

บทที่ 4

วิเคราะห์ปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม จากผู้ประกอบการค้าปลีกและค้าส่ง

จากการศึกษาปัญหาที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ประกอบการค้าปลีกและค้าส่ง โดยศึกษาทั้งหลักการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มตามกฎหมายไทย และตามกฎหมายต่างประเทศ (สหราชอาณาจักรและประเทศสิงคโปร์) พบว่าในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มตามกฎหมายไทยนั้น ยังคงมีปัญหายุ่งยากหลายประการ รัฐบาลไม่สามารถจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากประชาชนได้อย่างมีประสิทธิภาพ ไม่สามารถจัดเก็บภาษีได้อย่างเป็นธรรมกับประชาชนทุกคน เนื่องจากประชาชนกลุ่มที่มีฐานะปานกลางไปจนถึงร่ำรวย มีความรู้ความเข้าใจในการบริหารจัดการภาษี สามารถวางแผนภาษีได้อย่างมีประสิทธิภาพ ทำให้โดยส่วนใหญ่แล้วประชาชนกลุ่มนี้สามารถเสียภาษีมูลค่าเพิ่มได้อย่างครบถ้วนถูกต้อง ผู้ประกอบการกลุ่มนี้ล้วนมีความรู้ความเข้าใจในการวางแผนทางภาษีหรือหากผู้ประกอบการรายใดไม่เชี่ยวชาญเรื่องภาษีก็มีกำลังทรัพย์เพียงพอที่จะสามารถว่าจ้างผู้เชี่ยวชาญทางด้านภาษีมาช่วยบริหารจัดการภาษีหรือวางแผนทางภาษีได้ ประชาชนกลุ่มนี้จึงมักเต็มใจที่จะจ่ายภาษี ไม่หวาดกลัวต่อระบบการจัดเก็บภาษีเพราะสามารถวางแผนภาษีให้ตนเสียภาษีได้น้อยที่สุดและคุ้มค่าที่สุด เช่น การขอกินภาษี เป็นต้น แต่อาจมีปัญหาในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มอยู่บ้าง คือผู้ประกอบการที่มีฐานะปานกลางจนถึงร่ำรวยบางรายอาจอาศัยช่องว่างของกฎหมายในการหลีกเลี่ยงไม่จ่ายภาษีได้ แต่ประชาชนอีกกลุ่มหนึ่งที่ไม่ได้มีฐานะร่ำรวยชาวบ้านตามชนบทหรือประชาชนที่มีฐานะยากจน เมื่อเสียภาษีกลับเสียภาษีมากกว่าที่ควรจะเป็น เนื่องจากไม่รู้วิธีการจัดการภาษีที่ถูกต้อง ขาดความรู้ความเข้าใจในระบบการจัดเก็บภาษีที่ค่อนข้างจะยุ่งยากซับซ้อน อันขัดกับหลักความสะดวกที่ผู้เสียภาษีทุกคนจะต้องได้รับความสะดวกเกี่ยวกับเวลาในการชำระภาษีและมีวิธีการที่ไม่ยุ่งยากซับซ้อนเพื่อมิให้ผู้เสียภาษีเกิดความลังเลในการนำส่งภาษีของตน ทำให้ประชาชนกลุ่มนี้ต้องเสียภาษีซ้ำซ้อนหรือเสียภาษีมากกว่าที่ควรจะเสีย เนื่องจากไม่มีความรู้เกี่ยวกับการขอกินภาษี อีกทั้งไม่มีกำลังทรัพย์เพียงพอที่จะจ้างผู้ที่มีความรู้ความเชี่ยวชาญมาช่วยจัดการเรื่องภาษี หรือช่วยวางแผนภาษีได้ เมื่อประชาชนกลุ่มนี้ขาดความรู้ความเข้าใจทางด้านภาษีจึงเกิดความหวาดกลัวในการเสียภาษี ไม่อยากจ่ายภาษี จึงมีอัตราในการเลี่ยงภาษีมากกว่าผู้ประกอบการที่มีฐานะปานกลางไปจนถึงร่ำรวย ซึ่งจากสถิติผลการจัดเก็บภาษีสรรพากรทั้งประเทศในปีงบประมาณ 2557-2565 พบว่า การจัดเก็บภาษีจาก ภาค 1-3 (กรุงเทพมหานคร) ซึ่ง

เป็นพื้นที่ที่ผู้ประกอบการส่วนใหญ่มีฐานะปานกลางไปจนถึงร่ำรวย จัดเก็บได้ 8,434,301.91 บาท ส่วนการจัดเก็บภาษีจาก ภาค 4-12 (ต่างจังหวัด) ซึ่งเป็นพื้นที่ที่ผู้ประกอบการหลายรายมีฐานะไม่ได้ ร่ำรวยเท่าผู้ประกอบการในพื้นที่ภาค 1-3 จัดเก็บได้ 6,015,264.54 บาท อันจะเห็นได้ว่าแม้พื้นที่ใน ชนบทจะมีพื้นที่มากกว่า มีผู้ประกอบการเป็นจำนวนมากกว่า แต่กลับจัดเก็บภาษีได้น้อยกว่าพื้นที่ ในภาค 1-3 ซึ่งมีเนื้อที่และจำนวนผู้ประกอบการน้อยกว่ามาก¹

จากสาเหตุข้างต้นส่งผลให้รัฐบาลจัดเก็บภาษีได้น้อยลง ไม่ว่าจะเป็นการจัดเก็บ ภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ประกอบการค้าปลีกหรือผู้ประกอบการค้าส่ง ล้วนยังคงเกิดปัญหาอยู่และยัง มีปัจจัยของการเกิดปัญหาที่สำคัญอีกประการหนึ่งคือ ใบกักภาษี ซึ่งเป็นเอกสารสำคัญที่บรรดา ผู้ประกอบการค้าส่ง(ผู้ขาย)จะต้องออกให้แก่ผู้ประกอบการค้าปลีก(ผู้ซื้อ)เพื่อผู้ประกอบการค้าปลีก จะได้นำใบกักภาษีไปใช้ในการคำนวณภาษีซื้อ แต่ผู้ประกอบการค้าส่งหลายรายไม่ออกใบกักกับ ภาษีให้แก่ผู้ค้าปลีก โดยอาจมีสาเหตุมาจากการไม่เต็มใจจ่ายภาษี จงใจปกปิดยอดขายที่แท้จริง ไม่ อยากรายได้เนื่องจากกลัวว่าจะโดนตรวจสอบจากสรรพากร หากกลัวระบบการจัดเก็บภาษี ทำให้รัฐจัดเก็บภาษีจากผู้ประกอบการค้าส่งได้น้อยลงและเมื่อไม่มีใบกักภาษีซึ่งผู้ประกอบการ ค้าปลีกจะต้องใช้เป็นหลักฐานประกอบในการยื่นเสียภาษีและคำนวณภาษี ส่งผลให้ผู้ประกอบการ ค้าปลีกต้องแบกรับภาระทางภาษีมากเกินไป อันขัดต่อหลักความยุติธรรมและเสมอภาค คือผู้เสีย ภาษีอากรทุกคนที่อยู่ในฐานะเท่าเทียมกันจะต้องเสียภาษีอากรเท่ากันหรือหลักที่ว่าผู้มีรายได้น้อย ควรจะได้เสียภาษีในอัตราที่น้อย ผู้มีรายได้มากควรจะได้เสียภาษีในอัตราที่มากขึ้นอยู่ตามศักยภาพ ในการชำระภาษีของแต่ละคน หลักความยุติธรรมนี้ถือเป็นหัวใจหลักของระบบภาษีที่ดี² ซึ่งเมื่อการ จัดเก็บภาษีไม่สอดคล้องกับหลักเกณฑ์นี้ย่อมส่งผลให้ผู้ประกอบการค้าปลีกไม่เต็มใจจ่ายภาษีให้แก่ รัฐบาลไปด้วย โดยมีปัญหาต่าง ๆ อันเป็นสาเหตุให้รัฐบาลจัดเก็บภาษีจากผู้ประกอบการค้าปลีก และค้าส่งได้น้อยลงดังต่อไปนี้

¹ กรมสรรพากร. *ผลการจัดเก็บภาษี*. (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก: <https://www.rd.go.th/310.html> [2566, 20 สิงหาคม]

² หลักภาษีของ อัดัม สมิธ . (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก :https://th.wikipedia.org/wiki/%E0%B8%AD%E0%B8%94%E0%B8%B1%E0%B8%A1_%E0%B8%AA%E0%B8%A1%E0%B8%B4%E0%B8%98 [2566, 23 พฤษภาคม]

4.1 ปัญหาการไม่ออกใบกำกับภาษีของผู้ประกอบการค้าส่งและการแบกรับภาระทางภาษีที่มากเกินไปของผู้ประกอบการค้าปลีก

เมื่อผู้ประกอบการค้าส่งเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนแล้ว ถือว่าเป็นผู้ประกอบการตามมาตรา 82 แห่งประมวลรัษฎากร³ มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนด คือ เมื่อผู้ประกอบการค้าส่งทำการขายสินค้าให้แก่ผู้ประกอบการค้าปลีกที่ไปซื้อสินค้าแล้ว จะต้องออกใบกำกับภาษีให้แก่ผู้ประกอบการค้าปลีกที่ไปซื้อสินค้าโดยทันทีตามมาตรา 86 แห่งประมวลรัษฎากร⁴ แต่ยังคงมีผู้ประกอบการค้าส่งหลายรายที่ไม่ออกใบกำกับภาษีให้ผู้ประกอบการค้าปลีก เมื่อพิจารณาแล้วผู้ประกอบการค้าส่งอาจประสงค์ที่จะกระทำการไม่ชำระภาษีมูลค่าเพิ่มหรือจงใจยื่นภาษีมูลค่าเพิ่มที่ไม่ถูกต้องตรงกับความเป็นจริงหรือมีเจตนาที่จะทำรายการบันทึกการขายให้มีจำนวนการขายน้อยกว่าการซื้อและทำการยื่นแบบแสดงรายการภาษีขายน้อยกว่ารายได้ที่แท้จริงที่ได้รับจากการขายสินค้าหรือบริการนั้น เพื่อให้ตนเองได้ชำระภาษีมูลค่าเพิ่มน้อยลงหรือไม่ได้ชำระภาษีมูลค่าเพิ่มเลย อันเป็นการยากที่รัฐบาลจะเข้าไปตรวจสอบการกระทำของผู้ประกอบการค้าส่งว่ามีผู้ประกอบการค้าส่งรายใดบ้างที่เจตนารายงานรายได้ไม่ตรงกับรายได้ที่เกิดขึ้นจริงหรือรายงานรายได้ขาดหายไปบางส่วน ผู้ประกอบการค้าส่งรายใดบ้างที่ยื่นแบบแสดงรายการทางภาษีไม่ตรงกับจำนวนภาษีที่ได้ทำการเรียกเก็บจากการขายสินค้าหรือยื่นแบบแสดงรายการทางภาษีไม่ครบถ้วนตามรายได้ที่เกิดขึ้น โดยอาจเป็นผลมาจากการบังคับใช้กฎหมายอย่างไม่เป็นธรรมและไม่ทั่วถึง การขาดความรู้ความเข้าใจที่ถูกต้องเกี่ยวกับเรื่องหน้าที่ทางภาษีของประชาชน หรืออาจมีสาเหตุมาจากการที่รัฐบาลไม่สามารถทำให้ประชาชนไว้วางใจในการบริหารจัดการทางภาษีที่จัดเก็บจากประชาชนได้ เพราะไม่ว่ารัฐบาลจะจัดเก็บภาษีไปมากเพียงใด ก็ยังคงมีสิ่งก่อสร้างสาธารณะหลายแห่งที่ไม่ได้รับการซ่อมแซมบูรณะปรับปรุงแก้ไขหรือใช้วัสดุก่อสร้างที่ไม่ได้มาตรฐาน หรือปัญหาเกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยต่าง ๆ ของประชาชน อาทิเช่น ปัญหาคนเร่ร่อน คนจรจัด สุนัขจรจัด ความสกปรกในแม่น้ำลำคลองและที่สาธารณะต่าง ๆ ยังไม่ได้รับการแก้ไขปรับปรุงได้ดีเท่าที่ควร ย่อมทำให้ประชาชนขาดความเชื่อมั่นว่ารัฐบาลจะสามารถนำภาษีของประชาชนไปบริหารจัดการพัฒนาประเทศชาติบ้านเมืองได้อย่างมี

³ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 82.

⁴ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 86.

⁵ ชัยสิทธิ์ ตรีชูธรรม. *การวางแผนภาษีอากร*. (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก : <https://www.pattanakit.net/index.php?lay=show&ac=article&Id=538701323&Ntype=134> [2566, 17 สิงหาคม]

ประสิทธิภาพ ทำให้ประชาชนไม่เต็มใจจ่ายภาษี จึงส่งผลให้มีการหลีกเลี่ยงไม่ชำระภาษีกันมากขึ้น และส่งผลให้รัฐบาลเกิดปัญหาในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ประกอบการเหล่านี้

การไม่ออกใบกำกับภาษีของผู้ประกอบการค้าส่ง ส่งผลให้ผู้ประกอบการค้าปลีกที่จดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มอย่างถูกต้อง ไม่มีใบกำกับภาษีเป็นหลักฐานประกอบในการยื่นเสียภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องใช้ในการคำนวณภาษี เนื่องจากระบบภาษีมูลค่าเพิ่มของประเทศไทยเป็นระบบที่อาศัยใบกำกับภาษีเป็นกลไกในการเครดิตภาษีด้วยวิธีการคำนวณภาษีจากใบกำกับภาษี⁶ ผู้ประกอบการจะคำนวณภาษีได้จากการนำใบกำกับภาษีจากการซื้อสินค้าและการขายสินค้ามาคำนวณเพื่อชำระภาษีมูลค่าเพิ่มในแต่ละเดือน เมื่อไม่มีใบกำกับภาษี ผู้ประกอบการค้าปลีกจึงไม่อาจคำนวณภาษีซื้อจากยอดซื้อที่แท้จริงได้ เพราะกรมสรรพากรจะไม่อนุญาตให้นำยอดซื้อที่ไม่มีใบกำกับภาษีนำไปรวมคำนวณได้⁷ แต่ภาษีขายนั้นกลับต้องเสียเต็มจำนวน ยอดภาษีซื้อที่สามารถนำมารวมคำนวณได้น้อยกว่าความเป็นจริงเป็นจำนวนมาก แต่ยอดภาษีขายที่นำมาคำนวณนั้นถูกต้องตรงตามความเป็นจริง เมื่อต้องคำนวณภาษีโดยการนำภาษีซื้อหักออกจากภาษีขายจะทำให้ได้ยอดขายสุทธิที่นำมาคำนวณนั้นเป็นจำนวนที่มากกว่าจำนวนที่แท้จริงที่ผู้ประกอบการค้าปลีกจะต้องเสียภาษี ทำให้ผู้ประกอบการค้าปลีกที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มอย่างถูกต้อง ต้องแบกรับภาระภาษีที่มากเกินไป⁸ อันเป็นการขัดต่อหลักความยุติธรรมและความเสมอภาค⁹ กล่าวคือเมื่อเปรียบเทียบกับระหว่างผู้ประกอบการค้าส่งที่ตั้งใจไม่ออกใบกำกับภาษี ผู้ประกอบการค้าปลีกที่ไม่ได้เข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม และผู้ประกอบการค้าปลีกที่จดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนอย่างถูกต้องจะเห็นได้ว่า ผู้ประกอบการค้าปลีกที่จดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มและได้ยื่นเสียภาษีโดยถูกต้องตามกฎหมาย ไม่ได้ได้รับความยุติธรรมจากระบบการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มได้เท่าที่ควร ผู้ประกอบการที่เสียภาษีอย่างถูกต้องจะเกิดความรู้สึกว่าตนเองเต็มใจจ่ายภาษีให้แก่รัฐบาล กลับโดนรัฐเรียกเก็บภาษีมามากกว่าผู้ประกอบการค้าส่งและผู้ประกอบการค้าปลีกรายอื่นที่ไม่ได้เข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มอย่างถูกต้อง ทั้งที่รายได้ของ

⁶ FLOWACCOUNT. *ใบกำกับภาษี คืออะไร*. (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก :<https://flowaccount.com/blog/%E0%B9%83%E0%B8%9A%E0%B8%81%E0%B8%B3%E0%B8%81%E0%B8%B1%E0%B8%9A%E0%B8%A0%E0%B8%B2%E0%B8%A9%E0%B8%B5/> [2566, 17 สิงหาคม]

⁷ Businessplus. *ภาษีซื้อต้องห้าม*. (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก : <https://www.businessplus.co.th/Activities/-v8141> [2566, 17 สิงหาคม]

⁸ เอกวิทย์ ทองศิริกุล. *มายาคติเกี่ยวกับภาษีของคนรวยและคนจน*. (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก: <https://progressive-movement.in.th/article/common-school/7936/> [2566, 18 สิงหาคม]

⁹ หลักภาษีของ อุดม สมิธ . (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก: https://th.wikipedia.org/wiki/%E0%B8%AD%E0%B8%94%E0%B8%B1%E0%B8%A1_%E0%B8%AA%E0%B8%A1%E0%B8%B4%E0%B8%98 [2566, 23 พฤษภาคม]

ผู้ประกอบการเหล่านั้นค่อนข้างอยู่ในระดับเดียวกัน แต่จ่ายภาษีไม่เท่ากัน อันขัดต่อหลักการจัดเก็บภาษีที่ดี คือขัดต่อหลักความยุติธรรม เพราะหลักความยุติธรรมนั้น ผู้เสียภาษีอากรทุกคนที่อยู่ในฐานะเท่าเทียมกันจะต้องเสียภาษีอากรเท่ากัน หรือหลักที่ว่าผู้มีรายได้น้อยควรจะได้เสียภาษีในอัตราที่น้อย ผู้มีรายได้น้อยกว่าควรจะได้เสียภาษีในอัตราที่มากขึ้นอยู่ตามศักยภาพในการชำระภาษีของแต่ละคน อันเป็นหัวใจหลักของระบบภาษีที่ดี และการที่ผู้ประกอบการค้าปลีกจะต้องเสียภาษีมากเกินไปควรยังขัดต่อหลักความประยัดที่จะต้องจัดเก็บในอัตราที่ต่ำแต่สามารถจัดเก็บได้มากและทั่วถึงอีกด้วย

เมื่อผู้ประกอบการค้าปลีกที่จดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนอย่างถูกต้อง ไม่ได้ได้รับความยุติธรรมจากระบบการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มประกอบกับต้องแบกรับภาระภาษีมากเกินไปเกินควรย่อมส่งผลให้ผู้ประกอบการเหล่านี้เริ่มออกจากระบบการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม¹⁰ ไม่เต็มใจจ่ายภาษีวางแผนในการจ่ายภาษีให้แก่รัฐบาลน้อยลง หรือหาหนทางในการหลีกเลี่ยง ไม่จ่ายภาษีให้แก่รัฐบาล ทำให้รัฐบาลเกิดปัญหาในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ประกอบการค้าปลีกเป็นอย่างมาก

เมื่อศึกษาเปรียบเทียบกับหลักการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มของสหราชอาณาจักรพบว่า สหราชอาณาจักรได้มีการนำระบบการเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มโดยผู้ซื้อเป็นผู้มีหน้าที่เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มแทนผู้ขายและนำส่งภาษีต่อหน่วยงานที่มีหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีในกิจการบางอย่างที่ถือว่าเป็นกิจการที่มีความเสี่ยงที่จะมีการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม¹¹ วิธีนี้เป็นการเรียกเก็บภาษีแบบย้อนกลับ ใช้สำหรับการขายสินค้าหรือบริการลักษณะที่เป็นการขายสินค้าหรือบริการระหว่างผู้ประกอบการจดทะเบียนกับผู้ประกอบการจดทะเบียนด้วยกัน ภาระทางภาษีถูกกำหนดให้ผู้ซื้อซึ่งเป็นผู้ที่ต้องจ่ายภาษีสำหรับการซื้อสินค้านั้นเป็นผู้เก็บภาษีการซื้อและนำส่งแทนผู้ประกอบการที่เป็นผู้ขายสินค้า วิธีนี้สามารถลดปัญหาการไม่ออกใบกำกับภาษีมูลค่าเพิ่มที่ถือว่าเป็นหลักฐานสำคัญในการนำมาคำนวณชำระภาษีของผู้ประกอบการค้าปลีกสำหรับการขายสินค้าของผู้ประกอบการค้าส่งได้เป็นอย่างดี เพราะเมื่อผู้ประกอบการค้าปลีกทำการซื้อสินค้าจากผู้ประกอบการค้าส่ง ผู้ซื้อสินค้าจะต้องทำการขอรับใบกำกับภาษีจากการซื้อสินค้านั้น เป็นการ

¹⁰ FLOWACCOUNT. 9 ข้อเกี่ยวกับ ภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT) ที่เจ้าของธุรกิจควรรู้ไว้จะได้ไม่โดนสรรพากรเล่นงานภายหลัง. (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก: <https://flowaccount.com/blog/%E0%B8%A0%E0%B8%B2%E0%B8%A9%E0%B8%B5%E0%B8%A1%E0%B8%B9%E0%B8%A5%E0%B8%84%E0%B9%88%E0%B8%B2%E0%B9%80%E0%B8%9E%E0%B8%B4%E0%B9%88%E0%B8%A1-vat/> [2566, 17 สิงหาคม]

¹¹ 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.

บังคับให้ผู้ประกอบการค้าส่งต้องออกใบกำกับภาษีสำหรับการขายนั้น และถ้ามีการฝ่าฝืนไม่ออกใบกำกับภาษีจากการขายสินค้าจะถือเป็นความผิดตามกฎหมายได้

จะเห็นได้ว่าระบบการจัดเก็บภาษีแบบย้อนกลับดังกล่าว ไข้แก้ปัญหาการไม่ออกใบกำกับภาษีของผู้ประกอบการค้าส่งได้ดี เป็นการลดปัญหาของภาษีที่ขาดหายไปจากการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม ปัญหาการแบกรับภาระทางภาษีที่มากเกินไปจากการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม ปัญหาการแบกรับภาระทางภาษีที่มากเกินไปของผู้ประกอบการค้าปลีกจะบรรเทา ลง เพราะเมื่อมีใบกำกับภาษีที่เป็นเอกสารสำคัญในการใช้ประกอบการคำนวณภาษีขายเพื่อนำไปหักกับภาษีซื้อในการคำนวณเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ผู้ประกอบการค้าปลีกก็สามารถที่จะนำภาษีซื้อไปคำนวณหักออกจากภาษีขายได้อย่างครบถ้วน อีกทั้งยังลดปัญหาการไม่นำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ประกอบการค้าปลีกได้ไปในตัวอีกด้วย สอดคล้องกับหลักความยุติธรรมเสมอภาคที่ผู้เสียภาษีอากรทุกคนจะต้องเสียภาษีที่เท่าเทียมกัน เพราะหลักเกณฑ์ดังกล่าวช่วยลดการแบกรับภาระทางภาษีที่มากเกินไปของผู้ประกอบการค้าปลีกได้มาก อีกทั้งการที่ให้ผู้ซื้อซึ่งเป็นผู้ที่ต้องจ่ายภาษีสำหรับการซื้อสินค้านั้นเป็นผู้เก็บภาษีการซื้อและนำส่งให้แก่รัฐแทนผู้ประกอบการที่เป็นผู้ขายสินค้านั้น ยังสอดคล้องกับหลักความสะดวก คือลดความยุ่งยากซับซ้อนในการนำส่งภาษีด้วย

ระบบการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในสหราชอาณาจักร ได้มีการนำเทคโนโลยีเข้ามาประยุกต์ใช้ในการออกใบกำกับภาษี โดยสามารถบันทึกข้อมูลทางธุรกิจไม่ว่าจะเป็นธุรกิจขนาดเล็กและขนาดกลาง ช่วยให้ทราบข้อมูลของผู้ประกอบการมากขึ้น¹² มีการควบคุมที่ง่ายขึ้น สามารถลดปัญหาในการไม่ชำระภาษีมูลค่าเพิ่มโดยการออกและใช้ใบกำกับภาษีปลอม มีระบบทางเทคโนโลยีคอยตรวจสอบโดยอาศัยจากฐานข้อมูลของผู้ประกอบการที่มีอยู่ในระบบ เพราะมีการบันทึกข้อมูลของผู้ประกอบการไว้ในระบบคอมพิวเตอร์ เมื่อผู้ประกอบการนำใบกำกับภาษีไปขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม กรมสรรพากรจะสามารถนำข้อมูลใบกำกับภาษีดังกล่าวมาใช้เพื่อเปรียบเทียบกับข้อมูลการขายจากข้อมูลของผู้ประกอบการกับที่กรมสรรพากรมีอยู่ ว่าข้อมูลตรงกันหรือไม่อย่างไร ซึ่งระบบเช่นนี้จะช่วยลดปัญหาในการออกและใช้ใบกำกับภาษีปลอมได้เป็นอย่างมาก ต่างจากประเทศไทย ซึ่งผู้เขียนเห็นว่าระบบยังไม่มีประสิทธิภาพเทียบเท่าระบบของต่างประเทศอื่นทั้งระบบยังไม่เสถียรเท่าที่ควร

จะเห็นได้ว่า ปัญหาการไม่ออกใบกำกับภาษีของผู้ประกอบการค้าส่งและการแบกรับภาระทางภาษีที่มากเกินไปของผู้ประกอบการค้าปลีก เป็นสาเหตุหนึ่งที่ทำให้ภาครัฐจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มได้น้อยลง เมื่อรายได้ของรัฐบาลที่ได้จากการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มอันเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญที่สุดของรัฐบาลลดน้อยลง ย่อมส่งผลต่อไปให้รัฐบาลมีงบประมาณในการพัฒนา

¹² ธนัญญา ธนะโสธร. (2562). *ปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม*. วิทยานิพนธ์นิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขากฎหมายภาษี, คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์. หน้า 112.

ประเทศลดน้อยลง ดังนั้นการพัฒนาประเทศชาติให้มีความเจริญก้าวหน้าจึงทำได้ยาก และจะส่งผลกระทบต่อย้อนกลับมาทำให้คุณภาพชีวิตของประชาชนแย่ลง¹³ ซึ่งจะเห็นได้ว่า เพียงการไม่ออกไปกำกับภาษีของผู้ประกอบการค้าส่งและการแบกรับภาระทางภาษีที่มากเกินไปของผู้ประกอบการค้าปลีกดังกล่าว สามารถส่งผลกระทบต่อกันไปเป็นทอด ๆ อันเกิดความเสียหายต่อประเทศชาติและประชาชนอย่างมากมายมหาศาล หากประเทศไทยนำมาตรการที่ดีของสหราชอาณาจักรและประเทศสิงคโปร์ มาปรับใช้ในระบบการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มของไทย และพัฒนาเทคโนโลยีให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ผู้เขียนเห็นว่าจะช่วยบรรเทาปัญหาในการไม่ออกไปกำกับภาษีของผู้ประกอบการค้าส่ง และจะช่วยบรรเทาปัญหาการแบกรับภาระทางภาษีที่มากเกินไปของผู้ประกอบการค้าปลีกได้ อันจะทำให้รัฐบาลสามารถจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ประกอบการค้าส่งและผู้ประกอบการค้าปลีกได้มากขึ้น

4.2 ปัญหาการที่ผู้ประกอบการทำการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มแต่ไม่นำส่ง

เมื่อพิจารณาถึงหลักการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มและหลักการนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว หน้าที่ของผู้ประกอบการเมื่อจดทะเบียนเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82 แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ประกอบการมีหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีจากการขายสินค้าหรือให้บริการ และต้องออกไปกำกับภาษีเพื่อเป็นหลักฐานในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากกิจการตามมาตรา 86 แห่งประมวลรัษฎากร¹⁴ เมื่อผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นบุคคลที่กฎหมายกำหนดให้เป็นผู้มีหน้าที่ในการเสียภาษีและยื่นแบบแสดงรายการเพื่อนำส่งภาษีที่ทำการจัดเก็บจากการประกอบกิจการแล้ว ผู้ประกอบการจึงต้องนำภาษีมูลค่าเพิ่มที่ทำการจัดเก็บนั้น ไปคำนวณและชำระภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร¹⁵ แก่กรมสรรพากร จากหลักเกณฑ์ดังกล่าวพบว่า ทั้งผู้ประกอบการค้าปลีกและค้าส่งมีการเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายสินค้าหรือให้บริการแล้ว แต่ผู้ประกอบการบางรายไม่มีการนำส่งให้กับหน่วยงานสรรพากรหรือมีการยื่นแบบแสดงรายการทางภาษีของกิจการแต่มียอดขายหรือยอดซื้อที่ไม่ถูกต้อง เป็นการรายงานยอดซื้อหรือยอดขายเพียงบางส่วนเท่านั้น¹⁶ เป็นปัญหาที่เกิดขึ้นในสังคมปัจจุบันเป็นจำนวนมาก ทำให้กรมสรรพากรทำการจัดเก็บภาษีในส่วนของ

¹³ MoneyHUB. *ภาษีอากร*. (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก: [https://moneyhub.in.th/article/%E0%B8%A0%E0%B8%B2%E0%B8%A9%E0%B8%B5%E0%B8%AD%E0%B8%B2%E0%B8%81%E0%B8%A3/\[2566, 18 สิงหาคม\]](https://moneyhub.in.th/article/%E0%B8%A0%E0%B8%B2%E0%B8%A9%E0%B8%B5%E0%B8%AD%E0%B8%B2%E0%B8%81%E0%B8%A3/[2566, 18 สิงหาคม])

¹⁴ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 82.

¹⁵ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 82/3.

¹⁶ UHY Yongyuth Accounting and Son Co.,Ltd. สรรพากรสรุป 10 วิธีที่บรรดาคนรวยใช้เลี่ยงภาษี. (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก: <http://www.yas.co.th/newsdetail.php?id=57> [2566, 18 สิงหาคม]

ภาษีมูลค่าเพิ่มได้น้อยลง เพราะการที่ผู้ประกอบการได้รายงานภาษีขายในจำนวนน้อยก็จะทำให้ภาษีที่ต้องชำระแก่กรมสรรพากรมีจำนวนที่น้อยตามไปด้วย โดยจากการศึกษาตามกฎหมายที่ใช้บังคับของประเทศไทยในเรื่องของการนำส่งภาษีขายและภาษีซื้อที่ไม่ถูกต้องหรือไม่ครบถ้วนนั้น จะเห็นว่าบทลงโทษสำหรับการรายงานภาษีที่ไม่ถูกต้องหรือไม่ครบถ้วนนั้นกำหนดให้ต้องเสียเบี้ยปรับสองเท่าของจำนวนภาษีที่ได้รายงานไม่ถูกต้องหรือไม่ครบถ้วนตามมาตรา 89(2) แห่งประมวลรัษฎากร ไว้เท่านั้น¹⁷ ซึ่งผู้เขียนเห็นว่ายังเป็นการกำหนดมาตรการการแก้ไขปัญหาที่ไม่เพียงพอต่อการที่จะจูงใจให้ผู้ประกอบการที่เจตนาหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มโดยการไม่นำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มที่ได้ทำการจัดเก็บจากผู้บริโภคให้นำส่งภาษีอย่างถูกต้องได้

เมื่อวิเคราะห์เปรียบเทียบกับมาตรการในการแก้ไขปัญหาของสหราชอาณาจักร พบว่าสหราชอาณาจักรมีการจัดการกับปัญหาที่แตกต่างกับประเทศไทย โดยสหราชอาณาจักรได้มีการแก้ไขปัญหาด้วยการนำระบบบัญชีกลางภาษีมูลค่าเพิ่มระหว่างผู้ประกอบการกับกรมสรรพากรมาใช้¹⁸ ซึ่งเป็นระบบที่กำหนดให้ผู้ประกอบการที่ทำการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มทำการเปิดบัญชีธนาคารเพื่อเป็นบัญชีในการโอนเงินจากการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการขายสินค้าหรือให้บริการเพื่อเป็นบัญชีกลางในการตรวจสอบของกรมสรรพากรโดยเฉพาะ ทำให้สามารถตรวจสอบได้ถึงภาษีที่ทำการจัดเก็บจากการขายสินค้าหรือให้บริการ และกรมสรรพากรยังสามารถตรวจสอบถึงการยื่นแบบแสดงรายได้ถูกต้องหรือทำการยื่นรายการที่ตรงกับจำนวนเงินที่ได้ทำการจัดเก็บมาหรือไม่ ซึ่งผู้เขียนเห็นว่า เป็นวิธีที่จะลดปัญหาของการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มด้วยการไม่นำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการขายสินค้าหรือให้บริการของผู้ประกอบการค้าปลีกและค้าส่งของประเทศไทยได้ในส่วนหนึ่ง

4.3 ปัญหาเกี่ยวกับความเสมอภาคในการบังคับใช้ประมวลรัษฎากรเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม

ในการบังคับใช้ประมวลรัษฎากรเกี่ยวกับระบบการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม จะต้องบังคับใช้ให้สอดคล้องกับหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีที่ดี คือ หลักความยุติธรรม หลักความแน่นอน หลักความสะดวก และหลักความประหยัด¹⁹ ระบบการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจึงจะเกิดประสิทธิภาพ

¹⁷ ประมวลรัษฎากร. มาตรา 89(2).

¹⁸ Michael Keen and Stephen Smith, *Supra*, page 25.

¹⁹ หลักภาษีของ อุดม สมิธ . (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก: https://th.wikipedia.org/wiki/%E0%B8%AD%E0%B8%94%E0%B8%B1%E0%B8%A1_%E0%B8%AA%E0%B8%A1%E0%B8%B4%E0%B8%98 [2566, 23 พฤษภาคม]

สูงสุด แต่เนื่องจากในปัจจุบัน ระบบการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มยังไม่สอดคล้องกับหลักเกณฑ์ดังกล่าวเท่าที่ควร โดยเฉพาะหลักความยุติธรรม คือผู้ประกอบการที่มีรายได้เท่ากัน อยู่ในฐานะเดียวกัน ควรจะต้องเสียภาษีเท่ากันตามหลักความเป็นธรรมในการเสียภาษี และเมื่อพิจารณาจากปัญหาข้อ 4.1 และ 4.2 ข้างต้น จะพบว่า ระบบการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มของประเทศไทยในปัจจุบันยังไม่สอดคล้องกับหลักเกณฑ์นี้อยู่หลายประการ กล่าวคือ ปัญหาในการบังคับใช้ประมวลรัษฎากรที่เกี่ยวกับระบบการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มยังบังคับใช้ได้ไม่เป็นการทั่วถึงผู้ประกอบการบางรายที่อยู่ในสถานที่ที่รัฐสามารถตรวจสอบได้ มักจะเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มได้อย่างถูกต้อง แต่ผู้ประกอบการบางรายที่อยู่ในพื้นที่ห่างไกล เจ้าหน้าที่ไม่อาจตรวจสอบได้ทั่วถึง ซึ่งผู้ประกอบการกลุ่มนี้มีเป็นจำนวนมาก ทำให้รัฐบาลเกิดปัญหาในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ประกอบการกลุ่มนี้ ซึ่งจากสถิติผลการจัดเก็บภาษีสรรพากรทั้งประเทศในปีงบประมาณ 2557-2565 พบว่า การจัดเก็บภาษีจากภาค 1-3 (กรุงเทพมหานคร) จัดเก็บได้ 8,434,301.91 บาท ส่วนการจัดเก็บภาษีจาก ภาค 4-12 (ต่างจังหวัด) จัดเก็บได้ 6,015,264.54 บาท อันจะเห็นได้ว่าแม้พื้นที่ในชนบทจะมีพื้นที่มากกว่า มีผู้ประกอบการเป็นจำนวนมากกว่า แต่กลับจัดเก็บภาษีได้น้อยกว่าพื้นที่ในภาค 1-3 ซึ่งมีเนื้อที่และจำนวนผู้ประกอบการ น้อยกว่ามาก²⁰ แสดงให้เห็นถึงการจัดเก็บภาษีที่ยังไม่ทั่วถึง

เมื่อการบังคับใช้ประมวลรัษฎากรเกี่ยวกับระบบการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มกระทำไม่ได้ไม่ทั่วถึง ย่อมก่อให้เกิดความไม่เสมอภาคเท่าเทียมกันกับผู้ประกอบการในแต่ละพื้นที่ กรณีเช่นนี้อาจส่งผลให้ผู้ประกอบการที่เดิมประกอบธุรกิจอยู่ในเมือง อยู่ในสถานที่ที่เจ้าหน้าที่รัฐสามารถตรวจสอบได้ อาจหันไปประกอบธุรกิจในพื้นที่ห่างไกลเพื่อหลีกเลี่ยงการตรวจสอบจากเจ้าหน้าที่รัฐและหลีกเลี่ยงการจ่ายภาษีได้ง่าย²¹ อันเป็นสาเหตุให้รัฐบาลเกิดปัญหาในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ประกอบการค้าปลีกและค้าส่งมากขึ้น ดังนั้นหากรัฐบาลมีมาตรการในการตรวจสอบอย่างทั่วถึง ก็จะช่วยลดปัญหานี้ได้มาก อันจะทำให้รัฐบาลจัดเก็บภาษีจากผู้ประกอบการกลุ่มนี้ได้มากขึ้น

และจากการศึกษาพบว่าในประเทศสิงคโปร์ สรรพากรของประเทศสิงคโปร์ได้มีการนำนโยบายการให้รางวัลสำหรับผู้ที่แจ้งเบาะแสเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้บังคับ

²⁰ กรมสรรพากร. *ผลการจัดเก็บภาษี* (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก: <https://www.rd.go.th/310.html> [2566, 20 สิงหาคม]

²¹ สำนักงานสวัสดิการและคุ้มครองแรงงานกรุงเทพมหานครพื้นที่ 3. *ย้ายสถานประกอบการ คนละเรื่องกับย้ายงาน*. (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก: <https://area3.labour.go.th/2015-12-03-04-55-08/1077> [2566, 18 สิงหาคม]

สำหรับการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มในรูปแบบต่าง ๆ²² โดยมาตรการนี้สนับสนุนให้ประชาชนที่มีส่วนร่วมในการเสียภาษีเป็นผู้ทำหน้าที่แจ้งเบาะแสเพื่อความเป็นธรรมต่อผู้เสียภาษีภายในประเทศ โดยกำหนดให้รางวัลสำหรับผู้แจ้งและกรมสรรพากรได้รับเงินจำนวนที่ได้มีการหลีกเลี่ยงไปคืน โดยให้เป็นเงินรางวัล 15% ของภาษีที่มีการหลีกเลี่ยงไปซึ่งจำกัดรางวัลไว้ไม่เกิน 100,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ ผู้เขียนเห็นว่าวิธีการให้รางวัลสำหรับผู้แจ้งข้อมูลของการกระทำผิดในการหลีกเลี่ยงภาษีวิธีนี้ถือเป็นวิธีที่จะช่วยลดปัญหาการไม่ออกใบกำกับภาษีของผู้ประกอบการค้าส่งได้ เพราะการไม่ออกใบกำกับภาษีสำหรับการขายสินค้าหรือให้บริการถือเป็นความผิดและผู้ที่กระทำจะได้รับโทษจากการกระทำนั้น ผู้ประกอบการค้าส่งก็จะเกิดความเกรงกลัวต่อการขายสินค้าของกิจการ และทำให้กรรมการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มได้ยากยิ่งขึ้น

²² 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>