

# บทที่ 1

## ทฤษฎีภาษีการค้า

### 1.1 ความหมายของภาษีการค้า

อันที่จริงแล้ว ภาษีการค้าตามประมวลรัษฎากรของไทยมิได้เก็บแต่เฉพาะจากการประกอบกิจการซื้อขาย หรือแลกเปลี่ยนสินค้าเท่านั้น เพราะตามความหมายในประมวลรัษฎากร ภาษีการค้าของไทยหมายความถึงภาษีที่เก็บจากการประกอบธุรกิจ การพาณิชย์ การอุตสาหกรรม การผลิต การเกษตร การนำเข้า การส่งออกหรือการให้บริการใด ๆ เพื่อหาประโยชน์อันมีมูลค่า<sup>1</sup> คุ้มเหตุนี้ภาษีการค้าของไทยซึ่งเรียกเก็บจากการประกอบกิจการมากมายหลายชนิด จึงมีชื่อเรียกในภาษาอังกฤษว่า Business Tax มิได้เรียกว่า Sales Tax ดังเช่นประเทศอื่น ๆ จากนิยามศัพท์คำว่า "การค้า" ตามประมวลรัษฎากรชี้ให้เห็นว่า ภาษีการค้าของไทยกินความกว้างมากทั้งในแง่ของตัวบุคคล ซึ่งเป็นหน่วยเสียภาษีและกิจการที่เป็นเหตุให้เสียภาษี แต่ภาษีการค้าที่เก็บจากการขายสินค้า เป็นฐานภาษีที่สำคัญที่สุด เพราะเป็นประเภทการค้าที่มีการจัดเก็บภาษีการค้าได้สูงที่สุด

จากลักษณะโครงสร้างภาษีการค้าของไทย ส่วนใหญ่เป็นการจัดเก็บจากผู้ผลิตหรือผู้นำเข้า และผู้ส่งออกนอกจากการจัดเก็บภาษีการค้าบางประเภท เช่น ทองคำ เพชร พลอย ซึ่งจัดเก็บภาษีการค้าจากผู้ขายทุกทอด<sup>2</sup> การที่ไซหลักการจัดเก็บจากคนทางคือผู้ผลิตหรือผู้นำเข้าเป็นหลักนี้ ก็ควมมูลเหตุที่ว่าการจัดเก็บสามารถกระทำได้โดยง่ายเพราะผู้เสียภาษี

<sup>1</sup>ประมวลรัษฎากร มาตรา 77 นิยามศัพท์ "การค้า"

<sup>2</sup>ประมวลรัษฎากร บัญชีอัตราภาษีการค้าประเภทการค้า 1 ชนิด 7

มีน้อยรายกว่าการเก็บจากผู้ประกอบการค้าทุกทอด ซึ่งประเทศไทยเคยจัดเก็บอยู่ในระหว่างปี พ.ศ. 2496 - 2504 เพราะการที่ผู้เสียภาษีมียากยอมจะตองใจเจ้าหน้าที่ผู้ทำการตรวจสอบเป็นจำนวนมากจึงจะตรวจสอบได้ทั่วถึง เพื่อมิให้ผู้เสียภาษีในแต่ละทอดหลีกเลี่ยงภาษี ดังนั้นการจัดเก็บภาษีการค้าจากผู้นี้จึงเป็นการสะดวกและประหยัด ก่อให้เกิดผลดีในแง่การบริหารจัดเก็บ ส่วนการจัดเก็บภาษีจากสินค้าที่นำเข้ามาจากต่างประเทศ ก็เป็นการป้องกันมิให้สินค้าที่นำเข้ามาได้เปรียบสินค้าที่ผลิตในประเทศ

ฐานของภาษีการค้าส่วนใหญ่เก็บจากยอดรายรับก่อนหักรายจ่าย (Gross receipt) ซึ่งตามประมวลรัษฎากรได้ให้คำจำกัดความของคำว่ารายรับไว้ว่า หมายถึง เงิน ทรัพย์สิน ค่าตอบแทน หรือประโยชน์ใด ๆ อันมีมูลค่าที่ได้รับ หรือพึงได้รับไม่ว่าในหรือนอกราชอาณาจักร เนื่องจากการประกอบกิจการค้า<sup>1</sup> ซึ่งคำว่า มูลค่า หมายความว่า ราคาตลาดของทรัพย์สิน ของบริการ หรือของประโยชน์ใด ๆ และในกรณีไม่มีราคาตลาด หมายความว่า ราคาอันผู้ประกอบการค้า ซึ่งได้รับจากทรัพย์สินจากบริการ และจากการประกอบกิจการนั้น<sup>2</sup> สำหรับผู้ประกอบการค้าประเภทผู้นี้จะต้องเสียภาษีการค้าเมื่อใดขายสินค้าที่ผลิต และโดยเหตุที่การขายของนั้นต้องคำนวณราคาสินค้าเป็นรายรับในเดือนภาษีที่มีการขายเสร็จ เกิดขาดไม่ว่าจะได้รับชำระ เงินหรือราคาแล้วหรือไม่ก็ตาม<sup>3</sup>

สำหรับกรณีอย่างไรจะถือว่าเป็นการขายเสร็จ เกิดขาด ตามมาตรา 79 จัตวา (3) นั้น กรมสรรพากรได้ตีความไว้ว่า การขายเสร็จ เกิดขาด ตามมาตรา 79 จัตวา (3) ให้เป็นไปตามมาตรา 453 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ การที่บริษัทผู้นี้มีวิธีการขายสินค้าโดยทำ

<sup>1</sup>ประมวลรัษฎากร มาตรา 79 วรรค 1

<sup>2</sup>ประมวลรัษฎากร มาตรา 77 นิยามศัพท์ "มูลค่า"

<sup>3</sup>ประมวลรัษฎากร มาตรา 79 จัตวา (3)

อินวอยซ์รับล่วงหน้า เพื่อที่จะไต่จ้ดส่งไปพร้อมกับสินค้า ปรากฏว่าในวันปิดบัญชีทุกสิ้นเดือนจะมีอินวอยซ์ที่พิมพ์เสร็จแล้ว แต่สินค้ายังไม่ไต่จ้ดส่งไปให้ลูกค้า เนื่องจากส่งไปไม่ทัน เพราะขายยานพาหนะครั้งนี้ถือว่าเป็นการขายเสร็จ เกิดขาดแล้ว<sup>1</sup> โดยพิจารณาถึงว่ากรรมสิทธิ์ในสินค้าได้มีการโอนกันแล้ว แม้จะยังมีได้รับชำระราคาก็เป็นการขายเสร็จ เกิดขาดแล้ว

นอกจากนี้การที่บริษัทให้ส่วนลดแก่ลูกค้า ถ้าการให้ส่วนลด บริษัทไต่จ้ดแสดงตัว เลขในอินวอยซ์ เพื่อให้ลูกค้าทราบว่า บริษัทให้ส่วนลดเท่าใดคงเหลือของชำระเท่าใด และบริษัทไต่จ้ดออกใบเสร็จรับเงินให้ลูกค้าไว้ เป็นหลักฐานตามจำนวนเงินที่บริษัทไต่จ้ดรับจริง ซึ่ง เท่ากับจำนวนเงินที่ไต่จ้ดราคาไว้แล้ว ทั้งนี้ส่วนลดที่ให้แก่ลูกค้า เป็นการลดราคาสินค้าให้ บริษัทไม่คงนำไปรวมคำนวณรายรับ เพื่อเสียภาษีการค้า บริษัทนายอควายสุทธิที่ตกลงขายเป็นรายรับในเดือนที่ขายไต่จ้ด<sup>2</sup> แต่การให้ส่วนลดนี้ถ้า เป็นการให้ส่วนลดในภายหลัง เช่นการให้ส่วนลดแก่ลูกค้าปลีก เมื่อซื้ออย่างมาครบตามที่กำหนด และภายในเวลาที่กำหนด ส่วนลดนี้ถือเป็นส่วนลดย้อนหลัง ผู้ประกอบการควรจะนำมาหักออกจากยอดรายรับ เพื่อเสียภาษีการค้าไม่ไต่จ้ดจะคง เสียภาษีจากราคาขายก่อนหักส่วนลด เพราะไต่จ้ดมีการขายเสร็จ เกิดขาดแล้ว<sup>3</sup> แต่เมื่อไต่จ้ดมีการขายเสร็จ เกิดขาดแล้ว และผู้เสียภาษีไต่จ้ดเสียภาษีการค้าไปแล้ว ภายหลังมีการคืนสินค้า ไม่มีบทบัญญัติให้ผู้ประกอบการไต่จ้ดได้รับคืนภาษีการค้าที่เสียไปแต่อย่างใด แต่สินค้าที่รับคืนนั้นหากมีการขายในภายหลังก็ไม่คง เสียภาษีการค้าซ้ำ



หนังสือกรมสรรพากรที่ กค. 0804/14381 ลงวันที่ 9 สิงหาคม

<sup>2</sup>หนังสือกรมสรรพากรที่ กค. 0804/14379 ลงวันที่ 9 สิงหาคม

2520

<sup>3</sup>หนังสือกรมสรรพากรที่ กค. 0804/34004 ลงวันที่ 31 ตุลาคม

2512

อีก 1

การที่ในทางปฏิบัติกรมสรรพากรไม่ยอมคืนภาษีให้สำหรับสินค้าที่ผู้ขายสินค้าได้รับคืน เนื่องจากการชำรุดบกพร่องหรือเสื่อมคุณภาพโดยเพียงแต่อนุญาตว่า เมื่อขายไปใหม่ไม่ต้องเสียภาษีการค้าซ้ำอีกนั้น เมื่อพิจารณาอย่างผิวเผินจะเห็นว่ายุติธรรมดีแล้ว แต่ในความเป็นจริงการขายสินค้าในภายหลัง ยอกรายรับจะไม่เท่าครั้งแรก เนื่องจากความชำรุดบกพร่อง จึงเป็นทางปฏิบัติที่ปราศจากความเป็นธรรม ฉะนั้นเพื่อความเป็นธรรมกรมสรรพากรน่าจะใช้วิธีเกี่ยวกับกรมสรรพสามิตในเรื่องการคืนภาษีเมื่อสินค้าชำรุด เช่น กรณีผู้ผลิตเครื่องคิดเลขหรือผู้นำเข้าเครื่องคิดเลขมาในราชอาณาจักรมีสิทธิได้รับเงินคืนภาษีที่เสียไปแล้วคืนในเมื่อพิสูจน์ได้ว่า ภาชนะที่บรรจุเครื่องคิดเลขแตกหรือรั่วจนจำหน่ายแก่ผู้บริโภคไม่ได้ หรือเครื่องคิดเลขเสื่อมสภาพไปจนไม่สมควรใช้เป็นเครื่องคิดเลขตามความมุ่งหมายเดิม<sup>2</sup>

กรณีการคำนวณรายรับจากการนำเข้าประมวลรัษฎากร มาตรา 78 ฉ ใดกำหนดว่า

"เพื่อประโยชน์ในการคำนวณมูลค่าของสินค้าเป็นรายรับ อธิบดีโดยอนุมัติ รัฐมนตรีมีอำนาจประกาศใช้ เกณฑ์คำนวณเพื่อกำหนดมูลค่าของสินค้าเป็นรายรับได้"

ตามนัยแห่งบทบัญญัติมาตรานี้ มีประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีการค้า (ฉบับที่ 7) เรื่องให้ใช้ เกณฑ์คำนวณเพื่อกำหนดมูลค่าของสินค้าที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร เป็นรายรับไว้ดังนี้

ขอ 1 เพื่อประโยชน์ในการคำนวณมูลค่าของสินค้าที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร เป็นรายรับให้ใช้ เกณฑ์คำนวณเพื่อกำหนดมูลค่าของสินค้าดังต่อไปนี้

<sup>1</sup>หนังสือกรมสรรพากรที่ กค. 0804/11542 ลงวันที่ 25

กรกฎาคม 2518

<sup>2</sup>พระราชบัญญัติภาษีเครื่องคิดเลข พ.ศ. 2509 มาตรา 23(1), (2)



(ก) สินค้าทุกชนิดนอกจากรถจักรยาน กระจสบ้าน เบียร์ ผลิตภัณฑ์ยาสูบและสินค้าตามมาตรา 79 (8) (กรณีขายสินค้าที่เป็นรถยนต์ รถจักรยานยนต์ น้ำมัน แร ฯลฯ) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติฯ (ฉบับที่ 19) พ.ศ. 2508 ให้ถือตามราคา ซี.ไอ.เอฟ. บวกด้วยค่าอากรขาเข้าและกำไรมาตรฐานตามอัตราในบัญชีอัตรากำไรมาตรฐานของสินค้านำเข้าทาบประกาศนี้

ในกรณีที่มิได้ขนส่งสินค้าทางเรือ ให้ถือราคาสินค้ารวมค่าขนส่งถึงด่านศุลกากรในราชอาณาจักรและค่าประกันภัย (ถงมี) แทนราคา ซี.ไอ.เอฟ. ตามวรรคหนึ่ง

ในกรณีที่เจ้าพนักงานศุลกากรถือราคาในท้องตลาดเป็นรายเฉลี่ยตามประกาศอธิบดีกรมศุลกากร หรือในกรณีที่เจ้าพนักงานศุลกากรประเมินราคาเพื่อเสียอากรขาเข้าใหม่ให้ถือราคานั้นแทนราคา ซี.ไอ.เอฟ. ตามวรรคหนึ่ง หรือราคาตามวรรคสอง แล้วแต่กรณี

ภายใต้บังคับแห่งวรรคสาม อัตราค่า ซี.ไอ.เอฟ. ที่ผู้นำเข้าแสดงมาไม่พึงเชื่อถือใดเจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินราคา ซี.ไอ.เอฟ. ใหม่ โดยเทียบเคียงกับราคาตลาดที่อาจเทียบเคียงกันได้หรือโดยเทียบเคียงกับราคาตลาดโลก

ราคา ซี.ไอ.เอฟ. ตามข้อนี้หมายความว่า ราคาสินค้าที่รวมค่าประกันภัยและค่าขนส่งทางเรือไว้ด้วยแล้ว

(ข) สินค้าที่เป็นรถจักรยาน กระจสบ้าน เบียร์ ผลิตภัณฑ์ยาสูบ และสินค้าตามมาตรา 79 (8) (รถยนต์ รถจักรยานยนต์ น้ำมัน แร ฯลฯ) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติฯ (ฉบับที่ 19) พ.ศ. 2508 ให้เป็นไปตามราคาตลาดของสินค้านั้น ถ้ามีราคาตลาดหลายราคาหรือไม่อาจทราบราคาตลาดใดแน่นอน ให้ใช้เกณฑ์คำนวณราคาตลาดเป็นมูลค่าของสินค้าตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีการค้า (ฉบับที่ 8)

ขอ 2 ประกาศนี้ให้ใช้บังคับสำหรับรายรับของผู้นประกอบการค้าในเดือนมีนาคม พ.ศ. 2509 เป็นต้นไป

ส่วนกรณีการคำนวณรายรับสำหรับสินค้าส่งออกนอกราชอาณาจักร สินค้าที่ส่งออกนอกราชอาณาจักร ปัจจุบันนี้มีประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีการค้า (ฉบับที่ 20) โดประกาศโดยอาศัยอำนาจตามมาตรา 78 จัตวา แห่งประมวลรัษฎากรกำหนดให้ถือว่าผู้นประกอบการค้าที่เป็นผู้ส่งออก ซึ่งสินค้าบางอย่างได้ขายสินค้านั้นในวันส่งออกนอกราชอาณาจักรคือ

(1) สินค้าตามประเภทการค้า 1. ชนิด 1 (ง) และชนิด 8 แห่งบัญชีอัตราภาษีการค้า

(2) สินค้าตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีการค้า (ฉบับที่ 18) เรื่องกำหนดหน้าที่ผู้เสียภาษีการค้าตามมาตรา 78 วรรคสอง (อธิบดีกรมสรรพากรมีอำนาจประกาศในกรณีที่บัญชีอัตราภาษีการค้ามิได้ระบุให้เสียภาษีการค้ามีหน้าที่เสียภาษีการค้าใด) แห่งประมวลรัษฎากร

ประกาศดังกล่าวให้ใช้บังคับสำหรับสินค้าที่มีการชำระอากรขาออก หรือการวางเงินหรือหลักประกันอย่างอื่น หรือการจัดให้มีมูลค่าประกันเงินอากรขาออก หรือการออกใบขนสินค้าขาออกให้ แล้วแต่กรณีตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ตั้งแต่วันที่ 9 กุมภาพันธ์ 2517 เป็นต้นไป

ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีการค้า (ฉบับที่ 18) กำหนดหน้าที่ผู้เสียภาษีการค้าไว้ดังนี้

"ขอ 2 ในกรณีการขายสัตว์น้ำ ทั้งที่มีชีวิตและไม่มีชีวิต และส่วนต่าง ๆ ของสัตว์น้ำไม่ว่าจะสดหรือแช่เย็น แช่เย็นจนแข็ง หรือกระหำควยประการใด ๆ เพื่อรักษาไว้ไม่ให้เปื่อยเน่าในระหว่างการขนส่ง ผู้ขายทุกทอดเป็นผู้เสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 1.5 ของรายรับ

ขอ 3 ในกรณีการขายน้ำตาลดิบ ผู้ส่งออกเป็นผู้เสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 7.0 ของรายรับ" (ใช้บังคับตั้งแต่ 9 กุมภาพันธ์ 2517 เป็นต้นไป)

"วันส่งออกนอกราชอาณาจักร" หมายความว่า "วันที่ชำระอากรขาออก หรือวางหลักประกัน หรือจัดให้มีผู้ค้ำประกัน เงินอากรขาออก สำหรับกรณีที่ไม่เสียหรือยกเว้นอากรขาออกหมายความว่า วันที่มีการออกใบขนสินค้าขาออกให้ตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร" (มาตรา 78 เบญจ(2)).

เกณฑ์การคำนวณรายรับของสินค้าส่งออก ใ้กำหนดไว้ในมาตรา 79 (6) (กรณีซื้อที่สั่งอนุมัติหรือประกาศให้ถือว่าขายในวันนำเขาหรือวันส่งออก) แห่งประมวลรัษฎากรคือ ในกรณีซื้อที่สั่งอนุมัติตามมาตรา 78 กรณีให้ถือว่าได้มีการขายสินค้าในวันส่งออกนอกราชอาณาจักรหรือในกรณีซื้อที่สั่งอนุมัติที่ประกาศตามมาตรา 78 จัตวา ให้ถือว่าผู้ประกอบการค้าได้ขายสินค้าในวันส่งออกนอกราชอาณาจักร รายรับ หมายความว่า "มูลค่าของสินค้าในวันส่งออกนอกราชอาณาจักร และมูลค่าของสินค้าในวันส่งออกนอกราชอาณาจักร ให้ถือตามมูลค่า ณ ที่ส่งออกแต่ไม่รวมอากรขาออก" ซึ่งหมายถึงราคาสินค้าที่แท้จริง คือ ราคา F.O.B. (หักอากรศุลกากรถ่าน) นั้นเอง (เว้นแต่หน้าศาลคืบ)

นอกจากนี้ อธิบดีกรมสรรพากรได้มีประกาศเกี่ยวกับภาษีการค้า (ฉบับที่ 19) เรื่องให้ใช้เกณฑ์คำนวณเพื่อกำหนดมูลค่าของสินค้าที่ส่งออกนอกราชอาณาจักร เป็นรายรับ มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 9 กุมภาพันธ์ 2517 ดังนี้ "เพื่อประโยชน์ในการคำนวณมูลค่าตามราคาตลาดของหน้าศาลคืบที่ส่งออกนอกราชอาณาจักร เป็นรายรับให้ใช้ เกณฑ์คำนวณเพื่อกำหนดมูลค่าดังกล่าว โดยให้ถือตามมูลค่าดังกล่าว ณ ที่ส่งออกแต่ไม่รวมอากรขาออกลดหย่อนลดสืบของมูลค่าดังกล่าว"

อัตราภาษีการค้าของไทยส่วนใหญ่เป็นอัตราคงที่คิดเป็นร้อยละของรายรับ ตั้งแต่ร้อยละ 0.10 ถึงร้อยละ 40 นอกจากรายรับจากการประกอบกิจการประเภทโรงแรมและภัตตาคารซึ่งเป็นอัตราก้าวหน้าคือโรงแรมซึ่งมีรายรับในเดือนภาษี เฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 30,000 บาท เสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 10 ของรายรับ และรายรับในเดือนภาษีเฉพาะส่วน

ที่เกิน 30,000 บาท เสียภาษี ร้อยละ 15 ของรายรับ กับภักตาคารอื่นนอก จากภักตาคารที่มีหญิงบำเรอสำหรับปรนนิบัติลูกค้า หรือมีที่สำหรับพักผ่อนหลับ นอน หรือมีบริการนวดให้แก่ลูกค้าสำหรับรายรับใน เดือนภาษีเฉพาะส่วนที่ไม่ เกิน 5,000 บาท เสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 2 ของรายรับ และรายรับ ในเดือนภาษีเฉพาะส่วนที่เกิน 5,000 บาท เสียภาษีร้อยละ 7.5 ของรายรับ<sup>1</sup> การที่กำหนดอัตราภาษีสูงค่าต่างกันนี้ก็เป็นไปตามลักษณะของสินค้าหรือบริการ กล่าวคือสินค้าหรือบริการที่มีลักษณะฟุ่มเฟือยหรือจำเป็นน้อยก็จะถูกเก็บภาษีใน อัตราสูง เช่นสินค้าประเภท เครื่องสำอาง แป้งหอม ลิปสติก ยาทาเล็บ ผู้นำ เขาหรือผลิตภัณฑ์จะทอง เสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 20 ของรายรับ รถยนต์ เสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 40 ของรายรับ ส่วนสินค้าที่จำเป็นในการ ครองชีพหรือวัตถุดิบ หากไม่ยกเว้นภาษีก็จะ เก็บภาษีในอัตราค่า ในอัตราร้อย- ละ 1.5 เช่นสินค้าประเภท เสื้อผ้า เครื่องแต่งกาย ยา ผลิตภัณฑ์สำหรับบำรุง หรือรักษาอนามัย วัสดุก่อสร้างและ เครื่องเรือน<sup>2</sup>

จากลักษณะของภาษีการค้าที่กล่าวมาข้างต้น เป็นลักษณะของภาษี การค้าที่จัดเก็บอยู่ในประเทศไทย ซึ่งอาจเปรียบเทียบกับภาษีการขาย (Sales Tax) ซึ่งจัดเก็บอยู่ในประเทศต่าง ๆ ใคดังนี้

1.2 ภาษีการขาย (Sales Tax) ภาษีการขายคือภาษีที่เก็บ จากการขายสินค้าหรือบริการต่าง ๆ หรือเก็บจากองค์ประกอบของการขาย ทั้งกล่าว ซึ่งอาจจะเก็บจากรายรับของการขายหรือรายจ่ายของการซื้อและ อาจจะเก็บจากการซื้อ ขาย ในท้องถิ่นใดท้องถิ่นหนึ่งหรือทุกท้องถิ่นที่มีการ

<sup>1</sup> ประมวลรัษฎากร บัญชีอัตราภาษีการค้า ประเภทการค้า 7

<sup>2</sup> สินค้าตามบัญชีที่ 3 ท้ายพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 54) พ.ศ.



ซื้อขายกัน แต่ในกรณีที่มีการเก็บภาษีจากบริการที่ซื้อขายกันมักจะยกเว้นการเก็บภาษีจากคนงานหรือลูกจ้างที่ขายบริการในนายจ้าง เพราะการขายบริการของคนงานนี้จะถูกเก็บภาษีในลักษณะอื่น เช่น ภาษีเงินได้ส่วนบุคคลหรือภาษีเงินเดือน<sup>1</sup> ถ้ามีการขายนี้อาจแบ่งได้เป็น 3 แบบคือ ภาษีการขายที่เก็บหลายทอด ( Multiple - stage sales tax ) และภาษีการขายที่เก็บจากการขายเฉพาะทอดใดทอดหนึ่ง ( Single - stage sales tax ) และการเก็บภาษีจากมูลค่าเพิ่ม ( Value - added tax ) ซึ่งเป็นภาษีที่มีลักษณะผสมระหว่างภาษีการขายที่เก็บหลายทอดกับที่เก็บจากการขายเฉพาะทอดใดทอดหนึ่ง<sup>2</sup>

1.2.1. ภาษีการขายที่มีการจัดเก็บหลายทอด ( Multiple-stage sales tax ) เป็นการจัดเก็บภาษีจากการขายหรือยอกรายรับจากการขายทุกทอด นับตั้งแต่ทอดผู้ผลิต ผู้ขายส่งทุกทอด และผู้ขายปลีกโดยผู้ผลิตและผู้ขายทุกทอดจะผลักภาระภาษีไปข้างหน้า และภาระภาษีทั้งหมดจะตกอยู่กับผู้ซื้อหรือผู้บริโภคในที่สุด แต่เนื่องจากภาษีนี้นี้เรียกเก็บจากทุกขั้นตอนของการผลิตและการซื้อขายจึงมีการซื้อขายมาครั้งเท่าไร ภาษีที่จะต้องเสียจะเพิ่มมากขึ้น เพราะภาษีที่เสียไปแล้วในการซื้อขายครั้งก่อน ๆ จะถูกรวมเข้าเป็นส่วนหนึ่งของราคาขาย และจะใช่เป็นฐานในการคำนวณภาษีสำหรับครั้งต่อไป ดังนั้นภาษีนี้นี้จึงมีผลเสียคือก่อให้เกิดการระลอกภาษี ( cascade effects ) และเป็นปัจจัยที่ก่อให้เกิดการรวมตัวในแนวตั้ง ( vertical intergration ) ของกระบวนการผลิตคือผู้ประกอบการจะพยายามรวมกิจการผลิตหลายขั้นตอนจนถึงการจำหน่ายมาไว้ในแห่งเดียวกันในมากที่สุด เพื่อหลีกเลี่ยงการเสียภาษี

<sup>1</sup> John F. Due, Sales Taxation, (Great Britain: Page Bros. (Norwich 1957), p. 3

<sup>2</sup>Ibid., pp. 4 - 5

ทุกทอด ให้เหลือแต่เพียงภาษีทอดสุดท้าย ซึ่งอุตสาหกรรมที่มีการรวมตัวในแนวตั้งจะไม่ก่อให้เกิดประสิทธิภาพทางเศรษฐกิจของประเทศเลย กล่าวทางเศรษฐกิจของประเทศจะเจริญกว่าหน่าจะคงมีอุตสาหกรรมที่มีลักษณะการรวมตัวในแนวนอน คือมีการแบ่งงานกันทำในระหว่างผู้ผลิตจากข้อเสียดังกล่าวในปัจจุบัน เกือบทุกประเทศได้เลิกการจัดเก็บภาษีการขายแบบนี้แล้ว

1.2.2 ภาษีการขายที่มีการจัดเก็บทอดเดียว (Single-stage sales tax) ภาษีการขายแบบนี้เป็นการเก็บภาษีการขายโดยเลือกเก็บจากทอดใดทอดหนึ่ง เพียงทอดเดียวเท่านั้น หากเก็บทอดผู้ผลิตเรียกว่า ภาษีผู้ผลิต (Manufacturers sales tax) หรือภาษีการผลิต (Production tax) หากเก็บจากผู้ขายส่งเรียกว่า ภาษีการขายส่ง (Wholesale sales tax) และถ้าเก็บจากผู้ขายปลีกเรียกว่า ภาษีการขายปลีก (Retail sales tax) ภาษีการขายที่มีการจัดเก็บทอดเดียวนี้มีหลักการจัดเก็บโดยให้เสียภาษี ซึ่งเป็นผู้ผลิต ผู้ขายส่ง หรือผู้ขายปลีก ผู้ชำระภาษีเป็นทอด ๆ ต่อไปข้างหน้าและให้ภาระภาษีตกต่องานซื้อหรือผู้บริโภค สำหรับภาษีการขายที่เก็บจากผู้ผลิตและผู้ขายส่ง ผู้ซื้อหรือผู้บริโภคจะไม่รู้สึกภาระ เพราะภาษีที่เรียกเก็บจากผู้ผลิตหรือผู้ขายส่งโดยรวม เป็นต้นทุนในสินค้าที่ขายมายังผู้ขายปลีกแล้ว แต่สำหรับภาษีการขายปลีกนั้นผู้ซื้อหรือผู้บริโภคจะมีความรู้สึกในภาระภาษีที่เรียกเก็บจากตน เพราะผู้ขายจะแสดงให้เห็นราคาสินค้าบวกภาษีการขายที่เรียกเก็บไปเลย เช่น ภาษีการขายปลีก ซึ่งจัดเก็บในรัฐต่าง ๆ ของสหรัฐอเมริกาซึ่งเป็นภาษีของรัฐ (State tax) <sup>1</sup>

1.2.3 ภาษีการขายที่มีการจัดเก็บจากมูลค่าเพิ่ม (Value-added tax) ภาษีการขายแบบนี้เป็นแบบผสมคือมีการจัดเก็บภาษีทุกทอดหรือหลายทอด แต่จำนวนภาษีหรือภาระที่ตกต่องานซื้อหรือผู้บริโภค

<sup>1</sup> เจริญ อุดมมานนท์ "โครงสร้างภาษีการค้าของประเทศไทย เหมาะสมหรือไม่" เอื้องฟ้า 3 (กันยายน - ตุลาคม 2522): หน้า 56

เหมือนกันกับแบบภาษีการขายปลีก ภาษีมูลค่าเพิ่มแบบที่สมบูรณ์จะต้องมีการ  
 จัดเก็บทุกทอดตั้งแต่ผู้ผลิตจนถึงผู้ขายปลีก ฐานของภาษีนี้คือ ผลต่างระหว่าง  
 รายรับที่ไ้จากการขายผลิตภัณฑ์ของหน่วยธุรกิจกับต้นทุนของการผลิตสินค้านั้น  
 ที่เกิดจากกำไรซื้อวัตถุดิบและปัจจัยการผลิตต่าง ๆ (ไม่รวมสินค้าทุนและทักษะ  
 แรงงานในรูปแบบต่าง ๆ ) ภาษีมูลค่าเพิ่มนี้ ประเทศสมาชิกตลาดรวมยุโรปทั้ง  
 หมดได้นำไปใช้ได้อย่าง เป็นผลดี และก่อให้เกิดความเจริญก้าวหน้าทางอุต-  
 สาหกรรม ไ้แก่ผู้ประกอบการต่าง ๆ ที่มาชักชวนความเจริญเติบโตทาง  
 เศรษฐกิจของประเทศให้ลุล่วงไปได้ ตลอดจนส่งเสริมการค้าระหว่างประ-  
 เทศสมาชิกตลาดรวมยุโรปได้เป็นอย่างดี

จากการที่ไ้พิจารณาถึงภาษีการค้าของไทยและภาษีการขายแต่  
 ละประเภทมาแล้ว จึงอาจสรุปได้ว่าภาษีการค้าของไทย เป็นภาษีที่มีลักษณะ  
 เกือบเหมือนภาษีของประเทศใดเลย เนื่องจากส่วนใหญ่เป็นภาษีที่จัดเก็บ  
 จากทอดผู้ผลิตและผู้นำเข้า ซึ่งเป็นการจัดเก็บจากการขายสินค้าขึ้น ควบ เคียว  
 และยังมี การเก็บภาษีการค้าจากการขายทุกทอดในกรณี เพชร พลอย  
 ทองคำ วัตถุโบราณ นอกจากนี้ เพื่อให้การ จัดเก็บภาษี เป็นไปโดยสะดวก  
 และรัดกุม บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรยังให้อำนาจอธิบดีกรมสรรพากร  
 โดยอนุมัติรัฐมนตรี จะประกาศให้บุคคลใดที่เป็นผู้ผลิต ผู้นำเข้า ผู้ส่งออก  
 ผู้ขายทอดหนึ่งทอดใดหรือทุกทอดซึ่งสินค้าที่กำหนด แต่ไม่เป็นผู้มีบัญชีอัตรา  
 ภาษีการค้าระบุให้เสียภาษีไว้โดยเฉพาะ มีหน้าที่เสียภาษีตามหมวดนี้เพียง  
 บางส่วนหรือทั้งหมดก็ได้ ในกรณีดังกล่าวให้ถือว่าบุคคลนั้น เป็นผู้ประกอบการ  
 ค่า ในกรณีที่ประกาศให้ผู้ขายทุกทอดมีหน้าที่เสียภาษี ให้เสียในอัตราร้อยละ  
 1.5 ในกรณีอื่นใดเสียภาษีในอัตรารวมกัน เท่ากับที่ระบุไว้ในบัญชีอัตราภาษี  
 การค้า เช่น กรณีการขายสัตว์น้ำทั้งที่มีชีวิตและไม่มีชีวิต และส่วนต่าง ๆ  
 ของสัตว์น้ำ ไม่ว่าจะสดหรือแช่เย็น แช่เย็นจนแข็ง หรือกระทำควยประ-  
 การใด ๆ เพื่อรักษาไว้มิให้เปื่อยเน่าในระหว่างการขนส่ง ผู้ขายทุกทอด  
 เป็นผู้เสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 1.5 ของรายรับ ในกรณีการขาย

นำหลักคิด ผู้ส่งออก เป็นผู้เสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 7 ของรายรับ<sup>1</sup>

### 1.3 จุดมุ่งหมายในการจัดเก็บภาษีการค้า

เป็นที่ยอมรับกันแล้วว่า ภาษีอากรไม่ควรจะเป็นเครื่องมือเพื่อหารายได้แต่เพียงอย่างเดียว แต่ควรจะใช้เพื่อวัตถุประสงค์อื่นด้วย เพราะหน้าที่ของรัฐบาลไม่เพียงแต่จะหารายได้มาเพื่อพัฒนาประเทศเท่านั้น แต่ยังมีหน้าที่ในการบริหารประเทศให้ เป็นไปตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ โดยเฉพาะในด้านการเศรษฐกิจซึ่ง เป็นปัญหาสำคัญยิ่งที่รัฐบาลจะต้องหาทางแก้ไขให้อยู่ในภาวะที่มั่นคงอยู่เสมอ เพื่อความเจริญก้าวหน้าของประเทศชาติ ภาษีการค้าก็เป็นภาษีชนิดหนึ่งซึ่งรัฐบาลใช้เป็นเครื่องมือหารายได้และเป็นเครื่องมือสำหรับการดำเนินการเศรษฐกิจในด้านต่าง ๆ ซึ่งจะพิจารณาในรายละเอียดได้ดังต่อไปนี้

1.3.1. จุดมุ่งหมายในด้านการหารายได้ การหารายได้เป็นวัตถุประสงค์ที่สำคัญที่สุดของการจัดเก็บภาษี และด้วยเหตุที่ประเทศไทยเป็นประเทศที่กำลังพัฒนาประชาชนส่วนใหญ่มีรายได้น้อย ร้อยละ 75 ของประชาชนทั้งประเทศเป็นชาวนา ซึ่งไม่คงเสียภาษีเงินได้<sup>2</sup> นอกจากนี้ความสำคัญในการเสียภาษีของประชาชนไทยยังมีน้อย การยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เมื่อเปรียบเทียบกับจำนวนประชาชนผู้มีรายได้ในแต่ละปี ไม่ถึง 1 เปอร์เซ็นต์

<sup>1</sup> ประมวลรัษฎากร มาตรา 78 และประกาศอธิบดีกรมสรรพากร (ฉบับที่ 18) ลงวันที่ 5 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2517

<sup>2</sup> เจริญ ชลุดิมานนท์ "อุปสรรคในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ในประเทศไทย" สรรพากรสาส์น 28 (กันยายน - ตุลาคม 2524) : หน้า 64



ตารางเปรียบเทียบ<sup>1</sup>

ปี	จำนวนผู้เสียภาษี	คิดเป็นร้อยละของพลเมืองที่ทำงานในปีนั้น
2505	626,478	.08
2506	607,772	.08
2512	886,559	.07
2513	860,660	.05
2514	861,059	.05
2515	996,067	.06
2516	1,061,280	.06

จึงเห็นไควว่าการจ้กเก็บภาษีเงินไคบุคคลธรรมดาในประเทศไทย ซึ่ง เป็นภาษีทางตรงยังไม่ไคณคคีเทาที่ควร เพราะขอจ้กักทางคานเศรษฐกิจและควมสำนึกในหน้าที่ของประชาชนผู้เสียภาษีตลอดจนการบริหารจ้กเก็บยังไม่ทั่วถึง ภาษีเงินไคบุคคลธรรมดาส่วนใหญ่ที่เก็บไคเต็มเม็ดเต็มหน่วยมาจากประชาชนผู้มีรายไคประเภทเงินเคื่อน<sup>2</sup> ซึ่งมีหลักฐานการจ่ายและถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายโดยไม้อาจหลีกเลี่ยงไค คึงนั้นประเทศไทยจึงไม้อาจพึ่งรายไคจากภาษีอากรประเภทเงินไคบุคคลธรรมดาไคเทาไรนัก ส่วนภาษีการคาคาเป็นภาษีที่มีฐานกว้าง เพราะครอบคลุมถึงการซื้อขายสินค้าและบริการ

<sup>1</sup>ที่มา : กรมสรรพากร รายงานประจำปี, สำนักรงานสถิติแห่งชาติอ้างถึงใน ไกรบุทร ชีวทยาคีนันท์, ทฤษฎีภาษีเงินไคและภาษีเงินไคของไทย (กรุงเทพมหานคร: กรุงสยามการพิมพ์, 2521), หนา 125

<sup>2</sup>สำนักนายกรัฐมนตรี, สำนักรงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ, แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 5 พ.ศ. 2525-2529, หนา 36

กับกิจการอีกหลายชนิด ตามที่ประมวลรัษฎากรกำหนดให้คง เสียภาษีการ  
 ค่า ภาษีการค้าจึง เป็นภาษีที่รัฐบาลไทยใช้เป็นเครื่องมือในการหารายได้  
 ตลอดจนมา

1.3.2 จุดมุ่งหมายในด้านการรักษาเสถียรภาพทาง เศรษฐกิจ  
 การวางนโยบายภาษีอากร เพื่อรักษาเสถียรภาพทาง เศรษฐกิจทำได้สองทาง  
 คือ การ Built - in - Flexibility คือการกำหนดภาษีอากรให้  
 ยืดหยุ่น เพื่อแก้ไขปัญหา เศรษฐกิจได้เองโดยอัตโนมัติ หรือที่เรียกว่า Auto-  
 matic Stabilizer นโยบายภาษีอากรยืดหยุ่นทำได้โดยการกำ-  
 หนดประ เภทภาษีและอัตราภาษีไว้ล่วงหน้า ใหม้ความคล่องตัวสูง สามารถ  
 เพิ่ม ลด จำนวนเงินภาษีอากรได้โดยไม่ต้องแก้ไข เปลี่ยนแปลงอีก เมื่อต้อง  
 การแก้ไขปัญหา เศรษฐกิจ การวางนโยบายโดยวิธี Built - in -  
 Flexibility จะมีผลต่อเมื่อภาษีอากรมีความยืดหยุ่นสูง และปัญหา  
 เศรษฐกิจที่ต้องแก้ไขมีเพียง เล็กน้อย ส่วนอีกทางหนึ่งคือการแก้ไขปัญหา  
 เศรษฐกิจโดยการเพิ่ม ลดภาษีอากร เรียกว่า Discretionary  
 ซึ่ง เป็นการเปลี่ยนแปลงประ เภทภาษีและอัตราภาษีตามที่ต้องการ การ  
 Built-in- Flexibility มีข้อดีในการกำหนดภาษีอากรไว้ล่วงหน้า  
 ซึ่งเป็นการสะดวกและแน่นอน ส่วนวิธี Discretionary มีข้อดีในแง่  
 สามารถแก้ไขปัญหา เศรษฐกิจที่มีปัญหามากได้ จากหลัก เกณฑ์การวางนโยบาย-  
 ภาษีอากร เพื่อรักษาเสถียรภาพทาง เศรษฐกิจที่กล่าวข้างต้น จะ เห็นได้  
 ว่าสำหรับวิธีการ Built - in - Flexibility ซึ่งมีการกำหนด  
 อัตราภาษีไว้ล่วงหน้าใหม่มีความคล่องตัวสูงนั้น ในการบัญญัติกฎหมายเกี่ยว  
 กับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยก็ไ้มีวิธีการดังกล่าวนี้แล้ว คือการกำ-  
 หนดอัตราภาษีไว้ เป็นการกำหนดไว้คือ เมื่อเงินได้บ่งสูงขึ้น อัตราภาษีก็จะ  
 ถูกวางไว้ให้สูงขึ้นด้วย เช่น เงินได้สุทธิตั้งแต่ 1-20,000 บาทเสียภาษี

ร้อยละ 7 เงินโคสุทฐิ 20,001 - 50,000 บาท เสียภาษีร้อยละ 10 แต่ในกรณีภาษีการค้าของไทยส่วนใหญ่ไมม่มีการกำหนดอัตราภาษีไว้ในอัตราากว หนายกเวนการค้าประเภทโรงแรมและภัตตาคาร และควยเหตุที่นโยบายรักษา เสถียรภาพทาง เศรษฐกิจมุ่งควบคุมหรือสง เสริมการบริโภคของประชาชนทั่ว ประเทศ แก่ปัญหาภาวะ เงินฝืด เงินเฟ้อ ภาษีการค้าก็ เป็นภาษีที่มีส่วนสัมพันธ์ กับการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคของประชาชน ดังนั้นภาษีการค้าจึงสามารถถูก ไข เป็น เครื่องมือในการรักษา เสถียรภาพทาง เศรษฐกิจได้โดยการ เพิ่มและลด อัตราภาษีตามภาวะ เศรษฐกิจคือ ในยามที่ เกิดเงินเฟ้อรัฐบาลก็จะ เพิ่มอัตรา ภาษีการค้าในสินค้าที่ซื้อขายกัน เพื่อดึงเงินจากประชาชนมาสู่รัฐบาล และใน ยามที่ เศรษฐกิจของ ประเทศอยู่ในภาวะ เงินฝืดก็จะลดอัตราภาษีลง เพื่อให้เงิน ในมือประชาชนมีมากขึ้น เป็นการ เพิ่มอำนาจการซื้อของประชาชน การหมุน เวียนของ เงินและธุรกิจจะดีขึ้น ซึ่งมีผลให้ภาวะ เศรษฐกิจของ ประเทศกระ เตื่องขึ้นและกลับคืนสู่ภาวะปกติในที่สุด

1.3.3 จุดมุ่งหมายของภาษีการค้าในการควบคุมการบริโภค คือ ลดการบริโภครวมเพื่อทำให้เกิดการออมรวม รัฐบาลอาจใช้ภาษีการค้าเป็น เครื่องมือบังคับให้ประชาชนใช้สินค้าที่พ่ม เพื่อยในอัตราที่น้อยลงได้ เช่น เครื่อง ส้วอวาง ผลไม้ที่มาจากต่างประเทศ และรถยนต์ โดยการ เพิ่มอัตราภาษีสินค้า เหล่านั้นให้สูงขึ้น เพื่อให้ประชาชนลดการบริโภคลง นอกจากนี้ยัง เก็บภาษี การค้าในอัตราที่สูง เพื่อจำกัดการบริโภคสินค้าที่เป็นภัยต่อสุขภาพ เช่น สุรา สิ่งมีนเมา

1.3.4 จุดมุ่งหมายของภาษีการค้าในด้านการสง เสริมการลงทุน ภายในประเทศ เช่น การเก็บภาษีการค้าจากสินค้านำเข้าจากต่างประเทศ ในอัตราที่สูง เพื่อให้ประชาชนหันมาใช้สินค้านิคเดียวกันนั้นที่ผลิตได้เองภายใน ประเทศ หรือยกเวนภาษีการค้าสำหรับการนำเข้า เครื่องจักรที่นำมาใช้ในการผลิตสินค้าของตนเอง<sup>1</sup> ซึ่ง เป็นการสนับสนุนกิจการอุตสาหกรรมภายใน ประเทศ

<sup>1</sup>ประมวลรัษฎากร มาตรา 79 ตรี (11)

#### 1.4 ภาระภาษีการคา

เมื่อมีการจัดเก็บภาษีอากรไม่ว่าจะเป็นภาษีประเภทใดก็ตามย่อมจะต้องมีบุคคลกลุ่มใดกลุ่มหนึ่งต้องรับภาระ เป็นผู้เสียภาษี และถ้าภาระนั้นมีมากเกินกว่าที่จะรับไหวใคร่หรือมีช่องทางที่จะลดภาระภาษีลงได้ บุคคลนั้นก็จะหาทางผลักภาระภาษีอากรไปยังบุคคลกลุ่มอื่น ๆ ทั้งนี้ การผลักภาระจะกระทำไปเป็นทอด ๆ จนตกตงอยู่กับบุคคลกลุ่มสุดท้ายที่ต้องรับภาระภาษีอันแท้จริงไว้ และภาระภาษีนี้จะก่อผลกระทบกระเทือนต่อระดับการผลิต การบริโภคระดับการจ้างงาน การออมทรัพย์ และอื่น ๆ ไคมากมาย ฉะนั้นในการออกกฎหมายภาษีอากร รัฐบาลจะต้องรูวาระของภาษีอากรแต่ละประเภทคกอยู่แก่ใคร ปัญหานี้เป็นปัญหาที่สำคัญมาก เพราะจะทำให้รัฐบาลสามารถดำเนินการตามนโยบายใดเป็นผลสำเร็จ โดยไม่ทำคามเสียหายแก่เศรษฐกิจของประเทศ ถ้าไม่ทราบวใครเป็นผู้รับภาระภาษีอากรก็เป็นการยากที่จะทราบถึงผลของภาษีอากร หรือความเป็นธรรมของภาษีแต่ละประเภท

สำหรับการศึกษาถึงภาระของภาษีนี้ มีค่าที่จะต้องทำความเข้าใจอยู่

#### 2 คำคิอ

(1). ผู้มีหน้าที่เสียภาษี (Impact ) เป็นบุคคลที่กฎหมายกำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษี เช่น การจัดเก็บภาษีการคา กำหนดให้ผูประกอบการคามีหน้าที่เสียภาษีการคา

(2). ผู้รับภาระภาษีอากรอันแท้จริง (Incidence or Burden ) หมายถึงผู้รับภาระภาษีที่แท้จริง ทั้ง ๆ ที่ไม่ใช่ผู้ที่ถูกกฎหมายกำหนดไว้ว่าเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี ควบเหตุนี้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามกฎหมาย กับผู้ที่ต้องรับภาระภาษีที่แท้จริงอาจ เป็นบุคคลเดียวกันหรือเป็นคนละคนก็ได้ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับประเภทของภาษีอากรวว่าเป็นภาษีทางตรง ( Direct tax ) หรือภาษีทางอ้อม ( Indirect tax ) ถ้าเป็นภาษีทางตรง ซึ่งตามปกติผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามกฎหมายไม่สามารถผลักภาระภาษีไปให้ใครใคร่หรือวจะผลักไคก็ยากมาก กรณีเช่นนี้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามกฎหมายก็มักจะต้อง เป็นผู้รับภาระภาษีที่แท้จริง เอาไวเองแต่ถ้าภาษีอากรนั้นเป็นภาษีทางอ้อม ผู้มีหน้าที่เสียภาษี



ก็สามารถที่จะผลักภาระภาษีไปให้อื่นได้ ถ้าผลักไปได้ทั้งหมด ผู้มีหน้าที่เสีย ภาษีกับผู้รับภาระภาษีที่แท้จริงก็เป็นคนละคนกัน แต่โดยทั่วไปแล้ว การผลัก ภาระภาษีจะกระทำไ้ได้น้อยแค่ไหน ย่อมขึ้นอยู่กับความยืดหยุ่นของอุปสงค์ อุปทาน ของสินค้า และปัจจัยอื่น ๆ ประกอบด้วย

### 1.5 ผลของการผลักภาระภาษีการค้ายาในแง่ของรัฐบาล

การผลักภาระภาษีอากรไม่ทำให้รัฐขาดรายได้ จำนวนเงินภาษี อากรที่จัดเก็บได้เท่าเดิม แต่ภาระภาษีได้เปลี่ยนแปลงไปโดยการผลักภาระ ซึ่งทำได้โดยการ เปลี่ยนแปลงราคาสินค้าและบริการ หรือราคาเป็นเครื่อง แสดงว่ามีการผลักภาระภาษีเกิดขึ้น การผลักภาระภาษีการค้ายาจึงหมายถึง การที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการค้ายาตามกฎหมาย ผลักภาระภาษีไปโดยการบวกค่า ภาษีเขาไปในราคาสินค้าหรือบริการ ผู้บริโภคจึงเป็นผู้รับภาระภาษีอันแท้จริง จากผลของการที่ภาษีการค้ายาเป็นภาษีชนิดที่ผลักภาระภาษีไปได้โดยง่าย จึงมี ประโยชน์ในแง่ที่รัฐบาลใช้ภาษีการค้ายาเป็นเครื่องมือในการลดการบริโภคของ ประชาชนลงได้ตามที่รัฐต้องการ เพื่อผลในทางแก้ไขภาวะ เศรษฐกิจของประเทศ ภาระภาษีจะถูกผลักไปได้ 3 วิธี<sup>1</sup>

1.5.1 การผลักภาระภาษีไปข้างหน้า (Forward Shifting) ในกรณีที่ผู้ขายเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี ผู้ขายมักจะผลักภาระภาษีไปให้ซื้อหรือ ผู้บริโภคโดยการบวกค่าภาษีเขาไปในราคาสินค้า แต่วิธีนี้จะทำได้ก็ต่อเมื่อ ผู้ขายอยู่ในฐานะที่ไ้เปรียบผู้ซื้อ จึงจะสามารถบวกภาษีเขาไปในราคาสิน ค้าได้

1.5.2 การผลักภาระภาษีไปข้างหลัง (Backward Shifting) คือการผลักภาระไปทางด้านการผลิต คววิธีในการลดอัตราค่าจ้างคนงานลง หรือลดคุณภาพของสินค้าด้วยการใช้วัสดุหรือวัตถุดิบที่ราคาถูก เพื่อจะได้-

เสียต้นทุนการผลิตต่ำลง นอกจากนี้ อาจเป็นกรณีที่พ่อค้าขายปลีกผลิตภัณฑ์ระยะภาษีไปให้พ่อค้าขายส่ง หรือผู้ผลิตโดยการบังคับซื้อสินค้าในราคาต่ำลง เพื่อชดเชยภาษี

1.5.3 การผลิตภาระภาษีแบบกระจายภาระคือ การผลิตภาระไปทั้งข้างหน้าและข้างหลัง ในขณะที่เดียวกันผู้มีหน้าที่เสียภาษีก็ต้องการยอมรับภาระภาษีบางส่วนไว้ด้วย เช่น พ่อค้าขายปลีกผลิตภัณฑ์ไปให้ลูกค้าคือผู้ซื้อและพ่อค้าขายส่งบางส่วนและตัวพ่อค้าขายปลีกเองก็รับภาระไว้ด้วย

สำหรับภาษีการค้าของไทยส่วนใหญ่เป็นการผลิตภาระไปข้างหน้า โดยการที่ผู้ผลิตสินค้าบวกค่าภาษีการค้าเข้าไปในราคาสินค้า โดยถือเป็นคนทุนของสินค้าแล้วผลิตภาระภาษีการค้านี้ให้แก่ผู้ซื้อเป็นผู้จ่าย โดยที่ผู้ซื้อไม่รู้สึกตัวว่าแท้จริงผู้ซื้อเป็นผู้รับภาระภาษี ไม่ใช่ผู้ผลิตหรือผู้ขาย

#### 1.6 ปัจจัยในการผลิตภาระภาษีการคว

การผลิตภาระภาษีนั้น ผู้เสียภาษีจะผลิตภาระใดหรือไม่แล้วแต่ว่าผู้เสียภาษีอยู่ในฐานะหรือมีความสามารถที่จะขึ้นราคาสินค้าของตนหรือไม่เท่านั้น ดังนั้นการที่จะผลิตภาระภาษีไปไ้มากน้อยเพียงใด ก็ขึ้นอยู่กับอัตราการเพิ่มของราคาถ้าหากราคาเพิ่มขึ้นมากก็เท่ากับว่าพ่อค้าสามารถผลิตภาระภาษีไปให้ลูกค้าไ้มาก และการที่จะผลิตภาระภาษีต่อไปไ้ก็จำเป็นจะต้องมีการซื้อขายหรือแลกเปลี่ยนสินค้าต่อไปอีก หลังจากที่มีการเสียภาษีให้แก่รัฐบาล เช่น การเก็บภาษีการค้าจากนาย ก. ซึ่งเป็นพ่อค้า นาย ก. ก็อาจผลิตภาระภาษีนั้นไปให้ผู้บริโภคได้ เนื่องจากนาย ก. ยังคงซื้อขายแลกเปลี่ยนสินค้าที่จะต้องเสียภาษีอยู่ต่อไป ซึ่งนาย ก. อาจจะไปเพิ่มราคาสินค้าเพื่อชดเชยกับจำนวนภาษีที่ต้องเสียไป ปัจจัยที่จะทำให้การผลิตภาระภาษีถูกผลักไปไ้มากน้อยเพียงใด มีดังนี้

1.6.1 ความยืดหยุ่นของการเสนอซื้อ ( Elasticity of Demand ) ในการเก็บภาษีการค้าจากผู้ขายจะสามารผลิตภาระภาษีไปให้ผู้ซื้อไ้มากหรือไม่ ขึ้นอยู่กับความยืดหยุ่นของการเสนอซื้อ คือ

ถ้าหากการเสนอซื้อที่มีความยืดหยุ่นน้อย (Relatively Inelastic Demand) ผู้ขายก็มีโอกาสผลักดันกำไรระยะยาวไปให้เหลือใจกาย เนื่องจากผู้ซื้อที่มีความจำเป็นที่จะต้องใช้สินค้านี้โดยขาดเสียมิได้ และไม่สามารถใช้สินค้าอื่นแทนได้หรือใช้แทนได้ก็ไม่ได้พอ ซึ่งสินค้าประเภทนี้คือสินค้าที่จำเป็นแก่การครองชีพ เช่น ข้าวสาร ถ้าพอคาคงการจะขึ้นราคาเพื่อผลักดันกำไรแล้วยอมทำใจกาย ดังนั้น ถ้ารัฐบาลเก็บภาษีจากสิ่งที่เป็นแก่การครองชีพซึ่งหาสินค้าอื่นใช้แทนได้ยากแล้ว ผู้บริโภคมีความโหดเหี้ยมที่จะต้องรับภาระภาษี แต่หากการเสนอซื้อสินค้ามีความยืดหยุ่นมาก ซึ่งใช้สินค้าประเภทฟุ่มเฟือยหรือหาสินค้าอื่นแทนได้ใจกาย เช่น เครื่องสำอาง น้ำอัดลม การผลักดันกำไรก็จะทำได้ยาก เขาพอคาคงจะคงรับภาระภาษีส่วนใหญ่เสียเอง เพราะหากพอคาคงขึ้นราคาสินค้าเพื่อผลักดันกำไร ผู้ซื้อจะลดจำนวนสินค้าที่จะซื้อลง หรือซื้อสินค้าชนิดอื่นที่ใช่แทนกันได้แต่มีราคาถูกแทน ก็จะทำให้เกิดผลเสียหายแก่ผู้ขาย เนื่องจากปริมาณการขายลดลง<sup>1</sup>

1.6.2 ความยืดหยุ่นของการเสนอขาย (Elasticity of Supply) การเปลี่ยนแปลงราคาของสินค้าและบริการมากน้อยตามความยืดหยุ่นของการเสนอขายได้ เช่น เกี่ยวกับทางด้านการเสนอซื้อ ถ้าความยืดหยุ่นของการเสนอขายสูงยอมผลักดันกำไรระยะยาวก็อาจทำได้กว่าสินค้าที่มีความยืดหยุ่นทางด้านการเสนอขายต่ำ เนื่องจากสามารถปรับปรุงการเสนอขายได้ง่ายกว่า<sup>2</sup>

1.6.3 ลักษณะของตลาด การผลักดันกำไรขึ้นอยู่กับลักษณะของตลาดด้วย เราจะคงทราบว่าตลาดสินค้าแต่ละชนิดมีลักษณะเป็นการแข่งขันโดยเสรี การผูกขาดกึ่งกึ่ง ระบบการควบคุมหรือลักษณะอื่น ๆ ตาม

<sup>1</sup>อริชัย ชรรณโน, การคลัง. (พระนคร: โรงพิมพ์กรมสรรพสามิต, 2512) หน้า 81-82

<sup>2</sup>ขจร สาธุพันธุ์, การภาษีอากร . . . . ., หน้า 44

ธรรมดาแล้วเราจะเห็นได้ว่า ถ้าหากตลาดของสินค้ามีลักษณะ เป็นตลาดการ  
 ค่าที่มีการแข่งขันโดยเสรีแล้ว การผลัดภาระภาษีอากรจะทำได้ยาก เนื่อง  
 จากผู้ผลิตหรือลูกค้าแต่ละคนในท้องตลาดไม่สามารถที่จะขึ้นราคาสินค้าได้ตาม  
 ความพอใจ โดยไม่คำนึงถึงราคาของผู้อื่น เนื่องจากการแข่งขันเป็นไป  
 อย่างแข็งขัน เพราะฉะนั้น การผลัดภาระภาษีในตลาดที่มีการแข่งขันอย่าง  
 เสรีมักจะทำได้ยากมากในระยะ เวลาอันสั้น ต้องรอให้ปัจจัยต่าง ๆ ในตลาด  
 ใดมีการปรับตัวก่อนเป็นต้นว่า พ่อค้าบางคนต้องออกจากตลาดไปเนื่องจาก  
 ขาดทุน ทำให้การสนองขายสินค้าในตลาดลดน้อยลง ราคาสินค้าก็จะเพิ่มสูง  
 ขึ้น ฉะนั้น การผลัดภาระภาษีก็จะทำได้ในระยะยาว แต่ถาหากตลาดสินค้า  
 มีลักษณะ เป็นการผูกขาดค้คตอนแล้ว พ่อค้าหรือผู้ผลิตที่มีอำนาจผูกขาดในท้อง  
 ตลาดก็จะสามารถที่จะขึ้นราคาสินค้าได้มากน้อยแค่ไหน ก็แล้วแต่อำนาจใน  
 การผูกขาดค้คตอนของคนในท้องตลาด<sup>1</sup>

1.6.4 ลักษณะของสินค้า ขึ้นอยู่กับว่า สินค้าที่ซื้อขายกันนั้นมี  
 ลักษณะ เป็นสินค้าประเภทคงทนถาวร เช่น รถยนต์ โทรทัศน์ วิทยุ คุุเป็น  
 หรือสินค้าประเภทที่เสียไคงาย เช่น ผัก ผลไม้ อาหารสด ลักษณะของสิน  
 ค้าเหล่านี้ก็เป็นปัจจัยที่จะค้คสินว่าผู้ขายสามารถจะผลัดภาระภาษีไปได้เพียง  
 ไคหรือไมคควบ ค้คถาสินค้าที่ตอง เสียภาษีอากร เป็นสินค้าประเภทคงทนถาวร  
 ผู้ขายก็สามารถผลัดภาระภาษีไปได้มาก เพราะผู้ขายสามารถเก็บสินค้าเหล่านี้  
 ไว้ไคได้นานโดยไม่เสื่อมคุณภาพ แต่ถาหากสินค้าที่ตอง เสียภาษีอากร เป็นสินค้า  
 ประเภทเสียหายไคงาย โอกาสที่ผู้ขายจะสามารถผลัดภาระภาษีไปให้ผู้ซื้อก็  
 ลดน้อยลงไป เพราะผู้ขายไม่สามารถเก็บสินค้าไว้ไคได้นาน แมวราคาสินค้า  
 จะต่ำเกินไปไม่คุ้มกับคากภาษีอากรที่ตอง เสีย ผู้ขายก็จำเป็นตองขาย<sup>2</sup>

<sup>1</sup> อรัญ ธรรมโน, การคลัง ..... หน้า 83 - 84

<sup>2</sup> เรื่องเดียวกัน , หน้า 85 - 86



1.6.5 อัตราภาษีสูงหรือต่ำ จำนวนภาษีก็เป็นปัจจัยสำคัญประการหนึ่งที่จะชี้ให้เห็นว่ามีการผลักระภาษีหรือไม่ เพราะถ้ารัฐบาลเรียกเก็บภาษีจากผู้ผลิตหรือผู้บริโภคเป็นจำนวนมากแล้ว พ่อค้าหรือผู้ผลิตก็จำเป็นต้องผลักระภาษี โดยการขึ้นราคาสินค้า เพื่อที่จะสามารถดำเนินกิจการต่อไปได้ แต่ถ้ารัฐบาลเรียกเก็บภาษีในอัตราต่ำ เช่น เรียกเก็บภาษีจากการขายสินค้าชนิดหนึ่งในอัตราเพียงร้อยละ 1 ของราคาสินค้าที่ขาย พ่อค้าหรือผู้ผลิตอาจจะยอมรับภาระภาษีไว้เอง เพราะทำให้กำไรลดลงเพียงเล็กน้อยไม่เดือดร้อน และเกรงว่าถ้าขึ้นราคาสินค้าจะทำให้ผู้บริโภคหันไปบริโภคสินค้าอย่างอื่น จึงเป็นวิธีการหนึ่งที่รัฐบาลสามารถใช้ในการวางอัตราภาษีสำหรับสินค้าที่จำเป็นในการบริโภคของประชาชน รัฐบาลไม่ต้องการให้ประชาชนเดือดร้อนจากภาระภาษีอากร รัฐบาลก็อาจจะวางอัตราภาษีให้ต่ำเพื่อขจัดการผลักระภาษีของผู้ผลิตหรือพ่อค้า

1.6.6 สถานการณ์ทางเศรษฐกิจ ภาวะการทางเศรษฐกิจของประเทศก็มีส่วนเป็นอย่างมากในการที่จะชี้ให้เห็นว่าผู้ชายจะ สามารถผลักระภาษีไปไ้มากน้อยเพียงใด คือในยามที่เศรษฐกิจรุ่งเรือง ประชาชนส่วนใหญ่มีงานทำ มีรายได้เพิ่มขึ้น ความต้องการในการบริโภคก็จะเพิ่มขึ้น การขายสินค้าก็สะดวกผู้บริโภคมักจะไม่ว่าจนถึงราคามากนัก พ่อค้าจึงสามารถผลักระภาษีโดยการขึ้นราคาสินค้าได้ง่าย แต่ในยามที่เศรษฐกิจตกต่ำ ประชาชนว่างงานเป็นจำนวนมาก รายจ่ายเพื่อการบริโภคก็ลดน้อยลง พ่อค้าไม่สามารถจะขึ้นราคาสินค้าได้ในยามนี้ การผลักระภาษีจึงทำได้ยาก

1.6.7 ทุนการผลิต เป็นปัจจัยสำคัญที่จะช่วยชี้ให้เห็นว่า ในการเก็บภาษีแต่ละประเภท ผู้ผลิตสามารถจะขึ้นราคาสินค้าเพื่อจะผลักระภาษีไปไ้มากน้อยเพียงใด คือถ้าต้นทุนในการผลิตสูงขึ้นในการผลิตหน่วยหลัง ๆ ปกติเป็นธุรกิจขนาดย่อม และเป็นธุรกิจกาน เกษตรกรรมเป็นส่วนใหญ่ ซึ่งใช้แรง-

ในการผลิตเป็นสิ่งสำคัญ ถ้าเพิ่มการผลิต คนงานที่มีความชำนาญใช้หมดไปแล้วจึง  
ต้องใช้คนงานที่ขาดความชำนาญ คนทุนการผลิตจึงเพิ่ม ราคาสินค้าหลังจากมี  
การเก็บภาษีจะเพิ่มขึ้นน้อยกว่าจำนวนภาษีอากรที่จะต้องเสีย ในธุรกิจที่ต้นทุน  
การผลิตสูงขึ้นนี้ทำให้สามารถผลักภาระภาษีไคนอง ผลิตจำเป็นจะต้องรับภาระ  
ภาษีไคนองบางส่วน ส่วนกรณีต้นทุนในการผลิตต่ำลง ซึ่งไคนองธุรกิจการค้าขนาดใหญ่  
ใช้เครื่องจักรแทนแรงคน ยิ่งผลิตมากราคาค่าต้นทุนยิ่งลดลงไคนองไคนอง  
ผลิตสามารถผลักภาระภาษีไคนองและ เป็นจำนวนเงินมากกว่าสินค้าและบริการ  
ที่ต้นทุนในการผลิตสูงขึ้น ส่วนต้นทุนในการผลิตคงที่ปกติสามารถผลักภาระภาษี  
อากรโดยการขึ้นราคาสินค้า เท่ากับจำนวนเงินภาษีอากรที่เพิ่มขึ้น

ผลของการผลักภาระภาษีไคนองน้อยต่างกันระหว่างธุรกิจซึ่งเกิด  
จากต้นทุนในการผลิตต่างกันนี้ ทำให้รัฐบาลพิจารณาเรียกเก็บภาษีต่างกัน เกี่ยว  
กับสินค้าและบริการที่เป็น เกษตรกรรม อุตสาหกรรม และการค้าต่าง ๆ<sup>1</sup>

### 1.7 ผลของภาษีการค้า

จากการพิจารณาถึงรูปแบบของจรรยาวิธีการจัดเก็บภาษีการค้าของ  
ไทยซึ่งใช้จัดเก็บอยู่ในปัจจุบันแล้ว จะเห็นได้ว่าการจัดเก็บก่อให้เกิดผลดีใน  
ด้านต่าง ๆ ดังนี้

1.7.1 ผลในด้านการบริหารจัดเก็บ จากมูลเหตุที่ภาษีการค้าของ  
ไทยในปัจจุบันไคนองรูปแบบการจัดเก็บเพียงทอดเดียว โดยจัดเก็บจากผู้ผลิต  
และผู้นำเขาเป็นส่วนใหญ่ อันเป็นการ เก็บภาษีจากคนทางของกระบวนการผลิต  
สินค้าซึ่งเป็นผู้ประกอบการค้ารายใหญ่ จึงสามารถทำการควบคุมและตรวจสอบ  
ได้โดยง่ายและไมสั่นเปลืองรายจ่ายในการบริหารจัดการเก็บ เพราะจำนวนผู้เสีย

<sup>1</sup> ชจร ดาวพันธ์, การภาษีอากร ..... หน้า 47

ภาษีมีจำนวนไม่มากเท่าการจัดเก็บภาษีทุกทอด หรือการจัดเก็บในทอดผู้ชาย  
 สองหรือผู้ชายปลีกจึงถือได้ว่าการจัดเก็บภาษีการค้าของไทยยึดหลักการสะดวก  
 และประหยัด ซึ่งเข้าลักษณะเป็นภาษีอากรที่ที่ชื่อของ Adam Smith นอกจากการ  
 จัดเก็บภาษีการค้าจากผู้ประกอบการค้าที่ระบุไว้ในบัญชีอัตราภาษีการค้าแล้ว  
 ยังมีกรณีที่ประมวลรัษฎากรกำหนดให้ถือเป็นผู้ประกอบการค้า เช่น ผู้นำเข้าที่  
 โอนกรรมสิทธิ์หรือโอนการครอบครองซึ่งสินค้าที่ได้รับยกเว้นภาษีการค้าตาม  
 มาตรา 79 ตรี (11) คือการนำเข้าซึ่งเครื่องจักรส่วนประกอบและอุปกรณ์  
 เพื่อใช้ในการผลิตของตนเอง หรือนำสินค้านั้นไปใช้ในการใด ๆ ที่มีใช้การ  
 ผลิตของตนเอง<sup>1</sup> และตามบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรยังให้อำนาจอธิบดี  
 กรมสรรพากรโดยอนุมัติรัฐมนตรีจะประกาศให้บุคคลใดเป็นผู้ผลิต ผู้นำเข้า  
 ผู้ส่งออก ผู้ชายทอดหนึ่งทอดใดหรือทุกทอดซึ่งสินค้าตามที่กำหนด แต่ไม่เป็นผู้  
 ที่บัญชีอัตราภาษีการค้าระบุให้เก็บภาษีไว้ โดยเฉพาะมีหน้าที่เสียภาษีตามหมวด  
 นี้เพียงบางส่วนหรือทั้งหมดก็ได้<sup>2</sup> จากบทบัญญัตินี้จึงกล่าวข้อม เป็นผลดีในกรณีออก  
 ช่องว่างของกฎหมาย เนื่องจากรูปแบบของการค้าอาจเปลี่ยนแปลงได้ตามกาล  
 เวลาและเหตุการณ์แวดล้อมได้โดยง่าย บทบัญญัตินี้จึงทำให้ภาษีการค้าของไทย  
 เป็นไปโดยทันสมัยและทันต่อเหตุการณ์และจากบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรที่  
 กำหนดหน้าที่ใหญ่ผู้ประกอบการค้าปฏิบัติ เป็นหลักการที่ให้อำนาจให้การตรวจ  
 สอบภาษีให้เป็นไปโดยสะดวกและสามารถทำการตรวจสอบพิสูจน์รายรับที่แท้  
 จริงของผู้เสียภาษีได้ คือกรณีกำหนดให้ผู้ประกอบการค้าที่ต้องเสียภาษีการค้า  
 หรือแม้ไม่ต้องเสียภาษีการค้าแต่ต้องเสียภาษีเงินได้ มีหน้าที่ทำบัญชีแสดงราย  
 ได้หรือรายรับประจำวัน ภายใน 3 วันนับแต่วันที่มียารับ และเพื่อประโยชน์  
 ในการจัดเก็บภาษีการค้า เมื่ออธิบดีเห็นสมควรจะมีคำสั่งให้ผู้ประกอบการค้า

<sup>1</sup>ประมวลรัษฎากร มาตรา 79 ทวิ (4)

<sup>2</sup>ประมวลรัษฎากร มาตรา 78 วรรค 2

ทำบัญชีหลักฐานแสดงรายงานหรือแจ้งขอความใด ๆ ก็ได้ บัญชีหลักฐานให้ทำ  
ตามแบบที่กำหนดในกฎกระทรวง<sup>1</sup> และกำหนดใหม่ประกอบการค้าตามประเภท  
การค้าการขายของทุกชนิด และประเภทการค้า 2 โรงสีและโรงเลื่อยทำ-  
บัญชีคุมสินค้าตามแบบที่อธิบดีกำหนดแสดงรายการปริมาณสินค้าซึ่งมีอยู่ไ้มาและ  
จำหน่ายไป เป็นรายวัน รายการในบัญชีดังกล่าวจะต้องลงให้เสร็จ ภายใน-  
3 วัน นับแต่วันที่ไ้มาหรือจำหน่ายไปแต่ละครั้งซึ่งสินค้านั้น<sup>2</sup> บัญชีและ เอกสาร  
ประกอบการลงบัญชีซึ่งกฎหมายกำหนดใหม่ประกอบการค้าต้องจัดทำนี้ต้อง เก็บ  
รักษาไว้ไม่น้อยกว่าห้าปีที่สถานการค้า หรือถ้าเก็บรักษาไว้ที่อื่น ใหม่ประกอบ  
การค้าแจ้งให้เจ้าพนักงานประ เหมินทราบล่วงหน้า เป็นหนังสือ<sup>3</sup>

1.7.2 ผลในคานรายไ้ ผลของการจัดเก็บภาษีการค้าของไทย  
เป็นภาษีที่มีลักษณะอานวยรายไ้ ดังจะเห็นไ้จากสถิติการจัดเก็บภาษีทุกประ  
เภทของกรมสรรพากร ปรากฏว่าภาษีการค้าสามารถจัดเก็บ เป็นจำนวนสูงกว่า  
ภาษีประเภทอื่น ๆ คิดเป็นร้อยละของจำนวนภาษีที่เก็บไ้ทั้งหมด ดังนี้

## ศูนย์วิทยทรัพยากร จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

<sup>1</sup>ประมวลรัษฎากร มาตรา 83

<sup>2</sup>ประมวลรัษฎากร มาตรา 83 ทวิ

<sup>3</sup>ประมวลรัษฎากร มาตรา 83 ทรี



สัดส่วนของภาษีอากรฝ่ายสรรพากรที่เก็บได้ในปีงบประมาณ 2519-2523<sup>1</sup>

ประเภทภาษี	ปี 2519	ปี 2520	ปี 2521	ปี 2522	ปี 2523
ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	18.51	18.29	19.85	20.67	20.41
ภาษีเงินได้นิติบุคคล	23.01	23.21	25.07	26.17	27.10
ภาษีการค้า	55.36	55.52	52.02	50.22	49.88
อากรแสตมป์	1.30	1.33	1.54	1.62	1.42
อากรมหรสพ	1.65	1.58	1.46	1.26	1.14
รายได้อื่น ๆ	0.16	0.07	0.06	0.06	0.05

1.7.3 ผลในด้านการแก้ไขปัญหาเศรษฐกิจ เนื่องจากประเทศไทย เป็นประเทศที่กำลังพัฒนา นอกจากความต้องการในการรายได้จากภาษีอากร เพื่อนำมาพัฒนาประเทศให้เจริญก้าวหน้าแล้ว รัฐบาลยังต้องเผชิญกับปัญหาทางด้าน เศรษฐกิจภาวะเงินเฟ้อ เงินฝืด การขาดดุลการค้ากับต่างประเทศ และการ สงเสริมอุตสาหกรรมภายในประเทศให้มีความเจริญก้าวหน้าทัดเทียมกับประเทศ อื่น ๆ ซึ่งภาษีการค้า เป็นภาษีที่มีคุณสมบัติแก้ไขปัญหาเศรษฐกิจในทางต่าง ๆ เหล่านี้ได้ แม้ว่าภาษีการค้าจะถูกวิพากษ์วิจารณ์ว่าเป็นภาษีที่ไม่ให้ความเป็นธรรม เพราะมีลักษณะถดถอย คือคนจนรับภาระภาษีการค้ามากกว่าคนร่ำรวย เนื่อง จากคนที่มีฐานะยากจนจะต้องใช้จ่ายเงินไปในการบริโภคและซื้อสินค้าต่าง ๆ เมื่อเทียบกับรายได้ที่เขาได้รับแล้วคิดเป็นเปอร์เซ็นต์สูงกว่าอัตราการใช้จ่าย ของคนร่ำรวย ต่อจำนวนรายได้ที่คนที่มีฐานะร่ำรวยได้รับ ภาษีการค้าจึงมิใช่ เป็นภาษีที่จัดเก็บตามความสามารถของผู้เสียภาษี แต่ขอชักของนี้ก็สามารถจะ แก้ไขให้บรรเทาเบาบางลงได้ โดยการใช้อัตราภาษีในอัตราที่แตกต่างกันโดย

<sup>1</sup> ที่มา : กรมสรรพากร, รายงานประจำปี 2519, 2520, 2521, 2522, 2523

เก็บภาษีการค้าจากสินค้าที่ฟุ่มเฟือยในอัตราสูง และสินค้าที่จำเป็นในการครองชีพในอัตราน่า จากคุณลักษณะของภาษีการค้าดังกล่าวมาแล้ว ภาษีการค้าจึงเป็นภาษีที่จำเป็นสำหรับประเทศไทย ซึ่งเป็นประเทศที่กำลังพัฒนา



ศูนย์วิทยทรัพยากร  
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย