

บทที่ 7

ภาษีมูลค่าเพิ่ม

(Value Added Tax)

1. ความนำ

ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีที่รัฐบาลประเทศต่าง ๆ นำมาใช้เพื่อการปฏิรูประบบการจัดเก็บภาษีฐานการบริโภค ถึงแม้ว่าเหตุผลที่ประเทศต่าง ๆ ต้องนำเอาภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้จะแตกต่างกันไปบ้าง แต่เหตุผลหลักที่ตรงกันก็คือ เพื่อจัดผลการบิดเบือนการทำงานของกลไกตลาดของภาษีการค้าหรือภาษีการขายที่เคยจัดเก็บและเพื่อเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันทางการค้าระหว่างประเทศ ในปีพ.ศ.2511(ค.ศ.1968) ประเทศฝรั่งเศสเป็นประเทศแรกที่ใช้ภาษีมูลค่าเพิ่ม จากนั้นประเทศต่าง ๆ ในกลุ่มสหภาพยุโรปก็ได้นำไปใช้และได้รับความนิยมจากประเทศอื่น ๆ อย่างกว้างขวาง¹ สำหรับการใช้อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทยนั้น เริ่มขึ้นเมื่อวันที่ 4 ตุลาคม 2534 สภานิติบัญญัติแห่งชาติได้อนุมัติร่างพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากรให้ใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มแทนภาษีการค้าโดยให้มีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2535

ขอบเขตของเนื้อหาในบทนี้จะต่อเนื่องจากบทที่ 6 และเพื่อให้นักศึกษาเข้าใจกลไกของระบบภาษีมูลค่าเพิ่มได้อย่างชัดเจน เนื้อหาในบทนี้จึงครอบคลุมถึง แนวความคิดทางทฤษฎีภาษีมูลค่าเพิ่ม การใช้อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มแทนภาษีการค้า หลักการและวิธีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มของไทย โครงสร้างภาษีมูลค่าเพิ่มของไทย และผลของการใช้อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มต่อระบบเศรษฐกิจ

2. แนวความคิดทางทฤษฎีภาษีมูลค่าเพิ่ม

2.1 ความหมายของภาษีมูลค่าเพิ่ม

ภาษีมูลค่าเพิ่ม หมายถึง ภาษีที่เก็บจากมูลค่าส่วนที่เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอนการผลิตและการจำหน่ายสินค้าและบริการ โดยที่มูลค่าเพิ่มที่ใช้เป็นฐานภาษีนั้นจะเป็นผลต่างระหว่างราคาสินค้าหรือบริการที่ขายกับราคาสินค้าหรือบริการที่ซื้อมาใช้ในการผลิตหรือขาย รวมถึงค่าใช้จ่ายในการขายและสินค้าทุนบางชนิดที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับกิจการ

2.2 รูปแบบของภาษีมูลค่าเพิ่ม

รูปแบบของภาษีมูลค่าเพิ่มแบ่งออกได้ 3 ชนิด คือ

1. ภาษีมูลค่าเพิ่มแบบการบริโภค (consumption type VAT)
2. ภาษีมูลค่าเพิ่มแบบรายได้ (income type VAT)
3. ภาษีมูลค่าเพิ่มแบบผลิตภัณฑ์ประชาชาติ (gross product type VAT)

แนวความคิดในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มทั้ง 3 รูปแบบ มีลักษณะแตกต่างกัน

ดังนี้²

2.2.1 ภาษีมูลค่าเพิ่มแบบการบริโภค (consumption type VAT) เป็นรูปแบบภาษีมูลค่าเพิ่มที่มุ่งเก็บภาษีจากการบริโภคเท่านั้น ไม่เก็บจากสินค้าทุน ฐานภาษีมูลค่าเพิ่มแบบการบริโภคนำมาคำนวณได้จากรายรับจากการขายทั้งสิ้น หักด้วย ต้นทุนการซื้อสินค้าเพื่อผลิตต่อหรือสินค้าชั้นกลางและต้นทุนการซื้อสินค้าทุน หรืออาจกล่าวอีกนัยหนึ่งได้ว่าภาษีมูลค่าเพิ่มมุ่งจัดเก็บจากการบริโภคเป็นสำคัญ โดยยอมให้หักรายจ่ายที่เป็นการลงทุนได้ทั้งหมดในทันที

2.2.2 ภาษีมูลค่าเพิ่มแบบรายได้ (income type VAT) เป็นรูปแบบของภาษีมูลค่าเพิ่มที่มุ่งเก็บภาษีจากการขายผลิตผลสุทธิของสินค้าและบริการทุกชนิด กล่าวคือ จะเก็บภาษีทั้งจากการขายสินค้าบริโภคและสินค้าทุน แต่ยอมให้หักค่าเสื่อมราคาของสินค้าประเภททุนได้ ฐานของภาษีมูลค่าเพิ่มแบบรายได้จึงกว้างกว่าฐานของภาษีมูลค่าเพิ่มแบบการบริโภค ฐานของภาษีมูลค่าเพิ่มแบบรายได้จะมีค่าเท่ากับรายได้สุทธิของแต่ละหน่วยเศรษฐกิจ

(economic unit) ที่เกิดจาก ค่าจ้าง ค่าเช่า ดอกเบี้ย และกำไร หรือเท่ากับ มูลค่าผลิตภัณฑ์มวลรวมประชาชาติ (GNP) หักด้วยค่าเสื่อมราคาในการใช้สินค้านำทุน (capital consumption allowance) ซึ่งการยอมให้หักค่าเสื่อมราคาเป็นเพียงการทยอยให้หักรายจ่ายซื้อสินค้านำทุน

2.2.3 ภาษีมูลค่าเพิ่มแบบผลิตภัณฑ์ประชาชาติ (gross product type VAT) เป็นรูปแบบของภาษีมูลค่าเพิ่มที่มุ่งเก็บจากทั้งการบริโภคและการลงทุน โดยไม่ยอมให้หักค่าเสื่อมราคา โดยเก็บจากมูลค่าที่เพิ่มขึ้นของการขายสินค้าและบริการทุกชนิดและทุกทอดจนกว่าสินค้านั้นจะถึงมือผู้บริโภค ฐานภาษีในแต่ละช่วงของหน่วยการผลิตจะเท่ากับรายได้ที่เกิดจาก ค่าจ้าง ค่าเช่า ดอกเบี้ย กำไร และค่าเสื่อมราคา ซึ่งส่วนประกอบต่าง ๆ เหล่านี้ก็คือ ผลิตภัณฑ์ประชาชาติเบื้องต้น ฐานของภาษีมูลค่าเพิ่มชนิดนี้จึงมีขนาดกว้างที่สุดในบรรดาฐานภาษีมูลค่าเพิ่มสามรูปแบบที่กล่าวมา

ความแตกต่างในขนาดของฐานภาษีมูลค่าเพิ่มทั้งสามรูปแบบ พิจารณาได้จากตารางแสดงฐานภาษีมูลค่าเพิ่มในรูปแบบต่างๆ ดังนี้ (ดูตารางที่ 7-1 ประกอบ)

สมมติให้ระบบเศรษฐกิจมีหน่วยการผลิต (firm) 3 หน่วย คือ A B และ C รายรับรายจ่ายของแต่ละหน่วยการผลิตมีลักษณะแตกต่างกัน

ในที่นี้ให้หน่วยผลิต A เป็นหน่วยธุรกิจขายสินค้าขั้นกลาง หน่วยผลิต B เป็นหน่วยธุรกิจขายสินค้าเพื่อการบริโภค สินค้าขั้นกลาง และสินค้านำทุน และ หน่วยผลิต C เป็นหน่วยธุรกิจขายสินค้าเพื่อการบริโภค

เมื่อเรารวมรายได้ รายจ่ายของทุกหน่วยการผลิตในแนวนอน ก็จะได้รายได้ รายจ่ายทั้งประเทศหรือทั้งระบบเศรษฐกิจ

หัวข้อ (ก) แสดงถึงรายรับจากการขายสินค้าและบริการ (current receipts) หัวข้อ (ข) แสดงถึงต้นทุนการขายสินค้าและบริการ หัวข้อ (ค) แสดงถึงต้นทุนของสินค้านำทุน (capital cost) หัวข้อ (ง) แสดงถึงฐานภาษีมูลค่าเพิ่มแบบต่างๆ และหัวข้อ (จ) แสดงถึงบัญชีรายได้ประชาชาติ (national accounts)

ตารางที่ 7-1 แสดงขนาดฐานของภาษีมูลค่าเพิ่มแบบต่าง ๆ

หน่วย : ล้านบาท

รายการ	หน่วยธุรกิจ			รวม
	A	B	C	
ก. รายรับจากการขาย				
1. ขายสินค้าเพื่อการบริโภค	-	70	151	221
2. ขายสินค้าชั้นกลาง	120	45	-	165
3. ขายสินค้าทุน	-	100	-	100
4. รวม	120	215	151	
ข. ต้นทุนการขาย				
5. ค่าจ้าง ค่าเช่า ดอกเบี้ย กำไร	100	80	90	270
6. ค่าซื้อสินค้าชั้นกลาง	-	120	45	165
7. ค่าเสื่อมราคา	20	15	16	51
8. รวม	120	215	151	
ค. ต้นทุนสินค้าทุน				
9. ค่าซื้อสินค้าทุน	-	-	100	100
ง. ฐานภาษีมูลค่าเพิ่ม				
10. แบบฐานการบริโภค(บรรทัด 4-6-9)	120	95	6	221
11. แบบฐานรายได้(บรรทัด 4-6-7)	100	80	90	270
12. แบบฐานผลิตภัณฑ์(บรรทัด 5-7)	120	95	106	321
จ. บัญชีรายได้ประชาชาติ				
13. รายจ่ายเพื่อการบริโภค	-	-	-	221
14. บวก การลงทุน	-	-	-	100
15. ผลิตภัณฑ์ประชาชาติเบื้องต้น	-	-	-	321
16. หัก ค่าเสื่อมราคา	-	-	-	51
17. รายได้ประชาชาติ	-	-	-	270

ที่มา : ดัดแปลงจาก R.A. Musgrave & P.B. Musgrave. Public Finance in Theory and Practice (1989) pp. 402

จากตารางที่แสดงข้างต้น ขนาดของฐานภาษีมูลค่าเพิ่มแต่ละรูปแบบเป็นดังนี้

(1) ฐานของภาษีมูลค่าเพิ่มแบบการบริโภค ดังแสดงในบรรทัดที่ 10 จำนวนได้จากรายรับรวมจากการขายสินค้าและบริการของแต่ละหน่วยเศรษฐกิจ (ในบรรทัดที่ 4) หักด้วยต้นทุนการซื้อสินค้าชั้นกลาง (บรรทัดที่ 6) และต้นทุนการซื้อสินค้าทุน (บรรทัดที่ 9) มูลค่าฐานภาษีทั้งประเทศเท่ากับ 221 ล้านบาท

(2) ฐานภาษีมูลค่าเพิ่มแบบรายได้ ดังในบรรทัดที่ 10 จำนวนได้จาก รายรับรวมจากการขายสินค้าและบริการของแต่ละหน่วยเศรษฐกิจ (ในบรรทัดที่ 4) หักด้วย ต้นทุนการซื้อสินค้าชั้นกลาง (บรรทัดที่ 6) และค่าเสื่อมราคา (บรรทัดที่ 7) ผลลัพธ์ที่ได้จะมีค่าเท่ากับรายได้ประชาชาติสุทธิ (ในบรรทัดที่ 5) อันประกอบด้วยรายได้ที่ปัจจัยการผลิตต่างๆ ได้รับ ได้แก่ ค่าจ้าง ค่าเช่า ดอกเบี้ย และกำไร

(3) ฐานภาษีมูลค่าเพิ่มแบบผลิตภัณฑ์ประชาชาติ ดังแสดงในบรรทัดที่ 12 จำนวนได้จากรายรับรวมจากการขายสินค้าและบริการ หักด้วย ต้นทุนการซื้อสินค้าชั้นกลาง (บรรทัดที่ 6) หรือเท่ากับรายได้ประชาชาติ (ในบรรทัดที่ 5) บวกด้วย ค่าเสื่อมราคา(บรรทัดที่ 7) ผลลัพธ์ที่ได้จะมีค่าเท่ากับผลิตภัณฑ์ประชาชาติเบื้องต้น

ฐานของภาษีมูลค่าเพิ่มทั้งสามรูปแบบในสคริปสุดท้ายของแถวที่ 10 11 และ 12 จะมีค่าเท่ากับมูลค่าของการบริโภค รายได้ประชาชาติ และผลิตภัณฑ์ประชาชาติเบื้องต้น ทำนองเดียวกับการแจกแจงในบัญชีรายได้ประชาชาติ

2.3 วิธีการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม (collection method)

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มแบบฐานการบริโภค มีวิธีการคำนวณภาษีอยู่ 2 วิธี
คือ³

วิธีที่ 1 วิธีลบหรือวิธีทางบัญชี (subtraction or account method)

วิธีที่ 2 วิธีเครดิตภาษี หรือวิธีใช้ใบกำกับภาษี(tax credit or invoice method)

2.3.1 การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มโดยวิธีการทางบัญชี (account method)

วิธีนี้คำนวณภาษีจากบัญชีการค้าของผู้ขายแต่ละราย กล่าวคือ มูลค่าเพิ่มหรือฐานภาษีเท่ากับมูลค่ารวมของผลผลิต หักด้วย ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการซื้อสินค้าชั้นกลางและการซื้อสินค้าทุนได้เท่าใดเมื่อ คูณด้วย อัตราภาษี ก็จะเป็นค่าภาษีที่ผู้ขายต้องเสีย

รูปแบบการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มโดยวิธีทางบัญชี เขียนแบบจำลองได้ดังนี้

$$VA = VO - VI \dots \dots \dots (1)$$

$$VAT = t(VA) \dots \dots \dots (2)$$

ในเมื่อ

$$VA = \text{มูลค่าเพิ่ม (value added)}$$

$$VO = \text{มูลค่าของผลผลิต (value of output)}$$

$$VI = \text{มูลค่าของวัตถุดิบ (value of input)}^4$$

$$VAT = \text{ภาษีมูลค่าเพิ่ม (value added tax)}$$

$$t = \text{อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม (tax rate)}$$

จากสมการที่ (1) มูลค่าเพิ่ม = มูลค่าของผลผลิต - มูลค่าของวัตถุดิบ เมื่อต้องการทราบจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มทำได้โดยใช้อัตราภาษีคูณด้วยมูลค่าที่เพิ่มขึ้น

2.3.2 การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มโดยวิธีเครดิตภาษีหรือการใช้ใบกำกับภาษี

(tax credit or invoice method)

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มโดยวิธีเครดิตภาษีจะใช้ใบเสร็จหรือใบกำกับภาษีเป็นหลักฐาน ตามหลักการนี้ การซื้อขายแต่ละครั้งจะต้องมีใบเสร็จหรือใบกำกับภาษีที่แสดงให้เห็นว่า การซื้อขายที่เกิดขึ้นนั้นมีจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มเท่าใด ซึ่งได้จากการเอาอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มคูณราคาสินค้าที่ซื้อขาย การซื้อขายแต่ละครั้งจึงมี ภาษีขาย และ ภาษีซื้อ ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการหรือหน่วยการผลิต(firm)ต้องชำระคำนวณโดยนำ ภาษีขาย หักด้วย ภาษีซื้อ ที่หน่วยการผลิตได้จ่ายไปเมื่อซื้อสินค้าชั้นกลางและสินค้าทุน

รูปแบบการคำนวณ ภาษีมูลค่าเพิ่มโดยวิธีเครดิตภาษี เขียนเป็นแบบจำลองได้ดังนี้

$$VA = VO - VI \dots \dots \dots (3)$$

$$t VA = tVO - tVI \dots \dots \dots (4)$$

ในเมื่อ

- VA = มูลค่าเพิ่ม(value added)
VO = มูลค่าของผลผลิต(value of output)
VI = มูลค่าของวัตถุดิบ(value of input)
t = อัตราภาษี(tax rate)
tVO = ภาษีของผลผลิตหรือภาษีขาย(output tax)
tVI = ภาษีของวัตถุดิบหรือภาษีซื้อ(input tax)
tVA = ภาษีมูลค่าเพิ่ม(value added tax)

จากสมการที่ (4) ภาษีมูลค่าเพิ่มจึงได้จาก ภาษีขายหรือภาษีของผลผลิตที่ผู้ขายเรียกเก็บจากผู้ซื้อสินค้า ซึ่งคำนวณได้จากอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มคูณด้วยมูลค่าของผลผลิต ส่วนภาษีซื้อหรือภาษีของวัตถุดิบนั้นก็ได้จากอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มคูณด้วยมูลค่าของวัตถุดิบที่ผู้ผลิตได้จ่ายไปเมื่อซื้อสินค้าชั้นกลางมาเป็นวัตถุดิบในการผลิต เมื่อนำใบเสร็จของภาษีขายตั้งหักด้วยใบเสร็จของภาษีซื้อก็จะได้ภาษีมูลค่าเพิ่มที่จะต้องชำระ

วิธีการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มทั้งสองวิธีได้จำนวนภาษีที่ต้องเสียจำนวนเท่ากัน แต่วิธีเครดิตภาษีมียุติเด่นกว่าตรงที่เป็นวิธีที่ก่อให้เกิดการควบคุมกันเองในระหว่างผู้เสียภาษี (self-enforcing) ทั้งนี้ก็เพราะว่า หน่วยผลิตแต่ละหน่วยต่างก็ต้องการใบเสร็จหรือใบกำกับภาษีเพื่อแสดงภาษีซื้อให้มาก ๆ เพื่อให้ตนเองเสียภาษีน้อยลง เพราะภาษีที่เขาต้องเสียเท่ากับภาษีขาย ลบด้วย ภาษีซื้อ ดังนั้นในการซื้อวัตถุดิบแต่ละครั้ง หน่วยผลิตจึงต้องการใบกำกับภาษีเป็นหลักฐานประกอบการยื่นเสียภาษีของตน วิธีนี้จึงช่วยให้รัฐบาลสามารถตรวจสอบต้นตอของภาษีได้ นับเป็นวิธีการอย่างหนึ่งที่จะช่วยป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีไปในตัว ทำให้มีการเสียภาษีอย่างทั่วถึง ก่อให้เกิดความเป็นธรรมต่อการประกอบธุรกิจอื่น ๆ จาก การที่วิธีเครดิตภาษีมียุติเด่นที่เป็นข้อดีดังกล่าวมา ทุกประเทศที่ใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มแบบการบริ โภค จึงใช้วิธีการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มแบบเครดิตภาษีทั้งสิ้น ยกเว้นประเทศญี่ปุ่นเพียง ประเทศเดียวใช้วิธีการคำนวณภาษีแบบวิธีลบหรือวิธีทางบัญชี⁵

3. การใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มแทนภาษีการค้า

แม้ว่าภาษีการค้าจะเป็นภาษีที่จัดเก็บง่ายและอำนวยความสะดวกให้รัฐด้วยดี รัฐบาลเก็บภาษีการค้าได้เพิ่มขึ้นสอดคล้องตามการขยายตัวทางเศรษฐกิจตลอดมา แต่จากการที่ระบบเศรษฐกิจไทยเจริญเติบโตอย่างรวดเร็วและระดับการเปิดประเทศกว้างขึ้น ประกอบกับประเทศไทยได้สมัครเข้าเป็นสมาชิกของ GATT (General Agreement on Tariff and Trade) ⁶ ซึ่งตามวัตถุประสงค์ของ GATT นั้นก็เพื่อส่งเสริมให้การค้าของโลกดำเนินไปโดยเสรีตั้งอยู่บนพื้นฐานที่มั่นคงตามหลักการพื้นฐานของ GATT อันจะเป็นการส่งเสริมความเจริญเติบโตของเศรษฐกิจโลก และความอยู่ดีกินดีของประชากรโลก ฉะนั้นในทางภาษีอากร GATT ห้ามขดเขยภาษีทางตรง แต่ไม่ห้ามการคืนภาษีทางอ้อม และภายใต้ระบบภาษีการค้าเดิมการขดเขยภาษีการค้าส่งออกของไทยก็มักถูกโต้ตอบจากประเทศคู่ค้าด้วย รัฐบาลจึงได้ปรับปรุงระบบภาษีอากรให้เป็นไปตามพันธกรณีที่ประเทศไทยมีต่อองค์การความตกลงทั่วไปทางภาษีศุลกากรและการค้า (ปัจจุบันมีองค์การการค้าโลกทำหน้าที่บริหารกฎของ GATT) และให้สอดคล้องกับกฎเกณฑ์สากล โดยยกเลิกภาษีการค้าแล้วนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้แทน ทั้งนี้เนื่องจากภาษีการค้ามีลักษณะที่เป็นอุปสรรคต่อการพัฒนาประเทศหลายประการกล่าวคือ

3.1 ภาษีการค้าเป็นภาษีที่จัดเก็บซ้ำซ้อน

ภาษีการค้านอกจากจะเก็บจากสินค้าที่สำเร็จรูปแล้ว ยังจัดเก็บจากวัตถุดิบสินค้าขั้นกลางและสินค้าทุนด้วย การเก็บภาษีซ้ำซ้อน(double taxation) ทำให้ต้นทุนการผลิตสูงเกินควรและเป็นอุปสรรคต่อการขยายการผลิตและจงใจให้มีการบิดเบือนในการจัดรูปองค์กรของธุรกิจ โดยการจัดรูปแบบขององค์กรธุรกิจหรือการรวมตัวทางธุรกิจในแนวดิ่ง(vertical integration) เพื่อลดจำนวนครั้งของการขายสินค้าขั้นกลาง ช่วยให้เสียภาษีน้อยลง

3.2 ภาษีการค้าไม่มีความเป็นกลางทางเศรษฐกิจ

ภาษีการค้าเป็นภาษีที่มีโครงสร้างอัตราภาษีหลายอัตรา ทำให้ผลของการภาษีอากรเกิดการบิดเบือนทางเศรษฐกิจ กล่าวคือ มีตั้งแต่อัตราร้อยละ 0.5 ถึงอัตราร้อยละ 50

รวมทั้งหมด 21 อัตรา การจัดเก็บภาษีในอัตราที่แตกต่างกันหลายอัตรา เป็นการเลือกปฏิบัติต่อสินค้าที่แตกต่างกัน ก่อให้เกิดการบิดเบือนการทำงานของกลไกตลาด การตัดสินใจในการผลิตของผู้ประกอบการและการตัดสินใจในการบริโภคของผู้บริโภคถูกชี้นำโดยอัตราภาษีที่แตกต่างกันเป็นผลให้การจัดสรรทรัพยากรเพื่อการผลิตและการบริโภคไม่เป็นไปตามกลไกตลาด การจัดสรรทรัพยากรจึงไม่ได้ถูกจัดสรรอย่างมีประสิทธิภาพสูงสุด

3.3 ภาษีการค้าไม่เอื้ออำนวยต่อการส่งออก

ภาษีการค้าเป็นอุปสรรคต่อการส่งออก การจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อนทำให้ต้นทุนของสินค้าสูง แม้ว่าสินค้าสำเร็จรูปที่ส่งออกไปขายต่างประเทศจะได้รับยกเว้นภาษีการค้าก็ตาม แต่ยังคงมีภาษีการค้าแฝงอยู่ในราคาตอนเป็นวัตถุดิบบางส่วน ทำให้สินค้าออกของไทยมีราคาสูงกว่าที่ควรจะเป็น ไม่สามารถแข่งขันในตลาดโลกได้ดีเท่าที่ควร ถึงแม้ว่ารัฐบาลจะใช้มาตรการการให้เงินชดเชยค่าภาษีสำหรับสินค้าส่งออกเพื่อแก้ไขปัญหาดังกล่าว โดยการออกเป็นพระราชบัญญัติชดเชยค่าภาษีอากรสำหรับสินค้าส่งออกเพื่อบรรเทาความรุนแรงของอุปสรรคต่อการส่งออกก็จริง แต่มาตรการดังกล่าว นอกจากจะเป็นการยากที่จะประมาณค่าภาษีที่แฝงอยู่ในตัวสินค้าออกได้หมดแล้ว ยังไม่เป็นที่ยอมรับของประเทศคู่ค้า และมักถูกใช้มาตรการโต้ตอบอีกด้วย

3.4 ภาษีการค้าไม่เอื้ออำนวยต่อการลงทุน

ภายใต้ระบบภาษีการค้ามีการจัดเก็บภาษีจากสินค้าทุนด้วย(จัดเก็บในอัตราร้อยละ 9.9 สำหรับเครื่องจักรที่ซื้อมาขาย และอัตราร้อยละ 5.5 สำหรับเครื่องจักรที่ซื้อมาใช้ในการผลิตของตนเอง) ก่อให้เกิดการได้เปรียบเสียเปรียบระหว่างผู้ประกอบการธุรกิจแต่ละขนาด โดยเฉพาะผู้ประกอบการขนาดกลางและขนาดเล็กที่ไม่มีโอกาสได้รับสิทธิประโยชน์ตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน

3.5 ภาษีการค้ามีลักษณะที่ทำให้มีการหลีกเลี่ยงภาษีได้ง่าย

ระบบภาษีการค้าไม่มีหลักฐานสอบชั้นการเสียภาษีระหว่างผู้ประกอบการด้วยกันทำให้มีการหลีกเลี่ยงภาษีได้ง่าย และภายใต้ระบบภาษีการค้าผู้ที่หนีภาษีจะได้เปรียบผู้เสียภาษี ทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมแก่ผู้ที่ปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอย่างถูกต้อง

3.6 ภาษีการค้าต่ำเอียงเข้าข้างการนำเข้า

ภายใต้ระบบภาษีการค้าสินค้านำเข้าจะถูกเก็บภาษีการค้าเพียงครั้งเดียว แต่สินค้าที่ผลิตในประเทศถูกเก็บภาษีซ้ำซ้อนหลายครั้ง ทำให้ภาระภาษีการค้าที่แท้จริงของสินค้าที่ผลิตในประเทศสูงกว่าภาระภาษีการค้าที่แท้จริงของสินค้านำเข้า (ทั้งนี้ไม่รวมภาระภาษีศุลกากรที่เก็บจากสินค้านำเข้าเพื่อใช้เป็นเครื่องมือคุ้มครองอุตสาหกรรมภายในประเทศ)

3.7 ภาษีการค้ามีลักษณะสลับซับซ้อนยากต่อการปฏิบัติตาม

ลักษณะสลับซับซ้อนของภาษีการค้า เกิดจากสาเหตุสำคัญ 3 ประการ คือ 7

ประการแรก ภาษีการค้ามีหลายอัตราและมีข้อยกเว้นมากทำให้ต้องตีความว่าสินค้าใดเข้าอัตราใด หรือเข้าข้อยกเว้นได้หรือไม่

ประการที่สอง เกิดจากความพยายามใช้ภาษีการค้าเพื่อวัตถุประสงค์มากประการเกินไป ทำให้ต้องไปสร้างภาษีการค้าที่มีลักษณะประหลาดและมีความยุ่งยาก เช่น การกำหนดให้มีอัตรากำไรมาตรฐานในอัตราที่แตกต่างกันสำหรับสินค้าที่แตกต่างกันทำให้ยุ่งยากซ้ำซ้อนเพราะภาษีที่มีหลายอัตราอยู่แล้วที่ความยุ่งยากซับซ้อนมากยิ่งขึ้น เพราะสินค้าแต่ละชนิดมีอัตรากำไรมาตรฐานที่แตกต่างกัน

ประการที่สาม เกิดจากความพยายามในการปรับปรุงภาษีที่ทันสมัยแล้วให้พอใช้ไปได้ในสิ่งแวดล้อมใหม่ ทั้งนี้ เพื่อรักษาของเก่าไว้การที่ต้องมีการแก้ไขกฎหมายภาษีการค้าหลายครั้งหลายหนทำให้กฎหมายมีลักษณะยุ่งยากซับซ้อนมาก มีทั้งที่เป็นพระราชบัญญัติ พระราชกำหนด พระราชกฤษฎีกา กฎกระทรวง ประกาศกระทรวงการคลัง ประกาศ

อธิปไตยกรรมสรรพากรและคำวินิจฉัยต่าง ๆ รวมแล้วหลายฉบับทำให้ตัวกฎหมายภาษีการค้าเอง มีความยุ่งยากต่อการเข้าใจและยากต่อการปฏิบัติยิ่งนัก

ปัญหาของภาษีการค้าทั้งหมดที่กล่าวมา สามารถแก้ไขได้โดยการใช้ภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้ดังนี้

1. ภาษีมูลค่าเพิ่มแก้ปัญหาค่าใช้จ่ายของภาษีการค้าได้

ภายใต้ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มยอมให้หักภาษีที่ผู้ประกอบการได้เสียภาษีไปแล้ว เมื่อตอนซื้อสินค้าขั้นกลางและสินค้าทุนมาใช้ในการผลิตออกได้ ภาษีที่ผู้ประกอบการต้องเสียจะเท่ากับมูลค่าของสินค้าที่เพิ่มขึ้น คูณด้วย อัตราภาษี ซึ่งในทางปฏิบัติได้จากการเอา ภาษีขายตั้ง ลบด้วย ภาษีซื้อ ค่าใช้จ่ายของภาษีจึงไม่เกิดขึ้น

2. ภาษีมูลค่าเพิ่มแก้ความไม่เป็นกลางของภาษีการค้า

ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีที่มีความเป็นกลาง(neutrality)มีเพียงอัตราเดียวใช้กับ สินค้าและบริการทุกชนิด ดังนั้น ภาษีมูลค่าเพิ่มจึงไม่บิดเบือนการทำงานของกลไกตลาด การตัดสินใจการผลิตของผู้ประกอบการ และการตัดสินใจของผู้บริโภคเป็นไปตามการทำงานของกลไกตลาดอย่างแท้จริง ผู้ประกอบการไม่จำเป็นต้องรวมตัวทางธุรกิจในแนวตั้งเพื่อให้ตนเองเสียภาษีน้อยลงแต่เขาจะขยายตัวของธุรกิจในแนวนอนทำให้เกิดความชำนาญจากการผลิตเฉพาะอย่าง ดันทุนการผลิตต่ำลง

3. ภาษีมูลค่าเพิ่มแก้อุปสรรคต่อการส่งออกของภาษีการค้า

ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากสินค้าส่งออกในอัตราร้อยละ ศูนย์ (zero rating) ซึ่งเป็นระบบภาษีที่มีกลไกในการคืนภาษีที่แฝงอยู่ในสินค้าออกได้อย่าง ครบถ้วนและถูกต้อง และไม่เป็นการขัดกับกฎของ GATT เพราะ GATT ยอมให้คืนภาษีทาง อ้อมได้ การขจัดภาษีที่แฝงอยู่ในสินค้าออกได้หมดทำให้ความสามารถในการแข่งขันทางการค้าในตลาดโลกของสินค้าไทยสูงขึ้น

4. ภาษีมูลค่าเพิ่มแก้ลักษณะไม่เอื้ออำนวยต่อการลงทุนของภาษีการค้า

ภายใต้ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม สินค้าทุนจะได้รับการเครดิตภาษีทั้งหมดและในทันทีซึ่งมีผลเท่ากับสินค้าทุนไม่เสียภาษี การให้เครดิตภาษีได้ทันทีโดยไม่ต้องทยอยตัดจ่าย

ตามค่าเสื่อมราคา นอกจากนี้ ธุรกิจทุกขนาดต่างก็ได้รับการปฏิบัติอย่างเท่าเทียมกัน เป็นประโยชน์ต่อผู้ประกอบการทุกราย ทำให้ภาษีมูลค่าเพิ่มมีลักษณะส่งเสริมการลงทุนอย่างยิ่ง

5. ภาษีมูลค่าเพิ่มแก้ไขข้อยุ่งยากของภาษีการค้า

ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีที่ง่ายต่อการปฏิบัติ เพราะมีอัตราภาษีเพียงอัตราเดียว ใช้กับสินค้าและบริการทุกชนิด ซึ่งต่างกับภาษีการค้าที่ได้จำแนกประเภทการค้าออกเป็น 13 ประเภท มีการจำแนกบัญชีสินค้าออกเป็น 3 บัญชี และมีอัตราภาษีถึง 21 อัตรา การใช้ภาษีอัตราเดียวทำให้สะดวกต่อการปฏิบัติตามเพราะง่าย และไม่ยุ่งยากในการตีความว่าเป็นสินค้าใด ธุรกิจใด และเข้าอัตราใด

6. ภาษีมูลค่าเพิ่มแก้ปัญหากล้าเอียงเข้าทั้งการนำเข้าของภาษีการค้า

ภาษีมูลค่าเพิ่มจัดเก็บจากสินค้าที่ผลิตในประเทศและจากสินค้านำเข้าในอัตราเดียวกัน และสินค้าที่ผลิตในประเทศไม่มีภาระภาษีซ้ำซ้อน ดังนั้น จึงทำให้ภาระภาษีของสินค้านำเข้ากับสินค้าที่ผลิตในประเทศมีภาระภาษีเท่ากัน ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มจึงมีความเป็นกลางระหว่างสินค้านำเข้าและสินค้าที่ผลิตในประเทศ

7. ภาษีมูลค่าเพิ่มช่วยแก้ไขปัญหาการหนีภาษี

ภาษีมูลค่าเพิ่มคำนวณได้จากภาษีขาย ลบด้วย ภาษีซื้อ วิธีการเครดิตภาษีก่อให้เกิดการควบคุมตนเองในระหว่างผู้เสียภาษีด้วยกัน (self-enforcing) ด้วยการนำใบกำกับภาษีซื้อมาเป็นหลักฐานการเครดิตภาษีออกจากภาษีขาย การเสียภาษีเฉพาะมูลค่าที่เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอนการผลิตทำให้ผู้หนีภาษีเสียเปรียบเพราะไม่ได้รับเครดิตภาษีที่เสียไปแล้วตอนซื้อวัตถุดิบและสินค้าทุน แรงจูงใจที่จะหนีภาษีจึงน้อยลง นอกจากนี้ระบบเครดิตภาษีของภาษีมูลค่าเพิ่มยังช่วยให้รัฐบาลตรวจสอบต้นตอของภาษีไปในตัวด้วย ทำให้รัฐบาลเก็บภาษีได้อย่างทั่วถึงและยังช่วยให้รัฐบาลสามารถตรวจสอบการเก็บภาษีประเภทอื่นที่เกี่ยวข้องได้อีก ทำให้มีผู้มีหน้าที่เสียภาษีเข้ามาอยู่ในระบบการจัดเก็บภาษีได้มากขึ้น ทำให้ภาระภาษีที่รัฐบาลจัดเก็บกระจายแก่ประชาชนกลุ่มต่างๆ อย่างทั่วถึง การกระจายภาระภาษีเป็นไปด้วยความเป็นธรรม

4. หลักการและวิธีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มของไทย

หลักการและวิธีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มของไทยมีหลักการจัดเก็บที่สำคัญ จำแนก
ได้ 4 ประการ คือ

- ประการแรก หลักการจัดเก็บภาษีจากการบริโภค (consumption type VAT)
- ประการที่สอง หลักการจัดเก็บเต็มรูปแบบ (comprehensive)
- ประการที่สาม หลักปลายทาง (destination principle)
- ประการที่สี่ หลักการใช้ใบเสร็จเป็นหลักฐานในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม (invoice method)

4.1 หลักการจัดเก็บภาษีจากการบริโภค (consumption type VAT)

ประเทศไทยเลือกใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มแบบฐานบริโภคซึ่งเป็นรูปแบบของภาษีมูลค่าเพิ่มที่มุ่งจัดเก็บภาษีจากการบริโภคเป็นสำคัญยอมให้มีการหักรายจ่ายส่วนการลงทุนทั้งหมด. สาเหตุที่รัฐบาลเลือกใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มการบริโภค ก็เนื่องจากว่า ในระบบภาษีอากรไทยเรามีภาษีเงินได้ (รวมภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล) เป็นเครื่องมือหลักในการกระจายรายได้ ให้เป็นธรรม ภาษีศุลกากรเป็นเครื่องมือหลักในการคุ้มครองอุตสาหกรรมในประเทศ ภาษีสรรพสามิตเป็นเครื่องมือหลักในการจำกัดการบริโภคสินค้าที่รัฐบาลไม่ส่งเสริมให้มีการบริโภคมามากเกินไป และภาษีการค้าเป็นเครื่องมือหลักในการหารายได้ รูปแบบของภาษีที่รัฐบาลใช้เป็นเครื่องมือหลักในการหารายได้ควรมีลักษณะเป็นกลางไม่บิดเบือนทางเศรษฐกิจ จึงจำเป็นต้องใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มแบบการบริโภคแทนภาษีการค้าซึ่งเป็นภาษีที่มีลักษณะซ้ำซ้อน ไม่เป็นกลาง และบิดเบือนทางเศรษฐกิจ หรือบิดเบือนการทำงานของกลไกตลาด การจัดสรรทรัพยากรเพื่อการผลิตและเพื่อการบริโภคเป็นไปอย่างไม่มีประสิทธิภาพ เพราะถูกชี้นำโดยภาษี

นอกจากนี้ ภาษีมูลค่าเพิ่มแบบการบริโภคเหมาะกับประเทศไทยเพราะ เป็นภาษีที่เอื้ออำนวยต่อการลงทุนและการผลิต สะดวกและง่ายต่อการปฏิบัติจัดเก็บ และ เอื้ออำนวยต่อการส่งออก ซึ่งเป็นการสอดคล้องกับยุทธศาสตร์การพัฒนาประเทศมุ่งผลิตเพื่อส่งออก

4.2 หลักการจัดเก็บเต็มรูปแบบ (comprehensive)

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มตามหลักการจัดเก็บเต็มรูปแบบนั้น จะจัดเก็บทุกขั้นตอนการผลิตสินค้าและบริการ กล่าวคือ จะจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มตั้งแต่ขั้นการผลิต การขายส่ง จนถึงขั้นการขายปลีก โดยจัดเก็บจากมูลค่าที่เพิ่มขึ้นของสินค้าในแต่ละขั้นตอน และกำหนดอัตราภาษีปกติไว้เพียงอัตราเดียวใช้สำหรับสินค้าและบริการทุกชนิด ทั้งนี้ เพื่อให้ภาษีมูลค่าเพิ่มบรรลุวัตถุประสงค์การเป็นเครื่องมือหลักในการหารายได้ ไม่บิดเบือนทางเศรษฐกิจ ไม่ยุ่งยากและสะดวกต่อการปฏิบัติจัดเก็บ

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มแบบเต็มรูปแบบนี้ เมื่อใช้ร่วมกับหลักการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มโดยวิธีเครดิตภาษีแล้ว จะเป็นเครื่องมือของรัฐบาลในการจัดเก็บภาษีประเภทอื่นๆ และดึงดูดผู้มีหน้าที่เสียภาษีเข้าสู่ระบบการจัดเก็บภาษีอากรได้มากขึ้นด้วย (ดูตารางที่ 7-2 ประกอบ)

4.3 หลักปลายทาง (destination principle)

การจัดเก็บภาษีที่เก็บจากสินค้าและบริการที่เกี่ยวกับการค้าระหว่างประเทศนั้น อาจยึดหลักการจัดเก็บจากหลักใดหลักหนึ่งใน 2 ประการ คือ การจัดเก็บภาษีตามหลักต้นทาง (origin principle) และการจัดเก็บภาษีตามหลักปลายทาง (destination principle) ซึ่งหลักการจัดเก็บภาษีจากสินค้าและบริการที่เกี่ยวกับการค้าระหว่างประเทศทั้งสองหลัก มีดังนี้

4.3.1 หลักต้นทาง (origin principle)

หลักต้นทางมุ่งเก็บภาษีจากสินค้าที่ผลิตในประเทศที่ผลิต โดยไม่คำนึงถึงว่าสินค้านั้นจะใช้บริโภคในประเทศใด ตามหลักการนี้ถือว่า สินค้าใดก็ตาม ผลิตในประเทศใดก็ตามต้องเสียภาษีในประเทศนั้น ดังนั้น การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มตามหลักต้นทางจะจัดเก็บจากมูลค่าที่เพิ่มขึ้นภายในประเทศทั้งหมด รวมถึงขั้นส่งออกด้วย เพราะถือว่าเป็นมูลค่าเพิ่มที่เกิดขึ้นภายในประเทศ แต่สินค้าที่นำเข้าจากต่างประเทศจะไม่ถูกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม เพราะถือว่าได้เสียภาษีมาจากต้นทางแล้ว

ตารางที่ 7-2 แผนภาพแสดงระบบการจัดเก็บภาษีแบบเต็มรูปแบบ

ขั้นตอนธุรกิจ	การซื้อสินค้า				การขายสินค้า			การชำระภาษี	
	ราคา สินค้า	ภาษีซื้อ (VAT)	ราคารวม	มูลค่าเพิ่ม	ราคา สินค้า	ภาษี ขาย (VAT)	ราคา รวม	เครดิต ภาษี	ภาษีที่ ชำระ
ผู้ขายวัตถุดิบขั้นต้น		-		100	100	10	110		10
โรงงานแปรรูปวัตถุดิบ	100	10	110	50	150	15	165	10	5
โรงงานผลิตสินค้า	150	15	165	100	250	25	275	15	10
ผู้ค้าส่ง	250	25	275	50	300	30	330	25	5
ผู้ค้าปลีก	300	30	330	50	350	35	365	30	5
รวม				350					35

ที่มา : John L. Mikesell. Fiscal Administration. (1989) pp. 304

สมมุติ อัตราภาษีร้อยละ 10

4.3.2 หลักปลายทาง (destination principle)

หลักปลายทางมุ่งให้เก็บภาษีจากสินค้าและบริการทุกชนิดในประเทศที่มีการบริโภคสินค้านั้น ตามหลักการนี้ถือว่า สินค้าใดก็ตาม ไม่ว่าจะผลิตในประเทศใด ถ้าสินค้านั้นถูกใช้บริโภคในประเทศใดต้องเสียภาษีในประเทศนั้น ดังนั้น การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มตามหลักปลายทางจะไม่เก็บจากผลิตภัณฑ์ที่เป็นสินค้าส่งออก เพราะถือว่าผู้ซื้อในต่างประเทศเป็นผู้แบกรับภาระภาษี แต่สินค้านำเข้าจะถูกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม เพราะถือว่ามี การบริโภคสินค้านั้นในประเทศ

จากที่กล่าวมาจะเห็นได้ว่า หลักต้นทางจะเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากสินค้าที่ส่งออก แต่ไม่เก็บจากสินค้านำเข้า ส่วนหลักปลายทางจะไม่เก็บภาษีจากสินค้าออก แต่จะเก็บจากสินค้าเข้า หลักต้นทางจึงเป็นหลักการจัดเก็บภาษีที่ไม่ส่งเสริมการส่งออก ส่วนหลักปลายทางเป็นหลักที่ส่งเสริมการส่งออก ดังนั้น การใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มแทนภาษีการค้าเพื่อให้ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มส่งเสริมการส่งออกสามารถคืนภาษีที่แฝงอยู่ในตัวสินค้าได้หมด (เดิมภาษีการค้าก็ใช้หลักปลายทางโดยการชดเชยภาษีให้กับสินค้าออก)รัฐบาลจึงจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มกับสินค้าที่ส่งออกตามหลักปลายทางจัดเก็บอัตราร้อยละศูนย์ ทั้งนี้ก็ด้วยเหตุผล 5 ประการ ดังนี้⁹

ประการแรก หลักปลายทางเป็นการส่งเสริมการส่งออก เพราะไม่เก็บภาษีจากการส่งออก แต่เก็บจากการนำเข้า ทำให้สินค้าออกปลอดภาระภาษี ทำให้สินค้าออกของไทยมีความสามารถในการแข่งขันกับสินค้าในต่างประเทศสูงขึ้น

ประการที่สอง หลักปลายทางเป็นหลักที่ทุกประเทศที่ใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มใช้ทั้งนี้เพื่อส่งเสริมการส่งออกในสินค้าของตน มีความสามารถในการแข่งขันสูง และการคืนภาษีทางอ้อมให้กับผู้ส่งออก ไม่ถือเป็นการขัดแย้งกับกฎของ GATT

ประการที่สาม หลักปลายทางสอดคล้องกับความรู้สึกของสาธารณชนเพราะการเก็บภาษีจากสินค้านำเข้าเท่ากับสินค้าชนิดเดียวกับที่ผลิตในประเทศ เป็นสิ่งที่ไม่ขัดกับความรู้สึกของประชาชน เป็นการให้ความยุติธรรมต่อสินค้าที่ผลิตและขายในประเทศ

ประการที่สี่ การเลือกหลักปลายทางเป็นการสอดคล้องกับระเบียบเศรษฐกิจของโลก เพราะทุกประเทศที่ใช้ VAT ได้เลือกหลักปลายทางแล้ว ถ้าประเทศไทยเลือกใช้หลักต้นทาง จะทำให้สินค้าออกของไทยมีราคาสูงมากเกินไป เพราะถูกเก็บภาษี 2 ครั้ง ใน 2

ประเทศ ส่วนสินค้านำเข้าจะไม่ถูกเก็บภาษี ทำให้มีราคาถูกลงมาก ได้เปรียบสินค้าที่ผลิตและขายในประเทศ

ประการที่ห้า หลักปลายทางทำให้สะดวกต่อการกำหนดภาระขั้นสุดท้ายของภาษี

4.4 หลักการใช้ใบเสร็จเป็นหลักฐานหรือหลักเครดิตภาษี

(tax credit or invoice method)

ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ประเทศไทยใช้ เป็นภาษีมูลค่าเพิ่มแบบการบริโภค และใช้วิธีการคำนวณภาษีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องเสียโดยใช้วิธีเครดิตภาษี ซึ่งได้จากการใช้ภาษีขายลบด้วย ภาษีซื้อ โดยที่ ภาษีขาย เป็นภาษีที่ผู้ขายสินค้าเรียกเก็บเมื่อตอนขายสินค้าหรือบริการ และได้ออกใบเสร็จหรือใบกำกับภาษีให้กับผู้ซื้อ ส่วนภาษีซื้อเป็นภาษีที่ผู้ประกอบการถูกเรียกเก็บเมื่อตอนซื้อสินค้าขั้นกลางหรือสินค้าทุนและได้รับใบเสร็จหรือใบกำกับภาษีจากผู้ขาย

เมื่อมีภาษีซื้อและภาษีขาย ผู้ประกอบการแต่ละหน่วยเศรษฐกิจต่างก็ต้องการใบเสร็จเป็นหลักฐานในการยื่นเสียภาษี ช่วยให้เกิดการตรวจสอบกันเองในระหว่างหน่วยเศรษฐกิจ และยังช่วยให้รัฐบาลสามารถตรวจสอบต้นตอของภาษี เพราะใบเสร็จจะบอกว่าจำหน่ายมาจากแหล่งใด ในระยะยาวจะช่วยดึงผู้มีหน้าที่เสียภาษีเข้าสู่ระบบได้มากขึ้น รัฐบาลมีรายได้จากภาษีสูงขึ้น

5. โครงสร้างภาษีมูลค่าเพิ่มของไทย

องค์ประกอบของโครงสร้างภาษีมูลค่าเพิ่มตามหลัก และวิธีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มของไทยในหัวข้อที่ผ่านมา นั้น องค์ประกอบในแต่ละส่วน ในแง่ของการปฏิบัติจัดเก็บเป็นดังนี้

5.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม หมายถึง ผู้มีหน้าที่จะต้องนำเงินค่าภาษีมูลค่าเพิ่มไปชำระต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ ณ สำนักงานสรรพากรเขตพื้นที่ที่ตนอยู่อาศัย หรืออาจเป็นผู้มีสิทธิได้รับคืนภาษีมูลค่าเพิ่มจากพนักงานเจ้าหน้าที่ ถ้าหากปรากฏว่าภาษีซื้อของเขามากกว่าภาษีขาย

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม จำแนกได้ 3 ประเภท คือ

1. ผู้ประกอบการ
2. ผู้นำเข้า และ
3. ผู้ที่กฎหมายกำหนดให้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นกรณีพิเศษ

5.1.1 ผู้ประกอบการ มีองค์ประกอบดังนี้

- (ก) เป็นบุคคลธรรมดาคนละบุคคลที่มีโชันติบุคคล หรือนิติบุคคล และ
- (ข) ขายสินค้าหรือบริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ และ
- (ค) ประกอบกิจการในราชอาณาจักร

5.1.2 ผู้นำเข้า หมายถึง ผู้ประกอบการหรือบุคคลอื่นซึ่งนำสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักร ไม่ว่าจะเพื่อการใด ๆ และให้หมายความรวมถึงการนำสินค้าที่ต้องเสียอากรขาเข้าหรือได้รับยกเว้นอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากรออกจากเขตอุตสาหกรรมส่งออกโดยมิใช่เพื่อส่งออกด้วย

5.1.3 ผู้ที่กฎหมายกำหนดให้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นกรณีพิเศษ

กฎหมายได้กำหนดให้บุคคลต่อไปนี้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย คือ

(ก) ตัวแทนในราชอาณาจักรของผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักร ซึ่งทำการขายสินค้าหรือให้บริการในราชอาณาจักรเป็นปกติธุระ

(ข) ผู้รับโอนสินค้าหรือรับโอนสิทธิในบริการที่เคยเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์

(ค) ผู้มีความรับผิดชอบตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร หรือผู้รับโอนสินค้าที่เคยได้รับการยกเว้นอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร และต่อมาถ้าสินค้านั้นไม่ได้รับการยกเว้น