

แหล่งของรายรับ ๑ ภาษีอากร

นโยบายภาษีอากร (Taxation policy) เป็นองค์ประกอบที่สำคัญของนโยบายการคลัง ความสำคัญของนโยบายภาษีอากรอยู่ที่ว่า ภาษีอากร เป็นรายได้ที่สำคัญที่สุดของรัฐและผลของการเก็บ ภาษีอากรทั้งที่มีต่อการ เศรษฐกิจ การเมือง และการสังคมก็อยู่มาก ดังนั้น จึงจำเป็นที่ประเทศหนึ่ง ๆ จะต้องมีนโยบายภาษีอากรที่เหมาะสม โดยเฉพาะอย่างยิ่งเมื่อประเทศกำลังอยู่ในระยะเร่งพัฒนา การเศรษฐกิจด้วยแล้ว นโยบายภาษีอากรของรัฐบาลก็ยิ่งมีความสำคัญเพิ่มมากขึ้น เพราะการหา เงินมาใช้ภายในโครงการพัฒนาการ เศรษฐกิจของรัฐย่อมต้องมาจากภาษีอากร เช่น การลงทุนของ รัฐบาลตามแผนพัฒนาการ เศรษฐกิจแห่งชาติ พ.ศ. ๒๕๐๘ - ๒๕๑๑ ซึ่งมีจำนวนประมาณ ๒๒,๐๐๐ ล้านบาท นั้น ร้อยละ ๗๐ จะได้จากภาษีอากร ดังนั้น การมีนโยบายภาษีอากรที่เหมาะสม ย่อมจะช่วยให้การพัฒนาเศรษฐกิจสำเร็จราบรื่นยิ่งขึ้น

บรรดาประเทศล้าหลังส่วนมากได้วางโครงการปรับปรุงภาวะเศรษฐกิจของตนภายหลัง สงครามโลกครั้งที่ ๒ ซึ่งในการนี้จำเป็นต้องมีรายจ่ายเป็นอันมาก และจากการที่ได้ตระหนักใน ความจริงที่ว่า การกู้เงินภายในประเทศย่อมจะทำได้อย่างจำกัดในเวลาเช่นนั้น เพราะการออม ทรัพย์ของประชาชนต่ำ อันเนื่องมาจากรายได้ต่ำ ประกอบกับสถานการณ์ออมทรัพย์ก็ไม่แพร่หลาย และไม่มีประสิทธิภาพเพียงพอ ส่วนการที่จะหวังและได้รับความช่วยเหลือจากต่างประเทศนั้น ก็ไม่ มีความแน่นอนเต็มที่ เนื่องจากความไม่แน่นอนของสถานการณ์ของโลก และเหตุผลทางการเมือง

โดยทั่วไป คำว่า รายรับ หมายถึงรายได้รวมกับเงินกู้ ทางราชการของประเทศไทยในปัจจุบัน ก็ใช้ในความหมายนี้เช่นกัน แต่ในตำราภาษาอังกฤษออกจะสับสนเล็กน้อย กล่าวคือตำราอเมริกันนี้ รายรับ ใช้คำว่า Receipt และรายได้ใช้คำว่า Revenue ส่วนตำราทางอังกฤษนั้น คำว่า Revenue หมายถึงรายรับและใช้คำว่า Income ให้หมายถึงรายได้

ในที่นี้การใช้คำว่า แหล่งของรายรับนั้น ก็เพราะดังได้กล่าวมาแล้วว่า นอกจากรัฐบาลจะใช้ รายได้จากภาษีอากรและรายได้อื่น ๆ มาใช้ในการพัฒนาแล้ว อีกส่วนหนึ่งรัฐบาลจะใช้จากเงินกู้ด้วย

อื่น ๆ โดยเฉพาะอย่างยิ่งการกู้เงินจากภายนอกประเทศนั้น ก็จำเป็นจะต้องคำนึงถึงปัญหาการใช้เงินคืนในอนาคต ปัญหาที่จะกระทบกระเทือนดุลย์การชำระเงิน และกาหรือเสถียรภาพของเงินตรา ด้วยเหตุนี้เองแผนพัฒนาการเศรษฐกิจของประเทศต่าง ๆ จึงมุ่งถึงการที่จะหาเงินมาใช้จ่าย โดยการเก็บภาษีอากร เป็นส่วนใหญ่ เพราะเป็นรายได้ของรัฐบาลที่มั่นคงและแน่นอนที่สุด

ด้วยเหตุนี้เอง จึงเป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไปว่า ในการจัดหาเงินมาเพื่อการใช้จ่ายของรัฐบาลนั้น รัฐบาลควรเลือกการเก็บภาษีอากร เป็นอันดับแรก เพราะภาษีอากรช่วยให้สามารถกระจายภาระภาษี (Distribution of tax burden) ระหว่างประชาชน โดยเป็นเครื่องมือที่ทำให้ประชาชนได้ร่วมกันรับภาระค่าใช้จ่ายต่าง ๆ อันเกิดจากกิจการของรัฐได้อย่างยุติธรรมและเสมอภาค และยังเป็นวิธีการรักษาเสถียรภาพทางการเงินให้ดีขึ้น ^{๖๒} สำหรับประเทศด้อยพัฒนาซึ่งรัฐจำเป็นต้องรับเร่งให้มีการสะสมทุน (Accumulation of capital) สำหรับใช้ในการพัฒนาประเทศนั้น ภาษีอากรที่รัฐเก็บได้และใช้จ่ายไปในการลงทุนก็เป็นส่วนหนึ่งในการสะสมทุนของประเทศ ภาษีอากรที่ใช้จ่ายดังกล่าวนี้ ถือได้ว่าเป็นการออมโดยการบังคับ (Forced saving) หรือบางทีก็เรียกว่า ภาษีอากรเพื่อการพัฒนา (Taxation for development) ^{๖๓} ภาษีอากรจึงเป็นเสมือนเส้นเลือดใหญ่ในการส่งเสริมการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศ การพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศจะสำเร็จรวดเร็วเพียงใดนั้นขึ้นอยู่กับความสามารถของระบบภาษีอากรของประเทศ ภาษีอากรในอัตราและประเภทที่เหมาะสมย่อมก่อให้เกิดผลดีแก่ประเทศนานาประการ การจัดเก็บภาษีให้ได้เต็มเม็ดเต็มหน่วยจึงเป็นสิ่งจำเป็นยิ่ง เพราะจะทำให้โครงการและแผนงานของรัฐบาลดำเนินไปอย่างราบรื่นและบรรลุจุดประสงค์ได้ในที่สุด

การพิจารณาในมโนนี้แยกออกเป็น ๒ หัวข้อคือ

๑. โครงร่างภาษีอากรของประเทศไทยในปัจจุบัน
๒. มาตรการในการเพิ่มรายได้จากภาษีอากร

๖๒

Samuelson, Economics..... หน้า ๑๒๒ - ๑๒๕

๖๓

P.T. Bauer and B.S. Yamey, The Economics of Under - Developed Countries (London : James Nisbet and Co.ltd., 1957) หน้า ๑๘๑

๑. โครงการภาษีอากรของประเทศไทยในปัจจุบัน

ในเรื่องโครงการของภาษีอากรนี้ มีความแตกต่างกันประการหนึ่งที่เราเห็นได้ชัดแจ้งระหว่างประเทศที่ค่อยพัฒนา กับประเทศที่พัฒนาแล้ว รายได้ของประเทศที่พัฒนาส่วนใหญ่ได้รับจากภาษีทางอ้อม โดยเฉพาะอย่างยิ่งภาษีศุลกากร ส่วนประเทศที่เจริญในทางเศรษฐกิจแล้วนั้น ภาษีทางตรง ซึ่งเป็นภาษีที่จัดเก็บจากเงินได้ เป็นแหล่งกำเนิดรายได้อันสำคัญที่สุดของรัฐ เช่น ในปี ๒๕๐๓ นั้น ประเทศไทยเก็บภาษีทางอ้อมได้ร้อยละ ๕๑.๒ ของรายได้จากภาษีอากรทั้งหมด ส่วนที่เหลืออีกเพียงร้อยละ ๔.๘ นั้น ได้มาจากภาษีทางตรง แต่ในปีเดียวกันนั้น สหรัฐอเมริกาเก็บภาษีทางอ้อมได้เพียงร้อยละ ๑๔ ของรายได้จากภาษีอากร ส่วนอีกร้อยละ ๘๖ นั้น ได้มาจากภาษีทางตรง ๒๔ สาเหตุของการที่เป็นเช่นนี้ก็เนื่องจากโครงการทางเศรษฐกิจของประเทศแตกต่างกัน กล่าวคือ โดยทั่วไปนั้น ประเทศที่พัฒนามักจะผลิตสินค้าทางเกษตรเพียงไม่กี่อย่าง แล้วใช้ผลผลิตเหล่านี้แลกเปลี่ยนสินค้าอุปโภคบริโภคต่าง ๆ จากต่างประเทศ ด้วยเหตุนี้ภาษีศุลกากรจึงเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญที่สุดของรัฐ เพราะนอกจากฐานภาษี (Tax base) จะกว้างซึ่งหมายถึงว่าภาษีนี้นับรวมถึงสินค้ามากมายหลายชนิดแล้ว ก็ยังสะดวกต่อการควบคุมและจัดเก็บเมื่อเปรียบเทียบกับภาษีที่จะให้รายได้ที่สูงอื่น ๆ อีกด้วย ส่วนภาษีทางตรง โดยเฉพาะภาษีเงินได้นั้น ประเทศที่พัฒนาจะพบปัญหาในการจัดเก็บหลายประการที่เห็นง่าย ๆ ก็คือ เนื่องจากรายได้ของประชาชนโดยทั่วไปต่ำ บุคคลผู้มีรายได้สูงซึ่งเขาเกณฑ์ที่จะต้องเสียภาษีเงินได้มีอยู่ไม่มากนัก จึงทำให้ฐานภาษีแคบ และประชาชนส่วนใหญ่ก็ไม่ได้รับค่าจ้างเป็นรายเดือนหรือรายสัปดาห์ รายได้ต่าง ๆ ก็ไม่ได้รับการลงบัญชีหรือ التأمينที่กว้างขวางเรียบร้อย อัตราค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บเมื่อเปรียบเทียบกับจำนวนเงินที่เก็บได้ก็สูงซึ่งขัดกับหลักประหยัด (Economy) นอกจากนั้น การเก็บภาษีเงินได้ให้โดยล้นยังต้องอาศัยความซื่อสัตย์ สุจริตของพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บ และการบริหารที่มีประสิทธิภาพ ตลอดจนความสำนึกถึงหน้าที่ที่จะต้องเสียภาษีอากร (tax consciousness) ในส่วนของประชาชนอีกด้วย มิฉะนั้นแล้วการหลีกเลี่ยงภาษีจะปรากฏอยู่ทั่วไป

๒๔

หลวงอักรนิธินิม "ภาษีทางตรงและทางอ้อม" สรรพากรศาสตร์ ปีที่ ๕ เล่ม ๕
(กันยายน ๒๕๐๕) หน้า ๓๖

โดยที่ประเทศไทยจัดเก็บภาษีทางอ้อมได้มากกว่าภาษีทางตรงหลายเท่าตัวดังกล่าว
 จึงทำให้มีผู้กล่าวว่าระบบหรือโครงสร้างของภาษีอากรของประเทศไทยไม่เข้ากับหลักความสามารถ
 ในการเสียภาษี (Ability to pay) เช่นภาษีศุลกากรขาเข้านั้น โดยปรกติคนจนจะต้องรับ
 ภาระหนักกว่าคนมั่งมีกว่า เพราะผู้รับภาระภาษีไม่ว่าจะเป็นคนจนหรือคนมั่งมีก็ย่อมจะต้องเสียภาษี
 ในอัตราเดียวกันทั้งสิ้น แต่ตามหลักวิชาและตามความเป็นจริงนั้น ไม่ว่าจะเป็นภาษีทางตรงหรือ
 ภาษีทางอ้อมต่างก็มีทั้งผลดีและผลเสียอยู่ด้วยกันทั้งนั้น การจัดตั้งระบบภาษีของแต่ละประเทศย่อม
 จะต้องอนุโลมตามชนบทรรมนิยมประเพณี ที่ตั้งทางภูมิศาสตร์ อาชีพของพลเมือง รวมทั้งสภาพ
 เหตุการณ์ทางการเมือง ทางสังคม และทางเศรษฐกิจของแต่ละประเทศที่เป็นอยู่ในขณะนั้น ๆ โดย
 เฉพาะอย่างยิ่งประเทศที่มีระดับของความเจริญทางเศรษฐกิจไม่ทัดเทียมกันนั้น ก็ย่อมจะทำให้ระบบ
 หรือโครงสร้างภาษีอากรแตกต่างกันไปด้วยภาษีบางชนิดซึ่งสอดคล้องกับหลักการภาษีที่ดี เป็นแหล่ง
 กำเนิกรายได้อันสำคัญของบางประเทศ แต่เมื่อนำไปปฏิบัติในอีกประเทศหนึ่งก็อาจจะเป็นภาษีที่ทำ
 รายได้ให้แก่รัฐเพียงเล็กน้อยเท่านั้น และยังอาจก่อความเคียดแค้นรำคาญให้แก่ผู้เสียภาษีอีกด้วย
 การที่จะนำเอาระบบภาษีอากร หรือวิธีปฏิบัติใด ๆ ที่ใช้ได้ผลในประเทศหนึ่งมาใช้ในอีกประเทศหนึ่ง
 จึงต้องกระทำด้วยความระมัดระวัง รู้จักปรับปรุงคัดแปลงให้เหมาะสมกับสภาพความเป็นอยู่และสิ่ง
 แวดล้อมของประเทศนั้น นอกจากนี้การจัดระบบภาษีก็ต้องคำนึงถึงนโยบายการคลัง และนโยบาย
 การเงินของประเทศประกอบด้วย ^{๒๕}

อย่างไรก็ตาม กล่าวโดยทั่วไปแล้ว ประเทศไทยยังเก็บภาษีอากรได้ค่ามาก เช่นในปี
 พ.ศ. ๒๕๐๓ และ ๒๕๐๔ รัฐบาลเก็บภาษีอากรได้เพียงร้อยละ ๑๑.๕ และ ๑๒.๑ ของรายได้ประชา
 ชาติตามลำดับเท่านั้น นักเศรษฐศาสตร์ผู้มีชื่อเสียงคนหนึ่ง ชื่อ Colin Clark เคยแนะไว้ว่า ภาษี
 อากรที่รัฐบาลเก็บจากประชาชนนั้น ควรจะไม่เกินร้อยละ ๒๕ ของรายได้ประชาชาติ ผู้เชี่ยวชาญ
 ทางเศรษฐกิจกล่าวว่า ภาระภาษีในประเทศไทยต่ำที่สุดในประเทศภาคพื้นเอเชีย กล่าวคือ ต่ำกว่า

.....

^{๒๕} หลวงธรรมาถาวร และหลวงนรกิจบริหาร รายงานการบริหารทั่วไป และระบบวิธีการ
 จัดเก็บภาษีอากร ในสหรัฐอเมริกา อังกฤษ ญี่ปุ่น (พระนคร โรงพิมพ์ส่วนท้องถิ่น กรมมหาดไทย
 ๒๕๐๕) หน้า ๒

ควบคุม หมายความว่า อินเดีย ประเทศในยุโรปนั้นเก็บภาษีอากรได้ประมาณร้อยละ ๖๖ - ๖๗ ของรายได้ประชาชาติ
ประเทศที่เก็บภาษีได้ในอัตราสูงสุดเมื่อเทียบกับรายได้ประชาชาติก็คือสหรัฐอเมริกา

ภาษีอากรที่จัดเก็บอยู่ในประเทศขณะนี้ แบ่งออกเป็น ๒ ลักษณะใหญ่ ๆ คือ ภาษีเงินได้
ภาษีการขายทั่วไป ภาษีการขายเฉพาะ ภาษีสินค้าขาออก ภาษีสัญญาการอนุญาต และภาษีสัญญาอื่น
ในแต่ละลักษณะยังแบ่งออกไปเป็นหลายประเภทและหลายชนิดอีก ภาษีอากรทั้ง ๒ ลักษณะนี้ มีบทบัญญัติ
เกี่ยวกับวิธีการจัดเก็บและอัตราจัดเก็บอยู่ในกฎหมายต่าง ๆ คือ ประมวลรัษฎากร พระราชบัญญัติพิกิต
อัตรารศุลกากร และพระราชบัญญัติเฉพาะประเภทต่าง ๆ รวมทั้งพระราชกฤษฎีกา กฎกระทรวง ประกาศ
ระเบียบและคำสั่ง ซึ่งออกโดยอาศัยอำนาจตามความในพระราชบัญญัติต่าง ๆ ดังกล่าวนั้น

ภาษีอากรซึ่งบัญญัติอยู่ในประมวลรัษฎากรก็คือ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล
ภาษีการค้า ภาษีป้าย อากรแสตมป์ อากรมหรสพ และภาษีบำรุงท้องที่ ทั้งนี้โดยมีกรมสรรพากร เป็นเจ้า
หน้าที่ในการจัดเก็บ

สำหรับอากรขาเข้าและอากรขาออกนั้น บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติพิกิตอัตรารศุลกากรการจัด
เก็บอยู่ในอำนาจหน้าที่ของกรมศุลกากร

ส่วนภาษีและอากรอื่น ๆ นอกจากที่กล่าวแล้ว ปรากฏอยู่ในกฎหมายอื่นอีกมาก โดยมี
กรมสรรพสามิต กรมการค้ายต่างประเทศ กรมมหาดไทย (ในปัจจุบันคือกรมการปกครอง) กรมตำรวจ
อาชญา เป็นผู้มีอำนาจและหน้าที่ในการจัดเก็บ

ในตารางที่ ๑๒ ซึ่งแสดงถึงประมาณการรายรับของรัฐบาลในระหว่างปีงบประมาณ ๒๕๐๓ -
๒๕๐๕ จะเห็นได้ว่า รัฐบาลจะต้องพยายามให้มีรายได้จากภาษีอากรและอื่น ๆ ให้ได้ ๕,๐๐๐ ล้านบาท
๕,๕๒๐ ล้านบาท และ ๑๐,๕๑๐ ล้านบาท ในปีงบประมาณ ๒๕๐๓ - ๒๕๐๔ และ ๒๕๐๕ ตามลำดับ
และถ้าคิดเฉพาะรายได้จากภาษีอากรแท้ ๆ โดยนำเอารายได้อื่น ๆ อีก ๓ งบ ซึ่งผู้เชี่ยวชาญของ
ธนาคารโลกได้ประมาณไว้ในระหว่างปีงบประมาณ ๒๕๐๓ - ๒๕๐๕ (ดูตารางที่ ๑๔) ไปหักออกจาก
ยอดรายได้ทั้งสิ้นแล้ว ประมาณการรายได้ของรัฐบาลเฉพาะจากภาษีอากรของปีงบประมาณ ๒๕๐๓ -
๒๕๐๕ ก็จะมีจำนวน ๔,๕๔๓ ล้านบาท ๕,๒๕๐ ล้านบาท และ ๑๐,๑๕๐ ล้านบาทตามลำดับ หรือ

รวม ๓ ปีเท่ากับ ๒๗,๕๐๓ ล้านบาท

ตารางที่ ๑๕

ประมาณการรายได้ของรัฐบาลจากการขายสิ่งของและบริการ รัฐบาลสมัย และ
รายได้อื่นในระหว่างปีงบประมาณ ๒๕๐๗ - ๒๕๐๙

(ล้านบาท)

	๒๕๐๗	๒๕๐๘	๒๕๐๙	รวม ๒๕๐๗ - ๒๕๐๙
การขายสิ่งของและบริการ	๒๕๐	๒๖๐	๒๘๕	๗๙๕
รัฐบาลสมัย	๑๖๕	๑๖๕	๑๖๕	๔๙๕
รายได้อื่น	๒๑๒	๒๑๕	๒๒๐	๖๔๗
รวม	๖๒๗	๖๔๐	๖๗๐	๑,๙๓๗

ที่มา : คัดจากเอกสารที่ผู้เขียนขานุญาตจากธนาคารโลกได้จัดทำขึ้น

ในกรณีที่พิจารณาว่า ในระหว่างปีงบประมาณ ๒๕๐๗ - ๒๕๐๙ รัฐบาลจะมีรายได้จากภาษี
อากร เท่ากับที่ประมาณการไว้หรือไม่นั้น ผู้เขียนจะขอพิจารณาแต่เฉพาะภาษีอากรประเภทสำคัญ ๆ
ที่ทำรายได้ให้แก่รัฐบาลเป็นจำนวนมากดังจะเห็นได้จากตารางที่ ๒๐ เท่านั้น ซึ่งได้แก่ภาษีเงินได้
ภาษีการคว่ำ ภาษีสรรพสามิตหรือภาษีโภกกันที่ขายใน ภาษีสุลกากร และค่าฟรีแม่โขงขาว

ตารางที่ ๒

รายได้จากภาษีอากรบางประเภทที่รัฐบาลเก็บได้จริงในระหว่างปีงบประมาณ ๒๕๐๔ - ๒๕๐๖

(ล้านบาท)

รายการ	๒๕๐๔ ^{๑/} (๔ เดือน)	๒๕๐๕ ^{๒/}	๒๕๐๖ ^{๓/}
ภาษีเงินได้	๕๓๘.๗	๗๒๘.๐	๗๕๘.๘
ภาษีอากรค่า	๔๘๖.๗	๑,๓๗๗.๘	๑,๕๐๗.๘
ภาษีโอกาสที่ถ่ายใน	๔๖๐.๘	๓๘๘.๘	๖๘๖.๖
ภาษีศุลกากร	๒,๗๘๗.๘	๒,๘๖๒.๘	๓,๐๓๖.๘
ทรัพย์สิน	๖๘๘.๕	๘๐๓.๘	๘๑๑.๘
รวม	๘,๘๗๘.๒	๖,๑๘๑.๕	๖,๕๑๑.๒

ที่มา : ๑/ และ ๒/ จากกรมบัญชีกลาง

๓/ จากสำนักงานประมาณ

เมื่อเปรียบเทียบรายได้จริงจากภาษีอากรประเภทที่สำคัญ ๆ ดังกล่าวกับภาษีอากรทั้งสิ้นซึ่งเก็บได้จริง ๕,๒๕๐.๕ ล้านบาท ๗,๓๗๑.๐ ล้านบาท และ ๗,๘๑๑.๕ ล้านบาทในปีงบประมาณ ๒๕๐๔ ๒๕๐๕ และ ๒๕๐๖ ตามลำดับแล้ว จะเห็นได้ว่ารายได้จริงจากภาษีอากรประเภทสำคัญ ๆ คิดได้เป็นร้อยละ ๕๘.๗, ๘๓.๘ และ ๘๕.๘ ของภาษีอากรที่เก็บได้จริงทั้งสิ้นในปีงบประมาณ ๒๕๐๔ - ๒๕๐๖ ตามลำดับ

อนึ่ง โดยที่ประมาณการรายรับของรัฐบาลในระหว่างปีงบประมาณ ๒๕๐๗ - ๒๕๐๘ ซึ่งเจ้าหน้าที่ดังกล่าวได้จัดทำขึ้นใหม่ดังแสดงในตารางที่ ๑๒ นั้น มิได้แยกรายละเอียดให้เห็นว่า ภาษีอากรประเภทใดจะมีจำนวนเท่าใดในปีใด เพียงแต่ประมาณไว้อย่างกว้าง ๆ ว่า รายได้จากภาษีอากรควร

จะเพิ่มขึ้นในอัตราร้อยละ ๕ ต่อปี เพราะฉะนั้นในการวิเคราะห์รายได้จากภาษีอากรบางประเภทดังกล่าว จึงควรพิจารณาไปในทางที่ว่าจะสามารถเก็บได้เพิ่มขึ้นถึงร้อยละ ๕ ต่อปีดังที่ได้ประมาณไว้หรือไม่

๑.- ภาษีเงินได้ (Income tax)

ประเทศไทยเริ่มเก็บภาษีเงินได้เมื่อ พ.ศ. ๒๔๗๕^{๖๖} ในปัจจุบันภาษีเงินได้ประกอบด้วย ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Personal income tax) และภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporation income tax)

สำหรับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานั้น วิธีการจัดเก็บและอื่น ๆ บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร ตั้งแต่ มาตรา ๓๔ - ๖๔ อัตราการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา มีลักษณะเป็นอัตราภาษีก้าวหน้า (Progressive rate) เริ่มตั้งแต่ร้อยละ ๑๐ สำหรับรายได้สุทธิที่ต้องเสียภาษี (Taxable income) ไม่เกิน ๑๐,๐๐๐ บาทต่อปี^{๖๗} เรื่อยขึ้นไปเป็นขั้น ๆ จนถึงร้อยละ ๕๐ สำหรับรายได้สุทธิส่วนที่เกิน ๔๐๐,๐๐๐ บาท

ส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้น ตามประมวลรัษฎากร นิติบุคคลที่ต้องเสียภาษีเงินได้มี ๒ ประเภท คือบริษัทจำกัดประเภทหนึ่ง และห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งแบ่งเป็นห้างหุ้นส่วนจำกัด และห้างหุ้นส่วนสามัญที่จดทะเบียนแล้วอีกประเภทหนึ่ง วิธีการจัดเก็บและอื่น ๆ บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากรตั้งแต่มาตรา ๖๕-๗๖ อัตราการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลแบ่งเป็น ๓ ระดับตามจำนวนมากน้อยของกำไรสุทธิ ซึ่งมีลักษณะเป็นอัตราก้าวหน้าเช่นเดียวกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กล่าวคือกำไรสุทธิไม่เกิน ๕๐๐,๐๐๐ บาท เสียภาษีร้อยละ ๑๕ กำไรสุทธิส่วนที่เกิน ๕๐๐,๐๐๐ บาท แต่ไม่เกิน ๑,๐๐๐,๐๐๐ บาท ร้อยละ ๒๐ และกำไรสุทธิส่วนที่เกิน ๑,๐๐๐,๐๐๐ บาท ร้อยละ ๒๕^{๖๘}

^{๖๖} พระราชวังศุโขทัยของพระเจ้าวรวงศ์เธอ พระองค์เจ้าวิมลฉัตร กฎหมายการคลัง (พระนคร : โรงพิมพ์อักษรสาส์น ๒๕๐๔)
หน้า ๑๐๗

^{๖๗} สันนิษฐาน เหตุที่ประมวลรัษฎากร (พระนคร : โรงพิมพ์อักษรสาส์น ๒๕๐๔) - หน้า ๕๒ - ๕๓

^{๖๘} เรื่องเดียวกัน

ภาษีเงินได้ทั้ง ๒ ประเภทที่รัฐมาจัดเก็บได้ในปัจจุบันนี้ เมื่อเปรียบเทียบกับจำนวนที่เก็บได้ในอดีตแล้ว ปรากฏว่ามีจำนวนสูงขึ้นมาก ตัวเลขในตารางที่ ๒๑ และที่ ๒๒ แสดงให้เห็นถึงภาษีเงินได้ที่ประมาณไว้ว่าจะเก็บได้และที่เก็บได้จริงในระหว่าง ๕ - ๖ ปีที่แล้วมา

ตารางที่ ๒๑

จำนวนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ประมาณการไว้และที่เก็บได้จริง

ในระหว่างปีงบประมาณ ๒๕๐๒ - ๒๕๐๗

(ล้านบาท)

ปีงบประมาณ	ประมาณการ	รายได้จริง	อัตราเพิ่ม - ลดของรายได้จริง (คิดเป็นร้อยละ)
๒๕๐๒	๒๕๐.๐	๒๗๓.๑	-
๒๕๐๓	๒๕๒.๐	๓๗๔.๕	+ ๓๖.๕
๒๕๐๔ (๕ เดือน)	๓๑๒.๐	๓๕๗.๔ ๑/	+ ๓๑.๒
๒๕๐๕	๓๖๔.๔	๔๕๑.๒	- ๔.๒
๒๕๐๖	๔๗๖.๐	๕๖๐.๓	+ ๑.๕
๒๕๐๗	๕๗๐.๐	-	-

หมายเหตุ ๑/ รายได้จริง ๑๒ เดือน เท่ากับ ๔๕๑.๔ ล้านบาท

ที่มา : ตัวเลขประมาณการได้จากสำนักงานประมาณ ตัวเลขรายได้จริง
ได้จากกรมบัญชีกลาง ยกเว้นปีงบประมาณ ๒๕๐๖ ได้จาก
สำนักงานประมาณ

ตารางที่ ๒๒

จำนวนภาษีเงินได้บริษัทและทางหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประมาณการไว้
และที่เก็บได้จริงในระหว่างปีงบประมาณ ๒๕๐๒ - ๒๕๐๗

(ล้านบาท)

งบประมาณ	ประมาณการ	รายได้จริง	อัตราเพิ่ม - ลดของรายได้จริง (คิดเป็นร้อยละ)
๒๕๐๒	๑๕๑.๐	๑๑๑.๖	-
๒๕๐๓	๑๕๕.๐	๒๐๗.๕	+ ๔๕.๓
๒๕๐๔ (๘ เดือน)	๑๕๕.๐	๑๔๑.๕ ๒/	- ๘.๓
๒๕๐๕	๒๐๔.๑	๒๗๖.๕	+ ๕๕.๔
๒๕๐๖	๒๕๕.๑	๒๕๔.๑	+ ๓.๖
๒๕๐๗	๓๑๕.๐	-	-

หมายเหตุ ๒/ รายได้จริง ๑๒ เดือนเท่ากับ ๑๔๕.๔ ล้านบาท

ที่มา : ตัวเลขประมาณการได้จากสำนักงานงบประมาณ ตัวเลขรายได้จริง
ได้จากกรมบัญชีกลาง ยกเว้นปีงบประมาณ ๒๕๐๖ ได้จากสำนักงาน
ประมาณ

ถรรวมภาษีเงินได้ทั้ง ๒ ประเภทเข้าเป็นยอดเดียวกันแล้ว จำนวนที่ประมาณการไว้ว่าจะ
เก็บได้ และที่เก็บได้จริงก็จะ เป็นดังแสดงในตารางที่ ๒๓

ตารางที่ ๒๓
จำนวนภาษีเงินได้ที่ประมาณการไว้และที่เกิดขึ้นจริง
ในระหว่างปีงบประมาณ ๒๕๐๒ - ๒๕๐๗

(ล้านบาท)

ปีงบประมาณ	ประมาณการ	รายได้จริง	อัตราเพิ่ม-ลดของรายได้จริง (คิดเป็นร้อยละ)
๒๕๐๒	๔๐๐.๐	๓๘๔.๗	-
๒๕๐๓	๔๘๗.๐	๕๘๒.๓	+ ๕๑.๑
๒๕๐๔ (๙ เดือน)	๔๖๑.๐	๕๓๘.๗ ^{๒/}	+ ๒๖.๓
๒๕๐๕	๕๖๘.๘	๗๒๘.๑	+ ๖.๗
๒๕๐๖	๗๒๑.๑	๗๕๘.๔	+ ๕.๒
๒๕๐๗	๗๕๕.๐	-	-

หมายเหตุ ๒/ รายได้จริง ๑๒ เดือน เท่ากับ ๖๘๑.๖ ล้านบาท

ที่มา : ตัวเลขประมาณการได้จากสำนักงบประมาณ ตัวเลขรายได้จริงได้จากกรมบัญชีกลาง ยกเว้นปีงบประมาณ ๒๕๐๖ ได้จากสำนักงบประมาณ

จากตารางที่ ๒๓ จะเห็นได้ว่า รัฐบาลเก็บภาษีเงินได้ได้มากขึ้นทุกปี แต่ในปี ๒๕๐๕ และ ๒๕๐๖ มีอัตราการเพิ่มน้อยกว่าปีก่อน ๆ โดยเฉพาะปี ๒๕๐๓ และ ๒๕๐๔ ซึ่งมีอัตราการเพิ่มที่สูงมากเป็นพิเศษ และถ้าพิจารณาจากสถิติในตารางที่ ๒๑ และที่ ๒๒ ประกอบด้วยแล้ว จะเห็นได้ว่าภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่รัฐบาลเก็บได้ในปี ๒๕๐๕ และ ๒๕๐๖ น้อยกว่าปี ๒๕๐๔ สำหรับภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้น ถึงแม้จะเก็บได้จำนวนเพิ่มสูงขึ้นทุกปี แต่อัตราการเพิ่มก็น้อยลงตามลำดับ

อย่างไรก็ดี ในระยะเวลาต่อไปเมื่อประชาชนมีรายได้สูงขึ้นอันเนื่องมาจากเศรษฐกิจของประเทศจะขยายตัวขึ้นตามลำดับแล้ว รัฐบาลก็ควรจะมีรายได้จากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสูงขึ้นตามลำดับด้วย เพราะในการดำเนินการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศใดก็ตาม ปรากฏว่าอัตราส่วนของประชาชนที่ประกอบอาชีพในทางการเกษตรจะลดลง แต่ผู้ประกอบการในโรงงานอุตสาหกรรมต่างๆ จะมากขึ้น ประเทศไทยเองก็เป็นเช่นนี้เหมือนกัน ดังจะเห็นได้จากสถิติว่า เมื่อปี ๒๔๘๗ มีประชากร

ที่ประกอบอาชีพทางเกษตรประมาณร้อยละ ๔๔ ของประชากรที่อยู่ในวัยทำงานทั้งสิ้น แต่มาในปี ๒๕๐๓ อัตราส่วนดังกล่าวได้ลดลงเหลือเพียงร้อยละ ๓๔.๖ การที่มีประชาชนทำงานในโรงงานอุตสาหกรรมมากขึ้นจะทำให้การเก็บภาษีรายได้ส่วนบุคคลเป็นไปได้โดยสะดวกยิ่งขึ้น เหตุผลนี้เป็นที่ยอมรับกันแล้วโดยทั่วไป เหตุผลประการต่อไปก็คือ ในเมื่อเศรษฐกิจของประเทศเจริญรุดหน้าไปตามลำดับ ลักษณะทางเศรษฐกิจของชนบท ในประเทศไทยก็จะเปลี่ยนสภาพจากระบบเศรษฐกิจแบบเลี้ยงตัวเอง (Self - sufficient economy) หรือระบบแลกเปลี่ยนที่มีต้องใช้เงินตรา (Barter system) ไปเป็นระบบเศรษฐกิจแบบใช้เงินตรา (Money economy) มากขึ้นเรื่อยๆ การเปลี่ยนแปลงเช่นนี้ย่อมทำให้รัฐบาลจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (รวมทั้งภาษีอื่น ๆ ด้วย) เป็นไปโดยสะดวกขึ้นและมีจำนวนมากขึ้น

สำหรับภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้น รัฐบาลควรมีรายได้จากภาษีชนิดนี้เพิ่มขึ้นตามลำดับความเจริญทางเศรษฐกิจของประเทศชาติเช่นเดียวกัน เพราะเมื่อเศรษฐกิจพัฒนามากขึ้น การประกอบธุรกิจต่าง ๆ ก็จะมีมากขึ้นเป็นเงาตามตัว และการประกอบธุรกิจในขณะที่ความเจริญทางเศรษฐกิจสูงขึ้นตามลำดับนั้น ก็มักจะมีการประกอบการขนาดใหญ่มากขึ้น เพราะความต้องการทุนเป็นจำนวนมาก ๆ นั้น ย่อมเป็นการยากที่บุคคลคนเดียว หรือกลุ่มเล็ก ๆ จะทำได้ ธุรกิจการค้าในรูปแบบบริษัท และห้างหุ้นส่วนใหญ่ ๆ จึงมีมากขึ้นเป็นลำดับ.

ปัญหาสำคัญสำหรับภาษีเงินได้ของประเทศไทยก็คือ ภาษีเงินได้นี้ทำรายได้ให้แก่รัฐบาลน้อยมาก กล่าวคือ มีจำนวนเพียงร้อยละ ๑๐, ๘, ๑๐, ๘ และ ๘ ของรายได้จากภาษีอากรทั้งสิ้น ในปีงบประมาณ ๒๕๐๒ - ๒๕๐๖ ตามลำดับ ภาษีเงินได้ที่จัดเก็บในประเทศไทยเกือบจะต่ำที่สุดในโลก^{๖๔} ถึงแม้จะเปรียบเทียบกับประเทศในเอเชียด้วยกัน ของไทยก็ยังต่ำอยู่นั่นเอง กล่าวคือ สัดส่วนของภาษีเงินได้ต่อรายได้ของรัฐบาลทั้งสิ้นของบางประเทศในเอเชียในปี ๒๕๐๑ ปรากฏว่าของพม่าคิดเป็นร้อยละ ๒๕ ของลังการ้อยละ ๒๓ อินเดียร้อยละ ๑๔ ญี่ปุ่นร้อยละ ๘๗ ลาวร้อยละ ๘ เวียดนามร้อยละ ๘ และประเทศไทยร้อยละ ๗^{๖๕}

^{๖๔} U.N., ECAFE, Economic Survey of Asia and the Far East 1960 (Bangkok: 1961) หน้า ๘๗

^{๖๕} "เรื่องเดียวกัน"

โดยเฉพาะสำหรับภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้น อาจกล่าวได้ว่า หลักการและอัตราการจัดเก็บ ยังไม่เหมาะสม กล่าวคือ ตามประมวลรัษฎากรถือว่า นิติบุคคลเป็นบุคคลต่างหากจากบุคคลธรรมดา จึงทำให้หลักการเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทย ไม่ค่อยด้วยหลัก ที่ว่าไม่ควรเก็บภาษีสองครั้ง หมายความว่า เมื่อนิติบุคคลถูกเก็บภาษีแล้ว ต่อมามีการแบ่งเงินปันผล หรือส่วนแบ่งกำไรออกไป ให้แก่ผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคลดังกล่าวก็จะต้องเสียภาษีในฐานะบุคคลธรรมดาอีกครั้งหนึ่ง จึงเท่ากับเป็นการเก็บภาษีสองชั้น ผลจึงเป็นว่า เงินได้จากกิจการที่ทำในรูปนิติบุคคลต้องเสียภาษีหนักกว่าในรูปอื่น ^{๗๑} ฉะนั้น การเก็บภาษีโดยหลักการนี้จึง เป็นก หรือ ไม่ให้ความยุติธรรมแก่กิจการ ในรูปนิติบุคคล ซึ่งความจริงเป็นรูปของการประกอบกิจการที่จำเป็นอย่างยิ่งในปัจจุบัน เพราะ เป็นแหล่งรวมทุนดำเนินกิจการใหญ่ ๆ ซึ่งบุคคลธรรมดาไม่อาจทำได้ ซึ่งย่อมหมายความว่า ชุมกิจที่ประกอบกิจการในรูปนิติบุคคลนั้นช่วยส่งเสริมการพัฒนาเศรษฐกิจได้ดีกว่าการประกอบ กิจการในรูปบุคคลธรรมดา Adler, Schlesinger และ Olson ได้วิจัยเรื่องนี้ไว้ว่า

ผลของระบบภาษีอากรต่อการของการจัดตั้งธุรกิจ เป็นสิ่งที่ได้รับ ความสนใจสำหรับการพัฒนาเศรษฐกิจของชาติในอนาคต ประสบ การณ์ของประเทศต่าง ๆ ได้แสดงว่า การประกอบกิจการในรูป นิติบุคคลมีผลเร่งความก้าวหน้าทางเศรษฐกิจได้สูง การจดทะเบียน ธุรกิจ ในรูปนิติบุคคลมีประโยชน์ในการดึงดูดเงินทุน และการได้รับ สิ้นเชื่อจากธนาคารทั้งภายในและภายนอกประเทศ และมีแนวทางที่ ส่งเสริมการนำผลกำไรจากการดำเนินงานมาลงทุนเพิ่มขึ้นอีก ^{๗๒}

ดังนั้น กฎหมายภาษีอากร จึง ควร ส่งเสริมการก่อตั้งธุรกิจในรูปนิติบุคคล สำหรับกิจการ ขนาดกลางและขนาดใหญ่ ซึ่งจะเป็นประโยชน์อย่างมาก โดยเฉพาะอย่างยิ่งในยามที่ประเทศ ก้าวตั้งเร่งรีบพัฒนาเศรษฐกิจ

.....

^{๗๑} วิทย์ พันตยกุล "คำบรรยายวิชาการระบบภาษีอากรของ ไทยโดยพิศดาร" บรรยายที่คณะ รัฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ปีการศึกษา ๒๕๐๒

^{๗๒} J. H. Adler, E.R. Schlesinger and E.O. Olson, Public Finance and Economic Decelopment in Guatemala (California: Stanford University press 1952) หน้า ๑๑

นอกจากนั้น โดยที่อัตราจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศไทยนั้น มีอยู่ ๓ ระดับ แล้วแต่จำนวนกำไรสุทธิที่นิติบุคคลได้รับ สิ่งนี้อาจเป็นอุปสรรคในการที่จะให้มีการประกอบกิจการขนาดใหญ่ขึ้น และยังสามารถทำให้กิจการใหญ่ ๆ พยายามแยกตัวออกไปเป็นบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเล็ก ๆ หลายแห่ง เพื่อที่จะได้สามารถหลีกเลี่ยงอัตราภาษีที่สูงได้ และยังสามารถทำให้ไม่ต้องถูกเพ่งเล็งจากเจ้าหน้าที่ภาษีอากรของรัฐบาลมากอีกด้วย เพราะในประเทศไทยนั้นมักปรากฏว่าบริษัทใหญ่ ๆ มักจะถูกควบคุมเป็นพิเศษ โอกาสที่จะหลีกเลี่ยงภาษีมีย่น้อยกว่าบริษัทเล็ก ๆ ^{๗๓}

มีผู้เสนอว่า ภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้นควรใช้อัตราเดียว และอัตรานั้นต้องพยายามให้เหมาะสม คือ ไม่ต่ำ และไม่สูงเกินไป อัตราเดียวดังกล่าวควรอยู่ในระดับกึ่งกลางของอัตราภาษีก้าวหน้าของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับประเทศไทยอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเริ่มจากร้อยละ ๑๐ จนถึงร้อยละ ๕๐ ของกำไรสุทธิ ดังนั้น อัตราภาษีเดียวของภาษีเงินได้บริษัท และห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจึงควรเป็นร้อยละ ๒๕ ^{๗๔} จากการคำนวณจำนวนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่เก็บได้ระหว่าง พ.ศ. ๒๕๐๑ - ๒๕๐๓ เฉลี่ย ๓ ปี ปรากฏว่า ภาษีที่เก็บในอัตราร้อยละ ๑๕ เก็บได้คิดเป็นจำนวนร้อยละ ๒๐ ของภาษีที่เก็บได้ทั้งหมด อัตราร้อยละ ๒๐ เก็บได้ร้อยละ ๘ และอัตราร้อยละ ๒๕ เก็บได้ถึงร้อยละ ๗๒ จึงควรเก็บในอัตราร้อยละ ๒๕ และคาดว่าจะถ้าใช้อัตราดังกล่าวนี้จะทำให้รัฐเก็บภาษีได้มากขึ้นกว่าการใช้อัตราเดิมประมาณปีละ ๓๐ - ๔๐ ล้านบาท ^{๗๕}

โดยที่การเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลนี้เป็นการเก็บจากกำไรสุทธิ ซึ่งต้องอาศัยบัญชีของบริษัท และห้างหุ้นส่วนเป็นหลักในการเก็บภาษี ปัญหาจึงมีอยู่ว่า ผู้ประกอบธุรกิจอาจทำการอำพรางรายได้สุทธิในบัญชีให้น้อยไปกว่าความจริงก็ได้ เพื่อจะได้เสียภาษีน้อย การแก้ปัญหานี้รัฐบาลจะต้องอาศัยผู้ประกอบอาชีพในการรับตรวจบัญชีช่วยตรวจดูว่า บัญชีเหล่านั้นได้แสดงผลการดำเนินงานอย่างแท้จริงหรือไม่ เพราะรัฐบาลไม่มีเจ้าหน้าที่เพียงพอที่จะดำเนินการได้เอง ฉะนั้น คุณวุฒิและความซื่อสัตย์

^{๗๓} ไกรศรี จาติกวณิช วิชาการคลัง (พระนคร : โรงพิมพ์ปริทรรศ ๒๕๐๔) หน้า ๕๓

^{๗๔} เจริญ ชฤติमानนท์, "กฎหมายภาษีอากรสำหรับประเทศที่กำลังพัฒนา" สรรพากรศาสตร์ ปีที่ ๑๐ เล่มที่ ๔ (เมษายน ๒๕๐๖) หน้า ๑๑

^{๗๕} สัมภาษณ์ นางวิไล จวงพานิช หัวหน้ากองประมวลรายรับ ส่วนวิชาการสำนักงานงบประมาณ สำนักนายกรัฐมนตรี วันที่ ๑๕ กรกฎาคม ๒๕๐๖

ของผู้ตรวจสอบบัญชี จึงเป็นปัจจัยสำคัญประการหนึ่งในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลให้ได้ผลเต็มที่

Dr. Recharad Goode ได้วางเงื่อนไขไว้ว่า ประเทศที่จะเก็บภาษีเงินได้ให้ได้ผลเต็มที่นั้น จะต้องมีความดังต่อไปนี้ คือ

(๑) ระบบเศรษฐกิจมีการใช้เงินเป็นส่วนใหญ่ หากไม่แล้วก็จะเป็นการยากที่จะคำนวณรายได้ที่มีใช้เป็นเงิน นอกจากนั้นระบบเศรษฐกิจที่ไม่ค่อยมีการใช้เงิน (Self - sufficient) นั้น ประชาชนมักยากจน จึงเป็นการระหนักเกินไปที่จะต้องเสียภาษีเพิ่ม

(๒) ผู้เสียภาษีจะต้องมีระดับการอ่านออกเขียนได้สูง เงื่อนไขนี้ Dr. Goode ไม่คิดว่าจำเป็นมากนัก แต่ก็ช่วยให้ง่ายขึ้น ในประเทศด้อยพัฒนาอัตราการอ่านออกเขียนได้มักจะทำ จึงเป็นการยากที่คนจะเข้าใจระเบียบการเสียภาษีเงินได้ ซึ่งมีข้อยกเว้นและการคืนภาษีแบบต่าง ๆ อยู่เป็นอันมาก

(๓) มีบัญชีที่ถูกต้องและแน่นอน นักธุรกิจโดยทั่วไปในระบบเศรษฐกิจด้อยพัฒนามักจะไม่มีบัญชี และขาดการทำบัญชีต้นทุนที่ดีด้วย ผู้ประกอบธุรกิจไม่เห็นความสำคัญของการบริหารงานที่ดี หรือประสิทธิภาพในการผลิตที่แท้จริง บริษัทการค้าเป็นไปในรูปการค้าของครอบครัว ซึ่งอาจมีบัญชีมากกว่าหนึ่งชุด เพื่อประโยชน์ในการหลีกเลี่ยงภาษี

(๔) มีความเข้าใจและความรับผิดชอบในฐานะประชาชนผู้เสียภาษี ทั้งนี้ได้หมายความว่าประชาชนควรแสดงความพอใจในการที่ต้องเสียภาษี แต่ประชาชนควรจะตระหนักว่า การหลีกเลี่ยงภาษีเป็นการปฏิบัติที่ไม่พึงปรารถนา ในประเทศด้อยพัฒนามักมีการหลีกเลี่ยงภาษีกันมาก เพราะประชาชนไม่สูงจะมีความรู้สึกรับผิดชอบในการที่จะต้องเสียภาษีทุนบำรุงประเทศ และการบริหารก็มักจะไม่มีรัดกุมเพียงพอ วิธีแก้ไขที่ได้เคยเสนอ คือเพิ่มโทษ และปรับปรุงการบริหารการจัดเก็บให้ดีขึ้น

(๕) การปกครองเป็นระบบประชาธิปไตยที่แท้จริง ซึ่งจะสร้างบรรยากาศและสิ่งแวดล้อมให้เก็บภาษีในอัตราก้าวหน้า (Progressive rate) ได้ง่าย ในประเทศด้อยพัฒนานั้น ผู้มีเงินมักจะมีอิทธิพลทางการเมืองที่จะปิดทางการออกกฎหมาย ซึ่งทำให้คนต้องเสียผลประโยชน์ได้

(๖) มีระบบการบริหารที่สุจริตและมีประสิทธิภาพ ความสุจริตและประสิทธิภาพมักจะไปด้วยกัน ในประเทศด้อยพัฒนาส่วนมากมักจะขาดประสิทธิภาพการบริหารงาน และเงินเดือนข้าราชการก็ต่ำ

ซึ่งทำให้เกิดการทุจริตต่อหน้าที่ไคงาย ๗๖

เงื่อนไขทั้งหลาย ดังที่ Dr. Goode ใ้ข้อคิดไว้นี้ แสดงให้เห็นว่า โครงร่างของ อัตรากาษีและลักษณะของการยกเว้นตามกฎหมายนั้น ถึงแม้เป็นสาเหตุส่วนหนึ่งที่ทำให้รายได้จาก ทางตรงน้อยก็ตาม แต่สาเหตุซึ่งใหญ่กว่าก็คือ ปัญหาเรื่องการบริหารและการดูแลให้มีการชำระ ภาษีอย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย การหลีกเลี่ยงภาษีเงินได้เป็นสิ่งซึ่งกระทำกันอยู่ทั่วไปในประเทศไทย คณะสำรวจเศรษฐกิจของธนาคารโลกไคกล่าวไว้ตอนหนึ่งว่า

คงจะกินเวลาอีกนานกว่าจะมีการบังคับเก็บภาษีเงินได้ อย่าง เพียงพอ แต่ถาไม่เริ่มเสียแล้ว การบังคับใช้กฎหมายก็คงจะ ไม่บังเกิดผลลยต่อไป จำเป็นจะต้องมีการเปลี่ยนแปลงอีก หลายอย่าง ในปัจจุบันนี้มีการ ตรวจแบบคำร้องเสียภาษี เพื่อ ดูว่าคิดเลขถูกต้องหรือไม่เท่านั้น ไม่มีการสำรวจว่า ผู้ซึ่งเสีย ภาษีอ้างว่าเป็นผู้อยู่ในอุปการะนั้นมีชีวิตอยู่จริงหรือไม่ ยิ่งการ สำรวจว่า รายได้ที่รายงานนั้นใกล้เคียงรายได้แท้จริงเพียงใด ยิ่งไม่มีการสำรวจเลย นอกจากนี้ยังไม่มีการตรวจว่ามี การยื่น คำร้องกันครบถ้วนหรือไม่ ในเมื่อการตรวจสอบดังกล่าวกระทำ ไคงาย อย่างน้อยในกรณีซึ่งผู้เสียภาษีเป็นสมาชิกของสมาคมอาชีพ (แพทย์ หนายความ วิศวกร) หรือสมาคมการค้า ๗๗

โดยสรุปแล้วอาจกล่าวได้ว่า อัตรากาษีเงินได้ทั้งของบุคคลธรรมดาและของนิติบุคคล เท่าที่เป็นอยู่ในปัจจุบันนี้ นับว่ามีอัตราก้าวหน้าพอสมควร ยังไม่เป็นการสมควรที่จะมีการแก้ไข เพื่อ เพิ่มอัตราให้ก้าวหน้าขึ้นอีก เช่นเดียวกับประเทศที่พัฒนาแล้วทั้งหลาย เพราะการเพิ่มอัตราภาษีที่ เก็บจากเงินได้และจากกำไร อาจมีผลทำให้ประชาชนงดเว้นจากการทำงานมาก และอาจเป็นเหตุ ให้การลงทุนในการประกอบธุรกิจต่าง ๆ ลดน้อยลง อันเป็นสิ่งที่รัฐบาลไม่ต้องการให้เกิดสถานการณ์ เช่นนั้นขึ้น ถาหากจะมีการเพิ่มอัตราให้สูงขึ้น ก็ควรจะรอนจนกว่าระดับความเจริญทางเศรษฐกิจของ

๗๖ ประสงค์ สุขุม "หัวข้อคำบรรยายวิชาการคลัง" (๒๕๐๕) หน้า ๑๑๕ (โรเนียว)

๗๗ คณะสำรวจเศรษฐกิจ โครงการพัฒนาการของรัฐ..... หน้า ๓๐๓

ประเทศสูงกว่าที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน สิ่งที่จะต้องปรับปรุงแก้ไขก็คือ หาทางให้การจัดเก็บภาษีเงินได้นี้มีประสิทธิภาพและรัดกุมมากขึ้น เพื่อลดหรือทำให้หมดไปซึ่งการหลีกเลี่ยงภาษีอันมีอยู่ทั่วไป โดยเฉพาะอย่างยิ่งภาษีเงินได้นิติบุคคล ถ้าการจัดเก็บสามารถทำได้อย่างเต็มที่แล้ว เชื่อว่ารายได้จากภาษีเงินได้จะเพิ่มขึ้นอีกมาก โดยที่มิต้องมีการเพิ่มอัตราภาษีนี้ให้สูงขึ้นอีกเลย.

๒. ภาษีการค้า (Business tax)

เมื่อวันที่ ๓๑ สิงหาคม ๒๕๐๔ ได้มีการประกาศใช้พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๑๘) พ.ศ. ๒๕๐๔ ส่วนหนึ่งที่สำคัญของการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวก็คือ ทำการปรับปรุงหลักการและอัตราจัดเก็บภาษีการค้าเสียใหม่ ผิดไปจากเดิมเป็นอันมาก โดยมีเหตุผลเพื่อให้อะดกในการจัดเก็บและรัดกุมขึ้น ทั้งนี้ โดยยกเลิกภาษีการค้าเดิมนั้นเสีย ยกเลิกอากรแสตมป์เฉพาะที่กำหนดให้ผู้ประกอบการค้าเสียเป็นทรัพย์สิน และยกเลิกภาษีการซื้อโภคภัณฑ์ (Purchase tax) ทั้งหมด แล้วนำเอาภาษีอากรทั้ง ๓ ประเภทดังกล่าวนี้มารวมบัญญัติเป็นภาษีใหม่ เรียกว่า "ภาษีการค้า"

วิธีการจัดเก็บและอื่น ๆ เกี่ยวกับภาษีการค้าใหม่นี้ บัญญัติอยู่ในประมวลรัษฎากรตั้งแต่มาตรา ๗๗ - ๘๓ อัตราการจัดเก็บภาษีการค้าซึ่งคิดจากร้อยละของรายรับนั้น เริ่มต้นต่ำสุดตั้งแต่ร้อยละ ๐.๕ (การรับขนไม่วาดยวิธีการใด หรือการรับจ้างควายนพวง) เรื่อยไปจนกระทั่งถึงสูงสุดร้อยละ ๒๕ (ผลิตหรือนำเข้ามาภายในประเทศซึ่ง วิกกี บรันตี ยิน รัม ไวน์ หรือสุรา อย่างอื่น ๆ) ซึ่งจะเห็นได้ว่า การค้าหรือผลิตสินค้าเพื่อ ถูกเก็บภาษีการค้าในอัตราสูงกว่าการค้าประเภทอื่น ๆ

ที่ว่ากฎหมายภาษีการค้าใหม่นี้สะดวกแก่การจัดเก็บ ก็เพราะว่าตามกฎหมายเก่าจัดเก็บในทุก ๆ ทอดของการประกอบการค้า แต่ตามกฎหมายใหม่นี้เก็บทอดเดียวจากต้นตอที่สุดของการประกอบการค้า เช่นจากผู้นำเข้า ผู้ส่งออก หรือผู้ผลิต ฯลฯ เป็นต้น ซึ่งทำให้สามารถป้องกันการหลีกเลี่ยงชำระภาษีได้มาก

เมื่อเปรียบเทียบกับในอดีตแล้ว ปรากฏว่า รัฐบาลจัดเก็บภาษีการค้าได้สูงขึ้นมาก ตัวเลข

ในตารางที่ ๒๔ แสดงให้เห็นถึงภาษีการค้าที่ประมาณไว้ว่าจะเก็บได้และที่เก็บได้จริงในระหว่าง ๕ - ๖ ปีที่แล้วมา

ตารางที่ ๒๔
จำนวนภาษีการค้าที่ประมาณการไว้และที่เก็บได้จริง
ในระหว่างปีงบประมาณ ๒๕๐๒-๒๕๐๗

(ล้านบาท)

ปีงบประมาณ	ประมาณการ	รายได้จริง	อัตราเพิ่ม - ลดของรายได้จริง (คิดเป็นร้อยละ)
๒๕๐๒	๔๔๕.๐	๔๔๘.๕	-
๒๕๐๓	๕๕๕.๐	๕๕๒.๑	+ ๒๒.๗
๒๕๐๔ (๘ เดือน)	๔๓๕.๐	๔๘๖.๗ ^{๑/}	+ ๑๑.๕
๒๕๐๕	๑,๐๕๔.๘	๑,๓๘๗.๕	+ ๑๒๔.๕
๒๕๐๖	๑,๓๐๐.๐	๑,๕๐๗.๕	+ ๘.๖
๒๕๐๗	๑,๖๐๐.๐	-	-

หมายเหตุ ๑/ รายได้จริง ๑๒ เดือน เทียบ ๒๑๘.๔ ล้านบาท

ที่มา : ตัวเลขประมาณการได้จากสำนักงบประมาณ ตัวเลขรายได้จริงได้จากกรมบัญชีกลาง ยกเว้นปีงบประมาณ ๒๕๐๖ ได้จากสำนักงบประมาณ

เมื่อพิจารณาสถิติจำนวนภาษีการค้าที่รัฐเก็บได้จริงในตารางที่ ๒๔ แล้ว จะเห็นได้ว่ามีจำนวนเพิ่มมากขึ้นทุกปีตามลำดับ ปีที่มีอัตราเพิ่มมากที่สุดคือ ปีงบประมาณ ๒๕๐๕ ซึ่งเพิ่มขึ้นจากปีงบประมาณ ๒๕๐๔ ถึงร้อยละ ๑๒๔.๕ เหตุผลก็คือ เมื่อปลายปีงบประมาณ ๒๕๐๔ ได้มีการเปลี่ยนแปลงวิธีการและอัตราในการจัดเก็บภาษีการค้าใหม่ดังที่กล่าวมาแล้ว แต่ในปีงบประมาณ ๒๕๐๖ ปรากฏว่า รายได้จากภาษีการค้าเพิ่มขึ้นจากปีงบประมาณ ๒๕๐๕ เพียงร้อยละ ๘.๖ เท่านั้น

อย่างไรก็ดี เมื่อเศรษฐกิจของประเทศได้รับการพัฒนาให้ขยายตัวมากขึ้น หรืออีกนัยหนึ่ง

รายได้ประชาชาติสูงขึ้น การติดต่อซื้อขายระหว่างประชาชนก็จะต้องมีมากขึ้น เป็นธรรมดา เพราะ เป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไปว่า เมื่อประชาชนมีรายได้เพิ่มขึ้น ความต้องการที่จะใช้เงินเพื่อการอุปโภคบริโภคจะมีมากขึ้น จึง เป็นเรื่องที่น่าเชื่อว่า รายได้จากภาษีการค้าของรัฐบาลย่อมเพิ่มสูงขึ้นตามอัตราส่วนการ ขยายตัวของธุรกิจ

ในขณะที่ประเทศกำลังพัฒนาอยู่ การผลิตสินค้าและบริการภายในประเทศย่อมเพิ่มขึ้นเรื่อย ๆ ถ้าหากไม่มีการ เก็บภาษีการค้าก็อาจจะทำให้ประชาชนบริโภคผลิตที่เพิ่มขึ้นเสียหมด แทนที่จะได้นำผลิตผล เหล่านี้ไปขายต่างประเทศ เพื่อให้ได้เงินตราต่างประเทศมาใช้ในการพัฒนา และจะทำให้มีการใช้ทรัพยากรอันมีอยู่อย่างจำกัดไปในการผลิตสินค้าอุปโภคบริโภค (Consumption goods) แทนที่จะนำไปใช้ในการผลิตสินค้าประเภท (Capital goods) ซึ่งการพัฒนาเศรษฐกิจต้องการ ด้วยเหตุดังกล่าวนี้การ เก็บภาษีการค้าจึง เป็นสิ่งที่ควรกระทำ

๓ ภาษีสรรพสามิต (Excise taxes)

ภาษีสรรพสามิต หรือ อากรสรรพสามิต (Excise duties) นี้ เป็นภาษีทางอ้อม (Indirect taxes) อย่างหนึ่ง เพราะผู้ผลิตและผู้จำหน่ายสามารถผลักภาระภาษีไปยังประชาชนผู้ซื้อได้ ภาษีสรรพสามิตนี้ คือภาษีซึ่งเรียกเก็บจากสินค้าที่ผลิต ทำขึ้นในโรงงานขาย ใช้ หรือขนย้าย ไปขายในประเทศ หรือได้รับเอกสิทธิ์ต่าง ๆ และโดยทั่วไปหมายถึงภาษีเกี่ยวกับค่าธรรมเนียมใบอนุญาต แต่ไม่รวมถึงความถึงรายได้ผูกขาด และรายได้เงินมิใช่เป็นอากรที่เก็บแก่สิ่งของ ในอดีตนั้น รัฐบาลจัดเก็บภาษีสรรพสามิตบางอย่างในอัตราที่ต่ำมาก อย่างผิดความจริง ทั้ง ๆ ที่

.....

ผลิตภัณฑ์เพื่อบางอย่างนั้นสามารถจะรับภาระภาษีได้เพิ่มขึ้นอีกมาก^{๗๔} อย่างไรก็ตาม สิ่งนี้ได้รับภาระภาษีแล้วเป็นส่วนมาก

หลักการที่สำคัญในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตนี้มีอยู่หลายประการ กล่าวคือ ถ้าจะให้ได้เงินมากพอสมควรแล้ว จะต้องเก็บภาษีของที่โชก้นแพร่หลายทั่วไป ซึ่งจะทำให้ภาระภาษีกระจายทั่วๆ ไป ไม่เป็นภาระหนักแก่ใคร การเก็บภาษีแก่การผลิตภายในประเทศนี้ จะใช้วิธีเก็บแก่วัตถุดิบที่ใช้ในการหัตถกรรมก็ได้ หรือจะเก็บแก่สินค้าที่ทำสำเร็จรูปแล้วก็ได้ แต่มีผลแตกต่างกันตรงที่ว่า ถ้าจัดเก็บระหว่างผลิตแล้ว สินค้าจะมีราคาแพงกว่า เพราะผู้ผลิตต้องเสียภาษีล่วงหน้าไปนานกว่า จะขายสินค้าของตนได้ ผู้ผลิตจึงรวมเงินภาษีและดอกเบี้ยเข้าไปกับราคาสินค้านั้นด้วย ถ้าจัดเก็บเมื่อผลิตเสร็จแล้ว หรือขณะจำหน่าย ผู้ขายจะได้รับเงินภาษีคืนทันทีจากผู้ซื้อ การเก็บภาษีจากสินค้าที่ผลิตสำเร็จแล้วนั้น อาจจัดเก็บได้ในอัตราภาษีต่างๆ กันตามคุณภาพ เช่น สุรา ก็เก็บตามปริมาณของแอลกอฮอล์ เป็นต้น การเก็บภาษีสรรพสามิตควรให้เป็นไปตามหลักความสะดวก คือควรเก็บขณะขนย้ายจากโรงงานไปจำหน่าย นอกจากนี้การเก็บภาษีขณะขนย้ายจากโรงงานนั้น ยังเป็นทางป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีอากรได้มากที่สุด เพราะว่า เจ้าหน้าที่ผู้จัดเก็บสามารถควบคุมได้ง่ายกว่าเมื่อของออกไปจากโรงงานแล้ว^{๘๐}

ภาษีสรรพสามิตนี้ทำรายได้ให้แก่รัฐเพิ่มสูงขึ้นทุกปี ดังจะเห็นได้จากจำนวนภาษีอากรที่กรมสรรพสามิตจัดเก็บได้ในระหว่าง ๔ - ๕ ปีที่แล้วมา ดังปรากฏในตารางที่ ๒๕

๗๔

คณะสำรวจเศรษฐกิจฯ โครงการพัฒนาการของรัฐ..... หน้า ๓๐๕

๘๐

พระราชวงศ์เธอพระองค์เจ้าวิวัฒนไชย กฎหมายการคลัง หน้า ๑๔๗

ตารางที่ ๒๕
ภาษีสรรพสามิตที่เก็บได้จริงในระหว่างปีงบประมาณ ๒๕๐๓ - ๒๕๐๖

(ล้านบาท)

ประเภท	๒๕๐๓	๒๕๐๔ (๙ เดือน)	๒๕๐๕	๒๕๐๖
ภาษีและแสตมป์สุรา	๑๕๕.๑	๑๒๘.๓	๑๗๙.๐	๑๙๔.๒
ค่าปรับสุรา	- ๑/	๓๑.๒	๕๑.๐	๔๒.๗
ค่าใบอนุญาตประมุลสุรา	๕๙.๙	๒.๕	๓.๐	๔.๖
ภาษีเบียร์	๒๓.๖	๑๙.๙	๒๕.๔	๔๑.๖
ภาษีเครื่องดื่มไม่มีแอลกอฮอล์	๓๑.๖	๒๕.๐	๓๖.๙	๔๒.๓
ภาษีไม้ซีกไฟและเครื่องซีกไฟ	๑.๕	๑.๖	๑.๘	๑๗.๗ - ๒/
แสตมป์ยาสูบ	๓๘.๔	๓๐.๗	๒๙.๑	๒๙.๒
เงินช่วยราชการยาสูบและไฟ	๒๖๖.๕	๑๙๘.๖	๓๖๙.๖	๓๘๑.๖
ภาษีซิเมนต์	๑๐.๓	๑๐.๓	๑๕.๑	๑๖.๕
แสตมป์ยานักต	๕.๑	๓.๗	๕.๗	๖.๖
ค่าใบอนุญาตอื่นด้านสรรพสามิต	๓.๐	๑.๘	๕.๙	๒.๕
รายได้เบ็ดเตล็ดอื่น	-	๐.๓	๐.๓	๐.๗
รวม	๕๙๕.๐	๔๕๓.๙ ๓/	๗๓๒.๘	๗๘๐.๒
อัตราเพิ่ม-ลดของรายได้จริง (คิดเป็นร้อยละ)	-	+ ๑.๓	+ ๒๐.๐	+ ๖.๔

หมายเหตุ ๑/ ค่าปรับสุราของปีงบประมาณ ๒๕๐๓ รวมอยู่ในค่าใบอนุญาตประมุลสุรา

๒/ รวมเงิน ก.ศ.ส. ไม้ซีกไฟ จำนวน ๑๕.๙ ล้านบาทด้วย

๓/ รายได้จริง ๑๒ เดือน เท่ากับ ๖๐๓.๑ ล้านบาท

ที่มา : สำหรับปีงบประมาณ ๒๕๐๓ - ๒๕๐๕ ได้จากกรมบัญชีกลาง ปีงบประมาณ ๒๕๐๖ ได้จากสำนักงานงบประมาณ

จะเห็นได้จากตารางที่ ๒๕ ว่า รายได้ของรัฐบาลจากภาษีสรรพสามิตสูงขึ้นตามลำดับทุกปี แต่อัตราการเพิ่มขึ้นของรายได้จากภาษีนี้ไม่สม่ำเสมอ กล่าวคือ ปีงบประมาณ ๒๕๐๔ เพิ่มขึ้นจากปีงบประมาณ ๒๕๐๓ เพียงร้อยละ ๑.๓ ปีงบประมาณ ๒๕๐๕ เพิ่มขึ้นจากปีงบประมาณ ๒๕๐๔ ถึงร้อยละ ๒๐.๐ แต่อัตราเพิ่มของปีงบประมาณ ๒๕๐๖ จากปีงบประมาณ ๒๕๐๕ กลับลดลงเหลือเพียงร้อยละ ๖.๔ เท่านั้น โดยเฉลี่ยแล้วตั้งแต่ปีงบประมาณ ๒๕๐๓ - ๒๕๐๖ มีอัตราเพิ่มประมาณร้อยละ ๙ ต่อปี

เมื่อพิจารณาอัตราการเพิ่มของภาษีสรรพสามิตแล้ว จะเห็นได้ว่า อัตราการเพิ่มในระหว่างปีงบประมาณ ๒๕๐๗ - ๒๕๐๘ ที่เจ้าหน้าที่ได้ประมาณไว้ว่า รัฐบาลจะต้องพยายามเก็บภาษีให้ได้เพิ่มขึ้นร้อยละ ๙ ต่อปีนั้น สำหรับภาษีสรรพสามิตมีทางที่จะเป็นไปได้ เพราะการผลิตสินค้าต่างๆ ที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตนั้นจะมีจำนวนเพิ่มขึ้นตามลำดับการขยายตัวของเศรษฐกิจของประเทศ ตามการเพิ่มขึ้นของประชากร และตามรายได้ที่เพิ่มขึ้นของเอกชน

ภาษีสรรพสามิตที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน เป็นระบบภาษีที่ดีพอสมควร และไม่มีเหตุผลใด ๆ ที่จะต้องตัดภาษีประเภทนี้ออกจากระบบภาษีอากรของประเทศ ภาษีสรรพสามิตสามารถทำรายได้ให้แก่รัฐบาลมากพอสมควร และภาระของภาษีสรรพสามิตก็ไม่เป็นสิ่งที่ขัดต่อผลประโยชน์ของสังคมในส่วนตัวรวม มีผู้เคยแสดงความเห็นว่า รัฐบาลควรที่จะเพิ่มอัตราภาษีสรรพสามิตที่เรียกเก็บจากสุราและยาสูบให้สูงขึ้นอีก แต่ก็มีผู้คัดค้านว่า การกระทำเช่นนั้นจะมีผลเสียมากกว่าผลดี โดยให้เหตุผลว่า การเพิ่มอัตราภาษีอากรจะทำลายแหล่งรายได้ประเภทนี้ของรัฐ โดยจะมีการหลีกเลี่ยงกฎหมายกันมากขึ้น ^{๕๑}

มีผู้เสนอความเห็นไว้ว่า ถ้าหากรัฐบาลต้องการรายได้จากภาษีสรรพสามิตเพิ่มขึ้นในขณะนี้ ก็อาจจะมีการเพิ่มภาษีจากการผลิตบางประเภทได้ โดยเฉพาะอย่างยิ่งการผลิตสินค้าประเภทที่ได้รับการส่งเสริมตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน ทั้งนี้ ก็โดยเหตุผลที่ว่า การผลิตสินค้าเหล่านี้ได้รับประโยชน์จากรัฐบาลมากมายในการก่อตั้งกิจการขึ้นมา โดยรัฐบาลยกเว้นและลดหย่อนภาษีอากรบางประเภทให้ในระยะเวลาดำเนินการ ดังนั้น รัฐบาลก็ควรจะมีส่วนในรายได้นั้นบ้าง ^{๕๑}

อรุณ ชรรมนโน "ระบบภาษีอากรสำหรับการพัฒนา" สรรพพจนานุกรม ปีที่ ๙ เล่มที่ ๑ (มกราคม ๒๕๐๕) หน้า ๑๘

ในเมื่อ กิจการ เหล่านี้เป็นปีกแฉกมันคงดีแล้ว แต่ทั้งนี้ รัฐบาลจะต้องพิจารณาอย่างรอบคอบ เพื่อ
มิให้ภัยนั้นเป็นสาเหตุทำลายการ ประกอบกิจการใหม่ ๆ ภายในประเทศได้ และภาษีสรรพสามิต
ที่เสนอให้เก็บจากการผลิตต่าง ๆ นี้ ก็ควรจะเป็นเพียงชั่วคราวเท่านั้น เมื่อระดับการพัฒนา
เศรษฐกิจของประเทศสูงขึ้นแล้ว ก็ควรจะได้เลิกเก็บภาษีการผลิตนี้ และหาวิธีการนำระบบภาษีใหม่ ๆ
ที่เหมาะสมต่อสถานการณ์เศรษฐกิจในขณะนั้นมาใช้ต่อไป ^{๘๒}

๔ อากรศุลกากร (Customs duties)

อากรศุลกากรซึ่ง เป็นภาษีทางอ้อมอย่างหนึ่งนั้น เป็นแหล่งรายได้ที่ใหญ่ที่สุดของรัฐบาลไทย
อากรศุลกากรนี้ ประกอบด้วยอากรขาเข้า (Import duties) และอากรขาออก (Export
duties) อากรขาเข้า และอากรขาออกนี้ ทำรายได้ให้แก่รัฐบาลประมาณร้อยละ ๘๐ ของรายได้
ทั้งหมดของรัฐบาลเสมอมา และมากกว่าร้อยละ ๘๐ ของจำนวนดังกล่าวเป็นส่วนที่ได้มาจากอากร
ขาเข้า

การจัดเก็บอากรขาเข้าและขาออกของประเทศไทย เป็นไปตามบัญญัติในพระราชบัญญัติ
พิทักษ์อากรศุลกากร พ.ศ. ๒๔๗๕ ซึ่งได้รับการแก้ไขเปลี่ยนแปลงมาหลายครั้งแล้ว รัฐบาลเก็บอากร
ขาออกแก่ผลิตภัณฑ์ ๖ ประเภท คือ ข้าว ยางดิบ ไม้สัก ไม้ยาง พืชสัตว์ และอื่น ๆ ส่วนอากร
ขาเข้านั้นจัดเก็บแก่สินค้าหลายพันชนิด ในปัจจุบันกฎหมายที่เป็นแม่บทในการจัดเก็บ คือพระราช
กำหนดพิทักษ์อากรศุลกากร ๒๕๐๓ ^{๘๓} โดยได้ยกเลิกพระราชบัญญัติ และพระราชกำหนดฉบับก่อน ๆ
เสียทั้งสิ้น รวมทั้งประกาศคณะปฏิวัติฉบับที่ ๘๘ ลงวันที่ ๑๓ มกราคม ๒๕๐๒ ด้วย พระราช
กำหนดฉบับดังกล่าวนี้ได้รับการยืนยันให้ผลบังคับใช้โดยพระราชบัญญัติพระราชกำหนดพิทักษ์อากร
ศุลกากร พ.ศ. ๒๕๐๓ ^{๘๔} เหตุผลในการประกาศใช้พระราชกำหนดฉบับนี้ ก็คือ

.....

^{๘๒}
"เรื่องเดียวกัน"

^{๘๓} พระราชกำหนดพิทักษ์อากรศุลกากร พ.ศ. ๒๕๐๓ ราชกิจจานุเบกษา เล่ม ๗๗ ตอนที่ ๗๗
วันที่ ๓ มีนาคม ๒๕๐๔ ฉบับพิเศษ

^{๘๔}
พระราชบัญญัติโอนมติพระราชกำหนดพิทักษ์อากรศุลกากร พ.ศ. ๒๕๐๔ ราชกิจจานุเบกษา
เล่ม ๗๗ ตอนที่ ๒๐ วันที่ ๘ มีนาคม ๒๕๐๓

เนื่องด้วยกฎหมายพิกัดอัตราศุลกากรที่ใช้อยู่ในปัจจุบันนี้ ได้เข้ามาเป็นเวลา
 ถึง ๒๔ ปี และมีการแก้ไขเพิ่มเติมแล้ว ถึง ๑๗ ครั้ง ทำให้ไม่สะดวกและ
 ยุ่งยากแก่การใช การจัดทำแนกประเภทสินค้าเพื่อกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร
 ที่ใช้อยู่ในขณะนี้ ก็เพียงจำแนกประเภทใหญ่ ๆ ออกเป็น ๑๕๕ ประเภท
 เท่านั้น และนับว่ายังไม่ละเอียดเพียงพอสำหรับสมัยปัจจุบัน ซึ่งโลกได้มี
 วิชาการในการประดิษฐ์สิ่งของแปลก ๆ ใหม่ ๆ ขึ้นมากมาย จึงทำให้
 มีปัญหาเกิดขึ้นอยู่เสมอว่า ของอย่างใดควรจัดเข้าในพิกัดอัตราอากร
 ประเภทไหน และเป็นเหตุให้อัตราอากรสำหรับสินค้ามากประเภทเกินไป
 โดยไม่เหมาะสม ในทางการค้าและการศุลกากรระหว่างประเทศนั้น การที่
 แต่ละประเทศจัดทำแนกประเภทสินค้าในพิกัดอัตราอากรไม่สอดคล้องต่อกัน
 ย่อมทำให้เกิดความไม่สะดวกด้วยประการทั้งปวง ในการประชุมคณะผู้ดำเนิน
 การบริหารงานศุลกากรของประเทศต่าง ๆ ซึ่งคณะกรรมการเศรษฐกิจ
 แห่งเอเชียและตะวันออกไกล (ECAFE) ได้จัดให้มีขึ้นที่กรุงเทพฯ เมื่อ
 พ.ศ. ๒๕๐๑ ก็ยังมีวัตถุประสงค์ที่จะให้ประเทศต่าง ๆ รวมมือกันในทาง
 ศุลกากร โดยจัดระบบการศุลกากรให้เป็นมาตรฐานเดียวกันเป็นข้อสำคัญ
 ฉะนั้น จึงเป็นการสมควรปรับปรุงกฎหมายพิกัดอัตราศุลกากรนี้เสียใหม่ ด้วย
 วิธีจัดทำแนกประเภทสินค้าขึ้นใหม่ทั้งหมด โดยถือตามแบบการจำแนกประ-
 เภทสินค้าแห่งกรุงบรัสเซล (Brussels Nomenclature) เป็นหลัก อัน
 เป็นที่นิยมใช้กันทั่วไป แต่ก็ได้มีการแก้ไขเปลี่ยนแปลงบ้างตามสมควร เพื่อให้
 เหมาะสมกับสภาพของประเทศไทย ซึ่งจะยังให้เกิดความสะดวกในทางการ
 ค้า การส่งเสริมอุตสาหกรรมภายในประเทศ และการศุลกากรระหว่าง
 ประเทศขึ้นอีกเป็นอันมาก เพราะได้จำแนกประเภทสินค้าออกไว้อย่างละเอียด
 ถึง ๑,๐๘๗ ประเภทใหญ่ ๆ ทั้งสามารถจะปรับระดับอัตราอากรให้เป็น
 ขรรณแก่สังคมได้ยิ่งขึ้น เพราะตามแบบการจำแนกประเภทสินค้าแห่งกรุง
 บรัสเซลนี้ ได้จัดทำสารบัญรายชื่อสินค้าเรียงตามตัวอักษรไว้ให้รู้วา สินค้า

นั้น ๆ เข้าพิกัดอัตราอากรประเภทใดก็ได้กำหนดไว้ พร้อมทั้งมีคำอธิบายประกอบ
โดยชัดเจนด้วย

ซึ่งจะเห็นได้ว่า พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. ๒๕๐๓ นี้ นอกจากจะก่อให้เกิด
เกิดความสะดวกในทางปฏิบัติจัดเก็บหลายประการแล้ว ก็ยังมีวัตถุประสงค์ที่จะให้เกิดความสะดวก
ในทางการค้า การส่งเสริมอุตสาหกรรมภายในประเทศ และการศุลกากรระหว่างประเทศอีกด้วย
นอกจากนี้ยังสามารถที่จะปรับระดับอัตราอากรให้เป็นธรรมแก่สังคมได้ยิ่งขึ้น

นโยบายที่สำคัญในค่านาการศุลกากรนี้ มี ๒ ประการ คือ เพื่อเพิ่มรายได้ให้แก่รัฐ
ประการหนึ่ง และส่งเสริมพัฒนาการทางเศรษฐกิจของประเทศ โดยการตั้งกำแพงภาษีเป็นการ
ส่งเสริมการผลิตที่จำเป็นบางประการภายในประเทศอีกประการหนึ่ง ดังจะเห็นได้ว่าตามนิยาม
พิกัดอัตราศุลกากรฉบับใหม่ ได้เพิ่มอัตราอากรขาเข้าที่จัดเก็บแก่สินค้าเพื่อเพิ่มขึ้นอีกมาก และ
ขณะเดียวกันก็ลดอัตราลงสำหรับสิ่งของและเครื่องมือเครื่องใช้ต่าง ๆ ที่จำเป็นสำหรับการเกษตร
และการศึกษา

ประเทศที่มีรายได้สูงนั้น มักไม่เก็บภาษีแก่สินค้าที่ส่งออกไปจำหน่ายนอกประเทศเลย
แต่ประเทศที่มีรายได้ต่ำ โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ประเทศซึ่งสินค้าออกส่วนใหญ่เป็นผลิตภัณฑ์ทางเกษตร
นั้น มักเก็บอากรแก่สินค้าออกกันแทบทุกประเทศ เพราะอากรขาออกเก็บได้ง่ายกว่าภาษีทางตรงมาก
อย่างไรก็ตาม อากรขาออกนั้นยอมมีข้อเสียอยู่ ๒ ประการ ประการแรกทำให้รายได้ซึ่งจะจัดเก็บได้
ไม่แน่นอน เพราะจำนวนที่จะเก็บขึ้นอยู่กับมูลค่าและปริมาณของสินค้าออก ซึ่งมักจะไหวตัวอยู่เสมอ
ประการต่อมา อากรขาออกมีผลทำให้มูลค่าและผู้ส่งออกได้กำไรน้อยลง และทำให้ราคาสินค้าออก
ของประเทศที่จัดเก็บแพงกว่าของประเทศอื่น ซึ่งอาจทำให้ประเทศผู้ซื้อหันไปซื้อสินค้านั้น
จากประเทศอื่น ๆ ก็ได้

สำหรับประเทศนั้น ในอนาคตอันใกล้นี้ รัฐบาลควรที่จะเก็บภาษีศุลกากรในแบบ
ปัจจุบันต่อไป เพราะภาษียังเป็นแหล่งรายได้ชั้นสำคัญที่สุดของรัฐ ที่จะนำมาใช้ในการพัฒนา

เศรษฐกิจของประเทศ แต่ในระยะยาวแล้วรัฐบาลควรลดการพึ่งพาสกุลากรให้ลดลง โดยหัน
มาพึ่งภาษีทางตรงให้มากขึ้น เพราะอากรขาออกมีผลเสียดังกล่าวมาแล้ว และอากรขาเข้านั้น
ก็เป็นภาษีที่มีลักษณะถดถอยหลัง (Regressive)

จากตารางที่ ๒๒ จะเห็นได้ว่า รัฐบาลจัดเก็บภาษีศุลกากรได้สูงขึ้นทุกปี

ตารางที่ ๒๒

จำนวนรายได้จากอากรขาเข้าและอากรขาออกของรัฐบาลที่เก็บได้จริง
ในระหว่างปีงบประมาณ ๒๕๐๒ - ๒๕๐๖

(ล้านบาท)

ประเภท	๒๕๐๒	๒๕๐๓	๒๕๐๔ (๕ เดือน)	๒๕๐๕	๒๕๐๖
อากรขาเข้า	๑,๗๕๒.๘	๒,๐๔๕.๕	๑,๗๘๐.๘	๒,๕๐๓.๕	๒,๗๐๒.๕
อากรขาออก	๕๘.๖	๕๘.๖	๗๒.๕	๓๕๘.๕	๓๓๕.๐
รวม	๒,๒๑๑.๔	๒,๕๓๘.๑	๒,๑๐๓.๓/	๒,๘๖๒.๕	๓,๐๓๗.๖
อัตราเพิ่ม-ลดของ รายได้จริง (คิด เป็นร้อยละ)	-	+ ๑๕.๓	+ ๖.๘	+ ๕.๕	+ ๖.๑

หมายเหตุ ๒/ รายได้จริง ๑๒ เดือน เท่ากับ ๒,๗๑๓.๕ ล้านบาท

ที่มา: ตัวเลขของปีงบประมาณ ๒๕๐๒ - ๒๕๐๕ ได้จากกรมบัญชีกลาง
ส่วนตัวเลขของปีงบประมาณ ๒๕๐๖ ได้จากสำนักงานประมาณ

แต่ตั้งแต่ปีงบประมาณ ๒๕๐๕ เป็นต้นมาจำนวนภาษีมีอัตราการเพิ่มต่ำกว่าในระหว่าง
ปีงบประมาณ ๒๕๐๒ - ๒๕๐๔ ทั้งนี้ ก็เพราะรัฐบาลมีนโยบายส่งเสริมการลงทุนภายในประเทศ
ด้วยการลดหรือยกเว้นภาษีวัตถุดิบ เครื่องจักร เครื่องมือให้แก่ผู้ที่ได้รับการส่งเสริม จึงทำให้
อัตราการเพิ่มของอากรขาเข้าที่รัฐจัดเก็บได้ต่ำลงไป สำหรับอากรขาออกนั้นในระยะหลัง ๆ
นี้เก็บได้จำนวนน้อยลงด้วยซ้ำไป

ดังได้กล่าวแล้วว่าอากรขาเข้าและอากรขาออกนี้เป็นแหล่งของรายได้ที่ใหญ่ที่สุดของ
รัฐบาล กล่าวคือทำรายได้ให้แก่รัฐปีละประมาณร้อยละ ๔๐ ของรายได้ทั้งสิ้นของรัฐบาลเสมอ
มา ดังนั้น ปัญหาที่ว่ารัฐบาลจะสามารถหาเงินมาใช้จ่ายตามโครงการพัฒนาการเศรษฐกิจได้
เพียงพอหรือไม่ จึงขึ้นอยู่กับจำนวนภาษีศุลกากรที่จะเก็บได้เป็นอย่างมาก ในตอนต่อจากนี้ไป
ผู้เขียนจะพิจารณาถึงอนาคตของรายได้จากภาษีศุลกากรนี้ในระหว่างปีงบประมาณ ๒๕๐๗ -
๒๕๐๘ โดยจะกล่าวถึงอากรขาออกและอากรขาเข้าตามลำดับ

รัฐบาลเก็บอากรขาออกแก่ผลิตภัณฑ์ ๖ ประเภทคือ ข้าว ยางดิบ ไม้สัก ไม้ยาง
หนังสัตว์ และอื่น ๆ อากรขาออกสำหรับข้าวจะได้นำไปพิจารณารวมกับเรื่องค่าพรีเอมิอัมข้าวในตม
ต่อไป ในที่นี้จะได้พิจารณาถึงอากรขาออกที่จะเก็บได้จากยางดิบและไม้สักเท่านั้น ส่วนอากรขา
ออกที่เก็บได้จากไม้ยาง หนังสัตว์ และอื่น ๆ นั้น รวมแล้วมีจำนวนประมาณปีละ ๑๐ ล้านบาท
เศษเท่านั้น ซึ่งนับว่ามีจำนวนน้อยมาก จึงไม่ขอนำมาพิจารณาในที่นี้

สำหรับข้างนั้น ราคาในตลาดโลกได้ตกลงเรื่อย ๆ เป็นเวลา ๒ - ๓ ปีมาแล้ว
 สาเหตุก็คือปัญหาเรื่องอุปสงค์และอุปทาน กล่าวคือ สหรัฐอเมริกาซึ่งเป็นประเทศที่รับซื้อยางดิบ
 จากประเทศไทยมากที่สุดประเทศหนึ่ง ได้เริ่มระบายยางออกจากกองสะสมที่ได้สะสมไว้ด้วย
 เหตุผลทางยุทธศาสตร์ การปฏิบัติดังกล่าวของสหรัฐอเมริกานี้ทำให้อุปทานของยางดิบในตลาด
 โลกมีมากขึ้น หนึ่ง ในเวลาต่อ ๆ ไป ยางธรรมชาติยังจะต้องประสบกับการแข่งขันของยางเทียมอีก
 ด้วย ดังนั้น อนาคตของอากาศราออกที่จะเก็บได้จากยางจึงไม่แน่นอนนัก

ในกรณีไม้สักซึ่งเคยเป็นสินค้าออกที่มีความสำคัญเป็นลำดับที่ ๔ รองจากข้าว ยาง
 และข้าวโพก ก็เช่นเดียวกับยางดิบ กล่าวคือ เนื่องจากผลิตใ้ทยลง ประกอบกับนโยบายสงวนป่าไม้
 ของรัฐบาล จึงไม่สามารถหวังได้ว่าในระหว่าง ๓ - ๔ ปีข้างหน้ารัฐบาลจะเก็บอากาศราออกไม้
 สักได้เพิ่มขึ้นมากนัก

เกี่ยวกับอากาศราเข้านั้น ควรจะมีแนวโน้มในอนาคตดีกว่าอากาศราออก เพราะใน
 ระหว่างที่ประเทศกำลังได้รับการพัฒนาเศรษฐกิจอยู่ตามแผนพัฒนาการเศรษฐกิจ พ.ศ. ๒๕๐๔ -
 ๒๕๐๘ นี้ จะต้องมีการสั่งซื้อสินค้าประเภททุน เช่น เครื่องจักรกล เครื่องมือเครื่องใช้และวัสดุอุปกรณ์
 ต่าง ๆ เข้ามาสำหรับใช้ในการพัฒนามากขึ้น ถึงแม้ว่าสินค้าประเภทเหล่านี้จะได้รับการลดหย่อน
 อากาศราเข้าตามนโยบายส่งเสริมการลงทุนของรัฐบาลก็ตาม ส่วนสินค้าเข้าประเภทอื่นที่มีแนวโน้ม
 ที่จะเพิ่มขึ้น นอกจากนั้นรัฐบาลยังอาจขึ้นอัตราภาษีสินค้าบริโภคบาง อย่างที่จัดว่ามีภาระผูกพันสูง
 ตามรายได้ (Income Elasticity) ได้อีกมาก เพราะผู้ที่ซื้อสินค้าฟุ่มเฟือยเข้ามาอุปโภค
 บริโภคนั้นย่อมมีความสามารถ

ในการรับภาระภาษีได้มากอยู่แล้วโดยไม่ได้รับความกระเทือนแต่อย่างใด

โดยสรุปแล้ว รายได้ของรัฐบาลจากภาษีศุลกากรในระยะเวลาต่อไปจะไม่ลดลง ทั้งนี้ ควบเหตุผลหลายประการ คือ ประการแรกเมื่อรายได้ของประชาชนสูงขึ้นเนื่องมาจากกระตือรือร้นพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศสูงขึ้นแล้วประชาชนก็ย่อมมีความต้องการสินค้าและบริการต่าง ๆ มากขึ้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งสินค้าแปลก ๆ ใหม่ ๆ ซึ่งอุตสาหกรรมภายในประเทศยังไม่สามารถผลิตเพื่อสนองความต้องการได้ จึงจำเป็นต้องสั่งซื้อจากต่างประเทศ เหตุผลอีกประการหนึ่งก็คือ ประเทศไทยมีลักษณะเป็นประเทศเปิดต่อการค้าระหว่างประเทศทั้งโลกมาแล้ว ถึงแม้ว่าในระยะเวลาต่อไปการผลิตต่าง ๆ ภายในประเทศจะเพิ่มขึ้นก็ตาม แต่ประเทศไทยก็คงจะไม่สามารถแยกตัวออกจากตลาดการค้าต่างประเทศได้ เพราะประเทศไทยจำเป็นต้องส่งผลิตผลทางเกษตรออกไปจำหน่ายต่างประเทศ และต้องสั่งซื้อสินค้าจากต่างประเทศที่ไม่สามารถผลิตได้เองภายในประเทศอีกมาก

อย่างไรก็ตาม ถึงแม้รายได้จากภาษีศุลกากรในระยะเวลาต่อไปอีกนานจะไม่ลดจำนวนลงก็ตาม แต่เมื่อเปรียบเทียบกับภาษีอากรชนิดอื่น ๆ แล้ว อัตราส่วนของภาษีศุลกากรต่อจำนวนภาษีอากรที่เก็บได้ทั้งสิ้นอาจจะลดลง ซึ่งเป็นประสภาวะการณ์ที่ปรากฏอยู่ในประเทศที่เจริญแล้วแทบทุกประเทศ ตัวอย่างเช่น ในสหรัฐอเมริกาเมื่อปี ค.ศ. ๑๙๕๔ รัฐบาลเก็บภาษีศุลกากรให้คิดเป็นร้อยละ ๔๔.๑ ของรายได้ทั้งหมด แต่ในปี ค.ศ. ๑๙๕๕ รายได้จากภาษีศุลกากรคิดได้เพียงร้อยละ ๐.๘ ของรายได้ทั้งหมดเท่านั้น ทั้งนี้ เนื่องจากว่าเพื่อประเทศมีความเจริญในทางเศรษฐกิจมากขึ้นแล้ว การเก็บภาษีภายในประเทศจะทำได้โดยสะดวกขึ้น และก็มีจะมีการปฏิรูประบบภาษีอากรให้เหมาะสมกับสภาพการณ์ทางเศรษฐกิจด้วย

๕. พรีเมียมข้าว (Rice premium)

ลักษณะพิเศษของระบบการจัดหารายได้ของรัฐบาลไทยก็คือ การจัดเก็บ
ค่าพรีเมียมจากการอนุญาตให้พ่อค้าส่งข้าวและผลิตภัณฑ์ข้าวออกไปจำหน่ายต่างประเทศ
ทั้งนี้โดยแบ่งข้าวและผลิตภัณฑ์ข้าวออกเป็น ๖ ประเภท คือ ข้าวเจ้าขาว ข้าวเหนียว
ข้าวกล้อง ข้าวหนึ่ง แบ่งขาวทุกชนิด และเส้นหมี่ที่ทำจากข้าว

แต่เดิมมา การส่งข้าวออกไปจำหน่ายต่างประเทศ พอค้ากระทำกันเองตามวิถีทางของการค้า แต่พอสงครามโลกครั้งที่ ๒ สงบลงใหม่ ๆ รัฐบาลก็เข้าผูกขาดขายข้าวให้แก่ต่างประเทศเสียเอง โดยมีสำนักงานข้าวเป็นเจ้าหน้าที่ ทั้งนี้ เพราะประเทศไทยเป็นประเทศเดียวที่สามารถส่งข้าวออกไปจำหน่ายต่างประเทศได้ เนื่องจากได้รับความเสียหายจากสงครามโลกครั้งที่ ๒ น้อยที่สุด การที่รัฐได้เข้าดำเนินการผูกขาดขายข้าว นั้น เป็นเหตุผลในทางเศรษฐกิจ กล่าวคือ รัฐจำต้องคัดถอนกำไรส่วนเกิน อันเนื่องมาจากความแตกต่างของระดับราคาข้าวภายในประเทศและในตลาดต่างประเทศ ทั้งนี้ เพื่อป้องกันมิให้เกิดเงินเพื่อ เหตุผลอีกประการหนึ่งก็คือ ข้าวเป็นอาหารหลักที่จำเป็นที่สุดของคนไทย รัฐจึงต้องพยายามรักษาระดับราคาข้าวภายในประเทศให้อยู่ในระดับที่สมควร เพื่อป้องกันความเดือดร้อนของผู้บริโภคภายในประเทศ และเพื่อป้องกันมิให้มีการส่งข้าวออกไปขายนอกประเทศมากเกินไป รัฐบาลได้กำไรจากการค้าข้าวเป็นจำนวนมาก ประมาณ ๑ ใน ๕ หรือ ๑ ใน ๖ ของรายได้ทั้งปีของรัฐบาล กล่าวคือ ปี ๒๔๕๓ ได้ ๑๔๐ ล้านบาท ปี ๒๔๕๔ ได้ ๑๓๐ ล้านบาท ปี ๒๔๕๕ ได้ ๓๖๒ ล้านบาท ปี ๒๔๕๖ ได้ ๖๕๕ ล้านบาท และปี ๒๔๕๗ ได้ถึง ๗๑๘ ล้านบาท ^{๘๕} รายได้ดังกล่าวนี้ไม่รวมอากรขาออก ภาษีเงินได้ที่เก็บจากผู้ค้าข้าวและกำไรในการซื้อขายเงินตราต่างประเทศ ซึ่งผู้ส่งข้าวออกต้องนำมาขายให้แก่ธนาคารแห่งประเทศไทยในอัตราราชการ ^{๘๖}

ครั้งเมื่อ พ.ศ. ๒๔๕๗ ซึ่งราคาข้าวของประเทศไทยในตลาดโลกมีอัตราสูงกว่าของประเทศอื่น ๆ ในขณะเดียวกันความขาดแคลนข้าวได้บรรเทาความรุนแรงลง เนื่องจากประเทศผู้ส่งข้าวออกจำหน่ายอื่น ๆ รวมทั้งประเทศผู้ซื้อเองต่างก็พยายามเพิ่มปริมาณการผลิตข้าวได้มากขึ้น ตลาดข้าวของไทยในต่างประเทศจึงหดตัวลงในปี ๒๔๕๗ การผูกขาดโดยรัฐบาลจึงยุติลง รัฐบาลได้อนุญาตให้เอกชนทำการค้าข้าวกับต่างประเทศได้ เมื่อ ๑ มกราคม ๒๔๕๘ รายได้ที่รัฐบาลเคยได้จากการผูกขาดขายข้าวให้ต่างประเทศ จึงต้องสูญเสียไป ดังนั้น รัฐบาลจึงเก็บพรีเมียมจากการอนุญาตส่ง

^{๘๕} + ป่วย และ สุภาพ เศรษฐกิจแห่งประเทศไทย หน้า ๑๑๖ - ๑๑๗

^{๘๖} "เรื่องเดียวกัน" หน้า ๑๘

ชาวออกนอกประเทศเป็นการชดเชย อย่างไม่ก็ตาม ในปัจจุบันการซื้อขายข้าวโดยตรงระหว่าง
รัฐบาลไทยกับรัฐบาลต่างประเทศ (Government to Government Contract หรือที่เรียก
ว่า G to G) ก็ยังมีอยู่บ้างเหมือนกัน คือ ประมาณร้อยละ ๒๐ - ๓๐ ของปริมาณข้าวส่งออกทั้ง
หมดแต่ละปี เช่น ใน พ.ศ. ๒๕๐๖ ประมาณไว้ว่า จะส่งออก ๑.๘๐ ล้านตันนั้น เป็นข้าวที่รัฐบาล
ขายเอง ๐.๕ ล้านตัน ที่เหลืออีก ๐.๓๐ ล้านตัน เอกชนเป็นผู้ส่งออก ^{๘๗} และข้าวที่รัฐบาลเป็น
ผู้ส่งออกนั้นมักเป็นข้าวที่คุณภาพต่ำกว่าคุณภาพของข้าวที่เอกชนเป็นผู้ขาย

การเก็บค่าพรีเมียมข้าวนี้ อาจถือได้ว่าเป็นการผูกขาดทางการคลัง (Fiscal Mono -
poly) การผูกขาดทางการคลังนี้ ความจริงก็เป็นภาวะที่ประเภตหนึ่งซึ่งนิยมจัดเก็บกันอยู่ใน
ประเทศที่ผลิตสินค้าประเภทผลิตภัณฑ์ขั้นปฐม อันได้แก่ผลิตภัณฑ์ทางเกษตรนั้นเอง ภาวะที่
มีลักษณะผสมระหว่างภาวะเสรีและภาวะผูกขาดรวมกัน การผูกขาดทางการคลังนี้ รัฐบาล
จะดำเนินการในรูปของสภาการค้า (Marketing board) หรือในรูปอื่น ๆ ก็ได้ คุณสมบัติ
ของการผูกขาดทางการคลังนี้ก็คือ เป็นมาตรการที่จะรักษาให้ระดับราคายาภายในประเทศไม่ไหวตัว
อย่างรุนแรง

ปัญหาที่นำพิจารณาก็คือ ภาวะของค่าพรีเมียมข้าวนี้ตกอยู่กับพ่อค้าผู้ส่งข้าวออกเอง หรือว่า
ถูกผลักภาระไปยังชาวนาในรูปที่พ่อค้าการค้ารับซื้อข้าวจากชาวนา รายงานของธนาคารโลกกล่าว
ว่า โดยส่วนรวมแล้ว พรีเมียมข้าว (รวมทั้งอากรข้าวส่งออก) ไม่ส่งผลทำให้ชาวนาผลิตน้อยลงมาก
เท่าไรนัก ^{๘๘} Dr. Loftus นักเศรษฐศาสตร์อเมริกา ซึ่งเคยเป็นที่ปรึกษาทางเศรษฐกิจของ
ประเทศไทยเชื่อว่าภาระดังกล่าวถูกผลักไปยังชาวนา ^{๘๙} ถึงแม้ว่าข้อมูตที่ต้องการจะขาดแคลนก็ตาม
.....

^{๘๗} สำนักงานประมาณ เอกสารงบประมาณ ฉบับที่ ๒ ประมาณการรายรับปีงบประมาณ ๒๕๐๖
หน้า ๒๓๓

^{๘๘} Sloan and Zurcher ได้ให้นิยามของคำ Fiscal Monopoly ไว้ใน A Dictionary of Economics หน้า ๑๒๖ ว่า " A government monopoly conducted for revenue purposes. Commodities such as salt and tobacco, for example, are sometimes reserved for sale by the government, the profits derived there from being used for public purposes".

^{๘๙} คณะสำรวจเศรษฐกิจ โครงการพัฒนาการของรัฐ หน้า ๘๓

^{๙๐} John A. Loftus, "Problems of Fiscal Management in a Developing Economy," Thai Journal of Public Administration Vol.2, No.1 (July, 1961)
หน้า ๑๖๖

แต่ก็มีหลักฐานบางประการที่จะใช้เป็นหลักพิจารณาวิจักษ์ในเรื่องนี้ได้ กล่าวคือ โดยทั่วไปแล้ว ชาวนาไทยมักจะกู้เงินมาใช้ในระหว่างฤดูเพาะปลูก อัตราดอกเบี้ยที่ผู้ให้กู้คิดเอาหน้านั้นโดยปรกติสูงมาก คือ ตั้งแต่ร้อยละ ๑๓ จนถึงร้อยละ ๒๔ ต่อปี^{๕๑} ทั้ง ๆ ที่ตามกฎหมายนั้นจะคิดดอกเบี้ยเกินกว่าร้อยละ ๑๕ ต่อปีไม่ได้ ด้วยเหตุดังกล่าวนี้ ชาวนาจึงต้องรีบเร่งปลดเปลื้องภาระหนี้สินของตนโดยเร็วที่สุดเท่าที่จะทำได้ โดยปรกติชาวนาจะขายข้าวให้แก่พ่อค้าคนกลาง (ซึ่งเกือบทั้งสิ้นเป็นชาวจีน) มากกว่าที่จะยอมล่ำบากนำไปขายให้แก่โรงสีโดยตรง เพราะถนนหนทางสำหรับใช้ลำเลียงขนส่งลำบาก ขวดยานพาหนะขาดแคลน และข้าวของแต่ละครอบครัวก็มีปริมาณไม่มากนัก โดยที่ชาวนามีความต้องการเงินอย่างเร่งด่วน ประกอบกับไม่ค่อยจะมีความรู้ในเรื่องราคาข้าวของตลาด จึงมีเหตุผลน่าเชื่อว่า ชาวนาจำเป็นต้องขายข้าวของตนตามราคาที่พ่อค้าคนกลางเสนอซื้อ โดยถูกกตราคาอย่างมาก ได้มีผู้ทำการวิจัยในเรื่องนี้แล้ว ปรากฏว่า ราคาข้าวที่ชาวนาได้รับนั้นเป็นราคาที่พ่อค้าตั้งขึ้นตามใจชอบเสียร้อยละ ๕๒^{๕๒} โดยเฉพาะอย่างยิ่ง "ระบบตกข้าว" ซึ่งหมายถึงการที่ชาวนากู้เงินจากพ่อค้าไปใช้ในการเพาะปลูกและเก็บเกี่ยวก่อน พอเก็บเกี่ยวได้ข้าวแล้ว พ่อค้าก็มานำเอาข้าวเปลือกไปจากชาวนานั้น ปรากฏว่า ระบบนี้ชาวนาต้องเสียดอกเบี้ยคิดแล้วมากกว่าร้อยละ ๑๐๐ ในช่วงระยะเวลาเพียง ๓ เดือน ระบบตกข้าวนี้ระบาดไปหมดเกือบทุกแห่ง โดยเฉพาะอย่างยิ่งในภาคกลาง^{๕๓} การที่พ่อค้ารับซื้อข้าวจากชาวนาในราคาต่ำ ก็เพื่อชดเชยกับค่าฟรีเมีย่มข้าวที่ต้องเสียให้แก่รัฐบาล เพราะฉะนั้น ผู้เขียนจึงเชื่อว่าภาระในขั้นสุดท้ายของฟรีเมีย่มข้าวยอมตกอยู่แก่ชาวนานั้นเอง

^{๕๑} ปกรณ์ อังศุสิงห์ การฟื้นฟูชนบทในประเทศไทย (พระนคร, โรงพิมพ์กระทรวงมหาดไทย ๒๕๐๓) หน้า ๑๑๓ และ ๑๓๗

(พระนคร, โรงพิมพ์กระทรวง-

^{๕๒} อุทิศ นาคสวัสดิ์ "ความรู้เกี่ยวกับรายได้ ความเป็นอยู่ และทัศนคติของชาวนาไทย" จุลสารวิจัยสังคมศาสตร์ สัปดาห์ที่ ๑ (กุมภาพันธ์ ๒๕๐๖) หน้า ๔๗

^{๕๓} "เรื่องเดียวกัน" หน้า ๔๗ - ๔๘

เนื่องจากความจริงที่ว่า ค่าพรีเมียมขบวนการรายได้มาให้แก่รัฐบาลเป็นจำนวนมหกทุกปี (ดูตารางที่ ๒) คิดเป็นอันดับที่ ๓ รองจากภาษีศุลกากรและภาษีการค้า การยกเลิกค่าพรีเมียม ชาวจึงยอมกระเทยกระเทือนต่อรายได้ของรัฐบาลมาก แต่รัฐบาลยังคงเรียกเก็บอยู่ต่อไป ภาวะนี้จะตกอยู่แก่ชานาซึ่งเป็นพลเมืองส่วนใหญ่ที่สุดของประเทศอยู่ต่อไป โดยเฉพาะอย่างยิ่งในเมื่อ ตลาดชาวของโลกได้เปลี่ยนแปลงจากตลาดของผู้ขาย (Seller's market) มาเป็นตลาดของผู้ซื้อ (Buyer's market) ค่าพรีเมียมขบวนการนี้อาจจะเป็นผลสะท้อนให้ชานามีความขอลและผลิต ชานาขอลต่ำกว่าที่ควร เนื่องจากประเทศผู้ผลิตขอลแข่งตลาดต่างประเทศกัน ผู้เขียนเชื่อว่า ใน อนาคตอันใกล้รัฐบาลคงไม่เลิกการเรียกเก็บค่าพรีเมียมขอลเป็นแน่ ทางแก้ไขควรจะเป็นการปรับปรุงกิจการสหกรณ์สำหรับให้ชานาได้เงินให้ดีขึ้น สหกรณ์ดังกล่าวนี้ได้รับการจัดตั้งขึ้นในประเทศไทย เป็นเวลานานมาแล้ว แต่การดำเนินงานยังไม่ค่อยเป็นผลเป็นที่น่าพึงพอใจ เพราะว่า สหกรณ์ให้ ชานาได้เงินได้ไม่เกินรายละ ๒,๐๐๐ บาท ไม่ว่าชานานั้นจะมีทรัพย์สินเท่าใด จากการสำรวจ ปรากฏว่า ชานาเป็นหนี้สหกรณ์เพียงร้อยละ ๖ เท่านั้น อีกนัยหนึ่งสหกรณ์ช่วยชานาได้เพียง ร้อยละ ๖ ของเงินกู้ทั้งหมดที่ต้องการ อีกร้อยละ ๔๔ ต้องไปกู้จากบุคคลภายนอก ซึ่งกดขี่ชานา อย่างมาก

 อัคราค่าพรีเมียมขอลขึ้นอยู่กับคุณภาพและประเภทของขอล การเสียเป็นไปตามประกาศ ของกระทรวงเศรษฐกิจ ซึ่งจะกำหนดเป็นคราว ๆ ไป ตามความเหมาะสมของตลาดการค้า ภายในและต่างประเทศ

๔๔ ๘๘
 มุขนะ พัฒนาการทางเศรษฐกิจ..... หน้า ๘

๘๖ ๘๘
 อุกฤษ "ความรู้เกี่ยวกับ" หน้า ๘๘

ตารางที่ ๒๔
ค่าพรีเมียมข้าวที่ประมาณไวและที่เก็บได้จริง
ในระหว่างปีงบประมาณ ๒๕๐๒ - ๒๕๐๗

ปีงบประมาณ	ประมาณการ	รายได้จริง	อัตราเพิ่ม-ลดของรายได้จริง (คิดเป็นร้อยละ)
๒๕๐๒	๘๑๐.๐	๗๕๕.๘	-
๒๕๐๓	๘๒๘.๗	๗๔๘.๖	- ๑.๔
๒๕๐๔ (๙ เดือน)	๖๒๑.๐	๖๘๘.๕ ^{๑/}	+ ๑๑.๘
๒๕๐๕	๗๓๐.๐	๘๐๓.๘	- ๓.๔
๒๕๐๖	๗๕๐.๐	๘๑๑.๘	+ ๑.๐
๒๕๐๗	๗๕๐.๐	-	-

หมายเหตุ ๑/ รายได้จริง ๑๒ เดือนเท่ากับ ๘๓๓.๑ ล้านบาท

ที่มา : ตัวเลขประมาณการได้จากสำนักงบประมาณ ตัวเลขรายได้จริงได้จากกรมบัญชีกลาง ยกเว้นปีงบประมาณ ๒๕๐๖ ได้จากสำนักงบประมาณ

ผู้เขียนมีความเห็นว่า ในระหว่างปีงบประมาณ ๒๕๐๗ - ๒๕๐๘ รายได้ของรัฐบาลจากการจัดเก็บค่าพรีเมียมข้าวจะไม่สูงไปกว่าที่จัดเก็บได้ในระยะหลายปีที่ผ่านมาแล้วนัก ดังจะเห็นได้ว่า รายได้จากค่าพรีเมียมข้าวในระหว่างปีงบประมาณ ๒๕๐๓ - ๒๕๐๖ ที่เก็บได้จริง ขึ้น ๆ ลง ๆ อยู่ในระหว่าง ๗๕๐ - ๘๕๐ ล้านบาทเสมอมา ที่เป็นเช่นนี้ก็เพราะเหตุที่ปรากฏนั้น ถึงแม้การผลิตข้าวจะไต่ปริมาณเพิ่มสูงขึ้น แต่ปรากฏว่า ปริมาณข้าวส่งออกเพิ่มขึ้น ในอัตราส่วนที่น้อยกว่า (ดูตารางที่ ๒๔) ทั้งนี้ เพราะปริมาณข้าวที่ต้องใช้สำหรับบริโภคภายในประเทศสูงขึ้นมาก เนื่องจากอัตราเพิ่มของประชากรในประเทศไทยอยู่ในระดับที่สูงยิ่ง ข้าวที่เหลือส่งออกไปจำหน่ายต่างประเทศจึงจะมีปริมาณไม่มากนัก นอกจากนั้นโดยผลของการประกาศใช้รัฐบัญญัติ ๔๘๐ (Public Law 480) ของสหรัฐอเมริกา ซึ่งอนุญาตให้ประเทศผู้ซื้อชำระราคา

ผลิตภัณฑ์โคควายเงินตราสกุลของตนนั้น นับเป็นการแข่งขันที่น่าเป็นห่วงยิ่ง โดยเฉพาะอย่างยิ่ง อินเดียน และปากีสถาน ซึ่งเป็นประเทศผู้รับซื้อข้าวรายใหญ่ของไทย ไคหันไปซื้อข้าวจากสหรัฐอเมริกา

ตารางที่ ๒๕

ปริมาณข้าวที่ผลิตได้และที่ส่งออกในระหว่าง พ.ศ. ๒๔๙๗ - ๒๕๐๕ (ล้านเมตริกตัน)

พ.ศ.	ปริมาณข้าวที่ผลิตได้ (๑)	ปริมาณข้าวที่ส่งออก (๒)
๒๔๙๗	๕.๗๑	-
๒๔๙๘	๗.๓๓	๑.๒๔
๒๔๙๙	๘.๓๐	๑.๒๖
๒๕๐๐	๕.๕๗	๑.๕๗
๒๕๐๑	๗.๑๘	๑.๑๓
๒๕๐๒	๗.๐๓	๑.๐๘
๒๕๐๓	๗.๗๘	๑.๒๐
๒๕๐๔	๘.๒๕	๑.๕๘
๒๕๐๕	๘.๕๓	๑.๓๐

ที่มา : (๑) กรมการข้าว

(๒) กรมศุลกากร

เมื่อส่งข้าวออกไปจำหน่ายต่างประเทศได้น้อย ค่าพรีเมียมที่ใคร่บังคับก็น้อยตามไปด้วย การแก้ปัญหา รัฐบาลอาจทำได้หลายวิธี คือเพิ่มอัตราค่าพรีเมียมให้สูงขึ้น พยายามผลิตข้าวให้ได้ปริมาณสูงขึ้น ไม่ว่าจะควยวิธีขยายพื้นที่นาออกไป หรือเพิ่มผลผลิตต่อไร่ หรือทำนามากกว่าปีละครั้งก็ตาม แต่การแก้ไขปัญหานี้โดยใช้วิธีแรกนั้นอาจทำได้ลำบากมาก เพราะการเพิ่มอัตราค่าพรีเมียมข้าวให้สูง จะทำให้ราคาข้าวของไทยในตลาดโลกมีราคาแพง ซึ่งอาจทำให้ผู้ซื้อหันไปซื้อข้าวจากประเทศอื่น ๆ ที่มีราคาถูกกว่า

๒. มาตรการในการเพิ่มรายได้จากภาษีอากร

เป็นที่ทราบกันดีแล้วว่า การที่จะให้รายได้จากภาษีอากรเพิ่มขึ้นนั้น มีมาตรการที่จะใช้ช้อยหลายอย่าง คือ

- (๑) การเพิ่มอัตราภาษีให้สูงขึ้น
- (๒) การออกกฎหมายจัดเก็บภาษีประเภทใหม่ ๆ
- (๓) การปรับปรุงการบริหารภาษีอากร

รัฐบาลจะใช้มาตรการอย่างใดอย่างหนึ่ง หรือหลายอย่างประกอบกัน ก็ต้องแล้วแต่สถานการณ์และเหตุผลต่าง ๆ ในขณะหนึ่ง ๆ แต่มาตรการที่รัฐบาลของประเทศต่าง ๆ นิยมใช้กันอย่างแพร่หลายก็คือ การปรับปรุงการบริหารภาษีอากรให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น เพราะเป็นมาตรการที่ไม่ก่อให้เกิดภาระหนักขึ้นแก่ประชาชน อย่างไรก็ตาม การปรับปรุงการจัดเก็บภาษีอากรให้ได้ผลยิ่งขึ้นนี้ บางครั้งก็ไม่สามารถทำรายได้ให้แก่รัฐได้มากเพียงพอแก่ความต้องการที่มีอยู่มาก รัฐบาลจึงอาจต้องใช้มาตรการอื่น ๆ ประกอบกันไปด้วย คือการเพิ่มอัตราภาษีให้สูงขึ้น และการออกกฎหมายจัดเก็บภาษีอากรประเภทใหม่ ๆ ขึ้นอีก

สำหรับประเทศไทย ภาษีอากรที่เก็บได้เพิ่มขึ้นตามการขยายตัวของเศรษฐกิจแต่เพียงอย่างเดียว นั้น คาดว่าคงจะไม่ได้จำนวนเพียงพอแก่การที่จะต้องใช้จ่ายในระหว่างปีงบประมาณ ๒๕๐๗-๒๕๐๘ ซึ่งจำเป็นที่จะต้องใช้จ่ายเพิ่มขึ้นมาก ทั้งการบริหารราชการประจำ การชำระเงินกู้ ดอกเบี้ย และอื่น ๆ รวมทั้งการใช้จ่ายเพื่อดำเนินการตามโครงการในแผนพัฒนาการเศรษฐกิจแห่งชาติระยะ ๓ ปี หลัง ฉะนั้น จึงเห็นว่า รัฐบาลควรจะนำมาตรการทุกอย่างดังกล่าวข้างบนนั้นมาใช้เพื่อเพิ่มจำนวนภาษีอากรที่จะเก็บได้ให้สูงขึ้น ดังจะได้แยกกล่าวเป็นเรื่อง ๆ ไป

๑. การเพิ่มอัตราภาษีให้สูงขึ้น

การเพิ่มอัตราภาษีให้สูงขึ้นนั้น รัฐบาลจะต้องพิจารณาอย่างรอบคอบว่า ควรจะเพิ่มสำหรับภาษีประเภทใดบ้าง และควรที่จะเพิ่มขึ้นเท่าใด มิฉะนั้นแล้วจะก่อให้เกิดผลเสียหายขึ้นแก่เศรษฐกิจ

ของประเทศเป็นส่วนรวมมากกว่าผลดีที่จะได้รับ หมายความว่า รัฐบาลจะพิจารณาแต่เพียงในกำ
 ไรของรัฐบาลแลเดียนั้นไม่ได้ จำต้องคำนึงถึงความเจริญเติบโตของเศรษฐกิจแห่งชาติด้วย
 ย่อมเป็นที่ทราบกันโดยทั่วไปแล้วว่า สาขาเศรษฐกิจส่วนเอกชน (Private sector) มีความ
 สำคัญและความจำเป็นต่อการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศเป็นอย่างมาก สำหรับประเทศไทย
 รัฐบาลมีความประสงค์จะให้การพัฒนาเป็นไปโดยมีเสรีภาพ นั่นคือให้มีการประกอบวิสาหกิจโดย
 เสรี โดยเฉพาะอย่างยิ่งในการพัฒนาอุตสาหกรรมนั้น รัฐบาลมีนโยบายที่จะอาศัยการส่งเสริม
 เสริมการลงทุนเป็นมาตรการสนับสนุนให้เอกชนทั้งภายในและจากต่างประเทศมาดำเนินการลงทุน
 ในกิจการอุตสาหกรรมในประเทศไทย มาตรการที่สำคัญยิ่งประการหนึ่งในการส่งเสริมการลงทุน
 ของเอกชนดังกล่าวนี้ ก็คือการให้สิ่งจูงใจทางภาษีอากร (Tax incentives) แก่เอกชนผู้ปรารถนา
 จะทำการลงทุน^{๕๗} ดังนั้น การพิจารณาเพิ่มอัตราภาษีให้สูงขึ้นสำหรับภาษีอากรบางประเภทจึง
 ควรระลึกรถึงผลของภาษีอากรในกันต่าง ๆ ซึ่งรวมทั้งในกรณีที่มีการลงทุนของเอกชนด้วย เกย
 ปรากฏมาแล้วในประเทศซึ่งพัฒนาหลายประเทศว่า การจัดเก็บหรือเพิ่มอัตราภาษีอากรโดยมิได้คำนึง
 ถึงผลอันจะกระทบกระเทือนต่อกิจการอุตสาหกรรมที่รัฐบาลต้องการส่งเสริม^{๕๘} ก่อให้เกิดผลเสียขึ้น
 ด้วยกันทุกฝ่าย

ในระหว่างผลที่จะได้รับ ๒ แบบ ก็อาจทำให้มีอุตสาหกรรมเกิดขึ้นในประเทศมาก ๆ ใน
 อนาคต กับการที่จะให้ได้ภาษีอากรเป็นจำนวนมากในปัจจุบันนั้น รัฐบาลจะต้องใคร่ครวญอย่าง
 รอบคอบว่าจะเลือกเอาทางใด โดยทั่วไปแล้ว นโยบายของรัฐบาลในการยกเว้น หรือลดหย่อน
 ภาษีอากรบางประเภทแก่อุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริมในระยะเริ่มแรกนั้น เป็นสิ่งที่มีเหตุผล
 อันควรแก่การสนับสนุน ทั้งนี้ เนื่องจากว่าในระยะยาวรัฐบาลจะได้ผลประโยชน์จากการขยายตัว

.....

^{๕๗} มาตรการดังกล่าวนี้จะศึกษาได้จาก พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนเพื่อกิจการ
 อุตสาหกรรม พ.ศ. ๒๕๐๕ ราชกิจจานุเบกษา เล่ม ๗๕ ตอนที่ ๘ วันที่ ๕ กุมภาพันธ์ ๒๕๐๕

^{๕๘} บุญชนะ พัฒนาการทางเศรษฐกิจ หน้า ๔

ของอุตสาหกรรมดังกล่าวมากกว่าจำนวนเงินที่รัฐบาลต้องเสียสละไป เพราะการไม่เก็บภาษีในระยะแรก อีกประการหนึ่งในระยะแรกทั้งนั้น อุตสาหกรรมต่าง ๆ ก็ยังจะไม่มีผลกำไรมาก ดังนั้นการที่รัฐบาลสูญเสียภาษีอากรที่อาจจะได้ไปในระยะนี้จึงมีจำนวนไม่มากนัก

ตามเหตุผลดังกล่าวข้างต้น จึงพอคาดได้ว่า การเพิ่มอัตราภาษีให้สูงขึ้นอีกในปัจจุบันนั้น คงจะทำได้แต่เพียงอากรขาเข้าและภาษีการค้าเท่านั้น

การเพิ่มอัตราอากรขาเข้าให้สูงขึ้นนั้น อาจทำได้แต่สินค้าที่เป็นสินค้าอุปโภคบริโภคประเภทที่มีการบิดหนุนสูงตามรายได้ เพราะผู้ตั้งข้อสินค้าดังกล่าวมาอุปโภคบริโภคได้นั้น เป็นผู้ที่มีฐานะดีขึ้นจึงน่าจะรับภาระภาษีในอัตราสูงได้ การเพิ่มอัตราภาษีดังกล่าวให้สูงขึ้นไม่ก่อให้เกิดความกระทบกระเทือนแก่บุคคลประเภทนั้นมากนัก

ส่วนการเพิ่มอัตราภาษีการค้า หรือภาษีการซื้อขายให้สูงขึ้นอีกนั้นก็เช่นเดียวกัน ก็อาจทำได้สำหรับ การซื้อขายสินค้าที่มีการบิดหนุนสูงตามรายได้บางอย่าง

๒ การออกกฎหมายจัดเก็บภาษีประเภทใหม่ ๆ

เมื่อพิจารณาจากโครงการภาษีอากรที่ประเทศไทยจัดเก็บอยู่ในปัจจุบันนี้แล้ว จะเห็นได้ว่ายังมีภาษีอากรอีกหลายประเภทที่รัฐบาลยังมิได้ออกกฎหมายจัดเก็บ ทั้งนี้ มิได้หมายความว่า ภาษีประเภทใดก็ตามที่ยังมิได้มีการจัดเก็บแล้ว รัฐบาลก็ควรจะออกกฎหมายจัดเก็บได้หมด ตรงกันข้าม รัฐบาลจะต้องพิจารณาอย่างรอบคอบที่สุดในการที่จะจัดเก็บภาษีใหม่ ๆ ขึ้น เพราะดังได้กล่าวแล้วว่า การเก็บภาษีของแต่ละประเทศย่อมจะต้องอนุโลมตามขนบธรรมเนียมประเพณี อาชีพของพลเมือง รวมทั้งสภาพเหตุการณ์ทางการเมือง ทางสังคม และทางเศรษฐกิจของแต่ละประเทศที่เป็นอยู่ในขณะนั้น ๆ โดยเฉพาะอย่างยิ่งประเทศที่มีระบอบของความจริง ทางเศรษฐกิจไม่ตัดเทียม

กันนั้น โครงร่างภาษีอากรย่อมแตกต่างกันไปด้วย ภาษีบางชนิดซึ่งสอดคล้องกับหลักการภาษีอากรที่ดี เป็นแหล่งกำเนิดรายได้อันสำคัญของบางประเทศ แต่เมื่อนำไปปฏิบัติเก็บในอีกประเทศหนึ่ง ก็อาจจะเป็นภาษีที่ทำรายได้ให้แก่รัฐเพียงเล็กน้อยเท่านั้น และยังอาจก่อความเดือดร้อนรำคาญให้แก่ประชาชนผู้เสียภาษีอีกด้วย การที่จะนำเอาภาษีอากรประเภทใดก็ตามที่ใช้ได้ในประเทศหนึ่ง มาใช้ในอีกประเทศหนึ่ง จึงต้องกระทำด้วยความระมัดระวัง รุกข์ปรับปรุงตัดแปลงให้เหมาะสม กับสภาพความเป็นอยู่และสิ่งแวดล้อมของประเทศนั้น

ภาษีอากรสำคัญ ๆ ที่ยังมีได้มีการจัดเก็บในประเทศไทยก็คือ ภาษีที่ดิน (Land tax) ภาษีมรดก (Inheritance tax) ภาษีการให้ (Gift tax) ภาษีที่เก็บจากการเพิ่มค่าในอสังหาริมทรัพย์ (Tax on real estate improvement) ภาษีบ้านที่เจ้าของใช้อาศัยอยู่เอง และ ภาษีสรรพสามิต หรือภาษีการผลิตสินค้าใหม่ ๆ บางอย่าง

ก. ภาษีที่ดิน

อันที่จริงถ้าจะกล่าวว่า ประเทศไทยยังมีได้มีการเก็บภาษีที่ดินแล้ว ก็เป็นการกล่าวที่ไม่ถูกต้องนัก เพราะประเทศไทยมีการเก็บภาษีที่ดินอยู่แล้วเหมือนกัน โดยบัญญัติอยู่ในประมวลรัษฎากร แต่แทนที่จะเรียกว่าภาษีที่ดิน กลับเรียกว่า ภาษีบำรุงท้องที่^{๘๕} ที่ดินจะได้รับการที่ราคาปานกลางจากเจ้าหน้าที่ของรัฐบาลตามหลักเกณฑ์ในมาตรา ๑๕๑-๑๕๕ แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับที่ดินอันอยู่ในหลักเกณฑ์ตามมาตรา ๑๕๔ ได้รับอนุญาตให้หักลดหย่อนได้มากหรือน้อยไม่ต้องเสียภาษี^{๘๖} ทั้งนี้ แลแล้วแต่ว่าที่ดินนั้นอยู่ในบริเวณใด กล่าวคือ ให้หักลดหย่อนได้ ๑๐๐ ตารางวา

^{๘๕} การที่เรียกเช่นนี้ ผู้เขียนเข้าใจว่า คงเป็นเพราะภาษีประเภท เป็นรายได้ของราชการบริหารส่วนท้องถิ่น เพื่อสำหรับใช้ในการบำรุงท้องที่ กล่าวคือ สำหรับในเขตเทศบาล เป็นรายได้ของเทศบาล และเทศบาลเป็นผู้ดำเนินการจัดเก็บเอง ส่วนนอกเขตเทศบาลเป็นรายได้ของจังหวัด แต่กรมสรรพากรเป็นผู้จัดเก็บให้ โดยหักค่าใช้จ่ายไว้อยละ ๕

สำหรับในเขตเทศบาลนคร ไปจนถึง ๕ ไร่ สำหรับนอกเขตเทศบาล ภาษีที่เรียกเก็บมีอัตราต่างๆ กันตามราคาปานกลางของที่ดิน อัตราภาษีมีลักษณะที่เรียกว่า อัตราภาษีตามส่วน (Proportional) โดยตลอด คิดเป็นประมาณร้อยละ ๐.๕ ของราคาที่ดิน ที่ดินที่ได้รับการแบ่งออกเป็น ๔๓ ชั้นตามราคา เริ่มต้นตั้งแต่ชั้น ๑ ซึ่งราคาปานกลางของที่ดินไม่เกินไร่ละ ๒๐๐ บาท เก็บภาษีในอัตราแรกและ ๕๐ สตางค์ ไปจนกระทั่งถึงชั้น ๔๓ ซึ่งราคาปานกลางของที่ดินเกินกว่าไร่ละ ๕๐๐,๐๐๐ บาทขึ้นไป โดยเสียภาษี ๔๐๐ บาท สำหรับ ๕๐๐,๐๐๐ บาทแรก สำหรับส่วนที่เกิน ๕๐๐,๐๐๐ บาท ให้เสีย ๑๐๐ บาท ทุก ๆ ๑๐๐,๐๐๐ บาท อนึ่ง ที่ดินซึ่งใช้สำหรับการเพาะปลูกไม้มล็ด จะเสียภาษีเพียงถึงอัตราของทุก ๆ อัตรา ตามบัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ และถ้าเจ้าของที่ดินเป็นผู้ประกอบกิจการกรรมประเภทไม้มล็ดนั้นด้วยตนเองแล้ว ก็ให้เสียอย่างสูงไม่เกินไร่ละ ๕ บาท แต่ที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่า หรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพของที่ดิน ให้เสียเพิ่มขึ้นอีก ๑ เท่า นอกจากนั้นแล้ว สำหรับที่ดินที่ใช้ในการเพาะปลูกพืช ถ้าการเพาะปลูกพืชในบริเวณนั้นเสียหายมากผิดปกติ หรือทำไม่ได้ด้วยเหตุอันพ้นวิสัยที่จะป้องกันได้โดยทั่วไป ก็ให้ดูวาราชการจังหวัดมีอำนาจพิจารณายกเว้น หรือลดหย่อนได้ตามสมควร

บุคคลผู้มีหน้าที่เสียภาษี คือผู้มีกรรมสิทธิ์ในที่ดิน หรือครอบครองอยู่ในที่ดินซึ่งไม่เป็นกรรมสิทธิ์ของเอกชนคนใด ภาษีบำรุงท้องที่นี้เสียปีละครั้ง

เนื่องจากชาวนาในประเทศไทยส่วนมากต่างก็เป็นเจ้าของที่ดินเป็นเล็ก ๆ ดังนั้น ที่ดินส่วนใหญ่ของประเทศจึงอยู่ในชายที่เสียภาษีในอัตราต่ำ ด้วยเหตุนี้รายได้จากภาษีบำรุงท้องที่ซึ่งรัฐบาลจัดเก็บได้ จึงต่ำอย่างผิดปกติ เนื่องจากอัตราภาษีต่ำ และยอมให้หักลดหย่อนได้มากเกินไป

๑๐๐ ใน ประมวลรัษฎากร หน้า ๑๒๘ - ๑๓๖

๑๐๑ + ป่วย และ สุภาพ เศรษฐกิจแห่งประเทศไทย หน้า ๑๕

นโยบายของรัฐบาลในเรื่องภาษีที่ดินนี้ อาจพิจารณาได้ว่า ในระหว่างระยะเวลา ๖ ปี ตามแผนพัฒนาการเศรษฐกิจนั้น รัฐบาลมุ่งพัฒนาการทางด้านเกษตรกรรมมากที่สุด จึงเก็บภาษีอากรจากที่ดินในอัตราต่ำ เพื่อให้กำลังใจแก่เกษตรกร

สิ่งที่ต้องระลึกไว้ก็คือ ในขณะที่เศรษฐกิจของประเทศกำลังพัฒนามากขึ้นนั้น ควรจะเก็บภาษีอากรที่ดินให้มากขึ้น เพื่อที่จะลดสัดส่วนของรายได้ของประเทศที่เกิดจากการเกษตรลงไป ประสิทธิภาพในการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศญี่ปุ่น แสดงให้เห็นว่า รัฐบาลอาจใช้ภาษีที่ดินนี้เป็นมาตรการเพื่อก่อให้เกิดการอุตสาหกรรมมากขึ้นได้

ข้อสำคัญอีก เรื่องหนึ่ง เกี่ยวกับภาษีที่ดินก็คือ ในปัจจุบันนี้ประเทศไทยยังไม่เก็บเงินจากประชาชนผู้เป็นเจ้าของที่ดิน สำหรับการที่ที่ดินมีราคาเพิ่มขึ้น เนื่องจากรัฐบาลสร้างการชลประทานให้ คณะสำรวจเศรษฐกิจของธนาคารโลกได้ขอเสนอแนะว่า เมื่อโครงการชลประทานทั้งหลายของรัฐบาลได้ริเริ่มการจัดสร้างเรียบร้อยแล้ว ควรจะคิดค่าธรรมเนียม หรือเก็บภาษีในที่ดินที่ได้รับประโยชน์จากการชลประทานนั้น ในต่างประเทศนั้น ถ้าหากที่ดินมีราคาเพิ่มขึ้นเพราะการกระทำของรัฐ เช่นการตัดถนนหนทาง หรืออะไรก็ตาม เจ้าของที่ดินจะต้องเสียภาษี หรือเสียเพิ่มขึ้น ภาษีในลักษณะเช่นนี้เรียกว่า ภาษีประเมินพิเศษ (Special assesment tax)

ข. ภาษีมรดกและภาษีการให้

รายได้ที่รัฐบาลจะได้รับจากการเก็บภาษีมรดกและภาษีการให้ นั้น ถึงแม้จะไม่มากนักก็ตาม แต่เพื่อที่จะรักษาระบบการจัดหารายได้ของรัฐให้เหมาะสม และซจัดของไหวของกฎหมายภาษีอากรแล้ว การจัดเก็บภาษีทั้งสองประเภทนี้ก็เป็นสิ่งที่ควรจะทำ ในปัจจุบันนี้ประเทศด้อยพัฒนาอื่น ๆ หลายประเทศได้จัดเก็บภาษีดังกล่าวแล้ว เป็นต้นว่า อินเดีย และสิงคโปร์ ต่างก็ได้ทำการจัดเก็บภาษีมรดกและภาษีการให้ตั้งแต่หลังสงครามโลกครั้งที่ ๒ เป็นต้นมา ภาษีมรดกจะไม่เป็นเหตุทำลายความปรารถนาของเอกชนที่จะลงทุนประกอบวิสาหกิจมากมายภาษีที่เก็บจาก

๑๐๒ คณะสำรวจเศรษฐกิจฯ โครงการพัฒนาการของรัฐ..... หน้า ๖๔ - ๖๖ และ ๓๐๔

๑๐๓ U.M., ECAFE, Economic Survey..... หน้า ๘๖

เงินได้หรือกำไร เพราะเป็นการเก็บภาษีอากรจากกองมรดกของผู้ตาย จึงก่อผลกระทบกระเทือน
ต่อผู้เสียภาษีแต่เพียงส่วนน้อย นอกจากนั้นภาษีมรดกนี้ก็ยังง่ายในการบริหาร และจัดเก็บ ก็นับยังจะ
เป็นเครื่องกีดกันมิให้สมาชิกของสังคมมีรายได้เหลือมดามากจนเกินไปได้อีกด้วย ภาษีมรดกยังจะ
เป็นเหตุหรือปัจจัยสำคัญที่ป้องกันมิให้บุคคลทำการคดโกงทุจริตต่าง ๆ เพื่อกอบโกยทรัพย์สินเงิน
ทองสำหรับเป็นสมบัติทิ้งไว้ให้ลูกหลานอีกประการหนึ่ง รัฐจึงเป็นผู้ให้ความคุ้มครองแก่ผู้ให้มรดก
มาตลอดกาล ก็ควรจะมีสิทธิในสมบัติของเขาบ้าง สำหรับภาษีที่เก็บจากการให้หนี้ เป็นเพียงภาษี
ประกอบเพื่อป้องกันมิให้มีการโอนทรัพย์สินให้แก่บุคคลอื่นหรือทายาทเพื่อหลีกเลี่ยงภาษีมรดก

ค. ภาษีการเพิ่มค่าในอสังหาริมทรัพย์และภาษีบ้านที่เจ้าของอยู่อาศัย

สำหรับกรณีการเก็บภาษีจากการเพิ่มค่าในอสังหาริมทรัพย์ และภาษีบ้านที่เจ้าของ
อยู่อาศัยเช่นกัน รัฐบาลไทยควรจะทำการจัดเก็บเสียด้วย ในหลายประเทศภาษีที่เรียกเก็บจาก
ทรัพย์สินเช่นหานี้ ทารายได้ให้แก่รัฐบาลท้องถิ่น (Local Government) อย่างพอเพียง คณะ
สำรวจเศรษฐกิจของธนาคารโลกก็ได้แนะนำว่า รัฐบาลไทยควรจะให้มีการจัดเก็บภาษีดังกล่าว
นั้น เพื่อที่จะลดภาระของรัฐบาลเองในการที่ต้องจ่ายเงินอุดหนุน (Subsidy) แก่เทศบาลต่างๆ
อยู่ในปัจจุบันลงไปทีละน้อย ๆ และยังเป็น การส่งเสริมให้เทศบาลเหล่านี้เป็นอิสระและรู้จักแก้
ปัญหาของตนอย่างทะมัดทะแมงขึ้น ๑๐๘ ผลคืออีกประการหนึ่งของการที่จะจัดเก็บภาษีเช่นว่านี้
ก็คือจะเป็นการป้องกันมิให้มีการลงทุนในทางที่ไม่บังเกิดผลต่อการเศรษฐกิจ และจะได้นำเงินทุน
นั้นไปใช้ในทางที่จะมีผลส่งเสริมพัฒนาการทางเศรษฐกิจของประเทศชาติต่อไป ภาษีที่เก็บจากการ
เพิ่มค่าในอสังหาริมทรัพย์นั้น ไม่ขัดกับหลักความเป็นธรรมในการเสียภาษีแต่อย่างใด โดยเฉพาะ
อย่างยิ่ง ถ้าการที่ทรัพย์สินและที่ดินเหล่านี้มีมูลค่าเพิ่มขึ้นนั้นเกิดจากการที่รัฐบาลได้ทำการจัดสร้าง
หรือขยายถนนหนทาง จัดการประปา และไฟฟ้าให้เป็นต้น

นักเศรษฐศาสตร์บางคนได้ชี้ให้เห็นว่า การที่กลุ่มประเทศค่อยพัฒนาการทางเศรษฐกิจ
บางประเทศมักจะละเลย หรือไม่นิยมการเก็บภาษีจากที่ดินและบรรดาอสังหาริมทรัพย์ต่าง ๆ นั้น

ก็ด้วยเหตุผลสำคัญ ๒ ประการ คือประการแรก เป็นเพราะอิทธิพลทางการเมืองของผู้เป็นเจ้าของที่ดินและกิจการบ้านช่องต่าง ๆ และอีกประการหนึ่งก็เนื่องจากความยากลำบากในการตีราคาที่ดินและค่าของอสังหาริมทรัพย์ การละเลยดังกล่าวจึงเป็นสิ่งที่น่าเสียใจผู้มีใจน้อย เพราะในบางกรณีภาษีดังกล่าวนี้จะทำรายได้ให้รัฐมากกว่าภาษีเงินได้เสียอีก ทั้งนี้ เนื่องจาก ว่าภาระหรือจำนวนภาษีซึ่งผู้เป็นเจ้าของที่ดิน หรืออสังหาริมทรัพย์ต้องเสียนั้น ขึ้นอยู่กับค่า (Value) ของทรัพย์สิน มิได้ขึ้นอยู่กับเงินได้ซึ่งหาได้จากทรัพย์สินนั้น ภาระของภาษีจึงไม่เปลี่ยนแปลงตามรายได้ และจะไม่ทำให้เกิดความท้อถอยในการผลิตคง เช่นในกรณีของภาษีเงินได้ ยิ่งไปกว่านั้น นักวิชาการบางท่านได้เสนอแนะว่า รัฐควรเก็บภาษีที่ดินซึ่งถูกทอดทิ้งไว้โดยไม่ก่อให้เกิดประโยชน์อันใดในอัตราที่สูง ทั้งนี้ เพื่อจะให้เป็นการบังคับให้เจ้าของที่ดินต้องจัดการให้ที่ดินของตนได้รับการใช้ประโยชน์ให้มากที่สุดเท่าที่จะทำได้

ง. ภาษีสรรพสามิต

ในปัจจุบันนี้มีโรงงานอุตสาหกรรมเกิดขึ้นในประเทศไทยเป็นอันมาก อันเป็นผลเนื่องมาจากนโยบายส่งเสริมการลงทุนของรัฐบาล ดังนั้น จึงเป็นที่เชื่อได้ว่าการผลิตสินค้าอุตสาหกรรมภายในประเทศจะมีมากขึ้นตามลำดับ และรัฐบาลควรจัดเก็บภาษีสรรพสามิตแก่สินค้าเหล่านี้ภายหลังที่สินค้านั้น ๆ ไม่ต้องสั่งซื้อจากต่างประเทศ เพราะสามารถผลิตได้เพียงพอแก่ความต้องการแล้ว

โดยสรุปก็คือ ภาษีประเภทใหม่ ๆ ที่จะนำมาใช้ในประเทศไทยในปัจจุบันนี้ ควรเป็นภาษีที่จะทำให้ประชาชนลดการบริโภคลง เพื่อเพิ่มการออมทรัพย์สินให้มากขึ้น จะต้องเป็นภาษีที่ไม่เป็นอุปสรรคต่อการลงทุนในกิจการที่รัฐบาลมีนโยบายส่งเสริม นอกจากนั้นยังจะต้องเป็นภาษีที่สามารถจัดเก็บได้โดยมีประสิทธิภาพ และเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บน้อยด้วย

๓. การปรับปรุงการบริหารภาษีอากร

ยอมเป็นที่ยอมรับกันแล้วว่า ลำพังเพียงกฎหมายภาษีอากรนั้นไม่สามารถจะช่วยให้การบริหารงานภาษีอากร (Tax administration) ใดมีประสิทธิภาพเต็มที่ได้ คุณภาพของการบริหารงานนับว่าเป็นสิ่งสำคัญและจำเป็นยิ่ง ในอันที่จะดำเนินการจัดเก็บภาษีเพื่อหารายได้ให้แก่รัฐอย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย และก็เป็นความจริงอีกเหมือนกันว่า การบริหารงานที่ดีแต่เพียงอย่างเดียว ย่อมไม่เป็นที่ที่จะช่วยหรือประกันความสำเร็จของกฎหมายภาษีอากรได้ แต่ก็ยังนับได้ว่าเป็นเงื่อนไขอันสำคัญอย่างหนึ่งที่จะทำให้การจัดเก็บมีสมรรถภาพดีขึ้น เคยปรากฏมาแล้วว่า กฎหมายภาษีที่ดีต้องล้มเหลวไปบ่อย ๆ เนื่องจากการบริหารที่เลวเป็นสาเหตุ และในทางกลับกัน กฎหมายภาษีอากรที่ไม่สมบูรณ์นักกลับใช้การได้ก็ด้วยความสามารถของเจ้าหน้าที่ผู้บริหารภาษีอากรที่ดี

การบริหารภาษีอากรนั้นเป็นสิ่งที่มีความสำคัญอย่างยิ่ง ทั้งนี้ ก็เพราะ เป็นวิธีที่จะให้ได้เงินค่าภาษีมาจริง ๆ ถ้าหากขาดประสิทธิภาพในการบริหารหรือมีสิ่งหนึ่งสิ่งใดผิดพลาดเสียหาย เช่น เจ้าหน้าที่ขาดความซื่อสัตย์ หรือวิธีการที่กำหนดขึ้นไม่อำนวยความสะดวกให้แก่ผู้เสียภาษีเพียงพอ ถึงแม้จะมีระบบภาษีอากรที่พิเศษเพียงไร ปริมาณของเงินภาษีอากรที่รัฐได้รับก็จะต่ำอยู่เสมอไป การรั่วไหลอันเนื่องมาจากการบริหารภาษีอากรนั้น นอกจากจะมีผลเสียหายในทางเศรษฐกิจ กล่าวคือ รัฐบาลไม่อาจได้รับเงินซึ่งคาดหมายไว้อย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วยแล้ว ก็ยังจะก่อให้เกิดผลเสียในทางการเมืองอย่างร้ายแรงอีกด้วย เพราะผู้เสียภาษีจะขาดความรู้สึกรับผิดชอบในฐานะ เป็นพลเมืองของประเทศ และพยายามหลบหลีกการเสียภาษีในทุก ๆ ทางที่จะสามารถทำได้ ดังนั้น รัฐบาลซึ่งมุ่งเร่งพัฒนาการเศรษฐกิจโดยหวังพึ่งภาษีอากร เป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญ จึงจำต้องถือว่า การปรับปรุงการบริหารภาษีอากร เป็นเรื่องเร่งด่วน การปรับปรุงที่สำคัญก็คือ การอำนวยความสะดวกให้กับผู้เสียภาษีประการหนึ่ง และความซื่อตรงต่อหน้าที่ของข้าราชการ ซึ่งมีหน้าที่เกี่ยวกับภาษีอากรอีกประการหนึ่ง

รัฐบาลเองก็ได้ตระหนักถึงความจำเป็นที่จะต้องปรับปรุงการบริหารงานจัดเก็บภาษีอากร เพื่อให้มีประสิทธิภาพดีขึ้น ดังนั้น เมื่อปี พ.ศ.๒๕๐๓ รัฐบาลจึงได้จัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบการปฏิบัติเกี่ยวแก่ภาษีอากรและรายได้ของรัฐขึ้นตามพระราชบัญญัติตรวจสอบการปฏิบัติเกี่ยวแก่ภาษี

อากรและรายได้อื่นของรัฐ พ.ศ. ๒๕๐๓ สำนักงานของคณะกรรมการดังกล่าวนี้ สังกัดอยู่กับ
 * สำนักนายกรัฐมนตรี ตามพระราชบัญญัติจัดระเบียบราชการสำนักนายกรัฐมนตรี (ฉบับที่ ๗)
 พ.ศ. ๒๕๐๓ คณะกรรมการตรวจสอบการปฏิบัติเกี่ยวภาษีอากร หรือที่เรียกโดยย่อว่า ก.ต.ภ.
 นี้ ทำหน้าที่เช่นเดียวกับคณะกรรมการอุทธรณ์ภาษีอากรของสหรัฐอเมริกา (The U.S. Board
 of Tax Appeals) และคณะกรรมการสอบสวนแห่งชาติ (National Board of Investi-
 gation) ของประเทศฟิลิปปินส์ ซึ่งมีลักษณะเป็นการตรวจสอบภายนอก (external supervi-
 sion) มิได้ทำหน้าที่จัดเก็บและควบคุมตรวจตราเป็นการภายในของตนเอง (internal
 operation and checking) อันเป็นหน้าที่ของกระทรวงทบวงกรมซึ่งเป็นผู้จัดเก็บภาษีอากร
 และรายได้อื่น ๆ ทั้งหลายตามหน้าที่ที่กำหนดไว้^{๑๐๖}

ก.ต.ภ. นี้จัดตั้งขึ้นโดยความริเริ่มของ ฯพณฯ จอมพล สฤษดิ์ ธนะรัชต์ นายกรัฐมนตรี
 ซึ่งประสงค์จะให้คณะกรรมการคณะหนึ่ง ประกอบด้วยทั้งบุคคลภายนอกและข้าราชการ เพื่อให้
 ร่วมกันปฏิบัติหน้าที่ และเพื่อเป็นการ เปิดโอกาสให้ประชาชน หรือผู้เสียภาษีอากรนั้นเอง ได้มีส่วน
 รู้เห็น และมีส่วนในการบริหารด้วย ทั้งนี้ ก็โดยที่ ฯพณฯ นายกรัฐมนตรี ประารถนาที่จะให้มี
 ระบบและวิธีการจัดเก็บภาษีอากร เป็นไปด้วยความเหมาะสมและรัดกุม ให้ประชาชนผู้เสียภาษี
 ได้รับความเป็นธรรมในภาระภาษีที่จะต้องเสีย ให้ได้รับความสะดวกในการนำเงินไปชำระภาษี
 อากร และเพื่อให้การจัดเก็บภาษีอากร เป็นไปโดยถูกต้องและสมบูรณ์ตามกฎหมาย ทั้งนี้ ดังจะ
 เห็นได้จากหน้าที่ของ ก.ต.ภ. ซึ่งบัญญัติไว้ในมาตรา ๕ แห่งพระราชบัญญัติตรวจสอบการปฏิบัติ
 เกี่ยวภาษีอากร และรายได้อื่นของรัฐ พ.ศ. ๒๕๐๓ ดังต่อไปนี้ คือ

- (๑) ตรวจสอบการจัดเก็บภาษีว่า ได้กระทำไปโดยชอบด้วยกฎหมาย ระเบียบแบบแผน
 ก่อให้เกิดความเป็นธรรม หรือเดือดร้อนแก่ผู้เสียภาษีอากรหรือไม่
- (๒) ตรวจตรา ระงับ และป้องกันกรณีการหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากร และการกระทำความ
 ผิดอื่นเกี่ยวกับการจัดเก็บ และการเสียภาษีอากร

^{๑๐๖}

หลวงนรกิจบริหาร " มี ก.ต.ภ. ไว้ทำไม ? " วารสารรัฐประศาสนศาสตร์ ปีที่ ๑
 ฉบับที่ ๔ (เมษายน ๒๕๐๔) หน้า ๑๖ และ ๑๘

(๓) รับการร้องเรียนกล่าวหาเจ้าพนักงานเกี่ยวกับภาระกระทำในการจัดเก็บภาษีอากร ว่า ได้กระทำไปโดยมิชอบ แล้วพิจารณาจัดดำเนินการต่อไปตามควรแก่กรณี

(๔) ศึกษา ทดคว้า ระบบและวิธีการจัดเก็บภาษีอากร เพื่อให้เป็นไปโดยควร และเหมาะสม อำนาจความสะดวกและความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีอากร รวมทั้งหาทางแก้ไขและปรับปรุง ข้อบกพร่องเกี่ยวกับภาระนั้น แล้วเสนอความเห็นต่อนายกรัฐมนตรี^{๑๐๗}

การปฏิบัติงานของ ก.ต.ภ. ทั้งโดยทางตรงและทางอ้อมเท่าที่ผ่านมาแล้ว ปรากฏว่า ได้ผลดีอยู่ กล่าวคือ ผลงานโดยตรงซึ่งหมายถึง เฉพาะการปฏิบัติเกี่ยวกับการตรวจสอบ และจับกุมผู้หลีกเลี่ยงภาษีอากรและรายได้ของรัฐ^{๑๐๘} ซึ่งเกิดจากเจ้าหน้าที่ ก.ต.ภ. กระทำเองโดยตรงในระยะ ๒ ปี ตั้งแต่เริ่มปฏิบัติงาน ได้บังเกิดผลเพิ่มพูนรายได้ให้แก่อัฐคิดเป็นเงินมีจำนวนประมาณ ๑๐๐ ล้านบาท ทั้งนี้ มิได้รวมถึงผลการปฏิบัติที่ยังอยู่ในระหว่างดำเนินการ หรืออยู่ใน.....

^{๑๐๗} พระราชบัญญัติตรวจสอบการปฏิบัติเกี่ยวกับภาษีอากร และรายได้ของรัฐ พ.ศ. ๒๕๐๓
ราชกิจจานุเบกษา เล่ม ๗๗ ตอนที่ ๓๑ วันที่ ๑๓ เมษายน ๒๕๐๓ ฉบับพิเศษ

^{๑๐๘} รายได้ของรัฐนี้ ปรากฏในกฎกระทรวง ออกตามความในพระราชบัญญัติตรวจสอบการปฏิบัติเกี่ยวกับภาษีอากร และรายได้ของรัฐ พ.ศ. ๒๕๐๓ ซึ่งกำหนดไว้รวม ๑๑ ประเภท คือ (๑) เงินได้จาก การจำหน่ายแสตมป์การกุศล เพื่อการศึกษาและสาธารณสุข (๒) รายได้เกี่ยวกับสุรา ยาสูบ และไฟ (๓) รายได้เกี่ยวกับการป่าไม้ (๔) รายได้เกี่ยวกับการเหมืองแร่ (๕) รายได้เกี่ยวกับอาวรุชนเครื่องกระสุนปืน วัตถุระเบิดและดอกไม้เพลิง (๖) รายได้เกี่ยวกับโรงแรม (๗) รายได้เกี่ยวกับการพนัน (๘) รายได้เกี่ยวกับคนต่างด้าว (๙) รายได้เกี่ยวกับที่ดิน (๑๐) รายได้เกี่ยวกับการค้าต่างประเทศ (๑๑) รายได้เกี่ยวกับการประปาและไฟฟ้า

ระหว่างคดี ซึ่งจะทํารายได้ให้แก่อีกไม่น้อยกว่า ๒๐๐ ล้านบาท ส่วนผลงานที่เกิดโดย
ทางอ้อมนั้นได้แก่ ผลงานอันเกิดจากการตรวจตรา ป้องกัน เรงรัด และเสนอแนะ ซึ่งรวมทั้งการ
ให้ข้อคิดเห็นแก่กระทรวงทบวงกรม ซึ่งมีหน้าที่จัดเก็บภาษีอากร และ รายได้ คิณของรัฐ เพื่อ
พิจารณาหรือดำเนินการอันมีผลทำให้การจัดเก็บรายได้ ได้ทวีสูงขึ้นเป็นลำดับ ๑๘

อย่างไรก็ตาม การจัดเก็บภาษีอากรให้ได้เต็มเม็ดเต็มหน่วยนั้นจะต้องประกอบด้วย
ปัจจัยสำคัญหลายประการคือ การมีกฎหมายดี การบริหารดี เจ้าหน้าที่ดี และประชาชนผู้เสีย
ภาษีมีความสำนึกในหน้าที่ที่จะต้องเสียภาษีให้แก่อรัฐ เพราะฉะนั้น เพื่อให้การเก็บภาษีให้ได้ผล
ดีที่สุด รัฐบาลจึง

.....

๑๘ สำนักงาน ก.ค.ภ. เอกสารสำนักงาน ก.ค.ภ. ฉบับที่ ๓ (พระนคร: โรงพิมพ์
การพิมพ์พาณิชย์ ๒๕๐๕) หน้า ๓๖ - ๓๗

ต้องการปรับปรุงเรื่องทั้ง ๔ อย่างพร้อม ๆ กันไป ในด้านการปรับปรุงการบริหารการจัดเก็บภาษี เพื่อให้มีประสิทธิภาพดีขึ้นนั้นไ้กล่าวมาแล้ว ในที่นี้จะกล่าวถึงเรื่องการปรับปรุงตัวบทกฎหมาย เจ้าหน้าที่ผู้มีหน้าที่จัดเก็บภาษี และประชาชนผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากร

กฎหมายภาษีอากรก็เช่นเดียวกับกฎหมายอื่น ๆ ซึ่งจำเป็นต้องปรับปรุงให้ทันสมัย และเหมาะสมกับภาวะการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปอยู่เสมอ การปรับปรุงนั้น นอกจากจะหมายถึงการปรับปรุงอัตราภาษีตามความจำเป็นและเหมาะสมแล้ว ยังหมายถึงวิธีการต่าง ๆ ของกฎหมาย ในการที่จะอำนวยความสะดวกให้แก่ประชาชนด้วย กล่าวคือ ต้องให้ประชาชนสามารถเข้าใจวิธีการต่าง ๆ ได้ง่ายพอสมควร เพราะความไม่เข้าใจตัวบทกฎหมายเพียงพอนี้ ก็เป็นสาเหตุหนึ่งที่ทำให้เกิดการหลีกเลี่ยงภาษีได้ โดยที่อันที่จริงแล้ว ประชาชนอาจไม่มีเจตนาที่จะหลีกเลี่ยงเลย แต่กฎหมายภาษีอากรของประเทศไทยไม่สู้จะทันสมัยนัก เช่น ประมวลรัษฎากรนั้นก็ใช้มาตั้งแต่ พ.ศ. ๒๔๘๑ รวมระยะเวลาที่ใช้มาก็นับได้ ๒๕ ปีแล้ว และมีการแก้ไขเพิ่มเติมถึง ๑๘ ครั้ง ซึ่งทำให้ไม่สะดวกแก่การใช้และการเข้าใจทั้งแก่ประชาชน และแม้กระทั่งเจ้าหน้าที่เอง จึงสมควรอย่างยิ่งที่จะต้องมีการสังคายนาฉบับใหม่หมดทั้งฉบับ เพื่อให้เหมาะสมยิ่งขึ้น ซึ่งก็เป็นที่น่ายินดีที่รัฐบาลก็ได้ตระหนักดีในความจริงข้อนี้ และได้จัดตั้งคณะกรรมการขึ้นเพื่อทำหน้าที่สังคายนาประมวลรัษฎากรแล้ว

สำหรับกฎหมายเกี่ยวแก่การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตก็เช่นกัน บางฉบับก็ล้าสมัยมาก เช่น พระราชบัญญัติไม้ซี้ดไฟซึ่งทำให้พระราชอาณาเขต ใช้มาตั้งแต่ พ.ศ. ๒๔๗๕ พระราชบัญญัติเก็บภาษีเครื่องซี้ดไฟใช้มาตั้งแต่ พ.ศ. ๒๔๗๖ พระราชบัญญัติยาสูบใช้มาตั้งแต่ พ.ศ. ๒๔๘๖ พระราชบัญญัติไฟ ใช้มาตั้งแต่ พ.ศ. ๒๔๘๖ พระราชบัญญัติยานักต้อ ใช้มาตั้งแต่ พ.ศ. ๒๔๘๖ ฯลฯ เป็นต้น จึงสมควรที่ทางราชการจะได้พิจารณาปรับปรุงแก้ไขเสียใหม่ ให้เหมาะสมกับสถานการณ์เศรษฐกิจและอื่น ๆ ในปัจจุบัน นอกจากนั้น เพื่อความสะดวกแล้วก็ควรจะรวมกฎหมายภาษีอากรที่อยู่ในประเภทภาษีสรรพสามิตนี้เข้าไว้เป็นประมวลกฎหมายสรรพสามิต เช่นเดียวกับประมวลรัษฎากรด้วย ส่วนกฎหมายอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับการเก็บภาษีอากรอื่น ๆ ก็น่าจะได้พิจารณาในทำนองเดียวกัน

อนึ่ง โดยที่กฎหมายภาษีอากรนี้มีความสำคัญอย่างมาก ทั้งในทางเศรษฐกิจ การเมือง และสังคม การตรากฎหมายเพื่อบังคับใช้จึงต้องกระทำด้วยความรอบคอบอย่างที่สุด โดยเจ้าหน้าที่หลายฝ่ายที่มีส่วนเกี่ยวข้อง ซึ่งก็เป็นที่น่ายินดีที่รัฐบาลได้แสดงความสำคัญในเรื่องนี้ จึงได้มีมติคณะรัฐมนตรีเกี่ยวกับการเสนอกฎหมายภาษีอากร เมื่อวันที่ ๓ ตุลาคม ๒๕๐๔ ว่า การพิจารณาร่างกฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากรนั้น ควรจะได้มีเจ้าหน้าที่ดังต่อไปนี้เข้าร่วมพิจารณาด้วย คือ เจ้าหน้าที่กระทรวงการคลัง สำนักงบประมาณ ก.ต.ภ. คณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักบริหารของนายกรัฐมนตรี เพื่อให้เป็นไปตามนโยบายของนายกรัฐมนตรี ในหลัก ๓ ประการ คือ 1. ไม่ให้เกิดความเป็นธรรมและสะดวกแก่ประชาชนผู้เสียภาษีอากร 2. ไม่เป็นการเพิ่มค่าครองชีพแก่ประชาชนจนเกินควร และ 3. ไม่ควรให้เกิดภาระในเรื่องภาษีอื่น ๆ ๑๑๐

ในค่าน้ำหนักที่ก็เช่นกัน โดยที่เจ้าหน้าที่เป็นตัวจักรสำคัญในการบริหารและจัดเก็บ รัฐบาลจึงต้องพยายามปรับปรุงเจ้าหน้าที่ให้มีประสิทธิภาพในการทำงานสูงขึ้น มีความรู้ความสามารถสูงขึ้น ซึ่งทั้งนี้อาจทำได้ด้วยการฝึกอบรมในความรู้และเทคนิคต่าง ๆ เพิ่มเติมเป็นครั้งคราว

ในค่าน้ำหนักที่ก็มีความสำคัญมากที่สุด เพราะประชาชนเป็นผู้เสียภาษีอากร ผู้เขียนมีความเห็นว่า นโยบายที่สำคัญอีกประการหนึ่ง ซึ่งรัฐบาลจะต้องปฏิบัติให้มากที่สุดก็คือ การชี้แจงให้ประชาชนทราบถึงวัตถุประสงค์ของการเก็บภาษีว่า เป็นอย่างไร โฆษณาให้ประชาชนได้ทราบว่า เงินภาษีที่ตนเสียไปนั้นในที่สุดก็จะถูกรัฐบาลนำกลับมาใช้ประโยชน์แก่ประชาชนในกิจการต่าง ๆ อันจำเป็นสำหรับประชาชนทุกคนต่อไป รัฐบาลจะต้องชี้แจงให้ประชาชนทราบว่า ประชาชนทุกคนมีหน้าที่ต้องเสียภาษีอากรให้แก่รัฐ เพื่อการพัฒนาประเทศตามกำลังความสามารถของตน และผลของการพัฒนานั้นก็คือ การอยู่ดีกินดีขึ้นของประชาชน รัฐบาลจะต้องพยายามอย่างยิ่งที่จะให้ประชาชนทั่ว ๆ ไปได้เข้าใจและเห็นด้วยอย่างแท้จริงว่า อำนาจในการเก็บภาษีมิใช่อำนาจในการทำลาย แต่เป็นอำนาจในการสร้างสรรค์ การที่รัฐบาลอธิบายให้ประชาชนได้ทราบถึงเรื่องเหล่านี้ ย่อมจะมีผลทำให้ความรู้สึกไม่อยากเสียภาษีอากรลดน้อยลงไปบ้าง ซึ่งย่อมจะเป็นทางหนึ่งที่ทำให้รัฐบาลสามารถเก็บภาษีอากรได้มากขึ้น.