

บทที่ 3

หลักการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ประกอบการค้าปลีกและค้าส่ง ตามกฎหมายไทยและกฎหมายของสหราชอาณาจักรและประเทศสิงคโปร์

จากการศึกษาปัญหาที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ประกอบการธุรกิจร้านค้าปลีกและค้าส่งในบทที่ 1 และบทที่ 2 นั้น ทำให้ทราบถึงปัญหา สาเหตุ ที่มา วิวัฒนาการ และหลักแนวคิดต่าง ๆ เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ประกอบการธุรกิจร้านค้าปลีกและค้าส่ง ทราบถึงปัญหาเกี่ยวกับการบังคับใช้กฎหมาย การเลี่ยงภาษี และการแบกรับภาษีที่มากเกินไปของผู้ประกอบการบางราย โดยมีหลักเกณฑ์ตามกฎหมายไทยและหลักเกณฑ์ตามกฎหมายต่างประเทศที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ประกอบการธุรกิจร้านค้าปลีกและค้าส่งดังต่อไปนี้

3.1 หลักการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทย

3.1.1 หลักการของภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทย

3.1.1.1 หลักการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทย

ภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value Added Tax) หรือ VAT คือภาษีที่จัดเก็บจากการขายสินค้าหรือให้บริการในแต่ละขั้นตอนการผลิตและจำหน่ายสินค้าหรือบริการ ทั้งที่ผลิตภายในประเทศและที่นำเข้าจากต่างประเทศ ซึ่งผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม คือผู้ประกอบการที่เป็นผู้ผลิตหรือผู้ขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพเป็นปกติธุระ ไม่ว่าจะประกอบกิจการในรูปแบบของบุคคลธรรมดา คณะบุคคล ห้างหุ้นส่วนสามัญที่มีหรือนิติบุคคล หรือนิติบุคคล ก็ตาม หากมีรายรับจากการขายสินค้าหรือให้บริการเกินกว่า 1.8 ล้านบาทต่อปี มีหน้าที่ต้องยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เพื่อเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนตามมาตรา 85/1 แห่งประมวลรัษฎากร¹ โดยการเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนนั้นไม่จำเป็นต้องมีรายได้ต่อปีเกิน 1.8 ล้านบาทต่อปีเสมอไป หากมีรายได้ต่ำกว่าเกณฑ์ดังกล่าวก็สามารถยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนได้²

¹ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 85/1.

² กรมสรรพากร. *มารู้จักภาษีมูลค่าเพิ่ม*. (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก: https://www.rd.go.th/fileadmin/download/insight_pasi/Art_book_N1_Real.pdf[2566, 5 กรกฎาคม]

3.1.1.2 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทย

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม แบ่งได้เป็น 3 ประเภทใหญ่ๆ คือ ผู้ประกอบการ ผู้นำเข้า และผู้ที่กฎหมายกำหนดให้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นกรณีพิเศษ โดยมีรายละเอียดดังนี้

1) ผู้ประกอบการ ความหมายตามประมวลรัษฎากรมาตรา 82³ คือ บุคคลซึ่งขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจวิชาชีพ ไม่ว่าจะการกระทำดังกล่าวจะได้รับประโยชน์หรือได้รับค่าตอบแทนหรือไม่ ซึ่งไม่ว่าจะเป็นผู้ประกอบการในฐานะบุคคลธรรมดา บุคคลธรรมดา หมายความรวมถึงกองมรดกด้วยคณะบุคคลที่ไม่ใช่นิติบุคคล ห้างหุ้นส่วนสามัญ กองทุนหรือมูลนิธิที่ไม่ใช่นิติบุคคล และรวมถึงหน่วยงานหรือกิจการเอกชนที่กระทำโดยบุคคลสองคนขึ้นไปที่ไม่ใช่นิติบุคคลหรือนิติบุคคล บริษัทจำกัด ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล องค์การของรัฐบาล สหกรณ์และองค์กรอื่นที่กฎหมายกำหนดที่มีรายรับจากการขายสินค้าหรือให้บริการเกินว่า 1.8 ล้านบาทต่อปี มีหน้าที่ต้องยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน โดยคำนวณภาษีที่ต้องเสียจากภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อ ภาษีขาย คือ ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้เรียกเก็บหรือพึงเรียกเก็บจากผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ ภาษีซื้อ คือ ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนถูกผู้ประกอบการจดทะเบียนอื่นเรียกเก็บ

2) ผู้นำเข้า ความหมายตามประมวลรัษฎากรมาตรา 82⁴ คือ ผู้ประกอบการ หรือบุคคลอื่น ซึ่งนำสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักร ไม่ว่าจะเพื่อการใด ๆ และให้หมายความรวมถึงการนำสินค้าที่ต้องเสียอากรขาเข้า ตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากรออกจากเขตปลอดอากร โดยมีใช้เพื่อส่งออกด้วย โดยผู้นำเข้าจะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและชำระภาษีสำหรับสินค้านำเข้า โดยให้คำนวณจากฐานภาษีตามส่วน 3 แห่งประมวลรัษฎากร และอัตราภาษีตามประมวลรัษฎากร มาตรา 80

3) ผู้ที่กฎหมายกำหนดให้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นกรณีพิเศษตามมาตรา 82/1⁵ เช่น

3.1) กรณีที่ผู้ประกอบการอยู่นอกราชอาณาจักร และได้ขายสินค้าหรือให้บริการในราชอาณาจักรเป็นปกติธุระ โดยมีตัวแทนอยู่ในราชอาณาจักร ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่ตัวแทน

3.2) กรณีที่มีการควบคุมกิจการเข้ากัน ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่ผู้ที่ควบคุมเข้ากันและผู้ประกอบการใหม่

3.3) กรณีโอนกิจการ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่ผู้โอนและผู้รับโอน

³ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 82.

⁴ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 82.

⁵ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 82/1.

3.1.1.3 หลักการพิจารณาเพื่อจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทย⁶

ภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value Added Tax หรือ VAT) เดิมนั้นรัฐบาลเรียกว่า ภาษีการค้า ซึ่งจัดเก็บภาษีมาตั้งแต่ปี 2475 โดยจัดเก็บจากยอดขายรับและยอดขายทั้งหมด ในวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2535 ประเทศไทยได้เริ่มมีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นครั้งแรก การนำกฎหมายภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้เป็นผลมาจากเหตุผลในทางเศรษฐกิจ กล่าวคือ จากการที่ระบบเศรษฐกิจของประเทศไทยได้ขยายตัวอย่างรวดเร็ว ฐานะทางเศรษฐกิจ การเงิน การคลังของประเทศมั่นคงมากขึ้น ในขณะที่เดียวกันมีการกล่าวถึงความไม่เหมาะสมของโครงสร้างทางภาษีการค้าต่อเศรษฐกิจของประเทศ อันได้แก่เกิดความซ้ำซ้อนของระบบภาษีการค้าที่เป็นอยู่ และความหลากหลายในโครงสร้างอัตราภาษีนอกจากความบกพร่องของระบบภาษีการค้าซึ่งไม่เอื้ออำนวยต่อการพัฒนาเศรษฐกิจในอนาคตแล้ว ความต้องการเปลี่ยนแปลงระบบภาษีของประเทศไทย ยังสืบเนื่องมาจากเหตุผลทางด้านภาษีอากรอีกด้วย กล่าวคือ ความสามารถในการหารายได้ของรัฐบาลผ่านเครื่องมือทางภาษีการค้าและภาษีศุลกากรได้ลดน้อยลงเป็นลำดับ

จากเหตุผลข้างต้น กระทรวงการคลัง จึงได้เสนอพิจารณายกเลิกภาษีการค้า และนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้บังคับแทน โดยภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวจะมีอัตราเดียวที่ใช้กับสินค้าและบริการทุกชนิด สำหรับสินค้าใดที่มีเหตุผลทางเศรษฐกิจที่จะเก็บสูงกว่าอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มที่ใช้อยู่ ให้เก็บภาษีสรรพสามิตเพิ่มเติมจากภาษีมูลค่าเพิ่ม

การนำระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้นี้ นับเป็นการเปลี่ยนแปลงครั้งสำคัญต่อระบบภาษีอากรของประเทศไทย เป็นการปฏิรูประบบภาษีการค้าครั้งใหญ่ ทำให้ระบบภาษีอากรของประเทศไทยมีความสอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจในปัจจุบัน และเอื้ออำนวยต่อการลงทุน การส่งออก และการขยายตัวอย่างรวดเร็วของเศรษฐกิจบ้านเมือง เนื่องจากภาษีมูลค่าเพิ่มไม่มีความซ้ำซ้อนของภาระภาษีดังเช่นภาษีการค้า นอกจากนี้ภาษีมูลค่าเพิ่มทำให้เกิดความเป็นธรรมและทำให้เกิดความสะดวกต่อการปฏิบัติตามของผู้เสียภาษีด้วย

สำหรับหลักเกณฑ์ในการพิจารณาจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในปัจจุบัน ตามประมวลรัษฎากรได้วางหลักไว้ว่า ให้ผู้ประกอบการที่มีรายได้เกิน 1.8 ล้านบาทขึ้นไป มีหน้าที่ต้องยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน โดยคำนวณภาษีที่ต้องเสียด้วยการนำภาษีขาย หักออกจากภาษีซื้อ ให้เสียอัตราเดียวกันทุกคน (ร้อยละ 7) ถือเป็นหลักเกณฑ์ที่มีความเป็นธรรมกว่าภาษีการค้าในอดีตเป็นอย่างมาก คือภาษีการค้าในอดีตมีการคิดอัตราภาษีที่ไม่เท่ากัน ส่งผลให้ผู้มีรายได้ไม่น้อยไม่ได้รับความเป็นธรรม ต่างกับภาษีมูลค่าเพิ่มในปัจจุบัน ที่มีความเป็นธรรม

⁶ ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม. (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก: <https://sites.google.com/a/ttc.ac.th/taxacc/1-khwam-ru-thawpi-keiyw-kab-phasi-mulkha-pheim/12> [2566, 28 พฤษภาคม]

มีความเสมอภาคกว่าในอดีตมาก เพราะเมื่อคิดคำนวณแล้ว ไม่ว่าประชาชนแต่ละคนจะมีรายได้มากน้อยเพียงใด ก็จะเสียตามอัตราเดียวกันโดยคิดร้อยละจากรายได้ที่ตนได้รับ มีมากก็เสียมาก มีน้อยก็เสียน้อย อีกทั้งการที่มีการปรับเปลี่ยนมูลค่าของฐานภาษีของกิจการขนาดย่อมซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม จากเดิม 1.2 ล้านบาท เปลี่ยนมาเป็น 1.8 ล้านบาท ก็เหมาะสมและสอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจและสังคมที่เปลี่ยนแปลงไป และค่าครองชีพที่สูงขึ้น เป็นอย่างมาก

3.1.1.4 ฐานภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทย

ฐานภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นฐานภาษีที่เรียกเก็บจากการอุปโภคบริโภค นั่นคือมูลค่าของสินค้าและบริการที่ขาย เป็นเงินโอนไปหรือมูลค่าขั้นต้นที่จะทำให้เกิดหน้าที่ในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นตัวกำหนดฐานในการชำระภาษีอากร โดยฐานภาษีที่สำคัญที่ทำให้เกิดมูลค่าทางภาษีได้แก่ เงินได้ ทรัพย์สิน สินค้าและบริการ และสิทธิพิเศษในการประกอบการ ฐานภาษีมูลค่าเพิ่มสามารถแบ่งออกได้เป็น 4 กรณี คือ ฐานภาษีมูลค่าเพิ่มกรณีทั่วไป ฐานภาษีมูลค่าเพิ่มกรณีส่งออก ฐานภาษีมูลค่าเพิ่มกรณีนำเข้า และฐานภาษีมูลค่าเพิ่มกรณีพิเศษ โดยมีรายละเอียดดังนี้

1) ฐานภาษีมูลค่าเพิ่มกรณีทั่วไป

ตามมาตรา 79 แห่งประมวลรัษฎากร⁷ คือ มูลค่าทั้งหมดที่ผู้ประกอบการได้รับหรือพึงได้รับจากการขายสินค้าหรือให้บริการ รวมไปถึงภาษีสรรพสามิต แต่ไม่รวมถึง ส่วนลดหรือค่าลดหย่อนที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้ลดได้ในขณะขายสินค้าหรือให้บริการและได้หักส่วนลดหรือค่าลดหย่อนดังกล่าวออกจากราคาสินค้าหรือราคาค่าบริการ โดยได้แสดงให้เห็นไว้อย่างชัดเจนว่าได้มีการหักส่วนลดหรือค่าลดหย่อนไว้ในใบกำกับภาษี ทั้งนี้เว้นแต่ส่วนลดหรือค่าลดหย่อนในการขายสินค้าหรือให้บริการของผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มที่มีสิทธิออกใบกำกับภาษีอย่างย่อตามมาตรา 86/6 หรือมาตรา 86/7 ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มจะไม่แสดงส่วนลดหรือค่าลดหย่อนดังกล่าวไว้ในใบกำกับภาษีอย่างย่อก็ได้ ค่าชดเชยหรือเงินอุดหนุนตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติจากรัฐมนตรี ภาษีขาย และค่าตอบแทนที่มีลักษณะ และเงินโอนตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติจากรัฐมนตรี

2) ฐานภาษีมูลค่าเพิ่มกรณีส่งออก

ตามมาตรา 79/1 แห่งประมวลรัษฎากร⁸ คือ ฐานภาษีสำหรับการขายสินค้าโดยการส่งออก ได้แก่ มูลค่าของสินค้าที่ทำการส่งออก ให้ใช้ราคา F.O.B ของสินค้าบวกกับภาษีสรรพสามิตตามที่ได้กำหนดไว้ในมาตรา 77/1(19) แห่งประมวลรัษฎากร และภาษีและ

⁷ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 79.

⁸ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 79/1.

ค่าธรรมเนียมอื่น ๆ แต่ไม่รวมอากรขาออก ราคา F.O.B คือ ราคาสินค้า ณ ด่านศุลกากร ไม่รวมกับค่าขนส่งและค่าประกันภัย

3) ฐานภาษีมูลค่าเพิ่มกรณีนำเข้า

ตามมาตรา 79/2 แห่งประมวลรัษฎากร⁹ คือ ฐานภาษีสำหรับการนำเข้าสินค้าจากต่างประเทศทุกประเทศ ได้แก่มูลค่าของสินค้านำเข้า โดยให้ใช้ราคา C.I.F. ของสินค้าบวกกับอากรขาเข้า และภาษีสรรพสามิต ค่าธรรมเนียมพิเศษตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุนและภาษีและค่าธรรมเนียมอื่นๆ ราคา C.I.F. คือ ราคาสินค้ารวมประกันภัย และค่าระวางหรือค่าขนส่งถึงด่านศุลกากรที่นำสินค้านั้นเข้ามาในราชอาณาจักร

4) ฐานภาษีมูลค่าเพิ่มกรณีพิเศษ

ตามมาตรา 79/3 แห่งประมวลรัษฎากร¹⁰ กำหนดว่าการคำนวณมูลค่าของฐานภาษีสำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการตามมาตรา 79 ให้ถือมูลค่าของฐานภาษีเมื่อความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นวันแต่กรณีดังต่อไปนี้

(1) การขายสินค้าหรือการให้บริการ โดยไม่มีค่าตอบแทน หรือค่าตอบแทนต่ำกว่าตลาด โดยไม่มีเหตุผลอันสมควร มูลค่าของฐานภาษีมูลค่าเพิ่มจะยึดตามราคาตลาด

(2) การขายสินค้าหรือการให้บริการในกรณีที่ผู้ประกอบการนำสินค้าไปใช้เองส่วนตัว ไม่ได้นำไปใช้ในกิจการ มูลค่าของฐานภาษีมูลค่าเพิ่มจะยึดตามราคาตลาด

(3) สินค้าขาดจากรายงานสินค้าคงเหลือ จะถือว่าเป็นการขาย ให้ใช้ราคาตลาดของสินค้าที่สูญหาย เป็นฐานภาษีมูลค่าเพิ่ม

(4) การขายสินค้า กรณีสินค้าที่ขายมีอัตราร้อยละ 0 และต่อมาสินค้ามีการส่งต่อและขายไปอัตราร้อยละ 7 มูลค่าของฐานภาษีให้ถือเอาราคาปัจจุบันตามราคาท้องตลาดตามสภาพหรือประมาณของสินค้านั้น

(5) การขายสินค้าแต่สินค้าคงเหลือ หรือสินทรัพย์ถาวรคงเหลือ ณ วันที่เลิกกิจการ จะถือเป็นการขาย ให้ใช้ราคาตลาด ณ วันเลิกประกอบกิจการเป็นมูลค่าฐานภาษีมูลค่าเพิ่ม

จะเห็นได้ว่ายังมีรายจ่ายค่าบริการมาก ก็คือการมีฐานภาษีมาก ก็จะต้องเสียภาษีมากขึ้นนั่นเอง ซึ่งฐานภาษีนั่นเป็นเรื่องที่สำคัญมาก ที่ผู้ประกอบการต้องมีความเข้าใจเนื่องจากจะส่งผลต่อความถูกต้องในการคำนวณภาษี

⁹ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 79/2.

¹⁰ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 79/3.

3.1.1.5 อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทย

อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มของประเทศไทยในปัจจุบัน ได้กำหนดไว้ 2 อัตรา ตามมาตรา 80 และ มาตรา 80/1 แห่งประมวลรัษฎากร กล่าวคือ

1) ภาษีมูลค่าเพิ่มอัตราร้อยละ 10 ตามมาตรา 80 แห่งประมวลรัษฎากร¹¹ กล่าวคือ ได้กำหนดให้ผู้ที่มิขายได้จากการขายสินค้า การให้บริการ และการนำเข้า ต้องใช้อัตราภาษีร้อยละ 10 ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งอัตราดังกล่าวให้ปรับลดลงได้โดยตราเป็นพระราชกฤษฎีกา แต่ต้องกำหนดอัตราภาษีให้เป็นอัตราภาษีเดียวกันสำหรับการขายสินค้า การให้บริการ และการนำเข้า ทุกกรณี

ในปัจจุบันได้มีการปรับลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มจากอัตราร้อยละ 10 เป็นอัตราร้อยละ 6.3 ตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม พ.ศ. 2560 จนถึงวันที่ 30 กันยายน พ.ศ. 2566 ตามมาตรา 4 แห่งพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 724) พ.ศ. 2564 ดังนั้นอัตราภาษีที่จะต้องนำมาคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มคืออัตราร้อยละ 6.3¹²

อย่างไรก็ตาม ตามมาตรา 4 แห่งพระราชบัญญัติรายได้เทศบาล (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2534 ได้กำหนดให้เพิ่มมาตรา 12 ทวิ ลงในพระราชบัญญัติรายได้เทศบาล พ.ศ. 2497 กล่าวคือ ตามมาตรา 12 ทวิ ได้กำหนดให้เทศบาลมีอำนาจออกเทศบัญญัติเก็บภาษีอากรและค่าธรรมเนียมเพิ่มขึ้นไม่เกินร้อยละ 10 ของภาษีอากร และค่าธรรมเนียมดังต่อไปนี้ได้ทุกประเภท หรือเพียงบางประเภท คือ ให้กำหนดเป็นอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม เพิ่มขึ้นจากอัตราที่เรียกเก็บในประมวลรัษฎากร (1) กรณีที่ประมวลรัษฎากรเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 ให้เทศบาลเก็บในอัตราร้อยละ 0 และ (2) ในกรณีที่ประมวลรัษฎากรเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราอื่น นอกจากอัตราร้อยละ 0 ให้เทศบาลเก็บ 1 ใน 9 ของอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มที่เรียกเก็บตามประมวลรัษฎากร เมื่อคำนวณอัตรา 1 ใน 9 ของอัตราร้อยละ 6.3 จะได้ผลลัพธ์เท่ากับ 0.7^{13 14} ดังนั้นในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มต้องคิดคำนวณ ในอัตราร้อยละ 6.3 รวมกับภาษีที่ต้องเสียให้หน่วยงานท้องถิ่นอัตราร้อยละ 0.7 จะได้ผลลัพธ์เท่ากับอัตราร้อยละ 7 อันเป็นอัตราที่ใช้ในการคิดคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มในปัจจุบัน¹⁵

¹¹ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 80.

¹² พระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 724) พ.ศ. 2564. มาตรา 4.

¹³ พระราชบัญญัติรายได้เทศบาล (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2534.

¹⁴ พระราชบัญญัติรายได้เทศบาล พ.ศ. 2497. มาตรา 12 ทวิ.

¹⁵ เอมศิลป์ ชุตินิธิชานาล. (2561). *การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มแบบง่ายสำหรับกิจการขนาดย่อม*. วิทยานิพนธ์ นิติศาสตรมหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์. หน้า 38.

2) ภาษีมูลค่าเพิ่มอัตราร้อยละ 0 ตามมาตรา 80/1 แห่งประมวลรัษฎากร¹⁶ กล่าวคือ ใช้อัตรานี้สำหรับการประกอบการขายสินค้าและให้บริการบางประเภท รวมทั้งเป็นอัตรา ภาษีมูลค่าเพิ่มที่กฎหมายกำหนดเพื่อวัตถุประสงค์ในการส่งเสริมการส่งสินค้าออกนอกประเทศ ให้สามารถส่งออกสินค้าได้ในราคาที่ปลอดภาระภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อไม่ให้เกิดความซ้ำซ้อนของการ จัดเก็บภาษีระหว่างประเทศ¹⁷ โดยให้อัตราร้อยละ 0 ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม สำหรับการ ประกอบกิจการประเภทต่างๆ ดังต่อไปนี้

(1) การส่งออกสินค้าที่มีใช้การส่งออกสินค้าซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตาม มาตรา 81(3)

(2) การให้บริการที่กระทำในราชอาณาจักร และได้มีการให้บริการนั้นใน ต่างประเทศตามประเภทหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

การให้บริการที่กระทำในราชอาณาจักร และได้มีการให้บริการนั้นใน ต่างประเทศให้รวมถึง การให้บริการที่กระทำในราชอาณาจักร เพื่อใช้ผลิตสินค้าในเขตปลอด อุตสาหกรรมส่งออกเพื่อส่งออก และการให้บริการที่กระทำในเขตอุตสาหกรรมส่งออก เพื่อใช้ผลิต สินค้าเพื่อส่งออกด้วย

(3) การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศโดยอากาศยาน หรือเรือเดินทะเลที่ กระทำโดยผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคล

(4) การขายสินค้าหรือการให้บริการกับกระทรวง ทบวง กรม ราชการส่วน ท้องถิ่น หรือรัฐวิสาหกิจตามโครงการเงินกู้หรือเงินช่วยเหลือจากต่างประเทศ ทั้งนี้ เฉพาะกรณีที่เป็น ไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

(5) การขายสินค้าหรือการให้บริการให้แก่'

ก. องค์การสหประชาชาติ ทบวงการชำนัญพิเศษของสหประชาชาติ สถาน เอกอัครราชทูต สถานทูต สถานกงสุลใหญ่ สถานกงสุล

ข. องค์การระหว่างประเทศที่ประเทศไทยมีพันธกรณีตามความตกลงที่ จะต้องปฏิบัติเท่าเทียมกับสถานเอกอัครราชทูต องค์การสหประชาชาติหรือทบวงการชำนัญพิเศษ ของสหประชาชาติ

¹⁶ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 80/1.

¹⁷ วิชุลดา นาราทรพย์. (2558). ปัญหาการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์: ศึกษากรณีการขาย สินค้าที่มีรูปร่างผ่านทางอินเทอร์เน็ตของผู้ประกอบการจดทะเบียนภายในราชอาณาจักร. วิทยานิพนธ์ นิติศาสตรมหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ปริธี พนมยงค์ มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์. หน้า 2.

ค. สำนักงานเศรษฐกิจและการค้าของต่างประเทศที่จัดตั้งขึ้นในประเทศไทยตามความตกลงระหว่างรัฐบาลไทยกับรัฐบาลต่างประเทศ

ทั้งนี้ เฉพาะการขายสินค้าหรือการให้บริการที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

(6) การขายสินค้าหรือการให้บริการระหว่างคลังสินค้าทัณฑ์บนกับคลังสินค้าทัณฑ์บนหรือระหว่างผู้ประกอบการกับผู้ประกอบการที่ประกอบกิจการ ที่อยู่ในเขตปลอดอากรไม่ว่าจะอยู่ในเขตเดียวกันหรือไม่ หรือระหว่างคลังสินค้าทัณฑ์บนกับผู้ประกอบการที่ประกอบกิจการอยู่ในเขตปลอดอากร ทั้งนี้ เฉพาะการขายสินค้าหรือการให้บริการที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด ทั้งนี้คลังสินค้านี้ดังกล่าว ให้หมายความถึงคลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร¹⁸

3.1.1.6 วิธีเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทย

การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของประเทศไทยจะต้องทำการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร¹⁹ จะต้องพิจารณาจาก “ภาษีขาย” และ “ภาษีซื้อ” โดยนำภาษีขาย มาหักด้วยภาษีซื้อ ภาษีขายหมายความว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มได้เรียกเก็บหรือพึงเรียกเก็บจากผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการเมื่อมีการขายสินค้าหรือรับค่าบริการตามมาตรา 77/1(17) แห่งประมวลรัษฎากร²⁰ ส่วนภาษีซื้อหมายความว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มได้จ่ายให้กับผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการที่เป็นผู้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อซื้อสินค้าหรือชำระบริการเพื่อใช้ในการประกอบกิจการของตน ภาษีซื้อที่จะนำมาหักได้นี้ครอบคลุมไปถึงภาษีซื้อของสินค้าประเภททุนด้วยตามมาตรา 77/1(18) แห่งประมวลรัษฎากร²¹ ซึ่งคิดคำนวณโดยการนำภาษีขายทั้งเดือนมาหักด้วยภาษีซื้อทั้งเดือนภาษี หากมีภาษีขายมากกว่าภาษีซื้อ ให้ชำระภาษีส่วนต่างนั้น แต่หากมีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย สามารถขอคืนภาษีส่วนต่างเป็นเงินสดหรือยกไปเครดิตภาษีในเดือนถัดไปได้ดังตัวอย่างต่อไปนี้

(1) กรณีเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนทั่วไป (เสียภาษีมูลค่าเพิ่มอัตราร้อยละ 7)

- กรณีภาษีขายมากกว่าภาษีซื้อ

$$\text{ภาษีขาย} = 100,000 (\text{รายได้/ยอดขาย}) \times 7\% = 7,000 \text{ บาท}$$

$$\text{ภาษีซื้อ} = 50,000 (\text{ยอดซื้อ}) \times 7\% = 3,500 \text{ บาท}$$

¹⁸ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 80/1.

¹⁹ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 82/3.

²⁰ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 77/1(17).

²¹ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 77/1(18).

ภาษีมูลค่าเพิ่มที่จะต้องเสีย = $100,000 - 50,000 = 50,000$ บาท

- กรณีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย

ภาษีขาย = $50,000$ (รายได้/ยอดขาย) $\times 7\% = 3,500$ บาท

ภาษีซื้อ = $100,000$ (ยอดซื้อ) $\times 7\% = 7,000$ บาท

ภาษีมูลค่าเพิ่มที่จะต้องเสีย = $3,500 - 7,000 = -3,500$ บาท

ขอคืนภาษีได้ 3,500 บาท

(2) กรณีเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0

ภาษีขาย = $100,000 \times 0 = 0$

ภาษีซื้อ = $50,000 \times 7\% = 3,500$ บาท

ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องเสีย = $0 - 3,500$ บาท = $-3,500$ บาท

ขอคืนภาษีได้ 3,500 บาท

สำหรับผู้ประกอบการที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มใช้หลักการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มโดยการนำภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร²² ถ้าในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มมีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย ผู้ประกอบการมีสิทธิที่จะนำภาษีนั้นไปเครดิตภาษีหรือขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มได้ การขอนำภาษีไปเครดิตหรือขอคืนนั้นได้กำหนดเงื่อนไขไว้ในมาตรา 84 แห่งประมวลรัษฎากร ดังนี้

1) การนำเครดิตภาษีไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม

ตามมาตรา 84 แห่งประมวลรัษฎากร²³ ได้กำหนดให้ผู้ประกอบการนำเครดิตที่เหลืออยู่ในแต่ละเดือนภาษีที่เหลือจากการคำนวณภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อ เมื่อภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย ถ้าผู้ประกอบการมีความต้องการที่จะนำภาษีที่เหลือไปเป็นเครดิตหรือนำไปจ่ายภาษีมูลค่าเพิ่มในเดือนถัดไปก็มีสิทธิที่จะทำได้ตามเงื่อนไขที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการนำเครดิตภาษีที่เหลืออยู่ในแต่ละเดือนภาษีไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่มฉบับที่ 242 พ.ศ.2534²⁴

²² ประมวลรัษฎากร. มาตรา 82/3.

²³ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 84.

²⁴ พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการนำเครดิตภาษีที่เหลืออยู่ในแต่ละเดือนภาษีไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่มฉบับที่ 242 พ.ศ.2534.

2) การขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม

ตามมาตรา 84/1 แห่งประมวลรัษฎากร²⁵ ได้กำหนดให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มมีสิทธิที่จะขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการเป็นเงินสดได้ ถ้าหากภาษีขายมากกว่าภาษีซื้อของเดือนภาษีนั้นๆ โดยกำหนดเงื่อนไขไว้ว่า ถ้าการขายสินค้าหรือการให้บริการนั้นมีภาษีที่ต้องคืน แต่ถ้าผู้ประกอบการไม่ได้นำไปใช้ตามมาตรา 84 แห่งประมวลรัษฎากร ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสิทธิขอคืนภาษีนั้นได้ภายในสามปีนับแต่วันพ้นกำหนดระยะเวลารอบเดือนภาษีนั้น

สำหรับผู้ประกอบการที่ได้ทำการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT) สามารถขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มได้ โดยจะขอคืนภาษีทางกรมสรรพากรจะคำนวณจากภาษีขายหักกับภาษีซื้อ หมายความว่าผู้ประกอบการที่ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มได้ต้องขายสินค้าได้น้อยกว่าสินค้าที่ซื้อมาเพื่อประกอบการผลิตสินค้าของบริษัท ซึ่งมีสิทธิขอคืนได้ 2 วิธีด้วยกัน ดังนี้²⁶

(1) ขอคืนเงินสด

สำหรับการขอคืนเงินสดจะสามารถทำได้ก็ต่อเมื่อผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้ทำการยื่นแบบแสดงรายการภาษีแล้วมีการคำนวณแล้วว่าภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย และมีเครดิตภาษีเหลืออยู่ ผู้ประกอบการสามารถขอคืนภาษีเป็นเงินสดได้ หรือจะเลือกให้ออนเข้าบัญชีธนาคารของบริษัทก็สามารถทำได้เช่นกัน โดยผู้ประกอบการจะต้องทำการลงรายมือชื่อในช่องขอคืนภาษีเป็นเงินสดหรือ ออเน้าบัญชีธนาคารของบริษัท

(2) ขอคืนเครดิต

สำหรับเครดิตภาษี คือผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีแล้วแลมีเครดิตภาษีคงเหลืออยู่จากการคำนวณภาษีในเดือนที่ผ่านมา สามารถนำเครดิตภาษีส่วนนี้ยกไปชำระในเดือนถัดไปได้ และถ้าหากยังมีเครดิตภาษีเหลืออยู่อีก ก็สามารถนำไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่มในเดือนถัดๆ ไปได้เช่นกันจนกว่าเครดิตภาษีที่คงเหลืออยู่จะหมดไป ดังนั้นสำหรับใครที่จะขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นเครดิตภาษีเพื่อนำไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT) ในเดือนถัดไป ไม่ต้องลงรายมือชื่อในช่องการขอคืนภาษี แต่ถ้าไม่ได้นำเครดิตภาษีไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่มในเดือนถัดไป จะไม่สามารถนำเครดิตภาษีที่เหลืออยู่ไปชำระภาษีในเดือนอื่น ๆ ได้ เช่นมีเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มคงเหลืออยู่ในเดือนมกราคม สามารถนำเครดิตภาษีคงเหลือในเดือนมกราคมไปชำระภาษีในเดือนกุมภาพันธ์ได้ แต่ไม่สามารถนำไปชำระภาษีในเดือนมีนาคมได้ ทั้งนี้หากผู้ประกอบการ

²⁵ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 84/1.

²⁶ การขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT) ของผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม. (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก: <https://www.arac.co.th/a/88773> [2566, 10 มิถุนายน]

ต้องการขอเครดิตภาษี เพื่อนำไปชำระเดือนมีนาคมก็สามารถขอคืนเป็นเงินสดได้ โดยการยื่นแบบ
คำร้อง ค.10

3.1.2 กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทย

3.1.2.1 ประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2481

ประมวลรัษฎากรเป็นกฎหมายหลักเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากรทุกประเภท รวมถึง
การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มของประเทศไทย มีผลใช้บังคับโดยพระราชบัญญัติให้ใช้บทบัญญัติแห่ง
ประมวลรัษฎากร พ.ศ.2481 ที่ให้อำนาจกรมสรรพากร ในการจัดเก็บภาษีอากร เป็นกฎหมายที่
กำหนดหลักเกณฑ์ต่าง ๆ เพื่อใช้ในการบริหาร ควบคุมการจัดเก็บภาษีอากร อำนาจหน้าที่ของเจ้า
พนักงานกรมสรรพากร โดยได้กำหนดหลักการและวิธีการจัดเก็บภาษีอากร ผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากร
ฐานภาษีอากร การจดทะเบียนภาษีอากร การยื่นแบบแสดงรายการภาษีอากรและการชำระภาษีอากร
การประเมินภาษีอากร การอุทธรณ์การประเมินภาษีอากร การยกเว้นภาษี การลดหย่อน การลดอัตรา
ภาษี การคืนภาษีอากร เบี้ยปรับ เงินเพิ่ม และบทลงโทษ อีกทั้งกฎหมายฉบับนี้²⁷

3.1.2.2 พระราชบัญญัติรายได้เทศบาล (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2534

พระราชบัญญัติฉบับนี้ ตามมาตรา 4²⁸ ได้กำหนดให้หน่วยราชการส่วนท้องถิ่น มี
อำนาจเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเติมนอกจากที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากรได้ โดยไม่เกินอัตราร้อยละ
10 ซึ่งหากอัตราร้อยละ 0 ให้เรียกเพิ่มเติมได้อัตราร้อยละ 0 ส่วนอัตราอื่นนอกจากร้อยละ 0 ให้เรียก
เพิ่มเติมได้ 1 ใน 9 ของอัตรานั้น ๆ ดังนั้น ในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ประกอบการจดทะเบียน
นอกจากจะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามอัตราที่ประมวลรัษฎากรกำหนดแล้ว ยังจะต้องเสีย
ภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่หน่วยงานท้องถิ่นตามพระราชบัญญัตินี้ด้วย

3.1.2.3 พระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการกำหนดมูลค่า
ของฐานภาษีของกิจการขนาดย่อมซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 432) พ.ศ. 2548²⁹

หลักสำคัญที่นำมาปรับใช้เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มของพระราชกฤษฎีกานี้ คือการ
กำหนดเกณฑ์รายได้ในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม คือผู้ประกอบการที่มีรายได้ต่อปีเกิน 1.8 ล้านบาท มี
หน้าที่ต้องจดทะเบียนและเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งพระราชกฤษฎีกานี้ อาศัยอำนาจตามรัฐธรรมนูญ
แห่งราชอาณาจักรไทย และมาตรา 81/1 แห่งประมวลรัษฎากร³⁰ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดย

²⁷ ประมวลรัษฎากร. พ.ศ.2481

²⁸ พระราชบัญญัติรายได้เทศบาล (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2534. มาตรา 4.

²⁹ พระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการกำหนดมูลค่าของฐานภาษีของกิจการขนาด
ย่อมซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 432) พ.ศ. 2548.

³⁰ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 81/1.

พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 30) พ.ศ. 2534 อันเป็นพระราชบัญญัติที่มีบทบัญญัติบางประการเกี่ยวกับการจำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคล ซึ่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย กำหนดให้กระทำได้โดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมาย จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตราพระราชกฤษฎีกาขึ้นไว้ โดยเหตุผลในการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ คือ เป็นการสมควรปรับปรุงการกำหนดมูลค่าของฐานภาษีของกิจการขนาดย่อมซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81/1 แห่งประมวลรัษฎากร โดยกำหนดให้กิจการที่มีมูลค่าของฐานภาษีไม่เกินหนึ่งล้านแปดแสนบาทต่อปีได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม เพื่อบรรเทาภาระในการเสียภาษีของผู้ประกอบการที่มีมูลค่าของฐานภาษีไม่เกินว่ามูลค่าของฐานภาษีดังกล่าว จึงจำเป็นต้องตราพระราชกฤษฎีกานี้

3.1.2.4 พระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 724) พ.ศ. 2564³¹

พระราชกฤษฎีกานี้ ตราขึ้นเพื่อลดภาระค่าครองชีพของประชาชน เพื่อสร้างความเชื่อมั่นในการประกอบธุรกิจให้แก่ภาคเอกชน รวมทั้งเพื่อรักษาเสถียรภาพของระบบเศรษฐกิจของประเทศไทย ซึ่งได้กำหนดลดอัตรากำหนดภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ในมาตรา 4 จากอัตราร้อยละ 10 ตามประมวลรัษฎากร ให้เหลืออัตราร้อยละ 6.3

3.1.3 หลักการเกี่ยวกับใบกำกับภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทย

1) ผู้มีหน้าที่ในการออกใบกำกับภาษี

มาตรา 86 แห่งประมวลรัษฎากร³² ได้กำหนดผู้มีหน้าที่ในการออกใบกำกับภาษีให้มีสิทธิในการออกและเป็นผู้มีหน้าที่ต้องออกเนื่องจากการขายสินค้าหรือให้บริการ ซึ่งแบ่งได้เป็น 7 กลุ่ม ใหญ่ ๆ ด้วยกัน ดังต่อไปนี้

(1) ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มโดยคำนวณจากภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อ

(2) ตามมาตรา 86/3 แห่งประมวลรัษฎากร³³ ผู้ขายทอดตลาดที่มีใช้ส่วนราชการ ซึ่งขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ประกอบการจดทะเบียน โดยให้ผู้ขายทอดตลาดออกใบกำกับภาษีในนามของผู้ประกอบการจดทะเบียนเจ้าของทรัพย์สิน

³¹ พระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 724) พ.ศ.2564. มาตรา 4.

³² ประมวลรัษฎากร. มาตรา 86.

³³ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 86/3.

(3) ตามมาตรา 86 วรรคสี่ แห่งประมวลรัษฎากร³⁴ ตัวแทนในราชอาณาจักรของผู้ประกอบการจดทะเบียนในราชอาณาจักร โดยมีภารกิจตั้งตัวแทนเพื่อขายและได้ส่งมอบสินค้าให้ตัวแทนแล้ว ทั้งนี้ เฉพาะสัญญาการแต่งตั้งตัวแทนเพื่อขายตามประเภทของสินค้าและเป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

(4) ตามมาตรา 86/2 แห่งประมวลรัษฎากร³⁵ ตัวแทนในราชอาณาจักรของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่อยู่นอกราชอาณาจักร ตัวแทน จะออกไปกำกับภาษีในนามของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่อยู่นอกราชอาณาจักรได้ต่อเมื่อผู้ประกอบการจดทะเบียนนอกราชอาณาจักร ได้ยื่นคำขออนุมัติตามระเบียบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด

(5) ตามมาตรา 85/3 และ มาตรา 86 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร³⁶ ผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักร และเข้ามาประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการในราชอาณาจักรเป็นครั้งคราว โดยได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด

(6) ตามมาตรา 86/11 แห่งประมวลรัษฎากร³⁷ ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ถูกขีดชื่อออกจากทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เพราะเลิกประกอบกิจการหรืออธิบดีสั่งเพิกถอนการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม อธิบดีกรมสรรพากรจะอนุญาตให้ผู้ประกอบการที่ถูกขีดชื่อออกจากทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าว ออกไปกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้หรือใบลดหนี้ต่อไปเป็นการชั่วคราว จนกว่าจะหยุดประกอบกิจการ โดยต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด

(7) ตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร³⁸ ผู้ประกอบการที่ประกอบกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ที่ได้แจ้งขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มและได้รับอนุมัติให้เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยคำนวณจากภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อในแต่ละเดือนภาษี

การออกไปกำกับภาษี ให้ผู้มีหน้าที่ออกไปกำกับภาษีแสดงรายการในใบกำกับภาษีให้ครบถ้วนตามที่กฎหมายกำหนดตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร³⁹ โดยรายการในใบกำกับภาษีให้ทำเป็นภาษาไทย หรือจัดทำเป็นภาษาไทยหรือภาษาอังกฤษ ในฉบับเดียวกันก็ได้ ถ้าจะทำ

³⁴ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 86 วรรคสี่.

³⁵ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 86/2.

³⁶ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 85/3 และ มาตรา 86 วรรคสอง.

³⁷ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 86/11.

³⁸ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 82/3.

³⁹ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 86/4.

เป็นภาษาต่างประเทศอื่นต้องขออนุมัติต่ออธิบดีกรมสรรพากร หน่วยเงินตราในใบกำกับภาษีต้องเป็นหน่วยเงินตราไทย และใช้ตัวเลขไทยหรืออารบิก ถ้าจะจัดทำเป็นหน่วยเงินตราต่างประเทศต้องขออนุมัติต่ออธิบดีกรมสรรพากร ใบกำกับภาษีอาจออกรวมกันสำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการหลายอย่างก็ได้ รายการในใบกำกับภาษีจะต้องไม่มีการแก้ไขเปลี่ยนแปลง ไม่ว่าจะเป็นการขีดฆ่า ขูด ลบ โดยขยงลบ หรือใช้หมึก ตก แต่ง ต่อ เดิม หากมีการแก้ไขเปลี่ยนแปลงภาษีซื้อตาม ใบกำกับภาษีดังกล่าวถือเป็นภาษีซื้อต้องห้าม

สิ่งที่สำคัญคือผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มต้องจัดทำทั้งต้นฉบับใบกำกับภาษีและสำเนาใบกำกับภาษีและเก็บรักษาสำเนาใบกำกับภาษีเพื่อเป็นหลักฐานประกอบการยื่นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) และเก็บไว้ที่สถานประกอบการหรือสถานที่อื่นที่อธิบดีกำหนดเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 5 ปี นับแต่วันที่ได้จัดทำใบกำกับภาษี ตามมาตรา 86 แห่งประมวลรัษฎากร

กรมสรรพากรได้แบ่งประเภทของใบกำกับภาษีออกเป็น 3 ประเภทใหญ่ ๆ ดังนี้

1) ใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป

ตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร⁴⁰ ได้กำหนดหลักเกณฑ์ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนโดยทั่วไปมีหน้าที่ต้องออกใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปให้แก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้ให้บริการ เว้นแต่ผู้ประกอบการค้าปลีกซึ่งมีสิทธิออกใบกำกับภาษีอย่างย่อ โดยใบกำกับภาษี แบบเต็มรูปต้องมีรายการอย่างน้อยดังต่อไปนี้

(1) คำว่า “ใบกำกับภาษี” ในที่ที่เห็นเด่นชัด

คำว่า “ใบกำกับภาษี” เป็นข้อความที่กฎหมายบังคับให้ต้องระบุไว้ในเอกสารซึ่งมีความมุ่งหมายให้เป็น ใบกำกับภาษี นอกจากนี้ถ้าผู้ประกอบการจดทะเบียนประสงค์จะจัดทำใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปรวมกับ เอกสารทางการค้าอื่น เช่น ใบเสร็จรับเงิน ใบส่งของ ใบแจ้งหนี้ ซึ่งมีจำนวนหลายฉบับอยู่ในชุดเดียวกัน และใบกำกับภาษีมิใช่เอกสารฉบับแรกของเอกสารดังกล่าว ให้ปฏิบัติดังนี้

- ใบกำกับภาษีและสำเนาใบกำกับภาษีของเอกสารชุดดังกล่าว ต้องมีข้อความว่า “เอกสารออกเป็นชุด” ไว้ด้วย

- ในสำเนาของใบกำกับภาษี ต้องมีข้อความว่า “เอกสารออกเป็นชุด” และ “สำเนาใบกำกับภาษี” และจะต้องตีพิมพ์ขึ้นหรือจัดทำขึ้นด้วย ระบบคอมพิวเตอร์ ในกรณีที่จัดทำใบกำกับภาษีขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ จะประทับด้วยตราลาย เขียนด้วยหมึก พิมพ์ดีด หรือกระทำให้ปรากฏขึ้นด้วย วิธีการอื่นในลักษณะทำนองเดียวกันไม่ได้

⁴⁰ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 86/4.

(2) ชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ประกอบการจดทะเบียน ที่ออกใบกำกับภาษี

- ชื่อของผู้ออกใบกำกับภาษี หมายถึง ชื่อผู้ประกอบการที่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือชื่อสถานประกอบการตามที่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ชื่อของผู้ออกใบกำกับภาษีจะใช้ชื่อย่อไม่ได้ แต่กรณีผู้ออกใบกำกับภาษีหรือผู้ได้รับใบกำกับภาษีที่เป็นนิติบุคคลสามารถใช้คำย่อสำหรับบอกสถานะได้ เช่น บริษัทจำกัด ใช้คำว่า บ.จก. หรือ บจ. , ห้างหุ้นส่วนจำกัด ใช้คำว่า หจก. เป็นต้น

- ที่อยู่ของผู้ออกใบกำกับภาษี หมายถึง ที่ตั้งของสถานประกอบการ ตามที่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม (ก.พ.20)

- กรณีที่เป็นสำนักงานใหญ่ ให้ระบุคำว่า “สำนักงานใหญ่” หรือ “HQ” หรือ “HQ” หรือ ระบุเป็น ตัวเลขศูนย์จำนวนห้าหลัก (00000) เพื่อแสดงรหัสของสำนักงานใหญ่ไว้ในใบกำกับภาษี ดังกล่าวด้วย

- กรณีที่เป็นสาขา ให้ระบุคำว่า “สาขาที่.....”, “Branch No.”, ”br.no.” หรือ ระบุเป็นตัวเลขจำนวนห้าหลักเพื่อแสดงว่าเป็นรหัสของ “สาขาที่.....” ไว้ในใบกำกับภาษี ดังกล่าวด้วย

การระบุว่าเป็นสำนักงานใหญ่หรือสาขา จะตีพิมพ์หรือจัดทำขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ประทับตรา เขียนด้วยหมึก พิมพ์ดีด ก็ได้

- ในกรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสถานประกอบการหลายแห่ง และสถานประกอบการที่มีใช้สำนักงานใหญ่ ได้นำใบกำกับภาษีของสถานประกอบการที่เป็นสำนักงานใหญ่ไปส่งมอบให้แก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ ทุกครั้งที่มีการขายสินค้าหรือการให้บริการ จะต้องมีย่อคำว่า “สาขาที่ออกใบกำกับภาษี คือ....” ไว้ในใบกำกับภาษีดังกล่าว โดยข้อความดังกล่าวจะตีพิมพ์ จัดทำขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ ประทับด้วยตราลาย เขียนด้วยหมึก พิมพ์ดีด หรือทำให้ปรากฏขึ้นด้วยวิธีการอื่นใดในลักษณะทำนองเดียวกันก็ได้

(3) ชื่อ ที่อยู่ ของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ

- ชื่อของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ หมายถึง ชื่อผู้ประกอบการ ชื่อสถานประกอบการ หรือชื่อการค้าของสถานประกอบการ ตามที่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

- ที่อยู่ของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ หมายถึง ที่ตั้งของสถานประกอบการ ตามที่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

ข้อสังเกต การระบุชื่อ ที่อยู่ของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ จะตีพิมพ์หรือจัดทำขึ้นด้วยระบบ คอมพิวเตอร์ ประทับตราด้วยตรายาง เขียนด้วยหมึก พิมพ์ดีด หรือทำให้ปรากฏขึ้นด้วย วิธีการอื่นใดในลักษณะทำนองเดียวกันก็ได้

(4) รายการหมายเลขลำดับของใบกำกับภาษี และหมายเลขของเล่ม(ถ้ามี)

(5) รายการ “ชื่อ ชนิด ประเภท ปริมาณ และมูลค่าของสินค้าหรือของบริการ”

ชื่อ ชนิด ประเภท ของสินค้าหรือของบริการ ให้ระบุเฉพาะชื่อ ชนิด ประเภทของ สินค้า หรือของบริการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในใบกำกับภาษี เว้นแต่ในกรณีที่มีความจำเป็นต้องระบุชื่อ ชนิด ประเภทของสินค้าหรือของบริการที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในใบกำกับ ภาษี ให้กระทำได้โดยต้องจัดให้มีเครื่องหมายหรือแยกรายการแสดงให้ เห็นชัดเจนว่าเป็น สินค้า หรือบริการที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

(6) รายการ “จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่คำนวณจากมูลค่าของสินค้าหรือของ บริการ โดยให้แยกออกจากมูลค่าของสินค้าหรือของบริการให้ชัดเจน”

(7) รายการ “วัน เดือน ปี ที่ออกใบกำกับภาษี”

วัน เดือน ปี ที่ออกใบกำกับภาษี เป็นรายการที่เป็นสาระสำคัญที่ประมวล รัษฎากร กำหนดให้ต้องมีในใบกำกับภาษี และเป็นสิ่งที่แสดงให้เห็นถึงวันที่ความรับผิดชอบในการ เสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น คือ เป็นวันที่ได้มีการส่งมอบสินค้า โอนกรรมสิทธิ์ในสินค้าให้กับผู้ซื้อ ได้มีการ ใช้บริการนั้นไม่ว่าโดยตนเอง หรือบุคคลอื่น ได้รับชำระค่าสินค้าหรือบริการ หรือวันที่ที่ออก ใบกำกับภาษี โดยวัน เดือน ปี ที่ออกใบกำกับภาษี จะใช้ตัวเลขแทนการ ระบุชื่อเดือนก็ได้ และใช้ พุทธศักราช (พ.ศ.) หรือคริสต์ศักราช (ค.ศ.) ก็ได้

(8) ข้อความอื่นที่อธิบดีกำหนด

2) ใบกำกับภาษีอย่างย่อ

ตามมาตรา 86/6 แห่งประมวลรัษฎากร⁴¹ ได้กำหนดให้ผู้ประกอบการจดทะเบียน มี สิทธิที่จะออกใบกำกับภาษีอย่างย่อได้เพื่ออำนวยความสะดวกสำหรับกิจการที่เป็น “กิจการค้าปลีก” ซึ่งเป็นกิจการที่เป็นการขายให้กับผู้บริโภค โดยตรง หรือให้บริการรายย่อยแก่บุคคลจำนวนมาก คือ กิจการในระบบ VAT ที่มีลักษณะขายปลีก โดยเป็นการขายให้แก่ผู้บริโภคโดยตรงในปริมาณที่ เหมาะสม และนำไปใช้เองและไม่ขายต่ออีกทอดหนึ่ง เช่น กิจการร้านสะดวกซื้อ กิจการร้านขายยา กิจการแผงลอยและกิจการห้างสรรพสินค้า ฯลฯ

ใบกำกับภาษีอย่างย่อ ไม่จำเป็นต้องแสดงชื่อ ที่อยู่ เลขประจำตัวผู้เสียภาษีของผู้ซื้อ สินค้า หรือรับบริการ ชื่อ ชนิด หรือประเภทสินค้าออกเป็นรหัสได้ ถ้าราคาสินค้านรวมภาษีมูลค่าเพิ่ม

⁴¹ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 86/6.

แล้วต้องมีหมายเหตุว่าราคานั้นได้รวมภาษีมูลค่าเพิ่มไว้อย่างชัดเจน ภาษีซื้อที่ได้จากใบกำกับภาษีอย่างย่อ จะนำไปหักกับภาษีขายไม่ได้ การใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงินเพื่อออกใบกำกับภาษีอย่างย่อ ลูกค้าประกอบกิจการที่อยู่ในระบบ VAT สามารถยื่นเอกสารและคำขอได้ที่สรรพากรพื้นที่ในเขตซึ่งสถานประกอบการตั้งอยู่ และหากลูกค้านี้มีกิจการหลายสาขา จะต้องยื่นคำขอผ่านสรรพากรพื้นที่ที่สำนักงานใหญ่ที่ลูกค้านั้นตั้งอยู่ กิจการในระบบ VAT ที่ให้บริการรายย่อยแก่บุคคลจำนวนมาก เช่น การให้บริการของภัตตาคาร กิจการโรงแรม กิจการซ่อมแซมทุกชนิด กิจการโรงภาพยนตร์ และกิจการสถานบริการน้ำมัน ฯลฯ

ใบกำกับภาษีประเภทนี้ ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ประกอบกิจการค้าปลีกเท่านั้น ที่สามารถออกได้ ตัวแทนของผู้ประกอบการจดทะเบียนจะออกใบกำกับภาษีอย่างย่อไม่ได้ โดยมีรายการที่เป็นสาระสำคัญดังต่อไปนี้

- (1) คำว่า “ใบกำกับภาษีอย่างย่อ” ในที่ที่เห็นได้เด่นชัด
 - (2) ชื่อ หรือชื่อย่อ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ออกใบกำกับภาษี
 - (3) หมายเลขลำดับของใบกำกับภาษี และหมายเลขลำดับของเล่ม (ถ้ามี)
 - (4) ชื่อ ชนิด ประเภท ปริมาณ และมูลค่าของสินค้าหรือของบริการ
 - (5) ราคาสินค้าหรือราคาค่าบริการ โดยต้องมีข้อความระบุชัดเจนว่าได้รวมภาษีมูลค่าเพิ่มไว้แล้ว
 - (6) วัน เดือน ปี ที่ออกใบกำกับภาษี
 - (7) ข้อความอื่นที่อธิบดีกำหนด
- หากผู้ซื้อสินค้าหรือรับบริการเรียกร้องใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปแบบ จะต้องจัดทำใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปแบบพร้อมสำเนาใบกำกับภาษีสำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการทุกครั้ง

3) เอกสารอื่น ๆ ที่ถือเป็นใบกำกับภาษีมี 4 ประเภท ดังนี้

3.1) ใบเพิ่มหนี้

ตามมาตรา 86/9 แห่งประมวลรัษฎากร⁴² สำหรับเจ้าของกิจการ หรือผู้ประกอบการที่ได้ทำการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม การขายสินค้าหรือบริการโดยมีการออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ และ ใบลดหนี้ จะมีความสำคัญกับกิจการเป็นอย่างมาก เนื่องจากเอกสารทั้งสองอย่าง เปรียบเสมือนการปรับปรุงบัญชีภาษีซื้อ ภาษีขายที่เคยคิดเงินไปแล้วว่าจะให้ “เพิ่มขึ้น” หรือ “ลดลง”

⁴² ประมวลรัษฎากร. มาตรา 86/9.

ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 86/9 ได้วางหลักเกณฑ์และเงื่อนไขเกี่ยวกับการออกใบเพิ่มหนี้ไว้ คือ ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ได้ขายสินค้าหรือให้บริการไปแล้ว แต่ต้องคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มใหม่เนื่องจากมูลค่าของสินค้าหรือบริการมีจำนวนเพิ่มขึ้นเพราะเหตุการณ์ตามที่ระบุไว้ในมาตรา 82/9 ออกใบเพิ่มหนี้ให้กับผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการในเดือนภาษีที่เหตุการณ์ดังกล่าวเกิดขึ้น เว้นแต่ในกรณีที่มีเหตุจำเป็นที่ไม่สามารถออกใบเพิ่มหนี้ได้ทันในเดือนภาษีที่มีเหตุการณ์ดังกล่าวเกิดขึ้น ก็ให้ออกใบเพิ่มหนี้ให้กับผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ ในเดือนภาษีถัดจากเดือนที่มีเหตุการณ์เกิดขึ้น โดยใบเพิ่มหนี้ต้องมีรายการอย่างน้อยดังต่อไปนี้

- (1) คำว่า “ใบเพิ่มหนี้” ในที่ที่เห็นได้เด่นชัด
- (2) ชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ออกใบเพิ่มหนี้ และในกรณีที่ตัวแทนเป็นผู้ออกใบเพิ่มหนี้ในนามของผู้ประกอบการจดทะเบียนตามมาตรา 86 วรรคสี่ หรือมาตรา 86/2 ให้ระบุชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของตัวแทนนั้นด้วย
- (3) ชื่อ ที่อยู่ ของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ
- (4) วัน เดือน ปี ที่ออกใบเพิ่มหนี้
- (5) หมายเลขลำดับของใบกำกับภาษีเดิม รวมทั้งหมายเลขลำดับของเล่ม ถ้ามีมูลค่าของสินค้าหรือบริการที่แสดงไว้ในใบกำกับภาษีดังกล่าว มูลค่าที่ถูกต้องของสินค้าหรือบริการ ผลต่างของจำนวนมูลค่าทั้งสองและจำนวนภาษีที่เรียกเก็บเพิ่มสำหรับส่วนต่างนั้น

- (6) คำอธิบายสั้น ๆ ถึงสาเหตุในการออกใบเพิ่มหนี้
- (7) ข้อความอื่นที่อธิบดีกำหนด

ให้ถือว่าใบเพิ่มหนี้เป็นใบกำกับภาษี โดยรายการในใบกำกับภาษี ให้ทำเป็นภาษาไทย เป็นหน่วยเงินตราไทยและใช้ตัวเลขไทยหรืออารบิก เว้นแต่ในกิจการบางประเภทที่มีความจำเป็นต้องทำเป็นภาษาต่างประเทศ หรือเป็นหน่วยเงินตราต่างประเทศ ให้กระทำได้เมื่อได้รับอนุมัติจากอธิบดี

3.2) ใบลดหนี้

ใบลดหนี้ เป็นเอกสารทั่วไปที่ใช้ในการซื้อขายสินค้า หรือให้บริการ ใบลดหนี้จะเกิดขึ้นเมื่อมีการทำเอกสารออกใบกำกับภาษีให้ลูกค้าและเกิดปัญหาตามมาไม่ว่าจะเป็นการส่งมอบสินค้าชำรุด การแตกหัก สินค้าไม่เป็นไปตามที่ตกลงกันไว้ ซึ่งเป็นเหตุให้ผู้ซื้อต้องการส่งสินค้าคืนแก่ผู้ขาย ผู้ขายจึงมีหน้าที่ในการลดหนี้ให้กับผู้ซื้อ โดยเอกสารที่ออกให้จะถูกเรียกว่า ใบลดหนี้ นั่นเอง

มาตรา 86/10 แห่งประมวลรัษฎากร⁴³ ได้วางหลักเกณฑ์และเงื่อนไขเกี่ยวกับการออกใบลดหนี้ไว้ คือ ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ได้ขายสินค้าหรือให้บริการไปแล้ว แต่ต้องคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มใหม่เนื่องจากมูลค่าของสินค้าหรือบริการมีจำนวนลดลง เพราะเหตุการณืตามที่ระบุไว้ในมาตรา 82/10 ออกใบลดหนี้ให้กับผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการในเดือนภาษีที่เหตุการณ์ดังกล่าวเกิดขึ้น เว้นแต่ในกรณีที่มีเหตุจำเป็นไม่สามารถออกใบลดหนี้ได้ทันในเดือนภาษีที่มีเหตุการณ์ดังกล่าวเกิดขึ้น ก็ให้ออกใบลดหนี้ให้กับผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ ในเดือนภาษีถัดจากเดือนที่มีเหตุการณ์เกิดขึ้น โดยใบลดหนี้ต้องมีรายการอย่างน้อยดังต่อไปนี้

(1) คำว่า "ใบลดหนี้" ในที่ที่เห็นได้เด่นชัด
 (2) ชื่อ ที่อยู่ และเลขที่ประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ออกใบลดหนี้ และในกรณีที่ตัวแทนเป็นผู้ออกใบลดหนี้ ในนามของผู้ประกอบการจดทะเบียน ตามมาตรา 86 วรรคสี่ หรือมาตรา 86/2 ให้ระบุชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของตัวแทนนั้นด้วย

(3) ชื่อ ที่อยู่ ของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ
 (4) วัน เดือน ปี ที่ออกใบลดหนี้
 (5) หมายเลขลำดับของใบกำกับภาษีเดิม รวมทั้งหมายเลขลำดับของเล่มถ้ามีมูลค่าของสินค้าหรือบริการที่แสดงไว้ในใบกำกับภาษีดังกล่าว มูลค่าที่ถูกต้องของสินค้าหรือบริการ ผลต่างของจำนวนมูลค่าทั้งสองและจำนวนภาษีที่ใช้คืนสำหรับส่วนต่างนั้น

(6) คำอธิบายสั้น ๆ ถึงสาเหตุในการออกใบลดหนี้
 (7) ข้อความอื่นที่อธิบดีกำหนด
 ให้ถือว่าใบลดหนี้ตามมาตรานี้เป็นใบกำกับภาษี รายการในใบลดหนี้ ให้ทำเป็นภาษาไทยเป็นหน่วยเงินตราไทยและใช้ตัวเลขไทยหรืออารบิก เว้นแต่ในกิจการบางประเภทที่มีความจำเป็นต้องทำเป็นภาษาต่างประเทศ หรือเป็นหน่วยเงินตราต่างประเทศ ให้กระทำได้เมื่อได้รับอนุมัติจากอธิบดี⁴⁴

3.3) ใบเสร็จรับเงินที่ส่วนราชการออกให้ในการขายทอดตลาดหรือโดยวิธีอื่น

มาตรา 83/5 แห่งประมวลรัษฎากร⁴⁵ ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 83/5 ได้วางหลักว่า ในการขายทอดตลาด ให้ผู้ขายทอดตลาดซึ่งขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ประกอบการจดทะเบียน มีหน้าที่นำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีหน้าที่ต้องเสีย ให้ผู้มีหน้าที่นำส่ง

⁴³ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 86/10.

⁴⁴ ใบลดหนี้ คืออะไร. (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก : <https://pnkaccount.co.th> [2566, 6 กรกฎาคม]

⁴⁵ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 83/5.

ดังกล่าวนำส่งเงินภาษีมูลค่าเพิ่มโดยยื่นรายการตามแบบนำส่งภาษีที่อธิบดีกำหนด ณ สถานที่และกำหนดเวลาตามที่บัญญัติไว้ใน มาตรา 52 และให้นำมาตรา 54 และมาตรา 55 แห่งประมวลรัษฎากรมาใช้บังคับโดยอนุโลม

ให้ผู้ทอดตลาดที่เป็นส่วนราชการออกไปเสีรับเงินให้ผู้ซื้อในการขายทอดตลาด และจัดทำสำเนาให้กับผู้ประกอบการจดทะเบียนที่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มไว้เพื่อเป็นหลักฐาน

ในกรณีที่ส่วนราชการขายทรัพย์สินของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ถูกยึด มาตามกฎหมายโดยวิธีอื่นนอกจากการขายทอดตลาด ให้นำความใน มาตรา 83/5 มาใช้บังคับโดยอนุโลม

ใบเสีรับเงินที่ส่วนราชการออกให้ตาม มาตรา 83/5 วรรคสามและวรรคสี่ ให้ถือเป็นใบกำกับภาษี เว้นแต่ใบเสีรับเงินที่ส่วนราชการออกให้ในการขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ต้องเสียภาษีตาม มาตรา 82/16 ไม่ให้ถือเป็นใบกำกับภาษี

3.4) ใบเสีรับเงินของกรมสรรพากรที่ออกให้สำหรับการชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 83/6 หรือมาตรา 83/7⁴⁶

3.1.4 บทบาทของหน่วยงานที่ทำการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทย⁴⁷

กระทรวงการคลัง มีอำนาจและหน้าที่ดูแลเกี่ยวกับการเงินการคลังของแผ่นดิน เช่น การเก็บภาษีอากร กิจการหารายได้ที่รัฐมีอำนาจ การบริหารพัสดุของภาครัฐ และทรัพย์สินของแผ่นดิน ฯลฯ ซึ่งการจัดเก็บภาษีจากประชาชนถือเป็นรายได้หลักของประเทศไทย โดยกระทรวงการคลังจะมอบหมายให้กรมสรรพากรต้องเก็บภาษีอากรประมาณ 60% ของรายได้ทั้งประเทศ (ที่ผ่านมาเพิ่มขึ้นทุกปี) อย่างไรก็ตามภายใต้กระทรวงการคลังแบ่งหน่วยงานที่จัดเก็บภาษีเป็น 3 ส่วนได้แก่

1) กรมสรรพสามิต มีหน้าที่รับผิดชอบในการเก็บภาษีสินค้าบางประเภทที่ผลิตในประเทศไทย รวมถึงเก็บภาษีสินค้าบางอย่งที่นำเข้าจากต่างประเทศ เช่น ภาษีสุรา ภาษียาสูบ ภาษีสถานบริการ ฯลฯ และมีมาตรการปราบปรามคนที่ทำผิดกฎหมาย

2) กรมศุลกากร มีหน้าที่รับผิดชอบเก็บภาษีศุลกากร จากการค้าระหว่างประเทศ เช่น ภาษีอากรขาเข้า-ขาออก ซึ่งหน่วยงานนี้สามารถเก็บภาษีแทนกรมสรรพากร กรมสรรพสามิต และกระทรวงมหาดไทย รวมถึงมีมาตรการป้องกัน ปราบปรามไม่ให้คนลักลอบหนีภาษี

⁴⁶ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 86/14.

⁴⁷ ในเมื่อจ่ายภาษีอยู่ทุกวัน มารู้จักกันหน่อยว่า “สรรพากร-สรรพสามิต-ศุลกากร” ต่างกันอย่างไร?. (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก: <https://brandinside.asia/learn-more-about-tax-institution-in-thailand/> [2566, 7 กรกฎาคม]

3) กรมสรรพากร เป็นหน่วยงานที่มีบทบาทมากที่สุดในการจัดเก็บภาษี มีหน้าที่รับผิดชอบการเก็บภาษีตามประมวลรัษฎากรและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง จึงเกี่ยวข้องกับประชาชนทั่วไป โดยแบ่งเป็นภาษีทางตรง ได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และเก็บภาษีทางอ้อม ได้แก่ ภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT) ภาษีธุรกิจเฉพาะ ภาษีปีโตรเลียมและอากรแสตมป์

ทั้งนี้กรมสรรพากรเป็นหน่วยงานที่สร้างรายได้ภาษีหลัก จึงมีอำนาจในการกำกับตรวจสอบ ติดตามและเร่ง (ให้คนจ่าย) ภาษีอากรค้าง รวมถึงมีอำนาจในการพิจารณาปรับปรุงกฎหมายและระบบการจัดเก็บภาษี ไปจนถึงการใช้มาตรการทางภาษีเพื่อสนับสนุนการออม การลงทุน ช่วยให้แข่งขันกับต่างประเทศ และใช้ภาษีเพื่อกระจายรายได้ ที่สำคัญต้องสร้างให้คนไทยสนใจในการเสียภาษี

3.2 หลักการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในสหราชอาณาจักร

โดยทั่วไปภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือ VAT เป็นภาษีที่ทำการจัดเก็บจากการขายสินค้าและบริการ โดยการบริโภคจากประชาชน เป็นการจัดเก็บจากมูลค่าที่เพิ่มขึ้นของแต่ละขั้นตอนของการผลิตตลอดไปจนถึงผู้บริโภคลำดับสุดท้าย โดยกฎหมายที่ใช้บังคับในการจัดเก็บภาษีมีแตกต่างกันออกไปในแต่ละประเทศ แต่ลักษณะของการจัดเก็บมีการจัดเก็บภาษีที่เหมือนกันคือจัดเก็บจากการจำหน่ายสินค้าและบริการ แต่ต่างกันตรงอัตราภาษี หน่วยงานที่ทำการจัดเก็บ วิธีการจัดเก็บ ฐานภาษีในการจัดเก็บ ส่วนวัตถุประสงค์ที่ทำการจัดเก็บนั้นก็เพื่อนำไปเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อประโยชน์ของแต่ละรัฐนั้น ๆ ในส่วนนี้ผู้เขียนจะอธิบายถึงการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในสหราชอาณาจักร ว่ามีหลักการในการจัดเก็บเช่นไร

3.2.1 หลักการทั่วไปของภาษีมูลค่าเพิ่มในสหราชอาณาจักร

ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีที่ทำการจัดเก็บจากการใช้จ่ายของผู้บริโภค และมีการจัดเก็บจากการประกอบธุรกิจรวมถึงการนำเข้าสินค้าด้วย หลักพื้นฐานของการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มคือการเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในแต่ละขั้นตอนของการขายสินค้าและบริการ เป็นภาษีขาย หากลูกค้าจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มและทำการซื้อสินค้าเพื่อวัตถุประสงค์ในการประกอบธุรกิจของตนเอง โดยชำระค่าสินค้าและชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นภาษีซื้อ กฎหมายกำหนดให้ผู้ประกอบการที่มีมูลค่าการค้าซื้อขายเกินกว่า 85,000 ปอนด์(ใช้บังคับตั้งแต่ 1 เมษายน 2017) จะต้องทำการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ไม่ใช่ทุกธุรกิจที่จะต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเสมอไป แต่ถ้าธุรกิจที่ทำอยู่ในข่ายที่สินค้าต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ผู้ประกอบการจะต้องทำการลงทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มกับหน่วยงาน HM Revenue & Customs หากการประกอบการมีรายได้ย้อนหลังไปถึงเกณฑ์ที่จะต้องจดทะเบียน

ภาษีมูลค่าเพิ่มเช่นเดียวกัน หรือเมื่อมีเหตุอันควรเชื่อว่าการประกอบการจะมีรายได้ข้างหน้า 12 เดือน รายได้จะถึงกำหนดเกณฑ์ที่ต้องทำการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มก็จะต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มทันทีเช่นเดียวกัน ผู้ประกอบการบางรายอาจไม่เข้าหลักเกณฑ์ที่จะต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่สามารถจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มได้เช่นกัน ผู้ประกอบการจำนวนมากเลือกที่จะเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มด้วยความสมัครใจเอง อาจเป็นเพราะสาเหตุหลายประการ เช่น ผู้ประกอบการมีขอขยายขาดทุน การจดทะเบียนเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มถือเป็นประโยชน์ เนื่องจากเมื่อผู้ประกอบการเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วสามารถขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มจากผลประกอบการได้ และอาจเป็นการทำให้ธุรกิจที่ประกอบการได้รับความน่าเชื่อถือจากลูกค้ามากขึ้น เพราะการที่กิจการได้ลงทะเบียนเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งเป็นหลักฐานแสดงว่าธุรกิจได้รับการรับรองจากหน่วยงานของรัฐว่าเป็นสถานประกอบการที่ถูกต้องตามกฎหมาย⁴⁸

3.2.1.1 หลักการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในสหราชอาณาจักร

ในสหราชอาณาจักรมีการจัดตั้งหน่วยงานที่ใช้ชื่อว่า HM Revenue and Customs (HMRC) เมื่อปี ค.ศ. 2005 ภายใต้กฎหมาย Commissioners for Revenue and Customs Act (CRCA) โดยการควบรวมของ Inland Revenue (การบริหารภาษี) และ Board Customs and Excise (การบริหารศุลกากร) โดยหน่วยงาน HMRC เป็นหน่วยงานด้านภาษีของรัฐบาลสหราชอาณาจักร เป็นหน่วยงานจัดเก็บภาษีแห่งชาติของสหราชอาณาจักร มีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดเก็บภาษีทางตรงและทางอ้อมทั้งหมด รวมถึง ภาษีเงินได้ ภาษีนิติบุคคล ภาษีกำไรจากการขายหุ้น ภาษีมรดก ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต ภาษีที่ดิน อาคารและสมบัติ ภาษีผู้โดยสารทางอากาศ ภาษีการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศ ทั้งยังมีหน้าที่ในการจ่ายเงินอุดหนุนเด็ก การควบคุมภาษีและกฎหมายศุลกากร และบังคับใช้การจ่ายค่าจ้างขั้นต่ำโดยนายจ้าง จัดการผลประโยชน์บางอย่างและการชำระเครดิตภาษีให้กับผู้ที่อยู่อาศัยในสหราชอาณาจักร⁴⁹ HMRC มีวัตถุประสงค์เชิงกลยุทธ์ 5 ประการ ได้แก่ 1. เก็บภาษีที่ถูกต้องและจ่ายเงินสนับสนุนทางการเงินที่เหมาะสม 2. ทำให้ง่ายต่อการได้รับสิทธิทางภาษีและยากที่จะหักล้างกฎ 3. รักษาความยินยอมของผู้เสียภาษีด้วยการปฏิบัติอย่างเป็นธรรมและปกป้องสังคมจากอันตราย 4. ทำให้ HMRC เป็นสถานที่ที่ดีเยี่ยมในการทำงาน 5.

⁴⁸ Bell Tindle Williamson LLP. *GENERAL PRINCIPLES OF VAT*. Chartered Accountants & Business Advisors. p.1.

⁴⁹ JANET BERRY-JOHNSON. *Reviewed HM Revenue & Customs: Tax Authority of the United Kingdom. INVESTOPEDIA*. (Online). Available: <https://www.investopedia.com/terms/h/hm-revenue-and-customshmrc.asp> [2023, July 15]

สนับสนุนเป้าหมายทางเศรษฐกิจของรัฐบาลในวงกว้างผ่านระบบการบริหารภาษีที่ยืดหยุ่นและคล่องตัว⁵⁰

ภาษีมูลค่าเพิ่มในสหราชอาณาจักรเป็นภาษีทางอ้อมเริ่มทำการจัดเก็บตั้งแต่ปี ค.ศ. 1940 ใช้ชื่อว่า ภาษีการซื้อขาย (Purchase Tax) มีอัตราภาษีทั้งหมด 3 อัตรา อัตราสูงสุดอยู่ที่ร้อยละ 25 และมีกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีการซื้อขาย ได้แก่กิจการที่เกี่ยวข้องกับผลิตภัณฑ์อาหารและน้ำมันเชื้อเพลิง การบริการไม่อยู่ในขอบเขตที่จะต้องเสียภาษีการซื้อขาย แต่จัดเก็บภาษีในรูปแบบ ภาษีจากการบริการ (Selective Employment Tax) ต่อมาในปี ค.ศ.1973 ภาษีมูลค่าเพิ่มถูกนำมาใช้ในสหราชอาณาจักรเป็นครั้งแรก ภายใต้อำนาจบังคับจัดเก็บของรัฐบาล กฎหมายมีชื่อว่า The Finance Act 1972 หลังจากนั้นได้มีการปรับปรุงกฎหมายภาษีมูลค่าเพิ่มจากการนำกฎหมายและแนววินิจฉัยมาร่างเป็นฉบับเดียวกัน ซึ่งอยู่ภายใต้นโยบายเศรษฐกิจของสหภาพยุโรป (Policy of the European Economic Community) กำหนดไว้ใน The E.C Sixth Directive 77/388 of May 17, 1977 กฎหมายฉบับใหม่ได้มีการประกาศใช้เมื่อวันที่ 5 กรกฎาคม ค.ศ.1994 โดยใช้ชื่อว่า The Value Added Tax Act 1994 หรือ The VATA 1994⁵¹

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในสหราชอาณาจักรเป็นภาษีที่เพิ่มมูลค่าเข้าไปในผลิตภัณฑ์และบริการ โดยทั่วไปทำการจัดเก็บจากการบริโภคของประชาชน ไม่ว่าจะเป็นการขายสินค้าหรือการให้บริการ รวมถึงการนำเข้าสินค้าจากประเทศในกลุ่มสมาชิก ส่วนใหญ่ใช้ในการขายสินค้าหรือบริการที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งธุรกิจต้องทำการลงทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม หากว่ามูลค่าการซื้อขายของธุรกิจมากกว่า 85,000 ปอนด์ และเมื่อผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วผู้ประกอบการมีหน้าที่ที่จะต้องทำดังนี้ รวมภาษีมูลค่าเพิ่มเข้ากับราคาสินค้าและบริการทั้งหมดในอัตราที่กฎหมายกำหนดในขณะนั้น ทำการจัดเก็บหลักฐานทางภาษีมูลค่าเพิ่มที่ได้ซื้อไปสำหรับการประกอบการของธุรกิจ จัดทำบัญชีภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับสินค้าต่างๆที่ได้นำเข้ามาในสหราชอาณาจักร รายงานจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ได้ทำการเรียกเก็บจากลูกค้าและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการได้ชำระให้กับผู้ประกอบการอื่นโดยส่งรายงานให้กับ HMRC ทุก 3 เดือน และชำระภาษีมูลค่าเพิ่มกับ HMRC⁵²

⁵⁰ GOV.UK. About us HM Revenue & Customs. (Online). Available: <https://www.gov.uk/government/organisations/hm-revenue-customs/about> [2023, July 15]

⁵¹ ธนัญญา ธนะโสธร. (2562). *ปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม*. วิทยานิพนธ์นิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขากฎหมายภาษี, คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์. หน้า 84.

⁵² GOV.UK. How VAT works. (Online). Available: <https://www.gov.uk/how-vat-works> [2023, July 15]

3.2.1.2 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในสหราชอาณาจักร

หน้าที่ในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในสหราชอาณาจักรนั้น มีกำหนดอยู่ในข้อกำหนดของ The Value Added Tax Act 1994 ใน Section 3⁵³ ประกอบกับ Section 1⁵⁴ ได้กำหนดให้ผู้ที่มีหน้าที่ในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มได้แก่ ผู้ประกอบการที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มหรือผู้ประกอบการที่กำลังจะจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มหรือมีหน้าที่ต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม และผู้ประกอบการดังกล่าวทำการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายสินค้าหรือบริการในสหราชอาณาจักร หรือประกอบกิจการในสหราชอาณาจักร หรือการนำเข้าสินค้าจากต่างประเทศนอก สหราชอาณาจักร หรือผู้ประกอบการที่ได้รับสินค้าจากประเทศสมาชิกของสหราชอาณาจักร

3.2.1.3 หลักการพิจารณาเพื่อจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในสหราชอาณาจักร

ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีที่เรียกเก็บจากสินค้าและบริการ ส่วนใหญ่ในสหราชอาณาจักร ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีการบริโภคที่เรียกเก็บในแต่ละขั้นตอน ตั้งแต่การผลิตไปจนถึงการขายขั้นสุดท้ายให้กับผู้บริโภค ธุรกิจที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มจะต้องเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจาก สินค้าและบริการที่ขายหรือจำหน่ายและชำระภาษีมูลค่าเพิ่มที่เรียกเก็บแก่หน่วยงาน HM Revenue & Customs (HMRC) ตามรอบระยะเวลาบัญชีที่กฎหมายกำหนด

ผู้ประกอบการต้องลงทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มหากมูลค่าการซื้อขายที่ต้องเสียภาษีของธุรกิจเกิน 85,000 ปอนด์ มูลค่าการซื้อขายที่ต้องเสียภาษีคือมูลค่าการซื้อขายทั้งหมดที่เกิดจากการขายที่ไม่ได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม แม้แต่มูลค่าการซื้อขายที่อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นศูนย์ก็จัดประเภทเป็นมูลค่าการซื้อขายที่ต้องเสียภาษีเช่นเดียวกัน บริษัทที่ไม่ผ่านเกณฑ์นี้ไม่จำเป็นต้องเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายสินค้าหรือบริการของตน และไม่จำเป็นต้องลงทะเบียนกับ HM Revenue & Customs (HMRC) เกณฑ์การหมุนเวียนของรายได้นี้จะวัดเป็นรอบระยะเวลา 12 เดือน แทนที่จะเป็นรอบระยะเวลาตามปีภาษี อาจเป็นช่วงเวลาใดก็ได้ทั้ง 12 เดือน เช่น ต้นเดือนมิถุนายน ถึงสิ้นเดือนพฤษภาคม หรือธุรกิจที่ไม่ได้จดทะเบียนซึ่งมีผลประกอบการใกล้เคียงเกณฑ์ขั้นต่ำของรายได้ที่ต้องจดทะเบียนควรสังเกตผลประกอบการให้ดี เพราะมีกำหนดเวลาที่เข้มงวดในการยื่นจดทะเบียนและเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเมื่อกิจการผ่านเกณฑ์ของรายได้ขั้นต่ำ⁵⁵

การพิจารณาการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในสหราชอาณาจักรจึงต้องพิจารณาจากองค์ประกอบต่างๆซึ่งแบ่งออกได้เป็น 2 ลักษณะดังนี้

⁵³ The Value Added Tax Act 1994, Section 3.

⁵⁴ The Value Added Tax Act 1994, Section 1.

⁵⁵ SHORTS. What is VAT?-The 2023 VAT Guide. (Online). Available: <https://blog.shorts.uk.com/what-is-vat> [2023, July 16]

1) กิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

The Value Added Tax Act 1994 ใน Section 4(1) ขอบเขตของการพิจารณาของการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มได้มีกำหนดไว้ในมาตรา 4(1) ของพระราชบัญญัติภาษีมูลค่าเพิ่ม พ.ศ.2537 ได้กำหนดให้มีการเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายสินค้าหรือบริการ ที่ได้กระทำในสหราชอาณาจักร ซึ่งเป็นการขายสินค้าที่ต้องเสียภาษีโดยบุคคลที่ต้องเสียภาษีในการประกอบกิจการหรือการส่งเสริมธุรกิจด้วยวิธีต่าง ๆ ที่ได้กระทำโดยผู้ประกอบการ ซึ่งการทำธุรกรรมที่จะอยู่ในขอบเขตต้องการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของสหราชอาณาจักร ถ้าตรงตามเงื่อนไขดังต่อไปนี้ธุรกิจนั้นจะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม 1.เป็นการขายสินค้าหรือบริการ 2.การขายสินค้าหรือบริการเกิดขึ้นในสหราชอาณาจักร 3.ธุรกิจกระทำโดยบุคคลที่ต้องเสียภาษี กล่าวคือเป็นธุรกิจที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือที่มีหน้าที่ต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม 4.ธุรกิจที่กระทำเป็นธุรกิจที่อยู่ภายใต้เงื่อนไขของกฎหมายที่ต้องเสียภาษี⁵⁶

คำว่า “ธุรกิจ” (business) หมายถึง องค์กรหรือหน่วยงานที่กล้าได้กล้าเสียที่มีส่วนร่วมในกิจกรรมทางวิชาชีพ การค้าหรืออุตสาหกรรม ธุรกิจมีหลายประเภทขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ บางส่วนมีไว้เพื่อหาผลกำไร ในขณะที่บางส่วนไม่แสวงหาผลกำไร ในทำนองเดียวกันความเป็นเจ้าของธุรกิจก็ทำให้ธุรกิจมีความแตกต่างกัน ตัวอย่างเช่น บริษัทที่มีเจ้าของคนเดียว ห้างหุ้นส่วน บริษัท และอื่นๆ ธุรกิจยังเป็นการพยายามและกิจกรรมของบุคคลที่ผลิตสินค้าหรือเสนอบริการ โดยมีเจตนาที่จะขายสินค้าหรือบริการเพื่อผลกำไร ธุรกิจในปัจจุบันมีหลายขนาด เช่น ธุรกิจขนาดเล็ก กล่าวคือ บริษัทรายย่อย (รายบุคคลหรือกลุ่มเล็ก ๆ) ดำเนินการ ตัวอย่างเช่น ร้านอาหารสำหรับครอบครัว บริษัทเสื้อผ้า บริษัทเกี่ยวกับบ้าน และบริษัทสิ่งพิมพ์ ธุรกิจประเภทนี้กำไรไม่สูงมากนัก แต่เพียงพอต่อการดำเนินธุรกิจต่อไป ส่วนธุรกิจขนาดกลาง เป็นธุรกิจมีรายได้หลายล้านดอลลาร์ โดยปกติจะมีตั้งแต่ 50 ล้านดอลลาร์ถึง 1 พันล้านเหรียญ มีระบบบริหารดีกว่าธุรกิจขนาดเล็ก ฐานพนักงานของธุรกิจมีตั้งแต่ 100 ถึง 999 คน และธุรกิจขนาดใหญ่ เป็นธุรกิจที่มีการดำเนินการในรูปแบบองค์กร มีฐานพนักงานมากกว่า 1,000 คน และสร้างรายได้มากกว่า 1 พันล้านดอลลาร์ โดยปกติแล้วธุรกิจนี้จะออกหุ้นของบริษัทเพื่อเป็นเงินทุนในการดำเนินงาน ดังนั้นจึงมีการซื้อขายในที่สาธารณะ เป็นผลให้ต้องรายงานการดำเนินการ เป็นการกระทำที่ตรงกันข้ามกับธุรกิจขนาดเล็กที่การดำเนินงานเป็นอิสระจากหน่วยงานกำกับดูแล⁵⁷

⁵⁶ GOV.UK. VAT Supply and Consideration. (Online). Available: <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/vat-supply-and-consideration/vat-sc02105> [2023, July 16]

⁵⁷ The Economic Times. What is ‘Business’. (Online). Available: <https://economictimes.indiatimes.com/definition/business> [2023, July 16]

2) กิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มในสหราชอาณาจักร

THE VALUE ADDED TAX ACT 1994 ใน SECTION 31⁵⁸ ได้กำหนดให้การขายสินค้าหรือบริการบางอย่างได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม หากสินค้าและบริการทั้งหมดหรือบางส่วนที่ขายและบริการเป็นสินค้าที่ได้รับการยกเว้นตามกฎหมาย ธุรกิจที่ประกอบการก็จะได้รับการยกเว้นและธุรกิจนั้นจะไม่สามารถจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มได้ ซึ่งหมายถึง จะไม่สามารถขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มจากการซื้อหรือใช้จ่ายทางธุรกิจได้ ตัวอย่างสินค้าและบริการบางอย่างที่ได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่ การประกันภัย การเงินและสินเชื่อ การศึกษาและการฝึกอบรม กิจกรรมระดมทุนโดยองค์กรการกุศล การสมัครสมาชิกกับองค์กรสมาชิก กาขาย การเช่า และการให้เช่าที่ดินและอาคารเพื่อการพาณิชย์

กิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มจะแตกต่างจากกิจการที่ต้องเสียภาษีในอัตราร้อยละ 0 ซึ่งกิจการทั้งสองกรณีนี้จะไม่มีการเพิ่มภาษีมูลค่าเพิ่มให้กับราคาขายสินค้า แต่สินค้าหรือบริการที่จัดอยู่ในประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0% ยังจะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มแต่เสียในอัตราร้อยละ 0%⁵⁹

3.2.1.4 ฐานภาษีมูลค่าเพิ่มในสหราชอาณาจักร

ภาษีมูลค่าเพิ่มในสหราชอาณาจักรมีการจัดเก็บจากฐานรายรับขึ้นอยู่กับราคาสินค้าและบริการที่ได้จำหน่าย ดังนั้นไม่ว่าผู้ประกอบการจะมีผลกำไรหรือขาดทุนจากการประกอบการขาย สินค้าและบริการนั้น จะต้องรวมภาษีมูลค่าเพิ่มเข้าไปในราคาสินค้าและบริการด้วยราคาขายจึงเป็นรายการเกี่ยวกับสินค้าและบริการที่รวมจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่ม และจะต้องคิดค่าสินค้าและบริการรวมภาษีมูลค่าเพิ่มแบบเต็มรูปแบบ แม้ว่าสินค้าจะถูกแลกเปลี่ยนหรือได้รับสิ่งตอบแทนในรูปแบบอื่น ๆ ที่ไม่ใช่เงินสด⁶⁰

The Value Added Tax Act 1994 ใน Section 19⁶¹ กำหนดว่า เพื่อประโยชน์แห่งการใช้พระราชบัญญัตินี้ มูลค่าของการขายสินค้าหรือบริการใด ๆ ยกเว้นจะมีกำหนดไว้ให้เป็นอย่างอื่น ในหรือตามพระราชบัญญัตินี้ ให้เป็นไปตามมาตรานี้และบัญชีท้ายพระราชบัญญัติ 6 รวมถึงภายใต้ (2) ถึง (4) แห่งมาตรานี้ด้วย กล่าวคือ ฐานภาษีจากการขายสินค้าหรือให้บริการเมื่อมีการจำหน่ายหรือให้บริการคิดเป็นเงินเท่าไร ให้ถือตามมูลค่าของสินค้าหรือบริการนั้นเป็นฐานภาษี หรือหากการขาย

⁵⁸ The Value Added Tax Act 1994, Section 31.

⁵⁹ GOV.UK. Exemption and partial exemption from VAT. (Online). Available: <https://www.gov.uk/guidance/vat-exemption-and-partial-exemption> [2023, July 16]

⁶⁰ ธนัญญา ธนะโสธร. อ่างแล้วเชิงอรรถที่ 51. หน้า 86.

⁶¹ The Value Added Tax Act 1994, Section 19.

สินค้าหรือให้บริการนั้นไม่ได้มีการคิดเป็นจำนวนเงิน ให้ฐานภาษีเท่ากับราคาของสินค้าหรือบริการที่ได้ให้ไปนั้น หรือในกรณีที่ค่าตอบแทนจากการขายสินค้าหรือบริการไม่ใช่จำนวนเงินทั้งหมดให้ฐานภาษีเท่ากับค่าตอบแทนที่ได้กระทำดังกล่าว และเพื่อประโยชน์ในการคิดฐานภาษีให้นำราคาตามท้องตลาดมาใช้บังคับในการจัดเก็บภาษีจากการขายสินค้าหรือบริการแทนได้

ค่าตอบแทนจากการขายสินค้าและบริการ คือ สิ่งตอบแทนที่ผู้ขายสินค้าและบริการได้รับจากการขายสินค้าและบริการ ค่าตอบแทนอาจอยู่ในรูปแบบตัวเงิน เช่น เงินสด เช็ค บัตรเครดิต การโอนผ่านธนาคาร การหักจากการชำระเงิน เป็นต้น หรืออาจอยู่ในรูปแบบที่ไม่ใช่ตัวเงิน เช่น ข้อตกลงแลกเปลี่ยน การให้สิทธิ การงดเว้นการกระทำ การเสียสิทธิ เป็นต้น เพื่อแลกกับสินค้าหรือให้สินค้าและบริการนั้น ๆ⁶² ดังนั้น ฐานภาษีของภาษีมูลค่าเพิ่มคือมูลค่ารวมที่ได้รับหรือได้รับจากการจัดหาสินค้าหรือบริการ มูลค่า หมายถึง เงิน ทรัพย์สิน ค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือประโยชน์อื่นใดอันแน่นอนได้ว่าเป็นตัวเงิน ฐานภาษีจะรวมถึงภาษีสรรพสามิตที่เกิดขึ้นจากการจัดหาดังกล่าวด้วย อย่างไรก็ตาม ฐานภาษีไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่มและไม่รวมส่วนลดหรือค่าลดหย่อนใด ๆ เฉพาะในกรณีที่แสดงส่วนลดหรือค่าลดหย่อนอย่างชัดเจนในใบกำกับภาษีเท่านั้น

3.2.1.5 อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มในสหราชอาณาจักร

อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มที่ใช้บังคับอยู่ในสหราชอาณาจักรปัจจุบันมี 3 อัตรา ได้แก่ อัตราปกติหรืออัตรามาตรฐาน อัตราลด และอัตราศูนย์

1) อัตรามาตรฐาน (standard)

อัตรามาตรฐานในปัจจุบัน คืออัตรา 20% สำหรับการขายสินค้าและบริการ ส่วนใหญ่ ใช้อัตรามาตรฐาน เว้นแต่สินค้าหรือบริการที่จัดอยู่ในประเภทลดราคาหรือเป็นศูนย์⁶³

2) อัตราลด (reduced rate)

คือ อัตราร้อยละ 5 เป็นอัตราที่เรียกเก็บแทนอัตรามาตรฐาน ใช้กับสินค้าและบริการบางรายการและอาจใช้บางสถานการณ์หรืออาจขึ้นอยู่กับเงื่อนไขที่ได้กำหนดกับลูกค้า ซึ่งสินค้าและบริการที่ใช้อัตราร้อยละ 5 ได้แก่ วัสดุประหยัดพลังงานที่ติดตั้งถาวรในบ้านและอาคารที่ใช้เพื่อการอยู่อาศัย เครื่องช่วยในการเคลื่อนไหวสำหรับผู้สูงอายุ ผลิตภัณฑ์ช่วยเลิกบุหรี่ แผ่นแปะนิโคตินและหมากฝรั่ง ไฟฟ้าสำหรับใช้ในบ้านและที่อยู่อาศัยหรือเพื่อการกุศลเพื่อการใช้งานที่ไม่ใช่ธุรกิจ น้ำมันทำความร้อนสำหรับใช้ในบ้านและที่อยู่อาศัยหรือใช้โดยองค์กรการกุศลที่ไม่ใช่เพื่อธุรกิจ เชื้อเพลิงแข็งสำหรับใช้ในบ้านและที่อยู่อาศัยหรือเพื่อการกุศลเพื่อการใช้งานที่ไม่ใช่

⁶² ธนัญญา ธนะโสธร. อ่างแล้วเชิงอรรถที่ 51. หน้า 88.

⁶³ GOV.UK. Charge, reclaim and record VAT. (Online). Available: <https://www.gov.uk/charge-reclaim-record-vat> [2023, July 12]

ธุรกิจ เครื่องทำความร้อนเก็บไฟฟ้า หม้อไอน้ำที่ใช้ น้ำมัน อุปกรณ์เครื่องนึ่งสำหรับเด็ก การซ่อมแซมที่อยู่อาศัย เป็นต้น⁶⁴

3) อัตราศูนย์ (Zero Rate)

อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ 0 คือ อัตราที่เรียกเก็บจากการขายสินค้าและบริการจากการประกอบการในอัตราร้อยละ 0 ซึ่งยังต้องคิดบัญชีและทำการเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นปกติแต่เรียกเก็บในอัตราร้อยละ 0 อัตราที่มีค่าธรรมเนียมเป็นศูนย์สำหรับสินค้าและบริการส่งออก โดยขึ้นอยู่กับต้นทางและปลายทางของการส่งออกสินค้าและบริการ ลักษณะของกิจการที่เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มอัตราร้อยละศูนย์⁶⁵ เช่น อาหารและเครื่องดื่มสำหรับการบริโภคของมนุษย์ สัตว์ที่มีชีวิตเพื่อนำมาประกอบอาหาร อาหารสัตว์ พืชและเมล็ดพืช เป็นต้น แต่บางรายการถูกจัดให้อยู่ในกลุ่มที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตรามาตรฐาน เช่น การจัดเลี้ยง เครื่องดื่มแอลกอฮอล์ ลูกกวาด ขนมขบเคี้ยวและของขบเคี้ยว อาหารร้อน เครื่องดื่มเกลือแร่ ไอศกรีม น้ำอัดลมและน้ำแร่ เป็นต้น บริการโฆษณาเพื่อการกุศล ร้านค้าเพื่อการกุศล การก่อสร้างอาคารใหม่เพื่อการกุศล อาคารบริการสำหรับผู้พิการ อุปกรณ์สำหรับผู้พิการ ผลิตภัณฑ์ป้องกันสุขอนามัย น้ำที่จ่ายให้ใช้กับครัวเรือน กังหันน้ำและลม การซ่อมแซมและบำรุงรักษาเครื่องบิน การขนส่งสินค้าไปหรือกลับจากสถานที่นอกสหราชอาณาจักร หนังสือ ภาพวาดสำหรับเด็ก แผนที่และแผนภูมิ นิตยสาร หนังสือพิมพ์ เสื้อผ้าและรองเท้าเด็ก เป็นต้น⁶⁶

3.2.1.6 วิธีเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในสหราชอาณาจักร

ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีที่เรียกเก็บจากสินค้าและบริการ ในสหราชอาณาจักร ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีการบริโภค ธุรกิจที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มจะต้องเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากสินค้าและบริการที่ขายหรือจำหน่ายและชำระภาษีมูลค่าเพิ่มที่เรียกเก็บแก่หน่วยงาน HM Revenue & Customs (HMRC) การจ่ายภาษีมูลค่าเพิ่มขึ้นอยู่กับบัญชีหรือวิธีการชำระเงินของผู้ประกอบการ ซึ่งแยกความแตกต่างระหว่างการชำระเงินรายไตรมาส รูปแบบบัญชีประจำปี และการชำระเงินในบัญชี นอกจากนี้ยังสามารถยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มรายเดือนได้อีกด้วย วิธีการชำระเงินทั้งหมดมีคุณสมบัติพิเศษของตัวเองซึ่งต้องคำนึงถึงบัญชีของผู้ประกอบการแต่ละราย⁶⁷

⁶⁴ GOV.UK. Charge. *VAT rates on different goods and services*. (Online). Available: <https://www.gov.uk/guidance/rates-of-vat-on-different-goods-and-services> [2023, July 12]

⁶⁵ The Value Added Tax Act 1994. Section 30.

⁶⁶ วิชชุดา นารัตร์พย์. อ้างแล้วเชิงอรรถที่ 17. หน้า 2.

⁶⁷ Hellotax. *VAT Payment: How to pay VAT online?*. (Online). Available: <https://hellotax.com/blog/taxation/vat-payment/> [2023, July 12]

วิธีดั้งเดิมในการชำระ VAT จะขึ้นอยู่กับการคืน VAT ล่วงหน้าสี่ครั้งต่อปี ณ สิ้นไตรมาส การชำระเงินของผู้ประกอบการจะครบกำหนดพร้อมกับการคืน VAT ล่วงหน้าและจะต้องได้รับในบัญชีของ HMRC ภายในวันทำการสุดท้ายของเดือนถัดไป ซึ่งหมายความว่าผู้ประกอบการควรแจ้งการโอนล่วงหน้าอย่างน้อยหนึ่งหรือสองวันทำการเพื่อจะได้ไม่ต้องรับค่าปรับซึ่งอาจมีผลย้อนหลังในกรณีที่ชำระเงินล่าช้า ตามปกติแล้ว บริษัทที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มจะต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มล่วงหน้า 4 ครั้งต่อปี ตามที่อธิบายไว้ รูปแบบบัญชีประจำปีจะแตกต่างกัน ผลตอบแทนล่วงหน้าทั้งสี่นี้ได้รับการยกเว้นและแทนที่ด้วยหนึ่งครั้งต่อปี อย่างไรก็ตามผู้ประกอบการจะต้องชำระเงินล่วงหน้าหลายครั้งในระหว่างปี จำนวนเงินจะพิจารณาจากการคืน VAT ล่วงหน้าที่ผู้ประกอบการส่งครั้งล่าสุด หรือประมาณการหากธุรกิจยังใหม่อยู่ ผู้ประกอบการที่มีภาระการชำระภาษีมูลค่าเพิ่มประจำปีเกินกว่า 2.3 ล้านปอนด์จะต้องชำระเงินล่วงหน้าให้กับ HMRC เพื่อจุดประสงค์นี้ การคืนภาษีมูลค่าเพิ่มล่วงหน้าจะต้องส่งไปยัง HMRC เป็นรายไตรมาส กล่าวคือสี่ครั้งต่อปี จำนวนเงินที่ชำระล่วงหน้าเป็น 1/24 ของหนี้สินรายปีโดยประมาณ และต้องจ่ายให้กับ HMRC ในเดือนที่สองและสามของแต่ละไตรมาส VAT วันสุดท้ายที่สามารถชำระเงินได้คือวันทำการสุดท้ายของเดือนที่สองและสามของแต่ละไตรมาส⁶⁸

3.2.2 กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในสหราชอาณาจักร⁶⁹

ในสหราชอาณาจักร ภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT) ถูกนำมาใช้ในปี พ.ศ. 2516 แทนที่ภาษีซื้อและเป็นแหล่งรายได้ของรัฐบาลที่ใหญ่เป็นอันดับสามรองจากภาษีเงินได้และประกันแห่งชาติ บริหารจัดการและจัดเก็บโดย HM Revenue and Customs โดยผ่านพระราชบัญญัติภาษีมูลค่าเพิ่ม พ.ศ. 2537 (The Value Added Tax Act 1994) เป็นหลัก ภาษีมูลค่าเพิ่มเรียกเก็บจากสินค้าและบริการส่วนใหญ่ที่ให้บริการ โดยธุรกิจที่จดทะเบียนในสหราชอาณาจักร และสินค้าและบริการบางอย่างนำเข้าจากนอกสหราชอาณาจักร อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มเริ่มต้นคืออัตรามาตรฐาน 20% สินค้าและบริการบางอย่างต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตรที่ลดลง 5% (เช่น เชื้อเพลิงในประเทศ) หรือ 0% (เช่น อาหารส่วนใหญ่และเสื้อผ้าเด็ก) อื่นๆ ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มหรือนอกระบบทั้งสิ้น

ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีทางอ้อมเนื่องจากภาษีจะจ่ายให้กับรัฐบาลโดยผู้ขาย (ธุรกิจ) แทนที่จะเป็นผู้ที่แบกรับภาระทางเศรษฐกิจจากภาษี (ผู้บริโภค) ในท้ายที่สุดฝ่ายตรงข้ามของ

⁶⁸ Hellotax. *VAT Payment: How to pay VAT online?*. (Online). Available: <https://hellotax.com/blog/taxation/vat-payment/> [2023, July 12]

⁶⁹ Antonia Klatt. (2022). *VAT rate in the UK for 2022: Definition. Different Rates – 20%. 5%. 0%*. (Online). Available: https://hellotax.com/blog/taxation/vat-rate/uk/?psafe_param=1&gad=1&gclid=Cj0KCQjwz8emBhDrARIsANNjS42q8m0dC_HdjIc3OcH7Iwh-cnpUtwfVKpcuC0lt1L0VFA3QcP4AQaAnXXEALw_wcB

ภาษีมูลค่าเพิ่มอ้างว่าเป็นภาษีแบบถดถอยเนื่องจากคนที่ยากจนที่สุดใช้จ่ายรายได้ที่ใช้แล้วทิ้งไปกับภาษีมูลค่าเพิ่มในสัดส่วนที่สูงกว่าคนที่ร่ำรวยที่สุดผู้ที่สนับสนุนภาษีมูลค่าเพิ่มอ้างว่ามีความก้าวหน้าเนื่องจากผู้บริโภคที่ใช้จ่ายมากขึ้นต้องจ่ายภาษีมูลค่าเพิ่มมากขึ้น

3.2.3 หลักการเกี่ยวกับใบกำกับภาษีมูลค่าเพิ่มในสหราชอาณาจักร

ใบกำกับภาษีเป็นเอกสารสำคัญที่ใช้ในการทำธุรกรรมทางการเงิน โดยเฉพาะในบริบทของการขายสินค้าและบริการ ใบกำกับภาษีแสดงถึงหลักฐานทางการค้าและสนับสนุนการเรียกร้องของผู้ซื้อในการขอเครดิตภาษีซื้อ ใบกำกับภาษีมีความสำคัญในประเทศที่มีระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT) หรือภาษีสินค้าและบริการ (GST) ซึ่งภาษีจะเรียกเก็บจากมูลค่าเพิ่มในแต่ละขั้นตอนของการผลิตหรือการจัดจำหน่าย และธุรกิจในช่วงโซ่ธุรกิจต้องการหักภาษีซื้อของตน กฎหมายได้กำหนดให้ใบกำกับภาษีในสหราชอาณาจักรมีรายละเอียดต่างๆ ดังนี้⁷⁰

- หมายเลขประจำตัวที่ไม่ซ้ำกัน
- ชื่อบริษัท ที่อยู่ และข้อมูลติดต่อของผู้ประกอบการ
- ชื่อบริษัทและที่อยู่ของลูกค้าที่กำลังออกใบกำกับภาษีให้
- คำอธิบายที่ชัดเจนเกี่ยวกับสิ่งผู้ประกอบการเรียกเก็บ
- วันที่ทำการขายสินค้าหรือบริการ
- จำนวนเงินที่ถูกเรียกเก็บ
- จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่ม
- จำนวนเงินทั้งหมดที่เรียกเก็บ รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม

ผู้ประกอบการที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม มีหน้าที่และความรับผิดชอบที่จะต้องทำบันทึกและจัดทำบัญชีภาษีมูลค่าเพิ่มของกิจการนับตั้งแต่วันที่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ถูกต้องตามกฎหมาย และมีหน้าที่ต้องออกใบกำกับภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่ผู้บริโภคสำหรับการซื้อขายสินค้าและให้บริการของกิจการ ใบกำกับภาษีนี้ถือเป็นหลักฐานสำคัญสำหรับผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้จดทะเบียนจะต้องไว้เพื่อเป็นหลักฐานทั้งในกรณีที่ซื้อสินค้าและการขายสินค้าเพื่อใช้เป็นหลักฐานในการแสดงรายการบัญชีและขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มต่อหน่วยงาน HMRC⁷¹

การออกใบกำกับภาษีจะต้องออกอย่างรวดเร็วและถูกต้องไม่ว่าจะอยู่ในรูปแบบใด โดยต้องมีข้อมูลที่จำเป็นครบถ้วน เนื่องจากใบแจ้งหนี้มีมูลค่าหลักฐานทางกฎหมายและการเงิน การ

⁷⁰ GOV.UK. Charge. *Invoicing and taking payment from customers*. (Online). Available: <https://www.gov.uk/invoicing-and-taking-payment-from-customers/invoices-what-they-must-include> [2023, July 12]

⁷¹ ธนัญญา ธนะโสธร. อ้างแล้วเชิงอรรถที่ 51. หน้า 92.

จัดเก็บและการบำรุงรักษา ระหว่างระยะเวลาการเก็บถาวรตามกฎหมายจึงมีความสำคัญต่อการปฏิบัติตามใบแจ้งหนี้ การไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดในการออกใบแจ้งหนี้ อาจส่งผลให้เกิดการลงโทษหรือค่าปรับ ธุรกิจต้องตระหนักถึงข้อกำหนดในการออกใบแจ้งหนี้และภาษีเฉพาะในประเทศที่ตนเองดำเนินธุรกิจ โดยทั่วไปหน่วยงานด้านภาษีจะจัดหาเทมเพลตใบแจ้งหนี้ฟรีที่เปิดเผยต่อสาธารณะหรือหนังสือกระดาษที่พิมพ์ไว้ล่วงหน้าให้กับธุรกิจ ผู้ให้บริการซอฟต์แวร์ออกใบแจ้งหนี้ต่างๆ มักจะมีเทมเพลตและการออกแบบใบแจ้งหนี้แบบมีอาชีพที่ธุรกิจขนาดเล็กและฟรีแลนซ์สามารถใช้งานได้ทันที อีกทางหนึ่ง พวกเขาสามารถใช้ Microsoft Excel เพื่อร่างเทมเพลตใบแจ้งหนี้ของตนเองได้ อย่างไรก็ตาม ธุรกิจขนาดใหญ่มักต้องการการปรับแต่งเพิ่มเติมเพื่อสื่อถึงภาพลักษณ์ของแบรนด์⁷²

3.2.4 บทบาทของหน่วยงานที่ทำการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในสหราชอาณาจักร⁷³

ในสหราชอาณาจักรมีหน่วยงานที่ชื่อ HM Revenue and customs (HMRC) เป็นหน่วยงานด้านภาษี การจ่ายเงิน และศุลกากรของสหราชอาณาจักร และมีวัตถุประสงค์ที่สำคัญในการรวบรวมเงินที่จ่ายสำหรับบริการสาธารณะของสหราชอาณาจักร และช่วยเหลือครอบครัวและบุคคลด้วยการสนับสนุนทางการเงินตามเป้าหมาย เป็นหน่วยงานที่กระทำโดยเป็นกลางและมีประสิทธิภาพมากขึ้นในการบริหาร และยังช่วยให้คนส่วนใหญ่ที่ซื้อสตัคซ์ได้รับสิทธิในการเสียภาษีและช่วยให้คนส่วนน้อยที่ไม่ซื้อสตัคซ์โกงระบบได้ยาก

HMRC ก่อตั้งขึ้นโดยพระราชบัญญัติของรัฐสภาในปี 2548 โดยเป็นแผนกใหม่แทนที่กรมสรรพากรและภาษีศุลกากรและสรรพสามิต เป็นแผนกที่ไม่ใช่กระทรวงที่จัดตั้งขึ้นโดย Commissioners for Revenue and Customs Act (CRCA) 2005 แทนที่ Inland Revenue and Customs and Excise CRCA ตกเป็นความรับผิดชอบในการบริหารระบบภาษีในคณะกรรมการที่ได้รับการแต่งตั้งจากสมเด็จพระราชินี คณะกรรมการมาจากผู้บริหารระดับสูงของแผนก และเป็นหน่วยงานที่รายงานตรงต่อรัฐสภาผ่านรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังซึ่งดูแลการใช้จ่ายของหน่วยงาน กระทรวงการคลังเป็นผู้นำด้านนโยบายภาษีเชิงกลยุทธ์และการพัฒนานโยบาย HMRC เป็นผู้นำในการบำรุงรักษาและการนำนโยบายไปปฏิบัติ ข้อตกลงสำหรับการกำหนดนโยบายนี้เรียกว่า 'หุ้นส่วนนโยบาย' ซึ่งหน้าที่หลักของหน่วยงาน HMRC ก็คือ

- มีหน้าที่รับผิดชอบในการปกป้องการไหลของเงินไปยัง Exchequer ผ่านกิจกรรมการรวบรวม การปฏิบัติตาม และการบังคับใช้ของ HMRC

⁷² Fonoa . What is a Tax Invoice?. (Online). Available: <https://www.fonoa.com/blog/what-is-a-tax-invoice>

⁷³ GOV.UK. About us. (Online). Available: <https://www.gov.uk/government/organisations/hm-revenue-customs/about> [2023, July 12]

- ตรวจสอบให้แน่ใจว่ามีเงินเพียงพอที่จะสนับสนุนบริการสาธารณะของสหราชอาณาจักร
- อำนวยความสะดวกในการค้าระหว่างประเทศที่ถูกต้องตามกฎหมาย ปกป้องความมั่นคงทางการคลัง เศรษฐกิจ สังคม และทางกายภาพของสหราชอาณาจักรทั้งก่อนและที่ชายแดน และรวบรวมสถิติการค้าของสหราชอาณาจักร
- จัดการการจ่ายเงินตามกฎหมาย เช่น ค่าป่วยตามกฎหมายและค่าคลอดบุตรตามกฎหมาย
- ช่วยเหลือครอบครัวและบุคคลด้วยการสนับสนุนทางการเงินตามเป้าหมายผ่านการชำระเครดิตภาษี
- จัดการสวัสดิการเด็ก
- เป็นธุรกิจที่มีขนาดใหญ่ บุคคลและธุรกิจในสหราชอาณาจักรเกือบทุกคนเป็นลูกค้าโดยตรงของ HMRC
- มุ่งมั่นที่จะบริหารระบบภาษีด้วยวิธีที่ง่ายที่สุด เน้นลูกค้าเป็นหลักและมีประสิทธิภาพ
- บริหารจัดการบริการ Government Banking Service

หน้าที่รับผิดชอบของหน่วยงาน HMRC เกี่ยวกับภาษีก็คือ ภาษีเงินได้ ภาษีนิติบุคคล ภาษีผลได้จากทุน ภาษีมรดก ภาษีเบี่ยประกัน แสตนปี ภาษีที่ดินและปิโตรเลียม ภาษีสิ่งแวดล้อม การเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศและภาษีสรรพสามิตและภาษีฝึงกลบ ภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT) รวมถึงภาษีนำเข้า ภาษีศุลกากร ภาษีสรรพสามิต สถิติการค้า ประกันภัยแห่งชาติ เครดิตภาษี สวัสดิการเด็ก การบังคับใช้ค่าจ้างขั้นต่ำแห่งชาติ การกู้คืนการชำระคืนเงินกู้นักเรียน การกำกับดูแลการต่อต้านการฟอกเงิน

วัตถุประสงค์เชิงกลยุทธ์ของหน่วยงาน HMRC มี 5 ประการ ได้แก่ 1.เก็บภาษีที่ถูกต้องและจ่ายเงินสนับสนุนทางการเงินที่เหมาะสม 2.ทำให้ง่ายต่อการได้รับสิทธิทางภาษีและยากที่จะหลีกเลี่ยง 3.รักษาความยินยอมของผู้เสียภาษีด้วยการปฏิบัติอย่างเป็นธรรมและปกป้องสังคมจากอันตราย 4.ทำให้ HMRC เป็นสถานที่ที่ดีเยี่ยมในการทำงาน 5.สนับสนุนเป้าหมายทางเศรษฐกิจของรัฐบาลในวงกว้างผ่านระบบการบริหารภาษีที่ยืดหยุ่นและคล่องตัว

3.2.5 ปัญหาการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในสหราชอาณาจักร

ภาษีมูลค่าเพิ่มในสหราชอาณาจักรก็เหมือนกันกับภาษีประเภทอื่น ที่มีช่องว่างของกฎหมายที่ทำให้เกิดการฉ้อโกงและการหลีกเลี่ยงภาษีที่ปัญหาในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งภาษีมูลค่าเพิ่มอาจมีความเสี่ยงที่จะเกิดการหลีกเลี่ยงมากกว่าภาษีชนิดอื่นๆ เนื่องจากเป็นระบบภาษีได้กำหนดให้มีการขอเครดิตภาษีคืนได้ ซึ่งเป็นโอกาสที่จะนำไปใช้ในทางที่ผิดวิธี ในช่วงไม่กี่ปีที่

ผ่านมามีการเพิ่มขึ้นของการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มอย่างชัดเจน ทำให้สูญเสียรายได้ไปเป็นจำนวนมาก ซึ่งพบรายงานเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ในปี พ.ศ.2549 โดยการใ้ใบกำกับภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นครั้งแรกในสหราชอาณาจักรมีสาเหตุเกิดขึ้นจากการฉ้อโกง⁷⁴

การหลีกเลี่ยงภาษีเป็นสิ่งผิดกฎหมายและเกี่ยวข้องกับบุคคล บริษัท และความไว้วางใจที่จงใจหลีกเลี่ยงภาษี มักเกี่ยวข้องกับผู้เสียภาษีที่จงใจบิดเบือนข้อมูลด้านภาษีของตนเพื่อลดภาระภาษีของตนให้กับหน่วยงานด้านภาษี มักเกี่ยวข้องกับการรายงานภาษีที่ไม่ถูกต้องและไม่สุจริต ตัวอย่างได้แก่การประกาศรายได้น้อยกว่าที่สร้างขึ้น กำไรหรือกำไรน้อยกว่าที่ได้รับจริง หรือค่าใช้จ่ายและการหักเงินที่เกินจริง การฉ้อ โกงภาษีและการ หลีกเลี่ยงภาษีมีความคล้ายคลึงกันมาก ทั้งสองเกี่ยวข้องกับ การหลอกลวงหน่วยงานด้านภาษีเพื่อให้เสียภาษีน้อยลง การหลีกเลี่ยงภาษีเป็นการฉ้อฉลทางภาษีประเภทหนึ่ง และเป็นส่วนหนึ่งของคำจำกัดความโดยรวมของ 'การฉ้อ โกงภาษี' การฉ้อ โกงคือการหลอกลวงหรือบิดเบือนความจริง ซึ่งเป็นสิ่งที่ใครก็ตามทำเมื่อพวกเขาหลบเลี่ยงภาษี⁷⁵

Denis Healey อดีตนายกรัฐมนตรีกระทรวงการคลังของอังกฤษ ได้ให้คำพูดที่น่าสนใจว่า “ความแตกต่างระหว่างการหลีกเลี่ยงภาษีและการ หลีกเลี่ยงภาษีคือความ หนาของกำแพงคุก” การ หลีกเลี่ยงภาษีนั้นจัดอยู่ในประเภท "การวางแผนทางการเงินที่ชาญฉลาด" ในขณะที่การ หลีกเลี่ยงภาษีนั้นถูกกฎหมาย การ หลีกเลี่ยงภาษี เช่น การจงใจไม่ชำระภาษี โดยทั่วไปเกิดจากการรายงานเท็จ มักเกี่ยวข้องกับผู้เสียภาษีที่จงใจปกปิดสถานะที่แท้จริงของกิจการต่อ HMRC เพื่อลดภาระภาษีของพวกเขา การรายงานการ หลีกเลี่ยงที่ไม่สุจริตรวมถึงการระบุนายได้ กำไรหรือกำไรกิจการให้ต่ำเกินไป และรายงานเกินจริงจากการหักเงินของผู้ประกอบการ การ หลีกเลี่ยงภาษีคือการจัดโครงสร้างที่ถูกต้องตามกฎหมายของกิจการภาษีของคุณเพื่อลดภาระภาษีของกิจการ คำนิยามในพจนานุกรมภาษาอังกฤษคอลลิเนสเป็นการ ใช้วิธีการทางกฎหมายเพื่อชำระภาษีจำนวนน้อยที่สุดเท่าที่จะทำได้⁷⁶

การ หลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มหมายถึงการ ไม่ชำระภาษีโดยมีเจตนาไม่สุจริตซึ่งเป็นการกระทำที่ถูกต้องตามกฎหมาย เนื่องจากเป็นการอ้างประโยชน์จากช่องว่างของกฎหมายที่ไม่มีอยู่จริง หรือพยายามที่จะปกปิดเงินทุนหรือแสดงใบกำกับภาษี โดยพื้นฐานหมายความว่าไม่ได้แจ้งรายได้ที่

⁷⁴ ชาญัญญา ธนะโสธร. อ้างแล้วเชิงอรรถที่ 51. หน้า 93.

⁷⁵ KinsellaTax. Tax Evasion. (Online). Available: <https://www.kinsellatax.co.uk/our-services/tax-evasion/> [2023, July 12]

⁷⁶ KinsellaTax. Tax Evasion. (Online). Available: <https://www.kinsellatax.co.uk/our-services/tax-evasion/> [2023, July 12]

ต้องเสียภาษีหรือผลกำไรที่ถูกต้องและชัดเจน เพื่อความประสงค์ในการลดจำนวนเงินภาษีที่จะต้องจ่าย ในขณะที่การเลี่ยงภาษีเกิดขึ้น ได้ตั้งแต่ระดับบุคคลไปจนถึงองค์กรธุรกิจขนาดใหญ่ การหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นสิ่งที่ผิดกฎหมายซึ่งผู้ประกอบการจงใจละเว้นปกปิดหรือบิดเบือนข้อมูลที่เป็นความจริงเพื่อลดภาระภาษีของผู้ประกอบการ การวิจัยพบให้เห็นการหลีกเลี่ยงภาษีในด้านพฤติกรรมส่วนมากเกิดขึ้นในชุมชนกลุ่มน้อยที่ตั้งใจจะฝ่าฝืนข้อกฎหมาย ตัวอย่างของการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่น การเรียกร้อยค่าใช้จ่ายที่ไม่เป็นความจริง โดย HMRC ได้ประเมินการสูญเสียรายได้ที่เกิดจากการหลีกเลี่ยงภาษีอยู่ที่ประมาณ 4 พันล้านปอนด์หรือร้อยละ 14% ของการหลีกเลี่ยงทางภาษี⁷⁷

จากการศึกษาพบการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มในรูปแบบต่างๆ จากการขายสินค้าและให้บริการ ซึ่งสามารถยกตัวอย่างได้ดังนี้

1) การเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มแต่ไม่นำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม

เป็นลักษณะของการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มทำการจำหน่ายสินค้าหรือให้บริการและได้ทำการเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายหรือให้บริการ แต่ไม่มีการนำส่งภาษีที่ทำการจัดเก็บแก่หน่วยงาน HMRC หรือการนำส่งภาษีที่ขายหายไปหรือไม่ชำระภาษีที่ตรงกับยอดที่ทำการจัดเก็บจากผู้บริโภค ซึ่งเป็นการเจตนาไม่ชำระภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับสินค้าที่ถูกกำหนดให้ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามกฎหมายของสหราชอาณาจักร การหลีกเลี่ยงในลักษณะนี้มีลักษณะเป็นการขโมยภาษีมูลค่าเพิ่มจากการบริโภคของสาธารณะซึ่งเป็นภาษีที่จะต้องนำมาบริการสาธารณะที่จำเป็นสำหรับส่วนรวม เช่น สถานพยาบาล การศึกษา เป็นต้น มาตรการของรัฐที่ใช้ในการแก้ปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษิลักษณะนี้กำหนดให้เป็นความรับผิดชอบของผู้ที่ทำการค้ากับผู้ประกอบการที่กระทำความคิด ในสหราชอาณาจักรหากพบมีการกระทำความผิดเกิดขึ้นจากการหลีกเลี่ยงดังกล่าว อาจมีการปฏิเสธการเรียกร้อยเกี่ยวกับ สิทธิต่างๆที่ควรจะได้จากการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม⁷⁸

2) การขายสินค้าหรือให้บริการทางตลาดออนไลน์

ปัจจุบันระบบดิจิทัลเข้ามามีบทบาทในการดำเนินการใช้ชีวิตประจำวันของผู้บริโภคทุกภาคส่วน ธุรกิจตลาดภายในของสหราชอาณาจักรกำลังประสบปัญหาเกี่ยวกับความไม่เป็นธรรมทางภาษีและผิดกฎหมาย ซึ่งปัจจุบันคู่แข่งในตลาดโลกใช้แพลตฟอร์มในการซื้อขายสินค้าทางออนไลน์ ตลาดออนไลน์ของสหราชอาณาจักรจึงไม่ได้เป็นผู้รับภาษีอย่างแท้จริง ยกตัวอย่าง การลงทะเบียนเปิดร้านค้าเพื่อขายสินค้าส่วนตัวบนตลาดออนไลน์อย่าง EBAY ในด้านผู้ขายจำเป็นต้องให้

⁷⁷ รัชัญญา ธนะโสธร. อ่างแล้วเชิงอรรถที่ 51. หน้า 94.

⁷⁸ รัชัญญา ธนะโสธร. อ่างแล้วเชิงอรรถที่ 51. หน้า 96.

รายละเอียดของสินค้าในการขาย แต่ด้านผู้ขายในต่างประเทศทำการ โกงภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขาย ได้อย่างเรียบง่าย หน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับภาษีมูลค่าเพิ่มของสหราชอาณาจักร ได้มีการกำหนด นโยบายที่จะจำกัดธุรกิจที่ทำการซื้อขายผ่านระบบออนไลน์ ที่ทำการขายสินค้าหรือให้บริการโดยไม่ทำการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ การซื้อขายผ่านระบบออนไลน์ได้เติบโตอย่างรวดเร็ว คิดเป็นร้อยละ 15 เปอร์เซนต์ของการค้าปลีกทั้งหมด ความพร้อมของระบบการขายในตลาดออนไลน์ทำให้ ผู้บริโภคมีทางเลือกมากขึ้น แต่ระบบภาษีโดยส่วนใหญ่ไม่มีสถานะภาพเพียงพอ ร้านค้าในตลาดออนไลน์ทำให้ HMRC ยากที่จะระบุผู้ซื้อและผู้ขายได้ทำให้การบังคับใช้กฎหมายภาษีมูลค่าเพิ่มมีความลำบากมากขึ้น⁷⁹

3) การปิดบังการขายและการซื้อ

การปิดบังหรือปกปิดการขายหรือให้บริการจากการซื้อนั้น มักเกิดขึ้นกับลักษณะของการซื้อสินค้าโดยวิธีชำระเงินสด ซึ่งสามารถปกปิดด้วยการไม่ทำบันทึกการทำธุรกรรมจากการขายหรือให้บริการและการซื้อ และอีกลักษณะคือการชำระเงินทางอิเล็กทรอนิกส์ที่เพิ่มเข้ามาซึ่ง ธุรกิจบางประเภทได้มีการออกใบเสร็จรับเงินผ่านโปรแกรมซอฟต์แวร์หรือเครื่องมือในการออกใบเสร็จ โดยเฉพาะ การหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มในลักษณะนี้ยังถือเป็นปัญหาในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากผู้ที่ทำธุรกิจอาจสร้างธุรกิจขึ้นมาเพื่อทำการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายสินค้าหรือให้บริการแล้วหายไปในช่วงหลังพร้อมกับภาษีที่ทำการจัดเก็บนั้น เมื่อธุรกิจหายไป แต่ผู้ซื้อยังมีใบกำกับภาษีจากการซื้อสินค้าหรือให้บริการอยู่และมีสิทธิ์ที่จะขอเครดิตภาษีซื้อคืนได้⁸⁰

4) ผู้ประกอบการไม่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

การขายสินค้าหรือการให้บริการที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ผู้ประกอบการเหล่านั้นมีความรับผิดชอบต้องทำการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มในสหราชอาณาจักร การที่ธุรกิจของเขามีหน้าที่ต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแต่จงใจหลีกเลี่ยง โดยการไม่ยอดจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มถือเป็นการฉ้อโกงหรือเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อผู้ประกอบการทำกิจการที่อยู่ในข่ายที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มไม่ทำการจดทะเบียนแต่ทำการเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการจำหน่ายสินค้าหรือให้บริการจากผู้บริโภคนั้นถือเป็นการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มเช่นเดียวกัน ตามหลักของกฎหมาย The Value Added Tax Act 1994 ใน Section 5 ได้กำหนดว่าหากได้ทำการออกใบกำกับภาษีหรือใบแจ้งหนี้จากการขายสินค้าหรือให้บริการ และมีการแสดงจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มในใบกำกับภาษีหรือใบแจ้งหนี้ นั้น ผู้ที่ทำการออกใบกำกับภาษีจะต้องมีหน้าที่ชำระภาษีขายที่ได้แสดงนั้น ไม่ว่าจะมีการขายเกิดขึ้นจริงหรือไม่ และไม่ว่าผู้ออกใบกำกับภาษีนั้นจะเป็นผู้มีหน้าที่

⁷⁹ ธนัญญา ธนะโสธร. อ่างแล้วเชิงอรรถที่ 51. หน้า 99.

⁸⁰ ธนัญญา ธนะโสธร. อ่างแล้วเชิงอรรถที่ 51. หน้า 100.

ต้องเสียภาษีหรือไม่ก็ตาม ซึ่งมีตัวอย่างข้อพิพาทคดีทางภาษี C-642/11 ในกรณีของ STORY TRANS EOOD มีการตัดสินตามมาตรา 203 ว่า “ภาษีมูลค่าเพิ่มจะต้องตีความว่าเป็นความหมายที่ว่าบุคคลที่ป้อนจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มลงในใบแจ้งหนี้ถือเป็นเจ้าหนี้ โดยไม่มีการค้ำประกันว่าธุรกรรมที่ต้องเสียภาษีมีเกิดขึ้นจริงหรือไม่ นอกจากนี้พบว่าผู้รับใบกำกับภาษีสามารถเรียกคืนภาษีที่เป็นภาษีซื้อได้ แม้จะไม่มีการทำธุรกรรมที่ต้องเสียภาษี เว้นแต่จะสามารถหาหลักฐานมาพิสูจน์ให้ได้ว่าธุรกรรมดังกล่าวเป็นการกระทำที่หลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มที่หลอกลวง” ในสหราชอาณาจักรได้กำหนดไว้ว่าหากมีเจตนาที่จะหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มจากการไม่ลงทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม มีโทษปรับเท่ากับจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ทำการหลีกเลี่ยงนั้นและเป็นความผิดร้ายแรง HMRC อาจนำเข้าสู่กระบวนการพิจารณาคดีทางอาญาได้⁸¹

5) ใบกำกับภาษีปลอม

การปลอมใบกำกับภาษีมูลค่าเพิ่มถือเป็นรูปแบบหนึ่งของการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มที่พบบ่อยครั้งในสหราชอาณาจักร การหลีกเลี่ยงในลักษณะนี้เกิดขึ้นจากการที่ผู้ประกอบการนำส่งใบกำกับภาษีหรือใบแจ้งหนี้ที่สร้างขึ้นปลอมโดยไม่มีการซื้อขายสินค้าหรือการให้บริการให้แก่บุคคลอื่น เป็นปัญหาที่นับวันยังมีจำนวนใบกำกับภาษีปลอมมากยิ่งขึ้นเป็นการยากที่จะประเมินว่าจำนวนการหลีกเลี่ยงภาษีหรือการโกงภาษีในรูปแบบนี้มีมากเพียงใด ในสหราชอาณาจักรตามรายงาน CIFAS พบการหลอกลวงโดยใช้ใบกำกับภาษีปลอมมีธุรกิจจำนวน 749 แห่ง ตกเป็นเหยื่อของการหลอกลวงนี้ การหลีกเลี่ยงในรูปแบบนี้สามารถกระทำได้ด้วยระดับความซับซ้อนที่มีความแตกต่างกัน ตัวอย่างเช่น ผู้ทำการหลอกลวงจัดส่งใบกำกับภาษีปลอมให้กับธุรกิจอื่นเพื่อเรียกเก็บเงินและเจตนาจะให้ธุรกิจที่ได้รับนั้นหลงเชื่อและทำการจ่ายเงินตามใบกำกับภาษีปลอมนั้น มีจอาชีพประเภทนี้มีเทคนิคมากมายหลายรูปแบบในการหาข้อมูลที่สำคัญเกี่ยวกับบริษัทต่างๆเพื่อให้ได้ข้อมูลและทำการส่งใบกำกับภาษีปลอมไปเพื่อเรียกเก็บเงินที่น่าเชื่อถือได้มากขึ้น ในสหราชอาณาจักรมีหน่วยงาน HMRC ที่ได้ให้ความรู้เกี่ยวกับใบกำกับภาษีมูลค่าเพิ่มที่ใช้เป็นหลักฐานในการซื้อขายสินค้าหรือบริการ ผู้ประกอบการควรทำการตรวจสอบให้แน่ใจว่าเป็นใบกำกับภาษีที่ออกโดยถูกต้องตามกฎหมาย ใบกำกับภาษีปลอมนั้นจะมีความแปลกไปจากใบกำกับภาษีจริง⁸²

3.2.6 แนวทางการแก้ปัญหาการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในสหราชอาณาจักร

3.2.6.1 ระบบการเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มโดยผู้มีหน้าที่แทนผู้ขาย

วิธีการนี้เป็นการเรียกเก็บแบบย้อนกลับ เป็นการใช้สำหรับการขายสินค้าและบริการระหว่างผู้ประกอบการธุรกิจกับผู้ประกอบการธุรกิจ(B2B) เป็นการกำหนดให้ภาระทางภาษีตกแก่ผู้ซื้อ

⁸¹ ฐนัญญา ฐนะโสธร. อ้างแล้วเชิงอรรถที่ 51. หน้า 102.

⁸² ฐนัญญา ฐนะโสธร. อ้างแล้วเชิงอรรถที่ 51. หน้า 102.

มากกว่าผู้ขาย โดยผู้ซื้อมีหน้าที่ต้องรับผิดชอบในการเรียกเก็บภาระทางภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ซื้อต้องจ่ายและนำส่งให้แก่หน่วยงานทางภาษีของรัฐแทนผู้ขาย วิธีการแก้ปัญหาด้วยวิธีนี้จะทำให้การหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ประกอบการลดลง สหราชอาณาจักรได้นำวิธีแก้ปัญหานี้มาใช้บังคับกับ สินค้าบางอย่าง เช่น โทรศัพท์มือถือ ชิปคอมพิวเตอร์ และสินค้าอื่นๆ เป็นต้น สหราชอาณาจักรได้ทำการพิสูจน์แล้วว่าวิธีการนี้เป็นเครื่องมือที่ได้รับความนิยมสำหรับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ประกอบการ ได้อย่างมีประสิทธิภาพดีที่สุด⁸³

3.2.6.2 การนำระบบบัญชีภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ (VAT accounts)

เป็นระบบแก้ปัญหาที่ Sinn, Gebauer และ Parsche ของสถาบันวิจัย CESifo ของเยอรมันเป็นผู้นำเสนอ ซึ่งระบบนี้เป็นระบบที่กำหนดให้ผู้ประกอบการจะต้องทำการเปิดบัญชีธนาคารเพื่อโอนเงินที่จัดเก็บภาษีจากการขายสินค้าหรือบริการเพื่อเป็นบัญชีกลางในการตรวจสอบของกรมสรรพากรโดยเฉพาะ วิธีนี้เป็นวิธีที่จะทำให้การตรวจสอบในกรณีที่ผู้ประกอบการใช้สิทธิในการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มจากการที่มีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย ซึ่งหน่วยงานทางภาษีสามารถตรวจสอบได้ว่าผู้ประกอบการมีการเรียกเก็บภาษีจากการขายสินค้าหรือให้บริการเป็นจำนวนเท่าไร และผู้ประกอบการยื่นชำระภาษีตามจำนวนที่ได้เก็บจริงหรือไม่ เพื่อเป็นข้อมูลในการพิจารณาถึงการคืนภาษีเมื่อมีการร้องขอรับคืนทางภาษี วิธีนี้ถูกนำไปใช้ในบัลแกเรียเป็นที่แรก⁸⁴

3.2.6.3 การใช้การค้ำประกันของบุคคลที่สามเพื่อรับประกันการชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม (Compulsory Ure of a Thied Party to Guarantee VAT Payments)

เป็นวิธีการที่ใช้บุคคลที่สามเข้ามาเป็นผู้ค้ำประกันในการชำระเงินทางภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ประกอบการ ผู้ที่เข้ามาเป็นผู้ค้ำประกันการชำระเงินทางภาษีไม่ว่าจะเป็นหน้าที่เกี่ยวกับค่าใช้จ่ายทางภาษีที่มีต่อรัฐบาลหรือต่อตัวผู้เสียภาษีเองก็ต้องรับผิดชอบแทนทั้งสิ้น วัตถุประสงค์ของวิธีนี้เกี่ยวข้องกับค่าใช้จ่ายทางภาระภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยกำหนดให้ผู้ประกอบการทางธุรกิจที่จดทะเบียนจะต้องตั้งบุคคลอีกบุคคลหรือองค์กรอื่นๆ ขึ้นมาเพื่อเป็นผู้ค้ำประกันการจ่ายเงินทางภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยบุคคลที่สามที่เข้ามาค้ำประกันทางภาษีมักมีหน้าที่รับผิดชอบเหมือนเป็นผู้ประกอบการเองที่เกี่ยวข้องทางภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยยอมรับผิดชำระภาษีมูลค่าเพิ่มในกรณีที่ผู้ประกอบการที่ตนเข้าค้ำประกันไม่ชำระภาษีมูลค่าเพิ่มแก่หน่วยงานของรัฐที่มีหน้าที่ในการจัดเก็บ วิธีนี้เป็นการกำหนดขึ้นมาเพื่อแก้ไขปัญหาและป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ประกอบการ ในกรณีที่

⁸³ Michael Keen and Stephen Smith. (2007). VAT Fraud and Evasion: What Do We Know, and What Can be Done?. IMF Working Paper, Fiscal Affairs Department, page 24.

⁸⁴ Michael Keen and Stephen Smith. (2007). VAT Fraud and Evasion: What Do We Know, and What Can be Done?. IMF Working Paper, Fiscal Affairs Department, page 25.

ผู้ประกอบการทำการจัดเก็บภาษีจากผู้บริโภคแต่ภายหลังได้หายไปจากระบบรายชื่อที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่เพื่อความมั่นใจว่าจะมีผู้ค้าประกันที่ต้องชำระภาษีแทนจากผลของการเป็นผู้ค้าประกันของผู้ประกอบการนั้น ทำให้รัฐได้รับความไว้วางใจมากขึ้นว่าจะได้รับการชำระภาษีมูลค่าเพิ่มจากการใช้วิธีการนี้บังคับ⁸⁵

3.2.6.4 การใช้เทคนิคในการวิเคราะห์ขั้นสูง (Advanced analytic techniques)

เป็นการนำระบบทางเทคนิคการวิเคราะห์ข้อมูลจากการเรียนรู้ทางสถิติและการทำงานเพื่อให้ทราบถึงข้อมูลเชิงลึกและสลับซับซ้อนของการเงินจากผู้ประกอบการที่มีหน้าที่ในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม จุดประสงค์ของการนำเทคนิคในการวิเคราะห์เข้ามาปรับใช้กับข้อมูลการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ก็เพื่อให้ทราบถึงจำนวนของทรัพยากรด้านการเงินที่มีอยู่ของประเทศ และนำมาพัฒนาเกี่ยวกับนโยบายบริหารจัดการต่าง ๆ ของภาครัฐให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น จากการนำการวิเคราะห์เข้ามาปรับใช้กับข้อมูลทางภาษีทำให้สหราชอาณาจักรสามารถทำการจัดเก็บภาษีที่ยังค้างชำระและเก็บภาษีที่ยังค้างชำระของผู้ประกอบการที่มีหน้าที่ในการเสียภาษีต่าง ๆ ได้สะดวกมากยิ่งขึ้น เนื่องจากในปัจจุบันผู้ประกอบการทั้งภายในประเทศและต่างประเทศ ได้มีการขยายตัวเพิ่มเป็นจำนวนมากขึ้นตามระบบเศรษฐกิจที่พัฒนา ทำให้ข้อมูลเฉพาะของผู้ประกอบการจะต้องมีการจัดการด้วยระบบที่มีประสิทธิภาพสามารถตอบสนองกับข้อมูลได้อย่างถี่ถ้วนและเพื่อความรวดเร็วเพื่อให้ทันต่อสภาพปัญหาและสภาพเศรษฐกิจในสังคมปัจจุบัน วิธีการวิเคราะห์ข้อมูลขั้นสูงจึงได้ถูกนำมาใช้จัดการบริหารเกี่ยวกับข้อมูลของผู้ประกอบการที่มีหน้าที่เสียภาษี วิธีการจัดการนี้ทำให้ผู้ประกอบการทำการหลีกเลี่ยงภาษีได้ยากยิ่งขึ้นเนื่องจากรัฐมีข้อมูลเกี่ยวกับผู้ประกอบการเกี่ยวกับภาษีของแต่ละราย ซึ่งอาจทำให้ผู้ประกอบการถูกตรวจสอบถึงกิจกรรมที่มีความเสี่ยงได้โดยง่าย⁸⁶

3.3 หลักการภาษีสินค้าและบริการของประเทศสิงคโปร์

ในประเทศสิงคโปร์ภาษีสินค้าและบริการ (GST) เริ่มใช้เมื่อวันที่ 1 เมษายน พ.ศ. 2537 ในสิงคโปร์ พระราชบัญญัติสินค้าและบริการ (GST) มีต้นแบบมาจากกฎหมายภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือ VAT ของสหราชอาณาจักรและกฎหมายภาษีสินค้าและบริการ (GST) ของนิวซีแลนด์ Inland Revenue Authority of Singapore (IRAS) เป็นหน่วยงานที่ทำหน้าที่เป็นตัวแทนของรัฐบาลสิงคโปร์ และบริหารจัดการ ประเมิน รวบรวม และบังคับใช้การชำระภาษีสินค้าและบริการ การแนะนำของ GST ถูกมองว่าเป็นวิธีการลดอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและนิติบุคคลในขณะที่รักษากฎ

⁸⁵ Michael Keen and Stephen Smith. (2007). VAT Fraud and Evasion: What Do We Know, and What Can be Done?. IMF Working Paper, Fiscal Affairs Department, page 26.

⁸⁶ ธนัญญา ธนะโสธร. อ่างแล้วเชิงอรรถที่ 51. หน้า 112.

รายได้ที่มั่นคงสำหรับรัฐบาลของสิงคโปร์ GSTจึงเป็นภาษีทางอ้อมเนื่องจากเป็นค่าใช้จ่ายด้านภาษี อัตราปัจจุบันของภาษีสินค้าและบริการในสิงคโปร์ คือ 8 %⁸⁷

3.3.1 หลักการทั่วไปของภาษีสินค้าและบริการในประเทศสิงคโปร์

3.3.1.1 หลักการจัดเก็บภาษีสินค้าและบริการในประเทศสิงคโปร์

ภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือภาษีสินค้าและบริการตามที่เรียกในสิงคโปร์คือ ภาษีการบริโภคที่ใช้กับสินค้าและบริการทั้งหมดที่มีในประเทศสิงคโปร์ GST ยังใช้กับสินค้านำเข้าอีกด้วย ภาษีสินค้าและบริการถือเป็นภาษีทางอ้อมเนื่องจากผู้บริโภคเป็นคนจ่ายและไม่ได้เรียกเก็บจากบริษัทที่ผลิตหรือจัดจำหน่ายผลิตภัณฑ์หรือจัดหาบริการ บริษัทในสิงคโปร์จะเก็บภาษีสินค้าและบริการ GST เท่านั้น อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มของสิงคโปร์ในอดีตเริ่มจาก 3% เปิดตัวครั้งแรกในปี 2537 นับตั้งแต่นั้นมาก็ปรับขึ้นเป็น 4%, 5% และ 7% ในปี 2550 เริ่มตั้งแต่ปี 2566 สิงคโปร์เพิ่ม อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มเป็น 8 %⁸⁸

ประเทศสิงคโปร์ทำการจัดเก็บภาษีสินค้าและบริการตามหลักอาณาเขต คือ รายได้ที่เกิดจากการประกอบธุรกิจในประเทศสิงคโปร์ และรายได้จากต่างประเทศที่ได้รับในประเทศสิงคโปร์เท่านั้นที่ต้องเสียภาษีในประเทศสิงคโปร์ ประเทศสิงคโปร์มีการนำระบบกลุ่มธุรกิจ ในเครือมาใช้ (Group Company Concept) ซึ่งทำให้บริษัทในเครือเดียวกันต้องมีการคิดราคากันแบบ Arm's Length 1 ปีภาษีในประเทศสิงคโปร์เหมือนในประเทศไทย คือ เป็นไปตามปีปฏิทิน เริ่ม 1 มกราคม และสิ้นสุด 31 ธันวาคม ของทุกๆ ปี เงินได้ของปีใด(Tax Year) จะต้องเสียภาษีในปีถัดไป (Assessment Year) เช่นรายได้ที่นิติบุคคลได้รับในปี 2560 จะต้องเสียภาษีในปี 2561 การเก็บภาษีสินค้าและบริการของสิงคโปร์มีอัตราร้อยละ 8 เรียกเก็บจากการขายสินค้าและให้บริการทุกประเภทที่นำเข้ามาและจำหน่ายในสิงคโปร์ สำหรับการส่งออกสินค้าและการให้บริการในต่างประเทศไม่มีการเรียกเก็บภาษีนี้ ทั้งนี้ทั้งนั้นจะต้องเป็นไปตามกฎหมายภาษีสินค้าและบริการ(GST) และจะต้องมีเอกสารการขอรับสิทธิหรือจดทะเบียนการเสียภาษีในอัตราร้อยละ 0 ส่วนการยกเว้นภาษีสินค้าและบริการนั้นจะเป็นในด้านกาให้บริการทางการเงิน การขายและการให้เช่าที่อยู่อาศัย การนำเข้าสินค้าจำพวกโลหะที่มีค่าและการจัดหาในประเทศเพื่อการลงทุน ข้อกำหนดสำหรับผู้ประกอบการธุรกิจที่จะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มก็คือ 1.เป็นธุรกิจที่มีผลตอบแทนในช่วง 12 เดือนที่ผ่านมาของการ

⁸⁷ GuideMeSingapore. Singapore Goods & Services Tax Guide. (Online). Available: <https://www.guideme.com/singapore.com/business-guides/taxation-and-accounting/corporate-tax/singapore-goods-and-services-tax-gst-guide> [2023, July 26]

⁸⁸ BESTAR. Value Added Tax in Singapore. (Online). Available: <https://opencompanysingapore.com/value-added-tax-in-singapore/> [2023, July 26]

ประกอบกิจการมีรายได้ขั้นต่ำ 1 ล้านดอลลาร์สิงคโปร์ 2. เป็นธุรกิจที่คาดว่าจะสามารถสร้างผลตอบแทนได้มากกว่า 1 ล้านดอลลาร์สิงคโปร์ภายใน 1 ปีข้างหน้า โดยอาจมีรายได้จากการเซ็นด์ สัญญาการขายเป็นที่แน่นอนหรือได้มีการทำข้อตกลงทางธุรกิจเป็นที่เรียบร้อยแล้ว 3. เป็นธุรกิจที่มีผลตอบแทนไม่ถึง 1 ล้านดอลลาร์สิงคโปร์ แต่มีความสมัครใจที่จะจดทะเบียนเป็นผู้เสีย ภาษีมูลค่าเพิ่ม ผู้ประกอบการที่ทำการจดทะเบียนภาษีสินค้าหรือบริการแล้วนั้น จะมีหน้าที่ในการ เรียกเก็บภาษีสินค้าและบริการที่เกิดขึ้นจากการขายสินค้าหรือให้บริการตามอัตราที่กฎหมายได้ กำหนดไว้ในขณะนั้น ซึ่งเรียกว่าภาษีขาย (Output tax) และจะต้องจ่ายหรือนำส่งภาษีที่เรียกเก็บนั้น ให้แก่หน่วยงาน Inland Revenue Authority of Singapore (IRAS) ส่วนภาษีสินค้าและบริการที่ เกิดขึ้นจากการสั่งซื้อสินค้าหรือค่าใช้จ่าย (รวมไปถึงการนำเข้าสินค้า) ของธุรกิจนั้นจะเรียกว่า ภาษี ชื้อ (Input tax) บริษัทสามารถที่จะเรียกร้องในส่วนของภาษีซื้อคืนได้จากหน่วยงาน IRAS เมื่อ การคำนวณภาษี มีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย และธุรกิจที่จดทะเบียนภาษีสินค้าและบริการจะต้องยื่น หลักฐานรายงานทั้งภาษีขายและภาษีซื้อภายใน 1 เดือนหลังจากสิ้นสุดรอบการเงินที่กำหนด ซึ่งโดย ปกติแล้วจะทำในทุกๆ ไตรมาส ผลต่างระหว่างภาษีขายกับภาษีซื้อจะเป็นภาษีสินค้าและบริการสุทธิ ที่ต้องจ่ายหรือคืนให้แก่หน่วยงานที่ทำการจัดเก็บภาษี⁸⁹

3.3.1.2 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสินค้าและบริการในประเทศสิงคโปร์

Goods and Services Tax Act 1993 ใน section 7⁹⁰ กำหนดให้ผู้ที่มิหน้าที่ในการเสีย ภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือภาษีสินค้าและบริการเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในกฎหมายภาษี สินค้า และบริการ(GST) ของประเทศสิงคโปร์ ซึ่งได้แก่

1) ผู้ประกอบการ

ผู้ประกอบการดังกล่าวจะต้องเป็นผู้ประกอบการที่มีลักษณะของการประกอบการ เป็นการขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ และต้องเป็นผู้ประกอบการที่ทำการ จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือภาษีสินค้าและบริการ หรือเป็นผู้ประกอบการที่มีหน้าที่ต้องจดทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือภาษีสินค้าและบริการ

2) ผู้นำเข้า

ผู้ประกอบการที่ประกอบธุรกิจในการนำสินค้าเข้ามาภายในประเทศสิงคโปร์เป็น ผู้มีหน้าที่ที่จะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือภาษีสินค้าและบริการ ณ จุดที่มีการนำเข้าสินค้าหรือ บริการนั้นๆ

⁸⁹ THAIBIZSINGAPORE.COM. *กฎระเบียบที่ควรรู้*. (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก: <https://thaibizsingapore.com/regulations/duties/tax/> [2566, 27 กรกฎาคม]

⁹⁰ Goods and Services Tax Act 1993. section 7.

3) ผู้ที่กฎหมายกำหนดให้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นกรณีพิเศษ เพื่อประโยชน์ในการทำการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือจัดเก็บภาษีสินค้าและบริการ กฎหมายได้กำหนดผู้มีหน้าที่ในการเสียภาษีดังต่อไปนี้

1) Goods and Services Tax Act 1993 ใน section 33⁹¹ กำหนดไว้ว่าในกรณีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่มีหน้าที่เสียภาษีใดๆ หรือมีหน้าที่ใดๆ ที่กฎหมายกำหนดให้ต้องเสียภาษี มีถิ่นที่อยู่นอกสิงคโปร์และมีการตั้งตัวแทนขึ้นมาเพื่อทำธุรกิจอยู่ในสิงคโปร์ ผู้ที่มีหน้าที่ในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือภาษีสินค้าและบริการ ได้แก่ ตัวแทนของผู้ประกอบการนั้น

2) Goods and Services Tax Act 1993 ใน section 34⁹² กำหนดไว้ว่าในกรณีที่มีการโอนกิจการ กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มทำการ โอนกิจการให้แก่ผู้ประกอบการอื่น ทั้งที่ได้จดทะเบียนหรือไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ผู้รับโอนมีหน้าที่ในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือภาษีสินค้าและบริการนั้น

หลักการในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศสิงคโปร์นั้น ผู้ประกอบการที่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีตามกฎหมายจะต้องเป็นผู้ประกอบการที่ทำการขายสินค้าหรือบริการตามเงื่อนไข ดังต่อไปนี้⁹³

- 1) เป็นผู้ประกอบการที่ทำการขายสินค้าหรือให้บริการในประเทศสิงคโปร์
- 2) ธุรกิจที่ประกอบการเป็นธุรกิจที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม
- 3) ผู้ประกอบการที่ทำการขายสินค้าหรือให้บริการเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน
- 4) เป็นการประกอบการในการดำเนินการหรือเป็นการส่งเสริมธุรกิจ ๆ ที่ดำเนินการโดยผู้ประกอบการจดทะเบียน

ความหมายของ “ธุรกิจ” หรือ “การประกอบการ” (Business) ในประเทศสิงคโปร์มีกำหนดไว้ใน Goods and Services Tax Act 1993 ใน section 3⁹⁴ โดยให้หมายความรวมถึง การค้า อาชีพ สโมสร สมาคม สังคม บริษัท เป็นต้น ซึ่งเป็นการกระทำเพื่อหวังผลกำไรหรือเพื่อหารายได้จาก การกระทำในลักษณะต่างๆ ที่ก่อให้เกิดการผลิตสินค้าและบริการโดยมีการซื้อขายแลกเปลี่ยนกัน และมีวัตถุประสงค์เพื่อต้องการประโยชน์หรือหากำไรจากการกระทำกิจกรรมนั้น ซึ่งเป็นกิจกรรมที่จัดหาเพื่อความต้องการของผู้บริโภค รวมทั้งการจำหน่ายสินค้า โดยได้รับผลกำไรหรือค่าตอบแทนจากการกระทำกิจกรรมนั้นๆ

⁹¹ Goods and Services Tax Act 1993. section 33.

⁹² Goods and Services Tax Act 1993. section 34.

⁹³ IRAS e-Tax Guide. GST: General Guide for Businesses. (Fourteenth Edition). page 2.

⁹⁴ Goods and Services Tax Act 1993. section 3..

3.3.1.3 หลักการพิจารณาเพื่อการจัดเก็บภาษีสินค้าและบริการในประเทศสิงคโปร์

ภาษีสินค้าและบริการ หรือที่เรียกว่าภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT) ในประเทศอื่นๆ ภาษีสินค้าและบริการ (GST) คือภาษีการบริโภคที่เรียกเก็บจากการขายสินค้าหรือให้บริการในสิงคโปร์ และการนำเข้าสินค้าไปยังสิงคโปร์ GST เป็นภาษีทางอ้อมซึ่งปัจจุบันใช้อัตราร้อยละ 8% ใช้กับราคาขายของสินค้าและบริการที่จัดทำโดยองค์กรธุรกิจที่จดทะเบียนทางภาษีสินค้าและบริการ ในสิงคโปร์ หากผู้ประกอบการที่จดทะเบียนภาษีสินค้าและบริการแล้ว ผู้ประกอบการนั้นจะต้องทำการจัดเก็บภาษีจากการขายสินค้าหรือให้บริการจากลูกค้าสำหรับการขายสินค้าและบริการ จากนั้นชำระภาษีที่จัดเก็บโดยการนำส่งให้กับหน่วยงานจัดเก็บภาษี ตัวอย่างเช่น ผู้ประกอบการเรียกเก็บเงิน SG\$100 สำหรับการให้บริการกับลูกค้าในสิงคโปร์ ผู้ประกอบการมีหน้าที่จะต้องออกใบแจ้งหนี้ให้ลูกค้าเป็นจำนวน SG\$108 (SG\$100 สำหรับบริการบวก GST 8%) จำนวนเงินภาษี ที่ออกใบแจ้งหนี้ที่เรียกเก็บในนามของหน่วยงานด้านภาษีจากลูกค้าจะต้องชำระให้กับแผนกภาษีของสิงคโปร์เป็นรายไตรมาสในภายหลัง ผ่านการยื่นแบบแสดงรายการทางภาษีสินค้าและบริการ ผู้ประกอบการที่จดทะเบียนในสิงคโปร์ไม่ได้ลงทะเบียนโดยอัตโนมัติ เพื่อเรียกเก็บภาษีสินค้าและบริการ ผู้ประกอบการที่ผ่านเงื่อนไขบางประการต้องสมัครกับ IRAS ซึ่งเป็นหน่วยงานที่ทำหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีต่างๆ เพื่อเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีสินค้าและบริการก่อนที่จะได้รับอนุญาตให้เรียกเก็บและเก็บภาษีจากการขายสินค้าหรือให้บริการนั้นๆ ภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือภาษีสินค้าและบริการของสิงคโปร์ เป็นภาษีที่ใช้การประเมินด้วยตนเอง และธุรกิจจำเป็นต้องประเมินความจำเป็นในการจดทะเบียนเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มอย่างต่อเนื่อง การจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษี แบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ การจดทะเบียนภาคบังคับและการลงทะเบียนโดยสมัครใจ ดังนี้⁹⁵

1) การจดทะเบียนภาคบังคับ (Compulsory registration)

การจดทะเบียนสำหรับภาษีสินค้าและบริการภาคบังคับ จะกระทำต่อเมื่อผลประกอบการของกิจการมีรายได้ที่ต้องเสียภาษี ณ สิ้นปีปฏิทินของการประกอบการมากกว่า 1 ล้านดอลลาร์สิงคโปร์ ผู้ประกอบการนั้นจะต้องลงทะเบียนภาษีสินค้าและบริการ หรือภาษีมูลค่าเพิ่มภายในสิ้นเดือนของภาษีนั้นที่รายได้ขั้นต่ำถึงกำหนด หรือขณะที่กิจการกำลังดำเนินธุรกิจอยู่ และสามารถคาดหวังได้อย่างสมเหตุสมผลว่ามูลค่าการซื้อขายของธุรกิจจะเกิน 1 ล้านดอลลาร์สิงคโปร์ ในอีก 12 เดือนข้างหน้า ซึ่งเรียกว่าเกณฑ์การคาดหวัง ซึ่งรวมถึงข้อตกลงหรือสัญญาใดๆ ที่กิจการ

⁹⁵ GuideMeSingapore. . Singapore Goods & Services Tax Guide. (Online). Available: <https://www.guideme-singapore.com/business-guides/taxation-and-accounting/corporate-tax/singapore-goods-and-services-tax-gst-guide> [2023, July 26]

ได้ลงนามไว้ และรายได้ที่คาดว่าจะได้รับสำหรับการประกอบการในอีก 12 เดือนข้างหน้าเกินกว่า 1 ล้านดอลล่าร์สิงคโปร์ จะต้องทำการจดทะเบียนภาษีและบริการภายใน 30 วัน ที่สามารถคาดการณ์ได้

2) การลงทะเบียนโดยสมัครใจ (Voluntary registration)

นอกจากนี้ ผู้ประกอบการยังสามารถลงทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือภาษีสินค้าและบริการได้โดยความสมัครใจของผู้ประกอบการเอง หากผู้ประกอบการไม่ต้องการรับภาระในการจดทะเบียน ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับการดำเนินธุรกิจของผู้ประกอบการ เมื่อผู้ประกอบการทะเบียนภาษีสินค้าและบริการโดยสมัครใจแล้ว ผู้ประกอบการจะต้องอยู่ในระบบภาษีเป็นเวลาอย่างน้อยสองปีและต้องปฏิบัติตามกฎระเบียบว่าด้วยภาษีสินค้าและบริการ โดยทำการยื่นแบบแสดงรายการทางภาษีให้ตรงกับเวลาเป็นรายไตรมาส และทำการจัดเก็บบันทึกทั้งหมดของกิจการเป็นเวลาอย่างน้อยห้าปี แม้ว่าการดำเนินธุรกิจจะหยุดลงและผู้ประกอบการได้ยกเลิกการลงทะเบียนจากภาษีสินค้าและบริการแล้ว นอกจากนี้ ผู้ประกอบการยังจะต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขเพิ่มเติมที่กำหนดโดยหน่วยงานด้านภาษีของประเทศสิงคโปร์อีกด้วย

3.3.1.4 ฐานภาษีสินค้าและบริการในประเทศสิงคโปร์

กฎหมายภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือกฎหมายภาษีสินค้าและบริการ (GST) Goods and Services Tax Act 1993 ใน section 17⁹⁶ และ section 18⁹⁷ ได้กำหนดฐานภาษีในการเสียภาษีสำหรับการขายสินค้าหรือให้บริการ ตลอดจนการนำเข้าสินค้าไว้ดังนี้

ฐานภาษีสำหรับการจำหน่ายสินค้าหรือให้บริการ กรณีได้รับค่าตอบแทนจากการขายสินค้าหรือให้บริการทั้งหมดเป็นเงิน มูลค่าของฐานภาษีคือจำนวนเงินทั้งหมดที่ได้รับ หรือกรณีได้รับค่าตอบแทนจากการขายสินค้าหรือให้บริการทั้งหมดหรือบางส่วน ไม่ใช่เงิน มูลค่าของฐานภาษีคือมูลค่าของสินค้าตามราคาตลาด ราคาตลาด (Open Market Value) หมายถึงราคาสินค้าหรือราคาบริการที่มูลค่าภาษีสินค้าและบริการที่เรียกเก็บจากผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ ราคาท้องตลาด ณ ขณะที่ทำการขายสินค้าหรือให้บริการนั้น⁹⁸

⁹⁶ Goods and Services Tax Act 1993. Section 17.

⁹⁷ Goods and Services Tax Act 1993. Section 18.

⁹⁸ รพีพรรณ วรรณลักษณ์. (2552). *การศึกษาเปรียบเทียบหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มของประเทศไทย และภาษีสินค้าและบริการของประเทศสิงคโปร์*. การค้นคว้าแบบอิสระบัณฑิตมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยเชียงใหม่. หน้า 39.

ฐานภาษีสำหรับการขายสินค้าหรือการบริการในกิจการเฉพาะอย่าง ฐานภาษีสำหรับการขายสินค้าหรือให้บริการ โดยการส่งออกสินค้าได้แก่ มูลค่าในเชิงพาณิชย์ของราคาสินค้าที่ส่งออก (Commercial Value) บวกกับค่าใช้จ่ายและค่าธรรมเนียมอื่นๆ ถ้ามี⁹⁹

ฐานภาษีสำหรับการนำเข้าสินค้า ได้แก่มูลค่าของสินค้าที่นำเข้าทุกประเภท โดยให้ใช้ราคา C.I.F. ของสินค้าที่นำเข้าบวกด้วยภาษีอากรต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นระหว่างการนำเข้าซึ่งถูกกำหนดโดยกรมศุลกากร ค่านายหน้า ค่าธรรมเนียมและค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง ราคา C.I.F. คือ ราคาสินค้าบวกกับค่าประกันภัยและค่าขนส่งจนถึงด่านศุลกากรที่นำสินค้านั้นเข้ามาในประเทศ¹⁰⁰

ฐานภาษีกรณีพิเศษ ฐานภาษีการขายสินค้าหรือให้บริการที่ไม่มีค่าตอบแทนหรือมีค่าตอบแทนแต่เป็นค่าตอบแทนที่ต่ำกว่าราคาท้องตลาดโดยไม่มีเหตุอันสมควร มูลค่าของฐานภาษีการขายสินค้าหรือให้บริการให้ถือเอาตามราคาท้องตลาด หรือกรณีการขายสินค้าหรือให้บริการในกรณีที่ผู้ประกอบการนำสินค้าที่ขายไปใช้เอง หรือได้ใช้บริการเอง ไม่ว่าโดยจะใช้หรือบริการด้วยตนเองหรือบุคคลอื่น มิใช่เพื่อการประกอบธุรกิจโดยตรง มูลค่าของฐานภาษีการขายสินค้าหรือให้บริการให้ถือตามมูลค่าในเชิงพาณิชย์¹⁰¹

3.3.1.5 อัตราภาษีสินค้าและบริการในประเทศสิงคโปร์

อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม หรืออัตราภาษีการขายสินค้าและบริการที่ใช้บังคับอยู่ในประเทศสิงคโปร์ปัจจุบันมี 2 อัตรา ได้แก่อัตราทั่วไป และอัตราร้อยละ 0

1) อัตราทั่วไป

Goods and Services Tax Act 1993 ใน section 16¹⁰² ปัจจุบันอัตราภาษีสำหรับการขายสินค้าหรือให้บริการในประเทศสิงคโปร์ได้กำหนดไว้ในอัตราร้อยละ 8 สำหรับการขายสินค้าหรือให้บริการ และการนำเข้าสินค้า

2) อัตราร้อยละ 0

Goods and Services Tax Act 1993 ใน section 21¹⁰³ ได้กำหนดอัตราสินค้าและบริการในอัตราร้อยละ 0 ให้ใช้สำหรับการขายสินค้าและบริการของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เป็นการประกอบธุรกิจเพื่อการขายสินค้าส่งออกหรือเป็นการบริการระหว่างประเทศ และยังให้ใช้อัตราร้อยละ 0 กับสินค้าหรือบริการที่กำหนดไว้ใน Goods and Services Tax Act 1993 ใน section 21A

⁹⁹ รพีพรรณ วรรณลักษณ์. อ่างแล้วเชิงอรรถที่ 98. หน้า 39.

¹⁰⁰ รพีพรรณ วรรณลักษณ์. อ่างแล้วเชิงอรรถที่ 98. หน้า 39.

¹⁰¹ รพีพรรณ วรรณลักษณ์. อ่างแล้วเชิงอรรถที่ 98. หน้า 40

¹⁰² Goods and Services Tax Act 1993. section 16.

¹⁰³ Goods and Services Tax Act 1993. section 21.

คือการขายสินค้าหรือให้บริการเกี่ยวกับเครื่องมือ เครื่องจักรและต้นแบบของเครื่องมือหรือเครื่องจักร และให้ใช้กับสินค้าหรือบริการที่กำหนดไว้ใน Goods and Services Tax Act 1993 ใน section 21B คือการขายสินค้าหรือให้ใช้สินค้าที่เป็นธุรกรรมต่อผู้ที่มีหน้าที่เสียภาษีว่าด้วยการอุตสาหกรรมขนส่งทางเรือหรือทางทะเลที่ได้รับอนุญาตจากรัฐมนตรี หรือกรมบัญชีกลางแล้ว และให้ใช้กับสินค้าหรือบริการตาม Goods and Services Tax Act 1993 ใน section 21C คือการให้หรือการให้เช่าการมอสิทธิหรือการอนุญาต ให้ครอบครองเกี่ยวกับที่ดินด้วย

3.3.1.6 วิธีเสียภาษีสินค้าและบริการในประเทศสิงคโปร์

ผู้ประกอบการที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือจดทะเบียนภาษีสินค้าและบริการในประเทศสิงคโปร์ จะต้องทำการจัดเก็บภาษีจากการขายสินค้าหรือให้บริการจากผู้บริโภค และผู้ประกอบการที่ทำการจัดเก็บภาษีนั้นมีหน้าที่ที่จะต้องคำนวณภาษีสินค้าและบริการที่จะต้องเสียหรือมีสิทธิได้รับคืนภาษี โดยการคำนวณและยื่นแบบแสดงรายการทางภาษีต่อหน่วยงาน IRAS ที่เป็นหน่วยงานทำหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีของประเทศสิงคโปร์ ซึ่งจะต้องยื่นแบบแสดงรายการทางภาษีเป็นรายไตรมาส หรือ 3 เดือนครั้ง การคำนวณใช้วิธีการปกติทุกอย่างของการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม ด้วยการนำภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อ ในกรณีที่ภาษีขายมากกว่าภาษีซื้อให้ผู้ประกอบการชำระภาษีที่เป็นส่วนต่างนั้น ในกรณีที่ภาษีซื้อมากกว่าภาษีขายให้ส่วนต่างทางภาษีนั้นเป็นเครดิตภาษีในการนำไปใช้หักในไตรมาสถัดไป หรือผู้ประกอบการที่จดทะเบียนมีสิทธิตามกฎหมายที่จะได้รับคืนภาษีหากผู้ประกอบการมีความประสงค์ที่จะได้รับคืน โดยการยื่นขอคืนภาษีกับทางหน่วยงาน IRAS ที่เป็นหน่วยงานทำหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีของประเทศสิงคโปร์ เช่นเดียวกัน¹⁰⁴

3.3.2 กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีสินค้าและบริการในประเทศสิงคโปร์

ในประเทศสิงคโปร์ ภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือภาษีสินค้าและบริการ ถูกนำมาใช้ในปี พ.ศ.2537 เป็นแหล่งรายได้ของรัฐบาลในการนำเงินมาบริหารประเทศ บริหารจัดการและจัดเก็บโดยหน่วยงาน Inland Revenue Authority (IRAS) ซึ่งเป็นหน่วยงานกำกับดูแลหลักของระบบการจัดเก็บภาษีทุกประเภทภายในประเทศสิงคโปร์ ทำการจัดเก็บภายใต้พระราชบัญญัติภาษีสินค้าและบริการ พ.ศ.2536 หรือ Goods and Services Tax Act 1993 (GST) เป็นหลักภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือภาษีสินค้าและบริการตามที่เรียกในประเทศสิงคโปร์ เป็นภาษีการบริโภคที่ใช้กับสินค้าและบริการทั้งหมดที่มีการดำเนินกิจการในประเทศสิงคโปร์ และยังใช้กับกิจการที่ประกอบการนำเข้าสินค้าด้วย ภาษีสินค้าและบริการถือเป็นภาษีทางอ้อมเนื่องจากผู้บริโภคเป็นคนจ่ายและไม่ได้เรียกเก็บจากผู้ประกอบการที่ทำการผลิตสินค้าเพื่อจำหน่าย อัตราภาษีแรกที่นำมาใช้ในภาษีมูลค่าเพิ่มของ

¹⁰⁴ รพีพรรณ วรรณลักษณ์. อ่างแล้วเชิงอรรถที่ 98. หน้า 43.

ประเทศสิงคโปร์ คือ 3% นับตั้งแต่ต้นนั้มาก็ปรับขึ้นเป็น 4%, 5% , 7% ในปี 2550 และปัจจุบัน ใช้ อัตรา 8% ประกาศใช้ตั้งแต่ปี 2566¹⁰⁵

3.3.3 หลักการเกี่ยวกับใบกำกับภาษีในประเทศสิงคโปร์

ใบกำกับภาษีหรือใบแจ้งหนี้บัญชีลูกค้าเป็นเอกสารหลักในการประกอบการยื่นภาษีซื้อหรือภาษีขาย ถือเป็นหลักฐานที่สำคัญในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือภาษีสินค้าและบริการของประเทศสิงคโปร์ ผู้ประกอบการจะต้องทำการจัดเก็บใบกำกับภาษีที่เกี่ยวข้องกับกิจการทั้งหมดไม่ว่าจะเป็นการซื้อหรือการขายสินค้าเป็นระยะเวลา 5 ปี ผู้ประกอบการจะสามารถออกใบกำกับภาษีได้ก็ต่อเมื่อผู้ประกอบการเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีสินค้าและบริการตามกฎหมาย และทำการออกใบกำกับภาษีให้กับลูกค้าที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนเช่นกัน เนื่องจากใบกำกับภาษีเป็นเอกสารสำคัญเพื่อใช้ในการเรียกร้องภาษีซื้อสำหรับการซื้อตามอัตรามาตรฐาน โดยทั่วไปจะต้องออกใบกำกับภาษีให้ภายใน 30 วันนับจากวันที่ได้ทำการขายสินค้าหรือให้บริการ¹⁰⁶

รายละเอียดของใบกำกับภาษีของประเทศสิงคโปร์ ซึ่งใบกำกับภาษีอาจแบ่งออกได้เป็นหลายประเภท ได้แก่ ใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปแบบ ใบกำกับภาษีอย่างย่อ ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ใบเสร็จรับเงินหรือเอกสารอื่นที่ถือเป็นใบกำกับภาษี เป็นต้น

1) ใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปแบบ (Full Tax Invoice)

ตาม Goods and Services Tax Act 1993 ใน section 41¹⁰⁷ ใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปแบบจะต้องมีรายการระบุไว้ดังต่อไปนี้

- คำว่า “ใบกำกับภาษี” ไว้ในที่เด่นชัด
- หมายเลขใบแจ้งหนี้ หรือหมายเลขอ้างอิง
- วัน เดือน ปี ที่ออกใบกำกับภาษี
- ชื่อ ที่อยู่ และหมายเลขทะเบียนของผู้ประกอบการที่จดทะเบียน
- ชื่อและที่อยู่ของผู้ซื้อสินค้าหรือให้บริการ
- ประเภทของการชำระเงิน
- รายละเอียดของสินค้าหรือบริการ

¹⁰⁵ Bestar. Value Added Tax in Singapore. (Online). Available: <https://opencompanysingapore.com/value-added-tax-in-singapore/> [2023, July 26]

¹⁰⁶ INLAND REVENUE AUTHORITY OF SINGAPORE. Invoicing customers. (Online). Available: [https://www.iras.gov.sg/taxes/goods-services-tax-\(gst\)/basics-of-gst/invoicing-price-display-and-record-keeping/invoicing-customers](https://www.iras.gov.sg/taxes/goods-services-tax-(gst)/basics-of-gst/invoicing-price-display-and-record-keeping/invoicing-customers) [2023, July 26]

¹⁰⁷ Goods and Services Tax Act 1993. section 41

- มูลค่าของสินค้าหรือบริการ(ไม่รวมภาษี)
- รายละเอียดของการให้ส่วนลดต่าง ๆ
- มูลค่ารวมของสินค้าหรือบริการ(ไม่รวมภาษี)
- มูลค่ารวมของสินค้าหรือบริการที่รวมภาษีสินค้าหรือบริการ

2) ใบกำกับภาษีอย่างย่อ (Abbreviated Tax Invoice)

ตาม Goods and Services Tax Act 1993 ใน section 41¹⁰⁸ ผู้ประกอบการที่ทำการจดทะเบียนภาษีการค้าและบริการ(GST) หากการขายสินค้าหรือบริการนั้นมีจำนวนเงินในการขายทั้งหมดที่ระบุไว้ในใบกำกับภาษีไม่เกิน 1,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ ผู้ประกอบการสามารถออกใบกำกับภาษีอย่างย่อแทนการออกใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปแบบได้ ซึ่งใบกำกับภาษีอย่างย่อนั้นมีข้อมูลของรายละเอียดที่ต้องระบุในใบกำกับภาษีน้อยกว่า ดังนี้

- ชื่อ ที่อยู่ และหมายเลขทะเบียนของผู้ประกอบการ
- หมายเลขใบกำกับภาษี
- วัน เดือน ปี ที่ออกใบกำกับภาษี
- รายการสินค้าหรือบริการ
- มูลค่าของสินค้าและบริการรวมภาษีสินค้าและบริการ

3) ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ (Electronic Tax Invoice)

ตาม Goods and Services Tax Act 1993 ใน section 43¹⁰⁹ ได้กำหนดให้ใบกำกับภาษีรวมถึงการกระทำใด ๆ ที่ใช้บังคับภายใต้พระราชบัญญัตินี้ที่เกี่ยวข้องกับใบกำกับภาษี โดยการบันทึกรายการที่จำเป็นในระบบคอมพิวเตอร์และทำการส่งด้วยวิธีการทางอิเล็กทรอนิกส์โดยไม่มีการส่งมอบเอกสารระหว่างผู้ซื้อและผู้ขายในรูปแบบกระดาษ ให้ถือเป็นใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์

4) ใบเสร็จรับเงิน (Receipt)

ตาม Goods and Services Tax Act 1993 ใน section 44¹¹⁰ ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีสินค้าและบริการ(GST) อาจเลือกที่จะออกใบเสร็จรับเงินแทนการออกใบกำกับภาษีได้ในกรณีใช้สำหรับการขายสินค้าหรือให้บริการแก่ลูกค้าที่ไม่ได้เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนในระบบภาษีสินค้าและบริการ เช่น ผู้บริโภคลำดับสุดท้าย เป็นต้น และรายละเอียดที่ต้องระบุในใบเสร็จรับเงินมีดังนี้

¹⁰⁸ Goods and Services Tax Act 1993. section 41.

¹⁰⁹ Goods and Services Tax Act 1993. section 43

¹¹⁰ Goods and Services Tax Act 1993. section 44.

- ชื่อ ที่อยู่ และหมายเลขทะเบียนของผู้ประกอบการ
- วัน เดือน ปี ที่ออกใบเสร็จรับเงิน
- ลำดับเลขที่ของใบเสร็จ
- รายละเอียดของสินค้าหรือบริการ
- มูลค่าของสินค้าหรือบริการรวมภาษีสินค้าและบริการ

5) ใบลดหนี้ (Credit Note)

ใบลดหนี้ถือเป็นใบกำกับภาษีอีกลักษณะหนึ่งที่ใช้แทนเสมือนเป็นใบกำกับภาษีใบลดหนี้จะออกให้เพื่อแก้ไขข้อผิดพลาดหรือการให้เครดิตแก่ลูกค้าของผู้ประกอบการในกรณีดังต่อไปนี้¹¹¹

- เพื่อแก้ไขข้อผิดพลาด (เช่น สินค้าที่ออกใบแจ้งหนี้เป็นมาตรฐานซึ่งควรได้รับการยกเว้นหรือให้มีอัตราภาษีสินค้าหรือบริการที่เป็น 0 %)
- การคืนสินค้าหรือบริการเมื่อไม่มีการขายสินค้าหรือบริการ
- ยกเว้นค่าธรรมเนียมบางส่วนหรือทั้งหมด ก่อนหรือหลังการส่งมอบสินค้า
- การขายสินค้าหรือบริการ ได้รับการยอมรับ แต่เงื่อนไขของสัญญาไม่เป็นไปตามข้อกำหนดทั้งหมด (เช่น ลูกค้ายอมรับสินค้าที่ต่ำกว่ามาตรฐานในราคาที่ลดลง)
- ไม่รับคืนสินค้าหรือบริการ
- เพื่อเป็นส่วนลดสำหรับการขายสินค้าหรือบริการที่ได้ทำการขายไปแล้ว

3.3.4 บทบาทของหน่วยงานที่ทำการจัดเก็บภาษีสินค้าและบริการในประเทศสิงคโปร์

กรมภาษีเงินได้ของประเทศสิงคโปร์ก่อตั้งขึ้นในปี พ.ศ. 2490 เพื่อบริหารกฎหมายภาษีเงินได้ที่ออกใช้ในปีนั้น ในปีแรกของการประเมิน ได้รับการคืนภาษีบุคคลธรรมดาประมาณ 40,000 รายการ และภาษีนิติบุคคล 1,000 รายการ ภาษีทั้งหมดที่จัดเก็บได้ในช่วงวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2491 ถึง 31 ธันวาคม พ.ศ. 2492 คือ 33.2 ล้านดอลลาร์สิงคโปร์ หลังจากการปกครองตนเองในปี พ.ศ. 2502 กรมสรรพากรได้ก่อตั้งขึ้นในปี พ.ศ. 2503 เมื่อรายได้ต่างๆ ที่บริหารและจัดเก็บโดยหน่วยงานต่างๆ เมื่อสิงคโปร์ได้รับเอกราชในวันที่ 9 สิงหาคม พ.ศ. 2508 มีการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญในพระราชบัญญัติภาษีเงินได้ ซึ่งมีผลบังคับใช้ในวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2509 ในปี พ.ศ. 2513 มีพระราชบัญญัติที่อยู่ภายใต้ขอบเขตของกรมจำนวน 12 ฉบับ ในปีนั้นยังมีการแต่งตั้งนาย Hsu Tse-Kwang กรรมการธิการท้องถิ่นคนแรก ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2513 เป็นต้นมาประเทศสิงคโปร์ได้ทุ่มเทพยายาม

¹¹¹ INLAND REVENUE AUTHORITY OF SINGAPORE. Invoicing customers. (Online). Available: [https://www.iras.gov.sg/taxes/goods-services-tax-\(gst\)/basics-of-gst/invoicing-price-display-and-record-keeping/invoicing-customers](https://www.iras.gov.sg/taxes/goods-services-tax-(gst)/basics-of-gst/invoicing-price-display-and-record-keeping/invoicing-customers) [2023, July 26]

ยากกรเป็นจำนวนมากในการฝึกอบรมพนักงาน ในปี พ.ศ. 2515 ทำให้ระบบบริการได้รับการยกระดับขึ้นเพื่อประหยัดพื้นที่และลดการจัดการไฟล์ การเรียกเก็บเงินภาษีทรัพย์สินและการเก็บก็ใช้ระบบคอมพิวเตอร์เช่นกัน บทบาทที่เพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่องของระบบคอมพิวเตอร์ ประกอบกับจำนวนผู้เสียภาษีที่เพิ่มขึ้นอย่างรวดเร็ว ส่งผลให้เกิดการขาดแคลนพนักงานอย่างเฉียบพลัน มีภาษีค้างส่งจำนวนมากที่ยังไม่ได้ประเมินและไม่ได้จัดเก็บภาษี นอกจากนี้ เจ้าหน้าที่พัฒนาระบบ ยังเป็นที่ต้องการอย่างมากจากภาคเอกชน เนื่องจากการฝึกอบรมและทักษะเฉพาะด้านของระบบ ต้องการแนวทางใหม่ในการแก้ปัญหาที่เกิดขึ้นจากการจัดเก็บภาษี¹¹²

หน่วยงานสรรพากรของประเทศสิงคโปร์ (Inland Revenue Authority of Singapore - IRAS) จัดตั้งขึ้นเมื่อวันที่ 1 กันยายน พ.ศ.2535 จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายให้เป็นคณะกรรมการ ตามกฎหมายภายใต้กระทรวงการคลัง(Ministry of Finance)เป็นการรวมเข้าโดย พระราชบัญญัติสรรพากรของประเทศสิงคโปร์ (Inland Revenue Authority of Singapore Act) เพื่อเข้าควบคุมหน้าที่ที่ดำเนินการ โดย กรมสรรพากร(Inland Revenue Department) ก่อนหน้านี้ การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวทำให้ IRAS มีอิสระและมีความยืดหยุ่นในการจัดการบุคลากรและทรัพยากรทางการเงิน กล่าวอีกนัยหนึ่ง การเปลี่ยนแปลงในองค์กร เป็นการเปลี่ยนแปลงสู่ความเป็นเลิศในการบริการ ประเทศชาติและประชาชนในด้านการบริหารภาษีอากร¹¹³

Inland Revenue Authority of Singapore – IRAS เป็นหน่วยงานสรรพากรของประเทศสิงคโปร์ ที่บังคับใช้กฎหมายตามพระราชบัญญัติภาษีสินค้าและบริการ มีหน้าที่หลักในการส่งเสริมการปฏิบัติตามภาษี คู่มือระบบภาษีของประเทศ และภาษีกับการสร้างชาติ เป็นหน่วยงานที่ทำการจัดเก็บรายได้จากการดำเนินงานของรัฐบาล ได้แก่รายได้จากภาษีอากร รายได้จากค่าธรรมเนียมและค่าใช้จ่าย และรายได้อื่นๆ รายได้จากการจัดเก็บภาษีคิดเป็น 73.6% ของรายได้ทั้งหมดจากการดำเนินงานของรัฐบาล รายได้ที่สำคัญที่สุดของรัฐบาลคือรายได้จากการจัดเก็บภาษี ซึ่งภาษีที่ทำการจัดเก็บมีดังนี้ ภาษีเงินได้ ภาษีสินค้าและบริการ ภาษีทรัพย์สิน ค่าอากรแสตมป์ ภาษีการเติมพิน อากรกองมรดก ภาษีมรดก ภาษีสกุลการและภาษีสรรพสามิต ภาษีคาลิโน เป็นต้น หลักการพื้นฐานของนโยบายทางภาษีของประเทศสิงคโปร์ คือ การรักษาอัตราภาษีให้สามารถแข่งขันได้ สำหรับองค์กรและบุคคลธรรมดา การรักษาอัตราการแข่งขันของบริษัทไว้ จะช่วยให้รัฐบาลสามารถดึงดูดส่วนแบ่งทางภาษีที่ดีจากการลงทุนจากต่างประเทศได้อย่างต่อเนื่อง การรักษา

¹¹² INLAND REVENUE AUTHORITY OF SINGAPORE. History and milestones. (Online). Available: <https://www.iras.gov.sg/who-we-are/our-organisation/history-and-milestones> [2023, July 29]

¹¹³ INLAND REVENUE AUTHORITY OF SINGAPORE. History and milestones. (Online). Available: <https://www.iras.gov.sg/who-we-are/our-organisation/history-and-milestones> [2023, July 29]

อัตราส่วนบุคคลของภาษีให้ต่ำจะกระตุ้นให้พนักงานที่ทำการจัดเก็บภาษีทำงานหนัก ยังทำให้การเสียเงินไปอย่างคุ้มค่าและทำการส่งเสริมผู้ประกอบการอีกด้วย เพื่อเพิ่มความยืดหยุ่นของภาษีในฐานะที่เป็นแหล่งที่มาของรายได้ของรัฐบาล ภาษีสินค้าและบริการ (GST) ถูกนำมาใช้ในปี พ.ศ. 2537 การผสมผสานระหว่างภาษีการบริโภคและรายได้ที่สมดุลนี้ช่วยลดความเปราะบางของการรับรายได้จากการเปลี่ยนแปลงที่ไม่เอื้ออำนวยในสถานะเศรษฐกิจและเสริมสร้างความยืดหยุ่นของฐานะทางการคลังของประเทศสิงคโปร์¹¹⁴

3.3.5 ปัญหาการจัดเก็บภาษีสินค้าและบริการในประเทศสิงคโปร์

สำหรับประเทศสิงคโปร์มีหลักการด้านภาษีที่โปร่งใส ประชากรถือปฏิบัติตามกฎระเบียบด้านภาษีอย่างเคร่งครัด แรงจูงใจส่วนใหญ่มาจากความต้องการจัดการคอร์รัปชันและเพื่อความเท่าเทียมกันทางภาษี ทำให้บทลงโทษสำหรับการหนีภาษีหรือการหลีกเลี่ยงภาษีนั้นรุนแรงเป็นสิ่งที่ไม่ควรมองข้ามของประชากร จึงเป็นกระบวนการที่ค่อนข้างตรงไปตรงมา ฉะนั้นการกระทำการที่เป็นการไม่ชำระภาษีสินค้าและบริการหรือการหลีกเลี่ยงภาษีจึงเป็นสิ่งที่ไม่ควรทำ¹¹⁵

การหลีกเลี่ยงภาษีในประเทศสิงคโปร์หมายถึง การหลีกเลี่ยงภาษีโดยทั่วไปเช่นเดียวกับในประเทศส่วนใหญ่ การกระทำการหลีกเลี่ยงภาษีเป็นการกระทำการที่ผิดกฎหมายทางอาญาเป็นการกระทำเพื่อหลีกเลี่ยงการปฏิบัติตามภาระทางภาษีทั้งหมดที่ถูกกำหนดโดยกฎหมาย เช่น การรายงานภาษีที่ต่ำกว่าความเป็นจริงหรือไม่รายงานรายได้ทางภาษี การรายงานภาษีที่ไม่ถูกต้อง การโอนกำไรโดยไม่มีเหตุผลอันสมควร การเรียกร้องค่าใช้จ่ายทางภาษีที่เกินจริง ในการพิจารณาการหลีกเลี่ยงภาษีของหน่วยงานสรรพากร จะต้องมีหลักฐานว่ามีการเจตนาของการกระทำเหล่านี้คือการหลีกเลี่ยงความรับผิดชอบทางภาษี หากพบว่ามีบุคคลใดเจตนาที่จะเสียภาษีน้อยถือว่าเป็นความประมาทเลินเล่อมากกว่าการหลีกเลี่ยงทางภาษี แม้ว่าการหลีกเลี่ยงภาษีและการหลบเลี่ยงภาษีเป็นการตั้งใจที่จะลดจำนวนภาษีที่จ่ายให้น้อยลง แต่แนวคิดทั้งสองนี้มีความแตกต่างกันมาก การหลีกเลี่ยงภาษีเป็นการกระทำที่ผิดกฎหมาย แต่การหลบเลี่ยงภาษีเป็นการกระทำที่ถูกกฎหมาย การหลีกเลี่ยงภาษีเป็นการกระทำที่เกี่ยวข้องกับการใช้วิธีการที่ผิดกฎหมายเพื่อลดความรับผิดชอบในการจ่ายภาษีของประเทศสิงคโปร์ เช่น การจงใจบิดเบือนหรือปกปิดข้อเท็จจริงในการเสียภาษีของผู้ประกอบการในประเทศสิงคโปร์ ส่วนการหลบเลี่ยงภาษีนั้นเป็นการกระทำที่เกี่ยวข้องกับการใช้

¹¹⁴ INLAND REVENUE AUTHORITY OF SINGAPORE. The Singapore tax system. (Online). Available: <https://www.iras.gov.sg/who-we-are/what-we-do/taxes-in-singapore/the-singapore-tax-system> [2023, July 29]

¹¹⁵ RIKVIN. What is Tax Evasion. and how do I avoid committing it in Singapore?. (Online). Available: <https://www.rikvin.com/blog/tax-evasion-penalties/#what-tax-evasion> [2023, July 29]

วิธีการทางกฎหมายเพื่อลดค่าใช้จ่ายทางภาษีของประเทศสิงคโปร์ของผู้ประกอบการ โดยวิธีที่ถูกต้องตามกฎหมาย เช่น การอ้างสิทธิ์การหักเงินและการยกเว้นที่ผู้ประกอบการมีสิทธิ์ที่จะได้รับตามกฎหมาย ในขณะที่ผู้ประกอบการเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามกฎหมายภาษีสินค้าและบริการ¹¹⁶

ตัวอย่างของการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือภาษีสินค้าและบริการ¹¹⁷ เช่น

1) การรายงานต่ำกว่าความเป็นจริงหรือละเว้นรายได้โดยเจตนา การปกปิดรายได้ถือเป็นการฉ้อฉล ตัวอย่างเช่น การที่ผู้ประกอบการไม่รายงานใบเสร็จส่วนหนึ่งที่ได้จากการการขายสินค้าหรือให้บริการ หรือผู้ประกอบการให้เข้าส้งหาริมทรัพย์ไม่รายงานการชำระค่าเช่าของผู้เช่าแก่หน่วยงานจัดเก็บภาษี

2) การทำสำเนาใบเสร็จสองชุด หรือการทำรายการเท็จในสมุดและบันทึก การมีส่วนร่วมในความผิดพลาดทางบัญชี เช่นการที่ธุรกิจไม่สามารถเก็บบันทึกได้อย่างเพียงพอ หรือความไม่ตรงกันระหว่างจำนวนเงินที่รายงานเกี่ยวกับการส่งคืนของธุรกิจกับจำนวนเงินที่ได้รายงานในงบการเงิน โดยทั่วไปแสดงให้เห็นถึงการเจตนาฉ้อฉล

3) การอ้างค่าใช้จ่ายส่วนตัวเป็นค่าใช้จ่ายทางธุรกิจ นี่เป็นวิธีที่กระทำได้ง่ายเพราะบ่อยครั้งที่ทรัพย์สิน เช่น รถยนต์หรือคอมพิวเตอร์ จะมีทั้งเพื่อการประกอบธุรกิจและเป็นของใช้ส่วนตัวด้วย การเก็บบันทึกอย่างถูกต้องจะช่วยป้องกันไม่ให้พบการฉ้อโกงภาษีได้

4) การอ้างสิทธิ์ภาษีซื้อจากการซื้อที่ไม่ได้เกิดขึ้นจริง ละเว้นภาษีขาออกที่เรียกเก็บจากสินค้าที่ต้องเสียภาษีในท้องถิ่น การจัดทำใบกำกับภาษีที่เป็นเท็จเพื่อสนับสนุนค่าใช้จ่ายที่ไม่มีอยู่จริง ไม่ออกใบกำกับภาษีจากการขายสินค้าหรือให้บริการ ให้ข้อมูลเท็จเกี่ยวกับลูกค้าของผู้ประกอบการ เป็นต้น

การฉ้อโกงของผู้ประกอบการที่หายไป Missing Trader Fraud (MTF) เป็นปัญหาที่รบกวนหน่วยงานด้านภาษีทั่วโลก เป็นรูปแบบหนึ่งของการฉ้อฉลโดยองค์กรที่ใช้ภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT) หรือภาษีสินค้าและบริการ (GST) ระบบการฉ้อโกงหน่วยงานด้านภาษี ระบบ VAT/GST ได้รับการออกแบบมาเพื่อให้มั่นใจว่าในกรณีส่วนใหญ่ มีเพียงผู้บริโภครายสุดท้ายในห่วงโซ่อุปทานเท่านั้นที่ต้องรับภาระทางภาษี ในการทำเช่นนี้ จะใช้แนวคิดของภาษีขาออกและภาษีซื้อเมื่อใดก็ตามที่มีการจัดหาสินค้าหรือบริการ ผู้ประกอบการจะต้องเรียกเก็บภาษีขาออกของผู้ซื้อจาก

¹¹⁶ RIKVIN. What is Tax Evasion. and how do I avoid committing it in Singapore?. (Online). Available: <https://www.rikvin.com/blog/tax-evasion-penalties/#what-tax-evasion> [2023, July 29]

¹¹⁷ INLAND REVENUE AUTHORITY OF SINGAPORE. Reporting Tax Evasion or Fraud. (Online). Available: <https://www.iras.gov.sg/taxes/individual-income-tax/basics-of-individual-income-tax/report-tax-evasion/reporting-tax-evasion-or-fraud> [2023, July 29]

ผู้ประกอบการ ซึ่งจากนั้นผู้ประกอบการจะต้องรวบรวมและนำส่งหน่วยงานด้านภาษี อย่างไรก็ตาม หากผู้ซื้อไม่ใช่ผู้บริโภครายสุดท้ายและใช้สินค้าและบริการดังกล่าวเพื่อวัตถุประสงค์ในการดำเนินธุรกิจ ผู้ซื้อจะมีสิทธิ์เรียกเงินจำนวนนี้คืนจากหน่วยงานด้านภาษีเป็นภาษีซื้อ กระบวนการนี้ดำเนินต่อไปตามห่วงโซ่อุปทานจนกระทั่งถึงผู้บริโภครายสุดท้าย ซึ่งจะถูกรับเรียกเก็บภาษีขาออกแต่จะไม่สามารถขอคืนภาษีดังกล่าวเป็นภาษีซื้อได้¹¹⁸

ระบบการจัดเก็บภาษีสินค้าและบริการของประเทศสิงคโปร์ได้รับการออกแบบให้มีความยุติธรรมและโปร่งใส ดังนั้นผู้ประกอบการไม่ต้องเผชิญกับลงโทษจากการหลีกเลี่ยงภาษี จำเป็นต้องปฏิบัติตามกฎหมายภาษีของประเทศสิงคโปร์เท่านั้น เพื่อให้แน่ใจว่าผู้ประกอบการจะได้รับความโปร่งใส กฎหมายได้กำหนดให้ผู้ประกอบการทางธุรกิจการ จัดเก็บบันทึกธุรกรรมจากการขายสินค้าหรือให้บริการ บันทึกเหล่านั้นสามารถใช้ในกรณีที่มีการตรวจสอบของ IRAS เพื่อพิสูจน์ว่ากิจการทางธุรกิจมีความบริสุทธิ์จากการกระทำความผิด บันทึกเหล่านั้นตามกฎหมายจะต้องทำการจัดเก็บเป็นระยะเวลา 5 ปี นับจากวันสิ้นปีภาษีของสิงคโปร์ นอกจากนี้การจัดเก็บบันทึกที่เป็นพยานหลักฐานแล้ว หน่วยงานสรรพากรยังให้ผู้ประกอบการปฏิบัติตามขั้นตอนของกฎหมาย เช่น การฝึกอบรมพนักงานของผู้ประกอบการให้มีความรู้ด้านลักษณะของภาษีที่ผิดกฎหมาย สร้างวัฒนธรรมที่สนับสนุนให้พนักงานรายงานการกระทำใดๆ ที่เกี่ยวข้องกับภาษีที่น่าสงสัย ดำเนินการตรวจสอบบันทึกทางการเงินเป็นประจำเพื่อหลีกเลี่ยงการกระทำทางอาญาที่ไม่มีใครสังเกตเห็น สร้างเอกสารเพื่อแสดงให้เห็นว่าบริษัทได้ดำเนินการเพื่อสร้างวัฒนธรรมในการกีดกันการหลีกเลี่ยงภาษี ให้ความรู้แก่พนักงานของผู้ประกอบการให้เข้าใจถึงบทลงโทษสำหรับการหลีกเลี่ยงภาษี¹¹⁹

3.3.6 แนวทางการแก้ปัญหาการจัดเก็บภาษีสินค้าและบริการในประเทศสิงคโปร์

3.3.6.1 นโยบายการให้รางวัลสำหรับผู้ที่เกี่ยวข้องกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม

กรมสรรพากรของประเทศสิงคโปร์ ได้มีมาตรการในการป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือภาษีสินค้าและบริการด้วยวิธีการให้เงินรางวัลสำหรับบุคคลที่ได้แจ้งเบาะแส หรือลักษณะของการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มของธุรกิจต่าง ๆ ภายในประเทศสิงคโปร์ โดยมีการกำหนดรางวัลไว้ที่ 15% ของภาษีที่ทำการหลีกเลี่ยง ซึ่งได้จำกัดไว้ไม่เกิน 100,000 ดอลลาร์สิงคโปร์

¹¹⁸ Kluwer International Tax Blog. Singapore's Proposed Approach to Tackling Missing Trader Fraud. (Online). Available: <https://kluwertaxblog.com/2020/09/22/singapores-proposed-approach-to-tackling-missing-trader-fraud/> [2023, July 29]

¹¹⁹ RIKVIN. What is Tax Evasion. and how do I avoid committing it in Singapore?. (Online). Available: <https://www.rikvin.com/blog/tax-evasion-penalties/#what-tax-evasion> [2023, July 29]

เมื่อข้อมูลที่แจ้งนำไปสู่การได้รับภาษีที่ได้มีผู้หลีกเลี่ยงไปคืนแก่กรมสรรพากร ซึ่งข้อมูลต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับบุคคลที่แจ้งเบาะแสของการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มถูกกำหนดไว้ให้เป็นความลับอย่างเคร่งครัด¹²⁰

3.3.6.2 กำหนดมาตรการบทลงโทษสำหรับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มที่รุนแรงและมีความเหมาะสม

สำหรับบทลงโทษสำหรับการหลีกเลี่ยงภาษีของประเทศสิงคโปร์นั้น ประเทศสิงคโปร์ให้ความสำคัญกับการหลีกเลี่ยงภาษีอย่างจริงจัง ดังนั้นบทลงโทษจึงมีความรุนแรงและเหมาะสม ผู้ที่กระทำความผิดฐานหลีกเลี่ยงภาษีในประเทศสิงคโปร์อาจจะต้องถูกดำเนินคดีและรับโทษ ดังนี้

ตาม Goods and Services Tax Act 1993 ใน section 62¹²¹ วางหลักไว้ว่า บุคคลใดจงใจหลีกเลี่ยงภาษีหรือช่วยเหลือบุคคลอื่นในการหลีกเลี่ยงภาษี จะต้องได้รับโทษปรับไม่เกิน 10,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ หรือจำคุกไม่เกิน 7 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ

¹²⁰ INLAND REVENUE AUTHORITY OF SINGAPORE. Reporting Tax Evasion or Fraud. (Online). Available: <https://www.iras.gov.sg/taxes/individual-income-tax/basics-of-individual-income-tax/report-tax-evasion/reporting-tax-evasion-or-fraud> [2023, July 29]

¹²¹ Goods and Services Tax Act 1993. section 62.

- (1) Any person who wilfully with intent to evade or to assist any other person to evade tax —
- (a) omits or understates any output tax or overstates any input tax in any return made under this Act;
 - (b) makes any false statement or entry in any return, claim or application made under this Act;
 - (c) gives any false answer, whether verbally or in writing, to any question or request for information asked or made in accordance with the provisions of this Act;
 - (d) prepares or maintains or authorises the preparation or maintenance of any false books of account or other records or falsifies or authorises the falsification of any books of account or records; or
 - (e) makes use of any fraud, art or contrivance whatsoever or authorises the use of any such fraud, art or contrivance, shall be guilty of an offence and shall on conviction —
 - (f) pay a penalty assessed under section 48 of 3 times the amount of tax which has or would have been undercharged in consequence of the offence or which would have been undercharged if the offence had not been detected; and
 - (g) be liable to a fine not exceeding \$10,000 or to imprisonment for a term not exceeding 7 years or to both.

(2) Whenever in any proceedings under this section it is proved that any false statement or entry is made in any return, claim or application furnished under this Act by or on behalf of any person or in any books of

และบทลงโทษสำหรับการขอคืนภาษีที่ได้กระทำไปโดยการหลีกเลี่ยงภาษี จะต้องถูก
ดำเนินคดีและรับโทษ ดังนี้¹²²

ในกรณีที่ไม่ได้มีเจตนาที่จะกระทำการหลีกเลี่ยงภาษี

- ค่าปรับสูงถึง 200 % ของจำนวนภาษีที่ได้เรียกเก็บน้อยเกินไป
- ปรับสูงสุดไม่เกิน 5,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ จำคุกไม่เกิน 3 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ

ในกรณีที่มีเจตนาที่จะกระทำการหลีกเลี่ยงภาษี

- ค่าปรับสูงถึง 400 % ของจำนวนภาษีที่ได้เรียกเก็บน้อยเกินไป
- ปรับสูงสุดไม่เกิน 50,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ จำคุกไม่เกิน 5 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ

account or other records maintained by or on behalf of any person, that person is presumed, until the contrary is proved, to have made that false statement or entry with intent to evade tax.

(3) A reference in this section to a person who makes use of any fraud, art or contrivance whatsoever or authorises the use of any such fraud, art or contrivance includes a reference to a person who, without the authority of the Comptroller —

(a) destroys, damages, erases or otherwise manipulates data stored in, or used in connection with, a computer;

(b) introduces into, or records or stores in, a computer by any means data for the purpose of —

(i) destroying, damaging, erasing or altering other data stored in that computer; or

(ii) interfering with, interrupting or obstructing the lawful use of that computer or the data stored in that computer; or

(c) otherwise uses a computer, the purpose or effect of which is to evade tax.

(4) For the purposes of subsection (3), “data” includes any computer program or part of a computer program being a program approved by the Comptroller for use in relation to the electronic service or for use under section 43, 44 or 46 or any regulations made under section 41.

(5) A reference in this section to evading tax includes a reference to obtaining any of the following:

(a) a payment under section 19(5);

(b) credit for input tax under section 19 or 20 or any regulations made thereunder;

(c) a refund under any regulations made under section 25(1).

in circumstances where the person concerned is not entitled to that payment, credit or refund.

¹²² INLAND REVENUE AUTHORITY OF SINGAPORE. Penalties for Errors in Tax Returns. (Online). Available: <https://www.iras.gov.sg/taxes/corporate-income-tax/form-c-s-form-c-s-lite-form-c-filing/penalties-for-errors-in-tax-returns> [2023, July 29]

ประเทศสิงคโปร์มีชื่อเสียงในด้านการเข้มงวดกับการบังคับใช้กฎหมายทางภาษี และยังได้รับการจัดอันดับในรายชื่อประเทศที่มีความเข้มงวดด้านอาชญากรรมมากที่สุด ดังนั้นจึงจำเป็นอย่างยิ่งที่ธุรกิจในประเทศสิงคโปร์จะต้องตระหนักถึงกฎหมายของประเทศและกฎหมายภาษีอากรของประเทศสิงคโปร์ เพื่อหลีกเลี่ยงบทลงโทษที่รุนแรง¹²³

3.3.6.3 มีการกำหนดให้ผู้ที่ฝ่าฝืนต่อบทบัญญัติที่ไม่ทำการจัดเก็บหลักฐานเอกสารทางภาษีมูลค่าเพิ่มต่าง ๆ เป็นความผิด และต้องรับโทษทั้งจำทั้งปรับ

ตามพระราชบัญญัติภาษีสินค้าและบริการของประเทศสิงคโปร์ได้มีการกำหนดโทษของผู้ประกอบการที่ไม่ปฏิบัติตามบทบัญญัติอย่างเคร่งครัด ซึ่งเป็นส่วนสำคัญของระบบภาษีมูลค่าเพิ่มเรื่องพยานเอกสารหลักฐานที่ว่า ผู้เสียภาษีสินค้าและบริการทุกคนต้องเก็บบันทึกทางธุรกิจและบัญชีของผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีสินค้าและบริการ สำเนาใบกำกับภาษีและใบเสร็จรับเงินที่ออกโดยผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีสินค้าและบริการ ใบซื้อสินค้าที่ได้รับจากการซื้อสินค้าของผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษี ใบลดหนี้ ใบเพิ่มหนี้ หรือเอกสารอื่นใดที่ถือว่าเป็นหลักฐานที่ออกโดยผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษี เป็นต้น ผู้ประกอบการนั้นจะมีความผิดและต้องได้รับโทษปรับไม่เกิน 5,000 เหรียญสหรัฐฯ หรือจำคุกไม่เกิน 6 เดือน หรือทั้งจำทั้งปรับ และถ้าเป็นการกระทำความผิดซ้ำอีก จะต้องได้รับโทษปรับไม่เกิน 10,000 เหรียญสหรัฐฯ หรือจำคุกไม่เกิน 3 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ ซึ่งตามบทบัญญัตินี้เป็นบทบัญญัติที่เป็นการป้องกันปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ประกอบการที่จดทะเบียนได้เป็นอย่างดี เนื่องจากกรมสรรพากรสามารถใช้วิธีการตรวจสอบย้อนหลังการจ่ายภาษีได้จากการตรวจสอบหลักฐานดังที่กล่าวมาได้ ซึ่งทำให้ผู้ประกอบการที่ทำการจัดเก็บภาษีต้องเก็บเอกสารดังกล่าวไว้อย่างจริงจังเพื่อเป็นการพิสูจน์ความบริสุทธิ์ของการประกอบกิจการ ธุรกิจของตนเอง¹²⁴

¹²³ RIKVIN. What is Tax Evasion. and how do I avoid committing it in Singapore?. (Online). Available: <https://www.rikvin.com/blog/tax-evasion-penalties/#what-tax-evasion> [2023, July 29]

¹²⁴ Goods and Services Tax Act 1993. section 46(6).