

ปัญหาการนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ในประเทศไทย

นางสาว ศรีสมัย เนตรมัย



วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาคามหลักสูตรปริญญาวิทยาศาสตรมหาบัณฑิต

ภาควิชานิติศาสตร์

บัณฑิตวิทยาลัย จุกงรราชวิทยาลัย

พ.ศ. 2525

ISBN 974 - 561 - 115 - 8

008132

16232006

PROBLEMS ARISING FROM THE INTRODUCTION OF VALUE-ADDED
TAX INTO THE THAI TAX SYSTEM



MISS SRISAMAI NETRAMAI

A THESIS SUBMITTED IN PARTIAL FULFILLMENT OF THE REQUIREMENTS

FOR THE DEGREE OF MASTER OF LAWS

DEPARTMENT OF LAW

GRADUATE SCHOOL

CHULALONGKORN UNIVERSITY

1982

หัวข้อวิทยานิพนธ์

ปัญหาการนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ในประเทศไทย

โดย

นางสาว ศรีสมัย เนกรมัย

ภาควิชา

นิติศาสตร์

อาจารย์ที่ปรึกษา

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ กาญจนา นิมมานเหมินท์

บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้บัณฑิตวิทยาลัยนี้เป็นส่วน
หนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาวิทยาศาสตรบัณฑิต.

.....
(รองศาสตราจารย์ ดร.สุประคิษฐ์ มุขนาค)



คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์

..... ประธานกรรมการ
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ จุฑา กุลบุษย์)

..... กรรมการ
(นายบรรเทา บัณฑิตกุล รองอธิบดีกรมสรรพากร)

..... กรรมการ
(นายเจริญ ธฤติमानนท์ ผู้อำนวยการกองภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา)

..... กรรมการ
(อาจารย์নী ทองคี)

..... กรรมการ
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ กาญจนา นิมมานเหมินท์)

ลิขสิทธิ์ของบัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

การคำมีหลายอัตรา ก็ปรากฏว่าแม่ภาษีมูลค่าเพิ่มจะมีอัตราภาษีน้อยกว่าภาษีการค้า แต่ก็มีวิธีการคำนวณภาษีที่สูงยากมากกว่า เพราะผู้เสียภาษีจะต้องคำนวณภาษีทั้งจากยอดซื้อและยอดขายสินค้าทุกชนิดในทุกหอที่ทำการซื้อขาย ซึ่งเป็นข้อที่ยากมากกว่ากรณีภาษีการค้า นอกจากนี้ภาษีมูลค่าเพิ่มยังเป็นภาษีที่ยากต่อความเข้าใจ และการปฏิบัติของอาศัยผู้เสียภาษีที่มีความรู้เพียงพอ จึงจะทำให้การปฏิบัติจับเก็บได้ผลตามเป้าหมาย อีกทั้งการปฏิบัติจับเก็บก็ต้องอาศัยเจ้าหน้าที่ที่มีความชำนาญเป็นพิเศษ และเสียค่าใช้จ่ายเพิ่มมากขึ้น เพราะจำนวนผู้เสียภาษีที่เพิ่มขึ้นอย่างมากมาย จากเหตุผลดังกล่าวนี้การนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ในประเทศไทยจึงไม่เกิดผลดีแต่ประการใด และภาษีการค้าก็มีความเหมาะสมต่อสภาพทาง เศรษฐกิจ สังคม และความเจริญของประเทศแล้ว เพียงแต่มีขอบปรอง เล็กน้อยที่จะต้องทำการแก้ไขถึง ขอเสนอแนะต่อไปนี้

1. บัญญัติกฎหมายให้ภาษีการค้ามีลักษณะง่ายในการตีความ
2. ให้มีผู้เชี่ยวชาญในการกำหนดอัตราภาษีสำหรับกิจการค้าแต่ละประเภท
3. กำหนดให้มีระยะเวลาการตรวจสอบภาษีอย่างสม่ำเสมอเพื่อให้ผู้เสียภาษีได้ทราบถึง ขอบปรอง โดยเร็วและแก้ไขได้ทันทางที่
4. ควรยกประโยชน์ให้ผู้เสียภาษีเมื่อกรมสรรพากรตอบข้อหารือผิดพลาด โดยให้ชำระภาษีในอัตราใหม่นับแต่วันที่ได้ทราบว่าการตอบข้อหารือผิดพลาด
5. ให้ความรู้แก่เจ้าหน้าที่ปฏิบัติจับเก็บภาษี และผู้เสียภาษีเพิ่มมากขึ้น เพื่อให้การปฏิบัติจับเก็บและการชำระภาษีเป็นไปโดยถูกต้อง.

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

Thesis Title Problems arising from the Introduction of
Value-Added Tax into the Thai tax system

Name Srisamai Netramai

Thesis Advisor Assistant Professor Kanchana Nimmanhaeminda

Department Law

Academic Year 1981

ABSTRACT

From the idea of bringing in V.A.T., which has been effectively collected in the European Economic Community, to be applied in place of the Business Tax in Thailand in order to solve the problem of double taxation in Business Tax, the confusion caused by many rates of Business Tax and in order to collect more tax, the writer has aimed to analyse whether the use of V.A.T. in place of Business Tax will really solve the problem and create good result as expected or not.

The result of the analysis can be summarised thus that V.A.T. and the Business Tax of Thailand have different principles and methods of collection: that is to say, V.A.T. is collected at every stages of production and distribution, for which the operators at all stages have been deducted of the tax previously paid, and only pay the tax for the value-added at each stage. But the Business Tax as collected from the purchase/sale of commodities is collected only from the business operator, as producers, as a whole, by calculating tax from the total receipt before deduction of expenses from the rate specified. From the study of the nature of these two types of tax, it is seen that collection of V.A.T. is collection of tax from all stages of production and distribution, and hence the base of tax has been increased making the amount of tax to be collected greater than in the case of Business Tax. Therefore, V.A.T. is more complicated than

Business Tax. As for the case of using V.A.T. to solve the problem of Business Tax which has many rates, it appears that even though V.A.T. may have lower rate than Business Tax, but there are methods of calculation of tax which are more difficult, because the tax payer has to calculate tax both from the total amount of purchasing price and from the total amount of selling price of all commodities which have been purchased and sold. It is more difficult than Business Tax. Then there is the problem of the V.A.T. being more difficult to understand because in practice, it relies upon the tax payer having sufficient knowledge of the tax system. Thus, it is most difficult to collect tax within the specified target. Further, it also requires a force of officials with special expert knowledge and experience, and there is greater expenses, as there will be greater number of tax payers. From these reasons the use of V.A.T. in Thailand will not be of any advantage, and further Business Tax is suitable to the economic and social conditions, and the progress of the country. Only that there is minor problem to be dealt with according to the following recommendations:-

1. The law be written so that Business Tax is easy to interpret.
2. There should be experts to fix the rate of business tax for each type of business operation.
3. Specify to be regular period of tax inspection so that the tax payers know of the defects quickly and mistakes can be corrected quickly.
4. Granting the benefit of doubt to the tax payer when the Revenue Department has made a reply to the mistake, by allowing tax to be paid at the new rate from the date of learning of the mistake.
5. Educate the tax collectors and tax payers, so that tax collection may be performed correctly.



กิติกรรมประกาศ

ในการค้นคว้าวิจัยเพื่อทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ กาญจนา นิมมานเหมินท์ เป็นอย่างสูงที่ได้กรุณาแนะนำให้ทำ
วิทยานิพนธ์เรื่องนี้ พร้อมทั้งรับเป็นอาจารย์ที่ปรึกษาและได้สละเวลาในการตรวจ
สอบ แก้ไข และให้คำแนะนำอย่างค้ำยำ จึงทำให้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จลุล่วงลง
ได้ด้วยดี

ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณ ท่านรองอธิบดีกรมสรรพากร บรรหาร
บัณฑุกุล ที่ได้ให้ความอนุเคราะห์แก่ผู้เขียนในคำนำทางต่างประเทศซึ่ง เป็นส่วนสำคัญ
ของการค้นคว้าในการทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้

ขอกราบขอบพระคุณ คุณรัมภา เสวีกุล นิตินกร 7 ฝ่ายพิจารณาอุทธรณ์
กองนิติการ กรมสรรพากร ซึ่งเป็นผู้บังคับบัญชาของผู้เขียนที่ได้ให้โอกาส ให้ความรู้
และให้กำลังใจแก่ผู้เขียนในการทำวิทยานิพนธ์ในครั้งนี้ คุณอาภรณ์ นารดลิก
นิตินกร 7 ฝ่ายกฎหมาย กองนิติการ กรมสรรพากร ที่ได้ให้ข้อคิดเห็นและคำแนะนำ
อันเป็นประโยชน์แก่ผู้เขียน

ขอกราบขอบพระคุณ คุณพนัส ทศนียานนท์ อัยการพิเศษประจำกรม กรม
อัยการ คร. สมชัย ฤชุพันธ์ หัวหน้าฝ่ายนโยบายและภาษีสัมพันธ กองวิชาการ
กรมสรรพากร คุณประไพ อารยรังสฤษดิ์ เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาษี 6 กองภาษีเงินได้
นิติบุคคล กรมสรรพากร ที่ได้ให้ความช่วยเหลือและให้คำแนะนำเกี่ยวกับข้อมูลทาง
ประเทศ

นอกจากนี้ผู้เขียนขอขอบคุณ คุณสุภรต์น์ คิวพันธ์กุล และคุณอวยพร คันละมัย
แห่งกองวิชาการ กรมสรรพากร คุณเสพรชฎชัย ศรีวีระกุล คุณจามจรี สิทธิวารณรักษ์
คุณสมนึก พานิช คุณสุนทร แสงคุณะคุปต์ คุณจำรัส แหยมสรอยทอง และทุกท่านที่ได้
ให้ความช่วยเหลือในคำนำทาง ๆ ในการทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ด้วยดีตลอดมา ผู้เขียน
จะจดจำในความกรุณาและความช่วยเหลือของทุก ๆ ท่านตลอดไป.

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	ฉ
กิตติกรรมประกาศ	ช
บทนำ	1
บทที่	
1. ทฤษฎีภาวะการค้า	3
1.1 ความหมายของภาวะการค้า	3
1.2 ภาวะการค้าขาย	10
1.2.1 ภาวะการค้าขายที่จัดเก็บหลายทอด	11
1.2.2 ภาวะการค้าขายที่จัดเก็บทอดเดียว	12
1.2.3 ภาวะการค้าขายที่จัดเก็บจากมูลค่าเพิ่ม	12
1.3 จุดมุ่งหมายในการจัดเก็บภาวะการค้า	14
1.3.1 จุดมุ่งหมายในด้านการรายได้	14
1.3.2 จุดมุ่งหมายในด้านการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ	16
1.3.3 จุดมุ่งหมายในด้านการควบคุมการบริโภค	17
1.3.4 จุดมุ่งหมายในด้านการส่งเสริมการลงทุนภายในประเทศ	17
1.4 ภาวะภาวะการค้า	18
1.5 ผลของการผลัดภาวะภาวะการค้าในแง่ของรัฐบาล	19



1.6	ปัจจัยในการผลักราคาประกันภัยการค้ำ	20
1.7	ผลของภาษีการค้ำ	24
1.7.1	ผลในด้านการบริหารจัดการจ้เก็บ	24
1.7.2	ผลในด้านการรายได้	26
1.7.3	ผลในด้านการแก้ไขปัญหาเศรษฐกิจ	27
2.	วิวัฒนาการของภาษีการค้ำในประเทศไทย	29
2.1	สมัยกรุงสุโขทัย	29
2.2	สมัยกรุงศรีอยุธยา	30
2.3	สมัยกรุงธนบุรี	31
2.4	สมัยกรุงรัตนโกสินทร์	32
3.	หลักการภาษีการค้ำของไทยในปัจจุบัน	46
3.1	บทวิเคราะห์ศัพท์	48
3.2	ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการค้ำ	55
3.2.1	ผู้ประกอบการค้าตามบัญชีอัตราภาษีการค้ำ	56
3.2.2	ผู้ที่พบเหตุฉุกเฉินแห่งประมวลรัษฎากรกำหนดให้ถือว่าเป็นผู้ประกอบการค้า	57
3.3	ข้อยกเว้นสำหรับผู้ประกอบการค้าที่ไม่ต้องเสียภาษีการค้ำ	62
3.4	ประเภทการค้าที่ต้องเสียภาษีการค้ำ	64
3.5	ฐานภาษีการค้ำ	66
3.6	หลักเกณฑ์การกำหนดรายรับเพื่อเสียภาษีการค้ำ	69
3.7	อัตราภาษีการค้ำ	71
3.8	หน้าที่ซึ่งผู้ประกอบการค้าจะต้องปฏิบัติเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีการค้ำ	75

3.9	วิธีการชำระภาษีการค้า	84
4.	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	88
4.1	วิวัฒนาการและความหมายของภาษีมูลค่าเพิ่ม	89
4.2	ฐานของภาษีมูลค่าเพิ่ม	92
4.3	วิธีการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม	94
4.4	ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม	97
4.5	การยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม	98
4.6	อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม	100
✓ 4.7	การบริหารจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม	104
5.	การวิเคราะห์ปัญหาการนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ในประเทศไทย	109
✓ 5.1	ภาษีการค้าในปัจจุบันของไทย เหมาะสมหรือไม่	110
✓ 5.2	ปัญหาการนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ในประเทศไทย	122
6.	สรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะ	127
บรรณานุกรม	139
ประวัติ	143



บทนำ

ความเป็นมาของปัญหา

เนื่องจากภาษีการค้า เป็นภาษีที่ทำรายได้ให้กับประเทศไทย เป็นจำนวนสูงที่สุดของภาษีฝ่ายสรรพากรโดยตลอด เพราะชองจำกัดทางด้านเศรษฐกิจของประเทศไทยที่กำลังพัฒนา เช่น ประเทศไทย ซึ่งประชาชนส่วนใหญ่มีรายได้ต่ำ ทำให้ไม่อาจจัดเก็บภาษีเงินได้เป็นจำนวนเพียงพอต่อการพัฒนาประเทศ และการจัดเก็บภาษีการค้าของไทยได้มีการแก้ไขเปลี่ยนแปลงมาโดยลำดับ เพื่อให้เหมาะสมแก่ภาวะเศรษฐกิจ สังคม และนโยบายของรัฐบาลในแต่ละสมัย จนกระทั่งถึงการแก้ไข เปลี่ยนแปลงมา เป็นภาษีที่เก็บจากทอด เกี่ยวจากทอดคุณผลิตเป็นหลักใหญ่ เมื่อปี พ.ศ. 2504 และยังคงหลักการจัดเก็บมาจนกระทั่งถึงปัจจุบันและในปัจจุบัน เกิดปัญหาขึ้นว่าประเทศไทยสมควรที่จะนำภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value - added tax) ซึ่งใช้จัดเก็บอยู่อย่างใดมลดีในประเทศต่างๆ ในกลุ่มตลาดร่วมยุโรป (European Economic Community) มาใช้แทนภาษีการค้าสำหรับประเทศไทยหรือไม่

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

ผู้เขียนมุ่งที่จะศึกษาถึงหลักเกณฑ์และวิธีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value - added tax) และภาษีการค้าของไทยในปัจจุบันว่ามีหลักการจัดเก็บแตกต่างกันอย่างไรและชี้ให้เห็นว่าภาษีทั้งสองประเภทนี้ ประเภทใดสมควรที่จะใช้ในการจัดเก็บสำหรับประเทศไทยในขณะนี้

ขอบเขตของการวิจัย

การวิจัยนี้เป็นการศึกษาถึงความหมาย วิวัฒนาการและหลักการภาษีการค้าของไทยที่ใช้จัดเก็บอยู่ในปัจจุบันตามที่ประมวลรัษฎากรได้บัญญัติไว้ ตลอดจนแนวทางปฏิบัติจัดเก็บของกรมสรรพากร และศึกษาถึงทฤษฎีภาษีมูลค่าเพิ่มวิธีการปฏิบัติจัดเก็บ ตลอดจนความปัญหาที่เกิดขึ้น วิธีการแก้ไขปัญหาซึ่งประเทศที่ไรภาษี

มูลค่าเพิ่มประสมอยู่ อันได้แก่ประเทศในกลุ่มตลาดรวมยุโรป อาทิ เบลเยียม เยอรมัน ฝรั่งเศส อิตาลี และประเทศที่กำลังพัฒนาบางประเทศ เช่น บราซิล เอกวาดอร์ ไชวอร์โคส และวิเคราะห์ถึงปัญหาว่าหากนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ในประเทศไทยจะก่อให้เกิดปัญหาอย่างไร หากไม่เหมาะสมที่จะนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ในประเทศไทยแล้ว ภาษีการค้าที่ใช้อยู่เดิมสมควรจะได้รับการแก้ไขปรับปรุงอย่างไรหรือไม่

ประโยชน์ของการวิจัย

1. ทำให้ทราบถึงหลักการของภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีการค้าของ ไทยในปัจจุบันว่ามีความแตกต่างกันอย่างไร
2. ทำให้ทราบถึงปัจจัยอันจำเป็นที่จะทำให้เกิดการจกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ประสพผลสำเร็จ หากจะนำมาใช้ในประเทศไทยในอนาคต
3. ทำให้ทราบว่าภาษีการค้าของไทยยังมีลักษณะที่เหมาะสมที่จะใช้ จกเก็บอยู่ แต่มีข้อบกพร่องอยู่เพียงบางประการซึ่งสมควรได้รับการแก้ไขให้ภาษี การค้ามีผลดียิ่ง ขึ้นโดยไม่จำเป็นที่จะก้องนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้แต่อย่างใด

วิธีดำเนินการวิจัย

ใช้วิธีการค้นคว้าและรวบรวมข้อมูลแบบการค้นคว้าจากเอกสาร (Documentary Research) ซึ่งศึกษาค้นคว้าจากประมวลรัษฎากร คำอธิบายประมวลรัษฎากรบทความในหนังสือวารสาร แนวคำพิพากษาศาลฎีกา หนังสือตอบข้อหารือของกรมสรรพากร และตำราทางประเทศในส่วนที่เกี่ยวข้องกับ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ส่วนแนวการเขียนผู้เขียนใช้แนวอนุมาณเชิงพรรณนา โดยใช้วิธีรวบรวม ข้อมูลแบบระ เปรียบวิธีวิจัยเชิง เอกสาร