

บทที่ 3



## ภาษีการค้าในประเทศไทย

ประเทศไทยได้มีการจัดเก็บภาษีอากรในรูปแบบต่าง ๆ มาตั้งแต่สมัยระบอบสมบูรณาญาสิทธิราชและสมัยระบอบประชาธิปไตย โดยได้แยกจัดเก็บภาษีอากรออกเป็นหลายชนิด ทั้งภาษีทางตรงและภาษีทางอ้อม ลักษณะและชื่อของภาษีแตกต่างกันไปในแต่ละสมัยการปกครอง แล้วแต่ความเหมาะสมตามสภาพแวดล้อมและรัฐประศาสน์นโยบายของผู้ปกครองประเทศ ซึ่งจะได้อธิบายถึงในลำดับต่อไป

สำหรับ "ภาษีการค้า" ในลักษณะปัจจุบันเพิ่งจะมีการบัญญัติจัดเก็บขึ้นครั้งแรกเมื่อประกาศใช้พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2496 โดยได้ยกเลิก "ภาษีโรงเรือน" ซึ่งมีหลักการจัดเก็บจากผู้ประกอบการค้า ตามคำรายปี (ค่าเช่า) ของสถานการค้า มาเป็นการจัดเก็บจากรายรับของผู้ประกอบการค้า ซึ่งในชั้นเดิมเก็บในอัตราค่าสำหรับการขายทุกทอด คือร้อยละ 1 ของยอดขายรายรับ ต่อมาได้มีการแก้ไขเปลี่ยนแปลงตลอดมาโดยเฉพาะในปี 2504 ได้แก้ไขเปลี่ยนแปลงหลักการสำคัญของภาษีการค้าใหม่ให้มีการเก็บจากผู้ประกอบการค้าน้อยรายขึ้น คือ เก็บจากผู้นำเข้า ผู้ส่งออก หรือผู้ผลิตในร้านค้าเสียภาษีการค้า สำหรับผู้ประกอบการค้าอื่นนอกจากประเภทการขายของไม่เปลี่ยนแปลง และในปี 2509 ได้เริ่มมีการจัดเก็บโดยมอบให้กรมศุลกากรจัดเก็บภาษีการค้าเมื่อนำเข้าซึ่งสินค้าที่อธิบดีประกาศให้ถือว่าขายในวันนำเข้า และได้ขยายให้เสียภาษีการค้าเมื่อส่งออกสำหรับสินค้าบางประเภทในปี 2513

### วิวัฒนาการของการจัดเก็บภาษีการค้าในประเทศไทย

ก. สมัยกรุงสุโขทัย

ในเรื่องการค้าขาย ศิลาจารึกของพ่อขุนรามคำแหงมหาราชหลักที่ 1

กล่าวว่า

"เมื่อชั่วพ่อขุนรามคำแหง เมืองสุโขทัยนี้ดี  
 ในน้ำมีปลาในนามีข้าว เจ้าเมืองไม่เอาจอบในไพร่ลู่ทาง  
 เพื่อนจูงวัวไปค้า ขี่ม้าไปขาย  
 ใครจักค้าขายค้า ใครจักค้ามาค้า....."<sup>1</sup>

ศิลาจารึกนี้เป็นหลักฐานที่สำคัญที่ยังชี้ให้เห็นถึงการจัดเก็บภาษีจากกิจการค้าในสมัยกรุงสุโขทัยว่า ได้เริ่มเก็บกันมาช้านาน ตามหลักฐานการเก็บนั้นมีได้ชื่อ "รายรับ" เป็นฐานในการจัดเก็บ แต่กลับเก็บจากส่วนเฉลี่ยกำไรจากราษฎรผู้ประกอบการค้าสัตว์ และสิ่งต่าง ๆ ที่นำเข้ามาขายในประเทศ หรือนำออกไปจำหน่ายนอกประเทศ หรือเก็บผลประโยชน์ตามขนาดยานพาหนะที่ขนส่งสินค้า เช่น เรือ แพ เมื่อเรือผ่านค่านขนอนตามทางบกหรือตามทางน้ำ ซึ่งเรียกว่า จังกอบสินค้า หรืออากรตลาด เป็นต้น<sup>2</sup>

ต่อมาในสมัยพ่อขุนรามคำแหงมหาราช ได้ทรงพระบัญชาให้ราษฎร พลเมืองให้มีอาชีพเป็นหลักฐาน เช่น ให้ราษฎรทำไร่ ทำนา ทำสวน ให้ได้ผล แล้วจึงเรียกเก็บส่วนสาอากรควยความเป็นธรรม อย่างมีเหตุผลและเก็บตามกาละเทศะมิให้ก่อความเคืองร้อนใด ๆ แก่ราษฎร เช่น เก็บส่วนสาอากรค่านาในเวลาที่ได้รับจากการเก็บเกี่ยวขึ้นยั้งขึ้นฉางแล้ว นอกจากนั้น พระองค์ยังทรงสนับสนุนให้ราษฎรค้าขาย โดยการให้เสรีภาพในการค้าแก่ประ

<sup>1</sup> สุรศักดิ์ ประสงค์สิริ. ประวัติเศรษฐกิจ (กรุงเทพมหานคร : กรุงเทพมหานครพิมพ์, 2514), หน้า 5

(ศิลาจารึกของพ่อขุนรามคำแหงมหาราช หลัก 1 ด้าน 1 ประดิษฐานอยู่หอสมุดแห่งชาติหน้าวัดมหาธาตุยุวราชรังสฤษฎิ์ พระนคร)

<sup>2</sup> เรื่องเดียวกัน.

ชาตุนอย่างเต็มที่ ในด้านการค้าขายการยกเว้นไม่เก็บจกอบ<sup>3</sup> (อากรขาเข้าออก) จากผู้นำสินค้าเข้ามาขาย หรือนำสินค้าจากกรุงสุโขทัยไปขายที่อื่น ทำให้เป็นการส่งเสริมการค้าให้ เป็นไปโดยเสรียิ่งขึ้น ไม่มีระบบอภิสิทธิ์ผูกขาดการค้าเหมือนในยุคหลัง ๆ ราษฎรสามัญ สามารถไปมาค้าขายได้โดยอิสระเสรี และประชาชนได้ซื้อข้าวของในราคาถูก

#### ข. สมัยกรุงศรีอยุธยา

ลักษณะการปกครองส่วนกลาง พระเจ้าอู่ทองไททรงจัดการปกครองโดยเอาแบบกรุงสุโขทัยกับขอมผสมกัน มีตำแหน่งเสนาบดีที่สำคัญ 4 ตำแหน่ง เรียกว่า จตุสดมภ์ คือ

1. ขุนเมือง มีหน้าที่ปกครองท้องที่ให้พลเมืองอยู่เย็นเป็นสุข และปราบปรามโจรผู้ร้าย
2. ขุนวัง มีหน้าที่เกี่ยวกับวัง และพิจารณาพิพากษาคดี
3. ขุนคลัง จัดการเก็บเงิน และรักษาผลประโยชน์ของแผ่นดินในพระคลังสินค้า

002654

- <sup>3</sup> "คำว่า จังกอบ จ่ากอบ หรือ จกอบ" เป็นคำเดียวกัน แปลว่า.-
- ก) ภาษีชนิดหนึ่ง เก็บจากผู้นำสัตว์และสิ่งของสินค้าไปเที่ยวขายในที่ต่าง ๆ (จากประชุมจารึกสยามภาค 1 หน้า 5)
  - ข) ภาษีที่เก็บจากสัตว์หรือสิ่งของที่นำเข้ามาจำหน่าย (จากตำนานศาลาการของพระยาอนุমানราชชน (ยง เสถียรโกเศศ) ร.พ.พระจันทร์ พ.ศ.2482 หน้า 2)
  - ค) มองสิเออร์ เกอดาซแบร์ ใค้อธิบายว่าในแผ่นดินสมเด็จพระนารายณ์มหา ราชมีการจัดเก็บ จังกอบ ตามขนาดเรือและเก็บจากสินค้าเข้าออก (ลัทธิธรรมเนียมต่าง ๆ ภาคที่ 16 กำานานภาษีอากรบางอย่างของพระ บรมวงศ์เชอกรมพระยาคำรงราชานุภาพ พ.ศ.2468 หอสมุดควชิรญาณ หน้า 3)

4. ชุมนหา คุนแลกรทำไว้โกนาของพลเมืองให้ไค้มลคี และสะสมเสปียงอาหารสำหรับพระนคร

จะเห็นได้ว่าในค่านส่วยสาอากร ชุมนคลังจะเป็นผู้มีหน้าที่จัดเก็บและรักษาไว้ไค้มลคีในพระคลังสินค้า ซึ่งเชื่อกันว่าพระคลังสินค้านี้มีกันมาแต่โบราณ เป็นของคุนบ้านคุนเมือง แต่เผิงจะมีหลักฐานอ้างอิงถึงเป็นลายลักษณ์อักษรในกฎหมายซึ่งออกในแผ่นดินของสมเด็จพระรามาธิบดีหลายบท<sup>4</sup> อันพอจะทำให้สรุปได้ว่า การจัดเก็บผลประโยชน์ในค่านภาษีอากรสมัยต้นกรุงศรีอยุธยาที่มีลักษณะและแบบอย่างคล้ายคลึงกับในสมัยกรุงสุโขทัย

การเปลี่ยนแปลงระเบียบแบบแผนการจัดเก็บภาษีอากรที่สำคัญในสมัยกรุงศรีอยุธยานั้น มีปรากฏอยู่ 2 สมัย คือ

1. ในสมัยสมเด็จพระเอกาทศรถ ในค่านภาษีอากร พระองค์ได้โปรดให้จัดแบบแผนใหม่ โดยทรงบัญญัติการเก็บภาษีต่าง ๆ ดังนี้
  - ก) ส่วย คือ สิ่งที่ราษฎรส่งมาแทนแรงงานของตน โดยที่ตนไม่สามารถจะมาเข้าเวรประจำการ ของเหล่านี้จะนำเอามาใช้ในราชการได้ เช่น ผู้ที่อยู่ในเขตป่าไม้ ก็ส่งไม้มาเป็นส่วน การกำหนดส่วยขึ้นเช่นนี้ก็เพื่อให้ประชาชนได้ทำมาหากินกันเอง หลังจากที่ได้เสร็จศึกสงครามกับพม่า
  - ข) อากรขนอน คือ ภาษีซึ่งเก็บในราชธานีโดยมีค่านเก็บอยู่ตามทางผ่านทางน้ำและทางบก เพื่อเอาภาษีสินค้าไปใช้ประโยชน์ในราชการ ซึ่งเมื่อเทียบกับภาษีที่รัฐเก็บในปัจจุบันแล้วคือภาษีศุลกากร นั่นเอง

<sup>4</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 64





ค) อากรตลาด คือ ภาษีในเขตราชธานี ที่เก็บตามตลาดที่ประชาชนค้าขายกัน โดยให้เจ้าหน้าที่ออกตรวจเก็บ จัดเข้าลักษณะคล้ายกับภาษีการค้าในปัจจุบัน

2. ในสมัยสมเด็จพระนารายณ์มหาราช ในรัชสมัยของพระองค์ได้มีการปรับปรุงการภาษีอากรใหม่โดยได้แบ่งแยกออกเป็น 4 ประเภทคือ

ก) จังกอบ คือภาษีที่เก็บตามด่านขนอนทางบกและทางน้ำ โดยเก็บชักส่วนของสินค้า หรือเก็บเงินตามขนาดยานพาหนะที่ขนส่งสินค้าควยอัตราจัดเก็บเรียกว่า "สิบหยิบหนึ่ง" คือ สินค้าสิบส่วนจะชักเป็นค่าจังกอบหนึ่งส่วน

ข) อากร เก็บจากผลประโยชน์ที่ได้จากการประกอบอาชีพ เช่น ทำนา ทำไร่ ทำสวน และเก็บจากการให้สัมปทานต่าง ๆ เช่น การทำป่าไม้ หาของป่า จับปลา คั้นสุรา เป็นต้น ซึ่งชื่ออากรเหล่านี้จะเรียกตามผลประโยชน์ที่จัดเก็บ ตัวอย่างเช่น อากรคานา อากรสวน อากรสุรา อากรค่าน้ำ อากรที่เกิดขึ้นใหม่ในสมัยนี้ไค้แก่ อากรบ่อนเบี้ย ค่าอนุญาตให้ออกญาแนตังโรงหมึงนครโสเกณี่ เป็นต้น

ค) ส่วย เก็บจากภายนอก คือเครื่องราชบรรณาการที่ประเทศราชส่งมาถวายยังราชธานี เก็บจากภายในคือภาษีที่เก็บจากมรดก และเก็บแทนแรงงานที่ไม่มาเข้าเวรประจำการ หรือส่งเงินมาจ้างทำงานแทนตัว

ง) ฤชา คือ ค่าธรรมเนียม เก็บจากกิจการที่ราษฎรขอให้รัฐบาลทำให้ เช่น ค่าโฉนดตราจอง และเงินค่าปรับในการแพ้คดี รัฐบาลเก็บเป็นค่าฤชาครั้งหนึ่ง เรียกว่า เงินพิณัย หรือทรัพย์สมบัติที่ผู้มีความผิดถูกริบมาเป็นของหลวง

ค. สมัยกรุงธนบุรี

แบบอย่างการจัดเก็บส่วยสาอากรในสมัยนี้ไม่ปรากฏว่ามีการเปลี่ยนแปลงมากนัก ยังคงใช้วิธีการจัดเก็บตามผลประโยชน์ในแผ่นดินสมเด็จพระนารายณ์มหาราช เป็นแบบอย่างดำเนินต่อมาจนถึงต้นรัชสมัยกรุงรัตนโกสินทร์

ง. สมัยกรุงรัตนโกสินทร์

1. เมื่อถึงสมัยรัชกาลที่ 3 พระบาทสมเด็จพระนั่งเกล้าเจ้าอยู่หัว อดิชนครราชสีมา ระหว่างปี พ.ศ. 2367-2394 รัชโศกประสงค์ปัญหาตามรายโค ผลประโยชน์ของแผ่นดินตกต่ำ มีเงินไม่เพียงพอแก่การใช้จ่ายในราชการมาตั้งแต่ในสมัยรัชกาลที่ 2 ประกอบกับมีการศึกสงครามมากขึ้น<sup>5</sup> ทำให้บ้านเมืองจำเป็นต้องมีรายโคเพิ่มขึ้น แต่เนื่องจากพระองค์ทรงพระปรีชาสามารถในด้านการค้าและการเศรษฐกิจมาก่อนโคเสวยราชย์ จึงทรงแก้ไขปัญหา และปรับปรุงด้านการค้าขายทางสำเภากลางขวางยิ่งขึ้น และทรงโปรดเกล้าฯ ให้ปรับปรุงวิธีการเก็บส่วยสาอากรขึ้นใหม่เพื่อหารายโคให้แก่อันจะเป็นประโยชน์ต่อการบริหารบ้านเมือง ดังนี้

ก) พระองค์ได้ทรงแก้ไขเปลี่ยนแปลงการเก็บอากรค่านา เป็นตัวเงินแทนข้าวเปลือก ขึ้นฉางหลวงคิดไร่ละ 1 สลึง เก็บค่านาส่งข้าวขึ้นฉางหลวงไร่ละ 1 เฟื้อง และโคโปรดยกเลิกเก็บภาษีปิ่น อากรรักษาเกาะ อากรค่าน้ำ ซึ่งเคยจัดเก็บในสมัยกรุงศรีอยุธยามาก่อน

ข) พระองค์ได้ทรงจัดการแก้ไขวิธีการเก็บภาษีอากรเดิม โดยจัดเก็บอากรขึ้นใหม่ ตามที่ปรากฏในหนังสือพระราชพงศาวดาร

<sup>5</sup> มีศึกสงครามระหว่างไทยกับญวน และการกบฏของเจ้านายวงศ์แห่งเวียงจันทน์

กรุงรัตนโกสินทร์ฉบับของเจ้าพระยาทิพากรวงศ์ (ชำ อนุภาค)  
ว่ามี 38 อย่าง คือ

- 1) บอนเบี้ยจีน
- 2) หวย ก.ข.
- 3) ภาชนะเบ็ดเสด็จ (เก็บจากของลงสำเภา)
- 4) ภาชนะของทองหามหกออย่าง
- 5) ภาชนะพริกไทย (เก็บจากตู้ของลงสำเภา)
- 6) ภาชนะพริกไทย (เก็บจากชาวไร่ที่ปลูกพริกไทย)
- 7) ภาชนะฝาง
- 8) ภาชนะไม้แดง (เก็บจากตู้ของลงสำเภา)
- 9) ภาชนะไม้แดง (เก็บสีบลคหนึ่งจากตู้ชาย)
- 10) ภาชนะเก็้อ
- 11) ภาชนะน้ำมันมะพร้าว
- 12) ภาชนะน้ำมันตาง ๆ
- 13) ภาชนะกะทะ
- 14) ภาชนะถนียง
- 15) ภาชนะไตชั้น
- 16) ภาชนะขึ้น
- 17) ภาชนะจาก
- 18) ภาชนะกระแฉง
- 19) ภาชนะไม้ไผ่ป่า
- 20) ภาชนะไมรวก
- 21) ภาชนะไม้สีตุก
- 22) ภาชนะไม้ตอเรือ
- 23) ภาชนะไม้กางพดู

- 24) ภาษีไม้ซุง
- 25) ภาษีฝ้าย
- 26) ภาษียาสูบ
- 27) ภาษีปอ
- 28) ภาษีคราม
- 29) ภาษีเนื้อแห้งปลาแห้ง
- 30) ภาษีเปือเคย
- 31) ภาษีน้ำตาลทราย
- 32) ภาษีน้ำตาลหม้อ
- 33) ภาษีน้ำตาลอ้อย
- 34) ภาษีสุรารวจ
- 35) ภาษีเคาตาล
- 36) ภาษีจันอับ ไฟ เทียนไขเนื้อ และขนมต่าง ๆ
- 37) ภาษีปูน
- 38) ภาษีเกวียน โโกต่าง เรือจ้างทางโยง

ค) พระองค์ได้จัดระเบียบการเก็บภาษีขึ้นใหม่ โดยยอมให้ราษฎรประมูลผูกขาดไป ผู้รับประมูลผูกขาดนี้เรียกว่า "เจ้าภาษี" หรือ "นายอากร" เป็นผู้จัดตั้งสำนักงานสำหรับเรียกเก็บภาษี ณ ตำบลดที่สินค้าผ่านไปมา ซึ่งเรียกว่า "โรงภาษี" ในบางครั้งก็จะมี การประมูลเป็นลูกขวงเก็บเป็นทอด ๆ ต่อไป วิธีการที่ให้มี การประมูลภาษีแก่ผู้รับเหมาผูกขาดมีทั้งประโยชน์และโทษ ในด้านประโยชน์เป็นการสะดวกแก่รัฐบาลไม่ต้องประสบปัญหา การจัดเก็บ และสิ้นเปลืองค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บน้อยที่สุดทั้ง ยังได้เงินภาษีที่จะเรียกเก็บเงินจำนวนเงินที่กำหนดไว้แน่นอน อีกด้วย ส่วนโทษจะตกแก่ผู้เสียภาษี คือ ราษฎร จะต้องเป็นผู้



รับภาระและมักจะถูกเจ้าภาษีใช้อำนาจข่มขู่ แก่ผู้รู้เท่าไม่ถึง  
การณ์ เช่น เรียกเก็บเกินอัตรา เป็นต้น

การที่โคทรงปรับปรุงเปลี่ยนแปลงแก้ไขการจัดเก็บภาษี  
ครั้งใหญ่ ทำให้ประเทศไทยมีรายได้เพิ่มขึ้นอย่างมากมาย จน  
มีจำนวนถึงรายปีละ 25 ล้านบาท ซึ่งเพิ่มขึ้นจากในรัชกาลที่ 2  
ถึงกว่า 10 เท่าตัว นับเป็นประวัติศาสตร์ของประเทศไทยใน  
การเพิ่มภาษีอากร<sup>6</sup>

2. ลอมาในรัชกาลที่ 4 ได้มีการจัดเก็บภาษีลักษณะเฉพาะเช่นเดียวกัน  
ส่วนใหญ่เป็นการจัดเก็บจากทรัพย์สินและการผลิต ได้มีการเก็บภาษี  
ต่าง ๆ มากมาย มีภาษีจัดเก็บขึ้นใหม่อีก 14 ประเภท เช่นภาษีฝิ่น  
ภาษีสุกร ภาษีปลาสด ภาษีไหม ภาษีชีผึ้ง ภาษีผัก เป็นต้น
3. ในรัชกาลที่ 5 พระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว ปรากฏ  
ว่าการจัดเก็บภาษีโดยมี "เจ้าภาษี" เป็นผู้ผูกขาดในการจัดเก็บ  
ภาษีอากร ทำให้ประชาชนได้รับความเดือดร้อนเพราะ "เจ้าภาษี"  
ส่วนมากจะใช้อำนาจและอิทธิทธิหากประโยชน์ให้แก่ตัวเองอย่างเกิน  
ขอบเขต และการดูแลเก็บเงินภาษีของกรมต่าง ๆ ก็มีได้เข้มงวด  
เท่าที่ควร ทำให้เงินราชการรั่วไหล พระบาทสมเด็จพระจุลจอม  
เกล้าเจ้าอยู่หัว จึงได้โปรดให้ทำการปรับปรุงการจัดเก็บภาษีอากร  
ครั้งใหญ่ โดยจัดตั้ง ทอรัษฎากรพิพัฒน์ ขึ้นในพระบรมมหาราชวังเมื่อ  
พ.ศ.2416 เพื่อเป็นศูนย์กลางสำหรับเก็บเงินผลประโยชน์รายได้  
ภาษีอากรของรัฐ หน่วยราชการทุกหน่วยจะต้องนำเงินผลประโยชน์

<sup>6</sup> เสถียร สุภโสภา, ประวัติศาสตร์ไทย, ฉบับพัฒนาการ ม.ศ.4 (กรุงเทพ  
มหานคร : โรงพิมพ์อักษรเจริญทัศน์, 2518), หน้า 198

เข้าหอรัษฎากรพิพัฒน์ เป็นรายได้ของแผ่นดินทั้งสิ้น เป็นที่รวบรวม  
บัญชีผลประโยชน์แผ่นดิน และตรวจตราการเก็บภาษีอากรตามกระ  
ทรวงให้เป็นที่ยี่เรียบร้อยและรัดกุมโดยตรากฎหมายกวดขันภาษีอากร  
อันใ้ควางหลักเกณฑ์การเรียกเก็บเงินภาษีอากรเสียใหม่ ไม่ปล่อยให้  
ให้หละหลวมตามอย่างที่เคยเป็นมา ด้วยการกวดขันเจ้าภาษีอากร  
และกรมต่าง ๆ ให้นำเงินค่าประมุขภาษีมาส่งให้ครบตรงตามเวลา  
ไม่ปล่อยให้เกิดการบิคหรือด้วยการใ้ควางบหลงโงงไว้ จึงทำให้  
เจ้าภาษีต่าง ๆ มีจำนวนน้อยลง และถูกปลดไปหมดในที่สุด

4. ใน พ.ศ.2474 เกิดภาวะเศรษฐกิจตกต่ำทั่วโลก และตรงกับสมัย  
รัชกาลที่ 7 พระบาทสมเด็จพระปกเกล้าเจ้าอยู่หัว พระองค์จึง  
โปรดเกล้าฯ ให้มีการจัดเก็บภาษีชนิดใหม่ ๆ ขึ้น ทำให้ประเทศ  
ไทยมีการจัดเก็บภาษีการค้าโดยตรงขึ้นเป็นครั้งแรก โดยออก พ.ร.บ.  
ภาษีการค้า พ.ศ.2475 ใ้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2476 โดยใ้  
มีการชำระภาษีเป็นรายปี ซึ่งผู้เสียภาษีต้องยื่นแบบแสดงรายการ  
ที่ว่าการอำเภอภายใน 2 เดือน นับตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน ของทุกปีไป  
เพื่อให้เจ้าหน้าที่ทำการประเมินภาษีเสียก่อนและผู้เสียภาษีต้องชำระ  
ภาษีใน 10 วัน หลังจากทราบจำนวนภาษีที่ต้องชำระแล้ว

ภาษีการค้าตามพระราชบัญญัติภาษีการค้า พ.ศ.2475 จัดเก็บ  
จากผู้ประกอบการค้าในประเทศ ตามประเภทที่ระบุไว้ในพิักัด 5  
ประเภท คือ<sup>7</sup>

ก) โ้เต็ลและการค้าที่คล้ายคลึงกัน

- 1) เจ้าสำนักโ้เต็ลและที่พัก ทั้งที่มีและไม่มีภัตตาคาร  
ควาย

<sup>7</sup> พ.ร.บ. ภาษีการค้า 2475

- 2) เจ้าสำนักภัตตาคารและร้านขายอาหารอย่างอื่น ๆ
- 3) เจ้าสำนักรานสุรา ร้านกาแฟและเครื่องเคี้ยวอย่างอื่น ๆ
- 4) เจ้าสำนักโรงแรมและบ้านพัก

ข) เจ้าสำนักกรมสรรพ

ค) การขายของ

- 1) ผู้ทำการขายส่ง เว้นแต่ผู้ขายสุราที่รัฐบาลกำหนดราคา
- 2) ผู้ทำการขายปลีก เว้นไว้แต่
  - (ก) ผู้ขายเฉพาะแผ่น หรือสุราที่รัฐบาลกำหนดราคา
  - (ข) ผู้หาบของขาย ผู้ขายเร่ ผู้ขายของในร้านแผงลอย

จ) การพิมพ์

- 1) รางพิมพ์ด้วย วิธีตามแบบ วิธีพิมพ์หิน หรือสังกะสี หน้าเรียบ วิธีพิมพ์ด้วยรูปถ่าย วิธีพิมพ์ด้วยเครื่องจักร พิมพ์ดีด และวิธีอื่นที่คล้ายคลึงกัน
- 2) รางฉายรูป
- 3) รางเย็บสมุดเอกสาร

พ.ร.บ.ภาษีการค้า 2475 ได้ถูกยกเลิกในปี 2482 ทั้งนี้เพราะว่าได้มีการประมวลภาษีเงินได้ อากรแสตมป์ อากรมหรสพ ภาษีการค้า ฯลฯ เข้าเป็นประมวลรัษฎากร และได้ประกาศใช้ประมวลรัษฎากร โดยพระราชบัญญัติ ให้ใช้ประมวลรัษฎากรพุทธศักราช 2481 ตั้งแต่ 1 เมษายน 2482 เป็นต้นไป

ประมวลรัษฎากรได้ทำการแก้ไขปรับปรุงตลอดมาเพื่อให้เหมาะสม

สมกับสภาพเศรษฐกิจของประเทศ ซึ่งจะเห็นได้ว่า ยี่งนานเข้าเท่าใดการจดทะเบียนภาษีจากกิจการค้าก็ยังมีจำนวนมากขึ้น และวิธีการจดทะเบียนก็มีการปรับปรุงนำวิธีใหม่ ๆ มาใช้อยู่เสมอ เพื่อให้รายรับจากภาษีแน่นอน และรัดกุมยิ่งขึ้นโดยมีการตรวจสอบการบริหารภาษีหลังจากการจดทะเบียนแล้ว เพื่อป้องกันการทุจริตของผู้บริหาร และป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษี นอกจากนี้ ผู้ประกอบการค้าจะต้องมีหน้าที่จดทะเบียนการค้าภายใน 30 วัน นับตั้งแต่วันที่รับบังคับประมวลรัษฎากร หรือวันเริ่มกิจการ สำหรับใบทะเบียนการค้าผู้ประกอบการค้าต้องแสดงไว้ในที่เปิดเผย เห็นได้ชัดเจน และถ้าหากมีการโอนย้ายหรือเลิกกิจการค้า ผู้ประกอบการค้าต้องแจ้งให้เจ้าหน้าที่ทราบ

ในปี 2496 ได้มีการจดทะเบียนขึ้นอีกชนิดหนึ่ง เรียกว่า ภาษีการค้าชื่อ โภคภัณฑ์ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีชนิดนี้ก็คือ ผู้ซื้อสินค้าโภคภัณฑ์นั่นเอง โดยมีการกำหนดว่า ผู้ค้าโภคภัณฑ์ซึ่งเป็นผู้จดทะเบียนการค้า โภคภัณฑ์แล้ว เป็นผู้ที่มีหน้าที่เก็บภาษีโภคภัณฑ์จากผู้ซื้อในอัตราที่กำหนดเป็นร้อยละของราคาซื้อ และจะออกใบเสร็จรับเงินเป็นหลักฐานการเสียภาษีของผู้ซื้อทุกครั้ง ภาษีการค้าชื่อ โภคภัณฑ์นี้เป็นภาษีการค้าชนิดหนึ่ง เรียกว่า ภาษีการค้าเฉพาะอย่าง ซึ่งแตกต่างกับภาษีการค้า เพราะเป็นภาษีที่เก็บจากผู้ซื้อสินค้า และภาษีที่เก็บจะเก็บตามอัตราที่กำหนดไว้จากราคาสินค้า เมื่อผู้ค้าโภคภัณฑ์เก็บภาษีได้แล้ว ก็จะต้องนำภาษีการค้าชื่อ โภคภัณฑ์นี้ไปส่งยังอำเภอท้องที่ที่สถานการค้าตั้งอยู่ ภาษีโภคภัณฑ์ได้ถูกยกเลิกโดย พ.ร.บ. การแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 18) พ.ศ.2504 การที่รัฐบาลได้ประกาศยกเลิกภาษีการค้าชื่อ โภคภัณฑ์ในปี พ.ศ.2504 มีเหตุผลดังนี้

1. เพื่อรวบรวมภาษีหลายประเภทจัดรวมเป็นพวกเดียวกัน ทำให้ขจัดปัญหาเกี่ยวกับการเสียภาษีซ้ำได้ เพราะเดิม

ได้มีการจัดเก็บภาษีการค้า จากกิจการที่คล้ายคลึงกัน อยู่หลายประเภท เช่น โทรทัศน์ วิทยุ ก่อสร้างรูป เครื่องฉายภาพยนตร์ ฯลฯ สินค้าเหล่านี้เป็นสินค้าฟุ่มเฟือย ผู้บริโภคต้องเสียภาษีภคภัณฑ์และขณะเดียวกันผู้ประกอบการค้าที่ขายสินค้าภคภัณฑ์ ต้องนำรายรับมาคำนวณเสียภาษีการค้า และคำนวณเสียอากรแสตมป์ ทำให้เกิดการยุ่งยาก เพราะมีการเสียภาษีหลายประเภท ภาษีการซื้อภคภัณฑ์มีช่องโหว่มาก บางครั้งผู้ซื้อสินค้าภคภัณฑ์ได้สมยอมกับผู้ขายสินค้าโดยไม่มีการออกใบเสร็จรับเงินทำให้เกิดการหลีกเลี่ยงภาษี รัฐบาลจึงยกเลิกภาษีการซื้อภคภัณฑ์และอากรแสตมป์ โดยรวมอัตราภาษีไว้ในอัตราภาษีการค้าเพียงประเภทเดียว

2. เพื่อแก้ไขปัญหาการหลีกเลี่ยงการเสียภาษีก่อนการบังคับใช้ พ.ร.บ. แก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 18) พ.ศ. 2504 ผู้ขายสินค้าทุกทอดมีหน้าที่เสียภาษีการค้าทำให้ยุ่งยากแก่การตรวจสอบและควบคุม มีการหลีกเลี่ยงภาษีมาก เมื่อได้แก้ไขโดยจัดเก็บภาษีการค้า จากผู้ผลิตหรือผู้นำเข้า แทนการจัดเก็บจากผู้ขายทุกทอด ปัญหาเรื่องการหลีกเลี่ยงภาษีก็ลดลง

### ภาษีการค้าในปัจจุบัน

ภาษีการค้าตามประมวลรัษฎากรที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบัน ได้แก้ไขเพิ่มเติมเปลี่ยนแปลงมาจากประมวลรัษฎากรปี 2504 โดยแบ่งประเภทการค้าที่ต้องเสียภาษีการค้าใหม่เหลือเพียง 12 ประเภท และได้แบ่งแยกอัตราภาษีออกเป็นหลายอัตรา ตั้งแต่ร้อยละ 0.5 ถึงร้อยละ 40 ของรายรับ และกำหนดผู้ประกอบการค้าไว้หลายประเภท เช่น ผู้ผลิต ผู้นำเข้า



ผู้ส่งออก ผู้ขายทอดแรก ผู้ขายทุกทอด ผู้ประกอบกิจการ ผู้รับจ้างทำของ ผู้ให้เช่า ผู้เป็น  
 นายหน้าตัวแทน และผู้รับประกันภัย สำหรับการขายสินค้าใดที่กำหนดให้มีการเสียภาษีศุลกากร  
 คือ ผู้ผลิตและผู้นำเข้าเท่านั้น ส่วนผู้ขายที่ซื้อจากผู้ผลิต ผู้นำเข้า ไม่ต้องเสียภาษีศุลกากร และ  
 ในบางกรณีสินค้าขายในประเทศไม่ต้องเสียภาษีศุลกากร แต่ส่งออกต้องเสีย ฉะนั้น ผู้เสียภาษี  
 การค้าจึงมีเพียงผู้ส่งออก สินค้าที่ผู้ส่งออกต้องเสียภาษีศุลกากร คือ พวกสินค้าพืชไร่ที่กฎหมาย  
 กำหนดไว้ ส่วนการขายอย่างอื่น เช่น อสังหาริมทรัพย์ หรือการประกอบกิจการประเภทบริ-  
 การ ก็ต้องเสียภาษีศุลกากรเมื่อมีรายรับจากการขายหรือการประกอบบริการนั้น ฉะนั้นลักษณะ  
 ภาษีการค้าที่จัดเก็บอยู่ในประเทศไทยปัจจุบันนี้จึงเป็นการจัดเก็บ ชนิดจากการขายหลายทอด  
 หรือทุกทอด ผสมกันชนิดจากการขายทอดใดทอดหนึ่ง (Combination of Multiple-  
 Stage Basis and Single-Stage Basis) อย่างไรก็ตามรูปแบบของการจัดเก็บภาษี  
 การค้าของประเทศไทยได้วิวัฒนาการให้เหมาะสมกับภาวะและสภาพการณ์ทางเศรษฐกิจของ  
 ประเทศออกมา สำหรับโครงสร้างของภาษีการค้าในปัจจุบัน มีดังต่อไปนี้.-

ก. ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการค้า ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการค้าคือ ผู้ประกอบการค้า  
 ตามที่ระบุในบัญชีอัตราภาษีการค้าหมวด 4 ภาษีการค้าแห่งประมวลรัษฎากร ผู้ประกอบ  
 การค้าตามประมวลรัษฎากร จะต้องประกอบด้วยลักษณะสำคัญ 3 ประการ ดังนี้

1. ต้องเป็นบุคคลธรรมดา นิติบุคคล คณะบุคคล หรือรัฐวิสาหกิจซึ่งเข้า  
 ลักษณะตามที่กำหนดไว้ในบัญชีอัตราภาษีการค้า คือ เป็นผู้นำเข้า ผู้  
 ส่งออก ผู้ผลิต ผู้ประกอบกิจการ (แยกเป็นหลายประเภทการค้า)  
 ผู้ขายทอดแรก ผู้ขายทุกทอด ผู้รับจ้างทำของ ผู้ให้เช่า อสังหาริมทรัพย์  
 ผู้รับจ้าง นายหน้าตัวแทน ผู้ขายทอดตลาด หรือผู้บริการ ผู้ขาย ผู้  
 รับประกันภัย สำหรับผู้ประกอบธุรกิจที่มีใคร่ระบุไว้ในบัญชีอัตราภาษี  
 การค้า ก็ไม่ต้องเสียภาษีการค้า เช่น ในการประกอบการค้าประ-  
 เภทการขายของอย่างหนึ่ง กฎหมายใคร่ระบุผู้นำเข้า ผู้ผลิต หรือผู้  
 ส่งออกเท่านั้นเป็นผู้ประกอบการค้า ดังนั้น คนกลางที่ซื้อสินค้าจาก

ผู้นำเขาหรือผู้ผลิตมาขาย ก็ไม่มีหน้าที่เสียภาษีการค้า โดยถือว่าไม่เป็นผู้ประกอบการค้า เพราะมิได้เป็นผู้นำเขาหรือผู้ผลิต

2. ต้องเป็นผู้ประกอบการค้าในราชอาณาจักร ถ้าประกอบการค้านอกราชอาณาจักรไทย ผู้นั้นไม่มีหน้าที่เสียภาษีการค้า แต่ถ้ามมีการประกอบการค้าบางส่วนในประเทศไทย ก็ต้องเสียภาษีการค้าในส่วนที่ประกอบการค้าในประเทศไทย อันก่อให้เกิดรายได้ เช่น โรงงานทอดมันผลิตมาส่งขายออกนอกโดยเฉพา มิได้ขายในประเทศ ก็ต้องเสียภาษีการค้าในฐานะผู้ผลิตและผู้ส่งออกแม้จะขายในต่างประเทศ แต่ก็ถือว่า ฐานนี้ได้ผลิตในประเทศไทย
3. การค้าที่ประกอบนั้นต้อง เป็นการค้าตามประเภทที่กำหนดไว้ในบัญชีอัตราภาษีการค้า (ช่องที่ 1 ในภาคผนวก ก) ซึ่งปัจจุบันแยกไว้เป็น 12 ประเภท ผู้ใดประกอบกิจการที่ไม่เข้าลักษณะประเภทใดประเภทหนึ่งใน 12 ประเภทนี้ ก็ไม่ต้องเสียภาษีการค้า เช่น ผู้ที่ทำการโรงมหรสพแสดงละครมิได้ระบุไว้ในบัญชีอัตราภาษีการค้าจึงไม่ต้องเสียภาษีการค้า

นอกจากนี้ ผู้ประกอบการค้ายังได้หมายถึง ผู้ที่พบบัญญัติในประมวลรัษฎากรกำหนดให้ถือว่าเป็นผู้ประกอบการค้าอีกด้วย ซึ่งมีดังต่อไปนี้<sup>8</sup>

- ก) กรณีที่กฎหมายกำหนดให้ถือว่าเป็นผู้ประกอบการค้า
- กรณีนี้หมายถึงกรณีก็ตามปกติแล้วไม่เป็นผู้ประกอบการค้า แต่ประมวลรัษฎากรได้กำหนดให้ถือว่าเป็นผู้ประกอบการค้า นอกเหนือจากที่กำหนดไว้ในบัญชีอัตราภาษีการค้า คือ

<sup>8</sup> ไพจิตร โรจนวานิช : ภาษีสรรพากร (คำอธิบายประมวลรัษฎากร)

(กรุงเทพมหานคร : บริษัทพิช จำกัด (แผนกการพิมพ์), 2519), หน้า 246-248.

- 1) การนำเข้าในราชอาณาจักรซึ่งสินค้าประเภทการค้า 1 แห่งบัญชีอัตราภาษีการค้า ไม่ว่าเพื่อการใด ๆ (มาตรา 79 ทวิ (1))<sup>9</sup> (แก้ไขเพิ่มเติมตามประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 206 ข้อ 17 มีผลใช้บังคับตั้งแต่ 12 กันยายน 2515 เป็นต้นไป)



ในกรณีนี้หมายความว่า ถ้ามีการนำเข้าซึ่งสินค้าที่ใคร่รูว่าจะต้องเสียภาษีการค้า ไม่ว่าจะนำเข้ามาใช้ส่วนตัวหรือเพื่อการใด ๆ ก็ต้องเสียภาษีการค้า ตัวอย่างเช่น นาย ก. นำรถยนต์นั่งส่วนบุคคลเข้ามาใช้ส่วนตัว กฎหมายให้ถือว่า นาย ก. เป็นผู้ประกอบการค้า

- 2) การที่ผู้นำเข้าโอนกรรมสิทธิ หรือโอนการครอบครองซึ่งสินค้าที่ได้รับยกเว้นภาษีการค้าตามมาตรา 79 ทวิ (1) (คือการนำเข้าซึ่งเครื่องจักร ส่วนประกอบ และอุปกรณ์เครื่องจักร เพื่อใช้ในการผลิตของตนเอง) หรือนำสินค้านั้นไปใช้ในการใด ๆ ที่มีใช้การผลิตของตนเอง (มาตรา 79 ทวิ (4))<sup>10</sup>

การนำสินค้านั้นไปใช้ที่ถือว่าเป็นการขาย ต้องไม่ให้นำสินค้านั้นไปใช้ในการผลิตของตนเอง เช่น นำเครื่องจักรที่ได้รับยกเว้นภาษีการค้าไปใช้ในการรับจ้างทำของ หรือใช้ประโยชน์อย่างอื่นที่มีใช้การผลิตเพื่อขาย

<sup>9</sup> สรรพากร, กรม, สรรพากรสาส์น. ประมวลรัษฎากร (กรุงเทพมหานคร : บริษัทพิมพ์ จำกัด (แผนกการพิมพ์), 2518), หน้า 3013.

<sup>10</sup> เรื่องเดียวกัน.

เป็นคน แต่ถ้านำสินค้านั้นไปใช้ในการผลิตของตนเองไม่ถือว่าเป็นการขาย และไม่ต้องเสียภาษีการค้า เพราะเหตุที่นำไปใช้นั้น

- 3) การทำหรือตัดแปลง หรือจัดให้ผู้อื่นทำหรือตัดแปลงสิ่งใด ๆ ให้เข้าลักษณะเป็นสินค้าตามประเภทการค้า 1 ชนิด 4 (รถยนต์นั่ง ฯ) แห่งบัญชีอัตราภาษีการค้า โดยมีใจเพื่อขาย แต่ทั้งนี้มิให้รวมถึงผลงานผู้ประดิษฐ์ค้นคว้า ซึ่งมีได้ผลิตเพื่อขาย (มาตรา 79 ทวิ (5))<sup>11</sup> ตามกรณี (1) ถึง (3) ข้างต้น ให้ถือว่าผู้นำสินค้าเข้าและผู้เป็นเจ้าของสินค้าที่ทำหรือตัดแปลงแล้วแต่กรณี เป็นผู้ประกอบการค้าตามที่ระบุในบัญชีอัตราภาษีการค้า

ตัวอย่างเช่น นาย ก. ตัดแปลงรถยนต์บรรทุกเล็ก ให้เป็นรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่นั่งไม่เกิน 10 คน นาย ก. ตามกฎหมายให้ถือว่า นาย ก. เป็นผู้ประกอบการค้า แต่ถ้ามการตัดแปลงนั้นเป็นการประดิษฐ์ หรือค้นคว้า มีใจผลิตเพื่อขาย ก็ไม่ถือว่าเป็นผู้ประกอบการค้า

- 4) ในกรณีสินค้านำเข้าในราชอาณาจักร ที่ได้รับยกเว้นภาษีการค้าตามมาตรา 79 ทวี (10)<sup>12</sup> (คือการนำเข้าในราชอาณาจักรซึ่งสินค้าที่จำแนกประเภทไว้ในภาคที่ 4 ควดยของที่ได้รับยกเว้นอากรตามกฎหมายว่าด้วยสิทธิศัศัตราศุลกากร) หรือที่ได้รับยกเว้น หรือลดหย่อนภาษีการค้า และอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน

11 เรื่องเดียวกัน.

12 เรื่องเดียวกัน, หน้า 3016.



ทุนเพื่อกิจการอุตสาหกรรม ถ้าภายหลังสินค้านั้นต้องเสีย  
 อากาศ หรืออากาศเพิ่มความกดหมายว่าควยพิคัถ์ตราศุดกา  
 กร ให้ถือว่าผู้ที่มีความรับผิดชอบของชำระอากาศ หรืออาก  
 กรเพิ่มความกดหมายดังกล่าว เป็นผู้ประกอบการค้าและ  
 โคขายสินค้าในวันทีความรับผิดชอบเกิดขึ้น และให้ถือมูลค่า  
 ค่า<sup>13</sup> ตามสภาพของสินค้าในวันนั้นเป็นรายรับ

13 เรื่องเดียวกัน, หน้า 3002

มูลค่าของสินค้าที่กล่าวในวิทยานิพนธ์นี้ หมายความว่า ราคาตลาดของทรัพย์สิน  
 ของบริการ หรือของประโยชน์ใด ๆ และในกรณีที่ไม่มราคาตลาด หมายความว่า ราคาอันผู้  
 ประกอบการค้าพึงได้รับจากทรัพย์สิน จากบริการ หรือจากประโยชน์นั้น เว้นแต่

- (1) ในกรณีรถยนต์และรถจักรยานยนต์ มูลค่าหมายความว่า ราคาตลาดของ  
 สินค้าดังกล่าวที่ซื้อขายกันเป็นเงินสด อันผู้ขายปลีกใดตั้งไว้โดยสุจริตและเปิดเผย
- (2) ในกรณีน้ำมันแร่ น้ำมันเบนซิน น้ำมันก๊าด น้ำมันดีเซล น้ำมันเชื้อเพลิงหนัก  
 น้ำมันหล่อลื่น น้ำมันเบรค ซีเมนต์ สุรา และสินค้าตามที่อธิบดีไคประกาศ ระบุโดยอนุมัติรั  
 มมนตรี มูลค่าหมายความว่า ราคาตลาดขายส่งที่มีการขายให้แก่ผู้ขายปลีก
- (3) ในกรณีที่มีการทำหรือค้ค้แปลง หรือจัดให้ผู้อื่นทำหรือค้ค้แปลงสิ่งใด ๆ ใ  
 เขาลักษณะเป็นสินค้า และโดยบทบัญญัติแห่งหมวดนี้ กำหนดให้ถือเอาการดังกล่าวเป็นการ  
 ขายสินค้า มูลค่าหมายความว่า ราคาตลาดที่ซื้อขายปล้กกัน เป็นเงินสดของสินค้านั้น
- (4) นอกจากในกรณีตาม (1) ถึง (3) ถ้าอธิบดีไคอนุมัติรัสมนตรีประกาศ  
 ใ้เกณฑ์กำหนดราคาของสินค้า มูลค่าหมายความว่า ราคาตลาดของสินค้าตามเกณฑ์ที่อธิบดี  
 ประกาศ เช่น ประกาศอธิบดีไค ในการกำหนดมูลค่าของสินค้านำเข้าในราชอาณาจักร ให้ถือ  
 ตามราคา ซี.ไอ.เอฟ. บวกควยค่าอากาศเขาและกำไรมาตรฐาน เป็นัน



การคำนวณภาษีการค้าจากรายรับตามวรรคก่อนให้  
ให้อัตราภาษีการค้าตามลักษณะของสินค้า ซึ่งให้ถือว่าได้  
ขายนั้น และในกรณีสินค้าที่ได้รับลดหย่อนภาษีการค้า ให้  
นำภาษีการค้าที่ไ้ชำระไปแ้วมาหักออกจากภาษีการค้า  
ที่คำนวณจากรายรับนั้นได้ แต่ต้องไม่เกินจำนวนภาษีการ  
ค้าที่คำนวณได้ (มาตรา 79 เบญจ)<sup>14</sup>

ตัวอย่างเช่น โรงแรม นาย ก.ได้รับบัตรส่งเสริม  
ให้นำเครื่องใช้และอุปกรณ์ที่ใช้ภายในโรงแรมเข้ามาใน  
ราชอาณาจักรโดยไม่ต้องเสียภาษีการค้า ต่อมา นาย ก.  
ถูกเพิกถอนบัตรส่งเสริม กฎหมายให้ถือว่า นาย ก. เป็น  
ผู้ประกอบการ มีหน้าที่ต้องเสียภาษีการค้าจากสินค้าที่  
ได้รับยกเว้นภาษีการค้าไว้แล้ว

ข) กรณีที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนดให้เป็นผู้ประกอบการ  
กา

ตามมาตรา 78 วรรค 2 แห่งประมวลรัษฎากร<sup>15</sup> กำหนด  
ให้อำนาจอธิบดีกรมสรรพากร โดยอนุมัติรัฐมนตรีว่าการ  
กระทรวงการคลัง ที่จะประกาศให้ผู้มีใจเป็นผู้ประกอบการ  
ตามที่ระบุไว้ในช่อง 3 แห่งบัญชีอัตราภาษีการค้า เป็นผู้ประ  
กอบการค้า

เพื่อให้การจัดเก็บเป็นไปโดยสะดวกและรัดกุม อธิบดี  
โดยอนุมัติรัฐมนตรีจะประกาศให้บุคคลใดที่เป็นผู้ผลิต ผู้นำเข้า  
ผู้ส่งออก ผู้ขายทอดหนึ่งทอดใด หรือผู้ทอด ซึ่งสินค้าตามที่กำ

14 เรื่องเดียวกัน, หน้า 3008

15 เรื่องเดียวกัน, หน้า 3003

หนดแต่ไม่เป็นผู้ที่บัญญัติอัตราภาษีการค้า ระบุให้เสียภาษีไว้โดย เฉพาะ มีหน้าที่เสียภาษีตามหมวดนี้เพียงบางส่วน หรือทั้งหมด ก็ได้ ในกรณีดังกล่าว ให้ถือว่าบุคคลนั้นเป็นผู้ประกอบการค้า แต่อัตราภาษีที่บุคคลนั้นต้องเสียให้เป็นอย่างนี้

- 1) ในกรณีที่ประกาศให้ผู้ขายทุกทอดมีหน้าที่เสียภาษี ให้เสีย ภาษีในอัตราร้อยละ 1.5
- 2) ในกรณีอื่น ให้เสียภาษีในอัตรารวมกันเท่ากับที่ระบุไว้ใน บัญชีอัตราภาษีการค้า

การใช้อำนาจตามนี้ 1) ข้างต้น อธิบดีกรมสรรพากร ได้ประกาศเกี่ยวกับภาษีการค้า (ฉบับที่ 13) เรื่อง กำหนด หน้าที่ผู้เสียภาษีการค้า ตามมาตรา 78 วรรค 2 แห่งประ มวราชฎากร ไซ้บังคับตั้งแต่วันที่ 25 ตุลาคม 2513 เป็นต้น ไป ซึ่งต่อมาอธิบดีกรมสรรพากรได้ประกาศใหม่เป็นประกาศ อธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีการค้า (ฉบับที่ 18) เรื่อง กำหนดหน้าที่ผู้เสียภาษีการค้าตามมาตรา 78 วรรค 2 แห่ง พระราชกฤษฎีกา มีความดังนี้

(ก) ให้ยกเลิกประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีการค้า (ฉบับที่ 13) เรื่อง กำหนดหน้าที่ผู้เสีย ภาษีการค้าตามมาตรา 78 วรรค 2 แห่งประมวล รัษฎากร

(ข) ในกรณีการขายสัตว์น้ำ ทั้งที่มีชีวิต และไม่มีชีวิต และส่วนต่าง ๆ ของสัตว์น้ำ ไม่ว่าจะสดหรือแช่ เย็น แช่เย็นจนแข็ง หรือกระทำด้วยประการใด ๆ เพื่อรักษาไว้มิให้เน่าในระหว่างการขนส่ง ผู้ขายทุกทอดเป็นผู้เสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 1.5 ของรายรับ

(ค) ในกรณีการขายน้ำตาลดิบ ผู้ส่งออกเป็นผู้เสียภาษี  
การค่าน้ำตาลร้อยละ 7 ของรายรับ (ประกาศ  
นี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 9 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2517  
เป็นต้นไป)

ในประกาศดังกล่าว เช่นในข้อ (ข) ในกรณีขายสีควนำ  
ผู้ขายทุกทอดเป็นผู้เสียภาษีการค่าน้ำตาลร้อยละ 1.5 ของ  
รายรับ แต่มีพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร  
ว่าด้วยการยกเว้นและลดอัตรารัษฎากร (ฉบับที่ 54)<sup>16</sup> พ.ศ.  
2517 ซึ่งมีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 5 ธันวาคม 2517 ใน  
มาตรา 5 (5) บัญญัติว่า ให้ยกเว้นภาษีการค้าสำหรับการ  
ขายสีควนำแก่ผู้ขายทุกทอด แต่ไม่รวมถึงผู้ขายที่เป็นผู้ส่งออก  
ดังนั้น จึงมีผลว่าการขายสีควนำของผู้ขายทุกทอดในราชอาณาจักร  
จักรได้รับยกเว้นภาษีการค้า แต่ผู้ส่งออกยังคงต้องเสียภาษีการ  
ค่าน้ำตาลร้อยละ 1.5 ของรายรับ ส่วนข้อ (ค) ในกรณีการ  
ขายน้ำตาลดิบ ประกาศกระทรวงการคลังว่าด้วยการภาษีการ  
การค้า (ฉบับที่ 12) ลดอัตราภาษีการค้า กงจัดเก็บในอัตราร้อย  
ละ 1.5 ของรายรับ เฉพาะน้ำตาลดิบที่ผลิตในฤดูการผลิตปี  
2520/2522 ฉะนั้น ในกรณีการขายน้ำตาลดิบที่ผลิตในราช  
อาณาจักร และหรือนำเข้าในราชอาณาจักรจึงไม่ต้องเสียภาษี  
การค้า เพราะว่ามีใช้เป็นผู้ประกอบการค้า

ข. ประเภทกิจการที่ต้องเสียภาษีการค้า

ประเภทการค้าที่ต้องเสียภาษีการค้าตามประมวลรัษฎากร แบ่งแยกออก

เป็น 13 ประเภท (ยกเลิก 1 ประเภท คงเหลือ 12 ประเภท) ซึ่งเป็นสิ่งกำหนดและทำให้เห็นขอบเขตการเสียภาษีการค้าในประเทศไทยว่า มีข้อจำกัดในการเสียภาษีการ เฉพาะ

1. การขายของ
2. โรงสี โรงเลื่อย (โรงสี ได้รับการยกเว้นตั้งแต่ 21 พฤศจิกายน 2516)
3. การสาธารณูปโภค (ยกเลิกโดย พ.ร.บ. แก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 19) พ.ศ.2508 ม.25 ไข้มบังคับเดือนพฤษภาคม 2509 เป็นต้นไป)
4. การรับจ้างทำของ
5. การให้เช่าทรัพย์สิน (เฉพาะสิ่งทวาริมทรัพย์)
6. คลังสินค้า
7. โรงแรมและภัตตาคาร
8. การขนส่ง (ขนส่งในประเทศได้รับการยกเว้น)
9. โรงรับจำนำ
10. นายหน้าและตัวแทน
11. การค้าสิ่งทวาริมทรัพย์
12. ธนาคาร
13. การประกันภัย

ประเภทการค้าดังกล่าวพร้อมทั้งรายการที่ประกอบการค้า ผู้ประกอบการค้าที่มีหน้าที่เสียภาษีการค้า และอัตราภาษีการค้า ระบุอยู่ในบัญชีอัตราภาษีการค้า พายหมวด 4 ลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร (ภาคผนวก ก)

อัตราภาษีการค้าที่ระบุอยู่ในบัญชีอัตราภาษีการค้ามีการลดอัตราภาษีและยกเว้นภาษีให้แก่สินค้าบางชนิด โดยพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตรา และยกเว้นภาษีการค้า และประกาศกระทรวงการคลังว่าด้วยภาษีการค้า พระราช

กฤษฎีกาที่สำคัญคือ พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นภาษีการค้า (ฉบับที่ 54) พ.ศ.2517<sup>17</sup> ซึ่งยกเว้นภาษีการค้าแก่กิจการต่าง ๆ การขายสินค้าบางชนิด รายรับจากการประกอบการค้าบางอย่าง ลดอัตราภาษีการค้าสำหรับสินค้าตามประเภทการค้า 1 ชนิด 1 (ก) และชนิด 2 แห่งบัญชีอัตราภาษีการค้า

การลดอัตราภาษีการค้าสำหรับสินค้าตามประเภทการค้า 1 ชนิด 1 (ก) แห่งบัญชีอัตราภาษีการค้า ตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 54) พ.ศ.2517 มีสาระสำคัญดังนี้

สินค้าตามบัญชีที่ 1 นอกจากน้ำตาลทรายและน้ำตาลทรายกิบ ผู้ผลิตจำหน่ายในราชอาณาจักร และผู้นำเข้ามาจำหน่ายในราชอาณาจักร เสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 7 (ผู้ผลิตส่งออกไปจำหน่ายนอกราชอาณาจักรได้รับยกเว้นภาษีการค้าตามประกาศกระทรวงการคลังว่าด้วยภาษีการค้า (ฉบับที่ 12))

น้ำตาลทรายขาว ผู้ผลิตจำหน่ายในราชอาณาจักร หรือส่งออกไปจำหน่ายนอกราชอาณาจักร เสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 7 (ผู้ผลิตส่งออกไปจำหน่ายนอกราชอาณาจักรไม่ได้รับยกเว้นภาษีการค้าตามประกาศกระทรวงการคลังว่าด้วยภาษีการค้า (ฉบับที่ 12) ผู้นำเข้ามาจำหน่ายในราชอาณาจักร เสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 7

น้ำตาลทรายกิบ เฉพาะที่ผลิตในฤดูการผลิตปี 2520 ถึง 2522 ผู้ส่งออกเสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 1.5 (ประกาศกระทรวงการคลังว่าด้วยภาษีการค้า (ฉบับที่ 12))

สินค้าตามบัญชีที่ 2 ผู้ผลิตจำหน่ายในราชอาณาจักร หรือผู้นำเข้ามาจำหน่ายในราชอาณาจักร เสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 3 (ผู้ผลิตส่งออกไปจำหน่ายนอกราชอาณาจักรได้รับการยกเว้นภาษีการค้า ตามประกาศกระทรวงการคลังว่าด้วยภาษีการค้า (ฉบับที่ 12))

<sup>17</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 6045-6054



สินค้าตามบัญชีที่ 3 ผู้ผลิตจำหน่ายในราชอาณาจักรหรือผู้นำเข้ามาจำหน่ายในราชอาณาจักร เสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 1.5 (ผู้ผลิตส่งออกไปจำหน่ายนอกราชอาณาจักร ได้รับยกเว้นภาษีการค้าตามประกาศกระทรวงการคลัง ว่าด้วยภาษีการค้า (ฉบับที่ 12))

สินค้าที่มีไว้ในบัญชีที่ 1 บัญชีที่ 2 และบัญชีที่ 3 ผู้ผลิตจำหน่ายในราชอาณาจักรได้รับยกเว้นภาษีการค้า ผู้นำเข้ามาจำหน่ายในราชอาณาจักร เสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 1.5 (ผู้ผลิตส่งออกไปจำหน่ายนอกราชอาณาจักรได้รับยกเว้นตาม (9) มาตรา 5 ของพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 54) พ.ศ.2517

ส่วนสินค้าชนิดอื่น คงเสียตามอัตราที่กำหนดไว้ในบัญชีอัตราภาษีการค้า เว้นแต่จะมีพระราชกฤษฎีกาลดหย่อนลงมาบ้าง เช่น สินค้าชนิด 4 รยนต์หนึ่ง ถ้าผลิตในราชอาณาจักร ลดอัตราภาษีการค้าลงจากร้อยละ 40 ของรายรับ เหลือร้อยละ 30 ของรายรับ ฯลฯ เป็นต้น

### ค. ฐานการคำนวณภาษีการค้า

มาตรา 78 วรรคหนึ่ง<sup>18</sup> แห่งประมวลรัษฎากรได้กำหนดไว้ว่า "ผู้ประกอบการค้าตามที่ระบุไว้ในบัญชีอัตราภาษีการค้าทายหมวดนี้มีหน้าที่เสียภาษีการค้าจากรายรับของทุกเดือนภาษี ตามอัตราในบัญชีอัตราภาษีการค้าดังกล่าวนั้น" ดังนั้น ฐานการคำนวณของภาษีการค้าก็คือ "รายรับ" ซึ่งตามความหมายในประมวลรัษฎากรอาจพิจารณาแยกออกได้เป็น

#### 1. รายรับทั่วไป

รายรับ<sup>19</sup> หมายความว่า เงิน ทรัพย์สิน ค่าตอบแทน หรือประโยชน์ใด ๆ อันมีมูลค่าที่ได้รับหรือพึงได้รับไม่ว่าในหรือนอกราช

<sup>18</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 3003.

<sup>19</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 3011.

อาณาจักร เนื่องจากประกอบการค้า ตัวอย่าง<sup>20</sup> โจทย์รวมกับบริษัท  
ต่างประเทศรับเหมาซ่อมรถจักรไอน้ำ แม้การซ่อมจะได้นำไปซ่อม  
ในต่างประเทศ และผู้ว่าจ้างชำระเงินค่าซ่อมให้ในต่างประเทศ ก็  
ต้องถือว่า จำนวนเงินที่จ่ายและรับกันไปแล้วนั้นเป็น รายรับ

คำว่า "พึงได้รับ" นั้น ย่อมหมายถึง เงิน ทรัพย์สิน ค่าตอบแทน  
แทนที่จะได้รับ หรือควรจะได้รับ แม้ยังไม่ได้ชำระเงินก็ตาม เช่น  
กรณีการขายเชื่อ ก็ถือว่าเป็นรายรับของเดือนที่เกิดการขายนั้นด้วย

## 2. รายรับที่กฎหมายกำหนดไว้โดยเฉพาะ

กฎหมายยังได้บัญญัติความหมายของคำว่า รายรับ ที่จะนำมา  
คำนวณภาษีการค้าไว้เป็นกรณีพิเศษ สำหรับประเภทกิจการบางประ  
เภท ดังต่อไปนี้

ก)<sup>21</sup> รายรับจากการค้าประเภท โรงสี หรือโรงเลื่อย หมายความว่า

1) เงิน ทรัพย์สิน ค่าตอบแทน หรือประโยชน์ใด ๆ อันมีมูลค่า  
ค่าที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการขายผลิตภัณฑ์แคว วัสดุพลอย  
ได้จากการสีข้าวหรือเลื่อยไม้

2) มูลค่าของผลิตภัณฑ์แคว วัสดุพลอยได้ในวันที่ทำการรับจ้าง  
สีข้าวหรือเลื่อยไม้เสร็จ ซึ่งผลิตภัณฑ์แคว วัสดุพลอยได้นั้น  
มิใช่เป็นของผู้ประกอบการค้า

ข) รายรับจากการค้าประเภทโรงรับจำนำ หมายความว่า

1) ดอกเบี้ย ค่าธรรมเนียม และ

<sup>20</sup> ฎีกาที่ 1411/2510

<sup>21</sup> กรมสรรพากร, สรรพากรสาส์น, ประมวลรัษฎากร, หน้า 3013-3014

- 2) เงิน ทรัพย์สิน ค่าตอบแทน หรือประโยชน์ใด ๆ อันมีมูลค่าที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการขายของที่จำหน่ายถูกเป็นสิทธิ์
- ค) รายรับจากการค้าประเภทธนาคาร หมายความว่า
- 1) ดอกเบี้ย ส่วนลด ค่าธรรมเนียมหรือค่าบริการที่เรียกเก็บ และ
  - 2) กำไรก่อนหักรายจ่ายใด ๆ จากการแลกเปลี่ยน หรือซื้อ ขายเงินตรา การออก ซื้อหรือขายตั๋วเงิน หรือการส่งเงินไปต่างประเทศ
- ง) รายรับจากการค้าประเภทประกันภัย
- 1) ในกรณีการรับประกันชีวิต หมายความว่า ดอกเบี้ย ค่าธรรมเนียม หรือค่าบริการในการให้กู้ยืมเงิน
  - 2) ในกรณีการรับประกันภัยอย่างอื่น หมายความว่า เบี้ยประกันภัย หรือเงินคืนที่ผู้รับประกันภัยเรียกเก็บ เว้นแต่ เบี้ยประกันภัยส่วนที่ต้องคืนภายในเดือนที่เก็บได้และ เบี้ยประกันที่ได้รับความรับประกันต่อ ซึ่งผู้เอาประกันภัยต่อได้เสียภาษีจากเบี้ยประกันภัยตามหมวดนี้แล้ว
- จ) ในกรณีที่อธิบดีได้สั่งอนุมัติตามมาตรา 78 ตรี ให้ถือว่า ได้มีการขายสินค้าในวันผลิต รายรับ หมายความว่า มูลค่าของสินค้าในวันผลิตหรือวันที่ได้รับอนุมัติแล้วแต่วันใดจะเป็นวันหนึ่ง
- ฉ) ในกรณีที่อธิบดีได้สั่งอนุมัติตามมาตรา 78 ตรี ให้ถือว่า ได้มีการขายสินค้าในวันนำเข้าในราชอาณาจักรหรือวันส่งออกนอกราชอาณาจักร หรือในกรณีที่อธิบดีได้ประกาศตามมาตรา 78 จัตวา ให้ถือว่าผู้ประกอบการค้าที่เป็นผู้นำเข้าหรือส่งออก ซึ่งสินค้าตามที่กำหนด ได้ขายสินค้าในวันนำเข้าในราชอาณาจักร

- หรือวันส่งออกนอกราชอาณาจักร รายรับ หมายความว่า มูลค่า  
 ค่าของสินค้าในวันนำเข้าในราชอาณาจักร หรือวันส่งออกนอก  
 ราชอาณาจักร และมูลค่าของสินค้าในวันส่งออกนอกราชอาณาจักร  
 ให้ถือตามมูลค่า ณ ที่ส่งออก แต่ไม่รวมอากรขาออก
- ก) ในกรณีเพื่อขิบัติโดยอนุเมัติรัฐมนตรีประกาศให้บุคคลใดที่เป็นผู้ผลิต  
 ผู้นำเข้า ผู้ส่งออก ผู้ขายทอดหนึ่งทอดใดซึ่งสินค้าตามที่กำหนด  
 เป็นผู้ประกอบการค้า รายรับ หมายความว่า มูลค่าของสินค้า  
 ตามราคาตลาดที่ผู้ประกอบการค้าตามที่ระบุในบัญชีอัตราภาษี  
 การค้า จะหึ่งได้รับในวันที่ผู้ประกอบการค้าตามประกาศขอขิบัติ  
 ขายสินค้าดังกล่าว
- ข) ในกรณีขายสินค้าที่เป็นรถยนต์ รถจักรยานยนต์ น้ำมันแร่ น้ำมัน  
 เบนซิน น้ำมันก๊าด น้ำมันดีเซล น้ำมันเชื้อเพลิง น้ำมันหล่อลื่น  
 น้ำมันเบรค ซีเมนต์ สุรา และสินค้าตามเพื่อขิบัติได้ประกาศระบุ  
 ตามมาตรา 78 อดุฎ รายรับ หมายความว่า มูลค่าของสินค้า  
 นั้น

ง. หลักเกณฑ์การคำนวณรายรับเพื่อเสียภาษีการค้า

การคำนวณรายรับเพื่อเสียภาษีการค้า มีบทบัญญัติไว้ในมาตรา 79 จักวา<sup>22</sup>  
 แห่งประมวลรัษฎากร ดังต่อไปนี้

1. วิธีการ หลักเกณฑ์ และการปฏิบัติทางบัญชี เพื่อประโยชน์ในการคำนวณรายรับเมื่อใดเลือกปฏิบัติเป็นอย่างใดแล้วให้ถือปฏิบัติเป็นอย่างเดียวกันตลอดไป เว้นแต่จะได้รับการอนุมัติจากอธิบดีให้เปลี่ยนแปลงได้

หลักเกณฑ์การคำนวณรายรับสำหรับสินค้าประเภทการค้าอื่น นอกจากประเภทการค้า 1 การขายของ ผู้ประกอบการค้ามีสิทธิเลือกใช้เกณฑ์บัญชีเงินสด หรือเกณฑ์สิทธิ (Cash or accrual basis) ใดๆอย่างหนึ่งก็ได้ เมื่อเลือกวิธีใดแล้วจะต้องถือปฏิบัติตลอดไป จะเปลี่ยนแปลงไม่ได้เว้นแต่ขออนุมัติต่ออธิบดี สำหรับผู้ประกอบการค้า 1 การขายของ จะต้องใช้เกณฑ์สิทธิเสมอไป

2. มูลค่าตามมาตรา 79 (1) (ข) ให้คำนวณเป็นรายรับของเดือนภาษีที่มีการซื้อขายหรือเฉื่อยไม่ แล้วแต่กรณี

รายรับในกรณีนี้ได้แก่รายรับจากการรับจ้างซื้อขายหรือเฉื่อยไม่ ซึ่งได้แก่ราคาตลาดของผลิตภัณฑ์และวัตถุดิบโดยจากการรับจ้างซื้อขายหรือเฉื่อยไม่ (ในปัจจุบันนี้รายรับจากการรับจ้างซื้อขายได้รับยกเว้นภาษีการคาคตามพระราชกฤษฎีกาฉบับที่ 54 พ.ศ.2517)

3. การกาประเภทการขายของ ให้คำนวณราคาสินค้าเป็นรายรับ ในเดือนภาษีที่มีการขายเสร็จเด็ดขาด ไม่ว่าจะได้รับชำระเงินหรือราคาแควหรือไม่ก็ตาม

สำหรับประเภทการค้า 1 การขายของนี้ กฎหมายบังคับให้ใช้เกณฑ์สิทธิเสมอไป ซึ่งหมายความว่าเมื่อมีการขายสินค้าไม่ว่าจะได้รับการชำระเงินแล้วหรือไม่ก็ตาม จะต้องนำยอดขายทั้งเงินสดและเงินเชื่อมาคำนวณเป็นรายรับเพื่อเสียภาษี เช่น ในเดือนมกราคม 2521 นาย ก. ผลิตและยึดขายเป็นเงินสด 10,000 บาท เป็นเงินเชื่อ 5,000 บาท ยอดรายรับที่จะนำมาคำนวณเสียภาษีการค้าประจำเดือนมกราคม 2521 จะต้องเป็นเงิน 15,000 บาท มีใช้เป็นเงิน 10,000 บาท ที่ได้รับ

กรณีสัญญาจะขายหรือให้เช่าซื้อสินค้าจำนวนเงินที่จะต้องชำระเมื่อถึงกำหนดในเดือนภาษีใด ให้ถือเป็นรายรับในเดือนภาษีนั้น



โดยทั่วไปเมื่อมีการทำสัญญาจะขายหรือให้เช่าซื้อสินค้าประเภท การค้า 1 การขายของ เว้นแต่ประเภทการค้า 1 ชนิด 2, ชนิด 3 หรือชนิด 4 แห่งบัญชีอัตราภาษีการค้า เมื่อถึงกำหนดเวลาชำระเงิน ในเดือนใด แม้จะยังไม่ได้รับเงิน ก็ให้นำมาคำนวณเป็นรายรับเพื่อ เสียภาษีการค้าประจำเดือนนั้น เช่น นาย ก. ได้ทำสัญญาให้ผู้อื่น เช่าซื้อรถบรรทุก โดยให้ผ่อนชำระเดือนละ 5,000 บาท เป็นเวลา 20 เดือน เมื่อถึงกำหนดชำระในเดือนใด แม้จะยังไม่ได้รับผ่อนชำระ ในเดือน นาย ก. (ผู้ขาย) ก็จะต้องนำเงินรายรับ 5,000 บาท มาคำนวณเป็นรายรับเพื่อเสียภาษีการค้าสำหรับเดือนนั้น

กรณีสัญญาจะขายหรือให้เช่าซื้อสินค้าตามประเภทการค้า 1 ชนิด 2, ชนิด 3 หรือชนิด 4 แห่งบัญชีอัตราภาษีการค้า ให้คำนวณ ราคาสินค้าหรือค่าเช่าซื้อทั้งสิ้นเป็นรายรับในเดือนภาษีที่มีสัญญาจะ ขาย หรือเช่าซื้อ

สัญญาจะขายหรือให้เช่าซื้อสินค้าประเภทการค้า 1 ชนิด 2, ชนิด 3 หรือชนิด 4 แห่งบัญชีอัตราภาษีการค้า ซึ่งใดก็ตาม ที่เป็น ฝัคนหรือเตารีดซึ่งใช้กับไฟฟ้า รถยนต์นั่ง ฯลฯ ให้คำนวณราคาสินค้า หรือค่าเช่าซื้อทั้งสิ้นเป็นรายรับในเดือนภาษีที่มีสัญญาจะขาย หรือให้เช่าซื้อ ซึ่งเป็นการเรียกเก็บภาษีการค้าก่อนที่จะได้รับชำระเงิน เช่น บริษัท ก. ได้ทำสัญญาเช่าซื้อรถยนต์นั่งส่วนบุคคล โดยให้ผ่อน ชำระเดือนละ 8,000 บาท เป็นเวลา 20 เดือน สมมติสัญญาได้ ทำในเดือนมกราคม 2521 รายรับที่บริษัท ก. จะนำมาคำนวณเป็น รายรับเพื่อเสียภาษีการค้าในเดือนมกราคม 2521 จะต้องเท่ากับ  $8,000 \times 20 = 160,000$  บาททั้งจำนวน มีไซ้ 8,000 บาทต่อ เดือน

4. หนี้สูญจากการค้าประเภทการขายของที่ต้องเสียภาษีการค้า ถ้าได้

จำหน่ายไปในเดือนใด ให้หักออกจากรายรับของเดือนนั้นได้

การจำหน่ายหนี้สูญจะกระทำได้ต่อเมื่อได้ปฏิบัติการโดยสมควร เพื่อให้ได้รับชำระหนี้แล้ว

หนี้สูญรายใดที่ได้จำหน่ายตามวรรคแรกแล้ว ถ้าได้รับชำระในภายหลังให้นำมาคำนวณเป็นรายรับของเดือนภาษีที่ได้รับชำระนั้น

การที่จะจำหน่ายหนี้สูญได้ จะต้องปฏิบัติการโดยสมควร หมายถึงจะต้องมีการขอร้อง หรือมีหลักฐานการเร่งรัดถึงที่สุด ไว้แสดงต่อเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรด้วย ต่อมาหากสามารถเรียกเก็บเงินจากลูกหนี้ที่ได้จำหน่ายเป็นหนี้สูญไปแล้วจะต้องนำเงินที่เก็บได้มาคำนวณเป็นรายรับของเดือนภาษีที่ได้รับชำระด้วย เช่น นายแดงเป็นผู้ผลิตเครื่องสูบน้ำ ได้ขายเครื่องสูบน้ำเป็นเงินเชื่อไปในเดือนมกราคม 2521 เป็นเงิน 100,000 บาท เมื่อวันที่ 15 กุมภาพันธ์ 2521 นายแดงได้นำรายรับ 100,000 บาท ไปคำนวณเสียภาษีการค้าแล้วต่อมาในเดือนมีนาคม 2521 ลูกหนี้ที่ซื้อสินค้าไปในเดือนมกราคม 2521 เป็นจำนวนเงิน 50,000 บาท ตกเป็นบุคคลล้มละลาย ไม่มีทรัพย์สินใดที่จะยึดมาชำระหนี้ได้ นายแดงจึงจำหน่ายลูกหนี้ 50,000 บาท เป็นหนี้สูญ จำนวนเงินหนี้สูญ 50,000 บาทนี้ นายแดงนำมาหักจากรายรับในเดือนมีนาคม 2521 ได้ เมื่อเสียรายรับเท่าใดจึงนำไปคำนวณเพื่อเสียภาษีการค้า แต่ต่อมาในเดือนพฤษภาคม 2521 ลูกหนี้ที่ได้จำหน่ายเป็นหนี้สูญไปแล้ว และได้หักจากรายรับก่อนเสียภาษีไปในเดือนมีนาคม 2521 เกิดนำเงินมาชำระให้นายแดง 50,000 บาท นายแดงจะต้องนำเงิน 50,000 บาทนี้ ไปรวมเป็นรายรับเพื่อคำนวณเสียภาษีในเดือนพฤษภาคม 2521 ด้วย

5. ในกรณีที่ราคาขายสินค้าเป็นเงินตราต่างประเทศ ถ้ามีการขายเงินตราต่างประเทศที่ได้รับชำระเป็นเงินตราไทยในเดือนที่ขายสินค้า

ให้ถือเงินตราไทยจากการขายนั้นเป็นรายรับ ถ้ามิได้มีการขายเงินตราต่างประเทศในเดือนที่ขายสินค้า ให้คำนวณราคาขายสินค้าที่เป็นเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตามอัตราตัวเฉลี่ย ที่ธนาคารพาณิชย์รับซื้อ ซึ่งธนาคารแห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้ในวันทำการสุดท้ายของเดือนที่มีการขายสินค้านั้น

ตัวอย่างเช่น บริษัทไทยเจริญ จำกัด ซึ่งเป็นผู้ผลิตน้ำตาลทรายขาว ได้ส่งน้ำตาลทรายขาวออกไปจำหน่ายต่างประเทศ ในเดือนมกราคม 2521 ในกรณีนี้ผู้ผลิตจะต้องเสียภาษีการค้า ณ อำเภอท้องที่ที่สถานการค้าตั้งอยู่ (สำหรับสถานการค้าที่ตั้งอยู่ในกรุงเทพมหานคร อาจชำระภาษีได้ที่เขตท้องที่ที่สถานการค้าตั้งอยู่ หรือกองคลังกรมสรรพากร) ได้รับและขายเงินตราต่างประเทศในเดือนมกราคม 2521 ให้นำเงินตราไทยที่ได้รับไปชำระภาษี ภายในวันที่ 15 กุมภาพันธ์ 2521 แต่ถ้ามิได้มีการขายเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตามอัตราตัวเฉลี่ยที่ธนาคารพาณิชย์รับซื้อขาย ซึ่งธนาคารแห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้ในวันที่ 31 มกราคม 2521 และเงินตราไทยที่คำนวณได้ไปชำระภาษีการค้าภายในวันที่ 15 กุมภาพันธ์ 2521

ในกรณีสินค้าที่มีการกำหนดให้กรมศุลกากร เรียกเก็บภาษีการค้าเพื่อกรมสรรพากร ให้คำนวณราคาขายสินค้าที่เป็นเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทย ตามอัตราที่กรมศุลกากรใช้คำนวณ

6. ในกรณีอธิบดีโดยอนุมัติรัฐมนตรี ประกาศใช้หลักเกณฑ์คำนวณเพื่อกำหนดมูลค่าของสินค้าตามมาตรา 78 ฉ ถ้าผู้ประกอบการค้ามีหลักฐานแสดงว่าราคาตลาดของสินค้าในเดือนภาษีที่มีรายรับ ต่ำกว่ามูลค่าของสินค้าตามเกณฑ์ที่อธิบดีประกาศ จะขอคำนวณรายรับตามราคาตลาดนั้นก็ได้ แต่เมื่อพิสูจน์แล้วปรากฏว่า ราคาตลาดของสินค้าใน

เดือนภาษีที่มีรายรับสูงกว่ามูลค่าของสินค้าตาม เกณฑ์คำนวณที่อธิบดี ประกาศ ให้คำนวณรายรับตามราคาประกาศนั้น

ตัวอย่างเช่น นายเขี้ยวนำผ้าจากต่างประเทศเข้ามาจำหน่าย ในราชอาณาจักร ซึ่งจะต้องคำนวณรายรับตามหลักเกณฑ์ที่อธิบดีประกาศ โดยใช้ราคา ซี.ไอ.เอฟ. บวก อกรขาเข้า บวก กำไรมาตรฐาน (ของสินค้านำเข้า) แต่นายเขี้ยวมีหลักฐานแสดงได้ว่า รายรับที่นายเขี้ยวจะได้จากการขายจริงต่ำกว่ามูลค่าของสินค้าตาม เกณฑ์คำนวณที่อธิบดีประกาศ นายเขี้ยวจะใช้รายรับที่ได้จากการขายจริง เป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษีการค้าก็ได้ แต่หากพิสูจน์แล้ว ปรากฏว่า รายรับจากการขายจริงสูงกว่าตาม เกณฑ์คำนวณ ที่อธิบดี ประกาศ ก็ต้องคำนวณรายรับตามราคาขายจริงนั้น

#### จ. หน้าที่ของผู้ประกอบการค้า

1. จะต้องยื่นคำขอจดทะเบียนการค้าตามแบบที่อธิบดีกำหนดภายใน 30 วันนับแต่วันที่เริ่มประกอบการค้า ในกรุงเทพมหานครให้ยื่นต่ออธิบดี กรมสรรพากร หรือยื่น ณ เขต (อำเภอ) ท้องที่ที่สถานการค้า ตั้งอยู่ ในจังหวัดอื่นยื่นต่อสรรพากรจังหวัด ณ ที่ทำการสรรพากร จังหวัด หรือ ณ ที่ว่าการอำเภอท้องที่ที่สถานการค้าตั้งอยู่ ถ้ามีสถานการค้าหลายแห่ง ให้แยกยื่นคำขอเป็นรายสถานการค้า

ผู้ประกอบการที่มีรายรับเฉพาะประเภทดังต่อไปนี้ ให้ได้รับ ยกเว้นไม่ต้องจดทะเบียนการค้า

- ก) การนำเข้าซึ่งสินค้าตามประเภทการค้า 1 ไม่ว่าเพื่อการใด ๆ
- ข) การโอนกรรมสิทธิ์ หรือโอนการครอบครอง หรือนำเครื่องจักร ส่วนประกอบและอุปกรณ์ของเครื่องจักร ซึ่งได้รับยกเว้นภาษี การค้า ไปใช้ในการใด ๆ ที่มีใช้การผลิตของตนเอง



- ก) การทำหรือดัดแปลง หรือจัดให้ผู้อื่นทำ หรือดัดแปลงรถยนต์หนึ่ง  
รถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คนโดยมิใช่เพื่อขาย แต่ไม่  
รวมถึงผลงานของผู้ประดิษฐ์คนคว่ำ ซึ่งมีได้ดัดขึ้นเพื่อขาย
- ง) สินค้าที่ได้รับยกเว้นภาษีการค้าตามภาค 4 ของพระราชกำหนด  
พิกัดอัตราศุลกากร หรือตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน  
เพื่อกิจการอุตสาหกรรม การขายภายหลังต้องเสียอากรหรือ  
อากร เพิ่มตามพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร
- จ) ผู้ประกอบการค้าตามประเภทการค้า 5 การให้เช่าเฉพาะ  
เครื่อง เรือและของใช้ที่ใช้อยู่กับโรงเรือนที่ให้เช่า
2. ต้องแสดงใบทะเบียนการค้าไว้ ณ ที่เปิดเผยซึ่งเห็นได้ในสถาน  
การค้า ถ้าทะเบียนการค้าสูญหาย ต้องขอใบแทนภายในกำหนด 15  
วัน นับแต่วันสูญหาย
3. ถ้าย้ายสถานการค้า เลิกประกอบการค้า หรือโอนกิจการค้าให้แจ้ง  
ต่อเจ้าพนักงาน ณ สถานที่ซึ่งได้จดทะเบียนการค้าไว้เดิม ภายใน  
15 วัน นับแต่วันย้าย เลิก หรือโอนกิจการค้า โดยให้แนบใบทะ  
เบียนการค้าคืนไปด้วย  
ผู้ประกอบการที่ย้ายสถานการค้า จะต้องจดทะเบียนการค้า  
ใหม่ ภายใน 3 วัน นับแต่วันเริ่มประกอบการค้า
4. ทำบัญชีหรือหลักฐานแสดงรายรับที่ต้องเสียภาษีการค้า และไม่ต้อง  
รวมคำนวณเพื่อเสียภาษีการค้าภายใน 3 วัน นับแต่วันที่มียารับ  
ในกรณีที่ยังมิได้เห็นสมควรให้ทำบัญชีหลักฐานแสดงรายงานหรือ  
แจ้งข้อความใด ๆ ก็จะต้องจัดทำบัญชีดังกล่าวด้วย  
ผู้ประกอบการ หรือผู้ทำการแทนจะต้องยอมให้ติดตั้ง เครื่อง  
จักร เครื่องกล หรือเครื่องมือใด ๆ และต้องอำนวยความสะดวก  
ในการติดตั้ง ส่งวนรักษาเครื่องจักร เครื่องกล และเครื่องมือต่าง



กล่าว หรือกระทำการอื่นใดตามความจำเป็น เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บและการเสียภาษี

5. ผู้ประกอบการราคาตามประเภทการค้า 1 ทุกชนิด (การขายของ) และประเภทการค้า 2 โรงสีและโรงเลื่อย แห่งบัญชีอัตราภาษีการค้า จะต้องทำบัญชีคุมสินค้าตามแบบที่อธิบดีกำหนด และต้องลงรายการให้เสร็จภายใน 3 วัน นับแต่วันที่ได้อาหรือจำหน่ายไปแต่ละครั้ง
6. เก็บรักษามันชีและเอกสารประกอบการลงบัญชี ตามข้อ 4 และ 5 ไว้ไม่น้อยกว่า 5 ปี ณ ที่สถานการค้า หากจะเก็บรักษาไว้ที่อื่นต้องแจ้งให้เจ้าพนักงานประเมินทราบล่วงหน้า เป็นหนังสือ
7. ยื่นแบบแสดงรายการการค้าเป็นรายเดือนภาษีโดยจะต้องยื่นภายใน 15 วันของเดือนถัดไป และชำระภาษีพร้อมกับการยื่นแบบแสดงรายการ

ถ้าในเดือนภาษีใดมีรายรับรวมกันไม่ถึง 20,000 บาท หรือมีจำนวนเงินภาษีไม่ถึง 15 บาท ไม่ต้องเสียภาษีสำหรับเดือนภาษีนั้น แต่สินค้าที่นำเข้าไปในราชอาณาจักรหรือส่งออกนอกราชอาณาจักร ไม่อยู่ในข่ายได้รับยกเว้นดังกล่าว หรือผู้ประกอบการ ที่มีรายรับเฉพาะที่ระบุในมาตรา 79 ทวิ (1) (4) หรือ (5) ให้ยื่นแบบแสดงรายการการค้าเป็นรายครั้งที่มีรายรับ

แบบแสดงรายการการค้าให้ยื่นต่อเจ้าพนักงาน ณ ที่ว่าการอำเภอท้องที่ซึ่งสถานการค้าตั้งอยู่ หรือต่อเจ้าพนักงาน ณ สถานที่ยื่นที่อธิบดีกำหนด ถ้ามีสถานการค้าหลายแห่งให้แยกยื่น ณ ที่ว่าการอำเภอท้องที่ซึ่งสถานการค้าแต่ละแห่งตั้งอยู่ แต่ผู้ประกอบการอาจยื่นการร้องต่ออธิบดีขอยื่นแบบแสดงรายการการค้ารวมกัน ณ กรมสรรพากร หรือ ณ ที่ว่าการอำเภอแห่งใดแห่งหนึ่ง

8. ในกรณีถูกประเมินให้เสียหาย จะต้องชำระภาษีภายใน 30 วัน นับแต่วันได้รับแจ้งการประเมิน เว้นแต่การประเมินตามมาตรา 18 ทวิ (ในกรณีจำเป็นเพื่อรักษาประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีอากร) ต้องชำระภายใน 7 วัน นับแต่วันได้รับแจ้งการประเมิน

จากการศึกษาจะพบว่า ภาษีการค้าในปัจจุบันเป็นภาษีอากรประเมินประเภทหนึ่งที่เกิดขึ้นจากยอดขายหรือรายรับของผู้ประกอบการค้า ที่ประกอบกิจการค้าในราชอาณาจักรไทย ถ้าเป็นการประกอบกิจการค้านอกราชอาณาจักรก็ไม่ตองนำรายรับนั้นมาคำนวณเพื่อเสียภาษีการค้า ซึ่งการเสียภาษีการค้าสำหรับการขายของแต่ละการประกอบการค้าประเภทอื่น ๆ ที่ใคร่ระบุไว้ในบัญชีอัตราภาษีการค้า การคำนวณรายรับต้องเป็นไปตามที่ประมวลรัษฎากรกำหนดไว้ และเมื่อมีรายรับในเดือนภาษีใดจะต้องนำรายรับนั้นไปคำนวณเพื่อเสียภาษีการค้าภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป ณ ที่ว่าการอำเภอสรรพากรที่สถานการค้าตั้งอยู่ และเฉพาะในเขตกรุงเทพมหานครจะสามารถยื่นเสียภาษีการค้าได้ที่กองคลัง กรมสรรพากร อีกแห่งหนึ่ง (ทั้งนี้ เว้นแต่ผู้ประกอบการค้าประเภทการค้า 4 รับจ้างทำของ) เว้นแต่ในกรณีนำสินค้าเข้าหรือส่งสินค้าออก กฎหมายกำหนดให้เสียภาษีการค้าเมื่อมีการนำเข้าหรือส่งออก โดยกำหนดให้เสีย ณ ค่านศุลกากร และเกณฑ์คำนวณรายรับในกรณีนำเข้าหรือส่งออกต้องคำนวณตามเกณฑ์ที่กฎหมายและอธิบดีกรมสรรพากรกำหนด

สำหรับอัตราภาษีการค้าที่ไร้อัตราภาษีการค้าที่ไร้อัตราภาษีการค้า ฐูได้จากบัญชีอัตราภาษีการค้า ส่วนสินค้าที่ได้รับการลดหรือยกเว้นภาษีการค้าจะมีการประกาศอยู่ในพระราชกฤษฎีกาฉบับต่าง ๆ หรือประกาศกระทรวงการคลัง หรือประกาศอธิบดีกรมสรรพากร