

## บทที่ 3

### ระบบภาษีอากรของไทย ( Thai Tax System )

#### 1. ความนำ

ในบทที่ 2 นักศึกษาได้พิจารณาระบบภาษีอากรในแง่ทฤษฎีซึ่งจะเห็นได้ว่ารัฐบาลอาจดำเนินการจัดเก็บภาษีได้หลายชนิดหลายจุดการเก็บภาษี และนักศึกษาได้ศึกษาคุณลักษณะของระบบภาษีอากรที่ดี สำหรับการศึกษานี้เป็นการเกริ่นนำให้นักศึกษาเข้าใจเกี่ยวกับโครงสร้างภาษีอากรของไทย ก่อนที่จะก้าวไปสู่การศึกษาภาษีอากรแต่ละชนิด นับได้ว่าเป็นการศึกษาต่อเนื่องจากบทที่ 2 อันเป็นการเชื่อมโยงจากภาคทฤษฎีเข้าสู่ภาคการศึกษาเชิงประจักษ์เกี่ยวกับหลักการและโครงสร้างการจัดเก็บภาษีอากรของรัฐบาลไทยอันประกอบด้วยรัฐบาลกลางและรัฐบาลท้องถิ่น

เนื้อหาในบทนี้ประกอบด้วย ระบบการคลังของไทย ขอบเขตการจัดเก็บภาษีอากรของรัฐบาลกลางและรัฐบาลท้องถิ่น และการบริหารการจัดเก็บภาษีอากรของไทยในปัจจุบัน รายละเอียดมีดังนี้

#### 2. ระบบการคลังของไทย

การคลังภาครัฐของไทยประกอบด้วย รัฐบาลกลาง รัฐบาลท้องถิ่นและรัฐวิสาหกิจ ดังนี้<sup>1</sup>

รัฐบาลกลาง (central government) หมายถึง รัฐบาลที่ประกอบขึ้นเป็น คณะรัฐมนตรี มีระบบการคลังที่จัดทำขึ้นเป็นงบประมาณประจำปี ในรูปของพระราชบัญญัติงบประมาณประจำปี จัดรูปแบบการบริหารราชการออกเป็นกระทรวง ทบวง กรม

รัฐบาลท้องถิ่น (local government) หมายถึง องค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่น ในรูปแบบต่างๆ มี 5 รูปแบบ ได้แก่ กรุงเทพมหานคร เมืองพัทยา เทศบาล องค์การบริหารส่วนจังหวัด และองค์การบริหารส่วนตำบล องค์การบริหารส่วนท้องถิ่นแต่ละรูปแบบดังกล่าวต่างก็มีระบบการคลัง โดยจัดทำเป็นงบประมาณประจำปีของตนเอง

รัฐวิสาหกิจ (state enterprise) หมายถึง หน่วยงานที่จัดตั้งขึ้นเพื่อดำเนินกิจการบางอย่าง โดยเฉพาะ โดยรัฐบาลเป็นเจ้าของหรือกิจการที่หน่วยงานของรัฐหรือกิจการของรัฐถือหุ้นเกินร้อยละ 50 หน่วยงานรัฐวิสาหกิจแต่ละแห่งที่จัดตั้งขึ้น อาจจะจัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติ พระราชกฤษฎีกา หรือมติคณะรัฐมนตรี แล้วแต่กรณี เช่น การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย การสื่อสารแห่งประเทศไทย จัดตั้งขึ้นโดยการตราเป็นพระราชบัญญัติ องค์การส่งเสริมกิจการโคนมแห่งประเทศไทย จัดตั้งขึ้นโดยการตราเป็นพระราชกฤษฎีกา โรงงานยาสูบ จัดตั้งขึ้นตามมติคณะรัฐมนตรี เป็นต้น หน่วยงานรัฐวิสาหกิจทุกหน่วยงานต่างก็มีระบบการคลังในการจัดทำงบประมาณของตนเอง

ในการจัดทำงบประมาณขององค์กรทั้งสาม แหล่งที่มาและขอบเขตของรายได้ และการใช้จ่ายของแต่ละองค์กรจะแตกต่างกัน ซึ่งในที่นี้จะกล่าวถึงเฉพาะงบประมาณทางด้านรายได้ เราจะเห็นได้ว่ารายได้รัฐบาลกลางประกอบด้วยรายได้จากภาษีอากร รายได้จากรัฐพาณิชย์ และรายได้จากการขายทรัพย์สินและบริการ ส่วนองค์ประกอบรายได้ของรัฐบาลท้องถิ่นประกอบด้วยรายได้จากภาษีอากรที่รัฐบาลกลางให้อำนาจรัฐบาลท้องถิ่นจัดเก็บเอง รายได้ภาษีเสริมและรายได้ภาษีอากรที่รัฐบาลกลางจัดสรรให้ ซึ่งทั้งรัฐบาลกลางและรัฐบาลท้องถิ่นต่างก็พึ่งพารายได้จากภาษีอากรเป็นหลัก ส่วนรัฐวิสาหกิจนั้นมีรายได้จากการประกอบกิจการของตนเองเป็นหลัก ในการศึกษาวิชานี้จึงไม่กล่าวถึงระบบการคลังของรัฐวิสาหกิจ ส่วนการจัดเก็บภาษีของรัฐบาลกลางและรัฐบาลท้องถิ่นจะพิจารณาเป็นลำดับไป

### 3. ขอบเขตของการจัดเก็บภาษีอากรระหว่างรัฐบาลกลางและรัฐบาลท้องถิ่น

ภาษีอากรที่รัฐบาลกลางและรัฐบาลท้องถิ่นจัดเก็บ ควรให้รัฐบาลระดับใดเก็บภาษีอากรชนิดใดบ้าง จึงไม่เกิดความเดือดร้อนแก่ประชาชนผู้เสียภาษี แต่รัฐบาลทั้งสองระดับ

สามารถมีรายได้เพียงพอที่จะนำมาใช้จ่ายในการผลิตสินค้าและบริการแก่ประชาชน โดยเฉพาะรัฐบาลกลางมีหน้าที่ที่จะต้องผลิตสินค้าและบริการแก่สังคมส่วนรวม รวมทั้งหน้าที่ในทางเศรษฐกิจอื่น ๆ ได้แก่ หน้าที่ในการกระจายความเป็นธรรม หน้าที่ในการรักษาเสถียรภาพและการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ส่วนรัฐบาลท้องถิ่นจะมุ่งผลิตสินค้าและบริการต่าง ๆ เพื่อสนองความต้องการของประชาชนในท้องถิ่นการปกครองเท่านั้น หลักการแบ่งขอบเขตการเก็บภาษีอากรระหว่างรัฐบาลกลางและรัฐบาลท้องถิ่น มีดังนี้<sup>2</sup>

### 3.1 ภาษีอากรที่รัฐบาลกลางจัดเก็บ

ภาษีอากรประเภทใดที่รัฐบาลกลางควรเป็นผู้จัดเก็บนั้นจะเป็นภาษีอากรที่สามารถทำรายได้ให้แก่รัฐบาลได้เป็นจำนวนมาก เพื่อให้รัฐบาลมีรายได้เพียงพอกับการใช้จ่าย และรัฐบาลสามารถใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือทางการคลังเพื่อควบคุมนโยบายทางเศรษฐกิจ โดยทั่วไปภาษีอากรที่รัฐบาลกลางเป็นผู้จัดเก็บ ได้แก่

ประการที่แรก ภาษีอากรที่เกี่ยวกับความสัมพันธ์ทางเศรษฐกิจระหว่างประเทศ

ประการที่สอง ภาษีอากรที่เกี่ยวกับการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจภายในประเทศ

ประการที่สาม ภาษีอากรที่เกี่ยวกับการกระจายรายได้และความมั่งคั่ง

#### 3.1.1 ภาษีอากรที่เกี่ยวกับความสัมพันธ์ทางเศรษฐกิจระหว่างประเทศ

ภาษีอากรที่รัฐบาลใช้เป็นเครื่องมือเพื่อควบคุมนโยบายทางเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องกับการติดต่อกับต่างประเทศและรักษาเสถียรภาพภายนอกของระบบเศรษฐกิจ ซึ่งประกอบด้วยเสถียรภาพของดุลการค้าและดุลการชำระเงิน ได้แก่ ภาษีศุลกากร (custom tariffs) ที่จัดเก็บจากสินค้าส่งออกและนำเข้า ภาษีศุลกากรที่จัดเก็บจากสินค้าส่งออกเรียกว่า อากรขาออก (export tariff) ภาษีศุลกากรที่จัดเก็บจากสินค้าขาเข้า เรียกว่า อากรขาเข้า (import tariff) อากรขาออกจะมีลักษณะคล้ายภาษีเงินได้ที่เก็บจากผู้ส่งออก โดยทั่วไปจะจัดเก็บจากการส่งออกสินค้าที่มีตลาดต่างประเทศอย่างมั่นคง ส่วนอากรขาเข้าจะเป็นภาษีที่รัฐบาลใช้เป็นเครื่องมือเพื่อควบคุมการนำเข้าสินค้าฟุ่มเฟือยจากต่างประเทศและเพื่อคุ้มครองอุตสาหกรรมภายในประเทศ

### 3.1.2 ภาษีอากรที่เกี่ยวกับการรักษาเสถียรภาพของระบบเศรษฐกิจภายในประเทศ

เสถียรภาพทางเศรษฐกิจภายในประเทศประกอบด้วย เสถียรภาพของระดับราคาและการจ้างงาน ภาษีอากรที่รัฐบาลใช้เป็นกลไกในการควบคุมให้อุปสงค์รวม(aggregate demand)อยู่ในภาวะสมดุลกับอุปทานรวม (aggregate supply) ก็คือ ภาษีที่เก็บจากฐานรายได้ เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีที่เก็บจากฐานการบริโภค เช่น ภาษีการใช้จ่าย ภาษีการค้า ภาษีสรรพสามิต และภาษีมูลค่าเพิ่ม

### 3.1.3 ภาษีอากรที่เกี่ยวกับการกระจายรายได้และความมั่งคั่งของสังคม

ภาษีอากรที่รัฐบาลใช้เป็นเครื่องมือในการกระจายรายได้และความมั่งคั่งของสังคมให้มีความเป็นธรรมหรือเพื่อลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ ก็คือ ภาษีที่จัดเก็บจากต้นตอของความเหลื่อมล้ำ ได้แก่ ภาษีที่จัดเก็บจากฐานรายได้ และภาษีที่เก็บจากฐานทรัพย์สิน ภาษีที่เก็บจากฐานรายได้ ประกอบด้วยภาษีที่จัดเก็บจากรายได้ของครัวเรือน เรียกว่า ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีที่เก็บจากรายได้ของหน่วยธุรกิจที่มีฐานะเป็นนิติบุคคลเรียกว่า ภาษีเงินได้นิติบุคคล ส่วนภาษีที่เก็บจากฐานทรัพย์สิน จะเป็นภาษีที่จัดเก็บตามมูลค่าของทรัพย์สิน รายได้ที่เกิดจากทรัพย์สิน และการโอนเปลี่ยนมือการถือครอง ดังกล่าวแล้วข้างต้น

### 3.2 ภาษีอากรที่รัฐบาลท้องถิ่นจัดเก็บ

ภาษีอากรที่รัฐบาลกลางมอบให้รัฐบาลท้องถิ่นจัดเก็บเป็นภาษีอากรที่เก็บตามหลักผลประโยชน์ที่ได้รับ(benefit received principle) และภาษีอากรที่รัฐบาลท้องถิ่นมีความสามารถหรือมีความพยายามในการจัดเก็บ (tax efforts) สูง เนื่องจากอยู่ใกล้ชิดกับทรัพย์สินของผู้มีหน้าที่เสียภาษี ตัวอย่างภาษีอากรที่รัฐบาลท้องถิ่นจัดเก็บตามหลักผลประโยชน์ ได้แก่ อากรฆ่าสัตว์ และค่าธรรมเนียมจากการให้บริการ ส่วนภาษีอากรที่รัฐบาลท้องถิ่นมีความสามารถในการจัดเก็บสูง ได้แก่ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่ และภาษีป้าย เป็นต้น

## 4. โครงสร้างภาษีอากรไทยจำแนกตามพรมแดนอำนาจการปกครอง

### 4.1 ภาษีอากรที่รัฐบาลกลางจัดเก็บ

ภาษีอากรที่รัฐบาลกลางจัดเก็บอยู่ในขณะนี้ประกอบด้วยภาษีอากรชนิดต่างๆ ดังนี้

#### 4.1.1 ภาษีอากรที่เก็บจากเงินได้และกำไร มี 3 ชนิด คือ

- (1) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
- (2) ภาษีเงินได้นิติบุคคล
- (3) ภาษีเงินได้ปิโตรเลียม

#### 4.1.2 ภาษีอากรที่เก็บจากฐานการบริโภค มี 4 ชนิด คือ

- (1) ภาษีมูลค่าเพิ่ม
- (2) ภาษีธุรกิจเฉพาะ
- (3) ภาษีสรรพสามิต
- (4) ภาษีศุลกากร

#### 4.1.3 ภาษีอากรที่เก็บจากฐานทรัพย์สิน มี 2 ชนิด คือ

- (1) ภาษีและค่าธรรมเนียมการโอนที่ดิน
- (2) ภาษีมรดก ซึ่งประกอบด้วยภาษีป้ายทะเบียน และค่าธรรมเนียมการโอน

#### 4.1.4 ค่าใบอนุญาต ค่าธรรมเนียม และภาษีอื่นๆ ได้แก่

- (1) ค่าธรรมเนียมคนต่างด้าว
- (2) ค่าใบอนุญาตการพนัน
- (3) อากรแสตมป์
- (4) ภาษีอื่น ๆ เช่น ภาษีการใช้สนามบิน ค่าภาคหลวงแร่ ค่าภาคหลวงปิโตรเลียม เป็นต้น

### 4.2 ภาษีอากรที่ราชการบริหารส่วนท้องถิ่นจัดเก็บ

รัฐบาลท้องถิ่นของไทยมีแหล่งรายได้ อยู่ในขอบเขตจำกัดมากความสามารถ

ในการพึ่งพาของตนเองทางการคลังอยู่ในระดับต่ำ ทั้งนี้เนื่องจากภาษีอากรที่รัฐบาลท้องถิ่น ทั้ง 5 รูปแบบ คือ กรุงเทพมหานคร เมืองพัทยา เทศบาล องค์การบริหารราชการส่วนจังหวัด และองค์การบริหารส่วนตำบล จัดเก็บเองมีเพียง 4 ชนิดเท่านั้น คือ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่ ภาษีป้าย และ อากรฆ่าสัตว์

อนึ่ง ตั้งแต่ปีงบประมาณ 2538 เป็นต้นมา รัฐบาลได้กำหนดให้ อากรรั้งนก อากรประมง ค่าภาคหลวงป่าไม้ ค่าภาคหลวงแร่ และค่าภาคหลวงปิโตรเลียม เป็นรายได้ของ องค์การบริหารส่วนตำบล ตามแหล่งกำเนิด

## 5. โครงสร้างการบริหารการจัดเก็บภาษีอากรของไทย

ส่วนราชการที่เป็นผู้มีอำนาจจัดเก็บภาษีอากรส่วนใหญ่เป็นหน่วยงานในสังกัด กระทรวงการคลัง ได้แก่ กรมสรรพากร กรมสรรพสามิต และกรมศุลกากร ซึ่งทั้งสามกรม จัดเก็บภาษีได้ประมาณร้อยละ 90 ของรายได้จากภาษีทั้งหมด นอกจากนี้ ยังมีหน่วยงานอื่นๆ อีกหลายหน่วยงาน ได้แก่ กรมทรัพยากรธรณี กระทรวงอุตสาหกรรม กรมที่ดิน กระทรวงมหาดไทย กรมป่าไม้ และกรมประมง กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ กรมการขนส่งทางบก กระทรวงคมนาคม สำนักงานตำรวจแห่งชาติ สำนักงานรัฐมนตรี และองค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่น ดังนี้

### 5.1 ภาษีที่ส่วนราชการในสังกัดกระทรวงการคลังจัดเก็บ

#### 5.1.1 ภาษีอากรที่กรมสรรพากรจัดเก็บ ได้แก่

- (1) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
- (2) ภาษีเงินได้นิติบุคคล
- (3) ภาษีเงินได้ปิโตรเลียม
- (4) ภาษีมูลค่าเพิ่ม
- (5) อากรแสตมป์

(6) อากรังนกนางแอ่น ( ตั้งแต่ปี 2538 โอนไปให้จังหวัดจัดเก็บและเป็นรายได้ของรัฐบาลท้องถิ่นตามแหล่งกำเนิด )

(7) ภาษีการเดินทางออกนอกราชอาณาจักร ( ยกเลิกตั้งแต่ ปี 2534)

(8) ภาษีการใช้สนามบิน

5.1.2 ภาษีที่กรมสรรพสามิตจัดเก็บ ได้แก่ ภาษีสรรพสามิต

5.1.3 ภาษีที่กรมศุลกากรจัดเก็บ ได้แก่ ภาษีศุลกากร ซึ่งประกอบด้วยอากรขาออก และอากรขาเข้า

## 5.2 ภาษีที่ส่วนราชการในสังกัดกระทรวงอื่นๆ จัดเก็บ

5.2.1 ภาษีที่กรมทรัพยากรธรณีจัดเก็บ ได้แก่ ค่าภาคหลวงแร่

5.2.2 ภาษีที่กรมตำรวจจัดเก็บ ได้แก่ ภาษีการพนัน ค่าธรรมเนียมคนต่างด้าว

5.2.3 ภาษีที่กรมที่ดินจัดเก็บ ได้แก่ ภาษีเงินได้และค่าธรรมเนียมการโอนที่ดิน

5.2.4 ภาษีที่กรมป่าไม้จัดเก็บ ได้แก่ ค่าสัมปทานป่าไม้

5.2.5 ภาษีที่กรมประมงจัดเก็บ ได้แก่ ค่าธรรมเนียมและใบอนุญาตจับสัตว์น้ำ

5.2.6 ภาษีที่กรมขนส่งทางบกจัดเก็บ ได้แก่ ภาษีทะเบียนรถยนต์ และค่าธรรมเนียมการโอนรถยนต์

5.2.7 ภาษีอากรที่ทางราชการบริหารส่วนท้องถิ่นจัดเก็บ ได้แก่ ภาษีบำรุงท้องที่ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีป้าย และอากรฆ่าสัตว์

จากที่กล่าวมาจะเห็นได้ว่า มีภาษีอากรหลายชนิดที่รัฐบาลจัดเก็บ อย่างไรก็ตาม ในการศึกษากระบวนการวิชานี้จะศึกษาเฉพาะภาษีหลักที่เป็นเครื่องมือทางการคลังในการควบคุมนโยบายทางเศรษฐกิจของรัฐบาลเท่านั้น ได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีการขาย ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต ภาษีศุลกากร และภาษีที่ราชการบริหารส่วนท้องถิ่นจัดเก็บ รายละเอียดจะได้ศึกษาเป็นลำดับในบทต่อๆ ไป

### เชิงอรรถบทที่ 3

1. ชาญชัย มุกสิกนิศากร " ปัญหาการคลังของประเทศไทย " หน่วยที่ 15 เอกสาร  
การสอนชุด วิชาเศรษฐศาสตร์สาธารณะ หน่วยที่ 8-15 (สาขาวิชาเศรษฐศาสตร์  
มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช ) หน้า 579 - 614
2. เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม การคลังท้องถิ่นและการกระจายอำนาจการคลังใน  
ประเทศไทย ( กรุงเทพฯ ฯ : สำนักพิมพ์ดวงกมล 2522 ) หน้า 23 - 26

### หนังสืออ่านประกอบบทที่ 3

เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม การคลังท้องถิ่นและการกระจายอำนาจการคลังในประเทศไทย  
กรุงเทพฯ ฯ : สำนักพิมพ์ดวงกมล 2522

ชาญชัย มุกสิกนิศากร " ปัญหาการคลังของประเทศไทย " หน่วยที่ 15 เอกสารการสอนชุด  
วิชาเศรษฐศาสตร์สาธารณะ หน่วยที่ 8-15 สาขาวิชาเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัย  
สุโขทัยธรรมมาธิราช มปป.

เอนก เขียรถาวร เศรษฐศาสตร์ภาษีอากร 2 กรุงเทพฯ ฯ : สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยรามคำแหง  
2533 บทที่ 3

Smoke, Paul J. **Local Government Finance in Developing Countries: The Case of**  
Kenya. Nairobi : Oxford University Press. 1994, Chapters 1-3 .

-----