

ปัญหาและแนวทางแก้ไขในการจัดเก็บอากรแสตมป์ตามประมวลรัษฎากร

นายธเนศ บัวยเจริญ

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญานิติศาสตรมหาบัณฑิต

สาขาวิชานิติศาสตร์

คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ปีการศึกษา 2549

ลิขสิทธิ์ของจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

PROBLEM AND PROSPECTS OF TAXATION ON STAMP DUTY
IN ACCORDANCE WITH REVENUE CODE

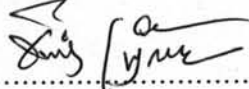
Mr. Thanet Buaycharoen

A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements
for the Degree of Master of Laws Program in Laws
Faculty of Law
Chulalongkorn University
Academic Year 2006
Copyright of Chulalongkorn University


491671

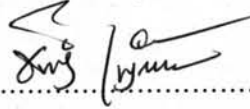
หัวข้อวิทยานิพนธ์ ปัญหาและแนวทางแก้ไขในการจัดเก็บอากรแสตมป์ตามประมวล
รัษฎากร
โดย นายธนศ บัวเจริญ
สาขาวิชา นิติศาสตร์
อาจารย์ที่ปรึกษา ผู้ช่วยศาสตราจารย์ธิติพันธุ์ เชื้อบุญชัย
อาจารย์ที่ปรึกษาร่วม อาจารย์ ดร.พล ชีรคุปต์

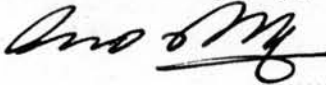
คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้หัวข้อวิทยานิพนธ์ฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่ง
ของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาโทบริหารธุรกิจ

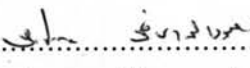

..... คณะบดีคณะนิติศาสตร์
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ธิติพันธุ์ เชื้อบุญชัย)


คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์


..... ประธานกรรมการ
(อาจารย์พิภพ วีระพงษ์)


..... อาจารย์ที่ปรึกษา
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ธิติพันธุ์ เชื้อบุญชัย)


..... อาจารย์ที่ปรึกษาร่วม
(อาจารย์ ดร.พล ชีรคุปต์)


..... กรรมการ
(อาจารย์รุ่งโรจน์ รื่นเรืองวงศ์)


..... กรรมการ
(อาจารย์อดิศักดิ์ สืบประดิษฐ์)

ชเนศ บัวยเจริญ: ปัญหาและแนวทางแก้ไขในการจัดเก็บอากรแสตมป์ตามประมวลรัษฎากร. (PROBLEM AND PROSPECTS OF TAXATION ON STAMP DUTY IN ACCORDANCE WITH REVENUE CODE)

อ. ที่ปรึกษา : ผศ.ธิติพันธุ์ เชื้อบุญชัย, อ.ที่ปรึกษาร่วม : อ.ดร.พล ชีรคุปต์, 160 หน้า.

การวิจัยในครั้งนี้มีจุดมุ่งหมายเพื่อศึกษาถึงแนวทางในการแก้ไขปัญหการจัดเก็บอากรแสตมป์ตามประมวลรัษฎากร โดยมุ่งเน้นในประเด็นปัญหาเกี่ยวกับการบังคับใช้กฎหมายอากรแสตมป์กับสภาพการดำเนินธุรกรรมทางธุรกิจในปัจจุบันว่า ฐานการจัดเก็บอากรแสตมป์ตามตราสารมีความเหมาะสม และสอดคล้องรองรับกับสภาพการดำเนินธุรกรรมทางธุรกิจในปัจจุบันเพียงใด โดยผู้เขียนได้ทำการศึกษาถึงรูปแบบการจัดเก็บอากรแสตมป์ในต่างประเทศ เพื่อเปรียบเทียบว่ากฎหมายอากรแสตมป์ของประเทศไทยสมควรที่จะพัฒนาไปในทิศทางใด และมีเนื้อหาหรือรายละเอียดในเรื่องใดบ้างที่สามารถนำมาปรับใช้เพื่อเป็นแนวทางในการแก้ไขกฎหมายอากรแสตมป์ของประเทศไทยได้บ้าง

จากการศึกษาพบว่า บทบัญญัติกฎหมายอากรแสตมป์ในส่วนของฐานการจัดเก็บอากรแสตมป์ตามตราสาร ไม่สามารถบังคับใช้ให้ครอบคลุมถึงธุรกรรมทางธุรกิจรูปแบบใหม่ๆ ในปัจจุบัน อันได้แก่ สัญญาทางพาณิชย์ประเภทใหม่ๆ ที่ไม่ได้บัญญัติไว้ในบัญชีตราอากรแสตมป์ และการทำธุรกรรมรูปแบบใหม่ที่ไม่อยู่ในรูปของตราสาร คือ การทำธุรกรรมผ่านระบบอิเล็กทรอนิกส์ (E-commerce) ในขณะที่อากรแสตมป์มีฐานการจัดเก็บจากการทำตราสาร ซึ่งตราสารที่ต้องเสียอากรก็ได้แก่ตราสารทั้ง 28 ลักษณะตามที่บัญญัติไว้ในบัญชีตราอากรแสตมป์ แต่สัญญาทางพาณิชย์ประเภทใหม่ๆ ไม่ใช่ตราสารที่อยู่ในบัญชีตราอากรแสตมป์ และการทำธุรกรรมผ่านระบบอิเล็กทรอนิกส์ก็ไม่มีการทำตราสาร ดังนั้น จึงไม่อยู่ในบังคับที่ต้องเสียอากรแสตมป์แต่อย่างใด ซึ่งในยุคที่ระบบเศรษฐกิจการค้าเจริญก้าวหน้าขึ้นทุกๆวัน สัญญาประเภทใหม่เป็นสิ่งที่เกิดขึ้นได้เสมอ และการทำธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ก็มีแนวโน้มว่าจะถูกนำไปใช้มากขึ้นเรื่อยๆ ดังนั้น หากไม่เร่งดำเนินการแก้ไขบทบัญญัติของกฎหมายอากรแสตมป์ให้สามารถรองรับกับปัญหาที่ได้กล่าวมาข้างต้น กฎหมายอากรแสตมป์นอกจากจะกลายเป็นกฎหมายที่ไม่มีประสิทธิภาพในการบริหารจัดการเก็บภาษีแล้ว ในอนาคตข้างหน้าหากทุกคนหันมาทำธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์กันหมด กฎหมายอากรแสตมป์ก็อาจจะไม่มีขอบเขตให้บังคับใช้ก็ได้

จากการศึกษาในประเด็นดังที่ได้กล่าวมาทั้งหมด ผู้เขียนได้เสนอแนะแนวทางในการแก้ไขปัญหาวินิจฉัยหลายแนวทาง แต่มาตรการที่ผู้เขียนเห็นว่าเหมาะสมและน่าจะนำมาใช้ในการแก้ไขปัญหาดังกล่าวมากที่สุด ก็คือการเปลี่ยนแปลงฐานการจัดเก็บอากรแสตมป์จาก “ตราสาร” มาเป็น “ธุรกรรม” ซึ่งนอกจากจะสามารถจัดเก็บภาษีได้แม้ไม่มีการทำตราสารขึ้นแล้ว ยังมีขอบเขตของการจัดเก็บที่กว้างและครอบคลุมกว่าการใช้ตราสารเป็นฐานในการจัดเก็บอีกด้วย และสามารถนำรูปแบบการจัดเก็บ Stamp Duty Land Tax (SDLT) ของประเทศอังกฤษมาใช้เป็นแนวทางในการแก้ไขบทบัญญัติกฎหมายอากรแสตมป์ของประเทศไทยได้ด้วย

สาขาวิชา.....นิติศาสตร์.....ลายมือชื่อนิติศ.....
ปีการศึกษา.....2549.....ลายมือชื่ออาจารย์ที่ปรึกษา.....
ลายมือชื่ออาจารย์ที่ปรึกษาร่วม.....

4686251034 : MAJOR LAWS

KEY WORD: STAMP DUTY

THANET BUAYCHAROEN : PROBLEM AND PROSPECTS OF TAXATION ON STAMP DUTY IN ACCORDANCE WITH REVENUE CODE. THESIS ADVISOR : ASSOC.PROF. TITHIPHAN CHUERBOONCHAI, THESIS COADVISOR : PAUL THIRAKHUPT, PH.D., 160 pp.

This research has a purpose to study means to solve the problems of collection of stamp duty pursuant to the Revenue Code, especially the problem of application of stamp duty with business transactions at the present time, that whether the provisions regarding stamp duty are appropriate and consistent to such transactions or not. The author, therefore, has studied the pattern of collection of stamp duty in foreign countries to assess that in which directions should the law of stamp duty in Thailand develop to and which part of the laws of stamp duty in foreign countries can be used as guidelines to develop the law of stamp duty in Thailand.

From the studies, the author has found that the provisions regarding tax base of stamp duty collection under the Revenue Code are inadequate to cover new forms of business transactions in the present time such as new form of commercial transactions which are not codified under the stamp duty tax rate or E-commerce transactions. While collection of stamp duty is based on the creation of instruments which are 28 types of instrument under list of stamp duty tax rate, new form of commercial transactions are not codified in such list and E-commerce transaction requires no instrument. Therefore they are not subjected to stamp duty collection. In the present time which commercial transactions are getting more advance, new form of transactions are likely to arise and E-commerce transactions have the trend to be use more regularly, therefore, if no measures are taken to amend and develop the current stamp duty law to tackle with the increasing problems, not only stamp duty law will become an inefficient law for tax collection, but it will be inapplicable if everyone turn to E-commerce transaction.

From the said studies, the author has recommended many solution to the problems, but the solution which the author believe that is most preferable is to amend the base for collection of stamp duty from "instrument" into "transactions" which not only that tax will be collected even there is no instrument, but the tax base can be extended and efficiently cover more areas than instrument base collection system. The system of Stamp Duty Land Tax (SDLT) of England can be adopted as guideline for amendment of Thai's stamp duty law as well.

Field of study.....LAWS..... Student's signature.....
Academic year ...2006..... Advisor's signature.....
Co-advisor's signature.....

กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จลงได้ด้วยความกรุณาอย่างยิ่งจากท่านผู้ช่วยศาสตราจารย์ ธิติพันธุ์ เชื้อบุญชัย อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ ท่านอาจารย์ ดร.พล ธีรกุลต์ ที่ได้กรุณาได้รับเป็นอาจารย์ที่ปรึกษาร่วม และท่านอาจารย์พิภพ วีระพงษ์ ที่ได้กรุณาได้รับเป็นประธานกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณท่านอาจารย์ทั้งสามท่านเป็นอย่างสูงที่ได้สละเวลาอันมีค่าให้คำปรึกษาและคำแนะนำต่างๆ ตลอดจนได้ตรวจสอบวิทยานิพนธ์ฉบับนี้มาตั้งแต่ต้นจนทำให้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยดี

ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณท่านอาจารย์รุ่งโรจน์ รื่นเรืองวงศ์ และท่านอาจารย์ อดิศักดิ์ สืบประดิษฐ์ ที่ได้กรุณาได้รับเป็นกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ และให้คำปรึกษาตลอดจนคำแนะนำต่างๆ อันทำให้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้มีความสมบูรณ์มากยิ่งขึ้น

ผู้เขียนขอขอบคุณนายชีวิน มัลลิกะมาลย์ นายวโรคม ศิริมณีธรรม และนายธีระวุฒิ เต็มสิริวัฒนกุล ที่คอยให้ความช่วยเหลือในการจัดทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ และขอขอบคุณพี่ๆ เพื่อนๆ น้องๆ ที่คณะนิเทศศาสตร์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ขอขอบคุณเพื่อนร่วมงานทุกคนที่ธนาคารกรุงเทพ จำกัด(มหาชน) ที่คอยเป็นกำลังใจและให้ความช่วยเหลือแก่ผู้เขียนตลอดระยะเวลาของการจัดทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้

ผู้เขียนขอขอบพระคุณ พี่ๆ เจ้าหน้าที่ประจำห้องสมุดคณะนิเทศศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ที่คอยให้ความช่วยเหลือและให้ความสะดวกในการค้นคว้าข้อมูล และขอขอบพระคุณ พี่ๆ เจ้าหน้าที่ห้องหลักสูตรนิเทศศาสตรมหาบัณฑิตทุกท่าน ที่คอยช่วยเหลือ ให้คำแนะนำ และอำนวยความสะดวกในด้านงานทะเบียนต่างๆ เรื่อง

สุดท้ายนี้ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณบิดา มารดา พี่สาวและน้องสาวที่คอยให้กำลังใจและให้การสนับสนุนผู้เขียนในทุกๆ ด้าน จนวิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จลุล่วงด้วยดี

อนึ่ง หากวิทยานิพนธ์ฉบับนี้มีข้อผิดพลาดบกพร่องประการใดผู้เขียนขอนอรับไว้แต่เพียงผู้เดียวและต้องขออภัยมา ณ ที่นี้ด้วย

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย.....	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	จ
กิตติกรรมประกาศ.....	ฉ
สารบัญ.....	ช
บทที่	
1 บทนำ.....	1
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการวิจัย.....	4
1.3 สมมติฐานในการวิจัย.....	5
1.4 ขอบเขตของการศึกษาวิจัย.....	5
1.5 วิธีการศึกษาวิจัย.....	6
1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการวิจัย.....	7
2 การจัดเก็บอากรแสตมป์ในประเทศไทย.....	8
2.1 วิวัฒนาการของการจัดเก็บอากรแสตมป์.....	8
2.2 เจตนารมณ์ในการจัดเก็บอากรแสตมป์.....	11
2.2.1 หลักการ.....	11
2.2.2 วัตถุประสงค์ของการจัดเก็บอากรแสตมป์.....	12
2.2.3 ลักษณะของอากรแสตมป์.....	13
2.2.4 ราคาของอากรแสตมป์.....	15
2.2.5 แหล่งจำหน่ายอากรแสตมป์.....	16
2.3 การจัดเก็บอากรแสตมป์ตามประมวลรัษฎากร.....	16
2.3.1 ผู้มีหน้าที่เสียอากรแสตมป์.....	18
2.3.2 ตราสารที่ต้องเสียอากรแสตมป์.....	20
2.3.3 อัตราค่าอากรแสตมป์.....	30
2.3.4 วิธีการชำระอากรแสตมป์.....	33
2.3.5 การยกเว้นอากร และการลดอากร.....	44

	ช หน้า
2.3.6 การขอคืนเงินอากร	50
2.3.7 อำนาจพนักงานเจ้าหน้าที่ตามกฎหมายอากรแสตมป์	51
2.3.8 การระงับข้อพิพาทเกี่ยวกับอากรแสตมป์.....	53
2.3.9 สภาพบังคับตามกฎหมายอากรแสตมป์	54
2.4 สถานะของกฎหมายอากรแสตมป์ในปัจจุบัน	58
2.4.1 พิจารณาด้านการบริหารจัดเก็บ.....	58
2.4.2 พิจารณาด้านตัวบทกฎหมาย.....	59
2.4.3 พิจารณาในแง่ของความเหมาะสมกับสภาพธุรกิจในปัจจุบัน	60
2.4.4 พิจารณาด้านการสร้างรายได้	62
3 การจัดเก็บอากรแสตมป์ในต่างประเทศ	63
3.1 การจัดเก็บอากรแสตมป์ในประเทศอังกฤษ.....	63
3.1.1 ประวัติการจัดเก็บอากรแสตมป์ในประเทศอังกฤษ.....	63
3.1.2 การจัดเก็บ Stamp Duty.....	67
3.1.2.1 หลักการและเหตุผล.....	67
3.1.2.2 การจัดเก็บ Stamp Duty ในช่วงก่อนปี ค.ศ.2003.....	70
3.1.2.2.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี	70
3.1.2.2.2 ฐานการจัดเก็บ	70
3.1.2.2.3 อัตราการจัดเก็บ	72
3.1.2.2.4 วิธีการจัดเก็บ	72
3.1.2.2.5 การอุทธรณ์.....	72
3.1.2.2.6 บทลงโทษ.....	73
3.1.2.3 การจัดเก็บ Stamp Duty ในช่วงหลังปี ค.ศ.2003	74
3.1.3 การจัดเก็บ Stamp Duty Reserve Tax (SDRT).....	74
3.1.3.1 หลักการและเหตุผล.....	74
3.1.3.2 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี.....	75
3.1.3.3 ฐานการจัดเก็บ.....	75
3.1.3.4 อัตราการจัดเก็บ	76
3.1.3.5 วิธีการจัดเก็บ	77
3.1.3.6 การอุทธรณ์	77

	ณ หน้า
3.1.3.7 บทลงโทษ	77
3.1.4 การจัดเก็บ Stamp Duty Land Tax (SDLT)	78
3.1.4.1 หลักการและเหตุผล.....	78
3.1.4.2 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี.....	79
3.1.4.3 ฐานการจัดเก็บ.....	80
3.1.4.4 อัตราการจัดเก็บ.....	81
3.1.4.5 วิธีการจัดเก็บ	82
3.1.4.6 การอุทธรณ์	82
3.1.4.7 บทลงโทษ	82
3.2 การจัดเก็บอากรแสตมป์ในฮ่องกง.....	83
3.2.1 หลักการและเหตุผล	84
3.2.2 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี	84
3.2.3 ฐานการจัดเก็บ	85
3.2.4 อัตราการจัดเก็บ	92
3.2.5 วิธีการจัดเก็บ	94
3.2.6 การอุทธรณ์.....	96
3.2.7 บทลงโทษ	98
4 ปัญหาในการจัดเก็บอากรแสตมป์ตามประมวลกฎหมายรัษฎากรและแนวทางแก้ไข	100
4.1 วิเคราะห์การบังคับใช้กฎหมายอากรแสตมป์กับหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี.....	100
4.1.1 หลักของความเสมอภาคหรือหลักความยุติธรรมในการเสียภาษี (Equity)	100
4.1.2 หลักของความแน่นอน (Certainly).....	102
4.1.3 หลักของความสะดวก (Convenience)	103
4.1.4 หลักของการประหยัด (Low compliance and collection costs).....	104
4.1.5 หลักของการทำรายได้ (Productivity).....	105
4.1.6 หลักของการยอมรับ (Acceptability)	106
4.1.7 หลักของการเป็นไปได้ในทางปฏิบัติ (Enforceability)	107
4.1.8 หลักของการยืดหยุ่น (Flexibility).....	107
4.1.9 หลักความเป็นกลางในทางเศรษฐกิจ (Economic Neutrality)	108
4.1.10 หลักประสิทธิภาพในการบริหาร (Administrative efficiency)	109

4.2 วิเคราะห์ปัญหากฎหมายอากรแสตมป์กับสภาพธุรกรรมทางธุรกิจในปัจจุบัน	109
4.2.1 ปัญหาเกี่ยวกับฐานการจัดเก็บอากรแสตมป์.....	110
4.2.2 ตราสาร 28 ลักษณะตามบัญชีอัตราอากรแสตมป์	112
4.2.3 สัญญารูปแบบใหม่ที่ไม่อยู่ในบัญชีอัตราอากรแสตมป์.....	113
4.2.4 ธุรกรรมรูปแบบใหม่ที่ไม่มีการทำตราสาร	113
4.2.2 ปัญหาเกี่ยวกับอัตราอากรแสตมป์.....	116
4.2.3 ปัญหาที่เกี่ยวกับวิธีการชำระอากรแสตมป์	118
5 สรุปและเสนอแนะ	122
รายการอ้างอิง.....	127
ภาคผนวก	130
ประวัติผู้เขียนวิทยานิพนธ์.....	160

สารบัญตาราง

ตารางที่	หน้า
2.3.5.1 การยกเว้นอากรตามที่บัญญัติไว้ในบัญชีอัตราอากรแสดมปีช่องที่1.....	45
3.1.4.2.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี.....	80
3.2.2.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีแยกตามประเภทของการทำตราสาร.....	84
3.2.4.1 อัตราอากรแสดมปีที่จัดเก็บจากการขายหรือโอนกรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์.....	92
3.2.4.2 การเช่าอสังหาริมทรัพย์ในฮ่องกง.....	93
3.2.4.3 อัตราอากรแสดมปีในฮ่องกงจากการ โอนหุ้นในฮ่องกง.....	94
3.2.5.1 ระยะเวลาในการชำระอากรแสดมปีของเอกสารแต่ละประเภท.....	95
3.2.7.1 อากรแสดมปี หรือค่าปรับ.....	98