

ปัญหาการเสียภาษีซ้อนเกี่ยวกับภาษีการค้า

สำหรับกิจการอุตสาหกรรม



นางสาวจิตติมา จุฬ์เจือจาน

รายงานฉบับนี้ เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบัณฑิต
ภาควิชาการบัญชี

บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

พ.ศ. ๒๕๒๓

PROBLEMS OF DOUBLE TAXATION AS REGARDS BUSINESS

TAX FOR INDUSTRIAL CONCERNS

Miss Chittima Choonchuachan

**A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements
for the Degree of Master of Accountancy**

Department of Accountancy

Graduate School

Chulalongkorn University

1980

หัวข้อวิทยานิพนธ์

ปัญหาการ เสี่ยงภัยเข้าช้อนเกี่ยวกับภาวการณ์ค้าสำหรับกิจการ
อุตสาหกรรม

โดย

นางสาวจิตติมา จุนเสือดาน

ภาควิชา

การบัญชี

อาจารย์ที่ปรึกษา

อาจารย์พิชาติ เกษเรือง

ผู้ช่วยค้ำสตราจารย์วีรณี พรรณเชษฐ์

บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้บัณฑิตวิทยาลัยฉบับนี้เป็นส่วน
หนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาโทบริหารธุรกิจ

.....คณบดีบัณฑิตวิทยาลัย

(รองค้ำสตราจารย์ ดร.สุประสิทธิ์ บุณนาค)

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์

.....ประธานกรรมการ

(ค้ำสตราจารย์ เพ็ญแข สนิทวงศ์ ณ อยุธยา)

.....กรรมการ

(ค้ำสตราจารย์ ไพจิตร โรคนวณิช)

.....กรรมการ

(อาจารย์ ดร.มารวย ผดุงสิทธิ์)

.....กรรมการ

(อาจารย์ พิชาติ เกษเรือง)

.....กรรมการ

(ผู้ช่วยค้ำสตราจารย์ วีรณี พรรณเชษฐ์)

หัวข้อวิทยานิพนธ์ ปัญหาการเสียดภาษีซ้ำซ้อนเกี่ยวกับภาษีการค้าสำหรับกิจการอุตสาหกรรม
ชื่อผู้ผลิต นางสาวจิตติมา จุนเชื้อจาม
อาจารย์ที่ปรึกษา อาจารย์พิชานี เกษเรือง
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ วิธณี พรรณเชษฐ์
ภาควิชา การบัญชี
ปีการศึกษา ๒๕๒๒



บทคัดย่อ

ภาษีการค้าเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญของรัฐ แต่เนื่องจาก เป็นภาษีที่มีฐาน การจัดเก็บกว้างและจัดว่าเป็นภาษีทางอ้อมชนิดหนึ่ง จึงเป็นสาเหตุที่ก่อให้เกิดผลกระทบ กระทบต่อผู้ผลิตและผู้บริโภคในระบบเศรษฐกิจ กล่าวคือผู้ผลิตได้รับผลกระทบกระทบ จากการจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อนของโครงสร้างภาษีการค้าที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบัน ทำให้ต้นทุน การผลิตของผู้ประกอบการอุตสาหกรรมสูงขึ้น ไม่สามารถแข่งขันกับสินค้าชนิดเดียวกันที่นำ เข้ามาจากต่างประเทศซึ่งเสียดภาษีการค้าเพียงครั้งเดียว ณ วันนำเข้าเท่านั้น ทั้งยังส่ง ผลให้เกิดการขาดดุลการค้าและดุลการชำระเงินของประเทศ นอกจากนี้ยังเป็นเหตุให้ อุตสาหกรรมซึ่งถูกจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อน เสียเปรียบอุตสาหกรรมที่ผลิตสินค้าชนิด เดียวกันแต่เสียด ภาษีการค้าเพียงครั้งเดียว เพราะมีกระบวนการผลิตแตกต่างกัน และเป็นผลให้ผู้บริโภค ต้องรับภาระภาษีที่ผู้ผลิตผลักภาระมาให้มากขึ้นจากการจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อนดังกล่าว

วิทยานิพนธ์นี้มีจุดมุ่งหมายที่จะศึกษาถึงปัญหาการซ้ำซ้อนของภาษีการค้า เพื่อหาแนวทางในการปรับปรุงวิธีการจัดเก็บภาษีการค้าในปัจจุบัน โดยเน้นให้เห็นถึงผล ที่เกิดขึ้นจากปัญหาภาษีซ้ำซ้อนดังกล่าว พร้อมทั้งเสนอวิธีการจัดเก็บภาษีระบบใหม่ที่ใช้ได้ ผลดีมาแล้วในต่างประเทศ เพื่อนำวิธีการจัดเก็บเหล่านั้นมาปรับปรุงให้เหมาะสมกับการ นำมาใช้ในการแก้ปัญหาการซ้ำซ้อนที่เกิดขึ้นในปัจจุบัน

สาเหตุสำคัญที่ทำให้เกิดปัญหาการซ้ำซ้อนของภาษีการค้าพอสรุปได้ดังนี้

๑. การกำหนดตัวผู้ประกอบการค้าตามประมวลรัษฎากรที่ระบุให้ผู้นำเข้า ผู้ผลิต และผู้ส่งออก เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีการค้า เป็นเหตุให้ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมภายในประเทศถูกจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อนในฐานะผู้นำเข้าส่วนประกอบในการผลิตสินค้าครึ่งหนึ่งและในฐานะผู้ผลิตสินค้าสำเร็จรูปอีกครึ่งหนึ่ง

๒. การตีความหมายคำว่า "ผลิต" ตามประมวลรัษฎากรที่ฝ่ายจัดเก็บ ภาษีมักตีความแตกต่างจากผู้ผลิต

๓. รูปแบบของการประกอบอุตสาหกรรม กล่าวคืออุตสาหกรรมที่มีรูปแบบ การขยายตัวตามแนวนอนซึ่งมีขั้นตอนการผลิตหลายขั้นตอน โดยแยกกระบวนการผลิตแต่ละ ขั้นตอนออกจากกัน เป็นเหตุให้ต้องเสียภาษีซ้ำกันหลายครั้ง เมื่อเปรียบเทียบกับอุตสาหกรรม ที่รวมตัวในแนวตั้งโดยรวมกระบวนการผลิตทั้งหมดไว้ในกิจการเพียงแห่งเดียว จะเสียภาษี เพียงครั้งเดียว เมื่อผลิตเสร็จเท่านั้น

จากสาเหตุที่ก่อให้เกิดปัญหาภาษีการค้าซ้ำซ้อนดังกล่าวน่าจะมีการปรับปรุง หรือเปลี่ยนแปลงการจัดเก็บภาษีการค้าในปัจจุบัน เพื่อหาทางแก้ไขหรือผ่อนคลายปัญหาที่เกิดขึ้นดังมีคือ

๑. เปลี่ยนแปลงการจัดเก็บภาษีการค้าโดยจัด เก็บจากมูลค่าของสินค้า เฉพาะที่เพิ่มขึ้น หรือจากราคาขายปลีกซึ่ง เป็นการจัด เก็บภาษีในทอดสุดท้ายที่สินค้ามีการ โอนเปลี่ยนมือระหว่างกัน

๒. กำหนดจัดเก็บภาษีการค้าเฉพาะจากสินค้าสำเร็จรูป พร้อมทั้งกำหนด การตีความหมายของคำว่า "ผลิต" ตามประมวลรัษฎากรให้เฉพาะเจาะจงลงไป แทนที่จะ เปิดโอกาสให้มีการตีความได้อย่างกว้างขวาง

๓. กำหนดลดอัตราภาษีการค้า ซึ่งต้องแน่ใจว่าหลังจากการลดอัตราภาษี ดังกล่าวแล้ว ภาษีการค้าที่ต้องเสียซ้ำซ้อนรวมกันจะเท่ากับภาษีที่จัด เก็บจากการนำ เข้า สินค้าดังกล่าว เพียงครั้งเดียว

การเปลี่ยนแปลงการจัดเก็บภาษีการค้าโดยนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาปรับใช้นั้น สมควรที่จะนำมาพิจารณาใช้ในอุตสาหกรรมบางประเภทก่อน จนกว่าสภาพของธุรกิจทั้งหมด และรัฐบาลพร้อมที่จะยอมรับระบบภาษีดังกล่าว จึงสามารถนำมาใช้ได้ทั้งหมด ซึ่งผู้เขียน คิดว่าเป็นรูปแบบของภาษีการค้าที่เหมาะสมและมีประสิทธิผลมากที่สุด



ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

Thesis Title Problems of Double Taxation as Regards Business
 Tax for Industrial Concerns

Name Miss Chittima Choonchuachan

Thesis Advisor Mr. Pichart Gesarueng
 Assistant Professor Wattanee Phanachet

Department Accountancy

Academic Year 1980

ABSTRACT

A large portion of revenue collected by the Thai Government is attributed to business tax. Since it is an indirect tax, the extensive coverage extends to all producers and consumers. Due to peculiarities inherent in the business tax structure presently in use, producers encounter double taxation which results in an increase in the cost of production of domestic goods. This in turn makes domestic goods relatively less competitive than foreign imported goods not subjected to double taxation in foreign countries. Furthermore, inability to compete in the international market results in a greater balance of trade and payment deficits for Thailand. Among the domestic producers themselves, inequity arising from double taxation can occur with different methods of manufacture. The consumers, on the other hand, has to bear a tax burden which is partly shifted by the producers, and the existence of double taxation adds to this burden.

In this thesis an attempt is made to explain clearly the development of methods of collection of business tax in Thailand from the past up to the present time as well as the advantages and disadvantages of such methods. Several new methods of sales tax collection already proved to work successfully in other countries are introduced here. Recommendations are also given to redress the defects.

Significant causes of double taxation are as follows:

1. The persons who are obliged to pay business tax defined by the revenue code, are importers, producers and exporters. Hence from this definition we can realize that local producers have to pay double taxation because they have to pay import duty on the goods used in their production on one hand and on finished goods on the other hand.

2. The definition of "Manufacture" as defined by the revenue code is different from that understood by producers, since it also includes any kind of alteration effected on already finished products.

3. The industries' production process itself can also give rise to double taxation: for instance the horizontally integrated industries which produce intermediate products or involve several processes while each process is manufactured by different concerns, such industries would suffer double taxation. Vertically

integrated industries which produce completed line of products will only pay business tax only once on their finished product.

Recommendations for the relief of problems caused by double taxation are as follows:

1. Business tax should be levied only on value added or at retailing stage.

2. Business tax should be levied on finished product and the assessment of business tax on manufacture should take into consideration the types and processes of production, since the definition of the word "manufacture" by the revenue code is at present very broad.

3. Business tax rates should be reduced, but care should be taken that after such reduction, the total tax collected from double taxation would not be greater than tax to be collected from single collection.

The reform of business tax by applying the value added method should be geared to some industrial sector first. Whenever the businesses and Government are convinced and ready to accept this method, then it should be generally applied. The author thinks this is the most suitable and effective form of business tax.



กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์เรื่องนี้เกิดขึ้นโดยคำแนะนำและการสนับสนุนของ ศาสตราจารย์
พิเศษ แซ่ สนิทวงศ์ ณ อยุธยา ซึ่งได้ให้คำแนะนำในการกำหนดวัตถุประสงค์และขอบเขต
ในการเขียน ศาสตราจารย์ไพจิตร โรจนวานิช และ อาจารย์ ดร.มารวย ผดุงสิทธิ์
กรรมการที่ปรึกษา ได้ช่วยแนะนำและปรับปรุงเพื่อให้วิทยานิพนธ์นี้สมบูรณ์ขึ้น ผู้เขียนขอ
ขอบพระคุณอย่างสูงไว้ ณ ที่นี้

นอกจากนี้ผู้ที่ผู้เขียนไม่อาจลืมพระคุณได้คือ อาจารย์พิชาติ เกษเรือง
อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ที่ได้สละเวลาให้คำแนะนำ ปรึกษา ตรวจสอบ และแก้ไข การทำ
วิทยานิพนธ์อย่างใกล้ชิด พร้อมทั้งผู้ช่วยศาสตราจารย์วธณี พรรณเชษฐ์ อาจารย์ที่ปรึกษา
ร่วมที่ได้กรุณาสละเวลาในการตรวจทาน และแก้ไขวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ซึ่งเป็นความกรุณา
ที่มีค่ายิ่ง ผู้เขียนขอขอบพระคุณอย่างสูงไว้ ณ โอกาสนี้

อนึ่งการศึกษาและการทำวิทยานิพนธ์ครั้งนี้จะสำเร็จลงไม่ได้เลย ถ้าผู้เขียน
ไม่ได้รับการช่วยเหลือแนะนำจาก อาจารย์ ดร.สมชัย ฤชุพันธุ์ คุณชนาธิป จารุมณี อีกร
ทั้งนักวิชาการกรมสรรพากร และผู้ประกอบการอุตสาหกรรมต่าง ๆ ที่ให้ความร่วมมือ
เป็นอย่างดีในการเก็บรวบรวมข้อมูล ตลอดจน คุณเพนีย์ คุณบุญมา ศศิวงศ์ภักดี และ
คุณบุพผาพร จุนเจือจาม ซึ่งให้ความช่วยเหลือในด้านภาษาต่างประเทศและการพิมพ์ ผู้
เขียนขอขอบพระคุณเป็นอย่างสูง

ศูนย์วิจัยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	ช
กิตติกรรมประกาศ	ญ
รายการตารางประกอบ	ฉ
รายการแผนภูมิภาพประกอบ	ท
บทที่	
๑. บทนำ	๑
วัตถุประสงค์ของการศึกษา	๔
ขอบเขตของการศึกษา	๔
วิธีดำเนินการศึกษา	๕
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการศึกษา	๕
๒. หลักการจัดเก็บภาษีการขายโดยทั่วไป	๗
ความหมายของภาษีการขาย	๗
ความสำคัญของภาษีการขาย	๗
ประเภทของภาษีการขาย	๑๒
๓. ภาษีการค้าในประเทศไทย	๒๑
ความเป็นมาของการจัดเก็บภาษีการค้า	๒๓
การจัดเก็บภาษีการค้าในปัจจุบัน	๒๗
การเข้าซ้อนของภาษีการค้า	๔๔
สาเหตุการเกิดภาษีการค้าเข้าซ้อน	๔๕
๔. ภาษีการค้าเข้าซ้อนสำหรับกิจการอุตสาหกรรม	๔๔
ความหมายและความสำคัญของกิจการอุตสาหกรรม	๔๔
ผลกระทบจากภาษีการค้าเข้าซ้อน	๖๐



	หน้า
๕. แนวทางการแก้ไขภาษีการค้าซ้ำซ้อน	๘๖
การแก้ไขการซ้ำซ้อนทั้งหมด	๘๗
การแก้ไขการซ้ำซ้อนแต่เพียงบางส่วน	๑๐๘
การบรรเทาภาระภาษีซ้ำซ้อน	๑๒๒
๖. สรุปและข้อเสนอแนะ	๑๓๓
บรรณานุกรม	๑๓๘
ภาคผนวก	๑๔๓
ประวัติ	๑๕๕



ศูนย์วิจัยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

รายการตารางประกอบ

ตารางที่		หน้า
๐	การจัดเก็บภาษีการค้าระหว่างปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๑๕ - พ.ศ. ๒๕๒๒	๒๒
๒	การคำนวณการเสียภาษีการค้าของอภิม นิยม	๔๓
๓	การคำนวณภาระภาษีซ้ำซ้อนของการผลิตไม้แปรรูป	๖๐
๔	ต้นทุนไม้แปรรูปเมื่อไม่มีภาษีซ้ำซ้อน	๖๒
๕	ต้นทุนไม้แปรรูปที่เพิ่มขึ้นจากระบบการจัดเก็บภาษี	๖๓
๖	อัตราการเสียภาษีการค้าที่แท้จริงแยกตามชั้นต่าง ๆ ของรายได้ พ.ศ. ๒๕๑๖	๖๔
๗	ผลการผลัดภาระภาษีการค้า	๖๖
๘	การเปรียบเทียบอัตราการเสียภาษีการค้าระหว่างผู้ผลิตและผู้ ผู้นำเข้า	๖๘
๙	การคิดภาษีการค้าซ้ำซ้อนของดวงไฟ	๗๓
๑๐	ต้นทุนไม้แปรรูปใหม่เมื่อไม่มีภาษีซ้ำซ้อน	๗๖
๑๑	ต้นทุนไม้แปรรูปใหม่ที่เพิ่มขึ้นจากภาษีการค้าซ้ำซ้อน	๗๗
๑๒	สถิติการจัดเก็บและจำนวนผู้ประกอบการค้าประเภทการขายของ ทั่วราชอาณาจักร ประจำปีงบประมาณ ๒๕๒๐	๘๗
๑๓	การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มในแต่ละรูปแบบ	๙๐
๑๔	การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มแบบรายจ่ายเพื่อการบริโภค	๙๔
๑๕	การเสียภาษีและการนำส่งภาษี	๙๖
๑๖	การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเมื่อยกเว้นภาษีให้ ข	๙๘
๑๗	การจัดเก็บภาษีเมื่อไม่ยกเว้นภาษีในชั้นตอนใดชั้นตอนหนึ่ง	๑๐๐
๑๘	การจัดเก็บภาษีเมื่ออัตราภาษีมูลค่าเพิ่มของ ข = ๐	๑๐๑
๑๙	เปรียบเทียบภาระภาษีก่อนและหลังจากลดอัตราภาษี	๑๒๓

รายการแผนภูมิภาพประกอบ

แผนภาพที่		หน้า
๑	การแยกประเภทของภาษีการขายในรูปแบบต่าง ๆ	๑๓
๒	การเสียภาษีการค้าซ้ำซ้อนของอุตสาหกรรมผลิตเครื่องรับวิทยุ และโทรทัศน์	๔๕
๓	สรุปวิธีและขั้นตอนการจัดเก็บภาษีการค้าซ้ำซ้อน	๕๔
๔	เปรียบเทียบการเสียภาษีการค้าระหว่างการนำเข้าและการผลิต เครื่องยนต์ดีเซล	๗๑
๕	การเสียภาษีการค้าของอุตสาหกรรมที่ขยายตัวในแนวตั้งและ แนวนอน	๘๖
๖	ข้อเสนอขั้นตอนการจัดเก็บภาษีในการผลิตวัตถุดิบหรือ ชิ้นส่วนประกอบ	๑๑๒

ศูนย์วิทยุทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย