

A

Appropriate Tax Measures to Promote the Production and Trade of Colored Stones in Thailand

Chackrit Duangphastra^{1*}

Received: December 3, 2018 Revised: April 11, 2019 Accepted: April 29, 2019

Abstract

Various global leading countries of gems production and trade have used tax measures to promote the development of gems industry. The objectives of this research are to collect information of tax burden, strengthes, weaknesses, opportunities, and threats of tax measures imposed on Thai colored stone producers and traders, and suggest appropriate tax measures for Thai colored stones producers and traders by using qualitative and quantitative methods. The research revealed that most of the existing tax measures, except those related to income tax imposed of juridical persons and natural persons, are appropriate for promoting the production and trade of colored stones in Thailand. The research suggested government to maintain the removal of import duties and value added tax imposed on importing and selling rough and polished colored stone as well as increase public relation activities to enable entrepreneurs know how to effectively utilize such tax privileges. In addition, the government should replace the current tax collection practices on corporate income tax and personal income tax by introducing lump sum tax collection based on revenue earned from colored stone trade. The changes in such income tax collection measures would encourage Thai government to expand tax base, reduce the usage of general discretion of individual officials for evaluation of the collectable tax on colored stone trade, and enable entrepreneurs to accurately estimate tax expense.

Keywords: tax measures, colored stone, trading center, production center

¹ Department of Commerce, Chulalongkorn Business School, Chulalongkorn University

* Corresponding author. E-mail: chackrit@cbs.chula.ac.th

U

มาตรการภาษีที่เหมาะสมเพื่อส่งเสริมการผลิต และการค้าพลอยสีของไทย

จักรกฤษณ์ ดวงพัศตรา^{1*}

วันรับบทความ: December 3, 2018 วันแก้ไขบทความ: April 11, 2019 วันตอบรับบทความ: April 29, 2019

บทคัดย่อ

นานาประเทศที่เป็นผู้นำการผลิตและการค้าอัญมณีของโลกใช้มาตรการภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาของอุตสาหกรรมอัญมณี การวิจัยมีวัตถุประสงค์เพื่อรวบรวมข้อมูลภาวะภาษี จุดแข็ง จุดอ่อน โอกาส และอุปสรรคอันเกิดจากมาตรการภาษีของผู้ประกอบการผลิตและค้าพลอยสีของไทย และเสนอแนะแนวทางการใช้มาตรการภาษีที่เหมาะสมสำหรับผู้ประกอบการผลิตและค้าพลอยสีของไทยโดยใช้การวิเคราะห์เชิงคุณภาพและเชิงปริมาณ ผลการศึกษา พบว่า มาตรการภาษีส่วนใหญ่ของไทยมีความเหมาะสมต่อการส่งเสริมการผลิตและการค้าพลอยสีของไทย ยกเว้นมาตรการด้านภาษีเงินได้ที่เรียกเก็บจากนิติบุคคลและบุคคลธรรมดา ผลการวิจัยเสนอให้รัฐบาลอำนวยความสะดวกเนื่องในการยกเว้นอากรนำเข้าและภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการนำเข้าและการซื้อขายพลอยก้อนและพลอยเจียรไน รวมถึงเพิ่มกิจกรรมการประชาสัมพันธ์เพื่อให้ผู้ประกอบการสามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีดังกล่าวได้อย่างมีประสิทธิภาพ นอกจากนี้ รัฐบาลควรเปลี่ยนมาใช้ในการเก็บภาษีที่คิดเหมาจากยอดขายพลอยสีแทนการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ใช้ในปัจจุบัน การปรับมาตรการภาษีเงินได้ดังกล่าวช่วยให้รัฐบาลไทยสามารถขยายฐานภาษี ลดการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่แต่ละคนในการประเมินมูลค่าภาษีที่จัดเก็บจากการค้าพลอยสี และช่วยให้ผู้ประกอบการสามารถคาดการณ์ต้นทุนภาษีได้อย่างถูกต้อง

คำสำคัญ: มาตรการภาษี พลอยสี ศูนย์กลางการค้า ศูนย์กลางการผลิต

¹ ภาควิชาพาณิชยศาสตร์ คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

* Corresponding author: E-mail: chackrit@cbs.chula.ac.th

บทนำ

อัญมณีและเครื่องประดับเป็นอุตสาหกรรมส่งออกสำคัญของไทย อีกทั้งประเทศไทยเป็นศูนย์กลางการเจียระไนและการค้าพลอยสีสำคัญของโลก (จักรกฤษณ์ ดวงพิศตรา, 2559) นานาประเทศผู้นำการผลิตและการค้าอัญมณีใช้การยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีเป็นเครื่องมือส่งเสริมการเจริญเติบโตของอุตสาหกรรมพลอยสี

การค้าพลอยของโลกประกอบด้วย (1) การค่านอกระบบภาษี ที่ใช้การต่อรองราคาและประสบการณ์ในการพิสูจน์คุณภาพสินค้า ผู้ผลิตและผู้ค้าไม่ได้จดทะเบียนและไม่เสียภาษีอย่างถูกต้อง และ (2) การค้าในระบบภาษี ที่มีการออกไปรับรองคุณภาพจากสถาบันตรวจรับรองที่เชื่อถือได้ และออกเอกสารใบเสร็จรับเงินและใบกำกับภาษี ปัจจุบันผู้ซื้อที่เป็นกิจการขนาดใหญ่และผู้บริโภคที่มีความพิถีพิถันมักเลือกซื้อพลอยสีจากผู้ประกอบการในระบบภาษี อย่างไรก็ตาม ประเทศไทยยังมีผู้ประกอบการจำนวนมากที่อยู่นอกระบบภาษี การสนับสนุนการทำการค้าในระบบภาษีเป็นหนึ่งในประเด็นสำคัญที่ภาครัฐและเอกชนในการร่วมกันพัฒนาประเทศไทยไปสู่การเป็นศูนย์กลางการค้าอัญมณีและเครื่องประดับระดับโลก ขณะเดียวกันหน่วยงานภาครัฐของไทยก็มียุทธศาสตร์ในการเสริมสร้างการปฏิบัติทางภาษีของผู้ประกอบการให้ถูกต้อง และสนับสนุนการเพิ่มความสามารถทางการแข่งขันของประเทศ จึงมีความจำเป็นที่ต้องมีการศึกษาการใช้มาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมให้ไทยเป็นศูนย์กลางการค้าและการผลิตพลอยสีของโลก

วัตถุประสงค์

- 1) เพื่อรวบรวมและวิเคราะห์ข้อมูลภาวะภาษีของอุตสาหกรรมพลอยสี จุดแข็ง จุดอ่อน โอกาส และอุปสรรคอันเกิดจากมาตรการภาษีของผู้ประกอบการพลอยสีของไทย
- 2) เพื่อเสนอแนะแนวทางการใช้มาตรการภาษีสำหรับผู้ประกอบการพลอยสีของไทยเพื่อส่งเสริมให้ประเทศไทยเป็นศูนย์กลางการค้าอัญมณีและเครื่องประดับของโลก

ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

1. ทฤษฎีด้านภาษี

การเก็บภาษีเป็นหนึ่งในกลไกการแทรกแซงระบบเศรษฐกิจ การปรับลดหรือเพิ่มภาษีที่เรียกเก็บจากการผลิต ค่าจ้าง ค่าเช่า การบริโภค และรายได้จะส่งผลกระทบต่อการผลิตหรือเพิ่มการขยายตัวของเศรษฐกิจ อันเกิดจากการที่ภาคธุรกิจและประชาชนปรับเปลี่ยนพฤติกรรมการใช้จ่าย การออม และการลงทุน จากทฤษฎีภาวะภาษีของ Adam Smith (อ้างถึงใน Dome, 1998) เสนอหลักที่ดีในการกำหนดระบบภาษี 4 ประการ ได้แก่ (1) หลักความยุติธรรม (Equality) ทุกคนควรเสียภาษีตามรายได้ที่ตนได้รับ (2) หลักความแน่นอน (Certainty) ผู้จัดเก็บภาษีต้องแจ้งให้ผู้เสียภาษีทราบความแน่นอนของเวลาและกฎกติกาการคำนวณภาษี อีกควรหลีกเลี่ยงการใช้ดุลยพินิจเจ้าหน้าที่ในการประเมินมูลค่าภาษี (3) หลักความสะดวก (Convenience) ผู้จัดเก็บภาษีต้องอำนวยความสะดวกแก่ผู้เสียภาษีในการชำระภาษี และ (4) หลักการประหยัด (Economy of Payment)

หน่วยงานผู้จัดเก็บภาษีใช้งบประมาณและบุคลากรในการจัดเก็บภาษีอย่างประหยัด (Hedau, 2018; Rosen, 2005)

2. งานวิจัยด้านภาษี

จากการทบทวนวรรณกรรมและงานวิจัยต่าง ๆ ได้แก่ สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง (สศค., 2554, 2557); Boyette และ Hauser (2012); Kemmeren (2018); Littlewood (2010) สรุปได้ว่า ภาษีที่เกี่ยวกับการประกอบธุรกิจของนานาประเทศจำแนกเป็น 2 ประเภทใหญ่ ได้แก่ (1) ภาษีทางตรง เป็นภาษีอากรที่ผู้เสียภาษีไม่สามารถผลักภาระไปให้ผู้อื่นได้ซึ่งเป็นภาษีอากรที่ผู้เสียภาษีต้องจ่ายให้กับรัฐโดยตรง ได้แก่ ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย อากรแสตมป์ ภาษีป้าย และภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และ (2) ภาษีทางอ้อม เป็นภาษีอากรที่ผู้เสียภาษีผลักภาระไปให้ผู้อื่นได้ ได้แก่ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต และอากรศุลกากร นอกจากนี้ จากการทบทวนยุทธศาสตร์และแผนปฏิบัติการการพัฒนาอุตสาหกรรมอัญมณีและเครื่องประดับไทย ปี 2557-2560 (สถาบันวิจัยและพัฒนาอัญมณีและเครื่องประดับแห่งชาติ [สวอ], 2557) ได้เสนอให้มีรัฐพิจารณาปรับกฎระเบียบภาษีต่าง ๆ ได้แก่ การขยายเวลายกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม การขยายเวลายกเว้นภาษีหัก ณ ที่จ่าย การสร้างความรู้ความเข้าใจที่ถูกต้องเกี่ยวกับกฎระเบียบศุลกากรในการนำสินค้ามาแสดงและจำหน่ายในงานแสดงสินค้าอัญมณีและเครื่องประดับ

การขยายฐานภาษีเป็นมาตรการที่รัฐบาลไทยและนานาประเทศใช้เพิ่มรายได้ภาษีด้วยการเพิ่มจำนวนผู้อยู่ในระบบภาษีให้เสียภาษีถูกต้องมากขึ้น Juris (2017) และ Tanzi (2001) อธิบายว่ามาตรการที่ใช้ขยายฐานภาษีประกอบด้วย (1) การกำหนดเงินได้ขั้นต่ำที่ต้องเสียภาษีเพื่อขยายฐานภาษีให้กว้างขึ้น (2) การกำหนดให้กิจกรรมหรือบุคคลบางประเภทต้องเสียภาษี หรือกำหนดให้กิจกรรมหรือบุคคลบางประเภทได้รับการลดหย่อนหรือยกเว้นภาษี เช่น กรมสรรพากรออกมาตรการ “SME บัญชีเดียว” ในปี 2560 (กรมสรรพากร, 2560) ให้ SME ที่มีรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีเกิน 30 ล้านบาท และได้จดทะเบียนสรรพากรใช้บัญชีเดียวได้รับสิทธิประโยชน์ในการลดหย่อนอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล เพื่อให้ SME นำบัญชีฉบับที่ใช้จริงในการบริหารงานภายในของตนมายื่นแทนการตกแต่งบัญชีที่มีผลกำไรจากการประกอบการน้อยกว่าความเป็นจริงเพื่อยื่นกรมสรรพากร (3) การกำหนดให้เป็นภาษีเหมา (Lump Sum Tax) เช่น เบลเยียมใช้มาตรการภาษีอัญมณี (Antwerp World Diamond Center [AWDC], 2016) กำหนดให้ผู้ค้าอัญมณีในเบลเยียมต้องชำระภาษีเงินได้ไม่น้อยกว่าอัตราขั้นต่ำที่รัฐกำหนด การใช้มาตรการภาษีเหมาดังกล่าวจูงใจให้ผู้ค้าอัญมณีเข้าสู่ระบบภาษีมากขึ้น เนื่องจากสามารถคาดการณ์ต้นทุนภาษีได้แน่นอน และลดการใช้ดุลยพินิจในการประเมินมูลค่าภาษีที่ต้องจัดเก็บของเจ้าหน้าที่ภาครัฐที่ไม่มีความเชี่ยวชาญในการประเมินราคาอัญมณี

กรอบแนวคิดการวิจัย

กรอบแนวคิดการวิจัยเกิดจากวิธีปฏิบัติของนานาประเทศในการใช้มาตรการภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาอุตสาหกรรมเป้าหมายของประเทศที่ครอบคลุมถึงผู้ผลิต ผู้จำหน่าย และผู้บริโภค โดยเฉพาะอุตสาหกรรม

อัญมณีและเครื่องประดับที่เป็นหนึ่งในอุตสาหกรรมส่งออกสำคัญของไทยซึ่งต้องมีการแข่งขันกับประเทศต่าง ๆ ที่รัฐบาลของประเทศชั้นนำของโลกในการส่งออกอัญมณีและเครื่องประดับ อาทิ ฮองกง เบลเยียม ศรีลังกา อินเดีย สหรัฐอาหรับเอมิเรตส์ และอิสราเอล ได้นำมาตรการภาษีมาเป็นหนึ่งในเครื่องมือสร้างความสามารถในการแข่งขันให้อุตสาหกรรมอัญมณีและเครื่องประดับ ผู้วิจัยได้สำรวจข้อมูลโครงสร้างภาษีของผู้ประกอบการพลอยสีของไทย มาตรการภาษีเกี่ยวกับการผลิตและการค้าพลอยสีของไทยและนานาชาติ ประเมินจุดแข็ง จุดอ่อน โอกาส และอุปสรรคของมาตรการภาษี และจัดทำข้อเสนอการปรับเปลี่ยนมาตรการภาษีโดยใช้การประเมินเชิงคุณภาพ หลังจากนั้นใช้การประเมินผลกระทบทางเศรษฐกิจ การลงทุน และการจ้างแรงงานด้วยการประเมินเชิงปริมาณเพื่อหาผลกระทบจากการปรับเปลี่ยนมาใช้มาตรการภาษีที่เสนอเพื่อใช้ส่งเสริมการผลิตและการค้าพลอยสีของไทย

วิธีดำเนินการวิจัยและวิเคราะห์ข้อมูล

การศึกษาใช้การวิจัยเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณ ดังนี้

1. การเก็บรวบรวมข้อมูล

(1) **การวิจัยจากเอกสาร** ผู้วิจัยสำรวจเอกสารนโยบาย บทความวิจัย เว็บไซต์ และเอกสารที่เกี่ยวข้องของหน่วยงานภาครัฐและเอกชนไทยและหน่วยงานต่างประเทศ เช่น หน่วยงานจัดเก็บภาษี สมาคมการค้าภาคเอกชนที่เกี่ยวข้องกับพลอยสีและอัญมณี

(2) **การวิจัยภาคสนาม** ผู้วิจัยสัมภาษณ์เชิงลึกผู้ผลิตและค้าพลอยสีในกรุงเทพฯ และจังหวัดจันทบุรี ซึ่งเป็นย่านการค้าพลอยสีที่สำคัญของไทย สัมภาษณ์ผู้ผลิตและค้าพลอยสีของต่างประเทศที่เข้าร่วมงานแสดงสินค้าอัญมณีในไทย และสัมภาษณ์ผู้แทนสมาคมการค้าอัญมณี ณ เบลเยียม และอิสราเอล ซึ่งเป็นผู้นำของโลกในการค้าอัญมณี เพื่อศึกษามาตรการภาษีที่ใช้เพื่อยกระดับให้ประเทศเป็นศูนย์กลางการผลิตและการค้าอัญมณี

(3) **การจัดประชุมระดมความคิดเห็น** ผู้ที่เกี่ยวข้องในการผลิตและการค้าพลอยสี ณ กรุงเทพฯ และจังหวัดจันทบุรี โดยมีผู้เข้าร่วมครั้งละ 30 คน จำนวน 2 ครั้ง รวมทั้งหมด 60 คน ประกอบด้วยผู้ผลิตพลอยสี ผู้ค้าพลอยสี ผู้แทนสมาคมการค้าที่เกี่ยวข้องกับอัญมณีและเครื่องประดับ ผู้แทนกระทรวงการคลัง ผู้แทนกระทรวงพาณิชย์ ผู้แทนกระทรวงอุตสาหกรรม เพื่อให้ข้อคิดเห็นต่อข้อเสนอแนะของผู้วิจัยต่อการใช้มาตรการภาษีที่เหมาะสมเพื่อส่งเสริมการผลิตและการค้าพลอยสีของไทย

2. การวิเคราะห์ข้อมูลและสรุปผลการศึกษา

ผู้วิจัยนำข้อมูลที่ได้จากการวิจัยจากเอกสาร การสัมภาษณ์จากผู้แทนหน่วยงานของไทยและต่างประเทศ และการประชุมระดมความคิดเห็นมาทบทวนหลายครั้งเพื่อให้เกิดความเข้าใจในภาพรวมของข้อมูลที่ได้รับ ความเที่ยงตรงของข้อมูลที่ได้รับ พิจารณาประเด็นสำคัญ และนำข้อสรุปข้อมูลที่มีความหมายคล้ายกันและมีข้อเท็จจริงที่ยืนยันได้มาเรียบเรียงให้ข้อมูลที่สามารถใช้ประโยชน์ได้ จากนั้น ผู้วิจัยใช้การวิเคราะห์เชิงคุณภาพ

ด้วยแบบจำลองการวิเคราะห์จุดแข็ง จุดอ่อน โอกาส และอุปสรรค (SWOT Analysis) ของภาษีประเภทต่าง ๆ เพื่อเสนอการเปลี่ยนมาตรการภาษีเพื่อส่งเสริมการผลิตและการค้าพลอยสีของไทย และใช้การวิเคราะห์เชิงปริมาณด้วยแบบจำลองดุลยภาพทั่วไป (Central General Equilibrium หรือ CGE) เพื่อประเมินผลกระทบทางเศรษฐกิจในภาพรวมอันเป็นผลจากการที่ภาครัฐไทยเปลี่ยนมาใช้มาตรการภาษีแบบใหม่เพื่อส่งเสริมการผลิตและการค้าพลอยสีของไทย โดย CGE ที่นำมาใช้ในการประเมินผลกระทบเป็นแบบจำลองแสดงความสัมพันธ์ระหว่างหน่วยเศรษฐกิจ (Economic Agents) ต่าง ๆ ในระบบเศรษฐกิจที่ประกอบด้วย (1) ภาคการผลิตจำนวน 20 สาขา การผลิต ได้แก่ เกษตรกรรม น้ำมันดิบและถ่านหิน เหมืองแร่ การผลิตอาหาร ยางและเคมี ผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียม ผลิตภัณฑ์โลหะและโลหะมีค่า ผลิตภัณฑ์ท่อโลหะ เครื่องจักรกล อัญมณีและเครื่องประดับ ไฟฟ้า ก่อสร้าง คำส่ง ค้าปลีก ขนส่งและสื่อสาร บริการธุรกิจ บริการสาธารณะ บริการส่วนบุคคล การผลิตอื่น และบริการอื่น (2) ภาคครัวเรือน (3) ภาครัฐบาล และ (4) ภาคต่างประเทศ ที่อยู่บนพื้นฐานแนวคิดความสัมพันธ์ระหว่างการผลิตและการบริโภคของหน่วยเศรษฐกิจใน CGE อาศัยการทำงานของกลไกตลาดในการจัดสรรทรัพยากร โดยการประเมินผลกระทบทางเศรษฐกิจดังกล่าวใช้ฐานข้อมูลตารางปัจจัยการผลิตและผลผลิตของประเทศไทย ปี 2553 (I/O 2010) ที่เป็นข้อมูลล่าสุดที่สำนักงานสภาพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติจัดทำและเผยแพร่ไว้เมื่อปี 2561 มาเพื่อเป็นข้อมูลป้อนเข้าสู่แบบจำลองเพื่อทำการคำนวณผลกระทบทางเศรษฐกิจ

โครงสร้างภาษีของผู้ประกอบการผลิตและค้าพลอยสี

ที่ผ่านมา ยังไม่มีหน่วยงานในประเทศไทยรวบรวมข้อมูลจำนวนผู้ประกอบการทั้งหมดที่ทำการผลิตและค้าพลอยสี รวมถึงไม่มีการรวบรวมข้อมูลจำนวนผู้ประกอบการ ที่อยู่ในระบบภาษีและนอกระบบภาษี ใดๆ ก็ตาม จากการสัมภาษณ์ผู้ประกอบการและผลจากการจัดประชุมระดมความคิดเห็นกับผู้ประกอบการผลิตและค้าพลอยสี ณ กรุงเทพฯ และจันทบุรี ซึ่งเป็นศูนย์กลางการผลิตและการค้าพลอยสีที่สำคัญที่สุดของไทย พบว่า ภาษีที่เกี่ยวข้องกับการประกอบธุรกิจพลอยสีสรุปได้ตามตารางที่ 1 โดยภาษีทางตรงที่เกี่ยวข้องมากกับการค้าและการผลิตพลอยสี ได้แก่ ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และภาษีทางอ้อมที่เกี่ยวข้องมากกับการค้าและการผลิตพลอยสี ได้แก่ ภาษีมูลค่าเพิ่ม และอากรศุลกากร

ตารางที่ 1 ภาษีประเภทต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับการประกอบธุรกิจพลอยสีในกรณีของไทย

ประเภทของภาษี	หน่วยงานจัดเก็บ	ภาษีที่เกี่ยวข้องกับการค้าและการผลิตพลอยสี			
		ภาษีทางตรง		ภาษีทางอ้อม	
		เกี่ยวข้องมาก	เกี่ยวข้องน้อย	เกี่ยวข้องมาก	เกี่ยวข้องน้อย
ภาษีเงินได้นิติบุคคล	กรมสรรพากร	✓			
ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	กรมสรรพากร	✓			
ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย	กรมสรรพากร	✓			
อากรแสตมป์	กรมสรรพากร		✓		
ภาษีมูลค่าเพิ่ม	กรมสรรพากร			✓	
อากรศุลกากร	กรมศุลกากร			✓	
ภาษีสรรพสามิต	กรมสรรพสามิต				✓
ภาษีป้าย	กระทรวงมหาดไทย		✓		
ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง	กระทรวงมหาดไทย		✓		
ภาษีบำรุงท้องที่	กระทรวงมหาดไทย		✓		

ที่มา: ผู้วิจัยประเมินจากการสอบถามและประชุมระดมความคิดเห็นกับผู้ประกอบการ

ในส่วนของการศึกษาโครงสร้างภาระภาษีของผู้ประกอบการผลิตและค้าพลอยสีนั้น เนื่องจากภาครัฐและเอกชนมีข้อจำกัดที่ไม่มีหน่วยงานใดรวบรวมข้อมูลภาษีทุกประเภทที่เกี่ยวข้องกับการผลิตและการค้าพลอยสี ผู้วิจัยจึงศึกษาข้อมูลโครงสร้างภาระภาษีของผู้ประกอบการผลิตและค้าพลอยสีที่อยู่ในระบบภาษี ซึ่งจากการสัมภาษณ์ผู้ประกอบการผลิตและค้าพลอยสีและผู้เข้าร่วมประชุมคาดว่าผู้ประกอบการผลิตและค้าพลอยสีที่อยู่ในระบบภาษีมียอดส่วนประมาณร้อยละ 30 ของผู้ประกอบการผลิตและค้าพลอยสีทั้งหมด

ผู้วิจัยใช้การรวบรวมข้อมูลงบการเงินที่นิติบุคคลผู้ผลิตและค้าพลอยสีที่อยู่ในระบบภาษี และประเมินมูลค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลดังกล่าวที่เสียให้กรมสรรพากรจากงบการเงินที่แจ้งต่อกรมพัฒนาธุรกิจการค้าตั้งแต่ปี 2558 ถึง 2560 ดังแสดงตามตารางที่ 2 ในภาพรวมกิจการผลิตและค้าพลอยสีของไทยเกือบทั้งหมดหรือคิดเป็นร้อยละ 92 เป็นกิจการขนาดย่อม มีสัดส่วนเฉลี่ยของภาระภาษีต่อรายได้คิดเป็นร้อยละ 0.1 ขณะที่หากจำแนกการพิจารณาเป็นประเภทกิจการเจียรไนพลอย (ผู้ผลิตพลอยสี) ซึ่งมีกิจการที่แสดงงบการเงินจำนวน 63 ราย มีสัดส่วนภาระภาษีต่อรายได้คิดเป็นร้อยละ 1.05 และกิจการจำหน่ายพลอย (ผู้ค้าพลอยสี) ซึ่งมีกิจการแสดงงบการเงินจำนวน 4,584 ราย มีสัดส่วนภาระภาษีต่อรายได้คิดเป็นร้อยละ 0.1

ตารางที่ 2 โครงสร้างภาระภาษีของผู้ประกอบการผลิตและค้าพลอยสี

กิจการ	จำนวนกิจการ	ส่วนแบ่งตลาดของกิจการแต่ละขนาดเมื่อเทียบกับทั้งหมด	สัดส่วนเฉลี่ยภาระภาษีต่อรายได้ (ร้อยละ)
<u>ต้นน้ำ</u> ทำเหมืองแร่พลอย	10	ย่อม (S) 100%	0.72
<u>กลางน้ำ</u> เจียรไนพลอย	63	ย่อม (S) 10% กลาง (M) 60% ใหญ่ (L) 30%	1.05
<u>ปลายน้ำ</u> จำหน่ายพลอย	4,584	ย่อม (S) 93% กลาง (M) 6% ใหญ่ (L) 1%	0.10
<u>ทั้งหมด</u>	4,657	ย่อม (S) 92% กลาง (M) 7% ใหญ่ (L) 1%	0.10

การประเมินผลกระทบเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณจากการปรับมาตรการภาษี

1. การประเมินผลกระทบเชิงคุณภาพ

ผู้วิจัยใช้แบบจำลอง SWOT Analysis ประเมินผลกระทบเชิงคุณภาพประกอบการประเมินจุดแข็ง จุดอ่อน โอกาส และอุปสรรคของมาตรการภาษีของไทย โดยใช้ข้อมูลทุติยภูมิและปฐมภูมิที่รวบรวมจากการ สัมภาษณ์และการระดมความคิดเห็น ซึ่งพบว่า มาตรการภาษีส่วนใหญ่ของไทยมีความเหมาะสมแล้ว อย่างไรก็ตาม มาตรการภาษีที่รัฐบาลควรปรับเปลี่ยน ได้แก่ ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยผลการ ประเมินจุดแข็ง จุดอ่อน โอกาส และอุปสรรคของภาษีเงินได้ดังกล่าวแสดงตามตารางที่ 3 และ 4

ตารางที่ 3 ผลการประเมินจุดแข็ง จุดอ่อน โอกาส และอุปสรรคของมาตรการภาษีเงินได้นิติบุคคลของไทยที่ใช้กับการค้าและการผลิตพลอยสี

จุดแข็ง (Strengths)	จุดอ่อน (Weaknesses)
<p>1) ภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นแหล่งรายได้สำคัญของรัฐบาลที่จัดเก็บจากนิติบุคคลที่มีกำไรสุทธิตั้งแต่ 3 แสนบาทขึ้นไป เพื่อนำภาษีมาพัฒนาประเทศ</p>	<p>1) ผู้ผลิตและผู้ค้าพลอยสีในส่วนใหญ่ภูมิภาค เช่น จันทบุรี ตาก เป็นกิจการเจ้าของคนเดียวหรือบุคคลธรรมดาที่ไม่ได้จดทะเบียนนิติบุคคล ทำให้ไม่ได้รับประโยชน์จากการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลจากมาตรการส่งเสริมการลงทุนของรัฐบาล</p> <p>2) ผู้ผลิตและผู้ค้าพลอยสีเกือบทั้งหมดเป็นบุคคลทั่วไป และ SME ไม่มีการจัดทำบัญชีอย่างเป็นระบบ ไม่มีการจัดเก็บต้นทุนการผลิตและต้นทุนขาย อีกทั้งมีการสูญเสียในกระบวนการเจียรไนมาก ทำให้บางครั้งต้นทุนการผลิตมีมูลค่าสูงกว่ายอดขาย ส่งผลให้ไม่สามารถชำระภาษีเงินได้ตามเป้าที่สรรพากรแต่ละพื้นที่กำหนด</p>
โอกาส (Opportunities)	อุปสรรค (Threats)
<p>1) รัฐบาลยกเว้นภาษีเงินได้แก่นิติบุคคลภายในกรอบเวลาที่กำหนดตามเขตพื้นที่หากได้รับการส่งเสริมการลงทุนจากคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน หรือคณะกรรมการพัฒนาเขตเศรษฐกิจพิเศษ</p> <p>2) มีกิจการบางประเภทที่รัฐกำหนดให้ใช้ภาษีเหมา (การเสียภาษีจากยอดรายรับก่อนหักรายจ่าย) ซึ่งก่อให้เกิดความสะดวกในการประเมินภาระภาษีที่เกิดขึ้น</p>	<p>1) กรณีที่เจ้าหน้าที่ภาครัฐที่จัดเก็บภาษีสงสัยว่าผู้ประกอบการเสียภาษีเงินได้ต่ำกว่าความเป็นจริง เจ้าหน้าที่จะใช้ดุลยพินิจประเมินรายได้ และผลกำไร การใช้ดุลยพินิจดังกล่าวอาจไม่สะท้อนมูลค่าที่เกิดขึ้นจริงเนื่องจากพลอยมีความหลากหลายของสี ความบริสุทธิ์ ความพิถีพิถันของการเจียรไน และไม่มีราคากลางเพื่อใช้อ้างอิงราคามาตรฐานซึ่งแตกต่างจากเพชรและโลหะมีค่าอื่น ๆ เช่น ทอง เงิน</p>

ตารางที่ 4 ผลการประเมินจุดแข็ง จุดอ่อน โอกาส และอุปสรรคของมาตรการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยที่ใช้กับการค้าและการผลิตพลอยสี

จุดแข็ง (Strengths)	จุดอ่อน (Weaknesses)
1) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นแหล่งรายได้สำคัญของรัฐบาลที่จัดเก็บจากบุคคลธรรมดาที่มีเงินได้ตั้งแต่ 150,000 บาท ขึ้นไป เพื่อนำภาษีมาพัฒนาประเทศ	1) ผู้ผลิตและผู้ค้าพลอยสีในกรุงเทพฯ ส่วนใหญ่เป็นนิติบุคคล ทำให้ไม่ได้รับสิทธิประโยชน์จากมาตรการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับเงินได้จากการขายพลอยแท้ที่ไม่เจียระไน
โอกาส (Opportunities)	อุปสรรค (Threats)
1) รัฐบาลยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากการขายพลอยแท้ที่ยังไม่ได้เจียระไนภายใต้เงื่อนไขว่าต้องแสดงหลักฐานรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่ายและใบเสร็จรับเงินค่าขายพลอยแท้ฯ ดังกล่าวต่อกรมสรรพากร และต้องไม่เป็นผู้ที่จดทะเบียนมูลค่าเพิ่มที่ใช้สิทธิยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม	1) แม้รัฐบาลกำหนดให้บุคคลธรรมดาที่มีรายได้จากการขายพลอยที่ยังไม่ได้เจียระไนที่ได้ถูกผู้ซื้อหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายตามแบบฟอร์มที่กรมสรรพากรกำหนด นำเงินภาษีหัก ณ ที่จ่ายดังกล่าวมาใช้ยกเว้นการเสียภาษีเงินได้บุคคลได้ แต่ในทางปฏิบัติ พบว่า ผู้ซื้อส่วนใหญ่ที่เป็นบุคคลทั่วไปไม่มีการออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่ายสำหรับการซื้อขายพลอยที่ยังไม่ได้เจียระไนตามแบบฟอร์มที่กรมสรรพากรกำหนด ทำให้แทบไม่มีผู้ขายพลอยที่เป็นบุคคลธรรมดาใช้ประโยชน์จากการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 2) กรณีที่เจ้าหน้าที่ภาครัฐที่จัดเก็บภาษีสงสัยว่าผู้ประกอบการเสียภาษีเงินได้ต่ำกว่าความเป็นจริง เจ้าหน้าที่จะใช้ดุลยพินิจประเมินรายได้ และผลกำไร การใช้ดุลยพินิจดังกล่าวอาจไม่สะท้อนมูลค่าที่เกิดขึ้นจริงเนื่องจากพลอยมีความหลากหลายของสี ความบริสุทธิ์ ความพิถีพิถันของการเจียระไน และไม่มีราคากลางเพื่อใช้อ้างอิงราคามาตรฐานซึ่งแตกต่างจากเพชรและโลหะมีค่าอื่น ๆ เช่น ทอง เงิน

หลังจากการประเมิน SWOT Analysis แล้ว ผู้วิจัยนำเสนอมาตรการภาษีของนานาประเทศที่ใช้ส่งเสริมการผลิตและการค้าพลอยสี และรับฟังความคิดเห็นจากผู้มีส่วนได้ส่วนเสียจากภาคเอกชนและภาครัฐในกรุงเทพฯ และจังหวัดจันทบุรี เพื่อหามาตรการภาษีที่เหมาะสม ยอมรับ และสามารถนำไปปฏิบัติได้ โดยผู้มีส่วนได้ส่วนเสียมีความเห็นร่วมกันว่าควรปรับเปลี่ยนมาตรการภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากเดิมมาเป็นการจัดเก็บภาษีที่คิดเหมาจากรายได้ (Lump Sum Tax Based on Revenue) ในอัตราเหมาร้อยละ 0.6 จากรายได้ ซึ่งเป็นอัตราสูงกว่าค่าเฉลี่ยของสัดส่วนภาษีเงินได้ต่อรายได้ของอุตสาหกรรมพลอยสี และเป็นอัตราเหมาเดียวกับใช้ในนานาประเทศที่เป็นศูนย์กลางการผลิตและการค้าอัญมณี เช่น เบลเยียม อิสราเอล และศรีลังกา

ที่ได้รับเริ่มนำการจัดเก็บภาษีที่คิดเหมาจากรายได้มาใช้ โดยภาคเอกชนเห็นว่ามาตรการภาษีที่ปรับเปลี่ยนใหม่ช่วยเพิ่มความสามารถในการคาดเดาภาระภาษีของผู้ประกอบการ ลดปัญหาอุปสรรคอันเกิดจากการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ในการประเมินมูลค่าภาษี ขณะที่ภาครัฐเห็นว่ามาตรการภาษีที่ปรับเปลี่ยนใหม่จะช่วยให้รัฐสามารถขยายฐานภาษีอันเกิดจากการมีผู้ประกอบการนอกระบบภาษีหันเข้ามาจดทะเบียนในระบบภาษีเพิ่มขึ้น

2. การประเมินผลกระทบเชิงปริมาณ

ภายหลังจากการประเมินผลกระทบเชิงคุณภาพแล้ว ผู้วิจัยใช้การประเมินผลกระทบเชิงปริมาณที่เกิดจากการปรับเปลี่ยนมาตรการภาษีในส่วนของการเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากเดิมมาเป็นการจัดเก็บภาษีที่คิดเหมาจากรายได้ในเบื้องต้นเสนอให้เก็บในอัตราเหมาร้อยละ 0.6 จากรายได้ ซึ่งเป็นอัตราเหมาที่ผู้มีส่วนได้ส่วนเสียในการผลิตและการค้าพลอยเห็นชอบร่วมกันว่าเป็นมูลค่าที่มีความเหมาะสม อีกทั้งเป็นอัตราเหมาเดียวกับที่ใช้ในนานาประเทศที่เป็นศูนย์กลางการผลิตและการค้าอัญมณี (AWDC, 2016; Even-Zohar, 2015)

การประเมินผลกระทบเชิงปริมาณ ผู้วิจัยใช้แบบจำลองดุลยภาพทั่วไป (Computable General Equilibrium - CGE) ซึ่งเป็นแบบจำลองเศรษฐกิจมิติที่พิจารณาความสัมพันธ์ของการปรับลดภาษีที่มีผลกระทบต่อเศรษฐกิจ การจ้างแรงงาน การใช้จ่ายของครัวเรือน และผลกระทบต่อสาขาเศรษฐกิจอื่น ๆ ที่ใช้ฐานข้อมูลตารางปัจจัยการผลิตและผลผลิตของประเทศไทย ปี 2553 (I/O 2010) ที่เป็นข้อมูลล่าสุดที่สำนักงานสภาพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติจัดทำและเผยแพร่ไว้เมื่อปี 2561 มาเพื่อเป็นข้อมูลป้อนเข้าสู่แบบจำลองเพื่อทำการคำนวณผลกระทบเชิงปริมาณ พบว่า รายได้ภาษีเงินได้ของรัฐบาลไทยที่จัดเก็บได้เพิ่มขึ้นจากเดิมร้อยละ 2.15 (เทียบเท่ากับเงินรายได้ภาษี 18,633 ล้านบาท) ซึ่งเป็นผลจากการจัดเก็บภาษีคิดเหมาจากรายได้ที่ช่วยขยายฐานภาษีที่มีผู้ประกอบการพลอยสืเข้าสู่การค้าในระบบภาษีมากขึ้น ตลอดจนเกิดผลกระทบทางบวกต่อเศรษฐกิจในภาพรวม โดยรายได้ของครัวเรือนในไทยเพิ่มจากเดิมร้อยละ 0.36 การลงทุนในไทยเพิ่มจากเดิมร้อยละ 0.01 และค่าจ้างแรงงานในไทยเพิ่มร้อยละ 0.41 อันเกิดจากกิจกรรมการผลิตสินค้าและบริการที่เกี่ยวข้องกับพลอยสืเพิ่มขึ้น อาทิ อุตสาหกรรมเครื่องประดับ อุตสาหกรรมโลหะและโลหะมีค่า

สรุปและข้อเสนอแนะ

มาตรการภาษีเป็นเครื่องมือหนึ่งที่ใช้เสริมสร้างความสามารถในการแข่งขันด้านการผลิตและการค้าพลอยสืของไทยและยกระดับประเทศไทยสู่การเป็นศูนย์กลางพลอยสืของโลก ผลการวิจัย พบว่า มาตรการภาษีของไทยให้การยกเว้นอากรขาเข้า ภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ที่ใช้อยู่ในปัจจุบันมีส่วนส่งเสริมการพัฒนาการผลิตและการค้าพลอยสื อย่างไรก็ตาม มาตรการภาษีที่ควรปรับเปลี่ยน ได้แก่ ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยรัฐควรเปลี่ยนวิธีการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากเดิมที่คิดจากผลกำไรจากการประกอบการหรือการทำงานมาเป็นการจัดเก็บภาษีเงินได้ที่คิดเหมาจากรายได้ เพื่อสร้างความสามารถในการคาดเดาภาระภาษีของผู้ประกอบการ ลดปัญหาอุปสรรคอันเกิด

จากการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ในการประเมินมูลค่าภาษี สร้างความสะดวกต่อผู้ประกอบการและเจ้าหน้าที่ในการจัดเก็บภาษี และช่วยให้รัฐสามารถขยายฐานภาษีอันเกิดจากการมีผู้ประกอบการนอกระบบภาษีหันเข้ามาจดทะเบียนในระบบภาษีเพิ่มขึ้น เป็นผลจากการจัดเก็บภาษีคิดเหมาจากรายได้ที่ช่วยขยายฐานภาษีที่มีผู้ประกอบการพลอยสีเข้าสู่การค้าในระบบภาษีมากขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Juris (2017) และ Tanzi (2001) รวมถึงส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจในภาพรวมโดยช่วยให้เกิดการเพิ่มขึ้นของรายได้ของครัวเรือนไทย การลงทุนในไทย และค่าจ้างแรงงานที่เกี่ยวข้องกับการผลิตสินค้าและบริการที่เกี่ยวข้องกับพลอยสี โดยผลการวิจัยที่เสนอให้รัฐปรับเปลี่ยนวิธีการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากเดิมที่คิดจากผลกำไรจากการประกอบการหรือการทำงานมาเป็นการจัดเก็บภาษีเงินได้ที่คิดเหมาจากรายได้มีความสอดคล้องกับหลักที่ดีในการกำหนดภาษีของ Adam Smith ได้แก่ หลักความแน่นอน หลักความสะดวก หลักความยุติธรรม และหลักการประหยัด (Dome, 1998; Hedau, 2018)

นอกจากนี้ ภาครัฐและและภาคเอกชนที่เกี่ยวข้องกับการผลิตและการค้าพลอยสีควรเพิ่มประชาสัมพันธ์ และสร้างความรู้ความเข้าใจวิธีปฏิบัติแก่ผู้ประกอบการในการใช้สิทธิประโยชน์จากมาตรการภาษีต่าง ๆ เพื่อส่งเสริมการผลิตและการค้า โดยเฉพาะมาตรการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม รวมถึงการสร้างความรู้ความเข้าใจให้ผู้ประกอบการรู้จักการวางแผนภาษีและจดทะเบียนเพื่อเข้าสู่ระบบภาษี เพื่อให้สามารถใช้ประโยชน์จากมาตรการภาษีต่าง ๆ เพื่อยกระดับการผลิตและการค้าพลอยสีของไทย

กิตติกรรมประกาศ

บทความนี้ได้รับทุนสนับสนุนจากสำนักงานคณะกรรมการวิจัยแห่งชาติและสำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย และเป็นส่วนหนึ่งของงานวิจัยเรื่อง การศึกษาการใช้มาตรการภาษีที่เหมาะสมเพื่อส่งเสริมการผลิตและการค้าพลอยสีของไทย

บรรณานุกรม

- กรมสรรพากร. (2560). บัญชีชุดเดียวส่งเสริม SMEs เต็มโตอย่างยั่งยืน. สืบค้นเมื่อ 28 มีนาคม 2560, จาก http://www.rd.go.th/publish/seminar/180423_SMEs_doc.pdf
- จักรกฤษณ์ ดวงพิศตรา. (2559). รายงานผลการศึกษาโอกาสและความเป็นไปได้ในการพัฒนาไทยเป็นศูนย์กลางการค้าพลอยสีของโลก. กรุงเทพฯ: สำนักงานคณะกรรมการวิจัยแห่งชาติ.
- สถาบันวิจัยและพัฒนาอัญมณีและเครื่องประดับแห่งชาติ. (2557). ยุทธศาสตร์และแผนปฏิบัติการการพัฒนาอุตสาหกรรมอัญมณีและเครื่องประดับไทย ปี 2557-2560. กรุงเทพฯ: ผู้แต่ง.
- สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง. (2554). รายงานผลการวิจัยการศึกษาผลของภาษีมูลค่าเพิ่มต่อการสร้างความเป็นธรรมในการกระจายรายได้และเศรษฐกิจของประเทศไทย. กรุงเทพฯ: ผู้แต่ง.
- สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง. (2557). รายงานผลการวิจัยการศึกษาแนวทางการปรับปรุงระบบภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย เพื่อเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันและรองรับการเข้าสู่การเป็นประชาคมเศรษฐกิจ

อาเซียน. กรุงเทพฯ: ผู้แต่ง.

- Antwerp World Diamond Center. (2016). The carat tax explained. Retrived March 29, 2018, from <https://www.awdc.be/en/carat-tax-explained>
- Boyette, G., & Hauser, M. (2012). *International taxation handbook*. Delhi, India: College Publishing House.
- Dome, T. (1998). Adam Smith's theory of tax incidence: An interpretation of his natural – price system. *Cambridge Journal of Economics*, 22(1), 79-89.
- Even-Zohar, C. (2015). Taxing the Antwerp diamond industry into prosperity. *IDEX Magazine*, 301, 110-116.
- Juris, K. (2017). Law design and compliance management for a viable company tax base. *Journal of Australian Taxation*, 19(3), 45-50.
- Hedau, A. (2018). A review of canons of taxation: India's perspective. *Asian Journal of Research in Social Sciences and Humanities*, 8(2), 41-53.
- Kemmeren, E. (2018). A global framework for capital gains taxes. *Intertax*, 46(4), 268-277.
- Littlewood, M. (2010). Hong Kong tax system: Its history, its future and the lessons it holds for the rest of the world. *Hong Hong Law Journal*, 40(1), 65-84.
- Rosen, H. (2005). *Public finance*. Boston, MA: McGraw-Hill.
- Tanzi, V. (2001). *Tax policy for developing countries*. Washington, DC: International Monetary Fund.