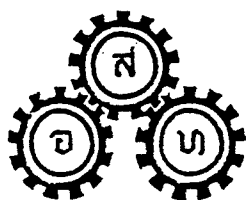


ผลกระทบของอัตราภาษีการค้าที่สูง
ต่อการหลีกเลี่ยงภาษีของผู้ประกอบการ
อุตสาหกรรมและฐานการค้าคลังของรัฐบาล

รายงานการศึกษาวิจัย

ผลกระทบของอัตราภาษีการค้าที่สูงต่อการหลีกเลี่ยงภาษี
ของผู้ประกอบการอุตสาหกรรมและฐานการคลังของรัฐบาล

เสนอต่อ



สมาคมอุตสาหกรรมไทย

ภายใต้โครงการพัฒนาสถาบันเอกชน

ขององค์การเพื่อการพัฒนาระหว่างประเทศแห่งสหรัฐอเมริกา (USAID)

โดย

สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย

มกราคม 2530

สารบัญ

		หน้า
บทที่ 1	ความเป็นมาและโครงสร้างของภาษีการค่า	1
	ประวัติของการจัดเก็บภาษีการค่า	1
	โครงสร้างของภาษีการค่า	10
บทที่ 2	ความซ้ำซ้อนของภาษีการค่า	47
	ความซ้ำซ้อนของภาระภาษี	48
	สาเหตุของการซ้ำซ้อนของภาษีการค่า	50
	ผลกระทบจากความซ้ำซ้อน	56
	มาตรการในการแก้ไขปัญหาภาระภาษีซ้ำซ้อน	63
บทที่ 3	ประมาณการภาษีซ้ำซ้อนและการหลบเลี่ยงภาษี	69
	ประมาณการอัตราภาษีการค่าซ้ำซ้อน	77
	ประเมินการหลบเลี่ยงภาษีการค่า	99
บทที่ 4	ฐานะรายได้จากภาษีการค่าของรัฐบาล	107
	บทบาทและความสำคัญด้านรายได้ของภาษีการค่า	107
	ประมาณการรายได้จากภาษีการค่า	114
บทที่ 5	การปรับปรุงโครงสร้างภาษีการค่า	124
	รูปแบบของภาษีการบริโภค	124
	ความจำเป็นในการปรับปรุงระบบภาษีการค่า	135
	การหักภาษีการค่า ณ ที่จ่าย	139
	ภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับประเทศไทย	146

ภาคผนวก

ภาคผนวกที่		หน้า
1	การจัดเก็บภาษีการค้าตามพระราชบัญญัติภาษี การค้า พ.ศ. 2475	157
2	บัญชีอัตราภาษีการซื้อโภคภัณฑ์	160
3	การจัดเก็บภาษีการค้าตามพระราชบัญญัติแก้ไข เพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2496	163
4	การจัดเก็บภาษีการค้าตามพระราชบัญญัติแก้ไข เพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 18) พ.ศ. 2504	168
5	การจัดเก็บภาษีการค้าตามบัญชีอัตราภาษีการค้า ทายหมวด 4 ลักษณะ 2 แห่งประมวล รัษฎากร (พ.ศ. 2529)	175
6	การปรับปรุงภาษีการค้าที่สำคัญ ๆ ใน ปี พ.ศ. 2517 - 2529	187

แผนภาพ

แผนภาพที่		หน้า
1	การเสียภาษีการนำเข้าของอุตสาหกรรม ผลิตเครื่องรับวิทยุโทรทัศน์	52
2	ขบวนการของการจัดเก็บภาษีการนำเข้า	57
3	การเสียภาษีการนำเข้าของอุตสาหกรรมที่ขยาย ตัวในแนวตั้งและแนวนอน	60
4	รูปแบบของตารางปัจจัยการผลิต-ผลผลิต	70
5	โครงสร้างของตารางปัจจัยการผลิต-ผลผลิต เพื่อการวิเคราะห์	73
6	รูปแบบของภาษีการบริโภค	125

ตาราง

ตารางที่		หน้า
1	อัตราภาษีการค้ำที่เก็บจากการขายของ	12
2	อัตราภาษีการค้ำที่แตกต่างกันในกรณีผลิตและ นำเข้าไปประเทศ	38
3	อัตราภาษีการค้ำที่เก็บจากสินค้าส่งออก	44
4	อัตราภาษีการค้ำที่เก็บจากการบริการ	46
5	การเสียภาษีการค้ำชั่วคราวของอ้อมิเนียม	49
6	อัตราภาษีการค้ำชั่วคราวในแนวนอน	80
7	อัตราภาษีการค้ำชั่วคราวในแนวตั้ง	90
8	ประมาณการการหลบเลี่ยงภาษีการค้ำ	103
9	ประมาณการการหลบเลี่ยงภาษีการค้ำในประเทศ การค้ำ 1 การขายของ จำแนกตามอัตราภาษี	104
10	รายได้จากภาษีอากรและรายได้อื่น	108
11	สัดส่วนการพึ่งพาของภาษีอากรและความพยายาม ของภาษีอากร	109
12	สัดส่วนการพึ่งพาของภาษีการบริโภค	111
13	ประมาณการรายได้จากภาษีการค้ำ	115
14	สัดส่วนของรายได้จากภาษีการค้ำ	116
15	รายรับของผู้ประกอบการค้ำจำแนกตามประเภทการค้ำ	119
16	ภาษีการค้ำจำแนกตามประเภทการค้ำ	120
17	Effective tax rate ของภาษีการค้ำ จำแนก ตามประเภทการค้ำ	121

ตารางที่		หน้า
18	Effective tax rate ของภาษีการค้ จำแนกตามอัตราภาษีกรุงเทพมหานคร	122
19	ภาษีการค้หัก ณ ที่จ่าย	144
20	การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม	149
21	การเสียภาษีและการนำส่งภาษี	151

ความเป็นมาและ โครงสร้างของภาษีการคำ

ประวัติของการจัดเก็บภาษีการคำ

ประเทศไทยได้เริ่มจัดเก็บภาษีการคำมาตั้งแต่ปี พ.ศ. 2475 โดยพระราชบัญญัติภาษีการคำ พ.ศ. 2475^{1/} การคำซึ่งจะต้องเสียภาษีการคำถูกจัดแบ่งออกเป็น 8 หมู่ด้วยกัน คือ โยเตล และการค้าที่คล้ายคลึงกัน เจ้าสำนักการมหรสพ การขายของ การค้าเครื่องนุ่งห่ม การช่างและการเบ็ดเตล็ด การอุตสาหกรรมและการโยธา และการรับเหมา ภาษีการคำที่นำมาจัดเก็บกับการขายของ มีลักษณะ โครงสร้างเป็นภาษีการขายในระ คับขายส่งและขายปลีก อัตราภาษีที่นำมาใช้จัดเก็บจากผู้ทำการขายส่ง คือ ร้อยละ 8 แห่งการค้ารายปีแห่งสถานที่ซึ่งใช้กระทำการค้า โดยการค้ารายปีนี้หมายถึงจำนวนเงินซึ่งส่งหาริมทรัพย์นั้น ๆ สมควรจะให้เข้าได้ในหนึ่ง ๆ และ อัตราภาษีที่เก็บจากผู้ทำการขายปลีก คือ ร้อยละ 6 แห่งการค้ารายปี ฐานภาษีครอบคลุมการขายของเกือบทุกประเภท แต่สำหรับผู้ทำการขายส่งยกเว้นให้เฉพาะ ผู้ขายสุราที่รัฐบาลกำหนดราคา และสำหรับผู้ทำการขายปลีก ยกเว้นให้เฉพาะ ผู้ขายฝิ่นหรือสุราที่รัฐบาลกำหนดราคา และ ผู้หาบของขาย ผู้ขายเร ผู้ขายของในร้านแผงลอย ในคานการบริการอัตราภาษีการคำที่จัดเก็บมีทั้งร้อยละ 4 และ ร้อยละ 6 แห่งการค้ารายปี แต่สำหรับฐานภาษีของโรงสี โรงเลื่อย และการอุตสาหกรรมอื่นจัดเก็บตามกำลังสูงสุดของเครื่องจักรในอัตราแรงม้าละ 2 บาทต่อปี หรือตามจำนวนลูกจ้าวในอัตราคนละ 1 บาทต่อปี สำหรับผู้รับเหมาจัดเก็บในอัตราร้อยละ 1 ของรายได้ก่อนหักรายจ่ายในปีที่ล่วงมาแล้ว

จะเห็นได้ว่าภาษีการคำที่ได้เริ่มจัดเก็บเป็นครั้งแรกนั้น แม้จะ เก็บจากผู้ขายส่งและผู้ขายปลีก แต่ก็มีได้เป็นลักษณะของภาษีการขายที่แท้จริง เนื่องจากฐานภาษีที่ใช้คิดคำนวณภาษีมิได้

1/ รายละเอียดของพระราชบัญญัติภาษีการคำ พ.ศ. 2475 ดู ชวลิต หงสกุล "พระราชบัญญัติภาษีการคำ พุทธศักราช 2475 กับโครงสร้างภาษีการคำในปัจจุบัน" สรรพากรสาร ปีที่ 12 ฉบับที่ 5 กันยายน - ตุลาคม 2528 น. 153 - 175

ใช้รายรับจากการขายเป็นเกณฑ์ หากแต่ใช้การรายปีหรือค่าเช่าในปีหนึ่ง ๆ เป็นหลัก

ในปี พ.ศ. 2481 ได้มีพระราชบัญญัติให้ใช้บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2481 จัดเก็บภาษี จึงได้ยกเลิกพระราชบัญญัติภาษีก้าวหน้า และนำการจัดเก็บภาษีก้าวหน้ามารวมอยู่ในประมวลรัษฎากร แต่เรียกว่าภาษีโรงเรือน โดยปรับปรุงจากโครงสร้างของภาษีก้าวหน้าเดิมที่ยกเลิก และแบ่งประเภทการ課税ออกเป็นการค้า ป้าย รานค้า และ โรงอุตสาหกรรม

ในปี พ.ศ. 2496 ได้มีการประกาศจัดเก็บภาษีก้าวหน้าใหม่ตามพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2496 โดยแบ่งประเภทการ課税ที่จะต้องเสียภาษีก้าวหน้าออกเป็น 22 ประเภท คือ การรับจ้างทำของ การขายของ การขายผลิตภัณฑ์ การทำไฟฟ้า การทำประปา การพิมพ์ การถ่ายรูป การรับเหมาก่อสร้าง การรับโฆษณา การให้เช่าทรัพย์สิน การทำห้องเย็น การทำคลังสินค้า การทำโรงแรม การทำภัตตาคาร การขนส่ง การทำสถานพยาบาล การมหรสพ โรงรับจำนำ นายหน้าและตัวแทน การขายอสังหาริมทรัพย์ การธนาคาร และประกันภัย อัตราภาษีที่ใช้จัดเก็บจากประเภทการ課税ส่วนใหญ่อยู่ในระดับต่ำเพียง ร้อยละ 1.0 และ 2.0 ของรายรับจากการประกอบการค้า ในประเภทการขายของ การจัดเก็บได้ใช้วิธีจัดเก็บทุกทอด ตั้งแต่ ผู้ผลิต ผู้ขายส่ง และผู้ขายปลีก ดังนั้นโครงสร้างภาษีก้าวหน้าตามการเปลี่ยนแปลงในปี พ.ศ. 2496 จึงมีลักษณะเป็นภาษีก้าวหน้าแบบเก็บทุกทอด (turnover tax) อันมีเป้าหมายหลักเพื่อการแสวงหารายได้ให้รัฐบาลเป็นสำคัญ

ขณะเดียวกันได้มีการเริ่มจัดเก็บภาษีการซื้อ โภคภัณฑ์ขึ้น โดยเมื่อใดก็ตามที่มีการซื้อ โภคภัณฑ์ จากผู้ค้า โภคภัณฑ์ ผู้ซื้อจะมีหน้าที่เสียภาษีการซื้อ โภคภัณฑ์ จากราคาตามบัญชีอัตราภาษีการซื้อ โภคภัณฑ์ กล่าวคือผู้ค้า โภคภัณฑ์มีหน้าที่เรียกเก็บภาษีการซื้อ โภคภัณฑ์ จากผู้ที่ซื้อทุกราวเมื่อส่งมอบ โภคภัณฑ์ และออกไปรับเงินค่าภาษีนั้น หลังจากนั้นก็นำเงินภาษีก้าวหน้าส่งกรมสรรพากร ภายในวันที่ 10 ของเดือนถัดไป สินค้าที่ผู้ซื้อจะต้องเสียภาษีการซื้อ โภคภัณฑ์มีอยู่ทั้งหมด 8 ประเภทด้วยกัน คือ

1. ทองคำ ทองคำขาว เงิน นาก เพชร พลอย และเครื่องรูปพรรณ
2. สิ่งที่ต้องใช้กับไฟฟ้า หรือน้ำมันเชื้อเพลิงหรือแก๊ส เช่น ตู้เย็น พัดลม

เตารีด ฯลฯ

3. นาฬิกา
4. เครื่องบรรเลง เช่น โทรทัศน์ วิทยุ ฯลฯ
5. เครื่องถ่ายรูป และ เครื่องฉายภาพ
6. รถยนต์และ รถอื่น ๆ
7. น้ำมันเชื้อเพลิง
8. สุราผสม

อัตราภาษีที่ใช้จัดเก็บคิดเป็นร้อยละ ของราคาตั้งแต่ร้อยละ 5 - 20 ตามแต่ประเภทของสินค้า

ภาษีการค้าที่เก็บทุกทอดดังกล่าวมีข้อเสียหลายด้านด้วยกัน กล่าวคือ ก่อให้เกิดการสูญเสียประสิทธิภาพในการจัดสรรทรัพยากร ไม่เอื้ออำนวยให้เกิดความเชี่ยวชาญในการผลิตเฉพาะอย่าง (specialization) ในการผลิต แต่เป็นแรงจูงใจให้หน่วยผลิตรวมตัวกันในแนวตั้ง (vertical integration) นอกจากนี้ยังสนับสนุนให้มีแนวโน้มในการบริโภคสินค้านำเข้ามากกว่าสินค้าที่ผลิตภายในประเทศเพราะสินค้าสำเร็จรูปนำเข้ามิได้ผ่านการเสียภาษีการค้าหลายขั้นตอน

แม้จะได้มีการเปลี่ยนแปลงภาษีการค้าก็หลายครั้งด้วยกัน แต่ครั้งสำคัญที่สุด คือ ประกาศใช้ประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 18) พ.ศ. 2504 เพื่อระงับข้อขัดแย้งและแก้ไขข้อบกพร่องของบทบัญญัติเดิม โดยการกำหนดระบบภาษีที่ยังจัดเก็บสลับซับซ้อนกันอยู่หลายประเภทเสียใหม่ ในส่วนที่เกี่ยวกับภาษีการค้า ได้มีการปรับปรุงหลักการและอัตราภาษีดังนี้

1. กำหนดการจัดเก็บภาษีการค้าจากผู้ประกอบการค้าเพียงทอดเดียว กล่าวคือ จัดเก็บจากผู้ผลิตหรือผู้นำเข้า เพื่อที่จะแก้ไขให้ได้รับความสะดวกและรัดกุมขึ้นกว่าเดิม
2. ยกเลิกภาษีการซื้อ โภคภัณฑ์ ซึ่งจัดเก็บจากโภคภัณฑ์บางประเภท โดยให้ผู้นำเข้าชำระค่าภาษีโดยตรง แล้วรวมไปจัดเก็บในภาษีการค้า ซึ่งผู้ประกอบการค้าเป็นผู้หน้าที่เสียภาษี
3. ยกเลิกอากรแสตมป์ สำหรับใบรับเงินที่ผู้ประกอบการค้าต้องเสียคงให้จัดเก็บเป็นภาษีการค้าทางเดียว ส่วนอากรแสตมป์มุ่งให้จัดเก็บเป็นอากรจากการกระทำตราสารนิติกรรม

๑)
สัญญาต่าง ๆ เป็นสำคัญ

การเปลี่ยนแปลงโครงสร้างของภาษีการค้าในปี 2504 นี้ ได้ปรับปรุงวิธีการจัดเก็บภาษีการขายแบบเก็บทุกทอด (turnover tax) มาเป็นภาษีการขายระดับการผลิต (manufacturing sales tax) และแบ่งประเภทการค้าที่ต้องเสียภาษีการค้าให้เหลือเพียง 13 ประเภท ส่วนอัตราภาษีที่จัดเก็บก็แบ่งออกเป็นหลายอัตรา ตั้งแต่อัตราร้อยละ 1.5 ถึงร้อยละ 40.0 ของรายรับตามดัชนีของสินค้า พร้อมกันนั้นก็ได้ออกพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 15) พ.ศ. 2504 เมื่อวันที่ 31 ตุลาคม 2504 ลดอัตราภาษีการค้าจากการขายของ ซึ่งระบุไว้ร้อยละ 5 ในบัญชีอัตราการค้า โดยจัดกลุ่มสินค้าออกเป็น 2 บัญชีด้วยกัน บัญชีที่ 1 เป็นสินค้าทั่วไปคงจัดเก็บในอัตราร้อยละ 5 บัญชีที่ 2 เป็นเครื่องจักรและสินค้าที่จำเป็นต่อการครองชีพ จัดเก็บในอัตราร้อยละ 3 และสินค้าที่มีโคระบอยู่ในบัญชีใดจัดเก็บในอัตราร้อยละ 1.5

อาจกล่าวได้ว่าการเปลี่ยนแปลงลักษณะ และ โครงสร้างของภาษีการค้าเมื่อปี 2504 เป็นการเปลี่ยนแปลงถึงพื้นฐานของภาษีการค้า และเป็นต้นแบบของโครงสร้างภาษีการค้าที่สืบทอดมาจนถึงปัจจุบันนี้ เป้าหมายของการปรับปรุงเมื่อ พ.ศ. 2504 นั้น มุ่งหวังเพื่อจะให้การบริหารการจัดเก็บมีประสิทธิภาพมากขึ้น โดยระงับการจัดเก็บการขายสินค้าในระดับการขายส่งและขายปลีก เป็นการลดจำนวนกิจการที่จะต้องเสียภาษีการค้าลงให้เหลือแต่เพียงระดับการผลิต และ เพื่อชดเชยกับจำนวนผู้เสียภาษีที่ลดลง จึงได้มีการปรับอัตราภาษีในทิศทางที่สูงขึ้น เพื่อให้มีรายได้จากภาษีการค้ามากขึ้น อย่างไรก็ตาม อัตราภาษีที่จัดเก็บก็มีความยุ่งยากเพิ่มขึ้น เพราะมีการจัดเก็บหลายอัตราด้วยกัน ตามดัชนีของสินค้านั้น ๆ โดยได้คำนึงถึงเป้าหมายทั้งในด้านการจัดสรรทรัพยากรในการผลิต และ ความยุติธรรมในการบริโภคด้วยนอกเหนือไปจากการแสวงหารายได้ให้รัฐบาล

แม้ว่าการปรับปรุงระบบภาษีการค้าในปี 2504 จะกระทำไปโดยมีเจตนาปรับใช้เป้าหมายหลายอย่างพร้อมกันแต่การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวก็มีผลกระทบทางลบในหลาย ๆ ด้านด้วยกัน การเก็บภาษีการค้าในอัตราสูงทำให้เกิดการภาษีซ้ำซ้อน (cascading) สูงขึ้นมาก อันอาจ

๑) กระทรวงการคลัง ผลงานและความก้าวหน้าของกระทรวงการคลัง พ.ศ. 2502-2507

จะเป็นผลร้ายต่อความก้าวหน้าของอุตสาหกรรม นอกจากนั้นการจกเก็บในระคับการผลิตรีคัค
เค็ยวจะทำให้อัตราภาษีมืผลทวีขึ้น (pyramiding) เมือสินค้าเปล็ยเมือไปสู่อะคัคขายปลีก
ในค้านการบวิการการจกเก็บภาษีกการค้า แม้วจะคัคประ โยชนัในแง่ที่ว้าจ้านวนธุรกิจที่เส็ยภาษี
ลดลงกว้าเค็ย แต่การะในการตรวจสอบ การประ เมิณราคาที่ใช้ในการคิครูานาภาษี และการ
กาหนดอัตรานาภาษีให้อูกตองตามแต่ประ เภทของสินค้าก้จะ เมิ้มมากขึ้น

การเปล็ยแปลงที่ส้าคัญของโครงสร้างภาษีกการค้า นับตั้งแต่ว.ศ. 2504 เป็นค้ัน
มาอาจล้าคับคัคดังนี้

การออกพระ ราชนับัญญัติแก็ไข เมิ้มเค็ยประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 19) พ.ศ. 2508
จ้าแนกประ เภทการค้า ประ เภท 1 การขายของชนิด 1 (ก) และ (ข) เป็นชนิด 1(ก) (ข)
(ค) และ (ง) ลออัตรานาภาษีกการค้าประ เภท 1 ชนิด 6 จากรอยละ 2.5 เป็น 1.5 ยกเล็ก
การค้าประ เภท 1 ชนิด 9 ยกเล็กการค้าประ เภท 3 การขายสาธาณูปโภค

การออกพระ ราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 21) พ.ศ. 2509 เพื่อจ้าแนกสินค้าในบัญชี่ที่ 1
และบัญชี่ที่ 2 ไทละ เอ็ยคัยขึ้นโดยจกกลุ่มสินค้าเป็นหมวดค้าง ๆ ในแต่ละบัญชี่ แม้วอัตรานา
ส่วใหญ่จะยั้งคังเป็นอัตราค็ย แต่กัคเ็ยเริ่มมีการใช้อัตรานาที่แตกค้างกันสำหรับสินค้าบางชนิด
ในบัญชี่ที่ 1 ซึ่งผลิคขายภายในประ เเทศ และน้าเข้าจากค้างประ เเทศ ก้ลาวค็ย ถ้าสินค้านั้นผลิค
ขึ้นในประ เเทศจะคัครับการลคหอนาภาษีกการค้าลงเหลือรอยละ 1.5 แต่ถ้าน้าเข้ามาจากค้างประ -
เทศจะเส็ยในอัตราค็ยของบัญชี่ที่ 1 ค็ยรอยละ 5.0

การออกพระ ราชกาหนดแก็ไข เมิ้มเค็ยประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2513
เมิ้มอัตรานาภาษีกการค้าประ เภท 1 การขายของ ชนิด 1(ก) จากรอยละ 5.0 เป็น 7.0 ชนิด 4
รถยนต์ จากรอยละ 20.0 เป็น 30.0 ชนิด 5 สุร้า จากรอยละ 25.0 เป็น 30.0

การออกพระ ราชกาหนดแก็ไข เมิ้มเค็ยประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2516
เมิ้มอัตรานาภาษีกการค้า ประ เภท 1 การขายของ ชนิด 2 จากรอยละ 12.0 เป็น 30.0, 20.0
และ 15.0 ตามแต่ชนิดของสินค้า

การออกพระ ราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 43) พ.ศ. 2516 จ้าแนกประ เภทการค้า
1. การขายของ จากเค็ย 2 บัญชี่ เป็น 3 บัญชี่ โดยน้าสินค้าบางชนิดจากบัญชี่ที่ 1 เค็ยที่ เป็น

สินค้าจำเป็นแก่การครองชีพมารวมกลุ่มใหม่เป็นบัญชีที่ 3 และจัดเก็บในอัตราร้อยละ 1.5 สำหรับการผลิกายในประเทศ แต่ถาเป็นการนำเขาก้จะยังคงเก็บในอัตราร้อยละ 7 เช่นเดียวกับสินค้าในบัญชีที่ 1

การออกพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 54) พ.ศ. 2517 เพื่อรวบรวมการเปลี่ยนแปลงภาษีการค้าที่เป็นไปตามพระราชกฤษฎีกาและประกาศของคณะปฏิวัติหลายฉบับในช่วง 2505-2516 ให้อยู่ในฉบับเดียวกัน และที่สำคัญคือ ใ้มีการลดอัตราภาษีการค้าชิ้นส่วนหรืออะไหล่ของเครื่องรับโทรทัศน์ ชิ้นส่วนของเครื่องจักร พัดลม เครื่องรับโทรทัศน์ รถยนต์ รถจักรยานยนต์ เฉพาะที่ผู้ผลิตสินค้าดังกล่าวนำเข้ามาในราชอาณาจักร เพื่อใช้ในการผลิตของตนเอง จากร้อยละ 7.0 เป็นร้อยละ 1.5 กล่าวคือสินค้าดังกล่าวจะถูกจัดอยู่ในบัญชีที่ 3 ซึ่งมีอัตราจัดเก็บร้อยละ 1.5 อย่างไรก็ตามถ้าชิ้นส่วนดังกล่าวได้ซื้อจากผู้ผลิกายในประเทศ ชิ้นส่วนนั้นก็จะยังคงอยู่ในบัญชีที่ 1 ซึ่งต้องเสียภาษีในอัตราร้อยละ 7.0

การออกพระราชบัญญัติ (ฉบับที่ 23) พ.ศ. 2521 กำหนดให้การขายหลักทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เป็นประเภทการค้าที่ 3 การขายหลักทรัพย์ที่ผู้ขายจะต้องเสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 0.10 ของรายรับ

การออกพระราชกำหนด (ฉบับที่ 5) พ.ศ. 2521 เพิ่มอัตราภาษีการค้าประเภท 4 การรับจ้างทำของ ชนิด 2 การให้บริการในสถานอาบน้ำ นวด หรืออบตัว จากร้อยละ 5.0 เป็น 10.0 และการค้าประเภท 7 โรงแรมและภัตตาคาร จากร้อยละ 2.0 - 10.0 เป็น 2.0 - 15.0

การออกพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 94) พ.ศ. 2523 ลดอัตราภาษีการค้าให้แก่ผู้ผลิตวัตถุดิบในประเทศที่ขายให้แก่ผู้ประกอบการนำไปใช้ในการผลิตของตนเอง จากร้อยละ 15.0, 7.0 และ 3.0 ลงมาเหลือร้อยละ 1.5 โดยให้ยื่นขอเป็นผู้ประกอบการอุตสาหกรรม และขออนุมัติลดอัตราดอกเบี้ยกรมสรรพากร อย่างไรก็ตามการลดอัตราภาษีดังกล่าวไม่รวมถึงสินค้าที่ประชาชนสามารถนำไปใช้ได้เอง

การออกพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 103) พ.ศ. 2523 ลดอัตราภาษีการค้าให้แก่สินค้าฟุ่มเฟือยลงมาจากเดิม อาทิเช่น นาฬิกา จากร้อยละ 20.0 เป็น 7.0 เครื่องรับโทรทัศน์

วิทยุ วิทยุไอ และเครื่องเสียงอื่น ๆ จากร้อยละ 30.0 เป็น 20.0 กล้องถ่ายรูป กล้องถ่ายภาพยนตร์ จากร้อยละ 15.0 เป็น 7.0

การออกพระราชกำหนด (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2525 เพิ่มอัตราภาษีการค้าประเภท 4 การรับจ้างทำของ จากเดิมร้อยละ 2.0 เป็น 3.0 ประเภท 12 ธนาคาร ชนิด 1 ดอกเบี้ยส่วนลด ค่าธรรมเนียม ค่าบริการ จากร้อยละ 2.5 เป็น 3.0 ชนิด 2 กำไรก่อนหักรายจ่ายใดๆ จากการแลกเปลี่ยนหรือซื้อขายเงินตรา การออกตั๋วเงิน หรือการส่งเงินไปต่างประเทศ จากร้อยละ 10.0 เป็น 15.0

การออกพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 127) พ.ศ. 2525 ลดอัตราภาษีการค้า เครื่องใช้ และอุปกรณ์ไฟฟ้า ซึ่งเดิมได้มีการลดอัตราเมื่อปี พ.ศ. 2523 ลงมาจากร้อยละ 30.0 , 20.0 หรือ 15.0 เหลือร้อยละ 7.0 อันเป็นอัตราที่จัดเก็บจากสินค้าทั่ว ๆ ไปให้แก่ผู้ผลิตที่มีโรงงานผลิตสินค้าดังกล่าวในประเทศ หรือผู้นำเข้าที่เป็นตัวแทนขายสินค้าดังกล่าวในประเทศแต่ผู้เดียว โดยจะต้องจดทะเบียนโรงงานหรือเป็นตัวแทนขายตามหลักเกณฑ์ เงื่อนไข ตลอดจนสรรพากร

ออกพระราชกำหนด (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2525 ปรับปรุงนิยามคำว่า "ผลิต" ให้กว้างขึ้นโดยมีความหมายครอบคลุมถึงการทำให้มีขึ้นซึ่งชื่อการค้า หรือเครื่องหมายการค้าไม่ว่าจะตัวเองหรือตกลงให้ผู้อื่นทำ เพื่อป้องกันการหลีกเลี่ยงไม่เสียภาษีการค้าในฐานะผู้ผลิต

การออกพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 136) พ.ศ. 2526 ยกเว้นภาษีการค้าสำหรับรายรับจากการนำเข้าเครื่องจักร ส่วนประกอบและอุปกรณ์เครื่องจักรที่นำไปใช้ในการรับจ้างผู้ผลิต ซึ่งเป็นผู้รับใบอนุญาตประกอบกิจการโรงงานตามกฎหมายว่าด้วยโรงงานหรือบริษัทการค้า และปรับปรุงการลดอัตราภาษีการค้า ขึ้นส่วนของเครื่องรับวิทยุ เครื่องจักร พัดลม โทรทัศน์ วิทยุ โทรทัศน์ วิทยุ โทรทัศน์ ที่ลดอัตราให้แก่ผู้ผลิตนำเข้ามาผลิตของตนเองลงเหลือร้อยละ 1.5 ให้ครอบคลุมถึงการนำเข้ามาเพื่อใช้รับจ้างผู้ผลิตที่มีโรงงานด้วย

การออกพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 138) พ.ศ. 2526 ปรับปรุงการลดอัตราภาษีการค้า สินค้าที่เป็นเครื่องใช้และของใช้ซึ่งใช้กับไฟฟ้า น้ำมันเชื้อเพลิง แก๊ส ให้เป็นการทั่วไปในอัตราร้อยละ 7.0 โดยไม่ต้องมีเงื่อนไขว่า ผู้ผลิตจะต้องมีโรงงานผลิตสินค้า หรือผู้นำเข้าต้อง

เป็นตัวแทนสินค้าตัวอย่างใด

การออกพระราชกำหนด (ฉบับที่ 12) พ.ศ. 2526 ขึ้นอัตราภาษีการค้าสำหรับสินค้าตามประเภทการค้า 1 ชนิด 1(ก) ที่ผู้ผลิตหรือผู้นำเข้าต้องเสียจากเดิมร้อยละ 7.0 เป็น 9.0 ขณะเดียวกันก็ได้ออกประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีการค้า (ฉบับที่ 31) ปรับปรุงการลดอัตราภาษีการค้าให้แก่ผู้ผลิตที่ขายสินค้าเพื่อที่เป็นวัตถุดิบให้แก่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมนำไปใช้ในการผลิตของตนเอง ลงเหลือร้อยละ 1.5 โดยให้ลดเป็นการทั่วไป ไม่ว่าสินค้านั้นจะเป็นสินค้าที่ประชาชนสามารถนำไปใช้ได้เลยหรือไม่ก็ตาม ถ้าหากนำไปผลิตต่อก็จะได้รับการลดอัตราลงเหลือร้อยละ 1.5 โดยไปยื่นขอจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการอุตสาหกรรมและขออนุมัติลดอัตราเป็นคราว ๆ ไป ตออธิบดีกรมสรรพากร

การออกพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 142) พ.ศ. 2526 เพิ่มอัตราภาษีการค้าสำหรับสินค้าตามบัญชีที่ 2 ท้ายพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 54) จากเดิมร้อยละ 3.0 เป็น 5.0

การออกพระราชกำหนด (ฉบับที่ 13) พ.ศ. 2527 ยกเลิกการจัดเก็บอากรมหรสพ และไปจัดเก็บภาษีการค้าจากผู้ประกอบการมหรสพ โดยเพิ่มเป็นประเภทการค้า 14. มหรสพ โดยเก็บภาษีการค้าสำหรับการฉายภาพยนตร์ ในอัตราร้อยละ 15.0 และการแข่งม้าในอัตราร้อยละ 20.0 ขณะเดียวกันก็ได้ปรับปรุงการจัดเก็บภาษีการค้าประเภท 5 การให้เข้าทรัพย์สิน โดยแยกประเภทการให้เข้าแทป วิกิโอะแทป ออกมาให้ชัดเจน และเก็บในอัตราร้อยละ 2.5 เช่นเดียวกับการให้เข้าทรัพย์สินอื่น ปรับปรุงการจัดเก็บภาษีการค้าประเภท 6 คลังสินค้า ให้รวมถึงการให้ใช้ตู้คอนเทนเนอร์ โดยเก็บในอัตราร้อยละ 2.5

การออกพระราชกำหนด (ฉบับที่ 14) พ.ศ. 2529 เพิ่มอัตราภาษีการค้ารถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน เฉพาะที่ใช้เครื่องยนต์ดีเซลกรณินำเข้าจากเดิมร้อยละ 40.0 เป็น 50.0 และกรณีผลิตในประเทศจากเดิมร้อยละ 30.0 เป็น 40.0 ขณะเดียวกันได้ยกเลิกการยกเว้นภาษีการค้าเครื่องจักร ส่วนประกอบและอุปกรณ์เครื่องจักร ที่นำเข้ามาใช้ในการผลิตของตนเอง หรือรับจ้างผู้อื่นผลิต เพื่อให้เสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 5 หรือ 9 แล้วแต่ชนิดของเครื่องจักร เช่นเดียวกับกรณีที่ผลิตในประเทศ นอกจากนั้นได้ปรับปรุงการจัดเก็บภาษีการค้าประเภท 5 การให้เข้าทรัพย์สิน โดยแยกประเภทของธุรกิจการให้เข้าแบบลิขสิทธิ์ซึ่ง

จากการให้เข้าทรัพย์สินประเภทอื่น และเก็บภาษีในอัตราร้อยละ 3.0 ของรายรับ โดยรายรับนี้จะหมายความถึง รายรับเฉพาะส่วนที่เกินกว่าราคาตลาดที่ซื้อขายกันเป็นเงินสดของทรัพย์สินนั้น ๆ

การออกพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 179) พ.ศ. 2529 เพื่อจัดเก็บภาษีการค้าจากสินค้าออกบัญชี เฉพาะที่ผลิตในประเทศไทยในอัตราร้อยละ 1.0 แต่ยังคงยกเว้นภาษีการค้าไว้สำหรับสินค้าที่จำเป็นต่อการครองชีพ เช่น อาหารสด อาหารสัตว์ ปุ๋ย เป็นต้น ขณะเดียวกันก็ลดอัตราภาษีการค้าสำหรับสินค้าที่ผู้ประกอบการซื้อไปใช้ในการผลิตสินค้าเพื่อขายในประเทศและเพื่อการส่งออก โดยลดอัตราภาษีการค้าสำหรับการขายสินค้าตามประเภทการค้า 1 ชนิด 1(ก) ชนิด 2 และชนิด 3 และการรับจ้างทำของตามประเภทการค้า 4 ชนิด 1 คงจัดเก็บในอัตราร้อยละ 1.5 ในกรณีสินค้าที่ผู้ประกอบการซื้อมาหรือการว่าจ้างทำของนั้นเป็นส่วนประกอบหรือเป็นส่วนหนึ่งโดยตรงในสินค้าใหม่ที่ผู้ประกอบการผลิตขึ้นมาและขายภายในประเทศ และจัดเก็บในอัตราร้อยละ 0.1 ในกรณีที่สินค้าที่ผลิตนั้นส่งออกขายในต่างประเทศ

โครงสร้างของภาษีการค้า

โครงสร้างภาษีการค้าของไทยในปัจจุบัน มีลักษณะ เป็นภาษีการขายทั่วไปที่เก็บจากการขายสินค้าและการให้บริการ โดยจัดเก็บจากรายรับประจำเดือนที่ได้จากการขายสินค้าและการให้บริการ ซึ่งอัตราที่ใช้จัดเก็บจะแตกต่างกันไปตามแต่ละประเภทของสินค้าหรือบริการ

โดยทั่วไปแล้ว รายรับจากการขายสินค้าในประเทศก็ได้แก่ราคาที่ซื้อขาย และ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีก็ได้แก่ผู้ผลิต ส่วนในกรณีของสินค้านำเข้า รายรับที่ถือเป็นฐานในการจัดเก็บ ได้แก่ ราคาสินค้าที่รวมค่าประกันภัยและค่าขนส่งทางเรือไว้วางแล้ว (c.i.f.) บวกอากรขาเข้า และกำไรมาตรฐานตามบัญชีอัตรากำไรมาตรฐานและผู้มีหน้าที่เสียภาษีการค้าก็ได้แก่ผู้นำเข้า สำหรับสินค้าส่งออก รายรับจะได้แก่ราคา f.o.b. ณ ที่ส่งออกนั่นเอง

ประมวลรัษฎากร ใ้จําแนกประเภทการค้าเพื่อการจัดเก็บภาษีการค้าตามบัญชีอัตราภาษีการค้าออกเป็น 14 ประเภทด้วยกัน ได้แก่ การขายของ โรงสีและโรงเลื่อย การขายหลักทรัพย์ การรับจ้างทำของ การให้เช่าทรัพย์สิน คลังสินค้า โรงแรมและภัตตาคาร การขนส่ง โรงรับจําหน่ายหน้าและตัวแทน การค้าส่งหาริมทรัพย์ ธนาคาร ประกันภัย และมหรสพ ซึ่งแต่ละประเภทการค้า จะมีการระบุนายการค้าที่ประกอบการค้าพร้อมด้วย ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการค้าและอัตราภาษีการค้าในแต่ละรายการ

อาจกล่าวได้ว่า โครงสร้างภาษีการค้าของไทยเป็นภาษีการขายทั่วไป (general sales tax) ในรูปแบบของภาษีการขายระดับเดียว (single stage sales tax) ที่เก็บจากระดับการผลิต (manufacturing sales tax) เนื่องจากการขายสินค้าส่วนมากผู้มีหน้าที่เสียภาษี ได้แก่ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต มีเพียงการค้าทองคำ เงิน เพชร พลอย อัญมณี และวัตถุโบราณ เท่านั้น ที่กำหนดให้ผู้ชายทุกคนเป็นผู้เสียภาษีการค้า

สำหรับการขายของ อัตราภาษีที่จัดเก็บ จะแตกต่างกันไปตามแต่ชนิดของสินค้าที่ขาย ซึ่งได้มีการจําแนกการขายสินค้าออกเป็น 8 ชนิด ด้วยกัน โดยจะมีการกำหนดอัตราภาษีการค้าตามแต่สินค้าที่ขายว่าเป็นสินค้าใด อัตราภาษีที่ใช้จัดเก็บจากการขายสินค้านั้นมีอยู่ทั้งหมด 13 อัตราด้วยกัน โดยคิดเป็นร้อยละของรายรับที่ได้จากการขายสินค้านั้น นั่นคือ ร้อยละ 1.0, 1.5, 2.0, 3.0, 4.0, 5.0, 9.0, 12.0, 15.0, 20.0, 30.0, 40.0 และ 50.0

แม้ว่าประมวลรัษฎากรจะได้อำนาจกำหนดอัตราภาษีการค้าของสินค้าประเภทต่าง ๆ ไว้ในบัญชีอัตราภาษีการค้า แต่ในทางปฏิบัติแล้ว การพิจารณาจากบัญชีอัตราภาษีการค้าแทบจะไม่ช่วยให้สามารถบอกได้ว่าสินค้าประเภทใด ชนิดใดจะต้องเสียภาษีการค้าในอัตราเท่าใด ทั้งนี้ก็เนื่องจากได้มีการออกพระราชกฤษฎีกาและประกาศกระทรวงการคลังอีกหลายฉบับด้วยกันเพื่อยกเว้นหรือลดอัตราภาษีจากบัญชีอัตราภาษีการค้าแห่งประมวลรัษฎากร พระราชกฤษฎีกาที่สำคัญในการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีซึ่งได้ระบุไว้ในบัญชีอัตราภาษีการค้า ได้แก่ พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 54) พ.ศ. 2517 ซึ่งรวบรวมสินค้าต่าง ๆ นำมาจำแนกและจัดกลุ่มสินค้าเป็นหมวดต่าง ๆ ในแต่ละบัญชี เพื่อจะกำหนดอัตราภาษีให้แตกต่างกันไป และสำหรับสินค้าบางชนิดก็จะมีอัตราต่างกันระหว่างการผลิตในประเทศและการนำเข้า หรือระหว่างการผลิตเพื่อขายในประเทศและการส่งออก ถึงแม้จะเป็นสินค้าชนิดเดียวกันก็ตาม ดังนั้นการที่จะบอกได้ว่าสินค้าชนิดใดจะเสียภาษีการค้าในอัตราเท่าใดนั้น นอกจากจะต้องทราบชนิดของสินค้าแล้ว ยังจะต้องทราบว่าสินค้านั้นเป็นการผลิตเพื่อขายในประเทศ เป็นการนำเข้าหรือเป็นการส่งออก นอกจากพระราชกฤษฎีกาและประกาศกระทรวงการคลังหลายฉบับดังกล่าวแล้ว ผู้เสียภาษียังจำเป็นต้องพิจารณา กฎกระทรวง ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร คำสั่งกระทรวงการคลัง และคำสั่งกรมสรรพากร ประกอบอีกด้วย เพราะการลดอัตราภาษีการค้าให้กับสินค้าบางชนิดนั้นอาจจะมีข้อแม้หรือข้อจำกัดที่ผู้เสียภาษีจะต้องปฏิบัติตาม ประกาศ คำสั่ง หรือระเบียบต่าง ๆ เหล่านี้ด้วย จึงจะมีผลทำให้เสียภาษีการค้าในอัตราที่ลดลงได้

ตารางที่ 1 อัตราภาษีที่เก็บจากการขายของ ใ้เจ้าแ่ก้อัตราภาษีการค้าสำหรับประเภทการค้าที่ 1 การขายของ แห่งบัญชีอัตราภาษีการค้า ตามชนิดของสินค้าและผู้ประกอบการค้าที่มีหน้าที่เสียภาษีการค้า เรียงลำดับจากอัตราต่ำสุดร้อยละ 1.0 ไปจนถึงอัตราสูงสุดร้อยละ 50 ของรายรับ โดยใ้ใ้้นำพระราชกฤษฎีกาและประกาศกระทรวงการคลังเกี่ยวกับภาษีการค้าทุกฉบับซึ่งมีผลต่อการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีการค้าเข้ามาพิจารณาในการกำหนดและรวบรวมอัตราภาษีการค้าของสินค้าชนิดต่าง ๆ

ตารางที่ 1

อัตราภาษีการค้าที่เก็บจากการขายของ (พ.ศ. 2529)

อัตราภาษีการค้า (ร้อยละ)	ชนิดของสินค้าและผู้ประกอบการค้าที่มหนาท่เสียภาษีการค้า
1.0	สินค้าที่มีโคระบุในบัญชีที่ 1, 2, 3 ทายพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 54) พ.ศ. 2517 เฉพาะผู้ผลิต
1.5	<ol style="list-style-type: none">1. แร่โลหะหรือสินแร่โลหะ นอกจากแร่มังกานีส ผู้นำเข้า2. ยางแผ่น หรือยางชนิดอื่นอันผลิตขึ้น หรือได้มาจากส่วนใด ๆ ของต้นยางพารา ผู้นำเข้าหรือผู้ส่งออก3. แร่หรือสินแร่มังกานีส ไม่ว่าจะ เป็นโลหะหรืออโลหะ ผู้นำเข้าหรือผู้ส่งออก4. สมุค เอกสารหรือสิ่งพิมพ์ ผู้ขายทอดแรก5. สัตว์นำผู้ ส่งออก6. น้ำตาลดิบ น้ำตาลทรายดิบ น้ำตาลทรายขาวผู้ ส่งออก7. สิ่งอุปกรณ์ ส่วนประกอบ หรือส่วนใดส่วนหนึ่งของสินค้าและอะไหล่ที่ผู้ผลิตจำหน่ายให้แก่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมนำไปผลิตต่อ (ตามมาตรา 8 ทวิ แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 54) พ.ศ.2517) และประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีการค้า (ฉบับที่ 31)8. ส่วนประกอบที่นำเข้าไปในราชอาณาจักรเพื่อผลิตดูเย้นหรือ เครื่องปรับอากาศโดยตรง9. เทปสำหรับอัดเสียงที่ใช้เฉพาะในอุตสาหกรรมสร้างภาพยนตร์ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต10. फिल्मภาพยนตร์ ขนาดตั้งแต่ 16 มม. ขึ้นไป ซึ่งยังไม่ได้ใช้อัดหรือถ่าย ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต11. फिल्मสำหรับใช้ในการทำแม่พิมพ์ไม่ว่าจะเป็นฟิล์มที่ถ่ายและล้างแล้วหรือ

อัตราภาษีการค้า
(ร้อยละ)

ชนิดของสินค้าและผู้ประกอบการค้าที่มีหน้าที่เสียภาษีการค้า

- ไม่ก็ตาม ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
12. ชิ้นส่วนของหม้อหุงข้าว ซึ่งใช้กับไฟฟ้าที่ผู้ผลิตหม้อหุงข้าวนำเข้ามา เพื่อใช้ในการผลิตของตนเอง ซึ่งได้แก่ สปริงของเครื่องควบคุม อุณหภูมิ เครื่องทำความร้อน สวิตซ์ หลอดความร้อน ท่อฉนวนรอยสาย ไฟฟ้าทำควายเส้นใยซิลิคอน ฉนวนของเตาเสียบสายไฟฟ้าคนกำลัง ยาวไม่เกินเส้นละ 1.70 เมตร
 13. ผลิตภัณฑ์ซึ่งคิดที่เป็นใบชาแห้ง เฉพาะที่สหกรณ์การเกษตรเป็นผู้ผลิต และองค์การคลังสินค้าเป็นผู้จำหน่าย
 14. สินค้าที่มีโคระบูในบัญชีที่ 1, 2, 3 ทายพระราชกฤษฎีกา(ฉบับที่ 54) พ.ศ.2517 เฉพาะผู้นำเข้า
 15. สินค้าตามบัญชีที่ 3 ทายพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 54) พ.ศ.2517 ซึ่งแบ่งออกเป็น 5 หมวด ดังนี้
หมวด 1 ผ้า เครื่องหนัง เครื่องประดับ หรือเครื่องแต่งกาย
 - (1) เสื้อ กางเกง กระโปรง หมวก รองเท้า เข็มขัด เครื่องประดับ หรือเครื่องแต่งกายสำเร็จรูปไม่ว่าสำหรับใช้สวมชั้นใน หรือชั้นนอก ที่ผลิตจากสินค้าตามหมวด 2(1) และหรือ (2) ของบัญชีที่ 1 ที่ผู้ผลิตมิใช่เป็นผู้ผลิตสินค้าตามหมวด 2(1) และหรือ (2) ของบัญชีที่ 1
 - (2) ริมบัน แถบผ้า แถบผ้าลูกไม้ ที่ผลิตจากสินค้าตามหมวด 2(1) และหรือ (2) ของบัญชีที่ 1 ที่ผู้ผลิตมิใช่เป็นผู้ผลิตสินค้าตามหมวด 2(1) และหรือ (2) ของบัญชีที่ 1
 - (3) ค่ายทุกชนิด สำหรับใช้ผลิตเครื่องใช้ในการประมง ไม่ว่าผลิตผ้าหรือเส้นใยอื่นใด ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
 - (4) ผากระสอบป่าน ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต

<p>อัตราภาษีการค้า (ร้อยละ)</p>	<p>ชนิดของสินค้าและ ผู้ประกอบการค้าที่มีหน้าที่เสียภาษีการค้า</p>
	<p>(5) ค้ายเย็บผ้าที่ผลิตในราชอาณาจักร ที่ผู้ผลิตนำค้ายเย็บผ้าตามหมวด 2(7) ของบัญชีที่ 1 มาผลิต และ เฉพาะที่ผู้ผลิตมิได้ผลิตค้าย เย็บผ้าที่นำมาผลิตค้ายตาม (5) นี้</p> <p>(6) ค้ายสำหรับใช้ทอผ้าที่เป็นค้ายชนิดยาวหรือค้ายที่ทำค้วยเส้นใย ประดิษฐ์ที่ทำเป็นเส้นยาว ทั้งนี้ เฉพาะที่คงหยีค้เต็มที่แล้ว ผู้ผลิต หรือผู้นำเข้า</p> <p>(7) ค้ายสำหรับใช้ทอผ้าที่เป็นชนิดยาวหรือค้ายที่ทำค้วยเส้นใย ประดิษฐ์ที่ทำเป็นเส้นยาว ทั้งนี้ เฉพาะที่คงหยีค้ไม่เต็มทีและ เฉพาะนำเข้า</p> <p>(8) ค้ายทุกชนิดสำหรับใช้ทอผ้าที่ผลิตในราชอาณาจักร และ ผู้ผลิตนำ ค้ายตามหมวด 2(9) ของบัญชีที่ 2 มาผลิต และ เฉพาะที่ผู้ผลิต มิได้เป็นผู้ผลิตค้ายที่นำมาผลิตค้ายตาม (8) นี้</p> <p><u>หมวด 2 เครื่องสำอาง เภสัชภัณฑ์ ผลิตภัณฑ์สำหรับบำรุง</u> <u>หรือรักษานามัย</u></p> <p>(1) ยาทุกชนิด รวมทั้งที่ใช้สำหรับบำรุงหรือรักษานามัย ซึ่งแพทย์หรือ ประชาชนนำไปใช้ได้โดยตรง นอกจากที่ใช้ในการเกษตร สำหรับ ป้องกันหรือกำจัดศัตรู หรือโรคพืชหรือสัตว์ ทั้งนี้ เฉพาะผู้ผลิต</p> <p>(2) หัวน้ำหอม หัวน้ำมันหอม หัวน้ำเชื้ ทั้งนี้ในสภาพที่ใช้ได้เฉพาะใน การผลิตสินค้า ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p>(3) แป้งที่ใช้ในการผลิตแป้งหอม ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p>(4) สิ่งอุปพันธ์ ผลิตภัณฑ์ที่ใช้ในการแพทย์ หรือทันตกรรม ทั้งนี้ เฉพาะ ผู้ผลิต</p> <p>(5) ผงซักฟอก ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p>(6) ฟีนอลที่ผู้นำเข้า นำเข้าในราชอาณาจักรเพื่อใช้ในการผลิตของ</p>

<p>อัตราภาษีการค้า (ร้อยละ)</p>	<p>ชนิดของสินค้าและผู้ประกอบการค้าที่มีหน้าที่เสียภาษีการค้า</p>
	<p>ตนเอง</p> <p><u>หมวด 3 วัสดุก่อสร้างและเครื่องเรือน</u></p> <p>(1) แผ่นไม้สำหรับทำไม้ค้ำมีความหนาไม่เกิน 5 มิลลิเมตร หรือแผ่นไม้ชนิดเวเนียร์ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p>(2) กระเบื้องกระเบื้องเคลือบ กระเบื้องซีเมนต์ ห่อซีเมนต์ หรือผลิตภัณฑ์ใดๆ เฉพาะที่ผลิตจากสินค้าตามหมวด 4(1) ของบัญชีที่ 1 ที่ผู้ผลิตมิใช่เป็นผู้ผลิตสินค้าตามหมวด 4(1) ของบัญชีที่ 1 ทั้งนี้เฉพาะผู้ผลิต</p> <p>(3) ผลิตภัณฑ์ที่ใช้ในการก่อสร้างที่ผลิตจากสินค้าตามหมวด 4(4) (5) หรือ (6) ของบัญชีที่ 1 หรือหมวด 4 ของบัญชีที่ 2 เฉพาะผู้ผลิต</p> <p>(4) ลวดหนาม ลวดตาข่าย สลัก แป้นเกลียว กลอน บานพับ คานเหล็ก หรือเหล็กฉาก ที่ผลิตจากสินค้าตามหมวด 4(4) (5) หรือ (6) ของบัญชีที่ 1 หรือหมวด 4 ของบัญชีที่ 2 ทั้งนี้เฉพาะผู้ผลิต</p> <p>(4 ทวิ) ผลิตภัณฑ์ที่ใช้ในการทำเครื่องเรือนที่ผลิตจากสินค้าตามหมวด 4(4) (5) หรือ (6) ของบัญชีที่ 1 หรือหมวด 4 ของบัญชีที่ 2 ทั้งนี้เฉพาะผู้ผลิต</p> <p>(5) ตู้ โต๊ะ เก้าอี้ เหยิง เครื่องเรือน เครื่องประดับ ทั้งนี้เฉพาะที่ผลิตจากไม้หรือสินค้าตามหมวด 4(9) ของบัญชีที่ 1 เป็นส่วนใหญ่ ที่ผู้ผลิตมิใช่เป็นผู้ประกอบการค้าตามประเภทการค้า 2 ชนิด 2 ของบัญชีอัตราภาษีการค้า และมิใช่ผู้ผลิตไม้หรือสินค้าตามหมวด 4(9) ของบัญชีที่ 1 ทั้งนี้เฉพาะผู้ผลิต</p> <p>(6) กรอบประตู กรอบหน้าต่าง บานประตู บานหน้าต่าง ลูกตั้ง ราวบันได ที่ผลิตจากไม้เป็นส่วนใหญ่ ที่ผู้ผลิตมิใช่เป็นผู้ประกอบการกิจการโรงเลื่อย หรือผู้ผลิตไม้ในราชอาณาจักรผลิตเอง</p>

อัตราภาษีการค้า
(ร้อยละ)

ชนิดของสินค้าและผู้ประกอบการค้าที่มีหน้าที่เสียภาษีการค้า

หมวด 4 เครื่องมือเครื่องใช้ ของใช้

- (1) สายไฟฟ้า สายโทรศัพท์ ทั้งนี้เฉพาะผู้ผลิต
- (2) แอมพลาสติก แอมกระดาษ จุกจับ หรือสิ่งใด ๆ ที่ใช้สำหรับปิดหรือผนึก เฉพาะที่มีเครื่องหมายการค้า ซึ่งใช้ประกอบสินค้าที่มีเครื่องหมายนั้น ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
- (3) เครื่องมือ เครื่องใช้ ภาชนะ เครื่องประดับ ของเล่น ของใช้ใด ๆ ทั้งนี้เฉพาะที่ผลิตจากไม้ วัสดุที่ใช้ในการถักสาน หรือจากสินค้าตามหมวด 2(1) และหรือ (2) ของบัญชีที่ 1 ที่ผู้ผลิตมิใช่เป็นผู้ประกอบการค้าตามประเภทการค้า 2 ชนิด 2 ของบัญชีอัตราภาษีการค้าและหรือมิใช่ผู้ผลิตไม้หรือสินค้าตามหมวด 2(1) และหรือ (2) ของบัญชีที่ 1 ทั้งนี้เฉพาะผู้ผลิต

หมวด 5 สินค้าอื่น ๆ

- (1) กระดาษสำหรับพิมพ์หนังสือพิมพ์ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
- (2) กระดาษคาร์บอน เครื่องใช้ เครื่องประดับ ของเล่น ของใช้ใด ๆ เฉพาะที่ผลิตจากกระดาษทุกชนิด รวมทั้งกระดาษแข็ง ที่ผู้ผลิตมิใช่เป็นผู้ผลิตสินค้าตามหมวด 8(9) ของบัญชีที่ 1 ทั้งนี้เฉพาะที่ผลิตในราชอาณาจักร
- (3) ไม้ทั้งต้น ไม้ซุง ไม้ท่อนรถไฟ เส้าเข็ม ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
- (4) ภาชนะสำหรับใช้บรรจุสินค้า ซึ่งตามปกติวิสัยทางการค้า ใช้บรรจุสินค้านั้นได้ในครั้งเดียว ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
- (5) เรือไม้ ทั้งนี้เฉพาะผู้ผลิต
- (6) น้ำที่กลั่น กรอง หรือผ่านกรรมวิธีอย่างอื่น สำหรับดื่ม ที่บรรจุภาชนะ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
- (7) ลูกกระสงสำหรับใช้ในการประมง ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต

อัตราภาษีการค้า (ร้อยละ)	ชนิดของสินค้าและผู้ประกอบการค้าที่มีหน้าที่เสียภาษีการค้า
	(8) เครื่องกวาดสำหรับใช้ในการประมง ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
	(9) เครื่องถักทอใยเรือไฮดรอลิก ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
	(10) เครื่องหาฝูงปลา ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
	(11) สายสลิง ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
	(12) แห อวน ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
	(13) เชือกที่ผลิตจากเส้นใยประคิษฐ์ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
	(14) โขที่ผลิตจากเหล็กหรือเหล็กกล้า นอกจาก โขชนิดที่เข้ากับ พื้นเพื่อง ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
	(15) สินค้าที่เป็น (ก) ชิ้นส่วนหรืออะไหล่ของเครื่องรับวิทยุที่ผลิตในราชอาณาจักร (ข) ชิ้นส่วนของเครื่องรับวิทยุที่ผู้ผลิตนำเข้าในราชอาณาจักรเพื่อ ใช้ในการผลิตสินค้าของตนเอง หรือเพื่อใช้ในการรับจ้าง ผู้อื่นผลิต ซึ่งเป็นผู้รับใบอนุญาตประกอบกิจการโรงงานตาม กฎหมายว่าด้วยโรงงานสำหรับผลิตเครื่องรับวิทยุ
	(16) ปีโตรเลียมมีตุเมน หรือแอสฟัลต์ หรือสินค้านั้นมีลักษณะทำนอง เดียวกัน ทั้งนี้เฉพาะผู้ผลิต
	(17) ถ่านที่ใช้เป็นขั้วไฟฟ้า ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากรที่ผู้ นำเข้านำเข้าในราชอาณาจักร เพื่อใช้ในการหลอมเหล็กกล้า
	(18) สินค้าที่เป็น (ก) ชิ้นส่วนหรืออะไหล่ของเครื่องรับโทรทัศน์ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต (ข) ชิ้นส่วนของเครื่องจักร พัดลม เครื่องรับโทรทัศน์ รถยนต์ รถจักรยานยนต์ หรือรถไถ ๆ นอกจาก รถจักรยานยนต์ ทั้งนี้ เฉพาะที่ผู้ผลิตสินค้านำเข้าในราชอาณาจักร หรือใช้ ในการผลิตสินค้าของตนเอง หรือเพื่อใช้ในการรับจ้างผู้ผลิต อื่น ซึ่งเป็นผู้รับใบอนุญาตประกอบกิจการโรงงานตามกฎหมาย

อัตราภาษีการค้า
(ร้อยละ)

ชนิดของสินค้าและผู้ประกอบการค้าที่มีหน้าที่เสียภาษีการค้า

หมายความว่าควยโรงงานสำหรับสินค้าประเภทหรือชนิดนั้น ๆ

(19) สินค้าที่นำเข้าไปในราชอาณาจักรเพื่อใช้ในการผลิตสินค้าตาม (15) หรือ (18) ทั้งนี้เฉพาะที่ผู้ผลิตนำเข้าเพื่อใช้ในการผลิตเพื่อขาย หรือเพื่อใช้ในการรับจ้างผู้ผลิตอื่นซึ่งเป็นผู้รับใบอนุญาตประกอบกิจการโรงงานตามกฎหมายว่าด้วยโรงงาน หรือเพื่อใช้ในการผลิตของตนเองเพื่อขายซึ่งเครื่องรับวิทยุ เครื่องจักร พัดลม เครื่องรับโทรทัศน์ รถยนต์ รถจักรยานยนต์ หรือรถไถ ๆ นอกจากรถจักรยาน

(20) คราม สิ่งฟอกนวล สิ่งฟอกขาว สิ่งที่ทำให้ผ้ามืดหรือถนอมผ้าให้ผ้านคงรูป หรือไม้ไผ่ยัด สารใด ๆ ที่ใช้ในการซักฟอกผ้าทุกชนิด หรือสินค้าอันมีลักษณะทำนองเดียวกัน ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต ทั้งนี้ไม่รวมถึงที่ขายให้แก่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมสิ่งทอ

(21) น้ำกลั่นที่ใช้เติมแบตเตอรี่ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต

(22) ลวดเชื่อมโลหะหรือสินค้าอันมีลักษณะทำนองเดียวกัน ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต

2.0

1. ข้าวเปลือก ข้าวเจ้า ข้าวเปลือกเหนียว ข้าวเปลือกนึ่ง ผู้ส่งออก
2. หนังสั้วทุกชนิดที่ยังไม่ได้ออก ผู้ส่งออก
3. ไม้ไผ่ ไม้รวก ผู้ส่งออก
4. รังไหมธรรมชาติ เส้นไหมธรรมชาติ ผู้ส่งออก
5. ข้าวโพค ผู้ส่งออก
6. ข้าวฟ่าง ข้าวสาลี กากน้ำตาล กากมะพร้าว ผู้ส่งออก
7. ถั่วทุกชนิด ผู้ส่งออก
8. ปอทุกชนิดรวมหังเศษปอ ผู้ส่งออก
9. เมล็ดกะหล่ำ ผู้ส่งออก

อัตราภาษีการค้า (ร้อยละ)	ชนิดของสินค้าและผู้ประกอบการค้าที่มิหน้าที่เสียภาษีการค้า
3.0	<p>10. ครังคิ๊บ ผู้ส่งออก</p> <p>11. มันสำปะหลัง ผู้ส่งออก</p> <p>12. ผ้าย นุน จิว งาว ผู้ส่งออก</p> <p>13. สัตว์ที่มีชีวิตทุกชนิดที่ไม่ใช่สัตว์น้ำและสัตว์ปีก ผู้ส่งออก</p> <p>14. แร่คัมภีร์หรือสินแร่คัมภีร์ ผู้ส่งออก</p> <p>1. ทองคำ ทองคำขาว ทองขาว เงิน นาก ส่วนผสมของวัตถุดังกล่าว เพชร พลอย หับทิม มรกต บุษราคัม โทเมน โอปอล นิล เพทาย ไพฑูรย์ หยก ไข่มุก อัญมณีที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน และสินค้าที่ทำด้วยวัตถุดังกล่าวรวมทั้งสิ่งทำเทียมวัตถุหรือสินค้านี้ดังกล่าว ผู้ชายทุกทอด แต่ไม่รวมถึง</p> <p>1.1 เครื่องเงิน เครื่องถม เพชร พลอย อัญมณีอื่น ๆ รวมถึงสินค้าที่ทำด้วยวัตถุดังกล่าวหรือที่ทำเทียมวัตถุดังกล่าว ที่ผลิตส่งออก ซึ่งได้รับยกเว้นภาษีการค้า</p> <p>1.2 เพชร พลอย อัญมณีอื่น ๆ และสินค้าที่ทำด้วยวัตถุดังกล่าวหรือทำเทียมวัตถุดังกล่าว ที่นำเข้าซึ่งได้รับการยกเว้นภาษีการค้า</p> <p>1.3 การส่งออก สิ่งที่ใช้ประดับกาย หรือประดับเครื่องแต่งกายที่ทำจากทองคำ ทองคำขาว ทองขาว เงิน นาก ที่ได้รับการยกเว้นภาษีการค้า</p> <p>2. ของเก่าตามกฎหมายว่าด้วยการค้าของเก่าเฉพาะที่เป็นวัตถุโบราณ หรือศิลปวัตถุ ผู้ชายทุกทอด</p>
4.0	แร่โลหะหรือสินแร่โลหะทุกชนิดนอกจากมังกานีสและดีบุก แต่ไม่รวมถึงวัตถุประดิษฐ์จากแร่โลหะหรือสินแร่โลหะ ผู้ส่งออก

อัตราภาษีการค้า (ร้อยละ)	ชนิดของสินค้าและผู้ประกอบการค้าที่มีหน้าที่เสียภาษีการค้า
5.0	<ol style="list-style-type: none">1. อะไหล่ที่ใช้เฉพาะกับเครื่องยนต์ลูกสูบชนิดที่มีการสันดาบภายใน ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต2. เรือ สิ่งสร้างลอยน้ำขนาดต่ำกว่าสองร้อยห้าสิบตันกรอสที่มีสภาพเหมาะสมสำหรับเรือ ห้างนี้เฉพาะผู้นำเข้า3. ผ่าทุกชนิดไม่ว่าผลิตจากฝ้าย ไหม ขนสัตว์ ป่าน ใย ห้างนี้เฉพาะผู้ผลิตในราชอาณาจักร4. นาฬิกา ชนิดวอช นาฬิกาจับเวลา และส่วนประกอบอย่างอื่นของนาฬิกา ชนิดคล็อก และชนิดวอช ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต แต่ไม่รวมถึงเครื่องนาฬิกา ชนิดคล็อกที่ประกอบแล้ว เรือนนาฬิกาและส่วนประกอบของเรือนนาฬิกา ห้างชนิดคล็อกและชนิดวอชและสิ่งที่จะจัดเตรียมไว้เพื่อทำตัวเรือน5. เครื่องปรับอากาศซึ่งไม่ใช่ชนิดที่มีเครื่องครบในตัวที่มีขนาดกำลังทำความเย็นของเครื่องระบายความร้อนแต่ละเครื่องเกิน 72,000 บีทียูต่อชั่วโมง และมีอัตราการส่งลมเย็นของเครื่องเป่าลมเย็นแต่ละเครื่องเกิน 2,400 ลูกบาศก์ฟุตต่อนาที พร้อมส่วนประกอบ อุปกรณ์และอะไหล่ที่ใช้กับเครื่องปรับอากาศดังกล่าว ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต6. กล้องถ่ายรูปสำหรับถ่ายรูป เพื่อใช้ในการทำแม่พิมพ์โดยเฉพาะ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต7. ส่วนประกอบ อุปกรณ์ อะไหล่ ของกล้องถ่ายรูปและภาพยนตร์ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต8. สินค้าตามบัญชีที่ 2 ทายพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 54) พ.ศ. 2517 ซึ่งแบ่งออกเป็น 4 หมวด ดังนี้ <p><u>หมวด 1 อาหาร</u></p> <ol style="list-style-type: none">(1) น้ำปลา ห้างนี้เฉพาะผู้ผลิต(2) น้ำซาวข้าว ห้างนี้เฉพาะผู้ผลิต

อัตราภาษีการค่า
(ร้อยละ)

ชนิดของสินค้าและ ผู้ประกอบการค้าที่มหน้ที่เสียภาษีการค่า

หมวด 2 เครื่องใช้หรือของใช้

- (1) ทั้บน ผ้านวม ุ้หน้าเข้ทหรือผู้ผลิต
- (2) เบาะ หมอน ุ้หน้าเข้ทหรือผู้ผลิต
- (3) ถังหรือทอสำหรับบรรจุก๊าซ ุ้หน้าเข้ทหรือผู้ผลิต
- (4) ปีบ แทงค์ ถังโลหะ ุ้หน้าเข้ทหรือผู้ผลิต
- (5) โท ชวด กระจุก สำหรับบรรจุสินค้า ุ้หน้าเข้ทหรือผู้ผลิต
- (6) ถานไม้ ฟีน ุ้หน้าเข้ทหรือผู้ผลิต
- (7) เครื่องหรือสิ่งที่ใช้ดับเพลิง ุ้หน้าเข้ทหรือผู้ผลิต
- (8) กระจ้อป่าน ุ้หน้าเข้ทหรือผู้ผลิต
- (9) คายทุกชนิดสำหรับใช้ทอผ้า ไม่ว่าผลิตจากฝ้ายหรือเส้นใยอื่นใด แต่ไม่รวมถึงคายที่เข้าลักษณะ ความบัญญัติที่ 3 ุ้หน้าเข้ทหรือผู้ผลิต
- (10) คายที่ผลิตจากขนแกะ ธรรมชาติที่ล้างหรือหั่วแล้ว ทั้งนี้ เฉพาะที่ผู้ผลิตพรมขนแกะนำเข้ในราชอาณาจักรเพื่อใช้ในการผลิตพรมขนแกะของตนเอง

หมวด 3 เครื่องจักร เครื่องมือ เครื่องกล

- (1) เครื่องกำเนิดไฟฟ้า มอเตอร์ไฟฟ้า หมอแปลง-กำลังไฟฟ้า เครื่องกำเนิดกำลัง เครื่องยนต์ดีเซล เรือประมง เครื่องยนต์อย่างอื่นที่มีใช้ เครื่องยนต์ดีเซล ุ้หน้าเข้ทหรือผู้ผลิต
- (2) เครื่องไถ เครื่องคราด เครื่องคัค นวด เก็บเกี่ยว แกะ หรือกะเทาะผลิตผล เครื่องรีดนม เครื่องฟักไข่ เครื่องสูบน้ำ ุ้หน้าเข้ทหรือผู้ผลิต
- (3) รถแทรกเตอร์ ุ้หน้าเข้ทหรือผู้ผลิต
- (4) เครื่องทอผ้า เครื่องกลึง เครื่องจักรที่ใช้ผลิตสินค้าโดยตรง เครื่องทำควมเย็น ุ้หน้าเข้ทหรือผู้ผลิต

อัตราภาษีการค้า
(ร้อยละ)

ชนิดของสินค้าและผู้ประกอบการที่มีหน้าที่เสียภาษีการค้า

- (5) แท่นพิมพ์ เครื่องจักรสำหรับอุตสาหกรรมการพิมพ์ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
- (6) เครื่องจักร เครื่องกล ที่ใช้สีขาวหรือเลื่อยไม้ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
- (7) รถบด รถขุด เครื่องเจาะ ชัก เกลี่ย ท่อ เครื่องจักร เครื่องกล ใด ๆ ที่ใช้ในการก่อสร้าง ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
- (8) ปั่นจั่น ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
- (9) เครื่องมือ เครื่องใช้ในการสำรวจ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
- (10) ส่วนประกอบ อุปกรณ์ อะไหล่ที่ใช้กับสินค้าอื่นไม่ได้ ณ เวลาที่สินค้า ตาม (2) ถึง (8) ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
- (11) เครื่องมือช่างไม้ ช่างโลหะ และช่างก่อสร้าง ทั้งนี้เฉพาะผู้ผลิต

หมวด 4 วัสดุก่อสร้างและเครื่องเรือน

- (1) ผลิตภัณฑ์ที่ใช้ในการก่อสร้างที่มีได้ผลตั้งจากสินค้าตามหมวด 4(4) (5) หรือ (6) ของบัญชีที่ 1 เฉพาะผู้ผลิต
- (2) ลวดหนาม ลวดตาข่าย ตาปู สลัก แป้นเกลียว กลอน บานพับ กานเหล็ก หรือเหล็กฉาก ที่มีได้ผลตั้งจากสินค้าตามหมวด 4(4) (5) หรือ (6) ของบัญชีที่ 1 ทั้งนี้เฉพาะผู้ผลิต
- (3) ผลิตภัณฑ์ที่ใช้ในการทำเครื่องเรือนที่มีได้ผลตั้งจากสินค้าตามหมวด 4 (4) (5) หรือ (6) ของบัญชีที่ 1 เฉพาะผู้ผลิต

9.0

- 1. คุ้ยเขี่ย ทุบอัดความเย็น ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
- 2. เครื่องนวด เป่า บดหรืออบ เครื่องซักผ้า คุ้ยฝุ่น ภูหรือซักพื้น เครื่อง หุงต้ม หรือปิ้ง เต้าหรือเตาอบ หรือเครื่องใช้บางอย่างอื่นซึ่งใช้กับไฟฟ้า ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
- 3. นาฬิกาพก นาฬิกาข้อมือ นาฬิกาข้อมือข้อมือข้อมือข้อมือ และนาฬิกาจับเวลา ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต

อัตราภาษีการค้า
(ร้อยละ)

ชนิดของสินค้าและผู้ประกอบการค้าที่มีหน้าที่เสียภาษีการค้า

4. เครื่องรับโทรทัศน์ วิทยุ วีซีโอ เล่นจานเสียง เล่นเทปอัดเสียง บันทึกเสียง ขยายเสียงหรือปรับเสียง จานเสียง เทปอัดเสียง ที่ไม่ใช่ในอุตสาหกรรมสร้างภาพยนตร์) ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
5. สิ่งอุปกรณ์ ส่วนประกอบ หรือส่วนใดส่วนหนึ่งของสินค้าตามประเภทการค้า 1 ชนิด 2(ก) (ข) และ (จ) ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
6. พัดลม เตารีด ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
7. สินค้าตามบัญชีที่ 1 หายพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 54) พ.ศ. 2517 แบ่งออกเป็น 9 หมวด ดังนี้

หมวด 1 อาหาร เครื่องดื่ม

- (1) เนื้อและส่วนต่าง ๆ ของสัตว์ซึ่งบริโภคได้ ทั้งนี้เฉพาะผู้นำเข้า
- (2) เนื้อและส่วนต่าง ๆ ของสัตว์ซึ่งบริโภคได้ที่รักษาไว้มิให้เสียด้วยวิธีปรุงแต่ง หรือควยวิธีอื่น ทั้งนี้เฉพาะผู้นำเข้า
- (3) ผงชูรส ผลึกถั่วงอกผงคิม ครีมนม เนยแข็ง เนยเทียม เนยนอกจากมันเนย ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
- (4) สินค้าที่เป็น
 - (ก) ซ็อกโกแลต ลูกกวาด หมากฝรั่ง สินค้าที่ไข่มหรือขบเคี้ยว หรือสินค้าอันมีลักษณะทำนองเดียวกัน ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
 - (ข) เครื่องปรุงรส กลิ่นหรือสี อาหารหรือผลิตภัณฑ์อาหารใด ๆ นอกจากอาหารสัตว์ แต่ไม่รวมถึงสินค้าตาม (5) ทั้งนี้เฉพาะที่บรรจุภาชนะหรือหีบห่อผนึก หรือที่บรรจุภาชนะหรือหีบห่อที่มีชื่อการค้าหรือเครื่องหมายการค้าปรากฏอยู่บนหรือในภาชนะหรือหีบห่อซึ่งสามารถมองเห็นได้จากภายนอก ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
- (5) นมขุ่น นมสด นมผง นอกจากทางนมผง ผงฟู น้ำผึ้ง น้ำมันปรุง

อัตราภาษีการค้า (ร้อยละ)	ชนิดของสินค้าและผู้ประกอบการที่มีหน้าที่เสียภาษีการค้า
	<p>อาหาร นอกจากน้ำมัน มะพร้าว ทั้งนี้เฉพาะผู้นำเข้า</p> <p>(6) ผัก ผลไม้ เครื่องคั้น เครื่องปรุงหรือประกอบอาหาร ผลิตภัณฑ์อาหาร นอกจากอาหารสัตว์ ทั้งนี้เฉพาะผู้นำเข้า</p> <p>(7) น้ำตาลทราย น้ำตาลทรายดิบ น้ำตาลชนิดอื่น รวมทั้งน้ำตาลเทียม และสิ่งที่ใช้แทนน้ำตาล ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p>(8) แป้งข้าวสาลี ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p>(9) แป้งทุกชนิดที่มีใช้สินค้าตาม (8) ทั้งนี้เฉพาะผู้นำเข้า</p> <p>(10) ผลิตภัณฑ์อาหารที่ผลิตจากแป้งหรือถั่ว เฉพาะผู้นำเข้า</p> <p>(11) ไอครีม ไม่ว่าจะมึนมผสมควยหรือไม่ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p>(12) น้ำแข็ง น้ำแร่ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p><u>หมวด 2 ผ้า เครื่องหนัง เครื่องประดับ หรือเครื่องแต่งกาย และอุปกรณ์เครื่องแต่งกาย</u></p> <p>(1) ผ้าทุกชนิดไม่ว่าผลิตจากฝ้าย ไหม ขนสัตว์ ป่านหรือเส้นใยใด ๆ นอกจากผ้ากระสอบป่าน ผู้นำเข้า</p> <p>(2) ไหมพรม หนังปกหนังอัดหนังเทียม ยางเป็นเส้นพลาสติกเป็นเส้น ทั้งนี้ไม่ว่าจะมีวัตถุอื่นผสมอยู่ควยหรือไม่ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p>(3) เสื้อ กางเกง กระโปรง หมวก รองเท้า เข็มขัด เครื่องประดับ หรือเครื่องแต่งกายสำเร็จรูป ไม่ว่าสำหรับใช้สวมใส่ชั้นในหรือชั้นนอก ทั้งนี้เฉพาะที่นำเข้าไปในราชอาณาจักรหรือที่ผลิตจากสินค้าตาม (1) และหรือ (2) ที่ผู้ผลิตสินค้าตาม (1) และหรือ (2) ในราชอาณาจักรผลิตเอง</p> <p>(4) ริบบิ้น แถบผ้า แถบลูกไม้ ที่ผลิตจากสินค้าตาม (1) และหรือ (2) ทั้งนี้ เฉพาะริบบิ้นแถบผ้าหรือแถบลูกไม้ที่นำเข้าไปในราช</p>

อัตราภาษีการค้า (ร้อยละ)	ชนิดของสินค้าและผู้ประกอบการที่มีหน้าที่เสียภาษีการค้า
	<p>อาณาจักร หรือที่ผู้ผลิตสินค้าตาม (1) และหรือ (2) ในราชอาณาจักรผลิตเอง</p> <p>(5) รับประทาน แอมป์ แอมป์ลูกไม้ หัสนี้เฉพาะที่มีได้ผลจากสินค้าตาม (1) และหรือ (2) ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p>(6) ถุงเท้า ถุงมือ เสื้อยืด กางเกงยืด เครื่องประดับ หรือเครื่องแต่งกายอย่างอื่นที่ถักควยวิธีใด ๆ ไม่ว่าสำหรับใช้สวมใส่ชั้นในหรือชั้นนอก ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p>(7) คายกลุ่ม คายหลอด คายเย็บผ้า คายอย่างอื่น ทุกชนิด ไม่ว่าผลได้จากผ้าหรือเส้นใยอื่นใดที่มีโคระบุในบัญชีที่ 2 หรือบัญชีที่ 3 ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p>(8) เครื่องประดับหรือเครื่องแต่งกายที่ผลได้จากขนสัตว์หรือหนังเฟอร์รวมหนังเฟอร์เทียม ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p>(9) กระจุก ชีบรูด สินค้าอันเป็นอุปกรณ์ของเครื่องประดับหรือเครื่องแต่งกาย ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p>(10) เข็มกลัด สร้อย สิ่งที่ใช้หมั้นหรือรัดผม สิ่งที่ใช้ประดับกายหรือประดับเครื่องแต่งกาย ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p><u>หมวด 3 เครื่องสำอาง เกสซ์ผลิตภัณฑ์ ผลิตภัณฑ์สำหรับบำรุงรักษา</u></p> <p><u>อนามัย</u></p> <p>(1) ยาทุกชนิด รวมทั้งที่ใช้สำหรับบำรุงหรือรักษาอนามัย ซึ่งแพทย์หรือประชาชนนำไปใช้โดยตรง นอกจากที่ใช้ในการเกษตรสำหรับป้องกันหรือกำจัดศัตรูหรือโรคพืชหรือสัตว์ ทั้งนี้เฉพาะที่นำเข้าในราชอาณาจักร และนอกจากฟินอลที่ผู้นำเข้านำเข้าในราชอาณาจักรเพื่อใช้ในการผลิตของตนเอง</p> <p>(2) ยานัตถ์ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p>

อัตราภาษีการค้า
(ร้อยละ)

ชนิดของสินค้าและผู้ประกอบการที่มีหน้าที่เสียภาษีการค้า

- (3) สบู่ หรือสินค้าอันมีลักษณะทำนองเดียวกัน นอกจากผงซักฟอก ผู้นำเข้า หรือผู้ผลิต
- (4) ยาสีฟัน ยาล้างปาก หรือสินค้าอันมีลักษณะทำนองเดียวกัน ผู้นำเข้า หรือผู้ผลิต
- (5) ยาคับกลิ้ง สิ่งที่ปรุงกลิ้ง ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
- (6) แป้ง นอกจากแป้งที่ใช้ผลิตแป้งหอม ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
- (7) สิ่งเทียมหรือเสริมส่วนต่าง ๆ ของร่างกาย นอกจากสิ่งที่ใช้สำหรับผู้ที่ร่างกายพิการ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
- (8) สาลี่ ผ้าพันแผล สิ่งปิดแผล ผ้าหรือกระดาษ ที่ใช้เพื่อการอนามัย ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
- (9) สิ่งอุดฟัน ผลิตภัณฑ์ที่ใช้ในทางการแพทย์หรือทันตกรรม ทั้งนี้เฉพาะ ผู้นำเข้า
- (10) ไข่ เอม โสสม สมุนไพร เขากวาง ชากสัตว์ หรือส่วนของชากสัตว์ ทั้งนี้เฉพาะ ผู้นำเข้า

หมวด 4 วัตถุก่อสร้างและเครื่องเรือน

- (1) หินอ่อน แผ่นยิปซัม ใยหิน ไม้ฉัด ไม้ฉัดผสมซีเมนต์หรือใยหิน ไม้ฉัด นำยาที่ไม่เข้าประเภทการค้า 2 ชนิด 2 แห่งบัญชีอัตราภาษีการค้า ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
- (2) กระจก เบื้องกระจก กระจกซีเมนต์ ท่อซีเมนต์ หรือผลิตภัณฑ์ใด ๆ ทั้งนี้เฉพาะที่ผลิตจากสินค้าตาม (1) และ
 - (ก) นำเข้าในราชอาณาจักร หรือ
 - (ข) ผู้ผลิตสินค้าตาม (1) ในราชอาณาจักรผลิตเอง
- (3) อิฐ ปูนขาว หินสีกัด หินซัด หินยอย กรวด หินทราย นอกจากทรายทำแก้ว Silica Sand ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต

อัตราภาษีการค้า (ร้อยละ)	ชนิดของสินค้าและผู้ประกอบการค้าที่มีหน้าที่เสียภาษีการค้า
	<p>(4) ผลิตภัณฑ์ที่ใช้ในการก่อสร้างที่ไม่เข้าลักษณะตามหมวดนี้ เฉพาะผู้นำเข้า</p> <p>(5) ลวดหนาม ลวดตาข่าย ตาปู สลัก แป้นเกลียว กลอน บานพับ คานเหล็ก หรือเหล็กฉาก ทั้งนี้เฉพาะผู้นำเข้า</p> <p>(6) ผลิตภัณฑ์ที่ใช้ในการทำเครื่องเรือน เฉพาะผู้นำเข้า</p> <p>(7) กระเบื้องเคลือบ กระเบื้องหรือสิ่งปูลาด ภาค หรือประดับไม่ว่าทำด้วยวัตถุใด ๆ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p>(8) เครื่องสุขภัณฑ์ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p>(9) กระจก แก้วแผน พลาสติกแผน ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p>(10) ตู้ โต๊ะ เก้าอี้ เติียง เครื่องเรือน เครื่องประดับ ทั้งนี้เฉพาะที่ผลิตจากโลหะหรือวัตถุดิบใดที่มีชื่อหรือสินค้าตาม (9) เป็นส่วนใหญ่</p> <p>(11) สินค้าตาม (10) เฉพาะที่ผลิตจากไม้หรือสินค้าตาม (9) เป็นส่วนใหญ่ และ</p> <p>(ก) นำเข้าในราชอาณาจักร หรือ</p> <p>(ข) ผู้ประกอบการโรงเลื่อย ผู้ผลิตไม้ หรือผู้ผลิตสินค้าตาม (9) ในราชอาณาจักรผลิตเอง</p> <p>(12) กระจกเงา หรือสินค้านี้มีลักษณะทำนองเดียวกัน ไม่ว่าผลิตจากวัตถุใด ๆ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p>(13) ผลิตภัณฑ์ที่ไขว้ค ไขยาหรือกันซึม นอกจากชั้น ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p>(14) สิ่งกันแดดหรือแสง ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p>(15) กรอบประตู กรอบหน้าต่าง บานประตู บานหน้าต่าง ลูกตั้ง ราวบันได ทั้งนี้ เฉพาะที่ผลิตจากไม้เป็นส่วนใหญ่ และ</p> <p>(ก) นำเข้าในราชอาณาจักร หรือ</p> <p>(ข) ผู้ประกอบการโรงเลื่อย หรือผู้ผลิตไม้ในราชอาณาจักรผลิตเอง</p>

อัตราภาษีการค้า
(ร้อยละ)

ชนิดของสินค้าและผู้ประกอบการค้าที่มีหน้าที่เสียภาษีการค้า

หมวด 5 เครื่องมือ เครื่องใช้ ของใช้

- (1) จักรเย็บผ้าหรือเย็บวัตถุอื่นใด ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
- (2) เครื่องรับวิทยุที่หลอดไม่เกิน 4 หลอด หรือมีแทรนซิสเตอร์ไม่เกิน 6 แทรนซิสเตอร์ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
- (3) เครื่องโทรเลข เครื่องโทรศัพท์ เครื่องโทรพิมพ์ เครื่องโทรคมนาคม หรือเครื่องอย่างอื่นอันมีลักษณะทำนองเดียวกัน ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
- (4) เครื่องพิมพ์ดีด เครื่องอัดสำเนา เครื่องคำนวณ เครื่องรับเงิน เครื่องใช้อย่างอื่นที่ใช้ในบ้านสำนักงานหรือสถานประกอบการธุรกิจ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
- (5) ถ้วย ชาม แก้ว ช้อน ช้อม กะทะ ภาชนะ หรือเครื่องใช้ในการหุงต้ม หรือทำครัว ภาชนะที่ใช้ในการบริโภค หรือเก็บรักษาอาหารหรือ เครื่องดื่ม เครื่องใช้ในการปิดภาชนะ ผัก เครื่องใช้เพื่อความสะดวก ในการประกอบหรือเตรียมอาหารหรือ เครื่องดื่ม ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
- (6) มีด ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
- (7) หม้อกรองน้ำ กระจก ภาชนะที่ใช้ในการรักษาหรือคุ้มครองหมู ผู้นำเข้า หรือผู้ผลิต
- (8) แปรงสีฟัน แปรงทาสี แปรงใด ๆ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
- (9) หวี ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
- (10) ฟองน้ำ ฟองน้ำเทียม ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
- (11) ปากกา ปากกาหมึกซึม ปากกาลูกลื่น ดินสอ ไม้บรรทัด ยาลมหมึก หรือสิ่งอื่น ผ่าหมึกพิมพ์ เครื่องมือ เครื่องใช้ในการวาดหรือเขียน ซอลค์ หมึกนอกจากหัวหมึกที่ใช้ในการผลิตน้ำหมึก ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
- (12) กระดาษไข หรือสินค้าอันมีลักษณะทำนองเดียวกันที่ใช้สำหรับอัดสำเนา เอกสาร ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต

อัตราภาษีการค้า (ร้อยละ)	ชนิดของสินค้าและผู้ประกอบการค้าที่มิหน้าที่เสียภาษีการค้า
	(13) พรหม พรหมน้ำมัน เสื้อ สิ่งปลูลาด ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
	(14) กลองและอุปกรณ์การสูบบุหรี่หรือยาเส้น เครื่องชดไฟ อุปกรณ์เครื่องชดไฟ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
	(15) ฐู เทียน ยากันหรือกำฉัดแมลงที่ไม่ได้ใช้ในการเกษตร ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
	(16) ร่ม ไมเทา ไมถ้อ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
	(17) ตะ เกียง ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
	(18) ไฟฉาย หลอดไฟฟ้า สายไฟฟ้า สวิตซ์ไฟฟ้า ส่วนประกอบหรืออุปกรณ์ในการติดตั้งไฟฟ้า นอกจากไฟฟ้าที่ผลิตในราชอาณาจักร ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
	(19) กรอบแว่นตา แว่นตา ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
	(20) แแถบลาสติก แแถบกระดาษหรือสิ่งใด ๆ ที่ใช้สำหรับปิดหรือผนึก นอกจากที่มีเครื่องหมายนี้ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
	(21) เชือกทุกชนิด นอกจากเชือกที่ผลิตจากเส้นใยประดิษฐ์ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
	(22) เครื่องใช้และอุปกรณ์การกีฬา นอกจากเครื่องนุ่งห่ม ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
	(23) ไพ่ เครื่องใช้และอุปกรณ์การพนัน ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
	(24) รถเข็นสำหรับเด็ก ของเด็กเล่น ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
	(25) สิ่งใด ๆ ที่ใช้เล่นหรือดูเพื่อความเพลิดเพลิน ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
	(26) กาวหรือสินค้าอันมีลักษณะทำนองเดียวกัน นอกจากที่ใช้ในการอุตสาหกรรม ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
	(27) เครื่องชั่ง ตวง วัด มาตรฐานวัด เข็มทิศ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
	(28) แม่แรงหรือสินค้าอันมีลักษณะทำนองเดียวกัน ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
	(29) เครื่องกลและอุปกรณ์ที่ใช้ในการรคนำคนไมหรือพืช ผู้นำเข้าหรือ

อัตราภาษีการค้า (ร้อยละ)	ชนิดของสินค้าและผู้ประกอบการค้าที่มีหน้าที่เสียภาษีการค้า
	ผู้ผลิต
	(30) เครื่องจักร เครื่องกลและอุปกรณ์ที่ใช้ในการตัดหญ้า ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
	(31) น้ำมันที่มีใช้สินค้าตามหมวด 7 น้ำมัน ไซ ซี้ฟิ่ง ผง หรือสิ่งใด ๆ หรือสินค้าอันมีลักษณะทำนองเดียวกัน นอกจากผงซักฟอก ทั้งนี้ เฉพาะที่ใช้ล้าง ชัก ถู ทา ฝน ทำความสะอาด ชักเงา หรือกันสนิม ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
	(32) เครื่องมือ เครื่องใช้ ภาชนะ เครื่องประดับ ของเล่น ของใช้ใด ๆ ทั้งนี้ เฉพาะที่ผลิตจากไม้ วัตถุที่ใช้ในการก่อสร้าง และหรือจากสินค้าตามหมวด 2 (1) และหรือ (2) และ
	(ก) นำเข้าในราชอาณาจักร หรือ
	(ข) ผู้ประกอบการค้าตามประเภทการค้า 2 ชนิด 2 ผู้ผลิตไม่หรือผู้ผลิตสินค้าตามหมวด 2(1) และหรือ (2) ในราชอาณาจักรผลิตเอง
	(33) เครื่องจักร เครื่องกลหรือเครื่องมือใด ๆ ที่ไม่เข้าลักษณะตามบัญชีที่ 2 และบัญชีที่ 3 ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
	(34) เครื่องยนต์ดีเซลที่ไม่เข้าลักษณะตามบัญชีที่ 2 ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
	<u>หมวด 6 ยานพาหนะ และ ยานยนต์</u>
	(1) รถจักรยาน รถพ่วง หรือรถยนต์ที่มีใช้สินค้าตามประเภทการค้า 1 ชนิด 4 แห่งบัญชีอัตราภาษีการค้า ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
	(2) รถที่ใช้เดินบนรางไม่ว่าจะเป็นรถจักร รถราง รถพ่วงหรือรถอื่นใด ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
	(3) เรือทุกชนิด นอกจากเรือไม่ที่ผลิตในราชอาณาจักร และที่ได้กล่าวนำมาแล้ว ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต

อัตราภาษีการค้า (ร้อยละ)	ชนิดของสินค้าและผู้ประกอบการค้าที่มีหน้าที่เสียภาษีการค้า
	<p>(4) ยานพาหนะที่ใช้ในการขนยกเคลื่อนย้ายสิ่งของนอกจากรถแทรกเตอร์ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p><u>หมวด 7 เชื้อเพลิง น้ำมัน และผลิตภัณฑ์น้ำมัน (โอนไปเก็บสรรพสามิต)</u></p> <p><u>หมวด 8 สินค้าเบ็ดเตล็ด</u></p> <p>(1) หุ่นข่างคัตเสื้อ หุ่นเพื่อการแสดงแบบ หรือสินค้าอันมีลักษณะทำนองเดียวกัน ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p>(2) รูปปั้น รูปหล่อ รูปแกะ รูปสลัก ไม่ว่าผลิตจากวัสดุใด ๆ นอกจากสิ่ง สักการะทางศาสนา ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p>(3) สิ่งโฆษณาทางการค้า นอกจากที่ผลิตจากกระดาษโดยเฉพาะ ผู้นำ เข้าหรือผู้ผลิต</p> <p>(4) ยางตัน ยางนอก ยางใน และแผ่นยางรองยางในสำหรับใช้กับวงล้อ ทุกชนิด ทั้งนี้ไม่ว่าจะผลิตจากยางธรรมชาติหรือไม่ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p>(5) อะไหล่ทุกชนิดที่มีได้ระบุไว้ในที่อื่น และที่ไม่เข้าตามมาตรา 8 ทวิ พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 54) พ.ศ. 2517 ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p>(6) อาวุธปืน ส่วนประกอบอาวุธปืน กระสุนปืน วัตถุระเบิด ผู้นำเข้าหรือ ผู้ผลิต</p> <p>(7) แบตเตอรี่ ถ่านไฟฉาย หรือสินค้าอันมีลักษณะทำนองเดียวกัน ผู้นำเข้า หรือผู้ผลิต</p> <p>(8) ยกเลิก</p> <p>(9) กระดาษทุกชนิดรวมทั้งกระดาษแข็ง นอกจากกระดาษสำหรับพิมพ์ หนังสือพิมพ์ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p>(10) กระดาษคาร์บอน เครื่องใช้ ภาชนะที่มีใช้ภาชนะสำหรับใช้บรรจุสินค้า ซึ่งตามปกติวิสัยทางการค้าใช้บรรจุสินค้านั้นได้เพียงครั้งเดียว เครื่อง ประดับ ของเล่น ของใช้ใด ๆ ทั้งนี้เฉพาะที่ผลิตจากกระดาษทุกชนิด</p>

อัตราภาษีการค้า (ร้อยละ)	ชนิดของสินค้าและผู้ประกอบการค้าที่มีหน้าที่เสียภาษีการค้า
	<p>รวมทั้ง กระทบแข็ง ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิตสินค้าตาม (9) เป็นผู้ผลิตเอง</p> <p>(11) สีทา สีเคลือบ สีพ่น สีกันสนิม น้ำมันชักเงา สารผสมสี แลคเกอร์ เซลแลคหรือสีคาน้ำมันลักษณะทำนองเดียวกัน นอกจากสีเคลือบและ น้ำยาเคลือบเฉพาะที่ใช้ในการผลิตเครื่องแก้วหรือเครื่องเคลือบ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p><u>หมวด 9 สินค้าอื่น ๆ</u></p> <p>เครื่องมือ เครื่องใช้ เครื่องแต่งกาย ภาชนะ เครื่องประดับ ของเล่น ของใช้ใด ๆ ทั้งนี้ เฉพาะที่ผลิตจากดินเผา แก้ว พลาสติก พลาสติกเทอร์ เซลลูลอยด์ เยื่อไม้ เส้นใย ยาง แร่ สีนแร่ หิน โลหะหรือ โลหะเคลือบ อย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายอย่าง ไม่ว่าจะ เป็นเครื่องจักร เครื่องกลหรือไม่ และ ไม่ว่าจะ เข้าลักษณะตามหมวดก่อน ๆ หรือไม่ก็ตาม ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต แต่ไม่รวมถึง</p> <ol style="list-style-type: none">(1) ภาชนะสำหรับใช้บรรจุสินค้า ซึ่งตามปกติวิสัยทางการค้า ใช้ บรรจุสินค้านั้นได้เพียงครั้งเดียว(2) สินค้าที่ระบุในหมวด 2(1) (7) หมวด (3) (7) (5) (9) ไม่ต้องเสียภาษีตามข้อนี้ ๆ เพราะเหตุที่มีข้อจำกัดไว้ในข้อ นี้ ๆ(3) สินค้าที่ระบุไว้ในบัญชีที่ 2 และบัญชีที่ 3(4) สินค้าตามประเภทการค้า 1 ชนิด 2 ถึงชนิด 8 แห่งบัญชีอัตรา ภาษีการค้า(5) สายโทรศัพท์ที่ผลิตในราชอาณาจักร <p>รถจักรยานยนต์ หรือ เครื่องยนต์ที่ใช้ติดกับรถจักรยาน ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p>

อัตราภาษีการค้า (ร้อยละ)	ชนิดของสินค้าและผู้ประกอบการค้าที่มีหน้าที่เสียภาษีการค้า
15.0	<ol style="list-style-type: none">1. โคมไฟฟ้า ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต2. เครื่องดนตรี ทั้งนี้ไม่รวมถึงเครื่องดนตรีพื้นเมือง ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต3. เครื่องถ่ายหรืออัดรูปหรือเอกสาร เครื่องฉายภาพหรือภาพยนตร์ เครื่องม้วนหรือตัดต่อฟิล์ม เครื่องล้างอัดขยาย หรือพิมพ์รูปเอกสารหรือภาพยนตร์ สิ่งที่ใช้ถ่ายเอกสารซึ่งยังมีโคตซ์หรือถ่าย ทั้งนี้ไม่รวมถึงเครื่องเอ็กซ์เรย์ และฟิล์มที่ใช้กับเครื่องเอ็กซ์เรย์ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต4. สิ่งอุปกรณ์ ส่วนประกอบหรือส่วนใดส่วนหนึ่งของสินค้าตามประเภทการค้า 1 ชนิด 2(ก) (ข) (ค) และ (จ) ที่ไม่เข้าเงื่อนไขอื่น ๆ ที่กล่าวมาแล้ว ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
20.0	<ol style="list-style-type: none">1. นาฬิกา ที่ไม่เข้าข่ายต้องเสียภาษีในอัตราร้อยละ 9 ที่กล่าวมาแล้ว ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต2. แป้งหอม ลิปสติก ยาทาเล็บ ยาล้างเล็บ ยาย้อมผม น้ำมันใส่ผม ครีมโกนหนวด ครีมล้างหน้า เครื่องสำอางอื่น เครื่องเสริมสวย หรือสิ่งใด ๆ อันมีลักษณะทำนองเดียวกัน เครื่องหอม หัวน้ำมันหอม ทั้งนี้ไม่รวมถึงหัวน้ำหอม และหัวน้ำมันหอม ในสภาพที่ใช้ได้เฉพาะในการผลิตสินค้าอันต้องเสียภาษีในอัตราร้อยละ 9 ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต3. ส่วนประกอบ อุปกรณ์และอะไหล่ของสินค้าตามประเภทการค้า 1 ชนิด 2(ง) อาทิ วิทยุ โทรทัศน์ เป็นต้น ที่มีลักษณะเป็นโมดูลไม่ว่าจะเป็นส่วนภาครับ ภาคส่ง ภาคขยาย ภาคจ่ายกำลัง แผงวงจร หรือส่วนอื่นใด ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต4. เครื่องปรับอากาศ แต่ไม่รวมถึงเครื่องปรับอากาศซึ่งไม่ใช่ชนิดที่มีเครื่องครบในตัวที่มีขนาดกำลังทำความเย็นของเครื่องระบายความร้อนแต่ละเครื่องเกิน 72,000 บีทียู ต่อชั่วโมง และที่มีอัตราการส่งลมเย็นของเครื่องเป่าลมเย็นแต่ละเครื่องเกิน 2,400 ลูกบาศก์ฟุต

อัตราภาษีการค้า (ร้อยละ)	ชนิดของสินค้าและผู้ประกอบการค้าที่มีหน้าที่เสียภาษีการค้า
	คานาที่ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
30	1. เครื่องแปรรูปอากาศ เครื่องทำให้อากาศบริสุทธิ์ ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต 2. รถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกินสิบคนที่ไม่ใช่เครื่องยนต์ ดีเซล ผู้ผลิต
40	1. รถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกินสิบคน ที่ไม่ใช่เครื่องยนต์ ดีเซล 2. รถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกินสิบคนที่ใช่เครื่องยนต์ดีเซล ผู้ผลิต
50	รถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกินสิบคน ที่ใช่เครื่องยนต์ดีเซล ผู้นำเข้า

ที่มา : ประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2529

เมื่อพิจารณาโครงสร้างของอัตราภาษีการค้าที่จัดเก็บจากการขายของตามตาราง
ที่ 1 แล้วจะเห็นว่าอัตราบางอัตราที่มีการใช้จัดเก็บจากสินค้าเพียงไม่กี่ประเภทเท่านั้น
กล่าวคือ

อัตราร้อยละ 2 ใช้เก็บจากสินค้าที่ขีไรที่ส่งออกไปขายต่างประเทศบางชนิด
เช่น ข้าวเปลือก ไม้ไผ่ ข้าวโพค ถั่ว ฯลฯ

อัตราร้อยละ 3 จัดเก็บจากอัญมณีและของเก่าที่เป็นวัตถุโบราณ หรือศิลปวัตถุ
เท่านั้น

อัตราร้อยละ 4 เก็บจากแร่โลหะหรือสินแร่โลหะทุกชนิดนอกจากมังกานีสและ คิงบุก

อัตราร้อยละ 12 สำหรับรถจักรยานยนต์ หรือเครื่องยนต์ที่ใช้ติดกับรถจักรยาน

อัตราร้อยละ 15 ใช้จัดเก็บจากสินค้าบางประเภท อันได้แก่ โคมไฟฟ้า เครื่อง
ดนตรีสากล เครื่องถ่ายภาพหรือเอกสาร เครื่องฉายภาพยนตร์ ตลอดจนส่วนประกอบต่าง ๆ

อัตราร้อยละ 20 เก็บจาก เครื่องใช้ไฟฟ้าทั่วไป เช่น เครื่องเป่า เครื่องซักผ้า
เตาอบ ฯลฯ นาฬิกา เครื่องสำอาง เครื่องปรับอากาศ

อัตราร้อยละ 30 จัดเก็บจากสินค้าเพียงสองชนิด คือ เครื่องแปรรูปอากาศ และ
รถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกินสิบคน ที่ไม่ใช่เครื่องยนต์เซลที่ผลิตในประเทศ

อัตราร้อยละ 40 เก็บจากรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกินสิบคนที่ไม่ใช่
เครื่องยนต์เซลกรณีนำเข้า และที่ใช้เครื่องยนต์เซลในกรณีผลิตภายในประเทศ

อัตราร้อยละ 50 เก็บจากรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกินสิบคนที่ใช้เครื่องยนต์ดีเซลในกรณีนำเข้าเท่านั้น

ดังนั้นจากบรรดาอัตราภาษีการค้าที่เก็บจากการขายของ 12 อัตรานั้น แท้จริงแล้วสินค้าส่วนใหญ่จะเสียภาษีการค้าในอัตรา 3 อัตราดังต่อไปนี้เท่านั้น นั่นคือ ร้อยละ 1.5, 5.0 และ 9.0 ซึ่งเมื่อคุณลักษณะของสินค้าที่จะต้องเสียภาษีการค้าในอัตราทั้งสามนั้นแล้ว อาจจะถูกกล่าวเป็นการทั่วไปถึงโครงสร้างภาษีการค้าที่เก็บจากการขายของได้ว่าใช้อัตราภาษีที่แตกต่างกันตามชนิดของสินค้า ซึ่งอาจจำแนกได้เป็น 3 กลุ่มด้วยกันดังนี้ กลุ่มสินค้าที่นำมาใช้ในการผลิตภายในประเทศหรือสินค้าที่เป็นวัตถุดิบ (raw materials) ตลอดจนสินค้าที่จำเป็นต่อการดำรงชีวิต จะจัดเก็บในอัตราต่ำร้อยละ 1.5 กลุ่มสินค้าที่เป็นเครื่องจักร เครื่องมือ กลุ่มสินค้าชั้นกลาง (intermediate products) หรือสินค้ากึ่งสำเร็จรูป (semi-finished products) จัดเก็บในอัตราปานกลางร้อยละ 5.0 และกลุ่มสินค้าสำเร็จรูปทั่วไป (finished products) จัดเก็บในอัตราสูงร้อยละ 9.0

ลักษณะที่สำคัญของโครงสร้างภาษีการค้าในส่วนของประเทศการขายของ เมื่อมองในทัศนะการชำระระหว่างประเทศมีอยู่ 2 ประการ คือ ประการแรก สินค้าชนิดเดียวกันโดยทั่วไปแล้ว ถ้าเป็นการนำเข้ามาจากต่างประเทศ จะเสียภาษีการค้าในอัตราที่เท่ากันหรือสูงกว่าสินค้าที่ผลิตขึ้นในประเทศ ประการที่สอง การผลิตสินค้าเพื่อส่งออกไปขายยังต่างประเทศโดยทั่วไปแล้ว จะไม่ต้องเสียภาษีการค้า มีสินค้าเพียงบางประเภทเท่านั้น เช่น สินค้าประเภทพืชไร่บางชนิด จะมีการเก็บภาษีการค้า หากส่งออกไปขายต่างประเทศ แต่หากเป็นการขายภายในประเทศ จะไม่ต้องเสียภาษีการค้า สำหรับทอง และอัญมณีต่าง ๆ นั้น จะเก็บภาษีการค้าทุกทอดไม่ว่าจะเป็นการขายภายในประเทศหรือการส่งออกไปขายต่างประเทศ

โดยทั่วไปแล้ว สำหรับการชำระประเทศการขายของ ผู้ประกอบการค้าที่มีหน้าที่เสียภาษีการค้าจะได้นำผู้ผลิตหรือผู้นำเข้าในกรณีของผู้นำเข้า เพื่อประโยชน์ในการกำหนดคราวยรับที่ใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษี จะถือว่าผู้นำเข้าได้ขายสินค้าที่นำเข้ามาในวันนำเข้ามา แม้จะยังไม่ได้ขาย

จริง มูลค่าของสินค้าซึ่งถือเป็นรายรับในการนำเข้า ได้แก่ ราคาตลาดของสินค้าตามเกณฑ์
อธิบดีกรมสรรพากรประกาศโดยอนุมติรัฐมนตรี ราคาตามเกณฑ์ดังกล่าวได้แก่ ราคา ซี ไอ เอช
(ราคาสินค้าที่รวมค่าประกันภัยและค่าขนส่งไว้ด้วยแล้ว) บวกด้วยค่าอากรขาเข้าที่ต้องเสียจริง
และถ้าไรมาตราฐานตามอัตราในบัญชีอัตราค่าไรมาตราฐานที่กรมสรรพากรได้ประกาศ (ประกาศ
อธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีการค้า (ฉบับที่ 7) เรื่องให้ใช้เกณฑ์คำนวณเพื่อกำหนดมูลค่า
ของสินค้านำเข้าในราชอาณาจักรเป็นรายรับ)

แม้ว่าบัญชีอัตราภาษีการค้าจะกำหนดอัตราภาษีการค้าที่เก็บจากผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต
สำหรับสินค้าชนิดเดียวกันในอัตราเดียวกัน แต่การเปลี่ยนแปลงโครงสร้างภาษีการค้าที่ผ่านมา
ได้ก่อให้เกิดความลำเอียงในทางที่ผู้ผลิตในประเทศจะได้เปรียบผู้นำเข้า เนื่องจากภาระภาษี
การค้าของผู้นำเข้าจะสูงกว่าผู้ผลิตภายในประเทศสำหรับสินค้าชนิดเดียวกันนี้ เมื่อพิจารณาเปรียบเทียบ
ภาษีการค้าในทัศนะของการค้าระหว่างประเทศ ระหว่างการนำเข้าและการผลิตภายใน
ประเทศแล้ว อาจสรุปได้ว่าอัตราภาษีการค้าประเภทการขายของสำหรับสินค้าส่วนมากนั้นอัตรา
ภาษีที่เก็บจากผู้นำเข้าจะสูงกว่าผู้ผลิตภายในประเทศ ส่วนสินค้าบางชนิดนั้นอัตราภาษีการค้าของ
ผู้นำเข้าจะเท่ากับผู้ผลิต และในบางกรณีซึ่งมีอยู่น้อยมาก อัตราภาษีการค้าที่เก็บจากผู้ผลิตภายใน
ประเทศจะสูงกว่าผู้นำเข้า (ตารางที่ 2)

จากการเปลี่ยนแปลงของโครงสร้างภาษีการค้าในทัศนะข้างต้น จะเห็นว่าโครง-
สร้างเดิมของภาษีการค้ามีลักษณะ เป็นกลาง (neutrality) ระหว่างสินค้านำเข้ากับสินค้าที่
ผลิตภายในประเทศ แต่หลังจากนั้นได้มีการเปลี่ยนแปลงไปในลักษณะลำเอียงให้ประโยชน์ต่อ
ผู้ผลิตภายในด้วยเหตุผลหลักในด้านการปกป้องอุตสาหกรรมการผลิตภายในประเทศ อันดำเนิน
ไปเพื่อให้สอดคล้องกับนโยบายสนับสนุนอุตสาหกรรมผลิตเพื่อทดแทนการนำเข้า (import
substitution) อย่างไรก็ตามในระยะหลังเมื่อมีการเปลี่ยนนโยบายการพัฒนาอุตสาหกรรมจาก
การทดแทนการนำเข้ามาเป็นการสนับสนุนการส่งออก (export promotion) ก็ได้มีการชะลอ
การเปลี่ยนแปลงโครงสร้างภาษีในลักษณะที่ให้ประโยชน์ต่อผู้ผลิตมากกว่าผู้นำเข้า และเริ่มหันมา
พิจารณาถึงบทบาทของภาษีการค้าในฐานะที่ควรจะเป็นเครื่องมือในการจัดสรรทรัพยากรที่มี
ประสิทธิภาพ และควรจะมีลักษณะ เป็นกลางให้มากที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้ หรือถ้าจะมีความ

ตารางที่ 2

อัตราภาษีการค้าที่แตกต่างกันในกรณีผลิตและนำเข้าในประเทศ (พ.ศ. 2529)

ชนิดของสินค้า	อัตราภาษีการค้า (ร้อยละ)	
	ผู้ผลิต	ผู้นำเข้า
หมวด อาหาร เครื่องดื่ม		
1. เนื้อ และส่วนต่าง ๆ ของสัตว์ซึ่งบริโภคได้ และที่รักษาไว้มิให้เสียควยวิธีปรุงแต่ง หรือควยวิธีอื่นใด	ยกเว้น	9
2. นมข้น นมสด นมผง นอกจากหางนม ผงฟู น้ำผึ้ง น้ำมันปรุงอาหาร นอกจากน้ำมันมะพร้าว	ยกเว้น	9
3. ผัก ผลไม้ เครื่องปรุงหรือประกอบอาหาร ผลิตภัณฑ์อาหารนอกจากอาหารสัตว์	ยกเว้น	9
4. แป้งทุกชนิด ยกเว้นแป้งข้าวสาลี	ยกเว้น	9
5. ผลิตภัณฑ์อาหารที่ผลิตจากแป้งหรือถั่ว	ยกเว้น	9
6. น้ำตาล	3	9
หมวด ผ่า เครื่องหนัง เครื่องประดับ หรือเครื่องแต่งกาย และอุปกรณ์เครื่องแต่งกาย		
1. ผ่าทุกชนิดไม่ว่าผลิตจากผ้าย โคม ขนสัตว์ ป่านหรือเส้นใยใด ๆ นอกจากผากระสอบ	5	9
2. เสื้อ กางเกง กระโปรง หมวก รองเท้า เข็มขัด เครื่องประดับหรือเครื่องแต่งกายสำเร็จรูป ริมบัน แแถบผ้า แถบผ้าลูกไม้	ผู้ผลิตควบคุมผลิต เอง 9 ผู้ผลิต อื่น ๆ 1.5	9
3. คายที่ผลิตจากขนแกะ ธรรมชาติที่ล้างหรือหิวแล้ว	5	นำเข้ามาผลิต พรมของตนเอง 5 ผู้นำเข้าอื่น ๆ 9

ชนิดของสินค้า	อัตราภาษีการค้า (ร้อยละ)	
	ผู้ผลิต	ผู้นำเข้า
4. ค่ายทอผ้าที่เป็นค้ายชนิดใยยาวหรือทำด้วยเส้นใยประดิษฐ์ที่ทำเป็นเส้นยาว เฉพาะที่ดัดให้ยืดยืดไม่เต็มที่	ยกเว้น	1.5
5. ค่ายทอผ้าทุกชนิดยกเว้นใยยาวหรือใยประดิษฐ์	ผู้ผลิต 5 ผู้ผลิตนำไปผลิตต่อ 1.5	5
<u>หมวดเครื่องสำอาง เกสซ์ผลิตภัณฑ์สำหรับบำรุงหรือรักษา นามมัย</u>		
1. ยาทุกชนิดรวมทั้งที่ใช้บำรุงรักษา นามมัย	1.5	9
2. ยาที่ใช้ในการเกษตรสำหรับป้องกันหรือกำจัดศัตรูหรือโรคพืชหรือสัตว์	ยกเว้น	1.5
3. สิ่งอุดฟัน ผลิตภัณฑ์ที่ใช้ในทางการแพทย์	1.5	9
4. ชะเอม โสม สมุนไพร เซากวาง ซากสัตว์ หรือส่วนของซากสัตว์	ยกเว้น	9
5. ฟีนอล	9	ผู้นำเข้ามาผลิต ของตนเอง 1.5 ผู้นำเข้าอื่น ๆ 9
<u>หมวดวัสดุก่อสร้างและ เครื่องเรือน</u>		
1. กระเบื้องกระดาษ กระเบื้องซีเมนต์ ห่อซีเมนต์ หรือผลิตภัณฑ์ใด ๆ	ผู้ผลิตวัตถุดิบ ผลิตเอง 9 ผู้ผลิตอื่น 1.5	9
2. ผลิตภัณฑ์ที่ใช้ในการก่อสร้าง ลวดคานาม ลวดคานายา ตาปู สลักและแป้นเกลียว กลอน บานพับ คานเหล็ก หรือเหล็กฉากและ ผลิตภัณฑ์ที่ใช้ในการทำเครื่องเรือน	ผู้ผลิต 5 ผู้ ผลิตนำไปผลิต ต่อ 1.5	9
3. ตู้ โต๊ะ เก้าอี้ เติียง เครื่องเรือน เครื่องประดับที่ผลิตจากไม้หรือกระดูก แก้ว แผนพลาสติก	ผู้ผลิตวัตถุดิบ ผลิตเอง 9 ผู้	9

ชนิดของสินค้า	อัตราภาษีการค้า (ร้อยละ)	
	ผู้ผลิต	ผู้นำเข้า
4. กรอบประคูดู กรอบหน้าต่าง บานประตู บานหน้าต่าง ลูกตั้ง ราวบันได ที่ผลิตจากไม้เป็นส่วนใหญ่	ผลิตอื่น ๆ 1.5 ผู้ผลิตวัตถุดิบ ผลิตเอง 9 ผู้ ผลิตอื่น ๆ 1.5	9
<u>หมวดเครื่องมือ เครื่องใช้ ของใช้ เครื่องจักร เครื่องกล</u>		
1. สายไฟฟ้า สายโทรศัพท์	1.5	9
2. กาวที่ใช้ในอุตสาหกรรม	ยกเว้น	1.5
3. เครื่องมือ เครื่องใช้ ภาชนะ เครื่องประดับ ของเล่น ของใช้ใด ๆ ที่ผลิตจากไม้ วัสดุที่ใช้ในการถักสาน หรือ ผ้าไหม ไหมพรหม	ผู้ผลิตวัตถุดิบผลิต เอง 9 ผู้ผลิตอื่น ๆ 1.5	9
4. เครื่องมือช่างไม้ ช่างโลหะ และช่างก่อสร้าง	5	9
<u>หมวด ยานพาหนะ และยานยนต์</u>		
1. รถยนต์นั่ง หรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกินสิบคน ที่ ไม่ใช่เครื่องยนต์ดีเซล	30	40
2. รถยนต์นั่ง หรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกินสิบคนที่ใช้ เครื่องยนต์ดีเซล	40	50
3. เรือไม้	1.5	9
4. เรือ หรือสิ่งลลยน้ำขนาดเล็กกว่าสองร้อยห้าสิบตันกรอส	9	นำเข้ามาโดยมี สภาพเหมาะแก่ การเรือ 5 ผู้นำเข้าอื่น ๆ 9
<u>หมวดสินค้าเบ็ดเตล็ด และสินค้าอื่น ๆ</u>		
1. กระดาษคาร์บอน เครื่องใช้ ภาชนะที่มีใช้ภาชนะ	ผู้ผลิตวัตถุดิบ	9

ชนิดของสินค้า	อัตราภาษีการค้า (ร้อยละ)	
	ผู้ผลิต	ผู้นำเข้า
<p>สำหรับใช้บรรจุสินค้าซึ่งตามปกติวิสัยทางการค้าใช้บรรจุสินค้านั้นได้เพียงครั้งเดียว เครื่องประดับของเล่น ของใช้ใด ๆ ทั้งนี้เฉพาะที่ผลิตจากกระดาษทุกชนิดรวมทั้งกระดาษแข็ง</p> <p>2. ชิ้นส่วนของเครื่องรับวิทยุ</p>	<p>ผลิตเอง 9 ผู้ ผลิตอื่น ๆ 1.5</p> <p>1.5</p>	<p>นำเข้ามาผลิต ของตนเอง 1.5 ผู้นำเข้าอื่น ๆ 9</p>
<p>3. ชิ้นส่วนหรือสินค้าที่นำเข้ามาผลิตชิ้นส่วนของเครื่องจักรหักลม ไทรท์ตัน รถมอเตอร์ รถจักรยานยนต์ หรือรถใด ๆ นอกจากรถจักรยาน</p>	<p>ผู้ผลิต 9 ผู้ ประกอบอุตสาหกรรมซื้อไปผลิตต่อ 1.5</p>	<p>นำเข้ามาผลิต ของตนเอง หรือรับจ้างผู้ผลิต 1.5 ผู้นำเข้า อื่น ๆ 9</p>
<p>4. ส่วนประกอบตู้เย็นหรือเครื่องปรับอากาศ</p>	<p>ผู้ผลิต 9 ผู้ ประกอบอุตสาหกรรมซื้อไปผลิตต่อ 1.5</p>	<p>นำเข้ามาผลิต โดยตรง 1.5 ผู้นำเข้าอื่น ๆ 9</p>
<p>5. ชิ้นส่วนหม้อหุงข้าวไฟฟ้า ใคแกสปริงของเครื่องควบคุมอุณหภูมิ เครื่องทำความร้อน สวิตช์ หลอดความร้อน ท่อฉนวน รอยสายไฟฟ้าทำควยเส้นใยซิลิคอน ฉนวนของเตาเสียบสายไฟฟ้าคนกำลังยาวไม่เกินเส้นละ 1.70 เมตร</p>	<p>ผู้ผลิต 9 ผู้ ประกอบอุตสาหกรรมซื้อไปผลิตต่อ 1.5</p>	<p>ผู้นำเข้ามาผลิต ของตนเอง 1.5 ผู้นำเข้าอื่น ๆ 9</p>
<p>6. สินค้าที่ไม่ระบุในบัญชี 1, 2, 3</p>	<p>ยกเว้น, 1.0</p>	<p>1.5</p>
<p>7. การนำเข้าในราชอาณาจักรซึ่งสินค้าที่จำแนกประเภทไว้ในภาคที่ห้าของที่ได้รับยกเว้นอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร เช่น ยุทโธปกรณ์ที่ใช้ในทาง</p>	<p>1.5, 5, 9 แล้วแต่ชนิดของ สินค้า</p>	<p>ยกเว้น</p>

ชนิดของสินค้า	อัตราภาษีการค้า (ร้อยละ)	
	ผู้ผลิต	ผู้นำเข้า
ราชการ ของที่ได้รับเอกสิทธิ์ตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีต่อองค์การสหประชาชาติ หรือตามกฎหมายระหว่างประเทศหรือตามสัญญาฉบับนานาชาติ หรือทางการทูต ซึ่งได้ปฏิบัติต่อกันโดยอัยาศัยไมตรี		

ที่มา : ประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2529

ล่าเอียงก็ควรจะเป็นไปในลักษณะที่สนับสนุนการผลิตเพื่อการส่งออกเท่านั้น

โดยพื้นฐานแล้ว อาจกล่าวได้ว่าสินค้าที่ผลิตขึ้นในประเทศไทย ไม่ว่าจะเป็นสินค้าเกษตรกรรมหรือสินค้าอุตสาหกรรมจะได้รับการยกเว้นภาษีการค้า หากผู้ผลิตสินค้านั้นเป็นผู้ส่งออกไปขายยังต่างประเทศ หรือหากบริษัทการค้าระหว่างประเทศ (trading company) ซึ่งได้รับการส่งเสริมการลงทุนเป็นผู้ส่งออก หรือหากผู้รับจ้างทำของใดส่งสินค้าซึ่งเป็นผลจากการรับจ้างทำของนั้นออกไปขายต่างประเทศ หรือส่งให้บริษัทการค้าที่ได้รับการส่งเสริมส่งออกไปขายต่างประเทศ อย่างไรก็ตามในกรณีของทองคำ ทองคำขาว เงิน นาก และสินค้าที่ทำด้วยวัตถุคงกล่าวหรือสิ่งทำเทียมวัตถุหรือสินค้าคงกล่าว แต่ไม่รวมถึงเครื่องประดับกายและเครื่องประดับเครื่องแต่งกาย ผู้ขายสินค้าจะต้องเสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 3 ไม่ว่าจะเป็นขายภายในประเทศหรือส่งออกไปขายในต่างประเทศ นอกจากนั้นสินค้าเกษตรกรรมบางอย่าง หากขายภายในประเทศจะไม่เสียภาษีการค้า แต่หากส่งออกไปขายยังต่างประเทศจะต้องเสียภาษีการค้า

ดังนั้น ในทัศนะของการค้าระหว่างประเทศเมื่อมองโครงสร้างภาษีการค้าในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการส่งสินค้าออกไปขายยังต่างประเทศ ก็อาจจะกล่าวโดยสรุปได้ว่า โครงสร้างภาษีการค้าที่เป็นอยู่ได้เอื้ออำนวยต่อการส่งออกมากพอควร สินค้าที่ส่งออกโดยทั่วไปจะได้รับยกเว้นภาษีการค้า มีเพียงสินค้า 19 ชนิด เท่านั้นที่จะต้องเสียภาษีการค้าจากการส่งออก โดยอัตราภาษีการค้าที่จัดเก็บจากการส่งออกสินค้าคงกล่าวจะอยู่ในช่วงร้อยละ 1.5 - 4.0 ของรายรับ (ตารางที่ 3) รายรับที่จะต้องนำมาคำนวณภาษีการค้านั้น ได้แก่ มูลค่าของสินค้า ณ ที่ส่งออกแต่ไม่รวมอากรขาออก ในวันที่ส่งออกนอกราชอาณาจักร ซึ่งมูลค่าในที่นี้คือ ราคาตลาดของทรัพย์สิน ถ้าไม่มีราคาตลาดก็อัตราค่าหนึ่งที่ได้รับจากทรัพย์สิน กล่าวคืออย่างหนึ่ง รายรับในกรณีส่งออกคือราคา F.O.B. ณ ที่ส่งออกนั่นเอง

สำหรับภาษีการค้าที่จัดเก็บจากการบริการ ตามประเภทการค้าที่ 2-14 ของบัญชีอัตราภาษีการค้าเป็นการเก็บจากผู้ให้บริการ เช่น ผู้รับจ้าง ผู้ให้เช่า นายหน้า และผู้รับประกันภัย เป็นต้น ซึ่งรายรับของผู้ประกอบการค้าคงกล่าวที่ใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีก็จะแตกต่างกันไปตามประเภทของกิจการอัตราภาษีการค้าที่จัดเก็บจากการบริการ มีอยู่ทั้งหมด 12 อัตราด้วยกัน คือ ร้อยละ 0.5 1.5 2.0 2.5 3.0 3.5 4.0 5.5 10.0 15.0

ตารางที่ 3

อัตราภาษีการค้าที่เก็บจากสินค้าส่งออก (พ.ศ. 2529)

อัตราภาษี (ร้อยละ)	ชนิดของสินค้า
1.5	สัตว์น้ำทั้งที่มีชีวิตและไม่มีชีวิต รวมทั้งส่วนต่าง ๆ ของสัตว์น้ำ แร่หรือสินแร่ มังกานีส ทั้งที่เป็นโลหะหรืออโลหะ
2.0	ข้าวเปลือก หนังสัตว์ทุกชนิดที่ยังไม่ได้ฟอก ไม้ไผ่ ไม้รวก ไม้วาผานกรรมวิธีใด ๆ แล้วยังหรือไม่ รังไหมธรรมชาติ เส้นไหมธรรมชาติ รวมทั้งเส้นค้ายที่ทำด้วยไหม ซีไหมหรือเศษไหม ที่ได้จากธรรมชาติ ข้าวโพดทั้งฝัก หรือเมล็ดข้าวโพด ข้าวฟ่าง ข้าวสาลี กากน้ำตาล กากมะพร้าว ถั่วทุกชนิด ปอทุกชนิดรวมทั้งเศษปอ ไม่ว่าจะปอคืบหรือผานกรรมวิธีใด ๆ แล้วยัง เมล็ดละหุ่ง ครั้งคืบ ครั้งเม็ด มันสำปะหลังทั้งที่เป็นหัวหรือจัดทำในลักษณะอื่นใด ฝ้าย นุ่น จี๊ว ง้าวทั้งลูกหรือกระเทาะ เปลือกหรือแยกส่วนแล้ว สัตว์ที่มีชีวิตทุกชนิดที่ไม่ใช่สัตว์น้ำและสัตว์ปีก
3.0	ทองคำ ทองคำขาว ทองขาว นาก ส่วนผสมของวัตถุดังกล่าว สินค้าที่ทำด้วยวัตถุดังกล่าว รวมทั้งสิ่งทำเทียมวัตถุหรือสินค้านี้ดังกล่าว
4.0	แร่โลหะ หรือสินแร่โลหะทุกชนิด (ที่มีไข่มังกานีส) เช่น เหล็ก วุลแฟรม

ที่มา : ประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2529

และ 20.0 (ตารางที่ 4)

ลักษณะของโครงสร้างภาษีการค้าในส่วนที่เกี่ยวข้องกับประเภทการค้าที่ 2-14 ซึ่งอาจจะถือได้ว่าเป็นการเก็บจากการบริการมีใ้ก่อให้เกิดปัญหามากเท่าใดในค่านาภาระภาษีซ้ำซ้อน ดังที่เป็นปัญหาสำคัญในประเภทการค้าที่ 1 การขายของ ปัญหาภาษีการค้าอันสืบเนื่องจากการจัดเก็บจากการบริการที่มีอยู่ อาจจะจำแนกได้ 2 ประเด็น ดังนี้

1. การตีความการประกอบกรณประเภทที่ 4 "การรับจ้างทำของ" ว่าแตกต่างจาก "การผลิต" ซึ่งอยู่ในประเภทการค้าที่ 1 การขายของ โดยไม่สามารถชี้คั่นแบ่งได้อย่างชัดเจน ลักษณะอันยุ่งยากของบทบัญญัติดังกล่าวเป็นการยากต่อการเข้าใจ และทำให้ความเต็มใจในการเสียภาษีลดลง การไม่สามารถตีความได้อย่างถูกต้อง ทำให้มีการเสียภาษีการค้าผิดประเภท และเป็นปัญหาขัดแย้งระหว่างผู้ประกอบการค้ากับกรมสรรพากร ในอีกทางหนึ่งผู้ประกอบการค้าก็ได้ใช้ช่องโหว่ของการตีความดังกล่าวมาเป็นเครื่องมือในการหลีกเลี่ยงการเสียภาษีการค้าอย่างถูกต้อง นอกจากนั้นแล้วการตีความคำว่า "ผลิต" ที่แตกต่างกันระหว่างกรมสรรพากรกับผู้ประกอบการ ยังอาจเป็นสาเหตุให้เกิดการซ้ำซ้อนของภาษีการค้าได้ กล่าวคือในกรณีที่มีการจ้างให้ผู้อื่นผลิตสินค้า นอกจากผู้รับจ้างจะต้องเสียภาษีการค้าในฐานะผู้รับจ้างทำของแล้วผู้จ้างก็ยังคงจะต้องเสียภาษีการค้าในฐานะผู้ผลิตอีกด้วย จากรายรับจำนวนเดียวกันนั้น

2. การกำหนดรายรับขั้นต่ำ สำหรับใช้พื้นฐานในการกำหนดค่านาการค้าของผู้ประกอบกิจการบางประเภท ซึ่งในบางขณะก็มีได้สะท้อนให้เห็นสภาพการดำเนินงานที่แท้จริงของกิจการนั้น อันเป็นผลให้ภาษีที่ทางการกำหนดแตกต่างจากภาษีที่ผู้เสียภาษีควรจะต้องเสีย ความแตกต่างดังกล่าวเป็นสาเหตุของการบั่นทอนรายรับภาษีการค้า เมื่อมองในสายตารัฐบาล และไม่เอื้ออำนวยให้เกิดความเต็มใจในการเสียภาษี (tax compliance) เมื่อมองในสายตาของผู้ประกอบการค้า

ตารางที่ 4

อัตราภาษีการค้าที่เก็บจากการบริการ (พ.ศ. 2529)

อัตราภาษีการค้า (ร้อยละ)	ประเภทของการบริการ
1.5	การขนส่ง ที่มีใช้การขนคนโดยสาร
1.5	โรงสี
2	ภัตตาคาร (สำหรับรายรับส่วนที่ไม่เกิน 5,000 บาท) การขนคนโดยสาร
2.5	การให้เช่าทรัพย์สินทั่วไป คลังสินค้า โรงรับจำนำ ประกันชีวิต
3	การรับจ้างทำของทั่วไป ดอกเบี้ยและค่าธรรมเนียมจากการประกอบ กิจการธนาคาร ประกันภัย การให้เช่าแบบลีสซิ่ง
3.5	การค้าอสังหาริมทรัพย์
4	โรงเลื่อย
5.5	นายหน้าและตัวแทน
7.5	ภัตตาคาร (สำหรับรายรับส่วนที่เกิน 5,000 บาท)
10	การให้บริการ อาย อบ นวด โรงแรม
15	ไนท์คลับ ภัตตาคารมิถุนิงบ้ำเรอ การขายเงินตรา ตัวเงินของ ธนาคาร การฉายภาพยนตร์
20	การจัดให้มีการแข่งม้า

ที่มา : ประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2529

ความซ้ำซ้อนของภาษีการค้า

จุดประสงค์ของรัฐบาลในการนำระบบภาษีการค้าในรูปแบบของโครงสร้างภาษี การขายปัจจุบันมาใช้บังคับก็เกิดจากผู้ประกอบการค้านั้นก็เพื่อสะดวก และประหยัดในการบริหารจัดเก็บภาษี โดยจัดเก็บจากผู้ผลิต ผู้ส่งออก ผู้นำเข้า หรือผู้ให้บริการในระดับเดียวโดยไม่คลุมถึงผู้ค้าส่งและผู้ค้าปลีก นอกจากนี้เพื่อความสะดวกและประหยัดนั้นจะถือได้ว่าเป็นวัตถุประสงค์หลักของรัฐบาลที่นำระบบภาษีการค้ามาใช้บังคับแล้ว รัฐบาลยังมีวัตถุประสงค์ในด้านอื่น ๆ ด้วย เช่น เพื่อบรรเทาภาระภาษีซ้ำซ้อน เพื่อคุ้มครองการผลิตภายในประเทศ เพื่อผลทางการกระจายรายได้ เป็นต้น อย่างไรก็ตาม การเปลี่ยนแปลงโครงสร้างภาษีการค้าเพื่อจุดมุ่งหมายหลายประการเหล่านี้ทำให้เกิดความซับซ้อน และยุ่งเหยิงต่อระบบภาษีการค้า ผู้ที่จะได้รับประโยชน์จากมาตรการของรัฐบาลนอกจากไม่สามารถจะเข้าใจ ระบบภาษีแล้วยังต้องรับภาระการรายงานกิจกรรมต่าง ๆ ที่กระทำให้หน่วยเก็บภาษีรับทราบเพื่อตรวจสอบหรือควบคุมอีกมากมายเจตนารมณ์หลักที่วางไว้จึงถูกบีบเค้นไปอย่างมาก นอกจากนั้นการกำหนดให้ภาษีการค้ารับใช้เป้าหมายหลาย ๆ อย่างพร้อมกันยังเป็นผลให้ระบบภาษีถูกทำให้ซับซ้อนด้วย พระราชกฤษฎีกา กฎกระทรวง และประกาศกระทรวงการคลัง หรือกรมสรรพากรที่เกี่ยวข้องเพื่อช่วยเหลือ หรือลดภาระภาษีของผู้ประกอบการค้า แต่ด้วยความซับซ้อนและยุ่งเหยิงที่กล่าวแล้วผู้ประกอบการค้าแทนที่จะได้รับประโยชน์กลับต้องมีการหน้าที่เพิ่มขึ้นจากกฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง ความประสงค์ที่จะมิให้การซ้ำซ้อนของภาษีเกิดขึ้น ก็ถูกบีบเค้นไปจากเดิมด้วย กฎหมายและข้อบังคับอย่างอื่นที่เกี่ยวข้อง การจัดเก็บภาษีการค้าปัจจุบันจากผู้ประกอบการค้าตามอัตราภาษีการค้าประเภท 1 การขายของที่เก็บจากผู้ผลิตและผู้นำเข้า ใดก่อให้เกิดการซ้ำซ้อนของภาษีอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ จนอาจจะกล่าวได้ว่า หากไม่นำระบบภาษีการค้าทั่วไปในรูปแบบอื่นมาใช้จัดเก็บทดแทนภาษีการค้าในปัจจุบันแล้ว ปัญหาต่าง ๆ ที่ผู้ประกอบการค้าเผชิญหรือวัตถุประสงค์ต่าง ๆ ที่รัฐบาลกำหนดใช้แต่เดิมที่ถูกบีบเค้นไปนั้น จะไม่มีโอกาสได้แก้ไข และถ้ายังแก้ไขภาษีการค้ารายได้โครงสร้างเดิมโดยการออกประกาศพระราชกฤษฎีกา กฎกระทรวง หรือประกาศกระทรวงการคลัง ก็ยังแต่

จะเพิ่มความยุ่งเหยิงให้มากยิ่งขึ้นไปอีก

ความซ้ำซ้อนของภาระภาษี

ภาษีซ้ำซ้อน คือภาษีที่เก็บ 2 ครั้งหรือมากกว่าบนฐานเดียวกัน การซ้ำซ้อนของภาษีที่เกิดขึ้นเป็นการซ้ำซ้อนเชิงเศรษฐกิจ (Economic double taxation) ซึ่งเกิดขึ้นเนื่องจาก รั้งจัดเก็บภาษีประเภทนั้นบนฐานภาษีเดียวกันมากกว่าหนึ่งครั้ง การซ้ำซ้อนของภาษีการค้าเกิดขึ้นจากพฤติกรรมที่สามารถอธิบายได้จากตัวอย่าง เช่น การส่งอลูมิเนียมแท่งจากต่างประเทศเข้ามา ต้องเสียภาษีการค้าในฐานะผู้นำเข้าในอัตราร้อยละ 1.5 สมมติว่า

ราคา	=	100	บาท
อัตรากาชาเข้า	=	ร้อยละ 10	
อัตรากำไรมาตรฐาน	=	ร้อยละ 10	
รายรับเพื่อคำนวณการเสียภาษี			
จากการนำเข้า	=	100 + (10% ของ 100) + 10%(100+10)	
	=	121	บาท
ภาษีการค้าที่จ่ายชำระ ๗ วันนำอลูมิเนียมแท่งเข้า			
	=	1.5% ของ 121	
	=	1.82	บาท
รวมมูลค่าของอลูมิเนียมแท่งทั้งสิ้นเมื่อรวมภาษีการค้าแล้ว			
	=	121 + 1.82	บาท
	=	122.82	บาท

ผู้ผลิตได้นำอลูมิเนียมแท่งที่นำเข้าคงกล่าวมาขึ้นเครื่องเป็นอลูมิเนียมเส้น ต้องเสียภาษีการค้าในฐานะผู้ผลิตอลูมิเนียมเส้นในอัตราร้อยละ 1.5 โดยนำมูลค่าของอลูมิเนียมแท่งมาเป็นส่วนหนึ่งของฐานในการคำนวณภาษีครั้งที่ 2 นี้ด้วย เป็นเหตุให้อลูมิเนียมแท่งดังกล่าวถูกจัดเก็บภาษีการค้าซ้ำอีกเป็นครั้งที่ 2 เป็นจำนวน 1.84 บาท ภาระภาษีนี้นอกจากจะเป็นการ

คำนวณซ้ำจากฐานภาษีเดิมคือ 121 บาท เป็นครั้งที่ 2 แล้ว ภาระภาษีในครั้งที่ 2 นี้ยังเพิ่มขึ้น จาก 1.82 บาท เป็น 1.84 บาท เป็นผลให้ราคาขายของอลูมิเนียมแท่งเพิ่มขึ้นเป็น 124.66 บาท ซึ่งเมื่อเทียบกับการนำอลูมิเนียมเส้นเข้าโดยตรงแล้ว จะเสียภาษีการค้าเพียงครั้งเดียวเมื่อนำเข้าในอัตราร้อยละ 1.5 เป็นจำนวน 1.82 บาท เท่านั้น โดยไม่ต้องเสียภาษี 2 ครั้ง เช่นเดียวกับการผลิตเอง การจัดเก็บภาษีเช่นนี้ทำให้อุตสาหกรรมอลูมิเนียมภายในประเทศเสียเปรียบอลูมิเนียมที่นำเข้ามาจากต่างประเทศ ซึ่งเป็นการชักชวนการประกอบอุตสาหกรรมภายในประเทศ เพราะการกำหนดอัตรารภาษีและวิธีการจัดเก็บที่ไม่เป็นกลาง

นอกจากนี้ ถ้าอุตสาหกรรมผลิตวิทยุโทรทัศน์ใช้อลูมิเนียมเส้นจากอุตสาหกรรมผลิตอลูมิเนียมภายในประเทศและจำหน่ายออกไปให้ผู้บริโภค อุตสาหกรรมผลิตวิทยุโทรทัศน์ดังกล่าวจะต้องเสียภาษีการค้าในฐานะผู้ผลิตอีกครั้งหนึ่งในอัตราร้อยละ 9.0 ทั้งนี้จะต้องนำมูลค่าของอลูมิเนียมแท่งมารวมเป็นฐานในการคำนวณภาษีซ้ำอีกเป็นครั้งที่ 3 ในอัตราที่สูงขึ้น คือ ร้อยละ 9.0 ทำให้ภาระภาษีในทอดนี้สูงกว่าใน 2 ทอดแรก คือ ถูกจัดเก็บภาษีเท่ากับ 11.22 บาท ทำให้มูลค่าของอลูมิเนียมแท่งในทอดสุดท้ายเป็น 135.88 บาท ดังนั้นอัตรารภาษีการค้าที่แท้จริงของอลูมิเนียมแท่งดังกล่าวมีค่าเท่ากับ 12.30 % (ตารางที่ 5)

ตารางที่ 5 การเสียภาษีการค้าซ้ำซ้อนของอลูมิเนียม

อุตสาหกรรม	ราคาขาย ก่อนภาษี	อัตราร ภาษี	ภาษี การค้า	ราคาขาย หลังภาษี
	(บาท)	(%)	(บาท)	(บาท)
นำเข้าอลูมิเนียมแท่ง	121.00	1.5	1.82	122.82
อุตสาหกรรมผลิตอลูมิเนียมเส้น	122.82	1.5	1.84	124.66
อุตสาหกรรมผลิตวิทยุโทรทัศน์	124.66	9.0	11.22	135.88
รวม			14.88	
อัตรารภาษีการค้าที่แท้จริงของอลูมิเนียมแท่ง = $\frac{14.88}{121.00} = 12.30\%$				

สาเหตุของการซ้ำซ้อนของภาษากำหนด

ภาษากำหนดที่จัดเก็บอยู่ในประเทศไทยนับว่ามีฐานกว้าง คือจัดเก็บทั้งจากสินค้าและบริการ แต่ปัญหาในคานาภาษากำหนดส่วนมากจะเกิดขึ้นในอุตสาหกรรมที่ทำการผลิตสินค้าตามประเภทการค้า 1 การขายของ ในบัญชีอัตราภาษากำหนดที่จัดเก็บจากผู้ผลิตและผู้นำเข้า เพราะเป็นประเภทการค้าที่ประสบปัญหาการซ้ำซ้อนของภาษามากที่สุด ส่วนภาษากำหนดที่จัดเก็บจากกิจการอื่น ๆ ไม่ค่อยมีปัญหามากนัก

สาเหตุสำคัญที่ทำให้เกิดการซ้ำซ้อนของภาษากำหนด อาจแบ่งออกเป็น 4 กรณีคือ

1. การกำหนดค่าผู้ประกอบการที่ต้องเสียภาษากำหนด การประกอบอุตสาหกรรมในประเทศไทยปัจจุบัน ผู้ประกอบการจะต้องเสียภาษากำหนดอยู่ 3 ฐานคือ ฐานผู้ผลิต ฐานผู้นำเข้า และ ฐานผู้ส่งออก การซ้ำซ้อนเกิดขึ้นในกรณีที่ผู้ผลิตนำเข้าส่วนประกอบจากภายนอกกิจการมาใช้ ไม่ว่าจะใ้มาจากผู้นำเข้าหรือใ้มาจากอุตสาหกรรมภายในประเทศซึ่งเป็นอุตสาหกรรมต่อเนื่องก็ตาม ขึ้นส่วนประกอบดังกล่าวจะถูกจัดเก็บภาษามากกว่าหนึ่งครั้ง คือ ในฐานะผู้นำเข้า ขึ้นส่วนประกอบดังกล่าวเข้ามาหรือในฐานะผู้ผลิตขึ้นส่วนประกอบนั้น และในฐานะผู้ผลิตเมื่อนำขึ้นส่วนนั้นมาผลิตเป็นสินค้าใหม่ขึ้น และกรณีที่สินค้าที่ผลิตออกจำหน่ายเป็นสินค้าชั้นกลาง ผู้ผลิตที่ซื้อสินค้าชั้นกลางไปผลิตเป็นสินค้าสำเร็จรูปออกจำหน่ายก็ต้องเสียภาษากำหนดซ้ำอีกในฐานะผู้ผลิต

แม้ว่าทางการจะไ้พยายามมิใช่นโยบายทางภาษีอากรช่วยเหลือกิจการประกอบกิจการอุตสาหกรรม ดังจะเห็นได้จากพระราชกฤษฎีกาหลายฉบับกำหนดลดหย่อนอัตราภาษากำหนดสำหรับขึ้นส่วนหรือส่วนประกอบของสินค้าบางชนิดที่นำเข้าเพื่อใช้ในการผลิตของตนเอง เพื่อบรรเทาภาระภาษากำหนดซ้ำซ้อน นับว่าเป็นประโยชน์ต่อกิจการอุตสาหกรรมอย่างมากก็ตาม แต่การลดหย่อนอัตราภาษากำหนดดังกล่าวยังมีใ้กระทบใ้ทำให้ทั่วถึง ตัวอย่างเช่น อุตสาหกรรมผลิตผ้าฝ้าย วี ซี สำเร็จออกมาขาย ก็ต้องเสียภาษากำหนดในฐานะผู้ผลิตอีกร้อยละ 9.0 เป็นการเสียภาษากำหนดซ้ำซ้อนกันถึงสองครั้ง การจัดเก็บภาษีของรัฐเช่นนี้เท่ากับมิใ้ช่วยลดหย่อนภาษีจากการนำเข้าวัตถุดิบเพื่อนำมาผลิตต่อแต่อย่างใด

2. ลักษณะของการประกอบอุตสาหกรรมในประเทศไทย วิธีการจัดเก็บภาษากำหนดในปัจจุบันพยายามหลีกเลี่ยงการจัดเก็บภาษากำหนดซ้ำซ้อน โดยการเปลี่ยนแปลงวิธีการ

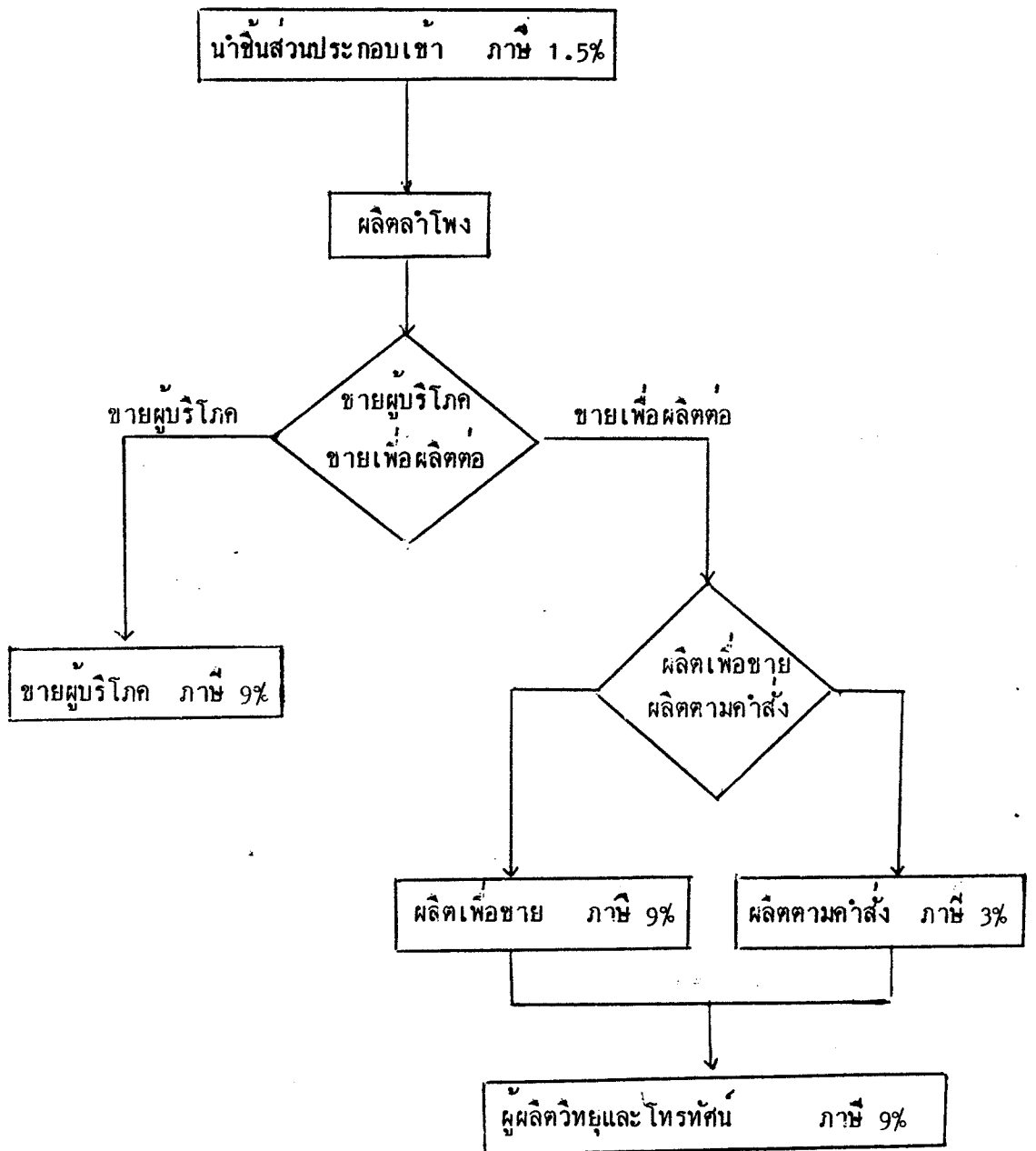
จัดเก็บภาษีจากภาษีการขายที่จัดเก็บหลายชั้นตอนแบบทั่วไป ซึ่งทำให้เกิดภาระภาษีซ้ำซ้อนมาก เนื่องจากรัฐกำหนดจัดเก็บภาษีจากผู้ประกอบการค้าในทุก ๆ ชั้นตอนที่สินค้ามีการโอนเปลี่ยนมือกัน มาเป็นภาษีการขายที่จัดเก็บเพียงชั้นตอนเดียว คือจัดเก็บเฉพาะในชั้นตอนการผลิต อย่างไรก็ตาม ภาระภาษีซ้ำซ้อนก็ยังคงมีอยู่ กล่าวคือ เป็นการซ้ำซ้อนที่เกิดขึ้นเนื่องจากอุตสาหกรรมผลิตสินค้าส่วนใหญ่ยังคงแยกการผลิตชิ้นส่วนในทุก ๆ ชั้นตอนออกจากกัน ในรูปของอุตสาหกรรมผลิตวัตถุดิบ อุตสาหกรรมผลิตสินค้าขั้นกลาง และอุตสาหกรรมผลิตสินค้าสำเร็จรูป

ตัวอย่างเช่น อุตสาหกรรมการผลิตเครื่องรับวิทยุและ โทรทัศน์ มีช่วงการผลิตดังนี้ คือ ผู้นำเข้าชิ้นส่วนประกอบลำโพงเสียภาษีการค้าในฐานะผู้นำเข้าในอัตราร้อยละ 1.5 เมื่อนำชิ้นส่วนดังกล่าวมาประกอบกันเข้าเป็นลำโพงแล้วขายออกไปให้ผู้ผลิตเครื่องรับวิทยุและ โทรทัศน์ ผู้ผลิตลำโพงจะเสียภาษีการค้าในฐานะผู้ผลิตในอัตราร้อยละ 9.0 หรือในบางกรณีอาจผลิตลำโพงตามคำสั่งของลูกค้าโดยตรง ซึ่งจะเสียภาษีการค้าในฐานะผู้รับจ้างทำของในอัตราร้อยละ 3 เมื่ออุตสาหกรรมผลิตเครื่องรับวิทยุและ โทรทัศน์นำลำโพงเหล่านี้มาประกอบกันเข้าเป็นวิทยุและ โทรทัศน์สำเร็จรูปออกขายให้กับผู้บริโภคคนสุดท้าย หรือผู้ขายปลีก หรือผู้ขายส่ง ผู้ผลิตวิทยุและ โทรทัศน์จะเสียภาษีการค้าในฐานะผู้ผลิตอีกร้อยละ 9.0 เป็นการเสียภาษีการค้าซ้ำซ้อนอย่างน้อย 3 ชั้นตอน คือ เมื่อนำเข้า เมื่อผลิตหรือรับจ้างทำลำโพง และ เมื่อผลิตเป็นวิทยุและ โทรทัศน์ (แผนภาพที่ 1)

จะเห็นได้ว่ายิ่งอุตสาหกรรมภายในประเทศมีการแบ่งแยกชั้นตอนการผลิตออกจากกันมากขึ้นตอนเท่าใด จะยิ่งส่งเสริมให้อุตสาหกรรมในชั้นตอนสุดท้ายต้องรับภาระภาษีซ้ำซ้อนจากการผลิตสินค้าสำเร็จรูปเพียงชนิดเดียวมากเท่านั้น และภาระภาษีดังกล่าวมักถูกผลักไปให้กับผู้บริโภคคนสุดท้าย

3. ความหมายของคำว่า "ผลิต" ตามประมวลรัษฎากร คำว่า "ผลิต" ตามความหมายในทางเศรษฐศาสตร์ หมายถึง การเอาวัตถุดิบที่มีอยู่มาเปลี่ยนรูป เปลี่ยนที่ หรือเปลี่ยนเวลาเปลี่ยนรูป คือ ของที่เป็นวัตถุดิบเช่น ฝ้าย นำมาทอเป็นผ้า เรียกว่า ผลิตผ้าได้เปลี่ยนรูปจากฝ้ายไปเป็นผ้า เปลี่ยนที่ เช่น น้ำมันอยู่ที่พื้นดิน ถูกขุดขึ้นมาใช้ เรียกว่า เหมืองผลิตน้ำมันเป็นการเปลี่ยนที่น้ำมันที่อยู่ใต้พื้นดินขึ้นมาอยู่เหนือพื้นดิน และ เปลี่ยนเวลา เช่น น้ำปลา หมักไว้ 3-4 เดือนจึงบริโภคได้ เป็นการนำส่วนประกอบต่าง ๆ มารวมกันเพื่อหมักคอยเวลาให้ผ่านไป หรือ

แผนภาพที่ 1 การเสียภาษีการนำเข้าของอุตสาหกรรมผลิตเครื่องรับวิทยุโทรทัศน์



เพื่อเปลี่ยนเวลาจากเดิม จึงจะเป็นสินค้าที่นำมาบริโภคได้

ส่วนคำว่า "ผลิต" ตามมาตรา 77 แห่งประมวลรัษฎากร หมายความว่า ทำการเกษตรหรืออุตสาหกรรมหรือพาณิชยกรรม ประกอบ แปรรูป แปรสภาพสินค้า หรือทำการอย่างใดอย่างหนึ่งให้มีขึ้นซึ่งสินค้าไม่ว่าด้วยวิธีใด ๆ รวมทั้งการทำให้มีขึ้นซึ่งชื่อการค้าหรือเครื่องหมายการค้าสำหรับสินค้านั้นไม่ว่าจะตัวเองหรือตกลงให้ผู้อื่นทำ

จากคำนิยามดังกล่าว อาจแยกความหมายของคำว่า "ผลิต" ออกได้เป็น 6 กรณี คือ

(1) ทำการเกษตร หมายถึง การเกษตรกรรม โดยรวมทั้งการเพาะปลูก และการเลี้ยงสัตว์

(2) อุตสาหกรรมพาณิชยกรรม หมายถึง การอุตสาหกรรมที่มีอยู่และเกิดขึ้นเองตามธรรมชาติ เช่น การขุดหาแร่ธาตุ การขุดหาน้ำมัน เป็นต้น ซึ่งมีความหมายเช่นเดียวกับการเปลี่ยนที่ในทางเศรษฐศาสตร์

(3) ประกอบ หมายถึง การนำสิ่งของหลาย ๆ สิ่งมารวมกันเข้าเป็นของเพียงสิ่งเดียว อันเป็นเหตุให้มีสภาพแตกต่างไปจากส่วนประกอบต่าง ๆ ที่นำมาประกอบนั้น เช่น การนำเครื่องอะไหล่มาประกอบเป็นรถยนต์

(4) แปรรูป หมายถึง การเปลี่ยนจากของสิ่งหนึ่ง ให้มีรูปร่างเป็นอีกสิ่งหนึ่ง เช่น การนำเหล็กเส้นขนาดหนึ่งนิ้วมาร์คให้เหลือเพียงครึ่งนิ้ว

(5) แปรสภาพ หมายถึง การทำให้สินค้าจากสภาพหนึ่งหรือจากสถานะหนึ่งให้เปลี่ยนแปลงไป เช่น โรงน้ำแข็งที่แปรสภาพน้ำซึ่งมีสภาพเป็นของเหลวให้กลายเป็นน้ำแข็ง

(6) ทำการอย่างใดอย่างหนึ่งให้มีขึ้นซึ่งสินค้าไม่ว่าด้วยวิธีการใด ๆ คือ กรณีที่มีใครกระทำการเกี่ยวกับการเกษตร การอุตสาหกรรมพาณิชยกรรม การประกอบการแปรรูป หรือการแปรสภาพต่าง ๆ และรวมถึงกรณีที่ของนั้นยังคงอยู่ในสภาพเดิม แต่ผู้กระทำเป็นผู้มีสิทธิ์ในสินค้า หรือสิ่งของใด ๆ ซึ่งมีไว้เพื่อหาประโยชน์อันมีมูลค่านั้น ๆ ก็ทำให้สินค้านั้นเป็นสินค้าของตน การทำให้มีเครื่องหมายการค้าขึ้นใหม่ หรือปึกชื่อใหม่ อันเป็นเหตุให้ผู้บริโภคมองไปว่าสินค้านั้นไม่ใช่สินค้าของเดิม

จะเห็นได้ว่า คำว่า "ผลิต" ตามประมวลรัษฎากรกินความหมายกว้างกว่าคำว่า ผลิตในทางเศรษฐศาสตร์ กล่าวคือ รวมถึงการกระทำทุกชนิดที่ทำให้เกิดเป็นสินค้า หรือทำให้ ผู้บริโภคคิดว่าเป็นสินค้าชนิดใหม่ อันเป็นสาเหตุให้ภาษีกักขังมีการซ้ำซ้อนกันมากขึ้น เช่น การ วางจ้างให้ผู้อื่นผลิตสินค้า นอกจากผู้จ้างจะต้องเสียภาษีการค้าในฐานะผู้จ้างทำของใน อัตราร้อยละ 3 แล้ว ผู้จ้างยังอาจอยู่ในฐานะ ผู้ผลิตมีหน้าที่ต้องเสียภาษีการค้าอีกด้วย เป็นการ เสียภาษีการค้าซ้ำซ้อนจากรายรับจำนวนเดียวกัน ซึ่งขัดกับความเข้าใจของบุคคลโดยทั่ว ๆ ไปที่ว่า ผู้จ้างมิได้มีเครื่องจักรหรืออุปกรณ์ใด ๆ อยู่ในครอบครองเพื่อผลิตสินค้าดังกล่าว เหตุใดจึงถูก ระบุให้เป็นผู้ผลิตสินค้าจากการว่าจ้างให้บุคคลที่มีเครื่องจักรอยู่ในครอบครองเป็นผู้ผลิตให้ เพราะ ว่าจะว่ากันตามความเป็นจริงแล้ว ผู้ผลิตน่าจะเป็นผู้จ้างมากกว่า การที่กฎหมายตีความไว้เช่นนั้น โดยยึดถือคำนิยามในประมวลรัษฎากรที่ว่า "ทำการอย่างใดอย่างหนึ่งให้มีขึ้นซึ่งสินค้าไม่ว่าด้วย วิธีใด ๆ " ฉะนั้นจึงตีความว่าการไปว่าจ้างผู้อื่นกระทำกิจการใด ๆ ก็ตามอันเป็นเหตุให้มีขึ้นซึ่ง สินค้าแล้ว ผู้จ้างควรเป็นผู้ผลิตตามความหมายดังกล่าวข้างต้น ตัวอย่างเช่น ผู้ประกอบการ รายหนึ่งอยากจะผลิตสบู่ขึ้นมาขาย แต่ไม่มีโรงงานสบู่ ได้ไปว่าจ้างบริษัทที่มีโรงงานทำสบู่ โดย บอกรายละเอียดไปว่า มีกลิ่น ขนาด และสีอย่างไร เช่นนี้ถือว่าผู้จ้างให้ผลิตสินค้าเป็นผู้ผลิต เป็นการทำอย่างใดอย่างหนึ่งให้มีขึ้นซึ่งสินค้าไม่ว่าด้วยวิธีใด ๆ คนรับจ้างผลิตจะ เสียภาษีประ เภท การรับจ้างทำของ ส่วนผู้จ้างจะ เสียภาษีประ เภทการขายของในฐานะผู้ผลิต

การซ้ำซ้อนของภาษีกักขังสำหรับกรณีนี้ นอกจากจะ เกิดขึ้นเพราะการนิยามศัพท์ ตามประมวลรัษฎากรแล้ว ยังอาจเกิดจากการตีความตามกฎหมายซึ่งเปิดโอกาสให้มีการตีความ ได้อย่างกว้างขวาง ทำให้มีการเก็บภาษีซ้ำซ้อนแม้ว่าจะมิได้มีการผลิตหลายขั้นตอนก็ตาม

นอกจากนี้ บทบัญญัติในประมวลรัษฎากร มาตรา 79 ทวิ (3) ยังระบุให้ผู้ประกอบการค้าตามประเภทการค้า 1 และประเภทการค้า 2 แห่งบัญชีอัตราภาษีกักขังที่นำสินค้าที่ตน ประกอบการค้านั้นไปใช้หรือโอนกรรมสิทธิ์ หรือโอนการครอบครองซึ่งสินค้าดังกล่าวโดยมิใช่

๒) ปรีดี บุญยัง "บันทึกการประชุมอภิปรายปัญหาภาษีกักขัง," เอื้องฟ้า 3

เพื่อขาย ให้อธิบายเป็นการขายสินค้าอีกด้วย และ ข้อมูลค่าของสินค้าดังกล่าวเป็นรายรับ เจตนาของกฎหมายมิได้ต้องการเก็บภาษีจากการจำหน่ายสินค้าที่ผลิตเองเท่านั้น แต่ยังคงครอบคลุมถึงการนำสินค้าที่ผลิตดังกล่าวมาใช้เองในกิจการ ซึ่งถ้าตีความครอบคลุมเฉพาะการนำสินค้าสำเร็จรูปไปใช้เอง ก็จะไม่ทำให้เกิดปัญหาการซ้ำซ้อนของภาษี ทั้งยังเป็นการป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีอีกด้วย แต่กฎหมายได้กำหนดเป็นการทั่ว ๆ ไปไม่เฉพาะเจาะจงว่าเป็นสินค้าที่จะนำไปใช้เพื่อการใดก็ตาม จึงครอบคลุมไปถึงผลิตผลหรือชิ้นส่วนประกอบที่ทำเอง โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อขายหรือผลิตต่อเป็นสินค้าสำเร็จรูปคล้ายเท่ากับทำให้อุตสาหกรรมนั้น ๆ ต้องเสียภาษีในฐานะผู้ผลิตชิ้นส่วนครั้งหนึ่ง และในฐานะผู้ผลิตสินค้าสำเร็จรูปอีกครั้งหนึ่งด้วย

4. การกำหนดความหมายของ "รายรับ" ตามประมวลรัษฎากร รายรับตามประมวลรัษฎากรหมายถึง เงิน ทรัพย์สิน ค่าตอบแทน หรือประโยชน์ใด ๆ อันมีมูลค่าที่ได้รับหรือพึงได้รับ ไม่ว่าในหรือนอกราชอาณาจักร เนื่องจากการประกอบกิจการกำหนดความหมายดังกล่าวเป็นเหตุให้ฐานการคำนวณภาษีการรวมถึงรายรับทุกชนิดที่ได้ออกจากการขายผลิตภัณฑ์ออกไป ซึ่งรายรับที่ได้ออกจากการขายนี้ได้รวมรายรับบางส่วนที่ได้เสียภาษีการค้ามาแล้วครั้งหนึ่งเข้าไปด้วย เพราะคำว่ารายรับมิได้หมายความเพียงผลกำไรที่ได้ออกจากการประกอบกิจการ ดังเช่นการจกเก็บภาษีเงินได้ในตีบุคคล แต่หมายรวมถึงส่วนได้ทั้งหมดไม่ว่าจะเป็นต้นทุนการผลิต ต้นทุนการขาย หรือกำไรก็ตาม อันเป็นเหตุให้การประกอบการที่มีการผลิตต่อเนื่องกับอุตสาหกรรมอื่น ๆ หรือต้องนำส่วนประกอบเข้าต้องเสียภาษีการค้าซ้ำจากฐานรายรับเดิม

ตัวอย่างเช่น อุตสาหกรรมผลิตหม้อแปลงไฟฟ้า ต้องส่งส่วนประกอบเข้ามาจากต่างประเทศ สมมติว่ามีมูลค่า 100 บาท เสียภาษีการค้าเมื่อนำเข้าในอัตราร้อยละ 9 ดังนั้นต้นทุนของการนำส่วนประกอบเข้าเท่ากับ 109 บาท ต่อมาได้นำส่วนประกอบดังกล่าวมาประกอบกันเข้าเพื่อผลิตเป็นหม้อแปลงไฟฟ้า โดยมีมูลค่าเพิ่ม 100 บาท เมื่อผลิตเสร็จแล้วขายออกไปในราคา 300 บาท เสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 9.0 รวมมูลค่าภาษีที่เก็บเท่ากับ 27 บาท ซึ่งเมื่อนำมาวิเคราะห์จะเห็นได้ว่าภาษีจำนวน 27 บาทนี้ คำนวณขึ้นจากฐานรายรับ 300 บาท ซึ่งเป็นต้นทุนส่วนประกอบนำเข้า 109 บาท มูลค่าผลิตเพิ่ม 100 บาท กำไร 91 บาท จะเห็นได้ว่าฐานการคำนวณภาษีดังกล่าวในครั้งหลังนี้ได้รวมฐานการคำนวณภาษีในครั้งแรกจากการ

นำเข้าได้ควย จึงกล่าวได้ว่าเป็นการเสียภาษีซ้ำซ้อน เพราะเสียภาษีจากรฐานภาษีเดียวกันซ้ำกันถึงสองครั้ง

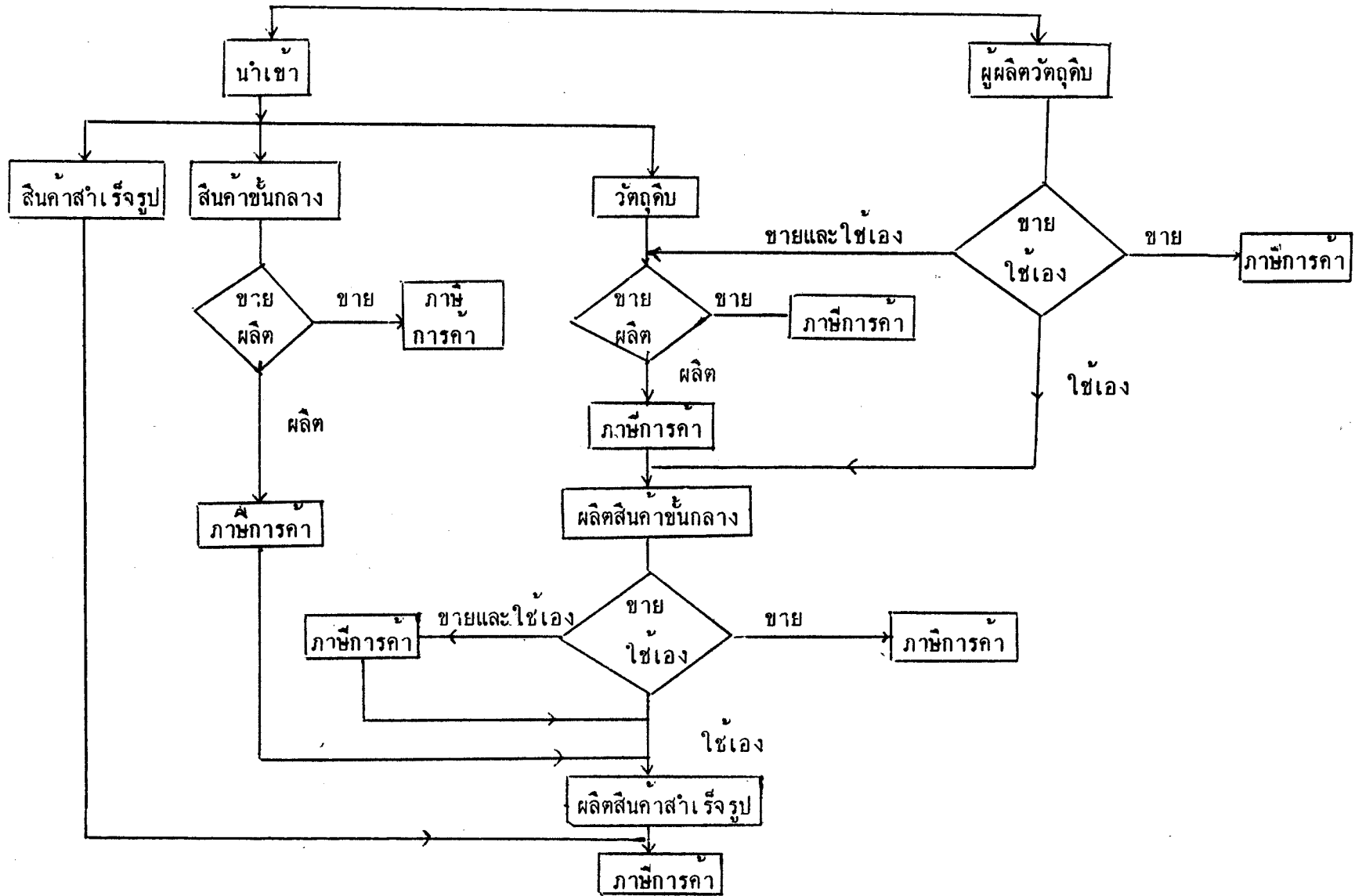
แม้ว่าการจัดเก็บภาษีการค้าของประเทศไทย ได้มีการเปลี่ยนแปลงและปรับปรุงให้เหมาะสมกับสภาวะของประเทศชาติมาจนถึงปัจจุบันนี้ กล่าวคือ มีการเปลี่ยนแปลงระบบการจัดเก็บภาษีการค้า จากภาษีที่มีการจัดเก็บในทุกทอด มาเป็นภาษีที่จัดเก็บเพียงทอดเดียว เพื่อแก้ไขปัญหาการซ้ำซ้อนและ เพื่อส่งเสริมการประกอบอุตสาหกรรมภายในประเทศแล้วก็ตาม แต่การจัดเก็บภาษีการค้าในปัจจุบันยังคงปรากฏการซ้ำซ้อนอยู่ สาเหตุสำคัญที่ทำให้การเก็บภาษียังซ้ำซ้อนอยู่ก็คือ การกำหนดตัวผู้เสียภาษีการค้า ลักษณะการประกอบอุตสาหกรรม การตีความตามประมวลรัษฎากร และการกำหนดรายรับซึ่งใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษี ซึ่งขบวนการของการจัดเก็บภาษีการค้าซ้ำซ้อน อันสืบเนื่องมาจากโครงสร้างของภาษีการค้า อาจสรุปให้เห็นได้ในแผนภาพที่ 2

ผลกระทบจากความซ้ำซ้อน

การจัดเก็บภาษีการค้าในประเทศไทยปัจจุบัน ส่วนมากแล้วมีการจัดเก็บจากขั้นตอนเดียวคือ ในขั้นตอนการผลิตซึ่งจัดเก็บทั้งการนำเข้า การส่งออก และการผลิตสินค้าของอุตสาหกรรมต่าง ๆ ภายในประเทศ เนื่องจากการประกอบอุตสาหกรรมดังกล่าวบางครั้งเพื่อความสะดวกเหมาะสม จำเป็นต้องจัดหาวัตถุดิบหรือชิ้นส่วนต่าง ๆ เข้ามาจากภายนอกกิจการเพื่อนำมาประกอบเป็นสินค้าสำเร็จรูปของตน ด้วยเหตุนี้ภาษีการค้าซ้ำซ้อนจึงเกิดขึ้น ตามขั้นตอนของการเปลี่ยนมือในการผลิตสินค้าต่าง ๆ ตั้งแต่วัตถุดิบ สินค้าขั้นกลาง และสินค้าสำเร็จรูป ยิ่งอุตสาหกรรมมีการกระจายตัวตามความชำนาญเฉพาะ คำนมากเท่าไร ภาวะภาษีการค้าซ้ำซ้อนย่อมเกิดขึ้นมากเท่านั้น ผลของการที่ภาษีการค้าซ้ำซ้อนและพอกพูนเช่นนี้ ทำให้อุตสาหกรรมผู้ผลิตสินค้าภายในประเทศได้รับความเดือดร้อน มีผลทำให้ผู้บริโภคต้องรับภาระภาษีมากขึ้นในรูปของราคาสินค้าที่สูงขึ้น การซ้ำซ้อนของภาษีการค้าจึงพอจะกล่าวได้ว่ามีผลต่อเศรษฐกิจเป็นอย่างมาก ซึ่งพอจะแยกผลกระทบตอส่วนต่าง ๆ ของเศรษฐกิจได้ดังนี้ คือ

1. ต้นทุนการผลิตสูงขึ้นกว่าในกรณีที่ไม่มีภาษีซ้ำซ้อน ภาษีการค้าเป็นรายจ่ายอย่างหนึ่งของการประกอบกิจการ ซึ่งรวมเข้าเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนก่อนที่จะกำหนดราคาขาย ดังนั้น การที่ภาระภาษีการค้าสูงเป็นเหตุให้ต้นทุนในการผลิตสูงควย อันมีผลต่อการกำหนดราคา

แผนภาพที่ 2 ขบวนการของการจัดเก็บภาษการค่าชำซ้อน



ชาย เนื่องจากอุตสาหกรรมมักกำหนดราคาขายโดยบวกกำไรตามอัตราส่วนของต้นทุนที่เกิดขึ้น ฉะนั้นเมื่อต้นทุนการผลิตสูง กำไรที่บวกเพิ่มก็จะสูงตามไปด้วย ซึ่งส่งผลให้ราคาขายที่อุตสาหกรรมกำหนดสูงขึ้น เพราะเป็นที่ทราบกันดีอยู่แล้วว่าภาษีการค้าเป็นภาษีทางอ้อมที่อาจผลักภาระไปข้างหน้าได้ง่าย

2. ไม่ส่งเสริมกิจการอุตสาหกรรมภายในประเทศ การจัดเก็บภาษีการค้าซ้ำซ้อนก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมระหว่างอุตสาหกรรมภายในประเทศกับการนำเข้าจากต่างประเทศ กล่าวคือ ทำให้ต้นทุนการผลิตของอุตสาหกรรมที่ผลิตสินค้าในประเทศเพิ่มสูงขึ้นกว่าที่ควรจะเป็น โดยมิได้เป็นผลมาจากประสิทธิภาพในการผลิตหรือการบริหารงานแต่อย่างใด นอกจากนี้ยังเกิดความยุ่งยากในการชำระภาษีหลายครั้ง อาจทำให้อุตสาหกรรมไม่มีกำลังใจในการประกอบการ และถอนตัวออกจากการผลิต เพราะไม่อาจสู้คู่แข่งที่นำสินค้าสำเร็จรูปเข้ามาจากต่างประเทศได้

เมื่ออุตสาหกรรมภายในประเทศหยุดชะงัก ปริมาณสินค้าภายในประเทศที่จะสนองความต้องการของผู้บริโภคย่อมลดน้อยลง จึงต้องส่งสินค้าเข้ามาจากต่างประเทศเป็นการเปิดโอกาสให้สินค้าจากต่างประเทศตั้งราคาได้ตามชอบใจ เพราะคู่แข่งลดน้อยลงในขณะที่ความต้องการสินค้านั้น ๆ ยังคงเดิม นอกจากนี้เมื่ออุตสาหกรรมถูกจำกัดการขยายตัว ความต้องการแรงงานภายในประเทศย่อมลดลง ซึ่งทำให้เกิดปัญหาการว่างงาน ทั้งยังทำให้รัฐบาลขาดรายได้ทางด้านภาษีที่เคยเก็บได้จากผู้ผลิตสินค้าประเภทนี้ เพราะเมื่อผู้ลงทุนเห็นว่าการจัดเก็บภาษีไม่เป็นธรรม ก็จะไม่ประกอบกิจการ และสภาวะดังกล่าวยังไม่จูงใจให้นักลงทุนในประเทศเริ่มลงทุนในอุตสาหกรรมภายในประเทศ เพราะการส่งสินค้าสำเร็จรูปจากต่างประเทศเข้ามาไม่ก่อให้เกิดความซ้ำซ้อนของภาษีการค้า จึงมีการะภาษีการค้าน้อยกว่าการผลิตในประเทศ

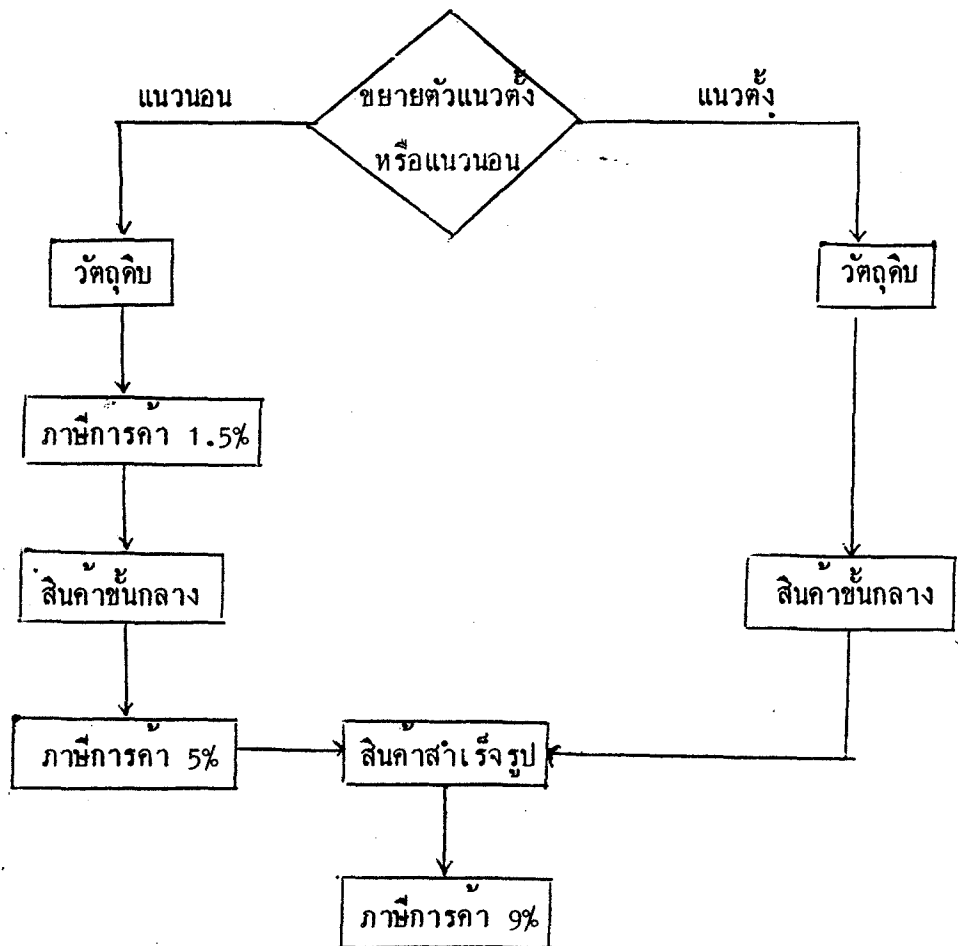
3. ไม่ส่งเสริมอุตสาหกรรมผลิตชิ้นส่วนภายในประเทศ โดยทั่วไปแล้วชิ้นส่วนต่างๆ ที่ผลิตได้ภายในประเทศกำลังพัฒนา เช่น ประเทศไทย มักเสียเปรียบอุตสาหกรรมผลิตชิ้นส่วนของประเทศที่พัฒนาในด้านความชำนาญ เทคโนโลยี และการผลิตขนาดใหญ่ ดังนั้นการเพิ่มภาระภาษีการค้าซ้ำซ้อน จะทำให้ต้นทุนการผลิตสูงขึ้นและทำให้เสียเปรียบมากขึ้นในด้านกำหนัราคา

เป็นเหตุให้ผู้ผลิตสินค้าสำเร็จรูปมักนิยมใช้ชิ้นส่วนที่มาจากต่างประเทศให้มากที่สุด เพื่อประหยัดต้นทุนการผลิต สภาวะเช่นนี้ทำให้อุตสาหกรรมผลิตชิ้นส่วนภายในประเทศไม่อาจหาคาตลาดเพื่อขยายตัวได้ นอกจากนี้ก็ไม่มีแรงผลักดันให้เกิดอุตสาหกรรมผลิตชิ้นส่วนขึ้นเพื่อทดแทนการนำเข้าซึ่งถ้าปล่อยให้เป็นอย่างนี้ต่อไปในระยะยาว อาจทำให้อุตสาหกรรมผลิตชิ้นส่วนเหลือน้อยราย และผลที่ตามมาคืออาจทำให้รัฐบาลขาดรายได้ด้านภาษีการค้า เพราะเมื่อผู้ลงทุนมองเห็นว่าการจัดเก็บภาษีกังกล่าวไม่เป็นธรรมต่อผู้ประกอบการ อุตสาหกรรมผลิตชิ้นส่วนจะไม่เกิดขึ้นหรือไม่ขยายตัว เป็นเหตุให้รัฐบาลขาดรายได้ที่ควรจะได้เพิ่มขึ้นตามการเจริญเติบโตของเศรษฐกิจ

4. ก่อให้เกิดความเหลื่อมล้ำในระหว่างการประกอบกิจการ ในด้านการแข่งขันระหว่างผู้ผลิต ผู้ผลิตที่รวมขั้นตอนการผลิตตั้งแต่การผลิตวัตถุดิบไปจนถึงสินค้าสำเร็จรูป คือ มีลักษณะเป็นอุตสาหกรรมที่ขยายตัวในแนวตั้ง (Vertical Integrated Industries) ย่อมได้เปรียบผู้ผลิตที่ไม่ได้รวมขั้นตอนการผลิตดังกล่าวไว้ในกิจการเดียวกัน คือ มีลักษณะเป็นอุตสาหกรรมที่ขยายตัวในแนวนอน (Horizontal Integrated Industries) เพราะสินค้าที่อยู่ระหว่างการผลิตตามขบวนการผลิตของอุตสาหกรรมที่ขยายตัวในแนวตั้งจะเสียภาษีการค้าเมื่อผลิตสินค้าสำเร็จรูปเท่านั้น ในขณะที่อุตสาหกรรมที่ขยายตัวในแนวนอนต้องเสียภาษีการค้าทุกขั้นตอนการผลิตที่สินค้าของอุตสาหกรรมแต่ละกิจการมีการโอนเปลี่ยนมือกัน หรือต้องเสียภาษีซ้ำซ้อน ดังนั้นภาษีการค้าซ้ำซ้อนจึงเป็นปัจจัยสำคัญประการหนึ่งที่ทำให้อุตสาหกรรมมีการขยายตัวในแนวตั้ง ตัวอย่างเช่น การผลิตเสื้อผ้าสำเร็จรูป อาจรวมกิจการการผลิตต่าง ๆ เข้าด้วยกันตั้งแต่การปลูกฝ้าย การปั่นด้าย การทอผ้า การตัดเย็บเสื้อผ้า เพื่อลดภาระภาษีที่จะต้องเสียจำแยกการปั่นด้าย ซึ่งเสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 5 และการทอผ้าซึ่งเสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 5 ออกจากการผลิตเสื้อผ้าสำเร็จรูปซึ่งเสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 1.5

การเปรียบเทียบขั้นตอนการเสียภาษีระหว่างอุตสาหกรรมที่ขยายตัวในแนวตั้ง และอุตสาหกรรมในแนวนอน อาจจะแสดงให้เห็นได้ในแผนภาพที่ 3 ซึ่งจะเห็นได้ว่ากิจการที่มีการขยายตัวในแนวนอน ต้องเสียภาษีการค้าซ้ำกัน 3 ครั้ง ในขณะที่กิจการที่มีการขยายตัวในแนวตั้งเสียภาษีการค้าสำหรับการผลิตขั้นสุดท้ายเพียงครั้งเดียว ทำให้ได้เปรียบในสภาพตลาดที่มีการแข่งขัน เพราะต้นทุนทางภาษีน้อยกว่า ราคาขายอาจกำหนดให้ต่ำกว่าได้ การจัดเก็บภาษี

แผนภาพที่ 3 การเสียภาษีการค้าของอุตสาหกรรมที่ขยายตัว
ในแนวตั้งและแนวนอน



การคัดค้านทำให้เกิดกิจกรรมร่วมกันในแนวตั้งมากขึ้น ซึ่งทำให้เกิดผลเสีย พอสรุปได้ดังนี้คือ

(1) การถ่ายทอดเทคโนโลยีจากต่างประเทศอยู่ในวงแคบ การพัฒนาเทคโนโลยีไม่เจริญก้าวหน้าขาดความรู้ความชำนาญเฉพาะด้าน (specialization) เนื่องจากผู้ที่ได้รับเทคโนโลยีจะจำกัดเฉพาะอุตสาหกรรมเพียงน้อยราย ทำให้การถ่ายทอดเทคโนโลยีในการผลิตส่วนประกอบต่าง ๆ ไม่กระจายไปยังอุตสาหกรรมย่อย ๆ

(2) ลดสภาพการแข่งขันในตลาด อาจกลายเป็นตลาดผูกขาดหรือกึ่งผูกขาดโดยปริยาย เนื่องจากการรวมตัวเพื่อผลิตชิ้นส่วนต่าง ๆ ใช้เองภายในกิจการระดมใหญ่ทั้งหมดทำให้อุตสาหกรรมผลิตชิ้นส่วนต้องถอนตัวออกจากตลาดไป เพราะไม่อาจหาตลาดเพื่อระบายสินค้า เป็นเหตุให้ผู้ผลิตมีเพียงไม่กี่ราย ซึ่งเป็นผลเสียต่อระบบเศรษฐกิจ

(3) การบริหารคือประสิทธิภาพ เนื่องจากขอบเขตของงานกว้างขวางมาก การบริหารงานเพื่อให้สอดคล้องและประสานกันทุกหน่วยงานทำได้ยาก โดยเฉพาะอย่างยิ่งไม่สามารถปรับระดับของผลผลิตได้รวดเร็วตามการเปลี่ยนแปลงของเศรษฐกิจ การขยายตัวของอุตสาหกรรมนั้น ถ้าต้องการให้อุตสาหกรรมดำรงอยู่ได้ตลอดไป ไม่ควรให้มีการรวมตัวกันในแนวตั้ง เพราะต้องผลิตเองทุกขั้นตอน ทำให้เกิดอุปสรรคทางด้านเทคนิค การหาคนงานที่มีความชำนาญ ฯลฯ

นอกจากภาษีซ้ำซ้อนจะก่อให้เกิดความเหลื่อมล้ำระหว่างผู้ประกอบการแล้ว ยังส่งผลให้เกิดความไม่เป็นธรรมในหมู่ผู้บริโภค การจำกัดเก็บภาษีการค้าทุกทอดการผลิต สินค้าสำเร็จรูปที่ผ่านขั้นตอนในการโอนเปลี่ยนมือในการผลิตหลายทอด จะรับภาระภาษีหนักกว่าสินค้าสำเร็จรูปที่ผ่านขั้นตอนการโอนเปลี่ยนมือในการผลิตน้อยทอดกว่า ทำให้ผู้บริโภคได้รับภาระภาษีไม่เท่าเทียมกัน กล่าวคือ ผู้บริโภคที่ซื้อสินค้าจากอุตสาหกรรมที่ขยายตัวในแนวตั้งจะรับภาระภาษีน้อยกว่าผู้บริโภคที่ซื้อสินค้าจากอุตสาหกรรมที่ขยายตัวในแนวนอน

5. ไม่เอื้ออำนวยต่อการส่งออก การซ้ำซ้อนของภาษีการค้าซึ่งมีส่วนทำต้นทุนของสินค้าสูงขึ้น เป็นปัจจัยที่เป็นอุปสรรคต่อการส่งสินค้าออกไปขายแข่งขันกับประเทศอื่นในตลาดโลก และแม้ว่าจะมีกลไกในการชดเชยภาษีเพื่อแก้ไขปัญหานี้ แต่สภาพความซ้ำซ้อนของภาษีการค้าที่เกิดขึ้นนั้น ไม่อาจที่จะคำนวณหามูลค่าของภาษีที่มีฝังอยู่ในตัวสินค้าได้ว่ามีจำนวนที่แน่นอนเป็นเท่าใด เพราะขบวนการผลิตสินค้าและการจัดองค์กรธุรกิจในปัจจุบันมีความสลับซับซ้อนมาก

เมื่อคำนวณภาวะภาษีไม่ได้แน่นอน การจ่ายเงินชดเชยค่าภาษีให้สินค้าที่ส่งออกไปขายในตลาดโลก ก็ไม่อาจกระทำได้อย่างถูกต้อง และเป็นสาเหตุให้ต้นทุนการส่งออกสินค้าของไทยมีภาษีการค้า รวมอยู่ด้วย ดังนั้นการส่งออกสินค้าของไทยไปขายในตลาดโลกจึงมีความเสียเปรียบประเทศอื่น และผลจากการที่ภาษีการค้าไม่เอื้ออำนวยต่อการส่งออกได้มีส่วนทำให้ไทยเสียเปรียบดุลการค้า มากกว่าที่ควรจะเป็น

มาตรการในการแก้ไขปัญหาระภาษีซ้ำซ้อน

โดยที่จริงแล้ว ทางการค้าตระหนักเป็นอย่างดีถึงภาวะการณ์ที่ภาระภาษีซ้ำซ้อนเกิดขึ้นในระบบภาษีการบริโภคของประเทศไทย ดังจะเห็นได้จากความพยายามของรัฐบาลในการแก้ไขปัญหาดังกล่าวตั้งแต่อดีตจนถึงปัจจุบัน

ในปี พ.ศ. 2504 รัฐบาลได้ประกาศยกเลิกการจกเก็บภาษีการค้าในรูปแบบของภาษีการขายหลายระดับที่เก็บทุกทอด (turnover tax) เนื่องจากเห็นว่า การเก็บภาษีในลักษณะที่จกเก็บจากรายรับรวมทั้งการผลิตไปจนถึงการค้าส่งและค้าปลีกได้ก่อให้เกิดภาระภาษีซ้ำซ้อนอย่างมากต่อผู้ประกอบการและส่งผลกระทบต่อทางลบต่อการพัฒนาธุรกิจ โดยให้นำการจกเก็บในระดับผู้ผลิตระดับเดียวมาใช้แทน

ต่อมาในปี พ.ศ. 2517 ทางการค้าได้ออกพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 54) พ.ศ. 2517 ให้มีการลดอัตราและยกเว้นภาษีการค้าสำหรับสินค้าชั้นกลางหรือวัตถุดิบที่เหมาะสม เนื่องจากแม้จะได้นำระบบภาษีการค้าที่จกเก็บจากผู้ผลิตเป็นระดับเดียวมาใช้แล้วก็ตาม การซ้ำซ้อนของภาษียังคงมีอยู่จากการซื้อสินค้าเพื่อนำไปผลิตต่อในชั้นต่อไป และในปีต่อ ๆ ไปก็ได้มีการลดอัตราภาษีการค้าสำหรับสินค้าที่จะนำไปใช้เพื่อเป็นวัตถุดิบในการผลิตของอุตสาหกรรมบางประเภทมาโดยตลอดเพื่อส่งเสริมการพัฒนาของอุตสาหกรรมดังกล่าว แต่การแก้ไขปัญหาระภาษีซ้ำซ้อนในช่วงนี้ ก็เป็นเพียงการแก้ไขให้กับเฉพาะอุตสาหกรรมบางประเภทเท่านั้น มิได้กระทำเพื่อบรรเทาภาระภาษีซ้ำซ้อนให้กับอุตสาหกรรมการผลิตโดยทั่วไป

ความตั้งใจอย่างแน่วแน่ของทางการค้าที่จะบรรเทาภาระภาษีซ้ำซ้อนให้กับหน่วยการผลิตในอุตสาหกรรมทุกประเภทจะเห็นได้ต่อมาจากการออกพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 94) ในปี พ.ศ. 2523 โดยการลดอัตราภาษีการค้าให้แก่ผู้ผลิตวัตถุดิบในประเทศที่ขายให้แก่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมนำไปใช้ในการผลิตของตนเองจากอัตราร้อยละ 15, 7, 3 ลงเหลือร้อยละ 1.5 โดยให้ไปยื่นขอเป็นผู้ประกอบการอุตสาหกรรมและขออนุมัติลดอัตราดอกเบี้ยกรมสรรพากร อย่างไรก็ตามการลดอัตราภาษีดังกล่าวไม่ได้รวมถึงสินค้าที่ประชาชนสามารถนำไปใช้ได้เอง ทำให้สินค้าบางประเภทซึ่งแม้จะเป็นสินค้าขั้นสุดท้ายที่ผู้บริโภคจะนำไปใช้ได้ แต่ขณะเดียวกันก็สามารถนำไปใช้เป็นปัจจัยการผลิตของสินค้าอื่นได้ ไม่ได้รับการบรรเทาภาระภาษีซ้ำซ้อน ดังนั้นในปี พ.ศ. 2526 ทางการค้าจึงได้ปรับปรุงการลดอัตราภาษีการค้าให้แก่ผู้ผลิตที่ขายสินค้าที่เป็นวัตถุดิบให้แก่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมนำไปใช้ในการผลิตของตนเองลงเหลือร้อยละ 1.5 โดยให้ลดเป็นการทั่วไปไม่ว่าจะเป็นสินค้าที่ประชาชนสามารถนำไปใช้ได้เลยหรือไม่ก็ตาม

ถ้าหากนำไปผลิตต่อจริงก็ให้ได้รับการลดอัตราโดยไปยื่นขอจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการอุตสาหกรรมและขออนุมัติลดอัตราเป็นคราว ๆ ไป ต่ออธิบดีกรมสรรพากรเพื่อเป็นการลดปัญหาความซ้ำซ้อนของภาษีการค้าในอัตราสูงลงเป็นการทั่วไป

หลังจากนั้นมามาตรการที่รัฐบาลได้นำออกมาใช้เพื่อแก้ไขปัญหาค่าซ้ำซ้อนของภาษีการค้าก็ ได้แก่ พระราชกฤษฎีกา(ฉบับที่ 94) ซึ่งได้ถูกแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกา(ฉบับที่ 150) รวมทั้งประกาศอธิบดีกรมสรรพากร (ฉบับที่ 31) ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศอธิบดีกรมสรรพากร (ฉบับที่ 33) พร้อมทั้งระเบียบกรมสรรพากรว่าด้วยการปฏิบัติเกี่ยวกับการลดอัตราภาษีการค้าสำหรับสินค้าดังกล่าวสาระสำคัญของมาตรการนี้ก็คือการลดอัตราภาษีการค้าสำหรับสินค้าตามประเภทการค้า 1 ชนิด 1 (ก) และชนิด 2 (ข) ลง ให้เหลือเพียงอัตราร้อยละ 1.5 ของรายรับ เฉพาะที่ผู้ผลิตในประเทศซึ่งเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ใช้จ่ายให้แก่ผู้ประกอบการที่ซื้อไปเพื่อใช้ผลิตสินค้าของตนเอง ทั้งนี้ตามลักษณะ และประเภทของสินค้าและ ความเงื่อนไขหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกำหนดโดยผู้ประกอบการที่เป็นผู้ผลิตและประสงค์จะได้รับสิทธิการบรรเทาภาระภาษีซ้ำซ้อนของภาษีการค้าจะต้องดำเนินการดังต่อไปนี้

1. ยื่นคำขอ เป็นผู้ประกอบการอุตสาหกรรมต่อกรมสรรพากรโดยแสดงรายละเอียดของระดับและขั้นตอนการผลิตให้ครบถ้วน
2. ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมที่ได้รับอนุมัติดังกล่าวแล้ว จะต้องจัดทำคำขออนุมัติซื้อสินค้าเพื่อใช้ในการผลิตของตนเอง และจะต้องยื่นรายงานการซื้อสินค้าหรือส่วนประกอบพร้อมกับใบส่งของและรายงานการผลิตสินค้าตามแบบที่อธิบดีกำหนดต่อกรมสรรพากร

แม้ว่ามาตรการข้างต้นดังที่ได้อธิบายมาแล้วจะสามารถช่วยบรรเทาปัญหาภาระภาษีการค้าซ้ำซ้อนที่มีอยู่ให้ลดลงมาอย่างมากก็ตาม แต่การซ้ำซ้อนของภาษียังมีอยู่ทั่วไป ทั้งนี้เนื่องจากมาตรการที่กำหนดขึ้นมานั้น มีข้อจำกัดอยู่บางประการ

1. ต้นทุนในการปฏิบัติตามระเบียบกรมสรรพากรเพื่อที่จะขอลดอัตราภาษีการค้าลงไม่ต่ำพอที่จะจูงใจให้ผู้ประกอบการเข้ามาขอใช้สิทธิดังกล่าว เพราะผู้ประกอบการจะต้องมีการจัดทำบัญชีไว้อย่างสมบูรณ์ครบถ้วน โดยเฉพาะอย่างยิ่งระบบบัญชีต้นทุนเพื่อเป็นส่วนต้นทุนให้กับสินค้าแต่ละหน่วยเพื่อที่จะนำมาเปรียบเทียบกับราคาขายต่อหน่วยที่ขายออกไป นอกจากนี้ผู้ประกอบการจะต้องใช้เวลาในการจัดทำบัญชีเพื่อการดังกล่าวแล้ว ยังจะเป็นภาระต่อทางการในการตรวจสอบความถูกต้องอีกด้วย
2. ผู้ประกอบการขนาดเล็กส่วนมากไม่สามารถที่จะใช้ประโยชน์จากมาตรการ

บรรเทาภาระภาษีซ้ำซ้อนของทางการใด เพราะผู้ประกอบการรายย่อยมักจะมีค่าใช้จ่ายอยู่ทั่วไปเป็นระบบ
อย่างถูกต้องตามหลักบัญชีมาตรฐาน ดังนั้นผู้ประกอบการเหล่านี้จึงไม่สามารถเข้ามาขอจดทะเบียนกับ
กรมสรรพากรเพื่อขอลดอัตราภาษีการค้า

3. ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมบางรายที่ไม่รู้หรือเข้าใจหลักการและเงื่อนไขตามที่กำหนดไว้
ในประกาศอธิบดีกรมสรรพากร (ฉบับที่ 31) ไม่ได้มายื่นคำขอเป็นผู้ประกอบการอุตสาหกรรมเพื่อขอลดอัตรา
ภาษีการค้าสำหรับปัจจัยการผลิตใด

4. มาตรการนี้มีได้ครอบคลุมถึงผู้ผลิตทุกประเภท มาตรา 8 ทวิ ของพระราชกฤษฎีกา
กา (ฉบับที่ 54) กำหนดให้สิทธิเฉพาะผู้ผลิตที่เป็นองค์การของรัฐบาล บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล
หรือนิติบุคคลอื่น แต่ไม่คลุมถึงผู้ผลิตที่เป็นบุคคลธรรมดาหรือห้างหุ้นส่วนสามัญ นอกจากนี้การบรรเทา
ภาระภาษีซ้ำซ้อนโดยมาตรการนี้ก็มิได้ครอบคลุมถึงอุตสาหกรรมทุกประเภท กล่าวคือเป็นการลดอัตราภาษี
การค้าสำหรับสินค้าตามประเภทการค้า 1 ชนิด 1(ก) และ ชนิด 2(ข) ของบัญชีอัตราภาษีการค้าเท่านั้น
มิได้คลุมถึงประเภทการค้า 1 ชนิดอื่น และการรับจ้างทำของตามประเภทการค้า 4 ชนิด 1

5. มาตรการนี้มีได้มีสิ่งจูงใจให้ผู้ประกอบการนอกกระบวนเข้ามาขอจดทะเบียน
เป็นผู้ประกอบการ ดังนั้นผู้ประกอบการนอกกระบวนจึงยังคงดำเนินกิจการอยู่นอกกระบวนการควบคุม
ของทางการ เพราะผลประโยชน์ที่ได้รับคุ้มค่างับความเสี่ยง และมากกว่าประโยชน์ที่ได้จากการ
บรรเทาภาระภาษีซ้ำซ้อนของทางการ

ด้วยสาเหตุดังที่ได้อธิบายข้างต้น มาตรการแก้ไขภาระภาษีการค้าซ้ำซ้อน โดยพระราช-
กฤษฎีกา (ฉบับที่ 94) พ.ศ. 2523 และแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกา(ฉบับที่ 150) พ.ศ.2527
ที่ให้ผู้ผลิตมาขอจดทะเบียนกับกรมสรรพากรเป็นผู้ประกอบการ เพื่อให้สิทธิขอลดอัตราภาษีการค้า
สำหรับสินค้าที่ซื้อเข้ามาเพื่อใช้ในการผลิตของตนเอง จึงไม่บรรลุผลตามที่ทางการได้ตั้งเป้าหมายไว้ เพราะ
ตั้งแต่ใช้มาตรการดังกล่าวมาตั้งแต่ พ.ศ.2523 ปรากฏว่ามีผู้มาขอจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการ
เฉพาะในเขตกรุงเทพมหานครเพียง 95 รายเท่านั้น โดยจำแนกตามประเภทของอุตสาหกรรมได้ดังนี้

อุตสาหกรรมผู้ผลิตและผู้ประกอบการยนต์	21	ราย
สิ่งทอและการเเมนท์	26	ราย
พรม	8	ราย
แก้วและกระจก	4	ราย

เฟอร์นิเจอร์	1	ราย
อาหาร	17	ราย
ไฟฟ้า	5	ราย
เยื่อและกระดาษ	3	ราย
นม	2	ราย
ผู้ผลิตชิ้นส่วน	1	ราย
อลูมิเนียม	1	ราย
ผงซักฟอกและ ยาสีฟัน	3	ราย
ยาง	1	ราย
เทปและ แผ่นเสียง	1	ราย
ผ้านวม	1	ราย

ความพยายามครั้งล่าสุดของรัฐบาลที่จะบรรเทาภาระภาษีการค้าซ้ำซ้อนเพื่อมิให้เป็นอุปสรรคต่อการผลิตและ เพื่อสนับสนุนการลงทุน จะเห็นได้จาก การลดอัตราภาษีการค้าสำหรับสินค้าที่ผู้ประกอบการซื้อไปใช้ในการผลิตสินค้าเพื่อขายในประเทศและ เพื่อการส่งออกเมื่อเดือนธันวาคม 2529 ซึ่งเป็นมาตรการขยายขอบเขตประเภทของสินค้าที่จะได้รับลดอัตราภาษีการค้าลงให้กว้างขวางกว่าเดิมและ ช่วยให้สินค้าที่ผลิตในประเทศสามารถขายแข่งในต่างประเทศได้ดียิ่งขึ้น

จากมาตรการดังกล่าวคาดว่าจะมีการลดอัตราภาษีการค้าให้สำหรับการขายสินค้าตามประเภทการค้า 1 ชนิด 1(ก) ชนิด 2 และ ชนิด 3 และการรับจ้างทำของตามประเภทการค้า 4 ชนิด 1 เฉพาะกรณีที่เป็นการผลิตหรือรับจ้างทำของในประเทศ ซึ่งผู้ผลิตได้ขายหรือรับจ้างทำของให้แก่ผู้ประกอบการที่ซื้อหรือว่าจ้างไปใช้ในการผลิตสินค้าของตนเอง ทั้งนี้สินค้าที่ผู้ประกอบการซื้อมาหรือว่าจ้างทำของนั้น ต้องเป็นส่วนประกอบหรือเป็นส่วนหนึ่งโดยตรงในสินค้าใหม่ที่ผู้ประกอบการผลิตขึ้นมา โดยจะลดลงคงจัดเก็บในอัตราร้อยละ 1.5 ของรายรับ สำหรับกรณีที่สินค้าที่ผลิตนั้นขายในประเทศ และ ร้อยละ 0.1 ของรายรับ สำหรับกรณีที่สินค้าที่ผลิตนั้นส่งออกขายในต่างประเทศ ผู้ประกอบการที่มีสิทธิขอลดอัตราภาษีการค้าดังกล่าวจะต้องเป็นผู้ผลิต ซึ่งโดยยื่นคำร้องขอเป็นผู้ประกอบการ-กรรมต่อกรมสรรพากร

ในทางปฏิบัติ ผู้ประกอบการจะต้องดำเนินการตามขั้นตอนดังต่อไปนี้

1. ยื่นขอจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการอุตสาหกรรมต่อกรมสรรพากรโดยใช้แบบคำขอเป็นผู้ประกอบการอุตสาหกรรม จำนวน 2 ฉบับ

2. ยื่นแบบขออนุมัติซื้อสินค้า จำนวน 4 ฉบับ ซึ่งการขออนุมัติซื้อสินค้าต้องชงก่อนทำการซื้อสินค้าล่วงหน้าทุกครั้งเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 1 เดือน และไม่เกิน 2 เดือน โดยจะต้องแจ้งรายการและปริมาณสินค้าที่จะซื้อเท่าที่จำเป็นต้องใช้ในการผลิตสินค้าในระยะเวลาไม่เกิน 3 เดือน และจะต้องแจ้งด้วยว่าจะผลิตเพื่อขายในประเทศจำนวนเท่าใดและผลิตเพื่อส่งออกนอกราชอาณาจักรจำนวนเท่าใด

3. เมื่อทางการได้รับแบบอนุมัติซื้อแล้วจะทำการตรวจรายการในแบบว่ามีความถูกต้องและเหมาะสมกับแผนการผลิตหรือไม่ และเมื่ออนุมัติแล้วจะคืนแบบคำขอให้ผู้ประกอบการอุตสาหกรรม 3 ชุด โดยให้ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมมอบให้ผู้ผลิตสินค้าเพื่อผู้ประกอบการนั้น 2 ชุด เก็บไว้เป็นหลักฐานเอง 1 ชุด

4. ผู้ประกอบการอุตสาหกรรม จะต้องส่งรายงานการซื้อสินค้าและการผลิตสินค้าให้กรมสรรพากรทุกเดือน รวมทั้งให้รายงานด้วยว่าในเดือนนั้น ๆ ได้มีการส่งสินค้าออกขายนอกประเทศหรือไม่ หากมี ได้ส่งสินคารายการใบบาง จำนวนเท่าใด พร้อมทั้งแนบสำเนาภาพถ่ายใบขนส่งสินค้าออกมาด้วยทุกครั้ง

5. ผู้ผลิตสินค้าขายหรือผู้รับจ้างทำของให้ผู้ประกอบการอุตสาหกรรม จะต้องแนบบใบส่งของซึ่งระบุเลขที่คำขอ และทะเบียนรับที่ปรากฏในแบบขออนุมัติซื้อสินค้าไว้ด้วยทุกครั้งพร้อมกับการยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีการค้าประจำเดือน

เพื่อให้การดำเนินการดังกล่าวมีประสิทธิผล อันจะทำให้สามารถบรรเทาปัญหาภาวะภาษีการค้าซ้ำซ้อนได้อย่างกว้างขวาง แม้ว่าทางการจะได้ให้สิ่งจูงใจมากขึ้นกว่าเดิม เพื่อให้ผู้ผลิตมาขึ้น ขอจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการอุตสาหกรรมต่อทางการเพื่อขอลดอัตราภาษีการค้าสำหรับสินค้าที่ซื้อหรือว่าจ้างทำของเพื่อนำไปใช้ในการผลิตสินค้าของตนเอง ทางการจะต้องดำเนินการประชาสัมพันธ์และชี้แจงรายละเอียดเกี่ยวกับการลดอัตราภาษีการค้าให้ทั่วถึง อันจะทำให้ผู้ประกอบการได้ทราบถึงประโยชน์ที่ตนจะได้รับจากมาตรการช่วยเหลือของรัฐบาล นอกจากนี้ควรจะได้พิจารณาแก้ไขระเบียบปฏิบัติเกี่ยวกับการลดอัตราภาษีการค้าให้ทันสมัยทันกับขั้นตอนที่ง่ายขึ้นต่อการปฏิบัติตาม มาตรการดังกล่าวควรจะได้รับการผ่อนคลายเป็นพิเศษมากกว่าเดิม เพื่อมิให้เป็นอุปสรรคต่อผู้ประกอบการ รวมทั้งเป็นการชักจูงให้ผู้ประกอบการนอกระบบเข้ามาใช้สิทธิของจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการด้วย หากเห็นว่าไม่คุ้มกับการเสี่ยงต่อการที่จะอยู่นอกระบบ และการบรรเทาภาวะภาษีซ้ำซ้อนของทางการให้

ประโยชน์ที่เพียงที่จะเข้ามาอยู่ในระบบ ไม่เช่นนั้นแล้วรัฐบาลก็จะเผชิญกับปัญหาเช่นเดิม และมาตรการ
ดังกล่าวก็จะไม่ประสบผลสำเร็จในการแก้ไขปัญหานาฬิกาการค้าซ้ำซ้อนตามที่ตั้งเจตนารมณ์ไว้ เพราะ
มาตรการที่เลอเลิศทางกฎหมายจะไม่มีค่าอะไรเลย หากมิได้มีการปฏิบัติตาม

ประมาณการภาษีเข้าซื้อและการหลบเลี่ยงภาษี

ในบทที่แล้ว ได้กล่าวถึง ภาษีการค้าเข้าซื้อที่ยังคงมีอยู่ภายใต้โครงสร้างของภาษีการค้าในปัจจุบัน อันเนื่องมาจากสาเหตุต่าง ๆ อย่างไรก็ตามในความเป็นจริงแล้วสินค้าแต่ละชนิดจะมีความเข้าซื้อของภาษีการค้าในระดับที่แตกต่างกันไป ทั้งนี้ขึ้นกับขบวนการในการผลิตและลักษณะของอุตสาหกรรมที่เป็นอยู่ สินค้าที่ผลิตโดยอุตสาหกรรมซึ่งต้องใช้ปัจจัยในการผลิตจากอุตสาหกรรมอื่น ๆ มาก มักจะมีภาระภาษีการค้าเข้าซื้อสูงมาก แต่หากสินค้าที่ใช้เป็นปัจจัยในการผลิตนั้น เสียภาษีการค้าในอัตราต่ำ ความเข้าซื้อของภาษีการค้าในอุตสาหกรรมดังกล่าว ก็อาจไม่สูงมากในทางตรงกันข้าม ถ้าปัจจัยการผลิตของอุตสาหกรรมใดเป็นสินค้าที่ต้องเสียภาษีการค้าในอัตราสูง แม้ว่าจะใช้ปัจจัยการผลิตนอกอุตสาหกรรมน้อยชนิด อุตสาหกรรมนั้นก็อาจมีความเข้าซื้อของภาษีการค้าในอัตราสูงก็ได้ ดังนั้นสินค้าในอุตสาหกรรมใดจะมีความเข้าซื้อของภาษีการค้าในอัตราสูงหรือต่ำ จึงขึ้นกับขบวนการผลิตของอุตสาหกรรมนั้นว่าใช้สินค้าจากอุตสาหกรรมอื่นมาเป็นปัจจัยการผลิตมากน้อยเพียงใด ตลอดจนอัตราภาษีการค้าของสินค้านำมาใช้เป็นปัจจัยการผลิตนั้น

ภาระภาษีเข้าซื้อที่เกิดขึ้นในอุตสาหกรรมต่าง ๆ ของประเทศไทย อาจวิเคราะห์ได้โดยอาศัยตารางปัจจัยการผลิต-ผลผลิต ซึ่งเป็นตัวแทนของระบบเศรษฐกิจไทย

ตารางปัจจัยการผลิต-ผลผลิต (input-output table) โดยพื้นฐานแล้วมีหน้าที่สำคัญอยู่ 2 ประการคือ ประการแรก ตารางปัจจัยการผลิต-ผลผลิต เป็นโครงสร้างที่แสดงถึงความสัมพันธ์ระหว่างอุตสาหกรรมและภาคการผลิต และระหว่างปัจจัยการผลิตและผลผลิต ประการที่สอง หากกำหนดข้อสมมติฐานทางเศรษฐกิจบางอย่างเกี่ยวกับสมการในการผลิต (production function) ตารางปัจจัยการผลิต-ผลผลิต จะเป็นเครื่องมือในการวิเคราะห์สำหรับการวัดผลกระทบของตัวแปรทางเศรษฐกิจที่มีต่อผลผลิตและรายได้ของระบบเศรษฐกิจ

รูปแบบของตารางปัจจัยการผลิต-ผลผลิต โดยทั่วไปจะมีลักษณะดังที่แสดงในแผนภาพที่ 4 แถวที่ i ในตารางจะแสดงถึงการขายของอุตสาหกรรม i ให้กับอุตสาหกรรมอื่น ๆ ซึ่งรวม

แผนภาพที่ 4 รูปแบบของตารางปัจจัยการผลิต-ผลผลิต

	1...j... n	อุปสงค์ขั้นสุดท้าย			การส่งออก	ผลผลิตรวม
		การบริโภคภาคเอกชน	การลงทุนภาคเอกชน	รัฐบาล		
1	$X_{11} \dots X_{1j} \dots X_{1n}$	C_1	I_1	G_1	E_1	X_1
.
.
.
i	$X_{i1} \dots X_{ij} \dots X_{in}$	C_i	I_i	G_i	E_i	X_i
.
.
.
n	$X_{n1} \dots X_{nj} \dots X_{nn}$	C_n	I_n	G_n	E_n	X_n
แรงงาน	$L_1 \dots L_j \dots L_n$	L_C	L_I	L_G	L_E	L
มูลค่าเพิ่ม	$V_1 \dots V_j \dots V_n$	V_C	V_I	V_G	V_E	V
การนำเข้า	$M_1 \dots M_j \dots M_n$	M_C	M_I	M_G		M
ค่าใช้จ่ายรวม	$X_1 \dots X_j \dots X_n$	C	I	G	E	X

เรียกว่าอุปสงค์ขั้นกลาง (intermediate demand) และให้กับการบริโภค การลงทุน ของภาคเอกชน การใช้จ่ายของรัฐบาล และการส่งออก ซึ่งรวมเรียกว่าอุปสงค์ขั้นสุดท้าย (final demand) ดังนั้นเมื่อนำเอาอุปสงค์ขั้นกลางรวมกับอุปสงค์ขั้นสุดท้ายก็จะเป็นผลผลิตรวม (gross output) หรือยอดขายทั้งหมด (total sales) ของอุตสาหกรรม i ซึ่งอาจเขียนในรูปของสมการสำหรับแบบจำลองที่มี n sector ได้ดังนี้

$$X_i = \sum_j^n X_{ij} + (C_i + I_i + G_i + E_i)$$

Gross output = Intermediate demand + final demand

ในทางกลับกัน คอลัมน์ที่ j ก็แสดงถึงการซื้อของอุตสาหกรรม j จากอุตสาหกรรมอื่น ๆ ซึ่งรวมเรียกว่าปัจจัยการผลิตขั้นกลาง (intermediate inputs) และจากปัจจัยการผลิตขั้นปฐม (primary inputs) เช่น แรงงาน ทุน ฯลฯ ซึ่งจะเป็นมูลค่าเพิ่มในรูปของค่าจ้าง ค่าเช่า เป็นต้น และจากการนำเข้า ในตัวอย่างของตารางที่ 4 มูลค่าเพิ่มจะจำแนกเป็น 2 ส่วนเท่านั้น คือ ค่าจ้างแรงงานและค่าตอบแทนอื่น ๆ ดังนั้น ถ้าบวกเซลล์ตามคอลัมน์ j ก็จะได้เขียนได้ในรูปสมการดังนี้

$$X_j = \sum_i^n X_{ij} + L_j + V_j + M_j$$

และเมื่อบวกตัวรวมของแถวหรือของคอลัมน์ก็ได้ผลผลิตรวมทั้งหมด (total gross output) ของระบบเศรษฐกิจ

$$X = \sum_j^n X_j + C + I + G + E$$

และ $X = \sum_i^n X_i + L + V + M$

แต่เนื่องจากการซื้อขายในระดับกลางจะหักล้างกันไป

ดังนั้น

$$\sum_j^m x_j = \sum_i^n x_i$$

$$L + V + M = C + I + G + E$$

Value added + Imports = Final demand

หรือเขียนอีกอย่างหนึ่งได้ว่า

$$L + V = C + I + G + (E - M)$$

Gross income = Gross product

ซึ่งก็คือเอกลักษณ์ (identity) ของผลผลิตและรายได้ในตารางบัญชีรายได้ประชาชาตินั่นเอง

จากบัญชีของตารางปัจจัยการผลิต-ผลผลิต ดังที่ได้กล่าวมาข้างต้น หากมีการกำหนดข้อสมมติฐานบางประการเกี่ยวกับระบบเศรษฐกิจและโดยเฉพาะอย่างยิ่งเกี่ยวกับลักษณะการผลิตของภาคการผลิต บัญชีปัจจัยผลิต-ภาคการผลิต ดังแผนภาพที่ 4 ก็จะสามารถเปลี่ยนให้อยู่ในรูปแบบของแบบจำลองเพื่อการวิเคราะห์ได้

โดยทั่วไปแล้ว เมื่อแบบจำลองจะนำไปใช้ในการวิเคราะห์ก็จะมีการรวมตัวแปรหรือรวมภาคการผลิตบางภาคเข้าด้วยกัน เพื่อความสะดวกในการวิเคราะห์ สมมติว่าได้มีการจัดระบบบัญชีดังปรากฏในแผนภาพที่ 4 เป็นตารางปัจจัยการผลิต-ผลผลิต ดังเช่นแผนภาพที่ 5 โดย Y คืออุปสงค์ขั้นสุดท้าย และ V คือมูลค่าเพิ่ม ดังนั้นถ้าบวกแต่ละ เซลล์ของแถวที่ 1 เข้าด้วยกัน จะได้

$$X_1 - X_{11} - X_{12} - X_{13} = Y_1$$

แผนภาพที่ 5 โครงสร้างของตารางปัจจัยการผลิต-ผลผลิตเพื่อ
การวิเคราะห์

	1	2	3	อุปสงค์ขั้น สุดท้าย	ผลผลิต รวม
1	x_{11}	x_{12}	x_{13}	y_1	x_1
2	x_{21}	x_{22}	x_{23}	y_2	x_2
3	x_{31}	x_{32}	x_{33}	y_3	x_3
มูลค่าเพิ่ม	v_1	v_2	v_3	-	v
ค่าใช้จ่ายรวม	x_1	x_2	x_3	y	x

ถ้าจำนวนผลผลิตของอุตสาหกรรมที่ 1 ที่ขายให้กับอุตสาหกรรมอื่น ๆ (อุตสาหกรรมที่ 1, 2 และ 3) เป็นฟังก์ชันของผลผลิตของอุตสาหกรรมอื่น ๆ นั่นคือ

$$x_1 - a_{11}x_1 - a_{12}x_2 - a_{13}x_3 = y_1$$

โดยที่

$$a_{11} = x_{11}/x_1$$

$$a_{12} = x_{12}/x_2$$

$$a_{13} = x_{13}/x_3$$

สัมประสิทธิ์ a ข้างต้นนี้ เรียกว่า สัมประสิทธิ์ปัจจัยการผลิตโดยตรง (direct input coefficient) ซึ่งจะแสดงถึง ความต้องการผลผลิตของอุตสาหกรรม i ต่อผลผลิต 1 หน่วยของอุตสาหกรรม j

ทั้งนี้จะมีข้อสมมติฐานที่สำคัญว่ามูลค่าที่เป็นตัวเงินของสินค้าและบริการที่อุตสาหกรรม i ขายให้กับอุตสาหกรรมอื่น ๆ จะเป็น linear and homogeneous function ของระดับผลผลิตของอุตสาหกรรม j ที่ซื้อผลผลิตของอุตสาหกรรม i ไปใช้ในการผลิต กล่าวอีกอย่างหนึ่ง สมมติฐานนี้จะได้แก่ การไม่มีผลผลิตร่วม (no joint products) เนื่องจากสินค้าแต่ละชนิดจะถูกผลิตโดยภาคการผลิตแต่ละอุตสาหกรรม โดยวิธีการผลิตแต่ละวิธี ขบวนการผลิตจะเป็นลักษณะ constant returns to scale และไม่มี การทดแทนกันระหว่างปัจจัยการผลิต ระบบการผลิตจะไม่มี external economies และ diseconomies

ดังนั้นถ้าสัมประสิทธิ์ปัจจัยการผลิตคงที่ในช่วงระยะเวลาหนึ่ง แบบจำลองปัจจัยการผลิต-ผลผลิต ก็จะสามารถนำไปใช้ประโยชน์ในการวิเคราะห์ทางเศรษฐกิจได้ ระบบปัจจัยการผลิต-ผลผลิต อาจเขียนได้ในรูปของ matrix ดังนี้

$$X - AX = Y$$

โดยที่

$$X = \text{column vectors of gross output}$$

$$Y = \text{column vectors of final demand}$$

A = nxn matrix of direct input coefficients, a_{ij}

และโดย identity matrix I

$$\begin{bmatrix} 1 & 0 & 0 & \dots & \dots & 0 \\ 0 & 1 & \dots & \dots & \dots & 0 \\ \dots & \dots & \dots & \dots & \dots & \dots \\ 0 & \dots & \dots & \dots & \dots & 1 \end{bmatrix}$$

สมการข้างต้น ก็อาจเขียนได้ว่า

$$(I - A)X = Y$$

$$\begin{bmatrix} 1 - a_{11} & -a_{12} & \dots & \dots & -a_{1n} \\ -a_{21} & 1 - a_{22} & \dots & \dots & -a_{2n} \\ \dots & \dots & \dots & \dots & \dots \\ \dots & \dots & \dots & \dots & \dots \\ -a_{n1} & -a_{n2} & \dots & \dots & 1 - a_{nn} \end{bmatrix} \begin{bmatrix} X_1 \\ X_2 \\ \vdots \\ X_n \end{bmatrix} = \begin{bmatrix} Y_1 \\ Y_2 \\ \vdots \\ Y_n \end{bmatrix}$$

และหาก $(I - A)$ มี inverse ได้ inverse matrix ก็อาจจะใช้ในการแสดง gross output เป็นฟังก์ชันของ final demand ได้

$$X = (I - A)^{-1} Y$$

โดยที่ $(I - A)^{-1}$ คือ Leontief inverse matrix

และถ้าให้ $B = (I - A)^{-1}$

$$B = \begin{bmatrix} b_{11} & \dots & b_{1j} & \dots & b_{1n} \\ \vdots & & & & \\ b_{i1} & \dots & b_{ij} & \dots & b_{in} \\ \vdots & & & & \\ b_{n1} & \dots & b_{nj} & \dots & b_{nn} \end{bmatrix}$$

สมการข้างต้นก็เขียนได้เป็น

$$X = BY$$

สัมประสิทธิ์แต่ละตัวใน inverse matrix ข้างต้นคือสัมประสิทธิ์ของความสัมพันธ์ภายใน (interdependency coefficient) กล่าวคือ สัมประสิทธิ์ b_{ij} จะแสดงถึงความต้องการโดยตรงและโดยอ้อมของอุตสาหกรรม i ต่ออุปสงค์ขั้นสุดท้ายสำหรับผลผลิตของอุตสาหกรรม j หนึ่งหน่วย นั่นคือ

$$X_i = b_{i1}Y_1 + b_{i2}Y_2 + \dots + b_{ii}Y_i + b_{ij}Y_j + \dots + b_{in}Y_n$$

Leontief inverse matrix ดังกล่าวเป็นเครื่องมือทางการวิเคราะห์ที่สำคัญมากในวิชาเศรษฐศาสตร์ และในการวิเคราะห์ cascading effect ของอุตสาหกรรมต่าง ๆ ในระบบเศรษฐกิจไทย ก็จะใช้ประโยชน์จาก Leontief inverse matrix ซึ่งคำนวณมาจากรายงับปัจจัยการผลิต-ผลผลิต ในปี พ.ศ. 2523 ซึ่งเป็นรายงับปัจจัยการผลิต-ผลผลิตล่าสุดของประเทศไทย ที่ประกอบด้วยอุตสาหกรรมทั้งหมด 180 ประเภทด้วยกัน

ประมาณการอัตราภาษีการค้าซ้ำซ้อน

การวิเคราะห์ดังกล่าวจะจำกัดให้ครอบคลุมเฉพาะผลของการซ้ำซ้อนของโครงสร้างภาษีในรอบสุดท้ายของขบวนการผลิตเท่านั้น โดยอาศัยแบบจำลองปัจจัยการผลิต-ผลผลิตเป็นเครื่องมือในการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีการค้าตามกฎหมายให้เป็นอัตราภาษีการค้าซ้ำซ้อน ('cascading' tax rates) ดังนั้นผลของภาษีซ้ำซ้อนที่ได้จากการประมาณการในอุตสาหกรรม 180 ชนิด จึงแสดงให้เห็นถึงการซ้ำซ้อนของปัจจัยการผลิตที่สำคัญต่าง ๆ ในรอบสุดท้ายของขบวนการผลิต

ข้อสมมติฐานของแบบจำลองเพื่อคำนวณอัตราภาษีซ้ำซ้อนนี้ ได้แก่ การที่ภาษีการค้าสามารถจะถูกผลกระทบไปข้างหน้าได้ทั้งหมด ซึ่งจำเป็นที่จะต้องถือว่าการกำหนดราคาเป็นไปตามทฤษฎี "nonclassical" ไม่ว่าจะเป็นทฤษฎีการแข่งขันน้อยราย (oligopolistic theory) ทฤษฎีต้นทุนปกติในระยะยาว (long-run normal cost) หรือทฤษฎีการจัดการราคา (administered pricing) ก็ตาม นั่นคือ ในขบวนการกำหนดราคาคงกล่าวการผลกระทบภาษีไปข้างหน้าจะบ่งบอกได้ว่ากำไรสุทธิ ผลตอบแทนของทุน และอัตราผลตอบแทนล้วนแต่เป็นปัจจัยที่มีส่วนในการกำหนดระดับราคา

วิธีการคำนวณ Cascading matrix อาจแสดงได้โดยสมการทางคณิตศาสตร์ดังต่อไปนี้

$$(1) \quad X_i = X_{ij} + X_{ia}$$

(โดยที่ $j = 1, 2, \dots, 180$)
สำหรับ: $i = 1, 2, \dots, 180$)

$$(2) \quad X_i = \sum_{j=1}^{180} a_{ij} X_j + X_{ia}$$

($i = 1, 2, \dots, 180$)

$$(3) \quad X_{ia} = X_i - \left(\sum_{j=1}^{180} a_{ij} X_j \right)$$

($i = 1, 2, \dots, 180$)

สมการที่ (1) เป็นสมการที่แสดงถึงการวิเคราะห์คุณภาพทางปัจจัย-ผลผลิตทั่วไป กล่าวคือ ยอดขายรวมของอุตสาหกรรม i , X_i , จะเท่ากับยอดขายขั้นกลาง (intermediate

sales), X_{ij} , รวมกับยอดขายขั้นสุดท้าย (sales to final demand), X_{ia}

สมการที่ (2) แสดงว่า $X_{ij} = \sum_{j=1}^{180} a_{ij} X_j$ ซึ่งมาจากข้อสมมติฐานที่ว่ายอดขายของอุตสาหกรรม i ให้อุตสาหกรรม j เป็นสัดส่วนโดยตรงของผลผลิตของอุตสาหกรรม j , a_{ij} นั่นคือ $a_{ij} = X_{ij} / X_j$

สมการที่ (3) ระบุว่ายอดขายขั้นสุดท้ายของอุตสาหกรรม i จะเท่ากับยอดขายรวมที่ออกจก้วยยอดขายขั้นกลางทั้งหมดของอุตสาหกรรม i

สมการดังที่ได้อธิบายมาข้างต้นอาจเขียนได้ลักษณะหนึ่งในรูปของ matrix notation ดังนี้

จากสมการที่ (2) จะได้

$$(4) \quad X = AX + F$$

โดยที่ X คือ column vector ของผลผลิต

F คือ column vector ของยอดขายขั้นสุดท้าย

และ A คือ matrix ของ A_{ij}

จากสมการที่ (3) จะได้

$$(5) \quad F = (I - A)X$$

โดยที่ I คือ identity matrix ที่มี order เช่นเดียวกับ A

ดังนั้น final solution ของระบบจะได้เป็น

$$(6) \quad X = (I - A)^{-1} F$$

โดยที่ matrix $(I - A)^{-1}$ จะแสดงถึงความต้องการทางตรงและทางอ้อมต่อหนึ่งหน่วย (บาท) ของการขายให้อุปสงค์ขั้นสุดท้าย (direct and indirect requirements per Baht of delivery to final demand)

$$(7) \quad TX = T(I - A)^{-1} F = C$$

ดังนั้นเมื่อคูณสมการที่ (6) ทั้งสองข้างด้วย T ซึ่งเป็น matrix ที่มีตัวประกอบค่าใน main diagonal และมี elements อื่นเป็นศูนย์ ก็จะได้ column vector C ซึ่งประกอบด้วย elements C_i , ที่แสดงถึงภาระภาษีการค้าซ้ำซ้อนของอุตสาหกรรม i ผลบวก

ของ column j ของ matrix ซึ่งได้จาก $T(I - A)^{-1}$ ก็คือ ภาวะภาณีการค่าตอบบาทของการขายใหญ่ปสงค้ชั้นสุดท้ายโดยอุตสาหกรรม j และ element ที่ i ของ column j ก็คือ ภาวะภาณีของอุตสาหกรรม i ที่ฝ้งอยู่ในหนึ่งบาทของการขายใหญ่ปสงค้ชั้นสุดท้ายโดยอุตสาหกรรม j

ตารางที่ 6 เป็นตารางที่แสดงถึงอัตราภาณีการค่าเข้าช้อนของสินค้าจำแนกตามประเภทอุตสาหกรรม 180 ชนิด ซึ่งได้มาจากการคำนวณโดยวิธีคังที่ไคกล่าวไว้ข้างต้น ซึ่งอาจจะเรียกได้ว่าเป็นอัตราภาณีการค่าเข้าช้อนในแนวนอน (horizontal cascading) เนื่องจากการประมาณการผลของการเข้าช้อนของปัจจัยการผลิตที่สำคัญต่าง ๆ ในรอบสุดท้ายของขบวนการผลิต อัตราภาณีการค่าเข้าช้อนคังที่แสดงในตารางที่ 6 จะมี 2 อัตรา คือ อัตรา (ก) และ อัตรา (ข) เพราะภาคอุตสาหกรรมบางภาคจะมีภาณีการค่า 2 อัตรา และ/หรือ ภาคอุตสาหกรรมบางภาคซื้อสินค้ามาเป็นปัจจัยการผลิตจากอุตสาหกรรมที่ผลิตสินค้าต่างประเภทกัน และมีภาณีการค่าแตกต่างกัน อย่างไรก็ตามอัตราภาณีการค่าเข้าช้อนในตารางที่ 6 จะเป็นประมาณการที่ต่ำกว่าภาวะภาณีการค่าเข้าช้อนที่เกิดขึ้นจริง เพราะในขบวนการผลิตที่เกิดขึ้นจริงนอกจากความเข้าช้อนของภาณีการค่าจะเกิดขึ้นจากการซื้อปัจจัยการผลิตต่าง ๆ นอกกิจการของตนเพื่อมาใช้ในการผลิตแล้ว ปัจจัยการผลิตต่าง ๆ นั้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งปัจจัยการผลิตที่เป็นส่วนสินค้าชั้นกลางหรือสินค้าชั้นสุดท้าย ก็อาจจะมีการภาณีการค่าเข้าช้อนฝ้งติดมาด้วย

จากตารางที่ 6 จะเห็นว่าภาคการเกษตร ปศุสัตว์ ประมง ตลอดจนอุตสาหกรรมที่เกี่ยวข้องกับการเกษตร แม้ว่าอัตราภาณีการค่าตามกฎหมายจะเป็นศูนย์ก็ตาม แต่แท้ที่จริงแล้วภาคการผลิตหรืออุตสาหกรรมเหล่านั้นล้วนแต่มีการภาณีการค่าอยู่ด้วยทั้งสิ้น เนื่องจากได้มีการใช้ปัจจัยการผลิตจากอุตสาหกรรมอื่น ๆ ซึ่งต้องเสียภาณีการค่าและภาณีการค่านั้นก็ได้ฝ้งมากับการซื้อสินค้าเหล่านั้นมาเป็นปัจจัยการผลิตนั่นเอง ตัวอย่างเช่น ภาคการผลิตธัญพืชอื่น ๆ และภาคการประมงน้ำจืด ซึ่งได้รับการยกเว้นภาณีการค่าตามกฎหมาย กลับมีอัตราภาณีการค่านันเกิดจากการเข้าช้อนในอัตราร้อยละ 0.651 และ 0.442 ตามลำดับ ผลิตภัณฑ์อาหาร เช่น เส้นมะหมี่ น้ำแข็ง ผงชูรส ซึ่งมีอัตราภาณีการค่าตามกฎหมายร้อยละ 9.0 เมื่อนำความเข้าช้อนของภาณีการค่าจากการซื้อสินค้านอกอุตสาหกรรมของตนมาใช้เป็นปัจจัยการผลิต จะทำให้อัตราภาณีการค่าที่แท้จริง

ตารางที่ 6
อัตราภาษีการค้าเข้าช้อนในแนวนอน

(หน่วย : ร้อยละ)

อุตสาหกรรม	อัตราภาษีการค้า	อัตราภาษีการค้าเข้าช้อน	
		(ก)	(ข)
1. ข้าว	0	0.096	0.336
2. ข้าวโพด	0	0.428	0.536
3. ธัญพืชอื่น ๆ	0	0.651	0.661
4. มันสำปะหลัง	0	0.048	0.060
5. พืชมีรากอื่น ๆ	0	0.040	0.045
6. ถั่วและนัท	0	0.082	0.147
7. ผัก	0	0.072	0.147
8. ผลไม้	0	0.077	0.209
9. ออຍ	0	0.100	0.280
10. มะพร้าว	0	0.093	0.108
11. น้ำมันปาล์ม	0	0.234	0.306
12. ปอแก้วและปอกระเจา	0	0.096	0.156
13. พืชอื่น ๆ ที่ใช้ในการทอ	0	0.184	0.206
14. ยาสู้บ	0	0.095	0.132
15. กาแฟและชา	0	0.203	0.239
16. ยางพารา	0	0.170	0.225
17. ผลผลิตอื่นทางการเกษตร	0	0.491	0.545
18. กระบือและ โค	0	0.080	-
19. สุกกร	0	0.097	0.313

(หน่วย: ร้อยละ)

อุตสาหกรรม	อัตรากำไร การค้า	อัตรากำไรการค้าข้าม	
		(ก)	(ข)
20. ปศุสัตว์อื่น	0	0.220	0.256
21. สัตว์ปีก	0	0.110	0.194
22. ผลผลิตของสัตว์ปีก	0	0.092	0.147
23. การเลี้ยงไหม	0	0.124	0.216
24. บริการทางการเกษตร	0	0.433	0.808
25. การทำไม้	1.5	1.951	1.997
26. การเผาถ่าน	5.0	5.216	5.246
27. ผลผลิตอื่นจากไม้	0	0.273	0.255
28. การประมงในมหาสมุทร และ ชายฝั่งทะเล	0	1.026	1.083
29. การประมงน้ำจืด	0	0.293	0.442
30. ถ่านหินและลิกไนท์	0	0.123	0.135
31. ปิโตรเลียมและก๊าซธรรมชาติ	0	0.174	0.229
32. แร่เหล็ก	0	0.888	1.469
33. แร่ดีบุก	0	0.150	0.338
34. แร่สังกะสี	0	0.066	0.116
35. แร่โลหะอื่นที่มีใช้แร่เหล็ก	0	0.180	0.530
36. ฟลูออไรท์	0	0.268	0.293
37. ปูนซีเมนต์	0	0.194	0.219
38. เกลือ	0	0.167	0.191
39. หินปูน	0	0.667	0.751
40. เหมืองหิน	9.0	9.350	9.403
41. เหมืองแร่และเหมืองหินอื่น	0	0.223	0.235
42. การฆ่าสัตว์	0	0.014	-
43. การเก็บถนอมและการทำเนื้อสัตว์	9.0	9.236	9.387

อุตสาหกรรม	อัตรากาษี การกา	อัตรากาษีการกาเข้าช้อน	
		(ก)	(ข)
กระป่อง			
44. ผลิตกาษีที่ไคจากนม	0	0.990	1.471
45. การเก็บถนอมและการทำผลไม และ ผักกระป่อง	9.0	9.823	10.228
46. การเก็บถนอมปลาและอาหารทะเล กระป่อง	9.0	9.343	9.476
47. มะพร้าวและน้ำมันปาล์ม	0	0.009	-
48. ผลิตกาษีน้ำมันสัตว์ ไชมันสัตว์ น้ำมันพืช	0	0.375	0.500
49. โรงสีข้าว	0	0.147	0.160
50. การทำแปงมันสำปะหลัง	0	0.158	0.233
51. การปลอกเปลือกแกะ เมล็ดข้าวโพค	0	0.582	0.786
52. แปงและ ผลิตกาษีหอนจากรถญูพีช	0	0.242	0.304
53. ผลิตกาษีชนมป้ง	9.0	9.192	9.270
54. เส้นบะหมี่และ ผลิตกาษีที่คล้ายคลึงกัน	9.0	9.347	9.491
55. น้ำตาล	0	0.204	0.264
56. ชนมหวาน	9.0	9.624	9.720
57. น้ำแข็ง	9.0	10.152	10.328
58. ผงชูรส	9.0	9.803	9.989
59. การผลิตกาแพและชา	9.0	9.527	9.980
60. ผลิตกาษีอาหารอื่น	9.0	9.227	9.449
61. อาหารสัตว์สำเร็จรูป	0	0.307	0.543
62. การกลั่นและ ผสมสุรา	0	0.224	0.823
63. เบียร์	0	0.519	1.059
64. เครื่องคัมและ น้ำอัดลม	0	0.308	0.529
65. การผลิตยาสูบ	0	0.054	0.113

อุตสาหกรรม	อัตรากำไร : การค้า	อัตรากำไรการค้าข้างขึ้น	
		(ก)	(ข)
66. ผลิตภัณฑ์ใยยาสูบ	0	0.122	0.435
67. การบินค้า	0	0.542	0.699
68. การทอผ้า	5.0	5.571	5.730
69. การฟอกและแต่งสำเร็จสิ่งทอ	5.0	5.448	6.610
70. สิ่งทอสำเร็จรูป	1.5	3.076	3.273
71. การถัก	9.0	9.837	10.230
72. เครื่องแต่งกาย	1.5	4.447	4.554
73. พรหมและเครื่องปูลาด	1.5	2.658	3.005
74. ผลิตภัณฑ์ปอกระเจา	9.0	9.446	9.786
75. การฟอกและแต่งสำเร็จหนังสัตว์	9.0	9.954	10.034
76. ผลิตภัณฑ์หนังสัตว์	9.0	11.844	12.194
77. รองเท้ายกเว้นรองเท้าทำจากยาง	9.0	12.038	12.513
78. โรงเลื่อย	4.0, 9.0	4.740, 9.740	4.881, 9.881
79. ผลิตภัณฑ์ไม้และไมกอก	4.0, 9.0	5.528, 10.528	7.234, 12.234
80. เฟอร์นิเจอร์และเครื่องตกแต่งไม้	1.5, 9.0	3.171, 10.671	4.828, 12.328
81. เยื่อกระดาษ กระดาษ และกระดาษแข็ง	1.5, 9.0	2.453, 9.953	4.806, 12.306
82. ผลิตภัณฑ์กระดาษและกระดาษแข็ง	1.5, 9.0	2.398, 9.898	5.827, 13.327
83. การพิมพ์และการพิมพ์โฆษณา	1.5	2.315	4.797
84. เคมีภัณฑ์ขนอุตสาหกรรมมูลฐาน	0	0.534	0.906
85. ปุ๋ยและยาปราบศัตรูพืช	0	0.414	0.912
86. ยางสนสังเคราะห์ วัสดุพลาสติก และเส้นใยประดิษฐ์ยกเว้นแก้ว	0	1.957	2.208
87. สีทา น้ำมันชักเงา และแล็กเกอร์	9.0	9.621	10.829
88. ยารักษาโรค	1.5	2.243	3.390
89. สบู่ และผลิตภัณฑ์รักษาความสะอาด	1.5, 9.0	1.974, 9.474	3.774, 11.274

(หน่วย : ร้อยละ)

อุตสาหกรรม	อัตรากาษา การกา	อัตรากาษาการกาเข้าชั้น	
		(ก)	(ข)
90. เครื่องสำอาก	20.0	20.650	21.845
91. ไมค์ไฟ	9.0	9.799	11.407
92. ผลิตภัณฑ์เคมีภัณฑ์อื่น	1.5 , 9.0	1.738 , 9.238	2.135 , 9.635
93. โรงกลั่นน้ำมันปิโตรเลียม	0	0.113	0.211
94. ผลิตภัณฑ์จากปิโตรเลียม	0	0.412	0.550
95. ยางแผนเครฟและยางกอน	0	0.098	0.175
96. ยางนอกและยางใน	9.0	9.962	10.108
97. ผลิตภัณฑ์ยางอื่น ๆ	1.5 , 9.0	1.872 , 9.372	1.985 , 9.485
98. เครื่องใช้พลาสติก	9.0	9.715	10.162
99. เครื่องใช้เซรามิกและ อิธ อินแวร์	9.0	10.090	10.527
100. แก้วและ ผลิตภัณฑ์แก้ว	1.5 , 9.0	1.954 , 9.454	2.327 , 9.827
101. ผลิตภัณฑ์จากหินที่ใช้กับงานก่อสร้าง	1.5 , 9.0	2.681, 10.181	2.831 , 10.331
102. ซีเมนต์	0	0.588	1.334
103. ผลิตภัณฑ์คอนกรีตและ ซีเมนต์	9.0	10.463	10.504
104. ผลิตภัณฑ์แร่โลหะอื่น ๆ	9.0	9.619	9.689
105. เหล็กและ เหล็กกล้า	9.0	14.468	14.560
106. ผลิตภัณฑ์เหล็กขั้นที่สอง	9.0	14.125	14.176
107. โลหะที่มีใช้เหล็ก	9.0	10.301	10.495
108. เครื่องมือ เครื่องใช้ที่ทำด้วยเหล็ก	9.0	13.530	13.575
109. เครื่องเรือนและ เครื่องติดตั้งที่ ทำด้วยโลหะ	9.0	13.364	13.648
110. ผลิตภัณฑ์โลหะ ซึ่งใช้ในการก่อสร้าง	9.0	13.197	13.384
111. ผลิตภัณฑ์โลหะอื่น ๆ	9.0	13.417	13.564
112. เครื่องยนต์และ เครื่องกั้น	5.0 , 9.0	7.769 , 11.769	8.985 , 12.985
113. เครื่องจักรและ อุปกรณ์ทางเกษตรกรรม	5.0	7.825	8.694

(หน่วย : ร้อยละ)

อุตสาหกรรม	อัตราราย การค้า	อัตรารายการค้าซ้ำซ้อน	
		(ก)	(ข)
114. เครื่องจักรที่ใช้ประดิษฐ์ เครื่องไม้ และ เครื่องโลหะ	5.0	7.512	7.792
115. เครื่องจักรพิเศษสำหรับงานอุตสาหกรรม	5.0	7.913	8.177
116. เครื่องมือเครื่องใช้ในสำนักงานและ ครัวเรือน	9.0 , 20.0	12.106, 23.106	13.325, 24.325
117. เครื่องจักรและ เครื่องมือไฟฟ้าสำหรับ งานอุตสาหกรรม	5.0	7.905	8.343
118. อุปกรณ์และ เครื่องมือทางวิทยุ โทรทัศน์ และการคมนาคม	9.0	11.889	12.599
119. เครื่องใช้ไฟฟ้าในบ้าน	9.0	12.191	13.188
120. ลวดและสายเคเบิลชนิดหุ้มฉนวน	1.5	4.172	4.546
121. หม้อกำเนิดไฟฟ้าและหม้อเก็บไฟฟ้า	9.0	12.388	13.124
122. เครื่องมือเครื่องใช้ไฟฟ้าอื่น ๆ	9.0	13.336	14.114
123. การต่อเรือและ ซ่อมเรือ	5.0	8.279	9.420
124. อุปกรณ์รถไฟ	5.0	7.942	8.166
125. ยานยนต์	9.0	12.740	13.309
126. จักรยานยนต์และจักรยานสองล้อ	9.0 , 12.0	12.331, 15.331	13.194, 16.194
127. การซ่อมยานยนต์	3.0	7.704	8.163
128. อากาศยาน	3.0	5.344	5.456
129. อุปกรณ์ทางวิทยาศาสตร์	3.0, 9.0	5.003, 11.003	7.638, 13.638
130. เครื่องใช้เกี่ยวกับการถ่ายภาพ และ สายตา	9.0	11.337	12.877
131. นาฬิกา	9.0 , 20.0	13.397, 24.397	17.087 . 28.087
132. เครื่องประดับเพชรพลอยและ ผลิตภัณฑ์ที่เกี่ยวข้องกัน	3.0	4.220	4.361

(หน่วย: ร้อยละ)

อุตสาหกรรม	อัตรากำไร การค้า	อัตรากำไรการค้าเข้าชน	
		(ก)	(ข)
133. อุปกรณ์พักผ่อนและกีฬา	9.0	10.576	11.519
134. ผลิตภัณฑ์โรงงานอื่น ๆ	9.0	11.541	12.482
135. ไฟฟ้า	5.0	5.717	5.906
136. ก๊าซ	0	0	0
137. ประปา	0	1.193	1.248
138. การก่อสร้างจากที่อยู่อาศัย	3.5	6.267	7.535
139. การก่อสร้างอาคารอื่น ๆ	3.5	6.196	6.835
140. การโยธาเพื่อการเกษตรและป่าไม้	0	2.126	2.373
141. การโยธาที่มีใช้เพื่อการเกษตร	0	2.561	2.784
142. การก่อสร้างโรงไฟฟ้า	0	3.877	4.028
143. การก่อสร้างคานคมนาคน	0	2.413	2.571
144. การก่อสร้างอื่น ๆ	3.0	6.460	6.791
145. การขายส่ง	0	0.353	1.329
146. การขายปลีก	0	0.382	1.234
147. ภัตตาคาร	2.0 , 15.0	2.479, 15.479	2.529, 15.529
148. โรงแรมและสถานที่อยู่อาศัย	2.0 , 15.0	2.909, 15.909	3.819, 16.819
149. การขนส่งทางรถไฟ	0	1.482	1.748
150. การขนส่งผู้โดยสารทางบก	0	0.559	0.669
151. การขนส่งสินค้าทางบก	0	0.626	0.815
152. บริการเสริมการขนส่งทางบก	2.5	3.489	3.729
153. การขนส่งทางทะเล	0.5 2.0	1.141 2.641	2.108 3.608
154. การขนส่งทางทะเลชายฝั่งและ ทางน้ำภายในประเทศ	0	0.647	0.840
155. บริการเสริมการขนส่งทางน้ำ	0	0.498	0.671
156. การขนส่งทางอากาศ	0.5 , 2.0	0.727, 2.227	0.991 , 2.491

(หน่วย : ร้อยละ)

อุตสาหกรรม	อัตรากาษี การกา	อัตรากาษีการกาเข้าช้อน	
		(ก)	(ข)
157. บริการอื่น ๆ	0.5	0.799	1.868
158. สถานที่เก็บสินคาและการเก็บสินคา	2.5	3.388	3.536
159. การไปรษณียและโทรคมนาคม	0	0.561	0.636
160. บริการทางธนาคาร	3.0 , 15.0	3.285 , 15.285	4.128 , 16.128
161. บริการทางประกันชีวิต	2.5	2.990	3.585
162. บริการทางประกันอื่น ๆ	3.0	3.208	3.692
163. อสังหาริมทรัพย์	5.5	5.844	6.228
164. บริการธุรกิจ	0	0.334	0.568
165. การบริหารราชการ	0	0	0
166. บริการสาขาภิบาล	0	0.166	0.207
167. การศึกษา	0	0.279	0.486
168. การวิจัย	0	0.274	0.677
169. โรงพยาบาล	0	0.486	0.810
170. สมาคมทางธุรกิจและแรงงาน	0	0.387	0.987
171. บริการชุมชนอื่น ๆ	0	0.393	0.520
172. การสร้างภาพยนตร์	3.0	3.950	4.919
173. โรงภาพยนตร์	15.0 , 20.0	16.586 , 21.586	-
174. บริการทางวิทยุ โทรทัศน์	0	0.871	0.971
175. ห้องสมุดและพิพิธภัณฑสถาน	0	0.705	0.765
176. บันเทิงและนันทนาการ	15.0	15.734	16.546
177. การซ่อมสิ่งของซึ่งมิได้จัดประเภท ไว้อื่น	3.0	4.720	5.428
178. บริการส่วนบุคคล	3.0	3.506	3.778
179. บริการซึ่งมิได้จัดประเภทไว้อื่น	3.0	3.000	3.000
180. กิจกรรมที่มีอาจระบุประเภทได้	0	1.498	3.110

เพิ่มขึ้นเป็นร้อยละ 9.491 10.328 และ 9.989 ตามลำดับ

ผลกระทบของภาวะภาวการณ์การค่าเช่าจะเห็นได้ชัดยิ่งขึ้นในอุตสาหกรรมการผลิตตั้งแต่ภาคการผลิตที่ 68 ถึง 126 โดยเฉพาะอย่างยิ่งการผลิตสินค้าสำเร็จรูปของอุตสาหกรรมสมัยใหม่ซึ่งต้องใช้ขบวนการผลิตที่สลับซับซ้อน และปัจจัยการผลิตหลายชนิดด้วยกัน อุตสาหกรรมที่มีภาวะภาวการณ์การค่าเช่าอย่างมาก ได้แก่ อุตสาหกรรมเหล็กและเหล็กกล้า ซึ่งเสียภาวการณ์การค่าเช่าตามกฎหมายเพียงอัตราร้อยละ 9.0 แต่มีอัตราภาวการณ์การค่าเช่าที่แท้จริงถึงร้อยละ 14.56 ผลกระทบดังกล่าวได้กระจายไปอย่างกว้างขวางส่งผลกระทบต่ออุตสาหกรรมอื่น ๆ ที่ต้องใช้เหล็กและเหล็กกล้าเป็นปัจจัยการผลิตหลักต้องรับภาวะภาวการณ์การค่าเช่าสูงขึ้นตามไปด้วย อาทิเช่น อุตสาหกรรมเครื่องมือเครื่องใช้ที่ทำด้วยเหล็ก อุตสาหกรรมเครื่องเรือนและเครื่องคิกคังที่ทำด้วยโลหะ อุตสาหกรรมผลิตภัณฑ์โลหะซึ่งใช้ในการก่อสร้าง และอุตสาหกรรมผลิตภัณฑ์โลหะอื่น ๆ ซึ่งเสียภาวการณ์การค่าเช่าตามกฎหมายในอัตราร้อยละ 9.0 กลับต้องรับภาวะภาวการณ์การค่าเช่าที่แท้จริงในอัตราร้อยละ 13.575 13.648 13.384 และ 13.564 ตามลำดับ นอกจากนี้อุตสาหกรรมเหล็กและอุตสาหกรรมที่ใช้เหล็กเป็นปัจจัยการผลิตหลักแล้ว อุตสาหกรรมที่ได้รับผลกระทบจากอัตราภาวการณ์การค่าเช่าอย่างมาก ได้แก่ อุตสาหกรรมเครื่องมือเครื่องใช้ในสำนักงานและครัวเรือน ที่มีอัตราภาวการณ์การค่าเช่าร้อยละ 9 แต่มีอัตราภาวการณ์การค่าเช่าร้อยละ 13.325 อุตสาหกรรมเครื่องจักรและเครื่องมือไฟฟ้าสำหรับงานอุตสาหกรรมที่มีอัตราภาวการณ์การค่าเช่าร้อยละ 8.343 ในขณะที่อัตราภาวการณ์การค่าเช่าตามกฎหมายร้อยละ 5.0 อุตสาหกรรมอุปกรณ์และเครื่องมือทางวิทยุ โทรทัศน์ และการคมนาคม อุตสาหกรรมเครื่องใช้ไฟฟ้าในบ้าน อุตสาหกรรมหม้อกำเนิดไฟฟ้าและหม้อเก็บไฟฟ้า และอุตสาหกรรมเครื่องมือเครื่องใช้ไฟฟ้าอื่น ๆ ต่างก็มีอัตราภาวการณ์การค่าเช่าร้อยละ 9.0 แต่ความซ้ำซ้อนของภาวการณ์การค่าเช่าได้เพิ่มภาวะภาวการณ์การค่าเช่าให้อุตสาหกรรมเหล่านี้คิดเป็นอัตราร้อยละ 12.599 13.188 13.124 และ 14.114 ตามลำดับ อุตสาหกรรมท่อเรือและข้อมเรือ ตลอดจนอุตสาหกรรมอุปกรณ์รถไฟ ก็ได้รับผลกระทบอย่างมากโดยมีอัตราภาวการณ์การค่าเช่าร้อยละ 9.420 และ 8.166 ตามลำดับ ทั้ง ๆ ที่ภาวการณ์การค่าเช่าอยู่ในอัตราเพียงร้อยละ 5.0 อุตสาหกรรมยานยนต์และจักรยานยนต์ ซึ่งเสียภาวการณ์การค่าเช่าในอัตราร้อยละ 9.0 จะมีภาวะภาวการณ์การค่าเช่าในอัตราร้อยละ 13.309 และ 13.194 ตามลำดับ เมื่อนำความซ้ำซ้อนของภาวการณ์การค่าเช่ามาพิจารณาคด้วย

นอกเหนือจากการคำนวณภาษีกาการค้าเข้าซ้อนในลักษณะ ของการเข้าซ้อนในแนวนอน (horizontal cascading) ซึ่งประมาณการโดยนำเอาภาวะภาษีที่คิดมากับปัจจัยการผลิตที่สำคัญต่าง ๆ มาศึกษาคำนวณ แต่พิจารณาเฉพาะ รอบสุดท้ายของขบวนการผลิตสินค้า นั้น เท่านั้น แล้ว การเข้าซ้อนของภาษีกาการค้ายังอาจจะคำนวณได้ในลักษณะ ของการเข้าซ้อนในแนวตั้ง (vertical cascading) โดยการนำเอาภาวะภาษีกาการค้าเข้าซ้อนเฉพาะ ของปัจจัยการผลิตหลักของอุตสาหกรรมมาศึกษาคำนวณรวมไปถึงความเข้าซ้อนในรอบก่อน ๆ ด้วย แทนที่จะพิจารณาเฉพาะ รอบสุดท้ายของขบวนการผลิต

อัตราภาษีกาการค้าเข้าซ้อนในแนวตั้งของสินค้าต่าง ๆ ในอุตสาหกรรม 180 ชนิด จะเห็นได้จากตารางที่ 7 อย่างไรก็ตามประมาณการของอัตราภาษีกาการค้าเข้าซ้อนในตารางดังกล่าวจะเป็นประมาณการที่ต่ำกว่าภาวะภาษีกาการค้าเข้าซ้อนที่เกิดขึ้นจริงในขบวนการผลิต เนื่องจากการคำนวณจะครอบคลุมเฉพาะปัจจัยการผลิตหลักของอุตสาหกรรม แต่ในลักษณะ การผลิตที่เกิดขึ้นจริง ภาวะภาษีกาการค้าเข้าซ้อนก็อาจจะ ผังคิดมากับปัจจัยการผลิตอื่น ๆ ด้วย เพียงแต่อยู่ในระดับที่ไม่เป็นภาวะ เข้าซ้อนในอัตราสูง เทียบเท่ากับภาวะ เข้าซ้อนของปัจจัยการผลิตหลัก

จากตารางที่ 7 จะเห็นว่า ส่วนใหญ่แล้วลักษณะ การเข้าซ้อนของภาษีกาการค้าในแนวตั้งจะ เกิดขึ้นในรูปแบบ เช่นเดียวกับภาษีกาการค้าเข้าซ้อนในแนวนอน นั่นคือ อุตสาหกรรมที่มีอัตราภาษีกาการค้าเข้าซ้อนสูงส่วนใหญ่จะเป็นอุตสาหกรรมในภาคที่ 72 ถึง 111 แต่อัตราความเข้าซ้อนจะอยู่ในระดับต่ำกว่า ตัวอย่างของอุตสาหกรรมที่มีอัตราภาษีกาการค้าเข้าซ้อนในแนวตั้งสูง ได้แก่ อุตสาหกรรมเครื่องแต่งกายที่มีอัตราภาษีกาการค้าตามกฎหมายเพียงร้อยละ 1.5 แต่มีอัตราภาษีกาการค้าเข้าซ้อนถึงร้อยละ 4.2345 อุตสาหกรรมเครื่องมือเครื่องใช้ที่ทำด้วยเหล็ก เครื่องเรือน และ เครื่องคิดตั้งที่ทำด้วยโลหะ และอุตสาหกรรมผลิตภัณฑ์โลหะอื่น ๆ มีอัตราภาษีกาการค้าเข้าซ้อนสูง ร้อยละ 12.1690 13.2129 และ 13.3181 ตามลำดับ ในขณะที่อัตราภาษีกาการค้าตามกฎหมายอยู่ในระดับร้อยละ 9 เท่านั้น อย่างไรก็ตามอุตสาหกรรมบางประเภท ถ้าพิจารณาเฉพาะความเข้าซ้อนของภาษีกาการค้าในแนวตั้ง จะพบว่าอยู่ในอัตราต่ำ เช่น อุตสาหกรรมอุปกรณ์ และ เครื่องมือทางวิทยุ โทรทัศน์และการคมนาคม อุตสาหกรรมเครื่องใช้ไฟฟ้าในบ้าน อุตสาหกรรมยานยนต์ จักรยานยนต์ ซึ่งมีอัตราภาษีกาการค้าตามกฎหมายร้อยละ 9.0 จะมีอัตราภาษี

ตารางที่ 7
อัตราภาษีการค้าชำรอนในแนวตั้ง

(หน่วย : ร้อยละ)

อุตสาหกรรม	อัตราภาษีการค้า	อัตราภาษีการค้าชำรอน
1. ข้าว	0	0.0005
2. ข้าวโพด	0	0.0012
3. ธัญพืชอื่น ๆ	0	0.0007
4. มันสำปะหลัง	0	0.0011
5. พืชมีรากอื่น ๆ	0	0.0006
6. ถั่วและนัท	0	0.0008
7. ผัก	0	0
8. ผลไม้	0	0
9. ออຍ	0	0
10. มะพร้าว	0	0.0002
11. น้ำมันปาล์ม	0	0.2578
12. ปอแก้วและปอกระเจา	0	0.0005
13. พืชอื่น ๆ ที่ใช้ในการทอ	0	0
14. ยาสู้บ	0	0
15. กาแฟและชา	0	0
16. ยางพารา	0	0
17. ผลผลิตอื่นทางการเกษตร	0	0
18. กระบือและ โถ	0	0
19. สุกกร	0	0

(หน่วย: ร้อยละ)

อุตสาหกรรม	อัตราภาษีการค้า	อัตราภาษีการค้าซ้ำซ้อน
20. ปศุสัตว์อื่น	0	0
21. สัตว์ปีก	0	0
22. ผลผลิตของสัตว์ปีก	0	0
23. การเลี้ยงไหม	0	0.0007
24. บริการทางการเกษตร	0	0.0009
25. การทำไม้	1.5	1.5004
26. การเผาถ่าน	5.0	5.0
27. ผลผลิตอื่นจากไม้	0	0.3516
28. การประมงในมหาสมุทร และชายฝั่งทะเล	0	0.0138
29. การประมงน้ำจืด	0.	0.0006
30. ถ่านหินและลิกไนท์	0	0.0019
31. ปิโตรเลียมและก๊าซธรรมชาติ	0	0.1003
32. แร่เหล็ก	0	0.0118
33. แร่ดีบุก	0	0.0049
34. แร่สังกะสี	0	0.0029
35. แร่โลหะอื่นที่มีใช้แร่เหล็ก	0	0.0044
36. ฟลูออไรท์	0	0.0033
37. ปูนซีเมนต์	0	0.0025
38. เหล็ก	0	0.0019
39. หินปูน	0	0.0054
40. เหมืองหิน	9.0	9.0053
41. เหมืองแร่และเหมืองหินอื่น	0	0.0032
42. การฆ่าสัตว์	0	0
43. การเก็บถนอมและการทำเนื้อสัตว์	9.0	9.0

อุตสาหกรรม	อัตรานำเข้าการค้า	อัตรานำเข้าการค้าซ้ำซ้อน
กระป๋อง		
44. ผลิตภัณฑ์ที่ได้จากนม	0	0
45. การเก็บถนอมและการทำผลไม้ และ ผักกระป๋อง	9.0	9.0
46. การเก็บถนอมปลาและอาหารทะเล กระป๋อง	9.0	9.0041
47. มะพร้าวและน้ำมันปาล์ม	0	0
48. ผลิตภัณฑ์น้ำมันสัตว์ ไชมันสัตว์ น้ำมันพืช	0	0
49. โรงสีข้าว	0	0
50. การทำแป้งมันสำปะหลัง	0	0
51. การลอกเปลือกกะเมลิคข้าวโพค	0	0
52. แป้งและ ผลิตภัณฑ์อื่นจากรัตถุพืช	0	0
53. ผลิตภัณฑ์ขนมปัง	9.0	9.0
54. เส้นขนมี่และ ผลิตภัณฑ์ที่คล้ายคลึงกัน	9.0	9.0
55. น้ำตาล	0	0
56. ขนมหวาน	9.0	9.0
57. น้ำแข็ง	9.0	10.0312
58. ผงชูรส	9.0	9.0
59. การผลิตกาแฟและชา	9.0	9.0
60. ผลิตภัณฑ์อาหารอื่น	9.0	9.0
61. อาหารสัตว์สำเร็จรูป	0	0
62. การกลั่นและผสมสุรา	0	0
63. เบียร์	0	0.3042
64. เครื่องดื่มและน้ำอัดลม	0	0
65. การผลิตยาสูบ	0	0

(หน่วย: ร้อยละ)

อุตสาหกรรม	อัตราการพิจารณา	อัตราการพิจารณาซ้ำซ้อน
66. ผลิตภัณฑ์ใยสาสูบ	0	0
67. การปั่นคาย	0	0
68. การทอผ้า	5.0	5.0
69. การฟอกและ แต่งสำเร็จสิ่งทอ	5.0	5.0
70. สิ่งทอสำเร็จรูป	1.5	2.6835
71. การถัก	9.0	9.0
72. เครื่องแต่งกาย	1.5	4.2345
73. พรหมและ เครื่องปูลาด	1.5	1.5
74. ผลิตภัณฑ์อุปกรณ์เจาะ	9.0	9.0
75. การฟอกและ แต่งสำเร็จหนังสัตว์	9.0	9.0
76. ผลิตภัณฑ์หนังสัตว์	9.0	11.3436
77. รองเท้ายกเว้นรองเท้าทำจากยาง	9.0	10.3290
78. โรงเลื่อย	4.0 , 9	4.4572 , 9.4572
79. ผลิตภัณฑ์ไม้และ ไม้กอก	4.0 , 9.0	5.7800, 7.4335; 10.7800, 12.4335
80. เฟอร์นิเจอร์และ เครื่องตกแต่งไม้	1.5 , 9.0	3.0980, 4.5240; 10.5980, 12.024
81. เยื่อกระดาษ กระดาษ และ กระดาษแข็ง	1.5 , 9.0	1.7990 , 9.2990
82. ผลิตภัณฑ์กระดาษและ กระดาษแข็ง	1.5 , 9.0	2.1788, 5.0085; 9.6788, 12.5085
83. การพิมพ์และการพิมพ์โฆษณา	1.5	1.9375 , 3.7615
84. เคมีภัณฑ์ขั้นอุตสาหกรรมมูลฐาน	0	0.0051
85. ปุ๋ยและยาปราบศัตรูพืช	0	0.0007
86. ยางสนสังเคราะห์ วัสดุพลาสติก และ เส้นใยประดิษฐ์ยกเว้นแก้ว	0	0.5925
87. สีทา น้ำมันชักเงา และ แล็กเกอร์	9.0	9.0016
88. ยารักษาโรค	1.5	1.5009
89. สบู่ และ ผลิตภัณฑ์รักษาความสะอาด	1.5 , 9.0	1.7548 , 3.0291 ; 9.2548 , 10.5291

(หน่วย: ร้อยละ)

อุตสาหกรรม	อัตราภาษีการค้า	อัตราภาษีการค้าซ้ำซ้อน
90. เครื่องสำอาง	20.0	20.0004
91. ไม้ขีดไฟ	9.0	9.0005
92. ผลิตภัณฑ์เคมีภัณฑ์อื่น	1.5, 9.0	1.5015, 9.0015
93. โรงกลั่นน้ำมันปิโตรเลียม	0	0.0800, 0.0802
94. ผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียมจากปิโตรเลียม	0	0.0164
95. ยางแผ่นเครพและยางกอน	0	0.1097
96. ยางนอกและยางใน	9.0	9.7425
97. ผลิตภัณฑ์ยางอื่น ๆ	1.5, 9.0	1.5174, 9.0174
98. เครื่องใช้พลาสติก	9.0	9.1535
99. เครื่องใช้เซรามิกและเอิธเินแวร์	9.0	9.0092
100. แก้วและผลิตภัณฑ์แก้ว	1.5, 9.0	1.5007, 9.0007
101. ผลิตภัณฑ์จากดินที่ใช่กับงานก่อสร้าง	1.5, 9.0	1.5004, 9.0004
102. ซีเมนต์	0	0.0239
103. ผลิตภัณฑ์คอนกรีตและซีเมนต์	9.0	9.0043
104. ผลิตภัณฑ์แร่โลหะอื่น ๆ	9.0	9.0008
105. เหล็กและเหล็กกล้า	9.0	9.5563, 9.5583
106. ผลิตภัณฑ์เหล็กขั้นที่สอง	9.0	12.5856, 12.5862
107. โลหะที่มีใช่เหล็ก	9.0	9.0024
108. เครื่องมือ เครื่องใช้ที่ทำด้วยเหล็ก	9.0	12.1690
109. เครื่องเรือนและเครื่องติดตั้งที่ทำด้วยโลหะ	9.0	13.2129
110. ผลิตภัณฑ์โลหะซึ่งใช้ในการก่อสร้าง	9.0	12.6623
111. ผลิตภัณฑ์โลหะอื่น ๆ	9.0	13.3181
112. เครื่องยนต์และเครื่องกังหัน	5.0, 9.0	6.2333, 10.2333
113. เครื่องจักรและอุปกรณ์ทางเกษตรกรรม	5.0	5.5285, 5.8677

(หน่วย: ร้อยละ)

อุตสาหกรรม	อัตราการพิจารณา	อัตราการพิจารณาซ้ำซ้อน
114. เครื่องจักรที่ใช้ประคิมรุ เครื่องไม้ และ เครื่องโลหะ	5.0	6.4208
115. เครื่องจักรพิเศษสำหรับงานอุตสาหกรรม	5.0	5.0067 , 5.0499
116. เครื่องมือเครื่องใช้ในสำนักงานและ ครัวเรือน	9.0 , 20.0	10.1453 , 21.1453
117. เครื่องจักรและ เครื่องมือไฟฟ้าสำหรับ งานอุตสาหกรรม	5.0	5.0031 , 5.0235
118. อุปกรณ์และ เครื่องมือทางวิทยุ โทรทัศน์ และการคมนาคม	9.0	9.0043 , 9.0321
119. เครื่องใช้ไฟฟ้าในบ้าน	9.0	9.5688
120. ลวดและสายเคเบิลชนิดหุ้มฉนวน	1.5	2.7672
121. หม้อกำเนิดไฟฟ้าและหม้อเก็บไฟฟ้า	9.0	10.8808
122. เครื่องมือเครื่องใช้ไฟฟ้าอื่น ๆ	9.0	9.0690 , 9.4140
123. การต่อเรือและ ซ่อมเรือ	5.0	5.5736 , 6.2171
124. อุปกรณ์รถไฟ	5.0	5.0055 , 5.0415
125. ยานยนต์	9.0	9.0061
126. จักรยานยนต์และจักรยานสองล้อ	9.0 , 12.0	9.3708 , 12.3708 ; 9.6088 , 12.6088
127. การซ่อมยานยนต์	3.0	4.3094
128. อากาศยาน	3.0	3.0059 , 3.0445
129. อุปกรณ์ทางวิทยาศาสตร์	3.0 , 9.0	3.0029 , 9.0029 ; 3.0216 , 9.0216
130. เครื่องใช้เกี่ยวกับการถ่ายภาพ และสายตา	9.0	9.1424 , 9.8541
131. นาฬิกา	9.0 , 20.0	9.9827 , 20.9827
132. เครื่องประดับเพชรพลอยและ ผลิตภัณฑ์ที่เกี่ยวข้องกัน	3.0	3.6318

(หน่วย: ร้อยละ)

อุตสาหกรรม	อัตราการพิจารณา	อัตราการพิจารณาซ้ำซ้อน
133. อุปกรณ์พักผ่อนและกีฬา	9.0	9.5036, 10.1157
134. ผลิตภัณฑ์โรงงานอื่น ๆ	9.0	9.9072
135. ไฟฟ้า	5.0	5.1751, 5.1818
136. ก๊าซ	0	0
137. ประปา	0	0.8847, 0.8880
138. การก่อสร้างจากที่อยู่อาศัย	3.5	4.2203, 5.0283
139. การก่อสร้างอาคารอื่น ๆ	3.5	4.7804
140. การโยธาเพื่อการเกษตรและป่าไม้	0	1.2113
141. การโยธาที่มีใช้เพื่อการเกษตร	0	1.5192
142. การก่อสร้างโรงไฟฟ้า	0	1.8735
143. การก่อสร้างคานคมนาคน	0	0.3174
144. การก่อสร้างอื่น ๆ	3.0	4.8316
145. การขายส่ง	0	0.0688, 0.5160
146. การขายปลีก	0	0.0612, 0.4590
147. ภัตตาคาร	2.0, 15.0	2.0000, 15.0000
148. โรงแรมและสถานที่อยู่อาศัย	2.0, 15.0	2.1851, 15.1851
149. การขนส่งทางรถไฟ	0	0.0209
150. การขนส่งผู้โดยสารทางบก	0	0.0262
151. การขนส่งสินค้าทางบก	0	0.0273
152. บริการเสริมการขนส่งทางบก	2.5	2.5098
153. การขนส่งทางทะเล	0.5, 2.0	0.5243, 2.0243
154. การขนส่งทางทะเลชายฝั่งและ ทางน้ำภายในประเทศ	0	0.0173
155. บริการเสริมการขนส่งทางน้ำ	0	0.0320
156. การขนส่งทางอากาศ	0.5, 2.0	0.5237, 2.0237

(หน่วย: ร้อยละ)

อุตสาหกรรม	อัตราการเข้าการค้า	อัตราการเข้าการค้าซ้ำซ้อน
157. บริการอื่น ๆ	0.5	0.5071
158. สถานที่เก็บสินค้าและการเก็บสินค้า	2.5	2.9240, 2.9270
159. การไปรษณีย์และโทรคมนาคม	0	0.0021
160. บริการทางธนาคาร	3.0, 15.0	3.0458, 3.3435 ; 3.3435, 15.3435
161. บริการทางประกันชีวิต	2.5	2.6757
162. บริการทางประกันอื่น ๆ	3.0	3.0038, 3.0041
163. อสังหาริมทรัพย์	5.5	5.5971
164. บริการธุรกิจ	0	0.1206, 0.1322
165. การบริหารราชการ	0	0
166. บริการสุขภาพ	0	0.0031
167. การศึกษา	0	0.0771, 0.1497
168. การวิจัย	0	0
169. โรงพยาบาล	0	0.1158
170. สมาคมทางธุรกิจและแรงงาน	0	0.0875, 0.1697
171. บริการชุมชนอื่น ๆ	0	0.0023
172. การสร้างภาพยนตร์	3.0	3.0079, 3.0086
173. โรงภาพยนตร์	15.0, 20.0	16.5860, 21.5860
174. บริการทางวิทยุ โทรทัศน์	0	0.6367, 0.6400
175. หอสมุดและพิพิธภัณฑ์สถาน	0	0
176. บันเทิงและนันทนาการ	15.0	15.0794, 15.5955
177. การซ่อมสิ่งของซึ่งมีไค้คัประ เภท ไวท์อื่น	3.0	3.1951, 3.1959
178. บริการส่วนบุคคล	3.0	3.0022
179. บริการซึ่งมีไค้คัประ เภทไวท์อื่น	3.0	3.0
180. กิจกรรมที่มิอาจระบุประ เภทไค้	0	0

การนำเข้าขนในแนวตั้งร้อยละ 9.0321 9.5688 9.0061 และ 9.6088 แต่เมื่อพิจารณาความเข้มข้นของภาษีการค้าในแนวนอน จะพบว่าเมื่ออัตราภาษีการค้านำเข้าขนอยู่ในระดับสูงถึงร้อยละ 12.599 13.188 13.309 และ 13.194 ตามลำดับ

จากที่กล่าวมา จะเห็นว่าสินค้าส่วนใหญ่ซึ่งเป็นสินค้าสำเร็จรูปที่เสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 9.0 นั้น แท้ที่จริงแล้วภาระภาษีการค้าจะอยู่ในช่วงอัตราร้อยละ 12.0-14.0 เมื่อให้นำเอาภาษีการค้าที่ฝังติดมากับสินค้าที่ใช้เป็นปัจจัยการผลิตของสินค้าเหล่านั้นมาคิดคำนวณด้วย ดังนั้น การพิจารณาค่าเงินนโยบายการพัฒนาอุตสาหกรรมของรัฐบาล จึงควรคำนึงถึงอัตราภาษีซึ่งให้นำเอาความเข้มข้นของภาษีการค้าบนพื้นฐานของขบวนการผลิตที่เป็นอยู่ในระบบเศรษฐกิจไทยเป็นสำคัญ มิใช่ใช้อัตราภาษีการค้าตามกฎหมายซึ่งมิได้สะท้อนให้เห็นถึงภาระภาษีที่อุตสาหกรรมต้องเผชิญอยู่ในปัจจุบัน

อัตราภาษีการค้าจากการคำนวณความเข้มข้นประกอบด้วยดังกล่าวเมื่อเทียบกับประเทศอุตสาหกรรมใหม่ (Newly Industrialized Countries) เช่น เกาหลีใต้ และ ไต้หวัน แล้ว ยืนยันว่าอยู่ในอัตราที่ค่อนข้างสูง เพราะประเทศเกาหลีใต้จัดเก็บภาษีการขายทั่วไปในรูปแบบของภาษีมูลค่าเพิ่ม ในอัตราร้อยละ 10.0 ในขณะที่ประเทศไต้หวัน ซึ่งจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเช่นกัน จัดเก็บภาษีจากอุตสาหกรรมเหล่านี้เพียงร้อยละ 5.0 เท่านั้น ซึ่งอัตราตามกฎหมายดังกล่าวจะมีค่าเท่ากับอัตราที่อุตสาหกรรมต้องรับภาระจริง เนื่องจากระบบภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นระบบที่ไม่มีความเข้มข้นของภาษีเกิดขึ้น

ประเมินการหลบเลี่ยงภาษีการค้า

การหลบเลี่ยงภาษี (tax evasion) โดยทั่วไปแล้วจะหมายถึงการกระทำใดๆ ก็ตามเพื่อวัตถุประสงค์ในการหลีกเลี่ยงการจับกุม หรือลดภาษีที่จะต้องถูกจัดเก็บตามกฎหมาย โดยวิธีการที่ผิดกฎหมาย เช่น การไม่ยื่นแบบชำระภาษี การประเมินภาษีที่ไม่ตรงกับความเป็นจริง หรือการปลอมเอกสารที่ใช้ประกอบการชำระภาษี เป็นต้น ซึ่งลักษณะดังกล่าวนี้ จะมีความหมายแตกต่างกับการหลีกเลี่ยงภาษี (tax avoidance) ที่หมายถึงการใช้ช่องว่างของกฎหมายภาษีอากรเพื่อประโยชน์ของผู้เสียภาษี โดยวิธีการภาษีอากรของตนอย่างถูกต้องตามกฎหมาย ในทางทฤษฎีความแตกต่างระหว่างการหลบเลี่ยงภาษีและการหลีกเลี่ยงภาษีสามารถจะแบ่งแยกให้เห็นได้ แต่ในทางปฏิบัติแล้วลักษณะของการหลบเลี่ยงและหลีกเลี่ยงภาษีอาจจะปะปนกันไปจนยากที่จะแบ่งแยกกันได้อย่างชัดเจน

ความพยายามในการที่จะประเมินการหลบเลี่ยงภาษีของนักเศรษฐศาสตร์จะอยู่ในสาขาของภาษีเงินได้เป็นส่วนใหญ่ และวิธีการที่ใช้ก็แตกต่างกันไป แต่แทบจะกล่าวได้ว่า แม้กระทั่งในปัจจุบันก็ยังไม่มีวิธีการประเมินวิถีชีวิตที่ให้ผลเป็นที่น่าพอใจ

เท่าที่ผ่านมามีวิธีการที่ได้มีการใช้เพื่อประมาณการการหลบเลี่ยงภาษีเงินได้ ได้แก่

1. Monetary Approach เป็นวิธีการคำนวณการหลบเลี่ยงภาษีโดยการประมาณการขนาดของระบบเศรษฐกิจใต้ดิน (underground economy) ผ่านตัวแปรทางการเงินต่าง ๆ ซึ่งการเลือกใช้ตัวแปรทางการเงินก็จะแตกต่างกันไป อาทิเช่น วิธีการ fixed-ratio variant จะสมมติว่าโดยทั่วไปแล้วสัดส่วนทางการเงิน (monetary ratio) ของระบบเศรษฐกิจ (เช่น สัดส่วนของ currency ต่อ demand deposit) จะค่อนข้างคงที่ หากไม่นำผลของระบบเศรษฐกิจใต้ดินมาคิดคำนวณด้วย และในช่วงเวลาที่ผ่านมา จะมีช่วงเวลานึงเป็นยุคทอง ("golden" period) ซึ่งไม่มีระบบเศรษฐกิจใต้ดินเกิดขึ้น ดังนั้นวิธีการในการประเมินก็คือคัดเลือกยุคทองดังกล่าวและประมาณการสัดส่วนของการเงินในช่วงระยะเวลานั้น แล้วนำสัดส่วนนี้ไปใช้ในการหาเงินส่วนเกิน (excess money) ที่หมุนเวียนอยู่ในช่วงที่จะทำการวิเคราะห์เงินส่วนเกินที่คำนวณมาได้ นี้จะเป็นเงินที่ใช้เพื่อกิจกรรมของระบบเศรษฐกิจใต้ดิน ซึ่งหน่วยเศรษฐกิจมิได้รายงานให้หน่วยจัดเก็บภาษีทราบ และ เป็นฐานของเงินได้ที่มีการหลบเลี่ยง

ภาษีเกิดขึ้น

2. Physical input approach เป็นวิธีประมาณการการหลบเลี่ยงภาษี โดยมีข้อสมมติฐานว่า ในระบบเศรษฐกิจจะมีความสัมพันธ์อย่างมั่นคงระหว่างปัจจัยการผลิตทางกายภาพ (physical input of production) และผลผลิตรวมของประเทศ ดังนั้นถ้าสามารถหาความสัมพันธ์ดังกล่าวได้ โดยขจัดผลของการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีแล้ว ก็จะสามารถประเมินขนาดของกิจกรรมทางเศรษฐกิจได้ และเมื่อนำมาเปรียบเทียบกับข้อมูลรายได้ประชาชาติของทางการ ความแตกต่างที่เกิดขึ้นจะเป็นส่วนของกิจกรรมที่ไม่ได้รายงานต่อทางการ อันเป็นฐานของการหลบเลี่ยงภาษีอากร

3. Labor market approach วิธีนี้จะประเมินการจ้างงานและมูลค่าเพิ่มของแรงงานโดยเฉลี่ยที่จะอยู่นอกกระบวน ซึ่งเมื่อได้ตัวเลขดังกล่าวแล้ว ส่วนของเศรษฐกิจนอกระบบก็จะสามารถประมาณการได้ โดยอาศัยข้อมูลจากการจ้างงานและผลผลิตโดยเฉลี่ยของแรงงานนอกระบบดังกล่าว

4. Gap approach หลักการของวิธีนี้คือ การเปรียบเทียบเงินได้ตามที่รายงานในแบบที่ยื่นชำระภาษีอากรและเงินได้ในบัญชีรายได้ประชาชาติ วิธีประมาณการจะกระทำโดยหักการยกเว้นและค่าลดหย่อนออกจากเงินได้ส่วนบุคคล (personal income) ของบัญชีรายได้ประชาชาติ และนำผลที่ได้มาเปรียบเทียบกับเงินได้ทั้งหมดที่รายงานในแบบยื่นชำระภาษีเงินได้ ความแตกต่างที่เกิดขึ้นจะถูกสมมติว่าเป็นเงินได้ในส่วนที่มีการหลบเลี่ยงภาษี

5. Legal tax potential approach เป็นวิธีการที่แตกต่างจากวิธีการ 4 วิธีแรก ที่ได้อธิบายมาแล้ว เนื่องจากเป็นการประมาณการจำนวนภาษีที่หลบเลี่ยงโดยตรง มิใช่การประมาณการเงินได้ที่เป็นฐานของการหลบเลี่ยงภาษี วิธีนี้ถือว่าภาษีที่หลบเลี่ยงจะเท่ากับความแตกต่างระหว่าง legal tax potential และ realized tax potential ดังนั้นวิธีการนี้จะประมาณการ legal tax potential โดยนำข้อมูลของรายได้ประชาชาติมาปรับด้วยการยกเว้น การลดหย่อน และการหักค่าใช้จ่ายต่าง ๆ เพื่อให้ได้ฐานภาษี (taxable base) จากนั้นก็คำนวณ legal tax potential โดยนำอัตราภาษีมาคูณจากฐานภาษีที่หามาได้ และเมื่อนำภาษีที่เก็บได้จริง (realized tax) มาหักออกจาก legal tax potential ก็จะได

จำนวนภาษีที่มีการหลบเลี่ยง

6. Survey approach วิธีการนี้จะหาข้อมูลของเงินได้ของผู้เสียภาษีโดยการสำรวจจากแหล่งซึ่งเป็นอิสระจากแหล่งที่ยื่นชำระภาษีต่อทางการ แล้วจึงนำเงินได้จาก การสำรวจมาเปรียบเทียบกับเงินได้ที่รายงานในแบบยื่นชำระภาษี ผลต่างของจำนวนดังกล่าวก็คือเงินได้ซึ่งเป็นฐานของภาษีที่หลบเลี่ยง จุดอ่อนอย่างมากของวิธีนี้ก็คือข้อมูลที่ได้อาจจะไม่มีความน่าเชื่อถือ และไม่น่าเชื่อถือ

7. Constant tax ratio approach หลักการของวิธีนี้คือการหาสัดส่วนของภาษีต่อ GDP ของปีที่จะใช้เป็นตัวแทน ("representative" year) และนำสัดส่วนดังกล่าวไปคำนวณกับ GDP ของปีที่จะทำการวิเคราะห์ ผลที่ได้ออกมา ก็จะ เป็นประมาณการของภาษีที่ควรจะต้องเก็บได้ในปีนั้น และผลต่างของประมาณการนี้กับภาษีที่เก็บได้จริง จะแสดงถึงภาษีที่มีการหลบเลี่ยง^{1/}

วิธีการในการประเมินการหลบเลี่ยงภาษีอากรทั้ง 7 วิธี ดังที่ได้อธิบายแล้ว ต่างก็ มีข้อดีและข้อเสียแตกต่างกันไปในการนำมาใช้เพื่อประมาณการการหลบเลี่ยงภาษีเงินได้ อย่างไรก็ตามสำหรับวิธีประมาณการการหลบเลี่ยงภาษีอากรขายทั่วไปนั้น วิธีการ 4 วิธีแรก อันได้แก่ Monetary Approach, Physical Input Approach, Labor Market Approach และ Gap Approach จะไม่เหมาะสมที่จะนำมาประยุกต์ใช้ เนื่องจากเป็นวิธีการที่มุ่งไปในการประเมินเงินได้ในส่วนที่เป็นฐานของการหลบเลี่ยงภาษีเงินได้เป็นสำคัญ วิธี Survey Approach ก็มีข้อบกพร่องอย่างมากจากประสบการณ์ของการวิจัยโดยเฉพาะอย่างยิ่งในประเทศกำลังพัฒนา เพราะข้อมูลที่เกี่ยวกับประเด็นของการหลบเลี่ยงภาษี มักจะเป็นข้อมูลที่มีความน่าเชื่อถือ และไม่น่าเชื่อถือ ดังนั้นในการประเมินการหลบเลี่ยงภาษีอากรจะได้นำวิธี Constant Tax Ratio Approach มาวิเคราะห์

^{1/} Somchai Richupan, "Income Tax Evasion: A Review of the Measurement Techniques and Some Estimates for the Developing Countries." International Monetary Fund, DM/84/46 (1984)

ในการประมาณการภาษีการค้าที่หลบเลี่ยงโดยวิธี Constant tax ratio approach ใ้ใช้ปี 2521 เป็นปีตัวแทน ("representative" year) เนื่องจากปี 2521 มีการเปลี่ยนแปลงในโครงสร้างภาษีการค้าขั้นสุดท้ายในช่วงปี 2519 - 2530 ของการวิเคราะห์ จากสัดส่วนของภาษีการค้าต่อผลผลิตรวมในปี 2521 ซึ่งปีตัวแทนก็จะสามารถคำนวณภาษีการค้าที่ควรจะต้องเก็บได้จากฐานการผลิตของระบบเศรษฐกิจในแต่ละปี และเมื่อนำไปเปรียบเทียบกับ ภาษีการค้าที่จัดเก็บได้จริง ความแตกต่างที่ได้ก็คือประมาณการภาษีการค้าที่หลบเลี่ยงนั่นเอง

ตารางที่ 8 ซึ่งแสดงถึงประมาณการภาษีการค้าที่หลบเลี่ยงในช่วงปี 2519-2530 ซึ่งให้เห็นว่าการหลบเลี่ยงภาษีการค้าจะมีความผันผวนในแต่ละปี ตั้งแต่ประมาณ 89 ล้านบาท หรือร้อยละ 0.8 ของภาษีการค้าที่จัดเก็บได้ในปี 2520 ไปจนถึงประมาณ 4,312 ล้านบาท หรือคิดเป็นร้อยละ 15.1 ของภาษีการค้าที่จัดเก็บได้ในปี 2529

ในปี 2523 ประมาณการของภาษีการค้าที่มีการหลบเลี่ยงคิดเป็นจำนวน 1,525 ล้านบาท ในขณะที่ภาษีการค้าที่จัดเก็บได้มีจำนวน 17,601 ล้านบาท จากจำนวนภาษีการค้าที่หลบเลี่ยงจำนวน 1,525 ล้านบาท ดังกล่าว หากใช้สัดส่วนของฐานรายรับของภาษีการค้าในปี 2523 เป็นเกณฑ์อาจจะจำแนกออกมาเป็นส่วนของการหลบเลี่ยงภาษีในประเภท การค้าที่ 1 การขายของใต้ประมาณ 824 ล้านบาท และจำแนกต่อไปเป็นการหลบเลี่ยงภาษีการค้าตามอัตราภาษีการค้าในประเภทการค้า 1 ได้ดังปรากฏในตารางที่ 9

จะเห็นว่า สำหรับผู้ประกอบการค้าประเภทที่ 1 การขายของ อันได้แก่ผู้ผลิตนั้น การหลบเลี่ยงภาษีการค้าส่วนใหญ่จะเกิดขึ้นในกิจการชนิดที่เสียภาษีในการค้าอัตราร้อยละ 7.0 ร้อยละ 1.5 และร้อยละ 2.0 กับ 4.0 โดยคิดเป็นจำนวน 314 ล้านบาท 270 ล้านบาท และ 101 ล้านบาท ตามลำดับ ภาษีการค้าที่หลบเลี่ยงในกิจการดังกล่าวรวมกันจะมีจำนวน ประมาณ 685 ล้านบาท หรือคิดเป็นร้อยละ 83 ของการหลบเลี่ยงภาษีการค้าทั้งหมดในประเภท การค้า 1 เมื่อพิจารณาต่อไปถึงอัตราภาษีการค้าขั้นของอุตสาหกรรมซึ่งต้องเสียภาษีการค้า ในอัตราทั้งสามข้างต้น จากประมาณการในตารางที่ 6 แล้ว ปรากฏว่าอุตสาหกรรมที่เสียภาษี การค้าตามกฎหมายในอัตราร้อยละ 1.5 ส่วนใหญ่จะได้แก่ อุตสาหกรรมเกี่ยวกับไม้ เฟอร์นิเจอร์ กระจกและผลิตภัณฑ์กระจก การพิมพ์ ตลอดจนอุตสาหกรรมที่มีผลผลิตเป็นวัตถุดิบ

ตารางที่ 8
ประมาณการการหลบเลี่ยงภาษีการค้า

(หน่วย: ล้านบาท)

ปีงบประมาณ	GDP	ภาษีการค้าที่ จัดเก็บได้จริง	ภาษีการค้าที่ ควรจะเก็บได้	ภาษีการค้า ที่หลบเลี่ยง
2519	327,900	8,950	9,607	657
2520	379,181	11,021	11,110	89
2521	450,722	13,212	13,206	-
2522	534,668	14,843	15,666	823
2523	652,758	17,601	19,126	1,525
2524	760,857	20,966	22,293	1,327
2525	840,319	22,278	24,621	2,343
2526	918,084	24,978	26,900	1,922
2527	987,437	29,785	28,932	-
2528	1,047,564	30,699	30,694	-
2529	1,120,204	28,510	32,822	4,312
2530 ^{1/}	1,197,301	33,000	35,081	2,081

*หมายเหตุ 1/ ตัวเลขประมาณการ

ตารางที่ 9
ประมาณการการหลบเลี่ยงภาษีการค้า
ในประเภทการค้า 1 การขายของ
จำแนกตามอัตราภาษี พ.ศ.2523

อัตราภาษีการค้า (ร้อยละ)	ภาษีการค้าที่หลบเลี่ยง (ล้านบาท)
1.5	270
2.0 } 4.0 }	101
3.0	51
5.0	25
6.0	26
7.0	314
12.0	8
15.0	4
20.0	8
30.0	17
40.0	0.2
รวม	824.2

สำหรับใช้ในอุตสาหกรรมอื่น เช่น ผลิตภัณฑ์จากหินที่ใช้กับงานก่อสร้าง ผลิตภัณฑ์เคมี ลวดและสายเคเบิล เป็นต้น อัตราภาษีการค้าขาเข้าของอุตสาหกรรมเหล่านี้มีค่าสูงกว่าอัตราภาษีการค้าตามกฎหมายมากนัก ยกเว้นอุตสาหกรรมลวดและสายเคเบิลชนิดหุ้มฉนวน ซึ่งมีความเข้มข้นของภาษีในอัตราสูงมาก ซึ่งเมื่อนำปัจจัยของความเข้มข้นมาคูณค่านวณ อุตสาหกรรมนี้จะเสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 4.5 ทั้ง ๆ ที่อัตราตามกฎหมายคือร้อยละ 1.5 เท่านั้น นอกจากนี้ก็มีอุตสาหกรรมเฟอร์นิเจอร์ อุตสาหกรรมกระดาษ ที่มีอัตราภาษีการค้าขาเข้าโดยเปรียบเทียบสูงประมาณร้อยละ 3.2 และ 2.5 ตามลำดับ

สำหรับอุตสาหกรรมซึ่งต้องเสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 2.0 และ 4.0 นั้น มีเพียงอุตสาหกรรมแร่โลหะที่มีโซ่มีงกานีสและดีบุก และกิจการที่ส่งสินค้าที่ขี้ออกไปขายยังต่างประเทศ ซึ่งความเข้มข้นของภาษีการค้าในกิจการเหล่านี้มีน้อยมาก ส่วนอุตสาหกรรมที่เสียภาษีการค้าอัตราร้อยละ 7 (หรือร้อยละ 9 ในปัจจุบัน) ส่วนใหญ่จะเป็นอุตสาหกรรมที่ผลิตสินค้าสำเร็จรูปทั่วไป อุตสาหกรรมส่วนน้อยในกลุ่มนี้จะมียุทธศาสตร์การค้าขาเข้าโดยเปรียบเทียบต่ำ เช่น อุตสาหกรรมการทำผลไม้และผักกระป๋อง ผลิตภัณฑ์ขนมปัง เส้นไหม เป็นต้น แต่อุตสาหกรรมส่วนใหญ่จะมีความเข้มข้นของภาษีการค้าโดยเปรียบเทียบในอัตราสูง อาทิเช่น อุตสาหกรรมเหล็ก เครื่องมือเครื่องใช้ที่ทำด้วยเหล็ก เครื่องเรือนที่ทำด้วยโลหะ ผลิตภัณฑ์โลหะ อุปกรณ์ และเครื่องมือทางวิทยุ โทรทัศน์ และการคมนาคม เครื่องใช้ไฟฟ้าในบ้าน ยานยนต์ และจักรยานยนต์ เป็นต้น

ความสัมพันธ์ระหว่างภาษีการค้าขาเข้าและการหลบเลี่ยงภาษีของอุตสาหกรรมทั้งสามกลุ่มมิได้เป็นไปในทิศทางเดียวกัน กิจการในกลุ่มที่เสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 2.0 และ 4.0 ยังคงมีการหลบเลี่ยงภาษีการค้าเกิดขึ้น แม้ว่าความเข้มข้นของภาษีการค้าเกิดขึ้นในระดับต่ำมาก สำหรับอุตสาหกรรมในกลุ่มที่เสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 1.5 นั้น ส่วนใหญ่ยุทธศาสตร์การค้าขาเข้าจะอยู่ในระดับต่ำ แต่ผู้ประกอบการก็ยังคงหลบเลี่ยงการเสียภาษีการค้าอยู่นั่นเอง อย่างไรก็ตาม อุตสาหกรรมต่าง ๆ ที่ต้องเสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 9.0 ซึ่งเป็นอุตสาหกรรมที่มีการหลบเลี่ยงภาษีการค้ามากที่สุด ประมาณร้อยละ 38 ของการหลบเลี่ยงภาษีการค้าทั้งหมดในประเภทการค้า 1 การขายของนั้น ส่วนใหญ่แล้วจะมีอัตราภาษีการค้าขาเข้าในอัตรา

สูง เนื่องจากอุตสาหกรรมเหล่านี้เป็นอุตสาหกรรมผลิตสินค้าสำเร็จรูป ซึ่งต่างใช้สินค้าหลายชนิด จากอุตสาหกรรมอื่นมาใช้เป็นปัจจัยการผลิตสินค้าของตน และความชำนาญของภาษาในอัตราสูงจะเป็นส่วนที่จูงใจให้ผู้ประกอบการหลบเลี่ยงการเสียภาษีการค้า

จากการวิเคราะห์การหลบเลี่ยงภาษีการค้าและความชำนาญของภาษการค้าของอุตสาหกรรมต่าง ๆ ข้างต้นดังกล่าว แม้ไม้อาจจะสรุปได้แน่นอนเป็นการทั่วไปว่าภาษการค้าชำนาญในอัตราสูงเป็นสิ่งจูงใจให้มีการหลบเลี่ยงภาษีการค้า แต่ก็สามารถกล่าวได้ว่าความชำนาญของภาษการค้าซึ่งส่งผลให้ผู้ประกอบการต้องรับภาระภาษการค้าในอัตราที่สูงเกินกว่าอัตราภาษิตามกฎหมายนั้น จะเป็นปัจจัยส่วนหนึ่งที่ผลักดันให้ผู้ประกอบการในอุตสาหกรรมบางประเภทหลบเลี่ยงภาษการค้า

ฐานะ รายได้จากภาษีการค้าของรัฐบาล

บทบาทและความสำคัญด้านรายได้ของภาษีการค้า

บทบาทของภาษีการบริโภคในระบบภาษีอากรของไทย จะสามารถวิเคราะห์ได้จากดัชนีการพึ่งพา (Reliance indicator) และดัชนีความพยายาม (Effort indicator)

ดัชนีการพึ่งพาจะวัดสัดส่วนของแต่ละประเภทรายได้ต่อรายได้ทั้งหมดของรัฐบาล เพื่อให้ทำให้ทราบถึงโครงสร้างรายได้และแนวโน้มที่เกิดขึ้น ในขณะที่ดัชนีความพยายามคำนวณมาจากสัดส่วนของรายได้แต่ละประเภทเทียบกับผลผลิตรวม (Gross domestic product) อันจะทำให้ทราบถึงระดับและการเปลี่ยนแปลงของรายได้อันเนื่องมาจากนโยบายของรัฐบาลและความเคลื่อนไหวของระบบเศรษฐกิจ

จากตารางที่ 10 จะเห็นว่า เทพที่ผ่านมารัฐบาลได้พึ่งรายได้ส่วนใหญ่จากภาษีอากรประมาณกว่าร้อยละ 90 ส่วนรายได้ที่มีใช้ภาษีอากรเป็นเพียงรายได้น้อยของรัฐบาลเท่านั้น คือประมาณร้อยละ 10 โครงสร้างรายได้ของรัฐบาลดังกล่าวมิได้เปลี่ยนแปลงไปอย่างใด นับตั้งแต่ พ.ศ. 2519 จนถึงปัจจุบัน

ในทำนองเดียวกัน ความพยายามของรัฐบาลที่จะดึงเอาทรัพยากรบางส่วนจากระบบเศรษฐกิจเข้าสู่ภาครัฐบาล ก็ได้กระทำไปโดยใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือหลัก จะเห็นได้ว่าดัชนีความพยายามของรายได้ภาษีอากรมีค่าในช่วงร้อยละ 12-13 ในขณะที่ดัชนีความพยายามของรายได้ที่มีใช้ภาษีอากรอยู่ในระดับเพียงร้อยละ 1-2 เท่านั้น

ลักษณะที่สำคัญของระบบภาษีอากรไทยและบทบาทของภาษีการค้าสามารถวิเคราะห์ได้จากตารางที่ 11 ซึ่งประกอบด้วยสัดส่วนการพึ่งพาและสัดส่วนความพยายามของภาษีอากรสามประเภทด้วยกัน คือภาษีเงินได้ (ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล) ภาษีการบริโภค (ภาษีการค้าและภาษีสรรพสามิต) และภาษีการคาระหว่างประเทศ (อากรขาเข้าและอากรขาออก) ตารางดังกล่าวชี้ให้เห็นถึงความสำคัญของภาษีการบริโภคในระบบภาษีอากรของไทย กล่าวคือ ประมาณร้อยละ 50 ของรายได้ภาษีอากรทั้งหมดมาจากการจัดเก็บภาษีการบริโภคในช่วงระยะเวลาตั้งแต่

ตารางที่ 10
รายได้จากภาษาอักษรและรายได้อื่น

ปีงบประมาณ	ดัชนีการพึ่งพา		ดัชนีความพยายาม	
	ภาษาอักษร ^{1/}	รายได้อื่น ^{2/}	ภาษาอักษร ^{3/}	รายได้อื่น ^{4/}
2519	88.23	11.74	11.55	1.54
2520	90.77	9.21	12.48	1.27
2521	87.27	12.74	12.09	1.77
2522	88.54	11.42	12.47	1.61
2523	88.64	11.33	12.56	1.61
2524	86.48	13.47	12.55	1.95
2525	88.05	11.92	11.92	1.61
2526	86.82	13.18	12.92	1.96
2527	86.47	13.53	13.20	1.77
2528	84.98	15.02	12.63	1.72
2529	86.48	13.52	12.83	2.00

หมายเหตุ : 1. ภาษาอักษร/รายได้อื่นทั้งหมด
 2. รายได้อื่น/รายได้อื่นทั้งหมด
 3. ภาษาอักษร/ผลผลิตรวม
 4. รายได้อื่น/ผลผลิตรวม
 5. ดัชนีการพึ่งพาของภาษาอักษรและดัชนีการพึ่งพาของรายได้อื่นอาจรวมกันได้ไม่เท่ากับ 100.00 เนื่องจากมีได้นำรายได้อื่นที่มีที่เก็เกิดขึ้นมารวมด้วย

ที่มา : สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง
 กระทรวงการคลัง

ตารางที่ 11.
 สัดส่วนการพึ่งพาของภาคีอากร (R)
 และความพยายามของภาคีอากร (E)¹

ปีงบประมาณ	ภาคีเงินโค ^{2/}		ภาคีการบริโภค ^{3/}		ภาคีการค้าระหว่างประเทศ ^{4/}	
	R	E	R	E	R	E
2519	17.80	2.06	45.22	5.22	27.53	3.18
2520	17.41	2.17	43.82	5.47	28.93	3.61
2521	20.93	2.53	44.35	5.36	29.36	3.55
2522	20.76	2.59	44.18	5.51	29.40	3.67
2523	20.45	2.57	45.88	5.76	27.81	3.49
2524	22.74	2.92	49.71	5.80	26.34	3.30
2525	24.47	2.92	49.67	5.92	21.88	2.61
2526	23.11	2.99	51.61	6.67	24.02	3.10
2527	24.06	3.18	47.96	6.81	25.63	3.38
2528	24.25	3.06	51.42	6.49	23.08	2.92
2529	24.48	3.18	50.31	6.53	23.56	3.11

- หมายเหตุ
1. การพึ่งพาของภาคีอากรวัดจากสัดส่วนของรายได้ภาคีอากรนั้น ต่อภาคีอากรทั้งหมด ส่วนความพยายามของภาคีอากรวัดจากสัดส่วนของรายได้ภาคีอากรนั้นต่อผลผลิตรวม
 2. ภาคีเงินโคบุคคลธรรมดาและภาคีเงินโคนิติบุคคล
 3. ภาคีการค้าและภาคีสรรพสามิต
 4. อากรขาเข้าและอากรขาออกรวมทั้งค่าธรรมเนียม

พ.ศ. 2519 - 2529 ภาษีการบริโภคทวีความสำคัญเพิ่มขึ้นในขณะที่บทบาทของภาษีการค้าระหว่างประเทศมีแนวโน้มลดลง ในปี 2519 สัดส่วนการพึ่งพาของภาษีการบริโภคและภาษีการค้าระหว่างประเทศมีค่า 45.22 และ 27.53 ตามลำดับ แต่ในปี 2529 สัดส่วนการพึ่งพาของภาษีการบริโภคได้เพิ่มขึ้นเป็น 50.31 ในขณะที่สัดส่วนการพึ่งพาของภาษีการค้าระหว่างประเทศลดลงเหลือเพียง 23.56

ในลักษณะ เช่นเดียวกัน ความพยายามของรัฐบาลที่จะดึงเอาทรัพยากรบางส่วนมาสู่ภาครัฐบาลก็ขึ้นกับความสามารถของภาษีการบริโภคเป็นสำคัญ ดังจะเห็นได้ว่าในปี 2529 สัดส่วนความพยายามของภาษีการบริโภคมีค่าถึง 6.53 แต่สัดส่วนความพยายามของภาษีเงินได้และภาษีการค้าระหว่างประเทศมีค่าเพียง 3.18 และ 3.11 เท่านั้น

เมื่อดูโครงสร้างภาษีการบริโภคจากรายที่ 12 จะพบว่าภาษีการค้าซึ่งเป็นภาษีการขายทั่วไป มีความสำคัญในค่านายได้ในระดับเดียวกันกับภาษีสรรพสามิต ซึ่งเป็นเพียงภาษีการขายเฉพาะอย่าง แต่แนวโน้มในระยะหลังแสดงให้เห็นถึงความสำคัญของภาษีสรรพสามิตมากขึ้นเมื่อเทียบกับภาษีการค้า

แนวโน้มข้างต้นเป็นไปในลักษณะสัมพันธ์กับการพัฒนาทางเศรษฐกิจ กล่าวคือ เมื่อระบบเศรษฐกิจมีความเจริญก้าวหน้ามากขึ้น ภาคพาณิชย์กรรมจะมีการขยายตัวออกไป เป็นเหตุให้มีการผลิตและการกระจายการผลิตในประเทศมากขึ้น การเปลี่ยนแปลงในโครงสร้างเศรษฐกิจของประเทศดังกล่าวได้ส่งผลทำให้ภาษีการบริโภคทวีความสำคัญเพิ่มขึ้น อย่างไรก็ตามการชะงักงันของดัชนีความพยายามและดัชนีการพึ่งพาของภาษีการบริโภคในช่วง 2-3 ปีที่ผ่านมา เป็นสิ่งที่เตือนว่าระบบภาษีการบริโภคกำลังมีปัญหาในฐานะที่เป็นเครื่องมือหารายได้ให้รัฐ ทำให้ไม่สามารถขยายตัวได้ทันกับระดับการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคม ดังนั้น เพื่อให้ทันกับการขยายตัวทางเศรษฐกิจ โครงสร้างของภาษีการบริโภคโดยเฉพาะอย่างยิ่งภาษีการค้าจะต้องได้รับการปรับปรุงให้ทันสมัยและมีประสิทธิภาพเพิ่มขึ้น

ดัชนีที่กล่าวมาเป็นดัชนีในเชิงสถิต (static) แต่ถ้าวัดการจะคุมบทบาทและแนวโน้มของภาษีการบริโภคในขบวนการพัฒนาเศรษฐกิจหรือความสามารถในการแสวงหารายได้ของรัฐบาล โดยใช้ภาษีเป็นเครื่องมือก็ควรจะดูจากดัชนีในเชิงพลวัต (dynamics) ซึ่งประกอบไปด้วยความลอยตัวของภาษี (buoyancy) อันเป็นดัชนีที่แสดงถึงการเปลี่ยนแปลงรายได้อาการทั้งที่เกิดขึ้นโดยอัตโนมัติ และโดยการใช้มาตรการต่าง ๆ ของรัฐบาลที่ผ่านมา เมื่อรายได้ประชาชาติเปลี่ยนแปลงไป และความ

ตารางที่ 12
สัดส่วนการพึ่งพาของภาษีการบริโภค

ปีงบประมาณ	ภาษีการค้า	ภาษีสรรพสามิต
2519	23.6	21.6
2520	23.3	20.5
2521	24.2	20.1
2522	22.3	21.9
2523	21.5	24.4
2524	22.0	24.7
2525	22.2	27.4
2526	21.1	30.6
2527	22.9	25.1
2528	23.2	28.3
2529	23.2	27.1

ยืดหยุ่นของภาษี (elasticity) ซึ่งเป็นดัชนีที่แสดงถึงการเปลี่ยนแปลงของรายได้จากภาษีอากรโดยอัตโนมัติ เมื่อรายได้ประชาชาติเปลี่ยนแปลงไป

ค่าความลอยตัวของภาษีการค้า (business tax buoyancy) ประมาณการได้จากสมการข้างล่างนี้

$$\log (BT) = -2.0137 + 1.0444 \log (GDP)$$

(-2.865) (16.728)

$$R^2 = 0.9231, D.W. = 1.762$$

โดยที่
BT = ภาษีการค้า
GDP = ผลผลิตรวม

ความลอยตัวที่มีค่าเท่ากับ 1.0444 บ่งบอกว่าการเพิ่มขึ้นของภาษีอากรที่เก็บได้เพิ่มขึ้นอันเนื่องมาจากฐานภาษีการค้าได้ขยายตัวไปพร้อม ๆ กับความเจริญเติบโตของระบบเศรษฐกิจแล้ว มาตรการที่ทางการได้นำออกมาใช้ได้ช่วยให้รายได้จากการจัดเก็บภาษีการค้าเพิ่มขึ้นในอัตราที่มากกว่าอัตราการเพิ่มขึ้นของผลผลิตรวม

ค่าความยืดหยุ่นของภาษีการค้า (business tax elasticity) ซึ่งแสดงถึงการเปลี่ยนแปลงในรายได้ของภาษีการค้าโดยอัตโนมัติ อันเนื่องมาจากการเปลี่ยนแปลงของผลผลิตรวม มีค่าประมาณ 0.9560 ค่าความยืดหยุ่นค่าดังกล่าวชี้ให้เห็นว่า ภาษีการค้าไม่สามารถที่จะขยายตัวทำหน้าที่ระดมทรัพยากรมาสู่ภาครัฐบาลได้ทันกับการเจริญเติบโตของระบบเศรษฐกิจ

การประมาณค่าความยืดหยุ่นข้างต้น กระทำโดยแบ่งภาษีการค้าออกเป็น 3 ประเภท คือ ภาษีการค้าที่จัดเก็บจากการนำสินค้าเข้า การส่งสินค้าออก และการผลิตและการบริการภายในประเทศ โดยใช้ข้อมูลที่ปรับเอาผลที่เกิดจากการใช้มาตรการของรัฐบาลออกโดยวิธีการแบบ Prest method และในปี 2528 เป็นปีฐาน ข้อมูลที่ใช้ในการคำนวณเป็นข้อมูลระหว่างปี 2517-2528

$$\log (ABTM) = -1.2700 + 0.8205 \log (MFG)$$

(-1.681) (12.862)

$$R^2 = 0.9370, D.W. = 1.132$$

$$\log (\text{MFG}) = -2.1243 + 1.0553 \log (\text{GDP})$$
$$(-3.249) \quad (21.360)$$

$$\bar{R}^2 = 0.9109 \quad \text{D.W.} = 1.3532$$

โดย

$$\text{ABTM} = \text{ภาษีการค้าที่จัดเก็บจากสินค้าเข้า}$$

$$\text{MFG} = \text{มูลค่าของสินค้าเข้า}$$

$$\text{GDP} = \text{ผลผลิตรวม}$$

จากสมการดังกล่าว ความยืดหยุ่นของภาษีการค้าที่เก็บจากสินค้าเข้ามีค่าเท่ากับ 0.8659

$$\log (\text{ABTX}) = 0.7985 + 0.5149 \log (\text{EXVAL})$$
$$(0.899) \quad (6.677)$$

$$\bar{R}^2 = 0.7985 \quad \text{D.W.} = 1.6959$$

$$\log (\text{EXVAL}) = -2.4287 + 1.0542 \log (\text{GDP})$$
$$(-5.570) \quad (31.998)$$

$$\bar{R}^2 = 0.9903 \quad \text{D.W.} = 1.5649$$

โดยที่

$$\text{ABTX} = \text{ภาษีการค้าที่จัดเก็บจากสินค้าออก}$$

$$\text{EXVAL} = \text{มูลค่าของสินค้าออก}$$

ผลจากการประมาณการ จะให้ค่าความยืดหยุ่นของภาษีการค้าที่เก็บจากสินค้าออกเท่ากับ

0.5428

$$\log (\text{ABTD}) = -2.4714 + 0.9283 \log (\text{PCON})$$
$$(-2.956) \quad (14.194)$$

$$\bar{R}^2 = 0.9480 \quad \text{D.W.} = 1.3473$$

$$\log (\text{PCON}) = -1.6968 + 1.0941 \log (\text{GDP})$$
$$(-2.147) \quad (18.318)$$

$$\bar{R}^2 = 0.9682 \quad \text{D.W.} = 1.6678$$

โดยที่

$$\text{ABTD} = \text{ภาษีการค้าที่จัดเก็บจากการผลิตและการบริการภายในประเทศ}$$

PCON = การบริโภคในภาคเอกชน

ความยืดหยุ่นของภาวการณ์การค่าที่จัดเก็บจากการผลิตและการบริการในประเทศมีค่าประมาณ

1.0156

จะเห็นว่าค่าความยืดหยุ่นของภาวการณ์การค่าจากการผลิตสินค้าและบริการในประเทศมีค่าสูงสุด ในขณะที่ภาวการณ์การค่าส่วนที่เก็บจากการส่งออกมีค่าต่ำสุด และเมื่อนำค่าความยืดหยุ่นของภาวการณ์การค่าทั้งสามประเภทมาเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักก็จะได้ค่าความยืดหยุ่นของภาวการณ์การค่าโดยรวมเท่ากับ 0.9560

เพื่อให้เป็นเครื่องมือในการหารายได้ที่มีประสิทธิภาพ โครงสร้างของภาวการณ์การค่าจำเป็นจะต้องได้รับการปรับปรุงให้มีความยืดหยุ่นสูงกว่าที่เป็นอยู่ ไม่เช่นนั้นแล้วรัฐบาลจะมีปัญหาในการแสวงหารายได้ เนื่องจากภาวการณ์การค่ามีบทบาทที่สำคัญอย่างยิ่งในฐานะที่เป็นแหล่งรายได้แหล่งใหญ่ของรัฐบาล

ประมาณการรายได้จากภาวการณ์การค่า

ควยโครงสร้างภาวการณ์การค่าตั้งขึ้นที่เป็นอยู่ในปัจจุบันนั้นคือ ภาวการณ์การขายในระดับการผลิตซึ่งมีค่าความยืดหยุ่น 0.9560 การประมาณการรายได้จากภาวการณ์การค่าก็จะสามารถคำนวณได้ โดยใช้ข้อมูลรายได้ที่จัดเก็บได้จริงในปี 2529 เป็นฐาน และใช้ประมาณการอัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจที่แท้จริง (real GDP growth) และอัตราเงินเฟ้อ (increase in CPI) ซึ่งประมาณการโดยสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ เป็นเกณฑ์ในการประมาณการรายได้ของภาวการณ์การค่าในระยะเวลาระหว่างปี 2530 - 2534

จากตารางที่ 13 ซึ่งแสดงถึงประมาณการภาวการณ์การค่าโดยวิธีข้างต้น จะเห็นว่าภาวการณ์การค่าจะเพิ่มขึ้นจากจำนวน 28,503 ล้านบาท ในปี 2529 เป็น 30,574 ล้านบาท ในปี 2530 และเป็น 40,317 ล้านบาท ในปี 2534 จากจำนวนรายได้ของภาวการณ์การค่าทั้งหมดนั้น ส่วนใหญ่จะมาจากการจัดเก็บการผลิตและบริการในประเทศ ในปี 2529 ภาวการณ์การค่าที่มาจากแหล่งดังกล่าวมีจำนวน 19,347 ล้านบาท หรือคิดเป็นร้อยละ 67.9 ของภาวการณ์การค่าทั้งหมด และสัดส่วนดังกล่าวจะเพิ่มขึ้นโดยตลอด เป็นร้อยละ 68.2 ในปี 2530 และ 69.3 ในปี 2534 (ตารางที่ 14) สาเหตุดังกล่าวสืบเนื่องมาจากการขยายตัวของการผลิตในภาคอุตสาหกรรมและบริการภายในประเทศ

ตารางที่ 13
ประมาณการรายได้จากภาษีการค้า

(หน่วย : ล้านบาท)

ปีงบประมาณ	2529	2530	2531	2532	2533	2534
ภาษีการค้า	28,503	30,574	32,708	35,089	37,578	40,317
- ผลิตและบริการในประเทศ	19,347	20,840	22,384	24,112	25,925	27,926
- สินค้าเข้า	8,156	8,693	9,242	9,850	10,481	11,171
- สินค้าออก	1,000	1,041	1,082	1,127	1,172	1,220
Real GDP growth (%)		5.3	4.6	5.3	5.1	5.3
Inflation (CPI %)		2.2	2.6	2.2	2.2	2.2

ทำให้ฐานภาษีการค้าบางส่วนขยายกว้างขึ้น เป็นผลให้รัฐบาลจัดเก็บภาษีการค้าจากแหล่งดังกล่าวเพิ่มขึ้นในทางตรงข้าม ภาษีการค้าที่จัดเก็บจากแหล่งสินค้าเข้าและสินค้าออกมีแนวโน้มที่จะลดความสำคัญลง ในปี 2529 ภาษีการค้าที่จัดเก็บจากสินค้าเข้าและสินค้าออกมีจำนวน 8,156 ล้านบาท และ 1,000 ล้านบาท หรือคิดเป็นร้อยละ 28.6 และ 3.5 ของภาษีการค้าทั้งหมดตามลำดับ ในปี 2530 ประมาณการว่าสัดส่วนของภาษีการค้าจากสินค้าเข้าและสินค้าออกจะลดลงมาเหลือร้อยละ 28.4 และ 3.4 และจะยังคงลดลงต่อไป จนเหลือเพียงระดับร้อยละ 27.7 และ 3.0 ตามลำดับ ในปี 2534 แนวโน้มดังกล่าวเป็นผลมาจากบทบาทและความสำคัญที่เพิ่มขึ้นของภาคอุตสาหกรรมในระบบเศรษฐกิจไทย ซึ่งสามารถผลิตสินค้าต่าง ๆ ส่งออกต่ออุปสงค์ภายในประเทศได้เพิ่มขึ้น รวมทั้งเป็นผลมาจากการปรับโครงสร้างอากรขาเข้าให้มีลักษณะ uniform มากขึ้น ทำให้ฐานภาษีการค้าจากการนำเข้าไม่ขยายตัวในอัตราที่เพิ่มขึ้น (ฐานภาษีจากสินค้าเข้าจะคิดจากราคา c.i.f. บวกกับอากรขาเข้าและกำไรมาตรฐาน) ขณะเดียวกันแนวโน้มว่าภาคอุตสาหกรรมจะส่งสินค้าออกไปขายในตลาดโลกมากขึ้น ก็จะไม่มีผลกระทบต่อรายได้ของภาษีการค้า เพราะสินค้าอุตสาหกรรมเกือบทั้งหมดจะได้รับการยกเว้นภาษีการค้าเมื่อส่งสินค้าออกไปขายต่างประเทศ

ประมาณการภาษีการค้าข้างต้น เป็นประมาณการซึ่งตั้งอยู่บนข้อสมมติฐานของโครงสร้างภาษีการค้าปัจจุบัน นั่นคือ ฐานภาษีและอัตราภาษีจะยังคงเป็นเช่นเดิม ดังนั้นถ้าหากมีมาตรการของทางการเปลี่ยนแปลงฐานภาษีและ / หรืออัตราภาษีการค้าที่ส่งผลกระทบต่อรายได้จากการจัดเก็บภาษีการค้า ก็จะต้องนำผลทางรายได้ที่เกิดขึ้นมาคำนวณในการทำประมาณการด้วย

แนวโน้มของนโยบายภาษีอากรประการหนึ่งซึ่งเกิดจากอิทธิพลของนักเศรษฐศาสตร์กลุ่มอุปทาน (Supply side) ได้แก่การสนับสนุนให้รัฐบาลลดอัตราภาษีลง เพื่อช่วยในการขยายตัวของระบบเศรษฐกิจ กล่าวคือ อัตราภาษีที่ต่ำจะเป็นแรงผลักดันให้หน่วยเศรษฐกิจได้รับผลตอบแทนสูงขึ้น ดังนั้นหน่วยเศรษฐกิจจะทำงานมากขึ้น ลงทุนเพิ่มขึ้น และขยายการผลิตให้เพิ่มสูงขึ้น การลดอัตราภาษีดังกล่าวแม้ว่าจะทำให้รัฐบาลมีรายได้ลดลง แต่ก็จะเป็นไปเพียงในระยะสั้นเท่านั้น ในระยะยาวแล้ว จากการที่ระบบเศรษฐกิจเจริญเติบโตขึ้น จะส่งผลให้ฐานภาษีขยายตัวตามไปด้วย และกลับจะทำให้รัฐบาลมีรายได้เพิ่มสูงขึ้น แม้ว่าจะลดอัตราภาษีลงก็ตาม

ในกรณีของภาษีการค้าในประเทศไทย ผลของการลดอัตราภาษีการค้าลงจากที่เป็นอยู่ในปัจจุบันคือรายได้ที่จกเก็บ อาจวิเคราะห์ได้ จากอัตราภาษีการค้าที่แท้จริง (Effective tax rate) ซึ่งคำนวณจากโครงสร้างรายรับของผู้ประกอบการค้าและภาษีการค้าที่ชำระ (ตารางที่ 15 และ 16) อัตราภาษีการค้าที่แท้จริงนี้จะแตกต่างจากอัตราภาษีตามที่กำหนดในกฎหมาย (Statutory tax rate) เนื่องจากโดยรวมเอาการยกเว้นและการลดหย่อนต่าง ๆ ซึ่งมีผลกระทบต่อภาระภาษีของผู้ประกอบการค้าเข้ามาพิจารณาด้วย กล่าวในอีกทางหนึ่ง แม้อัตราภาษีตามกฎหมายจะสูง ก็มีใ้หมายความว่าภาระภาษีของผู้เสียภาษีจะสูงตามไปด้วย เนื่องจากกฎหมายอาจจะมีข้อบทย่างอื่นนอก จากอัตราภาษี อันจะมีผลต่อการเปลี่ยนแปลงภาระภาษีของผู้เสียภาษีให้ต่างไปจากอัตราตามกฎหมาย อาทิเช่น การยกเว้นรายรับบางประเภทให้ไม่ต้องนำมา รวมคำนวณเพื่อเสียภาษี การยกเว้นผู้ประกอบการบางรายจากการเสียภาษี หรือการลดหย่อน และยกเว้นโดยผ่านพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน เป็นต้น

เมื่อวิเคราะห์ตารางที่ 17 ซึ่งเป็นตารางที่คำนวณ Effective tax rate ของ ภาษีการค้า จำแนกตามประเภทการค้าแล้วจะพบว่า อัตราภาษีการค้าที่แท้จริงอยู่ในอัตราที่ค่อนข้างต่ำประมาณร้อยละ 2.62 - 3.14 เท่านั้น ทั้ง ๆ ที่อัตราภาษีการค้าตามกฎหมายมีตั้งแต่ อัตราต่ำเพียงร้อยละ 0.5 ถึงอัตราสูงร้อยละ 50.0 และสำหรับประเภทการค้า 1 การขาย ของ Effective tax rate ก็อยู่ในอัตราค่าเช่นกัน คือในราวร้อยละ 2.0 หรือ 3.0

ในอีกทางหนึ่งหากวิเคราะห์ Effective tax rate ในแต่ละอัตราภาษีการค้า ที่จะจกเก็บและ เปรียบเทียบกับอัตราภาษีการค้าตามกฎหมาย ก็จะทำให้ทราบถึงภาระภาษีที่แท้จริง ของผู้ประกอบการซึ่งเสียภาษีตามกฎหมายในอัตราต่าง ๆ กัน ตารางที่ 18 ซึ่งแสดงถึง Effective tax rate ของภาษีการค้าในกรุงเทพมหานคร พ.ศ. 2528 จำแนกตามอัตรา ภาษี ชี้ให้เห็นว่า ผู้ประกอบการซึ่งต้องเสียภาษีตามกฎหมายในอัตราร้อยละ 4.0 5.5 และ 40.0 นั้น แท้ที่จริงแล้วมีภาระภาษีการค้าต่ำกว่าอัตราตามกฎหมายมาก คือมีภาระภาษีคิดเป็น อัตราร้อยละ 1.27 2.41 และ 0 ตามลำดับเท่านั้น ในทางตรงข้ามผู้ประกอบการในกลุ่ม อัตราภาษีการค้าบางอัตราอันได้แก่อัตราร้อยละ 2.0 7.0 และ 20.0 กลับมีภาระภาษีการค้า ที่แท้จริงสูงกว่าอัตราตามกฎหมาย คือคิดเป็นอัตราร้อยละ 3.36 8.48 และ 20.16 ตามลำดับ

ตารางที่ 15

รายรับของผู้ประกอบการค้าจำแนกตามประเภทการค้า

กรุงเทพมหานคร

(หน่วย: ล้านบาท)

ประเภทการค้า	2523	2524	2525	2526	2527	2528
1. การขายของ	357,081.5	415,941.7	395,474.1	434,495.1	473,526.6	538,928.6
2. โรงสีโรงเลื่อย	1,433.8	630.0	671.8	599.3	559.3	1,932.9
3. การขายหลักทรัพย์	8,044.0	3,114.4	1,721.1	-	-	-
4. การรับจ้างทำของ	46,206.9	58,023.6	63,976.6	110,965.0	73,110.7	79,694.8
5. การให้เช่าทรัพย์สิน	1,269.1	1,714.1	2,560.3	2,697.0	6,219.7	3,396.7
6. คลังสินค้า	290.9	346.8	539.6	466.4	555.2	641.1
7. โรงแรมและภัตตาคาร	4,807.5	5,692.4	7,000.3	15,853.0	12,612.9	9,642.1
8. การขนส่ง	14,916.8	17,778.8	21,194.7	20,036.6	21,467.8	27,619.1
9. โรงรับจำนำ	547.6	666.9	971.9	685.3	1,107.3	1,205.0
10. นายหน้าและตัวแทน	2,825.2	2,215.2	2,507.6	3,596.7	4,558.5	8,284.3
11. การค้าส่งหาปริมาณ	5,002.3	5,675.5	6,724.8	6,871.1	16,524.9	8,310.0
12. ธนาคาร	31,583.1	38,863.3	45,813.5	49,480.6	63,373.0	68,378.6
13. ประกันภัย	3,904.7	4,178.2	4,675.9	5,483.4	6,047.1	6,950.6
14. การค้าอื่น	-	8.9	161.4	312.7	0.6	0.6
รวม	477,913.4	554,849.8	554,000.6	651,542.2	678,663.6	754,984.4

ที่มา : กรมสรรพากร

ตารางที่ 16
ภาษีการค้าจำแนกตามประเภทการค้า

กรุงเทพมหานคร

(หน่วย: ล้านบาท)

ประเภทการค้า	2523	2524	2525	2526	2527	2528
1. การขายของ	9,800.7	11,814.8	10,756.8	12,818.8	15,605.8	15,410.2
2. โรงสีโรงเลื่อย	22.6	24.1	24.1	22.1	20.8	21.5
3. การขายหลักทรัพย์	7.2	3.1	1.7	-	-	-
4. การรับจ้างทำของ	917.9	1,191.2	1,643.7	1,950.3	2,173.9	2,418.5
5. การให้เช่าทรัพย์สิน	28.8	42.8	63.8	66.9	69.1	85.0
6. คลังสินค้า	7.3	8.7	13.6	12.5	13.9	16.0
7. โรงแรมและภัตตาคาร	499.5	578.4	678.2	709.2	724.3	803.8
8. การขนส่ง	72.9	140.4	223.1	233.9	234.3	254.7
9. โรงรับจำนำ	13.7	16.7	24.4	17.2	27.7	30.2
10. นายหน้าและตัวแทน	102.6	120.2	137.6	142.0	165.0	200.0
11. การค้าส่งหาวิธีมทรัพย์	175.2	198.8	238.7	239.0	261.2	291.5
12. ธนาคาร	788.8	1,138.4	1,394.2	1,603.8	1,841.3	2,141.9
13. ประกันภัย	98.9	123.2	137.7	161.3	177.0	203.0
14. การค้าอื่น	-	0.2	1.3	0.0	0.03	-
รวม	12,536.1	15,401.0	15,338.9	17,977.0	21,311.03	21,876.3

ที่มา : กรมสรรพากร

ตารางที่ 17

Effective tax rate ของภาษีการค้าจำแนกตามประเภทการค้า

กรุงเทพมหานคร

(หน่วย: ร้อยละ)

ประเภทการค้า	2523	2524	2525	2526	2527	2528
1. การขายของ	2.74	2.84	2.72	2.95	3.30	2.86
2. โรงสีโรงเลื่อย	1.58	3.83	3.59	3.69	3.72	1.11
3. การขายหลักทรัพย์	0.09	0.10	0.10	—	—	—
4. การรับจ้างทำของ	1.99	2.05	2.57	1.76	2.97	3.03
5. การให้เช่าทรัพย์สิน	2.27	2.50	2.49	2.48	1.11	2.50
6. คลังสินค้า	2.51	2.51	2.52	2.68	2.50	2.50
7. โรงแรมและภัตตาคาร	10.39	10.16	9.68	4.47	6.21	8.34
8. การขนส่ง	0.49	0.79	1.05	1.17	1.09	0.92
9. โรงรับจำนำ	2.50	2.50	2.51	2.51	2.50	2.51
10. นายหน้าและตัวแทน	3.63	5.43	5.49	3.95	3.62	2.41
11. การค้าส่งหาริมทรัพย์	3.50	3.50	3.55	3.48	1.58	3.51
12. ธนาคาร	2.50	2.93	3.04	3.24	2.91	3.13
13. ประกันภัย	2.53	2.95	2.94	2.94	2.93	2.92
14. การค้าอื่น	—	2.25	0.81	0.00	5.00	—
รวม	2.62	2.78	2.77	2.76	3.14	2.90

ที่มา : กรมสรรพากร

ตารางที่ 18

Effective tax rate ของภาษีการค้ำจำแนกตามอัตราภาษี

กรุงเทพมหานคร พ.ศ. 2528

อัตราภาษี (ร้อยละ)	รายรับ (ล้านบาท)	ภาษีการค้ำ (ล้านบาท)	ETR (ร้อยละ)
0.0	24,562	178.37	0.72
0.5	17,110	86.36	0.50
1.5	22,183	332.99	1.50
2.0	16,050	450.41	3.36
2.5	3,277	81.17	2.47
3.0	157,512	4,693.55	2.97
3.5	8,310	291.55	3.50
4.0	,381	4.84	1.27
5.0	6,735	290.52	4.31
5.5	8,284	200.05	2.41
7.0	20,707	1,757.41	8.48
9.0	12,826	1,021.33	7.96
10.0	2,169	217.37	10.01
12.0	18,178	2.19	12.02
15.0	4,045	305.02	12.55
20.0	1,797	362.45	20.16
30.0	6,104	1,829.21	29.96
40.0	-	-	-
อื่น ๆ	90	14.34	15.25

ที่มา : กรมสรรพากร

ส่วนผู้ประกอบการในกลุ่มอัตราภาษีอื่นจะมีภาระภาษีที่แท้จริงในระดับใกล้เคียงกับอัตราภาษีตามที่กำหนดไว้ในกฎหมาย

ดังนั้นจะเห็นได้ว่าในระยะสั้นการลดอัตราภาษีตามกฎหมาย ซึ่งมีผลต่อการเปลี่ยนแปลง effective tax rate จะมีผลกระทบต่อรายได้ภาษีแตกต่างกันไป ตามแต่อัตราภาษีที่ลดกว่าเป็นการลดจากอัตราภาษีใด เนื่องจากบางอัตราภาษี effective tax rate จะสูงกว่า statutory tax rate และบางอัตรา effective tax rate จะต่ำกว่า statutory tax rate แต่ทิศทางของผลกระทบจากการลดอัตราภาษีการค่าต่อรายได้ที่จัดเก็บจะเป็นไปในทางเดียวกัน เพียงแต่ขนาดของการเปลี่ยนแปลงจะขึ้นอยู่กับอัตราภาษีการค่าที่จะลดกว่าเป็นอัตราภาษีใด ในระยะยาว ผลกระทบของการลดอัตราภาษีการค่าต่อรายได้ไม่สามารถจะระบุได้ไม่ว่าจะเป็นทิศทางหรือขนาดของรายได้ที่เปลี่ยนแปลงไป เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงจะขึ้นกับพฤติกรรมในการลงทุนและการผลิตของหน่วยเศรษฐกิจ

การปรับปรุงโครงสร้างภาษีการค้า

รูปแบบของภาษีการบริโภค

ในบรรดาภาษีประเภทต่าง ๆ นั้น ภาษีการบริโภค (Consumption tax) เป็นภาษีที่มีการจัดเก็บโดยทั่วไป และได้ดำเนินมาเป็นเวลานาน ทั้งนี้ก็เนื่องจากการจัดเก็บภาษีในรูปแบบภาษีการบริโภคมีลักษณะค่อนข้างง่ายกว่าการจัดเก็บภาษีประเภทอื่น อย่างไรก็ตาม ภาษีการบริโภคที่ได้มีการใช้จัดเก็บก็มีลักษณะแตกต่างกันไปหลายแบบด้วยกัน ซึ่งแต่ละรูปแบบก็จะมีข้อดีและข้อเสียทั้งในด้านโครงสร้าง การบริหารการจัดเก็บและผลกระทบทางเศรษฐกิจแตกต่างกัน

จากแผนภาพที่ 6 จะสังเกตเห็นได้ว่าภาษีการบริโภคที่มีรูปแบบภาษีทางตรงมีอยู่เพียงประเภทเดียวคือ ภาษีการใช้จ่าย (Expenditure tax) ในทางตรงข้ามรูปแบบของภาษีการบริโภคในลักษณะภาษีทางอ้อมมีการจัดเก็บในหลายรูปแบบด้วยกันไม่ว่าจะเป็นในลักษณะจัดเก็บจากการขายทั่วไปหรือจัดเก็บจากการขายเฉพาะอย่าง

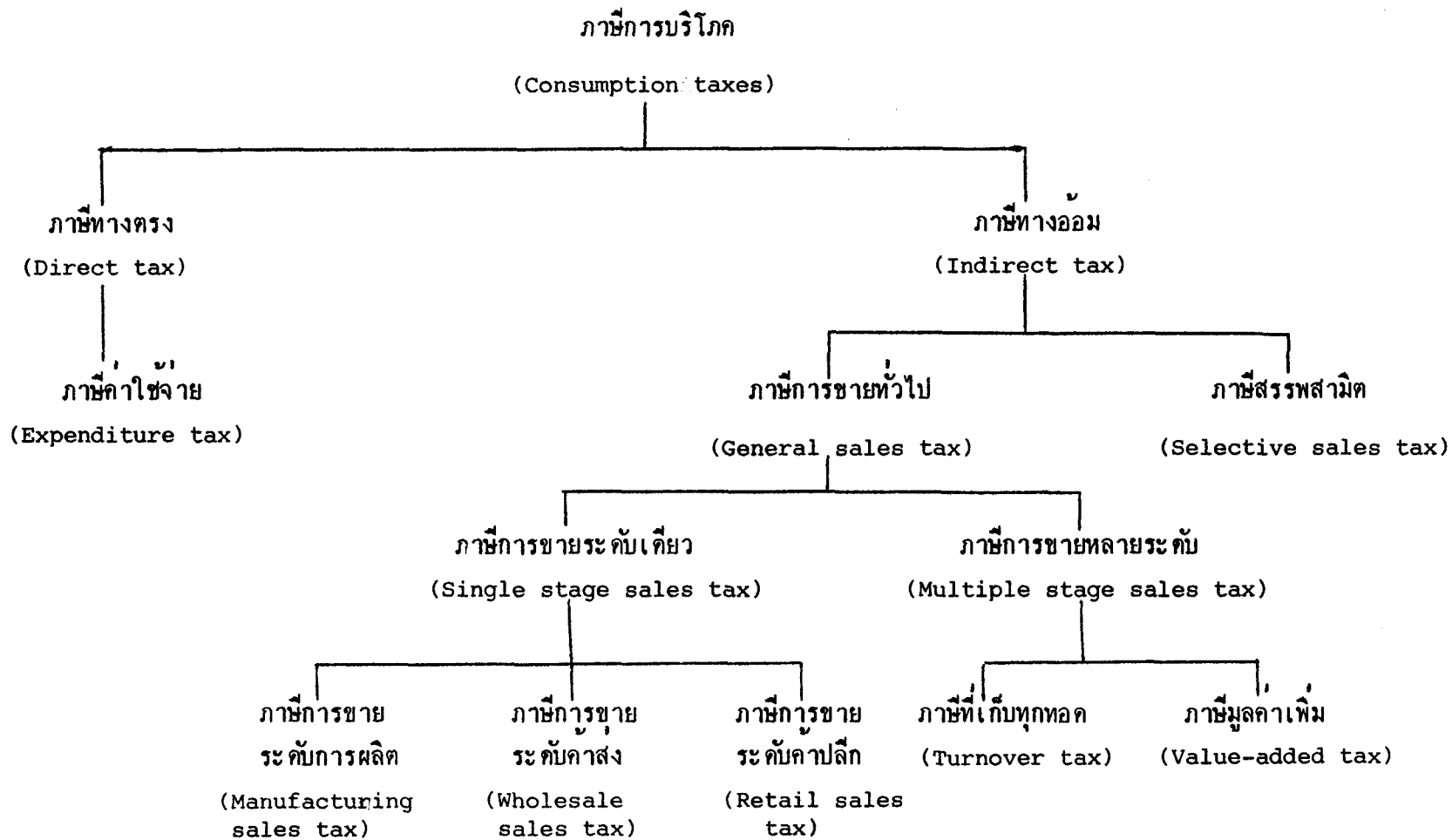
ภาษีการบริโภคทางตรง

ภาษีการบริโภคทางตรงที่ได้มีการนำไปจัดเก็บมีอยู่เพียงลักษณะเดียวคือภาษีการใช้จ่าย โดยประเทศอินเดียและศรีลังกา ได้ริเริ่มบริหารการจัดเก็บขึ้น แต่ไม่ประสบผลสำเร็จมากเท่าใด

ภาษีการใช้จ่ายจะเก็บจากผู้บริโภคบนฐานของค่าใช้จ่ายในการบริโภค ซึ่งจะต่างกับภาษีการขายที่เก็บจากผู้ขายบนฐานของการขายสินค้าและบริการ ลักษณะของการบริหารการจัดเก็บภาษีการใช้จ่ายจะเป็นไปในแนวทางเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเงินได้ กล่าวคือผู้เสียภาษีจะยื่นเสียภาษีโดยประมาณการใช้จ่ายของเขาในรอบปีที่ผ่านมาโดยการใช้จ่ายบางอย่างอาจจะได้รับการยกเว้น และอาจจะมีการลดหย่อนส่วนตัวให้ด้วย อัตราภาษีที่คิดอาจจะเป็นในอัตราสัดส่วน (Proportional) หรืออัตราก้าวหน้า (progressive)

นักเศรษฐศาสตร์บางกลุ่มสนับสนุนให้มีการเก็บภาษีการใช้จ่ายแทนการเก็บภาษีเงินได้หรือเก็บภาษีการใช้จ่ายเพื่อเป็นการสนับสนุนภาษีเงินได้ที่จัดเก็บอยู่แล้ว เนื่องจากเชื่อว่าภาษีเงินได้มีผลเสียต่อแรงจูงใจในการออมและการลงทุนของบุคคล นอกจากนี้เพื่อเป็นการป้องกันการสะสมความ

แผนภาพที่ 6
รูปแบบของภาษีการบริโภค



มั่งคั่งของบุคคลจากเงินออมที่ได้รับการยกเว้นจากภาษีการใช้จ่าย ก็สมควรที่จะได้มีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน (Wealth tax) และภาษีการให้ (gift tax) อีกด้วย

ภาษีการบริโภคทางอ้อม

ภาษีการบริโภคทางอ้อมอาจแยกออกได้เป็นลักษณะใหญ่สองประเภทด้วยกันคือ ภาษีการขายทั่วไปที่มีการครอบคลุมการบริโภคอย่างกว้างขวาง (broad-based sales tax) และภาษีการขายเฉพาะอย่างครอบคลุมการบริโภคอย่างจำกัด (narrow-based sales tax)

ภาษีการขายเฉพาะอย่าง (selective sales tax) หรือในอีกชื่อหนึ่งว่า ภาษีสรรพสามิต (excise tax) เป็นภาษีที่เก็บจากการขายสินค้าบางประเภท ซึ่งอาจจะเก็บจากการบริโภคสินค้าภายในประเทศหรือการบริโภคสินค้าจากต่างประเทศ

จุดมุ่งหมายในการเก็บภาษีสรรพสามิตก็เพื่อเพิ่มภาระให้กับผู้บริโภค โดยจะเก็บจากสินค้าที่มีอุปสงค์ยืดหยุ่นน้อย (relatively inelastic demand) เช่น สุรา ยาสูบ และน้ำมัน เป็นต้น โดยทั่วไปแล้ว ข้อดีทางเศรษฐศาสตร์ในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตมีอยู่ค่อนข้างน้อย ดังนั้นจึงไม่ควรจะจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ถ้าไม่มีเหตุผลที่มันหนักมากพอในการที่จะต้องเปลี่ยนแปลงการจัดสรรทรัพยากร หรือต้องการแบ่งแยกผู้บริโภคบนพื้นฐานของความชอบในการบริโภคสินค้า

เหตุผลหลักในการที่รัฐจะต้องเก็บภาษีสรรพสามิตอาจจำแนกได้ดังนี้

1. ในภาวะสงคราม หรือภาวะฉุกเฉิน ซึ่งรัฐบาลต้องการที่จะเปลี่ยนแปลงการผลิตในระบบเศรษฐกิจให้สอดคล้องกับสถานการณ์ รัฐบาลสามารถที่จะลดอุปสงค์ของสินค้าบางประเภทที่รัฐบาลไม่ต้องการจะให้มีการผลิตได้โดยการเพิ่มภาษีของสินค้าดังกล่าวเป็นพิเศษ อันจะทำให้มีการโอนทรัพยากรไปใช้ในการผลิตสินค้าประเภทอื่นแทน

2. รัฐบาลอาจจะจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้าบางประเภทที่เห็นว่าไม่เหมาะสมต่อสังคม เช่น สุรา ยาสูบ ภาษีสรรพสามิตที่เก็บจากสินค้าประเภทนี้จะเป็นไปในลักษณะภาษีเพื่อจำกัดการบริโภค (sumptuary tax) เหตุผลก็คือการบริโภคสินค้าดังกล่าว มักจะก่อให้เกิดต้นทุนของสังคมเพิ่มขึ้นโดยที่ผู้บริโภคไม่ได้รับภาระ เช่น การดื่มสุราจะก่อให้เกิดต้นทุนของสังคมในรูปของอุบัติเหตุ การทะเลาะวิวาท เป็นต้น การเก็บภาษีสรรพสามิตจะช่วยให้ราคาของสินค้าเพิ่มขึ้นจนถึงระดับที่จะ

สะท้อนให้เห็นถึงต้นทุนของสังคมและ ของเอกชน

3. ภาษีสรรพสามิต อาจจะมีการมุ่งใช้เป็นการแทนการเก็บค่าบริการ (service charges) บางอย่างที่รัฐบาลได้ให้แก่บุคคลที่บริโภคการบริการนั้น ๆ หรือ อาจจะมีมุ่งเพื่อการควบคุมกิจการบางอย่าง เช่น กิจการที่อาจจะส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม เป็นพิษ เป็นต้น

4. ประเทศกำลังพัฒนาที่มีปัญหาในการบริหารการจัดเก็บภาษีอากร อาจจำเป็นต้องใช้ภาษีสรรพสามิตเพราะการบริหารการจัดเก็บค่อนข้างง่ายกว่าการจัดเก็บภาษีประเภทอื่น เนื่องจากการเก็บภาษีจากกิจการผลิตหรือขายสินค้าเพียงบางประเภทที่มีผู้ประกอบการน้อยราย

อย่างไรก็ตามภาษีสรรพสามิตก็มีข้อบกพร่องอย่างมากถ้าพิจารณาในแง่ของความเป็นธรรม (Equity) ไม่ว่าจะเป็นความเป็นธรรมในแนวนอน (horizontal equity) หรือความเป็นธรรมในแนวตั้ง (vertical equity) โดยทั่วไปแล้ว ผู้ที่รับภาระภาษีสรรพสามิตก็คือผู้บริโภคซึ่งถ้าพิจารณาเทียบกับระดับรายได้ของผู้บริโภคแล้ว ผู้ที่มีรายได้ต่ำมักจะรับภาระมาก นอกจากนั้นการเก็บภาษีสรรพสามิตยังเป็นการสร้างความไม่ยุติธรรมต่อผู้บริโภคแต่ละคนที่มีระดับรายได้เท่าเทียมกัน กล่าวคือ ผู้บริโภคที่ขอลดสินค้าที่ถูกจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจะรับภาระที่หนักกว่า ผู้บริโภคที่ขอลดสินค้าประเภทอื่นที่ไม่ได้ถูกจัดเก็บภาษีสรรพสามิต แต่ข้อบกพร่องทางด้านความเป็นธรรมในแนวนอนก็อาจจะมีส่วนหนักน้อยกว่าเหตุผลทางสังคมที่รัฐบาลต้องการจะลดการบริโภคสินค้านั้น ประการสุดท้าย การเก็บภาษีสรรพสามิตจะทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมในการแข่งขันกันของธุรกิจ เนื่องจากหน่วยธุรกิจที่ใช้สินค้าที่ถูกจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในการผลิต จะเสียเปรียบหน่วยธุรกิจที่ไม่ได้ใช้สินค้าดังกล่าวเป็นปัจจัยในการผลิต ความลำเอียงดังกล่าวจะส่งผลให้เกิดความบิดเบือนของการผลิตในระบบเศรษฐกิจ

ด้วยเหตุผลที่ภาษีสรรพสามิตมีข้อบกพร่องอย่างมากจากความไม่เป็นกลางของภาษี (neutral) ที่มีต่อการบริโภคสินค้าต่างชนิดกัน นักเศรษฐศาสตร์ส่วนใหญ่จึงสนับสนุนภาษีการขายทั่วไป (general sales tax) ในการจัดเก็บภาษีการบริโภคมากกว่าภาษีสรรพสามิต เพราะภาษีการขายทั่วไปมีลักษณะที่เป็นกลางมากกว่า เนื่องจากมีฐานการจัดเก็บที่กว้างกว่า

อย่างไรก็ตาม ประเทศส่วนใหญ่ก็ได้นำมาพิจารณาจัดเก็บทั้งภาษีการขายทั่วไป และภาษีการขายเฉพาะอย่างพร้อม ๆ กัน โดยมีมุ่งจัดเก็บภาษีการขายทั่วไปเพื่อเป้าหมายทางด้านรายได้ของรัฐเป็นสำคัญ ในขณะที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากสินค้าบางอย่างที่มีเหตุผลทางเศรษฐกิจที่สมควรจะเก็บ

อาทิเช่น เป็นสินค้าที่เป็นภัยต่อผู้บริโภค สินค้าที่ผู้ผลิตมีอำนาจผูกขาดในตลาด สินค้าที่รัฐต้องการลดการบริโภค หรือสินค้าที่ควรจะได้รับตามหลักประโยชน์ตอบแทน เป็นต้น

ภาษีการขายทั่วไป

เนื่องจากภาษีการค้าในประเทศไทยเป็นภาษีการขายทั่วไป (general sales tax) ที่ได้ดำเนินการจัดเก็บในรูปแบบของภาษีการขายระดับการผลิต (manufacturing sales tax) ดังนั้นการพิจารณาทางเลือกของภาษีการค้า จึงจะพิจารณาจากภาษีในลักษณะต่าง ๆ ซึ่งจัดอยู่ในภาษีการขายทั่วไป อันได้แก่ ภาษีการขายระดับค้าส่ง (wholesales sales tax) ภาษีการขายระดับค้าปลีก (retail sales tax) ภาษีที่เก็บทุกทอด (turnover tax) และภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value-added tax)

ภาษีการขายระดับค้าปลีก เป็นภาษีการขายที่จัดเก็บจากผู้ขายปลีกที่ขายสินค้าให้กับผู้บริโภคโดยตรง ซึ่งอาจจัดเก็บภาษีการขายจากการขายปลีกโดยระบุจำนวนภาษีแยกออกจากราคาขายของสินค้าดังกล่าว หรืออาจจัดเก็บจากยอดขายปลีกโดยผู้ขายเป็นผู้เสียภาษีเอง

ภาษีการขายในระดับค้าส่ง เป็นการจัดเก็บภาษีจากผู้ขายส่งในชั้นตอนที่มีการขายสินค้าให้กับผู้ขายปลีก เช่น การกำหนดจัดเก็บภาษีจากผู้ขายส่งสินค้าอุปโภคบริโภคให้กับร้านค้าย่อยที่ขายสินค้าโดยตรงให้ผู้บริโภคคนสุดท้าย

ภาษีที่เก็บทุกทอด เป็นภาษีที่จัดเก็บจากการขายหรือจากยอดขายรับของการขายทุกชั้นตอนที่มีการซื้อขายแลกเปลี่ยนกันนับตั้งแต่ชั้นตอนการผลิต ผู้ขายส่ง และผู้ขายปลีก ชั้นตอนสุดท้าย ผู้ประกอบการค้าในทุกชั้นตอนสามารถผลักภาระภาษีต่อไปข้างหน้าได้มากบางน้อยบาง

โดยหลักการแล้ว ภาษีการขายระดับเดียว (single stage sales tax) จะมีความเหมาะสมในการจัดเก็บมากกว่าภาษีการขายหลายระดับที่เก็บแบบทุกทอด (turnover tax) แม้ว่าภาษีที่เก็บทุกทอดจะทำให้รัฐบาลมีรายได้จากภาษีมากตามที่ต้องการ โดยใช้อัตราภาษีต่ำแต่ในทางเหตุผลแล้วภาษีนี้น่าจะกระทบอย่างมาก แม้ว่าภาษีที่เก็บทุกทอดจะเก็บในอัตราเดียวกันจากสินค้าทุกชนิดแต่ภาระภาษีในชั้นสุดท้ายของการบริโภคสินค้าแต่ละชนิดจะแตกต่างกันไปตามแต่ชั้นตอนและความซับซ้อนของการผลิตและการจำหน่ายสินค้าแต่ละอย่าง สินค้าที่มีการผลิตและการจำหน่ายหลายชั้นตอนจะถูกจัดเก็บ

ภาษีสูงกว่าสินค้าอื่น ดังนั้นภาระภาษีทั้งหมดของสินค้าแต่ละประเภทจะแตกต่างกันไป ยิ่งไปกว่านั้นภาษีที่เก็บทุกทอดยังคงจะเป็นแรงจูงใจให้ธุรกิจรวมหน่วยการผลิตกับการจำหน่ายเข้าด้วยกัน (vertical integration) อันจะส่งผลให้มีการรวมอำนาจทางเศรษฐกิจเกิดขึ้น

เมื่อเปรียบเทียบระหว่างภาษีการขายระดับเดียวในลักษณะต่าง ๆ แล้ว ภาษีการขายระดับค้าปลีก (retail sales tax) ค่อนข้างจะมีความเหมาะสมในการจัดเก็บมากกว่ารูปแบบอื่นไม่ว่าจะเป็นเหตุผลในด้านเศรษฐกิจหรือด้านความเป็นธรรม ภาษีการขายระดับเดียวที่จัดเก็บในระดับค้าส่ง (wholesale sales tax) หรือในระดับการผลิต (manufacturing sales tax) แม้ว่าจะได้ประโยชน์ในแง่ของการบริหารการจัดเก็บเพราะจำนวนของหน่วยธุรกิจที่จะต้องเสียภาษีน้อยกว่าในระดับค้าปลีก แต่จะมีความยุ่งยากในการตรวจสอบการเปลี่ยนมือ และการกำหนดราคาที่ใช้ในการคิดฐานภาษี เช่น การเก็บภาษีการขายระดับค้าส่งจะมีปัญหาในการกำหนดมูลค่าของการค้าส่งเมื่อผู้ผลิตขายสินค้าให้กับผู้ค้าปลีกโดยตรง ข้อบกพร่องอีกประการของภาษีการขายระดับค้าส่งและระดับการผลิตก็คืออัตราภาษีม้วนโน้มน้ำที่จะทวีขึ้น (pyramiding) เมื่อสินค้าเปลี่ยนมือไปสู่ระดับค้าปลีก เช่น ภาษีการขายในระดับการผลิตที่จัดเก็บในอัตราร้อยละ 10 อาจจะทวีขึ้นเป็นร้อยละ 20 ในระดับค้าปลีก หลังจากจากผู้ค้าส่งและผู้ค้าปลีกได้เพิ่มราคาขายไปจากเดิม (markups)

ภาษีการขายระดับค้าปลีกจะมีคุณค่าที่สำคัญตรงที่จะไม่ก่อให้เกิดการทวีภาษี เนื่องจากภาษีในรูปแบบนี้จะเก็บจากสินค้าและบริการที่ซื้อโดยผู้บริโภค ดังนั้นการเพิ่มราคาขายจากเดิมในระดับค้าส่งและค้าปลีกจึงไม่ถูกผลักให้สูงขึ้น โดยภาษีที่จัดเก็บในช่วงของการผลิตและการขายส่ง เพราะฐานของภาษีการขายระดับค้าปลีกคือระดับราคาขั้นสุดท้าย

การที่ภาษีการขายระดับค้าปลีกมีฐานกว้างกวาระดับค้าส่ง และการผลิตจะสามารถช่วยให้รัฐบาลบรรลุเป้าหมายของรายได้จากการจัดเก็บได้โดยใช้อัตราภาษีที่ต่ำ แต่การบริหารการจัดเก็บภาษีการขายระดับค้าปลีกก็จะมีความยุ่งยากกวาระดับค้าส่งและระดับการผลิต แม้ว่าจะไม่มีปัญหาในการกำหนดราคา ซึ่งใช้ในการกำหนดฐานภาษีก็ตาม

ภาษีการขายไม่ว่าจะเป็นภาษีการขายระดับค้าปลีก ค้าส่ง หรือการผลิตมักจะถูกโจมตีในเรื่องของลักษณะถดถอย (regressivity) ของภาษี ที่ไม่ก่อให้เกิดความเป็นธรรมในสังคม อย่างไรก็ตาม ปัญหาดังกล่าวก็อาจจะทำให้บรรเทาลงได้โดยยกเว้นการเก็บภาษีการขายสินค้าที่จำเป็นแก่การ

ครองชีพบางอย่าง เช่น อาหาร และยารักษาโรค เป็นต้น อันจะเป็นการช่วยลดภาระภาษีของคนยากจนลง

ภาษีการขายอีกประเภทที่เป็นที่สนใจและยอมรับของนักเศรษฐศาสตร์ส่วนมากและมีแนวโน้มที่ประเทศต่าง ๆ จะนำไปใช้ก็คือเก็บกับการบริโภคสินค้าภายใน ได้แก่ ภาษีมูลค่าเพิ่ม (value added tax) ซึ่งมีต้นตอมาจากนักอุตสาหกรรมชาวเยอรมัน ในปี ค.ศ. 1918 และในปัจจุบันก็มีการใช้กันอยู่ในประเทศกลุ่มตลาดร่วมยุโรปและประเทศอื่น ๆ

การประเมินภาษีการบริโภคในแบบมูลค่าเพิ่มจะยินยอมให้หน่วยธุรกิจหักค่าใช้จ่ายของสินทรัพย์ (capital goods) ได้ในการคำนวณฐานภาษี ดังนั้นฐานของภาษีจึงมีค่าเท่ากับการบริโภคทั้งหมดของระบบเศรษฐกิจ ซึ่งมูลค่าเพิ่มทั้งหมดในระบบเศรษฐกิจก็จะมีค่าเท่ากับยอดขายปลีกของสินค้าผู้บริโภคขั้นสุดท้ายทั้งหมดนั่นเอง

การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มนี้มีวิธีการคำนวณอยู่ 2 วิธีด้วยกัน วิธีแรกคือ วิธีคำนวณโดยตรง (calculation method) กล่าวคือ ใช้อัตราภาษีคำนวณภาษีที่ต้องจ่ายจากมูลค่าเพิ่มโดยตรง มูลค่าเพิ่มก็คือ มูลค่าสุทธิของผลต่างระหว่างรายได้จากการขายและรายจ่ายในการซื้อวัตถุดิบต่างๆ จากที่อื่นมาเพื่อใช้ในการผลิต กล่าวคือ

	VAT	=	r(S-P)
โดยที่	VAT	=	ภาษีมูลค่าเพิ่ม
	r	=	อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม
	S	=	รายได้จากการขายสินค้า
	P	=	รายจ่ายในการซื้อปัจจัยมาเพื่อผลิตสินค้า

วิธีที่สอง คือวิธีเครดิตภาษี (Tax credit method) วิธีนี้จะคำนวณภาษีโดยนำอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มไปคิดกับยอดขายทั้งหมดของธุรกิจ แล้วหักออกด้วยภาษีที่ไถ่จ่ายไปเพื่อการซื้อปัจจัยการผลิตต่าง ๆ มาเพื่อใช้ในการผลิตสินค้า นั่นคือ

$$VAT = rS - rP$$

วิธีการคำนวณทั้งสองแบบดังที่กล่าวมา อาจจะได้ข้อสังเกตตัวอย่างต่อไปนี้ สมมติว่า ผู้ค้าปลีกจ่ายเงินซื้อสินค้ามา 105 บาท กล่าวคือ สินค้าราคา 100 บาท ที่ซื้อมานั้นได้รวมเอาภาษีใน อัตราร้อยละ 5 เป็นจำนวน 5 บาท iva ด้วย ผู้ค้าปลีกให้นำสินค้ามาขายต่อโดยคิดราคาขายเพิ่มขึ้นจาก เดิมอีกเท่าตัว นั่นคือเพิ่มราคาขาย (mark up) ในอัตราร้อยละ 100 ดังนั้นผู้ค้าปลีกขายนี้จะขายสินค้า ให้กับผู้บริโภคในราคา 210 บาท นั่นคือสินค้าราคา 200 บาท บวกกับภาษีอีก 10 บาท ในการใช้วิธี เกร็ดภาษีผู้ค้าปลีกจะสามารถเกร็ดภาษีได้ 5 บาท ดังนั้นเมื่อเขาจ่ายภาษีการขายให้กับรัฐบาล เขา จะจ่ายภาษีสุทธิเพียง 5 บาท ส่วนวิธีคำนวณโดยตรงนั้น ผู้ค้าปลีกจะหักค่าใช้จ่ายในการซื้อสินค้ามาขาย จำนวน 100 บาท ออกจากรายได้จากการขายสินค้าของเขาในราคา 200 บาท ดังนั้นเขาจะจ่ายภาษี ในอัตราร้อยละ 5 ที่หักจากยอดสุทธิ 100 บาท เป็นจำนวน 5 บาท สำหรับผู้บริโภคจะจ่ายเงินซื้อสินค้า ในราคา 210 บาท ซึ่งประกอบไปด้วยราคาสินค้าสุทธิ 200 บาท ภาษีที่จ่ายโดยผู้จำหน่ายสินค้า 5 บาท และภาษีที่จ่ายโดยผู้ค้าปลีกอีก 5 บาท

แม้ว่าการคิดภาษีมูลค่าเพิ่มโดยวิธีทั้งสองจะให้ผลลัพธ์ที่เหมือนกัน แต่โดยทั่วไปแล้ว เป็นที่เชื่อกันว่า วิธีเกร็ดภาษีจะทำให้สามารถควบคุมการเสียภาษีของหน่วยธุรกิจได้ดีกว่าวิธีคำนวณ โดยตรง นอกจากนั้นในการคิดภาษีที่จะต้องจ่ายคืนให้กับผู้ส่งออก ซึ่งเป็นวิธีปฏิบัติเพื่อป้องกันมิให้ผู้ผลิต ภายในประเทศเสียเปรียบในด้านการแข่งขันกันในตลาดในต่างประเทศ วิธีเกร็ดภาษีจะช่วยให้การคิด ภาษีที่จะต้องจ่ายคืนเป็นไปโดยอัตโนมัติ

ภาษีมูลค่าเพิ่มจะสามารถช่วยลดหรือจัดการทวีภาษี ซึ่งเกิดขึ้นจากการเก็บภาษีในแบบ ทุกทอด ภาษีการขายระดับค้าส่ง หรือภาษีการขายระดับการผลิตได้ ภาษีมูลค่าเพิ่มจะมีค่าเท่ากับภาษี การขายในระดับค้าปลีก ไม่ว่าจะมองในแง่เศรษฐกิจหรือความเป็นธรรมเพราะภาษีทั้งสองเป็นการเก็บ จากผู้บริโภคโดยทั่วไป อย่างไรก็ตามลักษณะ และปัญหาการจัดเก็บภาษีการขายระดับค้าปลีกและภาษี มูลค่าเพิ่มจะแตกต่างกัน กล่าวคือภาษีการขายระดับค้าปลีกอาจจะมีปัญหาในการบริหารการจัดเก็บ น้อยกว่า เนื่องจากการคิดคำนวณภาษีมีค่าความยุ่งยากซับซ้อนน้อยกว่า

ข้อดีและข้อเสียของภาษีการบริโภคในแต่ละ รูปแบบ

เป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไปว่าในบรรดาภาษีการบริโภคทั้งหมด ภาษีที่เก็บทุกทอด (Turnover tax) จะมีข้อเสียมากที่สุด เนื่องจากเป็นภาษีที่ไม่เป็นธรรมก่อให้เกิดการสูญเสียประสิทธิภาพในการจัดสรรทรัพยากรและเป็นแรงจูงใจให้หน่วยผลิตมีการรวมตัวกันในแนวดิ่ง (vertical integration) ยิ่งไปกว่านั้นภาษีที่เก็บทุกทอดมักจะสนับสนุนให้มีแนวโน้มในการบริโภคสินค้าเข้ามากกว่าสินค้าที่ผลิตภายในประเทศเพราะสินค้าสำเร็จรูปเข้าจะมีได้ผ่านการเสียภาษีหลายขั้นตอน การจะสนับสนุนการส่งออกโดยใช้มาตรการในการคืนภาษีจากการใช้สินค้าที่ผ่านการเสียภาษีมาแล้วในการผลิตก็ดูจะกระทำได้อย่างลำบากและไม่แน่นอนถ้าหากภาษีการบริโภคเป็นภาษีที่เก็บทุกทอดในค่านความเป็นธรรมจะเห็นได้ว่าภาระภาษีของผู้บริโภคจากการบริโภคสินค้าแต่ละ ชนิดจะไม่เท่าเทียมกัน ก่อให้เกิดความลำเอียงในแบบแผนการบริโภคที่ขึ้นกับความชอบในการบริโภคสินค้าแต่ละประเภท ผู้บริโภคอาจจะ เปลี่ยนแบบแผนการบริโภคของตนโดยหันมาบริโภคสินค้าที่มีได้ผ่านขั้นตอนการผลิตและการจำหน่ายหลายระดับ ซึ่งลักษณะ ของขั้นตอนดังกล่าวก็มิได้เป็นเครื่องแบ่งแยกระหว่างสินค้าฟุ่มเฟือยและสินค้าที่จำเป็นแก่การครองชีพ ดังนั้นภาษีดังกล่าวจึงอาจส่งผลให้เกิดการบิดเบือนการผลิตออกไปจากระดับการผลิตที่เหมาะสม

ในทางตรงข้าม ภาษีการขายระดับเดียว (single stage sales tax) จะไม่ก่อให้เกิดการบิดเบือนทางเศรษฐกิจ เหมือนดังเช่นภาษีที่เก็บทุกทอด อย่างไรก็ตามภาษีการขายระดับเดียวในรูปแบบของภาษีการขายระดับการผลิต (manufacturing sales tax) และภาษีการขายระดับค้าส่ง (Wholesale sales tax) ก็ยังมีข้อบกพร่องทางค่านอื่น กล่าวคือภาระภาษีจากการจัดเก็บภาษีดังกล่าวจะไม่มีภาระกระจายไปอย่างเท่าเทียมกัน เพราะขั้นตอนการจำหน่ายสินค้าแต่ละประเภทจะมีลักษณะแตกต่างกัน นอกจากนั้น ภาษีในรูปแบบนี้ก็ยังไม่สามารถแก้ปัญหาการทวีภาษี (pyramiding) อันเนื่องมาจากการเพิ่มราคาขาย (mark up) จากราคาเดิมที่ได้รวมภาษีเข้าไว้แล้ว เป็นผลให้ผู้บริโภคต้องรับภาระภาษีเกินกว่าระดับที่ควรจะเป็น

ปัญหาที่กล่าวมาข้างต้น สามารถหลีกเลี่ยงได้โดยการจัดเก็บภาษีการบริโภคในแบบภาษีการขายระดับค้าปลีก (retail sales tax) ภาษีนี้นจะไม่ก่อให้เกิดแรงจูงใจที่หน่วยผลิตจะเปลี่ยนโครงสร้างการผลิตและการจำหน่ายเพื่อหลบเลี่ยงภาษีโดยการรวมหน่วยการผลิตในแต่ละ ระดับเข้าด้วยกัน

กัน สำหรับผู้บริโภคภาษีนี้อาจจะไม่ก่อให้เกิดการได้เปรียบเสียเปรียบกันระหว่างผู้บริโภคบนพื้นฐานของความชอบในการบริโภคสินค้า และจะไม่ส่งผลกระทบต่อให้เกิดการบิดเบือนในการผลิต นอกจากนี้ การทวีภาษี (pyramiding) ก็จะไม่เกิดขึ้นเพราะภาษีสองเสียจะมีโค่นมูลค่าจากราคาขายที่โดยรวมเอาภาษีสู่ขั้นตอนการปลีกเข้ากับราคาซื้อ สำหรับรัฐบาล รายรับจากการจัดเก็บภาษีนี้อาจมีมากกว่าภาษีการขายระดับการผลิตและค่าส่ง ในระดับอัตราภาษีที่เท่ากันเพราะฐานของภาษีจะกว้างกว่า อย่างไรก็ตาม การบริหารการจัดเก็บภาษีการขายระดับปลีกที่มีอุปสรรคที่สำคัญอยู่บางประการ ประการแรก จำนวนของผู้เสียภาษีจะมีอยู่เป็นจำนวนมาก และผู้ค้าปลีกส่วนใหญ่มักจะเป็นผู้ค้าปลีกรายเล็ก ๆ ซึ่งมักจะไม่มีระบบบันทึกการขาย บัญชีธุรกิจ และบางรายก็อาจไม่มีสถานประกอบการที่เป็นหลักแหล่งแน่นอน ประการที่สอง ภาษีนี้อาจไม่สามารถใช้เป็นตัวชี้วัดที่จะใช้จำกัดการบริโภคสินค้าฟุ่มเฟือยหรือสนับสนุนความเป็นธรรมในสังคมโดยให้ผู้มีเงินจูงใจรับภาระมากกว่าคนยากจนได้ก็เท่าที่ควร เพราะจะมีปัญหาและความยุ่งยากเกิดขึ้นจากการใช้อัตราภาษีในอัตราที่แตกต่างกันสำหรับสินค้าแต่ละชนิด เนื่องจากผู้ค้าปลีกส่วนใหญ่จะขายสินค้าหลายชนิด และมักจะไม่สามารถตีภาษีที่แตกต่างกันไปตามประเภทของสินค้าได้อย่างถูกต้องแน่นอน

ภาษีการขายอีกประเภทหนึ่งที่เป็นที่สนใจกันมากในระยะหลังและได้มีการนำไปใช้จัดเก็บในหลายประเทศด้วยกัน ได้แก่ ภาษีมูลค่าเพิ่ม (value-added tax) ซึ่งเป็นภาษีการบริโภคที่สามารถขยายขอบเขตไปถึงระดับปลีก โดยผ่านช่องทางของการผลิตและการจำหน่ายทุกขั้นตอน ผลดีของการจัดเก็บภาษีการบริโภคโดยใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มมีอยู่หลายประการด้วยกัน กล่าวคือ ภาระภาษีจะกระจายไปยังผู้เสียภาษีจำนวนมาก แทนที่จะตกอยู่กับกลุ่มบางกลุ่มโดยเฉพาะ เช่น กลุ่มผู้ค้าส่ง กลุ่มผู้ค้าปลีก เป็นต้น การหลีกเลี่ยงภาษีจะไม่เกิดขึ้นมาก เช่น ถ้าผู้ค้าปลีกหลบเลี่ยงภาษี ภาษีที่สูญไปก็จะเป็นเพียงส่วนหนึ่งของภาษีทั้งหมดเท่านั้น เพราะการเก็บในระดับผู้ค้าปลีกเป็นเพียงการเก็บภาษีในขั้นตอนหนึ่งของขั้นตอนทั้งหมด และถ้าการหลีกเลี่ยงภาษีเกิดขึ้นในระดับก่อนการปลีก ส่วนที่มีการหลีกเลี่ยงก็จะถูกชดเชยในการเก็บภาษีในขั้นตอนต่อมา เพราะการเครดิตภาษีในระดับก่อนก็จะกระทำได้น้อยลง นอกจากนี้การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มยังจะทำให้สามารถตรวจสอบข้ามแหล่ง (cross audit) ได้ดีขึ้น การใช้วิธีเครดิตภาษีของภาษีมูลค่าเพิ่มจะช่วยให้หน่วยธุรกิจไม่กล้าหลีกเลี่ยงภาษีมากนัก เพราะมีโอกาสถูกตรวจสอบได้ ในแง่ของการยกเว้นภาษีสำหรับสินค้าที่นำไปใช้เพื่อการผลิตบางอย่าง การใช้ภาษี

มูลค่าเพิ่มจะ ช่วยการบริหารในค่านนี้ ได้ดีกว่าภาษีการขายระดับค่าปลีก เพราะมูลค่าเพิ่มมีความ
ลำบากในการที่จะบอกได้อย่างแน่นอนว่า สินค้าที่ขายไปนั้น ผู้ซื้อได้ซื้อไปเพื่อการผลิตหรือการบริโภค
แต่ในการจัดเก็บโดยภาษีมูลค่าเพิ่ม การขายสินค้าเพื่อการผลิตทุกประเภทจะต้องเสียภาษี แต่ผู้ผลิต
สามารถเครดิตภาษีที่ได้ออกไปจากการซื้อสินค้าดังกล่าวได้ นอกจากนั้นแบบฟอร์มของการบันทึกมูลค่าเพิ่ม
ที่หน่วยธุรกิจจำเป็นต้องใช้ จะสามารถให้สถิติของการขายได้เป็นอย่างดี อันจะเป็นประโยชน์อย่างมาก
ในการจัดทำตารางปัจจัยและผลผลิต (input-output table) ตลอดจนการนำข้อมูลดังกล่าวไปใช้
ในการวางแผนทางเศรษฐกิจ

จากที่กล่าวมาข้างต้นจะ เห็นได้ว่าภาษีการบริโภคแต่ละรูปแบบ ต่างก็มีทั้งข้อดีและข้อเสีย
แต่โดยหลักการแล้ว ก็ยังสามารถบอกได้ว่าภาษีการบริโภคแบบใดดีกว่าแบบใด โดยพิจารณาจากความ
เหมาะสมของสภาพเศรษฐกิจและสังคม เพื่อให้ได้คุณภาพที่เหมาะสมในการจัดเก็บภาษีการบริโภค

สภาพแวดล้อมที่จะ ต้องพิจารณาประกอบในการหารูปแบบของภาษีการขายทั่วไป ได้แก่

1. ลักษณะของหน่วยธุรกิจในชั้นตอนต่าง ๆ ของการผลิตและการจำหน่าย เช่น ขนาด
สถานที่ ระดับการศึกษาของผู้ประกอบการและ รูปแบบในการดำเนินงาน เป็นต้น ถ้าผู้ค้าปลีกส่วนใหญ่
ประกอบธุรกิจขนาดเล็กและมีลักษณะ การดำเนินงานค่อนข้างเป็นระบบ และมีแนวโน้มที่จะหลีกเลี่ยงภาษี
กรณีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มค่อนข้างจะ เหมาะสมกว่าการจัดเก็บภาษีการบริโภคในแบบอื่น
2. ความจำเป็นในการแบ่งแยกสินค้าเพื่อการบริโภคและสินค้าเพื่อการผลิต ถ้ารัฐบาล
เห็นว่ามีความจำเป็นที่จะต้องแบ่งแยกประเภทของสินค้าดังกล่าวให้ได้อย่างค่อนข้างชัดเจน ไม่ว่าจะเพื่อ
เหตุผลทางการค้าระหว่างประเทศหรือทางประสิทธิภาพในการจัดสรรทรัพยากรก็ตาม รัฐบาลก็สมควร
ที่จะใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มในการจัดเก็บภาษีการบริโภค
3. รายรับที่จะ ได้จากการจัดเก็บภาษีการบริโภค ถ้ารัฐบาลมีความจำเป็นที่จะต้องการ
รายรับจากภาษีการบริโภคเป็นจำนวนมาก ภาษีมูลค่าเพิ่มก็จะมี ความเหมาะสมที่จะใช้จัดเก็บมากกว่า
ภาษีการขายแบบอื่น เพราะผลกระทบของภาษีจะ กระจายไปได้อย่างกว้างขวางกว่าภาษีการขายในรูป
แบบอื่น

ความจำเป็นในการปรับปรุงระบบภาษีการค้า

นับเป็นเวลากว่า 25 ปีมาแล้ว ที่ประเทศไทยนำเอาภาษีการค้าทั่วไปในรูปแบบของภาษีการค้าหยอดเคียวในระดัการผลิตรายจ่ายที่เก็บ ซึ่งโครงสร้างภาษีดังกล่าวก็ยังเป็นโครงสร้างหลักของภาษีการค้าที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน โครงสร้างของภาษีการค้าในลักษณะนี้อาจจะเหมาะสมกับสภาพเศรษฐกิจของไทยเมื่อปี พ.ศ. 2504 แต่ในสภาวะที่ระดับการพัฒนาเศรษฐกิจของไทยได้เจริญก้าวหน้ามาอย่างมาก ตลอดจนมีการเปลี่ยนแปลงในโครงสร้างของภาคการผลิตและโครงสร้างของระบบภาษีอากรของไทยไปพร้อม ๆ กัน ระบบภาษีการค้าในรูปแบบของภาษีการค้าหยอดเคียวในระดัการผลิตรายจ่ายที่เก็บคล่องกับระดับการพัฒนาของไทยเมื่อ 20 ปีที่แล้วมา จึงอาจจะไม่สามารถรองรับหรือเอื้ออำนวยกับการผลิตและการบริการในระดับขั้นของการพัฒนาของระบบเศรษฐกิจไทยในปัจจุบันได้ ดังจะเห็นได้จากปัญหาต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจากโครงสร้างของภาษีการค้าในปัจจุบันไม่ว่าจะเป็นปัญหาในด้านภาระภาษีซ้ำซ้อน ปัญหาในด้านกาส่งออก หรือปัญหาในด้านกาแสวงหารายได้ให้รัฐบาล

แม้ว่าภาษีการค้าจะมีข้อดีบางประการ อาทิเช่น ความสะดวกในการบริหารการจกเก็บ เนื่องจากเป็นภาษีที่เก็บหยอดเคียวจากผู้ผลิต ทำให้ต้นทุนในการจกเก็บของรัฐบาลต่ำและไม่เป็นภาระมากต่อผู้ผลิต รวมทั้งไม่เป็นภาระต่อผู้ค้าส่งและผู้ค้าปลีก นอกจากนี้ในกรณีที่ภาษีการค้าก็ยังสามารถทำรายได้ให้แก่รัฐจำนวนมาก อย่างไรก็ตามในปัจจุบัน กลับปรากฏว่าข้อดีของภาษีการค้าจะเป็นเพียงข้อดีในอดีตกาลเท่านั้น เพราะว่าโครงสร้างของภาษีการค้าที่เคยเป็นลักษณะที่มาก่อนกลับก่อให้เกิดปัญหาทั้งต่อผู้บริหารการจกเก็บและผู้เสียภาษีเอง และรายได้ที่มาจากภาษีการค้าก็เริ่มชะงักงันมิได้เพิ่มสูงขึ้นพร้อม ๆ กับการขยายตัวทางเศรษฐกิจ

เมื่อพิจารณาโครงสร้างของภาษีการค้าในสภาวะของเศรษฐกิจไทยในปัจจุบันแล้ว จะเห็นว่ามีความจำเป็นอย่างมากที่จะต้องปรับปรุงระบบภาษีการค้าให้ดีขึ้นกว่าเดิมเพื่อให้ภาษีการค้าเอื้ออำนวยต่อการลงทุน การผลิตและการส่งออก ตลอดจนเป็นเครื่องมือทางการคลังอันมีประสิทธิภาพของรัฐ ความจำเป็นในการปรับปรุงระบบภาษีการค้า สืบเนื่องมาจากสาเหตุที่สำคัญดังต่อไปนี้

1. ความบิดเบือนทางเศรษฐกิจในแง่ของการผลิตภายในประเทศ โครงสร้างภาษีการค้าที่เป็นอยู่ในปัจจุบันขาดความเป็นกลาง (neutrality) อย่างมากในด้านกาแข่งขัน

กันของผู้ผลิตภายในประเทศ และเป็นผลให้เกิดเป็นการจัดสรรทรัพยากร ทำให้ขาดประสิทธิภาพในการนำทรัพยากรมาใช้ให้เกิดประโยชน์สูงสุด ลักษณะของภาษีการค้าสนับสนุนให้เกิดการผลิตในลักษณะรวมตัวกันในแนวดิ่ง (vertical integration) ทั้ง ๆ ที่ในสภาพการณ์ส่วนใหญ่การผลิตเฉพาะอย่าง (specialization) จะก่อให้เกิดประโยชน์ในการพัฒนาอุตสาหกรรมได้ดีกว่า ภาษีซ้ำซ้อน (cascading) ที่เกิดจากโครงสร้างของภาษีการค้าที่เป็นอยู่ ทำให้ต้นทุนการผลิตสินค้าสูงเกินกว่าที่ควรจะเป็น แม้ว่าภาษีการค้าจะมีลักษณะเป็นภาษีการขายทอดเคียวในระดับการผลิตก็ตาม แต่การจัดเก็บภาษีจากสินค้าซึ่งเป็นสินค้าชั้นกลาง หรือที่ใช้เป็นปัจจัยการผลิตส่งผลให้ภาษีซึ่งถูกจัดเก็บในขั้นตอนการผลิตขั้นแรก ๆ ถูกรวมเข้าเป็นต้นทุนของสินค้าด้วย ยิ่งไปกว่านั้นยังได้ถูกรวมเข้าไปเป็นฐานของภาษีในการจัดเก็บภาษีจากขั้นตอนการผลิตต่อไปด้วย

แม้ว่าในปัจจุบันทางการจะไต่พยายามแก้ไขการซ้ำซ้อนของภาษีการค้า โดยการประกาศลดอัตราภาษีการค้า สำหรับสินค้าที่นำไปใช้ประกอบเป็นสินค้าใหม่ ให้ลดลงเหลือเป็นอัตราร้อยละ 1.5 แล้วก็ตาม แต่ก็เป็นการบรรเทาภาระภาษีซ้ำซ้อนเพียงบางส่วนเท่านั้นมิได้เป็นการขจัดการซ้ำซ้อนไปโดยสิ้นเชิง

ภาระภาษีซ้ำซ้อนที่เกิดขึ้นได้ก่อให้เกิดแรงจูงใจต่อผู้ประกอบการที่จะบิดเบือนการจัดรูปองค์กรธุรกิจของตนเพื่อหลีกเลี่ยงภาระภาษีซ้ำซ้อนนี้ โดยจะพยายามจัดรูปแบบการผลิตให้มีการรวมตัวกันในแนวดิ่ง (vertical integration) มากกว่าการรวมตัวกันในแนวนาน (horizontal integration)

ยกตัวอย่างเช่น อุตสาหกรรมการผลิตรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกินสิบคนที่ใช้เครื่องยนต์เบนซิน จะเสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 30 เมื่อผลิตในประเทศ แต่ถ้าหากนำเข้ามา จะเสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 40 ทำให้ผู้ผลิตภายในประเทศได้เปรียบผู้นำเข้าในด้านภาษีการค้าอยู่ร้อยละ 10 อย่างไรก็ตาม ความได้เปรียบนี้จะมีได้อย่างเต็มที่ก็ต่อเมื่อผู้ผลิตรถยนต์ได้ผลิตชิ้นส่วนทุกอย่างของรถยนต์เองด้วย ไม่ว่าจะเป็นตัวถัง เครื่องยนต์ ล้อ ยาง ที่นั่ง แบตเตอรี่ อุปกรณ์ไฟฟ้า ฯลฯ แต่ถ้าผู้ผลิตรถยนต์ยังต้องซื้อส่วนประกอบบางอย่างมาจากผู้ผลิตรายอื่นแล้วเขาก็จำเป็นต้องรับภาระภาษีการค้าในส่วนประกอบที่ซื้อมาและถือว่าเป็นต้นทุนของการผลิตรถยนต์ของเขา ซึ่งภาระภาษีดังกล่าวนี้คงจะมากกว่าประโยชน์ทางภาษีร้อยละ 10 ที่ผู้ผลิตรถยนต์ภายในประเทศได้เปรียบผู้นำเข้าทางเดียวที่ผู้ผลิตจะรักษาความได้เปรียบนี้ก็คือ การผลิตอุปกรณ์และส่วนประกอบรถยนต์ทุกชิ้นเอง แต่ในระดับของการพัฒนาเศรษฐกิจที่เป็นอยู่ในปัจจุบันผู้ผลิตรถยนต์ก็ไม่อยู่ในสถานะที่จะทำเช่นนั้นได้

อย่างมีประสิทธิภาพ ตัวอย่างนี้ช่วยชี้ให้เห็นถึงขอบพร้อมของภาษีการค้าและผลของการบิดเบือน
ต่อการจัดองค์กรอุตสาหกรรมการผลิตในลักษณะสนับสนุนการพัฒนาอุตสาหกรรมไปในแนวทางของ
การรวมการผลิตทุกชั้นตอน (large-scale integration) มากกว่าการผลิตเฉพาะอย่าง
(specialization)

นอกจากนี้ระบบภาษีการค้าในปัจจุบัน ยังเป็นสิ่งขัดขวางต่อการส่งออกสินค้าที่ผลิต
ในประเทศไปขายยังตลาดต่างประเทศ เพราะภาวะภาษีที่เกิดขึ้นในช่วงต้นของการผลิตไม่สามารถ
ประมาณการได้อย่างแน่ชัดและง่ายดาย อันเนื่องมาจากความซับซ้อนของโครงสร้างภาษีการค้าที่
เป็นเหตุทำให้เป็นการล่าช้าและก่อให้เกิดภาวะในงานคืนภาษีดังกล่าวทั้งในค่านผู้ส่งออกและทางการ
ผลสุดท้ายก็คือ เป็นการบั่นทอนความสามารถในการแข่งขันในตลาดโลกของผู้ผลิตไทย ถ้าหากการ
คืนภาษีในช่วงต้นของการผลิตมีได้ค่อนข้างครบถ้วน หรือ เกิดข้อพิพาทกับประเทศคู่ค้า ถ้าหากว่ามี
ความไม่แน่นอนในการคืนภาษี และประเทศคู่ค้าตีความว่ารัฐบาลไทยได้ให้การสนับสนุนการส่งออก
สินค้านั้น

ในทางปฏิบัติ แม้ว่าทางการจะพยายามบรรเทาภาระภาษีของผู้ส่งออก โดยการ
ยกเว้นภาษีการค้าให้กับสินค้าอุตสาหกรรมส่งออก โดยการลดอัตราภาษีการค้าให้กับผู้ผลิตสินค้า
ที่ขายให้ผู้ส่งออกเหลือเพียงร้อยละ 0.1 และ โดยการชดเชยภาษีการค้าผ่านทางพระ ราชบัญญัติ
ชดเชยภาษีอากรแล้วก็ตาม แต่การบรรเทาภาระภาษียังกล่าวก็ไม่สามารถขจัดภาระภาษีที่อยู่ใน
ต้นทุนของสินค้าที่ส่งออกได้หมด เนื่องจากมาตรการข้างต้นชดเชยภาษีเข้าซ้อนได้เพียงส่วนที่อยู่ใน
ชั้นตอนการผลิตขั้นสุดท้ายเท่านั้น ภาระภาษีเข้าซ้อนที่มีมาตั้งแต่ชั้นตอนต้น ๆ ไม่สามารถที่จะคำนวณ
และชดเชยให้หมดไปได้อย่างสิ้นเชิง เพราะขบวนการผลิตสินค้าแต่ละอย่างก็มีรูปแบบแตกต่างกัน
และมีความสลับซับซ้อนเกินกว่าที่ทางการจะคำนวณภาระภาษีในทุกชั้นตอนได้อย่างแน่นอน

2. ความบิดเบือนทางเศรษฐกิจในแง่ของการค้าระหว่างประเทศ ปกติแล้ว
การคุ้มกันอุตสาหกรรมการผลิตภายในประเทศจะกระทำโดยมาตรการทางอากรขาเข้า ดังนั้นเพื่อ
รักษาความเป็นกลางของภาษีการค้า อัตราภาษีการค้าจึงไม่ควรจะมีความแตกต่างกันระหว่าง
สินค้าชนิดเดียวกันที่ผลิตภายในและที่นำเข้ามาบางประเทศยิ่งไปกว่านั้นการใช้กำไรมาตรฐานในการ
คิดภาษีการค้ากับสินค้านำเข้าก็ก่อให้เกิดความแตกต่างในอัตราภาษีการค้าที่แท้จริงระหว่างสินค้า
ที่ผลิตภายในและที่นำเข้าโดยทั่วไป

3. ความซับซ้อนของโครงสร้างภาษีการค้าในปัจจุบัน ในสายตาของผู้ประกอบการซึ่งมีหน้าที่เสียภาษีการค้าให้รัฐ โครงสร้างภาษีการค้าที่เป็นอยู่ยุ่งยากสลับซับซ้อนและยากต่อการปฏิบัติตาม นอกจากกฎหมายภาษีการค้าที่กำหนดให้อยู่ในประมวลรัษฎากร ซึ่งได้ถูกแก้ไขโดยพระราชบัญญัติและพระราชกำหนดหลายฉบับแล้ว ยังมีกำหนดอยู่ในพระราชกฤษฎีกา กฎกระทรวง ประกาศกระทรวงการคลัง และประกาศอธิบดีกรมสรรพากร ที่ต้องพิจารณาประกอบกับประมวลรัษฎากรอีกหลายฉบับด้วยกัน ในปัจจุบันอัตราภาษีการค้าที่นำมาใช้จัดเก็บมีถึง 18 อัตราด้วยกัน ตั้งแต่ร้อยละ 0.5 ถึงร้อยละ 50 และอัตราที่ใช้จัดเก็บดังกล่าวก็ใช้กับฐานภาษี ซึ่งแตกต่างกันไปตามแต่ประเภทของรายรับของกิจการ

ความยุ่งยากซับซ้อนของภาษีการค้าได้ส่งผลให้ความเต็มใจในการเสียภาษีของผู้ประกอบการลดลงหรืออาจจะหลีกเลี่ยงการเสียภาษีการค้า นอกจากนั้นความสลับซับซ้อนดังกล่าวยังทำให้การประเมินภาษีการค้าขึ้นกับการตีความของเจ้าพนักงานเป็นสำคัญ ก่อให้เกิดปัญหาและภาระทั้งต่อผู้จัดเก็บและผู้เสียภาษี

4. การเปิดช่องให้มีการหลีกเลี่ยงภาษี การขาดการบังคับให้มีการออกใบรับหรือใบส่งสินค้าอย่างจริงจัง โดยการกำหนดโทษอย่างรุนแรง มีผลให้บัญชีของธุรกิจโดยเฉพาะอย่างยิ่งธุรกิจครอบครัวเชื่อถือไม่ได้ เพราะไม่ตรงกับความเป็นจริง ยิ่งกว่านั้นความสับสนและไม่แน่นอนของกฎหมายและคำสั่งที่เกี่ยวข้องยังทำให้ผู้เสียภาษีไม่ให้ความร่วมมือและขาดแรงจูงใจที่จะมาเสียภาษี ปัจจัยต่าง ๆ เหล่านี้ได้ก่อให้เกิดอุปสรรคต่อผู้ผลิตหลีกเลี่ยงภาษีกันอย่างกว้างขวาง

5. การแสวงหารายได้ให้รัฐไม่ทันกับการขยายตัวทางเศรษฐกิจ ภาษีการค้าเป็นภาษีหลักที่มีจุดหมายเพื่อแสวงหารายได้ให้รัฐเป็นสำคัญ แต่แนวโน้มในระยะหลังได้บ่งชี้ให้เห็นว่า ประสิทธิภาพของภาษีการค้าในฐานะที่เป็นเครื่องมือหารายได้ให้รัฐได้ตกต่ำลงไปจากเดิม ดังจะเห็นได้จากสัดส่วนการพึ่งพาของภาษีการค้าซึ่งชะงักงัน ไม่ขยายตัวตามความเร็วเติบโตทางเศรษฐกิจของไทย ข้อสรุปดังกล่าวยังได้รับการยืนยันจากการคำนวณค่าความยืดหยุ่นของภาษีการค้าซึ่งมีค่าเพียง 0.9560 ค่าความยืดหยุ่นที่ต่ำกว่า 1 ดังกล่าว ชี้ให้เห็นว่า ภาษีการค้าไม่สามารถที่จะขยายตัวทันที่ระดับการขยายตัวทางเศรษฐกิจได้ทันกับการพัฒนาเศรษฐกิจ

การหักภาษีการค้ำ ๗ ที่จ่าย

การกำหนดให้มีการหักภาษี ๗ ที่จ่ายเป็นวิธีการหนึ่งของการบริหารการจัดเก็บภาษีอากรสมัยใหม่ ซึ่งค่อนข้างมีประสิทธิภาพพอควร การหักภาษี ๗ ที่จ่ายคือวิธีการที่กำหนดให้ผู้จ่ายเงินทำหน้าที่หักเงิน ซึ่งคนมีหน้าที่จ่ายให้แก่ผู้รับเงิน แล้วนำเงินนั้นส่งให้รัฐบาลอีกทอดหนึ่ง ปกติแล้วทางการจะออกหลักเกณฑ์และวิธีการในการหักภาษี ๗ ที่จ่ายให้ผู้จ่ายเงินได้ปฏิบัติตาม และ เงินที่หักและนำส่งนั้นอาจจะถือเป็นการชำระภาษีขั้นสุดท้ายของผู้รับเงินเลยก็ได้ โดยผู้รับเงินไม่จำเป็นต้องยื่นชำระภาษีต่อทางการสำหรับเงินได้นั้นอีก (final withholding) หรืออาจจะถือว่าเงินได้ที่หักและนำส่งดังกล่าวเป็นเครดิตภาษี ในการเสียภาษีของผู้รับเงินเมื่อถึงกำหนดเวลายื่นรายการภาษีก็ได้ วัตถุประสงค์โดยทั่วไปที่รัฐบาลได้กำหนดให้มีการหักภาษี ๗ ที่จ่ายมีดังนี้ ประการแรก เพื่อช่วยบรรเทาภาระการเสียภาษีของผู้เสียภาษี กล่าวคือเมื่อผู้เสียภาษีได้รับเงิน ในแต่ละครั้งก็จะถูกหักภาษีออกจากเงินที่ได้เลย ทำให้ผู้รับเงินไม่ต้องชำระภาษีในคราวเดียวกันเป็นเงินจำนวนมาก เมื่อถึงกำหนดเวลายื่นรายการเสียภาษี เพราะผู้รับเงินได้เสียภาษีเป็นคราว ๆ ไปทีละน้อยโดยการหักภาษี ๗ ที่จ่ายตามจำนวนเงินที่ได้รับแต่ละครั้งแล้ว ประการที่สอง เพื่อประโยชน์ของรัฐที่จะทำให้รัฐมีรายได้จากภาษีอากรกระจายไปอย่างสม่ำเสมอในรอบปี เพราะเมื่อใดก็ตามที่มีการจ่ายเงินเมื่อนั้นผู้ทำหน้าที่หักภาษี ๗ ที่จ่ายก็จะหักภาษีและนำส่งรัฐบาลเป็นผลให้รัฐบาลมีรายได้เข้าคลังอยู่ตลอดเวลา โดยไม่ต้องรอนจนถึงกำหนดระยะเวลาขึ้นรายการเสียภาษีตามปกติ สภาพดังกล่าวจะช่วยให้รัฐบาลมีสภาพคล่องทางการเงินสูง และ ใช้จ่ายเงินเพื่อการค้าเงินงานของรัฐได้อย่างราบรื่น ประการสุดท้าย เพื่อลดการหลีกเลี่ยงภาษีอากรของผู้เสียภาษี เนื่องจากกฎหมายจะกำหนดให้ผู้จ่ายเงินมีหน้าที่รับผิดชอบหักภาษีของผู้รับเงินแทนรัฐบาลทำให้ผู้รับเงินมีโอกาสน้อยลงในการที่จะหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากรและ ผลของวิธีการดังกล่าวนี้จะช่วยลดภาระในการตรวจสอบภาษีอากรหรือการติดตามจัดเก็บภาษีของทางการในภายหลังด้วย แต่วิธีการหักภาษี ๗ ที่จ่ายก็จะก่อให้เกิดภาระแก่ผู้จ่ายเงินที่จะต้องทำหน้าที่จัดเก็บภาษีแทนรัฐบาล เพราะจะต้องคำนวณและบันทึกการหักภาษี ๗ ที่จ่ายให้ถูกต้องตามหลักเกณฑ์และระเบียบของทางการ รวมทั้งต้องนำส่งเงินภาษีดังกล่าวให้ทางการภายในระยะเวลาที่กำหนดด้วย โดยทั่วไปแล้ว กฎหมายจะกำหนดให้ผู้มีหน้าที่หักภาษี ๗ ที่จ่ายจะต้องหักภาษี ๗ ที่จ่ายจากเงินที่จ่ายและนำส่งเป็นค่าภาษีต่อทางการ หากไม่หักจะต้องรับผิดชอบทางแพ่งและทางอาญา

นอกจากนี้ การใช้วิธีการหักภาษี ณ ที่จ่ายจะกระทำโดยไม่มีประสิทธิผล เฉพาะกับภาคเศรษฐกิจที่มีลักษณะการดำเนินการค่อนข้างเป็นระบบ และมีความรับผิดชอบสูงไม่เช่นนั้นแล้ว การหักภาษี ณ ที่จ่ายจะไม่เกิดประโยชน์ต่อทางการ และไม่ช่วยลดการหลีกเลี่ยงภาษีแต่อย่างใด

ในปัจจุบันการหักภาษี ณ ที่จ่ายจะนำมาใช้กับภาษีเงินได้อย่างกว้างขวาง จนอาจจะกล่าวได้ว่า การหักภาษี ณ ที่จ่ายเป็นหัวใจของการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งเป็นไปตามหลัก "จ่ายภาษีเมื่อรับเงิน" (Pay As You Earn) ต่อมาก็ได้มีการขยายวิธีการจัดเก็บภาษีโดยการหักภาษี ณ ที่จ่ายตามระบบ PAYE ไปใช้กับภาษีประเภทอื่นรวมทั้งภาษีการชดเชย

สำหรับภาษีการค้าซึ่งเป็นภาษีการขายทั่วไปของไทยการหักภาษี ณ ที่จ่ายจะมีอยู่ 4 กรณีด้วยกันคือ

1. การนำสินค้าเข้าในประเทศให้แก่ผู้ได้รับการยกเว้นภาษีการค้า
2. การจ่ายค่าจ้างทำของโดยหน่วยราชการ
3. การขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
4. การจ่ายค่าจ้างทำของให้แก่บริษัทต่างประเทศ

การหักภาษีการค้า ณ ที่จ่าย สำหรับการนำสินค้าเข้าในประเทศให้แก่ผู้ได้รับการยกเว้นภาษีการค้า ได้ถูกกำหนดไว้ในมาตรา 78 จตุศ แห่งประมวลรัษฎากร "ในกรณีผู้อยู่นอกราชอาณาจักรมีสาขาในราชอาณาจักร เมื่อส่งสินค้าเข้าในราชอาณาจักร ไม่ว่าจะผ่านสาขาหรือไม่ก็ตาม ให้แก่ผู้ส่งที่เป็นผู้ได้รับยกเว้นภาษีตามมาตรา 78 ทวิ หรือ เป็นรัฐวิสาหกิจที่ได้รับยกเว้นภาษีการค้าตามกฎหมายว่าด้วยรัฐวิสาหกิจนั้น ๆ ให้ถือว่าผู้อยู่นอกราชอาณาจักรและสาขาเป็นผู้นำเข้า

ให้ผู้ส่งตามวรรคก่อนมีหน้าที่หักภาษีการค้าจากเงินที่จ่ายชำระราคาสินค้าตามอัตราภาษีการค้าสำหรับสินค้านั้น แล้วนำส่งพร้อมกับยื่นแบบแสดงรายการหักภาษีการค้าตามแบบที่อธิบดีกำหนดต่อเจ้าพนักงาน ณ สถานที่และภายในกำหนดเวลา"

ดังนั้น ผู้มีหน้าที่หักภาษีการค้า ณ ที่จ่ายในกรณีนี้จะ ได้แก่ ผู้ส่งสินค้าเข้ามาในประเทศซึ่งเป็นผู้ได้รับยกเว้นภาษีการค้าตามมาตรา 78 ทวิ เช่น กิจการของกระทรวง ทบวง กรม สถานศึกษาของทางราชการหรือโรงเรียนราษฎร์ กิจการผลิตสินค้าพืช เป็นต้น หรือผู้ส่งสินค้าเข้าซึ่งเป็นรัฐวิสาหกิจที่ได้รับยกเว้นภาษีการค้าตามกฎหมายว่าด้วยรัฐวิสาหกิจนั้น เช่น การรถไฟแห่งประเทศไทย

การทำเรือแห่งประเทศไทย

ส่วนผู้ที่ถูกหักภาษีการค้า ณ ที่จ่าย โดแก่ ผู้ที่อยู่นอกประเทศซึ่งมีสาขาในประเทศไทย และ
ส่งสินค้าเข้ามาในไทยไม่ว่าจะส่งผ่านสาขาหรือไม่ก็ตาม

วิธีการหักภาษีการค้า ณ ที่จ่ายในกรณี ผู้มีหน้าที่หักภาษี จะหักภาษีการค้าจากเงินที่จ่าย
ให้แก่ผู้รับเงินตามอัตราภาษีการค้าของการค้าประเภท 1 การขายของ ซึ่งมีอยู่ทั้งหมด 12 อัตรา
ตั้งแต่ร้อยละ 1.5 ถึง 50.0 ของรายรับ (รายละเอียดดูตารางที่ 1) ทั้งนี้ผู้หักภาษีการค้าจะคองนำ
ภาษีการค้าที่หักไว้ส่งต่อทางการภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดจากเดือนที่มีการจ่ายเงิน

ในกรณีที่ส่วนราชการจ่ายค่าจ้างทำของให้แก่ผู้รับจ้าง มาตรา 78 บัญชี แห่งประมวล
รัษฎากรได้บัญญัติว่า "ในกรณีรัฐบาล องค์การของรัฐบาล หรือเทศบาล สุขาภิบาล หรือองค์การบริหาร
ราชการส่วนท้องถิ่นเป็นผู้จ่ายค่าจ้างทำของให้แก่ผู้รับจ้าง ซึ่งมีหน้าที่เสียภาษีการค้าตามประ
เภท การค้า 4 ชนิด 1 แห่งบัญชีอัตราภาษีการค้า ให้ผู้จ่ายเงินหักภาษีการค้าจากเงินที่จ่ายในอัตราตาม
บัญชีอัตราภาษีการค้ารวมทั้งภาษีตามกฎหมายว่าด้วยรายได้เทศบาล กฎหมายว่าด้วยรายได้สุขาภิบาล
หรือกฎหมายว่าด้วยรายได้จังหวัดด้วย

ผู้จ่ายเงินตามวรรคหนึ่งคองนำเงินภาษีที่ตนมีหน้าที่คองหักไปส่งอำเภอกว่า การ
อำเภอกว่าที่ ภายในวันที่เจ็ดของเดือนถัดจากเดือนที่จ่ายเงินนั้น ไม่ว่าจะได้ออกเช็คแล้วหรือไม่
พร้อมกันยื่นแบบแสดงรายการหักภาษีการค้าตามแบบที่อธิบดีกำหนด และให้ถือเป็นเครดิตในการคำนวณ
ภาษีการค้าของผู้รับจ้างในเดือนภาษี ทั้งนี้ให้ความหมายในมาตรา 53 และมาตรา 54 มาใช้บังคับโดย
อนุโลม"

สำหรับกรณี จะเห็นว่าผู้มีหน้าที่หักภาษีการค้า ณ ที่จ่าย คือ ส่วนราชการ องค์การของ
รัฐบาล เทศบาล สุขาภิบาล หรือองค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่น ซึ่งได้จ่ายเงินค่าจ้างทำของให้แก่
ผู้รับจ้างซึ่งมีหน้าที่เสียภาษีการค้า ส่วนผู้ที่ถูกหักภาษีการค้า ณ ที่จ่าย โดแก่ บุคคลธรรมดา นิติบุคคล
คณะบุคคล หรือรัฐวิสาหกิจใด ๆ ที่ประกอบการค้าโดยการรับจ้างทำของหว่า ๆ ไปในอัตราร้อยละ
3.3 ของรายรับ ทั้งนี้ผู้ที่หักภาษีการค้าไว้จะคองนำเงินภาษีส่งภายใน 7 วัน ของเดือนถัดจากเดือน
ที่มีการจ่ายเงิน

ภาษีการค้าหัก ณ ที่จ่ายสำหรับการขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โด

ถูกกำหนดไว้ในมาตรา 78 โสฬส ซึ่งบัญญัติว่า "ในกรณีการขายหลักทรัพย์ตามประเภทการค้า 3 ให้สมาชิกที่เป็นตัวแทนของสมาชิกจากเงินที่ขาย และชำระภาษีแทนผู้ขายในนามของตนเอง โดยผู้ขายไม่ต้องยื่นแบบแสดงรายการการค้าอีก และให้ถือว่าสมาชิกเป็นผู้ประกอบการค้าในกรณีนี้ด้วย"

ดังนั้น ผู้มีหน้าที่หักภาษีการค้า ๗ ที่จ่ายในกรณีนี้คือ บริษัทที่ทำหน้าที่เป็นตัวแทนในการซื้อขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และผู้ที่ถูกหักภาษีการค้า ๗ ที่จ่าย ได้แก่ ผู้ขายหลักทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

อย่างไรก็ตามม รัฐบาลได้ออกพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 124) พ.ศ.2525 ยกเว้นภาษีการค้าสำหรับการขายหลักทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ตั้งแต่วันที่ 11 มิถุนายน 2525 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2529 ทำให้บริษัทตัวแทนในการซื้อขายหลักทรัพย์ไม่ต้องหักภาษีการค้า ๗ ที่จ่าย สำหรับการขายหลักทรัพย์แทนผู้ขายดังกล่าวไปจนสิ้นสัปดาห์ 2529

กรณีการจ่ายค่าจ้างทำของให้บริษัทต่างประเทศกฎหมายได้กำหนดให้มีการหักภาษี ๗ ที่จ่ายไว้ในมาตรา 78 สดครส แห่งประมวลรัษฎากร "ในกรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่น ห้างหุ้นส่วนสามัญ หรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคลเป็นผู้จ่ายค่าจ้างทำของให้แก่ผู้รับจ้าง ซึ่งเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ และมีหน้าที่เสียภาษีการค้าตามประเภทการค้า 4 ชนิด 1 แห่งบัญชีอัตราภาษีการค้า ให้ผู้จ่ายเงินภาษีหักภาษีการค้าจากเงินที่จ่ายอัตราตามบัญชีอัตราภาษีการค้า รวมทั้งภาษีตามกฎหมายว่าด้วยรายได้เทศบาล กฎหมายว่าด้วยรายได้สุขาภิบาลหรือกฎหมายว่าด้วยรายได้จังหวัด ทั้งนี้ให้นำความในมาตรา 78 ปีฉส วรรคสองมาบังคับโดยอนุโลม"

ดังนั้นผู้มีหน้าที่หักภาษีการค้า ๗ ที่จ่ายจะ ได้แก่ บริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่น ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล ซึ่งจ่ายค่าจ้างทำของให้แก่ผู้รับจ้างที่เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศ ส่วนผู้ที่ถูกหักภาษีการค้า ๗ ที่จ่ายก็ ได้แก่ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ และรับจ้างทำของในประเทศไทย ทั้งนี้ผู้หักภาษีการค้า ๗ ที่จ่ายจะต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีการค้าหัก ๗ ที่จ่าย (แบบ ภ.ค. 44) พร้อมกับนำส่งภาษีต่อทางการภายใน 7 วันของเดือนถัดจากเดือนที่จ่ายเงิน

ในการหักภาษีการค้า ๗ ที่จ่ายทั้ง 4 กรณีดังที่ได้อธิบายมาข้างต้น ภาษีที่ถูกหัก ๗ ที่จ่าย

ในกรณีการนำสินค้าเข้าในราชอาณาจักรให้แก่ผู้ได้รับยกเว้นภาษีการค้าและการขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจะถือเป็นการชำระภาษีขั้นสุดท้ายของผู้ถือหลักทรัพย์ ณ ที่จ่ายเลย (final withholding) โดยผู้เสียภาษีไม่จำเป็นต้องคำนวณชำระภาษีสำหรับรายได้ในส่วนที่ถูกหักนั้นอีก ส่วนกรณีส่วนราชการจ่ายค่าจ้างของและ การจ่ายค่าจ้างของให้บริษัทต่างประเทศนั้น เงินที่ถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่าย จะถือเป็นเครดิตภาษีของผู้ถือหลักทรัพย์การค้า ณ ที่จ่าย กล่าวคือ ผู้รับจ้างสามารถนำเงินภาษีการค้าจำนวนที่ถูกหัก ณ ที่จ่ายมาเป็นเครดิตในการคำนวณภาษีการค้าตามประเภทการค้า 4 การรับจ้างทำของ ชนิด 1 ในเดือนภาษีที่ถูกหักไว้ และหากมีภาษีการค้าหัก ณ ที่จ่ายเหลืออยู่ก็ให้นำไปเครดิตในเดือนภาษีถัดไปได้จนกว่าจะหมด โดยไม่ต้องขอคืนภาษี

จะเห็นว่าการหักภาษีการค้า ณ ที่จ่ายกำหนดให้นำไปใช้กับกิจกรรมทางการค้าอันน้อยมากเพียง 4 กรณีดังที่ได้อธิบายมาแล้วเท่านั้น โดยนำไปใช้กับการจัดเก็บภาษีที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมที่ดำเนินการอย่างมีระบบและไม่ก่อให้เกิดภาระอย่างมากต่อผู้หน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย ดังนั้น ภาษีการค้าที่เก็บโดยการหักภาษี ณ ที่จ่ายเท่าที่ผ่านมาจึงอยู่ในสัดส่วนน้อยมากเมื่อเทียบกับจำนวนภาษีการค้าทั้งหมดที่จัดเก็บได้ จากตารางที่ 19 จะเห็นว่าภาษีการค้าที่ได้จากการหัก ณ ที่จ่ายเก็บได้ประมาณ 99 ล้านบาท ในปี พ.ศ. 2521 โดยเก็บจากเขตกรุงเทพมหานครได้ 50 ล้านบาท และจากเขตต่างจังหวัด 49 ล้านบาท หรือคิดเป็นสัดส่วนต่อภาษีการค้าทั้งหมดร้อยละ 0.7 จำนวนภาษีการค้าจากการหัก ณ ที่จ่ายได้เพิ่มขึ้นเป็น 24,978 ล้านบาท ในปี พ.ศ. 2526 อย่างไรก็ตามสัดส่วนของภาษีการค้าหัก ณ ที่จ่ายต่อจำนวนภาษีการค้าทั้งหมดก็เพิ่มขึ้นเพียงเล็กน้อย เป็นร้อยละ 4.0

แม้ว่าการหักภาษี ณ ที่จ่ายจะเป็นวิธีการบริหารการจัดเก็บภาษีที่มีประสิทธิภาพและมีส่วนช่วยลดการหลีกเลี่ยงภาษีได้ก็ตาม แต่การขยายขอบเขตของการหักภาษีการค้า ณ ที่จ่ายออกไปให้มากขึ้นไปมากกว่าเดิมก็อาจจะมีปัจจัยจำกัดอยู่บ้าง เมื่อคำนึงถึงว่าผู้ประกอบการบางรายโดยเฉพาะอย่างยิ่งผู้ประกอบการรายย่อยจะต้องมีภาระในการบริหารงานเพิ่มขึ้นมาก เมื่อต้องทำหน้าที่เป็นผู้หักภาษี ณ ที่จ่ายเพื่อนำส่งรัฐบาลด้วย อย่างไรก็ตาม เมื่อพิจารณาการหักภาษีการค้า ณ ที่จ่ายในมุมของการหลีกเลี่ยงภาษีและการซ้ำซ้อนของภาระภาษีการค้าแล้ว วิธีการหักภาษีการค้า ณ ที่จ่ายอาจจะนำมาใช้เป็นเครื่องมือให้บรรลุเป้าหมายของการป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีและการบรรเทาภาระภาษีซ้ำซ้อนได้ โดยกำหนดให้มีการหักภาษี ณ ที่จ่าย ในกรณีของการซื้อสินค้ามาเพื่อใช้ในการผลิตของตนเอง ทั้งนี้หากการ

ตารางที่ 19
ภาษีการค้าหัก ณ ที่จ่าย

ปีงบประมาณ	ภาษีการค้าหัก ณ ที่จ่าย	
	ภาษีการค้าทั้งหมด (ล้านบาท)	(ล้านบาท) (%)
2520	11,021.4	-
2521	13,212.4	99
2522	14,842.6	237
2523	17,601.1	437
2524	20,956.7	703
2525	22,278.4	1,096
2526	24,977.7	1,007

ที่มา : กรมสรรพากร

สินค้าใดไม่ปรากฏการหักภาษีการค้า ณ ที่จ่าย ทางกรมก็จะไม่ยอมให้นำรายการที่จ่ายไปในการซื้อสินค้า มาเพื่อทำการผลิตนั้นมาหักเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล ขณะเดียวกัน ผู้ประกอบการค้าที่ยื่นคำขอจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการอุตสาหกรรมสหกรณ์สหกรณ์เพื่อขอใช้สิทธิลดหย่อนอัตราภาษีการค้าจากการซื้อสินค้ามาใช้เป็นปัจจัยการผลิตตามมาตรา 8 ทวิ แห่งพระราชกฤษฎีกา(ฉบับที่ 54) พ.ศ. 2517 ไม่จำเป็นต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย มาตราการดังกล่าวจะจูงใจให้ผู้ประกอบการค้าอีกจำนวนมากที่ยังไม่เข้ามาขอรับสิทธิประโยชน์ที่กำหนดไว้ในมาตรา 8 ทวิ เข้ามาขอเป็นผู้ประกอบการอุตสาหกรรม เพื่อทางการจะได้มีมาตรการควบคุมการเสียภาษีการค้าของผู้ประกอบการค้าประเภท 1 อย่างได้ผล และจะทำให้ผู้ประกอบการค้านอกกระบบลดลงไป เนื่องจากได้มีการหันเหเข้ามาสู่ระบบมากขึ้น ดังนั้น การเสียเปรียบได้เปรียบระหว่างผู้ประกอบการค้าในระบบและนอกกระบบ อันสืบเนื่องมาจากความสามารถในการหลบเลี่ยงการเสียภาษีการค้าก็จะลดน้อยลงตามไปด้วย

อย่างไรก็ตามวิธีการดังกล่าวก็เป็นเพียงการแก้ปัญหาที่ปลายเหตุเท่านั้น เพราะปัญหาของภาระภาษีการค้าซ้ำซ้อนก็ยังคงมิได้ถูกขจัดให้หมดไป และการหลีกเลี่ยงภาษีเพื่อแก้ปัญหาซ้ำซ้อนด้วยตนเองก็จะมีอยู่ ภาษีซ้ำซ้อนที่เกิดขึ้นสืบเนื่องมาจากสาเหตุของโครงสร้างภาษีการค้าที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน ดังนั้นการแก้ปัญหานี้จึงต้องแก้ที่โครงสร้างของภาษีการค้า และทางออกที่เหมาะสมที่สุดก็คือ การเปลี่ยนโครงสร้างของภาษีการค้าที่จัดเก็บในรูปแบบของภาษีการขายในระดับการผลิตในปัจจุบัน ไปเป็นภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value Added) ซึ่งจะสามารถขจัดปัญหาภาระภาษีซ้ำซ้อนได้อย่างสิ้นเชิง และมีผลช่วยลดการหลีกเลี่ยงภาษีที่สืบเนื่องมาจากความต้องการที่จะหลีกเลี่ยงภาระภาษีซ้ำซ้อนไปด้วย นอกจากนี้ภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งจัดเก็บตามวิธีใบกำกับสินค้า (Tax Invoice) ซึ่งผู้ผลิตจะสามารถเครดิตภาษีที่ตนใช้จ่ายไปในการซื้อสินค้ามาใช้ในการผลิตของตนเองโดยการยื่นใบกำกับสินค้าเป็นหลักฐานประกอบ จะเป็นแรงจูงใจให้ผู้ซื้อ เรียกใบกำกับสินค้าจากผู้ขายและผู้ขายก็จะบวกภาษีเข้าไปในราคาขายที่เก็บจากผู้ซื้อ ระบบที่กวดขันกันเอง (Interlocking system) นี้จะช่วยให้การหลบเลี่ยงภาษีของผู้ประกอบการค้าลดลง ขณะเดียวกันระบบตรวจสอบข้าม (Cross checking system) ของการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ก็ทำให้การบริหารการจัดเก็บภาษีเป็นไปอย่างถูกต้องและตรวจสอบการซื้อขายได้แน่นอน เป็นการป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีได้อย่างมีประสิทธิภาพ

ภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับประเทศไทย

เหตุผลของการปรับปรุงระบบภาษีการค้าของไทยเป็นเหตุผลทั้งในด้านระบบเศรษฐกิจ และในด้านโครงสร้างของภาษีการค้าเอง กล่าวคือระบบเศรษฐกิจของไทยได้พัฒนาก้าวหน้าขึ้นมาอย่างมากจากเมื่อปี พ.ศ. 2504 ซึ่งเป็นปีที่ได้เริ่มจัดเก็บภาษีการค้าในรูปแบบของภาษีการขายระดับการผลิต โครงสร้างการผลิตของประเทศไทยได้เปลี่ยนไปในลักษณะที่ภาคอุตสาหกรรมและภาคการบริการมีบทบาทและความสำคัญเพิ่มมากขึ้นเมื่อเปรียบเทียบกับภาคการเกษตร และสำหรับการพัฒนาอุตสาหกรรมก็ได้เปลี่ยนจากการผลิตเพื่อทดแทนการนำเข้า (import substitution) ไปสู่การผลิตเพื่อส่งออก (export promotion) สภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจดังกล่าวทำให้ระบบภาษีการค้าไม่สามารถทำหน้าที่เป็นเครื่องมือที่จะรับใช้เป้าหมายทางเศรษฐกิจได้อย่างมีประสิทธิภาพ แม้ว่าทางการจะได้ปรับปรุงภาษีมูลค่ามาโดยตลอด แต่การปรับปรุงดังกล่าวก็กระทำภายใต้ขอบเขตของโครงสร้างภาษีการขายในระดับการผลิตที่ดำรงอยู่ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2504 จนถึงปัจจุบัน ดังนั้นมาตรการที่กระทำผ่านภาษีมูลค่าอาจจะให้ผลในระยะสั้น แต่ผลข้างเคียงที่เกิดขึ้นก็สะสมมาโดยตลอดจนทำให้ภาษีมูลค่ามีข้อบกพร่องหลายประการ อาทิเช่น ก่อให้เกิดความบิดเบือนทางเศรษฐกิจทั้งในแง่ของการผลิตภายในประเทศ และการค้าระหว่างประเทศ เป็นผลให้การจัดสรรทรัพยากรของประเทศมิได้กระทำไปอย่างมีประสิทธิภาพสูงสุด เป็นอุปสรรคต่อการพัฒนาอุตสาหกรรมอันเนื่องมาจากลักษณะของความซับซ้อนของภาษี และยังเป็นอุปสรรคต่อการส่งออกเพราะ ผู้ผลิตอยู่ในฐานะ เสียเปรียบในการแข่งขันในตลาดโลก เมื่อไม่สามารถจัดหาระบบภาษีจากสินค้าที่ส่งออกได้อย่างหมดสิ้น นอกจากนั้นการเปลี่ยนแปลงของภาษีมูลค่าเพื่อใช้รับใช้เป้าหมายทางเศรษฐกิจหลายด้านไม่ว่าจะเป็นเพื่อแสวงหารายได้ให้รัฐ เพื่อปกป้องอุตสาหกรรมหรือเพื่อความยุติธรรมในการบริโภค ล้วนแต่ทำให้ภาษีมูลค่ามีความสลับซับซ้อนและยากต่อการเข้าใจเพิ่มมากขึ้นอันส่งผลกระทบต่อความเต็มใจในการเสียภาษีของผู้ประกอบการ

แม้ว่าข้อบกพร่องบางประการของภาษีมูลค่าอาจแก้ไขได้ภายใต้โครงสร้างที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน แต่ข้อบกพร่องที่สำคัญ อันได้แก่ ความซับซ้อนของภาษี ความบิดเบือนทางเศรษฐกิจ ซึ่งเป็นผลเสียอย่างมากต่อการขยายตัวของอุตสาหกรรมและการส่งออก ย่อมไม่

สามารถแก้ไขให้ดีขึ้นได้ หากโครงสร้างของภาษีการค้ายังคงเป็นรูปแบบของภาษีการขายในระดับการผลิตอยู่ ทางออกของการปรับปรุงระบบภาษีการค้าสำหรับประเทศไทย จึงได้แก่การเลือกรูปแบบของโครงสร้างภาษีการขายที่ดีกว่ารูปแบบเดิม และสามารถจัดขอบครองที่สำคัญดังกล่าวได้ ซึ่งเมื่อพิจารณารูปแบบต่าง ๆ ของภาษีการขายแล้ว ภาษีมูลค่าเพิ่มจะเป็นทางออกที่เหมาะสมที่สุดสำหรับระบบเศรษฐกิจไทย ข้อดีที่สำคัญของภาษีมูลค่าเพิ่มก็คือไม่ก่อให้เกิดความซ้ำซ้อนของภาษี ทำให้ไม่เป็นอุปสรรคต่อการพัฒนาอุตสาหกรรมและการส่งออก และจะเอื้ออำนวยต่อการลงทุนภายในประเทศมากขึ้น หากจะจัดเก็บในลักษณะของภาษีมูลค่าเพิ่มแบบการบริโภค (Consumption-type VAT) ซึ่งยินยอมให้ธุรกิจสามารถเครดิตภาษีที่ได้เสียไปในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการลงทุนได้ทันที นอกจากนั้นหากจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มโดยใช้อัตราเดียว ความเป็นกลางของภาษีก็น่าจะลดการบิดเบือนของการจัดสรรทรัพยากรในการผลิตไปได้ เป็นผลให้ประสิทธิภาพในการผลิตของอุตสาหกรรมเพิ่มมากขึ้น ยิ่งกว่านั้นหากมองในแง่การเป็นเครื่องมือเพื่อแสวงหารายได้ให้รัฐบาล ภาษีมูลค่าเพิ่มก็สามารถรับใช้เป้าหมายนี้ได้เป็นอย่างดี เนื่องจากระบบการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นระบบที่กวดขันกันเอง เพราะการหลบเลี่ยงภาษีของธุรกิจหนึ่งจะมีผลให้ธุรกิจอื่นที่เกี่ยวข้องต้องเสียภาษีมากขึ้น และการจัดเก็บภาษีจากเฉพาะฐานที่เป็นมูลค่าเพิ่มซึ่งจัดการภาษีซ้ำซ้อนก็จะเป็นสิ่งจูงใจให้ธุรกิจไม่พยายามที่จะหลบเลี่ยงภาษี เพราะไม่คุ้มกับความเสียหายที่เกิดขึ้น ด้วยเหตุผลดังกล่าว ภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งเอื้ออำนวยต่อการลงทุน การผลิตและการส่งออก จึงเป็นทางเลือกที่เหมาะสมที่สุดในการปรับปรุงระบบภาษีการค้า ในสภาวะของการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศไทยที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน

โดยหลักการแล้วภาษีมูลค่าเพิ่มจะจัดเก็บจากฐานของมูลค่าที่เพิ่มขึ้นของสินค้าในขั้นตอนการผลิตแต่ละขั้นตอน อันสามารถทำให้จัดการเก็บภาษีซ้ำซ้อนไปได้อย่างสิ้นเชิง

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม อาจทำได้ 2 วิธี ด้วยกัน คือ

1. วิธีทางบัญชี (Account method) วิธีนี้กำหนดให้ผู้ประกอบการแต่ละรายชำระภาษีโดยคำนวณภาษีจากบัญชีการค้าที่แต่ละกิจการจัดทำซึ่งมีค่าเท่ากับ รายรับที่ได้จากการขายทั้งสิ้นไม่ว่าจะเป็นการขายสินค้าเพื่อการบริโภค สินค้าเพื่อการผลิตต่อ หรือสินค้าทุนก็ตาม หักด้วยต้นทุนจากการซื้อสินค้าเพื่อการผลิตต่อและการซื้อสินค้าประเภททุน แล้วนำฐานภาษีที่คำนวณได้คูณเข้ากับอัตราภาษีที่

กฎหมายกำหนดผลสุทธิออกมาคือ จำนวนภาษีที่ผู้ประกอบการแต่ละ รายต้องชำระให้กับรัฐบาลนั้นคือ

	T	=	r(S - P)
โดยที่	T	=	ภาษีที่ผู้ประกอบการจะต้องเสีย
	r	=	อัตรารภาษี
	S	=	รายรับที่ได้จากการขายสินค้าหรือบริการ
	P	=	รายจ่ายที่ใช้จ่ายไปในการซื้อปัจจัยการผลิตมาทำการผลิต

ผู้ประกอบการทุกรายจะใช้วิธีคำนวณภาษีแบบเดียวกันในทุกชั้นตอนจนกว่าสินค้าชั้นนั้นจะถึงมือผู้บริโภค การจัดเก็บภาษีตามวิธีนี้ เป็นการรวมยอดสรุปลักษณะของมูลค่าเพิ่มที่เกิดขึ้นในแต่ละกิจการก่อนที่จะนำมาคำนวณภาษี กล่าวคือ สินค้าที่ผู้ประกอบการซื้อมาเพื่อใช้ในการผลิตและสินค้านั้นที่ซื้อมาใช้ในการผลิตจะไม่ต้องเสียภาษี

2. วิธีทางใบกำกับสินค้า (Invoice method) วิธีนี้ผู้เสียภาษีจะคำนวณภาษีจากราคาขายสินค้าที่ได้ขายให้ผู้บริโภคชั้นหนึ่งก่อน แล้วนำจำนวนภาษีที่ใช้จ่ายไปในการซื้อสินค้าจากชั้นตอนแรก มาทำการหักออก จำนวนแตกต่างที่เหลือจะเป็นจำนวนภาษีที่จะต้องชำระให้ทางการนั้นคือ

$$T = rS - rP$$

การจัดเก็บภาษีตามวิธีนี้ เป็นการบังคับให้ผู้ขายแต่ละ รายคำนวณภาษีทุกครั้งที่ย้ายออกไป โดยบันทึกไว้ในใบกำกับสินค้าที่ขายดังกล่าว เพื่อเปิดโอกาสให้ผู้ซื้อขึ้นไปผลิตต่อสามารถใช้สิทธิในการขอหักภาษีจำนวนดังกล่าวออกจากภาษีที่ผู้เสียภาษีต้องชำระ นอกจากนี้ยังเป็นการบังคับทางอ้อมให้ผู้ซื้อสินค้าแต่ละทอดขอใบกำกับสินค้าจากผู้ขาย อันทำให้รัฐบาลสามารถหาหลักฐานเพื่อการตรวจสอบการหลบเลี่ยงภาษีได้ง่ายขึ้น

วิธีทางใบกำกับสินค้านี้ เป็นวิธีที่ใช้กันโดยทั่วไป ในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ทั้งนี้ก็เนื่องด้วยเหตุผลในด้านประสิทธิภาพในการบริหารการจัดเก็บของทางการและความสะดวกของผู้ประกอบการ

กล่าวคือ ในทางปฏิบัติ ผู้เสียภาษีไม่จำเป็นต้องคำนวณฐานภาษีที่เป็นมูลค่าเพิ่มให้ยุ่งยากก่อนในการประเมินภาษีที่ตนจะต้องชำระ แต่ผู้เสียภาษีจะคำนวณหาภาษีผลผลิต (Output tax) ของตน โดยนำเอาอัตราภาษีคูณด้วยมูลค่าของผลผลิตที่ได้ขายไป แล้วนำเอาภาษีตามที่ปรากฏในใบกำกับสินค้าจากการซื้อปัจจัยการผลิตมาใช้ในการผลิต (Input tax) หักออกจำนวนแตกต่างกันดังกล่าวก็จะ เป็นภาษีของฐานมูลค่าที่เพิ่มขึ้นในขั้นตอนการผลิตของตน

$$\begin{aligned} \text{โดยที่} \quad \text{VAT} &= \text{OT} - \text{IT} \\ \text{VAT} &= \text{Value - added tax} \\ \text{OT} &= \text{Output tax} \\ \text{IT} &= \text{Input tax} \end{aligned}$$

ตัวอย่างการคำนวณเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจะเห็นได้จากตารางที่ 20

ตารางที่ 20 การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม

ขั้นตอนการโอน เปลี่ยนมือ	ราคาขาย (ไม่รวมภาษี)	มูลค่าเพิ่ม	ภาษีขั้นต้น (10%)	บาท	
				ภาษีที่ เครดิตได้	ภาษีที่นำส่ง รัฐบาล
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
ก. ผู้ผลิตวัตถุดิบ	300	300	30	-	30
ข. ผู้ผลิตสินค้าขั้นกลาง	500	200	50	30	20
ค. ผู้ผลิตสินค้าสำเร็จรูป	800	300	80	50	30
ง. ผู้ขายส่ง	900	100	90	80	10
จ. ผู้ขายปลีก	1,000	100	100	90	10
รวม		1,000	350	250	100

ตามวิธีใบกำกับสินค้า การเสียภาษีในแต่ละทอด คำนวณได้จากภาษีที่เก็บตามราคาขายตามข้อที่ 3 หักด้วย ภาษีที่คำนวณจากใบกำกับสินค้าที่ซื้อในทอดก่อน ๆ ตามข้อที่ 4 เท่ากับภาษีที่จะต้องเสียทั้งสิ้นตามข้อที่ 5 ยังมีวิธีการคำนวณดังนี้คือ

ขั้นที่ 1 ขั้นการผลิตวัตถุดิบ จากใบกำกับสินค้าที่ ก ขายให้ ข วัตถุดิบแสดงราคา 300 บาท ภาษีที่ต้องคำนวณเมื่อขายออกไปมีค่าเท่ากับร้อยละ 10 ของ 300 คือ 30 บาท และไม่ปรากฏว่า ก ซื้อสินค้าจากชั้นตอนอื่นมาก่อน ดังนั้นภาษีที่ ก ต้องนำส่งรัฐบาล คือ 30 บาท โดยทำหน้าที่เป็นเพียงตัวแทนจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ซื้อแทนรัฐบาลเท่านั้น

ขั้นที่ 2 ขั้นการผลิตสินค้าขั้นกลาง ข ขายสินค้าตามมูลค่าในใบกำกับสินค้าให้ ค เท่ากับ 500 บาท ซึ่ง ข จะคิดค่าภาษีการขายจากการขายดังกล่าวบวกเข้าไปในราคาสินค้าเท่ากับ 50 บาท คือ 500 คูณ .10 แต่เนื่องจาก ข ซื้อสินค้าจาก ก โดยจ่ายชำระค่าภาษีในการซื้อวัตถุดิบที่ปรากฏในใบกำกับสินค้าเท่ากับ 30 บาท ดังนั้น ภาษีที่ ข นำส่งรัฐบาลเท่ากับ 20 บาท คือ (50-30) บาท

ขั้นที่ 3 ขั้นการผลิตสินค้าสำเร็จรูป ค ขายสินค้าที่ตนผลิตได้ให้กับผู้ขายส่ง ง โดยคิดราคา 800 บาท บวกค่าภาษี 80 บาท คือ 800 คูณ .10 แต่ ค สามารถแสดงภาวะภาษีจากการซื้อสินค้าในชั้นตอนต้น ๆ ที่ซื้อจาก ข เท่ากับ 50 บาท ดังนั้นภาษีที่ ค นำส่งรัฐบาลเท่ากับ 30 บาทเท่านั้น คือ (80 - 50) บาท

ขั้นที่ 4 ขั้นการขายปลีก ง ขายสินค้าดังกล่าวให้ผู้ขายปลีก จ ในราคา 900 บาท บวกค่าภาษี 90 บาท คือ 900 คูณ .10 ภาษีที่ต้องนำส่งรัฐบาลแทนที่จะเป็น 90 บาท ตามที่ได้รับชำระจาก จ จะนำส่งเพียง 10 บาท เพราะได้รับสิทธิในการหักภาษีที่ ง ใช้จ่ายชำระในการซื้อสินค้าจำนวนดังกล่าวจาก ค 80 บาท

ขั้นที่ 5 ขั้นการขายปลีก จ ขายสินค้าให้ผู้บริโภคในราคา 1,000 บาท บวกค่าภาษี 100 บาท คือ 1,000 คูณ .10 ภาษีที่นำส่งรัฐบาลเท่ากับ 10 บาท คือ 100 บาท หักภาษีที่จ่ายชำระให้กับ ง ตามที่ระบุในใบกำกับสินค้า 90 บาท

ซึ่งรายละเอียดการเก็บภาษีการขายในแต่ละทอด พอสรุปได้ตามตารางที่ 21
 ตารางที่ 21 การเสียภาษีและการนำส่งภาษี

ขั้นตอนการโอน เปลี่ยนมือ	ภาษีขั้นต้นตาม ใบกำกับสินค้า	ผู้รับภาระ ภาษี	ผู้นำส่ง ภาษี	จำนวนภาษี ที่นำส่ง
ขั้นที่ 1	30	ข	ก	30
ขั้นที่ 2	50	ค	ข	20
ขั้นที่ 3	80	ง	ค	30
ขั้นที่ 4	90	จ	ง	10
ขั้นที่ 5	100	ผู้บริโภค	จ	10
รวม	350			100

จากตารางที่ 21 จะเห็นว่า

- ก. เก็บภาษีเมื่อขายให้ ข 30 บาท และนำส่งรัฐบาล ภาระภาษีของ ก = 0
 - ข. ชำระภาษีในตอนที่ซื้อ 30 บาท ให้ ก และเก็บภาษีเมื่อขายให้ ค 50 บาท นำส่งรัฐบาล 20 บาท ภาระภาษีของ ข = 0
 - ค. ชำระภาษีในตอนที่ซื้อ 50 บาท ให้ ข และเก็บภาษีเมื่อขายให้ ง 80 บาท นำส่งรัฐบาล 30 บาท ภาระภาษีของ ค ในตอนขาย = 0
 - ง. ชำระภาษี 80 บาท เมื่อซื้อสินค้าจาก ค และเก็บภาษีเมื่อขายให้ จ 90 บาท นำส่งรัฐบาล 10 บาท ภาระภาษีของ ง ในตอนขาย = 0
 - จ. ชำระภาษี 90 บาท เมื่อซื้อสินค้าจาก ง ในขณะที่เก็บภาษีเมื่อขายให้ผู้บริโภค 100 บาท นำส่งรัฐบาลเพียง 10 บาท ภาระภาษีของ จ ในตอนขาย = 0
- ผู้บริโภคคนสุดท้ายชำระภาษี 100 บาท เมื่อซื้อสินค้าจาก จ และมีค่าใช้จ่ายต่อไปอีก ดังนั้นภาระภาษีทั้งระบบที่ทางการจัดเก็บได้ ผู้บริโภคคนสุดท้ายจะเป็นผู้รับภาระภาษีไว้ทั้งหมด ในการที่จะนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้จัดเก็บแทนภาษีการค้า ซึ่งมีโครงสร้างแบบภาษี

การขายในระ คับการผลิตที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน มีประเด็นและ รายละเอียดที่จะต้องพิจารณาหลายประการ เนื่องจากภาษีมูลค่าเพิ่มที่ใช้จัดเก็บกันในประเทศต่าง ๆ ก็ล้วนแต่มีรูปแบบที่แตกต่างกันไป สำหรับภาษีมูลค่าเพิ่มที่จัดเก็บในประเทศพัฒนาแล้ว เช่น ประเทศในกลุ่มประชาคมยุโรป (European Community) มักจะมีรูปแบบที่ค่อนข้างซับซ้อน และ ต้องการประสิทธิภาพในการบริหาร การจัดเก็บสูง ซึ่งสามารถกระทำไ้เนื่องจากมีความพร้อมทั้งในด้านผู้จัดเก็บและผู้เสียภาษี

สำหรับประเทศในเอเชียที่มีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ประเทศเกาหลีใต้และไต้หวัน ได้จัดเก็บในลักษณะที่คล้ายคลึงกัน นั่นคือมีลักษณะ เป็นแบบ Consumption-type VAT และจัดเก็บเต็มรูปแบบทุกระ คับของกิจการ ครอบคลุมทั้งการผลิต การขายส่ง และการขายปลีก ส่วนภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศอินโดนีเซีย จำเพียงบั้นเฉพาะ ระ คับการผลิตเท่านั้น

ในกรณีของประเทศไทย ภาษีมูลค่าเพิ่มที่จะนำมาใช้จัดเก็บแทนภาษีการค้า ควรจะมีโครงสร้างที่สอดคล้องกับสภาพของเศรษฐกิจ ลักษณะของการประกอบการธรรมชาติของผู้เสียภาษี ความสามารถในการบริหารการจัดเก็บ และ เป้าหมายที่ภาษีมูลค่าเพิ่มจะรับใช้ เพื่อเป็นการเอื้อ อำนวยต่อการพัฒนาอุตสาหกรรม การลงทุน และการส่งออก ตลอดจนฐานะ รายได้ของรัฐบาล

โครงสร้างภาษีมูลค่าเพิ่มที่จะนำมาใช้ในประเทศไทยควรมีลักษณะที่สำคัญดังต่อไปนี้

1. ประเภทของภาษีมูลค่าเพิ่ม จะเป็น Consumption-type VAT โดยยอมให้ผู้ประกอบการที่ลงทุนซื้อ เครื่องจักร อุปกรณ์และ เครื่องมือต่าง ๆ สามารถเครดิตภาษีที่เสียไปในการซื้อสินค้านั้นดังกล่าวได้เต็มจำนวนในระยะเวลาที่ลดลงทุนไปนั้น โดยไม่ต้องจัดแบ่งการเครดิตตามสัดส่วนของการเสื่อมราคา (depreciation) ของสินค้านั้น เพื่อเป็นการส่งเสริมการลงทุนและบรรเทาภาระของธุรกิจที่ต้องการขยายกิจการ

ภาษีมูลค่าเพิ่มจะเป็นภาษีมูลค่าเพิ่มเต็มรูปแบบที่จัดเก็บในทุกระ คับ ตั้งแต่ระ คับการผลิตไปจนถึงระ คับการค้าส่ง และ การค้าปลีก เพื่อให้ฐานภาษีกว้างมากที่สุดเท่าที่จะทำได้ อันจะช่วยให้รัฐสามารถกำหนดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราค่าได้ แม้ว่า จะมีความต้องการแสวงหารายได้ให้รัฐเป็นจำนวนมากก็ตาม

2. ผู้เสียภาษีและขอบเขตของกิจกรรมที่ต้องเสียภาษี ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มได้แก่ผู้ผลิตและผู้จำหน่าย (suppliers) สินค้าและบริการทุกชนิด ไม่ว่าจะ เป็นนิติบุคคล มูลนิธิหรือองค์การ

ต่าง ๆ หน่วยงานของรัฐหรือของเอกชน และไม่ว่าจะโดยมุ่งหวังกำไรหรือไม่ก็ตาม สำหรับผู้ที่
ที่เป็นลูกจ้างรับเงินเดือนจากนายจ้างไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

ขอบเขตของกิจกรรมที่เสียภาษี จะได้แก่การจำหน่ายโอน (transaction)
ซึ่งประกอบด้วยการขายสินค้า การให้บริการ และการนำเข้า

3. ฐานภาษีและอัตราภาษี

ฐานภาษี ได้แก่ มูลค่าเพิ่ม (value added) โดยภาษีที่จะต้องชำระ คำนวณโดย
หักภาษีปัจจัยการผลิต (input tax) ตามที่ปรากฏในใบกำกับสินค้า (invoice) ซึ่งผู้เสียภาษีได้ซื้อ
ปัจจัยการผลิตมาใช้ในกระบวนการผลิตของตน ออกจากภาษีผลผลิต (output tax) จากการจำหน่าย
สินค้าและบริการของตน

ภาษีปัจจัยการผลิตที่จะสามารถนำมาเครดิตได้ ได้แก่ ภาษีจากสินค้าและบริการที่
ผู้ประกอบการได้ซื้อมาเพื่อใช้ในการดำเนินกิจการของตน ไม่ว่าจะเป็นการซื้อภายในประเทศหรือการ
นำเข้าจากต่างประเทศ ส่วนภาษีปัจจัยการผลิตที่ไม่สามารถนำมาเครดิตได้ ได้แก่ ภาษีปัจจัยการผลิต
ที่ผู้ประกอบการมิได้รับใบกำกับสินค้า ภาษีที่เกี่ยวข้องกับการใช้จ่ายที่มีความสัมพันธ์โดยตรงกับการ
ประกอบธุรกิจ และภาษีจากการซื้อสินค้าและบริการซึ่งได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม

อัตราภาษีปกติ (normal rate) ควรจะมีอยู่เพียงอัตราเดียวสำหรับสินค้าและบริการ
ทุกชนิด เพื่อรักษาความเป็นกลาง (neutrality) ของโครงสร้างภาษี ตลอดจนเพื่อความสะดวกต่อ
ผู้เสียภาษีและผู้บริหารการจัดเก็บในการประเมินภาษีที่จะต้องชำระ

4. อัตราศูนย์ (zero rate)

การจำหน่ายสินค้าและบริการที่ถูกจัดเก็บในอัตราศูนย์จะไม่มีภาระเสียภาษีเมื่อผู้
ประกอบการได้ขายสินค้าและบริการของตน (นั่นคือ output tax มีค่าเท่ากับศูนย์) และภาษีที่
ผู้ประกอบการได้เสียไปในการซื้อปัจจัยการผลิตต่าง ๆ มาใช้ในการผลิตของตน (input tax)
จะได้รับการคืนภาษี (refund) ทั้งหมด

สินค้าและบริการที่ควรใช้อัตราศูนย์ ได้แก่

4.1 สินค้าเพื่อการส่งออก

4.2 บริการที่การให้บริการนั้นเกิดขึ้นในต่างประเทศ

4.3 การประกอบการขนส่งทางอากาศและทางเรือระหว่างประเทศ

4.4 สินค้าและบริการที่ผลิตและจำหน่ายเพื่อให้ได้รับรายได้เป็นเงินตราต่างประเทศ

4.5 การจำหน่ายเครื่องจักรและอุปกรณ์ในคลังสินค้าทัณฑ์บน (Bonded Warehouse) ในเขตอุตสาหกรรมเพื่อการส่งออก (Export processing zones)

5. การยกเว้น (exemption)

สินค้าและบริการที่ได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มจะไม่มีภาษีที่ต้องเสียในการจำหน่ายสินค้าและอุปกรณ์นั้น อย่างไรก็ตาม สินค้าและบริการดังกล่าวก็จะไม่ได้รับการเครดิตภาษีที่ได้เสียไปจากการซื้อปัจจัยการผลิตมาใช้ในกระบวนการผลิต

เพื่อเปิดโอกาสให้ผู้ผลิตสินค้าและบริการมีทางเลือกที่จะใช้วิธีการผลิตและจัดการได้อย่างมีประสิทธิภาพ ผู้ประกอบการจะสามารถยื่นคำร้องขอไม่รับการยกเว้นจากทางภาษีได้ และถ้าหากสินค้าที่ได้รับการยกเว้นมีสิทธิโชคร้ายสูญหาย ผู้เสียภาษีย่อมมีสิทธิที่จะยื่นขอของการยกเว้นต่อทางการเช่นกัน

สินค้าและบริการที่จะได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มควรจะมีลักษณะดังต่อไปนี้

5.1 สินค้าและบริการที่จำเป็นต่อการดำรงชีวิตของประชาชน เช่น อาหารที่ยังมิได้ปรุงแต่ง ๆ พืชผลผลิตจากพืช จากสัตว์ น้ำ เป็นต้น

5.2 สินค้าและบริการเพื่อสวัสดิภาพของสังคม เช่น ยารักษาโรค พยาบาล การศึกษา อุปกรณ์ในการศึกษา

5.3 สินค้าและบริการทางวัฒนธรรม เช่น หนังสือพิมพ์ วารสาร การแสดงทางศิลปะ วัฒนธรรม การจัดการแข่งขันกีฬาสมัครเล่น การให้บริการของห้องสมุด พิพิธภัณฑ์ สวนสัตว์

5.4 บริการในลักษณะการให้บริการงาน เช่น บริการของผู้ประกอบวิชาชีพอิสระของนักกฎหมาย นักบัญชี สถาปนิก ภัณฑากร บริการเพื่อความบันเทิงของนักร้อง ดารา นักแสดง นักแต่งเพลง นักประพันธ์ บริการวิจัยของนักวิชาการ เป็นต้น

5.5 บริการที่ดำเนินการโดยองค์การทางศาสนา องค์การสาธารณกุศล รัฐบาลและองค์กรของรัฐบาล

5.6 บริการของธุรกิจการเงินและการประกันภัย

5.7 สินค้าที่รับการยกเว้นอากรขาเข้า

6. การชำระภาษีและการคืนภาษี

ผู้ประกอบการจะยื่นแบบชำระภาษีในแต่ละรอบระยะเวลาภาษีต่อทางการ โดยแนบใบกำกับสินค้า (tax invoice) และเอกสารอื่น ๆ ที่จำเป็นประกอบการชำระภาษี โดยจะเสียภาษีในจำนวนเงินที่ output tax มากกว่า input tax ในรอบระยะเวลาภาษีนั้น

ส่วนการคืนภาษี (refund) จะมีอยู่ 2 กรณี คือ กรณีของผู้ประกอบการทั่วไปที่มีจำนวน input tax มากกว่า output tax และในกรณีของสินค้าและบริการที่ใช้อัตราศูนย์

7. การเสียภาษีในกรณีพิเศษ

เพื่อประโยชน์ในการบริหารการจัดเก็บและเพื่อบรรเทาภาระของผู้ประกอบการบางประเภท ผู้ผลิตและจำหน่ายสินค้าและบริการดังต่อไปนี้ ไม่จำเป็นต้องออก tax invoice ให้แก่ผู้ซื้อ แต่จะออกใบเสร็จรับเงินให้แทน และจะเสียภาษีจากฐานของรายรับรวมตามอัตราที่ทางการจะได้ออกกำหนด

7.1 ผู้ประกอบกิจการไนท์คลับ บาร์ และสถานบันเทิงต่าง ๆ

7.2 ผู้ประกอบการรายย่อยที่มียอดขายต่ำกว่าระดับที่ทางการได้กำหนดไว้ระดับหนึ่ง

7.3 ผู้ประกอบการที่ลักษณะของธุรกิจคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มได้ยาก

อย่างไรก็ตาม ผู้เสียภาษีในกรณีพิเศษ อาจจะเลือกเสียภาษีเช่นเดียวกับผู้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มทั่วไปก็ได้ โดยยื่นแจ้งความประสงค์กล่าวต่อทางการ

8. จากโครงสร้างของภาษีมูลค่าเพิ่มดังที่ได้กล่าวมาแล้ว ซึ่งได้กำหนดให้มีอัตราปกติ (normal rate) อัตราเดียวสำหรับสินค้าและบริการทุกชนิด เพื่อความสะดวกทั้งต่อทางการในการจัดเก็บ และต่อผู้เสียภาษีนั้น สินค้าและบริการบางประเภทอาจจะมีความจำเป็นที่จะต้องจัดเก็บภาษีในอัตราสูงกว่าอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มที่กำหนด อันเนื่องมาจากเหตุผลในด้านความยุติธรรมทางการบริโภค ในด้านอำนาจการผูกขาดของผู้ผลิต ในด้านหลักประโยชน์ ในด้านเป็นสินค้าที่เป็นภัยต่อสุขภาพหรือเป็นสินค้าที่รัฐต้องการลดการบริโภค ดังนั้นจึงควรที่จะเก็บภาษีเพิ่มเติมจากสินค้าเหล่านี้ โดยจัดเก็บเพิ่มขึ้นในรูปของภาษีสรรพสามิต นอกเหนือไปจากภาษีมูลค่าเพิ่มที่จัดเก็บอยู่แล้วในอัตราที่เท่ากับสินค้าทั่วไป

กล่าวโดยหลักการก็คือ ภาษีมูลค่าเพิ่มจะจัดเก็บจากสินค้าบริการทุกชนิด อันจะทำให้ภาษี

มูลค่าเพิ่มเป็นภาษีการขายทั่วไปที่มีฐานการจกเก็บกว้าง (broad based sales tax) โดยมีอัตรา
ภาษีเพียงอัตราเดียว ส่วนสินค้าประเภทใดที่มีเหตุผลทางเศรษฐกิจที่ควรจกเก็บในอัตราที่สูงกว่าภาษี
มูลค่าเพิ่ม ก็จกเก็บเพิ่มเติมในรูปของภาษีสรรพสามิตซึ่งเป็นภาษีที่มีฐานการจกเก็บแคบจำกัดอยู่เพียง
เฉพาะสินค้าบางประเภทเท่านั้น

ภาคผนวกที่ 1

การจ้กเก็บภาษีการคาคตามพระราชบัญญัติภาษีการคาค พ.ศ. 2475

ประเภทการคาค	หลักเกณฑ์การประเมิน	อัตราภาษี
<p>(1) หมู 1 และ 2 ไฮ้เตีลและการคาคที่คล้ายคลึงกัน และสำนักการมโทรฐ</p>	<p>(ก) คาครายปีในปีที่ลวงมาแล้วแห่งสถานทีซึ่งใช้กระคาคการคาค</p>	<p>รอยละ 4 แห่งคาครายปี</p>
<p>(2) หมู 3 (1) ผู้คาคการขายส่ง</p>	<p>(1) คาครายปีในปีที่ลวงมาแล้วแห่งสถานทีซึ่งใช้กระคาคการคาค</p>	<p>รอยละ 8 แห่งคาครายปี</p>
<p>(2) ผู้คาคการขายปลีก</p>	<p>(2) คาครายปีในปีที่ลวงมาแล้วแห่งสถานทีซึ่งใช้กระคาคการคาค</p>	<p>รอยละ 6 แห่งคาครายปี เว้นไว้คาคผู้รับประเมินเองอาศัยอยู่ในสถานทีซึ่งใช้กระคาคการคาค ให้เก็บภาษีตามอัตรา รอยละ 4 แห่งคาครายปี</p>
<p>(3) หมู 4 การพิมพ์</p>	<p>คาครายปีในปีที่ลวงมาแล้วแห่งสถานทีซึ่งใช้กระคาคการคาค</p>	<p>รอยละ 6 แห่งคาครายปี เว้นไว้คาคผู้รับประเมินเองอาศัยอยู่ในสถานทีซึ่งใช้กระคาคการคาค ให้เก็บภาษีตามอัตรา รอยละ 4 แห่งคาครายปี</p>
<p>(4) หมู 5 การคาคเครื่องนุงหม</p>	<p>คาครายปีในปีที่ลวงมาแล้วแห่งสถานทีซึ่งใช้กระคาคการคาค</p>	<p>รอยละ 6 แห่งคาครายปี เว้นไว้คาคผู้รับประเมินเองอาศัยอยู่ในสถานทีซึ่งใช้กระคาคการคาค</p>

ประเภทการค้า	หลักเกณฑ์การประเมิน	อัตราภาษี ให้เก็บภาษีตามอัตราร้อยละ 4 แห่งการรายปี
<p>(5) หมู่ 6 การช่างแลการเบ็ดเตล็ด</p>	<p>การรายปีใหม่ที่ล่วงมาแล้วแห่ง สถานที่ซึ่งใช้กระทำการค้า</p>	<p>ร้อยละ 6 แห่งการรายปี เว้นไว้ แต่สำหรับผู้รับประเมินเองอาศัยอยู่ ในสถานที่ซึ่งใช้กระทำการค้า ให้เก็บภาษีตามอัตราร้อยละ 4 แห่งการรายปี</p>
<p>(ข) (6) หมู่ 7 การอุตสาหกรรมแลการโมหิน</p> <p>(1) โรงสี</p> <p>2. โรงเลื่อย</p> <p>3. การอุตสาหกรรมอย่างอื่น</p>	<p>(1) (ก) กำลังที่เครื่องจักรอาจ ทำการได้เป็นอย่างสูงสุดใน 24 ชั่วโมง ในปีล่วงมาแล้ว</p> <p>(ข) จำนวนลูกจ้างในปีที่ ล่วงมาแล้วคิดเฉลี่ยเป็นราย เดือน</p> <p>(2) (ก) กำลังสูงสุดของเครื่อง จักรในปีที่ล่วงมาแล้วคิดเป็นแรงม้า</p> <p>(ข) จำนวนลูกจ้างในปีที่ ล่วงมาแล้วคิดเฉลี่ยเป็นราย เดือน</p> <p>(3) (ก) กำลังสูงสุดของเครื่อง จักรในปีที่ล่วงมาแล้วคิดเป็นแรงม้า</p> <p>(ข) จำนวนลูกจ้างในปีที่ล่วง มาแล้วคิดเฉลี่ยเป็นรายเดือน</p>	<p>1. (ก) เกวียนละ 2 บาท ตอบ</p> <p>(ข) คนละ 1 บาทตอบ</p> <p>2. (ก) แรงม้าละ 2 บาท ตอบ</p> <p>(ข) คนละ 1 บาทตอบ</p> <p>3. (ก) แรงม้าละ 2 บาท ตอบ</p> <p>(ข) คนละ 1 บาทตอบ</p>

ประเภทการค้า	ลักษณะการประเมิน	อัตราภาษี
(7) หมู่ 8 ผู้รับเหมา	รายได้ก่อนหักรายจ่ายในปีที่ ล่วงมาแล้ว	ปีหนึ่ง ๆ ร้อยละ $\frac{1}{2}$ แห่ง เงินรายได้ก่อนหักรายจ่าย

ที่มา : พระราชบัญญัติภาษีกการค้า พ.ศ. 2475

ภาคผนวกที่ 2
บัญชีอัตราภาษีการซื้อโภคภัณฑ์

ประเภทที่	รายการโภคภัณฑ์	อัตราร้อยละ ของราคา
1.	<p><u>ทองคำ ทองคำขาว นาก เพชร พลอย และ เครื่องรูปพรรณ</u></p> <p>ก. ทองคำ ทองคำขาว เงิน นาก หรือส่วนผสมของวัตถุดังกล่าว รวมทั้งเครื่องรูปพรรณที่ทำด้วยวัตถุเหล่านั้น</p> <p>ข. เพชร พลอย</p> <p>ค. เครื่องรูปพรรณที่ประดับด้วยเพชร พลอย</p> <p>ง. สิ่งที่ทำเทียมโภคภัณฑ์ดังกล่าวใน ก. ข. และ ค.</p> <p>หมายเหตุ คำว่า "เพชร พลอย" หมายความตลอดถึง ทับทิม มรกต บุษราคัม โกเมน โอปอล นิล เพทาย ไพฑูรย์ หยก ไข่มุก และ อัญมณีที่มีลักษณะทำนองเดียวกันทั้งที่เจียรนัยแล้วและ ยังไม่ได้เจียรนัย</p>	<p>10</p> <p>10</p> <p>10</p> <p>10</p>
2.	<p><u>สิ่งที่ต้องใช้กับไฟฟ้าหรือน้ำมัน เชื้อเพลิงหรือแก๊ส</u></p> <p>ก. ตู้เย็น ตู้ทำความเย็น หรือเครื่องปรับอากาศ</p> <p>ข. พัดลม</p> <p>ค. เครื่องซักผ้า</p> <p>ง. เตารีด เตาทหรือเครื่องหุงต้ม หรือปิ้ง หรืออบ</p> <p>จ. เครื่องดูดฝุ่นหรือเครื่องถูหรือขัดพื้น</p> <p>ฉ. โคมไฟฟ้า</p> <p>ช. สิ่งที่เรียกชื่ออย่างอื่นอันมีลักษณะทำนองเดียวกันรวมทั้งสิ่งอุปกรณ์ ส่วนประกอบ หรือส่วนใดส่วนหนึ่งของโภคภัณฑ์</p> <p>ตาม ก.</p> <p>ตาม ข. ถึง ฉ.</p>	<p>10</p> <p>5</p> <p>5</p> <p>5</p> <p>5</p> <p>5</p> <p>10</p> <p>5</p>

ประเภทที่	รายการโภคภัณฑ์	อัตราร้อยละ ของราคา
3.	<u>นาฬิกา</u> ก. นาฬิกาทุกชนิด ข. สิ่งอุปกรณ์ ส่วนประกอบ หรือส่วนใดส่วนหนึ่งของโภคภัณฑ์ตาม ก.	10 10
4.	<u>เครื่องบรรเลง</u> ก. เครื่องรับโทรทัศน์ ข. เครื่องรับวิทยุ ค. หีบเสียง เครื่องเล่นจานเสียง เครื่องบันทึกเสียง เครื่องขยายเสียง หรือเครื่องปรับเสียง ง. จานเสียง จ. เครื่องดนตรี เว้นเครื่องดนตรีพื้นเมือง <u>ยกเว้น</u> เครื่องรับวิทยุที่มีหลอดไม่เกิน 4 หลอด หรือมีแทรนซิสเตอร์ไม่เกิน 4 แทรนซิสเตอร์	10 5 5 5 5
5.	<u>เครื่องถ่ายรูปและเครื่องฉายภาพ</u> ก. กล้องถ่ายภาพยนต์ ข. กล้องถ่ายรูป หรือเครื่องถ่ายภาพหรือเอกซาร์ ค. फिल्मหรือสิ่งอื่นสำหรับอัดหรือถ่ายรูป ภาพหรือภาพยนต์ ที่ยังไม่ได้ใช้อัดหรือถ่าย ง. เครื่องฉายภาพหรือภาพยนต์ จ. เครื่องขยาย ล้าง อัด หรือฟิล์ม ฉ. สิ่งอุปกรณ์ ส่วนประกอบ หรือส่วนใดส่วนหนึ่งของโภคภัณฑ์ตาม ก. ถึง จ.	17 10 10 10 10 10
6.	<u>รถยนต์และรถอื่น ๆ</u> ก. รถยนต์นั่ง ข. รถยนต์โดยสาร ค. รถจักรยานยนต์หรือเครื่องยนต์สำหรับใช้ติดกับรถจักรยานยนต์	20 5 10

ประเภทที่	รายการโภคภัณฑ์	อัตราร้อยละ ของราคา
7.	<u>ยกเว้น</u> รถคันเพลิง รถพยาบาล รถบดถนน รถแทรกเตอร์และ รถบรรทุก <u>น้ำมันเชื้อเพลิง</u> น้ำมันเบนซิน	1
8.	<u>สุราผสม</u> วิสกี้ เบรัลลี่ หรือสุราผสมอย่างอื่น	20

ภาคผนวกที่ 3

การจัดเก็บภาษีการค้าตามพระ ราชบัญญัติ
แก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2496

ประเภทการค้า	การประกอบหรือดำเนินกิจการค้า	เกณฑ์การจัดเก็บ	
		ยอดเงินที่ต้อง คำนวณเพื่อ เสียภาษี	อัตราภาษี ร้อยละ
1. การรับจ้างทำของ	ได้แก่การทำที่รับสินค้าจากสัญญาจ้างทำของ รวมทั้งการขายส่วนประกอบและ วัตถุพลอยได้ จากการทำนั้น เช่น การตัดเย็บ ถักเสื้อผ้า การทำเครื่องเรือน การช่างไม้ การทาสี หนังสือ หรือซัคมันต่าง ๆ การซ่อมแซมบุรณะหรือ ทำความสะอาดเครื่องจักรกล เครื่องมือ เครื่องใช้ และ สิ่งของต่าง ๆ การย้อมสี การซักกรีด การคัด คัดหรือแดงผม การช่าง ฝีมือต่าง ๆ หรือการรับจ้างทำของอื่น ๆ รวมทั้งการขายส่วนประกอบและ วัตถุพลอย ได้จากการทำงานนั้น ๆ นอกจากที่ระบุไว้ใน ประเภทอื่นแล้ว	รายรับ	1
2. การขายของ	ได้แก่การขายหรือแลกเปลี่ยนหรือจำหน่าย โอนโดยมีประโยชน์ตอบแทนซึ่งทรัพย์สินนอก จากที่ระบุไว้ในประเภทอื่นแล้ว เว้นหนังสือ พิมพ์ซึ่งส่วนใหญ่เป็นข่าวสารอันเป็นการ บริการสาธารณะ	รายรับ	1
3. การขายผลิตภัณฑ์	ได้แก่การขายหรือแลกเปลี่ยนหรือจำหน่าย จ่ายโอน โดยมีประโยชน์ตอบแทนซึ่งทรัพย์สิน		

ประเภทการค้า	การประกอบหรือดำเนินกิจการค้า	เกณฑ์การจัดเก็บ	
		ยอดเงินที่ต้อง คำนวณเพื่อ เสียภาษี	อัตราภาษี ร้อยละ
	และ วัตถุพลอยได้ที่ผู้ผลิตได้ผลิตเองนอกจากที่ ระบุไว้ในประเภทอื่นแล้ว	รายรับ	1
4. การทำไฟฟ้า	ได้แก่การจำหน่ายกระแสไฟฟ้า วัตถุพลอยได้และ สิ่งอุปกรณ์ไฟฟ้า	รายรับ	1
5. การทำประปา	ได้แก่การจำหน่ายน้ำประปา หรือน้ำบาดาล วัตถุพลอยได้และ สิ่งอุปกรณ์ประปา	รายรับ	1
6. การพิมพ์	ได้แก่การรับพิมพ์ทุกชนิด การรับเย็บสมุดเอกสาร หรือทำปก รวมทั้งการขายส่วนประกอบและ วัตถุพลอยได้	รายรับ	2
7. การถ่ายรูป	ได้แก่การถ่าย ล้าง อัด ซยายรูป การทำ บล็อก การถ่าย หรือทำภาพยนตร์ รวมทั้งการ ขายส่วนประกอบและ วัตถุพลอยได้	รายรับ	2
8. การรับเหมาก่อสร้าง	ได้แก่การทำทาง การชลประทาน การปลูก สร้างโรงเรือน และการก่อสร้างอย่างอื่น	รายรับ	2
9. การรับโฆษณา	ได้แก่การรับโฆษณาด้วยวิธีการทุกชนิด	รายรับ	2
10. การให้เช่าทรัพย์สิน	ได้แก่การให้เช่าหรือให้เช่าซื้อขายยานพาหนะ ต่าง ๆ फिल्मภาพยนตร์ หรือทรัพย์สินอย่างอื่น ที่มีชื่อสังหาริมทรัพย์	รายรับ	2
11. การทำห้องเย็น	ได้แก่การรับบริการเกี่ยวกับการเก็บสิ่งของ ต่าง ๆ ในห้องเย็น	รายรับ	2

ประเภทการค้า	การประกอบหรือดำเนินกิจการค้า	เกณฑ์การจัดเก็บ	
		ยอดเงินที่ต้อง คำนวณเพื่อ เสียภาษี	อัตราภาษี ร้อยละ
12. การทำคลังสินค้า	ได้แก่การทำคลังสินค้าหรือการรับฝากทรัพย์สิน	รายรับ	2
13. การทำโรงแรม	ได้แก่การทำโรงแรมหรือบ้านพัก หอพัก หรือ หอพัก ทำนองเดียวกับโรงแรมที่มีที่พักนักเรียน โดยเฉพาะ	รายรับ	10
14. การทำภัตตาคาร	ได้แก่การจำหน่ายอาหาร หรือเครื่องดื่มใน สถานที่ซึ่งจัดไว้ให้ประชาชนเข้าไปบริโภคได้		
	(1) ภัตตาคารที่มีค่ารายปีไม่เกิน 600 บาท	รายรับ	2
	(2) ภัตตาคารที่มีค่ารายปีเกิน 600 บาท แต่ไม่เกิน 1,200 บาท	รายรับ	4
	(3) ภัตตาคารที่มีค่ารายปีเกิน 1,200 บาท แต่ไม่เกิน 2,400 บาท	รายรับ	6
	(4) ภัตตาคารที่มีค่ารายปีเกิน 2,400 บาท แต่ไม่เกิน 6,000 บาท	รายรับ	10
	(5) ภัตตาคารที่มีค่ารายปีเกิน 6,000 บาท ขึ้นไป	รายรับ	15
15. การขนส่ง	ได้แก่การขนส่งหรือการรับจ้างค้ายานพาหนะ	รายรับ	$\frac{1}{4}$
16. การทำสถาน พยาบาล	ได้แก่การจัดที่พัก หรืออาหารให้คนไข้ รวมทั้ง การรักษาพยาบาลและการพยาบาล	รายรับ	1
17. การมหรสพ	ได้แก่การจัดให้มีมหรสพตามความหมายใน มาตรา 130	เงินได้ที่ได้รับ ตามตัวหรือค่า ผ่านประตูโดย ไม่รวมค่ากรม มหรสพ	1

ประเภทการค้า	การประกอบหรือทำเนื้องานการค้า	เกณฑ์การจัดเก็บ	
		ยอดเงินที่ต้อง คำนวณเพื่อ เสียภาษี	อัตราภาษี ร้อยละ
18. โรงรับจำนำ	ได้แก่การทำโรงรับจำนำรวมทั้งการขายของ ที่จำนำหลุดเป็นสิทธิ	ดอกเบี้ยและ รายรับ	3
19. นายหน้าและ ตัวแทน	ได้แก่การรับทำการเป็นนายหน้า ตัวแทน หรือ รับจัดธุรกิจให้ผู้อื่นนอกจากที่ระบุไว้ในประเภท อื่นและ รวมทั้งการรับจัดการเป็นผู้ขายทอด ตลาด	รายรับ	5
20. การขายอสังหา ริมทรัพย์	ได้แก่การขาย ขายฝาก หรือให้เช่าซื้อ อสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้ำหากำไร	รายรับ	3
21. การธนาคาร	ได้แก่กิจการออมสินซึ่งไม่ใช่ของรัฐบาล กิจ การของธนาคารพาณิชย์ตามกฎหมายว่าด้วย การธนาคารพาณิชย์หรือผู้ที่ประกอบกิจการโดย ปกติเยี่ยงธนาคารพาณิชย์ เช่น ให้อุยืมเงิน ค้ำประกัน รับแลกเปลี่ยนเงินตรา ออกซื้อ หรือขายตั๋วเงิน หรือรับส่งเงินไปต่าง- ประเทศด้วยวิธีต่าง ๆ รวมทั้งกิจการ โหยกวนหรือช่วยตั๋ว	(ก) ดอกเบีย ค่าธรรมเนียม ค่าบริการที่ เรียกเก็บ (ข) กำไร ก่อนหักรายจ่าย ใดๆ จากการ รับแลกเปลี่ยน เงินตราการ ออกซื้อหรือ ขายตั๋วเงิน การรับส่งเงิน ไปต่างประเทศ	10
22. ประกันภัย	ได้แก่การประกันชีวิตและการประกันอย่างอื่น	เบียประกันภัย	

ประเภทการค้า	การประกอบหรือดำเนินกิจการค้า	เกณฑ์การจัดเก็บ	
		ยอดเงินที่ต้อง คำนวณเพื่อ เสียภาษี	อัตราภาษี ร้อยละ
		หรือเงินอื่นที่ผู้ รับประกันภัย เรียกเก็บไท เวนแต่เบีย ประกันภัยที่ ต้องคืนภายใน เดือนที่เก็บได้ หรือเบียประ กันภัยที่ไต่จาก การรับประกัน ต่อ	2

ที่มา : ประมวลรัษฎากร น.ศ. 2497

ภาคผนวกที่ 4

การจัดเก็บภาษีการค้าตามพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติม

ประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 18) พ.ศ. 2504

ประเภทการค้า	รายการที่ประกอบการค้า	ผู้ประกอบการ ที่มีหน้าที่เสียภาษี การค้า	อัตราภาษี ร้อยละของ รายรับ
1. การขายของ	<p>การขายสินค้าชนิดดังต่อไปนี้</p> <p><u>ชนิด 1</u></p> <p>(ก) สินค้าและวัตถุดิบยกเว้นจากที่ระบุใน ชนิด 2 ถึงชนิด 9 และนอกจากที่ระบุใน ประเภทการค้าอื่นแล้ว</p> <p>(ข) สินค้าและวัตถุดิบใดก็ตาม (ก) ซึ่ง ผู้ผลิตไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีตาม (ก)</p> <p><u>ชนิด 2</u></p> <p>(ก) ตู้เย็น ตู้ทำความเย็น เครื่องปรับอากาศ เครื่องแปรอากาศ เครื่องทำให้อากาศบริสุทธิ์ หรือสินค้าที่เรียกชื่ออย่างอื่นอันมีลักษณะ ทำนองเดียวกัน</p> <p>(ข) เครื่องนวด เป่า บดหรืออบ เครื่อง ซักผ้า คุกกี้ ภู หรือซักพื้น เครื่องหุงต้ม หรือปิ้ง เต้าหรือเตาอบ หรือเครื่องใช้ อย่างอื่นซึ่งใช้กับไฟฟ้า น้ำมันเชื้อเพลิง หรือแก๊ส</p> <p>(ค) นาฬิกา</p> <p>(ง) เครื่องรับโทรทัศน์ เครื่องรับวิทยุ เครื่องเล่นจานเสียง เล่นเทปอัดเสียง บันทึกเสียง ขยายเสียงหรือปรับเสียง</p>	<p>ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p>ผู้ส่งออก</p> <p>ผู้นำเข้าหรือผลิต</p>	<p>5.0</p> <p>2.0</p> <p>12.0</p>

ประเภทการค้า	รายการที่ประกอบการค้า	ผู้ประกอบการ ที่ม้หน้าที่เสียภาษี การค้า	อัตราภาษี ร้อยละของ รายรับ
	<p>จานเสียง เทปอัดเสียง หรือสินค้าที่เรียกชื่อ อย่างอื่นอันมีลักษณะทำนองเดียวกัน ทั้งนี้ไม่ รวมถึงเครื่องรับวิทยุที่หลอดไม่เกิน 4 หลอด หรือที่มีแตรนซิสเตอร์ไม่เกิน 6 แตรนซิสเตอร์ อันต้องเสียภาษีตามอัตราในชนิด 1</p> <p>(จ) เครื่องดนตรี ทั้งนี้ไม่รวมถึงเครื่อง ดนตรีพื้นเมืองอันต้องเสียภาษีตามอัตรา ในชนิด 1</p> <p>(ฉ) กล้องถ่ายภาพยนตร์ หรือถ่ายรูป เครื่องถ่ายหรืออัดรูปหรือเอกสาร เครื่อง ฉายภาพหรือภาพยนตร์ เครื่องม้วนหรือ ตัดต่อฟิล์ม เครื่องล้าง อัด ขยายหรือ พิมพ์รูป เอกสารหรือภาพยนตร์ ฟิล์ม หรือตั้งกันที่ไข้ดหรือถ่ายรูป เอกสาร หรือภาพยนตร์ซึ่งยังมีได้ไข้ดหรือถ่าย ทั้งนี้ไม่รวมถึงเครื่องเอกซ์เรย์และฟิล์ม ที่ใช้กับเครื่องเอกซ์เรย์อันต้องเสียภาษี ตามอัตราในชนิด 1</p> <p>(ช) สิ่งอุปกรณ์ ส่วนประกอบหรือส่วนใด ส่วนหนึ่งของสินค้าตาม (ก) (ข) (ค) และ (ฉ) สินค้าตาม (ก) ถึง (ช) ซึ่ง ใช้เป็นเครื่องมือเครื่องใช้ในการแพทย์ และรัฐมนตรีอนุมัติให้เสียภาษีตามอัตราใน ชนิด 1</p>		

ประเภทการค้า	รายการที่ประกอบการค้า	ผู้ประกอบการ ที่มีหน้าที่เสียภาษี การค้า	อัตราภาษี ร้อยละของ รายรับ
	<p><u>ชนิด 3</u></p> <p>(ก) โคมไฟฟ้า พัดลมหรือเตารีด ซึ่งใช้ กับไฟฟ้า</p> <p>(ข) รถจักรยานยนต์ หรือเครื่องยนต์ที่ใช้ ติดกับรถจักรยาน</p>	<p>ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p>ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p>	<p>10.0</p> <p>10.0</p>
	<p><u>ชนิด 4</u></p> <p>(ก) รถยนต์นั่ง</p> <p>(ข) รถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกินสิบคน</p>	<p>ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p>	<p>20.0</p>
	<p><u>ชนิด 5</u></p> <p>วิสกี้ บรั่นดี ยิน รัม ไวน์ หรือสุราอย่างอื่น นอกจากสุราขาว(สุราโรง) และ เบียร์ อันต้องเสียภาษีตามอัตราในชนิด 1</p>	<p>ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p>	<p>25.0</p>
	<p><u>ชนิด 6</u></p> <p>สมุด เลกสารหรือสิ่งตีพิมพ์ที่ผลิตใน ราชอาณาจักร</p>	<p>ผู้ขายทอดแรก</p>	<p>2.5</p>
	<p><u>ชนิด 7</u></p> <p>(ก) ทองคำ ทองคำขาว ทองขาว เงิน นาก ส่วนผสมของวัตถุตั้งกล่าว สินค้าที่ทำด้วยวัตถุ ตั้งกล่าว รวมทั้งสิ่งทำเทียมวัตถุหรือสินค้า ตั้งกล่าวด้วย</p> <p>(ข) เพชร พลอย ทับทิม มรกต บุษราคัม โกเมน โอปอล นิต เพทาย ไพฑูรย์ หยก ไข่มุก อัญมณีที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน สินค้าที่ทำด้วยวัตถุตั้งกล่าว รวมทั้งสิ่งทำ</p>	<p>ผู้ขายทุกทอง</p>	<p>3.0</p>

ประเภทการค้า	รายการที่ประกอบการค้า	ผู้ประกอบการค้า ที่หน้าที่เสียภาษี การค้า	อัตราภาษี ร้อยละของ รายรับ
2. โรงสีและ โรงเลื่อย	<p>เทียมวัตถุหรือสินค้าทั้งกล่าวควย (ค) ของเกาตามกฎหมายว่าควยการค้าของ เกา</p>		
	<p><u>ชนิด 8</u> ยางแผ่นหรือยางชนิดอื่นอันผลิตขึ้นหรือได้ มาจากส่วนใด ๆ ของต้นยางพารา แร่โลหะ หรือสินแร่ โลหะทุกชนิด แต่ไม่รวมถึงวัตถุ ประดิษฐ์จากยาง แร่โลหะ หรือสินแร่โลหะ อันต้องเสียภาษีตามอัตราในชนิด 1</p>	ผู้ส่งออก	4.0
	<p><u>ชนิด 9</u> (ก) สินค้าที่มีใช้สินค้าสำเร็จรูป หรือสินค้า ตามที่กำหนดในกฎกระทรวง ซึ่งขายให้แก่ โรงงานตามกฎหมายว่าควยโรงงานสำหรับ ใช้เป็นวัสดุเพื่อผลิตขายต่อไป</p>	ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต	1.5
	<p>(ข) สินค้าตาม (ก) ซึ่งขายให้แก่ผู้อื่น นอกจากที่กล่าวใน (ก) (ค) สินค้า ตาม (ก) ที่ผู้ประกอบกิจการโรงงาน ได้โอนกรรมสิทธิ์หรือโอนการครอบ- ครอง หรือนำไปใช้เพื่อการอื่นอันมิใช่ใช้ เป็นวัสดุเพื่อผลิตขายต่อไป</p>	ผู้ประกอบกิจการ โรงงาน	5.0
	<p>การทำกิจการคังต่อไปนี้ (ก) การสีข้าวทุกชนิด (ข) การเลื่อยไม้ทุกชนิด</p>	ผู้ประกอบกิจการ ผู้ประกอบกิจการ	3.5 4.0

ประเภทการค้า	รายการที่ประกอบการค้า	ผู้ประกอบการที่ มีหน้าที่เสียภาษี การค้า	อัตราภาษี ร้อยละของ รายรับ
3. การสาธารณูปโภค	<p>การทำกิจการดังต่อไปนี้</p> <p>(ก) การขายกระแสไฟฟ้าและ วัตถุพลอยได้จากการทำไฟฟ้า</p> <p>(ข) การขายน้ำประปาหรือน้ำบาดาล</p>	ผู้ผลิต	1.5
4. การรับจ้างทำของ	<p>การรับจ้างทำของรวมทั้งการขาย ส่วนประกอบ และ วัตถุพลอยได้ดังต่อไปนี้</p> <p>(ก) การรับพิมพ์ เย็บสมุดเอกสารหรือทำปก</p> <p>(ข) การรับถ่าย ล้าง อัด หรือขยายรูป การทำบล็อก การถ่ายภาพหรือสร้างภาพยนตร์</p> <p>(ค) การปลูกสร้างหรือการก่อสร้างทุกชนิด</p> <p>(ง) การรับโฆษณาด้วยวิธีการทุกชนิด</p> <p>(จ) การรับตัด คัด แต่งผมหรือตกแต่งร่างกาย</p> <p>(ฉ) การรับจ้างทำของอย่างอื่น</p>	ผู้รับจ้าง	2.0
5. การให้เช่าทรัพย์สิน	การให้เช่าทรัพย์สินที่มีชื่อสังหาริมทรัพย์	ผู้ให้เช่า	2.5
6. คลังสินค้า	การทำคลังสินค้า การรับฝากทรัพย์สินหรือการให้บริการเกี่ยวกับการเก็บสิ่งของต่าง ๆ ในห้องเย็น	ผู้ประกอบการ	2.5
7. โรงแรมและภัตตาคาร	<p>การทำกิจการดังต่อไปนี้</p> <p>(ก) ไนต์คลับหรือคาบาเรต์</p> <p>(ข) โรงแรม</p> <p>(ค) ภัตตาคาร</p> <p>(ง) ภัตตาคารซึ่งส่วนใหญ่ลูกค้าจำหน่ายอาหารพื้นเมือง น้ำชา กาแฟ น้ำอัดลม</p>	<p>ผู้ประกอบการ</p> <p>ผู้ประกอบการ</p> <p>ผู้ประกอบการ</p> <p>ผู้ประกอบการ</p>	<p>10.0</p> <p>7.5</p> <p>5.0</p> <p>2.0</p>

ประเภทการค้า	รายการที่ประกอบการค้า	ผู้ประกอบการค้า ที่มีหน้าที่เสียภาษี การค้า	อัตราภาษี ร้อยละ ของ รายรับ
8. การขนส่ง	การรับขนส่งไม่ว่าด้วยวิธีการใด ๆ หรือการรับจ้างด้วยยานพาหนะ	ผู้รับจ้าง	0.5
9. โรงรับจำนำ	การรับจำนำตามกฎหมายว่าด้วยโรงรับจำนำ	ผู้ประกอบกิจการ	2.5
10. นายหน้าและ ตัวแทน	การรับทำการเป็นนายหน้า ตัวแทน ผู้ทอดตลาดหรือ รับจัดการให้ผู้อื่นออกจากที่ระบุไว้ในประเภทการค้าอื่นแล้ว	นายหน้า ตัวแทน ผู้ทอดตลาดหรือ ผู้ให้บริการ	5.5
11. การค้าส่งหา ริมทรัพย์	การขายส่งหา रिमทรัพย์เป็นทางค้าหรือหา กำไร	ผู้ขาย	3.5
12. ธนาคาร	<p>การออมสินที่มีใช้ของรัฐบาล การธนาคารพาณิชย์ ตามกฎหมายว่าด้วยการธนาคารพาณิชย์หรือกิจการของผู้ประกอบกิจการโดยปกติเยี่ยงธนาคารพาณิชย์ เช่น ให้กู้ยืมเงินค้ำประกัน แลกเปลี่ยนเงินตรา ออกซื้อหรือขายตั๋วเงิน หรือรับส่งเงินไปต่างประเทศ ด้วยวิธีต่าง ๆ รวมทั้งกิจการโหยกวนหรือช่วยตัว</p> <p><u>ชนิด 1</u> คอกเบี้ย ส่วนลด ค่าธรรมเนียม หรือค่าบริการที่เรียกเก็บ</p> <p><u>ชนิด 2</u> กำไรก่อนหักภาษีใดๆ จากการแลกเปลี่ยนหรือซื้อขายเงินตรา การออก ซื้อหรือขายตั๋วเงิน หรือการส่งเงินไปต่างประเทศ</p>	<p>ผู้ประกอบกิจการ</p> <p>ผู้ประกอบกิจการ</p>	<p>2.5</p> <p>10.5</p>

ประเภทการค้า	รายการที่ประกอบการค้า	ผู้ประกอบการค้า ที่มีหน้าที่เสียภาษี การค้า	อัตราภาษี ร้อยละของ รายรับ
13. ประกันภัย	การทำกิจการดังต่อไปนี้ <u>ชนิด 1</u> การรับประกันชีวิต <u>ชนิด 2</u> การรับประกันภัยอย่างอื่น	ผู้รับประกันภัย ผู้รับประกันภัย	2.5 3.0

ที่มา : ประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2505

ภาคผนวกที่ 5

การจัดเก็บภาษีการค้าตามบัญชีอัตราภาษีการค้า
ท้ายหมวด 4 ลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร

(พ.ศ. 2529)

ประเภทการค้า	รายการที่ประกอบการค้า	ผู้ประกอบการ ที่หน้าที่เสียภาษี การค้า	อัตราภาษี ร้อยละของ รายรับ
1. การขายของ	<p>การขายสินค้าชนิดคงต่อไปนี้</p> <p><u>ชนิด 1</u></p> <p>"(ก) สินค้าและวัตถุพลอยไค่นอกจากที่ระบุใน (ข) และ (ค) หรือในชนิด 2 ถึงชนิด 8 หรือในประเภทการค้าอื่นแล้ว" (พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวล รัษฎากร (ฉบับที่ 12) พ.ศ. 2526 มาตรา 12)</p> <p>"(ข) ผลิตภัณฑ์และวัตถุพลอยไค้จากการสีข้าว หรือเลื่อยไม้ เฉพาะที่นำเข้าไปในราชอาณาจักร (ค) สินค้าที่ระบุในชนิด 8 เฉพาะที่นำเข้าไปใน ราชอาณาจักร (ง) สินค้าและวัตถุพลอยไค้ตาม (ก) ซึ่ง ผู้ผลิตไม่อยู่ในบังคับ ต้องเสียภาษีตาม (ก)" (พ.ร.บ. แก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 19) พ.ศ. 2518 มาตรา 22)</p> <p><u>ชนิด 2</u></p> <p>(ก) ตู้เย็น ตู้ทำความเย็น เครื่องปรับอากาศ เครื่องแปรรูปอากาศ เครื่องทำให้อากาศบริสุทธิ์</p>	<p>ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p> <p>ผู้นำเข้า</p> <p>ผู้นำเข้า</p> <p>ผู้ส่งออก</p> <p>ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต</p>	<p>9.0 (ยกเว้นภาษี ตามมาตรา 5(8) ลดภาษีตามมาตรา 7, 8, 8ทวิ พรฎ. (ฉบับที่ 54)</p> <p>5.0</p> <p>1.5</p> <p>2.0</p> <p>30.0</p>

ประเภทการค้า	รายการที่ประกอบการค้า	ผู้ประกอบการค้า ที่มีหน้าที่เสียภาษี การค้า	อัตราภาษี ร้อยละของ รายรับ
	หรือสินค้าที่เรียกชื่ออย่างอื่นอันมีลักษณะ ทำนองเดียวกัน		
	(ข) เครื่องนวด เป่า บคหรืออบ เครื่อง ซักผ้า คุกกี้ ทุหรือขัณฑ์ เครื่องหุงต้มหรือ ปิ้ง เต้าหรือเต้าอบ หรือเครื่องใช้อย่างอื่น ซึ่งใช้กับไฟฟ้า น้ำมันเชื้อเพลิงหรือแก๊ส	ผู้นำเข้าหรือผู้ผลิต	20.0 (ก) (ข) (ค) ลดภาษีตามมาตรา 9 พรฎ. (ฉบับที่ 54)
	(ค) นาฬิกา	ผู้นำเข้า หรือผู้ผลิต	20.0
	(ง) เครื่องรับโทรทัศน์ เครื่องรับวิทยุ เครื่อง เล่นจานเสียง เล่นเทปอัดเสียง บันทึกเสียง ขยายเสียงหรือปรับเสียง จานเสียง เทปอัด เสียงหรือสินค้าที่ เรียกชื่ออย่างอื่นอันมีลักษณะ ทำนองเดียวกัน ทั้งนี้ไม่รวมถึงเครื่องรับวิทยุ ที่มีหลอดไม่เกิน 4 หลอด หรือมีแตรอนซิสเตอร์ ไม่เกิน 6 แตรอนซิสเตอร์ อันต้องเสียภาษี ตามอัตราในชนิด 1	ผู้นำเข้า หรือผู้ผลิต	30.0 (ลดภาษีดู มาตรา 9 ทวิ พรฎ. (ฉบับที่ 54)
	(จ) เครื่องดนตรี ทั้งนี้ไม่รวมถึงเครื่องดนตรี พื้นเมืองอันต้องเสียภาษีตามอัตราในชนิด 1	ผู้นำเข้า หรือผู้ผลิต	15.0
	(ฉ) กล้องถ่ายภาพยนตร์หรือถ่ายรูป เครื่อง ถ่ายหรืออัดรูป หรือเอกสารเครื่องฉายภาพ หรือภาพยนตร์ เครื่องม้วนหรือตัดคัลฟิล์ม เครื่องล้าง อักขยายหรือพิมพ์รูปเอกสาร หรือภาพยนตร์ ฟิล์มหรือสิ่งอื่นที่ใช้อัดหรือ	ผู้นำเข้า หรือผู้ผลิต	15.0 (ลดภาษีดู มาตรา 9 พรฎ (ฉบับที่ 54))

ประเภทการค้า	รายการที่ประกอบการค้า	ผู้ประกอบการค้า ที่มีหน้าที่เสียภาษี การค้า	อัตราภาษี ร้อยละของ รายรับ
	<p>ถ่ายรูป เอกสารหรือภาพยนตร์ซึ่งยังมีค่าใช้จ่าย หรือถ่าย ทั้งนี้ไม่รวมถึงเครื่องเอ็กซ์เรย์และ ฟิล์มที่ใช้กับเครื่องเอ็กซ์เรย์อันต้องเสียภาษี ตามอัตราในชนิด 1</p> <p>(ข) สิ่งอุปกรณ์ ส่วนประกอบหรือส่วนใดส่วน หนึ่งของสินค้าตาม (ก) (ข) (ค) และ (จ) สินค้าตาม (ก) ถึง (ข) ซึ่งใช้เป็น เครื่องมือ เครื่องใช้ในการแพทย์และ รัฐมนตรี อนุมัติให้เสียภาษีตามอัตราในชนิด 1 (เครื่อง ล้างฟิล์มเอ็กซ์เรย์เสียในอัตราร้อยละ 7.0 ของรายรับ)</p> <p>(ข) แป้งหอม ลิปสติก ยาทาเล็บ ยาย้อม ผม น้ำมันใส่ผม ครีมโกนหนวด ครีมล้างหน้า เครื่องสำอางอื่น เครื่องเสริมสวย หรือสิ่ง ใด ๆ อันมีลักษณะทำนองเดียวกัน เครื่อง หอม น้ำหอม น้ำมันหอม หัวน้ำหอม หัวน้ำมัน หอม ทั้งนี้ไม่รวมถึงหัวน้ำหอม และหัวน้ำมัน หอมในสภาพที่ใช้ได้เฉพาะในการผลิตสินค้า อันต้องเสียภาษีตามอัตราในชนิด 1</p> <p>"(ง) ส่วนประกอบ อุปกรณ์และอะไหล่ของ สินค้าตามประเภทการค้า 1 ชนิด 2(ง) ที่มีลักษณะ เป็นโมดูลไม่ว่าจะเป็นส่วน ภาครับ ภาควาง ภาควางฉาย ภาควางกำลัง แผงวงจร หรือส่วนอื่นใด"</p>	<p>ผู้นำเข้าหรือ ผู้ผลิต</p> <p>ผู้นำเข้าหรือ ผู้ผลิต</p> <p>ผู้นำเข้าหรือ ผู้ผลิต</p>	<p>15.0 (ลดภาษีคู มาตรา 8 ทวิ พ.ร.ก.(ฉบับที่ 54)</p> <p>20.0</p> <p>20.0 (ลดภาษีคู มาตรา 9(21) พ.ร.ก.(ฉบับที่ 54)</p>

ประเภทการค้า	รายการที่ประกอบการค้า	ผู้ประกอบการค้า ที่มหนาทเสียหาย การค้า	อัตราภาษี ร้อยละของ รายรับ
	<p>(เพิ่มเติมโดยพระ รากำหนดแก้ไขเพิ่มเติม ประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 7) พ.ศ.2523)</p> <p><u>ชนิด 3</u></p> <p>(ก) โคมไฟฟ้า พัดลม หรือเตารีด ซึ่งใช้กับ ไฟฟ้า</p> <p>(ข) รถจักรยานยนต์ หรือเครื่องยนต์ ที่ใช้ ติดกับรถจักรยาน</p> <p><u>ชนิด 4</u></p> <p>(ก) รอดยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่ เกินสิบคนนอกจากที่ระบุใน (ข)</p> <p>(ข) รอดยนต์ตาม (ก) เฉพาะที่ใช้เครื่องยนต์ ยนต์ดีเซล</p> <p>(พระ รากำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวล รัษฎากร (ฉบับที่ 14) พ.ศ. 2529)</p> <p><u>ชนิด 5</u></p> <p>(ยกเลิกโดยพระ รากษัตริย์สุรา พ.ศ.2493 มาตรา 8 ทวิ)</p> <p>(ชนิด 5 แก้ไขโดยพระ รากำหนดแก้ไข เพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2513 มาตรา 3)</p>	<p>ผู้นำเข้าหรือ ผู้ผลิต</p> <p>ผู้นำเข้าหรือ ผู้ผลิต</p> <p>ผู้นำเข้าหรือ ผู้ผลิต</p> <p>ผู้นำเข้า หรือผู้ผลิต</p>	<p>15.0</p> <p>(ลดภาษีคู มาตรา 9 ทวิ พ.รฎ.(ฉบับที่ 54))</p> <p>12.0</p> <p>40.0</p> <p>50.0</p> <p>ลดภาษีคูมาตรา 10 พ.รฎ. (ฉบับที่ 54)</p>

ประเภทการค้า	รายการที่ประกอบการค้า	ผู้ประกอบการค้า ที่มีหน้าที่เสียภาษี การค้า	อัตราภาษี ร้อยละของ รายรับ
	<p><u>"ชนิด 6</u> สมุด เอกสารหรือสิ่งตีพิมพ์</p> <p><u>ชนิด 7</u> (ก) ทองคำ ทองคำขาว ทองขาว เงิน นาก ส่วนผสมของวัตถุดังกล่าว สินค้าที่ทำด้วยวัตถุ ดังกล่าว รวมทั้งสิ่งทำเทียมวัตถุหรือสินค้า ดังกล่าวด้วย</p> <p>(ข) เพชร พลอย ทับทิม มรกต บุษราคัม โทปอแมส โอปอล นิล เพทาย ไพฑูรย์ หยก ไข่มุก อัญมณีที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน สินค้าที่ทำด้วยวัตถุดังกล่าว รวมทั้งสิ่งทำ เทียมวัตถุหรือสินค้านี้ดังกล่าวด้วย</p> <p>(ค) ของเก่าตามกฎหมายว่าด้วยการค้า ของเก่าเฉพาะที่เป็นวัตถุโบราณหรือ ศิลปวัตถุ"</p> <p>(พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวล รัษฎากร (ฉบับที่ 19) พ.ศ.2608 มาตรา 22)</p> <p><u>"ชนิด 8</u> (ก) แร่โลหะหรือสินแร่โลหะทุกชนิด นอกจาก มังกานีส แต่ไม่รวมถึงวัตถุประดิษฐ์จากแร่ โลหะหรือจากสินแร่โลหะอันต้องเสียภาษี ตามอัตราในชนิด 1</p>	<p>ผู้ชายทอดแรก</p> <p>ผู้ชายทุกทอด</p> <p>ผู้ส่งออก</p>	<p>1.5</p> <p>3.0 (ยกเว้นดู ประกาศคลัง (ฉบับที่ 14) ข้อ 2 (3))</p> <p>4.0 (ยกเว้นดู ประกาศคลัง (ฉบับที่ 9))</p>

ประเภทการค้า	รายการที่ประกอบการค้า	ผู้ประกอบการ ที่มีหน้าที่เสียภาษี การค้า	อัตราภาษี ร้อยละของ รายรับ
2. โรงสีและ โรงเลื่อย	<p>(ข) ยางแผ่นหรือยางชนิดอื่นอันผลิตขึ้น หรือได้มาจากส่วนใด ๆ ของต้นยางพารา แร่หรือสินแร่แมงกานีส ไม่ว่าจะ เป็นโลหะหรืออโลหะ แต่ไม่รวมถึงวัตถุประดิษฐ์จากยาง จากแร่หรือสินแร่ ดังกล่าวอันต้องเสียภาษีตามอัตราในชนิด 1</p> <p>(พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 20) พ.ศ. 2513 มาตรา 18)</p> <p><u>ชนิด 9</u></p> <p>(ยกเลิกโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 19) พ.ศ. 2508 มาตรา 23)</p>	ผู้ส่งออก	1.5 (ยกเว้นคู่ ประกาศคลัง (ฉบับที่ 4))
	<p>การทำกิจการดังต่อไปนี้</p> <p><u>"ชนิด 1</u></p> <p>การสีข้าวเจ้าหรือข้าวเหนียว</p>	ผู้ประกอบการ	3.5 (ลดภาษีคู มาตรา 10 ตริ ยกเว้นคูมาตรา 6(5) พรฎ. (ฉบับที่ 54))
	<p><u>ชนิด 2</u></p> <p>การเลื่อยไม้ทุกชนิด (แก้ไขโดยประกาศของคณะปฏิวัติฉบับที่ 206 ข้อ 18 ไซ้ ต.ค. 15)</p>	ผู้ประกอบการ	4.0"

ประเภทการค้า	รายการที่ประกอบการค้า	ผู้ประกอบการค้า ที่มีหน้าที่เสียภาษี การค้า	อัตราภาษี ร้อยละของ รายรับ
3. การขาย หลักทรัพย์	<p>การขายหลักทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยตลาด หลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในตลาดหลักทรัพย์ แห่งประเทศไทย (แก้ไขโดยพระราชบัญญัติ แก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 23) พ.ศ. 2521 มาตรา 10</p>	ผู้ชาย	<p>0.10 (ยกเว้นภาษี ตั้งแต่ 11 มิ.ย. 25 31 ธ.ค. 29 กุ พรฎ. (ฉบับที่ 124))</p>
4. การรับ จ้างทำของ	<p>การรับจ้างทำของรวมทั้งการขายส่วนประกอบ และวัสดุพลอยได้ และการให้บริการดังต่อไปนี้ <u>ชนิด 1</u></p> <p>(ก) การรับพิมพ์ เย็บสมุด เลกสาร หรือทำปก</p> <p>(ข) การรับถ่าย ล้าง อัดหรือขยายรูป การ ทำบลอก การฉายทำหรือสร้างภาพยนตร์</p> <p>(ค) การปลูกสร้างหรือการก่อสร้างทุกชนิด</p> <p>(ง) การรับโฆษณาด้วยวิธีการทุกชนิด</p> <p>(จ) การรับตัด คัดแต่งผม หรือตกแต่งร่างกาย</p> <p>(ฉ) การรับจ้างทำของอย่างอื่น" (แก้ไขโดยพระราชกำหนดฯ (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2525 มาตรา 5)</p>	ผู้รับจ้าง	<p>3.0 (ยกเว้นภาษี มาตรา 6(1) (2)(14)(17) (20) พรฎ. (ฉบับที่ 54))</p>

ประเภทการค้า	รายการที่ประกอบการค้า	ผู้ประกอบการ ที่มีหน้าที่เสียภาษี การค้า	อัตราภาษี ร้อยละของ รายรับ
"5. การให้เช่า	<p>การให้บริการในสถานอาบน้ำ นวด หรืออบตัว ตามกฎหมายว่าด้วยสถานบริการ หรือสถานนวด หรืออบตัวอย่างอื่น"</p> <p>(พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 5) พ.ศ. 2521 มาตรา 18 ไข่มค. 22</p>	ผู้ประกอบ	10.0
	<p>การให้เช่าทรัพย์สินที่มีชื่อสังหาริมทรัพย์ ดังต่อไปนี้</p> <p><u>ชนิด 1</u></p> <p>(ก) เทป แผ่นหรือสิ่งใด ๆ ที่บันทึกเทปและ เสียงแล้ว</p> <p>การให้เช่าทรัพย์สินตาม (ก) หมายความว่า รวมถึงการรับจ้างบันทึกภาพและเสียงลงใน เทป แผ่นหรือสิ่งดังกล่าว การรับเป็นสมาชิก เพื่อสิทธิในการใช้เทปแผ่นหรือสิ่งดังกล่าว การขายเทป แผ่นหรือสิ่งดังกล่าวซึ่งผู้ประกอบ การค้ามิได้บันทึกภาพและเสียงเอง</p> <p>(ข) ทรัพย์สินอื่น ๆ นอกจากที่ระบุใน (ก) หรือในชนิด 2</p>	ผู้ให้เช่า	2.5
	<p><u>ชนิด 2</u></p> <p>ทรัพย์สินที่ให้เช่าเฉพาะที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข และระยะเวลาที่ให้เช่าตาม ที่อธิบดีกำหนด โดยอนุมัติรัฐมนตรีและประกาศ ในราชกิจจานุเบกษา"</p> <p>(แก้ไขโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติม</p>	ผู้ให้เช่า	3.0

ประเภทการค้า	รายการที่ประกอบการค้า	ผู้ประกอบการค้า ที่หน้าที่เสียภาษี การค้า	อัตราภาษี ร้อยละของ รายรับ
"8. การขนส่ง	(ง) ภัคตาคารอื่นนอกจาก (ค) สำหรับรายรับในเดือนภาษีเฉพาะส่วน ที่ไม่เกิน 5,000 บาท - สำหรับรายรับในเดือนภาษีเฉพาะส่วน ที่เกิน 5,000 บาท (แก้ไขโดยพระราชกำหนดฯ (ฉบับที่ 5) พ.ศ. 2521 มาตรา 19)	ผู้ประกอบกิจการ	2.0 7.5"
	การรับขนไม่ว่าด้วยวิธีการใด ๆ หรือ การรับจ้างด้วยยานพาหนะ (ก) การรับขนคนโดยสาร (ข) การอื่นนอกจาก (ก) (แก้ไขโดยพระราชกำหนดฯ (ฉบับที่ 8) พ.ศ. 2524 มาตรา 5)	ผู้รับจ้าง ผู้รับจ้าง	2.0 0.5" (ยกเว้นภาษีศุ มาตรา 6(3) พรฎ.(ฉบับที่ 54)
9. โรงรับจำนำ	การรับจำนำตามกฎหมายว่าด้วยโรงรับจำนำ	ผู้ประกอบกิจการ	2.5
10. นายหน้าและ ตัวแทน	การรับทำการเป็นนายหน้า ตัวแทน ผู้ทอด ตลาด หรือรับจัดธุรกิจให้ผู้อื่น นอกจากที่ ระบุไว้ในประเภทการค้าอื่นแล้ว	นายหน้า ตัวแทน ผู้ทอดตลาด หรือผู้ให้บริการ	5.5 (ยกเว้นภาษีศุ มาตรา 6(4) พรฎ.(ฉบับที่ 54))
11. การค้าส่งหา ริมทรัพย์	การขายส่งหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหา กำไร	ผู้ขาย	3.5

ประเภทการค้า	รายการที่ประกอบการค้า	ผู้ประกอบการค้า ที่มีหน้าที่เสียภาษี ภาษี	อัตราภาษี ร้อยละของ รายรับ
"6. คลังสินค้า	<p>ประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 14) พ.ศ. 2529)</p> <p>การทำคลังสินค้า การรับฝากทรัพย์สิน หรือการให้บริการเกี่ยวกับการเก็บสิ่งของต่าง ๆ ในห้องเย็น หรือการให้เช่าสถานที่จอดรถ (แก้ไขโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 13) พ.ศ. 2527)</p>	ผู้ประกอบกิจการ	2.5
7. โรงแรมและ ภัตตาคาร	<p>การทำกิจการคังคอปินี</p> <p>(ก) ไนต์คลับหรือคาบาเรต์</p>	ผู้ประกอบกิจการ	<p>5.0</p> <p>(ลดภาษีคู่ มาตรา 10 ทวิ พ.ร. (ฉบับที่ 54)</p>
	<p>(ข) โรงแรม สำหรับรายรับในเดือนภาษีเฉพาะส่วนที่ ไม่เกิน 30,000 บาท</p>	ผู้ประกอบกิจการ	<p>10.0 (ลดภาษี มาตรา 10 จัตวา พ.ร. (ฉบับที่ 54))</p>
	<p>สำหรับรายรับในเดือนภาษีเฉพาะส่วน ที่เกิน 30,000 บาท</p>		15.0
	<p>(ค) ภัตตาคารที่มีหญิงบำเรอสำหรับปรนนิบัติ ลูกค้า หรือที่มีสำหรับพักผ่อนหลับนอนหรือมี บริการนวดให้แก่ลูกค้า</p>		15.0

ประเภทการค้า	รายการประกอบการค้า	ผู้ประกอบการค้า ที่มีหน้าที่เสียภาษี การค้า	อัตราภาษี ร้อยละของ รายรับ
12. ธนาकार	<p>การออมสินที่มีใช้ของรัฐบาล การธนาคารพาณิชย์ตามกฎหมายว่าด้วยการธนาคารพาณิชย์ หรือกิจการของผู้ประกอบกิจการโดยปกติ เยี่ยงธนาคารพาณิชย์ เช่น ใหญ่ยืมเงิน ค้ำประกัน แลกเปลี่ยนเงินตรา ออก ซื้อหรือขายตั๋วเงิน หรือรับส่งเงินไปต่างประเทศ ด้วยวิธีต่าง ๆ รวมทั้งกิจการโหยกวยหรือช่วยตัว</p> <p><u>ชนิด 1</u> คอกเบี้ย ส่วนลด ค่าธรรมเนียม ค่าบริการ หรือกำไรก่อนหักรายจ่ายใด ๆ จากการซื้อหรือขายตั๋วเงิน</p> <p><u>ชนิด 2</u> กำไรก่อนหักรายจ่ายใด ๆ จากการแลกเปลี่ยนหรือซื้อขายเงินตรา การออกตั๋วเงิน หรือการส่งเงินไปต่างประเทศ" (แก้ไขโดยพระราชกำหนด (ฉบับที่ 13) พ.ศ. 2527 มาตรา 27)</p>	<p>ผู้ประกอบกิจการ</p> <p>ผู้ประกอบกิจการ</p>	<p>3.0</p> <p>15.0</p>
13. ประกันภัย	<p>การทำกิจการคั่งต่อไป</p> <p><u>ชนิด 1</u> การรับประกันชีวิต</p> <p><u>ชนิด 2</u> การรับประกันภัยอย่างอื่น</p>	<p>ผู้รับประกันภัย</p> <p>ผู้รับประกันภัย</p>	<p>2.5</p> <p>3.0</p>

ประเภทการค้า	รายการที่ประกอบการค้า	ผู้ประกอบการค้า ที่หน้าที่เสียภาษี การค้า	อัตราภาษี ร้อยละของ รายรับ
"14. มหรสพ	การกระทำกิจการดังต่อไปนี้ (ก) การจัดฉายภาพยนตร์ หรือการแสดง หรือการเล่นอย่างอื่น โดยมีการฉายภาพ- ยนตร์ด้วย	ผู้ประกอบกิจการ	15.0
	(ข) การจัดให้มีการแข่งม้า แต่ไม่รวมถึง การรับพนันมาแข่ง (เพิ่มโดยพระราชกำหนด (ฉบับที่ 13) พ.ศ. 2527 มาตรา 28)	ผู้ประกอบกิจการ	20.0"

ที่มา : ประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2529

ภาคผนวกที่ 6

การปรับปรุงภาษีการค้าที่สำคัญ ๆ ในปี พ.ศ. 2517-2529

พ.ศ. 2517 มีการเปลี่ยนแปลงภาษีการค้าที่เป็นไปตามพระราชกฤษฎีกาหรือประกาศของคณะปฏิวัติหลายฉบับในช่วง พ.ศ. 2505 - 2516 ให้อยู่ในฉบับเดียวกัน และได้มีการลดอัตราภาษีการค้าให้แก่ ลูกกระสง เครื่องกวาน เครื่องถือท้ายเรือไฮดรอลิก เครื่องหาฝูงปลา สายสลิงสำหรับใช้ในการประมงจากอัตราร้อยละ 7 ลงเหลือร้อยละ 1.5 เพื่อส่งเสริมกิจการประมง มีการลดอัตราภาษีการค้าชิ้นส่วนของเครื่องจักร พัดลม โทรศัทพ์ รถยนต์ รถจักรยานยนต์ที่ผู้ผลิตนำเข้ามาใช้ในการผลิตสินค้าดังกล่าวของตนเองจากอัตราร้อยละ 7 ลงเหลือร้อยละ 1.5 เพื่อลดต้นทุนการนำเข้าวัตถุดิบที่มีเทคโนโลยีสูง ในขณะนั้นซึ่งยังไม่อาจผลิตได้ในประเทศให้สามารถนำเข้ามาเพื่อทำการผลิตสินค้าอันเป็นการส่งเสริมอุตสาหกรรมในราชอาณาจักร และมีการกำหนดให้อาหารและผลิตภัณฑ์อาหารที่บรรจุภาชนะที่บดผนึกหรือบรรจุภาชนะหรือที่บดที่มิดชิดหรือ เครื่องหมายการค้า ต้องเสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 7 เพื่อความเป็นธรรมแก่สินค้าในท้องถิ่นที่คงเสียภาษีการค้าอยู่

พ.ศ. 2518 ลดอัตราภาษีการค้ากระดาษสำหรับพิมพ์หนังสือพิมพ์จากร้อยละ 7 ลงเหลือร้อยละ 1.5 เพื่อส่งเสริมและเผยแพร่ข่าวสารและ ลดอัตราภาษีการค้าผ้าที่ผลิตในประเทศจากร้อยละ 7 ลงเหลือร้อยละ 5 เพื่อส่งเสริมอุตสาหกรรมดังกล่าว

พ.ศ. 2519 ลดอัตราภาษีการค้าสำหรับการนำเข้าชิ้นส่วนหม้อหุงข้าวไฟฟ้าที่ยังไม่สามารถผลิตได้ในราชอาณาจักร จากอัตราร้อยละ 15 ลงเหลือร้อยละ 1.5 เพื่อใช้ในการผลิตหม้อหุงข้าวไฟฟ้าของผู้ผลิตในราชอาณาจักร อันเป็นการส่งเสริมอุตสาหกรรมผลิตหม้อหุงข้าวไฟฟ้างดงกล่าว

พ.ศ. 2520 กำหนดให้หน่วยราชการ องค์การของรัฐบาล มีหน้าที่หักภาษีการค้าไว้ ๗ ที่จ่าย ในกรณีจ่ายเงินค่าจ้างทำของให้แก่ผู้ประกอบการค้าในอัตราร้อยละ 2.2 เพื่อชดเชยปัญหาในการปฏิบัติเก็บ

พ.ศ. 2521 ยกเว้นภาษีการค้ารายรับจากเบี้ยประกันภัย หรือเงินที่
ผู้รับประกันภัยขอเรียกเก็บจากผู้เอาประกันภัยต่อ ยกเว้นภาษีการค้ารายรับจากการเป็น
นายหน้าหรือตัวแทนบริษัทการค้าระหว่างประเทศที่ได้รับการส่งเสริม ยกเว้นภาษีการค้า
สำหรับสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักรและบริษัทการค้าระหว่างประเทศที่ได้รับการส่งเสริมเป็น
ผู้ส่งออก เพื่อส่งเสริมกิจการของบริษัทการค้าระหว่างประเทศที่ได้รับการส่งเสริม กำหนด
จัดเก็บภาษีการค้าการขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์ในอัตราร้อยละ 0.10 เพิ่มอัตราภาษี
การค้าการให้บริการในสถานอาบน้ำ นวด อบตัว จากร้อยละ 5 เป็นร้อยละ 10 และเพิ่ม
อัตราภาษีการค้ากิจการโรงแรมและภัตตาคาร จากอัตราร้อยละ 2 - 10 เป็นร้อยละ 2-15
เพื่อให้เหมาะสมกับสถานการณ์ในขณะนั้น

พ.ศ. 2522 ยกเว้นภาษีการค้าให้แก่กิจการประปาของทางราชการ และ
องค์การของรัฐบาล และกิจการของการท่าอากาศยานแห่งประเทศไทย เพื่อส่งเสริมกิจการ
ดังกล่าว

พ.ศ. 2523 ลดอัตราภาษีการค้าให้แก่ผู้ผลิตวัตถุดิบในราชอาณาจักรที่ขาย
ให้แก่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมนำไปผลิตของตนเองจากอัตราร้อยละ 15, 7, 3 ลงเหลือ
ร้อยละ 1.5 โดยให้ไปยื่นขอ เป็นผู้ประกอบการอุตสาหกรรมและ ขออนุมัติลดอัตราดอกเบี้ยกรม
สรรพากร แต่ทั้งนี้ไม่รวมถึงสินค้าที่ประชาชนสามารถนำไปใช้ได้เลย และลดอัตราภาษี
การค้าให้แก่สินค้าซึ่งเดิมจัดเก็บภาษีในอัตราสูง โดยถือ เป็นสินค้าฟุ่มเฟือยลง อาทิ นาฬิกา
จากร้อยละ 20 ลงเหลือร้อยละ 7 ส่วนประกอบนาฬิกาจากร้อยละ 15 ลงเหลือร้อยละ 5
เครื่องรับโทรทัศน์ วิทยุ วิทยุไอ และ เครื่องเสียงอื่น ๆ จากร้อยละ 30 ลงเหลือร้อยละ 20
กล้องถ่ายรูป กล้องถ่ายภาพยนตร์ จากร้อยละ 15 ลงเหลือร้อยละ 7 และ ส่วนประกอบ
อุปกรณ์กล้อง จากร้อยละ 15 ลงเหลือร้อยละ 5 ทั้งนี้เพื่อเป็นการขจัดปัญหาการลักลอบและ
หลีกเลี่ยงภาษี โดยเฉพาะการนำเข้าอันเนื่องมาจากต้องเสียภาษีการค้าในอัตราสูง และ
เพื่อเป็นการส่งเสริมให้มีการซื้อสินค้าในราชอาณาจักรและ ดึงดูดนักท่องเที่ยวต่างประเทศให้
หันมาซื้อสินค้าในไทยมากยิ่งขึ้น นอกจากนี้สินค้าที่มีการหลีกเลี่ยงการนำเข้าโดยอาศัย

ช่องโหว่ของกฎหมาย โดยนำเครื่องเสียงเข้ามาในลักษณะ โมดูลอันต้องเสียภาษีการค้า
ก็ได้มีการเพิ่มอัตราเพื่อหักเก็บในอัตราสูง เช่นเดียวกับสินค้าสำเร็จรูป เพื่อป้องกันการ
หลีกเลี่ยงภาษีการค้า และ เพื่อเป็นการส่งเสริมอุตสาหกรรมเครื่องเสียงในเพชร พลอย
ในราชอาณาจักร ได้มีการยกเว้นภาษีการค้าในการนำเข้าเพชรพลอยเข้ามาในราชอาณาจักร

พ.ศ. 2524 ยกเว้นภาษีการค้าเฉพาะ เศษของบาทจากการคำนวณภาษี
ให้แก่ผู้คนที่เสียภาษีเพื่อความสะดวกในการใช้เครื่องสมอลในการทำงานและ แก่ผู้เสียภาษี
ด้วย เพิ่มอัตราภาษีการค้าการรับคนโดยสารระหว่างประเทศจากเดิมร้อยละ 0.5 เป็นร้อยละ
2 เพื่อให้เหมาะสมกับสถานการณ์ กำหนดการจัดเก็บภาษีการค้าโรงสีข้าวขนาดใหญ่ในอัตรา
ร้อยละ 1.5 ซึ่งเดิมได้มีการยกเว้นให้เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมแก่ผู้ประกอบการอื่นที่คง
เสียภาษี ลดอัตราภาษีการค้าให้แก่ใบชาติสหกรณ์การเกษตรเป็นผู้ผลิตจำหน่ายผองการค้า
คลังสินค้า เพื่อบรรเทาภาระภาษีให้แก่สหกรณ์เป็นการส่งเสริมกิจการสหกรณ์การเกษตร
นอกจากนี้ยังได้มีการปรับปรุงการจัดเก็บภาษีการค้าค่าสิทธิของกรมสรรพากรให้สอดคล้องกับ
การเก็บอากร ค่าสิทธิของกรมศุลกากร เพื่อความถูกต้องและเป็นธรรม

พ.ศ. 2525 เพิ่มอัตราภาษีการค้าการรับจ้างของ จากร้อยละ 2 เป็น
ร้อยละ 3 เพื่อให้เหมาะสมกับสถานการณ์ และกำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล นิติ
บุคคลอื่น ห้างหุ้นส่วนสามัญ หรือคณะบุคคลที่มีขึ้นต่อบุคคล มีหน้าที่หักภาษีการค้า ณ ที่จ่ายใน
อัตราร้อยละ 3 กรณีจ่ายเงินค่าจ้างของให้แก่ผู้รับจ้างซึ่งเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล
เพื่อชดเชยจากการจัดเก็บภาษี เพิ่มอัตราภาษีการค้ากิจการธนาคาร สำหรับดอกเบี้ย ส่วนลด
ค่าธรรมเนียม หรือค่าบริการ จากร้อยละ 2.5 เป็นร้อยละ 3 และกำไรก่อนหักรายจ่ายจาก
การแลกเปลี่ยน ซื้อขายเงินตรา ตัวเงิน หรือการส่งเงินไปต่างประเทศ จากร้อยละ 10.5
เป็นร้อยละ 15 เพื่อความเหมาะสมกับสถานการณ์ ยกเว้นภาษีการค้า การขายหลักทรัพย์ใน
ตลาดหลักทรัพย์ ซึ่งเดิมจัดเก็บในอัตราร้อยละ 0.10 เพื่อส่งเสริมตลาดหลักทรัพย์ ปรับปรุง
อัตราเงินเพิ่มภาษีการค้าจากเดิมร้อยละ 1 เป็นร้อยละ 1.5 ต่อเดือน เพื่อให้เหมาะสมกับ
สถานการณ์ นอกจากนี้ยังได้มีการปรับปรุงการลดอัตราภาษีการค้าเครื่องใช้และอุปกรณ์ไฟฟ้า

ซึ่งเดิมได้มีการลดอัตราเมื่อ พ.ศ. 2523 ลงเหลือร้อยละ 7 อันเป็นอัตราที่จัดเก็บจากสินค้า
ทั่ว ๆ ไป ให้แก่ผู้ผลิตที่มีโรงงานผลิตสินค้าดังกล่าวในราชอาณาจักร หรือผู้เข้าที่เป็นตัวแทน
ขายสินค้าดังกล่าวในราชอาณาจักรแต่ผู้เดียว โดยต้องมีการจดทะเบียนโรงงานหรือเป็น
ตัวแทนขายดาวหลักเกณฑ์ เงื่อนไข ตลอดจนสรรพากร และได้มีการปรับปรุงนิยามคำว่า
"ผลิต" ตามประมวลรัษฎากรเสียใหม่ใหม่ให้ความหมายครอบคลุมถึงการทำให้มีขึ้น ซึ่งชื่อการค้า
หรือเครื่องหมายการค้า ไม่ว่าจะทำเองหรือตกลงให้ผู้อื่นทำ เพื่อป้องกันการหลีกเลี่ยงไม่เสีย
ภาษีการค้าในฐานะผู้ผลิต ยกเว้นภาษีการค้ารายรับจากการนำเข้าสินค้าที่การไฟฟ้าฝ่ายผลิต
แห่งประเทศไทยนำเข้าตั้งแต่ 1 ตุลาคม 2522 เป็นต้นไป เพื่อใช้ในโครงการที่เกี่ยวกับระบบ
การผลิตและการจำหน่ายไฟฟ้าตามแผนพัฒนา (ฉบับที่ 4) เฉพาะที่คณะรัฐมนตรีได้อนุมัติแล้ว

พ.ศ. 2526 ได้มีการปรับปรุงโครงสร้างภาษีการค้าสำคัญ ๆ หลายประการ
กล่าวคือ เดือนเมษายน 2526 ได้มีการยกเว้นภาษีการค้าให้แก่กิจการขายอัญมณีในครอบครัว
ยกเว้นรายรับของนักแสดง ทั้งนี้ได้มีการจัดเก็บภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายไปแล้ว และมีการ
ขยายรายรับที่ยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีการค้า จากรายรับในเดือนภาษีไม่เกิน 2,000 บาท
เป็น 4,000 บาท เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีการค้าแก่ธุรกิจ และยังได้มีการปรับปรุง
อัตราภาษีการค้าเงินค่าต่าง ๆ ให้เสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 7, 5 หรือ 1.5 แล้วแต่
กรณี เพื่อให้มีความเหมาะสมเป็นธรรมโดยเป็นการจัดเก็บภาษีการค้าชั้นใหม่ อาทิ น้ำกลั่น
ลวดเชื่อมโลหะ สิ่งฟอกขาว สิ่งที่ทำให้ผ้านุ่ม เพื่อเป็นการปรับลดอัตราและขอกฎหมายให้
ชัดเจนและครอบคลุมสินค้าในตัวเองเดียวกัน เพื่อความสะดวกในทางปฏิบัติ อาทิ เหล็กและ
ผลิตภัณฑ์ที่ใช้ในการก่อสร้าง เป็นต้น ในเดือนพฤษภาคมได้ปรับปรุงการลดอัตราภาษีการค้า
ชั้นส่วนเครื่องรับวิทยุ โทรทัศน์ เครื่องจักร รถยนต์ ที่นำเข้ามาใช้ในการผลิตของตนเอง
ลงเหลือร้อยละ 1.5 ให้ครอบคลุมถึงการนำเข้ามารับจ้างผู้ผลิตที่มีโรงงานใดควย เพื่อเป็น
การส่งเสริมผู้ผลิตในราชอาณาจักร และในต้นเดือนพฤศจิกายน ได้มีการปรับปรุงการลดอัตรา
ภาษีการค้า เครื่องใช้และอุปกรณ์ไฟฟ้าลงเหลือร้อยละ 7 เป็นการทั่วไปโดยไม่ต้องมีโรงงาน
ผลิตหรือเป็นตัวแทนจำหน่ายตามที่ระบุ เมื่อ พ.ศ. 2525 และปลายเดือนพฤศจิกายน รัฐได้
เพิ่มอัตราภาษีการค้าสินค้าทุกชนิดที่เคยจัดเก็บภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 7 เป็นร้อยละ 9

ซึ่งหมายรวมถึงเครื่องใช้และอุปกรณ์ไฟฟ้า ซึ่งได้รับกลดคั้ตราลงเหลือร้อยละ 7 ต้องเพิ่ม
อัตราเป็นร้อยละ 9 ด้วย และเพิ่มอัตรานา้การค้ำสินค้าที่เคยลดคั้ตราเพื่อจ้ดเก็บในอัตรา
ร้อยละ 3 เป็นร้อยละ 5 ส่วนสินค้าที่เคยจ้ดเก็บในอัตราร้อยละ 1.5 ใ้คงเดิมไว้ ทั้งนี้
เพื่อรายไ้และความเหมาะสม ซึ่งในครั้งนั้นใ้มีการปรับปรุ้การลดคั้ตรานา้การค้ำใ้แก่
ผู้ผลิตที่ขายสินค้าที่เป็นวัตถุดิบใ้แก่ผู้ประกอบอุตสาหกรรมนำ้ไปผลิตของตนเอง ลงเหลือร้อยละ
1.5 โดยใ้ลดเป็นการทั่วไปไม่ว่าจะเป็นสินค้าที่ประชาชนสามารถนำ้ไปใ้ใ้ได้เลยหรือไม่ว่าตาม
ฉา้หากนำ้ไปผลิตต่อจ้ริงก็ใ้ใ้ได้รับการลดคั้ตราโดยไปยื่นขอจ้ดทะเบียนเป็นผู้ประกอบอุตสาหกรรม
และขออนุมัติลดคั้ตราเป็นคราว ๆ ไปตลอดชีพที่กรมสรรพากรเพื่อเป็นการลดปัญหาความซ้ำซ้อน
ของนา้การค้ำในอัตราสูงลง

พ.ศ. 2527 ยกเว้นนา้การค้ำรายรับจากคอกเบ้ของกองทุนสำรอง
เลี้ยงชีพ เพื่อส่งเสริมการจ้ดตั้งกองทุนฯ ปรับปรุ้การจ้ดเก็บนา้การค้ำค้าขายชนิดต่าง ๆ ใ้
มีความเหมาะสมและเป็นธรรมและเพื่อบรรเทาภาระภาษี ยกเลิกการจ้ดเก็บอากรมหรสพ
และไปจ้ดเก็บนา้การค้ำจากกิจการมหรสพ ในอัตราร้อยละ 15 สำหรับการฉายภาพยนตร์
หรือการแสดงการเล่นอย่างอื่นที่มีการฉายภาพยนตร์ด้วย และ ร้อยละ 20 สำหรับการแข่งขัน
นอกจากนี้ใ้มีการปรับปรุ้การจ้ดเก็บนา้การค้ำใ้รวมถึงสินค้าที่มีลักษณะทำนองเดียวกันด้วย
โดยการจ้ดเก็บนา้การค้ำการใ้เช่าเพป วิดีโอเพป ในอัตราร้อยละ 2.5 เช่นเดียวกัน
การใ้เช่าทรัพย์สินอื่น กำหนดใ้จ้ดเก็บนา้การค้ำการใ้ใ้ที่จ้อครดในอัตราร้อยละ 2.5
ประเภทหลังสินค้าด้วย เพื่อความเป็นธรรม ตลอดจนใ้มีการโอนการจ้ดเก็บนา้การค้ำ
สินค้าน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน เครื่องซ้ดไฟ ไม้ซ้ดไฟ ซีเมนต์ ในกรณีนำ้เข้าไปจ้ดเก็บภาษี
สรรพสามิตแทน เพื่อความเหมาะสมในการจ้ดเก็บ

พ.ศ. 2528 เพิ่มอัตรานา้การค้ำกระดาษคราฟท์ จากร้อยละ 1.5 เป็น
ร้อยละ 9 เพื่อความเป็นธรรม ยกเว้นนา้การค้ำรายรับจากการรับจ้างสำรวจแร่ที่ผู้รับจ้าง
ใ้ทำสัญญากับทางราชการ เฉพาะกรณีที่ทางราชการมิใ้จ่ายค่าตอบแทนอย่างอื่นนอกจากสิทธิ
ทำเหมืองแร่ในพื้นที่รับจ้างสำรวจ เพื่อบรรเทาภาระภาษีอื่นจะมีผลทำให้การสำรวจแร่และการ
ทำเหมืองเป็นไปโดยรวดเร็วตามนโยบายของรัฐ และลดอัตรานา้การค้ำแร่ที่บุกหรือสินแร่
ที่บุก เฉพาะที่ผลิตและส่งออก จากร้อยละ 4 ลงเหลือร้อยละ 2 เพื่อแก้ไขวิกฤติการณ์

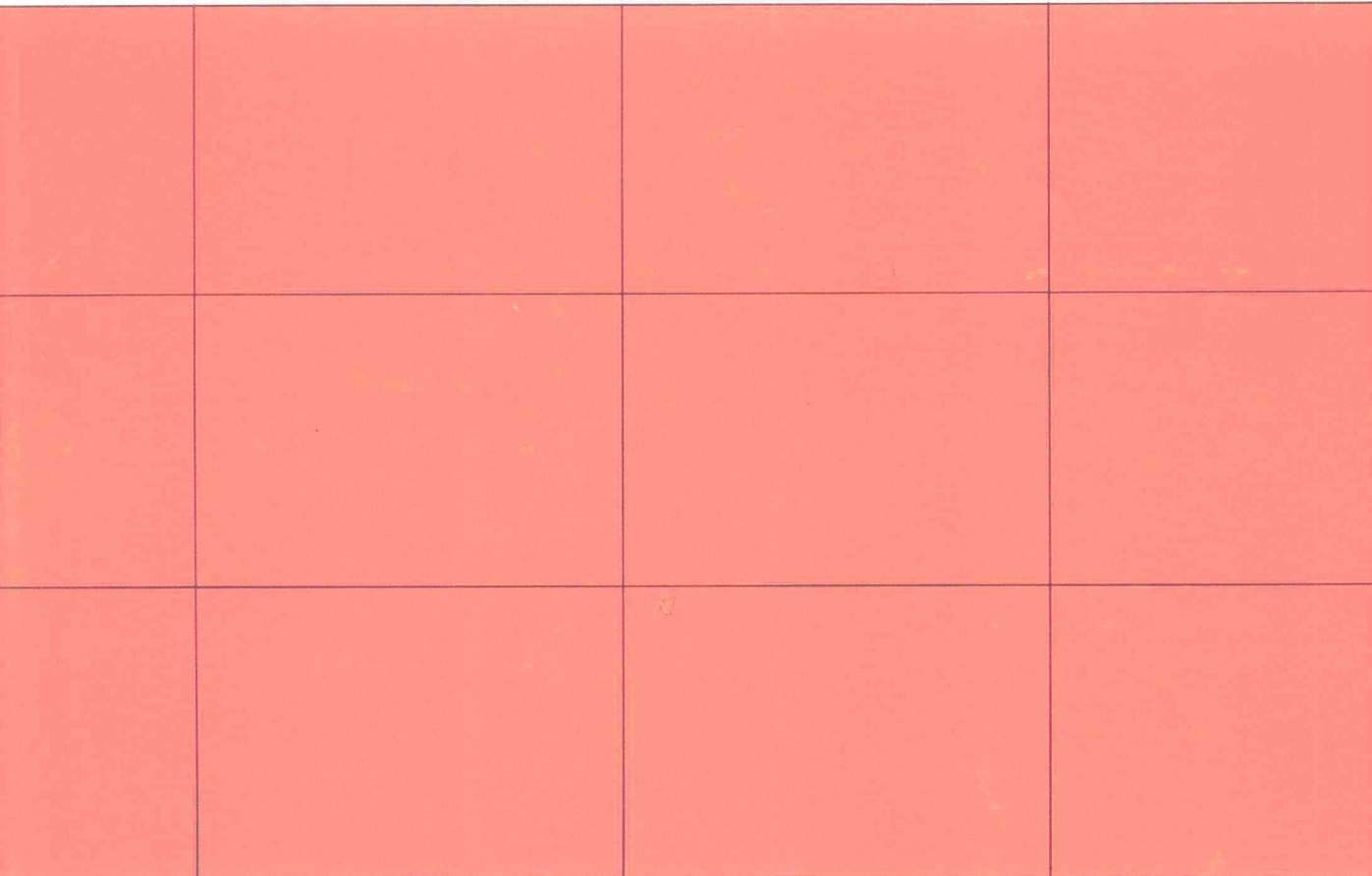
อุตสาหกรรมเหมืองแร่ซึ่งกำลังประสบภาวะตกต่ำ ยกเว้นภาษีการค้าสินค้าที่นำเข้ามาแสดง และจำหน่ายในงานแสดงสินค้าเฟอร์นิเจอร์ของอาเซียนครั้งที่ 3 โดยสินค้านั้นได้รับการ ยกเว้นอากรศุลกากร เห็นสมควรยกเว้นเพื่อส่งเสริมการจ้างงานดังกล่าว

พ.ศ. 2529 เพิ่มอัตราภาษีการค้ารถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่ง ไม่เกิน 10 คน เฉพาะที่ใช้เครื่องยนต์ดีเซลกรัดน้ำเข้าจากอัตราร้อยละ 40 เป็นร้อยละ 50 และกรณีผลิตในราชอาณาจักรจากอัตราร้อยละ 30 เป็นร้อยละ 40 เพิ่มอัตราภาษีการค้า เครื่องยนต์ดีเซลที่ไม่ใช่กับเรือประมง จากอัตราร้อยละ 5 เป็นร้อยละ 9 เพื่อมาตรการ สกัดกั้นการใช้น้ำมันดีเซลไหลลงน้ยลลง ยกเลิกการยกเว้นภาษีการค้าเครื่องจักรส่วนประกอบ และอุปกรณ์เครื่องจักรที่นำเข้ามาใช้ในการผลิตของตนเองหรือรับจ้างผู้ผลิต เพื่อให้เสียภาษี การค้าในอัตราร้อยละ 5 หรือ 9 แล้วแต่กรณีเช่นเดียวกับกรณีผลิตในราชอาณาจักร ปรับปรุง อัตราภาษีการค้ารายรับของธุรกิจประเภทลิซซิ่ง จากอัตราร้อยละ 2.5 ของรายรับจากการ ให้เช่าเป็นร้อยละ 3 โดยให้จัดเก็บเฉพาะรายรับส่วนที่เกินกว่าราคาตลาดที่ขายในรูปเงินสด ของทรัพย์สินนั้นๆ เพื่อให้สอดคล้องกับภาษีการค้าของธนาคารและสถาบันการเงินเพื่อส่งเสริม การทำเนนธุรกิจลิซซิ่งให้ดำเนินการได้กว้างขวางยิ่งขึ้น

ในเดือนธันวาคม ได้มีการขยายฐานภาษีโดยจัดเก็บภาษีการค้าจากสินค้า นอกบัญชี เฉพาะที่ผลิตในประเทศในอัตราร้อยละ 1.0 แต่ยังคงยกเว้นภาษีการค้าไว้สำหรับ สินค้าที่จำเป็นต่อการครองชีพ เช่น อาหารสด อาหารสัตว์ ปุ๋ย เป็นต้น ขณะเดียวกันก็ให้ลด อัตราภาษีการค้าสำหรับสินค้าที่ผู้ประกอบอุตสาหกรรมซื้อไปใช้ในการผลิตสินค้าเพื่อขายในประเทศ และเพื่อการส่งออก โดยลดอัตราภาษีการค้าสำหรับการขายสินค้าตามประเภทการค้า 1 ชนิด 1 (ก) ชนิด 2 และชนิด 3 และการรับจ้างทำของตามประเภทการค้า 4 ชนิด 1 คงจัดเก็บ ในอัตราร้อยละ 1.5 ในกรณีสินค้าที่ผู้ประกอบอุตสาหกรรมซื้อมาหรือการรับจ้างทำของนั้น เป็นส่วนประกอบ หรือเป็นส่วนหนึ่งโดยตรงในสินค้าใหม่ที่ผู้ประกอบอุตสาหกรรมผลิตขึ้นมาและ ขายภายในประเทศ และจัดเก็บในอัตราร้อยละ 0.1 ในกรณีที่สินค้าที่ผลิต นั้นส่งออกขาย ในต่างประเทศ

อนึ่งสำหรับสินค้าน้ำตาล ทั้งกรณีผลิตขายในราชอาณาจักรและกรณีส่งออก นอกราชอาณาจักร ซึ่งตามกฎหมายเดิมกำหนดให้จัดเก็บในอัตราร้อยละ 7 นั้น ในแต่ละปีที่ ผ่านมารัฐได้มีมาตรการให้ความช่วยเหลือชาวไร่โดยประกาศลดหรือยกเว้นภาษีการค้า

น้ำตาลให้เป็นคราว ๆ ตามภาวะการณ้ำตาลโลกตลอดมาทุกปี ส่วนนํ้ามันและผลิตภัณฑ์นํ้ามัน ซึ่งรวมถึงกากขี้มัน แต่เดิมในกรณีนํ้าเข้ายังต้องเสียภาษีการค้าตามประมวลรัษฎากร ใน อัตราร้อยละ 7 ต่อมาก็ได้มีการปรับปรุงโดยลดหรือยกเว้นภาษีการค้านํ้ามันและผลิตภัณฑ์นํ้ามัน ใหญ่เนื่อง ๆ ตามภาวะเศรษฐกิจในขณะนั้น ต่อมาวันที่ 19 ตุลาคม 2527 ก็ให้มีการโอน การจัดเก็บภาษีการค้านํ้ามันและ ผลิตภัณฑ์นํ้ามันในกรณีนํ้าเข้าไปจัดเก็บภาษีสรรพสามิตแทน



565 Soi Ramkhamhaeng 39 (Thepleela 1), Bangkok, Bangkok 10310

Tel: (662) 718-5460 extention 216-218; Fax: (662) 718-5461-2;

Email: publications@leela1.tdri.or.th; Web site: <http://www.info.tdri.or.th>