

ภาคผนวก

ภาษีมูลค่าเพิ่มของทรัพย์สิน*

เหตุผลและความจำเป็นที่ต้องนำระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้

การนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้จัดเก็บในประเทศไทยในครั้งนี้ นับเป็นการปฏิรูประบบภาษีทางอ้อมครั้งสำคัญยิ่งของประเทศ ซึ่งจะเป็นผลให้มีการยกเลิกภาษีการค้าและมีการปรับปรุงกฎหมายที่เกี่ยวข้องอีกหลายฉบับ สำหรับเหตุผลและความจำเป็นในการปฏิรูประบบภาษีทางอ้อมครั้งนี้ มีดังนี้

1. เนื่องจากในปัจจุบันภาวะการณ์ทางด้านเศรษฐกิจในด้านต่าง ๆ ของประเทศไทยได้เปลี่ยนแปลงไปแล้วเป็นอย่างมาก เช่น การเพิ่มขึ้นอย่างรวดเร็วของรายได้ประชาชาติ การขยายตัวอย่างต่อเนื่องในอัตราสูงของภาคอุตสาหกรรม กลยุทธ์ในการพัฒนาประเทศเปลี่ยนแปลงไปจากเดิมที่มุ่งผลิตเพื่อทดแทนการนำเข้ามาเป็นมุ่งผลิตเพื่อส่งออก ฯลฯ จึงมีความจำเป็นที่จะต้องปรับปรุงระบบภาษีอากรของประเทศให้สอดคล้องกับสภาวะการณ์ในปัจจุบัน รวมทั้งเพื่อรองรับการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจที่จะเกิดขึ้นในอนาคตด้วย

2. ขณะนี้การค้ากับต่างประเทศมีแนวโน้มขยายตัวมากขึ้น รวมทั้งประเทศไทยได้เข้าเป็นสมาชิกของความตกลงทั่วไปทางการค้าและศุลกากร (GATT) ด้วยแล้ว ประเทศไทยจึงมีความจำเป็นต้องปรับปรุงระบบภาษีให้เป็นไปตามพันธกรณีที่มีอยู่และให้สอดคล้องกับกฎเกณฑ์สากลด้วย ได้แก่ การปรับอัตราภาษีการบริโภคภายในที่เก็บ จากการนำเข้าสินค้าและสินค้าที่ผลิตในประเทศให้เป็นอัตราเดียวกัน หรือการยกเลิกการให้การชดเชยค่าภาษีทางอ้อม เป็นต้น

3. ในส่วนของระบบภาษีการค้าซึ่งเริ่มจัดเก็บในรูปแบบปัจจุบันมาตั้งแต่ปี พ.ศ. 2504 นั้นก็มีลักษณะที่เป็นอุปสรรคต่อการพัฒนาประเทศหลายด้าน ปัญหานี้ไม่อาจแก้ไขได้โดยการปรับปรุงที่ยังคงระบบภาษีเดิมไว้ แต่จำเป็นต้องปรับปรุงโดยการยกเลิกระบบภาษีการค้าแล้วนำระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้จัดเก็บแทน ปัญหาสำคัญของระบบภาษีการค้าสรุปได้ดังนี้

(1) ภาษีการค้ามีการจัดเก็บในลักษณะที่ซ้ำซ้อน เพราะนอกจากจะเก็บจากสินค้าสำเร็จรูปแล้วยังจัดเก็บจากวัตถุดิบ สินค้าขั้นกลาง และสินค้าทุนด้วย ทำให้ต้นทุนการผลิตสูง

*ผู้เขียนคัดลอกมาจากเอกสารประกอบการชี้แจงเรื่องภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีธุรกิจเฉพาะของกรมสรรพากร

เกินควรและเป็นอุปสรรคต่อการขยายการผลิต เมื่อนำภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งจะจัดเก็บเฉพาะจากรฐานภาษีอันเป็นมูลค่าที่เพิ่มขึ้นมาใหม่เท่านั้นแล้ว ก็จะแก้ไขปัญหาดังกล่าวได้

(2) ภาษีการค้ามีความไม่เป็นกลางทางเศรษฐกิจ เนื่องจากมีการจัดเก็บจากสินค้าหรือบริการประเภทต่าง ๆ ในอัตราที่แตกต่างกันถึง 21 อัตรา เมื่อใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มที่เป็นระบบภาษีแบบอัตราเดียวสำหรับสินค้าหรือบริการทุกประเภทแล้วจะทำให้ระบบภาษีมีความเป็นกลางไม่บิดเบือนการทำงานของกลไกของตลาดในการจัดสรรทรัพยากรให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพอีกต่อไป รวมทั้งจะทำให้ระบบภาษีมีความง่ายและมีความแน่นอนในทางปฏิบัติสำหรับผู้เสียภาษีด้วย

(3) ภาษีการค้าไม่เอื้ออำนวยต่อการส่งออก แม้ว่าสินค้าสำเร็จรูปที่ส่งออกไปขายยังต่างประเทศจะได้รับยกเว้นภาษีการค้าก็ตาม แต่ยังคงมีภาษีการค้าแฝงอยู่ในราคาตอนเป็นวัตถุดิบบางส่วน ทำให้สินค้าส่งออกของไทยมีราคาสูงกว่าที่ควรจะเป็น ไม่สามารถแข่งขันในตลาดโลกได้ดีเท่าที่ควร การให้เงินชดเชยค่าภาษีสำหรับสินค้าส่งออกเพื่อแก้ไขปัญหาดังกล่าวก็ไม่ใช่ที่ยอมรับของประเทศคู่ค้าที่สำคัญ แต่ภายใต้ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม นอกจากจะไม่มี การเก็บภาษีสินค้าส่งออกแล้วยังจะมีการคืนภาษีที่แฝงอยู่ในต้นทุนสินค้าส่งออกให้ทั้งหมดตามความเป็นจริงด้วย ทำให้สินค้าไทยสามารถแข่งขันในตลาดโลกได้ดีขึ้น การคืนภาษีนี้เป็นวิธีที่ยอมรับกันในระบบการค้าระหว่างประเทศ ประเทศคู่ค้าจึงมีอาจใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นข้ออ้างในการกีดกันสินค้าไทยได้

(4) ภาษีการค้าไม่เอื้ออำนวยต่อการลงทุนเท่าที่ควร เนื่องจากมีการจัดเก็บภาษีการค้าจากสินค้าทุนประเภทเครื่องจักร แต่ภายใต้ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มจะมีการยอมให้หักภาษีสินค้าทุนที่เสียไปแล้วได้ จึงนับได้ว่าภาษีมูลค่าเพิ่มจะช่วยส่งเสริมการลงทุนได้เป็นการทั่วไป โดยเฉพาะอย่างยิ่งสำหรับผู้ประกอบการขนาดกลางและขนาดเล็กที่ไม่มีโอกาสได้รับสิทธิประโยชน์ตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน

(5) ภาษีการค้ามีลักษณะที่ทำให้มีการหลีกเลี่ยงภาษีได้ง่าย เพราะไม่มีหลักฐานสอบยันการเสียภาษีระหว่างผู้ประกอบการด้วยกัน แต่เมื่อนำระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้แล้วจะมีกลไกป้องกันการหลีกเลี่ยงอยู่ในตัว เนื่องจากการเสียภาษีของผู้ขายรายหนึ่งจะเป็นหลักฐานการนำไปหักภาษีของผู้เสียภาษีอีกรายหนึ่ง ทำให้การจัดเก็บภาษีมีลักษณะที่เต็มเม็ดเต็มหน่วยยิ่งขึ้น

ภาษีมูลค่าเพิ่ม

ภาษีมูลค่าเพิ่มที่จะนำมาใช้ในประเทศไทย มีสาระสำคัญดังนี้

1. ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

เนื่องจากภาษีมูลค่าเพิ่มจัดเก็บจากการขายสินค้า การให้บริการและการนำเข้าสินค้าหรือบริการทั่วไปจากต่างประเทศ ดังนั้น หากจะจำแนกกระบวนการที่ทำให้มีขึ้นซึ่งสินค้าจนถึงการบริโภคสินค้าแล้ว อาจแบ่งได้เป็นขั้นตอนการผลิต การขายส่ง การขายปลีก ซึ่งการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจะครอบคลุมทุกขั้นตอนที่มีการจำหน่ายสินค้าดังกล่าวเกิดขึ้น อาจกล่าวได้ว่าผู้อยู่ในข่ายมีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มประกอบด้วย ผู้ผลิต ผู้ขายส่ง ผู้ขายปลีก ผู้ส่งออก ผู้ให้บริการ และผู้นำเข้า ทั้งนี้ไม่ว่าจะประกอบการในรูปของบุคคลธรรมดา คณะบุคคล ห้างหุ้นส่วนหรือบริษัท องค์การของรัฐบาล หรือนิติบุคคลใด ๆ ก็ตาม

ดังนั้น ผู้ที่ขายสินค้าหรือให้บริการในแต่ละขั้นตอน มีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มต่อเมื่อได้ขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพเท่านั้น ซึ่งเรียกว่า “ผู้ประกอบการ” และมีสิทธิและหน้าที่เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นทันที เมื่อได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็น “ผู้ประกอบการจดทะเบียน” แล้วเท่านั้น แต่สำหรับกรณีนำเข้าสินค้าจากต่างประเทศไม่ว่าผู้นำเข้าจะเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนหรือไม่หรือนำเข้าเพื่อวัตถุประสงค์ในทางธุรกิจหรือเพื่อวัตถุประสงค์อื่นใดก็ตาม “ผู้นำเข้า” จะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มด้วยเช่นกัน

2. การยกเว้นภาษี

ผู้ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มจะเป็นผู้อยู่นอกระบบการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อขายสินค้าหรือให้บริการไปจึงไม่ต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่ในการซื้อสินค้าหรือวัตถุดิบรวมทั้งสินค้าทุนมาใช้ในการประกอบการ จะต้องชำระภาษีมูลค่าเพิ่มให้กับผู้ประกอบการจดทะเบียนด้วยโดยไม่มีสิทธิที่จะได้รับคืนภาษีมูลค่าเพิ่มแต่อย่างใด เท่ากับว่าผู้ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มยังคงต้องรับภาระภาษีมูลค่าเพิ่มในส่วนนี้ไว้เอง

อย่างไรก็ดี ภาษีมูลค่าเพิ่มที่จ่ายไปแล้ว ผู้ประกอบการสามารถนำมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณเงินได้สุทธิหรือกำไรสุทธิ เพื่อเสียภาษีเงินได้เช่นเดียวกับรายจ่ายในการประกอบกิจการตามปกติ

กรณีที่จะได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มมีดังนี้ คือ

(1) การขายสินค้าหรือการให้บริการของผู้ประกอบการที่มีรายรับไม่เกิน 600,000 บาท ต่อปี

(2) การขายสินค้าพืชผลทางการเกษตร

(3) การขายสัตว์ทั้งที่มีชีวิตหรือไม่มีชีวิต

(4) การขายสินค้าที่เกี่ยวข้องเนื่องกับการเกษตร ได้แก่ บัญ ปลายิน อาหารสัตว์ ยา หรือ เคมีภัณฑ์ทุกชนิด ที่ใช้สำหรับป้องกัน รักษาโรค ทำลาย บำรุง หรือกำจัดศัตรูพืชหรือสัตว์

(5) การขายหนังสือพิมพ์ นิตยสาร ตำราเรียน

(6) การนำเข้าสินค้าตาม (2) (3) (4) และ (5)

(7) การให้บริการขนส่งในราชอาณาจักร

(8) การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศ เฉพาะทางบก

(9) การให้บริการการศึกษาของโรงเรียน และสถานศึกษาต่าง ๆ ของทางราชการและเอกชน

(10) การให้บริการรักษาพยาบาลของสถานพยาบาลทางราชการและเอกชน

(11) การให้บริการที่เป็นงานทางศิลปะและวัฒนธรรม

(12) การให้บริการห้องสมุด พิพิธภัณฑ์ สวนสัตว์

(13) การให้บริการจัดแข่งขันกีฬาสมัครเล่น

(14) การให้บริการการประกอบโรคศิลป์ การสอบบัญชี การว่าความและการให้บริการวิชาชีพอิสระอื่นตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี ทั้งนี้ เฉพาะวิชาชีพอิสระที่มีกฎหมายควบคุมการประกอบวิชาชีพอิสระนั้น

(15) การให้บริการวิจัย หรือบริการทางวิชาการ

(16) การให้บริการของนักแสดงสาธารณะ

(17) การให้บริการตามสัญญาจ้างแรงงาน

(18) การให้บริการเช่าสังฆาริมทรัพย์

(19) การขายสินค้าหรือให้บริการเพื่อประโยชน์แก่การศาสนาหรือสาธารณกุศลในประเทศไทย

(20) การให้บริการขององค์การปกครองส่วนท้องถิ่น

(21) การขายสินค้าหรือการให้บริการของกระทรวง ทบวง กรม ซึ่งส่งรายรับทั้งสิ้นให้แก่รัฐโดยไม่หักรายจ่าย

(22) การขนส่งระหว่างประเทศ โดยผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมาย

ต่างประเทศ ซึ่งตามกฎหมายของประเทศนั้นยกเว้นภาษีทางอ้อมให้แก่ผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ตามหลักเกณฑ์ที่ถ้อยปฏิบัติ

(23) การรับจ้างสีข้าว

(24) การขายสลากกินแบ่งของรัฐบาล

(25) การขายยาสูบของผู้ประกอบการที่มีไซโรงานยาสูบ

(26) การนำเข้าสินค้าที่ได้รับยกเว้นอากรขาเข้าบางประเภท เช่น ของส่วนตัวที่เจ้าของนำมาใช้เอง

สำหรับการยกเว้นตามรายการ (1), (2), (3), (4) และ (5) นั้น ผู้ประกอบการจะขอเลือกเข้ามาจดทะเบียนเป็นผู้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มได้

3. ความรับผิดชอบในการเสียภาษี

โดยเหตุที่ภาษีมูลค่าเพิ่มจัดเก็บจากการขายสินค้าหรือการให้บริการ ตลอดจนการนำเข้าสินค้าจากต่างประเทศ ฉะนั้น การที่จะถือว่าผู้ประกอบการหรือผู้นำเข้าได้ขายสินค้าหรือให้บริการ หรือได้มีการนำเข้าเกิดขึ้นเมื่อใด จึงเป็นสิ่งจำเป็นต้องกำหนดให้เป็นที่ชัดเจน เพื่อให้มีการเสียภาษีหรือให้มีการปฏิบัติหน้าที่ใด ๆ ที่เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มต่อไป ในทางกฎหมายจึงได้กำหนดจุดแห่งความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มกรณีต่าง ๆ ไว้ดังต่อไปนี้

(1) กรณีขายสินค้า ความรับผิดชอบในการเสียภาษีทั้งหมดของผู้ขายจะเกิดขึ้นเมื่อมีการส่งมอบสินค้าให้แก่ผู้ซื้อ เว้นแต่กรณีที่ผู้ขายได้โอนกรรมสิทธิ์สินค้า หรือได้รับชำระราคาสินค้า หรือได้ออกใบกำกับภาษีก่อนมีการส่งมอบสินค้า ความรับผิดชอบในการเสียภาษีของผู้ขายก็จะเกิดขึ้นตามส่วนของการกระทำที่เกิดขึ้นแล้วแต่กรณี เช่น นาย ก. ตกลงขายแก้อีมูลค่า 1,000 บาท ให้แก่นาย ข. เมื่อวันที่ 15 กุมภาพันธ์ 2535 แต่ได้ส่งมอบแก้อีให้แก่นาย ข. เมื่อวันที่ 1 มีนาคม 2535 ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของนาย ก. จากค่าขายแก้อีมูลค่า 1,000 บาท จะเกิดขึ้นเมื่อวันที่ 1 มีนาคม 2535 ซึ่งเป็นวันที่มีการส่งมอบ

จากกรณีเดียวกัน หากนาย ข. ได้ชำระราคาแก้อีให้แก่นาย ก. เมื่อวันที่ 15 กุมภาพันธ์ 2535 เป็นเงินเพียง 500 บาท กรณีเช่นนี้ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของนาย ก. จะเกิดขึ้นจากมูลค่า 500 บาท แม้ว่าจะมีการส่งมอบแก้อีในภายหลังก็ตาม และเมื่อนาย ก. ได้ส่งมอบแก้อีให้นาย ข. ในวันที่ 1 มีนาคม 2535 ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับมูลค่าแก้อีส่วนที่เหลือทั้งหมดอีก 500 บาท ก็จะเกิดขึ้นทันทีไม่ว่านาย ข. จะได้ชำระราคาให้หรือไม่ก็ตาม เป็นต้น

(2) กรณีขายสินค้าตามสัญญาให้เช่าซื้อหรือสัญญาซื้อขายผ่อนชำระที่กรรมสิทธิ์ในสินค้ายังไม่โอนไปยังผู้ซื้อเมื่อได้ส่งมอบ ความรับผิดชอบของผู้ขายจะเกิดขึ้นเมื่อ ถึงกำหนด

ชำระราคาตามงวด ที่ถึงกำหนดชำระราคาในแต่ละงวด เว้นแต่กรณีที่ผู้ขายได้รับชำระราคาสินค้าหรือได้ออกใบกำกับภาษี ก่อนที่จะถึงกำหนดชำระในแต่ละงวดความรับผิดในการเสียภาษีของผู้ขายดังกล่าวจะเกิดขึ้นตามส่วนของการกระทำที่เกิดขึ้นแล้วแต่กรณี เช่น บริษัท ค. จำกัด ได้ทำสัญญาให้เช่าซื้อโทรทัศน์มูลค่ารวม 10,000 บาทให้แก่ นาย ง. โดยตกลงผ่อนชำระเป็น 10 งวด ๆ ละ 1,000 บาท กำหนดชำระทุก ๆ วันที่ 1 ของเดือน เริ่มตั้งแต่เดือนกุมภาพันธ์ 2535 เป็นต้นไป ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของบริษัท ค. จำกัด สำหรับค่าขายโทรทัศน์ดังกล่าวจะเกิดขึ้นทันทีในงวดวันที่ 1 กุมภาพันธ์ 2535 จากค่างวด เป็นเงิน 1,000 บาท ทั้งนี้ไม่ว่า นาย ง. จะได้ชำระราคาให้แล้วหรือไม่ก็ตามสำหรับงวดชำระส่วนที่เหลือความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของบริษัท ค. จำกัด ก็เกิดขึ้นทุกวันที่ 1 ของเดือนถัด ๆ ไป ทำนองเดียวกัน ทั้งนี้ไม่ว่าในทุกวันที่ 1 ของแต่ละเดือน บริษัท ค. จำกัด จะได้รับชำระราคาตรงกำหนดเวลาหรือไม่ก็ตาม

แต่จากกรณีเดียวกัน หากมีการกระทำอย่างหนึ่งอย่างใดเกิดขึ้นก่อนที่จะถึงกำหนดชำระดังกล่าวข้างต้น ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ขายก็จะเกิดขึ้นตามส่วนแล้วแต่กรณี ทำนองเดียวกับที่กล่าวมาแล้วตาม (1) เป็นต้น

(3) กรณีขายสินค้าโดยมีการตั้งตัวแทนเพื่อขายและได้ส่งมอบสินค้าให้ตัวแทนแล้ว ความรับผิดในการเสียภาษีทั้งหมดของผู้ขายจะเกิดขึ้นเมื่อตัวแทนได้ส่งมอบสินค้า (ตามประเภทที่จะกำหนดต่อไป) ให้แก่ผู้ซื้อ เว้นแต่กรณีที่ตัวแทนได้โอนกรรมสิทธิ์ในสินค้าให้แก่ผู้ซื้อก่อน หรือได้รับชำระราคาสินค้าหรือได้ออกใบกำกับภาษีหรือได้มีการนำสินค้าไปใช้ ซึ่งเป็นการกระทำที่เกิดขึ้นก่อนที่ตัวแทนจะส่งมอบสินค้าให้แก่ผู้ซื้อ ความรับผิดในการเสียภาษีของผู้ขายก็จะเกิดขึ้นตามส่วนของการกระทำนั้น ๆ แล้วแต่กรณี เช่น บริษัท จ. จำกัด ได้มอบหมายให้บริษัท ฉ. จำกัด เป็นตัวแทนจำหน่ายสินค้า (ตามประเภทที่จะกำหนดต่อไป) และได้ส่งมอบสินค้ามูลค่า 10,000 บาท ให้แก่บริษัท ฉ. จำกัด เมื่อวันที่ 15 เมษายน 2535 ปรากฏว่าบริษัท ฉ. จำกัด ซึ่งเป็นตัวแทนของบริษัท จ. จำกัด ได้ขายสินค้าโดยส่งมอบสินค้าไปทั้งหมดให้แก่ลูกค้า เมื่อวันที่ 5 พฤษภาคม 2535 กรณีเช่นนี้ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของบริษัท จ. จำกัด จะเกิดขึ้นเต็มตามมูลค่าขายในวันที่ 5 พฤษภาคม 2535 ซึ่งเป็นวันที่ตัวแทนได้ส่งมอบสินค้าให้ผู้ซื้อ

จากกรณีเดียวกัน หากมีการกระทำอย่างหนึ่งอย่างใดเกิดขึ้นก่อนที่ตัวแทนได้ส่งมอบสินค้าให้ผู้ซื้อดังกล่าวข้างต้น ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ขายก็จะเกิดขึ้นตามส่วนทำนองเดียวกับที่กล่าวมาแล้วตาม (1) เป็นต้น

(4) กรณีการขายสินค้าโดยการส่งออก ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจะเกิด

ขึ้นพร้อมกันกับการชำระอากรขาออกตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร หรือวันที่ได้มีการวางค้ำประกันอากรขาออกแล้วแต่กรณี และหากไม่มีกรณีที่จะต้องชำระอากรขาออก ความรับผิดจะเกิดขึ้นในวันที่มีการออกไปขนขาออก

(5) กรณีการให้บริการ ความรับผิดในการเสียหายมูลค่าเพิ่มของผู้ให้บริการเกิดขึ้นเมื่อได้รับชำระราคาค่าบริการ เว้นแต่กรณีที่ผู้ให้บริการได้ออกใบกำกับภาษีให้แก่ลูกค้า หรือได้ให้บริการนั่นเอง ก่อนมีการชำระค่าบริการ ความรับผิดในการเสียหายมูลค่าเพิ่มจะเกิดขึ้นตามส่วนของการกระทำนั้น ๆ แล้วแต่กรณี เช่น บริษัท ช. จำกัด ได้ให้บริการตกแต่งบ้านแก่นาย ม. ตกลงราคาค่าบริการ 100,000 บาท โดยงานเสร็จสิ้นเมื่อวันที่ 10 พฤษภาคม 2535 แต่นาย ม. ได้ชำระค่าบริการเต็มมูลค่าให้แก่ บริษัท ช. จำกัด เมื่อวันที่ 5 มิถุนายน 2535 กรณีนี้ ความรับผิดในการเสียหายมูลค่าเพิ่มจากการให้บริการทั้งหมดของบริษัท ช. จำกัด จะเกิดขึ้นในวันที่ 5 มิถุนายน 2535

กรณีเดียวกันหาก นาย ม. ชำระค่าบริการในวันที่ 5 มิถุนายน 2535 เป็นเงินเพียง 50,000 บาท ความรับผิดในการเสียหายมูลค่าเพิ่มของบริษัท ช. จำกัด จะเกิดขึ้นเพียง 50,000 บาทเท่านั้น สำหรับค่าบริการส่วนที่เหลือ หากมีการชำระให้ในภายหลัง ความรับผิดชอบของบริษัท ช. จำกัด ก็จะทำให้เกิดขึ้นตามส่วนของจำนวนค่าบริการที่ได้รับ หรือในกรณีที่มีการกระทำอย่างหนึ่งอย่างใดเกิดขึ้นก่อนการชำระค่าบริการดังกล่าวข้างต้น ความรับผิดในการเสียหายมูลค่าเพิ่มของผู้ให้บริการ ก็จะเกิดขึ้นตามส่วนทำนองเดียวกับที่กล่าวมาแล้วตาม (1) เป็นต้น

(6) กรณีการให้บริการตามสัญญาที่กำหนดค่าตอบแทนตามส่วนของการบริการที่ทำความรับผิดในการเสียหายมูลค่าเพิ่มของผู้ให้บริการเกิดขึ้น เมื่อได้รับชำระราคาค่าบริการตามส่วนของการบริการที่สิ้นสุดลง เว้นแต่จะมีการกระทำอย่างอื่นเกิดขึ้นก่อนการชำระราคาค่าบริการทำนองเดียวกับที่กล่าวมาแล้วตาม (5)

(7) กรณีนำเข้าสินค้า ความรับผิดในการเสียหายมูลค่าเพิ่มของผู้นำเข้าจะเกิดขึ้นพร้อมกันกับการชำระอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร หรือเมื่อมีการวางค้ำประกันอากรขาเข้าแล้วแต่กรณี

4. อัตราภาษี

อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นดังนี้

(1) อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ 7 สำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการทุกประเภทรวมทั้งการนำเข้า (อัตราภาษีนี้ได้รวมภาษีท้องถิ่นไว้แล้ว)

(2) อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ 1.5 สำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการในราชอาณาจักร

อาณาจักร ของผู้ประกอบการที่มีรายรับเกิน 600,000 บาท ต่อปี แต่ไม่เกิน 1,200,000 บาท ต่อปี (อัตราภาษีนี้ได้รวมภาษีท้องถิ่นไว้แล้ว)

(3) อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ 0 ใช้สำหรับการประกอบการดังต่อไปนี้

- การส่งออกสินค้า
- การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศโดยอากาศยานหรือเรือเดินทะเล (ถ้าเป็นผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ จะได้รับอัตราศูนย์เฉพาะกรณี ที่ประเทศนั้นให้การปฏิบัติกับนิติบุคคลไทยในทำนองเดียวกัน)
- การขายสินค้าหรือการให้บริการแก่ส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจ ตามโครงการ เงินกู้หรือเงินช่วยเหลือจากต่างประเทศ
- การขายสินค้าหรือการให้บริการกับองค์การสหประชาชาติ ทบวงการชำนัญพิเศษ ของสหประชาชาติ สถานเอกอัครราชทูต สถานกงสุลใหญ่ สถานกงสุล
- การขายสินค้าหรือการให้บริการระหว่างคลังสินค้าทัณฑ์บนด้วยกัน หรือระหว่างผู้ประกอบการที่ประกอบกิจการอยู่ในเขตอุตสาหกรรมส่งออกไม่ว่าจะอยู่ในเขตอุตสาหกรรม ส่งออกเดียวกันหรือไม่ รวมทั้งการขายสินค้าหรือการให้บริการระหว่างคลังสินค้าทัณฑ์บนกับ ผู้ประกอบการที่ประกอบกิจการอยู่ในเขตอุตสาหกรรมส่งออก

5. การคำนวณภาษี

ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มมีหน้าที่ต้องคำนวณหาจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่ม ที่จะต้องชำระ (หรือมีสิทธิได้รับคืน) เป็นรายเดือน ๆ ละหนึ่งครั้งตามเดือนปฏิทิน ทั้งนี้ ขึ้นอยู่กับ อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มที่ใช้สำหรับผู้ประกอบการจดทะเบียนแต่ละประเภทดังต่อไปนี้

5.1 ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 การคำนวณ ภาษีที่ต้องชำระในแต่ละเดือนจะเป็นดังนี้

$$\text{ภาษีที่ต้องชำระ} = \text{ภาษีขาย} - \text{ภาษีซื้อ}$$

หากผลการคำนวณเป็นลบ (-) เกิดจากภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย ก็มีสิทธิได้รับคืน ภาษี

ภาษีขาย หมายความว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้เรียกเก็บหรือพึง เรียกเก็บจากผู้ซื้อสินค้า หรือผู้รับบริการเมื่อขายสินค้า หรือรับชำระค่าบริการ หากภาษีขายเกิดขึ้นในเดือนใด ก็เป็นภาษีขายของเดือนนั้น ไม่คำนึงว่าสินค้าที่ขายหรือบริการที่ให้นั้นจะซื้อ มา หรือเป็นผลมาจากการผลิตในเดือนใดก็ตาม

ภาษีซื้อ หมายความว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการได้จ่ายให้กับผู้ขายสินค้า หรือผู้ให้บริการที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน เมื่อซื้อสินค้าหรือชำระค่าบริการเพื่อใช้ในการประกอบกิจการของตน (ทั้งที่เป็นวัตถุดิบ หรือ สินค้าทุนประเภทเครื่องจักร เครื่องมือ และอุปกรณ์ เป็นต้น) หากภาษีซื้อเกิดขึ้นในเดือนใด ก็เป็นภาษีซื้อของเดือนนั้น ไม่คำนึงว่าสินค้าที่ซื้อมานั้น จะขายหรือนำไปใช้ในการผลิตในเดือนใดก็ตาม

สำหรับการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีนำเข้าสินค้า ผู้นำเข้าจะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ในอัตราร้อยละ 7 โดยคำนวณจากฐานที่ประกอบด้วยมูลค่าของสินค้านำเข้าบวกด้วยค่าประกันภัย และค่าขนส่งถึงด่านศุลกากรที่นำสินค้านั้นเข้าในราชอาณาจักร (ราคา ซี.ไอ.เอฟ.) บวกด้วย อากาศขาเข้า บวกด้วยภาษีสรรพสามิต (ถ้ามี) บวกด้วยภาษีและค่าธรรมเนียมในลักษณะ ทำนองเดียวกัน (ถ้ามี) และเมื่อได้ชำระภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว หากผู้นำเข้าเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนซึ่งได้นำเข้าสินค้าเพื่อใช้ในการประกอบกิจการของตนด้วยแล้ว ก็สามารถนำภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวมาถือเป็นภาษีซื้อในการคำนวณภาษีในเดือนนั้นได้ตามปกติ

การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มกรณีของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ในอัตราร้อยละ 7

ตัวอย่าง การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ผลิตเสื้อสำเร็จรูป

ผู้ผลิตเสื้อสำเร็จรูป ซื้อผ้า 5,000 บาท วัสดุอื่น ๆ เช่น ด้าย กระดุม กล่องบรรจุ รวม 3,000 บาท ขายเสื้อสำเร็จรูปไปในราคา 10,000 บาท

(1) กรณีการซื้อขายเกิดขึ้นในเดือนเดียวกัน

วิธีคำนวณ

$$\begin{aligned}
 \text{ภาษีที่ผู้ผลิตเสื้อสำเร็จรูปต้องชำระ} &= \text{ภาษีขาย} - \text{ภาษีซื้อ} \\
 \text{ภาษีขาย (เรียกเก็บจากผู้ซื้อ)} &= 10,000 \times \frac{7}{100} \\
 &= 700 \text{ บาท} \\
 \text{ภาษีซื้อ (จ่ายให้แก่ผู้ขายผ้าและวัสดุอื่น} &= (5,000 \times \frac{7}{100}) + (3,000 \times \frac{7}{100}) \\
 \text{ตามหลักฐานใบกำกับภาษี)} &= 350 + 210 \\
 &= 560 \text{ บาท} \\
 \text{ภาษีจากผลการคำนวณ} &= 700 - 560 \\
 &= 140 \text{ บาท}
 \end{aligned}$$

ผลการคำนวณภาษีในเดือนนี้ ปรากฏว่าภาษีขายมากกว่าภาษีซื้อ ผู้ผลิตเสื้อสำเร็จรูปจะต้องชำระภาษีเพิ่ม 140 บาท

(2) กรณีการซื้อเกิดขึ้นคนละเดือนกับการขาย

(2.1) การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับเดือนที่ซื้อผ้าและวัสดุอื่น ๆ

วิธีคำนวณ

ภาษีที่ผู้ผลิตเสื้อสำเร็จรูปต้องชำระ	= ภาษีขาย - ภาษีซื้อ
ภาษีขาย (ยังไม่มีการขาย)	= 0 บาท
ภาษีซื้อ (ตามหลักฐานใบกำกับภาษี)	= $(5,000 \times \frac{7}{100}) + (3,000 \times \frac{7}{100})$ = 350 + 210 = 560 บาท
ภาษีจากผลการคำนวณ	= 0 - 560 = -560 บาท

ผลการคำนวณภาษีในเดือนนี้ปรากฏว่าเป็นลบ (-) กล่าวคือ ภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย ผู้ผลิตเสื้อสำเร็จรูปมีสิทธิได้รับคืนภาษีจำนวน 560 บาท

(2.) การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับเดือนที่มีการขาย

วิธีคำนวณ

ภาษีที่ผู้ผลิตเสื้อสำเร็จรูปต้องชำระ	= ภาษีขาย - ภาษีซื้อ
ภาษีขาย	= $10,000 \times \frac{7}{100}$ = 700
ภาษีซื้อ (ไม่มีรายการซื้อ)	= 0
ภาษีจากผลการคำนวณ	= 700 - 0 = 700 บาท

ผลการคำนวณภาษีในเดือนนี้ เมื่อผู้ผลิตเสื้อสำเร็จรูปมิได้จ่ายค่าภาษีซื้อสำหรับผ้าหรือวัสดุอื่นใดอีก ก็ไม่มีภาษีซื้อที่จะนำมาหักในการคำนวณภาษีสำหรับในเดือนนี้แต่อย่างใด ดังนั้น จึงต้องนำภาษีขายจำนวน 700 บาท ส่งกรมสรรพากรทั้งจำนวน ทั้งนี้ จะเห็นได้ว่าภาษีซื้อที่จ่ายไปสำหรับซื้อผ้าและวัสดุ จำนวน 560 บาท ผู้ผลิตเสื้อสำเร็จรูปได้รับคืนในขณะที่ถือเป็นภาษีซื้อในการคำนวณภาษีในเดือนที่มีการซื้อไปแล้ว

5.2 ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 1.5 จะต้อง

คำนวณเสียภาษีจากยอดรายรับก่อนหักรายจ่ายใด ๆ ในอัตราร้อยละ 1.5 ภาษีซื้อที่เกิดขึ้นจากการซื้อสินค้ามาขายหรือรับบริการ จะนำมาขอหักหรือเครดิตออกจากภาษีที่ต้องชำระไม่ได้ แต่ให้ถือเป็นต้นทุนของสินค้าหรือรายจ่ายของกิจการ และการคำนวณภาษีที่ต้องชำระในแต่ละเดือนจะเป็นดังนี้

**ภาษีที่ต้องชำระ = ยอดรายรับก่อนหักรายจ่ายจากการขายสินค้า
หรือให้บริการ × 1.5%**

การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มกรณีของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 1.5

ตัวอย่าง ร้านขายเสื้อผ้าสำเร็จรูป (ซื้อมาขายไป) ได้ซื้อเสื้อผ้าสำเร็จรูปมาจากโรงงานในราคา 5,000 บาท และซื้อกางเกงสำเร็จรูปมาจากโรงงานในราคา 3,000 บาท
ขายเสื้อผ้าและกางเกงสำเร็จรูปไปในราคา 10,000 บาท

วิธีคำนวณ

ภาษีที่ต้องชำระ = ยอดรายรับก่อนหักรายจ่ายจากการขายสินค้า × 1.5%
 = 10,000 × $\frac{1.5}{100}$
 = 150 บาท

ผลการคำนวณภาษีในเดือนนี้ ผู้ขายเสื้อผ้าสำเร็จรูป จึงต้องชำระภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นจำนวน 150 บาท ขณะเดียวกันภาษีมูลค่าเพิ่มที่ได้ถูกโรงงานเรียกเก็บเป็นจำนวน

$(5,000 \times \frac{7}{100} = 350 \text{ บาท})$ และ $(3,000 \times \frac{7}{100} = 210 \text{ บาท})$

ก็ไม่สามารถนำมาหักออกจากภาษีที่ต้องชำระได้

5.3 ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 การคำนวณภาษีที่ต้องชำระในแต่ละเดือน จะใช้วิธีคำนวณทำนองเดียวกับผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 (ภาษีที่ต้องชำระ = ภาษีขาย = ภาษีซื้อ) แต่มีความแตกต่างกันในด้านภาษีขาย เนื่องจากผู้ประกอบการที่เป็นผู้ส่งออกเสียภาษีในอัตราร้อยละ 0 จากมูลค่าส่งออก ทำให้ภาษีขายมีค่าเป็น 0 ในขณะที่ภาษีซื้อจะเกิดขึ้นอยู่ตลอดเวลา ผลการคำนวณเป็น

ลบ (-) เกิดจากภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย จึงมีการคืนภาษีให้แก่ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ เป็นผู้ส่งออกเท่าจำนวนภาษีซื้อที่เกิดขึ้นจริงในแต่ละเดือน

การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มกรณีของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0

ตัวอย่าง ผู้ผลิตเสื้อผ้าสำเร็จรูป ซื้อมผ้า 5,000 บาท วัสดุอื่น ๆ เช่น ด้าย กระดุม กล่องบรรจุ รวม 3,000 บาท

เมื่อผลิตเสร็จแล้วได้ส่งออกเสื้อผ้าสำเร็จรูปไปขายต่างประเทศในราคา 10,000 บาท

วิธีคำนวณ

ภาษีที่ต้องชำระ	= ภาษีขาย - ภาษีซื้อ
ภาษีขาย	= $10,000 \times \frac{0}{100}$ (อัตราร้อยละ 0)
	= 0 บาท
ภาษีซื้อ	= $(5,000 \times \frac{7}{100}) + (3,000 \times \frac{7}{100})$
	= 350 + 210
	= 560 บาท
ภาษีจากผลการคำนวณ	= 0 - 560
	= -560 บาท

ผลการคำนวณภาษีในเดือนนี้ ปรากฏว่าเป็นลบ (-) กล่าวคือ ภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย ผู้ผลิตเสื้อผ้าสำเร็จรูปมีสิทธิได้รับคืนภาษีจำนวน 560 บาท

6. การจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

ผู้ประกอบการที่ประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการโดยทั่วไป หากมีรายรับเกิดขึ้นในปีหนึ่งเป็นจำนวนเกินกว่า 600,000 บาทขึ้นไป โดยปกติผู้ประกอบการมีหน้าที่ต้องยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เพื่อเป็น “ผู้ประกอบการจดทะเบียน” ตามกฎหมายเสียก่อน

อย่างไรก็ดี สำหรับผู้ประกอบการที่ได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มบางประเภท ได้แก่ ผู้ประกอบการที่มีรายรับเป็นจำนวนไม่เกิน 600,000 บาทต่อปี หรือขายสินค้าที่ซบผลทางการเกษตร สินค้าที่เกี่ยวข้องกับการเกษตร การขายสัตว์ทั้งที่มีชีวิตหรือไม่มีชีวิต การขายหนังสือพิมพ์ นิตยสาร (ตามที่ระบุในข้อ 2 (1) ถึง (5)) ซึ่งผู้ประกอบการดังกล่าวนี้ แม้จะไม่มีหน้าที่ใน

การจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มก็ตาม แต่หากเห็นประโยชน์ที่จะได้รับจากระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ผู้ประกอบการก็สามารถเลือกเข้ามาจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เพื่อเป็น “ผู้ประกอบการจดทะเบียน” ก็ได้

กล่าวโดยสรุปว่า การเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม อาจจัดแบ่งออกเป็น 2 ประเภท ดังนี้

(1) ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 คำนวณภาษีโดยนำภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อ มีสิทธิเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากลูกค้าและมีหน้าที่ออกใบกำกับภาษีตามปกติ

(2) ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 1.5 ของยอดรายรับก่อนหักรายจ่าย ไม่มีสิทธิเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากลูกค้า หรือขอหักภาษีซื้อ และไม่มีหน้าที่ออกใบกำกับภาษีแต่อย่างใด

ในการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ประกอบการที่มีรายรับเกินกว่า 600,000 บาท ต่อปีขึ้นไป แต่ไม่เกินกว่า 1,200,000 บาทต่อปี โดยปกติให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนตาม (2) ที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 1.5 (ของยอดรายรับก่อนหักรายจ่าย) แต่ผู้ประกอบการดังกล่าวสามารถเลือกขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนตาม (1) ที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 (หักภาษีซื้อได้) ก็ได้ แต่สำหรับผู้ประกอบการที่มีรายรับเกินกว่า 1,200,000 บาทต่อปีขึ้นไป รวมทั้งผู้ประกอบการที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่มีสิทธิเลือกเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มได้ จะต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนตาม (1) ที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 (หักภาษีซื้อได้) เท่านั้น

ผู้ประกอบการที่มีรายรับเกิดขึ้นจากการขายสินค้าหรือให้บริการทั่วไป จะต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน ภายในกำหนดเวลาและสถานที่ตามกฎหมายดังต่อไปนี้

6.1 กำหนดเวลาจดทะเบียน

(1) กรณีจะเริ่มประกอบการ หากประสงค์จะเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน ให้แจ้งการขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มตามแบบ ภ.พ.01 (เอกสารแนบ 1) ได้ทันทีก่อนวันเริ่มประกอบการ

(2) กรณีเมื่อภาษีมูลค่าเพิ่มได้เริ่มบังคับใช้แล้ว ผู้ประกอบการมีรายรับจากการประกอบกิจการไม่เกิน 600,000 บาทต่อปี ซึ่งจะได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่ต่อมาภายหลังมีรายรับเกิดขึ้นเกิน 600,000 บาทต่อปี ให้ยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มภายใน 30 วัน นับแต่วันที่มียารับเกิน 600,000 บาท

(3) กรณีผู้ประกอบการที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มและมีสิทธิเลือกเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มได้ ประสงค์จะขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ให้ยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มได้ทันที

อย่างไรก็ดี สำหรับผู้ประกอบการที่ดำเนินการมาแล้วก่อนวันที่ 1 มกราคม 2535 และมีรายรับเกินกว่า 600,000 บาทต่อปี จะต้องจดทะเบียนเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย ผู้ประกอบการดังกล่าวจะต้องยื่นคำขอจดทะเบียนก่อนวันที่ 1 มกราคม 2535 ซึ่งหน่วยงานที่รับจดทะเบียนจะมีหนังสือเชิญให้ผู้ประกอบการได้จดทะเบียนภายในกำหนดเวลาต่อไป

ในการยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ประกอบการรายใดดังกล่าวข้างต้น จะมีผลเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน นับแต่วันที่ระบุไว้ในใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นต้นไป

6.2 สถานที่จดทะเบียน

การยื่นคำขอจดทะเบียนในเขตกรุงเทพมหานคร ให้ยื่นคำขอจดทะเบียน ณ ที่ว่าการเขตท้องที่ที่สถานประกอบการตั้งอยู่ สำหรับในจังหวัดอื่นให้ยื่นคำขอจดทะเบียน ณ ที่ว่าการอำเภอ/กิ่งอำเภอท้องที่ที่สถานประกอบการตั้งอยู่ กรณีมีสถานประกอบการหลายแห่ง ให้ยื่นคำขอจดทะเบียนต่อที่ว่าการเขตท้องที่/ที่ว่าการอำเภอท้องที่ที่สถานประกอบการอันเป็นที่ตั้งของสำนักงานใหญ่เพียงแห่งเดียว

หากในท้องที่ที่สถานประกอบการตั้งอยู่ มีสำนักงานภาษีสรรพากรเขตพื้นที่ (สพท.) หรือสำนักงานสรรพากรจังหวัดด้วย ก็สามารถยื่นคำขอจดทะเบียน ณ สำนักงานดังกล่าวได้ด้วย

กรณีเปิดสถานประกอบการเพิ่มเติม ย้ายสถานประกอบการหรือโอนกิจการ ผู้เสียภาษีมียหน้าที่แจ้งการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว ตามแบบ ภ.พ.09 (เอกสารแนบ 2) ณ สถานที่ที่ได้จดทะเบียนไว้เดิมก่อนวันที่มีการเปลี่ยนแปลงไม่น้อยกว่าสิบห้าวัน เว้นแต่กรณีเปลี่ยนแปลงรายการที่ประกอบกิจการปิดสถานประกอบการและเลิกประกอบกิจการให้แจ้งการเปลี่ยนแปลงการปิด และการเลิก ณ สถานที่ที่ได้จดทะเบียนไว้เดิมภายในสิบห้าวันนับจากวันที่มีการเปลี่ยนแปลง การปิด และการเลิก ตามแบบ ภ.พ.09 เช่นกัน

7. การยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษี

ผู้ประกอบการจดทะเบียนจะต้องยื่นแบบแสดงรายการ พร้อมทั้งชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม (ถ้ามี) เป็นรายเดือน ภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป ไม่ว่าจะมีการขายสินค้า หรือให้บริการเกิดขึ้นในเดือนภาษีนั้นหรือไม่ก็ตาม (เว้นแต่กรณีนำเข้าสินค้า) โดยใช้แบบแสดงรายการภาษีตามประเภทของผู้ประกอบการจดทะเบียน ดังต่อไปนี้

(1) แบบ ภ.พ. 30 (เอกสารแนบ 3) ใช้สำหรับผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษี

มูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 และผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ เป็นผู้ส่งออกที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ในอัตราร้อยละ 0

ในกรณีที่ในเดือนภาษีใด ปรากฏจำนวนผลต่างของภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย (ภาษีจากการคำนวณมีค่าเป็นลบ) เป็นเหตุให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้รับคืนภาษี แบบ ภ.พ.30 จะถือเป็นแบบคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มในตัว ซึ่งจะแสดงความประสงค์ขอคืนเป็นเงินสด หรือเครดิตยกจำนวนไปหักออกจากภาษีที่ต้องชำระในเดือนถัดไปก็ได้

(2) แบบ ภ.พ. 31 (เอกสารแนบ 4) ใช้สำหรับผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 1.5 ของยอดรายรับก่อนหักรายจ่าย

(3) แบบใบขนสินค้าขาเข้า ใช้สำหรับผู้นำเข้าที่มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ทั้งที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนและผู้นำเข้าอื่น ๆ ให้ผู้นำเข้าชำระภาษีมูลค่าเพิ่มพร้อมกับการชำระอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

อย่างไรก็ดี ยังมีผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มบางประเภทที่มีอายุยื่นแบบ ภ.พ.30 หรือ 31 ตามปกติได้ ได้แก่ กรณีเป็นผู้รับโอนสินค้าที่ได้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มไปแล้วในอัตราร้อยละ 0 หรือถูกผู้อื่นขายทอดตลาดทรัพย์สิน เป็นต้น กฎหมายกำหนดให้ผู้รับโอนสินค้าหรือผู้ขายทอดตลาดเป็นผู้มีหน้าที่นำส่งเงินภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้มีหน้าที่เสียภาษีแทนการเสียภาษีโดยปกติ การนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวให้ใช้แบบ ภ.พ.36 (เอกสารแนบ 5) เป็นแบบนำส่งภายใน 30 วัน นับแต่วันที่มีความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น

การยื่นแบบ ภ.พ.30 หรือ ภ.พ.31 เพื่อชำระภาษีมูลค่าเพิ่มในแต่ละเดือน ให้ยื่น ณ ที่ว่าการเขต/ที่ว่าการอำเภอ/ท้องที่ที่สถานประกอบการตั้งอยู่ ถ้ามีสถานประกอบการหลายแห่งให้แยกยื่นแบบและชำระภาษี (ถ้ามี) เป็นรายสถานประกอบการ ณ ท้องที่ที่สถานประกอบการตั้งอยู่ แต่ถ้าประสงค์จะขอยื่นแบบและชำระภาษีรวมกัน ณ ท้องที่ใดก็อาจทำได้โดยเสนอขออนุมัติต่อกรมสรรพากรก่อน

8. การคืนภาษี

ผู้ประกอบการจดทะเบียนจะมีสิทธิได้รับคืนภาษี ถ้าภาษีที่เสียไปแล้วในการซื้อสินค้าหรือบริการต่าง ๆ (รวมถึงสินค้าทุนด้วย) มาใช้ในกิจการของตนสูงกว่าภาษีจากการขายสินค้าหรือให้บริการ โดยมีสิทธิเลือกขอคืนภาษีเป็นเงินสด พร้อมกับการยื่นแบบแสดงรายการภาษีของเดือนภาษี (แบบ ภ.พ.30 เป็นแบบที่มีรายการคำร้องขอคืนภาษีรวมอยู่แล้ว) หรือจะเลือกเป็นเครดิตนำไปหักออกจากภาษีมูลค่าเพิ่มที่จะต้องชำระในเดือนถัดไปก็ได้ ในการขอคืนภาษี **ไม่จำเป็นต้องยื่นเอกสารหลักฐานเพิ่มเติมใด ๆ** กรมสรรพากรจะคืนภาษีให้เดือนต่อเดือน หาก

การพิจารณาคืนภาษีล่าช้ากว่ากำหนดเนื่องจากการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ ผู้ประกอบการมีสิทธิได้รับดอกเบี้ยในอัตราร้อยละ 1 ต่อเดือน ทั้งนี้ ตามเงื่อนไขและวิธีการที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด ตามหลักการดังกล่าวกรมสรรพากรถือว่า ผู้เสียภาษีทุกรายกระทำการยื่นชำระภาษีและขอคืนภาษีโดยสุจริต และในขณะเดียวกันกรมสรรพากรก็มีเครื่องมือหลายประการที่จะทำการทดสอบการยื่นรายการเสียภาษีของผู้เสียภาษี รวมตลอดถึงการมีเจ้าหน้าที่ออกเยี่ยมและแนะนำผู้เสียภาษีอย่างสม่ำเสมอ

9. เอกสารหลักฐานและประเภทรายงานที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนต้องจัดทำ

เอกสารหลักฐานสำคัญอย่างหนึ่งของระบบภาษีมูลค่าเพิ่มก็คือ ใบกำกับภาษี (Tax Invoice) ซึ่งเป็นหลักฐานเพื่อใช้แสดงจำนวนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้เรียกเก็บหรือพึงเรียกเก็บจากลูกค้าในอัตราร้อยละ 7 ของสินค้าหรือค่าบริการ ฉะนั้น ผู้ประกอบการที่จะจัดทำใบกำกับภาษีได้ จึงต้องเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 เท่านั้น สำหรับผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 1.5 จากยอดรายรับก่อนหักรายจ่ายไม่มีหน้าที่จัดทำใบกำกับภาษีแต่อย่างใด แต่เมื่อมีการขายสินค้าหรือให้บริการเกิดขึ้น ก็ให้ปฏิบัติตามกฎหมายในส่วนที่เกี่ยวกับการจัดทำใบรับ (ใบเสร็จรับเงิน) ตามปกติ

ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 จะต้องจัดทำใบกำกับภาษีและสำเนาใบกำกับภาษีสำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการทุกครั้ง และต้องจัดทำในทันทีที่ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น (ดังที่กล่าวมาแล้วตามข้อ 3) ต้นฉบับใบกำกับภาษีให้ส่งมอบแก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ ส่วนสำเนาใบกำกับภาษีให้เก็บรักษาไว้เพื่อประโยชน์ในการจัดทำรายงานต่อไป

ในใบกำกับภาษีต้องมีข้อความหรือรายการอย่างน้อยตามที่กฎหมายกำหนด (เอกสารแนบ 6) สำระสำคัญคือ ผู้ประกอบการต้องแยกค่าภาษีมูลค่าเพิ่มที่เรียกเก็บออกจากราคาสินค้าหรือค่าบริการอย่างชัดเจน แต่เพื่อประโยชน์ในการอำนวยความสะดวกแก่ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ประกอบกิจการขายสินค้าในลักษณะขายปลีกหรือประกอบกิจการให้บริการในลักษณะบริการรายย่อยแก่บุคคลจำนวนมาก ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ประกอบกิจการค้าปลีกมีสิทธิออกใบกำกับภาษีอย่างย่อ หรือใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงินเพื่อการออกใบกำกับภาษีอย่างย่อ โดยแสดงราคาที่รวมภาษีมูลค่าเพิ่มไว้แล้วก็ได้

สำหรับผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ขายสินค้าหรือให้บริการรายย่อย จะได้รับการผ่อนปรนไม่ต้องจัดทำและออกใบกำกับภาษีสำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการเป็นรายครั้ง

ซึ่งเป็นการขายสินค้าหรือการให้บริการครั้งหนึ่งมีมูลค่าไม่เกินกว่าจำนวน 500 บาท เว้นแต่ผู้ซื้อหรือผู้รับบริการจะได้ร้องขอให้ผู้ขายออกไปกำกับภาษี อย่างไรก็ตาม เพื่อประโยชน์ในการลงรายงานต่าง ๆ ตามกฎหมาย ผู้ประกอบการจดทะเบียนยังคงมีหน้าที่ต้องจัดทำและออกไปกำกับภาษี สำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการที่มีได้ออกไปกำกับภาษีดังกล่าวอยู่ โดยให้รวมยอดจัดทำใบกำกับภาษีเพียงฉบับเดียวในแต่ละวันก็ได้

ในกรณีมีสถานประกอบการหลายแห่ง (หรือหลายสาขา) ให้จัดทำใบกำกับภาษีเป็นรายสถานประกอบการ

นอกจากการจัดทำใบกำกับภาษีตามที่กล่าวข้างต้นแล้ว ผู้ประกอบการจดทะเบียนจะต้องทำการบันทึกข้อมูลเท่าที่จำเป็น และเกี่ยวข้องกับการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยแบ่งตามประเภทของผู้ประกอบการจดทะเบียนดังต่อไปนี้

(1) ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 มีหน้าที่ต้องจัดทำรายงานประเภทต่าง ๆ ดังนี้

- **รายงานภาษีขาย** (เอกสารแนบ 7) เป็นแบบรายงานที่มีวัตถุประสงค์ให้จัดทำขึ้นเพื่อประโยชน์ในการบันทึกจำนวนภาษีขายของกิจการที่ได้เรียกเก็บจากลูกค้าในแต่ละเดือน แบบของรายงานดังกล่าวมีลักษณะคล้ายบัญชีรายได้จากการประกอบกิจการตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชี เพียงแต่มีช่อง “จำนวนเงินภาษีมูลค่าเพิ่ม” เพิ่มขึ้นอีกช่องหนึ่ง

ฉะนั้น ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เป็นนิติบุคคลประกอบกิจการขายสินค้า มีหน้าที่จัดทำบัญชีตามกฎหมายอยู่แล้วโดยปกติ ก็อาจปรับปรุงบัญชีรายได้จากการประกอบกิจการให้เป็นรายงานภาษีขายก็ได้ และสำหรับผู้ประกอบการจดทะเบียนเป็นบุคคลธรรมดาประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการรับชำระราคาเป็นเงินสดเพียงอย่างเดียว ก็อาจปรับปรุงสมุดเงินสดที่ต้องจัดทำอยู่แล้วตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชีเป็นรายงานภาษีขายก็ได้ เพียงแต่เพิ่มช่อง “จำนวนเงินภาษีมูลค่าเพิ่ม” ในบัญชีเงินสดทางด้านเงินสดรับ

- **รายงานภาษีซื้อ** (เอกสารแนบ 8) ผู้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มไม่ว่าจะเป็นผู้ประกอบการในรูปของบริษัท ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือบุคคลธรรมดา มีสิทธิที่จะนำภาษีมูลค่าเพิ่มที่ตนเองได้เสียไปแล้วมาหักออกในการคำนวณภาษีที่ต้องเสียทั้งสิ้น จึงกำหนดให้ผู้เสียภาษีทุกรายจัดทำรายงานแสดงเงินภาษีมูลค่าเพิ่มที่ชำระไว้แล้ว

- **รายงานสินค้าและวัตถุดิบ** (เอกสารแนบ 9) โดยเหตุที่การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มเกี่ยวข้องกับทางด้านผลผลิตที่ขายได้ และทางด้านวัตถุดิบที่ซื้อมาใช้ในการผลิต จึงกำหนดให้จัดทำรายงานสินค้าและวัตถุดิบในครอบครอง เพื่อแสดงยอดสินค้าที่ผลิตได้และจำหน่ายออกไป และยอดวัตถุดิบที่ซื้อมาและใช้ไปให้ถูกต้องตามความเป็นจริง ในกรณีผู้เสียภาษีเป็นผู้ผลิต

ให้ผู้เสียภาษีจัดทำรายงานสินค้าและวัตถุดิบ แต่ถ้าประกอบกิจการซื้อขายไป ก็ให้จัดทำรายงานสินค้าเพียงอย่างเดียว สำหรับผู้ประกอบการให้บริการไม่ต้องจัดทำรายงานนี้แต่อย่างใด

สำหรับผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เป็นบุคคลธรรมดาได้รับยกเว้นไม่ต้องจัดทำรายงานสินค้าและวัตถุดิบ แต่ทั้งนี้ จะต้องทำการตรวจนับสินค้าคงเหลือที่มีอยู่ ณ วันที่ 31 ธันวาคมของปี แล้วกรอกในแบบรายละเอียดสินค้าคงเหลือ (เอกสารแนบ 10)

(2) ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 1.5 ของยอดขายรับก่อนหักรายจ่ายใด ๆ มีหน้าที่ต้องจัดทำรายงานประเภทต่าง ๆ ดังนี้

- รายงานมูลค่าของฐานภาษี (เอกสารแนบ 11) ผู้ประกอบการจดทะเบียนซึ่งเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการเฉพาะการขายสินค้า สามารถใช้บัญชีรายได้จากการประกอบกิจการ ซึ่งต้องจัดทำอยู่แล้วตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชีเป็นรายงานมูลค่าของฐานภาษีได้ สำหรับผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เป็นบุคคลธรรมดา หากประกอบกิจการขายสินค้าเป็นเงินสดเพียงอย่างเดียวหรือประกอบกิจการให้บริการ สามารถใช้สมุดเงินสดที่ต้องจัดทำตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชีเป็นรายงานนี้ได้เช่นกัน

- รายงานสินค้าและวัตถุดิบ มีหลักการเช่นเดียวกับการจัดทำรายงานสินค้าและวัตถุดิบของผู้ประกอบการจดทะเบียนดังที่กล่าวมาแล้วตาม (1)

10. การปฏิบัติอื่น ๆ

10.1 การตรวจการเสียภาษี

การตรวจการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ณ สถานประกอบการของผู้เสียภาษีอย่างเป็นระบบและต่อเนื่อง เพื่อตรวจเช็คข้อมูลของผู้เสียภาษีแต่ละรายแสดงมากับสภาพธุรกิจที่เป็นจริง สอดคล้องต้องกันหรือไม่ โดยแบ่งวิธีการตรวจออกเป็น 3 ประเภทด้วยกันได้แก่

(1) การตรวจแนะนำ คือ การส่งเจ้าหน้าที่ออกไปให้คำแนะนำตลอดจนชี้แจงและตอบข้อซักถามต่าง ๆ แก่ผู้เสียภาษี ณ สถานประกอบการ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้เสียภาษีมีความรู้ความเข้าใจในตัวบทกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับต่าง ๆ ตลอดจนวิธีการจัดทำรายงานเอกสารหลักฐานต่าง ๆ และการเก็บรักษาเอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้อง นอกจากนี้ ยังให้คำแนะนำเกี่ยวกับการกรอกแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษี หรือขอคืนภาษีให้ถูกต้องภายในระยะเวลาที่กำหนด

การตรวจแนะนำจะกระทำในกรณีที่ผู้เสียภาษีเริ่มประกอบการใหม่ หรือกรณีที่ผู้เสียภาษีร้องขอคำปรึกษาแนะนำเป็นพิเศษ สำหรับในช่วงแรกของการนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้จำเป็นจะต้องมีการตรวจแนะนำผู้เสียภาษีให้ทั่วถึงทุกรายเป็นกรณีพิเศษ เพื่อให้บรรลุนิติวัตถุประสงค์ดังกล่าวข้างต้น

(2) **การตรวจปฏิบัติการ** คือ การตรวจสอบสถานประกอบการของผู้เสียภาษีทุกราย อย่างเป็นระบบตามระยะเวลาที่กำหนดไว้ ระยะเวลาและความถี่ของการตรวจปฏิบัติการสำหรับผู้เสียภาษีแต่ละรายจะแตกต่างกันไปขึ้นอยู่กับปัจจัยหลายอย่างประกอบกัน อาทิเช่น ขนาดและประเภทของธุรกิจ แนวโน้มในการหลบหนีและหลีกเลี่ยงภาษีอากร เป็นต้น โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อตรวจเช็คเอกสารหลักฐานต่าง ๆ กับรายการที่ปรากฏในแบบแสดงรายการการค้า คำนวณภาษีและการชำระภาษีว่าถูกต้องตรงกันและสอดคล้องกับสภาพความเป็นจริงในทางธุรกิจหรือไม่ การตรวจปฏิบัติการในลักษณะดังกล่าวมีความจำเป็นเนื่องจากการยื่นแบบแสดงรายการภาษีนั้น ไม่ได้กำหนดให้ผู้เสียภาษีต้องแนบเอกสารที่เกี่ยวข้องกับการคำนวณภาษีพร้อมกับแบบแสดงรายการภาษีแต่อย่างใด

ในการตรวจปฏิบัติการเป็นการตรวจเพื่อพิสูจน์ความถูกต้อง ดังนั้น ถ้าตรวจพบความผิดกันเป็นความผิดเล็กน้อยที่ผู้เสียภาษีมิได้มีเจตนาหลีกเลี่ยง เจ้าหน้าที่ก็จะให้คำแนะนำและแนะแนวทางปฏิบัติที่ถูกต้อง แต่ถ้าเป็นความผิดในส่วนที่เป็นสาระสำคัญที่ผู้เสียภาษีมีเจตนาหลีกเลี่ยง เจ้าหน้าที่ก็จะทำการประเมินภาษีเพิ่มเติมหรือสั่งให้ดำเนินการตรวจสอบอย่างละเอียดต่อไป

นอกจากการตรวจปฏิบัติการในลักษณะข้างต้นแล้วก็就会有การตรวจปฏิบัติการเฉพาะประเด็นในแบบแสดงรายการที่ไม่ชัดเจนหรือมีข้อสงสัยด้วย เช่น ในกรณีที่มีการหักภาษีซื้อสูงผิดปกติ หรือมีการขอปรับปรุงรายการในแบบแสดงรายการที่เคยยื่นมาแล้วในลักษณะที่ผิดสังเกต เป็นต้น การตรวจในลักษณะนี้จะจำกัดเฉพาะประเด็นที่สงสัยเท่านั้น ทั้งนี้ เพื่อเป็นการยืนยันความถูกต้องของรายการที่สงสัยดังกล่าว กรณีที่จะต้องทำการตรวจปฏิบัติการเฉพาะประเด็นนั้น จะต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่จะได้กำหนดไว้

(3) **การตรวจสอบทั่วไป** เป็นการตรวจสอบการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มรายที่มีข้อมูลหรือหลักฐานบ่งชี้ว่ามีการหลีกเลี่ยงภาษีอากร การตรวจสอบการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ในกรณีนี้โดยทั่วไปจะกระทำควบคู่ไปกับการตรวจสอบการเสียภาษีเงินได้และภาษีอื่นที่เกี่ยวข้องดังเช่นที่ปฏิบัติอยู่ในปัจจุบัน สำหรับการคัดเลือกรายเพื่อทำการตรวจสอบนี้จะเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่วางไว้โดยอาศัยข้อมูลจากแหล่งภายในและแหล่งภายนอกที่เกี่ยวข้องประกอบการพิจารณา เมื่อมีการนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้บังคับแล้ว ข้อมูลที่ได้จากการตรวจปฏิบัติการจะเป็นข้อมูลสำคัญยิ่งประการหนึ่งในการคัดเลือกรายที่จะทำการตรวจสอบทั่วไป

10.2 การอุทธรณ์

ผู้เสียภาษีที่ไม่เห็นด้วยกับการประเมินของเจ้าพนักงานมีสิทธิอุทธรณ์ โดยยื่นคำคัดค้านต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ หากไม่เห็นด้วยกับคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ก็มีสิทธิอุทธรณ์ต่อศาลได้ตามลำดับ

10.3 บทลงโทษ

การปฏิบัติหรือละเว้นการปฏิบัติอันเป็นการฝ่าฝืนบทบัญญัติต่าง ๆ เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มตามที่ระบุไว้ในกฎหมาย ผู้ฝ่าฝืนอาจต้องได้รับโทษทั้งทางแพ่งและทางอาญา

การปฏิบัติหรือละเว้นการปฏิบัติที่อาจต้องได้รับโทษทางแพ่ง ได้แก่ การประกอบกิจการโดยมิได้จดทะเบียน มิได้ยื่นแบบแสดงรายการ หรือนำส่งภาษีภายในกำหนดเวลายื่นแบบฯ ไม่ถูกต้อง หรือมีข้อผิดพลาด มิได้จัดทำใบกำกับภาษี เป็นต้น การปฏิบัติหรือละเว้นการปฏิบัติเหล่านี้ หากเป็นเหตุให้มีการเสียภาษีไว้ไม่ถูกต้องคลาดเคลื่อนไปจากความเป็นจริง หรือมิได้เสียภาษีไว้เลย ผู้มีหน้าที่เสียภาษีก็นับผิดในจำนวนภาษีที่เสียไว้ไม่ถูกต้อง หรือที่มีหน้าที่จะต้องเสีย พร้อมทั้งเสีย “เบี้ยปรับ” และ/หรือ “เงินเพิ่ม” ตามกฎหมาย ซึ่ง “เบี้ยปรับ” มีลักษณะการคิดเป็นเท่าตัว หรือคิดเป็นร้อยละของจำนวนภาษีแล้วแต่กรณี ส่วน “เงินเพิ่ม” มีลักษณะเป็นดอกเบี้ย จากการเสียภาษีส่อช้า และคิดในอัตราร้อยละ 1.5 ต่อเดือน หรือเศษของเดือนโดยไม่รวมเบี้ยปรับ ทำนองเดียวกับภาษีการค้า

นอกจากโทษทางแพ่งดังที่กล่าวมานี้แล้ว หากข้อเท็จจริงปรากฏว่าผู้เสียภาษีหรือบุคคลใด ๆ กระทำความผิดโดยมีเจตนาที่จะฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตามบทบัญญัติต่าง ๆ เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มตามที่กฎหมายระบุไว้อย่างชัดแจ้ง ก็อาจจะต้องรับโทษทางอาญาอีกด้วย ซึ่งอาจจะต้องมีการฟ้องร้องดำเนินคดีตามกฎหมาย สำหรับคดีความผิดที่มีโทษสถานเบาต้องระวางโทษปรับเพียงสถานเดียว ได้แก่ กรณีละเลยการยื่นแบบแสดงรายการ การไม่จัดทำรายงานประเภทต่าง ๆ เป็นต้น และคดีความผิดที่มีโทษรุนแรง ต้องระวางโทษจำคุก ตั้งแต่ 3 เดือน จนถึง 7 ปี ได้แก่ กรณีออกใบกำกับภาษีโดยไม่มีสิทธิออก การทำใบกำกับภาษีปลอมไปใช้โดยเจตนาทุจริต เป็นต้น

ภาษีธุรกิจเฉพาะ

การกำหนดให้มีบทบัญญัติภาษีธุรกิจเฉพาะ เนื่องจากการประกอบกิจการบางอย่างไม่อาจจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มได้อย่างมีประสิทธิภาพหรือมีความยุ่งยากในการจัดเก็บ จึงได้กำหนดให้มีการเสียภาษีในลักษณะพิเศษเช่นเดียวกับการจัดเก็บภาษีการค้าในปัจจุบัน

ดังนั้น หลักเกณฑ์ต่าง ๆ ไม่ว่าจะเป็นเรื่องของฐานภาษี การคำนวณภาษี รวมทั้งอัตราภาษี จึงบัญญัติไว้ในทำนองเดียวกับภาษีการค้า ตามรายละเอียดดังต่อไปนี้

1. ผู้มีหน้าที่เสียภาษี คือ บุคคล บุคคลธรรมดา คณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล นิติบุคคล

2. การประกอบกิจการที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะต้องประกอบกิจการดังต่อไปนี้ จึงมีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะคือ

- (1) การธนาคาร ตามกฎหมายว่าด้วยการธนาคารพาณิชย์ หรือ กฎหมายเฉพาะ
- (2) การประกอบธุรกิจเงินทุน ธุรกิจหลักทรัพย์ ธุรกิจเครดิตฟองซิเอร์ ตามกฎหมายว่าด้วยการประกอบธุรกิจเงินทุน ธุรกิจหลักทรัพย์ และธุรกิจเครดิตฟองซิเอร์
- (3) การรับประกันชีวิตตามกฎหมายว่าด้วยการประกันชีวิต หรือการรับประกันภัยอย่างอื่น ตามกฎหมายว่าด้วยการประกันวินาศภัย
- (4) การรับจํานำตามกฎหมายว่าด้วยโรงรับจํานำ
- (5) การประกอบกิจการโดยปกติเยี่ยงธนาคารพาณิชย์ ไม่ว่าจะกระทำเป็นธุรกิจหลักหรือส่วนประกอบของธุรกิจอื่น

การประกอบกิจการโดยปกติเยี่ยงธนาคารพาณิชย์ คือ การให้กู้ยืมเงินค้ำประกัน แลกเปลี่ยนเงินตรา ออก ซื้อ หรือขายตั๋วเงิน หรือรับส่งเงินไปต่างประเทศด้วยวิธีต่าง ๆ รวมทั้งกิจการโพงก๊วนหรือช่วยตัว

- (6) การขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้ำหรือหากำไร
- (7) การขายหลักทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในตลาดหลักทรัพย์ (จะได้รับการยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะตามพระราชบัญญัติ)

3. กิจการที่ได้รับการยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ

- (1) กิจการของธนาคารแห่งประเทศไทย ธนาคารออมสิน ธนาคารอาคารสงเคราะห์ และธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์
- (2) กิจการของบริษัทเงินทุนอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย

- (3) กิจกรรมของสหกรณ์ออมทรัพย์ เฉพาะการให้กู้ยืมเงินแก่สมาชิกหรือแก่สหกรณ์ออมทรัพย์อื่น
- (4) กิจกรรมของกองทุนสำรองเลี้ยงชีพตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ
- (5) กิจกรรมของการเคหะแห่งชาติเฉพาะการขายหรือให้เช่าซื้ออสังหาริมทรัพย์
- (6) กิจกรรมรับจำหน่ายของกระทรวง ทบวง กรม และราชการส่วนท้องถิ่น
- (7) กิจกรรมอื่นตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา
- กิจการตามข้อ (1)-(7) จะได้รับการยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ ต้องเป็นการประกอบกิจการอันเข้าลักษณะต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ หากประกอบกิจการอย่างอื่นจะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามปกติ

4. ฐานภาษีและอัตราภาษี

ธุรกิจที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะจะต้องเสียภาษีจากฐานภาษีในอัตราภาษีดังต่อไปนี้ และจะต้องเสียภาษีท้องถิ่นควบคู่ไปด้วยอีกร้อยละ 10 ของอัตราภาษีดังกล่าว

กิจการ	ฐานภาษี	อัตราภาษี (ร้อยละของยอดรายรับ)
1. กิจกรรมธนาคาร เงินทุนหลักทรัพย์ และการประกอบกิจการเยี่ยงธนาคารพาณิชย์	<ul style="list-style-type: none"> - ดอกเบี้ยส่วนลดค่าธรรมเนียม ค่าบริการ หรือค่าประกันที่ขายจ่ายใด ๆ จากการซื้อหรือขายตัวเงินหรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ใด ๆ - กำไรก่อนหักรายจ่ายใด ๆ จากการแลกเปลี่ยนหรือซื้อขายเงินตรา การออกตัวเงินหรือการส่งเงินไปต่างประเทศ 	3.0
2. กิจกรรมประกันภัย		
<ul style="list-style-type: none"> - การรับประกันชีวิต - การรับประกันภัยอย่างอื่น 	<ul style="list-style-type: none"> - ดอกเบี้ย ค่าธรรมเนียม หรือค่าบริการในการให้กู้ยืมเงิน - เบี้ยประกันภัยหรือเงินอื่นที่ผู้รับประกันภัยเรียกเก็บ เว้นแต่เบี้ยประกันภัยส่วนที่ต้องคืนภายในเดือนที่เก็บได้และเบี้ยประกันที่ได้รับจากการรับประกันภัยต่อ ซึ่งผู้ 	2.5 3.0

กิจการ	ฐานภาษี	อัตรากำหนด (ร้อยละของยอดรายรับ)
3. กิจการโรงรับจำนำ	เอาประกันภัยต่อได้เสียภาษีจากเบี่ยประกันตามหมวดนี้แล้ว - ดอกเบี่ย ค่าธรรมเนียม - เงิน ทรัพย์สิน ค่าตอบแทน หรือประโยชน์ใด ๆ อันมีมูลค่าที่ได้รับหรือพึงได้รับการขายของที่จำนำหลุดเป็นสิทธิ์	2.5
4. การค้าอสังหาริมทรัพย์	- รายรับก่อนหักรายจ่ายใด ๆ	3.0
5. การขายหลักทรัพย์	- รายรับก่อนหักรายจ่ายใด ๆ	0.1

5. การจดทะเบียนภาษีธุรกิจเฉพาะ

ผู้ประกอบการที่มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะดังกล่าวข้างต้น จะต้องจดทะเบียนภาษีธุรกิจเฉพาะโดยให้ยื่นคำขอจดทะเบียนตามแบบ ภ.ธ.01 (เอกสารแนบ 12) ภายในกำหนดเวลา 30 วันนับแต่วันเริ่มประกอบกิจการ แต่ในกรณีที่ผู้ประกอบการได้ประกอบกิจการโดยได้จดทะเบียนภาษีการค้ามาแล้ว และเป็นประเภทกิจการที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ หน่วยงานที่เกี่ยวข้องจะมีหนังสือแจ้งให้จดทะเบียนภาษีธุรกิจเฉพาะ ณ สถานที่ภายในกำหนดเวลาต่อไป

ในการจดทะเบียนภาษีธุรกิจเฉพาะผู้ประกอบการที่ประกอบกิจการอยู่ในกรุงเทพมหานคร ให้ยื่นคำขอจดทะเบียนต่อสำนักงานภาษีสรรพากรเขตพื้นที่ (สพท.) อันเป็นสถานที่ตั้งสถานประกอบการ ในต่างจังหวัดให้ยื่น ณ ที่ว่าการอำเภอท้องที่ที่สถานประกอบการตั้งอยู่หรือสำนักงานสรรพากรจังหวัดในกรณีสถานประกอบการตั้งอยู่ในเขตอำเภอเมืองแล้วแต่กรณี

ในกรณีที่ผู้ประกอบการมีสถานประกอบการหลายแห่ง (หรือหลายสาขา) ให้ยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีธุรกิจเฉพาะ ณ ที่ว่าการอำเภอ หรือ สพท. หรือ สำนักงานสรรพากรจังหวัด อันเป็นที่ตั้งของสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่แล้วแต่กรณี

6. การยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษี

ผู้ประกอบการที่ได้จดทะเบียนภาษีธุรกิจเฉพาะแล้ว มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ทำนองเดียวกับภาษีการค้า โดยยื่นแบบแสดงรายการภาษีตามแบบ ภ.ศ.40 (เอกสารแนบ 13) ทำนองเดียวกับภาษีการค้า (แสดงประเภทกิจการ จำนวนรายรับ จำนวนภาษีธุรกิจเฉพาะ และภาษีท้องถิ่นอีกร้อยละ 10 ของภาษีธุรกิจเฉพาะ) เป็นรายเดือนภาษี (เดือนปฏิทิน) ภาษีของเดือนภาษีใดให้ยื่นภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป

การยื่นแบบ ภ.ศ.40 และชำระภาษีให้ยื่น ณ ที่ว่าการอำเภอหรือเขตท้องที่สถานประกอบการตั้งอยู่ ถ้ามีสถานประกอบการหลายแห่ง (หรือหลายสาขา) ให้แยกยื่นแบบ ภ.ศ.40 เป็นรายสถานประกอบการ เว้นแต่มีความประสงค์จะขอยื่นแบบ ภ.ศ.40 รวมกัน ณ ที่ว่าการอำเภอ (หรือเขต) ก็ให้ยื่นคำร้องต่ออธิบดีกรมสรรพากรเสียก่อน และให้ยื่นแบบ ภ.ศ.40 รวมกันได้ เมื่อได้รับการอนุมัติแล้วเท่านั้น

7. เอกสารหลักฐานและประเภทบัญชีที่ต้องจัดทำ

ผู้ประกอบการที่จดทะเบียนภาษีธุรกิจเฉพาะแล้วมีหน้าที่ต้องจัดทำบัญชีและเอกสารหลักฐาน ตลอดจนเก็บรักษาเอกสารทำนองเดียวกับที่ปฏิบัติในเรื่องภาษีการค้า โดยเฉพาะอย่างยิ่ง การรับเงินหรือรับชำระราคาในแต่ละครั้ง ผู้ประกอบการยังคงมีหน้าที่ต้องออกใบรับให้แก่ผู้ซื้อ ผู้เช่าซื้อ ผู้จ่ายเงิน หรือผู้บริโภคนั้นทันทีทุกครั้งที่รับเงิน ไม่ว่าจะมีการเรียกร้องให้ออกใบรับหรือไม่ก็ตาม และในทางกฎหมายผู้ประกอบการที่จดทะเบียนภาษีธุรกิจเฉพาะไม่มีสิทธิในการเรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะหรือออกใบกำกับภาษีแต่อย่างใด แต่จะอยู่ในฐานะเป็นผู้รับภาระภาษีในการซื้อสินค้าหรือรับบริการจากผู้ประกอบการที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มตามปกติ