

บทที่ 7

ภาษีมูลค่าเพิ่ม

1. จุดประสงค์การเรียนรู้

เมื่อศึกษาบทนี้แล้วนักศึกษาสามารถ

1. อธิบายความหมายของภาษีมูลค่าเพิ่มได้
2. จำแนกรูปแบบของภาษีมูลค่าเพิ่ม และความแตกต่างกันของภาษีมูลค่าเพิ่มแต่ละรูปแบบได้
3. อธิบายแนวความคิดและวิธีการในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มได้
4. อธิบายหลักการและวิธีการในการออกแบบโครงสร้างภาษีมูลค่าเพิ่มได้
5. อธิบายโครงสร้างภาษีมูลค่าเพิ่มของไทยได้
6. อธิบายกลไกของภาษีมูลค่าเพิ่มในการจัดซื้อบัพรองของภาษีการค้าได้

2. สรุปเนื้อหา

2.1 ความหมายของภาษีมูลค่าเพิ่ม

ภาษีมูลค่าเพิ่ม หมายถึง ภาษีที่เก็บจากมูลค่าส่วนที่เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอนการผลิตและการจำหน่ายสินค้าและบริการ โดยที่มูลค่าเพิ่มที่ใช้เป็นฐานภาษีนั้นจะเป็นผลต่างระหว่างราคาสินค้าหรือบริการที่ขายกับราคาสินค้าหรือบริการที่ซื้อมาใช้ในการผลิตหรือขายรวมถึงค่าใช้จ่ายในการขายและสินค้าทุนบางชนิดที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับกิจการ

2.2 รูปแบบของภาษีมูลค่าเพิ่ม

รูปแบบของภาษีมูลค่าเพิ่มแบ่งออกได้ 3 ชนิด คือ

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

แนวความคิดในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มทั้งสามรูปแบบ มีลักษณะแตกต่างกันดังนี้¹

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

2.2.2 ภาษีมูลค่าเพิ่มแบบรายได้ (income type VAT) เป็นรูปแบบของภาษีมูลค่าเพิ่มที่มุ่งเก็บภาษีจากการขายผลิตผลสุทธิของสินค้าและบริการทุกชนิด กล่าวคือ จะเก็บภาษีทั้งจากการขายสินค้าบริโภคและสินค้าทุน แต่ยอมให้หักค่าเสื่อมราคาของสินค้าประเภททุนได้ ฐานของภาษีมูลค่าเพิ่มแบบรายได้จึงกว้างกว่าฐานของภาษีมูลค่าเพิ่มแบบการบริโภค ฐานของภาษีมูลค่าเพิ่มแบบรายได้² จะมีค่าเท่ากับรายได้สุทธิของแต่ละหน่วยเศรษฐกิจที่เกิดจาก ค่าจ้าง ค่าเช่า ดอกเบี้ย และกำไร หรือเท่ากับ มูลค่าผลิตภัณฑ์มวลรวมประชาชาติ (GNP) หักด้วยค่าเสื่อมราคาในการใช้สินค้าทุน (capital consumption allowance) ซึ่งการยอมให้หักค่าเสื่อมราคาเป็นเพียงการทยอยให้หักรายจ่ายซื้อสินค้าทุน

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

คือ ผลกระทบที่ประชาชาติเบื้องต้น ฐานของภาษีมูลค่าเพิ่มชนิดนี้จึงมีขนาดกว้างที่สุดในบรรดาฐานภาษีมูลค่าเพิ่มสามรูปแบบที่กล่าวมา

2.4 วิธีการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม (collection method)

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มแบบฐานการบริโภค มีวิธีการคำนวณภาษีอยู่ 2 วิธี คือ²

วิธีที่ 1 วิธีลบหรือวิธีทางบัญชี (subtraction or account method)

วิธีที่ 2 วิธีเครดิตภาษี หรือวิธีใช้ใบกำกับภาษี (tax credit or invoice method)

2.4.1 การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มโดยวิธีการทางบัญชี (account method)

วิธีนี้คำนวณภาษีจากบัญชีการค้าของผู้ขายแต่ละราย กล่าวคือ มูลค่าเพิ่มหรือฐานภาษีเท่ากับมูลค่ารวมของผลผลิต หักด้วย ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการซื้อสินค้าชั้นกลางและการซื้อสินค้าทุนได้เท่าใดเมื่อ คูณด้วย อัตราภาษี ก็จะเป็นค่าภาษีที่ผู้ขายต้องเสีย

2.4.2 การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มโดยวิธีเครดิตภาษีหรือการใช้ใบกำกับภาษี (tax credit or invoice method)

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มโดยวิธีเครดิตภาษีจะใช้ใบเสร็จหรือใบกำกับภาษีเป็นหลัก ฐาน ตามหลักการนี้ การซื้อขายแต่ละครั้งจะต้องมีใบกำกับภาษี โดยคุณอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มลงในตัวสินค้าจึงมี " ภาษีขาย " และ " ภาษีซื้อ " หน่วยการผลิต (firm) คำนวณภาษีที่ต้องเสียโดยนำภาษีขาย หักด้วย ภาษีซื้อที่หน่วยการผลิตได้จ่ายไปเมื่อซื้อสินค้าชั้นกลางและสินค้าทุน

2.5 การแก้ไขปัญหาของภาษีการค้าโดยภาษีมูลค่าเพิ่ม

ปัญหาของภาษีการค้าทั้งหมดสามารถแก้ไขโดยการใช้ภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้ดังนี้

1. ภาษีมูลค่าเพิ่มแก้ปัญหาความซ้ำซ้อนของภาษีการค้าได้

ภายใต้ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มยอมให้หักภาษีที่ผู้ประกอบการได้เสียภาษีไปแล้วเมื่อตอนซื้อสินค้าขั้นกลางและสินค้าทุนมาใช้ในการผลิตออกได้ ภาษีที่ผู้ประกอบการต้องเสียจะเท่ากับมูลค่าของสินค้าที่เพิ่มขึ้น คุณด้วย อัตราภาษี ซึ่งในทางปฏิบัติได้จากการเอาภาษีขายตั้ง ลบด้วย ภาษีซื้อ ความซ้ำซ้อนของภาษีจึงไม่เกิดขึ้น

2. ภาษีมูลค่าเพิ่มแก้ความไม่เป็นกลางของภาษีการค้า

ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีที่มีความเป็นกลาง(neutrality)มีเพียงอัตราเดียวใช้กับสินค้าและบริการทุกชนิด ดังนั้น ภาษีมูลค่าเพิ่มจึงไม่บิดเบือนการทำงานของกลไกตลาด การตัดสินใจการผลิตของผู้ประกอบการ และการตัดสินใจของผู้บริโภคเป็นไปตามการทำงานของกลไกตลาดอย่างแท้จริง ผู้ประกอบการไม่จำเป็นต้องรวมตัวทางธุรกิจในแนวดิ่งเพื่อให้ตนเองเสียภาษีน้อยลงแต่เขาจะขยายตัวของธุรกิจในแนวนอนทำให้เกิดความชำนาญจากการผลิตเฉพาะอย่าง ต้นทุนการผลิตต่ำลง

3. ภาษีมูลค่าเพิ่มแก้อุปสรรคต่อการส่งออกของภาษีการค้า

ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากสินค้าส่งออกในอัตราร้อยละ ศูนย์ (zero rating) ซึ่งเป็นระบบภาษีที่มีกลไกในการคืนภาษีที่แฝงอยู่ในสินค้าออกได้อย่างครบถ้วนและถูกต้อง และไม่เป็นการขัดกับกฎของ GATT เพราะ GATT ยอมให้คืนภาษีทางอ้อมได้ การขจัดภาษีที่แฝงอยู่ในสินค้าออกได้หมดทำให้ความสามารถในการแข่งขันทางการค้าในตลาดโลกของสินค้าไทยสูงขึ้น

4. ภาษีมูลค่าเพิ่มแก้ลักษณะไม่เอื้ออำนวยต่อการลงทุนของภาษีการค้า

ภายใต้ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม สินค้าทุนจะได้รับการเครดิตภาษีทั้งหมดและในทันทีซึ่งมีผลเท่ากับสินค้าทุนไม่เสียภาษี การให้เครดิตภาษีได้ทันทีโดยไม่ต้องทยอยตัดจ่ายตามค่าเสื่อมราคา นอกจากนี้ ธุรกิจทุกขนาดต่างก็ได้รับการปฏิบัติอย่างเท่าเทียมกัน เป็นประโยชน์ต่อผู้ประกอบการทุกราย ทำให้ภาษีมูลค่าเพิ่มมีลักษณะส่งเสริมการลงทุนอย่างยิ่ง

5. ภาษีมูลค่าเพิ่มแก้ข้อยุ่งยากของภาษีการค้า

ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีที่ง่ายต่อการปฏิบัติ เพราะมีอัตราภาษีเพียงอัตราเดียวใช้กับสินค้าและบริการทุกชนิด ซึ่งต่างกับภาษีการค้าที่ได้จำแนกประเภทการค้าออกเป็น 13 ประเภท มีการจำแนกบัญชีสินค้าออกเป็น 3 บัญชี และมีอัตราภาษีถึง 21 อัตรา การ

ใช้ภาษีอัตราเดียวทำให้สะดวกต่อการปฏิบัติตามเพราะง่าย และไม่ยุ่งยากในการตีความว่าเป็นสินค้าใด ธุรกิจใด และเข้าอัตราใด

6. ภาษีมูลค่าเพิ่มแก้ปัญหาการลำเอียงเข้าทั้งการนำเข้าของภาษีการค้า

ภาษีมูลค่าเพิ่มจัดเก็บจากสินค้าที่ผลิตในประเทศและจากสินค้านำเข้าในอัตราเดียวกัน และสินค้าที่ผลิตในประเทศไม่มีภาระภาษีซ้ำซ้อน ดังนั้น จึงทำให้ภาระภาษีของสินค้านำเข้ากับสินค้าที่ผลิตในประเทศมีภาระภาษีเท่ากัน ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มจึงมีความเป็นกลางระหว่างสินค้านำเข้าและสินค้าที่ผลิตในประเทศ

7. ภาษีมูลค่าเพิ่มช่วยแก้ไขปัญหาการหนีภาษี

ภาษีมูลค่าเพิ่มคำนวณได้จากภาษีขาย ลบด้วย ภาษีซื้อ วิธีการเครดิตภาษีก่อให้เกิดการควบคุมกันเองในระหว่างผู้เสียภาษีด้วยกัน (self-enforcing) ด้วย การนำไปกำกับภาษีซื้อมาเป็นหลักฐานการเครดิตภาษีออกจากภาษีขาย การเสียภาษีเฉพาะมูลค่าที่เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอนการผลิตทำให้ผู้หนีภาษีเสียเปรียบเพราะไม่ได้รับเครดิตภาษีที่เสียไปแล้วตอนซื้อวัตถุดิบและสินค้าทุน แรงจูงใจที่จะหนีภาษีจึงน้อยลง นอกจากนี้ระบบเครดิตภาษีของภาษีมูลค่าเพิ่มยังช่วยให้รัฐบาลตรวจสอบต้นตอของภาษีไปในตัวด้วย ทำให้รัฐบาลเก็บภาษีได้อย่างทั่วถึงและยังช่วยให้รัฐบาลสามารถตรวจสอบการเก็บภาษีประเภทอื่นที่เกี่ยวข้องได้อีก ทำให้มีผู้มีหน้าที่เสียภาษีเข้ามาอยู่ในระบบการจัดเก็บภาษีได้มากขึ้น ทำให้ภาระภาษีที่รัฐบาลจัดเก็บกระจายแก่ประชาชนกลุ่มต่างๆ อย่างทั่วถึง การกระจายภาระภาษีเป็นไปด้วยความเป็นธรรม

2.6 หลักการและวิธีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มของไทย

หลักการและวิธีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มของไทยมีหลักการจัดเก็บที่สำคัญ จำนวน 4 ประการ คือ

ประการแรก การจัดเก็บภาษีจากการบริโภค (consumption type VAT)

ประการที่สอง หลักการจัดเก็บเต็มรูปแบบ (comprehensive)

ประการที่สาม หลักปลายทาง (destination principle)

ประการที่สี่ การใช้ใบเสร็จเป็นหลักฐานในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม
(invoice method)

2.6.1 หลักการจัดเก็บภาษีจากการบริโภค (consumption type VAT)

ประเทศไทยเลือกใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มแบบฐานบริโภคซึ่งเป็นรูปแบบของภาษีมูลค่าเพิ่มที่มุ่งจัดเก็บภาษีจากการบริโภคเป็นสำคัญยอมให้มีการหักรายจ่ายส่วนการลงทุนทั้งหมด สาเหตุที่รัฐบาลเลือกใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มการบริโภค เพราะ³ เป็นภาษีที่เอื้ออำนวยต่อการลงทุนและการผลิต สะดวกและง่ายต่อการปฏิบัติจัดเก็บ และ เอื้ออำนวยต่อการส่งออก ซึ่งเป็นการสอดคล้องกับยุทธศาสตร์การพัฒนาประเทศมุ่งผลิตเพื่อส่งออก

2.6.2 หลักการจัดเก็บเต็มรูปแบบ (comprehensive)

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มตามหลักการจัดเก็บเต็มรูปแบบนั้น จะจัดเก็บทุกขั้นตอนการผลิตสินค้าและบริการ กล่าวคือ จะจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มตั้งแต่ขั้นการผลิต การขายส่ง จนถึงขั้นการขายปลีก โดยจัดเก็บจากมูลค่าที่เพิ่มขึ้นของสินค้าในแต่ละขั้นตอน

2.6.3 หลักปลายทาง (destination principle)

หลักปลายทางมุ่งให้เก็บภาษีจากสินค้าและบริการทุกชนิดในประเทศที่มีการบริโภคสินค้านั้น ตามหลักการนี้ถือว่า สินค้าใดก็ตาม ไม่ว่าจะผลิตในประเทศใด ถ้าสินค้านั้นถูกใช้บริโภคในประเทศใดต้องเสียภาษีในประเทศนั้น ดังนั้น การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มตามหลักปลายทางจะไม่เก็บจากผลิตภัณฑ์ที่เป็นสินค้าส่งออก

**2.6.4 หลักการใช้ใบเสร็จเป็นหลักฐานหรือหลักเครดิตภาษี
(tax credit or invoice method)**

ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ประเทศไทยใช้ เป็นภาษีมูลค่าเพิ่มแบบการบริโภค และใช้วิธีการคำนวณภาษีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องเสียโดยใช้วิธีเครดิตภาษี ซึ่งได้จากการใช้ภาษีขายลบด้วย ภาษีซื้อ

2.7 โครงสร้างภาษีมูลค่าเพิ่มของไทย

2.7.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม มีดังนี้ คือ

1. ผู้ประกอบการ
2. ผู้นำเข้า และ
3. ผู้ที่กฎหมายกำหนดให้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นกรณีพิเศษ

2.7.1.1 ผู้ประกอบการ มีองค์ประกอบดังนี้

- (ก) เป็นบุคคลธรรมดา คณะบุคคลที่มีโชันิติบุคคล หรือนิติบุคคล และ
- (ข) ขายสินค้าหรือบริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ และ
- (ค) ประกอบกิจการในราชอาณาจักร

2.7.1.2 ผู้นำเข้า หมายถึง ผู้ประกอบการหรือบุคคลอื่นซึ่งนำสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักร ไม่ว่าจะเพื่อการใด ๆ และให้หมายความรวมถึงการนำสินค้าที่ต้องเสียอากรขาเข้าหรือได้รับยกเว้นอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากรออกจากเขตอุตสาหกรรมส่งออกโดยมิใช่เพื่อส่งออกด้วย

2.7.1.3 ผู้ที่กฎหมายกำหนดให้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นกรณีพิเศษ

กฎหมายได้กำหนดให้บุคคลต่อไปนี้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย คือ

(ก) ตัวแทนในราชอาณาจักรของผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักร ซึ่งทำการขายสินค้าหรือให้บริการในราชอาณาจักรเป็นปกติธุระ

(ข) ผู้รับโอนสินค้าหรือรับโอนสิทธิในบริการที่เคยเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์

(ค) ผู้มีความรับผิดชอบตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร หรือผู้รับโอนสินค้าที่เคยได้รับการยกเว้นอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร และต่อมาถ้าสินค้านั้นไม่ได้รับการยกเว้น

(ง) ผู้ที่เข้าควบคุมกันและผู้ประกอบการใหม่ (ในกรณีที่มีการควบคุมกิจการเข้าด้วยกัน) และ

(จ) ผู้โอนและผู้รับโอนกิจการ (ในกรณีที่มีการโอนกิจการ)

จากที่กล่าวมาจะเห็นได้ว่า ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มจะประกอบไปด้วย ผู้ผลิต ผู้ให้บริการ ผู้ขายส่ง ผู้ขายปลีก ผู้ส่งออก ผู้นำเข้า สหกรณ์ และรัฐวิสาหกิจ ถ้ามีการขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพแล้ว ไม่ว่าจะประกอบการในรูปของบุคคลธรรมดา คณะบุคคล ห้างหุ้นส่วน บริษัท หรือนิติบุคคลใด ๆ ต้องเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

2.7.2 การยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม

การยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มจะกระทำเพื่อเหตุผลต่างๆ ดังต่อไปนี้

(1) เพื่อลดภาระของผู้มีรายได้น้อย โดยยกเว้นภาษีให้กับสินค้าและบริการที่จำเป็นต่อการครองชีพ บริการเพื่อสวัสดิการของสังคม

(2) เพื่อส่งเสริมวัฒนธรรม การศาสนา และการกุศล เพื่อการนี้จึงได้กำหนดให้ยกเว้นภาษีให้กับหนังสือพิมพ์ นิตยสาร งานทางศิลปะ กีฬาสมัครเล่น กิจกรรมศาสนา

(3) เพื่อความสัมพันธ์อันดีระหว่างประเทศ เพื่อการนี้จึงได้กำหนดยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มให้กับบุคคลในคณะทูต

(4) เพื่อป้องกันการเก็บภาษีซ้ำซ้อน โดยได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มให้กับปัจจัยการผลิตต่างๆ ที่มีลักษณะคล้ายการใช้แรงงาน เช่น บริการของผู้ประกอบวิชาชีพ อิสระ นักแสดง

(5) เพื่อความสะดวกในการบริหาร เพื่อการนี้จึงได้กำหนดยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มให้กับกิจการขนาดเล็ก และกิจการที่กระจายเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บสูง

2.7.3 ฐานภาษีมูลค่าเพิ่ม

ฐานภาษีมูลค่าเพิ่ม คือ มูลค่าของสินค้าหรือบริการที่จะนำมาใช้ในการคำนวณภาษีการกำหนดฐานภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อนำมาคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องเสีย นั้น ได้กำหนดไว้ตามความแตกต่างของสินค้าและบริการแต่ละชนิดที่ซื้อขายกัน จำแนกออกได้เป็น 6 กรณี คือ

1. ฐานภาษีสำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการ
2. ฐานภาษีสำหรับการขายสินค้าโดยการส่งออก

3. ฐานภาษีสำหรับการให้บริการขนส่งระหว่างประเทศ
4. ฐานภาษีสำหรับการนำเข้า
5. ฐานภาษีสำหรับการขายยาสูบ และผลิตภัณฑ์น้ำมัน⁴
6. ฐานภาษีกรณีพิเศษ

2.7.4 อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม

โครงสร้างอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มมี 3 อัตรา คือ อัตราภาษีปกติ อัตราภาษีร้อยละศูนย์ และอัตราภาษีพิเศษ อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มทั้งสามอัตรา มีหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บ แตกต่าง กันดังนี้

2.7.4.1 อัตราภาษีปกติ

อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มอัตราภาษีปกติตามประมวลรัษฎากร มีอัตราเดียว คือร้อยละ 10 อัตราภาษีปกตินี้ ใช้ในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการประกอบกิจการการขายสินค้าหรือการให้บริการของผู้ประกอบการที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเต็มรูปแบบ และการนำเข้าสินค้าทุกกรณี

2.7.4.2 อัตราภาษีร้อยละศูนย์

อัตราภาษีร้อยละศูนย์ ใช้สำหรับการประกอบการดังต่อไปนี้คือ

- (1) การส่งออกสินค้าของผู้ประกอบการจดทะเบียนเต็มรูปแบบ
- (2) การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศโดยอากาศยานหรือเรือเดินทะเล (ถ้าเป็นผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศจะได้รับอัตราร้อยละศูนย์ เฉพาะกรณีที่ประเทศนั้นให้การปฏิบัติกับนิติบุคคลไทยในทำนองเดียวกัน)
- (3) การขายสินค้าหรือการให้บริการแก่ส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจ ตามโครงการเงินกู้หรือเงินช่วยเหลือจากต่างประเทศ
- (4) การขายสินค้าหรือการให้บริการกับองค์การสหประชาชาติ ทบวงการชำนาญพิเศษของสหประชาชาติ สถานเอกอัครราชทูต สถานกงสุลใหญ่ สถานกงสุล
- (5) การขายสินค้าหรือการให้บริการระหว่างคลังสินค้าทัณฑ์บนด้วยกัน หรือระหว่างผู้ประกอบการที่ประกอบกิจการอยู่ในเขตอุตสาหกรรมส่งออกไม่ว่าจะอยู่ใน

เขตอุตสาหกรรมส่งออกเดียวกันหรือไม่ รวมทั้งการขายสินค้าหรือการให้บริการระหว่าง
คลังสินค้าที่จัดทำขึ้นกับผู้ประกอบการที่ประกอบกิจการอยู่ในเขตอุตสาหกรรมส่งออก

2.7.4.3 อัตราภาษีพิเศษ

อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มอัตราภาษีพิเศษนี้ กำหนดขึ้นเพื่อความสะดวกในการ
บริหารภาษี เพื่อลดภาระค่าใช้จ่ายในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษี (cost of compliance)
ของผู้ประกอบการที่อยู่ในข่ายเสียภาษีต่อปีไม่มากนัก โดยการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มจาก
ยอดขายรับก่อนหักรายจ่ายใดๆคูณด้วยอัตราภาษีพิเศษ ปัจจุบันกำหนดในอัตรา
ร้อยละ 2.5

2.8 ผลของการใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มต่อระบบเศรษฐกิจ

2.8.1 ผลต่อการลงทุน

การนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้แทนภาษีการค้าจะช่วยขจัดการซ้ำซ้อน(vertical
cascading)ของภาษีได้ทั้งหมด ทำให้ต้นทุนของสินค้าเป็นต้นทุนที่ปราศจากความซ้ำซ้อน
ของภาระภาษี จึงนับได้ว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มจะมีส่วนช่วยส่งเสริมการผลิตและการลงทุนใน
ประเทศ

2.8.2 ผลต่อการค้าระหว่างประเทศ

2.8.2.1 ผลต่อการส่งออก

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์กับการส่งออกจะทำให้ผู้ส่งออก
ได้รับคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่อยู่ในต้นทุนการผลิตโดยการเครดิตภาษีวัตถุดิบและภาษีของสิน
ค้าทุนได้ทั้งหมดตามหลักฐานใบกำกับภาษี สินค้าออกจึงปลอดจากภาระภาษีมูลค่าเพิ่ม
อย่างสิ้นเชิง ภาษีมูลค่าเพิ่มจึงสามารถสนับสนุนการพัฒนาการส่งออกของไทยได้อย่างยุติ
ธรรม และมีประสิทธิภาพมากกว่าระบบภาษีการค้า

2.8.2.2 ผลต่อการนำเข้า

เมื่อนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้จัดเก็บแทนภาษีการค้า และได้ปฏิบัติต่อสินค้าเข้าและสินค้าที่ผลิตในประเทศอย่างเท่าเทียมกัน ทำให้สถานะของความคุ้มครองสำหรับสินค้าในบางอุตสาหกรรมลดลง

2.8.3 ผลต่อประสิทธิภาพการผลิต และการบริโภค

ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีการขายโดยทั่วไปที่มีความเป็นกลางทางเศรษฐกิจ ไม่ก่อให้เกิดการบิดเบือนต่อพฤติกรรมในการผลิตและการบริโภค การวางแผนการผลิตของผู้ประกอบการจะเป็นไปตามกลไกตลาดทำให้ระบบการผลิตของประเทศดำเนินไปอย่างมีประสิทธิภาพ นอกจากนี้ ภาษีมูลค่าเพิ่มยังทำให้รูปแบบและพฤติกรรมในการบริโภคไม่ถูกบิดเบือนด้วย จะส่งผลให้ประสิทธิภาพทางเศรษฐกิจของประเทศสูงมากยิ่งขึ้น

2.8.4 ผลต่อการขยายตัวทางเศรษฐกิจ

ในทางทฤษฎีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มแทนระบบภาษีการค้าจะส่งผลให้ระบบเศรษฐกิจขยายตัวดีขึ้น ทั้งนี้เนื่องจาก ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มช่วยส่งเสริมการผลิตการลงทุน สนับสนุนให้การส่งออกดีขึ้น และเพิ่มประสิทธิภาพการผลิต

2.8.5 ผลต่อการเกษตร อุตสาหกรรม และบริการ

ภาคการเกษตร ประเทศต่าง ๆ จึงนิยมยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มให้กับสินค้าเกษตร และยกเว้นให้กับปัจจัยการผลิตสินค้าเกษตร การใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มจึงทำให้ภาคการเกษตรไม่มีภาระภาษีมากขึ้นไปจากเดิม ภาคเกษตรจึงได้ประโยชน์มากขึ้น

ภาคอุตสาหกรรม นั้นเป็นกลุ่มที่ได้รับประโยชน์จากระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมากที่สุด เนื่องจากทุกอุตสาหกรรมสามารถนำภาษีซื้อที่แฝงอยู่ในวัตถุดิบและสินค้าทุนต่าง ๆ มาหักออกได้

ส่วนภาคบริการ เนื่องจากภาคบริการไม่มีภาษีซื้อเพื่อการลงทุนมากนัก แต่เมื่อเปรียบเทียบกับที่เคยอยู่ในระบบภาษีการค้าแล้ว ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มยังช่วยให้ภาคบริการสามารถหักภาษีจากการลงทุนได้

2.8.6 ผลต่อการกระจายรายได้

ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มได้ยกเว้นภาษีให้กับสินค้าที่จำเป็นต่อการครองชีพ สินค้าทั่วไปก็เก็บภาษีในอัตราร้อยละ 10 ภาษีมูลค่าเพิ่มจึงช่วยให้การกระจายรายได้ดีกว่าเดิมเมื่อเปรียบเทียบกับภาษีการค้า

2.8.7 ผลต่อระดับราคาสินค้า

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มแทนภาษีการค้าจะทำให้ภาระภาษีในตัวสินค้าโดยทั่วไปลดลง ในระบบเศรษฐกิจแบบแข่งขันเสรีระดับราคาสินค้าน่าจะลดลง

3. แนวคำถามแบบอธิบายความหมายของคำ

added

2. ภาษีมูลค่าเพิ่มแบบการบริโภค(consumption type VAT).
3. ภาษีมูลค่าเพิ่มแบบรายได้(income type
4. ภาษีมูลค่าเพิ่มแบบผลิตภัณฑ์ประชาชาติ (GNP type VAT).....
5. ภาษีขาย(output tax).....
6. ภาษีซื้อ(input tax).....
7. การควบคุมกันเองระหว่างผู้เสียภาษี(self-enforcing).
8. ความเป็นกลางของภาษี (neutrality).....

9. หลักการจัดเก็บแบบเต็มรูปแบบ(comprehensive principle).....
10. หลักต้นทาง(original principle).....
11. หลักปลายทาง (destination principle).....

4. แนวคำถามแบบอัตนัย

1. รูปแบบของภาษีมูลค่าเพิ่มมีกี่รูปแบบ อะไรบ้าง และแต่ละรูปแบบแตกต่างกันอย่างไร จงอธิบาย
2. วิธีในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มมีกี่วิธี อะไร บ้าง แต่ละวิธีแตกต่างกันอย่างไร จงอธิบายพร้อมเขียนแบบจำลองประกอบ
3. ท่านคิดว่าการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มโดยวิธีเครดิตภาษีเหมาะสมกับประเทศไทย หรือไม่ เพราะเหตุใด จงอธิบาย
4. หลักการและวิธีการในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มของไทยมี 4 ประการ อะไรบ้าง จงอธิบายให้ละเอียด
5. ภาษีมูลค่าเพิ่มสามารถขจัดปัญหาที่เกิดจากข้อบกพร่องของภาษีการค้าได้ในประการใดบ้าง อย่างไร จงอธิบาย
6. “ ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีที่จัดเก็บตามหลักความเป็นกลาง ผลของการภาษีไม่เกิดภาระภาษีส่วนเกิน ” ท่านเห็นด้วยกับคำกล่าวนี้หรือไม่ เพราะเหตุใด จงอธิบาย
7. เพราะเหตุใด ภาษีมูลค่าเพิ่มจึงกำหนดโครงสร้างอัตราภาษีไว้ 3 อัตรา จงอธิบาย
8. โครงสร้างอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มมี 3 อัตรา อะไรบ้าง แต่ละอัตรามีวัตถุประสงค์ในการใช้ปฏิบัติจัดเก็บแตกต่างกันอย่างไร จงอธิบาย
9. ปัญหาอันเกิดจากการใช้ภาษีการค้ามีอะไรบ้าง ท่านจะออกแบบโครงสร้างภาษีมูลค่าเพิ่มอย่างไร จึงจะทำให้ภาษีมูลค่าเพิ่มสามารถแก้ไขปัญหาดังกล่าวเหล่านั้นได้

10. การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มตามหลักต้นทุนทาง(original principle) และหลักปลายทาง (destination principle) แตกต่างกันอย่างใด การจัดเก็บตามหลักใดช่วยเพิ่มขีดความสามารถ การแข่งขันการส่งออก จงอธิบาย

11. “ภาษีมูลค่าเพิ่มจัดเก็บทุกขั้นตอนของการซื้อขายสินค้าทำให้เกิดการพอกพูนของ ภาระภาษี ” ท่านเห็นด้วยกับคำกล่าวนี้หรือไม่ เพราะเหตุใด จงอธิบาย

12. “ อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มที่เก็บจากสินค้าฟุ่มเฟือยควรสูงกว่าอัตราที่จัดเก็บจากสินค้า โดยทั่วไป ” ท่านเห็นด้วยกับคำกล่าวนี้หรือไม่ เพราะเหตุใด จงอธิบาย

เชิงอรรถบทที่ 7

1. Richard A. Musgrave and Peggy B. Musgrave. **Public Finance in Theory and Practice** (5th. edn.) : New York McGraw - Hill Inc., 1989, chapter 23, pp. 400-402.

2. Richard A. Musgrave and Peggy B. Musgrave **Ibid**, pp. 402.

3 สมชัย ฤชุพันธุ์ ภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับประเทศไทย (พิมพ์ครั้งที่ 3) กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์กฎหมายธุรกิจ 2533 หน้า 68 - 69

4 ผลกระทบต่อน้ำมัน หมายความว่า น้ำมันเบนซิน น้ำมันก๊าด น้ำมันเชื้อเพลิงสำหรับ เครื่องบิน ไอพ่น น้ำมันดีเซล น้ำมันเชื้อเพลิงหนัก น้ำมันเตา น้ำมันหล่อลื่น ก๊าซปิโตร เลียมเหลว และผลิตภัณฑ์น้ำมันอื่น ทั้งนี้ เฉพาะสินค้าที่คณะกรรมการกลางกำหนดราคา สินค้าและป้องกัน การผูกขาดได้กำหนดราคาขายปลีกไว้

หนังสืออ่านประกอบบทที่ 7

กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร พิมพ์ครั้งที่ 6 กรุงเทพฯ :
โรงพิมพ์เรือนแก้วการพิมพ์ 2535 ภาคที่ 4

เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย (พิมพ์ครั้งที่
3) กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ 2535 บทที่ 9

ดวงดาว ประมวลทรัพย์ (บก.)ประมวลรัษฎากรฉบับสมบูรณ์ปี 2537 กรุงเทพฯ : สำนัก
พิมพ์ธรรมนิติ จำกัด 2537

ดิเรก ปัทมสิริวัฒน์ " การปฏิรูปโครงสร้างภาษีอากร " ปฏิวัติการคลังเพื่อปฏิรูป
เศรษฐกิจ บทความนำ เสนอในการประชุมสัมมนาวิชาการประจำปี คณะเศรษฐศาสตร์
มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ 17-18 มีนาคม 2536

วิริยะ อนุวารี และคณะ คู่มือภาษีมูลค่าเพิ่ม กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์ หจก. เพิ่มเสริม
กิจ 2534

Crossen , Sijbren. " Design of the Value Added Tax : Lessons from Experience " **Tax
Policy in Developing Countries.** Javad Khalilzadeh ▪ Shirazi and Anwar Shah(editors) A
World Bank Symposium 1991, pp. 72-85.

John L. Mikesell. **Fiscal Administration Analysis and Applications for the
Public Sector** (3rd edn.) California : Wadsworth Inc., 1991, chapter 8.

John L. Mikesell. **Fiscal Administration Analysis and Application for the public sector** (2nd edn.) California : Wadsworth Inc., 1989, chapter 8.

Musgrave, Richard A. and Peggy B. Musgrave. **Public Finance in Theory and Practice** (5th. edn.) New York : McGraw - Hill Inc., 1989, chapter 23.

Prest A.R. **Value Added Taxation the Experience of the United Kingdom** Washington, D.C. American Enterprise Institute, (2 nd Printing) 1982.

Tait , Alan A. **Value Added Tax.** London : McGraw-Hill ., 1972.
