

ลักษณะความสำคัญและความซับซ้อนของโครงสร้างภาษีการค้าของไทย

ภาษีการค้า เป็นภาษีที่เก็บจากการซื้อขายแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการ เป็นภาษีที่เป็นแหล่งรายได้สำคัญของรัฐบาล ภาษีการค้านี้โดยทั่วไปแล้วมักจะเรียกว่า "Sales tax" หรือภาษีการขาย แต่ในประเทศไทย ภาษีการขายที่กรมสรรพากรจัดเก็บอยู่นั้น เรียกว่า "ภาษีการค้า" หรือ "Business tax" ซึ่งลักษณะการจัดเก็บของภาษีการค้าของไทยในปัจจุบันมีลักษณะเด่นไม่เหมือนใคร เพราะผสมภาษีการขายทุกชนิด (ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม) เข้าด้วยกัน จนไม่สามารถระบุได้ว่าเป็นภาษีการขายประเภทใดประเภทหนึ่งโดยเฉพาะ เพียงแต่กล่าวได้ว่า ภาษีการค้าของไทยเป็นลักษณะหนึ่งของภาษีการขาย

ภาษีการค้าของไทย เป็นทั้งภาษีขายประเภทขั้นเดียว (Single Stage) และประเภทหลายขั้น (Multiple Stage) พร้อม ๆ กันไป กล่าวคือ ภาษีการค้านี้เป็นทั้งภาษีขายทุกทอด (Turnover sales tax) ภาษีที่เรียกเก็บจากผู้ผลิต (Manufacturers sales tax) ภาษีผู้ค้าส่ง (Wholesaler sales tax) และเป็นภาษีที่เรียกเก็บจากผู้ค้าปลีก (Retail sales tax) ทั้งสินค้าและบริการ ที่กล่าวว่า เป็นภาษีขายขั้นเดียวนั้นก็เพราะว่า ภาษีการค้าเรียกเก็บจากรายรับรวมก่อนหักรายจ่ายของผู้ส่งสินค้าเข้า และผู้ค้าปลีกสินค้าชนิดเดียวกันก็ไม่ต้องเสียภาษีการค้าสำหรับสินค้านี้อีก ที่กล่าวว่า เป็นภาษีขายหลายขั้น ก็เพราะเป็นภาษีที่เรียกเก็บจากผู้ค้าทุกทอด ลักษณะนี้ทำให้ภาษีการค้าเป็นภาษีขายทุกทอด ที่กล่าวว่า เป็นภาษีที่เรียกเก็บจากผู้ผลิตนั้น ก็เพราะผู้ผลิตสินค้าเกือบทุกชนิดในประเทศต้องเสียภาษีการค้า และเพราะผู้ส่งเข้าก็ต้องเสียภาษีการค้า นอกเหนือจากนี้แล้ว บริการเกือบทุกชนิดก็เสียภาษีการค้าตามระดับรายรับก่อนหักรายจ่ายของกิจการ ทำให้กล่าวได้ว่า ภาษีการค้าจัดอยู่ในจำพวกภาษีขายระดับปลีกด้วย ดังนั้นจึงน่าจะเรียกภาษีการค้าของไทยว่าเป็นภาษีการขายแบบ "Hybrid-single - multiple - stage - sales tax"¹

¹ ไกรยุทธ อิศรายาคินันท์, ภาษีการค้าของไทย, หน้า 291.

ตามที่กล่าวข้างต้นว่า ภาษีการค้าของไทยเป็นการผสมภาษีการขายเกือบทุกชนิดเข้าด้วยกันนั้น มีลักษณะที่แตกต่างจากการจัดเก็บในประเทศอื่น ๆ อาทิเช่น ในประเทศแคนาดา และอังกฤษ การเก็บภาษีเก็บจากผู้ผลิต (Manufacturing stage) และในสหรัฐอเมริกาเก็บจากระดับการค้าปลีก (Retail level)¹ ซึ่งทั้งสองประการที่ได้กล่าวมา ก็เป็นลักษณะของภาษีการขาย (Sales tax) นั้นเอง ดังนั้นก่อนที่จะศึกษาถึงลักษณะภาษีการค้าของไทยอย่างละเอียด ขอพิจารณาถึงภาษีการขายโดยทั่ว ๆ ไป พอเป็นสังเขปดังนี้

ภาษีการขาย (Sales tax) นั้น มีผู้ให้ลักษณะความหมายไว้ต่าง ๆ กัน อาทิเช่น เป็นภาษีที่เรียกเก็บจากการขายเครื่องอุปโภคบริโภคทุกครั้งที่มีการเปลี่ยนมือ ซึ่งจะเรียกว่า "Turnover tax" หรือ "Transaction tax" ก็ได้ การจัดเก็บจากการขายสินค้าดังกล่าวนี้ เก็บจากผู้ผลิตที่ขายสินค้าให้กับพ่อค้าขายส่ง จากพ่อค้าขายส่งที่ขายสินค้าให้กับพ่อค้าขายปลีก และจากพ่อค้าขายปลีกที่ขายสินค้าให้กับผู้บริโภค²

นายจอห์น ดิว (J.F. Due) นักเศรษฐศาสตร์ที่เชี่ยวชาญเกี่ยวกับภาษีการขาย ได้ให้คำจำกัดความของภาษีการขายว่า "ภาษีการขาย คือ ภาษีที่เก็บจากการซื้อขายสินค้า หรือบริการต่าง ๆ หรือเก็บจากองค์ประกอบของการซื้อขายดังกล่าว เช่น เก็บจากรายรับของการขาย หรือเก็บจากรายจ่ายของการซื้อ เป็นต้น"³

ภาษีการขาย อาจเก็บจากการซื้อขายในทอดใดทอดหนึ่ง เช่น ในระดับของผู้ผลิต หรือผู้ขายส่ง หรือผู้ขายปลีก เป็นต้น หรืออาจจะเก็บจากการซื้อขายในทอดต่าง ๆ เช่น เก็บจากทุกทอดที่มีการซื้อขายกัน หรือเก็บเฉพาะในทอดของผู้ขายส่ง หรือผู้ขายปลีกก็ได้ นอกจากนี้ภาษีการขายอาจจะเก็บแต่เฉพาะสินค้าที่ทำการซื้อขายกัน และยกเว้นไม่เก็บภาษีจากบริการที่มี

¹ John C. Winfrey, "Public Finance", Harper & Row, Publishers, New York, Evanston, San Francisco, London. (1973) : p 421.

² Sloan, Harold S, & Arnold, Zurcher J, : Dictionary of Economics, Third Edition, Barnes & Noble, New York, 1953, p 283.

³ J.F. Due, Sales Taxation (London : Routledge, 1957).

การซื้อขายกัน เช่น กฎหมายเกี่ยวกับภาษีการขายในหลายมลรัฐ ในสหรัฐอเมริกา ซึ่งเก็บแต่เฉพาะการซื้อขายสินค้าที่มีรูปร่างเท่านั้น แต่ไม่เก็บภาษีจากบริการ ในบางกรณีภาษีการขายอาจจะเก็บจากทั้งสินค้าและบริการที่ทำการซื้อขายกัน แต่ในกรณีที่มีการเก็บภาษีจากบริการที่ซื้อขายกันนั้น ก็มักจะยกเว้นการเก็บภาษีจากคนงาน หรือลูกจ้างที่ขายบริการให้แก่นายจ้าง เพราะการขายบริการของคนงานดังกล่าว มักจะถูกเก็บภาษีในลักษณะอื่น เช่น ภาษีเงินได้ส่วนบุคคล หรือภาษีเงินเดือน เป็นต้น

โดยหลักการทางทฤษฎีแล้ว ภาษีการขายเป็นภาษีที่มุ่งที่จะเก็บจากผู้ซื้อสินค้า ภาระของภาษีโดยทั่วไป จะตกแก่ผู้บริโภคหรือผู้ซื้อสินค้าตามมูลค่า และปริมาณที่ตนได้ซื้อสินค้า หรือบริการนั้น แต่อย่างไรก็ตามภาระของภาษีอาจจะไม่เป็นตามหลักการดังกล่าวข้างต้น ทั้งนี้เพราะว่าการรับหรือการผลักระภาษีนั้น ย่อมขึ้นอยู่กับองค์ประกอบของปัจจัยอื่น ๆ เช่น ลักษณะของอุปสงค์ และอุปทานของสินค้า และบริการเหล่านั้น เป็นต้น

ภาษีการขายที่จัดเก็บกันอยู่ในประเทศต่าง ๆ นั้น อาจจะมีรูปแบบหรือลักษณะการจัดเก็บที่แตกต่างกันออกไป ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับความเหมาะสมและจุดมุ่งหมาย ในการจัดเก็บภาษีของแต่ละประเทศ เป็นสำคัญ

การจำแนกประเภทของภาษีการขายนั้น อาจพิจารณาถึงหลักสำคัญ 2 ประการ คือ

ประการแรก พิจารณาถึง "ขั้นตอนของการจัดเก็บภาษี"

ประการที่สอง พิจารณาถึง "ฐานของภาษี"

ประการแรก "ขั้นตอนของการจัดเก็บภาษี" พอจะแบ่งแยกการจัดเก็บภาษีการขายได้ดังต่อไปนี้

1. การจัดเก็บภาษีการค้าเพียงทอดเดียว (Single Stage) หมายถึงว่า ภาษีการขายที่จะทำการจัดเก็บนั้น อาจจะเลือกเก็บจากการขายสินค้าในขั้นตอนหนึ่งเท่านั้น ซึ่งแบ่งออกได้ดังนี้

- 1.1 ภาษีการขายที่เก็บในขั้นตอนของการค้าปลีก (Retail sales tax)
- 1.2 ภาษีการขายที่เก็บในขั้นตอนและการค้าส่ง (Wholesale sales tax)
- 1.3 ภาษีการขายที่เก็บในขั้นตอนของโรงงานอุตสาหกรรม (Manufacturers sales tax)

2. การจัดเก็บภาษีการขายหลายขั้นตอน (Multiple Stage) ในบางครั้งการจัดเก็บภาษีการขายอาจจะทำการเก็บมากกว่าหนึ่งขั้นตอน คือ เก็บในขั้นตอนต่าง ๆ ซึ่งแบ่งออกเป็นสองชนิด คือ

2.1 ภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value Added tax)

2.2 ภาษีที่เก็บทุกทอด (Turnover sales tax)

ประการที่สอง "ฐานของภาษีการขาย" พอจะแบ่งออกได้ดังนี้

1. เก็บแต่เฉพาะสินค้าที่จัดว่าเป็นสินค้าเพื่อการบริโภคโดยทั่วไป ซึ่งจะไม่มีการยกเว้นการจัดเก็บภาษีให้แก่สินค้าประเภทหนึ่งประเภทใดโดยเฉพาะ

2. เก็บแต่เฉพาะสินค้าเพื่อการบริโภคประเภทใดประเภทหนึ่งโดยเฉพาะ สินค้าบางชนิดจะไม่ถูกเก็บภาษีการขาย เช่น รายการสินค้าประเภทอาหาร และสิ่งจำเป็นในการครองชีพ เป็น ส่วนสินค้าที่ถูกเก็บภาษีนั้นเป็นสินค้าเพื่อการบริโภคที่มีความจำเป็นสำหรับบริโภคทั่วไปน้อย เช่น สินค้าประเภทฟุ่มเฟือย

3. เก็บทั้งสินค้าเพื่อการบริโภคและสินค้าเพื่อการลงทุน

4. เก็บจากสินค้าทุกประเภทที่มีการซื้อขายแลกเปลี่ยนกันแต่ละครั้ง การเก็บภาษีลักษณะนี้ สินค้าชนิดเดียวกันอาจจะถูกเก็บภาษีหลายครั้ง ถ้าหากสินค้านั้นถูกซื้อขายเปลี่ยนมือกันหลายครั้ง

จากที่กล่าวมาพอจะสรุปได้ว่า ภาษีการขายโดยทั่วไป จะประกอบไปด้วยภาษีลักษณะต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

1. ภาษีขายทุกทอด (Turnover sales tax)

2. ภาษีผู้ผลิต (Manufacturers sales tax)

3. ภาษีผู้ค้าส่ง (Wholesaler sales tax)

4. ภาษีผู้ค้าปลีก (Retail sales tax)

5. ภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value Added tax)

ภาษีขายทุกทอด (Turnover sales tax)

เป็นภาษีที่เรียกเก็บจากกิจกรรมการแลกเปลี่ยนทุกชนิดทุกระดับ ที่เกิดขึ้นในประเทศ โดยฝ่ายระบบตลาด โดยกำหนดอัตราภาษีและเก็บจากมูลค่ากิจกรรมที่เกิดขึ้น รายรับจากภาษีนี้อาจสูงเพราะฐานภาษีกว้างมาก แม้จะเก็บในอัตราต่ำก็ตาม เนื่องจากการเก็บภาษีนี้อาจเก็บจากกิจกรรมแลกเปลี่ยนทุกชนิดที่เกิดขึ้นในตลาด ดังนั้นแต่ละกิจกรรมในทอดต่อไปจะมีมูลค่าสูงกว่ามูลค่าของกิจกรรมในทอดก่อนหน้านั้น มีผลทำให้ฐานภาษีนี้อาจมีมูลค่าสูงกว่ามูลค่าผลิตภัณฑ์มวลรวมประชาชาติ และรัฐยังใช้เป็นเครื่องมือในการดำเนินนโยบายรักษาเสถียรภาพของระบบเศรษฐกิจได้ด้วย แต่ก็มีผลเสีย เนื่องจากภาษีนี้อาจเก็บจากทุกขั้นตอนของกิจกรรมในตลาด เมื่อผ่านขั้นตอนซื้อขายมากทอด จำนวนครั้งของภาษีที่ต้องเสียก็เพิ่มสูงขึ้นด้วย เท่ากับจูงใจให้มีการรวมตัวในแนวตั้ง (Vertical integration) ในกระบวนการผลิตเพิ่มมากขึ้น ทั้ง ๆ ที่การรวมตัวในแนวตั้งจะก่อให้เกิดการผลิตที่ขาดประสิทธิภาพไป นอกจากนี้ ภาษีนี้อาจไม่ได้ให้ความแตกต่างระหว่างสินค้าปลายทางและสินค้าทุน สินค้าชั้นกลาง การผลิตที่เน้นสินค้าทุนก็จะเสียเปรียบ เพราะเสียภาษีมากกว่าสินค้าที่ใช้กระบวนการผลิตที่เน้นแรงงาน ทำให้เกิดการผลิตที่ใช้แรงงานซึ่งขาดประสิทธิภาพเช่นกัน ผลเสียต่อมาก็คือ สินค้าที่ผลิตและที่ขายทุกทอดต้องเสียภาษีซึ่งมูลค่าเพิ่มของทอดแรก ๆ สูง ก็จะทำให้เสียภาษีมากขึ้น ก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมของสินค้าที่มีมูลค่าเพิ่มสูงในช่วงต้น ๆ ผลเสียประการสุดท้ายก็คือ ถ้าใช้ภาษีนี้อาจใช้ในการรักษาเสถียรภาพของระบบเศรษฐกิจ โดยการเพิ่มอัตราภาษีก็จะสร้างภาระภาษีให้แก่คนจน เท่ากับคนรวย จึงไม่สามารถลดผลกระทบที่มีต่อคนจนได้

ภาษีผู้ผลิต (Manufacturers sales tax)

เป็นภาษีที่วัดจากการต่อจากภาษีขายทุกทอด เป็นภาษีที่เรียกเก็บในขั้นการผลิต โดยใช้มูลค่าของสินค้าตอนที่ออกจากแหล่งผลิตขั้นนี้ เป็นฐานภาษี ผู้ผลิตในขั้นสุดท้ายจึงเป็นผู้เสียภาษี แต่ถ้าผู้ผลิตได้กระทำการในการค้าส่งด้วยมูลค่าเพิ่มจากการทำหน้าที่ผู้ค้าส่งที่เกิดขึ้น ก็จัดเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าของสินค้าที่ผู้ผลิตนั้นผลิตออกมา จึงต้องเสียภาษีจากฐานภาษีนี้อีกด้วย

การยกเว้นภาษีนี้อาจเกิดขึ้นได้สำหรับสินค้าทุน กล่าวคือ เมื่อผู้ผลิตสินค้าทุนแล้วขายให้ผู้ผลิตอีกทอดหนึ่ง ซึ่งใช้สินค้านั้นเป็นปัจจัยในการผลิตสินค้าสำเร็จรูปอื่น ผู้ผลิตรายแรกจะได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีผู้ผลิต แต่ผู้ผลิตรายที่สองซึ่งผลิตสินค้าสำเร็จรูปนั้นจะเสียภาษีโดยกำหนด

ฐานของมูลค่าสินค้าสำเร็จรูปนั้นที่ขายได้ ดังนั้นสินค้าปัจจัยการผลิตบางชนิดจะได้รับยกเว้นภาษี โดยสินค้านั้นต้องขายให้ผู้ผลิตรายอื่น ซึ่งใช้สินค้านั้นเป็นปัจจัยในการผลิตสินค้าสำเร็จรูปอีกประเภทหนึ่ง ซึ่งจะต้องเสียภาษีผู้ผลิต โดยผู้ผลิตรายหลังนี้

ภาษีนี้อาจมีส่วนดีในแง่ที่ว่า ไม่ได้สร้างความเสียเปรียบให้กับกระบวนการผลิตที่มีหลายทอด จึงสร้างภาระส่วนเกิน (Excess Burden) น้อยกว่าภาษีขายทุกทอด และยังคงเหมาะกับการยกเว้นสินค้าและบริการบางประเภท ที่ผ่านการผลิตมากทอด แล้วยังมีความยืดหยุ่นภายใน (Built-in flexibility) ที่สูง ซึ่งสะท้อนภาวะเศรษฐกิจได้ดีกว่าภาษีขายทุกทอด เพราะผู้ผลิตมีปฏิริยาต่อภาวะเศรษฐกิจได้ดีกว่า จึงเป็นภาษีที่รักษาเสถียรภาพของเศรษฐกิจได้ด้วย เพราะไม่สร้างภาวะความได้เปรียบ เสียเปรียบระหว่างธุรกิจที่รวมตัวแนวดิ่ง กับธุรกิจที่ไม่รวมตัว ประการสุดท้าย หน่วยผู้เสียภาษีจะมีจำนวนน้อยลง เมื่อเทียบกับกรณีทุกทอด ทำให้การจัดเก็บทำได้ง่ายขึ้น เพราะผู้ผลิตจะเป็นองค์การธุรกิจที่ใหญ่ มีกระบวนการบริหารที่ชัดเจน และเก็บหลักฐานได้ละเอียดกว่าผู้ค้าปลีกในภาษีขายทุกทอด

อย่างไรก็ตามภาษีนี้อาจยังมีข้อบกพร่องหลายประการ คือ ภาษีนี้อาจสร้างภาระให้ผู้เสียภาษีที่มีรายได้น้อยกว่าภาษีขายทุกทอดอีก เพราะภาษีผู้ผลิตนี้เก็บในขั้นผู้ผลิต คือเก็บจากมูลค่าเพิ่มที่เกิดขึ้นก่อนจนถึงขั้นที่ออกจากแหล่งผลิตสุดท้าย มูลค่าเพิ่มที่เกิดขึ้นในกระบวนการค้าส่ง และค้าปลีก จะได้รับยกเว้นไม่เสียภาษี สำหรับประการที่สอง คือ การยกเว้นภาษีที่เปิดโอกาสให้ยกเว้นสินค้าบางชนิด ซึ่งเป็นการยกเว้นที่ให้ประโยชน์ทั้งคนจน และคนรวยเท่า ๆ กัน ประการที่สามคือ การยกเว้นและไม่ยกเว้นสินค้าทุน จึงมีปัญหาค่าความได้เปรียบเสียเปรียบในการใช้สินค้าทุนที่ต้องเสียภาษีและไม่เสียในสัดส่วนที่ต่างกัน ถ้าสินค้าทุนนั้นต้องเสียภาษีก็น่าจะทำให้กระบวนการผลิตด้อยกว่าเดิม เพื่อหลีกเลี่ยงการใช้สินค้าทุนที่ต้องเสียภาษี ในขณะเดียวกันภาษีผู้ผลิตนี้ก็ทำให้ผู้ผลิต ใช้สินค้าทุนแทนการใช้สินค้าทุนใหม่ ซึ่งอาจเป็นวิธีที่หย่อนประสิทธิภาพกว่าการซื้อสินค้าทุนนั้นใหม่มาใช้ผลิต

ภาษีผู้ค้าส่ง (Wholesaler sales tax)

แทนที่จะเก็บภาษีการขายจากผู้ผลิต ก็เก็บภาษีผู้ค้าส่งแทน โดยเก็บจากผู้ค้าส่งทุกประเภทในประเทศ รวมทั้งผู้ที่ขายสินค้าของคนให้ผู้ค้าปลีกหรือผู้บริโภคโดยตรง ดังนั้นภาษีผู้ค้าส่งจะครอบคลุมหน่วยผู้เสียภาษีในจำนวนมากกว่าภาษีผู้ผลิตซึ่งเก็บจากผู้ผลิต เท่านั้น โดยไม่รวม

ผู้ค้าส่งเลย เพราะรวมทั้งผู้ค้าส่งและผู้ผลิตที่ทำหน้าที่เชิงผู้ค้าส่งด้วย กรณียกเว้นไม่เสียภาษี เกิดขึ้นกับสินค้าส่งออก เพราะมีโอกาสผ่านผู้ขายส่งน้อยมาก ในขณะที่เดียวกันสินค้าขาเข้าต้องผ่านกระบวนการจากผู้ส่ง เข้าไปยังผู้ค้าส่งและผู้ขายปลีก จึงต้องเสียภาษีผู้ค้าส่ง

จุดดีและจุดบกพร่องของภาษีผู้ค้าส่ง จะเหมือนกับภาษีผู้ผลิต เพียงแต่ว่าชั้นของการเก็บภาษี เก็บมาที่ผู้ค้าส่ง แทนที่จะเป็นผู้ผลิต มูลค่าเพิ่มที่เกิดขึ้นที่ปลอดภาษีจึงน้อยลง

ภาษีผู้ค้าปลีก (Retail sales tax)

เป็นการเก็บภาษีจากรายรับของผู้ค้าปลีกที่ขายสินค้าและบริการ ฐานภาษีและหน่วยเสียภาษีจึงมีขอบข่ายที่กว้างกว่าผู้ค้าส่ง หรือผู้ผลิต การยกเว้นภาษีเกิดขึ้นได้ในกรณีที่สินค้าทุนและปัจจัยการผลิตถูกขายให้แก่ผู้ผลิตอีกต่อหนึ่ง และปรากฏให้เห็นชัดเจนว่าเป็นส่วนหนึ่งของสินค้าขั้นสุดท้ายที่ผลิตโดยผู้ผลิตที่ซื้อสินค้าทุนและปัจจัยการผลิตเหล่านั้น

ข้อดีของภาษีผู้ค้าปลีก ประการแรกคือ เป็นภาษีที่ไม่มีข้อยกเว้นปลีกย่อยต่าง ๆ จึงสร้างภาระส่วนเกินน้อยกว่าภาษีขายประเภทอื่น ๆ ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มแบบบริโกล เป็นภาษีที่ไม่ได้สร้างภาวะกดดันให้มีการเปลี่ยนวิธีการผลิต หรือวิธีการจัดองค์การ และยังเป็นภาษีที่มีประสิทธิภาพสูงที่สุดในหมู่ภาษีการขายด้วยกัน ในการรักษาเสถียรภาพ และระดมเศรษฐกิจ และยังเป็นเครื่องมือแก้ภาวะเศรษฐกิจเฉพาะท้องถิ่น และจังหวัดได้อย่างมีประสิทธิภาพ ถ้าจังหวัดหรือท้องถิ่นนั้นเกิดภาวะเศรษฐกิจตกต่ำ มีคนว่างงาน สินค้าที่ส่งไปขายในระดับขายปลีกก็จะได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีผู้ค้าปลีกที่เรียกเก็บในส่วนอื่น ๆ ทั่วประเทศ ข้อดีประการสุดท้ายคือ ภาษีผู้ค้าปลีกมีลักษณะที่เป็นภาษีก้าวหน้าจากแง่ของรายได้ของผู้แบกรับภาษีมากกว่าภาษีขายประเภทอื่น

ข้อเสียของภาษีผู้ค้าปลีกก็มีหลายประการคือ ปัญหาการบริหารที่เกิดขึ้นในหน่วยธุรกิจขนาดเล็กมีมาก เมื่อเทียบกับหน่วยธุรกิจขนาดใหญ่ การจัดเก็บมีปัญหามากมาย เพราะการหลีกเลี่ยงภาษีมีโอกาสทำได้ง่าย ผู้เป็นเจ้าของอาจหลีกเลี่ยงโดยนำสินค้าในร้านไปใช้ส่วนตัว นอกจากนี้ มีภาษีผู้ค้าปลีกที่จัดเก็บจากสินค้า จะสร้างภาระส่วนเกินขึ้นโดยชักจูงให้ผู้บริโภคหันไปซื้อบริการที่ได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีในระดับที่มากกว่า ที่จะเกิดขึ้นหากไม่มีการยกเว้น จึงสร้างความเสียเปรียบให้แก่การขายปลีกสินค้า ข้อเสียที่ตามมาคือ เป็นภาษีที่สร้างความได้เปรียบ

แก่ผู้บริโภคที่มีฐานะร่ำรวย คือ เป็นภาษีที่มีลักษณะก้าวหน้าน้อยกว่าที่ควรจะเป็น เพราะการซื้อบริการนั้น เป็นสิ่งที่มีผู้ฐานะต่ำในสัดส่วนสูงกว่าคนที่มีรายได้น้อย ประการสุดท้าย คือ ส่งเสริมให้หน่วยธุรกิจหน่วยงานเห็นว่าการเปลี่ยนสินค้าทุนที่ใช้ โดยพยายามใช้ของเก่าที่มีอยู่ด้วยวิธีบำรุงรักษาสภาพ เพราะเป็นการเสียค่าใช้จ่ายน้อยกว่า เมื่อเปรียบเทียบกับ การซื้อของใหม่มาใช้

ภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value - Added tax)

ฐานภาษีคือ ผลต่างระหว่างรายรับที่ได้จากการขายผลผลิตของหน่วยธุรกิจ กับต้นทุนของการผลิตสินค้านั้น ที่เกิดจากการซื้อวัตถุดิบและปัจจัยการผลิตต่าง ๆ มีวิธีคำนวณ 2 วิธี คือ วิธีแรกเป็นวิธีหักออก (Subtraction method) อีกวิธีคือ วิธีใบเสร็จรับเงิน (Invoice method) หรือวิธีเครดิตภาษี (Tax credit method) ภาษีมูลค่าเพิ่มจะกล่าวในรายละเอียดในบทที่ 5

ข้อดีของภาษีมูลค่าเพิ่ม คือ ถ้าใช้คำนวณด้วยวิธีใบเสร็จรับเงินแล้ว จะป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีได้อย่างมีประสิทธิภาพ ทำให้จุดอ่อนต่าง ๆ ของภาษีขายประเภทอื่น ๆ ไม่อาจเกิดขึ้นได้ เช่น การสร้างความได้เปรียบเสียเปรียบในการผลิตที่มีการรวมตัวในแนวดิ่ง ภาษีมูลค่าเพิ่มจะขจัดผลกระทบที่ไม่เหมือนกัน ระหว่างหน่วยเศรษฐกิจด้วยกัน และกระบวนการผลิตที่แตกต่างกัน ที่เกิดกับภาษีขายทุกทอด ภาษีผู้ผลิตและภาษีผู้ค้าส่ง จุดดีอีกประการคือได้ยกเว้นไม่ต้องเก็บภาษีจากสินค้าทุนอย่างสมบูรณ์ ในขอบเขตที่ทำได้ภายใต้ภาษีการขายชนิดอื่น ๆ เป็นการยกเว้นสินค้าทุนแบบที่มีประสิทธิภาพมากที่สุด นอกจากนี้ภาษีมูลค่าเพิ่มโดยหลักการแล้วมีลักษณะเหมือนภาษีผู้ค้าปลีกทั่วไป ดังนั้น ข้อดีของภาษีผู้ค้าปลีกทั่วไปจึงเป็นข้อดีของภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย

ส่วนข้อเสียของภาษี คือ เป็นภาษีที่สร้างความลำบากในเชิงบริหารจัดการเก็บ ในลักษณะเดียวกันกับภาษีขายทุกทอด ซึ่งประเทศที่ใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มนี้เป็นประเทศที่มีระบบการบริหารที่ไม่ดีก็จะยิ่งเกิดผลเสียมากขึ้น นอกจากนี้ภาษีมูลค่าเพิ่มยังไม่อาจใช้เพื่อให้ความลดหย่อนภาษีพิเศษแก่ผู้เสียภาษีกลุ่มหนึ่งกลุ่มใดเป็นพิเศษได้อย่างสะดวก และมีประสิทธิภาพเหมือนภาษีผู้ค้าปลีก ยกเว้นในกรณีที่ใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ใช้นั้นใช้วิธีคำนวณแบบ เครดิตภาษี ซึ่งจะเป็นการทำให้ภาษีมูลค่าเพิ่มนี้ ข่ายงานการบริหารจัดการเก็บที่ยุ่งยากมากขึ้น



จากการพิจารณาในแง่ของประเภทของภาษีขายตามลักษณะทฤษฎีภาษีการขายที่เสนอมาข้างต้นนี้ ก็พอจะชี้ให้เห็นข้อเท็จจริงได้มากขึ้นว่า ภาษีการค้าของไทยผสมภาษีการขายทุกชนิด (ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม) เข้าด้วยกันอย่างแท้จริงตามที่ได้อธิบายสรุปมาแล้วข้างต้น แต่ส่วนใหญ่จะเน้นไปทางด้านภาษีผู้ผลิต เพราะเป็นระดับที่เรียกเก็บจากสินค้าเกือบทั้งหมดที่ซื้อขายกันในประเทศ ส่วนสำคัญอีกส่วนหนึ่งก็คือภาษีขายปลีก ซึ่งเป็นระดับที่เรียกเก็บจากบริการแทบทุกชนิดที่มีซื้อขายกันในประเทศ ส่วนที่เกี่ยวกับภาษีขายทุกทอดก็มีสินค้าไม่กี่ชนิด (ของเก่า โลหะที่ใช้สร้างสิ่งประดับ และเพชรนิลจินดาทั้งแท้และเทียม) ภาษีผู้ค้าส่งก็พัวพันกับสินค้าไม่กี่ชนิดเท่านั้น เช่นกัน (สมุด เอกสารและสิ่งตีพิมพ์ และที่เสียบนภาษีภายใต้ภาษีขายทุกทอด)

เมื่อพิจารณาลักษณะโดยทั่วไปของภาษีการค้า และประเภทต่าง ๆ ของภาษีการขายไปแล้วพอเป็นสังเขป ดังนั้นจะกลับมาพิจารณาในรายละเอียดถึงลักษณะความสำคัญและโครงสร้างภาษีการค้าของไทยต่อไป

"ภาษีการค้า" คือ ภาษีที่จัดเก็บเป็นรายเดือนจากยอดรายรับอันเนื่องมาจากการประกอบกิจการค้าตามประเภทที่ได้กำหนดไว้ในกฎหมาย ผู้ทำการค้าจะเป็นนิติบุคคลหรือไม่ก็ตาม นอกจากจะต้องเสียภาษีเงินได้ตามประมวลรัษฎากรแล้ว ยังต้องเสียภาษีการค้าด้วย ซึ่งภาษีการค้านี้เป็นภาษีที่จัดเก็บจากผู้ประกอบการค้า และความหมายของคำต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับภาษีการค้า ตามประมวลรัษฎากรว่าด้วยภาษีการค้า มาตราที่ 77 มีดังต่อไปนี้

"การค้า" หมายความว่า การประกอบธุรกิจ การพาณิชย์ การอุตสาหกรรม การเกษตร การผลิต การนำเข้า การส่งออก หรือการให้บริการใด ๆ เพื่อหาประโยชน์อันมีมูลค่า

"ผู้ประกอบการค้า" หมายความว่า บุคคลธรรมดา นิติบุคคล คณะบุคคล หรือรัฐวิสาหกิจใด ๆ ซึ่งเข้าลักษณะตามที่กำหนดในบัญชีอัตราภาษีการค้า และหมายความรวมถึงผู้ที่บงการในหมวดนี้ให้ถือว่าเป็นผู้ประกอบการค้าด้วย

"ผลิต" หมายความว่า ทำการเกษตร หรือขุดค้นทรัพยากรธรรมชาติ ประกอบ แปรรูป แปรรสภาพสินค้า หรือทำการอย่างใดอย่างหนึ่งให้มีขึ้นซึ่งสินค้าไม่ว่าด้วยวิธีใด ๆ รวมทั้งการทำให้มีขึ้นซึ่งชื่อการค้า หรือเครื่องหมายการค้าสำหรับสินค้านั้น ไม่ว่าจะทำเองหรือตกลงให้ผู้อื่นทำ

"ผู้ผลิต" หมายความว่า ผู้ประกอบการค้าที่ทำการผลิต

"ผู้นำเข้า" หมายความว่า ผู้ประกอบการค้าที่สั่ง หรือนำสินค้าเข้าในราชอาณาจักร

"สาขา" หมายความว่า

1. โรงงาน หรือสถานการค้าในราชอาณาจักรของผู้ยื่นนอกราชอาณาจักร
2. ตัวแทน ลูกจ้าง หรือบุคคลอื่นในราชอาณาจักร ซึ่งทำสัญญาหรือมีหน้าที่รับผิดชอบในการเก็บรักษาสินค้า ควบคุมค่า หรือทำการใด ๆ อันเกี่ยวกับการประกอบการค้าในราชอาณาจักร แทนผู้ยื่นนอกราชอาณาจักร

"ผู้ส่งออก" หมายความว่า ผู้ประกอบการค้าที่ส่งสินค้าออกนอกราชอาณาจักร เพื่อส่งไปต่างประเทศ

"มูลค่า" หมายความว่า ราคาตลาดของทรัพย์สินของบริการ หรือของประโยชน์ใด ๆ และในกรณีที่ไม่มีราคาตลาด หมายความว่า ราคาอันผู้ประกอบการค้าพึงได้รับจากทรัพย์สินจากบริการ หรือจากประโยชน์นั้น

"ขาย" หมายความว่า รวมถึงสัญญาจะขาย ขายฝาก แลก เปลี่ยน ให้อำนาจ หรือจำหน่ายจ่ายโอน โดยมีประโยชน์ตอบแทนด้วย

ภาษีการค้า (Business tax) ที่จัดเก็บในประเทศไทยปัจจุบันนี้ เป็นภาษีที่สร้างรายได้ให้แก่รัฐบาล เป็นจำนวนมาก ซึ่งจัดได้ว่าเป็นภาษีที่สำคัญมากภาษีหนึ่งในระบบภาษีไทยในปัจจุบัน และถือเป็น เครื่องมือในการจัดหารายได้เข้าคลังเพื่อ เป็นรายจ่ายของภาครัฐบาลที่สำคัญมากอันหนึ่ง อย่างไรก็ตาม ภาษีการค้าของไทย นอกจากรัฐจะมีจุดมุ่งหมายหลัก เพื่อการหารายได้แล้วยังมีจุดมุ่งหมายอื่นอีกด้วย ซึ่งพอจะสรุปความประสงค์ในการจัด เก็บภาษีการค้าได้เป็นสองกรณี คือ

1. จุดมุ่งหมายในการหารายได้ ซึ่งเป็นจุดมุ่งหมายหลักของรัฐบาล
2. จุดมุ่งหมายอย่างอื่นนอกจากการหารายได้
 - 2.1 เป็นการคุ้มครองและส่งเสริมอุตสาหกรรมและการผลิตภายใน
 - 2.2 เป็นเครื่องมือรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ
 - 2.3 เป็นการเฉลี่ยภาระโดยทั่วหน้า ระหว่างคนจนกับคนรวย นั่นคือ

ต้องมีลักษณะกระจายกว้าง

ความหมายของภาษีการค้าตามประมวลรัษฎากร และคำต่าง ๆ ตามมาตราที่ 77 ที่ได้กล่าวมาแล้วนั้น พอจะสรุปได้ว่า ภาษีการค้าเป็นภาษีที่จัดเก็บจากผู้ประกอบการค้าทั้งในเชิงผู้ผลิต หรือผู้ขาย ไม่ว่ากิจการนั้นเป็นกิจการของเอกชนหรือเป็นรัฐวิสาหกิจ ส่วนระดับภาษีที่ต้องเสียก็ขึ้นอยู่กับรายรับรวมก่อนหักรายจ่าย (Gross receipt) ของผู้ผลิต ผู้ขาย ซึ่งรายรับรวมก่อนสุทธินี้ก็คือ ฐานภาษี (Tax base) สำหรับการเก็บภาษีการค้านั่นเอง ซึ่งความหมายของรายรับรวมก่อนหักรายจ่ายนี้ก็แตกต่างกันตามประเภทของกิจกรรมการค้า การผลิต

ในกรณีทั่ว ๆ ไป รายรับก่อนสุทธินี้หมายถึงค่าตอบแทนทุกชนิด ทั้งที่เป็นตัวเงิน และเป็นสิ่งของ (ซึ่งต้องมีการตีราคาตลาดกันก่อน) ที่ได้รับทั้งในและนอกประเทศของผู้ทำการค้า (ประมวลรัษฎากร มาตรา 79) รายรับรวมก่อนหักรายจ่ายของกิจกรรมบางประเภท เช่น โรงสีข้าว โรงเลื่อย โรงรับจำนำ การธนาคาร การประกันภัยและชีวิต ก็นิยามกันเป็นกรณีเฉพาะในกฎหมาย เป็นต้นว่า รายรับก่อนหักรายจ่ายของกิจการโรงรับจำนำก็หมายถึง ดอกเบี้ยที่ได้รับ เบี้ยพรีเมียม และค่าตอบแทนทุกชนิดที่ได้รับ หรือหึ่งจะได้รับจากการขายสิ่งของที่จำนำหลุด เป็นสิทธิ์ (ประมวลรัษฎากร มาตรา 79)

รายรับก่อนสุทธิดังกล่าวนี เป็นรายรับที่เกิดขึ้นแล้วจากกิจการค้าในระดับ หรือทอดที่การค้าค้านั้น ๆ ต้องเสียภาษี ซึ่งอาจเก็บในระดับผู้ผลิต ผู้ส่งเข้า ผู้ส่งออก ผู้ค้าส่ง หรือผู้ค้าปลีก ระดับใดระดับหนึ่งก็ได้ หรือการค้าทุกทอดก็ได้ เพื่อสะดวกในการจัดเก็บสำหรับการค้าบางทอด ซึ่งถูกระบุให้เสียภาษีการค้า กฎหมายได้นิยามรายรับก่อนสุทธิโดยการสมมติ เช่น ในกรณีที่ผู้ส่งเข้ามีหน้าที่ต้องเสียภาษีการค้า กฎหมายจะสมมติว่า ผู้ส่งเข้าสามารถขายสินค้าที่ส่งเข้ามาแล้วในเมืองไทย มูลค่าของรายรับจากการขาย (ที่สมมติ) นี้ ก็จะเป็นฐานภาษีสำหรับการประเมินจำนวนเงินภาษีที่ผู้ส่งเข้าจะต้องจ่ายให้แก่รัฐ การสมมตินี้จะใช้กับสินค้าส่งเข้าทุกชนิดที่ได้ผ่านการเสียภาษีเข้าเป็นที่เรียบร้อยแล้ว และกระบวนการสมมติรายรับเพื่อเสียภาษีนี ก็ใช้กับกรณีการส่งสินค้าออกด้วยเมื่อผู้ส่งออกมีหน้าที่ต้องเสียภาษีการค้า

จากที่กล่าวมาก็แสดงให้เห็นว่า ภาษีการค้าในประเทศไทย มิได้มีฐานอยู่ที่ราคาขายของพ่อค้าขายส่ง ผู้ผลิต พ่อค้าขายปลีก หรือมูลค่าเพิ่มตามแบบทั่ว ๆ ไป แต่มีฐานภาษีจากรายรับรวมก่อนหักรายจ่ายในการประกอบการค้า และธุรกิจทุกชนิด เช่น การประกอบธุรกิจ การพาณิชย์ การเกษตร การอุตสาหกรรม การผลิต การนำเข้า การส่งออก หรือการอาชีพ

อื่น ตามประเภทที่กำหนดไว้ทั้งหมดรวม 14 ประเภท ตามที่ระบุไว้ในบัญชีอัตราภาษีการค้า
ท้ายหมวด 4 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร¹ คือ

1. การขายของ แบ่งออกเป็น 8 ชนิด
2. โรงสีข้าว และข้าวเหนียว และโรงเลื่อย ยกเว้นโรงสีข้าวที่ใช้เครื่อง
สีข้าวที่มีกำลังผลิตต่ำกว่า 5 เกวียน ต่อ 24 ชั่วโมง
3. การขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (ยกเว้นตั้งแต่
10 มิถุนายน 2525-2529)
4. การรับจ้างทำของต่าง ๆ และการให้บริการในสถาน อาบ อบ นวด
หรือการนวดในโรงน้ำชา การนวดแผนโบราณ หรือการอบตัวในสถานที่ต่าง ๆ
5. การให้เช่าทรัพย์สินที่มีใช้ที่ดิน โรงเรือน สิ่งปลูกสร้าง
6. การทำคลังสินค้า การรับฝากทรัพย์ หรือการให้บริการเกี่ยวกับการ
เก็บสิ่งของต่าง ๆ ในห้องเย็น
7. ในที่ลับ โรงแรม ภัตตาคาร
8. การขนส่ง ที่มีใช้การขนส่งในราชอาณาจักร
9. โรงรับจำนำ
10. นายหน้า ตัวแทน ผู้ทอดตลาด หรือรับจัดธุรกิจให้ผู้อื่น ยกเว้นนายหน้า
หรือตัวแทนประกันภัย
11. การขายอสังหาริมทรัพย์เป็นการค้า หรือหากำไร
12. ธนาคาร หรือการประกอบกิจการโดยปกติ เชิงธนาคาร เช่น ให้อุยืม
ค้ำประกัน ฯลฯ
13. ประกันภัย ทั้งประกันชีวิต และประกันภัยอย่างอื่น
14. มหรสพ

¹ดูรายละเอียดเพิ่มเติมในภาคผนวก จ.

ส่วนหลักในการจัดเก็บภาษีการค้าของภาษีการค้าของไทยนั้น เป็นการเก็บอย่างกระจายกว้าง คือเก็บรวมหมดไม่ว่าจะเป็นการขายส่ง หรือการขายปลีก ซึ่งเป็นการเก็บหลายชั้น ซึ่งการเก็บภาษีแบบนี้มีข้อเสียที่ว่าขาดหลักประหยัด คือเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บมาก และควบคุมได้ยาก ทำให้ราคาสินค้าเพิ่มขึ้นทุกทอดที่สินค้าเปลี่ยนมือ เพราะพ่อค้ามักจะบวกค่าภาษีเข้าไว้ในราคาของที่ขายเสมอ จนกว่าจะถึงมือผู้บริโภคคนสุดท้าย เพราะยังสินค้าจะผ่านมือไปสักกี่ทอดก็ตาม การบวกกำไรในยอดภาษีจะเกิดขึ้นต่อไป และราคาสินค้าจะเพิ่มทวีขึ้น เปรียบเสมือนรูปพีระมิด ในอียิปต์ และเนื่องจากความสับสนยุ่งยากของโครงสร้างภาษีการค้าเอง ประกอบกับเมื่อพิจารณาในกรอบของลักษณะระบบเศรษฐกิจไทย ซึ่งมีระบบการค้าขายที่ยังไม่พัฒนาเท่าที่ควร ทุกสิ่งทุกอย่างทำไปอย่างไม่ค่อยมีหลักเกณฑ์ หรือมีหลักเกณฑ์ที่ไม่ถูกต้อง การขาดหลักเกณฑ์นี้ก็เป็นจุดอ่อนที่ถูกใช้ให้เป็นประโยชน์ทั้งฝ่ายผู้เสียภาษีการค้า และผู้จัดเก็บภาษี (ในบางกรณี)

อย่างไรก็ตาม แม้ภาษีการค้าจะมีขอบข่ายครอบคลุมที่กว้างขวางมาก แต่ก็ยังมีกิจกรรมการค้าบางอย่างที่ได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษี ทั้งโดยพฤตินัยและนิตินัย โดยอาศัยเหตุผลต่าง ๆ ดังต่อไปนี้¹

1. เหตุผลการบริหารจัดการเก็บ เช่น ผู้ขายเร่งตามถนนตามบ้าน การขนส่งด้วยจักรยาน สามล้อ เรือพาย หรือเรือแจว เป็นต้น
2. เหตุผลการส่งเสริมสินค้าออก เพื่อให้สามารถแข่งขันกับสินค้าประเภทเดียวกันที่มาจากประเทศอื่น ๆ ได้ดีขึ้น หรือโดยการทำให้ผู้ผลิต ผู้ขายมีแรงผลักดันที่จะแสวงหาตลาดในต่างประเทศมากขึ้น อาทิ เช่น สินค้าเกษตรกรรม สิ่งทอ เพชรนิลจินดา และสุรา ยาสูบ เป็นต้น
3. เหตุผลการแก้ภาวะค่าครองชีพ เช่น สินค้าสาธารณสุขไปโภค และน้ำมันดิบ ที่ได้จากหิน เชล เป็นต้น

¹ ไกรยุทธ อิศรายาคินทร์, ภาษีการค้าของไทย, หน้า 259-261.

4. เหตุผลการไม่เก็บภาษีจากภาษี คือ การเก็บภาษีการค้าจากรายรับที่หักภาษีอีกชนิดหนึ่ง เสียให้แก่รัฐแล้ว เช่น ค่าพรีเมียมข้าว และรายรับเฉพาะที่เป็นราคาแสตมป์ การกุศล บำรุงการกุศล และสาธารณูปโภคที่รัฐบาลจัดทำขึ้น (มาตรา 79 ตริ)

ทางด้านโครงสร้างอัตราภาษีการค้าของไทย ก็จะได้เห็นว่า มีการใช้อัตราภาษีหลายอัตรา (ดูตารางที่ 17) สุดแล้วแต่ประเภทของกิจการค้า โดยย่อ ๆ แล้ว อัตราภาษีการค้าที่ต้องเสียนั้นมีตั้งแต่ 0.1% ไปจนถึง 50% ของรายรับก่อนสุทธิประจำเดือน ซึ่งการใช้อัตราภาษีหลายอัตรานี้จัดว่าเป็นการสร้างภาวะที่ทำให้การค้าบางประเภทได้เปรียบ (ในเชิงการเสียภาษี) กว่าการค้าประเภทอื่น อันมีผลต่อการจัดสรรทรัพยากร (Resource Allocation) ในระบบเศรษฐกิจ



ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 17 อัตราภาษีการค้า 2530

| ประเภทธุรกิจการค้า | อัตราภาษีตามกฎหมาย |
|---|---------------------------|
| 1. การขายของ (ซึ่งจำแนกออกเป็น 8 ชนิดด้วยกัน) | 1.5 - 50.0% |
| 2. โรงสี และโรงเลื่อย | 3.5 - 4.0% |
| 3. การขายหลักทรัพย์ | 0.1% |
| 4. การรับจ้างทำของ (จำแนกออกเป็น 2 ชนิด) | 3.0 - 10.0% |
| 5. การให้เช่าทรัพย์สิน (ที่ไม่ใช่สิ่งหาริมทรัพย์ ซึ่งจำแนก ออกเป็น 2 ชนิด) | 2.5 - 3.0% |
| 6. คลังสินค้า | 2.5% |
| 7. โรงแรมและภัตตาคาร | 2.0 - 15.0% |
| 8. การขนส่ง | 0.5 - 2.0% |
| 9. โรงรับจำนำ | 2.5% |
| 10. นายหน้าและตัวแทน | 5.5% |
| 11. การค้าอสังหาริมทรัพย์ | 3.5% |
| 12. ธนาคาร (จำแนกรายรับออกเป็น 2 ชนิด) | 3.0 - 15.0% |
| 13. ประกันภัย (จำแนกรายรับออกเป็น 2 ชนิด) | 2.5 - 3.0% |
| 14. มหรสพ | 15.0 - 20.0% ¹ |

ที่มา : ประมวลรัษฎากร ฉบับสมบูรณ์ 2530 (รวบรวมโดย บริษัทธรรมนิติการบัญชีและภาษี
อากร จำกัด 2530)

¹บริษัท ธรรมนิติการบัญชีและภาษีอากร จำกัด, "ประมวลรัษฎากร ฉบับสมบูรณ์ 2530"

ซึ่งการเก็บภาษีการค้าในอัตราที่ต่างกันหลายอัตรา¹ มีเหตุผลสืบเนื่องมาจากการพิจารณาประเด็นใหญ่ ๆ 6 ประการด้วยกัน คือ¹

1. สภาพของสินค้าและบริการ คือ ประเภทจำเป็น และฟุ่มเฟือย
2. ขนาดของรายรับของหน่วยธุรกิจ เช่น กิจการกักตุนการค้า ต้องเสียภาษีในอัตราก้าวหน้า ถ้าหากรายรับก่อนสุทธิส่วนที่ไม่เกิน 5,000 บาท ก็เสียภาษีในอัตรา 2% แต่ส่วนของรายรับก่อนสุทธิที่เกิน 5,000 บาทขึ้นไป เสียภาษีในอัตราถึง 7.5%
3. ระดับขั้นของกระบวนการผลิตที่ต้องเสียภาษี คือ สินค้าที่ถูกเก็บภาษีตามกระบวนการผลิตมากขึ้นกว่า ก็ต้องเสียภาษีการค้าในอัตราที่ต่ำกว่า เมื่อเปรียบเทียบกับสินค้าที่ถูกเก็บภาษีน้อยขึ้นกว่า หรือเพียงขั้นเดียว
4. นโยบายการส่งเสริม ตัวอย่างเช่น เครื่องดนตรีพื้นเมืองภายในประเทศ เสียภาษีในอัตรา 9% ส่วนเครื่องดนตรีสากล ทั้งที่ผลิตในประเทศ และที่สั่งเข้ามาขาย เสียในอัตรา 15%
5. นโยบายสวัสดิการและการครองชีพในสังคม เก็บในอัตราที่ต่ำมากจากรายรับก่อนสุทธิของการขนส่งสาธารณะทุกลักษณะ ในอัตราเพียง 0.5% เท่านั้น เพราะการขนส่งสาธารณะนั้นกระทบกระเทือนประชาชนส่วนใหญ่ในประเทศทั้งโดยตรงและโดยอ้อม
6. นโยบายการอนุรักษ์ (Conservation) เช่น ผู้ประกอบแร่ธาตุ โดยการส่งออกจะเสียภาษีการค้าในอัตราที่สูงกว่าโดยการสั่งเข้า คือ กรณีแรกจะเสียในอัตรา 4% ส่วนกรณีหลังจะเสียเพียง 1.5%

จะเห็นได้ว่าเหตุผลในการจัดเก็บภาษีหลายอัตรา¹มีด้วยกันหลายประการ แต่เนื่องจากธุรกิจการค้า การผลิตมีนานับประการที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีการค้า ดังนั้นจึงเกิดปัญหา หลักเกณฑ์การกำหนดระดับอัตราที่แตกต่างกัน ขาดความแน่นอน และแปรผันไปตามสถานการณ์ทางการเมือง

¹ ไกรยุทธ อิศรายาคินทร์, ภาษีการค้าของไทย, หน้า 268-271.

ทางเศรษฐกิจ และบุคคลที่บังเอิญมีบทบาทในการตัดสินใจกำหนด หรือเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีแต่ละครั้ง นั่นก็คือ เกิดความไม่เป็นธรรม และเป็นการเพิ่มปัญหาการบริหารจัดเก็บอีกด้วย

นอกจากภาษีการค้าของไทย จะก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมในการเสียภาษี และปัญหาการบริหารจัดเก็บแล้ว ยังสร้างภาระภาษีให้แก่คนทุกกลุ่มในสังคมไทยในสัดส่วนต่าง ๆ กัน ผู้ผลิต (รวมทั้งผู้ส่งเข้าและผู้ส่งออก) ผู้ค้าส่ง ผู้ค้าปลีก และลูกค้าผู้บริโภค เพราะว่า ผู้ผลิตและผู้ค้าส่ง เป็นผู้ที่ต้องเสียภาษีตามตัวบทกฎหมาย และเนื่องจากความสามารถที่จะผลักภาระภาษีของพ่อค้ากลุ่มต่าง ๆ เหล่านี้ (ยกเว้นกรณีผู้ส่งออก) ก็พอมืออยู่บ้างน้อยบ้าง สุดแล้วแต่ลักษณะของสินค้าและตลาดสินค้า อย่างไรก็ตาม ผู้บริโภคปลายทางก็เป็นผู้แบกภาระภาษีส่วนหนึ่งเสมอ ปัจจัยที่มีบทบาทในการผลักภาระนอกจากลักษณะของสินค้าและตลาดสินค้าซึ่งเกี่ยวข้องกับความยืดหยุ่นแล้ว ยังมีระยะเวลาที่ใช้ในการปรับตัว ระดับทอดของการค้า และคู่แข่งชั้นมีมากหรือน้อยเท่าไรด้วย

จะเห็นได้ว่าภาษีการค้าของไทยมีผลต่อระบบเศรษฐกิจโดยรวมอย่างมาก ดังนั้น ถ้ารัฐบาลมุ่งแต่จะแสวงเงินเข้าคลังให้ได้มากที่สุด โดยขาดการพิจารณาภาษีนั้น ๆ จะให้คุณหรือให้โทษแก่เศรษฐกิจของประเทศ ก็ย่อมจะบังเกิดผลร้ายในอันปลายได้ เพราะภาษีที่ดีที่สุดจะต้องเก็บเงินเข้าคลังให้ได้มากและทำความเสียหายแก่การผลิตน้อยที่สุด ดังนั้นจะพิจารณาถึงผลต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจากการจัดเก็บและทำความเสียหายแก่การผลิตน้อยที่สุด ดังนั้น จะพิจารณาถึงผลต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจากการจัดเก็บภาษีประเภทนี้ ดังต่อไปนี้

1. การเก็บภาษีการค้าหลายทอดทำให้เกิดภาษีเสริมยอด (Tax Pyramiding) หมายถึง ภาษีที่เก็บโดยไม่จำกัดว่าจะ เป็นพ่อค้าขายส่ง หรือพ่อค้าขายปลีก คือ เก็บรวมหมดทุกทอดที่ทรัพย์สินมีการซื้อขาย การจัดเก็บตามวิธีการดังกล่าวนี้จะทำให้เกิดลักษณะ PYRAMID ขึ้น โดยวิธีนี้ ยิ่งสินค้าเปลี่ยนมือหลายทอด ก็จะถูกเก็บภาษีทุกทอด จากราคาสินค้า และจำนวนเงินภาษีที่ถูก เรียก เก็บแต่ละทอดทับทวีเพิ่มยอดขึ้นทุกขณะ ผลจึง เป็นว่า ในทอดสุดท้าย ราคาจะสูงกว่าทอดแรก เป็นไปในลักษณะ เช่นว่านี่จนกว่าจะถึงมือผู้บริโภคคนสุดท้าย เป็นผู้รับภาระ ในที่สุด

เพื่อให้เข้าใจลักษณะของภาษี เสริมยอดจะได้แสดงเป็นตารางให้เห็นชัด ดังต่อไปนี้

| เก็บภาษีทอดเดียว | พ่อค้าผู้นำเข้า | พ่อค้าขายส่ง | พ่อค้าคนกลาง | พ่อค้าปลีก | รวม |
|----------------------------------|-----------------|--------------|--------------|------------|--------|
| ราคาสินค้าก่อนจัดเก็บภาษี | 10,000 | 11,440 | 12,584 | 13,842 | - |
| ผลกำไรที่พ่อค้าคิดจะได้ (%) | 10 | 10 | 10 | 10 | - |
| จำนวนเงิน | 1,000 | 1,144 | 1,258 | 13,842 | 4,786 |
| ราคาสินค้าที่ต้องเสียภาษี (%) | 11,000 | 12,584 | 13,842 | 15,226 | - |
| (%) | 4 | - | - | - | - |
| จำนวนเงิน | 440 | - | - | - | - |
| ราคาสินค้าปลายทาง | 11,440 | 12,584 | 13,842 | 15,226 | 53,092 |
| เก็บภาษีหลายทอด | | | | | |
| ราคาสินค้าก่อนจัดเก็บภาษี | 10,000 | 11,110 | 12,343 | 13,713 | - |
| ผลกำไรที่พ่อค้าคิดจะได้ (%) | 10 | 10 | 10 | 10 | - |
| จำนวนเงิน | 1,000 | 1,111 | 1,234 | 1,371 | 4,716 |
| ราคาของสินค้าที่ต้องเสียภาษี (%) | 11,000 | 12,221 | 13,577 | 15,084 | - |
| (%) | 1 | 1 | 1 | 1 | - |
| จำนวนเงิน | 110 | 122 | 136 | 151 | 519 |
| ราคาสินค้าปลายทาง | 11,110 | 12,343 | 13,713 | 15,235 | 52,401 |

ซึ่งลักษณะในตารางหลังนี้ เป็นลักษณะที่ประเทศไทยปฏิบัติอยู่ ซึ่งส่งผลกระทบต่อธุรกิจต่าง ๆ ที่มีหลายทอด โดยเฉพาะอุตสาหกรรมต่าง ๆ ที่มีขั้นตอนในการผลิตหลายขั้นตอน ซึ่งเป็นการเก็บภาษีทุกทอดของการผลิต

2. ผลในการบริโภค ภาษีที่เก็บจากรายรับตามจำนวนรายได้ที่ได้รับในการขายของนั้นมีลักษณะเป็นภาษีรายจ่าย หรือการบริโภค เพราะผู้ขายย่อมจะคิดเอากับผู้ซื้อ โดยรวมค่าภาษีเข้าไว้ในราคาสินค้าที่ขายเสมอ ผู้ซื้อจึงเป็นผู้เสียภาษีเมื่อจ่ายเงินซื้อของนั้น และการที่ภาระรวมอยู่ในค่าใช้จ่ายส่วนตัว ย่อมแสดงว่าเป็นภาษีที่เก็บโดยไม่จำกัด และไม่เลือกชั้นวรรณะของบุคคล

3. ผลในการผลิต ถ้าภาษีรุนแรงจนถึงบั่นทอนความสามารถในการประกอบ การก็ย่อมมีผลกระทบต่อกระเทือนถึงการผลิต และ เป็นชนวนให้บุคคลหมดความปรารถนาในการแสวง เงินได้ อุปทานในการลงทุนจะหยุดชะงัก ทั้งนี้ เพราะ เงินได้ที่ตนได้รับนั้นถูก เจียด เป็นค่าภาษีไป หมด ภาษีใดที่เข้าลักษณะดังกล่าวมานี้ ถือว่าเป็นภาษีที่ทำลายทุนโดยแท้ เพราะทุนเป็นสาระสำคัญ ในการผลิต การผลิต และสิ่งใดจะยับยั้งอุปทานของทุนก็ย่อมจะมีผลต่อปฏิบัติการผลิตในภาย หน้าที่ โดยเฉพาะในประเทศที่กำลังอยู่ในขั้นการคลี่คลายอุตสาหกรรม หรือในระหว่างเปลี่ยนรูปโฉม จากอุตสาหกรรมทารก (Infant Industries) ไปสู่อุตสาหกรรมอย่างใหญ่

4. ผลในการออม จะช่วยในการออม และลดภาระเงินเพื่อ กล่าวคือ ในภาวะที่มีภาวะเงินเฟ้อ การกำหนดภาษีสำหรับสินค้าฟุ่มเฟือยให้สูง จะทำให้ผู้บริโภคลดการ ใช้จ่ายอย่างสุรุ่ยสุร่าย เก็บเป็นเงินออมแทน และเท่ากับเป็นการลดภาระเงินเฟ้อไปในตัวด้วย

5. ภาษีการค้าเป็นภาษีถอยหลัง (Regressive) กล่าวคือ แทนที่คน รวยจะเสียภาษีให้มากกว่าคนจน กลับต้องเสียน้อยลง ในทางทฤษฎีจึงยอมรับกันว่าภาษีการค้าเป็น ภาษีที่ขาดความเป็นธรรม

ตามที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้น ภาษีการค้าของไทย มีผลต่อการพัฒนาของอุตสาหกรรม ก็โดยที่รัฐบาลใช้เป็นเครื่องมือทางเศรษฐกิจ คือ คุ้มครองอุตสาหกรรมภายใน และส่งเสริม การส่งออก กับใช้เป็นส่วนที่ช่วยพัฒนาอุตสาหกรรมตามภูมิภาค แต่ผลของภาษีการค้าต่อการพัฒนา โครงสร้างอุตสาหกรรมของไทยมีมากมายหลายประการ ดังนี้¹

1. ลักษณะการเก็บสะสม ภาระภาษีของภาษีการค้าจะมากหรือน้อย ไม่ได้ ขึ้นอยู่กับอัตราภาษีที่เก็บจากสินค้าขั้นสุดท้ายเท่านั้น แต่ขึ้นอยู่กับจำนวนขั้นตอนของการเปลี่ยนมือ สินค้า นั้น ๆ เป็นทอด ๆ มากกว่าจะเป็นสินค้าขั้นสุดท้าย มีทั้งหมดกี่ขั้นตอน ซึ่งถ้ายิ่งมากขั้นตอน ก็ยิ่งมีภาระภาษีรวมกันมากขึ้นเท่านั้น

¹"Tax System for Industrial Restructuring" Industrial Restructuring Study, The Industrial Management Co., Ltd. (September 1985) :

2. เป็นการจงใจให้มีการรวมตัวในแนวตั้ง (Vertical Integration) ซึ่งจะก่อให้เกิดประสิทธิภาพในการผลิตที่ต่ำลง ในขณะที่เดียวกันก็บั่นทอนกำลังใจของอุตสาหกรรมที่มีความชำนาญเฉพาะอย่าง (Specialization) หรืออุตสาหกรรมขั้นตอนใดขั้นตอนหนึ่ง

3. ก่อให้เกิดภาวะภาษีการค้าต่อสินค้าที่ผลิตภายในประเทศมากกว่าสินค้านิตเดียวกันที่นำเข้ามาจากต่างประเทศ เพราะสินค้านำเข้าถูกเก็บภาษีอากรเพียงครั้งเดียว คือ ราคาสินค้า (c.i.f.) บวกค่าขนส่ง บวกกำไรมาตรฐาน แล้วนำมาคำนวณภาษี แต่สินค้าภายในกว่าจะมาเป็นสินค้าขั้นสุดท้าย ถูกเก็บภาษีมาหลายทอด ภาวะภาษีถูกผลักรมาเป็นต้นทุนที่สูงขึ้น ส่งผลต่อราคาสินค้าในที่สุดท้าย

4. ความไม่เป็นธรรมระหว่างสินค้าที่ผลิตภายในประเทศกับสินค้านำเข้ามาจากต่างประเทศ กล่าวคือ สินค้าที่นำเข้ามาจากต่างประเทศจะถูกคิดคำนวณภาษี โดยใช้อัตรากำไรมาตรฐาน (Rate of Standard Profit) ซึ่งทางกรมศุลกากรกำหนดไว้ตั้งแต่อัตราที่ต่ำสุด 3.5% จนถึงสูงสุด 31.0% นั่นคือ ปัญหาการตีความจะใช้อัตราไหน แต่สินค้าภายในประเทศถูกคิดจากมูลค่าของราคาขายสินค้านั้น จริง ๆ

5. ไม่มีหลักเกณฑ์ที่ชัดเจนเพียงพอในการกำหนดประเภทของสินค้า ดังนั้น แต่ละอุตสาหกรรมก็พยายามจะจ่ายภาษีในอัตราที่ต่ำที่สุด เกิดการหลีกเลี่ยงภาษี (Tax evasion) ขึ้น โดยเฉพาะคำว่า อุตสาหกรรมที่รับจ้างผลิต ซึ่งเสียภาษีการค้าและเทศบาลเพียง 3.3%

6. การขอคืนและขอชดเชยภาษี (Tax Refund and Tax Rebate) ทุกอุตสาหกรรมมีปัญหาในการคำนวณชำระภาษีออกมา เพราะการเก็บภาษีซับซ้อนหลาย ๆ ทอด จึงทำให้ค่าชดเชยภาษีมักจะไม่เท่ากับภาระภาษีที่อุตสาหกรรมเหล่านี้ได้จ่ายไปจริง

จะเห็นได้ว่าปัญหาการเก็บภาษีการค้าหลาย ๆ ทอด ในแต่ละอุตสาหกรรม ก่อให้เกิดการซ้ำซ้อนขึ้น ส่งผลให้เกิดภาระภาษี (Burden) ที่ถูกผลักเข้าไปในต้นทุนของสินค้าตลอดทุกขั้นตอน จนมีผลต่อการกำหนดราคาของสินค้าขั้นสุดท้ายที่ถึงมือผู้บริโภค ซึ่งอุตสาหกรรมฟอกย้อม-พิมพ์ผ้าของไทย ก็ได้รับผลกระทบเหล่านี้ด้วยเช่นกัน และได้รับค่อนข้างมาก เพราะเป็นอุตสาหกรรมที่อยู่ตอนปลายของอุตสาหกรรมสิ่งทอทั้งหมด เป็นผู้ผลิตสินค้าที่เป็นวัตถุดิบให้อุตสาหกรรมเสื้อผ้าสำเร็จรูป และเมื่อประสบกับต้นทุนสินค้าที่เพิ่มสูงมาเรื่อย ๆ เวลาผลิตเป็นสินค้าออกมาแล้ว

ไม่สามารถสู้ราคาสินค้าประเภทเดียวกันที่นำเข้ามาจากต่างประเทศไทย และที่สำคัญสามารถขอคืนและชดเชยภาษีได้อีก ในกรณีที่นำเข้ามาเพื่อผลิตเพื่อส่งออก ตามมาตรา 19 ทวิ และอัตรา ก. กับ อัตรา ข. เมื่อเป็นเช่นนี้ก็ไม่ใช่เป็นการคุ้ม ที่อุตสาหกรรมฟอกย้อม-พิมพ์ผ้าของไทยจะพัฒนาขยายกำลังผลิต หรือซื้อวัตถุดิบ คือ ผ้ามาเก็บสต็อกไว้ เพราะตลาดที่จะรองรับมีไม่พอเพียง และเพื่อให้เห็นภาพการเข้าซื้อที่ชัดเจนยิ่งขึ้นจึงขอเสนอการคำนวณภาวะภาษีที่เข้าซื้อของอุตสาหกรรมฟอกย้อม-พิมพ์ผ้า ในอุตสาหกรรมสิ่งทอ เป็นตัวอย่างดังนี้

พื้นฐานและเงื่อนไขในการคำนวณ

- เป็นการคำนวณภาษีการค้าในอุตสาหกรรมสิ่งทอ ตั้งแต่เป็นสารเคมีมา เป็นอุตสาหกรรมผลิตเส้นใยประดิษฐ์ อุตสาหกรรมปั่นด้าย อุตสาหกรรมทอผ้า อุตสาหกรรมฟอกย้อมพิมพ์ผ้า และอุตสาหกรรมเสื้อผ้าสำเร็จรูป

- ตัวอย่างในการคำนวณจะใช้วัตถุดิบเพียงตัวเดียว คือ โพลีเอสเตอร์ชนิดสั้น ซึ่งเป็นตัวที่แสดงขั้นตอนการผลิตต่าง ๆ ของอุตสาหกรรมสิ่งทอได้ครบทุกขั้นตอน

- ตัวอย่างในการคำนวณ จะพิจารณาเป็นสองกรณี คือ ในกรณีที่อุตสาหกรรมฟอกย้อม-พิมพ์ผ้า เป็นอุตสาหกรรมที่ผลิตเอง และอีกกรณี คือ ในกรณีที่อุตสาหกรรมนี้เป็นอุตสาหกรรมรับจ้าง

- สัดส่วนวัตถุดิบของต้นทุนการผลิตในแต่ละขั้นตอน มีดังนี้

| | | |
|---------------------------------|--------------------|--------|
| 1. อุตสาหกรรมผลิตเส้นใยประดิษฐ์ | วัตถุดิบ (สารเคมี) | 56.14% |
| 2. อุตสาหกรรมปั่นด้าย | " (เส้นใยประดิษฐ์) | 40.96% |
| 3. อุตสาหกรรมทอผ้า | " (เส้นด้าย) | 67.72% |
| 4. อุตสาหกรรมฟอกย้อม-พิมพ์ผ้า | " (ผ้าดิบ) | 66.67% |

หมายเหตุ สัดส่วนนี้ได้มาจากการสอบถามโรงงานฟอกย้อม-พิมพ์ผ้าว่า ค่าฟอกย้อม-พิมพ์ผ้า จะเท่ากับ 50% ของมูลค่าผ้าดิบ

5. อุตสาหกรรมเสื้อผ้าสำเร็จรูป วัตถุดิบ (ผ้าฟอกย้อม-พิมพ์) 61.8%

- กำหนดมูลค่าเสื้อผ้าสำเร็จรูป 1 ชิ้น 200 บาท

- กำหนดอัตรากำไรสุทธิ (Net Profit Margin) ขั้นต่ำที่มีความเป็นไปได้มากที่สุดที่อุตสาหกรรมแต่ละขั้นตอนการผลิตจะอยู่ได้ ดังนี้

1. สารเคมี กำไรสุทธิมาตรฐาน 10%

2. โรงงานผลิตเส้นใยประดิษฐ์ (โพลีเอสเตอร์ชนิดสั้น) กำไรสุทธิ มาตรฐาน 10% เนื่องจากเป็นอุตสาหกรรมที่ลงทุนสูงด้านเครื่องจักร เป็น (Capital Intensive) การผลิตเป็นจำนวนมาก (Mass Production) อัตรากำไรจึงไม่สูง



3. โรงงานปั่นด้าย (Spinning) กำไรสุทธิมาตรฐาน 10% เหตุผล เช่นเดียวกับกับโรงงานผลิตเส้นใยประดิษฐ์

4. โรงงานทอผ้า (Weaving) กำไรสุทธิมาตรฐาน 12% เนื่องจาก เป็น (Labor Intensive) ใช้แรงงานคนงานชั้น มีค่าใช้จ่ายด้านแรงงานเข้ามามากขึ้น

5. โรงงานฟอกย้อม-พิมพ์ผ้า ถ้าเป็นอุตสาหกรรมรับจ้าง กำไรสุทธิ มาตรฐานจะสูงถึงประมาณ 25% ถ้าผลิตเองจะเท่ากับ 15% เนื่องจากใช้เทคโนโลยีสูง ใช้ แรงงานที่มีฝีมือ (Skill Labour) ประกอบกับต้องมีค่า Design อีก อัตรากำไรจึงสูงกว่า ขั้นตอนข้างต้น

6. โรงงานเสื้อผ้าสำเร็จรูป กำไรสุทธิมาตรฐาน 15% เนื่องจากเป็น อุตสาหกรรมที่ใช้แรงงานเป็นส่วนมาก และมากที่สุด ในอุตสาหกรรมสิ่งทอด้วยกัน

- อัตราภาษีการค้าและภาษีเทศบาล ใช้อัตราปัจจุบัน (ประมวลรัษฎากร ฉบับสมบูรณ์ 2530) เป็นหลัก

1. สารเคมี อากรนำเข้า 7% ภาษีการค้าและเทศบาล 1.65%

2. อุตสาหกรรมผลิตเส้นใยประดิษฐ์ และอุตสาหกรรมฟอกย้อม-พิมพ์ผ้า (ผลิตเอง) ตามพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 179 เสียร้อยละ 1.1 (มีผลบังคับใช้ตั้งแต่ 1 มกราคม 2530)

3. อุตสาหกรรมปั่นด้าย และอุตสาหกรรมทอผ้า ภาษีการค้าและภาษีเทศบาล เท่ากับ 5.5%

4. อุตสาหกรรมฟอกย้อม-พิมพ์ผ้า (รับจ้างผลิต) ภาษีการค้าและเทศบาล 3.3% ของค่าจ้างรับจ้างผลิตสินค้า

5. อุตสาหกรรมเสื้อผ้าสำเร็จรูป ภาษีการค้าและเทศบาล 9.9%

ภาวะภาษีของภาษีการค้าและภาษีเทศบาลในเสื้อผ้าสำเร็จรูป มูลค่า 200 บาท

(Incidence of Business Tax and Municipal Tax for 200 Baht worth of Garment)

กรณีรับจ้างผลิต

(โพลีเอสเตอร์ชนิดสั้น)

| 1. Input Coefficient | | โครงสร้างต้นทุน | อัตราภาษี |
|----------------------|-------------------|---------------------|-----------|
| เสื้อผ้าสำเร็จรูป | | - | 0.099 |
| ผ้าฟอกย้อม-พิมพ์ | เสื้อผ้าสำเร็จรูป | 0.618 (ตารางที่ 10) | - |
| ผ้าดิบ | ผ้าฟอกย้อม-พิมพ์ | 0.667 | 0.055 |
| ด้าย | ผ้าดิบ | 0.6772 (ตารางที่ 7) | 0.055 |
| ใยประดิษฐ์ | ด้าย | 0.4096 (ตารางที่ 7) | 0.011 |
| สารเคมี | ใยประดิษฐ์ | 0.5614 (ตารางที่ 9) | 0.0165 |

2. มูลค่าวัตถุดิบที่ประกอบในเสื้อผ้าสำเร็จรูปมูลค่า 200 บาท

| | | | | | | | |
|----|-----------|---------------------|---------------------|---|---------------------|----------------------------|---------|
| ก. | มูลค่าของ | ผ้าที่ฟอกย้อม-พิมพ์ | ที่ประกอบในเสื้อผ้า | = | 0.618 × 200 | = | 123.6 |
| ข. | " | ผ้าดิบ | " | " | = | 0.667 × 0.618 × 200 | = 82.44 |
| ค. | " | ด้าย | " | " | = | 0.6772 × 0.667 × 0.618 | |
| | | | | | × 200 | = | 54.98 |
| ง. | " | ใยประดิษฐ์ | " | " | = | 0.4096 × 0.6772 × 0.667 × | |
| | | | | | 0.618 × 200 | = | 22.87 |
| จ. | " | สารเคมี | " | " | = | 0.5614 × 0.4096 × 0.6772 × | |
| | | | | | 0.667 × 0.618 × 200 | = | 12.83 |

3. ราคาขายจากวัตถุดิบ

| | | | | |
|----------------------|------------------|---|--------|-----|
| ก. เสื้อผ้าสำเร็จรูป | 200 + กำไร 15% | = | 230.00 | บาท |
| ข. ผ้าฟอกย้อม-พิมพ์ | 123.6 + กำไร 15% | = | 124.14 | บาท |
| ค. ผ้าดิบ | 82.44 + กำไร 12% | = | 92.33 | บาท |
| ง. ด้าย | 54.98 + กำไร 10% | = | 60.48 | บาท |
| จ. ไยประดิษฐ์ | 22.87 + กำไร 10% | = | 25.16 | บาท |
| ฉ. สารเคมี | 12.83 + กำไร 10% | = | 14.11 | บาท |

4. ภาระภาษี (Tax Incidence)

| | | | | |
|----------------------|----------------|---|-------|-----|
| ก. เสื้อผ้าสำเร็จรูป | 230 x 0.099 | = | 22.77 | บาท |
| ข. ผ้าฟอกย้อม-พิมพ์ | 142.14 x 0 | = | 0 | บาท |
| ค. ผ้าดิบ | 92.33 x 0.055 | = | 5.08 | บาท |
| ง. ด้าย | 60.48 x 0.055 | = | 3.33 | บาท |
| จ. ไยประดิษฐ์ | 25.16 x 0.011 | = | 0.28 | บาท |
| ฉ. สารเคมี | 14.11 x 0.0165 | = | 0.23 | บาท |
| | รวม | = | 31.69 | บาท |

จากราคาขายผ้าดิบ 92.33 บาท จะเป็นค่าฟอกย้อม-พิมพ์ 50% ของมูลค่าผ้าดิบนี้

$$= 92.33 \times 0.5 = 46.165 \text{ บาท}$$

และจากตารางที่ 9 แสดงต้นทุนของโรงงานฟอกย้อม-พิมพ์ผ้าในประเทศไทยว่า ในค่าจ้างฟอกย้อม-พิมพ์ผ้า 100 บาท (รวมกำไรไว้ 23.71%) จะเป็นภาษีเท่ากับ 2.13 บาท

$$\text{ดังนั้นค่าจ้างฟอกย้อม-พิมพ์ 46.165 บาท จะเป็นภาษี} = \frac{2.13 \times 46.165}{100}$$

$$= 0.98 \text{ บาท}$$

ซึ่งภาษีทางอ้อม 0.98 บาทนี้จะถูกผลักภาระไปข้างหน้า ลงไปในต้นทุนผ้าฟอกย้อม-พิมพ์

$$\text{คู่เสื้อผ้าสำเร็จรูป ดังนั้น ภาระภาษีรวมทั้งหมด} = 31.69 + 0.98 = 32.67 \text{ บาท}$$

$$\text{คิด เป็นร้อยละ} = \frac{32.67 \times 100}{230} = 14.20 \%$$

กรณีผลิตเอง

| 1. Input Coefficient | | โครงสร้างต้นทุน | อัตราภาษี |
|----------------------|-------------------|---------------------|-----------|
| เสื้อผ้าสำเร็จรูป | | - | 0.099 |
| ผ้าฟอกย้อม-พิมพ์ | เสื้อผ้าสำเร็จรูป | 0.618 (ตารางที่ 10) | 0.011 |
| ผ้าดิบ | ผ้าฟอกย้อม-พิมพ์ | 0.667 | 0.055 |
| ด้าย | ผ้าดิบ | 0.6772 (ตารางที่ 7) | 0.055 |
| ใยประดิษฐ์ | ด้าย | 0.4096 (ตารางที่ 7) | 0.011 |
| สารเคมี | ใยประดิษฐ์ | 0.5614 (ตารางที่ 9) | 0.0165 |

2. ภาระภาษี (Tax Incidence)

| | | |
|----------------------|----------------|-------------|
| ก. เสื้อผ้าสำเร็จรูป | 230 × 0.099 | = 22.77 บาท |
| ข. ผ้าฟอกย้อม-พิมพ์ | 142.14 × 0.011 | = 1.56 บาท |
| ค. ผ้าดิบ | 92.33 × 0.055 | = 5.08 บาท |
| ง. ด้าย | 60.48 × 0.055 | = 3.33 บาท |
| จ. ใยประดิษฐ์ | 25.16 × 0.011 | = 0.28 บาท |
| ฉ. สารเคมี | 14.11 × 0.0165 | = 0.23 บาท |
| | รวม | = 33.25 บาท |

$$\text{คิดเป็นร้อยละ} = \frac{33.25 \times 100}{230}$$

$$= 14.46 \%$$

ในการคำนวณภาระภาษีของอุตสาหกรรมสิ่งทอทั้งหมดจะพบว่าในรูปแบบของภาษีการค้าในปัจจุบัน การเก็บภาษีจะมีการซ้ำซ้อน เมื่อเป็นสินค้าขั้นสุดท้าย (Final Product) ที่จะถึงมือผู้บริโภคก็เสียภาษีการค้าในอัตราหนึ่ง ในขณะที่ก่อนหน้านี้เมื่อเป็นวัตถุดิบ (Raw Material) และมาเป็นสินค้าขั้นกลาง (Intermediate Product) ก็ถูกเก็บภาษีการค้ามาแล้วเช่นกันในอัตราต่าง ๆ กัน ซึ่งภาษีที่ถูกเก็บไม่ได้ถูกหักออก (Credit) ไปจากต้นทุนการผลิต แต่ถูกผลักภาระภาษี (Burden) แต่ละขั้นตอนเหล่านี้ลงไปในการขายสินค้าที่ขายเป็นทอด ๆ ไป

ซึ่งจากการคำนวณจะได้ว่า ภาวะภาษีรวม (Total Tax Incidence) ในอุตสาหกรรมสิ่งทอทั้งหมดคือเสื้อผ้าสำเร็จรูป 1 ชิ้น มูลค่า 230 บาทนี้ ในกรณีที่อุตสาหกรรมฟอกย้อม-พิมพ์ผ้า เป็นผู้รับจ้างผลิตเท่ากับ 32.67 บาท และในกรณีที่ เป็นอุตสาหกรรมผลิตเองจะเท่ากับ 33.25 บาท ซึ่งถ้าอุตสาหกรรมเสื้อผ้าสำเร็จรูปและอุตสาหกรรมฟอกย้อม-พิมพ์ผ้าสามารถที่จะผลิตวัตถุดิบทุกชั้นคอนด้วยตัวเองได้ จะเสียภาษีการค้าเพียง 22.77 บาท, 0.98 บาท (รับจ้างผลิต) และ 1.56 บาท (ผลิตเอง) ตามลำดับ นั่นก็คือสามารถประหยัดภาษีการค้าได้ถึง 10.48 บาท (ผลิตเอง) และ 9.90 บาท (รับจ้างผลิต) ส่วนอุตสาหกรรมฟอกย้อมพิมพ์ผ้า ทั้งสองกรณี สามารถประหยัดภาษีการค้าได้ 8.92 บาท ซึ่งมองดูแล้วเหมือนกับว่าทั้งสองอุตสาหกรรมไม่ได้เป็นผู้จ่ายภาษีนี้เอง แต่จริง ๆ แล้ว เขาต้องรับภาระส่วนนี้ไปในการที่ต้องซื้อวัตถุดิบในราคาที่สูง ซึ่งรวมภาวะภาษีเข้าไปด้วยแล้ว โดยเฉพาะอุตสาหกรรมฟอกย้อมพิมพ์ผ้าของไทยที่ต้องพบกับต้นทุนของวัตถุดิบที่ราคาสูงขึ้นจากภาวะภาษีที่ถูกผลักมา เมื่อผลิตเป็นสินค้าขึ้นมาแล้วไม่สามารถส่งไปแข่งขันกับต่างประเทศได้ ทั้งที่ได้รับการยกเว้นภาษีการส่งออกและไม่สามารถสนองความต้องการของตลาดในประเทศได้ เพราะการนำเข้าสินค้าประเภทเดียวกัน เข้ามาราคาต้นทุนจะถูกหรือใกล้เคียงกับที่ผลิตในประเทศ แต่คุณภาพและรูปแบบเป็นที่ต้องการมากกว่า เนื่องจากมาจากประเทศที่รัฐบาล และระบบภาษีเอื้ออำนวยช่วยให้สามารถแข่งขันกับคู่แข่งได้ในตลาดโลก และนอกจากนี้ผู้ผลิตเสื้อผ้าสำเร็จรูปในประเทศยังสามารถขอคืนและชดเชยภาษีได้อีก ในกรณีที่นำเข้ามาผลิตเพื่อส่งออก

จากตัวอย่าง ในการคำนวณภาวะภาษีการค้าที่ซับซ้อนในอุตสาหกรรมสิ่งทอ ซึ่งใช้วัตถุดิบเพียงตัวเดียว คือ จากสารเคมีมาเป็นโพลีเอสเตอร์ชนิดสั้น ก็ได้เห็นภาวะภาษีที่เกิดขึ้นรวมถึง 32.67 บาท (รับจ้างผลิต) และ 33.25 บาท (ผลิตเอง) แต่ในสภาพความเป็นจริงในการผลิตสิ่งทอทั้งหมดแล้ว จะพบว่าการผลิตมีความซับซ้อนมาก และวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตสินค้าในแต่ละชั้นคอนก็มีหลายชนิด และแต่ละชนิดก็อยู่ในสภาพเดียวกันกับโพลีเอสเตอร์ชนิดสั้น คือถูกเก็บภาษีการค้าหลาย ๆ ครั้ง นั่นก็แสดงให้เห็นว่าภาวะภาษีที่แท้จริงที่แฝงอยู่จะต้องสูงมากกว่าที่คำนวณให้เห็นในตัวอย่าง ต่าง ๆ เหล่านี้คงที่ได้กล่าวมาก็เป็นจุด ๆ หนึ่งที่ทำให้อุตสาหกรรมฟอกย้อม-พิมพ์ผ้าของไทยยังไม่พัฒนา หรือขยายตัวมากกว่าที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน นอกจากปัญหาทางด้านนี้แล้ว ภาษีด้านอื่น ๆ อาทิ เช่น ภาษีเครื่องจักร ภาษีวัตถุดิบพวกสีย้อมก็เป็นส่วนที่ยังทำให้ต้นทุนในการผลิตสินค้าจากอุตสาหกรรมนี้แพงยิ่งขึ้น และเป็นส่วนที่ทำให้การผลิตขาดประสิทธิภาพ เทคนิคการผลิตไม่ดี สินค้าที่ออกมาจึงด้อยคุณภาพไม่เป็นที่ต้องการของตลาดทั้งภายในประเทศและต่างประเทศ