

ปัญหาเชิงโครงสร้างในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากธุรกิจพระเครื่อง

การควบคุมการใช้ดุลพินิจของฝ่ายปกครองที่ขัดต่อหลักความเหมาะสมพอควรแก่เหตุ

Structural Problems in Value Added Tax Collection from the Amulet Business Controlling Administrative Discretion that Violates the Principle of Proportionality

รัฐกรณ์ นันตะ^{1*}

Rattakorn Nanta¹

บทคัดย่อ

ธุรกิจพระเครื่องในประเทศไทยมีมูลค่าหมุนเวียนหลายหมื่นล้านบาทต่อปี แต่กลับดำรงสถานะเป็นเศรษฐกิจนอกระบบและ “เขตปลอดภาษีโดยพฤตินัย” (De Facto Tax-Free Zone) เนื่องจากการพึ่งพาธุรกรรมเงินสด การขาดหลักฐานทางการค้า และความไม่ชัดเจนของหลักเกณฑ์การประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT) การศึกษานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อวิเคราะห์รากเหง้าปัญหาเชิงโครงสร้างในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากธุรกิจพระเครื่อง ผ่านมติกฎหมายมหาชนและกฎหมายปกครอง เพื่อตรวจสอบความชอบด้วยกฎหมายของการประเมินภาษีและการใช้ดุลพินิจของเจ้าพนักงานภายใต้หลักนิติธรรม งานวิจัยใช้ระเบียบวิธีวิจัยทางกฎหมาย 3 แนวทาง ได้แก่ การวิจัยเอกสารทางกฎหมาย การวิจัยกฎหมายเปรียบเทียบ (สหภาพยุโรป สหราชอาณาจักร สิงคโปร์ และออสเตรเลีย) และการสัมภาษณ์เชิงลึกผู้ประกอบการวิชาชีพ

ผลการศึกษาพบว่า ความล้มเหลวในการจัดเก็บภาษีมีรากฐานจาก 2 ปัญหาเชิงโครงสร้าง คือ (1) ปรากฏการณ์ภาษีซ้ำซ้อน (Tax Cascading): การนำระบบภาษีมูลค่าเพิ่มแบบมาตรฐานมาบังคับใช้กับสินค้าที่มาจากบุคคลธรรมดา (C2B) ทำให้ผู้ประกอบการไม่มีภาษีซื้อมาหักลบ การบังคับเก็บภาษีจากราคาขายเต็มจำนวนจึงส่งผลให้อัตราภาษีที่แท้จริงต่อกำไรพุ่งสูงถึงร้อยละ 42 ซึ่งขัดต่อหลักความเป็นกลางทางภาษี (Tax Neutrality) อย่างรุนแรง และ (2) ความคลุมเครือของกฎหมาย (Structural Vagueness): นิยามคำว่า “การกระทำเป็นปกติธุระ” ขาดความชัดเจนเชิงปริมาณ ทำให้เส้นแบ่งระหว่างนักสะสมและผู้ค้าเลือนลาง ประกอบกับการขาดราคา

¹ ผบ.หมู่ สำนักงานตำรวจแห่งชาติ

* ผู้ประสานงานนิพนธ์ e-mail : rattakorn2541@gmail.com

กลางเชิงประจักษ์ ทำให้เจ้าพนักงานมักใช้ดุลพินิจประเมินราคาตามอำเภอใจ ซึ่งเข้าข่ายขัดต่อหลักความชัดเจนแน่นอนของกฎหมายและหลักความเหมาะสมพอควรแก่เหตุ

การศึกษาเปรียบเทียบพบว่า กลุ่มประเทศชั้นนำได้แก้ไขปัญหาคโครงสร้างนี้ด้วย “ระบบภาษีจากส่วนต่างกำไร” (VAT Margin Scheme) หรือระบบเครดิตภาษีซื้อเสมือน ควบคู่กับกลไกตรวจสอบดุลพินิจของรัฐที่เข้มแข็ง ซึ่งสะท้อนให้เห็นว่าโครงสร้างภาษีและการใช้อำนาจปกครองของไทยในปัจจุบันยังคงสร้างภาระเกินสมควรแก่เหตุ ขัดต่อความเป็นจริงทางเศรษฐศาสตร์ และเป็นแรงผลักดันสำคัญที่บีบบังคับให้ธุรกิจพระเครื่องยังคงฝังรากลึกอยู่ในเศรษฐกิจนอกระบบต่อไป

คำสำคัญ: ภาษีมูลค่าเพิ่ม, ธุรกิจพระเครื่อง, ข้อพิพาททางปกครอง, การตรวจสอบการใช้ดุลพินิจ, หลักความชัดเจนแน่นอนของกฎหมาย, ภาษีซ้ำซ้อน

Abstract

The Buddhist amulet business in Thailand, with an annual turnover of tens of billions of baht, largely operates as a shadow economy and a “De Facto Tax-Free Zone.” This is primarily due to its reliance on cash transactions, the absence of commercial evidentiary documents, and unclear Value Added Tax (VAT) assessment criteria. This study aims to analyze the structural root causes of these VAT collection problems through the lenses of public and administrative law, examining the legality of tax assessments and the exercise of administrative discretion under the Rule of Law. The research employs a mixed methodology: doctrinal legal research, comparative legal research (European Union, United Kingdom, Singapore, and Australia), and in-depth interviews with professional amulet operators.

The findings reveal two main structural failures causing tax evasion: (1) Tax Cascading: Applying the standard VAT system to Consumer-to-Business (C2B) transactions leaves operators with zero input tax. Taxing the full sales value pushes the effective tax rate on profit margins to 42%, severely violating the principle of Tax Neutrality. (2) Structural Vagueness: The lack of clear quantitative criteria for “habitual trading” blurs the line between honest collectors and commercial operators. Coupled with the absence of empirical market prices, officers often exercise arbitrary discretion in tax assessments, violating the principles of Legal Certainty and Proportionality.

Comparative studies show that leading countries address these flaws through the “VAT Margin Scheme” or “Notional Input Tax Credit,” alongside robust mechanisms to review state discretion. The findings reflect that Thailand's current tax structure and administrative practices impose disproportionate burdens, contradict economic realities, and force this massive market to remain deeply entrenched in the shadow economy.

Keywords: Value Added Tax (VAT), Buddhist Amulet Business, Administrative Disputes, Judicial Review of Discretion, Legal Certainty, Tax Cascading

1. บทนำ (Introduction)

ธุรกิจพระเครื่องและวัตถุมงคลในประเทศไทยเป็นภาคเศรษฐกิจที่มีเอกลักษณ์เฉพาะตัว ซึ่งผสมผสานระหว่างความศรัทธาและกลไกทุนนิยม ปัจจุบันตลาดพระเครื่องมีมูลค่าหมุนเวียนทางเศรษฐกิจมหาศาล โดยศูนย์วิจัยกสิกรไทย (2551) เคยประเมินไว้สูงถึง 40,000 ล้านบาท และแม้ในยุคปัจจุบันก็ยังคงมีเม็ดเงินสะพัดไม่ต่ำกว่า 15,000 ล้านบาท (วิทยาลัยการจัดการ มหาวิทยาลัยมหิดล, 2566) อย่างไรก็ตาม ภาคธุรกิจที่มีขนาดใหญ่โตนี้กลับดำรงสถานะเป็น “เศรษฐกิจนอกระบบ” (Shadow Economy) หรือ “เขตปลอดภาษีโดยพฤตินัย” (De Facto Tax-Free Zone) ซึ่งรัฐไม่สามารถจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT) ได้อย่างมีประสิทธิภาพ

ปัญหาหลักมิได้เกิดจากเจตนาหลบเลี่ยงของผู้ประกอบการเพียงประการเดียว แต่เกิดจาก “ความไม่สอดคล้องเชิงโครงสร้าง” ระหว่างสภาพความเป็นจริงของธุรกิจกับตัวบทกฎหมาย ภายใต้ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์และประมวลรัษฎากร นิติกรรม “การเช่าบูชา” ถือเป็น “การขายสินค้า” อย่างสมบูรณ์ แต่เมื่อนำระบบภาษีมูลค่าเพิ่มแบบมาตรฐาน ซึ่งออกแบบมาสำหรับสินค้าอุตสาหกรรม มาบังคับใช้กับสินค้าใช้แล้ว (Second-hand goods) หรือของสะสม (Collectibles) ที่มีห่วงโซ่อุปทานแบบผู้บริโภคสู่ธุรกิจ (C2B) จึงก่อให้เกิดปัญหา “ภาษีซ้ำซ้อน” (Tax Cascading) เนื่องจากผู้ประกอบการไม่สามารถเรียกหาใบกำกับภาษีซื้อจากประชาชนทั่วไปได้

นอกจากปัญหาทางเศรษฐศาสตร์แล้ว ยังปรากฏปัญหาในมิติกฎหมายมหาชนและกฎหมายปกครอง ได้แก่ ความคลุมเครือของนิยาม “การกระทำเป็นปกติธุระ” และการใช้อำนาจตามดุลพินิจของเจ้าพนักงานสรรพากรในการประเมินราคาตลาดของพระเครื่อง ซึ่งเป็นทรัพย์สินที่ไม่มีราคากลางเชิงประจักษ์ นำไปสู่ข้อพิพาททางปกครองอย่างต่อเนื่อง บทความนี้จึงมุ่งวิเคราะห์สภาพปัญหาเชิงโครงสร้าง ศึกษาเปรียบเทียบกลไกภาษีในต่างประเทศ และเสนอแนะแนวทางปฏิรูปที่สร้างสมดุลระหว่างอำนาจรัฐและการคุ้มครองสิทธิผู้เสียภาษี

2. วัตถุประสงค์การวิจัย

การศึกษาวิจัยฉบับนี้มีวัตถุประสงค์หลัก 4 ประการ ดังต่อไปนี้

1. เพื่อวิเคราะห์สภาพปัญหาเชิงโครงสร้างของกฎหมายภาษีอากรและกฎหมายปกครอง ที่เป็นอุปสรรคต่อการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากธุรกิจพระเครื่องในประเทศไทย โดยเฉพาะประเด็นภาษีซ้ำซ้อนและการละเมิดหลักความเป็นกลางทางภาษี
2. เพื่อศึกษาและตรวจสอบความชอบด้วยกฎหมายของการใช้อำนาจและดุลพินิจของเจ้าพนักงานฝ่ายปกครอง ในการตีความนิยาม “การกระทำเป็นปกติธุระ” และการประเมินฐานภาษีที่ขัดต่อหลักความพอเหมาะพอควรแก่เหตุ
3. เพื่อศึกษากฎหมายเปรียบเทียบและนวัตกรรมทางภาษีที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีจากสินค้ามือสอง และของสะสม ในต่างประเทศ ได้แก่ สหภาพยุโรป สหราชอาณาจักร สาธารณรัฐสิงคโปร์ และเครือรัฐออสเตรเลีย
4. เพื่อเสนอแนะแนวทางการปฏิรูปกฎหมายลำดับรองและจัดทำมาตรการทางปกครองเชิงปฏิบัติการ (เช่น การนำระบบภาษีจากส่วนต่างกำไรมาใช้) ที่สามารถแก้ปัญหาข้อพิพาทและดึงธุรกิจพระเครื่องเข้าสู่ระบบภาษีได้อย่างเป็นธรรม

3. ขอบเขตการวิจัย

เพื่อให้การศึกษามีความเฉพาะเจาะจงและบรรลุวัตถุประสงค์ ผู้วิจัยได้กำหนดขอบเขตการศึกษาไว้ 3 ด้าน ดังนี้

- **ขอบเขตด้านเนื้อหาทางกฎหมาย:** มุ่งเน้นศึกษาเฉพาะ “ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม” (VAT) ภายใต้ประมวลรัษฎากร (เฉพาะมาตรา 77/1, 79 และ 88) ประกอบกับหลักกฎหมายมหาชนและกฎหมายปกครอง ได้แก่ หลักความชัดเจนแน่นอน (Legal Certainty) หลักความพอเหมาะพอควรแก่เหตุ (Proportionality) และพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539
- **ขอบเขตด้านกฎหมายเปรียบเทียบ** ศึกษาเฉพาะโครงสร้างระบบภาษีจากส่วนต่างกำไร (VAT Margin Scheme), ระบบบัญชีเหมารวม (Global Accounting Scheme) และระบบเครดิตภาษีซื้อเทียม ของ 4 กลุ่มประเทศเป้าหมาย ได้แก่ สหภาพยุโรป (EU) สหราชอาณาจักร (UK) สิงคโปร์ และออสเตรเลีย
- **ขอบเขตด้านประชากรและการเก็บข้อมูล** ทำการศึกษาและสัมภาษณ์เชิงลึก (In-depth Interview) บุคคลกลุ่มตัวอย่างแบบเจาะจง (Purposive Sampling) ซึ่งเป็นผู้เชี่ยวชาญ ผู้ประกอบการวิชาชีพ และ

เขียนพระเครื่องระดับแนวหน้าของประเทศไทย จำนวน 4 ท่าน เพื่อนำข้อมูลบริบททางสังคมและเศรษฐกิจมาวิเคราะห์ร่วมกับทฤษฎีทางกฎหมาย

4. ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

ผลจากการศึกษาวิจัยฉบับนี้ คาดว่าจะก่อให้เกิดประโยชน์อย่างเป็นรูปธรรมใน 3 มิติ ดังนี้

1. **ประโยชน์ด้านวิชาการนิติศาสตร์** เป็นการขยายองค์ความรู้ทางกฎหมายภาษีอากรและกฎหมายปกครอง โดยนำเสนอการวิเคราะห์รอยต่อระหว่างโครงสร้างภาษีมูลค่าเพิ่มแบบดั้งเดิมกับห่วงโซ่อุปทานแบบผู้บริโภคสู่ธุรกิจ (C2B) ซึ่งเป็นวรรณกรรมที่ยังมีอยู่น้อยมากในประเทศไทย
2. **ประโยชน์ด้านนโยบายสาธารณะและการบริหารราชการ** ผลการวิจัยจะเป็นข้อเสนอแนะเชิงนโยบายที่ปฏิบัติได้จริงให้แก่ กระทรวงการคลังและกรมสรรพากร ในการตรากฎหมายลำดับรอง (ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร) เพื่อรองรับระบบ Margin Scheme และการออกแนวปฏิบัติที่ผูกพันเจ้าพนักงาน เพื่อกำจัดการใช้ดุลพินิจตามอำเภอใจ อันจะช่วยลดปริมาณข้อพิพาทในศาลปกครอง
3. **ประโยชน์ด้านเศรษฐกิจและสังคม** การสร้างโครงสร้างภาษีที่เป็นธรรมและสอดคล้องกับสภาพความเป็นจริงทางธุรกิจ จะเป็นกุญแจสำคัญในการจูงใจให้ธุรกิจพระเครื่องก้าวออกจากเศรษฐกิจนอกระบบ ซึ่งไม่เพียงแต่จะสร้างความโปร่งใสในอุตสาหกรรม แต่ยังจะช่วยเพิ่มศักยภาพการจัดเก็บรายได้ของรัฐบาล เพื่อนำไปพัฒนาประเทศอย่างยั่งยืน

5. วิธีดำเนินการวิจัย (Methodology)

การศึกษานี้ใช้ระเบียบวิธีวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) โดยบูรณาการ 3 แนวทาง ได้แก่

1. **การวิจัยเอกสารทางกฎหมาย (Doctrinal Legal Research)** วิเคราะห์ประมวลรัษฎากร กฎหมายปกครอง แนววินิจฉัยของกรมสรรพากร และคำพิพากษาศาลที่เกี่ยวข้อง
2. **การศึกษากฎหมายเปรียบเทียบ (Comparative Legal Research)** ศึกษาโครงสร้างระบบภาษีจากส่วนต่างกำไร (Margin Scheme) และกระบวนการปกครองในสหภาพยุโรป สหราชอาณาจักร สิงคโปร์ และออสเตรเลีย
3. **การสัมภาษณ์เชิงลึก (In-depth Interview)** สัมภาษณ์ผู้ประกอบการวิชาชีพและเขียนพระเครื่องระดับแนวหน้า จำนวน 4 ท่าน เพื่อตรวจสอบความเป็นไปได้ในทางปฏิบัติของข้อเสนอแนะทางกฎหมาย

6. ผลการวิจัย

6.1 สถานะทางกฎหมายและการพังทลายของกลไกเครดิตภาษี

ในวงการพระเครื่องมักใช้คำว่า “เช่าบูชา” เพื่อสื่อถึงศรัทธาและลดทอนความรู้สึกผิดบาปทางพาณิชย์ แต่ในทางกฎหมาย นิติกรรมดังกล่าวเข้าข่าย “สัญญาซื้อขาย” ตามมาตรา 453 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ และพระเครื่องมีสถานะเป็น “สินค้า” ตามมาตรา 77/1(5) แห่งประมวลรัษฎากร

ปัญหาเชิงโครงสร้างเกิดขึ้นเมื่อผู้ประกอบการจัดหาสินค้าจากประชาชนทั่วไปหรือวัดวาอาราม ซึ่งไม่อยู่ในระบบ VAT ทำให้ผู้ประกอบการไม่มี “ภาษีซื้อ” มาเครดิตหักลบ เมื่อนำไปขายต่อ กฎหมายตามมาตรา 79 บังคับให้คิดภาษีร้อยละ 7 จาก “ราคาขายเต็มจำนวน” ผลลัพธ์คือการเก็บภาษีซ้ำลงบนต้นทุนเดิม จากการจำลองสถานการณ์พบว่า หากผู้ประกอบการมีกำไรขั้นต้นร้อยละ 20 การเสียภาษีจากยอดขายรวมจะทำให้อัตราภาษีที่แท้จริงต่อกำไร (Effective Tax Rate) พุ่งสูงถึงร้อยละ 42 ซึ่งบิดเบือนโครงสร้างตลาดอย่างรุนแรง

6.2 ดุลพินิจทางปกครองและข้อพิพาทในระบบกฎหมายมหาชน

6.2.1 มิติกฎหมายปกครอง ความคลุมเครือและดุลพินิจโดยอำเภอใจ

ภายใต้หลักนิติธรรม การใช้อำนาจของเจ้าพนักงานประเมินต้องมีความชัดเจนแน่นอน (Legal Certainty) แต่ในธุรกิจพระเครื่องกลับพบปัญหา “ความคลุมเครือของถ้อยคำในกฎหมาย” (Structural Vagueness) อย่างรุนแรง โดยเฉพาะคำว่า “การกระทำเป็นปกติธุระ” ซึ่งไม่มีนิยามเชิงปริมาณที่ชัดเจนในการแยกสถานะระหว่าง “นักสะสม” และ “ผู้ประกอบการ”

นอกจากนี้ การประเมินราคาตาม มาตรา 88 แห่งประมวลรัษฎากร ยังส่อเสี่ยงต่อการใช้อำนาจ “ตามอำเภอใจ” (Arbitrariness) เนื่องจากพระเครื่องเป็นสินค้าที่มี “มูลค่าตามความพึงพอใจ” (Subjective Value) และขาดราคากลางที่ตรวจสอบได้ ในมิติกฎหมายปกครอง “หลักความสันนิษฐานความถูกต้องของคำสั่งทางปกครอง” (Presumption of Correctness) ทำให้ภาระการพิสูจน์ (Burden of Proof) ตกแก่ผู้เสียภาษีทันที ซึ่งในระบบธุรกิจที่เน้นเงินสดและขาดพยานหลักฐานเป็นลายลักษณ์อักษร สถานการณ์นี้สร้าง “ความไม่สมดุลของอำนาจ” ระหว่างรัฐและเอกชนอย่างรุนแรง นำไปสู่ข้อพิพาททางปกครองที่เพิ่มสูงขึ้น

6.2.2 ปัญหาความชัดเจนแน่นอนของกฎหมาย (Legal Certainty) มาตรา 77/1(12) กำหนดหน้าที่เสียภาษีสำหรับผู้ทำกิจการ “เป็นปกติธุระ” แต่กฎหมายขาดการนิยามเชิงปริมาณ ศาลฎีกาเคยวางบรรทัดฐานว่าต้องพิจารณาจาก “ความต่อเนื่องและความสม่ำเสมอ” (คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 8825/2549) แต่ในทางปฏิบัติ เส้นแบ่ง

ระหว่างนักสะสม (ที่ได้รับยกเว้นตามมาตรา 42(9)) กับผู้ค้าอาชีวะ มีความเลือนราง ทำให้เจ้าหน้าที่ต้องใช้ดุลพินิจ ส่วนบุคคลตีความ

6.2.3 การละเมิดหลักความพอเหมาะพอควรแก่เหตุ (Proportionality) การประเมินราคาตามมาตรา 88 แห่งประมวลรัษฎากร อนุญาตให้เจ้าพนักงานกำหนดราคาตลาดได้ ในสินค้าพระเครื่องที่ไม่มีราคากลาง การประเมินมักอาศัยความพึงพอใจหรือราคาอ้างอิงจากนิตยสาร ซึ่งนำไปสู่การออกคำสั่งทางปกครองที่สร้างภาระเกินควรแก่ประชาชนและเกิดข้อพิพาทในศาล

6.3 ผลการวิเคราะห์กฎหมายเปรียบเทียบระดับสากล

ปัญหาความล้มเหลวของระบบภาษีมูลค่าเพิ่มในห่วงโซ่อุปทานแบบผู้บริโภครูธธุรกิจ (C2B) สำหรับสินค้ามือสอง (Second-hand goods) และของสะสม (Collectibles) มิใช่เรื่องใหม่ในทางสากล ประเทศชั้นนำได้พัฒนากลไกทางกฎหมายเพื่อรักษาสมดุลระหว่างการจัดเก็บรายได้ของรัฐและ “หลักความเป็นกลางทางภาษี (Tax Neutrality)” เพื่อป้องกันปัญหาการเก็บภาษีซ้ำซ้อน โดยมีนวัตกรรมและระเบียบปฏิบัติทางกฎหมายที่น่าสนใจดังนี้

6.3.1 สหภาพยุโรป (EU) และสหราชอาณาจักร (UK) นวัตกรรม VAT Margin Scheme และ Global Accounting

- EU VAT Directive (2006/112/EC) สหภาพยุโรปได้วางกรอบกฎหมายบังคับให้รัฐสมาชิกต้องมี “ระบบภาษีจากส่วนต่างกำไร” (VAT Margin Scheme) สำหรับผู้ค้าสินค้ามือสอง งานศิลปะ และของสะสม (Dealers in second-hand goods, works of art, collectors' items) กลไกหลักคือการ “เปลี่ยนฐานภาษี” จากเดิมที่ต้องเก็บจากราคาขายเต็มจำนวน มาเป็นการคำนวณจาก “ส่วนต่างกำไร (Profit Margin = Selling Price - Purchase Price)” แทน วิธีนี้ช่วยจัดการเก็บภาษีตกค้างบนมูลค่าสินค้าที่เคยผ่านระบบภาษีมาแล้วในอดีตได้อย่างเด็ดขาด
- กฎเหล็กเรื่องใบกำกับภาษี (Strict Invoicing Rule): ภายใต้ระบบนี้ มีข้อห้ามทางกฎหมายที่เคร่งครัดคือ “ห้ามผู้ค้าแสดงจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มแยกออกมาในใบกำกับภาษีขาย” อย่างเด็ดขาด (No VAT shown separately on the invoice) เพื่อเป็นการตัดวงจรไม่ให้ผู้ซื้อรายถัดไปนำเอกสารดังกล่าวไปใช้ขอคืนภาษีซื้อ (Input Tax Credit) ซ้ำซ้อน ซึ่งเป็นการอุดช่องโหว่การทุจริตทางภาษีได้อย่างรัดกุม
- สหราชอาณาจักร (UK) และระบบ Global Accounting Scheme (GAS): สหราชอาณาจักรตระหนักดีว่าการบังคับให้ผู้ค้าทำบัญชีมูลค่าสินค้ารายชิ้น (Itemized Stock Book) สำหรับของจุลจกมูลค่าต่ำเป็นเรื่อง

ที่ยุ่ยากเกินขอบเขต (Disproportionate burden) จึงได้พัฒนาระบบ Global Accounting Scheme (GAS) ขึ้นมาควบคู่กัน ระบบนี้อนุญาตให้ผู้ประกอบการนำยอดขายรวม (Total Eligible Sales) หักลบ ด้วยยอดซื้อรวม (Total Eligible Purchases) ในรอบระยะเวลาบัญชีภาชีนั้นๆ แบบเหมารวม (Aggregate) หากมียอดบวกจึงนำมาคำนวณภาษี หากติดลบสามารถนำไปทบในงวดถัดไปได้ ซึ่งโมเดลนี้ มีความสอดคล้องอย่างยิ่งกับบริบทของธุรกิจพระเครื่องไทย โดยเฉพาะกลุ่ม “พระเหมา/พระย่อย” ที่มี ปริมาณการหมุนเวียนสูงมาก

6.3.2 สาธารณรัฐสิงคโปร์ (Singapore) การประเมินตนเองและระบบภาษีเหมา (Self-Assessment & Deemed Margin) องค์การสรรพากรสิงคโปร์ (IRAS) เป็นต้นแบบของการบริหารภาษีที่เน้นความง่ายและความ สมัครใจ (Voluntary Compliance) โดยมีกลไก 2 รูปแบบที่น่าสนใจ ได้แก่

- Gross Margin Scheme (GMS) มีหลักการทำงานคล้ายคลึงกับ Margin Scheme ของยุโรป แต่จุดเด่น คือ “การประเมินตนเอง (Self-Assessment)” ผู้ประกอบการที่มีคุณสมบัติตามที่กฎหมายกำหนด (เช่น สินค้าต้องซื้อจากผู้ที่ไม่ได้จดทะเบียน VAT) สามารถเลือกใช้ระบบนี้ในการคำนวณภาษีได้ทันทีโดย “ไม่ ต้องยื่นคำร้องขออนุมัติล่วงหน้า” จากกรมสรรพากร ช่วยลดขั้นตอนและอุปสรรคทางปกครองได้อย่างมี นัยสำคัญ
- Discounted Sale Price Scheme (DSPS) นี้คือนวัตกรรมที่ออกแบบมาเพื่ออุดช่องโหว่กรณีที่ “ผู้ค้าไม่ สามารถหาหลักฐานต้นทุนการซื้อได้” (ซึ่งเป็นปัญหาโลกแตกของวงการพระเครื่อง) กฎหมายสิงคโปร์ อนุญาตให้ใช้การประเมินฐานภาษีแบบเหมา โดยกำหนด “อัตราส่วนลดเชิงกฎหมาย (Statutory Deemed Margin)” เช่น ถือว่ากำไรคือร้อยละ 50 ของราคาขาย ผู้ค้าจึงเสียภาษีเพียงครึ่งเดียวของราคา ขายเต็มจำนวน โมเดลนี้ช่วยแก้ปัญหาเรื่องการจัดทำเอกสารและเป็นทางออกที่เป็นธรรมสำหรับ สินค้าของเก่าที่ไม่มีใบเสร็จรับเงิน

6.3.3 เครือรัฐออสเตรเลีย (Australia) ระบบเครดิตภาษีซื้อเทียม (Notional Input Tax Credit) ออสเตรเลีย มีวิธีคิดที่แตกต่างออกไปตาม Division 66 of the GST Act 1999 แทนที่จะเปลี่ยนฐานภาษีไปเก็บจากส่วนต่าง กำไร กฎหมายกลับใช้วิธี “มอบเครดิตภาษีซื้อเทียม” (Notional Input Tax Credit) ให้แก่ผู้ค้า กล่าวคือ เมื่อผู้ค้า ซื้อสินค้ามือสองมาจากประชาชนทั่วไป (ผู้ที่ไม่ได้จดทะเบียน GST) กฎหมายจะสมมติให้ผู้ค้าสามารถเคลมภาษีซื้อ ได้เท่ากับ 1/11 ของราคาที่รับซื้อ (อัตรา GST ของออสเตรเลียคือ 10%) และเมื่อขายออกไปก็ให้เก็บภาษีจาก ราคาเต็มตามปกติ

- ข้อควรระวังในบริบทไทย: แม้ระบบนี้จะให้ผลลัพธ์ทางคณิตศาสตร์ใกล้เคียงกับ Margin Scheme แต่ในมิติของนิติศาสตร์และการบริหารราชการ ระบบนี้ถือว่ามีความเสี่ยงสูงมาก (High Risk of Fraud) หากนำมาใช้ในประเทศไทย เนื่องจากการสร้าง “ภาษีซื้อปลอม” ขึ้นมาโดยไม่มีใบกำกับภาษีรองรับ ซึ่งอาจนำไปสู่การสร้างเอกสารการรับซื้อเท็จเพื่อโกงเงินคืนภาษีจากรัฐ การนำระบบนี้มาใช้จึงต้องอาศัยกลไกการตรวจสอบพยานหลักฐาน (Audit Trail) ที่แข็งแกร่งมาก ซึ่งอาจไม่เหมาะสมกับบริบทสังคมไทยในปัจจุบัน

6.4 ผลการสัมภาษณ์ผู้ประกอบการ

จากการสัมภาษณ์เขียนพระระดับแนวหน้า (เช่น คุณอรรวดี ศิริสิทธิธไชย, คุณณัช มหาปราบ) พบข้อเท็จจริงที่สอดคล้องกันว่า ภาระภาษีจากยอดขายเต็มจำนวนเป็นเหตุผลหลักที่ทำให้ธุรกิจไม่สามารถเข้าระบบได้ เพราะจะทำให้ขาดทุนทันที เมื่อเสนอโมเดล Margin Scheme ผู้ประกอบการเห็นว่าเป็นธรรมขึ้น แต่ยังคงมีความกังวลเรื่องภาระงานเอกสาร (การทำบัญชี Stock Book รายวัน) ที่อาจยุ่งยากเกินไปสำหรับ “พระย่อย/พระเหมา” ยืนยันว่าระบบ Global Accounting (GAS) มีความจำเป็นอย่างยิ่งในบริบทไทย

7. สรุปและอภิปรายผล

7.1 อภิปรายผล

การที่ตลาดพระเครื่องในประเทศไทยยังคงดำรงสถานะเป็นเศรษฐกิจนอกระบบ มิใช่ปรากฏการณ์ที่เกิดจากเจตนาหลบเลี่ยงภาษีของผู้ประกอบการเพียงมิติเดียว แต่ผลการศึกษาชี้ให้เห็นว่า รากเหง้าของปัญหาคือ “การปะทะกัน” อย่างรุนแรงระหว่างความเป็นจริงทางเศรษฐกิจของตลาดสินค้ามือสอง (Economic Reality) กับโครงสร้างกฎหมายมหาชนที่ถูกออกแบบมาอย่างแข็งทื่อ (Rigid Public Law Structure) ซึ่งสามารถอภิปรายข้อค้นพบเชิงลึกได้ใน 4 มิติหลัก ดังนี้

7.1.1 ปรากฏการณ์ “ภาษีตกค้าง” และความลบเลือนของหลักความเป็นกลางทางภาษี (Residual Tax and the Erosion of Tax Neutrality)

หัวใจของระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT) คือการจัดเก็บภาษีเฉพาะจาก “มูลค่าที่เพิ่มขึ้น” (Value Added) ในแต่ละทอดของการผลิตและการกระจายสินค้า โดยให้ผู้ประกอบการผลักภาระภาษีไปสู่ผู้บริโภคคนสุดท้าย (Tax Shifting) อย่างไรก็ตาม ห่วงโซ่อุปทานของธุรกิจพระเครื่องมีลักษณะไหลย้อนกลับ คือการรับซื้อทรัพย์สินจากผู้บริโภคคนสุดท้ายหรือนักสะสม (C2B) กลับเข้าสู่ระบบพาณิชย์

ผลการศึกษาชี้ให้เห็นว่า เมื่อไม่มีใบกำกับภาษีซื้อมาเครดิต การบังคับใช้มาตรา 79 แห่งประมวลรัษฎากร ที่ให้คำนวณฐานภาษีจาก “ราคาขายเต็มจำนวน” จึงกลายเป็นการเก็บภาษีซ้อนลงบน “ต้นทุน” ของสินค้าที่เคยถูกปะปนภาษีมาแล้วในอดีต (Residual Tax) ปราบปรามการฉ้อฉลต่อ หลักความเป็นกลางทางภาษี (Tax Neutrality) อย่างร้ายแรง เนื่องจากการเก็บภาษีจากยอดขายเต็มจำนวนทำให้อัตราภาษีที่แท้จริง (Effective Tax Rate) กัดกินกำไรขั้นต้นของผู้ประกอบการจนแทบไม่เหลือส่วนต่างให้ดำเนินธุรกิจได้ (เช่น กำไร 20% แต่เสียภาษีจากยอดขายเต็มจำนวน ทำให้อัตราภาษีพุ่งถึง 42% ของกำไร) กฎหมายภาษีในลักษณะนี้จึงมิใช่เพียงกลไกการหารายได้เข้ารัฐ แต่กลายเป็น “กฎหมายที่สร้างภาระกีดกัน” (Prohibitive Regulation) ที่ผลักให้ผู้ประกอบการต้องอยู่ในเงาไม้ของเศรษฐกิจจนกระบบอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้

7.1.2 สูญญากาศของหลักความชัดเจนแน่นอนทางกฎหมายมหาชน (Vacuum of Legal Certainty in Public Law)

การบัญญัติคำว่า “เป็นปกติธุระ” ตามมาตรา 77/1(12) ไว้กว้างๆ โดยปราศจากเกณฑ์เชิงปริมาณ (Quantitative Thresholds) นำมาซึ่งปัญหาการบังคับใช้กฎหมาย แม้ศาลฎีกาจะเคยวางบรรทัดฐานในคดีที่ 8825/2549 ว่าให้พิจารณาจาก “ความต่อเนื่องและความสม่ำเสมอ” แต่ในบริบทของตลาดพระเครื่องยุคดิจิทัลที่มีการซื้อขายผ่านเครือข่ายสังคมออนไลน์ (Social Commerce) และการถ่ายทอดสด (Live Streaming) เส้นแบ่งระหว่าง “นักสะสมรายใหญ่” ที่ทยอยปล่อยเช่าพระเครื่องส่วนตัว กับ “ผู้ค้าเชิงพาณิชย์” นั้นไม่สามารถแยกขาดออกจากกันได้ด้วยการใช้ดุลพินิจเชิงคุณภาพเพียงอย่างเดียว

ความคลุมเครือเช่นนี้สร้าง “สูญญากาศทางกฎหมาย” ที่ขัดต่อ หลักความชัดเจนแน่นอน (Principle of Legal Certainty) ซึ่งเป็นเสาหลักของรัฐธรรมนูญ (Rechtsstaat) ส่งผลให้การชี้ขาดสถานะของผู้เสียภาษีขึ้นอยู่กับวิจรรณญาณส่วนบุคคลของเจ้าพนักงานแต่ละพื้นที่ นำไปสู่การเลือกปฏิบัติที่ไม่เป็นธรรม (Unequal Treatment) และก่อให้เกิดความหวาดระแวงในการประกอบสัมมาชีพของผู้กระทำการสุจริต

7.1.3 การใช้อำนาจประเมินราคาตามอำเภอใจกับข้อจำกัดของหลักความพอเหมาะพอควรแก่เหตุ (Arbitrary Valuation and the Limits of Proportionality)

มิติที่เปราะบางที่สุดในการจัดเก็บภาษีพระเครื่องคือ การประเมินราคาตามอำนาจในมาตรา 88 แห่งประมวลรัษฎากร พระเครื่องมีสถานะเป็น “สินค้าเชิงวัฒนธรรม” ที่มีมูลค่ามิได้ถูกกำหนดด้วยต้นทุนการผลิต แต่

ขึ้นอยู่กับมูลค่าเชิงอัตวิสัย (Subjective Value) เช่น ความเชื่อ ความศรัทธา ความหายาก และความพึงพอใจเฉพาะตัวของคู่สัญญา

เมื่อเจ้าพนักงานประเมินใช้อำนาจตามกฎหมายในการกำหนดราคาตลาด โดยอาศัยเพียงฐานข้อมูลจากนิตยสารพระเครื่อง หรือความเชื่อส่วนบุคคลของเจ้าพนักงานเอง การกระทำทางปกครองดังกล่าวจึงปราศจากข้อเท็จจริงอันเป็นที่ยุติ ถือเป็นการละเมิด หน้าที่ในการแจ้งเหตุผล ตามมาตรา 37 แห่ง พ.ร.บ.วิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 ยิ่งไปกว่านั้น การออกคำสั่งเรียกเก็บภาษีและเบี้ยปรับในอัตราสูงจากฐานราคาที่สมมติขึ้น ยังเข้าข่ายขัดต่อ หลักความพอเหมาะพอควรแก่เหตุ (Principle of Proportionality) เพราะเป็นการสร้างภาระแก่สิทธิในทรัพย์สินของประชาชนเกินความจำเป็น (Excessive Burden) ซึ่งสอดคล้องกับบรรทัดฐานสากล ภาษีในต่างประเทศ (เช่น คดี *Ancient & Modern Jewellers Ltd* ของสหราชอาณาจักร) ที่วางหลักเกณฑ์อย่างเคร่งครัดว่า ฝ่ายปกครองจะใช้ดุลพินิจบนข้อสันนิษฐานที่ปราศจากหลักฐานเชิงประจักษ์มิได้

7.1.4 พลวัตและการปลูกถ่ายระบบกฎหมายเปรียบเทียบในบริบทไทย (Feasibility of Legal Transplantation)

จากการศึกษากฎหมายเปรียบเทียบใน EU, UK และ Singapore ข้อเสนอในการนำ ระบบภาษีจากส่วนต่างกำไร (Margin Scheme) มาใช้ มีข้อเสนอที่ห่างไกลจากระบบกฎหมายไทย ในทางนิติศาสตร์ ประมวลรัษฎากร มาตรา 79(4) ได้เปิดช่องทางให้อำนาจฝ่ายบริหารสามารถตรากฎหมายลำดับรองเพื่อปรับปรุงฐานภาษีได้อยู่แล้ว ดังปรากฏหลักฐานเชิงประจักษ์ในกรณี “ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร (ฉบับที่ 40)” ที่อนุญาตให้ธุรกิจ ทองรูปพรรณเสียภาษีเฉพาะส่วนของ “ค่ากำเหน็จ”

อย่างไรก็ตาม บทสัมภาษณ์เชิงลึกจากผู้ประกอบการชี้ให้เห็นประเด็นข้อควรระวังสำคัญ (Caveat) กล่าวคือ หากนำ Itemized Margin Scheme แบบรายชิ้นมาใช้บังคับแบบเหมารวม จะเกิดภาวะล้มเหลวในทางปฏิบัติ (Practical Failure) ทันที เนื่องจากตลาดพระเครื่องกว่าร้อยละ 80 คือ “พระย่อยหรือพระเหมา” ที่ไม่สามารถจัดทำบัญชีคุมสินค้า (Stock Book) รายองค์ได้ ดังนั้น การปฏิรูปกฎหมายให้ประสบความสำเร็จ ฝ่ายปกครองจึงมีความจำเป็นอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ที่จะต้องนำกลไก Global Accounting Scheme (GAS) ของสหราชอาณาจักร ที่อนุญาตให้ประเมินส่วนต่างกำไรแบบเหมารวมรายงวด เข้ามาควบรวมไว้ในประกาศอธิบดีกรมสรรพากรด้วย เพื่อให้กฎหมายที่ปลูกถ่ายมาใหม่ (Transplanted Law) สามารถมีชีวิตและบังคับใช้ได้จริงในนิเวศเศรษฐกิจของประเทศไทย

7.2 สรุป

การปฏิเสธรการเข้าสู่ระบบภาษีอากรของธุรกิจพระเครื่องในประเทศไทย มิใช่เพียงภาพสะท้อนของการหลีกเลี่ยงกฎหมาย แต่เป็น “อาการ (Symptom)” ของความล้มเหลวเชิงโครงสร้างในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มที่ถูกบังคับใช้อย่างผิดฝาผิดตัว การนำกรอบกฎหมายที่ออกแบบมาสำหรับเศรษฐกิจแบบอุตสาหกรรม (B2B/B2C) มาสวมทับลงบนธุรกิจของสะสมที่มีห่วงโซ่อุปทานแบบผู้บริโภคสู่ธุรกิจ (C2B) นำมาซึ่งความวิบัติของ “กลไกเครดิตภาษี” ก่อให้เกิดภาระภาษีซ้ำซ้อนที่ทำลายหลักความเป็นกลางทางภาษี (Tax Neutrality) จนผู้ประกอบการไม่อาจแบกรับต้นทุนได้

มากไปกว่านั้น ความพยายามของรัฐในการจัดเก็บภาษีผ่านการตีความคำว่า “ปกติธุระ” อย่างกว้างขวาง ไร้ขอบเขต และการใช้อำนาจประเมินราคาพระเครื่องโดยอาศัยวิจารณ์ฐานส่วนบุคคลของเจ้าพนักงาน ได้ก่อให้เกิดภาวะสูญญากาศทางความยุติธรรม การกระทำดังกล่าวไม่เพียงแต่ละเมิดหลักความชัดเจนแน่นอนทางกฎหมาย แต่ยังเป็นการใช้ดุลพินิจที่ขัดต่อ “หลักความพอเหมาะพอควรแก่เหตุ (Principle of Proportionality)” สร้างความหวาดระแวงและผลักไสให้ผู้ประกอบการต้องซ่อนเร้นธุรกรรมอยู่ในเศรษฐกิจนอกระบบต่อไป ด้วยเหตุนี้ รัฐจึงไม่สามารถแก้ไขปัญหาด้วยการใช้ “มาตรการปราบปราม (Enforcement-Heavy)” เพียงอย่างเดียว แต่จำเป็นต้อง “ปรับปรุงโครงสร้างทางกฎหมาย (Structural Reform)” เพื่อสถาปนาความเป็นธรรมขึ้นใหม่

8. ข้อเสนอแนะเชิงนโยบายและการปฏิรูปกฎหมาย (Policy Recommendations and Legal Reform)

เพื่อยุติปัญหาข้อพิพาททางปกครองและดึงเม็ดเงินมหาศาลจากธุรกิจพระเครื่องเข้าสู่ระบบเศรษฐกิจอย่างยั่งยืน ผู้วิจัยมีข้อเสนอแนะเชิงปฏิบัติการใน 3 มิติ ดังต่อไปนี้

ข้อเสนอแนะประการที่ 1 การตรากฎหมายลำดับรองเพื่อปรับโครงสร้างฐานภาษี (Subordinate Legislation Reform) เพื่อแก้ปัญหามาตรฐานซ้ำซ้อนโดยไม่ต้องแก้ไขพระราชบัญญัติ เสนอให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและอธิบดีกรมสรรพากรใช้อำนาจตามความใน มาตรา 79 (4) แห่งประมวลรัษฎากร ตรา “ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม” เพื่อนำระบบภาษีจากส่วนต่างกำไร (VAT Margin Scheme) มาบังคับใช้ โดยต้องออกแบบให้ครอบคลุมบริบทของธุรกิจ 2 ระบบคู่ขนาน ได้แก่

(1) ระบบบัญชีรายชิ้น (Itemized Margin Scheme): สำหรับพระเครื่องเบญจภาคีหรือพระที่มีมูลค่าสูง (เช่น เกิน 100,000 บาทขึ้นไป) โดยอนุญาตให้หักต้นทุนการรับซื้อออกจากราคาขาย และนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ 7 เฉพาะส่วนต่างกำไรเท่านั้น

(2) ระบบบัญชีเหมาตามรอบภาษี (Global Accounting Scheme - GAS) สำหรับ “พระย้อยหรือพระเหมา” ที่มีปริมาณมหาศาลและมูลค่าต่ำ อนุญาตให้ผู้ประกอบการนำ “ยอดขายรวมทั้งเดือน” หักด้วย “ต้นทุนการรับซื้อ รวมทั้งเดือน” หากมีกำไรจึงนำมาเสียภาษีร้อยละ 7 และหารอบบัญชีใดขาดทุน อนุญาตให้ยกยอดไปหักกลับในเดือนถัดไปได้

- เงื่อนไขสำคัญ (Ironclad Rule) กฎหมายต้องบัญญัติห้ามมิให้ผู้ประกอบการแสดง “จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่ม” แยกออกมาในใบกำกับภาษีอย่างเด็ดขาด เพื่อป้องกันมิให้ผู้ซื้อนำไปใช้เป็นเครดิตภาษีซื้อซ้ำซ้อนในเครือข่าย B2B อันเป็นการอุดช่องโหว่การทุจริตขอคืนภาษี

ข้อเสนอแนะประการที่ 2 การออกแนวทางปฏิบัติเพื่อจำกัดดุลพินิจและสถาปนาความชัดเจน (Binding Administrative Guidelines) กรมสรรพากรต้องขจัดความคลุมเครือของการใช้ดุลพินิจรายบุคคล โดยการออก “คำสั่งกรมสรรพากร (Binding Rulings)” วางแนวทางปฏิบัติที่ชัดเจน (Safe Harbor) สำหรับการตีความสถานะ “การกระทำเป็นปกติธุระ” ตามมาตรา 77/1(12) โดยใช้เกณฑ์เชิงปริมาณผสมผสานเกณฑ์พฤติการณ์ (Quantitative & Behavioral Thresholds) เช่น

- กำหนดข้อสันนิษฐานเด็ดขาดว่า บุคคลใดที่มียอดขายพระเครื่องเกิน 1.8 ล้านบาทต่อปี และ มีความถี่ในการทำธุรกรรมเกิน 12 ครั้งต่อปี หรือปรากฏพฤติการณ์เชิงพาณิชย์ชัดเจน (เช่น เช่าพื้นที่เปิดหน้าร้านในศูนย์การค้า, การตั้งแพลตฟอร์มประมูลออนไลน์, หรือการถ่ายทอดสด Live Streaming เพื่อการพาณิชย์เป็นประจำ) ให้ถือเป็นผู้ประกอบการที่ต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม
- เกณฑ์ดังกล่าวจะช่วยคุ้มครอง “นักสะสม (Collectors)” ที่อาจปล่อยเช่าพระเครื่องมูลค่าสูงในบางครั้งคราว ให้ได้รับสิทธิยกเว้นภาษีตามมาตรา 42(9) อย่างแท้จริง และส่งเสริมให้เกิดการ “ประเมินตนเอง (Self-Assessment)” ในหมู่ผู้ค้าอาชีพ เพื่อลดการใช้อำนาจเผะยิหวาระหว่างรัฐและประชาชน

ข้อเสนอแนะประการที่ 3 การพัฒนากรอบข้อพิพาททางเลือกและการบูรณาการพยานหลักฐานใหม่ (ADR & Evidentiary Innovation) เพื่อควบคุมการประเมินราคาตามอำเภอใจตามมาตรา 88 และลดคดีความสู่ศาลปกครอง ภาครัฐต้องยอมรับสภาพความเป็นจริงและสร้างนวัตกรรมทางหลักฐาน ดังนี้

(1)การจัดตั้งคณะกรรมการประเมินราคากลางทางวัฒนธรรม กรมสรรพากรไม่ควรผูกขาดดุลพินิจในการประเมินราคาสินค้าเชิงอัตวิสัย เสนอให้จัดตั้ง “คณะกรรมการร่วม” ประกอบด้วย ผู้แทนกรมสรรพากร, กรมศิลปากร และผู้เชี่ยวชาญจากสมาคมผู้นิยมพระเครื่องพระบูชาไทย เพื่อทำหน้าที่ชี้ขาดประเด็นข้อพิพาทเรื่องราคาและมูลค่าตลาดอย่างเป็นธรรม (Alternative Dispute Resolution) ก่อนการออกคำสั่งประเมินภาษี

(2)การรับรองพยานหลักฐานทางเลือก (Alternative Evidence): ในเมื่อธุรกิจนี้ไม่มีใบกำกับภาษีซื้อ กรมสรรพากรต้องปรับปรุงระเบียบการจัดทำบัญชีคุมสินค้า (Stock Book) โดยอนุญาตให้ผู้ประกอบการใช้หลักฐานเชิงดิจิทัลประกอบกันเพื่อพิสูจน์ต้นทุนที่แท้จริง ได้แก่ สลิปการโอนเงินผ่านระบบธนาคาร (e-Slip) ประกอบกับ หลักฐานการสนทนาตกลงราคา (Chat Logs) และ/หรือ ใบรับรองพระแท้ (Certificate of Authenticity) เพื่อสร้างแรงจูงใจให้ธุรกิจพระเครื่องก้าวเข้าสู่ระบบดิจิทัล (Digitalization) อย่างเต็มรูปแบบ

บทส่งท้าย

การปรับปรุงโครงสร้างภาษีในธุรกิจพระเครื่อง มิใช่การให้สิทธิพิเศษเหนือธุรกิจประเภทอื่น หากแต่เป็นการ “คืนความเป็นธรรม” และสถาปนาหลักความพอเหมาะพอควรแก่เหตุให้กลับมาดำรงอยู่ในกฎหมายมหาชน หากรัฐสามารถดำเนินการตรากฎหมายลำดับรองเพื่อรองรับระบบภาษีจากส่วนต่างกำไรและจำกัดดุลพินิจได้สำเร็จ ย่อมก่อให้เกิดประโยชน์มหาศาลถึงสามประการ ประการแรกคือการดึงเม็ดเงินหลายหมื่นล้านบาทเข้าสู่ระบบฐานภาษีของรัฐ ประการที่สองคือการกระตุ้นให้ผู้ประกอบการจัดทำบัญชีอิเล็กทรอนิกส์อย่างโปร่งใส และประการสำคัญที่สุด คือการฟื้นฟูความเชื่อมั่นของประชาชนที่มีต่อธรรมาภิบาลในการจัดเก็บภาษีอากรของราชอาณาจักรไทย

บรรณานุกรม

กรมสรรพากร. (2542). หนังสือตอบข้อหารือที่ กค 0702/3356 เรื่อง กรณีวัดจัดสร้างพระบูชาเพื่อมอบให้ผู้บริจาคเงิน.

กรมสรรพากร. (2544). คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. 104/2544 เรื่อง การเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการขายสินค้าตามสภาพที่เป็นอยู่ และกรณีการขายสินค้าที่ใช้แล้ว.

กรมสรรพากร. (2547). หนังสือตอบข้อหารือที่ กค 0706/3312 เรื่อง การขายวัตถุดิบที่ผ่านพิธีพิกัดพิเศษเพื่อสาธารณกุศล.

กรมสรรพากร. (2550). ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 40) เรื่อง กำหนดมูลค่าของฐานภาษีของกิจการขายทองรูปพรรณตามมาตรา 79 (4) แห่งประมวลรัษฎากร.

กรมสรรพากร. (2550). หนังสือตอบข้อหารือที่ กค 0702/พ. 5743 เรื่อง ฐานภาษีของการขายสินค้าที่ไม่มีราคาตลาดที่แน่นอน.

กรมสรรพากร. (2551). หนังสือตอบข้อหารือที่ กค 0706/2510 เรื่อง การขายทรัพย์สินที่มีได้มาไว้เพื่อขาย.

กรมสรรพากร. (2551). หนังสือตอบข้อหารือที่ กค 0706/3077 เรื่อง การพิจารณาการขายพระเครื่องส่วนตัว.

กรมสรรพากร. (2552). หนังสือตอบข้อหารือที่ กค 0706/5054 เรื่อง การขายทรัพย์สินส่วนตัวเทียบกับการขายเป็นปกติธุระ.

กรมสรรพากร. (2555). หนังสือตอบข้อหารือที่ กค 0801/พ. 17092 เรื่อง รายได้จากการรับจ้างออกไปรับรองพระแท้.

ชวนจิต ณ นคร. (2567). บทสัมภาษณ์เรื่องปัญหาภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจพระเครื่อง [การสัมภาษณ์ส่วนบุคคล].

ณัช มหาปราบ. (2567). บทสัมภาษณ์เรื่องปัญหาภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจพระเครื่อง [การสัมภาษณ์ส่วนบุคคล].

เนม ลำปาง. (2567). บทสัมภาษณ์เรื่องปัญหาภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจพระเครื่อง [การสัมภาษณ์ส่วนบุคคล].

บรรศักดิ์ อูวรรณโณ. (2542). กฎหมายมหาชน เล่ม 3: การจัดระเบียบองค์กรของรัฐ. สำนักพิมพ์นิติธรรม.

ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์. (2535).

ประมวลรัษฎากร. (2481).

พระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539. (2539).

รัฐกรณ์ นันตะ. (2568). ปัญหาเชิงโครงสร้างในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากธุรกิจพระเครื่อง: การควบคุมการใช้ดุลพินิจของฝ่ายปกครองที่ขัดต่อหลักความพอเหมาะพอควรแก่เหตุ [การศึกษาค้นคว้าอิสระ นิติศาสตรมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย].

รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560. (2560).

ราชบัณฑิตยสถาน. (2556). พจนานุกรม ฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2554. ราชบัณฑิตยสถาน.

วรเจตน์ ภาคีรัตน์. (2557). กฎหมายปกครอง ภาคทั่วไป. สำนักพิมพ์นิติราษฎร์.

วิทยาลัยการจัดการ มหาวิทยาลัยมหิดล (CMMU). (2566). รายงานข้อมูลการตลาดในกลุ่ม “มูเตลู” (Marketing in the Uncertain World). มหาวิทยาลัยมหิดล.

วิชณุ เครื่องาม. (2563). คำอธิบายกฎหมายปกครอง. สำนักพิมพ์นิติธรรม.

ศาลฎีกา. (2523). คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1404/2523.

ศาลฎีกา. (2549). คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 8825/2549.

ศูนย์วิจัยกสิกรไทย. (2551). การประเมินมูลค่าตลาดพระเครื่อง. บริษัท ศูนย์วิจัยกสิกรไทย จำกัด.

สมคิด เลิศไพฑูรย์. (2556). กฎหมายการบริหารราชการแผ่นดิน. มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

อรรถวัติ ศิริสิทธิธงไชย. (2567). บทสัมภาษณ์เรื่องปัญหาภาษีมูลค่าเพิ่มในธุรกิจพระเครื่อง [การสัมภาษณ์ส่วนบุคคล].

Commonwealth of Australia. (1999). A New Tax System (Goods and Services Tax) Act 1999.

Council of the European Union. (2006). Council Directive 2006/112/EC on the common system of value added tax.

Court of Justice of the European Union. (2016). Barlis 06 - Investimentos Imobiliários e Turísticos SA v Autoridade Tributária e Aduaneira (Case C-516/14).

Court of Justice of the European Union. (2023). Mensing (Case C-180/22).

Court of Justice of the European Union. (2024). Flo Veneer (Case C-639/24).

Court of Justice of the European Union. (2024). SRG (Case C-433/24).

Federal Court of Australia. (1989). Dr. Clarke.

Federal Court of Australia. (2015). Oracle Corporation Australia Pty Ltd v Commissioner of Taxation (FCAFC 145).

- Federal Court of Australia. (2023). LeasePlan Australia Limited v Commissioner of Taxation.
- First-tier Tribunal (Tax). (2012). Ancient & Modern Jewellers Ltd v Revenue and Customs.
- First-tier Tribunal (Tax). (2016). Hotelbeds UK Limited v HMRC.
- High Court of Singapore. (2001). GBQ v Comptroller of Goods and Services Tax.
- High Court of Singapore. (2014). AQQ v Comptroller of Income Tax.
- High Court of Singapore. (2015). BML v Comptroller of Income Tax.
- High Court of Singapore. (2019). ACC v Comptroller of Income Tax.
- High Court of Singapore. (2021). Comptroller of Goods and Services Tax v Dynamac Enterprise (SGHC 61).
- High Court of Singapore. (2023). Lau Sheng Jan Alistair v Lau Cheok Joo Richard (SGHC 196).
- HM Revenue & Customs (HMRC). (n.d.). VAT Notice 718: The Margin Scheme on second-hand goods, works of art, antiques and collectors' items.
- HM Revenue & Customs (HMRC). (n.d.). VAT Notice 718/2: The Global Accounting Scheme.
- Inland Revenue Authority of Singapore (IRAS). (n.d.-a). e-Tax Guide: GST Discounted Sale Price Scheme (DSPS).
- Inland Revenue Authority of Singapore (IRAS). (n.d.-b). e-Tax Guide: GST Gross Margin Scheme (GMS).
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (2017). International VAT/GST Guidelines.