

วิจารณ์และแนะนำหนังสือ

ไกรยุทธ ธีรทยาคินันท์, *หลักการวิเคราะห์ภาวะภายใน* : ฉบับพิสดาร (กรุงเทพฯ : บริษัทสำนักพิมพ์ไทยวัฒนาพานิช จำกัด พ.ศ. 2525) 215 หน้า รวมบรรณานุกรมและบรรณานุกรม

หนังสือเศรษฐศาสตร์เล่มนี้ อาจารย์ไกรยุทธ ตั้งใจเขียนขึ้นเพื่อใช้เป็นตำราเรียนในวิชาทฤษฎีการภาวะภายในในระดับปริญญาตรี ปีสาม—ปีสี่ หรือใช้เป็นเอกสารประกอบการศึกษาในวิชาเศรษฐศาสตร์การคลัง ในส่วนที่เกี่ยวกับการภาวะภายในระดับบัณฑิตศึกษา ทั้งนี้ เนื้อหาสาระของหนังสือจึงเน้นระเบียบวิธีวิเคราะห์ หรือวิธีวิทยา (Methodology) ก่อนข้างลึกซึ้ง (พิสดาร) มากกว่าตำราภาษาไทยอื่นๆ ที่เกี่ยวกับภาวะภายใน ซึ่งส่วนใหญ่มีลักษณะพรรณนาระบบภาวะภายใน การวิเคราะห์ที่สมบูรณ์ในการเสนอข้อสรุปหรือผลกระทบทางเศรษฐศาสตร์ของภาวะภายใน

ถึงแม้ว่าเนื้อหาสาระของหนังสือในส่วนวิธีวิเคราะห์ยังคงอิงแนววิธีการเช่นเดียวกับตำราต่างประเทศ อาทิ Musgrave และ Musgrave (1982) หรือ Shoup (1969) ความตั้งใจของ อาจารย์ไกรยุทธ ที่สละเวลาเขียนตำราเล่มนี้ออกมาเป็นเรื่องน่าชมเชยและยินดีเป็นอย่างยิ่ง เพราะในประการแรก ตำราที่รวบรวมหลักการวิเคราะห์ภาวะภายในโดยเฉพาะในเล่มเดียวกันในต่างประเทศเองเท่าที่ทราบก็ยังไม่ปรากฏ ส่วนมากจะกระจัดกระจายอยู่ในตำราเศรษฐศาสตร์การคลัง หรือเป็นบทความในวารสารวิชาการชั้นสูง ทำให้ยากลำบากสำหรับนักศึกษาภาวะภายในทำความเข้าใจในเนื้อหาสาระอย่างต่อเนื่องกัน หนังสือเล่มนี้ซึ่งรวบรวมหลักการวิเคราะห์ภาวะภายในไว้ด้วยกันจะอำนวยความสะดวกให้กับนักศึกษาและผู้สนใจเกี่ยวกับภาวะภายในได้อย่างมาก โดยไม่ต้องแสวงหาบทความหรือสาระของการ

วิเคราะห์ในตำราและวารสารวิชาการต่างประเทศ ซึ่งบางครั้งก็ไม่มีในห้องสมุด ประการที่สอง อาจารย์ไกรยุทธ ได้พยายามเน้นถึงระเบียบวิธีวิเคราะห์ในรูปแบบทฤษฎีบริสุทธิ์ (Pure Theory) อันเป็นรากฐานสำคัญในการทำควมเข้าใจเกี่ยวกับประเด็นปัญหาทางเศรษฐศาสตร์ แนวทางการวิเคราะห์ดังกล่าวจัดว่าค่อนข้างใหม่มากในวงการวิชาการในประเทศไทย ที่มักจะเน้นไปในแง่ของการพรรณนา แสดงข้อมูลและวิเคราะห์ข้อมูลอย่างฉาบฉวยโดยไม่มีกรอบของการวิเคราะห์จากพื้นฐานทฤษฎีเป็นเครื่องชี้แนะหรือรองรับข้อทดสอบแต่ประการใด หนังสือเล่มนี้จะมีส่วนช่วยกระตุ้นให้นักวิชาการ (ทางเศรษฐศาสตร์) เมืองไทยได้หันมาเห็นความสำคัญของทฤษฎีบริสุทธิ์ เพื่อใช้เชื่อมโยงเข้ากับทฤษฎีประยุกต์ (Applied Theory) ในการศึกษาแบบประจักษ์ (empirical Study) และประการสุดท้าย อาจารย์ไกรยุทธ ได้วิจารณ์งานการศึกษาเกี่ยวกับภาวะภาษีในกรณีประเทศไทยโดยโยงถึงผลการวิเคราะห์พื้นฐานจากทฤษฎีเพื่อเป็นกรณีศึกษาตัวอย่าง พร้อมทั้งแนะนำจุดเด่นและข้อบกพร่องของการศึกษา โดยอิงสถานะภาพระบบภาษีจากประเทศไทยเป็นภูมิหลังแทนที่จะใช้กรณีศึกษาของต่างประเทศ ทำให้นักศึกษาได้เห็นสภาพ ลักษณะและผลของการวิเคราะห์อย่างแท้จริง

หนังสือเล่มนี้ประกอบด้วย 7 บท และหนึ่งภาคผนวก (ในบทที่ 6) โดยสามารถจำแนกออกเป็นส่วนใหญ่ๆ ได้ 3 ส่วนด้วยกันคือ ส่วนที่หนึ่ง (บทที่ 2—4) จัดอยู่ในวิธีวิเคราะห์ในรูปแบบทฤษฎีบริสุทธิ์ ส่วนที่สอง (บทที่ 5 และ 6 และภาคผนวก) เสนอรูปแบบของทฤษฎีประยุกต์ เพื่อใช้ในการคำนวณภาวะภาษี และส่วนสุดท้าย (บทที่ 7) เป็นการแสดงผลและวิธีการศึกษาของภาวะภาษีในลักษณะแบบประจักษ์ที่ผ่านมาสำหรับกรณีประเทศไทย และข้อวิพากษ์วิจารณ์ของ อาจารย์ไกรยุทธ เกี่ยวกับระเบียบวิธีการศึกษาพร้อมข้อเสนอแนะเพื่อปรับปรุงผลการศึกษาให้สมจริงยิ่งขึ้น

บทที่ 1 เป็นบทที่สั้นที่สุดของหนังสือเล่มนี้ และไม่มีสาระสำคัญที่เกี่ยวกับเนื้อหาแท้จริงของหนังสือ เพราะข้อความทั้งหมดมุ่งประเด็นวิธีการใช้ระเบียบวิธีวิเคราะห์ ในการศึกษาปัญหาทางเศรษฐศาสตร์และสภาพการวิเคราะห์ในแนวนั้นในประเทศ

ไทยซึ่งอาจารย์ไกรยุทธ มีความเห็นว่ายังไม่ได้รับความนิยมนแพร่หลายเท่าที่ควร ดังนั้น ข้อความของบทอาจทำให้ผู้อ่านเข้าใจไปว่าเนื้อหาของหนังสือจะเป็นเรื่องเกี่ยวกับระเบียบวิธีวิจัยทางเศรษฐศาสตร์ (Methodology) แทนที่จะเป็นเรื่องภาษีอากร เพื่อป้องกันความเข้าใจผิดดังกล่าว เนื้อหาบางส่วนในบทนี้น่าจะอยู่ในคำนำมากกว่า นอกจากนั้นแล้ว ถ้าจะให้เนื้อหาของบทนี้มีความเหมาะสมกับ “ความเบื้องต้น” แล้วสมควรที่จะกล่าวถึงแขนงวิธีวิเคราะห์ทางเศรษฐศาสตร์แบบ positive และ normative ซึ่งทั้งสองวิธีมีความหมายสำคัญในทฤษฎีภาษีอากร โดยเฉพาะวิธีหลังมีบทบาทมากขึ้น ระยะเวลาในวรรณกรรมภาษีอากรต่างประเทศ อาทิ ผลงานของ Mirrlees (1971), Sheshinski (1972), Atkinson และ Stiglitz (1972) และ Bradford และ Rosen (1976) ส่วนวิธีแรกนั้นเป็นพื้นฐานการวิเคราะห์ที่ครอบคลุมเนื้อหาของหนังสือเล่มนี้ อีกส่วนหนึ่งที่จะกล่าวถึงก็คือ การเชื่อมโยงทฤษฎีบริสุทธ์ และทฤษฎีประยุกต์ เพื่อสามารถกำหนดข้อสันนิษฐาน (Refutable Propositions) เพื่อการทดสอบแบบประจักษ์ต่อไป รายละเอียดที่อาจารย์ไกรยุทธ ได้เคยเขียนลงเป็นบทความ (ไกรยุทธ (2524)) ไว้อย่างดีเลิศแล้ว ซึ่งน่าจะนำมาเสนออีกครั้งในหนังสือเล่มนี้ เพื่อทำให้เห็นภาพพจน์ความสำคัญของระเบียบวิธีการวิเคราะห์แบบทฤษฎีบริสุทธ์มากยิ่งขึ้น สำหรับผู้อ่านที่ไม่คุ้นเคยกับการวิเคราะห์ดังกล่าว

บทที่ 2 เป็นบทที่กล่าวถึงแนววิธีการวิเคราะห์ภาษีอากรในรูปแบบกว้าง ๆ และทั่ว ๆ ไปที่นิยมใช้กันทางเศรษฐศาสตร์วิเคราะห์ ไม่เพียงแต่เฉพาะเกี่ยวกับภาษีอากรเท่านั้น ในบทนี้อาจารย์ไกรยุทธได้รวบรวมกระบวนการวิเคราะห์ไว้หลายรูปแบบด้วยกัน พร้อมทั้งอธิบายถึงสภาพ ลักษณะข้อสมมติฐาน และเปรียบเทียบข้อดีข้อเสียระหว่างกระบวนการวิเคราะห์ได้อย่างชัดเจน โดยเฉพาะส่วนที่เกี่ยวกับการวิเคราะห์แบบเปรียบเทียบเชิงสถิตติ (Comparative Static) และแบบพลวัต (Dynamic) ในบทนี้อาจารย์ไกรยุทธยังได้กล่าวถึงขอบข่ายผลกระทบของภาษีอากรออกเป็น 2 ส่วนใหญ่ ๆ ตามแบบอย่างของ Musgrave (1959) คือผลในรูปการโยกย้ายทรัพยากรจากภาคเอกชนสู่รัฐบาล ผลการกระจายรายได้และผลต่อระดับการผลิต แต่งานวิจัยเกี่ยวกับภาษีอากรในระยะหลัง ๆ ได้

แสดงว่า ภาษีอากรยังมีส่วนกระทบต่อการใช้จ่ายการผลิต (Input effects) การจ้างงาน (Employment Effects) การลงทุนและการออม (Investment และ Savings) และก่อให้เกิดภาระส่วนเกิน (Excess Burden) ทั้งในรูปการสูญเสียประสิทธิภาพการผลิตและการบริโภคในระบบเศรษฐกิจอันเกิดขึ้นจากภาษีอากรที่ทำให้การจัดสรรทรัพยากรบิดเบือนจากสภาพที่ควรจะเป็น ก่อนหน้าที่จะมีการจัดเก็บภาษีอากร ดังที่กล่าวไว้ใน Musgrave และ Musgrave (1982)

บทที่ 3 หัวเรื่องบทคือ “ทฤษฎีภาระภาษี (Incidence Theory)” แต่เนื้อหาของบทเป็นเรื่องการกำหนดความหมายและ Concept เกี่ยวกับภาระภาษีและแนววิธีการวิเคราะห์ที่เสียมากกว่า บทนี้มีความสำคัญมากสำหรับผู้อ่านเพื่อทำความเข้าใจความหมายของศัพท์เทคนิคที่นิยมใช้กันในการวิเคราะห์ภาษีอากร ก่อนที่จะถึงตัวบททฤษฎีที่แท้จริง อาจารย์ไกรยุทธ ได้กล่าวไว้ในคำนำและตอนต้นของบท ถึงความยากลำบากในการเลือกใช้ศัพท์เทคนิค (ไทย) ให้ได้สื่อความหมายเช่นเดียวกับภาษาอังกฤษ หรือข้อความที่อธิบายถึงผลกระทบอันเกิดจากกระบวนการปรับตัวอย่างซับซ้อนของระบบเศรษฐกิจให้ได้อย่างชัดเจน ปัญหาที่ต้องยอมรับว่าเกิดขึ้นได้โดยทั่วไป แม้ในตำราและบทความต่างประเทศ ความพยายามของอาจารย์ไกรยุทธ ในแง่นี้จึงสมควรได้รับคำชมเชย ดังจะเห็นได้จาก footnotes เพื่อขยายข้อความหรืออ้างอิงเอกสารอื่น ๆ มีอยู่มากในตำราเล่มนี้ และผู้อ่านไม่ควรจะอ่านผ่านไปอย่างรวดเร็ว ประเด็นหนึ่งที่สมควรจะวิจารณ์ถึง ณ ที่นี้ก็คือ การให้ความหมายของคำว่า “tax incidence” และ “tax burden” อาจารย์ไกรยุทธ ได้ตีความหมายโดยยึดแนวความคิดของ Seligman เป็นหลักโดยถือว่า “Tax incidence” มีความหมายเหมือนกับ “Tax burden” หรือ “ภาระภาษี” และสองคำนี้ได้ใช้ควบคู่หรือทดแทนกันโดยตลอดในตำรา (ยกเว้นใน footnote ที่ 1 หน้า 179 อาจารย์ไกรยุทธ ได้ชี้ให้เห็นถึงความแตกต่างในระดับทฤษฎี) การให้ความหมายดังกล่าวอาจจะเหมาะสมในแง่ทฤษฎีประยุกต์ที่มุ่งแสวงหา และระบุผู้แบกภาระภาษีที่แท้จริงสุดท้ายในรูปของจำนวนเงินภาษีที่เสียสัมพันธ์กับเงินรายได้ โดยยึดหลักเกณฑ์ความสามารถในการจ่ายภาษี (Ability to Pay)

เป็นรากฐานพิจารณาภาระภาษี ในกรอบการวิเคราะห์เช่นนี้ *burden* ก็คือผลสุดท้ายอันเกิดจาก *incidence* แต่การวิเคราะห์แบบ *incidence* ไม่จำเป็นต้องสิ้นสุดลงในรูปแบบของภาระภาษี (*burden*) การศึกษาแบบ *incidence* จึงมีกรอบการวิเคราะห์ที่กว้างมากกว่า โดยเน้นผลการกระจายรายได้ที่แท้จริงระหว่างบุคคลหรือครัวเรือน อันเกิดขึ้นจากการเรียกเก็บภาษีอากร เป็นที่ทราบกันว่าการเรียกเก็บภาษีอากรใดๆ ก็ตาม จำนวนเงินภาษีที่เก็บได้ในที่สุดต้องตกอยู่กับบุคคลธรรมดา ในรูปการได้มาของเงินรายได้ (*sources of income*) จากการเป็นผู้บริโภคสินค้า ดังนั้น การเปลี่ยนแปลงของปัจจัยการผลิตและสินค้าจากภาษีอากรจึงเป็นหัวใจหลักของการวิเคราะห์แบบ *incidence* ดังที่ Mieszkowski (1972) ได้กล่าวไว้ว่า

“The analysis of tax incidence is the investigation of the distribution effects of taxes. In a general way incidence theory is applied distribution theory in which the focus is on how various tax regimes affect factor returns and commodity prices.”

นอกจากนี้แล้วยังได้มีการพยายามที่จะขยายความหมายของ *incidence* ให้กว้างขึ้นอีก โดยรวมทั้งผลการกระจายปัจจัยการผลิตระหว่างอุตสาหกรรมหรือผลต่ออุปทานปัจจัยการผลิตที่ใช้ในอุตสาหกรรม (Prest 1960, p. 28) แต่ไม่ได้รับความนิยมนัก และความหมายของการวิเคราะห์แบบ *incidence* ในด้านการศึกษาเศรษฐศาสตร์อื่นโดยเฉพาะทฤษฎีการค้า ซึ่งได้ใช้แนววิธีการวิเคราะห์แบบ *incidence* มาก่อน แต่ไม่ได้รับรองมาชัดเจน มีการขยายกรอบการวิเคราะห์ที่กว้างออกไปคลุมผลกระทบต่อการใช้ทรัพยากรและการเคลื่อนตัวของทรัพยากร ผลงานดังกล่าวได้มาจาก Rybczynski (1955), Samuelson (1953-54), Stolper และ Samuelson (1941) และ Jones (1965)

ส่วนเด่นประการหนึ่ง ในบทนี้ที่ผู้อ่านไม่ควรจะอ่านผ่านไปอย่างผิวเผินคือ ส่วนที่กล่าวถึง *tax capitalization* และ *amortization* ซึ่งได้รับความสนใจน้อยในวงวิชา

การไทย แต่มีความสำคัญมากในแง่การวิเคราะห์ภาษีของสินทรัพย์ในรูปลักษณะ “ทุน” เช่น Property tax หรือ capital tax แม้ว่าภาษีดังกล่าวยังมีบทบาทน้อยอยู่ในระบบภาษีเมืองไทยในปัจจุบัน ส่วนนี้จะทำให้ผู้อ่านเข้าใจอิทธิพลของภาษีมากขึ้นในแง่การเปลี่ยนแปลงราคาของ property และ capital ซึ่งมีลักษณะผูกพันกับเวลา การเลือกที่ดินที่พักอาศัยระหว่างเขตต่างภาษี และการเลือกโครงการลงทุนในพื้นที่ต่างภาษี และสำหรับผู้สนใจในตำานนี้อาจอ่านเพิ่มเติมได้ในผลงานของ Tiebout (1956), Mieszkowski (1972) และ Mclure (1977)

บทที่ 4 เป็นบทที่กล่าวถึง “การวิเคราะห์ภาระภาษี” จัดเป็นบทที่สำคัญที่สุดของตำารวมนี้ไว้ได้ เพราะได้รวบรวมระเบียบวิธีการวิเคราะห์ภาษีต่างๆไว้ค่อนข้างสมบูรณ์ บทนี้เป็นบทที่เกี่ยวกับทฤษฎีการกระจายภาษี (Tax incidence Theory) อย่างแท้จริง โดยเริ่มต้นจากทฤษฎีแบบดุลยภาพบางส่วน และตามมามีด้วยแบบดุลยภาพโดยทั่วไป สำหรับทฤษฎีแบบดุลยภาพบางส่วนนั้น อาจารย์ไกรยุทธ ได้อธิบายภาระภาษีและการผลัดภาษี โดยอาศัยรูปทั้งหมด ซึ่งรูปภาพเหล่านี้ผู้อ่านที่เคยศึกษาเศรษฐศาสตร์จุลภาคมาบ้างแล้ว คงไม่มีปัญหาในการพิจารณาภาพประกอบกับข้อความของเนื้อเรื่อง และทำความเข้าใจได้ไม่ยากนัก เพราะรูปภาพไม่ซับซ้อนมากนัก เนื่องจากอาจารย์ไกรยุทธ ได้สมมติให้เส้นอุปสงค์มีลักษณะเป็นเส้นตรงโดยตลอด และต้นทุนการผลิตมีลักษณะแปรผันคงที่เป็นส่วนมาก (เส้น $MC = AC =$ ค่าคงที่) จึงทำให้รูปภาพง่ายต่อการศึกษาคิดตามมากขึ้น อย่างไรก็ตามข้อสมมติเหล่านี้ไม่มีผลต่อข้อสรุปหรือข้อยุติจากทฤษฎีแต่ประการใด

ถึงแม้ว่าการใช้ภาพในการวิเคราะห์จะมีประโยชน์อยู่มาก ทำให้เห็นสภาพปัญหาง่ายขึ้น และช่วยอธิบายผลกระทบได้ชัดเจนขึ้น แต่ก็อาจเกิดปัญหาขึ้นได้ ดังเช่นกรณี “classic” ของ Viner (1931) ในกรณีการจัดเก็บภาษีบางประเภทที่ค่อนข้างซับซ้อน อาทิ เช่น ภาพที่ 4.25 (หน้า 57) แสดงถึงผลกระทบของการเก็บภาษีต่อปริมาณและราคาของผู้ผลิตในตลาดผูกขาด เมื่อมีการจัดเก็บภาษีกำไรสุทธิ (สมมติเก็บในอัตรา 50 เปอร์เซ็นต์ของกำไร) ในรูปเส้น AC ของผู้ผลิตจะเลื่อนสูงขึ้นไปอยู่ที่กลาง

ระหว่างราคา (AR) กับเส้น AC เดิม และเส้น MC ที่ลดลง เนื่องจากภาษี แต่ยังคงตัดเส้น MR ณ จุดเดิม โดยที่ MR ไม่ได้เปลี่ยนแปลง ดังนั้น ปริมาณการผลิตและราคา ณ จุดกำไรสูงสุดยังคงเดิม แสดงว่าภาษีกังกล่าวไม่มีผลกระทบต่อราคาและปริมาณ (neutral tax) แต่แท้จริงแล้วถึงแม้ว่าปริมาณและราคาจะยังคงเดิม ภาษีกังกล่าวก็ต้องมีผลทำให้ทั้งเส้น MC และ MR เปลี่ยนแปลงไปในสัดส่วนที่เท่าๆกัน จะเคลื่อนไหวเพียงเส้นใดเส้นหนึ่งไม่ได้ จึงจะเห็นได้จากเงื่อนไขกำไรสูงสุดของผู้ผลิต ดังนี้

$$\pi_n = (1-t) \pi$$

โดย π_n คือกำไรสุทธิสุทธิจากภาษีในอัตรา t

และ π คือกำไรสุทธิ

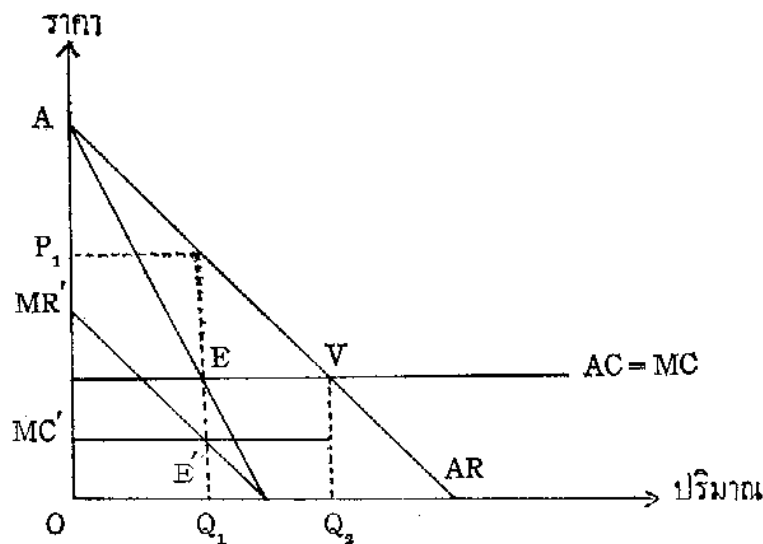
ดังนั้น เงื่อนไขจำเป็นเบื้องต้นเพื่อกำไรสูงสุดก็คือ

$$(1-t) (MR - MC) = 0$$

ซึ่งก็คือ

$$(1-t) MR = (1-t) MC$$

แสดงว่าส่วนของภาษี $(1-t)$ หักล้างกันหมดไป และปริมาณการผลิตและราคา ณ กำไรสูงสุดของผู้ผลิตยังคงเดิม ดังเช่นกรณีไม่มีการเรียกเก็บภาษี ($MR = MC$) ดังแสดงในภาพข้างล่างนี้



ในภาพ ก่อนมีการจัดเก็บภาษี ผู้ผลิตรายนี้มีเส้นอุปสงค์ AR และเส้น MR โดยมีต้นทุนการผลิตเฉลี่ยคงที่ ดังเส้น $AC = MC$ ดังนั้นจุดตัดระหว่าง MR และ MC (ที่ E) คือจุดที่ทำให้กำไรสูงสุด (ผลิตในปริมาณ OQ_1 และราคา OP_1) เมื่อมีการเรียกเก็บภาษีกำไรบริสุทธิ (สมมติในอัตรา 50 เปอร์เซ็นต์) เส้น MR จะเคลื่อนตัวลงมาเป็นเส้น MR' ซึ่งแบ่งครึ่งตามแนวตั้งระหว่างเส้น MR และแกนนอน (ปริมาณ) ทำนองเดียวกัน MC ก็เคลื่อนตัวลงมาครึ่งหนึ่งเช่นเดียวกัน เป็นเส้น MC' ระหว่างช่วงการผลิต OQ_2 และกลับเป็นเส้น MC เดิม ณ จุด V (เพราะภาษีเท่ากับศูนย์เมื่อขาดทุน) เนื่องจากการลดลงทั้ง MR และ MC อยู่ในสัดส่วนเดียวกัน จุดตัดระหว่าง MC' และ MR' ณ จุด E' จึงอยู่ในแนวตั้งเดียวกับ E ทำให้ปริมาณการผลิตและราคาไม่เปลี่ยนแปลงไปจากเดิม

ภาพการวิเคราะห์ภาษีมูลค่าเพิ่ม (หน้า 53 – 56 และหน้าอื่น ๆ) ก็เช่นเดียวกันยังมีความคลาดเคลื่อนไม่ถูกต้อง ภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นภาษีที่เลือกเก็บจากมูลค่าส่วนต่างระหว่างมูลค่าของสินค้าและมูลค่าของวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตสินค้านั้น ถึงแม้ว่าลักษณะของภาษีเป็นแบบประเภท ad valorem tax แต่ก็อาจเปรียบเทียบเป็น unit tax โดยคำนวณเรียกเก็บจาก มูลค่าต่างระหว่างราคาและวัตถุดิบต่อหนึ่งหน่วยของสินค้าได้ เช่นเดียวกัน ดังนั้น ภาพการวิเคราะห์ของอาจารย์ไกรยุทธ ที่ระบุว่าจำนวนภาษีเรียกเก็บจากมูลค่าเพิ่มเท่ากับพื้นที่ FBC (รูป 4.22 ก หน้า 54) จึงไม่ถูกต้องยกเว้นแต่ว่าผู้ผลิตมีอำนาจผูกขาด สามารถกำหนดราคาลำเอียงได้อย่างสมบูรณ์ (Perfect Price discrimination) ซึ่งเป็นกรณีพิเศษมาก โดยทั่วไปแล้วจำนวนภาษีควรเป็นพื้นที่สี่เหลี่ยมใต้เส้น FC (รูป 4.22 ก.) หรือ FC (ในรูป 4.22 ข.) ซึ่งแสดงถึงผลคูณของปริมาณการผลิตกับอัตราภาษีต่อหน่วยที่คำนวณจากราคาสินค้าและต้นทุนเฉลี่ยต่อหน่วยของปัจจัยการผลิตที่เป็นวัตถุดิบ

ความผิดพลาดดังกล่าว ทำให้ภาพการวิเคราะห์ผลกระทบของภาษีมูลค่าเพิ่มต่อราคาและปริมาณการผลิต ไม่ถูกต้องตามไปด้วย (ภาพที่ 4.23 หน้า 55 และงานอื่น ๆ ที่ตามมา) เพราะอาจารย์ไกรยุทธ ถือว่าการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นการเพิ่มต้นทุนการผลิต

ทำให้เส้น MC เคลื่อนสูงขึ้นจากเดิม แต่มีความชันลาดลงตามสัดส่วนจำนวนภาษีที่เสีย ในขณะที่เส้น MR ยังคงเดิม เพราะภาษีมูลค่าเพิ่มไม่กระทบต่อรายได้ ในความหมายของอาจารย์ไกรยุทธ ทำให้ MR ตัดกับเส้น MC ใหม่ ในช่วงที่ MC ลาดลง ลักษณะดังกล่าวเป็นไปได้ในการผลิตเมื่อกำไรสูงสุด เพราะตัดกับเงื่อนไขจำเป็นลำดับที่สองของการหาค่าสูงสุด (necessary second-order condition for maximization) ที่ระบุว่าความชันของเส้น MC จะต้องลาดขึ้น (มีค่ามากกว่าหรือเท่ากับศูนย์)

ข้อผิดพลาดนี้เกิดขึ้นได้บ่อยๆ ในการใช้ภาพเพื่อวิเคราะห์ปัญหาเศรษฐศาสตร์ แต่ก็สามารถตัดทอนลงได้มาก ถ้าใช้คณิตศาสตร์แบบง่ายๆ เข้าช่วยประกอบการวิเคราะห์ด้วยดังเช่นผลกำไรสุทธิของผู้ผลิตในกรณีเสียภาษีมูลค่าเพิ่มสามารถเขียนได้ ดังนี้

$$\pi_q = TR - TC - t(TR - aQ)$$

โดยที่

TR คือรายได้

TC คือต้นทุนการผลิตทั้งหมด

t คืออัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม

a คือมูลค่าวัตถุดิบต่อการผลิตหนึ่งหน่วย (สมมติให้คงที่)

q คือปริมาณสินค้าที่ผลิตและจำหน่าย

ดังนั้น เงื่อนไขจำเป็นลำดับแรก เมื่อกำไรสุทธิสูงสุด คือ

$$(1 - t) MR = MC - ta$$

ซึ่งจะเห็นว่าคล้ายคลึงกับกรณีแรกมากที่สุด (และเงื่อนไขจำเป็นลำดับสองยังคงอยู่ เพราะค่าความชันของ MC ไม่เปลี่ยน เนื่องจากค่าความชันของเทอม ta เท่ากับ 0) จากเงื่อนไขข้างต้น จะเห็นว่า MR ในภาพการวิเคราะห์ควรจะเคลื่อนตัวลดลงจากเดิมตามอัตราภาษีและเส้น MC ก็ลดลงมาด้วย แต่ไม่ตามสัดส่วนในอัตราเดียวกันกับ MR เพราะ MC จะลดลงตามมูลค่าการใช้วัตถุดิบต่อหนึ่งหน่วยการผลิต ดังนั้นภาพการวิเคราะห์ภาษีมูลค่าเพิ่มจึงไม่แตกต่างจากภาพการวิเคราะห์ภาษีกำไรสุทธิเท่าไรนัก ยกเว้นการเคลื่อนย้ายของเส้น MC เท่านั้น และตารางที่ทั้งสองเส้นลดลง จุดตัดใหม่ของเส้นทั้งสองย่อมอยู่ได้

ไปทางซ้ายของจุดเดิม มีผลทำให้ปริมาณการผลิตน้อยลงและราคาสูงขึ้น จากการจัดสินใจเพื่อกำไรสูงสุด

นอกจากนี้เงื่อนไขข้างต้นยังแสดงให้เห็นเด่นชัดว่า ถ้าการผลิตไม่มีการใช้วัตถุดิบเลย ผลของภาษีมูลค่าเพิ่มก็เหมือนกับผลของการเสียภาษีจากยอดขาย และถ้าการผลิตใช้วัตถุดิบทั้งหมด โดยไม่มีมูลค่าเพิ่มเลย ผลก็เหมือนกับการเรียกเก็บภาษีจากกำไรสุทธินั่นเอง

ในส่วนที่สองของบทนี้อาจารย์ไกรยุทธ ได้ขยายทฤษฎีผลการกระจายภาษีไปสู่รูปแบบดุลยภาพโดยทั่วไป โดยเริ่มแรกอาศัยรูปภาพช่วยในการวิเคราะห์ สำหรับผู้อ่านที่ผ่านเศรษฐศาสตร์จุลภาคมาแล้ว คงไม่มีปัญหากับการวิเคราะห์มากนัก และคงติดตามได้ตลอดแต่คงต้องมาสะดุดกับการวิเคราะห์เชิงคณิตศาสตร์ ยกเว้นผู้อ่านที่คุ้นเคยกับรูปแบบจำลองประเภท 2 ภาค 2 บัณฑิต (two sector model) สำหรับผู้อ่านที่มีภูมิหลังคณิตศาสตร์น้อย อาจข้ามผ่านไปโดยไม่มีผลต่อการทำความเข้าใจในเนื้อหาของบทหลัง ๆ ใด ๆ อย่างไร แต่สำหรับผู้อ่านที่เป็นนักศึกษาระดับปริญญาโทและสนใจวิธีวิเคราะห์ปัญหาเศรษฐศาสตร์ ควรให้ความสนใจกับแบบจำลองนี้ เพราะแบบจำลองดังกล่าวจัดว่าเป็นเครื่องมือสำคัญที่นิยมใช้กันในเศรษฐศาสตร์วิเคราะห์เชิงดุลยภาพทั่วไป ดังจะเห็นได้จากผลงานของ Johnson (1971) และ Jones (1965) การเอารูปแบบของ Harberger มาเผยแพร่ในตำราเล่มนี้เป็นสิ่งที่น่าชมเชยอย่างยิ่ง เพราะในประการแรก Harberger Model ไม่เพียงเป็นผลงานดีเด่นชิ้นหนึ่งของ Harberger เท่านั้น แต่ยังเป็นผลงานชิ้น "เอก" ทางด้านเศรษฐศาสตร์อีกด้วย อีกทั้งยังเป็นรากฐานของการวิเคราะห์เศรษฐศาสตร์ภาษีอากรสมัยใหม่อีกด้วย ประการที่สอง ตำราเล่มนี้จะลดความเข้มข้นไปมาก ถ้าไม่กล่าวถึงรูปแบบของ Harberger และประการสุดท้ายคงมีส่วนช่วยกระตุ้นให้ผู้อ่านหันมาสนใจระเบียบวิธีวิเคราะห์เศรษฐศาสตร์มากขึ้น สมดังความตั้งใจของอาจารย์ไกรยุทธ แทนที่จะอาศัยเพียงคำปราศรัยวาจา (verbal arguments) หรือการวิเคราะห์เชิงภาพ (Diagramatic analysis) เป็นเครื่องมือผูกขาดอธิบายผลวิเคราะห์ปัญหาเศรษฐศาสตร์ ซึ่งสภาพเหล่านี้

ปรากฏอยู่ทั่วไปในวงการศึกษาศรษฐศาสตร์ในประเทศไทย แม้แต่ในระดับบัณฑิตศึกษาคงมีความสำคัญของประเด็นนี้ อ่านได้จากข้อความของ Koopmans (1957) :

Diagrammatic representation, by its nature most suitable as a tool of exposition has long occupied a dominant position among tools of analysis in spite of the availability of more tools But the eye is essentially an organ of perception rather than of reasoning. Nothing in the process of reading a diagram forces the full statement of assumptions and the stepwise advance through successive implications to conclusions that are characteristic of logical reasoning. Assumptions may be concealed in the manner in which the curves are "usually" drawn, and conclusions may be accepted unconditionally although they actually depend on such unstated assumptions (หน้า 174).

รูปแบบ Harberger เป็นรูปแบบที่ยากในการทำความเข้าใจ ถึงแม้ว่าผู้อ่านจะมีภูมิหลังเศรษฐศาสตร์จุลภาคที่ดีก็ตาม ถ้าไม่ชำนาญเรื่องคณิตศาสตร์อย่างเพียงพอ การเสนอรูปแบบโดยตรงและในลักษณะค่อนข้างรวบรัด อาจทำให้ผู้อ่านไม่กล้าพอที่จะติดตามในรายละเอียด ดังนั้น ในส่วนนี้น่าจะพิจารณาแยกออกเป็นบทต่างหาก โดยให้พื้นฐานเบื้องต้นเกี่ยวกับ two sector model เสียก่อน แล้วจึงค่อยเสนอรูปแบบของ Harberger ตามแนววิธีของ McIure และ Thirsk (1975) ซึ่งง่ายกว่ารูปแบบเดิมมาก พร้อมมีตัวอย่างคำนวณประกอบ เพื่อเข้าใจถึงกลไกการปรับตัวของรูปแบบลักษณะนี้มากขึ้น นอกจากนี้ เพื่อให้เห็นคุณประโยชน์ของ Harberger Model ในการวิเคราะห์ภาษีอากรยิ่งขึ้น วิธีการใช้รูปแบบควรจะครอบคลุมให้กว้างขึ้น ไม่เพียงแต่เฉพาะประเด็นศึกษาวิเคราะห์เกี่ยวกับผลการกระจายของภาษีเงินได้นิติบุคคล แต่ควรมีภาษีในลักษณะอื่น ๆ อีก ดังเช่นที่ปรากฏในผลงานของ Mieszkowski (1967 และ 1972) และ Harberger (1974)

บทที่ 5 เป็นบทที่แสดงแนวทางวิธีการวัดผลกระจายของภาษี ในรูปของภาระภาษีโดยเน้นการเปลี่ยนแปลงรายได้จากแหล่งที่มาและแหล่งการใช้ไป อันเกิดจากมาตรการภาษี ซึ่งวิธีการวัดอาจจะวัดโดยตรงในระดับบุคคล แต่ยากต่อการปฏิบัติจริง ยกเว้นจะมีการสุ่มตัวอย่างหรือวัดในระดับกลุ่มบุคคลแยกตามชั้นของเงินรายได้ วิธีหลังนิยมใช้กันทางปฏิบัติ เพราะสะดวกและเสียค่าใช้จ่ายน้อยกว่าวิธีแรก ในแนวทาง

ปฏิบัติของวิธีหลังนั้น สามารถอาศัยค่าสัมประสิทธิ์ของความเสมอภาคของรายได้เป็นเกณฑ์ในการวิเคราะห์ ค่าสัมประสิทธิ์ดังกล่าวคำนวณมาจากลักษณะการแจกแจงรายได้ในรูปแบบของ Lorenz ก่อนภาษีและหลังภาษี

บทที่ 6 เป็นบทที่อธิบายเสริมบทที่ 5 เพื่อให้ได้รายละเอียดมากขึ้น โดยเน้นวิธีการวัดผลกระจายของภาษี ในรูปแบบภาวะภาษีตามขั้นของรายได้เริ่มต้นจากค่านิยามภาวะภาษี ซึ่งคำนวณให้เป็นสัดส่วนระหว่างภาษีและรายได้ หลังจากนั้น อธิบายถึงความหมายของ “รายได้” ในแง่เศรษฐศาสตร์การคลัง ซึ่งมีความหมายแตกต่างจากรายได้ทางบัญชี เพราะรวมรายได้ทาง “เศรษฐศาสตร์” เช่นเงินรายได้ในรูปแบบไม่ใช่เงินตราเข้าไว้ด้วย ส่วนภาษีก็นับเหมือนกัน ภาษีประเภทที่เรียกเก็บเพื่อผลประโยชน์ส่วนตัวของผู้เสีย เช่น ภาษีประกันสังคมควรแยกออกจากภาษีอื่นที่ถูกเรียกเก็บเพื่อผลประโยชน์ร่วมของสังคม (involuntary) เช่น ภาษีเงินได้ ภาษีการค้า ภาษีเหล้าเรียกเก็บจากบุคคลแต่ถูกนำไปใช้เพื่อสาธารณประโยชน์ ไม่จำเป็นต้องตกเฉพาะบุคคลผู้เสียภาษีนั้น ดังนั้น ค่าบริการต่างๆ ของรัฐ หรือรายได้จากรัฐวิสาหกิจควรแยกออกด้วย ภาษีประเภทหลังเท่านั้นที่ควรนำไปคำนวณภาวะภาษี

ในบทนี้มีภาคผนวกต่อท้าย กล่าวถึงการกระจายผลประโยชน์จากรายจ่ายสาธารณะ ซึ่งมีความสำคัญในการวิเคราะห์ภาวะภาษีที่แท้จริง เพราะรายจ่ายของรัฐมีส่วนกระทบต่อการกระจายรายได้เช่นเดียวกับภาษีในรูปแบบของผลประโยชน์ที่ได้รับ แต่วิธีการคำนวณผลประโยชน์จากรายจ่ายของรัฐยุ่งยากมากกว่าในแง่ของภาวะภาษี เพราะผู้ได้รับประโยชน์จากรัฐไม่ยอมแสดงความพึงพอใจที่แท้จริงออกมา (revealed preference) ดังนั้น การคำนวณจึงต้องอาศัยข้อสมมติฐานต่างๆ กัน แนวทางและวิธีการคำนวณการกระจายผลประโยชน์จากรายจ่ายสาธารณะ ดูได้จากเอกสารของ McLure (1974)

บทที่ 7 ซึ่งเป็นบทสุดท้ายและยาวที่สุดของหนังสือ เป็นการนำเอาทฤษฎีผลกระจายของภาษี ในรูปของการศึกษาภาวะภาษี การแสดงออกแบบการศึกษาประจักษ์ โดยใช้กรณีตัวอย่างระบบภาษีอากรสำหรับประเทศไทย บทนี้แยกออกเป็น 2 ส่วน ส่วนแรกกล่าวถึงระบบภาษีของประเทศไทยโดยสังเขป เพื่อเป็นพื้นฐานสำหรับผู้อ่านที่ไม่

คุ้นเคยกับระบบภาษีมามาก่อน ก่อนจะเข้าสู่การศึกษาภาวภาษาที่แท้จริงในส่วนที่สอง ในส่วนที่สองอาจารย์ไกรยุทธ ได้รวบรวมผลงานของนักเศรษฐศาสตร์ท่านอื่น ๆ ที่ได้ทำการศึกษาเรื่องภาวภาษาสำหรับประเทศไทยโดยเฉพาะของอาจารย์เมธี ครอบแก้ว และ Professor Jay S. Salkin มากล่าวไว้อย่างละเอียด โดยเน้นแนววิธีการวิเคราะห์และข้อยุติที่ได้จากการวิเคราะห์ของแต่ละท่าน พร้อมทั้งได้ให้ข้อคิดเห็นเกี่ยวกับวิธีการวิเคราะห์ดังกล่าวในแง่ความถูกต้อง การได้เปรียบและเสียเปรียบของข้อมูลที่ใช้เป็นต้น สิ่งเหล่านี้จะมีประโยชน์มากในการศึกษาภาวภาษาต่อไปในอนาคต

นอกจากเนื้อหาสาระข้างต้นแล้ว หนังสือเล่มนี้ยังมีตรรกะในเรื่อง เพื่อช่วยผู้อ่านให้สะดวกขึ้นในการหาหัวข้อที่สนใจและบรรณานุกรม (เฉพาะวรรณสารภาษาอังกฤษ) สำหรับค้นคว้าต่อไป ถึงแม้ว่าจะยังมีข้อบกพร่องบ้างแต่ก็เพียงเล็กน้อย ที่อาจทำให้ผู้อ่านที่ไม่อยู่ในวงการเศรษฐศาสตร์การคลังสับสนได้คือ การอ้างอิง Musgrave ในตำราควรเป็น Musgrave (1959) ไม่ใช่ Musgrave และ Musgrave (1982) ซึ่งปรากฏอยู่ในบรรณานุกรมแต่เป็นฉบับปี 1973 และข้อผิดพลาดจากการพิมพ์ประปรายของตัวอักษรประกอบรูปไม่สอดคล้องกับภาพ

โดยสรุปแล้วถึงแม้ว่าหนังสือจะมีข้อผิดพลาดบ้าง (แต่ข้อยุติจากการวิเคราะห์ไม่ได้เปลี่ยนแปลงแต่ประการใด) เมื่อพิจารณาถึงคุณค่าของเนื้อหาสาระของตำราและความพยายามของอาจารย์ไกรยุทธ ที่จะเผยแพร่แนววิธีการวิเคราะห์ทางเศรษฐศาสตร์แนวใหม่สู่วงกรวิชาการเมืองไทย หนังสือเล่มนี้จึงมีประโยชน์สาระน่าสนใจไม่เพียงแต่เฉพาะนักเศรษฐศาสตร์การคลังเท่านั้น แต่สำหรับนักเศรษฐศาสตร์สาขาอื่น (นักศึกษาและผู้สนใจอื่น ๆ) ด้วย ที่จะมีไว้ศึกษาและอ้างอิงในภายหลัง ผู้อ่านอาจต้องใช้ความพยายามในการอ่านมากกว่าหนังสือเศรษฐศาสตร์เล่มอื่น ๆ (marginal efforts) มากหน่อย เพื่อเข้าใจเนื้อหาสาระของหนังสือ แต่ผลตอบแทนที่ได้รับก็ย่อมคุ้มค่า เพราะนอกจากจะเข้าใจวิธีการวิเคราะห์ภาษาการโดยละเอียดแล้ว ยังได้รับความรู้ว่า เศรษฐศาสตร์วิเคราะห์ที่แท้จริงนั้นเป็นเช่นใดอีกด้วย

บรรณานุกรม

- Atkinson, A. B. and Stiglitz, J. E. (1972), "The Structure of Indirect Taxation and Economic Efficiency" *Journal of Public Economics*, Vol. 1
- Bradford, D. F. and Rosen, H. S. (1976), "The Optimal Taxation of Commodities and Income" *American Economic Review Papers and Proceedings*, May
- Harberger, A. C. (1974), *Taxation and Welfare* (Boston : Little and Brown)
- Johnson, H. G. (1971), *Two Sector Model of General Equilibrium* (Chicago : Aldine-Atherton)
- Jones, R. W. (1965), "The Structure of Simple General Equilibrium Models" *Journal of Political Economy*, Vol. 78
- Koopmans, T. J. (1957), *Three Essays on the State of Economic Science* (New York : Mc Graw-Hill)
- Krauss, M. B. and Johnson, H. G. (1975), *General Equilibrium Analysis : A Micro-Economic Text* (Chicago : Aldine Publishing)
- McLure, C. E. (1977), "The New View of the Property Tax : A Caveat" *National Tax Journal*, March
- McLure, C. E. (1974), "On the Theory and Methodology of Estimating Benefit and Expenditure Incidence" Discussion Paper Rice University, April
- McLure, C. E. and Thirsk, W. R. (1975), "The Simplified Exposition of the Harberger Model" *National Tax Journal*, March
- Mieszkowski, P. (1972), "Tax Incidence Theory : The Effects of Taxes on the Distribution of Income" *Journal of Economic Literature*, Vol. 7
- Mieszkowski, P. (1972), "The Property Tax : An Excise Tax or A Property Tax?" *Journal of Public Economics*
- Mieszkowski, P. (1967), "On the Theory of Tax Incidence" *Journal of Political Economy*. Vol. 75 No. 3
- Mirrlees, J. A. (1971), "An Exploration in the Theory of Optimum Income Taxation" *Review of Economic Studies*, Vol. 38
- Musgrave, R. A. (1959), *The Theory of Public Finance : A Study in Public Economy* (New York : McGraw-Hill)
- Musgrave, R. A. and Musgrave, P. B. (1982) *Public Finance in Theory and Practice* (New York : McGraw-Hill)

- Prest, A. R. (1960), *Public Finance in Theory and Practice* (London : English Language Book Society)
- Rybczynski, T. M. (1955), "Factor Endowment and Relative Commodity Prices" *Economica*, Vol. 22
- Samuelson, P. A. (1953-54), "Prices of Factors and Goods in General Equilibrium" *Review of Economic Studies*, Vol. 21
- Sheshinski, E. (1972), "The Optimum Linear Income Tax" *Review of Economic Studies*, Vol. 39
- Shoup, C. (1969), *Public Finance* (London : Weidenfeld and Nicolson)
- Stolper, W. F. and Samuelson, P. A. (1941), "Protection and Real Wages" *Review of Economic Studies*, Vol. 9
- Tiebout, C. M. (1956), "A Pure Theory of Local Expenditures" *Journal of Political Economy*, October
- Viner, J. (1931), "Cost Curves and Supply Curves" *Zeitschrift für Nationalökonomie*, Vol. 3
- ไกรยทธ ธีรยศินันท์ (2524), "การวิจัยเชิงวิเคราะห์" *เศรษฐศาสตร์ปริทัศน์*, กรกฎาคม-ธันวาคม.

ไกรยทธ ธีรยศินันท์