



วิวัฒนาการของภาษีการค้าในประเทศไทย

การจัดเก็บภาษีการค้าของไทยได้เริ่มมีมาตั้งแต่ครั้งใดไม่อาจหาหลักฐานอ้างอิงได้ แต่พอจะสันนิษฐานได้ว่า เมื่อเกิดมีบ้าน เมืองขึ้นก็ย่อมจะต้องมีการซื้อขายสินค้าในระหว่างกันเองภายในบ้านเมือง และเมื่อการคมนาคมเจริญขึ้นก็มีการนำสินค้าไปขายยังบ้านเมืองอื่นด้วย จึงเกิดการเก็บภาษีอากรจากการซื้อขายสินค้าโดยวิธีชักส่วนสินค้า มิได้มีการเก็บเป็นตัวเงิน และมีได้แบ่งแยกมีชื่อเรียกภาษีแต่ละประเภท เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หรือภาษีการค้า ฯลฯ เหมือนในปัจจุบัน แต่ถ้าวางจะพิจารณากันในแง่ที่ว่าภาษีการค้า เป็นภาษีที่จัดเก็บจากการประกอบกิจการใดกิจการหนึ่ง หรือจากทรัพย์สินหรือประโยชน์ที่ได้จากสิ่งผลิตหรือจากสินค้าชนิดใดชนิดหนึ่งแล้ว ก็อาจกล่าวได้ว่าประเทศไทยได้มีการจัดเก็บภาษีซึ่งพอจะอนุมานได้ว่า เป็นภาษีการค้ามาแล้วตั้งแต่ครั้งโบราณ และได้มีการแก้ไขเปลี่ยนแปลงให้ เหมาะสมกับยุคสมัย สภาพของสังคมและ เศรษฐกิจ มาจนกระทั่งมีลักษณะ เป็นภาษีการค้าในปัจจุบัน ซึ่งจะได้อธิบายถึงวิวัฒนาการของภาษีการค้าของไทยโดยลำดับ ดังนี้

2.1. สมัยกรุงสุโขทัย

หลักฐานการเก็บภาษีอากรในประเทศไทยอย่าง เก่าที่สุดเท่าที่พบปรากฏอยู่ในศิลาจารึกของพ่อขุนรามคำแหงหลักที่หนึ่ง มีใจความว่า เมื่อพ่อขุนรามคำแหง เมืองสุโขทัยนี้ดี ในนามีปลา ในนามีข้าว เจ้าเมืองบเอาจกอบในไพร่ลู่ทาง เพื่อนจูงวัวไปค้า ชีมาไปขาย ไครจักไครค้าช่าง ค้า ไครจักไครคามา ค้า ไครจักไครคาวเงินคாதอง ค้า

คำว่า "จักกอบ จ่ากอบ หรือ จกอบ" เป็นคำเดียวกัน หมายถึง การเก็บภาษีชนิดหนึ่งจากผู้นำสัตว์ สิ่งของ ไปเที่ยวขายในที่ต่าง ๆ หรือที่นำ

เข้ามาจำหน่าย ที่สำหรับคอกคัก เก็บจิ้งกอบซึ่งสะดวกที่สุดก็คือปากทางที่จะ
เขาเมือง ถ้าเมืองตั้งอยู่ไกลแม่น้ำ ที่เก็บจิ้งกอบก็มักตั้งอยู่ตรงทางน้ำร่วม
กัน สถานที่ตั้งเก็บจิ้งกอบเรียกว่า "ชนอน" ซึ่งเป็นที่คอกคัก เก็บจิ้งกอบสิน
ค้าทั่วไป ตลอดจนเก็บจากสินค้าที่นำเข้ามาและออกไปจำหน่ายนอกเมือง
พิกัดที่เก็บคือ 10 หยิบ 1¹

จากหลักฐานศิลาจารึกดังกล่าวอาจจะกล่าวได้ว่า เคยมีการเก็บจิ้ง-
กอบมาแล้วตั้งแต่ก่อนสมัยกรุงสุโขทัย แต่ในสมัยพ่อขุนรามคำแหงมหาราชได้
ทรงโปรดให้ยกเลิกการเก็บจิ้งกอบ เนื่องจากพระองค์มีนโยบายที่จะสนับสนุน
ให้มีการค้าขายกันโดยเสรี เพื่อให้การค้าขายยว่งกว้างออกไป แต่ปัญหาที่ว่า
ในสมัยกรุงสุโขทัยได้มีการเก็บภาษีอากรจากราษฎรในทางใดบ้าง และเก็บ
ในอัตราเท่าใด หลักฐานเรื่องนี้ไม่มีปรากฏที่ใดเลย

2.2 สมัยกรุงศรีอยุธยา

ลักษณะการเก็บภาษีอากรในสมัยกรุงศรีอยุธยา ในสมัยสมเด็จพระ
เอกาทศรถ ได้โปรดให้ปรับปรุงระบบภาษีอากรขึ้นใหม่โดยกำหนดภาษีอากรขึ้น
จัดเก็บรวม 3 ประเภท ได้แก่ อากรขนอน อากรตลาด และส่วย เฉพาะอากร
ตลาด เป็นภาษีที่มีหลักการจัดเก็บจากการซื้อขายในลักษณะคล้ายภาษีการค้ามาก
เพราะจัดเก็บจากสินค้าและผู้มีสินค้ามาขาย แต่อากรตลาดนี้คงจัดเก็บเฉพาะ
ในเขตราชธานีซึ่งมีราษฎรมาชุมนุมกันทั้งตลาดค้าขาย และมีเจ้าหน้าที่ไปคอย
เก็บภาษีจากรานคาและผู้มาขายของ²

¹ พระยาธนูมานราชชน. ตำนานสุลตากร ธนบุรี: โรงพิมพ์กรม
สารบรรณทหารเรือ, 2506 (พิมพ์ในงานพระราชทานเพลิงศพพระยาเสวก-
วรายุคต์ (กิมสวน รักตะบุตร) 28 ตุลาคม 2506) หน้า 1 - 4

² เสรี ฉันทนิมิ, "การจัดเก็บภาษีการค้าในประเทศไทย" วิทยานิพนธ์
ปริญญาโททาง เศรษฐศาสตร์ คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์,
2506), หน้า 16

ต่อมาในสมัยสมเด็จพระนารายณ์มหาราช ปรากฏตามกฎหมาย ลักษณะพระธรรมนูญ ลักษณะอาญาหลวง และตามความในหนังสือของมองซิเออร์ เดอ ลาลูแบร์ ราชทูตฝรั่งเศส กล่าวไว้ว่า การจับเก็บภาษีในสมัยนี้มี 4 อย่าง คือ จังกอบ อากร ส่วย และอุษา รวมเรียกว่าส่วยสาอากร หรือส่วย สักพัฒนากร มิได้เรียกว่าภาษีอากรเหมือนอย่างในปัจจุบันนี้¹ การจับเก็บ ภาษีในสมัยนี้นอกจากการจับเก็บจังกอบ ซึ่งมีลักษณะการจับเก็บเหมือนในสมัย สุโขทัยแล้วก็มีการเก็บอากร คือการจับเก็บโดยชักส่วนผลประโยชน์ที่ราษฎรทำ มาหาได้โดยประกอบการต่าง ๆ เช่นอนุญาตให้เก็บของป่า จับปลาในน้ำ คม กลันสุรา พิกัดที่ไซ้เก็บโดยทั่วไปคือ 10 หยิบ 1 ของผลประโยชน์ที่ได้รับ การเก็บอากรดังกล่าวมีลักษณะ เป็นการจับเก็บผลประโยชน์จากการประกอบกิจการ อย่างเป็นไปอย่างหนึ่ง จึงเขาดลักษณะ เป็นการเก็บภาษีในลักษณะภาษีการค้า คาย

2.3. สมัยกรุงธนบุรี

ในสมัยนี้เป็นช่วงที่มีระยะเวลาสั้นมาก และเป็นช่วงที่มีการสงคราม โดยตลอด บ้านเมืองอยู่ในภาวะไม่ปกติสุข จึงมิได้มีการแก้ไขกฎหมาย ขนบ ธรรมเนียมประเพณีเคิมมากนัก การจับเก็บภาษีอากรจึงใช้แบบอย่างในสมัยกรุง ศรีอยุธยา มิได้มีการแก้ไขเปลี่ยนแปลงอย่างใด นอกจากเปลี่ยนพิกัดอัตรา บาง² และการจับเก็บผลประโยชน์คงจะเก็บได้ไม่เก็บที่นัก เนื่องจากสภาพ บ้านเมืองไม่อำนวย พลเมืองออกยาก ไม่มีกำลังทรัพย์ที่จะเสียภาษีอากร ภาระหนักของพลเมืองก็คง เป็นการถูกเกณฑ์แรงงานเพื่อทำสงคราม

¹ กรมพระยาคำรงราชานุภาพ, ลัทธิธรรมเนียมต่าง ๆ ภาคที่ 1:6 ตำนานภาษีอากรบางอย่าง พระนคร : โรงพิมพ์โสภณพิพรรฒธนากร, 2470 (พิมพ์ในงานพระราชทานเพลิงศพนายร้อยตรีน้อย แสงมณี) หน้า 1

² เรื่องเดียวกัน, หน้า 7

2.4 สมัยกรุงรัตนโกสินทร์

สมัยรัชกาลที่ 1 และรัชกาลที่ 2 การจับเก็บภาษีอากรยังคงจัดเก็บ เช่นเดียวกับสมัยกรุงศรีอยุธยาและกรุงธนบุรี¹

สมัยรัชกาลที่ 3 ได้มีการแก้ไขวิธีการเก็บภาษีอากร โดยเพิ่มอากรขึ้นอีกหลายอย่าง เนื่องจากกวรวจัดเก็บผลประโยชน์ในสมัยรัชกาลที่ 2 ไม่พอใช้จ่ายสำหรับราชการบ้านเมือง อากรที่ต้งขึ้นใหม่เหล่านั้นให้เรียกว่า "ภาษี" และมีวิธีการใหม่ผู้ผูกขาดคัดออกไปเก็บผลประโยชน์จากประชาชนระเบียบการเก็บภาษีที่จัดตั้งขึ้นใหม่โดยยอมให้มีผูกขาดนี้ ผู้รับประมุลผูกขาดเรียกว่า "เจ้าภาษี" เจ้าภาษีได้จัดตั้งสำนักงานหรือสถานที่สำหรับเรียกเก็บภาษี ณ ค่ายลที่ดินค่าผ่านเรียกว่า "โรงภาษี" มีลักษณะ เช่นเดียวกับ "ขนอน" แต่แตกต่างกันตรงที่ขนอนเป็นสถานที่ของ เจ้าพนักงานของรัฐ แต่โรงภาษีเป็นสำนักงานของ เจ้าภาษีเอกชน

อากรที่เกิดขึ้นใหม่ในรัชกาลที่ 3 ประกอบด้วย อากรบ่อนเบี้ยเงิน อากรหอย ภาษีเบ็ดเสร์จล่งสำเภา ภาษีของตองทาม 6 อย่าง ภาษีพริกไทย ซึ่งเรียกเก็บจากผู้ซื้อและชาวเรือปลูก ภาษีไม้ฝาง ภาษีไม้แดง เรียกจากผู้ซื้อลงเรือ และเรียกจากผู้ขาย ภาษีเกลือ ภาษีน้ำมันมะพร้าว ภาษีน้ำมันตาง ๆ ภาษีกะทะ ภาษีตนยาง ภาษีไคซัน ภาษีพื้น ภาษีจาก ภาษีกระชัง ภาษีไม้ไผ่ป่า ภาษีฝ้าย ภาษียาสูบ ภาษีป้อ ภาษีคราม ภาษีเนื้อแห้งปลาแห้ง ภาษีเยื่อเคย ภาษีน้ำตาลทราย ภาษีน้ำตาลหม้อ ภาษีน้ำออย ภาษีสำรวจ ภาษีเตาตาล ภาษีจันอับ ไฟ เทียนไข ขนมต่าง ๆ ภาษีปูน และภาษีเรือจ้าง² ส่วนภาษีอากรที่โปรดเกล้าให้ยกเลิกในรัชกาลนี้คือ อากรรักษาเกาะ และอากรค่าน้ำ³

1 เรื่องเดียวกัน

2 เรื่องเดียวกัน, หน้า 12 - 13

3 เรื่องเดียวกัน, หน้า 14

สมัยรัชกาลที่ 5 พระองค์ได้ทรงทราบว่าเงินผลประโยชน์ไม่เข้าเต็มจำนวน มักติดค้างตามเจ้ากระทรวงและเจ้าภาชีนายอากรต่าง ๆ จึงตั้งกระทรวงพระคลังมหาสมบัติขึ้นในปี 2416 และตั้งหอรัษฎากรพิพัฒน์ เป็นสำนักงานสำหรับรวมบัญชีเงินผลประโยชน์แผ่นดิน คือ เปลี่ยนจากวิธีให้เจ้าภาชีรับประมูลผูกขาดไปเก็บมา เป็นให้รัฐจักเก็บเสียเอง เพื่อให้รายได้เข้าพระคลังเต็มเม็ดเต็มหน่วย

ภาษีที่เกี่ยวกับกิจการค้าในสมัยนี้ คงมีหลักการ เช่นเดียวกับสมัยก่อน คือ เพ่งเล็งสถานที่ที่ใช้ในการประกอบกิจการค้า เป็นमुखريبเก็บอย่างหนึ่ง เช่น เก็บภาษีจากเรือ โรงงานที่ประจำ และเรือที่เรือขายสินค้า ตลอดจนเรือ โรงงาน ตึก แพ ที่ให้เช่าและเอาไว้อสินค้า นอกจากนี้ยังเก็บจากสินค้าประเภทต่าง ๆ เป็นอัตราร้อยละจากราคาสินค้าเมื่อนำมาผ่านด่านระหว่างเมือง โดยเรียกเก็บจากเจ้าของสินค้าผู้ทำการขาย ส่วนมาก เป็นสินค้าจำพวกอาหารและสิ่งผลิตในประเทศ มีชื่อเรียกแตกต่างกันตามประเภทสินค้า ดังนี้¹

1. ภาษีไม้ต่าง ๆ และเสา เช่น เสาทูปเปลือกไม้ เสาไม้แก่น รอด ตง ตอไม้สัก ไม้หลักแพ ไม้กระยาเลย ฯลฯ เก็บในอัตราต่าง ๆ กัน
2. ภาษีของบริโภค เช่น พัก แดง เผือก มัน ผักกาด อ้อย ถั่ว งา เบื่อเคย พริก หอม กระเทียม น้ำตาลทราย น้ำตาลโตนด น้ำตาลมะพร้าว น้ำอ้อย เกลือ และพริกไทย เก็บในอัตราต่าง ๆ กัน
3. ภาษีเครื่องยาสูบต่าง ๆ รวมทั้งกัญชา เก็บในอัตราร้อยละ 10
4. ภาษีสัตว์ อาหาร และไข่จักเก็บจากไข่เป็ด ไข่ไก่ ไข่หมก ไข่เต่า เป็ด สุกร ปลาทุ กุ้ง ปลาอย่างอื่น หอย ปู เก็บในอัตราต่าง ๆ กัน

¹ เรื่องเดียวกัน, หน้า 85

3. การขายของ ผู้ทำการขายส่ง เว้นแต่ผู้ขายเฉพาะสุราที่รัฐบาลกำหนดราคา ผู้ทำการขายปลีก เว้นแต่ผู้ทำการขายเฉพาะฝิ่น หรือสุราที่รัฐบาลกำหนดราคา ผู้หาบของขาย ผู้ขายเร่ ผู้ขายของในร้านแผงลอย

4. การพิมพ์
5. การค้าเครื่องนุ่งห่ม
6. การช่างและการ เบ็ดเตล็ด
7. การอุตสาหกรรมและการ โม่หิน
8. การรับเหมา

ฐานของภาษีการค้านี้มี 3 ประเภท คือ

1. คารายปี หมายถึงจำนวนเงินซึ่งอสังหาริมทรัพย์นั้น ๆ สมควรจะให้เขาได้ในปีหนึ่ง ๆ การประกอบการค้าประเภทที่ 1 ถึง 6 เก็บในอัตราร้อยละของคารายปี
2. กำล้างของ เครื่องจักรหรือจำนวนลูกจ้าง คิดตัวเฉลี่ย เป็นรายเดือนของปีที่ล่วงมาแล้ว การประกอบการค้าประเภทที่ 7 คำนวณจากฐานภาษีประเภทนี้
3. การประกอบการค้าประเภทที่ 8 เก็บจากรายโคกก่อนหักรายจ่าย สำหรับอัตราภาษีโคกกำหนดไว้ดังนี้¹
 1. โยเตล็ดและการค้าที่คล้ายคลึงกัน และสำนักงานทรศพ เสียภาษีร้อยละ 4 แห่งคารายปีของปีที่ล่วงมาแล้วแห่งสถานที่ซึ่งใช้กระทำการค้า
 2. ผู้ทำการขายส่ง เสียภาษีร้อยละ 8 แห่งคารายปีของปีที่ล่วงมาแล้ว แห่งสถานที่ซึ่งใช้ในการประกอบการค้า

¹ พระราชบัญญัติภาษีการค้า พ.ศ. 2475 พิกัดอัตราฉบับที่ 2

3. ผู้ทำการขายปลีก การพิมพ์ การค้าเครื่องนุ่งห่ม การช่าง และการค้าเบ็ดเตล็ด เสียภาษีร้อยละ 6 แห่งการรายปีของปีที่ล่วงมาแล้วแห่งสถานที่ซึ่งใช้กระทำการค้า เว้นแต่ถ้าผู้รับประเมินเอง (ผู้เสียภาษี) อาศัยอยู่ในสถานที่ซึ่งใช้กระทำการค้า ให้เก็บภาษีในอัตราร้อยละ 4 แห่งการรายปี

4. โรงสี เสียภาษีเกวียนละ 2 บาทต่อปี คำนวณจากกำลังของเครื่องจักรที่อาจทำการได้เป็นอย่างสูงสุด 24 ชั่วโมงที่แล่วมา หรือเก็บคนละ 1 บาทต่อปี ตามจำนวนลูกจางในปีที่ล่วงมาแล้วคิดถัวเฉลี่ย เป็นรายเดือน

5. โรงเลื่อย การอุตสาหกรรมอย่างอื่น การโม่หิน เสียภาษีแรงมาละ 2 บาทต่อปี จากจำนวนสูงสุดของเครื่องจักรในปีที่ล่วงมาแล้วคิดเป็นแรงมา หรือเก็บคนละ 1 บาทต่อปี ตามจำนวนลูกจางในปีที่ล่วงมาแล้ว คิดถัวเฉลี่ย เป็นรายเดือน

6. ผู้รับเหมา เสียภาษีปีหนึ่ง ๆ ร้อยละ $\frac{1}{2}$ ของรายรับก่อนหักรายจ่ายในปีที่ล่วงมาแล้ว

สำหรับการชำระภาษี ให้ชำระเป็นรายปีโดยผู้เสียภาษีมีหน้าที่จะต้องยื่นแบบแสดงรายการ ณ ที่ว่าการอำเภอภายใน 2 เดือน นับตั้งแต่วันที่ 1 เมษายนของทุกปี เพื่อให้เจ้าพนักงานทำการประเมินภาษีเสียก่อน หลังจากนั้นผู้เสียภาษีจะต้องเสียภาษีภายใน 10 วันนับแต่วันที่ไต่ทราบบจำนวนภาษีที่จะต้องเสีย

นอกจากนี้ยังมีภาษีซึ่งจัดเก็บจากการประกอบธุรกิจซึ่งอนุโลมไว้ว่าเป็นการจัดเก็บภาษีการค้า คือ

1. ภาษีการธนาคาร การประกันภัย และ เครดิตฟองซิเออร์¹ มีหลักการจัดเก็บจากบุคคลธรรมดา หางหุ้นส่วน หรือนิติบุคคลซึ่งมีสำนักงานทำการ เปิดเครดิตโดยรับฝากเงินหรือเก็บเงินจากผู้อื่นและส่งไปผู้อื่น โดยวิธี

¹ พระราชบัญญัติภาษีการธนาคารและการประกันภัย พ.ศ. 2476

ใช้กราฟท์ เช็ค หรือคำสั่ง หรือทำกิจการแลกเปลี่ยน ออกซื้อหรือขายตัวแลกเปลี่ยน
ส่งเงินไปต่างประเทศโดยโทรเลขหรือจดหมาย รวมทั้งกิจการเครดิตฟองซิเออร์
กิจการออมสิน

วิธีการเสียภาษี กำหนดให้ธนาคารที่ตั้ง เป็นบริษัท เสียภาษีจาก
จำนวนเงินที่ไคจ่ายเป็นดอกเบี้ย เงินปันผล หรือโบนัสแก่ผู้ถือหุ้นร้อยละ 8 ถ้า
ธนาคารมีไคตั้ง เป็นบริษัท ให้เสียภาษีจากจำนวนเงินที่ไคจากการแลกเปลี่ยน
อัตราอย่างต่ำสำหรับกิจการที่แลกเปลี่ยน 2 ล้านบาท เสียภาษี 1,000 บาทต่อบี
อย่างสูง 6 ล้านบาท เสียภาษี 4,000 บาทต่อบี ส่วนเครดิตฟองซิเออร์ เสีย
ภาษีในอัตราร้อยละ 1 ใน 48 ต่อเดือนในจำนวนเงินที่ใหญ่กิจการออมสินเสีย
ภาษีร้อยละ 1 ใน 36 ต่อเดือนในยอดเงินที่ยังค้างบัญชีเป็นเครดิต

ระยะเวลาการจ้ดเก็บ ภาษีนี้เก็บปีละครั้ง โดยกำหนดให้แจ้ง
รายการก่อนวันที่ 1 มีนาคมของทุกปี เมื่อได้รับแจ้งการประเมินแล้วให้เสีย
ภาษี ณ ที่ว่าการอำเภอภายใน 30 วัน

2. อากรแสดมภ์ 1 มีหลักการจ้ดเก็บจากการได้รับเงินของบุคคล
เนื่องในการประกอขการคาและธุรกิจตาง ๆ โดยใซอกรแสดมภ์เป็นเครื่อง
หมายแสดงการเสียภาษีแทนเงิน โดยปิดแสดมภ์ทับไว้ในใบรับเงินที่กฎหมาย
ใใหออกเมื่อทำการซื้อขายหรือเมื่อได้รับประโยชน์จากการกระทำตราสารใน
ฐานเป็นคู่สัญญา เฉพาะการรับเงินจากการประกอขการทุกอย่างซึ่งจะตองมีการ
ออกใบรับเงินทั้งหมด ตองเสียอกรในอัตรา 5 สต. ของจำนวนเงินรายรับ
ที่เกิน 5 บาทขึ้นไปของทุกจำนวนเงิน 20 บาท หรือเกินกว่า 20 บาทขึ้นไป

ตามลักษณะของภาษีการค้า ภาษีการธนาคาร การประกันภัย และ
อากรแสดมภ์ ทั้ง 3 ประเภทที่กล่าวมาแล้ว เป็นภาษีที่จ้ดเก็บโดยอาศัยการประก
อขการคาและธุรกิจเป็นหลักในการจ้ดเก็บ แต่มีฐานการจ้ดเก็บแตกต่างกัน คือ

1 พระราชบัญญัติอากรแสดมภ์ พ.ศ. 2475

ภาษีการค้ำส่วนใหญ่ เก็บจากการประกอบกิจการค้ำ โดยถือค้ำรายปีเป็น
เกณฑ์เรียกเก็บภาษีการธนาคารเก็บจากธุรกิจที่อาจก่อให้เกิดคอก เบี้ยหรือเงิน
ทุน ส่วนอากรแสตมป์เก็บจากรายรับในการขายและธุรกิจ โดยโชอากร
แสตมป์เป็นเครื่องหมายแสดงการชำระภาษีแทนเงินตรา จึงเห็นได้ว่า
เฉพาะอากรแสตมป์และภาษีการค้ำประเภทที่เก็บจากรายรับในการรับเหมา
เท่านั้น ที่ถือค้ำเป็นภาษีที่เก็บจากรายรับโดยแท้จริง

โดยเหตุที่ภาษีที่เก็บจากการประกอบกิจการค้ำเหล่านี้ได้มีการจัด
เก็บอยู่อย่างสลับซับซ้อน และมีฐานการเก็บมากมายหลายประเภท ยากที่ประ
ชาชนจะเข้าใจและปฏิบัติได้โดยถูกต้อง และเพื่อเป็นการปรับปรุงการเก็บภาษี
อากรให้เป็นธรรมแก่สังคม รัฐบาลจึงได้มีการประกาศแก้ไข เพิ่มเติมและยกเลิก
การเก็บภาษีที่สลับซับซ้อนและนำเอาภาษีอากรบางประเภทมารวมไว้ในกฎหมาย
ฉบับเดียวกัน คือ พระราชบัญญัติให้ใช้บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร พุทธศักราช
2481 โดยให้ใช้ประมวลรัษฎากรตามที่ตราไว้ท้ายพระราชบัญญัตินี้เป็นกฎหมาย
ตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน พุทธศักราช 2482 เป็นต้นมา และโดยยกเลิกภาษีอากร
หลายประเภท รวมทั้งโดยยกเลิกพระราชบัญญัติภาษีการค้ำ พ.ศ. 2475 และ
พระราชบัญญัติภาษีการธนาคารและการประกันภัย พ.ศ. 2476 และตามประ
มวลรัษฎากร พ.ศ. 2481 นี้ ได้มีการจัดเก็บภาษีโรงค้ำขึ้นแทนภาษีการค้ำ
พ.ศ. 2475 ที่ถูกยกเลิกไป การเก็บภาษีโรงค้ำ เป็นการเก็บภาษีจากร้านค้ำ
และโรงงานอุตสาหกรรม รวมทั้งการเก็บภาษีป้ายชื่อ ยี่ห้อ หรือเครื่องหมาย
ของโรงค้ำนั้น การเก็บภาษีโรงค้ำให้คิดจากรายปีตามอัตราที่ระบุไว้ใน
อัตราท้ายหมวด ถ้าเป็นโรงอุตสาหกรรมให้คิดจากกำลังของเครื่องจักรที่อาจ
ทำการไคและจำนวนลูกจ้าง ส่วนภาษีป้ายให้คิดจากป้ายชื่อ ยี่ห้อ หรือเครื่อง
หมายของโรงค้ำตามอัตราที่ระบุไว้ในอัตราท้ายหมวด¹

ผู้เสียภาษีโรงค้ำไคแก่บุคคลธรรมดา บริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

¹ พรบ. ให้ใช้บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2481 มาตรา 79

ผู้ประกอบการในโรงคั่วในราชอาณาจักร¹ จะต้องยื่นรายการแสดงข้อความ
ที่เกี่ยวกับพื้นที่ของป่าย ก่าตั้งของ เครื่องจักรหรือจำนวนลูกจ้างถั่วเฉลี่ยเป็น
รายเดือนของปีที่ล่วงมาแล้วต่ออำเภอท้องที่ ภายในเดือนพฤษภาคมของทุกปี
เมื่อเจ้าพนักงานประเมินภาษีแล้วจึงจะเสียภาษีภายใน 15 วัน²

นอกจากนี้ตาม พ.ร.บ. ให้ใช้บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร พ.ศ.
2481 ได้กำหนดให้การจัดเก็บภาษีจากกิจการธนาคาร การเครดิตฟองซิเอร์
การออมสิน และการประกันภัยแยกออกไปเป็นลักษณะหนึ่งต่างหาก เรียกว่า
ภาษีการธนาคาร การเครดิตฟองซิเอร์ การออมสิน และการประกันภัย ต่อมา
ในปี พ.ศ. 2485 เกิดสงครามโลกครั้งที่ 2 เป็นเหตุให้รัฐบาลต้องหาราย
ได้เพิ่มขึ้น จึงได้มีการจัดเก็บภาษีอากรต่าง ๆ เพิ่มขึ้นหลายประเภท โดย
ประกาศเป็นพระราชบัญญัติเงินช่วยชาติในภาวะคับขัน สำหรับพระราชบัญญัติ
เงินช่วยชาติ ภาษีโรงคั่ว เป็นการจัดเก็บเพิ่มเติมจากภาษีที่เก็บอยู่เดิม โดย
เพิ่มอัตราให้สูงขึ้น และยังคงเป็นภาษีขึ้นใหม่ คือ พระราชบัญญัติเงินช่วยชาติ
จากการซื้อขาย พระราชบัญญัติภาษีการชื้อน้ำตาล และในปี 2487 ได้ประ-
กาศใช้ภาษีโรงแรม ภัตตาคาร แม้อายุหลังสงครามสิ้นสุดลงแล้ว รัฐบาลก็มี
ได้เลิกเก็บภาษีที่จัดเก็บอยู่ในภาวะฉุกเฉินเหล่านี้ เนื่องจากต้องการเงินมา
บูรณะและฟื้นฟูประเทศภายหลังสงคราม ประกอบกับรายได้จากภาษีต่าง ๆ
เหล่านี้เป็นรายได้ที่รัฐบาลนำมาใช้จ่ายจนเคยชินแล้ว จึงได้นำเอาภาษีอากร
ที่จัดเก็บอยู่ในรูปเงินช่วยชาติ รวมทั้งภาษีการชื้อข้าว ภาษีการชื้อน้ำตาลและ
ภาษีโรงแรมภัตตาคาร มารวมไว้ในประมวลรัษฎากร เมื่อ พ.ศ. 2489

ภาษีการชื้อข้าว มีหลักในการจัดเก็บจากปริมาณการชื้อหรือรับโอน

¹ พ.ร.บ. ให้ใช้บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2481
มาตรา 80

² พ.ร.บ. ให้ใช้บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2481
มาตรา 82

กรรมสิทธิ์ไม่ว่ากรณีใด ๆ ซึ่งชาวสาร ปลายขาว ชาวกลอง ปลายขาวกลอง
 ชาวหนึ่ง และปลายขาวหนึ่งจากผู้อยู่ โดยกำหนดให้โรงสี ผู้นำขาวจากต่างประ
 เทศเข้ามาในราชอาณาจักร เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามจำนวนขาวที่จำหน่าย
 ไปในแต่ละเดือน ในกรณีที่มีชอกตกลงใหญ่ช่อ เป็นผู้เสียภาษี เจ้าของโรงสี
 ต้องออกไปรับค่าภาษีการชื้อขาวใหญ่ช่อ อัตราภาษีการชื้อขาว สำหรับปลาย
 ขาว ปลายขาวกลอง ปลายขาวหนึ่ง หาบหลวงละ 40 สตางค์ ขาวอย่างอื่น
 หาบหลวงละ 60 สตางค์

ภาษีการชื้อน้ำตาล มีหลักการจัดเก็บจากปริมาณการชื้อน้ำตาลใน
 ราชอาณาจักรจากผู้อยู่ โดยกำหนดให้บุคคลใด ๆ หรือองค์การของรัฐบาลที่
 ประกอบการผลิตน้ำตาลวันหนึ่ง เกินกว่า 100 กิโลกรัม หรือนำน้ำตาลจากต่าง
 ประเทศเข้ามาในราชอาณาจักร เป็นทางการค้าหรือเพื่ออุตสาหกรรมหรือมีน้ำ
 ตาลไว้เพื่อการค้าหรือเพื่อการอุตสาหกรรม ในคราวหนึ่งเกินกว่า 500 กิโล
 กรัม ซึ่งประมวลรัษฎากรเรียกว่า ผู้ประกอบการ ผู้นำเขา หรือผู้รวบรวม
 เป็นผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในการชำระภาษีการชื้อน้ำตาลเป็นรายเดือน ถ้ามีชอกตกลง
 ใหญ่ช่อเป็นผู้เสียภาษี ผู้ประกอบการ ผู้นำเขา หรือผู้รวบรวม ซึ่งเป็นผู้จำ
 หน่ายต้องออกไปรับค่าภาษีการชื้อน้ำตาลใหญ่ช่อควย ภาษีการชื้อน้ำตาล เสีย
 ในอัตรากิโลกรัมละ 10 สตางค์

ภาษีโรงแรมและภัตตาคาร มีหลักการจัดเก็บจากโรงแรม ภัตต
 าคารเมื่อมีการให้ที่พัก หรือมีการขายอาหาร หรือเมื่อมีการให้ที่พักและ
 ขายอาหารรวมทั้งของกินหรือเครื่องดื่มทุกชนิด โดยให้โรงแรม ภัตตาคาร
 เป็นผู้ชำระภาษี และให้โรงแรม ภัตตาคารออกไปรับเงินแสดงค่าที่พัก
 หรือค่าที่พักและอาหาร หรือค่าอาหาร และแสดงจำนวนเงินภาษีโรงแรม
 ภัตตาคาร แลวปิดแสดงป้ อักษรมหรสพเท่ากับจำนวนเงินภาษีนั้น เงินค่าแสดงป้
 อักษรมหรสพที่ปิดในใบรับ เชนว่านั้น ผู้เช่าที่พัก หรือผู้เช่าที่พักและชื้ออาหารบริ
 โภค หรือผู้ชื้ออาหารบริโภค จะต้องเสียให้แกโรงแรมภัตตาคาร

จากที่กล่าวมานี้ อาจสรุปได้ว่าภาษีที่จัดเก็บจากการประกอบการค้า

และธุรกิจตั้งแต่มียเปลี่ยนแปลงการปกครองมีอยู่ด้วยกัน 6 ประเภท คือ

1. ภาษีโรงเรือน (ภาษีการค้าเดิม)
2. ภาษีการธนาคารและการประกันภัย
3. อากรแสตมป์
4. ภาษีการซื้อข้าว
5. ภาษีการซื้อน้ำตาล
6. ภาษีโรงเรือนภักตาคาร

โดยเหตุที่ภาษีโรงเรือนซึ่งได้จัดเก็บมาตั้งแต่ปี พ.ศ. 2482 นั้น มีความยุ่งยากซับซ้อน โดยเฉพาะฐานภาษีมิได้เป็นไปในแนวเดียวกัน เพราะเก็บจากรายปีบาง กำนั่งของ เครื่องจักรหรือจำนวนลูกจ้างบาง สิ่งที่ใช้เป็นฐานภาษีเหล่านี้ไม่ก่อให้เกิดความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีเท่าที่ควร เพราะการรายปี กำนั่งของ เครื่องจักรหรือจำนวนลูกจ้างมิใช่ เป็นเครื่องแสดงถึงรายได้หรือผลกำไรของการประกอบกิจการคานั้น ๆ เสมอไป การประกอบกิจการค้าที่มีรายปี หรือใช้กำนั่งของ เครื่องจักรสูง หรือมีลูกจ้างจำนวนมาก อาจมีรายได้ ผลกำไรหรือความสามารถในการเสียภาษีน้อยกว่าหรือเท่ากับ การประกอบการค้าที่มีรายปี กำนั่งของ เครื่องจักร หรือจำนวนลูกจ้างต่ำกว่าก็ได้ และในกรณีที่จัดเก็บภาษีการค้าตามการรายปี คือจำนวนเงินตั้งข้อสังหาริมทรัพย์นั้น ๆ อาจให้เขาได้ในปีหนึ่ง ๆ และขึ้นอยู่กับการประเมินของเจ้าพนักงานในระยะเวลาหนึ่ง การรายปีนี้อาจจะสูงหรือต่ำมิใช่เป็นการกระทำหรือความสามารถของผู้ประกอบการค้าโดยตรง การที่การรายปีสูงอื่นก็มีได้หมายความว่าความวารายได้หรือผลกำไรของผู้ประกอบการค้าจะเพิ่มขึ้นด้วย และการจัดเก็บภาษีจากการประกอบธุรกิจการค้าซึ่งมีอยู่ด้วยกันหลายประเภทนี้ ก็ก่อให้เกิดความยุ่งยากและไม่เป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษี จึงได้มีการแก้ไขปรับปรุงการเก็บภาษีการค้าให้รัดกุมยิ่งขึ้นในปี 2496 โดยการแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากรที่เกี่ยวกับภาษีโรงเรือนและภาษีที่คล้ายคลึงกันใหม่ทั้งหมด

สาระสำคัญของการแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากรโดยพระราช

บัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2496 ที่เกี่ยวกับ
ภาษีการค้าอาจรูปใดดังนี้

1. กำหนดประเภทของการประกอบกิจการค้าไว้ในบัญชีอัตราภาษี
การค้าซึ่งมีอยู่ 22 ประเภทคือ การรับจ้างทำของ การขายของ การขายผลิต
ภัณฑ์ การทำไฟฟ้า การทำประปา การพิมพ์ การถ่ายรูป การรับเหมาก่อสร้าง
การรับโฆษณา การให้เช่าทรัพย์สิน การทำห้องเย็น การทำคลังสินค้า การทำ
โรงแรม การทำภัตตาคาร การขนส่ง การทำสถานพยาบาล การมหรสพ นาย
หนาและตัวแทน การขายอสังหาริมทรัพย์ โรงรับจำนำ การธนาคาร ประกันภัย
เป็นผลให้ภาษีการธนาคารและการประกันภัย ภาษีการซื้อข้าว ภาษีการซื้อน้ำ
ตาล ภาษีโรงแรมและภัตตาคารที่เคยแยกกันจัดเก็บเป็นภาษีคนละประเภ
มารวมจัดเก็บเป็นภาษีประเภทเดียวกันเรียกว่าภาษีการค้า เว้นแต่อากร
แสตมป์

2. การคำนวณภาษีการค้าตามประมวลรัษฎากรฉบับนี้ ให้คำนวณ
จาก "รายรับ" คือ เงินหรือค่าบริการทุกชนิดที่ได้รับ รวมถึงทรัพย์สินหรือประ
โยชน์อย่างอื่นที่ได้รับ ซึ่งอาจคิดคำนวณเป็นเงินได้ แทนการคำนวณภาษีจาก
การรายปี เนื้อที่ของปลายี่ห่อ หรือเครื่องหมายของโรงคั่ว กำลังของเครื่อง
จักรหรือจำนวนลูกจางตัวเฉลี่ย ที่ใช้อยู่เมื่อจัดเก็บภาษีโรงคั่ว

3. อัตราภาษีโรงคั่วเดิม ส่วนใหญ่เก็บจากการรายปี แต่อัตรา
ภาษีการค้าที่แก้ไขใหม่ได้จำแนกอัตราภาษีลดหลั่นกันตามประโยชน์ของการประ
กอบกิจการค้าอันจะพึงเกิดผลแก่เศรษฐกิจและสังคม เช่น เก็บภาษีการค้า
จากกิจการขนส่งร้อยละ $\frac{1}{4}$ ของรายรับและจากกิจการโรงแรมในอัตรารอย
ละ 10 ของรายรับ

4. ระยะเวลาการชำระภาษี ภาษีโรงคั่วชำระเป็นรายปี โดย
ผู้เสียภาษีต้องยื่นรายการในเดือนพฤษภาคมของทุกปี เมื่อได้รับแจ้งการ
ประเมินแล้วจึงเสียภาษี ส่วนภาษีการค้าให้ชำระเป็นรายเดือน โดย ผู้

¹ พ.ร.บ. ให้ใช้บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2481

ประกอบการค้าใบรายการพร้อมบัตรชำระภาษีของเดือนที่ล่วงมาแล้ว ภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป¹

5. ผู้เสียภาษีโรงค้าใดแก่บุคคลธรรมดา บริษัทและทางหุ้นส่วน นิติบุคคล ผู้ประกอบกิจการในโรงค้าในราชอาณาจักร ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการโรงค้าใดแก่ผู้ประกอบการค้าตามประเภทกิจการค้าที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากร ไม่ว่าจะ เป็นผู้ผลิต ผู้นำเข้า ผู้ส่งออก ผู้ขายส่ง หรือผู้ขายปลีก ต้อง เสียภาษีการโรงค้าไม่ว่าการขายในท้องถิ่นใด ๆ

นอกจากนี้ ตามประมวลรัษฎากรแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2496 นี้ได้จัดเก็บภาษีขึ้นอีกประเภทหนึ่ง คือ ภาษีการซื้อโภคภัณฑ์² ซึ่งมีหลักการจัดเก็บ ดังนี้

1. ผู้ซื้อโภคภัณฑ์ตามประเภทที่ระบุในบัญชี มีหน้าที่เสียภาษีการซื้อโภคภัณฑ์ โดยเสียภาษีนั่นไว้กับผู้ขายโภคภัณฑ์

2. ผู้ค้าโภคภัณฑ์จะต้องจดทะเบียนค้าโภคภัณฑ์ และแสดงใบทะเบียนการค้าโภคภัณฑ์ไว้โดยเปิดเผย

3. ต้อง เรียกเก็บภาษีการซื้อโภคภัณฑ์จากผู้ซื้อทุกราว เมื่อส่งมอบโภคภัณฑ์ให้ไป และออกใบรับเงินค่านาภาษีโภคภัณฑ์พร้อมทำสำเนา

4. นำภาษีส่งกรมสรรพากรภายในวันที่ 10 ของเดือนถัดไป

ภาษีการซื้อโภคภัณฑ์เนนการจัดเก็บเฉพาะสินค้าฟุ่มเฟือย โภคภัณฑ์ที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีคือ ทองคำ ทองขาว เงิน นาก เพชร พลอย และ เครื่องรูปพรรณ สิ่งที่ต้องใช้กับไฟฟ้าน้ำมันเชื้อเพลิงหรือแก๊ส นาฬิกา

¹ ประมวลรัษฎากรแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2496 มาตรา 85

² ประมวลรัษฎากรแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2496 มาตรา 165 - 199

รถยนต์ และรถอื่น ๆ เป็นต้น

ภาษีการค้ำที่ไค้เริ่มจัดเก็บโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2496 นี้ ไค้มีการแก้ไขเพิ่มเติมเพื่อให้เหมาะสมแก่กาลสมัย สภาพทางเศรษฐกิจ และความเป็นธรรม และก่อให้เกิดความรัคคุมขึ้นอีกมาโดยลำดับ จนกระทั่งถึงการแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร โดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 18) พ.ศ. 2504 เพื่อขจัดข้อขัดข้องของภาษีการค้ำที่จัดเก็บอยู่เดิมให้เหมาะสมและรัคคุมยิ่งขึ้น



ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย