

บทที่ 11

ภาษีมูลค่าเพิ่ม

โครงสร้างภาษีการค้า

ประมวลรัษฎากร ได้จำแนกประเภทการค้า เพื่อจัดเก็บภาษีตามบัญชีอัตราภาษีการค้าออกเป็น 14 ประเภท ได้แก่

- 1.1 การขายของ
- 1.2 โรงสี โรงเลื่อย
- 1.3 การขายหลักทรัพย์
- 1.4 การรับจ้างทำของ
- 1.5 การให้เช่าทรัพย์สิน
- 1.6 คลังสินค้า
- 1.7 โรงแรมและภัตตาคาร
- 1.8 การขนส่ง
- 1.9 โรงรับจำนำ
- 1.10 นายหน้าและตัวแทน
- 1.11 การค้าอสังหาริมทรัพย์
- 1.12 ธนาคาร
- 1.13 ประกันภัย
- 1.14 มหรสพ

โดยแต่ละประเภทจะระบุรายการค้า ผู้มีหน้าที่เสียภาษีและอัตราภาษีการค้า ซึ่งมีหลายอัตรา ตั้งแต่ ร้อยละ 0.1 ถึงร้อยละ 50 แต่ส่วนใหญ่จะเก็บในอัตราร้อยละ 9

การเก็บภาษีซ้ำซ้อน ทำให้ต้นทุนการผลิตสูง แม้ว่าภาษีการค้าจะเป็นภาษีการขายทอดเดียว ในระดับการผลิตก็ตาม แต่การจัดเก็บภาษีจากสินค้าซึ่งเป็นสินค้าชั้นกลาง หรือที่ใช้เป็นปัจจัยการผลิตได้ส่งผลให้ภาษีที่จัดเก็บในขั้นตอนการผลิตแรก ๆ ถูกรวมเป็นต้นทุนสินค้า และเป็นฐานภาษีในขั้นตอนการผลิตต่อไป

ภาษีมูลค่าเพิ่มช่วยแก้ปัญหาภาษีการค้าอย่างไร

ขจัดอุปสรรคในการส่งออก เพราะระบบภาษีมูลค่าเพิ่มที่มีอัตราร้อยละศูนย์ที่ใช้กับสินค้าส่งออก จะทำให้สินค้าส่งออกปลอดจากภาษีทางอ้อม อันส่งผลให้ต้นทุนสินค้าส่งออกต่ำกว่าการใช้ระบบภาษีการค้า เป็นการเพิ่มศักยภาพในการแข่งขันของสินค้าไทย

ชนิดของภาษีมูลค่าเพิ่ม

ภาษีมูลค่าเพิ่มมี 3 ชนิด คือ

1 ภาษีมูลค่าเพิ่มแบบการบริโภค (Consumption Type Vat) เป็นภาษีมูลค่าเพิ่มที่มุ่งเก็บจากการบริโภค ไม่เก็บภาษีจากการลงทุน ในเชิงมหเศรษฐศาสตร์ ฐานของภาษีคือการบริโภครวม

2 ภาษีมูลค่าเพิ่มแบบรายได้ (Income Type Vat) เป็นภาษีมูลค่าเพิ่มที่มุ่งเก็บจากรายได้ประชาชาติ ในการเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มชนิดนี้ จะเก็บจากการลงทุนด้วย แต่ยอมให้หักค่าเสื่อมราคาสินค้าประเภททุนได้ ในเชิงมหเศรษฐศาสตร์ฐานของภาษีจะเท่ากับรายได้ประชาชาติ ซึ่งเท่ากับผลิตภัณฑ์ประชาชาติ ลบด้วยค่าเสื่อมราคา

3. ภาษีมูลค่าเพิ่มแบบผลิตภัณฑ์ประชาชาติ (Gross Product Type VAT) ในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มชนิดนี้ จะไม่ยอมให้หักสินค้าประเภททุน และไม่ยอมให้หักค่าเสื่อมราคาด้วยในเชิงมหเศรษฐศาสตร์ฐานของภาษี คือ ผลิตภัณฑ์ประชาชาติ

วิธีการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม

วิธีการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มมี 3 วิธี คือ

1. **วิธีบวก (Addition Method)** การคำนวณภาษีวิธีนี้ ทำได้โดยการหามูลค่าเพิ่มด้วยวิธีบวก คือเอาค่าใช้จ่ายที่จ่ายให้กับปัจจัยการผลิตมาบวกกันแล้วบวกด้วยกำไรของกิจการแล้วจึงคูณด้วยอัตราภาษี

2. วิธีลบ (Subtraction Method) การคำนวณหามูลค่าเพิ่มวิธีนี้คือ เอามูลค่าของผลผลิต (out put) ลบด้วยมูลค่าของวัตถุดิบ (Input) ที่ซื้อมาผลิตแต่ไม่รวมค่าใช้จ่ายที่จ่ายให้กับปัจจัยการผลิต เช่น ค่าเช่า ค่าจ้าง เป็นต้น

เมื่อกำหนดมูลค่าเพิ่มได้เท่าใดแล้ว คุณด้วยอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มจะได้จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่ม

3 วิธีเครดิต (Credit Method) วิธีนี้ สามารถคำนวณหาภาษีมูลค่าเพิ่มได้ โดยไม่ต้องหามูลค่าเพิ่มก่อน ทำได้โดยใช้ภาษีของผลผลิต (Out Put Tax) ลบด้วย ภาษีของวัตถุดิบ (Input tax)

ภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทย

ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ใช้ในประเทศไทยเป็นภาษีมูลค่าเพิ่มแบบการบริโภค (Consumption Type VAT) โดยมีวิธีการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม วิธีเครดิต (Credit Method) คือ มูลค่าเพิ่มมีค่าเท่ากับ ผลต่างระหว่างราคาสินค้าหรือบริการที่ผลิตหรือจำหน่าย กับราคาสินค้าสินค้าหรือบริการที่ซื้อมาเพื่อใช้ในการผลิต และต้นทุนสินค้าทุนที่ใช้ในการผลิต

เช่น ธุรกิจ A ซื้อวัตถุดิบมาเป็นเงิน 10,000 บาท เพื่อทำการผลิตสินค้าชนิดหนึ่งในกระบวนการผลิต ธุรกิจ A ได้จ่ายค่าแรง ค่าเช่าสถานที่ และค่าใช้จ่ายอื่น รวมทั้งกำไรของธุรกิจ A ด้วย เป็นเงิน 5,000 บาท A ขายสินค้าชนิดนี้ให้ธุรกิจ B ในราคา 15,000 บาท ธุรกิจ B เอาสินค้าจาก A ไปทำการผลิตอีกขั้นต่อนหนึ่ง โดยเสียค่าใช้จ่ายในการผลิต 4,000 บาท และต้องการกำไรอีก 1,000 บาท จึงได้ขายสินค้าที่ผลิตเสร็จแล้วไปเป็นเงิน 20,000 บาท สามารถแสดงภาษีมูลค่าเพิ่มได้ตามตารางต่อไปนี้ (อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม 10%)

ธุรกิจ A

มูลค่าของวัตถุดิบ	10,000	ภาษีของการซื้อ	1,000 บาท
ค่าใช้จ่ายในการผลิตและกำไร	5,000		
มูลค่า (ราคา) สินค้าที่ A ขาย	15,000	ภาษีของการขาย	1,500 บาท
ภาษีที่ธุรกิจ A เสีย	=	ภาษีผลผลิต (ภาษีขาย) - ภาษีวัตถุดิบ (ภาษีซื้อ)	
	=	1,500 - 1,000	
	=	500	

ซึ่งมีค่าเท่ากับ มูลค่าที่เพิ่มขึ้นของสินค้าในกระบวนการผลิตของ A (มูลค่าสินค้าเพิ่มขึ้นจาก 10,000 เป็น 15,000 บาท)

$$\text{ภาษีมูลค่าเพิ่ม} = 5,000 \times \frac{10}{100} = 500$$

ธุรกิจ B

มูลค่าของวัตถุดิบ	15,000	ภาษีของการซื้อ	1,500
ค่าใช้จ่ายในการผลิตและกำไร	5,000		
ราคาสินค้าที่ B ขาย	20,000	ภาษีของการขาย	2,000
ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ธุรกิจ B ต้องเสีย	=	ภาษีขาย - ภาษีซื้อ	
	=	2,000 - 1,500	
	=	500	

ตัวอย่าง การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม 10 %

เช่น ผู้ผลิตเสื้อสำเร็จรูปซื้อผ้า 5,000 บาท วัสดุอื่นๆ เช่น ด้าย , กระดุม , กล่องบรรจุรวม 3,000 บาท ขายเสื้อสำเร็จรูปไปในราคา 10,000 บาท เช่นนี้ต้องคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มดังนี้

1. กรณีซื้อขายเกิดขึ้นเดือนเดียวกัน

$$\begin{aligned} \text{ภาษีที่ผู้ผลิตเสื้อสำเร็จรูปต้องชำระ} &= \text{ภาษีขาย} - \text{ภาษีซื้อ} \\ \text{ภาษีขาย (เรียกเก็บจากผู้ซื้อ)} &= \frac{10,000 \times 10}{100} = 1,000 \text{ บาท} \\ \text{ภาษีซื้อ (ถูกเรียกเก็บตอนซื้อวัตถุดิบ)} &= \frac{(5,000 + 3,000) \times 10}{100} \\ &= 800 \text{ บาท} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระ} &= 1,000 - 800 \\ &= 200 \text{ บาท} \end{aligned}$$

2. กรณีการขายเกิดขึ้นคนละเดือน

จากตัวอย่างเดิมจากการซื้อผ้า , ด้าย , กระจก , ก่องบรรจุ ในเดือน มกราคม และขายผ้าสำเร็จรูปในเดือน กุมภาพันธ์

การคำนวณภาษีในเดือนมกราคม

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

$$\text{ภาษีขาย (ไม่มีเนื่องจากยังไม่มีการขายเกิดขึ้นในเดือน มกราคม)} = 0$$

$$\begin{aligned} \text{ภาษีซื้อ} &= \frac{(5,000 + 3,000) \times 10}{100} \\ &= 800 \text{ บาท} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{ภาษีที่ผู้ผลิตเสื้อผ้าสำเร็จรูปได้รับคืน} &= 800 (0 - 800) \\ \text{(เนื่องจากผลติดลบ)} &= -800 \text{ บาท} \end{aligned}$$

การคำนวณภาษีเดือน กุมภาพันธ์

$$\begin{aligned} \text{ภาษีที่ต้องชำระ} &= \text{ภาษีขาย} - \text{ภาษีซื้อ} \\ &= \left[10,000 \times \frac{10}{100} \right] - (0) \\ &= 1,000 - 0 \end{aligned}$$

ภาษีที่ต้องชำระในเดือน กุมภาพันธ์ คือ 1,000 บาท เป็นภาษีที่เรียกเก็บจากผู้ซื้อสำหรับการขายในเดือนกุมภาพันธ์ ส่วนภาษีซื้อในเดือน กุมภาพันธ์ ไม่มี เนื่องจากไม่มีการซื้อสินค้าหรือบริการมาใช้ในการประกอบกิจการ

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มประกอบด้วย 3 กลุ่ม ดังนี้

1. ผู้ประกอบการ
2. ผู้นำเข้า
3. ผู้ที่กฎหมายกำหนดเป็นพิเศษ

1. กิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม

การประกอบกิจการประเภทต่าง ๆ ดังต่อไปนี้ ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (มาตรา 81)

1. การขายสินค้าที่มีไม่การส่งออก หรือการให้บริการ ดังต่อไปนี้

- (1) การขายพืชผลทางการเกษตร
- (2) การขายสัตว์ ไม่ว่าจะมีชีวิตหรือไม่มีชีวิตและในกรณีสัตว์ไม่มีชีวิต ไม่ว่าจะเป็นส่วนต่าง ๆ ของสัตว์ ไข่ น้านมและวัตถุพลอยได้จากสัตว์
- (3) การขายปุ๋ย
- (4) การขายปลาป่น อาหารสัตว์
- (5) การขายยาหรือเคมีภัณฑ์ที่ใช้สำหรับพืชหรือสัตว์ เพื่อบำรุงรักษาป้องกัน ทำลายหรือกำจัดศัตรูหรือโรคของพืชและสัตว์
- (6) การขายหนังสือพิมพ์ นิตยสาร หรือตำราเรียน
 ในกรณีของการขายเทปประกอบกับตำราเรียน ถือเป็นการขายตำราเรียนที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย (คำวินิจฉัยคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรที่ 32/2538)
- (7) การให้บริการการศึกษาของทางราชการ สถานศึกษาตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน หรือโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน
- (8) การให้บริการที่เป็นงานทางศิลปะและวัฒนธรรมในสาขาและลักษณะการประกอบกิจการที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมนตรีรัฐมนตรี ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 11) ได้แก่ การให้บริการที่เป็นงานทางศิลปะและวัฒนธรรมในสาขานาฏศิลป์ และสาขาศูริยางค์ศิลป์และคีตศิลป์

อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม

ภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทย มี 2 อัตรา ดังนี้

1. อัตราร้อยละ 10 (1 เม.ย. 42 เป็นต้นมาลดเหลือ 7%) ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตรานี้ ได้แก่ ผู้ประกอบการที่มีรายได้เกิน 1,200,000 บาทต่อปี หรือผู้ที่มีรายรับเกิน 600,000 บาท

แต่ไม่เกิน 1,200,000 บาทต่อปี ที่ประสงค์จะขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราดังกล่าวก็สามารถทำได้ (1 เมษายน 2548 ผู้ประกอบการที่มีรายได้นี้ไม่เกิน 1,800,000 บาท / ปี)

2. อัตราภาษีร้อยละ 0 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตรานี้ได้แก่ ผู้ประกอบการดังต่อไปนี้

- (1) การส่งออกสินค้า ที่มีใช้การส่งออกสินค้าที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม
- (2) การให้บริการที่กระทำในราชอาณาจักร และได้มีการให้บริการนั้นในต่างประเทศ ตามหลักเกณฑ์วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด
- (3) การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศ โดยอากาศยาน หรือเรือเดินทะเล

คำถามท้ายบทที่ 11

1. จงอธิบายเหตุผลความจำเป็นที่ยกเลิกภาษีการค้า และนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ในประเทศไทย พอสังเขป
2. จงอธิบายความหมายของภาษีมูลค่าเพิ่ม
3. ให้ระบุผู้มีหน้าที่เสียภาษีและฐานภาษีมูลค่าเพิ่ม
4. จงอธิบายความแตกต่างระหว่าง “การยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม” กับภาษีมูลค่าเพิ่มอัตรา ร้อยละ 0
5. ให้ยกตัวอย่างการประกอบกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มมา 10 ประเภทกิจการ
6. จงอธิบายความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีขายสินค้าตามสัญญาเช่าซื้อ
7. ภาษีซื้อกรณีใดบ้างที่ไม่สามารถเครดิตออกจากภาษีขายได้
8. บริษัท AAA จำกัด เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม (10%) มีรายการซื้อขายสินค้าและบริการ ดังนี้

เดือนเมษายน 2560

- 1) ซื้อสินค้ามา 100,000 บาท ถูกเรียกเก็บภาษีซื้อร้อยละ 10
- 2) ซื้อวัตถุดิบ 120,000 บาท ถูกเรียกเก็บภาษีซื้อร้อยละ 10
- 3) ซื้อวัตถุดิบ 50,000 บาท จากร้านค้าที่ไม่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม
- 4) จ่ายค่าไฟฟ้า ค่าประปา 6,600 บาท (รวมภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว)
- 5) ขายสินค้าได้ 90,000 บาท (ยังไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม)

เดือนกรกฎาคม 2555

- 1) ได้รับใบเพิ่มหนี้ 11,000 บาท (รวมภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว)
- 2) ขายสินค้าได้ 330,000 บาท (รวมภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว)

3) ซื้อเครื่องคอมพิวเตอร์ตั้งโต๊ะ 1 เครื่อง ราคา 12,000 บาท (ไม่รวม
ภาษีมูลค่าเพิ่ม)

ในเดือนเมษายนและเดือนกรกฎาคม 2560 บริษัท AAA ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเท่าใด