

การวิเคราะห์การคลังในด้านภาระภาษีอากร และการกระจายผลประโยชน์จากรายจ่ายของรัฐบาล *Fiscal Analysis: Tax Incidence and Benefit Incidence from Government Spendings*

ดร.ดิเรก ปัทมสิริวัฒน์*

Direk Patmasiriwat, Ph.D.

บทคัดย่อ

รายงานวิจัยฉบับนี้ศึกษาการคลังของรัฐบาล โดยเน้นสองหัวข้อ หัวข้อแรก ภาระภาษี หัวข้อที่สอง การกระจายผลประโยชน์จากรายจ่ายรัฐบาล โครงการวิจัยดำเนินการโดยสถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย โดยได้รับการสนับสนุนจากสำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กระทรวงการคลัง ผลการศึกษาในส่วนแรกสรุปว่า ในช่วงสิบห้าปีที่ผ่านมาสถานะการคลังของรัฐบาลผันผวนอย่างมาก ในทศวรรษ 1980 การคลังรัฐบาลอยู่ในฐานะลำบากและการขาดดุลต่อมาเกิดภาวะเศรษฐกิจฝืดเคืองมีการขยายตัวอย่างมากเป็นผลดีต่อรายรับของรัฐบาล การเกินดุลทางการคลังและเงินคงคลัง ภายหลังวิกฤตเศรษฐกิจในปี พ.ศ. 2540 สถานะการคลังรัฐบาลตกที่นั่งลำบากอีกครั้ง การขาดดุลการคลัง และหนี้สาธารณะเพิ่มขึ้นอย่างมาก ส่วนที่สองศึกษาการกระจายของ

* รองศาสตราจารย์ คณะมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยนเรศวร อดีตผู้อำนวยการวิจัยเศรษฐศาสตร์สิ่งแวดล้อม สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย และเป็นหัวหน้าโครงการวิจัย ซึ่งได้รับการสนับสนุนจากสำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กระทรวงการคลัง

ผู้เขียนขอขอบคุณที่ปรึกษาโครงการ รศ.ดร.เมธี ครองแก้ว แห่งมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ และ ศ.ดร.ไกรยุทธ อรรถยาศินันท์ แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ที่ให้คำแนะนำที่เป็นประโยชน์ยิ่ง ขอขอบคุณเจ้าหน้าที่สำนักงานเศรษฐกิจการคลังที่ให้ความร่วมมือ คำปรึกษาและข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการค้นคว้า ขอขอบคุณเพื่อนร่วมงานใน TDR ที่ได้ร่วมทำงานวิจัย ค้นคว้าข้อมูลและเอกสาร ช่วยวิเคราะห์และประมาณการแบบจำลอง โดยเฉพาะอย่างยิ่ง คุณทิพวัลย์ แก้วมีศรี ผู้เขียนขอขอบคุณ Professor Peter Warr แห่ง Australian National University และที่ปรึกษาธนาคารโลก ที่ให้ความสนใจต่อผลงานวิจัยนี้ อ่างอิงผลงานวิจัยนี้ในเอกสารวิชาการของท่าน

ภาระภาษีระหว่างกลุ่มต่าง ๆ (ตามชั้นรายได้ ภูมิภาค และอาชีพ) ผลการศึกษาพบว่า มีโครงสร้างภาษี “ก้าวหน้า” ในกรณีภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา แต่พบโครงสร้างภาษี “ถอยหลัง” ในกรณีภาษีทางอ้อม และโครงสร้าง “เป็นกลาง” ในกรณีภาษีสรรพสามิต ส่วนที่สามศึกษาการกระจายผลประโยชน์ของรายจ่ายรัฐบาล โดยเน้นรายจ่ายด้านการศึกษาสาธารณสุข และด้านปัจจัยพื้นฐานพบว่า มีการกระจายเอื้อกลุ่มคนรวยมากกว่าคนจน เนื่องจากประชาชนกลุ่มแรกสามารถเข้าถึงบริการของภาครัฐได้มากกว่า

ข้อจำกัดและข้อควรระวัง งานวิจัยครั้งนี้ต้องใช้ฐานข้อมูลหลายด้านประกอบกัน บางกรณีต้องใช้สื่อสมมติเนื่องจากขาดข้อมูลโดยตรง ในแง่วิธีวิทยา งานวิจัยใช้แนวทางวิเคราะห์ที่เรียกว่า “ดุลยภาพบางส่วน” บทความได้ชี้ให้เห็นข้อดีข้อด้อยของวิธีการนี้เปรียบเทียบกับวิธี “ดุลยภาพทั่วไป” ซึ่งอาจจะเป็นทางเลือกอีกแบบหนึ่งสำหรับการวิเคราะห์ในอนาคต ส่วนสุดท้ายของบทความเสนอข้อคิดเห็นเพื่อปรับปรุงวิธีการจัดสรรรายจ่ายงบประมาณแผ่นดิน เพื่อเป้าหมายสร้างความเป็นธรรม โดยเสนอแนะให้ใช้กำหนดเป้าหมายของกลุ่มบุคคล (target groups) แทนที่จะเป็นการใช้จ่ายให้บริการแก่คนทั่วไป ๆ ทั้งนี้จะต้องมีการเตรียมการและสร้างกลไกการถ่วงดุลว่า คนกลุ่มใดควรจะอยู่ในกลุ่มเป้าหมาย

Abstract

This paper studies Thai government finance with emphasis on two aspects, i.e., tax incidence and benefit incidence from government spendings. The paper is based on the research conducted by TDRI with a financial support of the Fiscal Policy Office, Ministry of Finance in which the author was a principal researcher. Thai government finance and fiscal policy fluctuated widely over the past 15 years: in mid 1980s Thai government then was in difficult fiscal situation and her budget was in deficit; economic boom in 1980s had turned things around as the government revenue greatly improved and the treasury surplus accumulated. Post financial crisis in 1979 government finance

was greatly suffered from economic setback as the government budget continuously in red and the public debt sharply rose in both absolute and relative terms. The episode may be viewed as interesting case study in public finance and some policy lessons can be discerned. The second part of research investigates how tax burden is distributed among groups of people (by decile classes, by regions, and by occupational groups), based on various sources of data. The research found strong tax progressivity in personal income tax, tax regressivity in most indirect taxes, and near neutral or proportional tax burden in the case of excise tax. The third part took a distributive study of how benefit incidence was allocated among different groups of peoples, taking three important spending items viz., educational, health, public infrastructure. Overall it was found to be that the benefit incidence was in favor of the richer groups of people than the poor simply because the middle- or rich-families were able to utilize public services more effectively than the poor.

A cautious note to the limitation of this research was given at the end of paper; part of its weakness was due to imprecision of data used, the assumptions that might be unrealistic and debatable, and the partial approach that adopted in this study. The author discusses ways to improve further researches that include a general-equilibrium approach to incidence study.

The paper criticizes weakness in our fiscal system and the failure of the budget policy with respect to an equitable distribution of income. The latter part of paper discusses policy approach to redress the bias in favor of the rich by properly define the target groups of people and set up allocative mechanisms to transfer income/benefits to the target groups.

1. บทนำ

บทความนี้เกี่ยวกับการทบทวนสถานะการคลังรัฐบาลตั้งแต่ปี 2530 เป็นต้นมา วิเคราะห์ภาระภาษี (tax incidence) และการกระจายผลประโยชน์จากรายจ่ายรัฐบาล (benefit incidence) การคลังของภาครัฐมีการเปลี่ยนแปลงเช่นเดียวกับภาคธุรกิจเอกชนและภาคประชาชนส่วนหนึ่งเป็นการเปลี่ยนแปลงตามสถานการณ์ แต่ในบางครั้งเป็นการปรับเปลี่ยนขนานใหญ่ เช่น การนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้แทนภาษีการค้าในรัฐบาลอานันท์ ปันยารชุน รายได้ของรัฐบาลส่วนใหญ่มาจากภาษีอากร ประกอบด้วยภาษีทางตรงและทางอ้อมหลายชนิด ภาษีมีผลกระทบต่ออย่างกว้างขวางต่อพฤติกรรมทางเศรษฐกิจ ทางด้านรายจ่าย—ภาครัฐบาลใช้จ่ายเงินมหาศาลในแต่ละปี (งบรายจ่ายในปี 2545 เกือบหนึ่งล้านล้านบาท) ผ่านกระทรวงทบวงกรมต่าง ๆ กระจายลงไปตามกิจกรรมและสาขาเศรษฐกิจ โดยจำแนกออกเป็นด้าน ๆ เช่น ด้านการศึกษา ด้านสาธารณสุข ด้านสวัสดิการสังคม ฯลฯ รายจ่ายของรัฐบาลเป็นส่วนหนึ่งของ “อุปสงค์รวม” (aggregate demand) ซึ่งอำนวยผลประโยชน์ให้ประชาชนทั้งทางตรงและทางอ้อม

การวิจัยเรื่อง “ภาระภาษี” (tax incidence) เกี่ยวข้องกับคำถามว่า ประชาชนกลุ่มใดรับภาระภาษีมาก/น้อยเพียงใด? ผู้ที่ชำระภาษี ไม่จำเป็นต้องเป็นผู้รับภาระภาษี นั้นเสมอไป และคนที่ไม่ได้จ่ายภาษีอาจจะเป็นผู้รับภาระภาษี เนื่องจากมีการผลักภาระภาษีไปข้างหน้าหรือไปข้างหลัง (forward or backward tax shifting) เกิดขึ้นได้เสมอ ขึ้นอยู่กับสภาพการแข่งขันหรือสภาพผูกขาดของตลาดนั้น ๆ หัวข้อการศึกษา “การกระจายผลประโยชน์จากรายจ่ายรัฐ” (benefit incidence) เกี่ยวกับการวิเคราะห์การกระจายผลประโยชน์จากรายจ่ายภาครัฐ รายจ่ายของภาครัฐ รายจ่ายด้านการศึกษาช่วยสนับสนุนให้บุคคลมีการศึกษา และเพิ่มประสิทธิภาพการผลิต รายจ่ายด้านสาธารณสุขช่วยให้ประชาชนมีสุขภาพอนามัยแข็งแรง – แต่ “การเข้าถึงบริการ” ภาครัฐนั้นแตกต่างกันในแต่ละกลุ่มคน คำว่า “กลุ่มประชาชน” จำแนกได้หลายด้าน ตามระดับรายได้ (รวย/จน) ภูมิภาค และกลุ่มอาชีพ

การวิจัยหัวข้อภาวะภาษีและประโยชน์จากรายจ่ายฯ อยู่ในความสนใจของนักเศรษฐศาสตร์มาเป็นเวลานานนับร้อยปี แต่ทว่าในอดีตการจัดเก็บข้อมูลเชิงประจักษ์มีน้อย ในปัจจุบันมีความก้าวหน้าของการจัดเก็บข้อมูลและคอมพิวเตอร์ ช่วยส่งเสริมการสร้างผลงานวิจัยเชิงประจักษ์ ในต่างประเทศมีสถาบันวิจัยหลายแห่งที่ให้ความสนใจทำการค้นคว้าวิจัยหัวข้อนี้อย่างต่อเนื่อง เช่น Institute of Fiscal Studies ในอังกฤษ สถาบันบรูคคิงในสหรัฐ เป็นต้น งานวิจัยหัวเรื่องนี้ยังได้รับความสนใจอย่างกว้างขวางจากสื่อมวลชนและนักการเมือง ซึ่งมีหน้าที่ติดตามการทำงานของรัฐบาลด้านการกระจายรายได้ ผลงานวิจัยเหล่านี้ยังสามารถนำไปวิเคราะห์นโยบายรัฐบาล เช่น การปรับองค์ประกอบของภาษี (เพิ่มภาษีชนิดหนึ่งและลดภาษีชนิดหนึ่งในเวลาเดียวกัน) จะเป็นภาระต่อคนจนและคนรวยอย่างไร?

บทความนี้เป็นการสังเคราะห์จากผลงานวิจัยในอดีต (ซึ่งดำเนินโดยสถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย และได้รับการสนับสนุนจากสำนักงานเศรษฐกิจการคลัง)² จุดมุ่งหมายของบทความนี้คือวิเคราะห์การเปลี่ยนแปลงเชิงโครงสร้างการคลังของรัฐบาลไทย เสนอผลการคำนวณภาวะภาษีอากร และผลการกระจายผลประโยชน์จากรายจ่ายรัฐบาลต่อประชาชนกลุ่มต่างๆ เนื้อหาของบทความแบ่งออกเป็น 7 ตอน ตอนที่สอง ทบทวนโครงสร้างทางการคลังของรัฐบาลไทย และการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นในช่วงเวลาสิบห้าปีโดยประมาณ. ตอนที่สาม อธิบายความหมายของภาวะภาษี (tax incidence) และการกระจายผลประโยชน์จากรายจ่ายรัฐบาล (benefit incidence from government spending) ทบทวนวรรณกรรม หลักทฤษฎี และกรอบการวิจัยที่ใช้ ตอนที่สี่ อธิบายข้อมูลและผลสรุปของการศึกษา ตอนที่ห้า การวิเคราะห์การปรับองค์ประกอบของภาษี (change of tax mixture) และผลต่อภาวะภาษี โดยวิธีซิมูเลชัน ตอนที่หก อภิปรายข้อจำกัดของการวิจัย และข้อเสนอแนะต่อการค้นคว้าในอนาคต ตอนที่เจ็ด สรุป

2. โครงสร้างการคลังของรัฐบาลไทย 2530-ปัจจุบัน

การทบทวนสถานะการคลังของรัฐบาล พบว่า มีลักษณะพลิกผันอย่างมากในช่วงเวลาสิบห้าปีที่ผ่านมา สะท้อนถึงความไม่แน่นอนหรืออนิจลักษณะทางด้านการคลัง กล่าวคือ สถานการณ์ในทศวรรษระหว่างปี พ.ศ. 2530-2533 ฐานะดุลทางการคลังติดลบ ต่อมาเปลี่ยนเป็นการเกินดุลทางการคลังเนื่องจากภาวะเศรษฐกิจฟองสบู่ ระหว่างปี พ.ศ. 2532-2536 ต่อมาพลิกกลับเป็นการขาดดุลทางการคลังอีกครั้งภายหลังเกิดวิกฤตเศรษฐกิจหลังปี 2540 ยอดหนี้ของภาครัฐบาลในปัจจุบันสูงจนน่าเป็นห่วง

การคลังของรัฐบาล เกี่ยวข้องกับการศึกษารายได้-รายจ่าย-และดุลการคลัง รายได้ของภาครัฐมาจากภาษีอากรและรายได้ประเภทอื่น รายจ่ายของภาครัฐส่วนสำคัญคือรายจ่ายงบประมาณแผ่นดิน อีกส่วนหนึ่งเป็นรายจ่ายนอกงบประมาณ ดุลทางการคลังเกี่ยวข้องกับนโยบายการเกินดุลหรือขาดดุลทางการคลัง วิธีไฟแนนซ์การขาดดุล (หรือการเกินดุล) และหนี้สาธารณะ ในที่นี้ขอทบทวนภาพรวมทางการคลังของรัฐบาล

ในช่วงแรก 2530-2538 เศรษฐกิจไทยขยายตัวในอัตราสูง มีเงินทุนไหลเข้าคลังมาก และประชาชนมีความมั่นใจจึงใช้จ่าย ที่เรียกกันว่า “ภาวะเศรษฐกิจฟองสบู่” มีผลต่อสถานะการคลังของรัฐบาล ทำให้รายได้คลังขยายตัวอย่างรวดเร็ว เกินกว่าที่คาดคะเน ดังนั้น เกิดการเกินดุลงบประมาณ ในปี 2531 มูลค่า GDP ของประเทศไทยเท่ากับ 1.56 ล้านล้านบาท การใช้จ่ายของภาครัฐบาล (ในงบประมาณ) เท่ากับสองแสนล้านเศษ (220,694 ล้านบาท คิดเป็นสัดส่วนร้อยละ 16 ของ GDP) การจัดเก็บรายได้ของรัฐบาลเท่ากับ 245,030 ล้านบาท หมายถึงมี **การเกินดุลของงบประมาณ 24,336 ล้านบาท**

ส่วนนอกงบประมาณ รัฐบาลมีกองทุนที่จัดตั้งขึ้นจำนวนนับร้อยแห่ง ภายใต้การกำกับของกระทรวงต่าง ๆ³ กองทุนเหล่านี้มีรายได้และรายจ่ายของแต่ละกองทุน โดยไม่ต้องนำส่งเข้าคลังแผ่นดิน และไม่ได้นำมาใช้ในการเอกสารงบประมาณแผ่นดิน รายได้นอกงบประมาณฯ รวมกันมูลค่ากว่า 5.5 แสนล้านบาท ส่วนรายจ่ายเงินนอกงบประมาณ

มีมูลค่าเท่ากับ 6.1 แสนล้านบาท จึงหมายถึงการขาดดุลเงินสด (ส่วนนอกงบประมาณ) นอกจากนี้มีกระแสเงินไหลเข้าเนื่องจากการกู้ยืมจากต่างประเทศมูลค่า 4.2 หมื่นล้านบาท สรุปเป็นภาพรวม คือ มี *การเกินดุลในงบประมาณ* และ *ขาดดุลนอกงบประมาณ* แต่เมื่อรวมทั้งสองส่วนพบว่า กระแสเงินไหลเข้าสูงกว่ากระแสเงินที่จ่ายออกไป

ระหว่างปี 2531-2535 อันเป็นช่วงขาขึ้นของเศรษฐกิจไทย รายได้ของรัฐบาลเพิ่มขึ้นอย่างมากในแต่ละปี (รายได้ที่เกิดขึ้นจริงมักจะสูงกว่าค่าประมาณการ)⁴ ในช่วงแรกเข้าใจว่ารัฐบาลในขณะนั้นยังใช้นโยบาย “ระมัดระวัง” ด้านการใช้จ่าย กล่าวคือ ไม่เพิ่มวงเงินรายจ่ายงบประมาณมากนัก จึงเกิดการเกินดุลทางการคลังแทบทุกปี (การเกินดุลเพิ่มขึ้นจากสองหมื่นล้านบาทในปี 2531 เป็นแสนล้านบาทในปี 2534) การบริหารการคลังรัฐบาลในขณะนั้นได้ปรับตัวตามสถานการณ์สองลักษณะ อย่างแรกคือการลดการกู้ยืมจากต่างประเทศ เนื่องจากภาครัฐไม่มีความจำเป็น ยกเว้นโครงการเงินกู้ที่ได้ผูกพันไว้ก่อนหน้า ลักษณะที่สองคือการชำระคืนหนี้ก่อนกำหนดเพื่อลดภาระดอกเบี้ยของรัฐบาล

แต่ ภายหลังกปี 2535 เป็นต้นมา นโยบายการใช้จ่ายภาครัฐเริ่มเปลี่ยนแปลงท่าที กล่าวคือการเพิ่มวงเงินรายจ่ายงบประมาณแผ่นดิน (ใช้ศัพท์ของ อ.รังสรรค์ ธนะพรพันธุ์ หมายถึงนโยบายใช้จ่ายแบบ “เจ้าบุญทุ่ม”) ในปี 2534 วงเงินรายจ่ายเท่ากับ 387,500 ล้านบาท ภายในเวลาห้าปีต่อมาวงเงินรายจ่ายเพิ่มขึ้นมากกว่าสองเท่าตัว กลายเป็น 843,200 ล้านบาทในปี 2539 (พูดง่าย ๆ ว่า เพิ่มขึ้นปีละแสนล้านบาท)⁵ ทางด้านดุลการคลังรัฐบาล--ถึงแม้ยังคงการเกินดุล แต่วงเงินเกินดุลลดลงอย่างเห็นได้ชัดเจน

ภายหลังกปี 2540 อันเป็นช่วงวิกฤติทางเศรษฐกิจไทย อัตราการเติบโตของเศรษฐกิจส่วนรวมเปลี่ยนจากบวกเป็นลบ (-1.7 ในปี 2540 และ -10.2 ในปี 2541) ภาครัฐบาลไทยจำต้องปรับตัวอย่างชนิด “ไม่ได้ตั้งตัว” รัฐบาลไทยขณะนั้น (รัฐบาล พลเอก ชวลิต ยงใจยุทธ) จำเป็นต้องกู้ยืมจากกองทุนการเงินระหว่างประเทศ (ไอเอ็มเอฟ) คือ การกู้ยืม Credit facilities ของกองทุนการเงินระหว่างประเทศ เพื่อเสริมสถานะทุนสำรองของประเทศ และเสริมสภาพคล่องของธนาคารแห่ง

ประเทศไทย เพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นในค่าเงินบาท การใช้เงินกู้ของ IMF นั้นมีเงื่อนไข ประการหนึ่งคือ IMF เสนอให้รัฐบาลไทยตัดทอนรายจ่ายรัฐบาลลง เพื่อให้เกิดการเกินดุลการคลัง⁶ แต่ผลลัพธ์ของเงื่อนไขนี้ก็กลับกลายเป็นการซ้ำเติมภาวะเศรษฐกิจ เนื่องจากทำให้อุปสงค์ส่วนรวมลดลง ซ้ำเติมภาวะเศรษฐกิจในขณะนั้นเนื่องจากกำลังซื้อของภาคเอกชนและภาคประชาชนลดลงอยู่ก่อนแล้ว การปรับตัวอย่างกระทันหันของรัฐบาลขณะนั้นคือ การตัดทอนรายจ่ายหลายครั้งภายในปีงบประมาณเดียวกัน ในปี 2540 รายจ่ายรัฐบาลปรับลดลง 40,000 ล้านบาท และด้านรายรับปรับลดลงเกือบหกหมื่นล้านบาท การปรับลดรายจ่ายรัฐบาลอย่างกระทันหันนี้เองมีผลชะลอการเบิกจ่ายจากคลังจังหวัด ชะลอโครงการก่อสร้างที่ผูกพันในระดับจังหวัด (รวมขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น) ในขณะที่ภาคธุรกิจเอกชนมีการปลดคนงานจำนวนมาก จนกระทั่งปลายปี 2541 รัฐบาล ชวน หลีกภัย จึงเปลี่ยนท่าทีนโยบายการคลังใหม่ (รมต.คลังในขณะนั้นคือ นายธารินทร์ นิมมานเหมินทร์) โดยเพิ่มมาตรการด้านรายจ่าย การกู้ยืมเงินจากรัฐบาลญี่ปุ่น (หรือที่รู้จักกันในนาม เงินกู้มีયાฮาวา) เงินกู้ธนาคารพัฒนาเอเชีย และความพยายามขายพันธบัตรรัฐบาล

ระหว่างปี 2542-2545 ซึ่งคาบเกี่ยวสองรัฐบาล (รัฐบาล ชวน หลีกภัย และรัฐบาล พ.ต.ท. ทักษิณ ชินวัตร) นโยบายการคลังรัฐบาลยังคงใช้รายจ่ายเป็นเครื่องมือในการกระตุ้นอุปสงค์ภายในประเทศ ดังนั้นจึงเกิดปรากฏการณ์ขาดดุลทางการคลังและหนี้สาธารณะเพิ่มขึ้นอย่างมากชนิดไม่เคยมาก่อน⁷ ยอดหนี้สูงกว่า 2.8 ล้านล้านบาท ซึ่งจะเป็นภาระการชำระคืนอย่างมากในระยะ 10-20 ปีข้างหน้า มาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจของรัฐบาล ได้แก่ ก) มาตรการเร่งรัดการส่งออก เพื่อเพิ่มกำลังซื้อในประเทศ และได้เงินตราต่างประเทศ ข) การส่งเสริมการท่องเที่ยว ซึ่งเป็น การส่งออกรูปแบบหนึ่ง โดยไม่ต้องส่งสินค้าไปจำหน่ายและกระตุ้นกำลังซื้อของประชาชนโดยปริยาย ค) มาตรการปรับปรุงสถานะหนี้ภาครัฐ ส่วนหนึ่งรัฐบาลได้เร่งรัดการขายรัฐวิสาหกิจออกไปหรือขายหุ้น (บางส่วน) เพื่อให้สถานะการคลังรัฐบาลเป็นบวกหรือไม่เลวร้ายจนเกินไป ง) เร่งรัดการจัดเก็บภาษีและปรับอัตราภาษี (อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มปรับเพิ่มขึ้นเป็นร้อยละ 10 ในรัฐบาลพลเอก

ชวลิต ต่อมาปรับลดเป็นร้อยละ 7 ในรัฐบาล ชวน หลีกภัย และยังคงใช้ถึงปัจจุบันรัฐบาล พ.ต.ท. ทักษิณ ชินวัตร)⁹

รายได้รัฐบาลและภาษีอากร

รายได้ของรัฐบาล มาจากสองส่วนที่สำคัญๆ คือ ภาษีอากร และกำไรจากรัฐวิสาหกิจ สัดส่วนของภาษีอากรเท่ากับร้อยละ 90 ในปี 2531 ซึ่งเป็นช่วงต้นที่ศึกษา¹⁰ รายได้รัฐบาลมีมูลค่าสองแสนล้านบาทเศษ (250,180 ล้านบาท ในจำนวนนี้เก็บจาก ภาษีทางตรง 51,616 ล้านบาท จาก ภาษีทางอ้อม 173,383 ล้านบาท และ รายได้ที่ไม่ใช่ ภาษีอากร 25,181 ล้านบาท)

ดังกล่าวข้างต้นว่า ในช่วงแรก 2531-2534 รายได้ที่จัดเก็บจริงขยายตัวอย่างรวดเร็วตามภาวะเศรษฐกิจในขณะนั้น กล่าวคือรายได้เพิ่มขึ้นจาก 2.5 แสนล้านบาทในปี 2531 เป็น 5 แสนล้านบาทในปี 2534 ในช่วงต่อมา 2535-2538 รายได้รัฐบาลเพิ่มขึ้นเป็น 7 แสนล้านบาทเศษ และยังคงการเกินดุลทางการคลัง ภาษีที่ขยายตัวมากในยุคนี้ได้แก่ ภาษีเงินได้นิติบุคคล ค่าธรรมเนียมการโอนที่ดินและจดทะเบียนกรรมสิทธิ์ (ซึ่งปัจจุบันเป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น)

รายได้ของรัฐบาลมีลักษณะแปรผันตามภาวะเศรษฐกิจ (pro-cyclical) พิจารณาจากอัตราการลอยตัวของภาษี (buoyancy rate นิยามคือ อัตราการเพิ่มขึ้นของรายได้รัฐบาล เปรียบเทียบกับอัตราการเพิ่มขึ้นของ GDP) เท่ากับ 1.07¹⁰ หมายถึง หากมูลค่า GDP เพิ่มขึ้นร้อยละ 1 คาดว่ารายได้ของรัฐบาลจะเพิ่มขึ้นร้อยละ 1.07% ในทำนองตรงกันข้ามถ้า GDP ลดลงร้อยละ 1 รายได้รัฐบาลของรัฐบาลจะลดลงมากกว่าคือร้อยละ 1.07)

“อัตราการลอยตัว” ของภาษี (tax buoyancy rate)¹¹ ของแต่ละภาษีแตกต่างกัน เนื่องจากค่อนข้างมีประโยชน์สามารถวิเคราะห์ตามประเภทภาษี ซึ่งไม่เท่ากัน พบว่าจากข้อมูลปี 2531-2539 สามารถอนุมาน ของรายได้รัฐจากการเพิ่มของ GDP เป็นดังนี้

- ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 1.31
- ภาษีเงินได้นิติบุคคล 1.69
- ภาษีสรรพสามิต 0.95
- ภาษีศุลกากร 0.73

เมื่อพิจารณาภาพรวมการคลัง ปี 2531-2539 พบว่า รายได้ของรัฐบาลคำนวณเป็นสัดส่วนกับ GDP เพิ่มขึ้นจากร้อยละ 16 เป็นร้อยละ 18 สะท้อนถึงบทบาทของภาครัฐที่สูงขึ้น ซึ่งเป็นประเด็นที่โต้แย้งกันได้ว่าน่าพึงพอใจหรือไม่? ฝ่ายที่นิยมภาครัฐหรือระบบรัฐสวัสดิการมักจะทำให้การสนับสนุนว่าเป็นสิ่งที่ดี และมีความจำเป็น แต่ฝ่ายที่ไม่นิยมภาครัฐอาจจะเห็นว่าตรงกันข้ามว่าเป็นแนวโน้มที่ไม่น่าพอใจ เพราะจะกลายเป็นภาระต่อประชาชนในท้ายที่สุด เนื่องจากการใช้เงินของรัฐไม่คุ้มค่า

ในช่วงหลังปี 2539-ปัจจุบัน การจัดเก็บรายได้ของรัฐบาลไม่ขยายตัวหรือแม้แต่ลดลงอย่างเห็นได้ชัดเจน ยอดรายได้ของรัฐบาลแปรผันระหว่าง 7-8 แสนล้านบาท ในขณะที่รายจ่ายของรัฐบาลเพิ่มขึ้นมาก ทำให้สถานะดุลการคลังติดลบติดต่อกัน และเงินคงคลังลดลงอย่างมาก เป็นประเด็นที่น่าเป็นห่วง หมายเหตุ สถานะการคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของภาครัฐ) ก็คล้ายคลึงกับการคลังของรัฐบาล เนื่องจาก อบต. เกือบทั้งหมดตั้งขึ้นในยุคเศรษฐกิจฟองสบู่ (ปี 2538) ในระยะแรก อบต. มีรายได้จัดเก็บภาษีท้องถิ่นสูง (โดยเฉพาะอย่างยิ่งจากค่าธรรมเนียมการโอนที่ดินและจดทะเบียนกรรมสิทธิ์) แต่ภายหลังเกิดวิกฤตเศรษฐกิจ (2540) การซื้อขายที่ดินลดลงอย่างมาก บางแห่งแทบไม่มีการซื้อขายที่ดิน จากการติดตามข้อมูลของ อบต. หลายแห่ง พบว่ารายได้การจัดเก็บภาษีท้องถิ่นของ อบต. ลดลงกว่า 50% ระหว่างปี 2540-2544¹²

รายจ่ายรัฐบาลและดุลการคลัง

รายจ่ายของรัฐบาล เป็นเครื่องมือของรัฐบาลซึ่งสะท้อนนโยบายและการทำงานของแต่ละรัฐบาล ในการวิเคราะห์ด้านรายจ่ายภาครัฐนั้น ควรตระหนักว่าการตัดสินใจมิได้ขึ้นกับเหตุผลและปัจจัยทางเศรษฐศาสตร์

เพียงอย่างเดียว ยังมีมิติอื่นๆ คือ ทางการเมือง วิธีปฏิบัติของระบบราชการ ด้วย เพราะรัฐบาลประกอบด้วยนักการเมือง ซึ่งคำนึงถึงเหตุผลทาง รัฐศาสตร์และการปกครอง ในส่วนของระบบราชการนั้น การทำงานมี กฎระเบียบของราชการ ดังนั้น ใช้จ่ายของรัฐบาลจึงทำเพื่อตอบสนอง เกณฑ์หลายมิติ รวมประสิทธิภาพ เสถียรภาพ ความเป็นธรรมในสังคม ฯลฯ มิได้อิงเกณฑ์ใดเกณฑ์หนึ่งเช่นอัตราผลตอบแทนของการลงทุนสูงสุด หรือ benefit/cost

การวิเคราะห์รายจ่ายรัฐบาล ในมุมมองแบบมหภาคมักจะคำนึง ถึง เป้าหมายเสถียรภาพและการเติบโตทางเศรษฐกิจ เป็นสำคัญ แต่ ในมุมมองเชิงจุลภาค มีมิติที่พิจารณา เช่น ความเหมาะสมของรายจ่าย ในแง่การจัดสรรเงินเป็นรายสาขา เป้าหมายการกระจายความเจริญไปยัง ภูมิภาค ประสิทธิภาพของการใช้เงินระดับโครงการ ผลลัพธ์ต่อประชาชน โดยเฉพาะอย่างยิ่งคนที่ด้อยโอกาสในสังคม

ในช่วงสิบห้าปีที่ศึกษา แบบแผนการใช้จ่ายของรัฐบาลแบ่งได้ เป็นสามช่วง ช่วงแรกระหว่างปี 2531-2534 ซึ่งภาวะเศรษฐกิจไทย ชยายตัว รายจ่ายของรัฐบาลเพิ่มขึ้นอย่างระมัดระวัง เนื่องจากรัฐบาลใน ขณะนั้นยังไม่มี ความมั่นใจอนาคต การคาดคะเนรายได้เป็นแบบอนุรักษ์ ดังนั้น การขยายตัวของรายจ่ายฯ จึงไม่สูงมากนัก จากตัวเลขสถิติพบว่า รายจ่ายงบประมาณจริง เพิ่มขึ้นจาก 211,364 ล้านบาทในปี 2531 เป็น 316,509 ล้านบาทในปี 2534¹³ ซึ่งเป็นผลดีต่อสถานะการคลัง กล่าวคือมีการสะสมของเงินคงคลัง (ผู้เขียนเข้าใจว่า ยอดเงินที่สะสมใน ช่วงนี้สูงที่สุดเท่าที่เคยมี) และเมื่อวิเคราะห์ภาพย้อนหลังมีข้อสังเกตว่า ภาครัฐและระบบราชการในยุคนั้นได้นำเงินเกินดุลไปปรับปรุงเชิงโครงสร้าง กล่าวคือ การชะลอเงินกู้หรือการชำระหนี้คืนก่อนกำหนด ซึ่งทำให้ภาระ หนี้ของรัฐบาลลดลงอย่างมาก

ในช่วงที่สอง ระหว่างปี 2535-2540 ท่าทีของรัฐบาลด้านการ ใช้จ่ายฯ เปลี่ยนแปลงอย่างมากกล่าวคือ การเพิ่มงบประมาณรายจ่าย อย่างรวดเร็ว ยอดรายจ่ายฯ เพิ่มขึ้นจาก 385,781 ล้านบาทในปี 2535 เกือบสองเท่าตัวภายในเวลาสี่ปี เป็น 670,259 ล้านบาทในปี 2539 ต่างจากแบบแผนในอดีต ผลตามมาคือการเกินดุลทางการคลัง (ซึ่งสะสมในช่วงก่อนหน้า) เริ่มจะลดลง แต่ยังคงการเกินดุลทางการ

คลังอยู่ ผู้เขียนเสนอข้อสังเกตว่า ก) รายจ่ายของภาครัฐนี้เอง--น่าจะ เป็นส่วนหนึ่งของ “ฟองสบู่” กล่าวคือ มีการลงทุนก่อสร้างอาคารของ หน่วยราชการอย่างมาก และการอนุมัติโครงการลงทุนต่าง ๆ ถึงแม้บาง โครงการให้เอกชนดำเนินการแทนรัฐ แต่มีผลผูกพันกับรัฐเช่นการ ค่าประกันเงินกู้ให้รัฐวิสาหกิจ ข) ผู้เขียนเห็นว่า น่าจะมีการศึกษาวิจัย ว่าการลงทุนด้านการก่อสร้างของส่วนราชการในยุคฟองสบู่ มีการใช้พื้นที่ จริงมากน้อยเพียงใด เพื่อเป็นบทเรียนในอนาคต ค) การจัดทำ งบประมาณแบบปีต่อปี โดยไม่มีแผนงบประมาณการลงทุนระยะยาว¹⁴ มีข้อด้อยประการหนึ่ง คือ เปิดโอกาสให้ฝ่ายการเมืองใช้อำนาจวินิจฉัย สั่งการได้มาก ซึ่งอาจจะไม่เหมาะสมจากเกณฑ์ทางเศรษฐกิจ หากมี ระบบการจัดสรรงบประมาณลงทุนระยะยาว (เช่น สามปี) ฝ่ายราชการ อาจจะชี้แจงหรือยับยั้งความต้องการของฝ่ายการเมืองบางคน ที่ต้องการ แสวงหาผลประโยชน์จากโครงการลงทุน

ช่วงที่สาม เมื่อเกิดภาวะวิกฤติในปี 2540-2541 เกิดภาวะสับสน ทางด้านการคลังรัฐบาลอย่างมาก หมายถึง รัฐบาลขาดจุดยืนทางการคลัง (fiscal stance) ว่าควรจะกำหนดนโยบายรายจ่ายอย่างไร? หลักฐานเชิงประจักษ์คือ ในรัฐบาล พลเอก ชวลิต ยงใจยุทธ ได้ตัดทอนรายจ่าย ถึงสี่ครั้งในปีเดียวกัน ซึ่งเข้าใจว่าไม่ใช่สิ่งที่เคยปฏิบัติมาก่อน รัฐบาลฯ มิได้มีเหตุผลที่ดีในการตัดทอนรายจ่ายฯ แต่อย่างใด เพียงแต่ต้องการ สอนองเงินไขของกองทุนการเงินระหว่างประเทศ หนึ่งในเงื่อนไขการใช้ Credit facilities ของ ไอเอ็มเอฟ คือ ให้รัฐบาลไทยจัดทำงบประมาณ เกินดุลอย่างต่อเนื่อง¹⁵ การตัดทอนรายจ่ายนี้เองกลับซ้ำเติมภาวะ เศรษฐกิจตกต่ำ ต่อมาภายหลังเมื่อหลายฝ่ายเห็นข้อบกพร่องของข้อเสนอ ไอเอ็มเอฟ (กองทุนการเงินระหว่างประเทศก็ยอมรับว่าอ่านสถานการณ์ ของประเทศไทยผิดพลาด) รัฐบาลต่อมา (ชวน หลีกภัย) จึงได้เปลี่ยนแปลงท่าทีของนโยบายการคลังใหม่ หันมากระทำในทางตรงกันข้ามคือ จัดงบประมาณรายจ่ายแบบขาดดุล และกู้เงินต่างประเทศเพื่อเป้าหมาย กระตุ้นเศรษฐกิจ

การวิเคราะห์รายจ่ายของรัฐบาล มีข้อมูลรายละเอียดมากและ ประเด็นที่จะวิเคราะห์ได้หลายแง่มุม อาทิ การจัดสรรเงินตามแผนงาน/โครงการว่าเหมาะสมเพียงใด การกระจายเงินตามกฎหมายภาคหรือจังหวัด

อย่างธรรมหรือไม่ ในเอกสารงบประมาณของสำนักงบประมาณ จำแนกรายจ่ายตามแนวคิด Program Budgeting เป็น 12 โปรแกรม และการจัดสรรตามหน่วยงาน¹⁶ - ผู้ที่สนใจรายละเอียดและองค์ประกอบด้านรายจ่ายขอแนะนำให้อ่านเอกสารวิจัยของบริษัทที่ปรึกษาที่สำนักงบประมาณว่าจ้างภายหลังเกิดวิกฤติเศรษฐกิจ ซึ่งมีข้อเสนอแนะ/วิจารณ์ระบบงบประมาณและวิธีการจัดสรรหลายประการ เสนอให้มีการทำแผนลงทุนระยะยาวในลักษณะ rolling-investment plan การบริหารเงินทุนภาครัฐในลักษณะ contingency budgeting¹⁷

ตุลการคลัง ประกอบด้วยดุลงบประมาณ และดุลนอกงบประมาณ ก่อนปี 2531 เศรษฐกิจไทยมีลักษณะชบเซา การจัดเก็บรายได้เข้ารัฐตกต่ำ ดังนั้น รัฐบาลจำเป็นต้องบีตรัดด้านการใช้จ่าย แต่เมื่อภาวะเศรษฐกิจพลิกผันในทางขยายตัว (เศรษฐกิจขาขึ้นระหว่างปี 2531-2539) ตุลการคลังรัฐบาลเปลี่ยนจากติดลบเป็นบวก ทำให้คลัสคลายปัญหาการคลังได้มาก การปรับลดหนี้ภาครัฐ ส่งผลดีคือทำให้งบชำระหนี้ลดลง (จากร้อยละ 29 ในปี 2531 เหลือร้อยละ 7 ในปี 2539)¹⁸

แต่ภายหลังปี 2541 เมื่อรัฐบาลจัดทำงบประมาณขาดดุล (deficit budgeting) และกู้ยืมเงินจากต่างประเทศเพื่อเพิ่มความมั่นใจ โดยอ้างว่าจะทำให้เกิดผลทวีคูณต่อเศรษฐกิจมหภาค (multiplier effect) แต่เท่าที่ผู้เขียนเข้าใจ--ข้ออ้างนี้ไม่มีหลักฐานข้อมูลสนับสนุน¹⁹ สถานะตุลการคลังจึงติดลบเรื่อยมา ขอยกสถิติตุลการคลังมาประกอบเพื่อความเข้าใจดังนี้

	ดุลงบประมาณ	ดุลนอกงบประมาณ	ดุลเงินสด
	หน่วย ล้านบาท		
2540	-48,119	+17,113	-31,006
2541	-107,892	-7,084	-114,976
2542	-111,630	-22,802	-134,432
2543	-102,328	-13,813	-116,414

ที่มา สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง website ชื่อ www.fpo.go.th

ดังได้ตั้งข้อสังเกตว่า *หลังวิกฤติเศรษฐกิจ* รายรับของรัฐบาลอยู่ระหว่าง 7-8 แสนล้านบาท แต่ด้านรายจ่ายของรัฐบาลนั้นขยายตัวเป็นอันมาก เริ่มมีผู้ตั้งข้อสังเกตว่ารัฐไทยกำลังเคลื่อนไปสู่การเป็น “รัฐสวัสดิการ” หรือไม่? และสังคมไทยมีความพร้อมจะทำเช่นนั้นหรือไม่? จากข้อบัญญัติของรัฐธรรมนูญ พ.ศ. 2540 และนโยบายของรัฐบาลปัจจุบัน (พ.ต.ท.ทักษิณ ชินวัตร) กำหนดให้รัฐกระทำบทบาทและภารกิจหลายประการ ซึ่งมีผลลัพธ์ต่อการใช้จ่ายของรัฐบาล ได้แก่ การจัดการศึกษา รัฐจะต้องขยายโอกาสทางการศึกษาให้กับประชาชนทุกคนและเป็นบริการฟรี 12 ปี โครงการสินเชื่อทางการศึกษา ซึ่งสื่อเค้าว่่าอาจจะมีปัญหาการค้างชำระ²⁰ รายจ่ายสาธารณสุขมีแนวโน้มเพิ่มขึ้นเช่นเดียวกันเนื่องจากการขยายการประกันสุขภาพถ้วนหน้า นอกจากนี้รัฐธรรมนูญ กำหนดให้มีองค์กรรูปแบบใหม่ที่เป็นอิสระ เช่น องค์กรกลางเพื่อดูแลการเลือกตั้ง ศาลปกครอง คณะกรรมการสิทธิมนุษยชน ฯลฯ ซึ่งทำให้มีรายจ่ายเพิ่มขึ้น

การคาดการณ์อนาคต ในเมื่อรายจ่ายของรัฐเพิ่มขึ้น—รายได้ของรัฐบาลจะต้องเพิ่มขึ้นเช่นเดียวกัน ดังนั้น สิ่งที่คาดคิดได้ คือ รัฐบาลไทยคงจะต้องหาทางปรับฐานรายได้ให้สูงขึ้น ซึ่งมีหนทางเลือกได้หลายทาง เช่น การปรับอัตราภาษี (VAT จากร้อยละ 7 เป็นร้อยละ 10) หรือการจัดเก็บภาษีประเภทใหม่ ๆ ได้แก่ ภาษีสรรพสามิต ภาษีสิ่งแวดล้อม การขายกิจการรัฐวิสาหกิจให้ภาคเอกชนมาดำเนินการแทนเพื่อลดรายจ่ายบางส่วน เพียงแต่ว่าจะดำเนินการเมื่อใด? หากสถานะการคลังคับขัน เชื่อว่ารัฐบาลจะต้องดำเนินมาตรการอย่างใดอย่างหนึ่งที่กำลังกล่าวถึง

3. ภาษีอากร และการกระจายผลประโยชน์จากรายจ่ายรัฐบาล กรอบการวิจัย

ภาษี ทบทวนความเป็นมา

แนวคิดเกี่ยวกับการวิเคราะห์ภาษี ไม่ใช่หัวข้อใหม่ ในปี ค.ศ. 1869 นักเศรษฐศาสตร์ชาวอังกฤษ สแตนลีย์ เจวอน (Stanley Jevons) เคยคำนวณภาระภาษีต่อครอบครัวกลุ่มต่าง ๆ โดยใช้ตัวเลขรายจ่ายของครอบครัว (ที่สมมติขึ้นเองในลักษณะคาดการณ์) เจวอน

สรุปว่า อัตราภาษีมีแนวโน้มลดลงตามรายได้ของครัวเรือนในช่วงแรก (หมายถึงอัตราภาษีถ้อยหลัง) แต่เมื่อรายได้ของครัวเรือนเกินระดับหนึ่ง ภาระภาษีจะสูงขึ้น (อัตราก้าวหน้า)²¹ ต่อมาในปี ค.ศ. 1919 แซมมวล (H. Samuel) ได้ตีพิมพ์บทความวิเคราะห์ภาษีต่อประชาชนกลุ่มต่าง ๆ ใน *วารสารราชสมาคมสถิติ* ซึ่งมีชื่อเสียง (ปัจจุบันวารสารนี้ยังตีพิมพ์เผยแพร่เป็นประจำปีละหลายฉบับ)²²

ภายหลังสงครามโลกครั้งที่สอง มีการพัฒนาทางด้านข้อมูล เศรษฐศาสตร์ด้านเศรษฐกิจ อาทิเช่น การจัดทำบัญชีประชาชาติ และการเก็บสถิติรายได้รายจ่ายของครัวเรือน ค่าจ้างและเงินเดือน และการสำรวจรายได้ของประชาชนโดยหน่วยงานต่าง ๆ การพัฒนาทางด้านข้อมูล ช่วยสนับสนุนให้มีการวิจัยเชิงประจักษ์ ทางด้านทฤษฎีมีการพัฒนากรอบความคิด/วิธีการเรื่อยมา ในปี ค.ศ. 1951 ศาสตราจารย์ มัสเกรฟ และคณะ²³ (Musgrave et.al. 1951) เสนอบทวิเคราะห์การกระจายภาระภาษีในประเทศสหรัฐ ซึ่งถือว่าเป็นผลงาน “คลาสสิก” ชิ้นหนึ่งในสาขาเศรษฐศาสตร์การคลัง กระตุ้นให้เกิดการค้นคว้าวิจัยอย่างกว้างขวาง สถาบันวิจัยสนับสนุนให้มีผลงานวิจัยเด่น ๆ ได้แก่ผลงานของ Pechman and Okner (1970, 1985) เสนอการวิเคราะห์ภาระภาษีอย่างต่อเนื่องในหน่วยงานราชการของสหรัฐคือ Office of Management Budget และ Congressional Budget Office ได้ผลิตงานวิจัยในหัวข้อนี้เช่นเดียวกัน แต่วิธีการและข้อสมมติที่ใช้ต่างกัน เพื่อวิเคราะห์บทบาทของรัฐด้านการกระจายรายได้ ต่อมาผลงานวิจัยหัวข้อนี้แพร่หลายในประเทศอื่น ๆ ได้แก่ ผลงานของ กิลเลสปี (Gillespie 1965) วิเคราะห์การกระจายภาระภาษีในประเทศคานาดา ในประเทศเดนมาร์กมีผลงานค้นคว้าของ Bjerke (1964) และประเทศฝรั่งเศสผลงานของ Cazenave and Morrisson (1978) เป็นต้น

ในปี ค.ศ. 1962 ศาสตราจารย์ ฮาร์เบอร์เกอร์ (Harberger 1962) เสนอผลงานวิเคราะห์ภาระภาษีเงินได้นิติบุคคลโดยใช้กรอบวิเคราะห์แบบ “ดุลยภาพทั่วไป” (general equilibrium) โดยใช้แบบจำลองอย่างง่าย ๆ (ประกอบด้วยสองสาขาการผลิต สองปัจจัยการผลิต) โดยชี้ให้เห็นถึงความสัมพันธ์ซึ่งกันและกันระหว่าง “สาขาเศรษฐกิจ” ต่าง ๆ การวัดผลกระทบจากภาษีที่มีต่อรายได้-ราคา-และการปรับ

พฤติกรรมของผู้ผลิต/ผู้บริโภค เช่น การทดแทนกันระหว่างทุนและแรงงาน การทดแทนระหว่างสินค้า A และ B ในทศวรรษ 1970 มีผลงานบุกเบิกชิ้นสำคัญโดย Fullerton และคณะ (Fullerton et al. 1978) ประยุกต์ใช้แบบจำลองดุลยภาพทั่วไปกับข้อมูลเชิงประจักษ์ใช้ฐานข้อมูลภาษีของสหรัฐ ต่อมาในทศวรรษ 1980 มีการพัฒนาคอมพิวเตอร์และเทคนิคการคำนวณที่รวดเร็ว ช่วยสนับสนุนให้มีการใช้แบบจำลองดุลยภาพทั่วไปสำหรับวิเคราะห์การเปลี่ยนแปลงนโยบายของภาครัฐอย่างกว้างขวาง นักวิจัยของธนาคารโลกได้ตีพิมพ์ผลงานวิจัยเชิงนโยบาย โดยใช้แบบจำลองดุลยภาพทั่วไปเพื่อวิเคราะห์นโยบายการค้าระหว่างประเทศ ใช้กรณีศึกษาของประเทศกำลังพัฒนา ในทศวรรษ 1990 แบบจำลองดุลยภาพทั่วไปเริ่มใช้แพร่หลายในประเทศกำลังพัฒนา ผลงานที่สำคัญอีกชิ้นหนึ่งคือหนังสือของ Ahmad and Stern (ตีพิมพ์ในปี 1991 สนับสนุนโดยธนาคารโลก) สาธิตการประยุกต์แบบจำลองระบบอุปสงค์เพื่อวิเคราะห์การปฏิรูปภาษี ใช้ฐานข้อมูลของประเทศด้อยพัฒนา (ปากีสถานและอินเดีย)

ในปลายทศวรรษ 1980 มีความตื่นตัวทางวิชาหัวข้อ optimal taxation การปฏิรูปภาษีเพื่อลดอัตราความก้าวหน้า แนวความคิด supply-side economics ได้รับความสนใจ และอ้างว่าการเก็บภาษีจากรายได้และทุนในอัตราสูง มีผลบั่นทอนกำลังใจ หลายประเทศลดอัตราภาษีเงินได้ตามประเทศสหรัฐ (ในปี 1986 สหรัฐออกกฎหมาย *Tax Reform Act 1986* ซึ่งมีผลลดอัตราภาษีขั้นสูงจากรายได้ ซึ่งในอดีตอัตราขั้นสูง เหลือเพียงร้อยละ 28) มีผู้เสนอแบบจำลองวิเคราะห์การเก็บภาษีทุน นักวิชาการบางท่านคัดค้านการเก็บภาษีทุน อ้างว่าจะมีผลลดแรงจูงใจการออม หรือไม่ยอมนำเงินมาเสี่ยงลงทุน หรือแม้แต่ย้ายฐานการลงทุนไปยังประเทศที่อัตราภาษีต่ำ เป็นเหตุให้เงินทุนไหลออก (หมายเหตุ ตั้งแต่ทศวรรษ 1990 แนวคิดที่ว่าด้วยเสรีทางการค้าและการเงินแพร่หลาย ยกเลิกหรือลดการควบคุมอัตราแลกเปลี่ยน ประกอบกับความก้าวหน้าของเทคโนโลยีสารสนเทศ เงินทุนจึงเคลื่อนย้ายระหว่างประเทศได้สะดวกรวดเร็วกว่าที่เคยต่ำ)

พัฒนาการทางทฤษฎีภาษีในระยะหลัง มีหัวข้อใหม่เช่น วิเคราะห์ภาระภาษีตลอดอายุขัย (Lifetime tax incidence) และ ภาระ

ภาษีข้ามรุ่น (intergenerational tax incidence) กล่าวคือให้ความสนใจศึกษาพฤติกรรมตลอดช่วงอายุของคน คำหนึ่งถึงแบบแผนรายได้-การบริโภค-และการออมของบุคคลตลอดอายุขัย โดยใช้ cohort data หรือข้อมูล panel data²⁴ เป็นฐานการศึกษา และกำหนดข้อสมมติเพิ่มเติมเท่าที่จำเป็น นักเศรษฐศาสตร์บางท่านยังได้เสนอแบบจำลองการวิเคราะห์ผลกระทบภาษีจากคนรุ่นหนึ่งไปยังลูกหลาน เนื่องจากพิจารณาเห็นว่าการขาดดุลและการใช้จ่ายเกินตัวของภาครัฐในหลายประเทศ มีความต่อเนื่องเป็นเวลานาน (นับสิบปี) ในเวลาต่อมารัฐบาลจำเป็นต้องเพิ่มการจัดเก็บภาษี (นโยบายเกินดุลทางการคลัง) ดังนั้น ผลกระทบจะข้ามจากคนรุ่นปัจจุบัน ไปยัง “รุ่นลูก” หรือ “รุ่นหลาน”²⁵

ในทศวรรษ 1980 เป็นต้นมา มีพัฒนาการทางวิชาการอีกแนวทางหนึ่ง (การวิเคราะห์เชิง positive analysis) ได้แก่ พฤติกรรมการเลี่ยงภาษี (tax evasion) คอร์ปชั่นที่เกี่ยวข้องกับการเลี่ยงภาษี เป็นต้น เนื่องจากหน่วยธุรกิจต้องการจะลดต้นทุน เพื่อความได้เปรียบต่อคู่แข่ง จึงยอมจ่ายเงินใต้โต๊ะให้แก่เจ้าหน้าที่ภาษี อย่างไรก็ตาม การจ่ายเงินใต้โต๊ะนั้นมิใช่ไม่มีขีดจำกัด เพราะความเสี่ยงทั้งผู้รับและผู้จ่าย หัวข้อการวิจัยที่ได้รับความสนใจอีกแห่งหนึ่งคือ การศึกษา marginal cost of public fund (MRPF) หลักการสำคัญคือ ต้นทุนที่เกิดกับสังคมจริง ๆ นั้นมีมูลค่าสูงกว่ารายได้ภาษี ต้นทุนที่ถูกละเลยนี้ได้แก่ ก) ต้นทุนค่าจัดเก็บภาษี (cost of tax collection) เนื่องจากการจัดเก็บมีต้นทุน ค่าใช้จ่ายจ้างพนักงาน เครื่องมือและอุปกรณ์ ข) ในส่วนของประชาชนและภาคธุรกิจผู้เสียภาษี ก็มีต้นทุนเกิดขึ้น ได้แก่ ค่าจ้างการทำการทำบัญชี เป็นต้น ต้นทุนส่วนนี้เรียกว่า compliance cost ค) ต้นทุนต่อสังคมเนื่องจากการบิดเบือนของภาษี (distortion cost) นักวิชาการท่านหนึ่งนำอธิบายข้อสังเกตนี้ในหนังสือชื่อว่า “more taxing than tax”²⁶

กรอบความคิดภาวะภาษีและวิธีวิเคราะห์

ในตำรา *Handbook of Public Economics* ศาสตราจารย์ Kotlikoff และ Summers (1987) ได้ตั้งข้อสังเกตว่า การศึกษาภาวะภาษีมิใช่เป็นแค่เพียงการรวบรวมตัวเลขทางบัญชี แต่เกี่ยวข้องกับการวิเคราะห์พฤติกรรมและผลกระทบของภาษี²⁷ คำตามสำคัญคือเมื่ออัตรา

ภาษีหรือฐานภาษีเปลี่ยนแปลง จะเกิดผลกระทบต่อพฤติกรรมของประชาชนและการปรับตัวของระบบเศรษฐกิจอย่างไร? การตอบคำถามนี้ต้องอาศัยข้อมูลเชิงประจักษ์ประกอบกับความรู้เชิงทฤษฎี ประเด็นที่ค้นคว้าเช่น

- ผลกระทบต่อราคาสินค้า/บริการจากภาษีอากร ราคาจะเพิ่มขึ้นมากหรือน้อยเพียงใด ขึ้นกับสภาพตลาดว่าเป็นตลาดแข่งขัน (การเพิ่มราคาทำได้ยาก) หรือตลาดผูกขาด (การเพิ่มราคาทำได้ง่าย) ตลาดสินค้านั้นเป็นลักษณะ nontradable หรือ tradable

- ปริมาณการบริโภคสินค้าของภาคครัวเรือนแต่ละกลุ่มเป็นอย่างไร เช่นครัวเรือนยากจนและครัวเรือนร่ำรวย มีพฤติกรรมการบริโภคแตกต่างกันเพียงใด

- รายได้ของบุคคลและครัวเรือนมีที่มาอย่างไร อย่างน้อยต้องแยกแยะตลาดแรงงานทางการ (ซึ่งจะถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย) กับแรงงานไม่เป็นทางการ ซึ่งเสียภาษีเงินได้ในรูปแบบอื่น (เช่น ธุรกิจรับเหมา รับจ้างทำของ คลินิก) ใครอยู่ใน “แหภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา”?²⁸

- การปรับตัวของผู้ผลิตและผู้บริโภค คือการทดแทนกันระหว่างปัจจัยการผลิต การทดแทนระหว่างการบริโภคสินค้า ก. และ ข.

- การวิเคราะห์จำเป็นต้องแยกแยะระหว่างประเภทภาษี เนื่องจากฐานภาษีต่างกัน อัตราต่างกัน กลุ่มผู้เสียภาษีก็แตกต่างกัน ฐานภาษีเก็บจากรายได้ จากการบริโภคทั่วไป และจากโภคภัณฑ์บางชนิด หรือจากทรัพย์สิน อัตราที่เช่นเดียวกันมีความแตกต่างและรวมมีการเก็บหลายทอด (เช่น น้ำมันถูกเก็บภาษีหลายชนิด ภาษีสรรพสามิต อกรชาเข้า กองทุนน้ำมัน ฯลฯ สุราก็เช่นเดียวกันมีการจัดเก็บหลายอัตรา เช่น สุราขาว สุราสี อัตราต่างกัน)

- กำหนดนิยามของ รายได้สุทธิ (ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา) อนุญาตให้หักค่าลดหย่อน และค่าใช้จ่าย ซึ่งจะต้องนำมาหักก่อนประเมินภาษี อัตราภาษีมีหลายอัตราและลักษณะ “ก้าวหน้า”

กรอบความคิด การกระจายผลประโยชน์จากรายจ่ายรัฐ

รายจ่ายของภาครัฐ เป็นองค์ประกอบสำคัญของอุปสงค์ส่วนรวม ดังนั้น จึงมีผลกระทบอย่างกว้างขวางต่อระบบเศรษฐกิจ รายจ่ายของรัฐบาล มีเหตุผลเพื่อสนับสนุนกิจกรรมที่เป็นประโยชน์ต่อสังคมส่วนรวม ได้แก่ การป้องกันประเทศ การรักษาความสงบเรียบร้อย การดูแลทรัพยากรธรรมชาติและศิลปวัฒนธรรม ฯลฯ รายจ่ายของรัฐบางส่วนมีลักษณะเป็น pure public goods กล่าวคือ เป็นประโยชน์ต่อประชาชนทุกคนถือว่า “ใช้ประโยชน์ร่วมกัน” เช่น รายจ่ายป้องกันประเทศ รายจ่ายป้องกันโรคระบาด รายจ่ายพิทักษ์ป่าไม้ของชาติ ประชาชนทุกคนได้รับประโยชน์ร่วมกัน

อย่างไรก็ตามรายจ่ายของรัฐบางประเภทมีลักษณะ impure public goods กล่าวคือ มีผลประโยชน์ที่เกิดขึ้นได้กับตัวบุคคลที่ได้รับบริการ เช่น รายจ่ายด้านการศึกษา เป็นการเพิ่มทุนมนุษย์ให้แก่บุคคลซึ่งในภายภาคหน้าบุคคลนี้จะได้รับค่าจ้างเงินเดือนสูง ตำแหน่งงานที่ดี เป็นผลประโยชน์ส่วนบุคคล (แต่ก็มีผลประโยชน์ต่อสังคมในทางอ้อมด้วย) การศึกษาที่รัฐบาลจัดให้มักเป็นการบริการฟรีหรือคิดค่าธรรมเนียมน้อยมาก²⁹ หมายถึง บุคคลผู้นี้ได้รับเงินอุดหนุนจากรัฐในการศึกษา รายจ่ายของรัฐมีผลด้านรายได้ (income effect) และผลด้านราคา (price effect)³⁰ ประเด็นสำคัญคือ แต่ “การเข้าถึงบริการ” ของภาครัฐไม่เท่าเทียม โดยเปรียบเทียบครัวเรือนยากจนมีโอกาสได้รับการศึกษาน้อยกว่าครัวเรือนร่ำรวยอย่างแน่นอน³¹

การศึกษาการกระจายผลประโยชน์จากรายจ่ายของรัฐ จึงเกี่ยวข้องกับอย่างมากกับหัวข้อ “การเข้าถึงบริการ” ของภาครัฐ ซึ่งสันนิษฐานว่า กลุ่มคนจน-คนรวย หรือกลุ่มอาชีพ เข้าถึงบริการแตกต่างกัน

ขอบเขตของการวิเคราะห์ด้านรายจ่าย จำกัดขอบเขตในรายจ่ายของรัฐสี่ด้าน กล่าวคือ รายจ่ายด้านการศึกษา ด้านสาธารณสุข รายจ่ายปัจจัยขั้นพื้นฐาน และรายจ่ายสวัสดิการสังคม ทั้งสี่รายการนี้มีความสำคัญสูงคิดเป็นมูลค่าเงินหลายหมื่นล้านบาท (ในอดีต) และเป็นหลักแสนล้านบาทในปัจจุบัน ในการคำนวณ จำเป็นต้องคำนึงว่า รัฐบาลกู้ต่างประเทศมาใช้จ่ายด้วย นอกเหนือจากงบประมาณแผ่นดิน โดยแยก

และเงินกู้ยืมตามโครงการต่าง ๆ ตามสาขา (ส่วนใหญ่เงินกู้ยืมมาลงทุนก่อสร้างปัจจัยขั้นพื้นฐาน)

ข้อสมมติ ในการศึกษาครั้งนี้คือ ข้อสันนิษฐานว่ารายจ่ายของรัฐที่ลงไปเท่ากับผลประโยชน์ที่บุคคลได้รับเท่ากัน กล่าวคือ รายจ่ายด้านการศึกษากับหนึ่งแสนล้านบาท ในที่นี้สมมติว่าผลประโยชน์ที่ภาคประชาชนได้รับเท่ากับหนึ่งแสนล้านบาท ข้อโต้แย้งคือ ความจริงประโยชน์ที่เกิดขึ้นอาจจะน้อยกว่าหรือมากกว่าเงินที่จ่ายออกไป เช่น รายจ่ายด้านการศึกษาให้ผลประโยชน์เกินกว่าเงินที่ลงไป (คำนวณจาก lifetime earning ของบุคคล และคำนวณเป็นมูลค่าปัจจุบัน) แต่ในทางตรงกันข้ามหากบุคคลที่จบการศึกษาแต่ไม่มีงานทำ หรือทำงานต่ำกว่าคุณภาพ ผลประโยชน์ที่เกิดขึ้นอาจจะต่ำกว่าต้นทุนก็เป็นไปได้ ข้อโต้แย้งที่นำมารับฟังอีกข้อหนึ่งคือ รายจ่ายของรัฐอาจจะไม่ได้กระจายถึงมือประชาชนอย่างแท้จริง เช่น รายจ่ายสวัสดิการสังคมมูลค่าหนึ่งหมื่นล้านบาท แต่ในจำนวนนี้รวมเงินเดือนค่าจ้างของพนักงานรัฐด้วยเม็ดเงินสวัสดิการที่ถึงมือประชาชนไม่เต็มจำนวน

ผลงานทฤษฎีที่ได้รับการอ้างอิงแพร่หลายชิ้นหนึ่งคือ ข้อวิจารณ์ของ Aaron and McGuire (1970) ซึ่งเสนอว่าควรจะคำนึงถึง demand for public goods ของประชาชนแต่ละกลุ่ม ในระยะหลังนักเศรษฐศาสตร์หลายท่านสนับสนุนให้ปฏิรูปวิธีการใช้จ่ายภาครัฐ ให้ตรงกับ “กลุ่มเป้าหมาย” (economics of targeting) กล่าวคือ การใช้จ่ายภาครัฐควรกำหนดเงื่อนไขเพื่อเอื้อประโยชน์ให้ครัวเรือนยากจน แทนที่จะให้ทั่วไป Atkinson (1995) อธิบายข้อแตกต่างระหว่าง ก) uniform benefit ข) minimum income guarantee ค) income supplement กรณีแรกหมายถึงการยกเส้นอุปสงค์ของประชาชนทุกคน หรือการขยายเส้นอุปทาน (การให้บริการฟรี) กรณีที่สอง คือการเติมรายได้ให้แก่ครัวเรือนที่มีรายได้ต่ำกว่าระดับวิกฤต ให้เท่ากับ “รายได้ขั้นต่ำ” ดังนั้น ยิ่งจนมากยิ่งได้รับการช่วยเหลือสูง กรณีที่สาม ให้เป็นสัดส่วนของรายได้ของครัวเรือน (จนมากได้สัดส่วนสูง จนน้อยได้รับการช่วยเหลืออัตราต่ำ แต่ไม่ได้ยกให้เท่ากับ “รายได้ขั้นต่ำ” เสมอไป) นักเศรษฐศาสตร์บางท่านสนับสนุนให้ใช้กลไกที่เรียกว่า self-selection process (เพื่อกีดกันคนรวย เช่น บุคคลที่ได้รับการช่วยเหลือจากรัฐจะต้องทำงานสาธารณะ เช่น กวาดถนน

ตัดหญ้าข้างถนน ฯลฯ สัปดาห์ละ x ชั่วโมง หลักการคือ cost of time ของคนรวยสูงกว่าคนจน เป็นกิจกรรมที่ “กินเวลา” หรือมี “ต้นทุนสังคม” เกี่ยวกับหน้าตาของบุคคล ดังนั้น คนรวยจะไม่ใช้หรือใช้น้อยกว่า)

4. ข้อมูลและผลการศึกษาเชิงประจักษ์

ดังกล่าวข้างต้นว่า การวิเคราะห์ภาระภาษีและการกระจายประโยชน์ของรายจ่ายรัฐบาล จำต้องใช้ความรู้จากหลายส่วน ได้แก่ หลักทฤษฎี ข้อมูล และหลักฐานเชิงประจักษ์ ความรู้ระดับปฏิบัติการของส่วนราชการ ตลอดจนการศึกษาระเบียบที่เกี่ยวข้อง เช่น นิยามของฐานภาษี (tax base) ค่าลดหย่อน การอนุญาตให้หักค่าใช้จ่าย และ อัตราภาษี (tax rates) ที่บังคับใช้จริง³² เป็นต้น ทำนองเดียวกันด้านรายจ่ายของรัฐบาล นักวิจัยต้องเข้าใจกระบวนการงบประมาณแผ่นดิน ศึกษาการจัดสรรเงินและการใช้จ่ายเงินตามสภาพเป็นจริง การศึกษาว่าใครเป็นผู้ให้บริการของรัฐ? คณะวิจัยฯ ได้รับความร่วมมืออย่างดีจากหน่วยราชการหลายแห่งจึงขอขอบคุณมา ณ โอกาสนี้

หนึ่ง ข้อมูลด้านภาษีอากรและการใช้จ่ายของภาครัฐ รวมทั้งโครงการเงินกู้ต่าง ๆ ซึ่งหน่วยงานราชการที่เกี่ยวข้องจัดเก็บเป็นประจำอยู่แล้ว เพียงแต่ข้อมูลบางประเภทไม่ได้ตีพิมพ์เผยแพร่ในเอกสาร/วารสาร ต้องขอความร่วมมือจากหน่วยราชการ³³ เช่น การยื่นแบบภาษีอากรของบุคคล/หน่วยธุรกิจ เป็นต้น

สอง ข้อมูลที่สะท้อนรายได้-รายจ่ายของครัวเรือน ได้จากการสำรวจของสำนักงานสถิติแห่งชาติ (SES ซึ่งเป็นการสำรวจขนาดใหญ่ การสุ่มตัวอย่างจากทั่วประเทศ หน่วยวิเคราะห์คือครัวเรือน การจัดเก็บทุกสองปี) จากฐานข้อมูลชุดนี้ช่วยให้นักวิจัยรู้สถานะของครัวเรือน ได้แก่ อาชีพ ระดับการศึกษา ขนาดครัวเรือน สมาชิกเด็ก/ผู้ใหญ่ รายได้ และรายจ่ายบริโภค--จำแนกตามหมวดสินค้า (ซึ่งในบริบทนี้จำเป็นต้องจำแนก เพราะว่ามีอัตราภาษีของหมวดสินค้ามีความแตกต่างกัน)

สาม ข้อมูลที่สะท้อนการได้รับบริการของภาครัฐ เช่น ระดับการศึกษาสมาชิกในครัวเรือน จำแนกตามกลุ่มรวย-จน ตามภูมิภาค และกลุ่มอาชีพ รายจ่ายจำแนกออกเป็นเงินลงทุนและค่าใช้จ่ายดำเนินการ

ซึ่งมีหน่วยราชการรวบรวมและวิเคราะห์ตัวเลข ได้แก่ สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาแห่งชาติ เป็นต้น สถิติการเจ็บไข้ได้ป่วยและการรักษาพยาบาล ได้ข้อมูลจากผลสำรวจสุขภาพและสวัสดิการ (Health and Welfare Survey) โดยสำนักงานสถิติแห่งชาติ รายงานด้านสุขภาพมีผลงานวิจัย National Health Account ซึ่งจำแนกรายจ่ายตามหน่วยงานและตามด้าน

สี่ ข้อมูลสนเทศที่สะท้อนพฤติกรรมการบริโภค-การออมของประชาชน ตัวอย่างเช่น การวิเคราะห์แบบแผนการใช้จ่ายบริโภคของครัวเรือนจำแนกตามหมวดสินค้า การศึกษาระบบอุปสงค์ (demand system) ช่วยให้เข้าใจการทดแทนกันระหว่างหมวดสินค้า หรือการใช้ประกอบกัน การตอบสนองของอุปสงค์ต่อรายได้และราคา รวมทั้งเป็นพื้นฐานสำหรับซิมูเลชัน ทั้งนี้ ได้จากการทบทวนวรรณกรรมในอดีต

หน่วยวิเคราะห์ และการจำแนกกลุ่มคน

หน่วยวิเคราะห์ ในรายงานนี้ คือครัวเรือน เหตุผลสนับสนุนที่ใช้ครัวเรือนเป็นหน่วย คือ รายได้และการใช้จ่ายในครัวเรือนโดยส่วนใหญ่มีลักษณะ “ร่วมกัน” (joint production/joint consumption) ตัวอย่างเช่น กรณีสามีภรรยาทำมาค้าขายร่วมกัน ครอบครัว (กลุ่มอาชีพอิสระ) เป็นเรื่องยากที่จะแยกแยะรายได้ออกเป็นรายบุคคล ทางด้านรายจ่ายยังมีลักษณะ “ร่วมกัน” ตัวอย่างเช่น ค่าเช่าบ้าน ค่าไฟฟ้า น้ำประปา หรือรายจ่ายการบริโภคภายในบ้าน การแยกเป็นรายบุคคลทำได้ยาก

โดยที่คำนึงว่า งานวิจัยนี้เกี่ยวข้องกับบทบาทของภาครัฐในด้าน การกระจายรายได้ การแบ่งกลุ่มคนมีวิธีการจำแนกออก 3 แบบ **แบบที่หนึ่ง** การแบ่งกลุ่มตามระดับรายได้แบ่ง 10 กลุ่ม (decile class) ตั้งแต่จนที่สุดถึงรวยที่สุด **แบบที่สอง** การจำแนกตามภูมิภาค **แบบที่สาม** การจำแนกตามกลุ่มอาชีพ³⁴

ประเภทของภาษีอากร

การวิจัยครั้งนี้ครอบคลุม

- ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา³⁵
- ภาษีเงินได้นิติบุคคล

- ภาษีเงินได้ปิโตรเลียม
- ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะ
- ภาษีสรรพสามิต³⁶
- ภาษีศุลกากร (อากรขาเข้า)
- รายได้รัฐพาณิชย์³⁷
- ภาษีท้องถิ่น³⁸

ประเภทของการใช้จ่ายภาครัฐ

- รายจ่ายการศึกษา³⁹
- รายจ่ายสาธารณสุข⁴⁰
- รายจ่ายโครงสร้างเศรษฐกิจพื้นฐาน⁴¹

รายจ่ายเหล่านี้มาจากงบประมาณแผ่นดินส่วนหนึ่ง อีกส่วนหนึ่งมาจากเงินกู้ตามโครงการต่าง ๆ (ซึ่งสามารถจะจำแนกได้ตามสาขาส่วนใหญ่เป็นการกู้ยืมเพื่อลงทุนโครงสร้างพื้นฐาน)

ช่วงเวลาที่ศึกษา

ภายใต้โครงการวิจัยนี้ สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง ต้องการเห็นภาพรวมของภาระภาษี และการจำแนกย่อยแต่ละประเภทภาษี และต้องการเห็นภาพการเปลี่ยนแปลงหลายปี ไม่ใช่ ณ ปีใดปีหนึ่ง ดังนั้น คณะวิจัยจึงกำหนดกรอบงานวิจัยครอบคลุมช่วงเวลาสิบปีโดยประมาณ โดยเลือกใช้ปีที่มีผลสำรวจข้อมูลของครัวเรือน (SES) ของสำนักงานสถิติแห่งชาติ ได้แก่ปี 2529, 2533 และ 2537⁴² ตามลำดับ

ผลสรุป

ตารางที่ 4-6 แสดงผลการวิเคราะห์การกระจายภาระภาษีอากรต่อครัวเรือน จำแนกตามระดับรายได้ ภูมิภาค และตามกลุ่มอาชีพ (แยกตารางตามปี 2529, 2533 และ 2537 ตามลำดับ)

ภาระภาษีรวม ผลการศึกษานี้พบว่า โครงสร้างภาษีโดยรวมของประเทศไทย มีลักษณะถอยหลังอย่างอ่อน (mildly regressive tax structure) สืบเนื่องจากภาษีบางประเภทมีโครงสร้างอัตราภาษีถอยหลัง (regressive structure) แต่บางประเภทมีอัตราก้าวหน้า ภาษีที่มีอัตราก้าวหน้า ที่ชัดเจนที่สุดคือ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เนื่องจากเก็บจาก

ผู้มีรายได้ และอัตราก้าวหน้า (progressive rate) ยิ่งรายได้สุทธิสูง-- อัตราภาษีจะสูงตามไปด้วย⁴³ อย่างไรก็ตาม ฐานภาษี ของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา นั้น มีขนาดเล็กเมื่อเทียบกับภาษีชนิดอื่น⁴⁴ รองลงมาคือ ภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งเป็นประเด็นที่มีการโต้แย้งในทางวิชาการอย่างมาก -- นักเศรษฐศาสตร์การคลังกลุ่มหนึ่งมีความเชื่อว่า ภาคธุรกิจสามารถผลักภาระไปข้างหน้าคือให้ผู้บริโภคโดยผ่านราคาสินค้า/บริการ แต่นักเศรษฐศาสตร์อีกกลุ่มหนึ่ง (โดยเฉพาะอย่างยิ่งสำนักชิคาโก) เชื่อว่าในระบบเศรษฐกิจมีการแข่งขันสูง โอกาสการทดแทนกันสูง ค่าความยืดหยุ่นของเส้นอุปสงค์สูง ดังนั้น การผลักราคาสินค้าไปข้างหน้าทำได้ยาก หมายถึงการผลักภาระภาษีไปข้างหลัง (ถ้าไรหลังหักภาษีและเงินปันผลลดลง) จากการทบทวนวรรณกรรมในอดีตพบว่า นักวิเคราะห์ส่วนใหญ่ใช้ข้อสมมติแบบกลาง ๆ กล่าวคือให้ภาระภาษีส่วนหนึ่งผลักไปข้างหน้า อีกส่วนหนึ่งภาระไปข้างหลัง (เจ้าของทุนและเจ้าของปัจจัยการผลิต)

สำหรับ ประเภทภาษีที่มีโครงสร้างอัตราถอยหลัง (regressive tax structure) ที่เด่นชัดคือ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งเป็นการเก็บจากการบริโภคทั่วไป (general tax) เก็บอัตราเดียว⁴⁵ ไม่แยกแยะระหว่างกลุ่มรวย/จน รองลงมาได้แก่ภาษีธุรกิจเฉพาะ ภาษีศุลกากรและรัฐพาณิชย์ สำหรับ ภาษีสรรพสามิตพบว่ามีลักษณะพิเศษ กล่าวคือ มีแบบแผน “เป็นกลาง” (neutral) เหตุผลสนับสนุนคือ ภาษีศุลกากรนั้นเป็นภาษีที่เลือกจัดเก็บ (selective tax) โดยความตั้งใจ คือ การเลือกเก็บจากสินค้าบริโภคฟุ่มเฟือย⁴⁶ หรือจากกิจกรรมที่รัฐบาลไม่สนับสนุนให้บริโภค (สุรายาสูบ และการพนัน เป็นต้น) ภาษีสรรพสามิตจึงมีเป้าหมาย “ปราม” หรือลดกิจกรรมการบริโภคนั้น ๆ อย่างไรก็ตาม ต้องยอมรับว่าเป้าหมายแท้จริงในการจัดเก็บนั้น ส่วนหนึ่งเกี่ยวกับการหารายได้เข้ารัฐ (revenue objective) เช่น ภาษีน้ำมัน ซึ่งจัดเก็บได้ง่าย มีรายได้เต็มเม็ดเต็มหน่วย จัดเก็บไม่มากเกินไป ค่าใช้จ่ายการจัดเก็บต่ำ อนึ่ง ภาษีน้ำมันนั้นเป็นทั้งการบริโภคโดยตรงและเป็น “ปัจจัยการผลิตชั้นกลาง”⁴⁷ การเก็บภาษีน้ำมันจึงมีผลกระทบต่อคนรวยและคนจน (เมื่อคำนวณเป็นสัดส่วนต่อรายได้ พบว่าคนจนรับภาระสูงกว่า)

สำหรับภาษีที่ท้องถิ่นจัดเก็บ (ประกอบด้วยสี่ประเภทสำคัญ คือ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่ ภาษีป้าย และอากรฆ่าสัตว์) พบว่ามีแบบแผน “ตัวยู” (U-shape) กล่าวคือในช่วงแรกมีอัตราถอยหลัง ต่อเมื่อระดับรายได้ของครัวเรือนเกินกว่าระดับหนึ่ง ภาระภาษีจึงมีอัตราก้าวหน้า

ตารางที่ 7-9 แสดงผลการวิเคราะห์ผลประโยชน์จากรายจ่ายรัฐบาล จำแนกตามระดับรายได้ของครัวเรือน ตามภูมิภาค และตามกลุ่มอาชีพ (แยกตารางตามปี 2529, 2533 และ 2537 ตามลำดับ)

ด้านการกระจายผลประโยชน์จากรายจ่ายรัฐบาล ผลการศึกษาพบว่า การกระจายผลประโยชน์ของรายจ่ายรัฐบาล โดยรวมเป็นประโยชน์ต่อกลุ่มรวยมากกว่ากลุ่มจน (pro-rich) เหตุผลสนับสนุนคือ ประการแรก ครัวเรือนร่ำรวยมีโอกาสการ “เข้าถึงบริการ” ของภาครัฐ รายการสำคัญคือรายจ่ายการศึกษา ซึ่งเอื้อคนรวยมากกว่าคนจน ประการที่สอง ที่ผ่านมามาภาครัฐไทยไม่ได้ใช้แนวคิด economics of targeting และไม่มีมาตรการสงเคราะห์หรือให้คุ้มครองกับคนจน การบริการของรัฐเป็นการ “ให้ทั่วไป” (ฟรีหรือเก็บค่าบริการอัตราต่ำกว่าทุน) ซึ่งความจริงไม่ได้เลือกปฏิบัติ แต่เมื่อพิจารณาข้อมูลจริง เห็นชัดว่า ครัวเรือนรวยมีโอกาสการได้รับบริการการศึกษาสูงกว่าครัวเรือนยากจนอย่างเห็นได้ชัดเจน ทำนองเดียวกันรายจ่ายด้านการลงทุนปัจจัยขั้นพื้นฐาน (ถนน การสื่อสารโทรคมนาคม) มีส่วนสนับสนุนกิจกรรมการทางเศรษฐกิจ (ลดค่าใช้จ่ายการเดินทาง ทำให้ประชาชนเดินทางโดยสะดวก ค่าขนส่งสินค้า/ผลิตภัณฑ์ลดลง) การเลือกทำเลก่อสร้างเป็นเรื่องธรรมชาติที่ต้องการสนับสนุนภาคธุรกิจ/ภาคอุตสาหกรรม หรือในภูมิภาคที่มีการค้า ดังนั้น จึงไม่แปลกที่ผลประโยชน์ในส่วนนี้ส่วนใหญ่จะตกกับผู้ประกอบการหรือเจ้าของทุนรายใหญ่ การวิเคราะห์ระดับโครงการพบ “อคติ” ที่แฝงอยู่ในการทำโครงการ/การเลือกทำเลที่ตั้งของหน่วยงานที่รับผิดชอบย่อมจะเลือกโครงการในที่จะประสบความสำเร็จ เช่น ตั้งในเขตเมืองหรือชุมชนหนาแน่น⁴⁸ ในจังหวัด/พื้นที่ที่มีฐานการค้าหรือแหล่งท่องเที่ยว

หมายเหตุ คงต้องยอมรับว่า รายจ่ายของรัฐไม่ได้เป็นแบบ single objective คือมิได้เน้นด้านกระจายรายได้เพียงอย่างเดียว มีมิติอื่นที่จะต้องคำนึงถึง เช่นมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจ เป็นต้น นอกจากนี้ต้องยอมรับว่าหน่วยงานอาจจะมือคด (bias at agency level) จึงเป็นเรื่องยากที่จะเกิดขึ้นมิให้รายจ่ายการลงทุนปัจจัยพื้นฐานตกกับผู้ประกอบการ/นักอุตสาหกรรม บทความนี้เพียงแต่ชี้ว่า มีสิ่งที่รัฐบาลทำได้ (แต่ในปัจจุบันยังไม่ทำ) คือ การใช้แนวคิด Economics of targeting หมายถึง การกำหนดรายจ่ายของรัฐบาล (บางประเภท เช่นรายจ่ายการศึกษา สาธารณสุข สวัสดิการสังคม) ให้ตรงกับกลุ่มประชาชนเป้าหมาย (ครัวเรือนยากจน) หมายถึงการจัดสรรต้องแนวคิดจากอุปทานเป็นอุปสงค์ วิธีการปัจจุบันรายจ่ายเป็นการสนับสนุนด้านอุปทาน (กระทรวง กรม) แต่ในแนวคิดแบบอุปสงค์รัฐบาลไม่แทรกแซงราคา แต่ให้คุ้มครองหรือการเพิ่มกำลังซื้อให้ครัวเรือนเป้าหมาย เกิด income effect เฉพาะกลุ่ม โดยไม่บิดเบือนด้านราคา ในทางตรงกันข้ามแนวคิดแบบอุปทาน ให้ฟรีหรือค่าธรรมเนียมราคาถูก ข้อเสียคือไม่สามารถแยกแยะผู้ใช้บริการระหว่างครัวเรือนรวยและจน ผลที่เกิดขึ้นคือครัวเรือนรวยหรือระดับกลางจะเข้าถึงบริการได้มากกว่า⁴⁹

ในส่วนนี้จะขยายความ benefit incidence จำแนกตามด้านๆ รายจ่ายด้านการศึกษา ผลประโยชน์ตกกับกลุ่มรวยสูงกว่าคนจนค่อนข้างมาก ขออ้างอิงตัวเลขประกอบพอเป็นสังเขป ในปี 2537 กลุ่มคนจนที่สุด (30% แรก) ได้รับประโยชน์จากรายจ่ายการศึกษาเป็นมูลค่าเงิน 8,913 ล้านบาท (หรือ 7.64% ของรายจ่ายด้านการศึกษา) เปรียบเทียบกับกลุ่มรวยที่สุด (30% ช้างบน) ที่ได้รับผลประโยชน์ 22,838 ล้านบาท (หรือ 19.57% ของรายจ่ายด้านการศึกษา)⁵⁰

รายจ่ายด้านสาธารณสุข จำแนกต่อไปเป็นสามด้าน คือรายจ่ายด้านการรักษา รายจ่ายป้องกันโรค และรายจ่ายการส่งเสริมสุขภาพ รายจ่ายสองประเภทหลัง มีลักษณะ pure public goods กล่าวคือ รายจ่ายป้องกันโรค ป้องกันให้ไม่เป็นโรค ถือว่าทุกคนครัวเรือนได้รับผลประโยชน์เท่ากัน ทำนองเดียวกับรายจ่ายการป้องกันประเทศ แต่ในส่วนรายจ่ายการรักษาพยาบาล (ซึ่งมีสัดส่วนเกินกว่าครึ่ง) มีลักษณะ impure public goods เนื่องจากผลประโยชน์เกิดขึ้นเฉพาะตัวบุคคล

จากผลการวิเคราะห์ได้ข้อสรุปว่า รายจ่ายด้านสาธารณสุข มีลักษณะเอื้อคนรวยมากกว่าคนจนเช่นกัน (pro-rich แต่น้อยกว่ารายจ่ายการศึกษา ซึ่งเป็นแบบ ultra-poor rich) การศึกษาได้คำนวณโอกาสของการเจ็บไข้ได้ป่วยของประชากร ซึ่งมีความแตกต่างกันตามกลุ่มอายุ (age cohort) หรือแตกต่างกันบ้าง (ไม่มาก) ตามกลุ่มอาชีพและภูมิภาค อย่างไรก็ตาม การเข้าถึงบริการรักษาพยาบาลของครัวเรือนในเขตเมืองสูงกว่าครัวเรือนชนบท การศึกษาด้านสุขภาพ พบว่า ครัวเรือนในเขตชนบทมีอัตราการเจ็บป่วยสูงกว่าในเขตเมือง แต่การใช้บริการรักษาพยาบาลน้อยกว่า สาเหตุที่เป็นเช่นนี้เกี่ยวกับกับหลายปัจจัย เช่น ความไม่สะดวก เวลา และต้นทุนค่าใช้จ่าย อนึ่ง ครัวเรือนจนยังมีข้อจำกัดเพิ่มขึ้นเนื่องจากฐานะทางเศรษฐกิจบีบรัด การหยุดงานหมายถึงขาดรายได้ประจำวัน ดังนั้น คนจนจึงรักษาตัวโดยวิธี “ชื้อยากินเอง” หรือใช้ยาพื้นบ้าน สำหรับกลุ่มที่ทำงานในภาคทางการ (ซึ่งมีฐานะปานกลางหรือร่ำรวย) มักจะได้รับหลักประกันสุขภาพจากรัฐบาลหรือนายจ้างเอกชน ดังนั้นจึงไม่ต้องจ่ายของตนเอง อาจจะเป็นปัจจัยส่งเสริมให้ใช้บริการมากกว่าครัวเรือนจน” (หมายเหตุ ช่วงเวลาที่วิจัยนี้ การประกันสุขภาพถ้วนหน้ายังไม่แพร่หลาย และไม่มีโครงการ “30 บาทรักษาทุกโรค”)

รายจ่ายการลงทุนโครงสร้างพื้นฐาน ประกอบด้วยรายการสำคัญสองส่วน คือ การเกษตร (ชลประทาน) การคมนาคมและสื่อสาร ส่วนใหญ่เป็นรายจ่ายการลงทุน เป็นสินค้าคงทนถาวร ในการวิจัยต้องแปลงตัวเลขให้เป็นกระแสเงินรายปีเสียก่อน (flow) รายจ่ายส่วนนี้มาจากโครงการเงินกู้ (เงินนอกงบประมาณ) และจากงบประมาณแผ่นดิน การลงทุนด้านการเกษตร (ส่วนใหญ่เป็นการชลประทาน) ช่วยเพิ่มอุปทานของภาคการเกษตร ลดค่าใช้จ่ายของเกษตรกร แต่ทางฝ่ายของผู้บริโภคก็ได้รับผลประโยชน์เช่นเดียวกัน (ราคาสินค้า) การวิเคราะห์ได้กำหนดข้อสมมติเกี่ยวกับความยืดหยุ่นของอุปสงค์และอุปทาน สำหรับการกระจายประโยชน์จากรายจ่ายด้านคมนาคมและสื่อสาร ให้แปรผันตามรายจ่ายการบริโภคด้านสื่อสาร/คมนาคม ซึ่งพบว่ามีค่าสัมประสิทธิ์สูงระหว่างครัวเรือนจน/รวย กล่าวโดยสรุปคือ รายจ่ายส่วนนี้อำนวยผลประโยชน์ให้กับครัวเรือนรวยมากกว่า (pro-rich)

5. การวิเคราะห์นโยบาย (การเปลี่ยนแปลงองค์ประกอบภาษี) โดยวิธีซิมูเลชัน

การจำลองภาพอนาคตของนโยบาย (policy simulation) หมายถึง การสมมติว่าหากนโยบายภาษีหรือรายจ่ายรัฐบาลเปลี่ยนแปลง จะเกิดผลลัพธ์ต่อภาวะภาษีหรือผลประโยชน์ที่จะตกกับประชาชนกลุ่มต่างๆ อย่างไร? นอกเหนือจากการพิจารณาเม็ดเงินคณะวิจัยได้ใช้หลักสวัสดิการเป็นกรอบความคิด กล่าวคือ การคำนึงถึง welfare effect ของเงินหนึ่งบาทว่ามีผลต่ออัตราประโยชน์แตกต่างกัน⁵²

ตัวอย่างของการวิเคราะห์ที่สาธิตในบทความนี้ สมมติเงื่อนไขว่า รัฐบาลยังมีรายได้รวมเท่าเดิม หมายถึง เมื่อลดภาษีบางชนิดให้เพิ่ม ภาษีชนิดอื่น ๆ⁵³ เพื่อให้ “สมจริง” เพราะคำนึงว่าถึงอย่างไรประเทศจะต้องมีรัฐบาล ในทำนองเดียวกันเมื่อเปลี่ยนแปลงด้านรายจ่าย สมมติว่า รายจ่ายโดยรวมของรัฐบาลเท่าเดิม แต่ว่าองค์ประกอบของรายจ่ายเปลี่ยนแปลง

ซิมูเลชัน 1 : การตัดทอนความร่ำรวยไหลภาษี (เนื่องจากการหักค่าใช้จ่าย)

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา คำนวณจาก “รายได้สุทธิ” ซึ่งกำหนดนิยามว่าเท่ากับ รายได้พึงประเมิน ลบด้วยค่าลดหย่อน (allowance หรือ deduction) และค่าใช้จ่าย (expense) หากรัฐบาลอนุญาตให้หักค่าลดหย่อนหรือค่าใช้จ่ายสูง รายได้สุทธิซึ่งเป็นฐานภาษี จะมีมูลค่าลดลง ดังนั้น การจัดเก็บภาษีจะลดลงตามไปด้วย ข้อสังเกตของการศึกษานี้คือ วิธีการหักค่าใช้จ่ายบางส่วนอาจมีจุดรั่วไหล โดยเฉพาะอย่างยิ่งเกี่ยวกับการหักค่าใช้จ่ายของกิจการธุรกิจ (ที่ไม่ได้เป็นนิติบุคคล แต่เป็นบุคคลธรรมดา เช่น คลินิก การเป็นที่ปรึกษากฎหมาย ที่ปรึกษาบัญชี ฯลฯ) การอนุญาตให้หักค่าใช้จ่ายมีลักษณะ “ผลการ” เช่นกำหนดให้หักได้ร้อยละ 50-80⁵⁴ ข้อสังเกตของผู้เขียนคือ วิธีการหักค่าใช้จ่ายนี้เอื้อประโยชน์ให้กลุ่มผู้มีรายได้สูงและอาจจะเป็น “จุดรั่วไหล” ของการเก็บภาษี

ทางเลือกใหม่ (สถานการณ์สมมติ) กระทรวงการคลังอนุญาตให้กิจการธุรกิจที่ไม่จดทะเบียนนิติบุคคล หักค่าใช้จ่ายได้ไม่เกินร้อยละ 45

(จาก input-output table ซึ่งแสดงว่าต้นทุนปัจจัยชั้นกลางส่วนใหญ่ไม่เกินร้อยละ 45 สำหรับกิจการเช่นคลินิก ทนายความ สำนักงานบัญชี ฯลฯ) ภายใต้เงื่อนไขนี้ รายได้บุคคลเท่าเดิมแต่การหักค่าใช้จ่ายน้อยลง ดังนั้น รายได้สุทธิและฐานภาษีจะสูงขึ้น ผลการศึกษาพบว่า การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจะเพิ่มขึ้นราว 3.9% (มูลค่าเงิน 839 ล้านบาท ปี2537)⁵⁵

ขีมูลเลขที่ 2 : การปรับเปลี่ยนองค์ประกอบภาษี (3 ตัวอย่างกรณีศึกษา)

การลดขนาดรายได้/รายจ่ายของรัฐ เป็นเรื่องยาก แต่การปรับองค์ประกอบของรายได้ทำได้เช่นเพิ่มภาษีชนิดหนึ่งและลดภาษีชนิดหนึ่ง ในที่นี้เสนอกรณีตัวอย่าง 3 แบบ

- ลดภาษีศุลกากรและเพิ่มภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
- ลดภาษีศุลกากรและเพิ่มภาษีสรรพสามิต
- ลดภาษีศุลกากรและเพิ่มภาษีมูลค่าเพิ่ม

วิธีการวิเคราะห์ กำหนดให้รายได้ของรัฐบาลเท่าเดิม แต่เนื่องจากผลกระทบภาษีต่างกัน และคำนึง “ผลสวัสดิการ” คือหลักการว่าเงินภาษีหนึ่งบาทที่เก็บกับคนจน มีผลเสียต่อสวัสดิการสังคมสูงกว่าเงินจำนวนเดียวกันที่เก็บจากคนรวย การคำนวณขีมูลเลขที่นี้คำนึงถึงสภาพเป็นจริงว่า ในอนาคตการจัดเก็บภาษีศุลกากรจะลดลง (ตามข้อตกลงทางการค้าระหว่างประเทศ) ดังนั้น รัฐบาลคงจะต้องหาหนทางอื่นในการจัดเก็บรายได้ สมมติว่าเงินรายได้ภาษีศุลกากรจะลดลงร้อยละ 5 ผลการศึกษาพบข้อสังเกตดังต่อไปนี้

กรณีแรก การเพิ่มภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จะเป็นผลดีเชิงสวัสดิการสูงที่สุด (first-best solution) เนื่องจากภาระภาษีเปลี่ยนแปลงครัวเรือนรวยจะรับภาระมากขึ้น ในขณะที่ครัวเรือนจนซึ่งเคยเสียภาษีศุลกากร (ทางอ้อม) ลดภาระลง เหตุผลสองประการคือ ก) จำนวนครัวเรือนได้ที่ประโยชน์มากกว่าจำนวนที่เสียประโยชน์ ข) เงินหนึ่งบาทที่คนจนได้ (เสียภาษีน้อยลง) มีมูลค่าเชิงสวัสดิการมากกว่าเงินหนึ่งบาท (ซึ่งคนรวยจ่ายเพิ่ม)⁵⁶

กรณีที่สอง การเพิ่มภาษีสรรพสามิต จะเป็นผลบวกต่อสวัสดิการรองลงมา (second-best) เหตุผลคือ ภาษีสรรพสามิตมีโครงสร้างภาษีก้าวหน้าอย่างอ่อน ๆ (น้อยกว่าภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา) เมื่อรัฐบาลลดภาษีศุลกากร⁵⁷ ระดับ welfare gain ปานกลาง

กรณีที่สาม การเพิ่มภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อลดภาษีศุลกากรรัฐบาลหันมาเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มมากขึ้น ซึ่งมีผลกระทบต่อผู้บริโภคทุกคนอัตราเท่ากันโดยไม่เลือกรวย-จน ดังนั้น ภาระภาษีต่อคนจนสูงกว่ารวย (เปรียบเทียบกับรายได้ เพราะคนจนใช้จ่ายบริโภคจากรายได้ทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมด) เปรียบเทียบกับสองกรณีแรกจึงเรียกว่าเป็น third-best

ความเป็นไปได้ในอนาคต การลดภาษีศุลกากรเป็นสิ่งที่ต้องเกิดขึ้นอย่างแน่นอน เนื่องจากสอดคล้องกับกติกาของ WTO และข้อตกลงกับกลุ่มประเทศพันธมิตร เพียงแต่ไม่ทราบแน่นอนว่าจะลดอัตราภาษีศุลกากรเร็วหรือช้าเท่านั้น ดังนั้น รัฐบาลจะต้องหาทางเพิ่มภาษีชนิดอื่นทดแทน ผู้เขียนมีข้อสังเกตว่า รัฐบาลคงจะไม่เลือกกรณีแรก (การเพิ่มเงินได้บุคคลธรรมดา) เพราะในปัจจุบันประเทศต่าง ๆ ได้ลดอัตราภาษีเงินได้บุคคลลงค่อนข้างตามแนวคิด “การปฏิรูปภาษี” เช่น ในสหรัฐอัตราภาษีเงินได้สูงสุด 28% ประเทศเพื่อนบ้าน เช่น สิงคโปร์ อัตราภาษีสูงสุดต่ำกว่าของไทย ดังนั้น การจะขึ้นภาษีชนิดนี้คงจะได้รับการคัดค้านจากนักธุรกิจ ผู้เขียนเชื่อว่ารัฐบาลคงจะหาทางเลือกการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตมากกว่า อนึ่ง ในปัจจุบันมีความตื่นตัวของแนวคิดภาษีสิ่งแวดล้อม (ภาษีสิ่งแวดล้อมมีลักษณะสอดคล้องกับภาษีสรรพสามิตเนื่องจากเป็น selective taxation คือเลือกเก็บจากบางประเภท)⁵⁸

6. ข้อจำกัดของการศึกษา และข้อเสนอแนะการวิจัยในอนาคต

ผลงานวิจัยนี้มีข้อจำกัดเช่นเดียวกับผลงานวิจัยทั่วไป ในส่วนนี้ ผู้เขียนขออภิปรายข้อจำกัดของงานวิจัย เพื่อให้ผู้อ่านระมัดระวังในการตีความ รวมทั้งเสนอแนะให้มีการปรับปรุงผลงานวิจัยในอนาคต ข้อเสนอให้จัดเก็บข้อมูลเพิ่มเติมในอนาคต เพื่อลดข้อจำกัดของการวิจัย

ประการแรก การคำนวณภาระภาษีในรายงานวิจัยนี้ ใช้วิธีการ “ดุลยภาพบางส่วน” (partial equilibrium approach ความหมายคือ ใน

การพิจารณาผลกระทบ (ของภาษีชนิดใดชนิดหนึ่ง) โดยคำนึงถึงผลกระทบต่อตลาดนั้น ๆ เช่น การเก็บ ภาษีสุรา คำนึงถึงผลกระทบต่อราคา-ปริมาณการจำหน่ายใน ตลาดสุรา ทำนองเดียวกัน การเก็บภาษีน้ำมันคำนึงถึงอุปสงค์/อุปทานในตลาดน้ำมัน การวิเคราะห์ “ดุลยภาพบางส่วน” นั้นได้คำนึงถึงค่าความยืดหยุ่นของอุปสงค์ และอุปทาน แต่มิได้คำนึงถึงผลในระดับมหภาคและผลระยะยาว (เช่น การทดแทนกันระหว่างเทคนิคการผลิต หรือการทดแทนของผู้บริโภค) วิธีการวิเคราะห์แบบ “ดุลยภาพทั่วไป” (general equilibrium approach) สามารถจะลดข้อจำกัดเหล่านี้ได้ แต่ก็มีข้อต่อที่ต้องคำนึงถึงเช่นเดียวกัน กล่าวคือ ขั้นตอนการคำนวณยุ่งยาก และในการวิเคราะห์ต้องมีข้อมูลสหเทศที่สมบูรณ์ (หมายถึงค่าประสิทธิภาพที่สะท้อนโครงสร้างการผลิต-การใช้จ่าย-และกระจายรายได้ของทุกหน่วยและทุกสาขาการผลิต นักวิจัยจะต้องประยุกต์ใช้ input-output table และ social account matrix ซึ่งเป็นข้อมูลที่หาได้ยาก และไม่ทันเหตุการณ์) การขาดข้อมูลนี้เองทำให้นักวิจัยหันมาใช้ “ค่าสมมติ” (เช่น ค่าความยืดหยุ่น ซึ่งมีข้อบกพร่องและคลาดเคลื่อน)⁵⁹

ประการที่สอง การขาดแคลนข้อมูลสหเทศเป็นอุปสรรคต่อการวิจัย ถึงแม้ว่าในปัจจุบันมีการเก็บข้อมูลครัวเรือนของสำนักงานสถิติแห่งชาติ (ทำให้เราทราบข้อมูลรายได้-รายจ่าย-จำแนกตามประเภทสินค้าที่บริโภคในระดับครัวเรือน) ข้อมูล SES ช่วยการวิเคราะห์การกระจายของภาษีทางอ้อมได้ละเอียด แต่ก็ไม่สมบูรณ์ เช่นขาดข้อมูลคุณภาพของสินค้า การบริโภคสินค้าชนิดเดียวกัน เช่น สุรา ความจริงราคา/คุณภาพแตกต่างกันมาก อัตราภาษีสุราแตกต่างกันระหว่าง “เหล้าสี” หรือ “เหล้าขาว” สุรานำเข้าหรือสุราต่างประเทศ คณะวิจัยนี้ไม่มีข้อมูลเชิงคุณภาพว่าด้วยรายจ่ายการบริโภค ข้อเสนอแนะของคณะวิจัยในแง่หนึ่งคือ สนับสนุนให้การวิจัย พฤติกรรมการบริโภคสินค้านำเข้า ของครัวเรือน หากมีค่า marginal propensity to import ของครัวเรือนในรายการสินค้าสำคัญ ๆ จะช่วยการวิเคราะห์ให้แม่นยำ

ประการที่สาม การผลักภาระภาษีไปข้างหน้าหรือถอยหลัง ซึ่งเกี่ยวข้องกับสภาพของตลาดว่ามีลักษณะแข่งขันหรือผูกขาด? ถึงแม้ว่าคณะวิจัยได้พยายามกำหนดข้อสมมติอย่างระมัดระวัง รวมทั้งพิจารณา

ในแง่ว่าสินค้าชิ้นนั้น ๆ มีลักษณะ tradable หรือ nontradable? (ในตลาด tradable ราคาสินค้าภายในประเทศจะไม่สามารถแตกต่างจาก world price ได้มากนัก เพราะถ้าหากราคาในประเทศสูงเกิน จะมีการนำเข้าจากต่างประเทศ ซึ่งมีอุปทานอย่างไม่จำกัด) แต่ถึงกระนั้นก็อาจจะมีข้อโต้แย้งได้ ในระบบการผลิต sector หนึ่งนั้นประกอบด้วยสินค้า/บริการหลากหลายชนิด ดังนั้น สินค้าหนึ่งอาจจะมีสภาพแข่งขันสูง แต่สินค้าอีกชนิดหนึ่งในสาขาเดียวกันอาจจะมีสภาพตลาดผูกขาด

ประการที่สี่ การศึกษาภาวะภาษีในอนาคต เสนอแนะว่าจะมีการศึกษาต้นทุนสองประเภท กล่าวคือ ต้นทุนค่าจัดเก็บภาษี (tax collection cost) และ ต้นทุนการปฏิบัติตามในส่วนของผู้เสียภาษี (compliance cost)

ประการที่ห้า ด้านการกระจายผลประโยชน์จากรายจ่ายรัฐบาล ข้อสมมติที่ว่า ผลประโยชน์ที่เกิดขึ้นเท่ากับรายจ่ายของรัฐ (benefit = spending) เช่น บุคคลเข้ารับการรักษาพยาบาลฟรีในโรงพยาบาลของรัฐ หมายถึงการได้รับเงินช่วยเหลือจากรัฐ ทำนองเดียวกันการได้รับการศึกษาฟรีจากภาครัฐ ซึ่งมีค่าใช้จ่ายสูงทีเดียว เป็นข้อสมมติที่โต้แย้งกันได้ ข้อแย้งคือ ผลประโยชน์อาจจะมากกว่าหรือน้อยกว่าต้นทุนที่เกิดขึ้น กรณีที่ประโยชน์สูงกว่าต้นทุน หมายถึงตัวเลขที่คำนวณจะ “ต่ำกว่าความจริง” กรณีที่เข้าข่ายนี้ได้แก่ รายจ่ายด้านการศึกษา เงินเดือนในอนาคตของผู้รับการศึกษา (คำนวณเป็นรายได้ถาวร) น่าจะสูงกว่าต้นทุนทำนองเดียวกัน รายจ่ายด้านการรักษาพยาบาลของรัฐมีแนวโน้ม “ต่ำกว่าความจริง” เพราะวิธีการคำนวณไม่รวมกำไร หรือละเลยต้นทุนบางอย่าง (ถ้าหากใช้ราคาค่ารักษาพยาบาลของเอกชนเป็นตัวเปรียบเทียบ จะสูงกว่า) ส่วนข้อโต้แย้งว่าตัวเลขที่คำนวณนี้อาจจะ “สูงเกินความจริง” อ้างว่า ต้นทุนของหน่วยงานรวมความด้อยประสิทธิภาพ (inefficiency) เข้าไปด้วย ทำให้ต้นทุนสูงกว่าที่ควรจะเป็น⁶⁰

7. สรุป

บทความนี้เป็นการสังเคราะห์จากผลงานวิจัยในอดีต เกี่ยวข้องกับการวิเคราะห์โครงสร้างการคลังของรัฐบาล ภาวะภาษี และการ

กระจายผลประโยชน์จากรายจ่ายรัฐบาล ส่วนแรก ของบทความฉายภาพ ความผันผวนและไม่แน่นอนของสถานะการคลังของรัฐบาล ซึ่งพบว่า สถานการณ์การคลังของรัฐบาลในช่วงสิบห้าปี มีความผันผวนขึ้นลง ชนิด “หน้ามือเป็นหลังมือ” กล่าวคือในช่วงต้นของเศรษฐกิจฟองสบู่ (พ.ศ. 2531-2535) รายได้รัฐบาลเพิ่มขึ้นอย่างรวดเร็ว ทำให้สถานะ การคลังเกินดุล รัฐบาลในยุคนั้นได้นำส่วนเกินทางการคลัง ไปชำระหนี้ และลดการกู้ยืมจากต่างประเทศ แต่หลังปี 2535 รัฐบาลไทยเริ่มขยาย รายจ่ายภาครัฐอย่างรวดเร็ว (เพิ่มขึ้นปีละหนึ่งแสนล้านบาท) อย่างต่อ เนื่องหลายปี ต่อมาภายหลังเกิดวิกฤติเศรษฐกิจในปี 2540 สถานะ การคลังรัฐบาลไทยตกที่หนึ่งลำบากอีกครั้งหนึ่ง กล่าวคือ หนี้สินภาครัฐ เพิ่มขึ้นอย่างรวดเร็วชนิดไม่ทันตั้งตัว เนื่องจากการแทรกแซงของรัฐบาล เพื่อแก้ปัญหาวิกฤติภาคธุรกิจการเงิน ในขณะที่การจับเก็บรายได้โดย เฉพาะอย่างยิ่งภาษีเงินได้นิติบุคคลจัดเก็บลดลงอย่างชัดเจน มาตรการ กระตุ้นเศรษฐกิจของรัฐบาลได้แก่การกู้ยืมเงินของรัฐบาลจากองค์กร ระหว่างประเทศหลังวิกฤติ เพื่อพยุงฐานะทุนสำรอง ทำให้หนี้สินภาครัฐ เพิ่มขึ้นอย่างมาก จะเป็นปัญหาภาวะการชำระหนี้คืนในอนาคตอย่าง น้อยในสิบปีข้างหน้า

ส่วนที่สอง การวิเคราะห์ภาวะภาษี มีข้อค้นพบว่าภาษีมิได้เป็น เครื่องมือของการกระจายรายได้ที่เป็นธรรม ในทางตรงกันข้าม--ภาษี ของไทยมีโครงสร้างภาษีถอยหลัง (regressive tax structure)⁶¹ หมายถึง เก็บภาษีจากครัวเรือนจนในอัตราสูงกว่าครัวเรือนร่ำรวย สาเหตุเพราะ ภาษีส่วนใหญ่ของไทยเก็บจากภาษีทางอ้อม อิงฐานการบริโภค (เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีศุลกากร และภาษีสรรพสามิต) ในการเก็บภาษี ทางอ้อมนั้น--รัฐไม่มีทางแยกแยะระหว่างคนจน/คนรวย ดังนั้น ผู้บริโภค จ่ายภาษีในอัตราเดียวกัน แต่เนื่องจากครัวเรือนจนมีรายจ่าย (เทียบกับ รายได้) สูงกว่าคนรวย ดังนั้น ภาวะภาษีต่อรายได้ของครัวเรือนจนสูง กว่าครัวเรือนรวย

การกระจายผลประโยชน์จากรายจ่ายรัฐบาล ผลการศึกษา นี้ พบว่า รายจ่ายเอื้อประโยชน์ต่อครัวเรือนรวย (pro-rich) มากกว่าครัวเรือน ยากจน โดยเฉพาะอย่างยิ่งรายจ่ายการศึกษาและการลงทุนโครงสร้าง

พื้นฐาน ข้อเสนอแนวทางการปรับปรุงคือ การใช้แนวคิด targeting for the poor โดยหาทางเพิ่มรายได้ให้คนจนโดยตรง (เพิ่มด้านอุปสงค์) แทนการบริการฟรีหรืออุดหนุนโดยทั่วไป ในการปฏิบัติการแนวความคิดนี้ จำเป็นต้องเตรียมการ การพัฒนาข้อมูลและความรู้เพื่อทราบสถานะของคนจน การจำแนกระหว่างครัวเรือนจน/รวยตามลักษณะอาชีพ ฯลฯ

การวิเคราะห์นโยบายเชิงขีมุเลขัน เป็นการสาธิตการประยุกต์เชิงนโยบาย กล่าวคือ สมมติว่าภาษีบางประเภทลดลง และเพิ่มภาษีอีกชนิดหนึ่ง ผลลัพธ์ต่อครัวเรือนรวย/จนเป็นอย่างไร? ใครได้ใครเสีย (และคำนึงถึง welfare effects) เพราะเป็นที่ทราบดีว่า โครงสร้างภาษีของรัฐบาลนั้นจะต้องเปลี่ยนแปลงในอนาคต (เราทราบอย่างแน่นอนว่า ภาษีศุลกากรจะต้องลดลงตามข้อตกลงการค้ากับต่างประเทศหรือตามสัญญาพหุภาคี/ทวิภาคีที่รัฐบาลให้สัตยาบันกับต่างชาติ) ดังนั้น รัฐบาลจะต้องหารายได้ทางอื่นมาเสริม เช่น ภาษีสิ่งแวดล้อม ภาษีสรรพสามิต ทำนองเดียวกัน ด้านรายจ่าย อาจจะนำไปใช้วิเคราะห์ economics of targeting เพื่อจะลดอคติ pro-rich ที่มีอยู่ในปัจจุบัน ตัวอย่างเช่น หน่วยงานการศึกษาของรัฐหันไปใช้คูปอง (เพิ่มรายได้ให้เฉพาะกลุ่ม) แทนการบริการฟรี ซึ่งครัวเรือนรวยใช้ประโยชน์ได้มากกว่าครัวเรือนจน

เชิงอรรถ

¹ในปี 2543 รัฐบาลไทยมีรายได้ 748.1 พันล้านบาท ในจำนวนนี้ 661.4 พันล้าน เป็นรายได้จากภาษี ดูรายงานเศรษฐกิจรายเดือน ธนาคารแห่งประเทศไทย ฉบับเดือนกันยายน 2544

²คณะวิจัยนำผลงานเสนอในการประชุมสัมมนาทางวิชาการ วันที่ 3 ธันวาคม 2541 ที่โรงแรมเอสซีปาร์ค เขตบึงทองหลาง บางกะปิ กรุงเทพฯ

³ส่วนใหญ่ของกองทุนนอกงบประมาณ เป็นการจัดตั้งตามกฎหมาย หรือตามมติคณะรัฐมนตรี

⁴เช่นในปี 2532 รายได้ประมาณการเท่ากับ 262,500 แต่รายได้จริงเท่ากับ 309,536 ล้านบาท ในปี 2533 รายได้ประมาณการเท่ากับ 310,000 แต่รายได้จริง

เท่ากับ 464,900 ล้านบาทซึ่งแตกต่างกันอย่างมาก ในปี 2534 รายได้ประมาณการเท่ากับ 387,500 แต่รายได้จริงเท่ากับ 499,004 ล้านบาท

^๖ระหว่างปี 2534-2539 วงเงินรายจ่ายเพิ่มจากหลัก 3 แสนล้านบาท เป็น 4-5-6-7-8 แสนล้านบาทตามลำดับ ตัวเลขสถิติเป็นรายละเอียดเป็นดังนี้

	หน่วย ล้านบาท
2534	387,500
2535	460,400
2536	560,500
2537	625,000
2538	715,000
2539	843,200

^๗หนึ่งในเงื่อนไขคือ ให้รัฐบาลไทยตั้งงบประมาณแบบเกินดุล อัตรา 1% ของมูลค่า GDP คิดเป็นเงินประมาณ 50,000 ล้านบาทต่อปี สมมติทำเช่นนี้อย่างต่อเนื่อง 10 ปี การเกินดุลฯ สะสมจะมากกว่า 500,000 ล้านบาท (ใกล้เคียงกับวงเงิน credit facility ที่รัฐบาลไทยกู้ยืมเท่ากับ 17,000 ล้านดอลลาร์ คิดเป็นเงินไทยประมาณหกแสนล้านบาท หมายเหตุ ตัวเลขนี้ไม่แน่นอน ขึ้นกับอัตราแลกเปลี่ยน)

^๘เท่าที่ผู้เขียนเข้าใจ ยอดหนี้สาธารณะของไทยในต้นปี 2545 ราว 2.8-3 ล้านล้านบาท คิดเป็นอัตราส่วนร้อยละ 60 ของมูลค่า GDP ซึ่งนับว่าเป็นอัตราที่สูงทีเดียว ภาระที่เกิดขึ้นคือ ก) ดอกเบี้ยที่จะต้องชำระคืนต่อปี นับแสนล้านบาท ซึ่งจะต้องรวมกับ ข) การชำระคืนส่วนเงินต้น นับว่าเป็นภาระสูงทีเดียว อย่างไรก็ตาม ในแง่ financial management คาดว่ารัฐบาลยังคงมีเครดิตและคงจะกู้ยืมจากต่างประเทศต่อไปเท่าที่วงเงินทำได้ ดังนั้น ภาพ net flow อาจจะไม่สูงหรือไม่หนักล้นเท่ากับตัวเลขที่อ้างถึงข้างต้น

^๙ผู้เขียนคาดว่า รัฐบาลทักษิณ ชินวัตร คงจะปรับอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นร้อยละ 10 ในปี 2546 เมื่อจำเป็นต้องเพิ่มรายได้และสถานะการคลังรัฐบาล รวมทั้งให้มี "ส่วนเกิน" เพื่อชำระหนี้สาธารณะ

^{๑๐}ข้อมูลรายได้รัฐบาลระหว่างปี 2531-2543 แสดงในตารางที่ 1 - จากศูนย์ข้อมูลการคลัง สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กระทรวงการคลัง

^{๑๑}คำนวณจากสมการรีเกรสชัน (รูปแบบ log-log) ข้อมูลระหว่างปี 2531-2539 ซึ่งเป็นช่วงก่อนภาวะวิกฤติ ผลรีเกรสชันเป็นดังนี้ ตัวแปรตามคือ รายได้จากภาษีอากร ตัวแปรอิสระ GDP

var	Coef.	Std. Err.	t
lgdp	1.0696	.0425	25.15
_cons	4.6235	.3377	13.69

R-squared = 0.9891

¹¹ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

Dep var	Coef.	Std. Err.]	t-sta
lgdp	1.314525	.0619013	21.24
cons	.416292	.491598	0.85

\bar{R} -squared = 0.9847

ภาษีเงินได้นิติบุคคล

lgdp	1.691904	.0855576	19.78
cons	-2.121849	.6794673	-3.12

\bar{R} -squared = 0.9824

ภาษีสรรพสามิต

lgdp	.9499718	.0598762	15.87
cons	4.016202	.4755149	8.45

\bar{R} -squared = 0.9729

อากรขาเข้า

lgdp	.7287388	.0789055	9.24
cons	5.660438	.626639	9.03

\bar{R} -squared = 0.9242

¹² ข้อสังเกตของผู้เขียนคือ การที่ท้องถิ่นอิงกับภาษีเพียงไม่กี่ชนิด (๔ ชนิด คือ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่ ภาษีป้าย และอากรฆ่าสัตว์) เป็นโครงสร้างที่ไม่น่าพึงพอใจ ในแง่หนึ่งคือฐานภาษีแคบเกินไป อีกแง่หนึ่งคือขาดเสถียรภาพ เนื่องจากการซื้อขายที่ดินมีความผันผวนสูง ข้อเสนอแนะคือควรที่จะเพิ่มฐานภาษีสำหรับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นให้หลากหลายประเภท รวมทั้งอาจจะให้มีภาษีเงินได้ของท้องถิ่น เช่นเดียวกับในประเทศญี่ปุ่น

¹³ ตัวเลขนี้ต่ำกว่าวงเงินรายจ่ายที่ตั้งไว้บ้าง เนื่องจากความล่าช้าของการเบิกจ่าย อัตราการเบิกจ่ายภายในปีงบประมาณอยู่ระหว่าง 80-85% ตารางที่ 2 ท้ายบทความ

นี้ได้แนบตัวเลขสถิติรายจ่ายระหว่างปี 2531-2543 เพื่อความสะดวกต่อการค้นคว้า
ของผู้อ่าน

¹⁴ข้อเสนอให้จัดทำงบประมาณแผ่นดินแบบ rolling investment plan มีใช้เรื่อง
ใหม่ มีข้อเสนอในรายงานวิจัยของธนาคารโลกและคณะที่ปรึกษาเช่นบริษัทโมโคโร
บริษัทบาเรนท์กรุ๊ป เป็นต้น

¹⁵การเกินดุลร้อยละ 1 ของ GDP หรือประมาณ 50,000 ล้านบาทต่อปี ผู้เขียน
สันนิษฐานว่า “วาระซ่อนเร้น” ของ IMF เพื่อให้แน่ใจว่า รัฐบาลไทยมีเงินชำระคืนเงินกู้วงเงิน
17,000 ล้านดอลลาร์สหรัฐ หรือเท่ากับ 680,000 ล้านบาท (คิดค่าอัตราแลกเปลี่ยน
40 บาทต่อดอลลาร์)

¹⁶ตารางที่ 3 ที่แนบมาตอนท้ายบทความแสดงตัวเลขรายจ่ายรัฐบาลระหว่างปี
2531-2543

¹⁷บริษัทที่ปรึกษา ชื่อ Mokoro Ltd. เป็นบริษัทจดทะเบียนในอังกฤษ และบริษัท
Barent Group จดทะเบียนในสหรัฐ รายงานวิจัยซึ่งเข้าใจว่ามีได้เผยแพร่ทั่วไปในปี
2541-2542

¹⁸หนังสือ รายงานการคลังประจำปี หน้า 79 ศูนย์ข้อมูลและประมวลผล สำนักงาน
เศรษฐกิจการคลัง ปีที่ 1 เล่มที่ 1

¹⁹ในทัศนะของผู้เขียน หัวข้อการวิจัยที่น่าศึกษาว่า มาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจ
ของรัฐบาลระหว่างปี 2541-2545 ทำให้เกิดผลทวีคูณ (multiplier effect) มากหรือ
น้อยเพียงใด? สอดคล้องกับการคาดคะเนของรัฐบาลหรือไม่?

²⁰จากการศึกษาของคณะวิจัยของกองทุนสนับสนุนการศึกษาค้นคว้า พบว่าอัตราการต่าง
ชำระเท่ากับร้อยละ 40 เพิ่มจากเดิมร้อยละ 19 (หมายเหตุ จากการนำเสนอข้อมูลในที่
ประชุมของคณะทำงาน ทปอ. ด้าน Financing ที่จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย)

²⁰ดูบทความของ Anthony B. Atkinson (1994)

²²บทความชื่อ “The taxation of the various classes of people,” *Journal of
the Royal Statistical Society*, 82, no.2, 143-182.

²³ศาสตราจารย์ริชาร์ด มัสเกรฟ เป็นนักเศรษฐศาสตร์การคลังที่มีชื่อเสียง
ประจำที่มหาวิทยาลัยฮาร์วาร์ด

²⁴ในปัจจุบัน มีความตื่นตัวการจัดเก็บข้อมูลรายบุคคล/ครัวเรือน และเก็บซ้ำๆ
ไปหลายปี ในสหรัฐมีสถาบันที่รวบรวมข้อมูลอย่างเป็นระบบ ได้แก่ University of
Michigan Panel System of Income Dynamics การสำรวจแรงงานของคนวัยหนุ่มสาว
(Longitudinal Youth Survey Data)

²⁵ แนวคิดนี้สอดคล้องกับหลักวิเคราะห์เศรษฐศาสตร์สิ่งแวดล้อม ที่ชื่อว่า ผลลัพธ์ของนโยบายในยุคหนึ่งอาจจะมีผลเสียหายนต่อ “คนรุ่นต่อมา” เช่น ในทศวรรษ 1970 อาจจะทำให้ทรัพยากรธรรมชาติไปใช้อย่างมาก (ตัดไม้ทำลายป่า) อ้างเหตุผลพัฒนา แต่ผลกระทบทางลบอาจจะเกิดในทศวรรษต่อมา

²⁶ ศาสตราจารย์ Dan Usher ชาวแคนาดา แห่งมหาวิทยาลัยควีนส์ ท่านผู้นี้เคยมีประสบการณ์ทำงานในประเทศไทย และผลิตบทความหลายชิ้นเกี่ยวกับประเทศไทย เช่น การวิเคราะห์ภาวะฟรีเมียมข้าว ระบบบัญชีประชาชาติของไทย

²⁷ ขออ้างอิงความบางตอนจาก Kotlikoff and Summers (1987) : Studying tax incidence requires characterizing the effects of alternative tax measures on economic equilibrium ... The measurement of tax incidence is not an accounting exercise; rather it is an analytical characterization of economic equilibria under alternative assumptions about taxation (p.1043)

²⁸ จากข้อมูลกำลังแรงงาน มีประชากรอยู่ในกำลังแรงงานกว่า 30 ล้านคน หรือประมาณครึ่งหนึ่งของประชากรทั้งประเทศ แต่จำนวนบุคคลที่ยื่นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ประมาณสี่ล้านคนเท่านั้น - ตัวเลขในปี 2533 มีผู้ยื่นเสียภาษี ภงด. 90 มีจำนวน 678,415 ราย ผู้ยื่นภาษี ภงด. 91 มีจำนวน 2,738,222 แบบรายการ รวมทั้งสองรายการเท่ากับ 3.4 ล้านเศษ - ดูรายงานวิจัยของสถาบันเพื่อการพัฒนาประเทศไทย หน้า 3-8)

²⁹ ในรัฐธรรมนูญ พ.ศ. 2540 กำหนดเป็นกรอบนโยบายว่า การศึกษา 12 ปี เป็นสิทธิขั้นพื้นฐานของประชาชน และเป็นบริการฟรีที่พึงได้รับจากรัฐ

³⁰ income effect ทำให้เส้นอุปสงค์เพิ่มขึ้น ส่วน price effect ทำให้ปริมาณความต้องการของประชาชนสูงขึ้น (เช่นความต้องการการศึกษา)

³¹ รายงานวิจัยของสถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย ได้นำข้อมูลจาก SES มาแสดงในรูปเมตริกซ์ ด้านหนึ่งคือกลุ่มครัวเรือน 10 กลุ่ม (จากจนที่สุดถึงรวยที่สุด) อีกมิติหนึ่งคือระดับการศึกษา ตั้งแต่ประถมถึงอุดมศึกษา รวม 5 ระดับ รวมทั้งหมดมีเซลล์ข้อมูล 50 เซลล์ ตัวเลขในแต่ละเซลล์สะท้อน “ความน่าจะเป็น” หรือโอกาสการศึกษาของครัวเรือนแต่ละระดับ เช่น ครัวเรือนยากจนที่สุดโอกาสที่จะมีสมาชิกเข้าเรียนระดับอุดมศึกษา เพียง .07% เท่านั้น เปรียบเทียบกับ 9.8% ของครัวเรือนกลุ่มรวยที่สุด (หน้า 12-6)

³²ตัวอย่างเช่น อัตราภาษีสรรพสามิต กำหนดให้เก็บ specific rate หรือ ad valorem และให้เลือกใช้อัตราสูงที่สุด อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เป็นที่ทราบดีว่ามีหลายอัตรา ลักษณะก้าวหน้า

³³ในงานวิจัยนี้ ผู้เขียนและคณะได้รับความร่วมมืออย่างดียิ่งจากสำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กรมสรรพากร กรมสรรพสามิต จึงขอขอบคุณมา ณ โอกาสนี้

³⁴ในรายงานนี้แบ่งออกเป็น 8 กลุ่มอาชีพ ได้แก่ เกษตรกร นายจ้าง เจ้าของกิจการ (อาชีพอิสระ) แรงงานวิชาชีพ (ภาคเอกชน) แรงงานวิชาชีพ (ภาครัฐ) แรงงานภาคเอกชน แรงงานภาครัฐ และอาชีพอื่น คำว่า แรงงานวิชาชีพโดยทั่วไปหมายถึงกลุ่มแรงงานที่มีความรู้ใช้วิชาชีพในการทำงาน ทั้งนี้เป็นการจำแนกตามวิธีการของสำนักงานสถิติแห่งชาติ

³⁵ภาคผนวก ก. ขยายความเป็นรายละเอียดวิธีการคำนวณภาระภาษี เริ่มตั้งแต่เงินได้พึงประเมิน การอนุญาตให้หักค่าใช้จ่าย ค่าลดหย่อน และคร่าวเรือนที่อยู่ในข่ายเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

³⁶ภาษีสรรพสามิต มีการศึกษาย่อยลงไป กล่าวคือ ภาษีสุรา ภาษียาสูบ ภาษีน้ำมัน ฯลฯ เนื่องจากอัตราภาษีตลอดจน ปริมาณการบริโภคของแต่ละกลุ่มแตกต่างกัน

³⁷รายได้รัฐพาณิชย์ มาจากกำไรของรัฐวิสาหกิจ ซึ่งมีความหมายทำนองเดียวกับภาษี เนื่องจากกิจการรัฐวิสาหกิจหลายแห่งมีลักษณะผูกขาด (หมายเหตุ สำหรับรัฐวิสาหกิจบางประเภทไม่มีรายได้และกำไร เพราะมีลักษณะบริการประชาชน ก็ไม่ต้องส่งกำไรเข้าคลัง) ดังนั้น หากรัฐบาลเร่งรัดให้หน่วยงานส่งกำไรเข้ารัฐ หน่วยงานจะตอบสนองด้วยการเพิ่มขึ้นราคาสินค้า ซึ่งมีผลเช่นเดียวกับการเสียภาษี เท่าที่ผู้เขียนทราบกระทรวงการคลังกำหนดเกณฑ์มาตรฐานให้หน่วยงานรัฐวิสาหกิจที่มีกำไรส่งรายได้สุทธิเข้าคลังในอัตรา 30% เท่ากับอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลที่หน่วยธุรกิจเอกชนต้องจ่าย

³⁸ภาษีท้องถิ่น ประกอบด้วยสี่ชนิด ได้แก่ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่ ภาษีป้าย และอากรฆ่าสัตว์ ซึ่งในรายงานวิจัยฯ ได้ศึกษาในแต่ละประเภทก่อนจะนำมารวมกัน

³⁹รายจ่ายการศึกษา สามารถจำแนกย่อยลงตามระดับประถมศึกษาถึงอุดมศึกษา และจำแนกเป็นรายจ่ายประจำ รายจ่ายลงทุน สำหรับรายจ่ายลงทุน เนื่องจากมีอายุใช้งานยาว จึงคำนวณเป็นรายปีโดยค่านึงอายุใช้งานของแต่ละประเภท

⁴⁰รายจ่ายสาธารณสุข จำแนกออกตามรายจ่ายการรักษาพยาบาล รายจ่ายป้องกันโรค และรายจ่ายส่งเสริมสุขภาพ และรายจ่ายการรักษาพยาบาล มีข้อมูลที่แยกแยะได้พอสมควร คือบางโรคค่าใช้จ่ายรักษาแพงกว่าโรคทั่วไป การสำรวจสุขภาพและสวัสดิการ

(Health and Welfare Survey ปี 2534) เป็นแหล่งข้อมูลที่มีประโยชน์ยิ่งต่อการวิเคราะห์ครั้งนี้ ทำให้วิเคราะห์โอกาสการเจ็บป่วยของคนกลุ่มต่าง ๆ เช่น เพศ อายุ อาชีพ

⁴¹ รายจ่ายด้านปัจจัยขั้นพื้นฐานจำแนกออกเป็นด้านการเกษตร และการคมนาคม ประกอบด้วยงบประมาณแผ่นดินและรายจ่ายจากเงินกู้ คณะวิจัยได้รับความร่วมมืออย่างดีจากฝ่ายวิเคราะห์เงินกู้ สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง เป็นข้อมูลรายโครงการซึ่งสามารถแยกแยะเป็นรายสาขา รายจ่ายส่วนนี้ส่วนใหญ่เป็นการลงทุน จึงต้องนำมาคำนวณเป็นรายปี (annualized capital) เสียก่อน

⁴² การศึกษาปี 2529 และ 2533 เป็นช่วงก่อนมีภาษี VAT และข้อมูลปี 2537 สะท้อนเหตุการณ์หลังมีภาษี VAT ซึ่งเป็นประเด็นหนึ่งที่สำนักงานเศรษฐกิจการคลังให้ความสนใจ

⁴³ อัตราภาษีสูงสุด (top rate) ในปัจจุบันคือร้อยละ 37 ของรายได้สุทธิ (เกิน 4 ล้านบาท) ใช้ตั้งแต่ปี 2537 ก่อนหน้านี้ อัตราสูงสุดเท่ากับร้อยละ 55 ของรายได้สุทธิ

⁴⁴ ในปี 2533 มีผู้ยื่นแบบภาษี ภงด. 90 จำนวน 678,415 ราย แบบภาษี ภงด. 91 จำนวน 2,738,222 ราย รวมเป็นจำนวน 3,416,637 ราย เปรียบเทียบกับตัวเลขประชากรไทย 56.3 ล้านคน (ในปีเดียวกัน เหตุใดในจำนวนนี้ครึ่งหนึ่งเป็นเด็ก) ผู้เขียนขอขอบคุณเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรที่ให้ความร่วมมือด้านข้อมูล

⁴⁵ ในประเทศไทยกำหนดอัตราเดียว แต่ในประเทศแถบยุโรป ซึ่งใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มมาเป็นเวลานาน มักจะกำหนดสองหรือสามอัตรา เช่น หมวดอาหารซึ่งเป็นสิ่งจำเป็นสำหรับคนจนอัตราต่ำกว่าทั่วไป จุดประสงค์เพื่อลดอัตรา regressivity ของภาษี VAT

⁴⁶ ตัวอย่างเช่น อัตราภาษีของสุรา แตกต่างกันระหว่างสุราขาว สุราสี ทำนองเดียวกัน อัตราภาษีน้ำมันแตกต่างกันตามชนิดของน้ำมันเชื้อเพลิง

⁴⁷ การใช้น้ำมันในกิจการขนส่งคมนาคม ในอุตสาหกรรมและการพาณิชย์ ถือว่าเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนการผลิตสินค้า ภาษีนี้จะส่งผ่านไปยังราคาสินค้า ส่วนน้ำมันที่ใช้สำหรับรถยนต์ส่วนบุคคลถือว่าการค่าใช้จ่ายโดยตรงต่อเจ้าของรถ

⁴⁸ จากงานวิจัยเกี่ยวกับคนจน เช่น เมธี ครองแก้ว และคณะ พบว่ามีข้อสรุปที่ชัดเจนกล่าวคือ incidence of poverty กระจัดตัวอยู่ในเขตชนบทมากกว่าในเขตเมือง ในจำนวนนี้ส่วนใหญ่คือกลุ่มอาชีพการเกษตร

⁴⁹ ในการเข้าถึงบริการ ความจริงต้องยอมรับว่าประชาชนต้องจ่าย co-payment บางส่วน เช่น ค่าอาหาร ค่าหนังสือ การกินอยู่ของนักเรียน - ซึ่งครัวเรือนรวย/ปานกลางสามารถจ่าย แต่ครัวเรือนจนขาดกำลังซื้อ

⁵⁰วิธีการคำนวณ การสร้างเมตริกซ์ที่สะท้อนการเข้าถึงบริการการศึกษาของแต่ละกลุ่ม แขนงสอนแสดงระดับการศึกษา แขนงตั้งคือครัวเรือนในแต่ละระดับ ตัวเลขในเซลล์สะท้อนจำนวนคนที่ได้รับการศึกษาระดับนั้น ๆ เปรียบเทียบกับทั้งหมด ซึ่งสามารถจะแปลงต่อไปเป็นอัตรา (หรือ accessibility rate) -- ฐานข้อมูลที่ใช้ SES Record 2 ซึ่งแสดงข้อมูลอายุ-การศึกษาเป็นรายบุคคลภายในครัวเรือน

⁵¹วิทยาลัยพจนธปริญาเอก ของ นพ.ศุภสิทธิ์ พรรณารุโณทัย ที่ University of London พบว่า ครัวเรือนจนจ่ายเงินค่ารักษาพยาบาล (เทียบกับรายได้) สูงกว่าครัวเรือนระดับกลาง/รวย ซึ่งเป็นหลักฐานประการหนึ่งของข้อสรุป ไม่มีความเป็นธรรมด้านสุขภาพ (health inequity)

⁵²welfare analysis เกี่ยวข้องกับการให้น้ำหนักความสำคัญของประชาชนแต่ละกลุ่มแตกต่างกัน โดยทั่วไปให้น้ำหนักความสำคัญของเงินหนึ่งบาท ต่อคนจนสูงกว่าคนรวย

⁵³การวิเคราะห์แนวนี้สอดคล้องกับหลักการ differential tax incidence ซึ่งศาสตราจารย์ Musgrave ให้เหตุผลว่า มีประโยชน์กว่าการวิเคราะห์ "ภาพที่ไม่สมจริง" เพราะรัฐบาลยังคงจำเป็นต้องดำรงอยู่และมีรายได้รายจ่าย ในทางตรงกันข้ามถ้าหากนักวิจัยตั้งข้อสมมติว่า รัฐบาลจะลดรายได้และรายจ่ายลงร้อยละ 10 คงจะเกิดคำถามว่า เป็นจริงหรือ? เป็นไปได้หรือ?

⁵⁴ขยายความ กิจกรรมทางธุรกิจที่ไม่จดทะเบียนนิติบุคคล เช่น คลินิก รับเหมา รับจ้างทำของ ฯลฯ เนื่องจากรายรับจากกิจการมีค่าใช้จ่ายเกิดขึ้น ไม่ใช่รายได้ของบุคคล จึงอนุญาตให้หักค่าใช้จ่ายได้ (ซึ่งมีเหตุผล) แต่ข้อกำหนดให้หักร้อยละเท่าใดนั้น ไม่แน่นอน เป็นเรื่องยุ่งยาก จึงกำหนดอัตราไว้หลากหลาย ในอดีตก่อนจะมีตาราง input-output จำเป็นต้องกำหนดไว้กว้าง ๆ ข้อสังเกตของผู้เขียนคือ ในยุคปัจจุบันที่มีข้อมูลสแนชและมีการ input-output น่าจะนำความรู้นี้มาใช้ หมายถึง การอนุญาตให้หักค่าใช้จ่ายของกิจกรรมให้เป็นไปตามอัตรา intermediate input ตามตาราง input-output ความจริงต้องยอมรับว่า ตัวเลขนี้เป็นค่าเฉลี่ย (สัมประสิทธิ์เฉลี่ยของสาขาการผลิต) แต่กระนั้นก็ตามยังมีหลักยึด (และลด arbitrariness ได้)

⁵⁵ตัวเลขเท่ากับ 1,189 ล้านบาทในปี 2533 เท่ากับ 923 ล้านบาทในปี 2537 เงินจำนวนนี้อาจจะดูไม่สูงมากนัก (ในระดับมหภาค) แต่มีผลเสริมสร้างความ เป็นธรรม หนึ่ง ความรู้ไหลจำนวนนี้ในแง่จุลภาค นับว่ามีความสำคัญทีเดียว (เพราะ จำนวนผู้เสียภาษีจากกิจการธุรกิจที่ไม่จดทะเบียน ไม่มากนัก ผู้เขียนไม่ทราบจำนวนแน่นอน คาดว่าหลักพันหรือหมื่นราย)

⁵⁶ การวิเคราะห์สมมติให้นำน้ำหนักความสำคัญของเงินหนึ่งบาท เป็นตามฟังก์ชัน $1/y$ ⁵⁵ Marginal Utility ของเงินหนึ่งบาทลดลงตามฐานะรายได้ของคน สมมติว่า MU ของเงินหนึ่งบาทสำหรับคนที่ยากจนที่สุด (มีทรัพย์สินหนึ่งบาท) เท่ากับหนึ่ง เงินนี้จะมีค่าเพียง $1/100$ (สำหรับคนที่มีทรัพย์สินหนึ่งบาท) $1/1000$ (สำหรับคนที่มีทรัพย์สินหนึ่งล้านบาท)

⁵⁷ ภาษีศุลกากรจัดเก็บจากสินค้าสำเร็จรูป และสินค้าวัตถุดิบเช่นน้ำมัน จึงมีการ ผลักภาระภาษีอย่างกว้างขวาง สำหรับภาษีสรรพสามิตมีลักษณะ “เลือกเก็บ” จากน้ำมัน สุรา ยาสูบ

⁵⁸ ขณะนี้มีการศึกษาความเป็นไปได้การจัดเก็บภาษีสิ่งแวดล้อม เช่น เก็บจาก วัสดุเหลือใช้ หรือจากบรรจุภัณฑ์ (packaging tax) เพื่อจูงใจให้นำของเหลือใช้กลับมา รีไซเคิล ความเป็นไปสูงที่จะใช้ พ.ร.บ. ภาษีสรรพสามิต เป็นเครื่องมือจัดเก็บ การจัดเก็บ packaging tax มีตัวอย่างในประเทศแถบยุโรปหลายประเทศ

⁵⁹ จากการพิจารณาข้อดีข้อด้อยเหล่านี้ ดร.เมธี ครองแก้ว ที่ปรึกษาโครงการ เสนอความเห็นว่าการใช้ partial equilibrium น่าจะเหมาะสมกว่า ทั้งนี้ก็วิจัยจะต้อง ระมัดระวังในการเลือกใช้ข้อสมมติที่เหมาะสม หนึ่ง จากการเปรียบเทียบผลงานวิเคราะห์ ภาระภาษี ทั้งแบบ PE และ GE ในบทความของ Shanta Devarajan et al. รายงานว่าไม่ แตกต่างกันมากนัก (Shanta Devarajan เป็นนักเศรษฐศาสตร์ประจำธนาคารโลก เคย เป็นอาจารย์ของมหาวิทยาลัยฮาร์วาร์ด และเคยเป็นที่ปรึกษาให้ TDR)

⁶⁰ ในอีกแง่มุมหนึ่ง การผลิตบริการของภาคเอกชน (โรงเรียนเอกชน โรงพยาบาล เอกชน) ซึ่งเป็นอีกทางเลือกหนึ่งของประชาชน หน่วยงานต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องจึงเปรียบเสมือน อยู่บนประกวด (contestable market) ถ้าหากว่าด้อยประสิทธิภาพ “อย่างที่สุด” หน่วยงาน นั้นจะอยู่ไม่ได้ ข้อคิดคือ ความด้อยประสิทธิภาพอาจจะดำรงอยู่ แต่มีขีดจำกัดของความด้อย ประสิทธิภาพ ไม่สามารถเกินกว่าระดับหนึ่ง

⁶¹ ข้อสรุปนี้อาจจะไม่เหนือความคาดหมาย หรือไม่แตกต่างจากผลสรุปของงาน วิจัยในอดีต แต่มีข้อมูลสนเทศใหม่ซึ่งเชื่อว่า เป็นประโยชน์สำหรับการค้นคว้าอนาคตและ การวิเคราะห์นโยบาย

เอกสารอ้างอิง

- เกริกเกียรติ์ พิพัฒน์เสรีธรรม. *การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย*. ฉบับพิมพ์ครั้งที่ห้า. กรุงเทพฯ: โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- ไกรยุทธ อีตยาสินันท์. 2525. *หลักการวิเคราะห์ภาวะภาษี ฉบับพิศดาร*. กรุงเทพฯ: ไทยวัฒนาพานิช.
- ดิเรก ปัทมสิริวัฒน์. 2536. "การปฏิรูปภาษี" บทความประกอบการสัมมนาวิชาการประจำปี ของคณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- พนัส สิมะเสถียร. 2535. "60 ปี ศาสตราจารย์พนัส สิมะเสถียร" *การบริหารเงินคลังของประเทศไทย และรวมบทความด้านการเงินการคลังและการบัญชี*. กรุงเทพฯ: โรงพิมพ์สำนักงานสลากกินแบ่งรัฐบาล.
- เมธี ครองแก้ว. 2523. รายงานผลการวิจัย เรื่อง *ผลกระทบของระบบการคลังต่อการกระจายรายได้ของไทย*. คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- รังสรรค์ ธนะพรพันธุ์. 2528. "การกระจายภาระภาษีอากรจำแนกตามชั้นเงินได้ของครัวเรือนในประเทศไทย พรหมแดนแห่งความรู้" *วารสารเศรษฐศาสตร์ธรรมศาสตร์*. ปีที่ 3 (ฉบับที่ 2): 5-104.
- สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย. 2541. *รายงานวิจัยลักษณะการกระจายภาระและประโยชน์ด้านการคลังและภาษีอากรของประเทศไทย ฉบับปรับปรุงครั้งที่สาม* เสนอต่อสำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กระทรวงการคลัง และเอกสารประกอบการสัมมนา (3 ธันวาคม 2541). โรงแรมเอสซีพาร์ค กรุงเทพฯ.
- สำนักงานประมาณ. *งบประมาณโดยสังเขป*. หลายฉบับ.
- สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง. *รายงานการคลัง*. หลายฉบับ.
- สำนักงานสถิติแห่งชาติ. *รายงานการศึกษาภาวะเศรษฐกิจและสังคมของครัวเรือน*. หลายฉบับ.
- สำนักงานสถิติแห่งชาติ. *รายงานการศึกษาและรายงานครู*.
- สำนักพิมพ์ธรรมนิติ. 2538. *ประมวลรัษฎากร ฉบับสมบูรณ์ปี 2538*. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์ธรรมนิติ

- สุภาณี เขาวนดี. 2538. *การศึกษาถึงภาระภาษีของครัวเรือนในเขตเทศบาล แยกตามชั้นของรายได้ พ.ศ. 2533*. วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- อิศรา ศานติศาสตร์. 2538. *ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงภาษีสรรพสามิตบุหรี่ รายงานฉบับสมบูรณ์* เสนอต่อสถาบันวิจัยระบบสาธารณสุข กรุงเทพฯ.
- Ahmad, Estisham and Nicholas Stern. 1991. *The Theory and Practice of Tax Reform in Developing Countries*, Cambridge: Cambridge University Press.
- Atkinson, A.B. 1994. "The distribution of the tax burden," in *Modern Public Finance*, eds. by John M. Quigley and Eugene Smolensky, Harvard University Press, pp. 13-57.
- Ballard C.L. et.al. 1985. *A General Equilibrium Model for Tax Policy Evaluation*, University of Chicago Press.
- Davies, James, France St-Hilaire, and John Whalley. 1984. "Some calculations of lifetime tax incidence," *American Economic Review*, 74(4), 633-49. Reprinted in *Modern Public Finance*, ed. By A.B. Atkinson, An Elgar Reference Collection, 1991.
- Dubin, Jeffrey and Louis L. Wilde. 1988. "An empirical analysis of income tax auditing and compliance," *National Tax Journal*, 41(1): 61-74.
- Feldstein, Martin ed. 1983. *Behavioral Simulation Methods in Policy Analysis*, University of Chicago Press.
- Gillespie, W.I. 1965. Effect of public expenditure on the distribution of income, in *Fiscal Federalism*, ed. By R.A. Musgrave, Washington D.C.: Brookings Institution.
- Harberger, Arnold C. 1962. "The incidence of corporate income tax," *Journal of Political Economy*, 70 (June), 214-240.
- Hubbard, R. Glenn. 1999. "On the use of distributional tables in the tax policy process," in *Tax Policy in the Real World*, Joel Slemrod (ed.), Cambridge University Press.

- Ito, Takatoshi and Anne O. Krueger eds. 1992. *The Political Economy of Tax Reform*, NEBR, University of Chicago Press.
- Kanniainen Vesa and Jan Sodersten. 1994. "Cost of monitoring and corporate taxation," *Journal of Public Economics*, 55(2): 307-21.
- McLure, C.E. Jr. 1975. "General equilibrium incidence analysis: the Harberger model after ten years," *Journal of Public Economics*, 4: 125-61.
- Musgrave, R.A., J.J. Carroll, L.D. Cook, and L. France. 1951. Distribution of tax payments by income groups: a case study for 1948," *National Tax Journal*, 4 (March), 1-53.
- Musgrave, R.A. and P.B. Musgrave. 1989. *Public Finance in Theory and Practice*, 5th ed., N.Y.: McGraw-Hill.
- Pechman, Joseph A. and Benjamin A. Okner. 1985. *Who Paid the Taxes 1966-1985?* Washington D.C.: Brookings Institution.
- Prest, A.R. 1955. "Statistical calculations of tax burdens," *Economica* New Series 22: 235-45. Reprinted in *Modern Public Finance*, ed. By A.B. Atkinson, An Elgar Reference Collection, 1991.
- Shah, Anwar and John Whalley 1991 "Tax incidence analysis of developing countries: an alternative view," *World Bank Economic Review*, 5(3): 535-52.
- Shah, Anwar and John Whalley. 1991. "The redistributive impact of taxation in developing countries," in *Tax Policy in Developing Countries*, eds. by Javad Khalizadeh and Anwar Shah, A World Bank Symposium.
- Shephard, Ronald W. 1944. "A mathematical theory of the incidence of taxation," *Econometrica*, 12, Reprinted in *The Foundations of Public Finance*, Vol. 1, ed. By P.M. Jackson, An Elgar Reference Collection.
- Shoven, John B. and John Whalley. 1972. "A general equilibrium calculation of the effects of differential taxation of income from capital in the U.S.," *Journal of Public Economics*, 1: 281-321. Reprinted in *Modern Public Finance*, ed. By A.B. Atkinson, An Elgar Reference Collection, 1991.
- Slemrod, Joel ed. 1996. *Tax Progressivity and Income Inequality*, Cambridge University Press.
-

Slemrod, Joel and Jon Bakija. 1996. ***Taxing Ourselves: A Citizen's Guide to the Great Debate Over Tax Reform***, MIT Press.

Sorensen, Peter B. 1995. "Changing views of the corporate income tax," ***National Tax Journal***, 48(2): 279-94.



ภาคผนวก

ก. วิธีการคำนวณภาระภาษี กรณีเงินได้บุคคลธรรมดา

ภาคผนวก ก. และ ข. ต้องการแสดงรายละเอียดวิธีการวิเคราะห์ ขั้นตอนการคำนวณ และข้อสมมติที่ใช้ โดยเลือกอธิบายบางหัวข้อที่ค่อนข้างซับซ้อน ภาคผนวก ก. แสดงการวิเคราะห์ภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งความซับซ้อน เนื่องจากมีรายละเอียดเกี่ยวกับ *ค่าลดหย่อน* และ *การหักค่าใช้จ่าย* ในการประเมินภาษี นอกจากนี้ อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานั้นมีหลายอัตรา (ร้อยละ 5-37) และต้องคำนึงว่าไม่ใช่ทุกครัวเรือนที่อยู่ในข่ายเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้จำแนกตามหมวดรายได้แบ่งออกเป็นสามกลุ่ม คือ

- ภาษีเงินได้ฯ จากเงินเดือนค่าจ้างและรายได้อื่นๆ
- ภาษีเงินได้ฯ จากดอกเบี้ย
- ภาษีเงินได้ฯ จากอสังหาริมทรัพย์

ภาษีเงินได้ฯ จากเงินเดือนและค่าจ้าง จัดเก็บเป็นรายบุคคล โดยรัฐกำหนดให้ผู้จ้างหัก ณ ที่จ่าย และนำส่งรัฐทุกเดือน สำหรับผู้ประกอบการอาชีพอิสระ (ที่มีได้จดทะเบียนนิติบุคคล) ตัวอย่างเช่น ทัศนศึกษา คณบดีการแพทย์ การรับเหมา การบริการด้านบัญชี ฯลฯ ให้ยื่นเสียภาษีเมื่อสิ้นปี หรือภาษีครึ่งปี และมีระเบียบการหักค่าใช้จ่ายตามประเภทของกิจการ

ฐานภาษี ในกรณีนี้ คือ รายได้สุทธิ ซึ่งเท่ากับ รายได้พึงประเมิน - ค่าลดหย่อน - ค่าใช้จ่าย ต่อจากนั้นจึงคำนวณอัตราภาษี (ซึ่งมีหลายอัตรา ตั้งแต่ต่ำที่สุดถึงสูงที่สุด)

การคำนวณค่าลดหย่อน และค่าใช้จ่าย คณะวิจัยได้อาศัยข้อมูลจากกรมสรรพากร (ข้อมูลปี 2533 และ 2537) ซึ่งแจกแจงเป็นตารางสรุป จำนวนรายของผู้เสียภาษี ระดับชั้นรายได้ รายได้พึงประเมิน ค่าลดหย่อน และค่าใช้จ่าย โดยสันนิษฐานว่า ค่าลดหย่อนและค่าใช้จ่ายแปรผันตามรายได้พึงประเมิน ประมาณการโดยเทคนิคเรกเรชัน จากค่าประมาณการ นำมาคำนวณค่าลดหย่อนและค่าใช้จ่ายในหน่วยครัวเรือนของสำนักงานสถิติแห่งชาติ (SES)

ครัวเรือนที่อยู่ในข่ายเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา การวิจัยฯ ใช้ข้อมูลสถานะการทำงาน (work status) ในการสันนิษฐานว่า ครัวเรือนนั้น ๆ อยู่ในข่ายเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหรือไม่ ได้แก่ พนักงานและลูกจ้างภาคเอกชน พนักงานหรือลูกจ้างภาครัฐ ผู้ประกอบการ และนายจ้าง ส่วนการทำงานอื่น ๆ เช่น เกษตรกร การช่วยกิจการของ ครัวเรือน ไม่รวมอยู่ในข่ายการเสียภาษี (หมายเหตุ จากหลักฐานข้อมูล ในปี 2533 พบว่าจำนวนผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาทั้งสิ้นอยู่ ระหว่าง 3-4 ล้านราย ผู้ยื่นแบบ ภงด. 90 มีจำนวน 678,415 ราย แบบ ภงด. 91 จำนวน 2,738,222 ราย)

ภาษีเงินได้ฯ จากดอกเบี้ย ซึ่งจัดเก็บจากเงินฝาก ตัวสัญญาใช้เงิน ตัวแลกเงิน ฯลฯ ซึ่งส่วนใหญ่สถาบันการเงินจะหัก ณ ที่จ่ายและส่งมอบให้กระทรวงการคลัง รายงานวิจัยใช้แนวคิด life-cycle theory โดยศึกษาพฤติกรรมการออมของครัวเรือน และกำหนดข้อสันนิษฐานบางประการเกี่ยวกับการสะสมความมั่งคั่ง

ภาษีเงินได้ฯ จากอสังหาริมทรัพย์ เกิดจากการขายอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งเป็นรายได้ของเจ้าของที่ดินหรือทรัพย์สิน รัฐอนุญาตให้หักค่าใช้จ่าย ส่วนที่เหลือเรียกว่าเงินได้สุทธิ เงินจำนวนนี้หารด้วยจำนวนปีที่ถือครอง ถือเป็นรายได้ที่เกิดขึ้นในรอบปี และนำไปประเมินในการเสียภาษี

ข. **ขีมูลชันภาษี ที่คำนึงถึงผลต่อสวัสดิการสังคม**

รายงานวิจัยฯ ได้เสนอการวิเคราะห์ภาพสมมติอนาคต (ขีมูลชัน) โดยเปลี่ยนแปลงองค์ประกอบของภาษี (หรือรายจ่าย) กรอบการวิเคราะห์คือการสมมติว่า รายรับของรัฐบาลเท่าเดิม (revenue neutral) รัฐบาลยอมลดภาษีบางอย่างและเพิ่มการจัดเก็บภาษีบางอย่าง (ซึ่งเป็นแนวโน้มที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจริง กล่าวคือ ภาษีศุลกากรจะปรับอัตราลดลง ดังนั้น รัฐบาลคงจะเพิ่มการจัดเก็บภาษีชนิดอื่น เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือ ภาษีสรรพสามิต ถึงแม้เม็ดเงินเท่าเดิม แต่ภาระภาษีแตกต่างกัน การวิเคราะห์นี้ใช้แนวคิด marginal cost of public fund โดยคำนึงผลสวัสดิการของผู้เสียภาษี (Atkinson 1972, Yitzhaki 1995) - หลักการสำคัญคือ

เงินหนึ่งบาทที่จัดเก็บจากคนจนนั้นถือมีต้นทุนสวัสดิการ (welfare cost) สูงกว่าเงินหนึ่งบาทที่เก็บจากคนรวย

$$MCF_1 = \sum x_{ih} y_{ih}^{-\epsilon} / \sum y_{ih}^{-\epsilon}$$

x_{ih} หมายถึง ภาษีประเภท i ที่จัดเก็บจากบุคคลที่ h

$y_{ih}^{-\epsilon} / \sum y_{ih}^{-\epsilon}$ หมายถึง การด่วงน้ำหนักของภาษี (หนึ่งบาท) ที่จัดเก็บจากบุคคลแต่ละคน h

y หมายถึง รายได้ของบุคคล

$-\epsilon$ หมายถึง ค่าสัมประสิทธิ์ inequality aversion

ขยายความ

- หากค่า $\epsilon = 0$ หมายถึง ค่าเงินบาทของคนจนหรือคนรวย มีค่าเท่ากัน

- หากค่า $\epsilon = 1$ หมายถึง น้ำหนักความสำคัญจะเท่ากับ $1/y$ หมายถึง คนจนจะได้รับน้ำหนัก (เชิงสวัสดิการ) สูงกว่าคนรวย

- หากค่า $\epsilon = 0.5$ หมายถึง น้ำหนักความสำคัญจะเท่ากับ $1/y^{0.5}$ หมายถึงคนจนจะได้รับน้ำหนัก (เชิงสวัสดิการ) สูงกว่าคนรวย

