

บทที่ 12

มาตรการการคลังเพื่อความเป็นธรรมทางเศรษฐกิจและสังคม :

การขยายฐานภาษี

สมชัย จิตสุชน และ
จิราภรณ์ แผลงประพันธ์

12.1 บทนำ

ประเทศไทยเป็นประเทศกำลังพัฒนาที่ยังจำเป็นต้องใช้งบประมาณภาครัฐในการขับเคลื่อนการพัฒนาประเทศอย่างรอบด้าน ไม่ว่าจะเป็นด้านเศรษฐกิจ ด้านสังคม ด้านความมั่นคง แต่ในขณะเดียวกัน ความเป็นประเทศกำลังพัฒนาทำให้รายได้ของภาครัฐ ไม่ว่าจะเป็นรายได้ภาษีหรือรายได้ที่มีใช้ภาษี มีจำนวนไม่มากนัก ทั้งเมื่อคิดเป็นตัวเงินหรือเมื่อคิดเทียบกับรายได้ประชาชาติ ซึ่งมีผลทำให้ภาครัฐมีความสามารถในการบริหารจัดการได้น้อย ไม่ว่าจะเป็นการพัฒนาเศรษฐกิจหรือการให้บริการทางสังคม ในด้านเศรษฐกิจนั้น ภาคเอกชนสามารถรับบทบาทนำได้ การใช้จ่ายภาครัฐในส่วนนี้หากน้อยไปบ้างก็ยังไม่เป็นปัญหามาก แต่ในด้านสังคมนั้น ภาครัฐจำเป็นต้องมีบทบาทนำเนื่องจากบริการทางสังคมมักมีลักษณะของสินค้าสาธารณะ (public goods)

หนึ่งในบทบาทด้านสังคมที่สำคัญมาก คือ การลดความเหลื่อมล้ำของการกระจายรายได้ โดยเฉพาะอย่างยิ่งสำหรับสังคมไทย ซึ่งเป็นที่ทราบกันดีว่ามีความเหลื่อมล้ำของการกระจายรายได้สูงที่สุดประเทศหนึ่งในโลก โดยมีค่าสัมประสิทธิ์จีนิ (Gini coefficient) สูงใกล้เคียงกับประเทศในแถบลาตินอเมริกา และก่อให้เกิดผลพวงต่อเนื่องถึงปัญหาหลากหลายประการ ไม่ว่าจะเป็นปัญหาทางเศรษฐกิจ ปัญหาทางสังคม และปัญหาทางการเมือง

การลดความเหลื่อมล้ำของการกระจายรายได้ต้องใช้มาตรการหลายด้านควบคู่กันไป ทั้งนโยบายด้านเศรษฐกิจและนโยบายที่ไม่ใช่ด้านเศรษฐกิจ ในด้านเศรษฐกิจนั้น หนึ่งในนโยบายที่ได้ผลที่สุดคือนโยบายการคลัง โดยนโยบายการคลังต้องทำหน้าที่เก็บภาษีจากผู้มีฐานะดีแล้วนำมาใช้จ่ายที่ก่อให้เกิดประโยชน์อย่างเท่าเทียมกันกับประชากรทุกคน หรือให้ประโยชน์กับผู้มีรายได้น้อยมากกว่าผู้มีรายได้สูง ส่วนภาษีควรมีลักษณะก้าวหน้า กล่าวคือผู้มีรายได้มากเสียภาษีในอัตราสูงกว่าผู้มีรายได้น้อย

ในการศึกษาวิจัยที่ผ่านมา พบว่านโยบายการคลังของไทยมีส่วนเอื้อให้เกิดการกระจายตัวของรายได้ที่เท่ากันมากขึ้น (สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย 2542) ทั้งในส่วนของการใช้จ่ายภาครัฐและด้านภาษี อย่างไรก็ตามยังมีช่องว่างในการเพิ่มการกระจายรายได้ให้เท่าเทียมกันมากขึ้นของนโยบายการคลัง โดยเฉพาะอย่างยิ่งในด้านภาษี เนื่องจากในปัจจุบันผู้เสียภาษีมีเพียงประมาณ 8-9 ล้านคน (ไม่นับรวมภาษีเพื่อการบริโภค

เช่นภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต ภาษีธุรกิจเฉพาะ) ซึ่งคิดเป็นเพียงประมาณหนึ่งในสี่ของกำลังแรงงานทั้งหมด และถึงแม้ว่าผู้ไม่เสียภาษีจำนวนมากไม่เสียเพราะรายได้ไม่ถึงเกณฑ์ขั้นต่ำในการเสียภาษี แต่มีจำนวนอีกมากเช่นกันที่ได้รับการยกเว้นการเสียภาษีหรือสามารถเลี่ยงภาษีได้ทั้ง ๆ ที่มีรายได้สูงเพียงพอ ดังนั้นการขยายฐานภาษีอย่างเหมาะสมจึงสามารถเพิ่มรายได้ให้กับรัฐบาล (ซึ่งนำไปใช้จ่ายเพื่อคนยากจนและผู้ด้อยโอกาสได้มากขึ้น) รวมทั้งสร้างความเท่าเทียมกันของภาระภาษีในกลุ่มผู้มีรายได้ใกล้เคียงกันด้วย นอกจากนี้การที่สามารถนำคนจำนวนมากขึ้นเข้าสู่ระบบภาษีจะทำให้รัฐบาลมีข้อมูลรายได้ของประชากรอย่างครบถ้วนยิ่งขึ้น ซึ่งมีความสำคัญเป็นอย่างมากต่อการดูแลประชาชนที่ได้รับความเดือดร้อนจากผลกระทบทางเศรษฐกิจในรูปแบบต่าง ๆ ซึ่งเป็นจุดอ่อนของนโยบายความยากจนของไทยมาตลอด

โครงการวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาแนวทางการขยายฐานภาษีโดยเน้นการขยายความครอบคลุมของภาษีประเภทต่าง ๆ ไปสู่ผู้มีรายได้สูงและมีความสามารถในการเสียภาษี วิธีการศึกษา ประกอบด้วย

การศึกษาระบบโครงสร้างภาษี

เป็นการศึกษาโครงสร้างภาษีของไทยว่ามีลักษณะเด่น ลักษณะด้อย อย่างไรเมื่อเทียบกับต่างประเทศที่มีระดับการพัฒนาใกล้เคียงกัน โดยจะประกอบด้วยภาษีหลัก ๆ คือภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิตที่สำคัญ เป็นต้น

ความหมายทางทฤษฎีและข้อเท็จจริงของฐานภาษีในไทย

เป็นการรวบรวมแนวคิดทางทฤษฎีเรื่องฐานภาษี ว่าประกอบด้วยอะไรบ้าง และขนาดของภาษีแต่ละประเภทในไทยเป็นเท่าไร ทั้งนี้เพื่อใช้เป็นแนวทางในการประเมินแนวทางการขยายฐานภาษีที่สร้างความเป็นธรรมในสังคมเพิ่มขึ้น

ประเมินแนวทางการขยายฐานภาษีโดยอิงหลักความสามารถในการเสียภาษีเทียบกับภาษีที่เสียจริงในปัจจุบัน

เป็นการศึกษาเพื่อตรวจหากลุ่มประชากรที่มีความสามารถในการเสียภาษีแต่ยังมิได้เสียภาษีแยกตามฐานภาษีแต่ละประเภท เพื่อทราบถึงลักษณะ (profile) ของประชากรกลุ่มนี้ว่าเป็นอย่างไร เช่นลักษณะครอบครัว อาชีพ ทรัพย์สิน เพื่อนำไปเป็นข้อมูลในการออกแบบระบบภาษีที่มีความครอบคลุมมากขึ้น โดยที่ไม่เป็นภาระที่เกินความจำเป็น

สรุปและข้อเสนอแนะทางนโยบาย

12.2 โครงสร้างภาษีของไทย

ตารางที่ 12.1 และ 12.2 และรูปที่ 12.1 ถึงรูปที่ 12.3 แสดงถึงรายได้และโครงสร้างรายได้ของรัฐบาลกลางในปีงบประมาณ 2549-2552 จะเห็นว่าโครงสร้างภาษีของไทยมีลักษณะเด่นหลายประการ ดังนี้

- ฟังฟังภาษีทางอ้อมมากกว่าภาษีทางตรง แต่สัดส่วนภาษีทางตรงมีแนวโน้มเพิ่มขึ้น
- ภาษีนิติบุคคลมีสัดส่วนสูงในภาษีทางตรง คือมากกว่าภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประมาณสองเท่าตัวในภาวะปกติ (ยกเว้นช่วงวิกฤติเศรษฐกิจเอเชียปี 2540)
- ภาษีมูลค่าเพิ่มมีสัดส่วนสูงขึ้นอย่างรวดเร็วในระยะหลัง
- สัดส่วนรายได้ภาครัฐเมื่อเทียบกับรายได้ประชาชาติอยู่ระหว่างร้อยละ 16-18 ในระยะประมาณ 15 ปีที่ผ่านมา

การที่รายได้ภาษีของไทยยังอยู่ในระดับต่ำนั้นสะท้อนในโครงสร้างภาษีในตัวเอง กล่าวคือรายได้ฐานภาษีหลักอยู่ที่การใช้จ่าย (ภาษีมูลค่าเพิ่ม) และภาษีเงินได้นิติบุคคล ในขณะที่ฐานภาษีจากด้านทรัพย์สินและเงินได้บุคคลธรรมดาน้อย เหตุที่รายได้ภาษีนิติบุคคลยังมีค่ามีหลายสาเหตุ กล่าวคือ (ก) ไทยมีสัดส่วนแรงงานนอกระบบสูง ทั้งในภาคเกษตรและนอกภาคเกษตร ซึ่งแรงงานนอกระบบมักมีรายได้ที่ต่ำและ/หรือ ไม่แน่นอน ทำให้ไม่เข้าข่ายต้องเสียภาษีหรือทำให้การประเมินรายได้ทำได้ยากลำบาก (ข) การกระจายรายได้ที่เหลื่อมล้ำสูง ทำให้มีผู้มีรายได้ต่ำกว่าเกณฑ์ภาษีจำนวนมาก ในขณะที่รายได้จำนวนมากกระจุกตัวอยู่ในมือคนกลุ่มน้อย ซึ่งมีช่องทางในการเสียภาษีให้ต่ำหลายทาง เช่นการลดหย่อน โยกย้ายฐานเงินได้ให้ไปสู่ฐานที่เสียภาษีต่ำ

ตารางที่ 12.1 รายได้รัฐบาลกลาง ปีงบประมาณ 2549-2552 (ล้านบาท)

	2549	2550	2551	2552
1.รายได้จากภาษีอากร	1,427,528	1,497,050	1,653,985	1,510,010
1.1 ภาษีทางตรง	601,537	643,378	739,785	681,214
- ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	170,079	192,795	204,847	198,018
- ภาษีเงินได้นิติบุคคล	374,689	384,619	460,650	392,260
- ภาษีเงินได้ปิโตรเลียม	56,524	65,735	74,033	90,712
- อื่นๆ	244	230	254	223
1.2 ภาษีทางอ้อม	825,991	853,672	914,200	828,796
1.2.1 ภาษีการขายทั่วไป	455,663	475,815	536,295	457,287
- ภาษีมูลค่าเพิ่ม	417,772	434,272	503,439	431,682
- ภาษีสรรพสามิต	30,623	34,406	25,133	18,126
- อากรแสดมปี	7,268	7,137	7,724	7,478
1.2.2 ภาษีสรรพสามิต	274,095	287,231	278,303	291,221
1.2.3 อากรนำเข้า-ส่งออก	96,232	90,625	99,602	80,288
2.รายได้ที่ไม่ใช่ภาษีอากร	153,996	206,724	183,659	172,865
3.รวมทั้งสิ้น	1,581,524	1,703,775	1,837,643	1,682,875

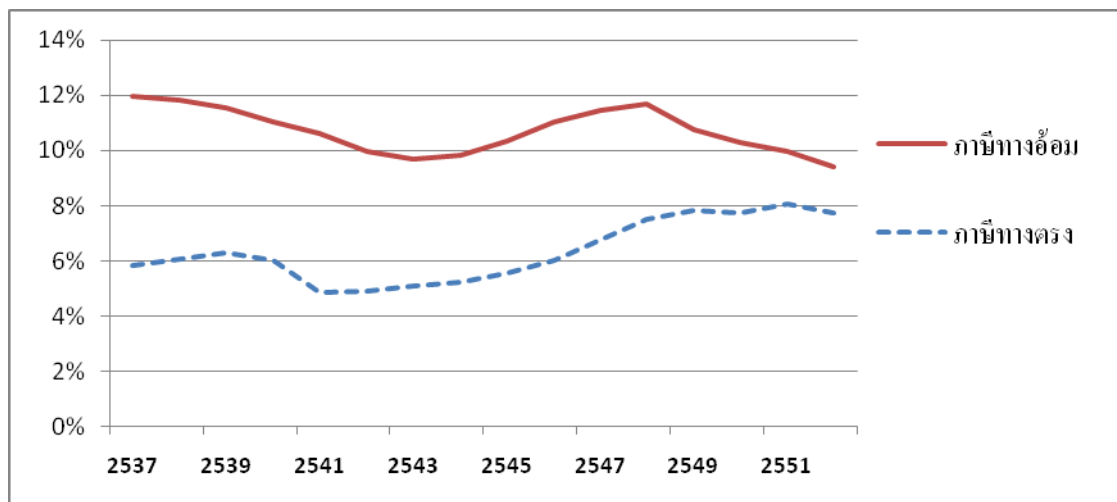
ที่มา: สำนักงานเศรษฐกิจการคลังและ CEIC

ตารางที่ 12.2 โครงสร้างรายได้รัฐบาลกลาง ปีงบประมาณ 2549-2552 (ร้อยละของรายได้รวม)

	2549	2550	2551	2552
1.รายได้จากภาษีอากร	90.3	87.9	90.0	89.7
1.1 ภาษีทางตรง	38.0	37.8	40.3	40.5
- ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	10.8	11.3	11.1	11.8
- ภาษีเงินได้นิติบุคคล	23.7	22.6	25.1	23.3
- ภาษีเงินได้ปิโตรเลียม	3.6	3.9	4.0	5.4
- อื่นๆ	0.0	0.0	0.0	0.0
1.2 ภาษีทางอ้อม	52.2	50.1	49.7	49.2
1.2.1 ภาษีการขายทั่วไป	28.8	27.9	29.2	27.2
- ภาษีมูลค่าเพิ่ม	26.4	25.5	27.4	25.7
- ภาษีธุรกิจเฉพาะ	1.9	2.0	1.4	1.1
- อากรแสตมป์	0.5	0.4	0.4	0.4
1.2.2 ภาษีสรรพสามิต	17.3	16.9	15.1	17.3
1.2.3 อากรนำเข้า-ส่งออก	6.1	5.3	5.4	4.8
2.รายได้ที่ไม่ใช่ภาษีอากร	9.7	12.1	10.0	10.3
3.รวมทั้งสิ้น	100.0	100.0	100.0	100.0

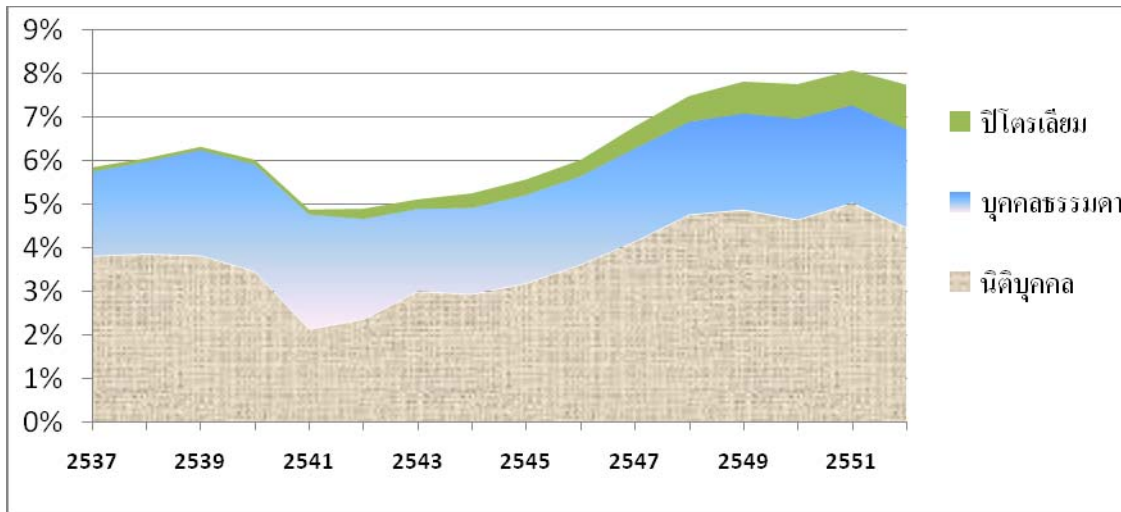
ที่มา: สำนักงานเศรษฐกิจการคลังและ CEIC

รูปที่ 12.1 โครงสร้างภาษีของไทย ปีงบประมาณ 2537-2552 (ร้อยละของรายได้ประชาชาติ)



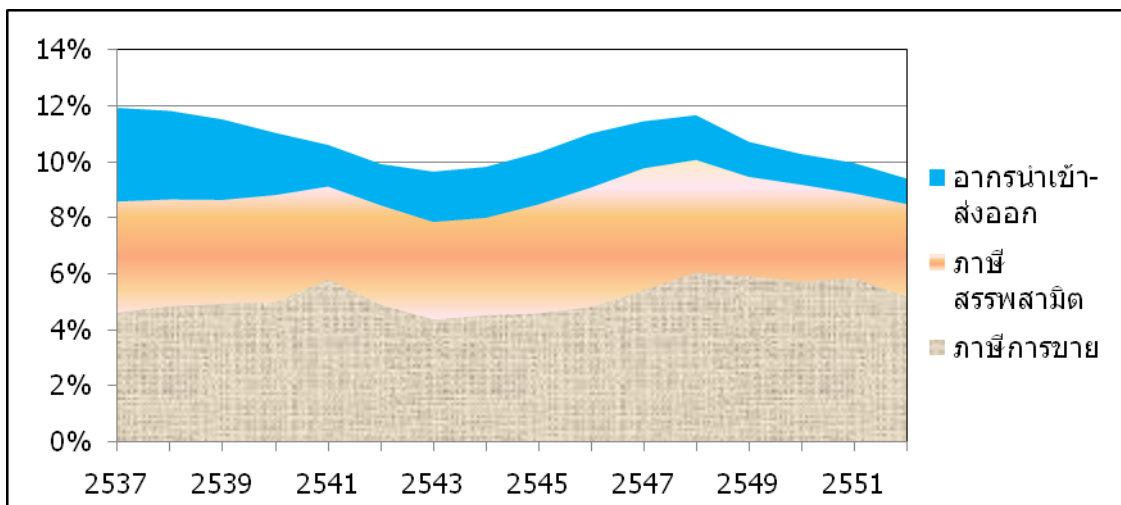
ที่มา: สำนักงานเศรษฐกิจการคลังและ CEIC

รูปที่ 12.2 โครงสร้างภาษีทางตรง ปี 2537-2552 (ร้อยละของรายได้ประชาชาติ)



ที่มา: สำนักงานเศรษฐกิจการคลังและ CEIC

รูปที่ 12.3 โครงสร้างภาษีทางอ้อม ปี 2537-2552 (ร้อยละของรายได้ประชาชาติ)



ที่มา: สำนักงานเศรษฐกิจการคลังและ CEIC

การพึ่งพิงรายได้จากภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่ม ยังมีผลต่อเนื้อให้รายได้ภาษีรวมของไทยอ่อนไหวต่อภาวะเศรษฐกิจมาก เพราะฐานของภาษีทั้งสองจะเคลื่อนไหวค่อนข้างเร็วเมื่อเศรษฐกิจดีขึ้นหรือเลวลง ตารางที่ 12.3 และรูปที่ 12.4 แสดงดัชนีความผันผวนของรายได้ภาษีแยกตามประเภทภาษี โดยใช้ข้อมูลในช่วงปี 2537-2552 รายได้ภาษีที่ไหวตัวตามวัฏจักรธุรกิจมีทั้งข้อดีและข้อเสีย ข้อดีคือระบบภาษีจะมีลักษณะ automatic stabilizer สูง มีส่วนช่วยไม่ให้วัฏจักรธุรกิจแคบลง แต่ข้อเสียคือรัฐบาลจะมีความสามารถในการลด

ความเหลื่อมล้ำทางเศรษฐกิจได้น้อยลงในช่วงที่เศรษฐกิจตกต่ำรุนแรง เพราะจำเป็นต้องตัดรายจ่ายจำนวนมาก ลง โดยรายจ่ายที่มักถูกตัดคือรายจ่ายด้านสังคม เช่นสวัสดิการต่าง ๆ

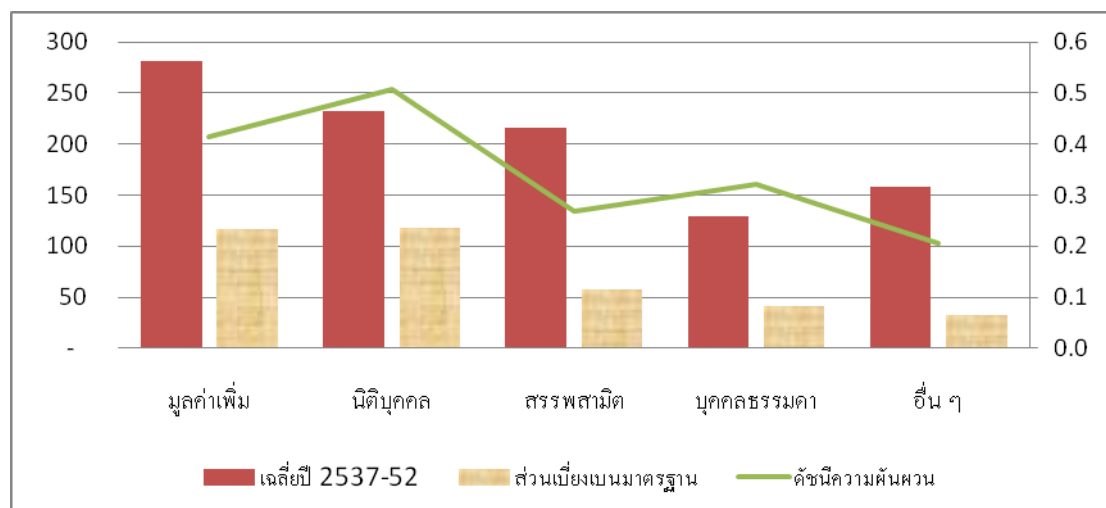
ตารางที่ 12.3 ความผันผวนของรายได้ภาษี ปี 2537-2552

(หน่วย: ล้านบาท)

ประเภทภาษี	รายได้ภาษีเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน/ รายได้ภาษีเฉลี่ย
มูลค่าเพิ่ม	281,156	116,169	0.4
นิติบุคคล	231,979	117,495	0.5
สรรพสามิต	215,500	57,723	0.3
บุคคลธรรมดา	129,640	41,714	0.3
อื่น ๆ	158,111	32,462	0.2

ที่มา: สำนักงานเศรษฐกิจการคลังและ CEIC และคำนวณโดยผู้วิจัย

รูปที่ 12.4 ความผันผวนของรายได้ภาษี ปี 2537-2552 (ล้านบาท)



ที่มา: สำนักงานเศรษฐกิจการคลังและ CEIC

12.3 ความหมายทางทฤษฎีและข้อเท็จจริงของฐานภาษีในไทย

ฐานภาษี คือ มูลค่าของกิจกรรมหรือมูลค่าทางเศรษฐกิจที่ใช้เป็นเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษี โดยทั่วไป แยกเป็น 4 ลักษณะ คือ

1. ฐานภาษีเกี่ยวกับรายได้ (Income Base)
2. ฐานภาษีเกี่ยวกับการบริโภค (Consumption Base)
3. ฐานภาษีเกี่ยวกับความมั่งคั่ง (Wealth Base)
4. ฐานภาษีอื่นๆ

โดยปกติ ฐานภาษีจะมีการเปลี่ยนแปลงตามเศรษฐกิจด้วย เช่นการขยายตัวของจำนวนและสัดส่วนผู้มีรายได้เงินเดือนเมื่อเทียบกับผู้ประกอบการ จะทำให้รายได้ภาษีจากบุคคลธรรมดาที่มีสัดส่วนสูงขึ้น นอกจากนี้ การเปิดเสรีทางการค้ามากขึ้นทำให้ภาษีศุลกากรลดความสำคัญในฐานะแหล่งรายได้ลง และทำให้รัฐบาลหลายประเทศต้องหันไปพึ่งพิงฐานภาษีอื่น เช่นภาษีเงินได้หรือภาษีการบริโภค

ตารางที่ 12.4 และ 12.5 แสดงขนาดของฐานภาษีด้านรายได้และด้านรายจ่ายของประเทศไทยจากข้อมูลรายได้ประชาชาติ ฐานรายได้ประกอบด้วยค่าจ้างและเงินเดือน กำไรของวิสาหกิจครัวเรือน (unincorporated enterprises) กำไรของธุรกิจเอกชน และรายได้จากทรัพย์สิน ซึ่งรายได้เหล่านี้จะต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหรือภาษีเงินได้นิติบุคคล

ตารางที่ 12.4 มูลค่าฐานภาษีด้านรายได้

(หน่วย: ล้านบาท)

ปี	ค่าจ้างเงินเดือน	กำไรวิสาหกิจครัวเรือน	กำไรธุรกิจ	รายได้ทรัพย์สิน	รวม
2536	884	928	223	266	2,302
2537	1,013	995	309	285	2,601
2538	1,216	1,047	326	401	2,990
2539	1,353	1,066	317	475	3,211
2540	1,434	1,111	226	486	3,256
2541	1,440	1,180	91	492	3,203
2542	1,455	1,343	134	301	3,232
2543	1,541	1,401	312	256	3,510
2544	1,602	1,442	314	234	3,592
2545	1,671	1,495	339	231	3,736
2546	1,786	1,658	303	241	3,988
2547	1,927	1,912	337	220	4,397
2548	2,073	1,981	338	334	4,726
2549	2,259	2,084	462	482	5,287
2550	2,449	2,315	628	498	5,891
2551	2,602	2,609	599	497	6,307

ที่มา: บัญชีรายได้ประชาชาติ สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ

ส่วนฐานภาษีด้านการใช้จ่ายประกอบด้วยการบริโภคเอกชน การบริโภคภาครัฐ และรายจ่ายการลงทุน ซึ่งส่วนใหญ่จะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต ภาษีธุรกิจเฉพาะ เป็นต้น ส่วนการส่งออกและนำเข้าเสียภาษีการค้าระหว่างประเทศ (เช่นอากรนำเข้า) และยังคงอาจเสียภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย กรณีไม่ได้รับการยกเว้น

ตารางที่ 12.5 มูลค่าฐานภาษีด้านรายจ่าย

(หน่วย: ล้านบาท)

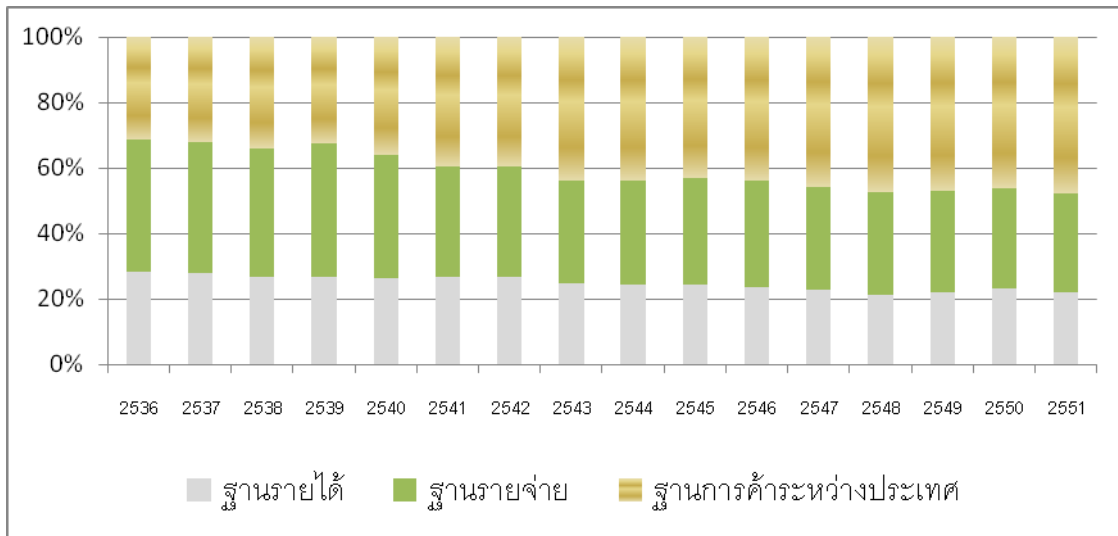
ปี	การบริโภคภาคเอกชน	การบริโภคภาครัฐ	การลงทุน	การส่งออก+นำเข้า	รวม
2536	1,731	316	1,253	2,537	5,837
2537	1,959	354	1,450	2,997	6,761
2538	2,226	414	1,719	3,786	8,145
2539	2,480	470	1,893	3,909	8,751
2540	2,587	477	1,599	4,477	9,140
2541	2,505	512	1,035	4,713	8,765
2542	2,595	533	966	4,824	8,918
2543	2,763	558	1,081	6,150	10,552
2544	2,941	581	1,181	6,428	11,132
2545	3,120	604	1,243	6,633	11,600
2546	3,386	636	1,424	7,372	12,818
2547	3,711	721	1,682	8,861	14,974
2548	4,060	844	2,050	10,516	17,469
2549	4,379	926	2,204	11,281	18,790
2550	4,557	1,039	2,250	11,804	19,650
2551	4,998	1,128	2,489	13,634	22,249

ที่มา: บัญชีรายได้ประชาชาติ สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ

จะเห็นว่าฐานภาษีทั้งสองฐานขยายตัวค่อนข้างเร็ว โดยฐานรายได้ขยายตัวเฉลี่ยร้อยละ 6.95 ต่อปีในระยะเวลา 15 ปีระหว่างปี 2536-2551 ส่วนฐานรายจ่ายขยายตัวเฉลี่ยร้อยละ 9.33 ในช่วงเวลาเดียวกัน โดยในจำนวนนั้นมูลค่าการส่งออกรวมการนำเข้าขยายตัวเฉลี่ยถึงร้อยละ 11.86 เนื่องจากอัตราการขยายตัวแตกต่างกัน โครงสร้างของฐานภาษีสองประเภทนี้จึงเปลี่ยนแปลงไปด้วย โดยฐานรายจ่ายมีสัดส่วนสูงขึ้น (โดยเฉพาะฐานการค้าระหว่างประเทศ ซึ่งเพิ่มขึ้นค่อนข้างเร็วในระยะหลังการเพิ่มขึ้นของระดับการเปิดประเทศของไทย) ในขณะที่ฐานรายได้มีสัดส่วนน้อยลง ดังแสดงในรูปที่ 12.5

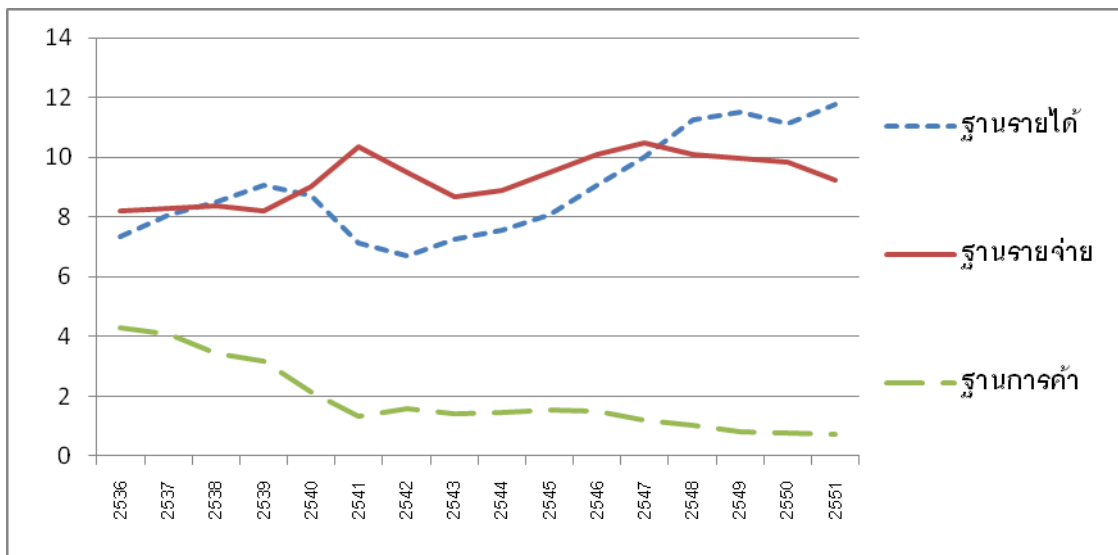
แม้ฐานการค้าระหว่างประเทศจะขยายตัวเร็วที่สุด แต่ภาษีจากฐานนี้มีได้ขยายตัวเร็วตามไปด้วย เนื่องจากมีการลดอัตราภาษีการค้าอย่างต่อเนื่องตามข้อตกลงทางการค้าทั้งระดับพหุภาคีและทวิภาคี ดังแสดงในรูปที่ 12.6 ส่วนอัตราภาษีของฐานรายได้และฐานรายจ่ายปรับเพิ่มขึ้นช้ากว่า

รูปที่ 12.5 โครงสร้างของฐานภาษีด้านรายได้ รายจ่าย และการค้าระหว่างประเทศ ปี 2536-2551



ที่มา: บัญชีรายได้ประชาชาติ สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ

รูปที่ 12.6 อัตราภาษีเฉลี่ยแยกตามฐานภาษี 2536-2552



ที่มา: บัญชีรายได้ประชาชาติ สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ

สำหรับมูลค่าฐานภาษีด้านสินทรัพย์ ข้อมูลมีความสมบูรณ์น้อยกว่าฐานด้านรายได้และรายจ่ายมาก เนื่องจากไม่มีการเก็บข้อมูลการถือครองสินทรัพย์ของภาคเศรษฐกิจต่าง ๆ อย่างเป็นระบบและครบถ้วน ตัวอย่างเช่น ในกรณีภาคครัวเรือน แหล่งข้อมูลที่ดีที่สุดคือการสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคมของครัวเรือนโดยสำนักงานสถิติแห่งชาติ ซึ่งมีข้อถกถึงมูลค่าประเมินของบ้านและที่ดิน (เฉพาะที่ผู้ตอบแบบสอบถามใช้เพื่ออยู่อาศัย ไม่รวมบ้านหลังอื่น) ยานพาหนะ และค่าประมาณของมูลค่าทรัพย์สินทางการเงิน (เงินฝาก หุ้น ทอง เป็นต้น) ซึ่งนอกจากประเภทของสินทรัพย์จะไม่ครบถ้วนแล้ว ที่สำคัญการสำรวจครัวเรือนลักษณะนี้มักตกหล่น

ครอบครัวที่ร่ำรวย และในครอบครัวที่ร่ำรวยที่ยอมตอบคำถาม ก็มักตอบความมั่งคั่งไม่ครบถ้วน¹ อย่างไรก็ตาม เนื่องจากเป็นแหล่งข้อมูลเดียวเกี่ยวกับความมั่งคั่งของครัวเรือน จึงเสนอไว้ในตารางที่ 12.6

ตารางที่ 12.6 มูลค่าด้านสินทรัพย์ของครัวเรือนไทย ปี 2549 2550 และ 2552

	2549	2550	2552
บ้าน ที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง	7,431,375	8,358,096	9,783,843
ยานพาหนะ	2,361,839	2,536,679	3,043,383
ทรัพย์สินทางการเงิน	2,746,613	3,116,631	2,868,921
รวม	12,539,827	14,011,406	15,696,147

ที่มา: การสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคมของครัวเรือนปี 2549 2550 และ 2552, สำนักงานสถิติแห่งชาติ

นอกจากครัวเรือนแล้ว ภาคส่วนอื่น เช่นภาคธุรกิจ ภาครัฐ รัฐวิสาหกิจ ล้วนถือครองทรัพย์สินจำนวนมาก ข้อมูลอีกแหล่งหนึ่งคือมูลค่าทรัพย์สินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์และตลาดเกิดใหม่ (MAI) แสดงไว้ในตารางที่ 12.7 ส่วนภาคส่วนอื่นยังไม่สามารถหาข้อมูลได้

ตารางที่ 12.7 มูลค่าสินทรัพย์ภาคธุรกิจ (เฉพาะบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์)

	2548	2549	2550	2551	2552
ตลาดหลักทรัพย์	12,126,895	13,072,844	13,225,369	14,353,787	15,363,394
ตลาดเกิดใหม่	19,356	28,593	36,710	49,339	53,385
รวม	12,146,251	13,101,437	13,262,078	14,403,127	15,416,779
สินทรัพย์ตามงบดุล	5,105,113	5,078,705	6,636,069	3,568,223	5,873,101

ที่มา: ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

เช่นเดียวกับมูลค่าฐานภาษีสินทรัพย์ จำนวนภาษีที่เก็บได้จากสินทรัพย์ก็มีข้อมูลไม่ครบถ้วนเช่นกัน ตัวเลขที่มีคือภาษีการซื้อขายอสังหาริมทรัพย์ผ่านกรมที่ดิน ซึ่งส่วนหนึ่งเป็นภาษีจากฐานรายได้ (ภาษีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์) ส่วนที่เหลือถือเป็นภาษีและค่าธรรมเนียมจากฐานทรัพย์สิน ส่วนภาษีอีกสองชนิดคือ ภาษีที่ดิน ภาษีโรงเรือน จัดเก็บโดยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ซึ่งข้อมูลกระจายและล่าช้า จึงประเมินได้ยากว่ามีจำนวนเท่าใด

เราสามารถสรุปภาพรวมของฐานภาษีไทยได้ดังนี้

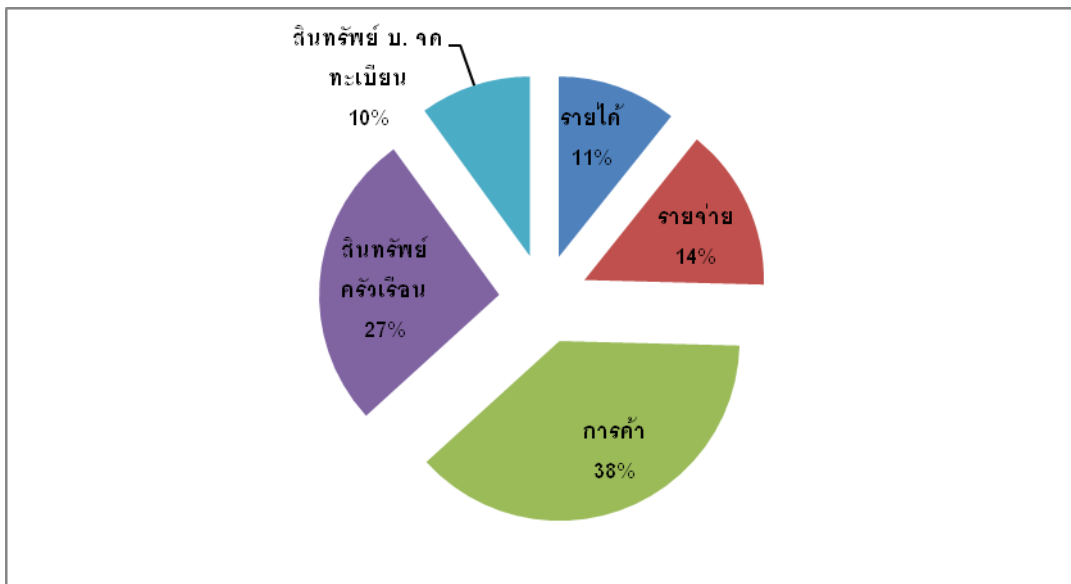
- ฐานภาษีเพิ่มสูงขึ้นค่อนข้างเร็วตามระดับกิจกรรมทางเศรษฐกิจ
- ฐานการค้าระหว่างประเทศเพิ่มสูงเร็วที่สุด แต่รายได้ภาษีจากฐานนี้กลับลดลงเนื่องจากมีการลดอัตราภาษีหรือยกเว้นภาษีการค้าในระยะหลัง โดยเฉพาะอากรนำเข้า

¹ ปัญหานี้เกิดกับทุกประเทศ ไม่ใช่เฉพาะประเทศไทย

- อัตราภาษีจากรายรายได้มีแนวโน้มเพิ่มขึ้นตลอด ยกเว้นช่วงวิกฤติเศรษฐกิจปี 2540 ส่วนอัตราภาษีจากรายจ่ายเพิ่มขึ้นต่อเนื่อง โดยมีอัตราภาษีในปัจจุบันน้อยกว่าอัตราจากรายรายได้ และคาดว่าจะเป็นอย่างนี้สืบไปในอนาคต เนื่องจากอัตราภาษีจากการใช้จ่าย (เช่นภาษีมูลค่าเพิ่ม) มีอัตราคงที่ไม่ขึ้นกับมูลค่าการใช้จ่าย ในขณะที่ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นลักษณะก้าวหน้า (progressive) เมื่อเทียบกับฐานรายได้เอง

รูปที่ 12.7 แสดงเปรียบเทียบมูลค่าฐานภาษีเท่าที่มีข้อมูล จะเห็นว่าฐานทรัพย์สินมีขนาดใหญ่ใกล้เคียงกับฐานการค้า ทั้งที่ยังไม่ได้รวมข้อมูลทุกประเภท ดังนั้นแนวทางหนึ่งในการเพิ่มรายได้ภาษีของภาครัฐคือการจัดเก็บภาษีจากฐานนี้มากขึ้น

รูปที่ 12.7 โครงสร้างฐานภาษี ปี 2552 (เฉพาะที่มีข้อมูล)



ที่มา: บัญชีรายได้ประชาชาติ สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ

12.4 การประเมินความเสมอภาคของฐานภาษีไทย

วัตถุประสงค์ของงานวิจัยในส่วนนี้คือศึกษาแนวทางการขยายและปรับปรุงฐานภาษี โดยมีหลักการว่า ในขั้นแรกควรขยายฐานภาษีที่สร้างภาระให้กับสังคมน้อยที่สุด และที่สำคัญกว่านั้นคือต้องช่วยเพิ่มความเป็นธรรมในสังคมด้วย เพื่อบรรลุวัตถุประสงค์สองประการนี้ แนวทางหนึ่งคือการขยายฐานภาษีโดยคำนึงถึงหลักความเสมอภาคทางภาษี ซึ่งหลักความเสมอภาคสามารถให้คำนิยามได้ดังนี้

“ผู้มีฐานะใกล้เคียงกัน สภาพแวดล้อมคล้ายกัน ควรจ่ายภาษีแบบเดียวกัน ในอัตราเท่ากัน และไม่สามารถผลักภาระภาษีไปสู่ผู้อื่นได้”

หลักนี้คล้ายกับหลักความสามารถในการจ่ายภาษีและหลัก Horizontal Equity

โดยทั่วไปหลักความเสมอภาคทางภาษี เน้นการขยายฐานภาษีมากกว่าการเพิ่มอัตราภาษี ซึ่งมีข้อดีคือช่วยให้รัฐบาลมีรายได้เพิ่มขึ้น โดยไม่มีผลกระทบต่อโครงสร้างแรงจูงใจทางเศรษฐกิจมากเกินไป อย่างไรก็ตามแม้ในหลักการการขยายฐานภาษีจะเป็นเรื่องดี โดยเฉพาะกับประเทศที่ยังมีปัญหาในการจัดเก็บภาษีที่ไม่ครบถ้วน แต่ก็ต้องคำนึงถึงความยากง่ายในทางปฏิบัติ และต้นทุนการจัดเก็บภาษีด้วย

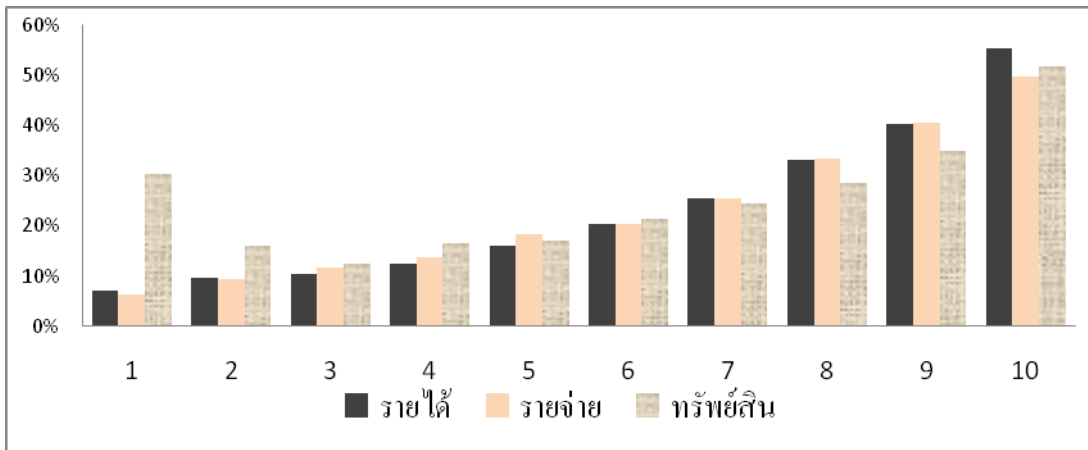
หลายประเทศใช้หลักความเสมอภาคในการเก็บภาษี โดยเฉพาะในกลุ่ม OECD ในกรณีของไทยนั้นยังไม่มีกรณีประเมินว่าโครงสร้างภาษีไทยสอดคล้องกับหลักการนี้หรือไม่อย่างเป็นกิจลักษณะ เนื่องจากการประเมินฐานภาษีตามหลักความเสมอภาคทางภาษีนั้น จำเป็นต้องมีข้อมูลคุณภาพสูงทางด้านภาษีคือ (ก) ข้อมูลภาษีจ่ายที่แต่ละหน่วยเศรษฐกิจจ่าย ไม่ว่าจะเป็นบุคคล หรือธุรกิจ และ (ข) ฐานภาษีทั้งสามฐาน คือด้านรายได้ ด้านรายจ่ายเพื่อการบริโภค และด้านทรัพย์สิน ซึ่งเป็นข้อมูลที่หาให้ครบถ้วนยาก ตัวอย่างเช่นข้อมูลกรมสรรพากร ให้ภาพการกระจายภาษีเฉพาะผู้ยื่นเสียภาษีเท่านั้น ไม่มีข้อมูลของผู้ไม่ยื่นภาษี

ในการศึกษานี้ได้ทดลองใช้ข้อมูลการสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคม (SES) ที่จัดเก็บโดยสำนักงานสถิติแห่งชาติ ซึ่งมีรายงานการจ่ายภาษีโดยครัวเรือนและมีข้อมูลฐานภาษีทั้งสามด้านครบถ้วน อย่างไรก็ตามข้อควรระวังในการใช้ SES มีหลายประการคือ ประการแรกไม่มีภาษีแยกประเภทและจำนวนภาษีก็ไม่แม่นยำ เนื่องจากผู้ตอบแบบสอบถามจำไม่ได้หรือไม่รู้ว่าเสียภาษีประเภทอะไรและเท่าไร หรืออาจไม่ยอมตอบตามความเป็นจริงเนื่องจากกลัวว่าจะถูกตรวจสอบในภายหลัง ประการที่สองการสำรวจ SES มักตกหล่นผู้มีรายได้สูง โดยเฉพาะผู้มีรายได้สูงมากที่มักไม่ให้ความร่วมมือในการตอบแบบสอบถามประเภทนี้อยู่แล้ว ประการที่สามการสำรวจจะได้เฉพาะข้อมูลภาษีของภาคครัวเรือนหรือ ธุรกิจครัวเรือนเท่านั้น ไม่รวมธุรกิจจดทะเบียนซึ่งไม่รวมอยู่ในการสำรวจแบบนี้

จากปัญหาข้างต้นทำให้ทั้งอัตราภาษีเฉลี่ยและ โครงสร้างอัตราภาษีที่คำนวณจากข้อมูล SES ไม่ถูกต้องและต่ำกว่าความเป็นจริงมาก ดังนั้นการวิเคราะห์ในส่วนนี้จึงจำกัดตัวเองไปที่การเปรียบเทียบระหว่างผู้เสียและไม่เสียภาษีมากกว่าการดูโครงสร้างหรืออัตราภาษีทั้งระบบ โดยเน้นการเปรียบเทียบผู้ไม่เสียภาษีที่มีฐานะหรือสภาพแวดล้อมใกล้เคียงกับผู้เสียภาษีน้อยเพียงใด

รูปที่ 12.8 แสดงสัดส่วนของผู้ที่เสียภาษีเรียงตามชั้นฐานะที่เรียงลำดับด้วยฐานภาษีคือฐานรายได้ ฐานรายจ่ายเพื่อการบริโภค และฐานทรัพย์สิน

รูปที่ 12.8 สัดส่วนผู้เสียภาษีแยกเป็น 10 ชั้นฐานะทางเศรษฐกิจที่กำหนดด้วยสามฐานภาษี ปี 2550



ที่มา: จำนวนจากข้อมูลการสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคม โดยสำนักงานสถิติแห่งชาติ

จะเห็นว่าสัดส่วนจำนวนผู้เสียภาษีตามฐานรายได้และรายจ่ายในชั้นฐานะ 1-3 มีความใกล้เคียงกันมากที่สุดทั้งที่ในความเป็นจริงกลุ่มที่มีรายได้น้อยสุดน่าจะมีจำนวนผู้เสียภาษีน้อยกว่ามาก (หรือไม่มีเลย) ในขณะที่หากดูจากฐานทรัพย์สินยังพบความผิดปกติ เพราะในชั้นฐานะต่ำสุด (มีทรัพย์สินน้อยที่สุด) กลับมีถึงร้อยละ 30 ที่รายงานว่าเป็นผู้เสียภาษี (แต่ไม่ทราบว่าเสียภาษีอะไรเพราะในการสำรวจไม่ได้แยกประเภทภาษี) ซึ่งสูงกว่าสัดส่วนในชั้นฐานะทรัพย์สินที่ 2-8 เสียอีก แสดงว่าน่าจะมีผู้ที่ไม่เสียภาษีที่มีทรัพย์สินมากกว่าผู้เสียภาษีจำนวนไม่น้อย ดังนั้นจึงควรวิเคราะห์หาว่าผู้ที่ไม่เสียภาษีนั้นมีลักษณะเด่นอะไรบ้าง เพื่อจะได้สามารถใช้เป็นแนวทางในการขยายฐานภาษีต่อไป

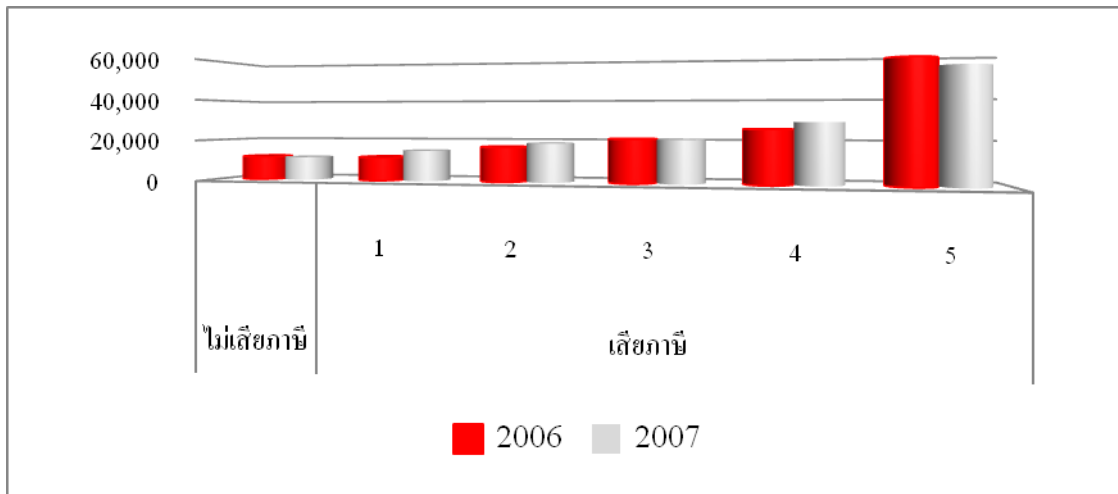
เริ่มจากการเปรียบเทียบรายได้ รายจ่าย และทรัพย์สินของผู้เสียภาษีกับผู้ไม่เสียภาษี ดังแสดงในตารางที่ 12.8 และรูปที่ 12.9-12.10 แสดงการเปรียบเทียบจำนวน รายได้ รายจ่าย และทรัพย์สินของผู้ที่รายงานว่าเป็นผู้เสียภาษีกับผู้ที่ไม่เสียภาษีที่แยกเป็น 5 กลุ่มเท่า ๆ กันเรียงตามจำนวนภาษีที่เสีย

ตารางที่ 12.8 จำนวน รายได้เฉลี่ย รายจ่ายเฉลี่ย มูลค่าทรัพย์สิน ของผู้ไม่เสียภาษีและผู้เสียภาษี

ปี	ไม่เสียภาษี	เสียภาษี Q1	เสียภาษี Q2	เสียภาษี Q3	เสียภาษี Q4	เสียภาษี Q5
จำนวน (คน)						
2549	46,645,223	2,636,872	2,822,779	2,750,285	2,757,376	2,740,829
2550	44,752,434	3,226,939	2,861,062	3,380,923	3,176,360	3,136,588
รายได้ (บาท/คน/เดือน)						
2549	11,397	11,383	16,789	20,960	25,774	58,269
2550	11,328	14,940	18,788	20,788	29,113	54,715
รายจ่าย (บาท/คน/เดือน)						
2549	10,576	12,352	13,592	16,718	20,602	35,548
2550	10,567	12,331	14,548	15,845	19,003	32,770
ทรัพย์สินรวม (บาท)						
2550	3,116,629	3,193,804	3,623,794	3,109,050	4,868,739	6,904,553

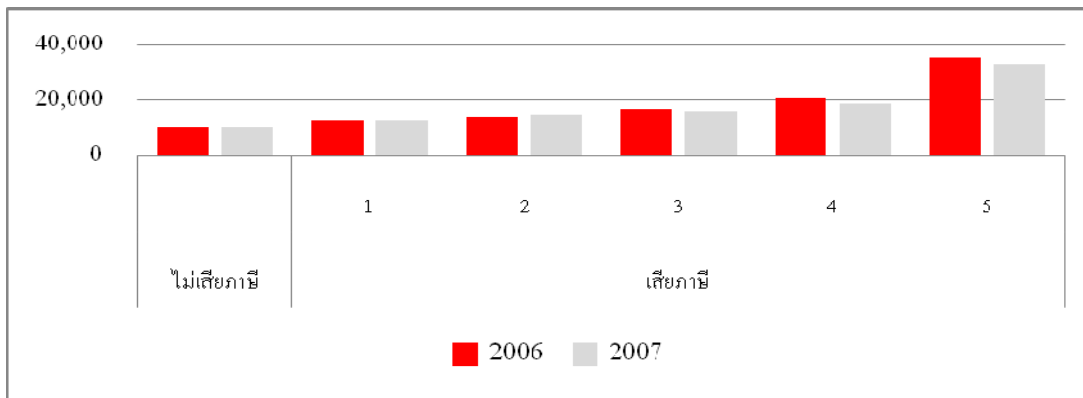
ที่มา: จำนวนจากข้อมูลการสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคม โดยสำนักงานสถิติแห่งชาติ

รูปที่ 12.9 รายได้เฉลี่ยแยกตามกลุ่มครัวเรือนที่เสียภาษีในระดับต่าง ๆ



ที่มา: จำนวนจากข้อมูลการสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคม โดยสำนักงานสถิติแห่งชาติ

รูปที่ 12.10 รายจ่ายเฉลี่ยแยกตามกลุ่มครัวเรือนที่เสียภาษีในระดับต่าง ๆ



ที่มา: จำนวนจากข้อมูลการสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคม โดยสำนักงานสถิติแห่งชาติ

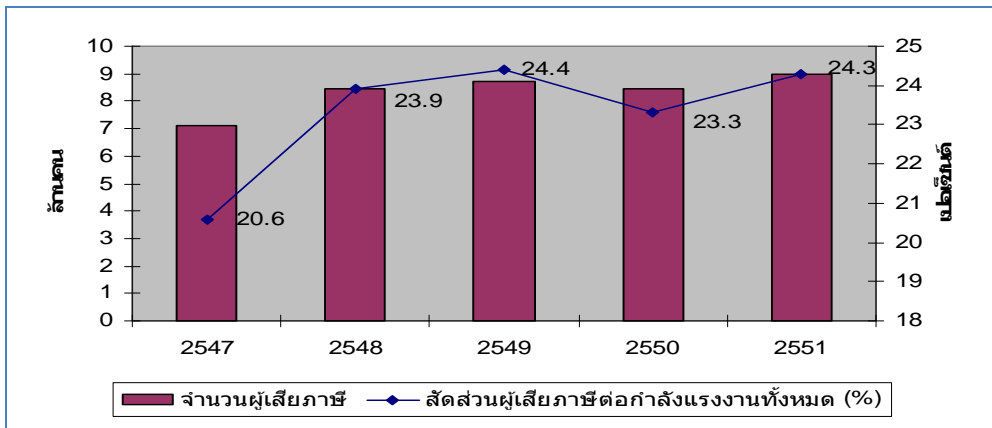
จะเห็นว่ารายได้และรายจ่ายเฉลี่ยของผู้ไม่เสียภาษีไม่ได้ต่ำกว่าผู้ที่เสียภาษีในชั้นที่ 1 และยิ่งเมื่อเทียบมูลค่าทรัพย์สินพบว่ามูลค่าทรัพย์สินเฉลี่ยต่อครัวเรือนของผู้ไม่เสียภาษีไม่ต่างจากผู้เสียภาษีถึงสามชั้นลำดับแรก จึงแสดงว่ามีผู้ที่ไม่เสียภาษีทั้งที่มีฐานะเท่ากันกับผู้เสียภาษีจำนวนหนึ่งอยู่

12.4.1 การขยายฐานภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

การวิเคราะห์ที่ผ่านมาแสดงหลักฐานที่ชวนให้สงสัยว่ายังมีผู้ควรเสียภาษีแต่ยังมิได้เสียภาษีจำนวนหนึ่ง จึงควรพิจารณาเพิ่มเติมว่าหากมีการจัดเก็บภาษีอย่างทั่วถึงแล้วน่าจะเก็บภาษีได้อีกเท่าไร ในที่นี้จะใช้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นตัวอย่างการวิเคราะห์

จากข้อมูลกรมสรรพากร ระบุว่ามิผู้ยื่นเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามแบบ ภงด. 90 หรือ ภงด. 91 จำนวนประมาณ 7-10 ล้านคนในปี พ.ศ. 2547-2552 คิดเป็นไม่เกินหนึ่งส่วนสี่ของกำลังแรงงานทั้งหมด ดังแสดงในรูปที่ 12.11

รูปที่ 12.11 จำนวนผู้เสียหายและสัดส่วนผู้เสียหายต่อกำลังแรงงานทั้งหมด



ที่มา: อมรเทพ จาวะลา (2553)

อย่างไรก็ตามในจำนวนผู้ยื่นแบบฟอร์มภาษีมีเพียงจำนวนประมาณร้อยละ 25-35 หรือไม่เกิน 2.5-3 ล้านคนที่มีภาระภาษีต้องเสีย นอกจากนั้นมียาได้ไม่ถึงระดับที่ต้องเสียหรือได้รับการลดหย่อนต่าง ๆ จนยาได้ที่เหลือไม่ถึงระดับต้องเสียภาษี

มีสามสาเหตุหลักที่รายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจัดเก็บได้ไม่ครบถ้วนตามหลักความเสมอภาคทางภาษี คือ

- มีผู้รายได้ถึงระดับที่ควรเสียภาษีแต่ไม่ได้ยื่นแบบฟอร์มเสียภาษี
- ผู้ยื่นเสียภาษีแจ้งรายได้ต่ำกว่าความเป็นจริง
- กฎหมายหรือระเบียบบางประการทำให้ผู้มีรายได้เท่ากันเสียภาษีต่างกัน

สาเหตุแรกแก้ไขได้ด้วยการตรวจสอบหลักฐานรายได้ สาเหตุประการที่สองแก้ไขได้ด้วยการบังคับใช้กฎหมายให้ผู้มีเงินได้ทุกคนต้องยื่นแบบฟอร์มเสียภาษี สาเหตุประการที่สามแก้ไขได้ด้วยการปรับเปลี่ยนกฎระเบียบให้เป็นธรรม ในที่นี้จะทำการประมาณการว่าหากรัฐบาลทำการแก้ไขปัญหาทั้งสามประการนี้แล้วจะทำให้รายได้ภาษีเงินได้เพิ่มมากขึ้นมากน้อยเพียงใด

ข้อมูลจากการสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคมถูกนำมาใช้เพื่อการประเมินนี้อีกครั้งหนึ่ง โดยเริ่มจากการประมาณจำนวนผู้มีรายได้ถึงระดับที่ต้องเสียภาษีว่ามีจำนวนเท่าไร จากนั้นก็คำนวณว่าหากผู้ต้องเสียภาษีทั้งหมดเสียภาษีจริง รัฐบาลจะมีรายได้ภาษีเงินได้เพิ่มขึ้นเท่าไร สำหรับในส่วนแรกนั้นมีขั้นตอนการคำนวณดังแสดงในกรอบข้างล่างนี้ ผลการประมาณการจำนวนผู้เสียภาษีจากฐานข้อมูล สศส. ปี 2550 แสดงในตารางที่

12.9

ขั้นตอนการคำนวณจำนวนผู้ควรเสียภาษีจากข้อมูลการสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคมปี 2550

1. จากข้อมูลสมาชิกของครอบครัว ดังข้อมูลเฉพาะผู้มีงานทำ
2. เตรียมข้อมูลสำหรับหักค่าลดหย่อน
3. จำนวนนักเรียน จำนวนผู้สูงอายุที่ไม่มีรายได้ ในแต่ละครัวเรือน
4. ครัวเรือนที่กู้ยืมเพื่อซื้อที่อยู่อาศัย
5. รายจ่ายค่าประกันชีวิต รายจ่ายดอกเบี้ย ของครัวเรือน
6. สำหรับผู้ที่ทำงาน โดยได้รับค่าจ้างและเงินเดือน คำนวณค่าตอบแทนรวมจากการทำงาน (ค่าจ้างและเงินเดือนบวก ค่าล่วงเวลา โบนัส) ของแต่ละบุคคล
7. สำหรับผู้ที่ประกอบธุรกิจอุตสาหกรรมหรือวิชาชีพที่ไม่ใช่การเกษตร คำนวณกำไรจากการประกอบการ (รายรับหักด้วยค่าใช้จ่ายในการดำเนินการ)
8. รายได้เกษตร ใช้ข้อมูลสรุปรายได้ของครัวเรือนมาคำนวณรายได้ต่อคน โดยหารด้วยจำนวนคนที่ทำการเกษตร
9. รายได้จากทรัพย์สิน (รายรับจากห้องเช่าที่ดิน และสินทรัพย์อื่น ดอกเบี้ยเงินฝาก พันธบัตร ดอกเบี้ยแชร์และการให้กู้ยืมแก่เอกชน) ใช้ข้อมูลสรุปรายได้ของครัวเรือนมา เป็นรายได้ต่อคน โดยหารด้วยจำนวนคนที่มีรายได้ทั้งหมด

ตารางที่ 12.9 ประมาณการจำนวนผู้ควรเสียภาษี ปี 2550

	จำนวน (คน)
ผู้มีงานทำทั้งหมด	32,773,813
ผู้ทำงานมีเงินเดือน	14,000,551
ผู้ควรเสียภาษี	
กรณีหักเฉพาะค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อน 30,000	2,076,307
กรณีเพิ่มหักค่าลดหย่อนเบี้ยประกันและดอกเบี้ยบ้าน*	1,898,728
กรณีเพิ่มหักค่าลดหย่อนบุตรและผู้สูงอายุ*	1,719,798
กรณีรวมกำไรจากการประกอบธุรกิจ หักลดหย่อนเหมือนกรณีมีเงินเดือนอย่างเดียว	2,410,040
กรณีรวมกำไรจากการประกอบธุรกิจและรายได้ภาคเกษตร หักลดหย่อนกรณีมีเงินเดือนอย่างเดียว	2,530,355
กรณีรวมกำไรจากการประกอบธุรกิจ รายได้เกษตรและรายได้จากทรัพย์สิน หักลดหย่อนเหมือนกรณีมีเงินเดือนอย่างเดียว	2,647,179

หมายเหตุ * ค่าลดหย่อนเบี้ยประกัน ดอกเบี้ยบ้าน ค่าลดหย่อนบุตรและผู้สูงอายุ หักจากผู้ที่มีรายได้สูงสุดในการครอบครัว

ที่มา: คำนวณจากการสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคม (สศส.) ปี 2550 โดยสำนักงานสถิติแห่งชาติ

พบว่าจำนวนผู้ทำงานมีเงินได้ในรูปค่าจ้างหรือเงินเดือน และมีภาระภาษี (หลังหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนหลัก ๆ แล้ว) มีจำนวน 1.72 ล้านคน ในขณะที่คาดว่าจะมีผู้ยื่น ภงด. 91 และจ่ายภาษีด้วยประมาณ 1.8 ล้านคน เหตุที่ข้อมูลจาก สศส. ได้ตัวเลขต่ำกว่าคาดว่าเป็นเพราะในการสำรวจนั้นมีครอบครัวจำนวนหนึ่งตกสำรวจด้วยเหตุผลหลายประการ (เช่น ไม่มีคนอยู่บ้านในเวลาสำรวจ บ้านร้าง ไฟไหม้) แต่เหตุผลที่สำคัญมากอีกประการคือการไม่ให้ความร่วมมือในการตอบแบบสอบถาม ซึ่งมักจะเกิดกับผู้มีฐานะดี สักส่วนของครัวเรือนที่ตกสำรวจในปี 2547 คือร้อยละ 9.3 สำหรับทั้งประเทศ และร้อยละ 29.8 สำหรับครัวเรือนในเขต

กรุงเทพมหานครและปริมณฑล (ตารางที่ 2 ใน Somchai et al. 2006) เราอาจใช้ตัวเลขนี้มาประมาณการจำนวนผู้ต้องเสีงาญเพิ่มขึ้นภายใต้สมมติฐานต่าง ๆ ดังแสดงในตารางที่ 12.10

ตารางที่ 12.10 ตัวอย่างการประมาณการจำนวนผู้ตักสำรวจและต้องเสีงาญ

	กรุงเทพมหานครและปริมณฑล (BMR)	นอกเขต BMR	ทั้งประเทศ
สัดส่วนตักสำรวจ (%)	29.8	7.0	9.3
จำนวนครอบครัวทั้งหมด	1,817,825	16,360,422	18,178,247
จำนวนครอบครัวตักสำรวจ	541,712	1,148,865	1,690,577
สัดส่วนครอบครัวมีฐานะ (%)	50	20	
จำนวนครอบครัวมีฐานะ (ครอบครัว)	270,856	229,773	500,629
จำนวนผู้ต้องเสีงาญตักสำรวจ (คน)			
กรณีครอบครัวละ 1 คน	270,856	229,773	500,629
กรณีครอบครัวละ 2 คน	541,712	459,546	1,001,258

ที่มา: คำนวณจากการสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคม (สศส.) ปี 2550 โดยสำนักงานสถิติแห่งชาติ

จากสมมติฐานในตารางที่ 12.10 จำนวนผู้มีฐานะถึงระดับที่ต้องเสีงาญและตักสำรวจมีอยู่ระหว่าง 5 แสนถึง 1 ล้านคน หากนำจำนวนนี้ไปรวมกับ 1.72 ล้านคนที่คำนวณได้ก่อนหน้าจะเป็น 2.22 ถึง 2.72 ล้านคน ซึ่งมากกว่า 1.8 ล้านคนที่เสีงาญตาม กงค. 91 ถึง 4 แสน ถึง 9 แสนคน ซึ่งคนเหล่านี้อาจอยู่ในกลุ่มผู้ไม่ยื่นเสีงาญเลย หรืออยู่ในกลุ่มผู้ยื่นเสีงาญ แต่รายงานรายได้ต่ำกว่าความเป็นจริงที่สำรวจพบใน สศส. ก็ได้ (ทั้งที่รายได้จากการสำรวจ สศส. ก็ต่ำกว่าความเป็นจริงอยู่แล้ว)

ประเด็นถัดมาที่ต้องการประเมินคือจำนวนญาติที่เสีงาญของแต่ละคนนั้น มีความเสมอภาคหรือยัง กล่าวคือผู้ที่มีรายได้มากได้เสีงาญเหมาะสมกับระดับรายได้ของตนหรือไม่ ในการวิเคราะห์นี้ข้อมูลจาก สศส. จะมีปัญหาพอสมควร เนื่องจากในรายการค่าใช้จ่ายเรื่องภานี้ การสำรวจไม่ได้แยกประเภทของภานี้ที่เสีง แต่ให้รายงานยอดรวมทั้งหมดของภานี้ทุกประเภท ค่าธรรมเนียม และค่าปรับ (รายจ่ายที่จ่ายให้ภาครัฐทั้งหมด) ดังนั้นในการประเมินจึงต้องนำรายได้ทุกประเภทของครัวเรือนมาคำนวณภานี้ที่ควรเสีงด้วยก่อนจะนำไปเปรียบเทียบกับยอดเงินภานี้รวมที่จ่ายจริง ซึ่งแน่นอนว่าจะมีความคลาดเคลื่อนเพิ่มขึ้นไปอีก ดังนั้นผลการวิเคราะห์ส่วนนี้จึงเป็นการประมาณการอย่างค่อนข้างหยาบภายใต้ข้อมูลที่มีอยู่

ตารางที่ 12.11 แสดงผลการประมาณการจำนวนครัวเรือนแยกตามการเสีงาญ กล่าวคือแยกเป็น (ก) ครัวเรือนที่ประเมินแล้วว่ามิได้รวมไม่ถึงระดับที่ต้องเสีงาญ (โดยใช้สูตรการคำนวณภานี้ตามภานี้เงินได้บุคคลธรรมดา เนื่องจากคาดว่าป็นองค์ประกอบใหญ่ที่สุดของยอดภานี้ที่ผู้ตอบแบบสอบถามให้คำตอบ) และก็มิได้รายงานว่ามีภานี้จริง ถัดมาคือครัวเรือนที่มีรายได้รวมถึงระดับที่ต้องเสีงาญแต่อาจจะ (ข) ไม่เสีงาญเลย หรือเสีงน้อยกว่า 3 เท่าตัวของภานี้ที่ต้องเสีง (ค) เสีงาญไม่ต่ำกว่า 3 เท่าของภานี้ที่ต้องเสีง โดยถือว่ากลุ่มแรกเป็นกลุ่มที่น่าจะมีปัญหาเสีงาญไม่ครบถ้วน

จากตารางที่ 12.11 พบว่ามีครัวเรือนอย่างน้อย 1.6 ล้านครัวเรือนที่เสีงาญต่ำกว่าที่ควรเป็น โดยเป็นครอบครัวที่มีฐานะดีในชั้นรายได้ที่ 8-10 ทั้งสิ้น

ตารางที่ 12.11 ประมาณการจำนวนครัวเรือนตามการเสียหาย (แยกตามชั้นรายได้)

ชั้นรายได้ครัวเรือน	ไม่ต้องเสียหาย	ต้องเสียหายแต่แจ้งว่าไม่เสียหายหรือเสียหายต่ำกว่า 3 เท่า	ต้องเสียหายและแจ้งว่าเสียหายไม่ต่ำกว่า 3 เท่า	รวม
1	1,817,627	0	0	1,817,627
2	1,802,565	0	0	1,802,565
3	1,827,017	0	0	1,827,017
4	1,795,664	0	0	1,795,664
5	1,833,997	0	0	1,833,998
6	1,830,770	0	0	1,830,770
7	1,821,115	0	0	1,821,115
8	1,694,989	92,049	26,773	1,813,810
9	1,161,244	545,266	111,001	1,817,511
10	432,655	1,002,073	383,442	1,818,170
รวม	16,017,643	1,639,388	521,216	18,178,247

ที่มา: จำนวนจากการสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคม (สศส.) ปี 2552 สำนักงานสถิติแห่งชาติ

ตารางที่ 12.12-12.14 เสนอรายละเอียดเพิ่มเติมว่าผู้ที่ต้องเสียหายแต่ไม่เสียหายหรือเสียหายน้อยเกินไปเป็นใคร เริ่มจากรายได้ (ตารางที่ 12.12) พบว่าเป็นกลุ่มที่มีรายได้สูงใกล้เคียงกับผู้ที่เสียหายตามจริง (นิยามว่าหมายถึงครอบครัวที่เสียหายไม่น้อยกว่าครึ่งหนึ่งของที่คำนวณจากรายได้) และที่สำคัญคือกลุ่มที่มีรายได้จากการประกอบธุรกิจ ทั้งนอกภาคการเกษตร และในภาคการเกษตรนั้น มีรายได้เฉลี่ยสูงกว่าผู้ที่เสียหายมาก

หากดูจากสถานะทางเศรษฐกิจ (ตารางที่ 12.13) พบว่าผู้เสียหายน้อยกว่าความสามารถในการเสีย ส่วนใหญ่เป็นลูกจ้างวิชาชีพ วิชาการและนักบริหาร (6.1 แสนกว่าครอบครัว) ผู้ประกอบธุรกิจ การค้า อุตสาหกรรม และบริการ และไม่มีลูกจ้างเป็นของตนเอง (5.4 แสนกว่าครอบครัว) เสมียน พนักงาน นายช่าง และให้บริการ (2.2 แสนกว่าคน) รวมเป็นประมาณร้อยละ 85 ของจำนวนทั้งหมด 1.64 ล้านครอบครัว โดยเฉพาะอย่างยิ่งกลุ่มผู้มีอาชีพประกอบธุรกิจซึ่งมีสัดส่วนผู้เสียหายต่ำกว่าความสามารถเทียบกับผู้เสียใกล้เคียงความสามารถกว่าสิบเท่าตัว

ทางด้านอายุ การศึกษา และสถานะการทำงาน (ตารางที่ 12.14) พบว่าอายุไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นระบบในการอธิบายการเสียหายต่ำกว่าความสามารถ แต่ด้านการศึกษากลับพบว่าผู้มีผู้จบการศึกษาระดับอุดมศึกษาหรือสูงกว่าจำนวนมาก (กว่า 6 แสนคน) ที่เสียหายต่ำกว่าความสามารถ

ตารางที่ 12.12 รายได้เฉลี่ยครัวเรือน (บาท/คน/ปี) แยกตามการเสียหาย

รายได้	ไม่ต้องเสียหาย	ต้องเสียหายแต่แจ้งว่าไม่เสียหายหรือเสียหายต่ำกว่า 3 เท่า	ต้องเสียหายและแจ้งว่าเสียหายไม่ต่ำกว่า 3 เท่า	รวม
ค่าจ้างและเงินเดือน	68,246	280,387	310,138	105,062
กำไรสุทธิจากธุรกิจ	112,780	297,380	192,850	142,532
กำไรสุทธิจากการทำเกษตร	23,115	41,638	7,345	24,333
รายได้จากทรัพย์สิน	863	10,960	11,518	2,188
รวม	11,331	45,808	51,239	15,584

ที่มา: จำนวนจากการสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคม (สศส.) ปี 2552 สำนักงานสถิติแห่งชาติ

ตารางที่ 12.13 จำนวนครัวเรือนแยกตามสถานะทางเศรษฐกิจของครัวเรือนและการเสียภาษี

สถานะทางเศรษฐกิจ	ไม่ต้องเสีย	ต้องเสียแต่แจ้งว่า ไม่เสียหรือเสียต่ำกว่า 3 เท่า	ต้องเสียและแจ้ง ว่าเสียไม่ต่ำกว่า 3 เท่า	รวม
ผู้ถือครองทำการเกษตรที่เป็นเจ้าของที่ดินเป็นส่วนใหญ่				
น้อยกว่า 2 ไร่	98,672	3,419	0	102,090
2 - 4 ไร่ 399 ตารางวา	254,773	7,786	0	262,558
5 - 9 ไร่ 399 ตารางวา	579,227	9,435	0	588,662
10 - 19 ไร่ 399 ตารางวา	942,676	18,051	405	961,133
20 - 39 ไร่ 399 ตารางวา	829,781	18,822	506	849,109
40 ไร่ขึ้นไป	337,651	30,303	737	368,691
ผู้ถือครองทำการเกษตรที่เช่าที่ดินเป็นส่วนใหญ่/ใช้ที่สาธารณะ				
น้อยกว่า 5 ไร่	72,470	907	0	73,377
5 - 19 ไร่ 399 ตารางวา	242,529	4,177	0	246,706
20 ไร่ขึ้นไป	331,731	10,554	749	343,033
ผู้ทำประมง ป่าไม้ ลำสัตว์ เก็บของป่า บริการทางการเกษตร				
ผู้ทำประมง ป่าไม้ ลำสัตว์ เก็บของป่า บริการ ทางการเกษตร	391,134	9,499	0	400,633
ผู้ประกอบการธุรกิจ การค้า อุตสาหกรรมและบริการ				
มีลูกจ้าง	573,474	52,447	12,242	638,163
ไม่มีลูกจ้าง	2,124,755	553,257	41,381	2,719,393
ผู้ปฏิบัติงานวิชาชีพ วิชาการ และนักบริหาร				
ผู้ประกอบการธุรกิจของตนเองที่ต้องใช้ความรู้ ความสามารถด้านวิชาชีพ วิชาการและบริหาร	14,272	5,620	1,256	21,149
ลูกจ้างวิชาชีพ วิชาการและนักบริหาร	765,356	614,229	336,583	1,716,168
ผู้ใช้แรงงาน				
คนงานเกษตร	621,769	2,431	0	624,201
คนงานทั่วไป	158,748	330	0	159,077
ลูกจ้างประเภทอื่น				
เสมียน พนักงาน พนักงานขาย และให้บริการ	2,109,529	217,905	94,585	2,422,019
ผู้ปฏิบัติงานในกระบวนการผลิตและก่อสร้าง	2,300,505	43,813	21,070	2,365,388
ผู้ไม่ได้ปฏิบัติงานเชิงเศรษฐกิจ				
ผู้มีรายรับจากบำนาญ บำนาญ เงินช่วยเหลือจากรัฐ หรือบุคคลอื่นนอกครัวเรือน	3,134,373	13,515	7,530	3,155,418
ผู้มีรายรับจากทรัพย์สิน	134,218	22,888	4,173	161,279
รวม	16,017,643	1,639,388	521,217	18,178,247

ที่มา: คำนวณจากการสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคม (สศส.) ปี 2552 สำนักงานสถิติแห่งชาติ

ตารางที่ 12.14 จำนวนครัวเรือนแยกตามระดับการศึกษา อายุเฉลี่ย สถานะการทำงานของหัวหน้าครัวเรือน และการเสียภาษี

ข้อมูลหัวหน้าครัวเรือน	ไม่ต้องเสีย	ต้องเสียแต่แจ้งว่า ไม่เสียหรือเสียต่ำกว่า 3 เท่า	ต้องเสียและแจ้ง ว่าเสียไม่ต่ำกว่า 3 เท่า	รวม
เพศ				
ชาย	10,860,817	1,196,472	363,500	12,420,789
หญิง	5,156,825	442,917	157,717	5,757,459
รวม	16,017,642	1,639,389	521,217	18,178,248
การศึกษา				
ประถมหรือต่ำกว่า	12,377,762	597,641	92,458	13,067,861
มัธยม	2,372,258	295,327	82,542	2,750,127
อาชีวศึกษา	369,952	99,705	43,132	512,789
อุดมศึกษาหรือสูงกว่า	887,483	645,406	303,084	1,835,973
การศึกษาอื่นๆ	10,188	1,310	0	11,497
รวม	16,017,643	1,639,389	521,216	18,178,247
อายุเฉลี่ย (ปี)	51.1	47.8	49.8	50.7
สถานภาพการทำงาน				
ผู้ไม่ปฏิบัติงานเชิงเศรษฐกิจ	17,501	0	0	17,501
นายจ้าง	1,028,129	25,021	21,160	1,074,310
ทำธุรกิจส่วนตัวโดยไม่มีลูกจ้าง	6,789,326	610,592	56,801	7,456,719
ช่วยธุรกิจในครัวเรือน โดยไม่ได้รับค่าจ้าง	348,013	49,260	1,958	399,232
ลูกจ้างรัฐบาล	790,078	404,105	170,740	1,364,923
ลูกจ้างรัฐวิสาหกิจ	30,333	59,568	38,988	128,889
ลูกจ้างเอกชน	3,687,827	294,744	143,461	4,126,032
การรวมกลุ่ม	9,050	0	127	9,177
แม่บ้าน/ทำงานบ้าน	657,632	58,789	22,934	739,355
เรียนหนังสือ	133,697	445	0	134,142
คนชรา	1,992,326	85,044	32,132	2,109,502
ป่วย พิการ (ไม่สามารถทำงานได้)	262,394	9,232	1,685	273,311
กำลังหางานทำ	23,119	240	468	23,828
ไม่สมัครใจทำงาน	75,097	11,976	4,999	92,072
อื่นๆ	173,119	30,373	25,763	229,255
รวม	16,017,641	1,639,389	521,216	18,178,248

ที่มา: คำนวณจากการสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคม (สศส.) ปี 2552 สำนักงานสถิติแห่งชาติ

เมื่อพบว่าผู้ใช้เสียภาษีต่ำกว่าความสามารถในการเสียจำนวนมาก จึงน่าสนใจว่าหากมีการจัดเก็บภาษีได้เต็มที่ ภาครัฐจะมีรายได้ภาษีเพิ่มขึ้นเท่าไร ตารางที่ 12.15 แสดงจำนวนภาษีที่ควรจ่ายว่ามากกว่าที่รายงานว่าจ่ายในข้อมูลการสำรวจ สศส. เท่าใด ข้อสังเกตประการแรกจากตารางนี้คือ จำนวนภาษีรวมที่รายงานมียอดเพียง 1.5 หมื่นล้านบาท ซึ่งต่ำกว่าภาษีจริงที่ภาคครัวเรือนไทยจ่ายเป็นอันมาก เช่นเฉพาะภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่มียอด 1.93 แสนล้านบาท ยังไม่รวมภาษีอื่น ๆ เช่นภาษีที่ดิน ภาษีโรงเรือน กระทั่งภาษีนิติบุคคลก็อาจเป็นไปได้ว่าบางครัวเรือนที่ประกอบกิจการมีการจ่ายไปด้วย ข้อมูลภาษีจาก สศส. จึงต่ำเกินไปมาก แต่ประเด็นที่สนใจในที่นี้คือเมื่อเทียบกับรายได้แล้ว ภาษีที่รายงานนี้ก็ต่ำกว่าภาษีที่ควรจะเป็นด้วย คือต่ำกว่าโดยเฉลี่ยเกือบ 4 เท่าตัว โดยยังมีรายได้สูงความต่างก็ยิ่งมาก

หากสมมติว่าภาษีรวมที่ต่ำใน สศส. เกิดจากการตกหล่นครัวเรือนฐานะติที่ไม่ได้ยื่นเสียภาษี และเกิดจากกฎระเบียบ กติกาที่ทำให้บางคนที่มีรายได้สูงไม่ต้องเสียภาษีเท่ากับคนอื่น ถ้าอย่างนั้นเราก็อาจใช้สัดส่วนประมาณ 4 เท่าตัวโดยเฉลี่ยนี้ในการประมาณการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ควรจัดเก็บได้ในปี 2550 จากจำนวน 1.93 แสนล้านบาท กลายเป็นกว่า 7 แสนล้านบาท อย่างไรก็ตามตัวเลขนี้สูงเกินไปมาก เพราะภาษีที่ต่ำใน สศส. อาจเกิดจากการตกหล่นครัวเรือนฐานะติที่ยื่นเสียภาษีด้วยก็ได้ ถึงกระนั้นก็ยังกล่าวได้ว่านอกจากมีผู้มีรายได้สูงที่ไม่ได้ยื่นเสียภาษีแล้ว จำนวนภาษีที่เสียก็ยังต่ำกว่าที่ควรจะเป็นตามหลักความเสมอภาคทางภาษีอีกจำนวนมากด้วยเช่นกัน

ตารางที่ 12.15 เปรียบเทียบจำนวนภาษีที่จ่ายจริงและที่ควรจ่าย (ล้านบาท)

ชั้นรายได้ครัวเรือน	ภาษีรวมที่จ่ายตามการสำรวจ สศส.	ภาษีที่ควรจ่าย ตามสูตรภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	
		คิดจากทุกแหล่งรายได้	คิดเฉพาะเงินเดือนค่าจ้าง
1	121	-	-
2	92	-	-
3	152	-	-
4	64	-	-
5	122	-	-
6	210	-	-
7	208	-	-
8	653	175	36
9	1,271	3,559	1,358
10	12,114	54,173	32,079
รวม	15,006	57,907	33,474

ที่มา: คำนวณจากการสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคม (สศส.) ปี 2552 สำนักงานสถิติแห่งชาติ

แม้การไม่ยื่นเสียภาษีหรือรายงานรายได้ต่ำกว่าความเป็นจริงจะเป็นสาเหตุทั่วไปของการที่รัฐบาลไม่สามารถเก็บภาษีเงินได้ได้เต็มที่ แต่การยกเว้นภาษีสำหรับบางกิจกรรม หรือการกำหนดวิธีการคำนวณภาษีที่เอื้อให้มีการเสียภาษีน้อยกว่าความสามารถในการจ่ายก็เป็นอีกสาเหตุหนึ่งเช่นกัน ตัวอย่างคือการกำหนดค่าใช้จ่ายต้นทุนในการผลิตสำหรับกิจกรรมที่เข้าข่ายมาตรา 40(8) นั้นบางกิจกรรมก็กำหนดไว้สูง ซึ่งหมายถึงกำหนดอัตรากำไร (profit margin) ไว้ต่ำ ทั้งที่หลายกิจกรรมนั้นมีอัตรากำไรสูงเพียงพอต่อความสามารถในการเสียภาษีได้ ดังแสดงในตารางที่ ผ 12.1 ในภาคผนวก ที่ทำการเปรียบเทียบอัตรากำไรที่คำนวณจากตารางปัจจัยการผลิต-ผลผลิต (Input-Output Table) ของปี 2548 เทียบกับอัตรากำไรที่กำหนดในมาตรา 40(8) จะเห็นว่าการผลิตในภาคการเกษตรหลายสาขามีอัตรากำไรสูงกว่าที่คนทั่วไปเข้าใจ ดังนั้นเกษตรกรรายใหญ่ที่ร่ำรวยจึงได้ประโยชน์จากการกำหนดอัตรากำไรที่ต่ำกว่าความเป็นจริงและเป็นสาเหตุหนึ่งที่ระบบภาษีไทยยังไม่มีคุณสมบัติเท่าที่ควร

12.4.2 การขยายฐานภาษีรายจ่าย

โดยทั่วไปฐานภาษีรายจ่ายมีปัญหาเรื่องความไม่เสมอภาคทางภาษีน้อยกว่าฐานภาษีรายได้และทรัพย์สิน เนื่องจากเป็นภาษีที่เก็บจากยอดขาย การหลีกเลี่ยงภาษีจึงทำได้ยากหรือเกือบทำไม่ได้เลย (ยกเว้นการแอบขายในตลาดมืด) และอัตรากำไรก็มักเป็นอัตราเดียว (flat rate)

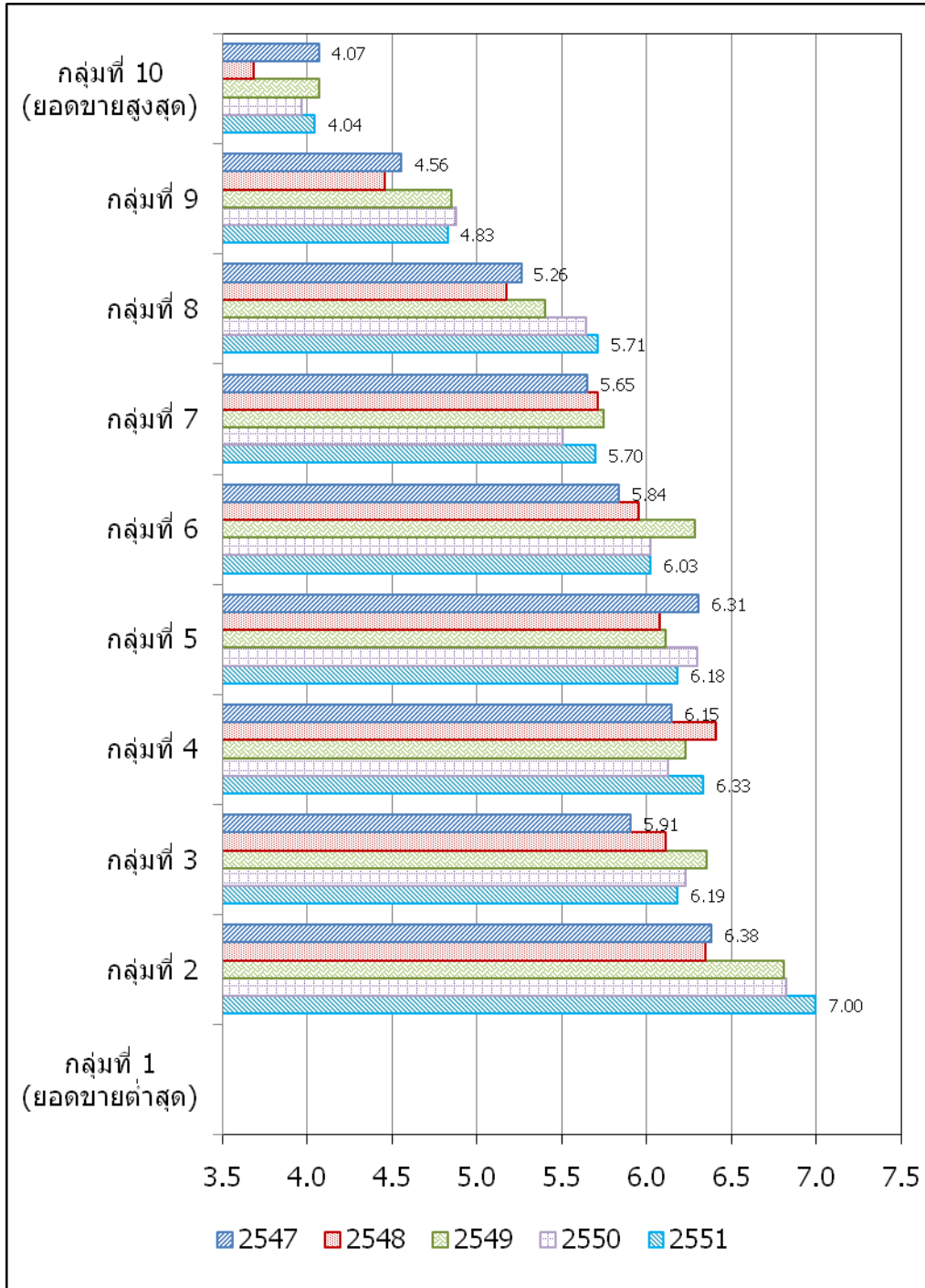
อย่างไรก็ตาม ภาษีด้านรายจ่ายในไทยก็ยังไม่มีความเสมอภาคอย่างแท้จริง ตัวอย่างคือภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งถึงแม้จะเป็นภาษีที่ถูกออกแบบมาเพื่อความเป็นธรรม โดยแก้ปัญหาเรื่องความซ้ำซ้อนทางภาษีของภาษีการขายเดิม แต่ก็ยังมีปัญหาที่เกิดจากการที่รัฐบาลกำหนดยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มให้กับสาขาการผลิตหรือกิจการบางประเภท เช่นภาคเกษตร กิจการเพื่อการส่งออก กิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ซึ่งจากการศึกษาของชัยสิทธิ์ (2553) พบว่าข้อยกเว้นเหล่านี้ส่งผลให้กิจการขนาดใหญ่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตรากำไรที่ต่ำกว่ากิจการที่มียอดขายน้อยกว่า ดังแสดงในรูปที่ 12.12 แต่ในขณะเดียวกันชัยสิทธิ์ (2553) ก็พบว่าภาระภาษีมูลค่าเพิ่มมีลักษณะก้าวหน้า (progressive) ระหว่างผู้บริโภค โภคที่ระดับรายได้ต่างกัน โดยคนจนมีภาระน้อยกว่าผู้บริโภคที่ร่ำรวย ส่วนหนึ่งเป็นเพราะคนจนบริโภคอาหารในสัดส่วนที่สูงกว่า และอาหารเป็นกลุ่มสินค้าที่ได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังนั้นความเป็นธรรมทางภาษีของภาษีมูลค่าเพิ่มจึงมีสองด้าน คือไม่เป็นธรรมด้านผู้ผลิต แต่เป็นธรรมด้านผู้บริโภค

ส่วนภาษีฐานรายจ่ายตัวอื่น ก็มีปัญหาแตกต่างกันไป เช่นภาษีสรรพสามิตของสินค้าหลายชนิดมีปัญหาเรื่องความเหลื่อมล้ำของภาระภาษีระหว่างสินค้าที่จริง ๆ แล้วเป็นสินค้าชนิดเดียวกันแต่ทำให้ดูต่างกัน (ตัวอย่างที่ชัดเจนคือภาษีสุรา) โดยรวม ๆ แล้วภาษีสรรพสามิตถูกใช้เป็นเครื่องมือในการหารายได้ให้ภาครัฐหรือใช้เป็นเครื่องมือช่วยลดการบริโภคสินค้าที่ไม่เป็นประโยชน์หรือก่อให้เกิดโทษ

ประเด็นสำคัญที่สุดของการขยายฐานภาษีรายจ่ายคือการปรับอัตรากำไร โดยเฉพาะภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งอาจมีความจำเป็นหากรัฐบาลมีภาระค่าใช้จ่ายเกินความสามารถในการหารายได้ เช่นหากมีการเพิ่มสวัสดิการ

หลายประเภทหรือขยายสวัสดิการเดิมให้ถ้วนหน้า หรือหากภาระหนี้สินของรัฐบาลมีแนวโน้มเพิ่มสูงอย่างรวดเร็ว การเพิ่มอัตราภาษีการใช้จ่ายจะเป็นวิธีเพิ่มรายได้ที่เร็วที่สุด

รูปที่ 12.12 อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มที่แท้จริง (หน่วย: ร้อยละ)



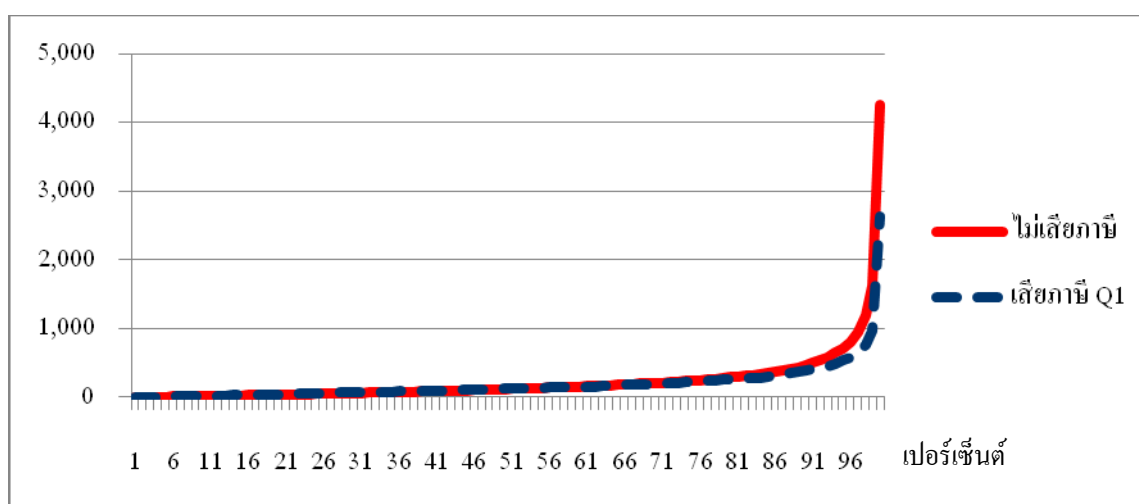
ที่มา: ชัยสิทธิ์ อนุชิตราวังศ์ (2553), รูปที่ 12.3-1

12.4.3 การขยายฐานภาษีทรัพย์สิน

ดังที่แสดงไว้ก่อนหน้านี้แล้ว ฐานทรัพย์สินมีขนาดใหญ่กว่าฐานรายได้และฐานรายจ่ายมาก ดังนั้นหากพบว่ามีความไม่เสมอภาคทางภาษีของภาษีทรัพย์สิน การทำให้เสมอภาคก็จะช่วยยกระดับรายได้ภาษีรัฐบาลพร้อม ๆ กับสร้างความเป็นธรรมในสังคมได้อย่างมากในคราวเดียวกัน

ในที่นี้จะใช้ข้อมูลการสำรวจ สศส. อีกครั้งในการประเมินฐานภาษีทรัพย์สิน รูปที่ 12.13 แสดงรายละเอียดเพิ่มเติมของการกระจายตัวของการถือครองทรัพย์สินในกลุ่มครัวเรือนที่ไม่เสียภาษีเทียบกับการกระจายตัวในกลุ่มที่เสียภาษีน้อยที่สุด (ชั้นที่ 1) พบว่าการกระจายตัวไม่ต่างกันมากในช่วงแรก แต่ในตอนท้ายของการกระจายตัว (ในหมู่ผู้มีทรัพย์สินสูง) กลับเป็นผู้ไม่เสียภาษีที่มั่งคั่งนั้นมีทรัพย์สินมากกว่าผู้เสียภาษีเสียอีก

รูปที่ 12.13 เปรียบเทียบมูลค่าทรัพย์สินแยกตามระดับความมั่งคั่ง ระหว่างครัวเรือนไม่เสียภาษีกับครัวเรือนที่เสียภาษีน้อยที่สุด (บาท)



ที่มา: จำนวนจากการสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคม (สศส.) ปี 2552 สำนักงานสถิติแห่งชาติ

รูปที่ 12.13 บ่งชี้ในเบื้องต้นว่าฐานภาษีด้านทรัพย์สินน่าจะมีช่องทางการขยายฐานได้มากกว่าที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน โดยเฉพาะกับกลุ่มที่มั่งคั่ง อย่างไรก็ตามกลุ่มผู้ไม่เสียภาษีมีความหลากหลายสูงมาก (highly heterogeneous) จำเป็นต้องแยกแยะกลุ่มคนที่ไม่เสียภาษีโดยไม่สอดคล้องกับหลักความเสมอภาคอย่างแท้จริง โดยตารางที่ 12.16-12.18 แสดงข้อมูลเปรียบเทียบเรื่องอายุหัวหน้าครัวเรือน แห่หลังรายได้หลักและมูลค่าทรัพย์สินของครอบครัว ตามลำดับ พบว่าผู้ไม่เสียภาษีมีสัดส่วนของหัวหน้าครัวเรือนอายุเฉลี่ยเกษียณมากกว่าผู้เสียภาษี (รูปที่ 12.14) และมีแหล่งรายได้หลักจากทรัพย์สินมากกว่า โดยเป็นทรัพย์สินในรูปของบ้านและที่ดินเพื่ออยู่อาศัยและยานพาหนะ

ตารางที่ 12.16 อายุเฉลี่ยของหัวหน้าครัวเรือนผู้ไม่เสียภาษีและผู้เสียภาษีใน 5 ชั้นภาษี (% ครัวเรือน)

	ไม่เสียภาษี	เสียภาษี แยกตามชั้นรายได้ภาษี				
		Q1	Q2	Q3	Q4	Q5
<15	0.0%	0.0%				
15-24	0.4%	0.0%	0.0%	0.8%	0.2%	0.5%
25-44	22.8%	28.0%	12.8%	26.0%	33.2%	25.1%
45-60	42.6%	51.6%	63.2%	50.8%	45.7%	54.4%
60+	34.2%	20.4%	24.0%	22.4%	20.8%	20.0%
รวม	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%

ที่มา: จำนวนจากการสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคม (สศส.) ปี 2552 สำนักงานสถิติแห่งชาติ

ตารางที่ 12.17 แหล่งรายได้หลักของครอบครัวผู้ไม่เสียภาษีและผู้เสียภาษีใน 5 ชั้นภาษี (% ครัวเรือน)

	ไม่เสียภาษี	เสียภาษี แยกตามชั้นรายได้ภาษี				
		Q1	Q2	Q3	Q4	Q5
เกษตรกรรม	27.9%	36.7%	29.0%	16.3%	5.9%	1.5%
การค้า ธุรกิจ	22.2%	27.8%	28.6%	26.2%	34.2%	15.8%
วิชาชีพอิสระ	12.6%	10.4%	16.6%	22.7%	31.3%	65.0%
แรงงานทั่วไป	1.0%	1.3%	0.1%	1.0%	0.8%	0.0%
แรงงานอื่น	10.1%	14.1%	16.7%	18.5%	17.9%	10.6%
รายได้หลักจากทรัพย์สิน	26.1%	9.7%	9.1%	15.4%	9.8%	7.0%

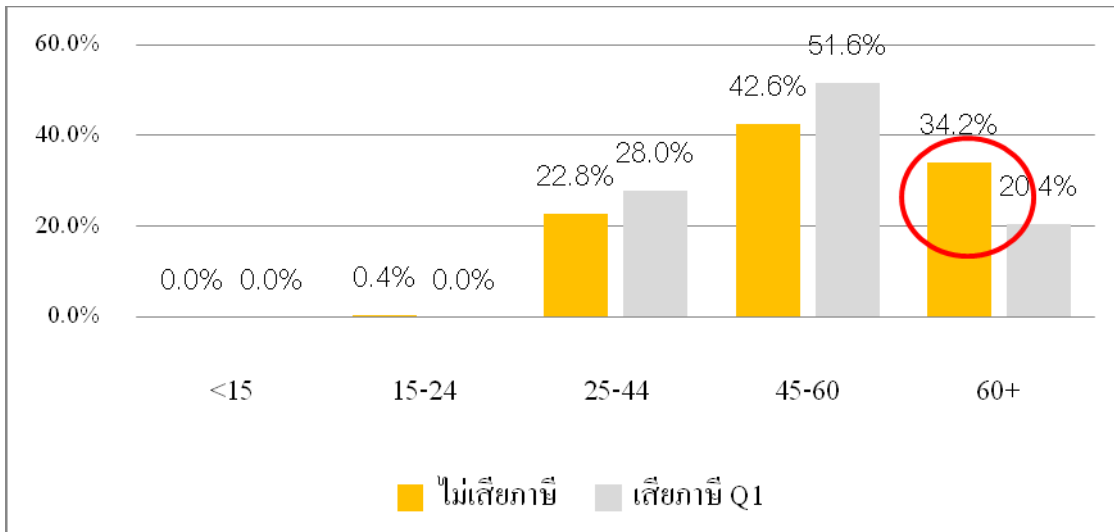
ที่มา: จำนวนจากการสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคม (สศส.) ปี 2552 สำนักงานสถิติแห่งชาติ

ตารางที่ 12.18 มูลค่าทรัพย์สินของครอบครัวผู้ไม่เสียภาษีและผู้เสียภาษีใน 5 ชั้นภาษี (บาท)

	ไม่เสียภาษี	เสียภาษี Q1	เสียภาษี Q2	เสียภาษี Q3	เสียภาษี Q4	เสียภาษี Q5
บ้าน/ที่ดิน อยู่อาศัย	1,278,905	909,683	1,546,571	1,555,808	2,893,153	3,394,281
อาคาร/ที่ดิน ธุรกิจ	989,373	1,339,085	1,280,751	659,627	653,882	1,108,340
ยานพาหนะ	368,317	286,261	435,222	387,582	520,455	669,215
ทรัพย์สินทางการเงิน	480,033	658,775	361,249	506,034	801,249	1,732,718

ที่มา: จำนวนจากการสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคม (สศส.) ปี 2552 สำนักงานสถิติแห่งชาติ

รูปที่ 12.14 สัดส่วนครัวเรือนแยกตามอายุหัวหน้าครัวเรือน



ที่มา: จำนวนจากการสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคม (สศส.) ปี 2552 สำนักงานสถิติแห่งชาติ

หากผู้ไม่เสียหายทั้งหมดหรือส่วนใหญ่เป็นคนที่ทำงานมาตลอดชีวิตจนเกษียณและสะสมทรัพย์สินจากการออมมาตลอดชีวิต การขยายฐานภาษีไปสู่คนกลุ่มนี้ก็อาจไม่เหมาะสม ใดๆก็ตามเนื่องจากผู้ไม่เสียหายมีจำนวนมากและหลากหลาย จึงควรวิเคราะห์เพิ่มเติมในกลุ่มคนที่เหลือแล้วทำการเปรียบเทียบอีกครั้ง โดยข้อมูลในตารางที่ 12.19-12.20 ทำการเปรียบเทียบอีกครั้ง (แหล่งรายได้หลักและมูลค่าทรัพย์สิน) โดยตัดผู้เกษียณแล้วออกและเลือกเฉพาะผู้มั่งคั่งที่มีทรัพย์สินมากกว่า 5 แสนบาท เทียบกับผู้เสียหายในชั้นที่ 1 ทั่วไปและที่ไม่มั่งคั่งเท่า พบว่าผู้ไม่เสียหายกลุ่มย่อยนี้ยังคงมีรายได้หลักจากทรัพย์สินและมีทรัพย์สินมากกว่าผู้เสียหายในชั้นที่ 1 ทั่วไปอยู่ดี ดังนั้นจึงยังไม่สามารถตัดความเป็นไปได้ที่ควรขยายฐานภาษีให้กว้างขึ้น

ตารางที่ 12.19 แหล่งรายได้หลักของครอบครัวผู้ไม่เสียหายที่มั่งคั่งและยังไม่เกษียณเทียบกับผู้เสียหายในชั้นที่ 1 ที่ไม่มั่งคั่งเท่า (% ครัวเรือน)

	ไม่เสียหาย ทรัพย์สินมากกว่า 5 แสน อายุ <60	เสียหาย Q1 ทรัพย์สิน < 500,000	เสียหาย Q1
เกษตรกรรม	18.5%	26.9%	36.7%
การค้า ธุรกิจ	32.2%	25.6%	27.8%
วิชาชีพอิสระ	20.8%	5.6%	10.4%
แรงงานทั่วไป	0.9%	3.9%	1.3%
แรงงานอื่น	13.2%	30.4%	14.1%
รายได้หลักจากทรัพย์สิน	14.4%	7.5%	9.7%

ที่มา: จำนวนจากการสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคม (สศส.) ปี 2552 สำนักงานสถิติแห่งชาติ

ตารางที่ 12.20 มูลค่าทรัพย์สินของครอบครัวผู้ไม่เสียภาษีที่มั่งคั่งและยังไม่เกษียณเทียบกับผู้เสียภาษีในชั้นที่ 1 ที่ไม่มั่งคั่งเท่า (% ครัวเรือน)

	ไม่เสียภาษี ทรัพย์สิน มากกว่า 5 แสน อายุ <60	เสียภาษี Q1 ทรัพย์สิน < 500,000	เสียภาษี Q1
บ้าน/ที่ดิน อยู่อาศัย	1,388,924	281,345	909,683
อาคาร/ที่ดิน ธุรกิจ	804,299	165,968	1,339,085
ยานพาหนะ	433,970	96,373	286,261
ทรัพย์สินทางการเงิน	529,954	37,831	658,775

ที่มา: จำนวนจากการสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคม (สศส.) ปี 2552 สำนักงานสถิติแห่งชาติ

12.5 สรุปและข้อเสนอแนะเชิงนโยบาย

การวิเคราะห์เรื่องฐานภาษีที่ผ่านมามีข้อสรุปที่สำคัญสองประการคือ ประการแรก ยังไม่มีความเสมอภาคทางภาษีในระบบภาษีของไทย ผู้มีความสามารถเสียภาษีเท่ากันยังเสียภาษีต่างกัน โดยสาเหตุที่ฐานภาษียังไม่มีความเสมอภาค มีหลายประการ เช่น

- โครงสร้างภาษีและอัตราภาษี โดยเฉพาะการยกเว้นกลุ่มอาชีพหรือภาคเศรษฐกิจโดยไม่คำนึงถึงฐานภาษีที่หลากหลายในกลุ่มอาชีพหรือภาคเศรษฐกิจนั้น ๆ เช่นภาคการเกษตรมักได้รับการยกเว้นหรือเก็บภาษีในอัตราร้อยที่ต่ำกว่าที่มีเกษตรกรที่มีรายได้สูงจำนวนมากที่มีรายได้เท่ากับหรือสูงกว่าผู้มีรายได้นอกภาคการเกษตรที่เสียภาษีมากกว่า

- ค่าลดหย่อนและช่องโหว่ทางกฎหมายหรือระเบียบ ซึ่งแม้จะมีจุดประสงค์ให้การดูแลผู้มีรายได้น้อย แต่ในหลายครั้งก็เอื้อประโยชน์ให้กับผู้มีรายได้สูงโดยไม่จำเป็น

- มีการหลบเลี่ยงภาษี และหนีภาษี เป็นปรากฏการณ์ที่พบเห็นทั่วไปในประเทศด้อยพัฒนาหรือกำลังพัฒนา หรือเศรษฐกิจที่มีสัดส่วนของธุรกิจใต้ดินหรือธุรกิจนอกระบบจำนวนมากเช่นประเทศไทย

- การบังคับใช้กฎหมายภาษีไม่ทั่วถึง เช่นผู้มีหน้าที่ยื่นเสียภาษีจำนวนมากยังมิได้ยื่นเสียภาษี

- แม้จะมีการยื่นภาษี ก็อาจมีปัญหาคความยากลำบากในการประเมินข้อมูลฐานภาษี เช่นการประเมินรายได้ของเกษตรกรที่มีความไม่แน่นอนสูง หรือการประเมินมูลค่าทรัพย์สินซึ่งมีความแตกต่างกันในรายละเอียดสูง เช่นมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในต่างพื้นที่ และยังมีผัวผวนตามราคาตลาดด้วย

ข้อสรุปประการที่สองคือ การขยายฐานภาษีสามารถลดความไม่เสมอภาคนี้ได้ โดยหากมีการแก้ปัญหาที่สืบเนื่องจากสาเหตุข้างต้นอย่างจริงจัง น่าจะทำให้การเสียภาษีมีความเป็นธรรม สอดคล้องกับความสามารถในการเสียภาษี

ข้อเสนอแนะเชิงนโยบายหลักๆ ของการศึกษาจึงสามารถสรุปได้ดังต่อไปนี้

- การขยายฐานภาษีควรเป็นประเด็นเร่งด่วนในการปรับโครงสร้างภาษีของไทย ควรขยายความครอบคลุมไปสู่ผู้ยังไม่ได้เสียภาษีตามหลักความเสมอภาคทางภาษี โดยเฉพาะผู้มีความสามารถในการเสียเท่ากับคนอื่นที่ปัจจุบันเสียภาษีอยู่แล้ว เช่นมีรายได้เท่ากัน มีความมั่งคั่งเท่ากัน
- ปรับเปลี่ยนกฎหมายว่าด้วยการขึ้นเสียภาษี โดยให้ผู้มีอายุครบ 18 ปีทุกคนต้องยื่นแบบฟอร์มการเสียภาษีไม่ว่าจะมีงานทำหรือมีรายได้หรือไม่ โดยอาจมีแรงจูงใจให้ผู้มีรายได้น้อยอยากยื่นแบบฟอร์มเสียภาษีด้วย เช่นการผูกเงื่อนไขการรับสวัสดิการบางประเภทกับรายได้พึงประเมินตามแบบฟอร์มการเสียภาษี เช่นเงินค่าเลี้ยงดูบุตร สิทธิการรับการฝึกฝีมือแรงงาน
- ควรเร่งรัดการขยายความครอบคลุมของระบบประกันสังคม ซึ่งนอกจากเป็นการขยายสวัสดิการพื้นฐานไปสู่แรงงานนอกระบบแล้ว ยังมีผลต่อเนื่องทำให้ได้ฐานข้อมูลผู้เสียภาษีที่ครบถ้วน เป็นการป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีที่ขัดกับหลักความเสมอภาคทางภาษี ซึ่งฐานข้อมูลนี้จะมีประโยชน์อย่างยิ่งในยามเกิดวิกฤติเศรษฐกิจเนื่องจากรัฐบาลสามารถทราบได้ว่า จะให้ความช่วยเหลือใคร
- การออกแบบระบบภาษีและขยายฐานภาษีต้องคำนึงถึงการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างของฐานภาษีด้วย เช่นอนาคตฐานภาษีจากทรัพย์สินจะสูงขึ้นตามระดับความมั่งคั่งของประเทศ โดยเฉพาะทรัพย์สินสะสมของผู้สูงอายุในระยะ 15-20 ปีข้างหน้า
- ต้องป้องกันการโยกย้ายรายได้จากฐานภาษีหนึ่งไปอีกฐานภาษีหนึ่งที่มีอัตราภาษีต่ำกว่า หากทำไม่ได้ในทางปฏิบัติ ควรพิจารณาระบบภาษีแบบอัตราเดียว (uniform tax rate system) ซึ่งแม้จะทำไม่ง่าย แต่ก็ น่าจะง่ายกว่าการป้องกันการใช้ประโยชน์จากอัตราภาษีที่ต่างกัน (tax arbitrage)
- ความพยายามในการปฏิรูประบบภาษีที่ดินและทรัพย์สินในปัจจุบันเป็นเรื่องที่ควรส่งเสริม และต้องเร่งรัดให้เกิดผลในทางปฏิบัติโดยเร็ว
- ต้องเร่งสร้างระบบการประเมินฐานภาษีที่มีประสิทธิภาพและเป็นธรรม เพื่อให้การขยายฐานภาษีไม่สะดุดและสร้างความเป็นธรรมทางสังคมอย่างแท้จริง

ต่อไปเป็นรายละเอียดของข้อเสนอแนะแต่ละด้าน โดยเป็นการขยายความข้อเสนอสรุปข้างต้น

12.5.1 แนวทางการขยายฐานภาษีรายได้

การวิเคราะห์โดยข้อมูล สศส. ก่อนหน้า แม้ข้อมูลด้านภาษีจะไม่สมบูรณ์ แต่ก็เป็นที่ชัดเจนว่ามีผู้มีรายได้สูงถึงระดับต้องเสียภาษีแต่ไม่ได้ยื่นเสียภาษีจำนวนมาก ดังนั้นแนวทางการขยายฐานภาษียุทธศาสตร์แรกคือการขยายจำนวนผู้ยื่นแบบแสดงภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยควรกำหนดให้ผู้มีอายุเกิน 18 ปีทุกคน (ยกเว้นนักเรียนระดับมัธยมหรือต่ำกว่า) ต้องยื่นแบบเสียภาษีเงินได้ แม้จะไม่มียานทำและไม่มีเงินได้ก็ตาม ในประเด็นนี้กฎหมายปัจจุบันกำหนดให้เฉพาะผู้มีเงินได้ต้องเสียภาษี ซึ่งหมายถึงต้องยื่นแบบฟอร์มการเสียภาษีด้วย (มาตรา 41 ประมวลรัษฎากร) ดังนั้นควรแก้กฎหมายให้ทุกคนต้องยื่นเสียภาษีแม้จะไม่มียานทำและไม่มีเงินได้ก็ตาม เป็นการหลีกเลี่ยงปัญหาในทางปฏิบัติของการบังคับใช้กฎหมายที่เจ้าพนักงานต้องมีหลักฐานว่าผู้หลีกเลี่ยงการยื่น

แบบฟอร์มต้องมีเงินได้ (จึงจะเข้าเงื่อนไขมาตรา 41) ซึ่งอาจเสียเวลาและไม่มีกำลังคนเพียงพอ ในขณะที่เงื่อนไขอายุเกิน 18 ปี นั้นพิสูจน์ง่ายกว่ามาก การบังคับกฎหมายจึงไม่ยุ่งยาก

และเพื่อเป็นการจูงใจให้มีการยื่นแบบภาษี รัฐบาลควรผูกเงื่อนไขการให้สวัสดิการพื้นฐานบางอย่างที่เหมาะสมกับผู้มีรายได้น้อย โดยหากไม่มีรายได้หรือมีรายได้น้อย จะได้ผลประโยชน์สวัสดิการ บางอย่าง เช่น เงินช่วยเหลือบุตร มีสิทธิเข้ารับการฝึกอบรมอาชีพ เป็นต้น

อีกประการคือ ควรทบทวนกฎระเบียบที่เอื้อให้บางกลุ่มอาชีพ เสียภาษีน้อยกว่าคนทั่วไป เช่น กลุ่มเกษตรกร ได้รับอนุญาตหักค่าใช้จ่ายในการผลิตมากกว่าความเป็นจริงในบางปี ประการนี้เป็นที่เข้าใจได้ว่า สัดส่วนค่าใช้จ่ายของอาชีพส่วนใหญ่มีความผันผวน ไม่แน่นอน ดังนั้นบางปีอาจมีอัตราค่าไรต่ำกว่าที่กฎหมายกำหนดให้ก็ได้ ดังนั้นแนวทางที่ถูกต้องคือควรให้มีการคำนวณรายได้ รายจ่าย และกำไรอย่างเป็นระบบมากที่สุดเท่าที่ทำได้ แล้วลดการกำหนดอัตราค่าไรที่ตายตัว เพื่อให้การเสียภาษีมี่ความเป็นธรรมมากที่สุด

การขยายความครอบคลุมของการประกันสังคม

วิธีการขยายฐานภาษีที่น่าจะมีประสิทธิภาพมากที่สุด คือการขยายความครอบคลุมของโครงการประกันสังคม ซึ่งปัจจุบันครอบคลุมผู้ใช้แรงงานเพียง 9.4 ล้านคน หรือคิดเป็นหนึ่งในสี่ของผู้ใช้แรงงานทั้งหมด (ตารางที่ 12.21) ซึ่งหากทำได้จะได้ประโยชน์สองทางคือสามารถขยายความครอบคลุมของสวัสดิการแรงงาน และยังสามารถนำข้อมูลผู้มีเงินได้ที่นำมาใช้ตรวจสอบการยื่นเสียภาษีได้อีกด้วย

ตารางที่ 12.21 จำนวนผู้ประกันสังคม

	2548	2549	2550	2551	2552
ผู้ประกันตนมาตรา 33	8,225,477	8,537,801	8,781,262	8,779,131	8,744,795
ผู้ประกันตนมาตรา 39	241,929	322,379	400,905	514,422	679,700
ผู้ประกันตนมาตรา 40	4	3	3	47	60
รวม	8,467,410	8,860,183	9,182,170	9,293,600	9,424,555

ที่มา: สำนักงานประกันสังคม

เป็นที่ทราบดีว่าในทางปฏิบัติ การขยายความครอบคลุมผู้ประกันตนไม่ประสบความสำเร็จเท่าที่ควร เพราะไม่ได้ได้รับความร่วมมือจากทั้งผู้ประกอบการนอกระบบและแรงงานเอง อุปสรรคสำคัญคือการที่รายได้ของแรงงานนอกระบบมีความไม่แน่นอนสูง จึงไม่สะดวกในการจ่ายเงินสมทบ (แม้จะกำหนดให้เงินสมทบน้อยกว่าแรงงานในระบบปัจจุบันก็ตาม) อีกทั้งผู้ประกอบการก็ไม่คุ้นเคยกับการจัดทำเอกสาร เนื่องจากแรงงานเข้าออกบ่อย ไม่อยากจ่ายเงินสมทบในส่วนนายจ้าง เป็นต้น ปัญหาเหล่านี้ต้องมีการขบคิดเพื่อแก้ปัญหาที่ละเอียด เช่น อาจใช้ระบบการจ่ายเงินสมทบแบบยืดหยุ่น เป็นต้น

การทบทวนการลดหย่อนภาษีอย่างเป็นระบบ

มาตรการสร้างความเป็นธรรมของภาษีเงินได้ที่สำคัญอีกประการคือการทบทวนการลดหย่อนอย่างเป็นระบบ เพราะการลดหย่อนและยกเว้นในภาษีต่าง ๆ ในปัจจุบันล้วนเป็นการลดขนาดของฐานภาษี ซึ่งบางครั้งเกินความจำเป็น และมีผลเสียต่อความเสมอภาคทางภาษี คือผู้มีรายได้อ่อน/กิจการใหญ่ เสียภาษีน้อยกว่าความสามารถในการจ่ายมาก นอกจากนั้นผลการศึกษาหลายชิ้นพบว่า การลดหย่อนในภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ทำให้ภาษีนี้อัตราภาษีที่ควรจะเป็น แม้ว่าค่าลดหย่อนหลักคือ ค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนบุคคลจะไม่เปลี่ยนแปลงมาเป็นเวลานาน (ดูตารางที่ 12.22) แต่ในระยะหลังมีการเพิ่มค่าลดหย่อนหลายประการที่เอื้อประโยชน์ต่อผู้มีรายได้อ่อน เช่น การให้ผลประโยชน์ทางภาษีของการซื้อกองทุนเพื่อการเลี้ยงชีพ (RMF) และกองทุนหุ้น (LTF) ซึ่งให้ประโยชน์กับผู้ที่มีเงินออมระดับสูง (สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย (2551)) เช่นเดียวกับค่าลดหย่อนค่าใช้จ่ายในการซื้ออสังหาริมทรัพย์

ตารางที่ 12.22 ค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนส่วนตัว หักจากรายได้พึงประเมิน

ปี พ.ศ.	ค่าใช้จ่าย	ค่าลดหย่อน
2533	30%, ไม่เกิน 50,000	15,000 บาท
2534	40%, ไม่เกิน 60,000	20,000 บาท
2535	ไม่เปลี่ยนแปลง	30,000 บาท
2536-51	ไม่เปลี่ยนแปลง	ไม่เปลี่ยนแปลง

ที่มา : กรมสรรพากร

ค่าลดหย่อนอีกประการที่มีผลลดรายได้ภาครัฐอย่างมาก คือการยกเว้นภาษีกิจกรรมที่ได้รับส่งเสริมการลงทุน โดยสำนักงานส่งเสริมการลงทุน (tax expenditure) ควรพิจารณาลดผลประโยชน์ส่วนนี้ให้เหลือเท่าที่จำเป็นต่อการแข่งขันกับการส่งเสริมในประเทศที่เป็นคู่แข่งเป้าหมายการลงทุนของไทยเท่านั้น ซึ่งระดับการส่งเสริมด้วยหลักการนี้อาจปรับเปลี่ยนตามเวลาและสถานการณ์ ต้องมีการศึกษาติดตามอย่างใกล้ชิด ไม่ควรกำหนดเป็นกฎเกณฑ์ตายตัวอยู่ในปัจจุบัน

12.5.2 แนวทางการขยายฐานภาษีรายจ่าย

การขยายฐานภาษีด้านรายจ่ายมีประเด็นไม่มากนัก และได้กล่าวถึงบ้างแล้วในหัวข้อ 12.4.2 คืออาจจำเป็นต้องพิจารณาเพิ่มอัตราภาษีรายจ่ายบางประเภทหากรายได้จากฐานรายได้เพิ่มไม่ทันการขยายตัวของรายจ่ายภาครัฐ แต่ก็ต้องพิจารณาว่าไม่ควรมียอดสูงกว่าประเทศอื่น เช่น อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มหากจะเพิ่มก็ไม่ควรเกินร้อยละ 10 เนื่องจากภาษีการใช้จ่ายเป็นภาษีที่มีลักษณะถดถอย (regressive) เมื่อเทียบกับรายได้ของผู้บริโภค ดังนั้นในระยะยาวควรเน้นการขยายฐานภาษีด้านรายได้มากกว่า

ส่วนภาษีสรรพสามิต ควรมีหลักเกณฑ์ที่ชัดเจนว่าควรใช้กับสินค้าอะไร ไม่ควรใช้เฉพาะเกณฑ์การหารายได้ของรัฐเท่านั้น

12.5.3 แนวทางการขยายฐานภาษีทรัพย์สิน

การขยายฐานภาษีทรัพย์สิน โดยขยายความครอบคลุมไปสู่ภาษีสำหรับการถือครองที่ดิน บ้าน และ อสังหาริมทรัพย์อื่น โดยมีข้อยกเว้นสำหรับผู้มีทรัพย์สินน้อย ซึ่งตรงกับกฎหมายที่รัฐบาลปัจจุบันกำลังจะเสนอเข้าสภา มีการคำนึงถึงข้อเสียจากภาวะภาษีซ้ำซ้อน (double tax) โดยเฉพาะสำหรับผู้สูงอายุที่ได้ทรัพย์สินจากเงินออมตลอดชีวิต (ที่เสียภาษีเงินได้ไปแล้ว) และยังมีชีวิตด้วยรายได้จากทรัพย์สินเป็นหลัก ซึ่งจะเป็นลักษณะเด่นของผู้สูงอายุใน 10-20 ปีข้างหน้า

ต้องเร่งสร้างความพร้อมในการเก็บภาษีทรัพย์สิน เช่นความสามารถในการประเมินมูลค่าทรัพย์สินที่ใกล้เคียงราคาตลาด มีความเป็นธรรมและโปร่งใสในการประเมิน และต้องมีระบบป้องกันการปิดบังทรัพย์สิน เช่นการใช้ nominees เป็นต้น

สำหรับภาษีมรดก สามารถใช้เป็น “สัญลักษณ์” (symbolic) ของการปฏิรูประบบภาษีเพื่อลดความเหลื่อมล้ำ แต่หากจัดเก็บจริง รายได้ภาษีมรดกนี้มักจะไม่มีมาก เพราะมีช่องทางเลี่ยงหรือถ่ายเทมรดกได้ง่าย ดังนั้นถ้าจะเก็บก็ไม่จำเป็นต้องเก็บในอัตราสูงเกินไป เพราะนอกจากจะเป็นภาระของการจัดการมรดกแล้วยังเพิ่มแรงจูงใจให้หลีกเลี่ยงและถ่ายเทมรดก อันเป็นกิจกรรมที่ไม่มีคุณค่าทางเศรษฐกิจแต่อย่างใด

บรรณานุกรม

ชัยสิทธิ์ อนุชิตวรวงศ์. 2553. มาตรการการคลังเพื่อความเป็นธรรมทางเศรษฐกิจและสังคมการศึกษาภาวะภาษีทางอ้อม, รายงานวิจัยเพื่อเสนอสำนักงานสำนักงานกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ.

สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย. 2542. ลักษณะการกระจายภาระและผลประโยชน์ด้านการคลังและภาษีอากรของประเทศไทย ปี 2529-2530ม รายงานเสนอต่อสำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กระทรวงการคลัง

สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย. 2551. การศึกษาหนี้สินและพฤติกรรมการออม (ระยะที่หนึ่ง) ภายใต้โครงการพัฒนาเครื่องมือนโยบายเศรษฐกิจมหภาค, รายงานวิจัยภายใต้การสนับสนุนของสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ

อมรเทพ จาวะลา. 2553. การศึกษาความไม่เท่าเทียมกันในการจ่ายภาษีทางตรงกับภาระของระบบภาษีทางตรง, รายงานวิจัยเพื่อเสนอสำนักงานสำนักงานกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ

Somchai Jitsuchon, Worawan Chandoevrit, and Nanak Kakwani. 2006. “A Redesign of Thailand’s Household Surveys.” A research paper submitted to the United National Development Programme, the World Bank, and the National Statistical Office of Thailand.

ตารางที่ ผ12.1 อัตรากำไร (Profit Margin) ของการผลิตสาขาต่าง ๆ ในตารางการบัญชีการผลิต-ผลผลิต ปี 2548 เทียบกับอัตรากำไรหมามาตามประมวลรัษฎากร มาตรา 40(8)

สาขาการผลิต	อัตรากำไร		สาขาการผลิต	อัตรากำไร			
	ตารางที่ IO	มาตรา 40(8)		ตารางที่ IO	มาตรา 40(8)		
1	การทำนา	43.2	15	46	การบรรจุกระป๋องอาหารประเภทปลาและสัตว์น้ำอื่น ๆ	11.1	
2	การทำไร่ข้าวโพด	19.1	15	47	การผลิตน้ำมันมะพร้าว และน้ำมันปาล์ม	11.3	
3	การปลูกข้าวฟ่าง และธัญญาพืชอื่น ๆ	40.5	15	48	การผลิตน้ำมันจากสัตว์ และจากพืช	6.0	
4	การทำไร่มันสำปะหลัง	25.1	15	49	โรงสีข้าว และผลพลอยได้จากการสีข้าว	8.0	15
5	พืชไร่อื่น ๆ	35.7	15	50	ผลิตภัณฑ์อื่น ๆ ที่ได้จากแป้งมันสำปะหลังและแป้งมัน	7.2	
6	การปลูกพืชตระกูลถั่ว	40.3	15	51	การสีและบดข้าวโพด	15.0	
7	การทำสวนผัก	41.1	15	52	โรงงานทำแป้งและการปั่นแป้งอื่น ๆ	8.7	20
8	การทำสวนผลไม้	41.1		53	ผลิตภัณฑ์ทำขนมปังและขนมปังกรอบ	12.1	
9	การทำไร่อ้อย	26.6		54	โรงงานทำก๊วยเตี๋ยและผลิตภัณฑ์ที่คล้ายคลึงกัน	16.0	
10	การทำสวนมะพร้าว	75.7		55	โรงงานทำน้ำตาล และผลิตภัณฑ์อื่น ๆ	23.1	15
11	การทำสวนปาล์ม	40.5		56	การผลิตผลิตภัณฑ์ขนมชนิดเค็มและมีไส้เป็นน้ำตาล	13.9	
12	การปลูกปอแก้ว ปอกระเจา	50.8		57	การผลิตน้ำแข็ง	24.6	20
13	การเพาะปลูกพืชเส้นใย	41.9		58	การผลิตผงชูรส	21.3	
14	การทำไร่ยาสูบ	45.1		59	การผลิตกาแฟ โกโก้ และชา	15.6	
15	การทำสวนกาแฟและสวนชา	29.7		60	การผลิตผลิตภัณฑ์อาหารอื่น ๆ	22.7	
16	การทำสวนยางพารา	62.7	20	61	การผลิตอาหารสัตว์สำเร็จรูป และปลาป่น	9.1	
17	ผลิตผลทางเกษตรอื่น ๆ	46.6		62	การต้ม กลั่น การผสมสุรา	20.7	20
18	การเลี้ยงโคและกระบือ	57.3	15	63	โรงเบียร์	14.5	20
19	การเลี้ยงสุกร	19.2	15	64	อุตสาหกรรมเครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ และน้ำอัดลม	10.1	20
20	การเลี้ยงปลุสัตว์อื่น ๆ	53.7	15	65	การอบ การบ่มใบยาสูบ	22.6	15
21	การเลี้ยงสัตว์ปีก	30.2	15	66	การผลิตผลิตภัณฑ์ยาสูบ	11.7	
22	ผลผลิตจากสัตว์ปีก	16.5	15	67	การปั่นด้าย	7.6	
23	การเลี้ยงไหม	54.6	15	68	การทอผ้า	17.5	
24	การบริการทำกระดาษ	38.4		69	การฟอก การพิมพ์ การเย็บ	11.9	
25	การทำไม้ซุง	22.1	15	70	การผลิตสิ่งทอสิ่งถักสำเร็จรูป	14.5	
26	การเผาถ่าน และการทำฟืน	64.9		71	การผลิตสิ่งถัก	14.1	
27	ผลผลิตจากป่าอื่น ๆ	54.6		72	การผลิตเครื่องแต่งกาย	15.1	30
28	การประมงในมหาสมุทร, ชายฝั่ง	33.1	15	73	การผลิตพรมและเครื่องปูลาด	18.3	
29	การประมงน้ำจืด	39.2	15	74	อุตสาหกรรมเกี่ยวกับผลิตภัณฑ์เชือก	19.5	
30	การทำเหมืองถ่านหิน และแร่ลิกไนต์	48.3		75	โรงฟอกหนังและการแต่งสำเร็จหนังสัตว์	10.8	15
31	การขุดเจาะน้ำมันดิบและก๊าซธรรมชาติ	28.1		76	การผลิตผลิตภัณฑ์หนังสัตว์	22.6	30
32	การทำเหมืองแร่เหล็ก	23.1	20	77	การผลิตรองเท้า ยกเว้นรองเท้ายาง	12.2	30
33	การทำเหมืองแร่ดีบุก	21.4	20	78	การแปรรูปไม้ ไม้อัด และอุปกรณ์ไม้	19.1	
34	การทำเหมืองสังกะสี	15.8	20	79	การผลิตผลิตภัณฑ์จากไม้และไม้ก๊อก	14.8	
35	เหมืองแร่อื่น ๆ ที่ไม่ใช่แร่เหล็ก	43.5	20	80	การผลิตเครื่องเรือนเครื่องตกแต่งที่ทำด้วยไม้	17.6	30
36	การทำเหมืองแร่ฟลูออไรต์	21.0	20	81	การผลิตกระดาษและเยื่อกระดาษ	24.3	
37	เหมืองแร่เพื่อเคมีภัณฑ์และปุ๋ยเคมีภัณฑ์	46.2	20	82	การผลิตผลิตภัณฑ์จากกระดาษ	7.0	
38	เกลือ	68.2	15	83	การพิมพ์, การพิมพ์โฆษณา	15.8	20
39	การทำเหมืองหินปูน	45.2	20	84	การผลิตเคมีภัณฑ์ขั้นมูลฐาน	19.5	
40	การทำเหมืองหินและการข่อยทราย	30.1	25	85	การผลิตปุ๋ย ขาปราบศัตรูพืช และยาฆ่าแมลง	14.3	
41	การทำเหมืองแร่และเหมืองหินอื่น	44.3	20	86	ผลิตภัณฑ์ปิโตรเคมี	19.0	
42	การขุดสัตว์	10.4	15	87	การผลิตสีทา น้ำมันชักเงา	11.3	
43	การทำเนื้อกระป๋อง	13.5		88	การผลิตยารักษาโรค	21.7	

สาขาการผลิต		อัตราค่าไ้		สาขาการผลิต		อัตราค่าไ้	
		ตารางที่ IO	มาตรา 40(8)			ตารางที่ IO	มาตรา 40(8)
44	การผลิตน้ำมัน และผลิตภัณฑ์จากนม	12.8		89	การผลิตสบู่และผลิตภัณฑ์ที่ใช้ทำความสะอาด	11.7	30
45	ผัก ผลไม้ น้ำผลไม้ กระป๋อง	11.5		90	การผลิตเครื่องสำอางค์	14.8	30
91	การผลิตไม้ขีดไฟ	28.4		136	ระบบท่อก๊าซ	4.3	
92	การผลิตผลิตภัณฑ์ทางเคมีอื่น ๆ	21.2		137	การประปา	21.3	
93	น้ำมันปิโตรเลียมและก๊าซธรรมชาติ	2.8	15	138	การก่อสร้างที่อยู่อาศัย	5.1	
94	ผลิตภัณฑ์อื่น ๆ จากถ่านหิน และน้ำมันปิโตรเลียม	10.5		139	การก่อสร้างอาคารที่ไม่ใช่ที่อยู่อาศัย	4.5	
95	การผลิตยางแผ่นและยางก้อน	6.1	15	140	การก่อสร้างงานบริการสาธารณะการเกษตรและป่าไม้	20.0	
96	การผลิตยางนอกยางใน	15.2		141	การก่อสร้างงานบริการที่ไม่เกี่ยวกับงานเกษตร	11.7	
97	การผลิตผลิตภัณฑ์ขงอื่น ๆ	12.6	20	142	การก่อสร้างโรงงานผลิตพลังไฟฟ้าและสาธารณูปโภค	10.0	
98	การผลิตผลิตภัณฑ์พลาสติก	9.0	20	143	การก่อสร้างอาคารส่งโทรศัพท์ โทรเลข วิทยุ โทรทัศน์	22.9	
99	การผลิตกระบือเหล็กและเครื่องปั้นดินเผา	14.7	20	144	การก่อสร้างอื่น ๆ	23.8	
100	การผลิตแก้วและผลิตภัณฑ์แก้ว	10.1	20	145	การค้ำส่ง	48.1	20
101	การผลิตผลิตภัณฑ์ที่ใช้ในงานก่อสร้าง	13.9		146	การค้ำปลีก	54.1	20
102	การผลิตซีเมนต์	28.1		147	กัตาคารและร้ายขายเครื่องคัม	20.1	30
103	การผลิตผลิตภัณฑ์คอนกรีต	16.3		148	โรงแรมและที่พักอื่น ๆ	16.6	30
104	การผลิตผลิตภัณฑ์โลหะอื่น ๆ	12.9		149	การขนส่งโดยรถไฟ	-29.6	20
105	อุตสาหกรรมเหล็กและเหล็กกล้า	7.3		150	การขนส่งโดยรถประจำทางและไม่ประจำทาง	9.8	20
106	การผลิตผลิตภัณฑ์เหล็กกล้า	12.5		151	การขนส่งสินค้าทางบก	8.3	20
107	ผลิตภัณฑ์ที่ไม่ใช่เหล็ก, ถลุงแร่อื่น ๆ เช่นดีบุก	12.3		152	การให้บริการแก่การขนส่งทางบก	45.3	20
108	การผลิตเครื่องตัดและเครื่องมือ	17.3		153	การขนส่งทางทะเลหลวงและชายฝั่ง	10.7	20
109	การผลิตเครื่องเรือนที่ทำด้วยโลหะ	9.4		154	การขนส่งทางน้ำภายในประเทศ	24.7	20
110	การผลิตผลิตภัณฑ์โลหะ	22.2		155	บริการการขนส่งทางน้ำ	27.8	30
111	การผลิตผลิตภัณฑ์โลหะอื่น ๆ	16.2		156	การขนส่งทางอากาศ	8.0	20
112	การผลิตเครื่องยนต์และกังหัน	11.5		157	บริการที่เกี่ยวข้องกับการขนส่ง	38.2	
113	การผลิตเครื่องจักรและอุปกรณ์ทางเกษตร	9.1		158	สถานที่เก็บสินค้าและไซโล	32.1	
114	การผลิตเครื่องจักรใช้ประคัษฐ์เครื่องไม้และโลหะ	10.3		159	บริการไปรษณีย์โทรเลข	27.0	
115	การผลิตเครื่องจักรและอุปกรณ์พิเศษ	13.1		160	สถาบันการเงิน	35.3	
116	เครื่องมือเครื่องจักรที่ใช้ในสวน, และครัวเรือน	13.4		161	การประกันชีวิต	41.2	
117	เครื่องจักรและไฟฟ้าสำหรับโรงงานอุตสาหกรรม	7.9		162	บริการประกันภัยอื่น ๆ	15.9	
118	อุปกรณ์วิทยุ โทรทัศน์ และแผงวงจรไฟฟ้า	3.4		163	บริการด้านอสังหาริมทรัพย์	30.7	39
119	เครื่องใช้และอุปกรณ์ไฟฟ้าอื่น ๆ	7.9		164	การบริการทางธุรกิจต่าง ๆ	13.1	
120	ลวดและสายเคเบิลชนิดหุ้มฉนวน	22.0		165	การบริหารราชการ	0.0	
121	แบตเตอรี่และหม้อเก็บประจุไฟฟ้า	13.3		166	การบริการรักษาความปลอดภัย	12.0	
122	เครื่องมือเครื่องใช้ไฟฟ้าอื่น ๆ	14.5		167	การบริการการศึกษา	10.6	
123	การต่อเรือและการซ่อมเรือ	15.6	15	168	สถาบันวิจัย	11.6	
124	การผลิตอุปกรณ์รถไฟ	6.4		169	การบริการทางการแพทย์และอนามัย	11.3	25
125	การผลิตยานยนต์	9.9		170	สถาบันธุรกิจ สมาคมอาชีพและผู้ใช้แรง	14.7	
126	การผลิตรถจักรยานยนต์ จักรยาน และรถเข็น	9.1		171	การบริการชุมชนอื่น ๆ	27.0	
127	การซ่อมแซมยานพาหนะทุกชนิด	14.5		172	บริการด้านภาพยนตร์และการจัดจำหน่าย	11.1	30
128	การผลิตอากาศยาน	16.4		173	โรงฉายภาพยนตร์และโรงละคร	12.2	
129	อุปกรณ์เกี่ยวกับงานวิทยาศาสตร์	10.4		174	วิทยุ โทรทัศน์, บริการที่เกี่ยวข้อง	14.3	50
130	การผลิตอุปกรณ์การถ่ายภาพและสายตา	28.2		175	ห้องสมุด, พิพิธภัณฑ์ และบริการทางวัฒนธรรมอื่น ๆ	7.6	
131	การผลิตนาฬิกา	16.9		176	การบันเทิงและบริการสันทนาการ	21.5	28
132	การผลิตเครื่องประดับและผลิตภัณฑ์ที่เกี่ยวข้อง	9.4	25	177	การซ่อมแซม	8.9	
133	การผลิตเครื่องดนตรีและเครื่องกีฬา	9.9		178	การบริการส่วนบุคคล	11.7	25
134	การผลิตสินค้าอุตสาหกรรมอื่น ๆ	18.3			การบริการอื่น ๆ	na	
135	การผลิตไฟฟ้า	14.9	20	180	กิจกรรมที่มีอจระบุประเภทได้	3.8	