

## บันทึก

เรื่อง เกร็ดคดีในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มกับการแบ่งปันผลประโยชน์ของชาวไร่อ้อย  
และโรงงานน้ำตาลตามพระราชบัญญัติอ้อยและน้ำตาลทราย พ.ศ.๒๕๒๗

กระทรวงอุตสาหกรรมได้มีหนังสือ ที่ อก ๐๒๐๖/๓๕๕๕ ลงวันที่ ๒๕ สิงหาคม ๒๕๓๗ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ความว่า ด้วยกระทรวงอุตสาหกรรมได้รับรายงานจากคณะกรรมการอ้อยและน้ำตาลทรายว่า ได้มีปัญหาจากการพิจารณาของคณะกรรมการอ้อยและน้ำตาลทรายเกี่ยวกับเงินที่ผู้รับภาษีได้รับคืนจากกรมสรรพากรตามระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ทั้งนี้เนื่องจากในขณะที่ได้มีการประกาศใช้พระราชบัญญัติอ้อยและน้ำตาลทราย พ.ศ.๒๕๒๗ ยังไม่มีการนำระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ในประเทศ แต่ต่อมาในปี พ.ศ.๒๕๓๕ เป็นต้นมา อุตสาหกรรมอ้อยและน้ำตาลทรายจะต้องอยู่ภายใต้บังคับของระบบภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย ในขณะที่ความในบทบัญญัติของพระราชบัญญัติอ้อยและน้ำตาลทรายฯ มีลักษณะกำหนดให้การบริหารกิจการอุตสาหกรรมอ้อยและน้ำตาลทรายดำเนินไปภายใต้ระบบการแบ่งปันผลประโยชน์ทำให้มีปัญหาเกี่ยวกับเงินคืนที่ได้รับจากกรมสรรพากรตามระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม เพราะที่ผ่านมาในการคำนวณราคาอ้อยและผลตอบแทนการผลิตและจำหน่ายน้ำตาลทรายตามพระราชบัญญัติอ้อยและน้ำตาลทรายฯ ภาษีการค้าจากการจำหน่ายน้ำตาลทรายภายในประเทศถือเป็นรายจ่ายของระบบที่จะต้องนำมาคำนวณเพื่อแบ่งปันผลประโยชน์ให้เป็นไปตามความในพระราชบัญญัติดังกล่าว การที่ในปัจจุบันยังมีรายได้ส่วนหนึ่งที่โรงงานน้ำตาลซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่นำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มได้รับคืนจากกรมสรรพากร จึงมีปัญหว่ารายได้ดังกล่าวจะเป็นรายได้ของระบบอุตสาหกรรมอ้อยและน้ำตาลทรายหรือตกเป็นของโรงงานผู้นำส่งเงินภาษี โดยมีข้อเท็จจริง ความเห็นของผู้แทนฝ่ายต่าง ๆ และประเด็นของปัญหาดังนี้ คือ

## ๑. ข้อเท็จจริง

๑.๑ ระบบแบ่งปันผลประโยชน์ระหว่างชาวไร่อ้อยและโรงงานน้ำตาลที่กำหนดไว้ในอัตราส่วน ๗๐:๓๐ นั้น คำนวณมาจากรายได้สุทธิที่ได้จากการจำหน่ายน้ำตาลภายในประเทศและส่งออกต่างประเทศ ซึ่งตั้งแต่ได้นำระบบแบ่งปันผลประโยชน์มาใช้ในปี ๒๕๒๕/๒๖ เป็นต้นมา รายได้จากการจำหน่ายน้ำตาลนั้น มีค่าใช้จ่ายที่สำคัญรายการหนึ่งที่จะต้องนำไปหักออก คือ ภาษีการค้า ซึ่งถือเป็นค่าใช้จ่ายของระบบ โดยโรงงานรับผิดชอบร้อยละ ๓๐ และชาวไร่อ้อยรับผิดชอบร้อยละ ๗๐ ตามสัดส่วนการแบ่งปันที่ได้กำหนดไว้ และได้ถือเป็นแนวทางปฏิบัติมาโดยตลอด

๑.๒ ต่อมาระบบภาษีการค้าได้ถูกยกเลิกไปและได้มีการนำระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ตั้งแต่ปี ๒๕๓๕ เป็นต้นมา ซึ่งได้กำหนดให้การส่งออกน้ำตาลทรายไม่ต้องเสียภาษี แต่การจำหน่ายน้ำตาลทรายภายในประเทศจะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ ๗ ซึ่งในปัจจุบันผู้ที่ทำหน้าที่นำส่งเงินภาษีดังกล่าวต่อสรรพากร คือ โรงงานน้ำตาล และในขณะเดียวกัน

โรงงานน้ำตาลจะสามารถขอรับเงินคืนจากกรมสรรพากรได้ในกรณีที่ภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย

๑.๓ ราคาจำหน่ายน้ำตาลทรายภายในประเทศได้ถูกควบคุมโดยประกาศของกระทรวงพาณิชย์ ซึ่งกำหนดราคาควบคุมโดยกำหนดให้ราคาจำหน่ายน้ำตาลทรายขาว ณ โรงงานไว้ไม่สูงกว่ากระสอบละ ๑,๑๐๐ บาท และน้ำตาลทรายขาวบริสุทธิ์ไม่สูงกว่ากระสอบละ ๑,๒๐๐ บาท ดังนั้น ภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ ๗ นั้น จึงรวมอยู่ในราคาดังกล่าวแล้ว โดยโรงงานเป็นผู้นำเงินภาษีส่งให้กับกรมสรรพากรซึ่งถือเป็นภาษีขาย และเนื่องจากในแต่ละเดือนโรงงานน้ำตาลจะมีภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อวัสดุ-ครุภัณฑ์ต่าง ๆ และการใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการผลิตน้ำตาลทราย โรงงานน้ำตาลซึ่งเป็นผู้นำส่งเงินภาษีจึงสามารถที่จะนำภาษีซื้อไปหักจากภาษีขายแล้วขอรับเงินคืนจากกรมสรรพากรได้ ซึ่งมีผลเท่ากับโรงงานน้ำตาลจะมีรายได้ส่วนหนึ่งกลับคืนมาหลังจากการขายน้ำตาลทรายแล้ว

## ๒. ความเห็นของคณะกรรมการอ้อยและน้ำตาลทราย

๒.๑ คณะกรรมการอ้อยและน้ำตาลทรายได้มีการพิจารณาเรื่องดังกล่าวมาโดยลำดับแล้วเห็นว่า ตามหลักการของภาษีมูลค่าเพิ่ม คือ ภาษีขาย-ภาษีซื้อสำหรับภาษีมูลค่าเพิ่มกับอุตสาหกรรมอ้อยและน้ำตาลทราย นั้น ภาษีขายได้รวมอยู่ในราคาจำหน่ายน้ำตาลทรายด้วยแล้ว และผู้บริโภคเป็นผู้รับภาระเสียภาษีดังกล่าว โดยโรงงานเป็นผู้นำส่งภาษีให้กรมสรรพากร และแนวทางการคำนวณราคาอ้อยฯ นั้น รายได้จากการจำหน่ายน้ำตาลทรายภายในประเทศได้หักลบภาษีตามหลักการของภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วโดยระบบไม่ต้องรับภาระภาษีส่วนภาษีซื้อเป็นกรณีที่โรงงานได้เสียภาษีจากการนำเข้าเครื่องจักร อุปกรณ์การผลิต และค่าใช้จ่ายการซื้อวัสดุที่ใช้ผลิตน้ำตาลทราย ซึ่งสามารถขอรับคืนจากกรมสรรพากรได้ แต่ข้อเท็จจริงจำนวนเงินที่ขอรับคืนโรงงานแต่ละโรงงานจะมีอัตราแตกต่างกัน และการขอคืนภาษีของโรงงานก็มีสัดส่วนไม่เท่ากันเพราะปริมาณผลผลิตน้ำตาลแตกต่างกัน ดังนั้น ภาษีมูลค่าเพิ่มที่จะนำมาคิดในระบบอุตสาหกรรมอ้อยและน้ำตาลทราย ควรแบ่งเป็น ๒ กรณี คือ

(๑) ค่าใช้จ่ายคงที่ ได้แก่ เครื่องจักรอุปกรณ์ใหม่ที่ใช้ผลิตน้ำตาลทรายที่โรงงานเป็นผู้รับผิดชอบค่าใช้จ่าย เงินส่วนที่ได้รับคืนภาษีควรตกเป็นของโรงงานน้ำตาล

(๒) ค่าใช้จ่ายผันแปร ได้แก่ ค่าวัสดุและค่าสารเคมีอื่น ๆ ที่ใช้ในการผลิตเป็นน้ำตาลทราย ซึ่งจะเปลี่ยนแปลงไปตามปริมาณการผลิตถือเป็นความรับผิดชอบของระบบ ดังนั้น เงินที่ได้รับคืนภาษีส่วนนี้ควรนำมาแบ่งปันผลประโยชน์ระหว่างชาวไร่อ้อยและโรงงาน ให้เป็นไปตามพระราชบัญญัติอ้อยและน้ำตาลทราย พ.ศ.๒๕๒๗

๒.๒ แต่เนื่องจากความเห็นของฝ่ายชาวไร่อ้อยและโรงงานน้ำตาลในเรื่องเงินภาษีคืนนั้นไม่สอดคล้องกัน โดยฝ่ายชาวไร่อ้อยมีความเห็นว่า เงินภาษีคืนที่โรงงานน้ำตาลได้รับนั้นควรจะต้องนำมาแบ่งปันผลประโยชน์ระหว่างกันแต่ฝ่ายโรงงานเห็นว่าเป็นภาษีซื้อที่โรงงานได้รับคืนจากกรมสรรพากร ซึ่งเกิดจากการซื้ออุปกรณ์และวัสดุต่าง ๆ เพื่อนำมาใช้ในกระบวนการผลิตน้ำตาลของโรงงานจึงถือว่าเป็นรายได้เฉพาะส่วนของโรงงาน

ดังนั้น คณะกรรมการอ้อยและน้ำตาลทรายจึงได้เสนอขอให้กระทรวงอุตสาหกรรมดำเนินการเพื่อขอให้คณะกรรมการกฤษฎีกาพิจารณาวินิจฉัยปัญหาดังกล่าว

### ๓. ประเด็นของปัญหา

จากข้อเท็จจริงและความเห็นของคณะกรรมการอ้อยและน้ำตาลทรายที่กล่าวมาแล้ว จึงมีปัญหาว่าเงินภาษีซื้อเครื่องจักร อุปกรณ์และวัสดุที่ใช้ในการผลิตน้ำตาลทรายที่โรงงานน้ำตาลได้รับคืนจากกรมสรรพากรตามระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม นั้นจะถือว่าเป็นรายได้ที่จะต้องนำมาแบ่งปันผลประโยชน์ระหว่างฝ่ายชาวไร่อ้อยและฝ่ายโรงงานน้ำตาล ตามพระราชบัญญัติอ้อยและน้ำตาลทรายฯหรือไม่เพียงใด ซึ่งคณะกรรมการอ้อยและน้ำตาลทรายได้มีมติขอให้เสนอต่อกระทรวงอุตสาหกรรมเพื่อขอหารือคณะกรรมการกฤษฎีกาต่อไป

กระทรวงอุตสาหกรรมพิจารณาแล้วเห็นว่า เพื่อให้การบริหารระบบอุตสาหกรรมอ้อยและน้ำตาลทรายได้ดำเนินไปด้วยความเรียบร้อยและถูกต้องตามกฎหมายที่เกี่ยวข้อง จึงขอหารือมายังคณะกรรมการกฤษฎีกาเพื่อพิจารณาปัญหาดังกล่าว

คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๗) ได้พิจารณาปัญหาข้อหารือของกระทรวงอุตสาหกรรมดังกล่าว โดยได้ฟังคำชี้แจงของผู้แทนกระทรวงการคลัง (กรมสรรพากร) และผู้แทนกระทรวงอุตสาหกรรม (สำนักงานปลัดกระทรวง) แล้ว เห็นว่า ผู้รับภาระภาษีในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มนั้นแตกต่างกับระบบภาษีการค้ากล่าวคือ ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มได้กำหนดให้ผู้ซื้อสินค้าเป็นผู้รับภาระภาษี<sup>๑</sup> ส่วนผู้ประกอบการเป็นแต่เพียงผู้มีหน้าที่ยื่นแบบและนำภาษีซึ่งตนเรียกเก็บไว้ส่งให้รัฐ<sup>๒</sup> เท่านั้น ในขณะที่ระบบภาษีการค้าผู้รับภาระ

<sup>๑</sup>ประมวลรัษฎากรซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๓๐) พ.ศ.๒๕๓๔

มาตรา ๗๗/๑ ในหมวดนี้ เว้นแต่ข้อความจะแสดงให้เห็นเป็นอย่างอื่น

ฯลฯ

ฯลฯ

(๑๗) “ภาษีขาย” หมายความว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้เรียกเก็บหรือพึงเรียกเก็บจากผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการตามมาตรา ๘๒/๔ วรรคหนึ่งและภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการจดทะเบียน มีหน้าที่เสียในกรณีที่เป็นการขายสินค้าตาม (ง) (จ) (ฉ) หรือ (ช) ของ (๘) หรือในกรณีที่เป็นการให้บริการตาม (๑๐) แต่ไม่รวมถึงภาษีที่ต้องเสียตามมาตรา ๘๒/๑๖

(๑๘) “ภาษีซื้อ” หมายความว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนถูกผู้ประกอบการจดทะเบียนอื่นเรียกเก็บตามมาตรา ๘๒/๔ วรรคสี่ และให้หมายความรวมถึง

(ก) ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้เสียเมื่อนำเข้าสินค้า

ฯลฯ

ฯลฯ

มาตรา ๘๒/๔ ภายใต้บังคับมาตรา ๘๓/๕ มาตรา ๘๓/๖ และมาตรา ๘๓/๗ ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการเมื่อความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น โดยคำนวณจากฐานภาษีตามส่วน ๓ และอัตราภาษีตามส่วน ๔

ฯลฯ

ฯลฯ

<sup>๒</sup>ประมวลรัษฎากรซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๓๐) พ.ศ.๒๕๓๔

มาตรา ๘๓ ภายใต้บังคับมาตรา ๘๓/๑ ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนยื่นแบบแสดงรายการภาษีตามแบบที่อธิบดีกำหนด โดยให้ยื่นเป็นรายเดือนภาษีพร้อมกับชำระภาษีถ้ามี ไม่ว่าจะได้ขายสินค้าหรือ

ภาษีคือผู้ประกอบการค้า” ดังนั้น ตามระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ระบบอุตสาหกรรมอ้อยและน้ำตาลทรายจึงมิใช่ผู้รับภาระภาษีมูลค่าเพิ่มดังเช่นที่เคยเป็นในระบบภาษีการค้า นอกจากนี้ ตามมาตรา ๕๕<sup>๕</sup> แห่งพระราชบัญญัติอ้อยและน้ำตาลทราย พ.ศ. ๒๕๒๗ ได้บัญญัติให้คณะกรรมการบริหารกำหนดราคาอ้อยขั้นสุดท้ายและผลตอบแทนการผลิตและจำหน่ายน้ำตาลทรายขั้นสุดท้าย โดยคำนึงถึงรายได้สุทธิตามมาตรา ๕๔<sup>๕</sup> ต้นทุนและผลตอบแทนในการผลิตอ้อย ต้นทุนและผลตอบแทนในการผลิตน้ำตาลทราย ราคาอ้อยขั้นต้น ผลตอบแทนการผลิตและจำหน่ายน้ำตาลทรายขั้นต้น และเงินที่ได้รับจากกองทุน ซึ่งประกาศคณะกรรมการอ้อยและน้ำตาลทราย ฉบับที่ ๑๒ พ.ศ. ๒๕๓๗ เรื่อง หลักเกณฑ์และวิธีการเกี่ยวกับการจัดทำประมาณการรายได้ การกำหนดและการชำระราคาอ้อยและค่าผลิตน้ำตาลทราย และอัตราส่วนของผลตอบแทนระหว่างชาวไร้อ้อยและโรงงานน้ำตาล ข้อ ๘<sup>๖</sup> กำหนดว่า การคำนวณราคาอ้อยขั้นสุดท้ายและ

ให้บริการในเดือนภาษีนั้นหรือไม่ก็ตาม

การยื่นแบบแสดงรายการภาษีและการชำระภาษีสำหรับเดือนภาษีใดให้ยื่นภายในวันที่สิบห้าของเดือนถัดไป เว้นแต่อธิบดีจะกำหนดเป็นอย่างอื่น

ฯลฯ

ฯลฯ

“ประมวลรัษฎากรซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๑๘) พ.ศ. ๒๕๐๔

มาตรา ๗๘ ผู้ประกอบการค้าตามที่ระบุในบัญชีอัตราภาษีการค้าท้ายหมวดนี้ มีหน้าที่เสียภาษีการค้าจากรายรับของทุกเดือนภาษีตามอัตราในบัญชีอัตราภาษีการค้าดังกล่าวนี้

ฯลฯ

ฯลฯ

“มาตรา ๕๕ ภายในเดือนตุลาคมของทุกปี ให้คณะกรรมการบริหารกำหนดราคาอ้อยขั้นสุดท้ายและผลตอบแทนการผลิตและจำหน่ายน้ำตาลทรายขั้นสุดท้ายโดยคำนึงถึงหลักเกณฑ์ ดังต่อไปนี้

(๑) รายได้สุทธิตามมาตรา ๕๔

(๒) ต้นทุนและผลตอบแทนในการผลิตอ้อย

(๓) ต้นทุนและผลตอบแทนในการผลิตน้ำตาลทราย

(๔) ราคาอ้อยขั้นต้น

(๕) ผลตอบแทนการผลิตและจำหน่ายน้ำตาลทรายขั้นต้น

(๖) เงินที่ได้รับจากกองทุน

ราคาอ้อยขั้นสุดท้ายและผลตอบแทนการผลิตและจำหน่ายน้ำตาลทรายขั้นสุดท้าย เมื่อได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการแล้ว ให้เสนอคณะรัฐมนตรีเพื่อพิจารณาและเมื่อคณะรัฐมนตรีให้ความเห็นชอบแล้วให้สำนักงานประกาศในราชกิจจานุเบกษา

“มาตรา ๕๔ เมื่อสิ้นเดือนกันยายนของทุกปี ให้คณะกรรมการบริหารคำนวณรายได้สุทธิที่ได้จากการจำหน่ายน้ำตาลทรายในแต่ละฤดูกาลผลิต

ให้นำหลักเกณฑ์และวิธีการที่คณะกรรมการกำหนดตามมาตรา ๕๔ มาใช้บังคับแก่การคำนวณรายได้สุทธิโดยอนุโลม

“ข้อ ๘ การกำหนดราคาอ้อยและผลตอบแทนการผลิตและจำหน่ายน้ำตาลทรายให้ดำเนินการ ดังนี้

ฯลฯ

ฯลฯ

๘.๒ ราคาอ้อยขั้นสุดท้ายและผลตอบแทนการผลิตและจำหน่ายน้ำตาลทรายขั้นสุดท้าย

ผลตอบแทนการผลิตและจำหน่ายน้ำตาลทรายชั้นสูงสุดทำให้คำนวณจากรายได้สุทธิและผลตอบแทนจากผลพลอยได้ ดังนั้น จำนวนเงินที่จะต้องจัดสรรแบ่งกันระหว่างชาวไร่อ้อยและโรงงานน้ำตาลตามกฎหมายว่าด้วยอ้อยและน้ำตาลทรายจึงมีเพียงสองประเภท คือรายได้สุทธิและผลตอบแทนจากผลพลอยได้ ซึ่งจำนวนเงินทั้งสองประเภทยัง มีการกำหนดวิธีการคำนวณไว้เป็นการเฉพาะ กล่าวคือ ในข้อ ๗<sup>๗</sup> ของประกาศคณะกรรมการอ้อยและน้ำตาลทราย ฉบับที่ ๑๒ พ.ศ. ๒๕๓๗ ๖ กำหนดว่า รายได้สุทธิ คือ ผลรวมของรายได้ของอุตสาหกรรมอ้อยและน้ำตาลทรายหักด้วยผลรวมของรายจ่ายของอุตสาหกรรมอ้อยและน้ำตาลทราย และตามมาตรา ๔<sup>๘</sup> แห่งพระราชบัญญัติอ้อยและน้ำตาลทรายฯ กำหนดว่า ผลพลอยได้ หมายถึง กากน้ำตาล และผลพลอยได้อื่นใดที่ได้จากการผลิตน้ำตาลทราย ดังนั้น เมื่อพิจารณาผู้รับภาระภาษีในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งได้แก่ผู้ซื้อสินค้าประกอบกับการคำนวณรายได้สุทธิตามประกาศคณะกรรมการอ้อยและน้ำตาลทราย ฉบับที่ ๑๒ พ.ศ. ๒๕๓๗ ๖ ข้างต้น ซึ่งไม่ถือว่าค่าภาษีตามระบบภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นส่วนหนึ่งของรายได้<sup>๙</sup> หรือรายจ่าย<sup>๑๐</sup> ของระบบอุตสาหกรรมอ้อยและน้ำตาล

คำนวณได้ ดังนี้

๘.๒.๑ ราคาอ้อยชั้นสูงสุดท้าย ได้จากร้อยละ ๗๐ ของรายได้สุทธิตามข้อ ๗ บวกเพิ่มอีกร้อยละ ๗๐ ของผลตอบแทนรายได้จากกากน้ำตาลที่ได้จากส่วนต่างของราคากากน้ำตาลเฉลี่ยของปีการผลิตนั้น ๆ ที่หักค่าใช้จ่ายออกแล้วกับราคากากน้ำตาลเฉลี่ยของปีฐาน คือปี ๒๕๒๕/๒๕๒๖ ที่หักค่าใช้จ่ายออกแล้ว

เฉพาะกรณีส่วนที่สูงกว่าคูณด้วยปริมาณผลผลิตกากน้ำตาลในปีการผลิตนั้น หารด้วยปริมาณอ้อยทั้งหมด ในกรณีที่ราคากากน้ำตาลเฉลี่ยของปีการผลิตนั้นที่ได้หักค่าใช้จ่ายออกแล้วต่ำกว่าราคากากน้ำตาลเฉลี่ยของปีฐานที่หักค่าใช้จ่ายออกแล้วให้โรงงานน้ำตาลเป็นผู้รับผิดชอบแต่เพียงฝ่ายเดียว

๘.๒.๒ ผลตอบแทนการผลิตและจำหน่ายน้ำตาลทรายชั้นสูงสุดท้ายได้จากร้อยละ ๓๐ ของรายได้สุทธิตามข้อ ๗ บวกเพิ่มผลตอบแทนรายได้จากกากน้ำตาลทั้งหมดที่หักข้อ ๘.๒.๑ แล้ว หารด้วยปริมาณน้ำตาลทรายที่ผลิตได้ทั้งหมดในฤดูการผลิตนั้น

๗ข้อ ๗ รายได้สุทธิ คือผลรวมของรายได้ของอุตสาหกรรมอ้อยและน้ำตาลทรายตามหมวด ๒ หักด้วยผลรวมของรายจ่ายของอุตสาหกรรมอ้อยและน้ำตาลทรายตามหมวด ๓

มาตรา ๔ ในพระราชบัญญัตินี้

๗ล๗

๗ล๗

“ผลพลอยได้” หมายความว่า กากน้ำตาล และหมายความรวมถึงผลพลอยได้อื่นใดที่ได้จากการผลิตน้ำตาลทราย

๗ล๗

๗ล๗

“ข้อ ๕ รายได้ของอุตสาหกรรมอ้อยและน้ำตาลทราย ได้แก่ ผลรวมของรายได้ ดังต่อไปนี้

๕.๑ รายได้จากการขายน้ำตาลทรายโคเวตา ก. ในแต่ละฤดูการผลิต

๗ล๗

๗ล๗

๕.๒ รายได้จากการขายน้ำตาลทรายโคเวตา ข. ของบริษัทอ้อยและน้ำตาลไทย จำกัด

๗ล๗

๗ล๗

๕.๓ รายได้จากการขายน้ำตาลทรายดิบโคเวตา ค. ได้จากผลคูณของปริมาณน้ำตาลทรายดิบโคเวตา ค. กับราคาส่งออกมาตรฐาน

๗ล๗

๗ล๗

๕.๔ รายได้จากการขายน้ำตาลทรายขาวและหรือน้ำตาลทรายขาวบริสุทธิ์โคเวตา ค. ได้จากผลคูณของปริมาณน้ำตาลทรายขาวและหรือน้ำตาลทรายขาวบริสุทธิ์โคเวตา ค. กับราคาส่งออกมาตรฐาน ที่ไม่รวมค่า Polarization บวกเพิ่มร้อยละ ๑๓.๘๖

ฯลฯ

ฯลฯ

๕.๕ รายได้จากการขายน้ำตาลทรายโคเวตาสหรัฐฯ และหรือรายได้จากสิทธิพิเศษอื่น ๆ

ฯลฯ

ฯลฯ

๕.๖ รายได้จากการขายน้ำตาลทรายโคเวตา ค. ที่คณะกรรมการอ้อยและน้ำตาลทรายกำหนดให้ขายภายในประเทศ ได้จากผลคูณของปริมาณและราคาที่ขายได้จริง

๕.๗ รายได้ที่เกิดจากส่วนต่างระหว่างรายได้จริงกับรายได้ในการคำนวณราคาอ้อยขั้นสุดท้าย และผลตอบแทนการผลิตและจำหน่ายน้ำตาลทรายขั้นสุดท้ายในฤดูการผลิตและจำหน่ายน้ำตาลทรายปีที่ผ่านมา ให้ทำการปรับบัญชีเพิ่ม/ลด ตามที่คณะกรรมการอ้อยและน้ำตาลทรายเห็นชอบ

๕.๘ เงินที่ได้รับจากกองทุนอ้อยและน้ำตาลทราย และหรือเงินอุดหนุนที่ได้รับจากรัฐบาล

๕.๙ รายได้อื่น ๆ ตามที่คณะกรรมการอ้อยและน้ำตาลทรายกำหนด

๖๖ ข้อ ๖ รายจ่ายของอุตสาหกรรมอ้อยและน้ำตาลทราย ได้แก่ ผลรวมของรายการดังต่อไปนี้

๖.๑ ภาษีการค้าและค่าธรรมเนียมจากการขายน้ำตาลทรายทั้งภายในประเทศ และส่งออกนอกราชอาณาจักร

ฯลฯ

ฯลฯ

๖.๒ ค่าใช้จ่ายในการควบคุมการผลิตและจำหน่ายน้ำตาลทรายภายในประเทศที่จ่ายจากเงินกองทุนอ้อยและน้ำตาลทราย

ฯลฯ

ฯลฯ

๖.๓ ค่าใช้จ่ายในการส่งน้ำตาลทรายไปขายนอกราชอาณาจักรแบ่งออกเป็น ๒ ส่วน คือ ค่าใช้จ่ายในการขายน้ำตาลทรายโคเวตา ข. ส่วนที่ขายไปต่างประเทศ ประกอบด้วยค่าบริหารการขายบวกอัตราที่บริษัทอ้อยและน้ำตาลไทยจำกัด ส่งออกจริงตามที่คณะกรรมการอ้อยและน้ำตาลทรายกำหนด สำหรับค่าใช้จ่ายในการขายน้ำตาลทรายโคเวตา ข. ส่วนที่ขายคืนโรงงาน และค่าใช้จ่ายในการขายน้ำตาลทรายโคเวตา ค. เป็นไปตามอัตราที่บริษัทอ้อยและน้ำตาลไทย จำกัด ส่งออกจริงตามที่คณะกรรมการอ้อยและน้ำตาลทรายกำหนด

ฯลฯ

ฯลฯ

๖.๔ ค่าใช้จ่ายในการจำหน่ายน้ำตาลทราย ดังต่อไปนี้

๖.๔.๑ ค่าเช่าโกดัง สำหรับน้ำตาลทรายโคเวตา ข. และโคเวตา ค. เพื่อรอส่งออกนอกราชอาณาจักร ในอัตราที่เป็นไปตามข้อเท็จจริงที่คณะกรรมการอ้อยและน้ำตาลทรายกำหนดระยะเวลา ๑ เดือน

ฯลฯ

ฯลฯ

๖.๔.๒ ค่าประกันภัยสำหรับน้ำตาลทรายทั้งหมดที่กำหนดตามหลักเกณฑ์น้ำตาลทรายโคเวตา ก. ระยะเวลา ๖ เดือน อัตราค่าประกันภัยน้ำตาลทรายขาวธรรมดาและน้ำตาลทรายขาวบริสุทธิ์ น้ำตาลทรายดิบโคเวตา ข. และโคเวตา ค. ระยะเวลา ๔.๕ เดือน ตามอัตราที่เป็นไปตามข้อเท็จจริงที่คณะกรรมการอ้อยและน้ำตาลทรายกำหนด

ฯลฯ

ฯลฯ

๖.๔.๓ ค่าขนส่งน้ำตาลทรายโคเวตา ข. และโคเวตา ค. จากโรงงานไปยังคลังสินค้า ณ ท่าเรือส่งออก รวมทั้งค่ากรรมกรขนขึ้น/ลง คำนวณจากปริมาณน้ำตาลโคเวตา ข. และ ค. คูณกับส่วนต่างของอัตราค่าขนส่งเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักปัจจุบันกับค่าขนส่งเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักปีฐาน ๒๕๒๕/๒๕๒๖ บวกกับปริมาณ

ทราบแล้ว จะเห็นได้ว่าแม้ข้อเท็จจริงปรากฏว่าในเดือนใดที่ผู้ประกอบการได้รับภาษีคืนจากรัฐ เนื่องจากมีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย ภาษีที่ได้รับคืนตามมาตรา ๘๒/๓<sup>๑๑</sup> แห่งประมวลรัษฎากรซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๓๐) พ.ศ.๒๕๓๔ นั้น ก็เป็นภาษีซื้อที่โรงงานน้ำตาลได้จ่ายไปก่อนแล้วนั่นเอง มิใช่เป็นกรณีที่โรงงานน้ำตาลได้รับผลประโยชน์เพิ่มขึ้นแต่อย่างใด ดังนั้น กรณีที่โรงงานน้ำตาลได้รับคืนเนื่องจากภาษีซื้อ มากกว่าภาษีขายจึงมิใช่เงินที่จะต้องนำมาแบ่งปันระหว่างชาวไร่อ้อยและโรงงานน้ำตาลตามระบบการแบ่งปันผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติอ้อยและน้ำตาลทรายฯ

อนึ่ง คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๗) มีข้อสังเกตในเรื่องหรือเห็นว่า แม้ว่าประกาศของคณะกรรมการอ้อยและน้ำตาลทรายฉบับที่ ๑๒ พ.ศ.๒๕๓๗ เรื่องหลักเกณฑ์และวิธีการเกี่ยวกับการจัดทำประมาณการรายได้ การกำหนดและการชำระราคาอ้อย และค่าผลิตน้ำตาลทราย และอัตราส่วนของผลตอบแทนระหว่างชาวไร่อ้อยและโรงงานน้ำตาล จะได้ประกาศใช้ภายหลังพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๓๐) พ.ศ.๒๕๓๔ ที่ยกเลิกการจัดเก็บภาษีการค้าและเปลี่ยนมาใช้ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มแทนใช้บังคับแล้วก็ตาม แต่หลักเกณฑ์และวิธีการคำนวณรายได้และรายจ่ายของระบบอุตสาหกรรมอ้อยและน้ำตาลทรายตามประกาศดังกล่าวยังมิได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมให้สอดคล้องกับระบบภาษีซึ่ง

น้ำตาลโคเวตา ข. และ ค. คูณกับส่วนต่างอัตราค่าธรรมเนียมขนขึ้น/ลง เฉลี่ยถ่วงน้ำหนักปีปัจจุบันกับค่าธรรมเนียมขนขึ้น/ลง เฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของปีฐาน ๒๕๒๕/๒๕๒๖ เป็นค่าใช้จ่ายของระบบที่แบ่งความรับผิดชอบระหว่างชาวไร่อ้อย และโรงงานน้ำตาลในอัตราส่วน ๗๐:๓๐

ฯลฯ

ฯลฯ

๖.๕ รายจ่ายที่เกิดจากส่วนต่างระหว่างรายจ่ายจริงกับรายจ่ายในการคำนวณราคาอ้อยขั้นสุดท้าย และผลตอบแทนการผลิตและจำหน่ายน้ำตาลทรายขั้นสุดท้ายในฤดูการผลิตและจำหน่ายน้ำตาลทรายปีที่ผ่านมา ให้ทำการปรับบัญชีเพิ่ม/ลด ตามที่คณะกรรมการอ้อยและน้ำตาลทรายเห็นชอบ

๖.๖ ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ดังนี้

๖.๖.๑ ค่าใช้จ่ายตามความในมาตรา ๓๐ แห่งพระราชบัญญัติอ้อยและน้ำตาลทราย

พ.ศ.๒๕๒๗

๖.๖.๒ เงินจ่ายคืนตามระเบียบที่คณะกรรมการอ้อยและน้ำตาลทรายกำหนด

๖.๖.๓ ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกิดขึ้นในการปฏิบัติการตามพระราชบัญญัติอ้อยและน้ำตาล

ทราย พ.ศ.๒๕๒๗

ฯลฯ

ฯลฯ

<sup>๑๑</sup>มาตรา ๘๒/๓ ภายใต้อัตราบังคับมาตรา ๘๒/๗ มาตรา ๘๒/๘ และมาตรา ๘๒/๑๖ ให้ผู้ประกอบการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มโดยคำนวณจากภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อในแต่ละเดือนภาษี

หากภาษีขายมากกว่าภาษีซื้อ ให้ผู้ประกอบการชำระภาษีเท่ากับส่วนต่างนั้น

หากภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย ให้เป็นเครดิตภาษีและให้ผู้ประกอบการนั้นมีสิทธิได้รับคืนภาษีหรือนำไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่มได้ตามส่วน ๘

ภาษีซื้อที่มีได้นำไปหักในการคำนวณภาษีในเดือนภาษีตามวรรคหนึ่งเพราะมีเหตุจำเป็นตามที่อธิบดีกำหนด ให้มีสิทธินำไปหักในการคำนวณภาษีในเดือนภาษีหลังจากนั้นได้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด แต่ต้องไม่เกินสามปีนับจากวันที่ได้มีการออกไปกำกับภาษี

เปลี่ยนไป ดังนั้น เพื่อให้สอดคล้องกับการแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากรและเกิดความเป็นธรรม แก่ฝ่ายชาวไร่อ้อยและโรงงานน้ำตาลยิ่งขึ้น คณะกรรมการอ้อยและน้ำตาลทรายจึงควรจะได้แก้ไขเพิ่มเติมหลักเกณฑ์และวิธีการในการจัดทำประมาณการรายได้ การกำหนดและการชำระราคาอ้อย และค่าผลิตน้ำตาลทรายและอัตราส่วนของผลตอบแทนระหว่างชาวไร่อ้อยและโรงงานน้ำตาล รวมถึงระบบบัญชีโดยแยกภาษีมูลค่าเพิ่มออกต่างหาก ไม่นำมารวมคำนวณในระบบอุตสาหกรรม อ้อยและน้ำตาลทราย โดยรายการรายจ่ายจะต้องคิดจากค่าใช้จ่ายที่ไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม และใน ส่วนของรายได้จากการจำหน่ายน้ำตาลทรายจะต้องแยกภาษีมูลค่าเพิ่มออกจากราคาน้ำตาลทราย เช่นเดียวกัน ซึ่งจะทำให้ความเข้าใจของชาวไร่อ้อยหมดไปในที่สุด

(ลงชื่อ) ม. ตันเต็มทรัพย์

(นายไมตรี ตันเต็มทรัพย์)

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มีนาคม ๒๕๓๘