



การวิเคราะห์ปัญหาการนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ในประเทศไทย

แนวความคิดที่จะเปลี่ยนแปลงแก้ไขโครงสร้างการจัดเก็บภาษีการค้าให้ดียิ่งขึ้นนั้น เป็นความคิดที่ถูกต้องและพึงกระทำ เพราะภาษีการค้าเป็นภาษีที่เก็บจากฐานการบริโภค ซึ่งประชาชนทุกคนจะต้องรับภาระภาษีการค้านี้อย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ อีกทั้งวิวัฒนาการของการประกอบธุรกิจการค้าก็มีความเปลี่ยนแปลงอยู่เสมอตามความเจริญก้าวหน้าทางงานเศรษฐกิจ ดังนั้น หากภาษีการค้ามีรูปแบบการจัดเก็บที่บกพร่อง ไม่เป็นธรรม ยากแก่การปฏิบัติของผู้นำที่เสียภาษี และเจ้าหน้าที่ปฏิบัติจัดเก็บภาษีแล้ว ย่อมจะก่อให้เกิดผลร้ายต่อการครองชีพของประชาชน การดำเนินธุรกิจของผู้ประกอบการค้า ตลอดจนก่อให้เกิดผลเสียแก่เศรษฐกิจและรายรับจากภาษีอากรของประเทศได้ แต่การที่จะแก้ไขเปลี่ยนแปลงโครงสร้างของภาษีการค้าที่ใช้อยู่เดิมโดยนำภาษีมูลค่าเพิ่ม (value-added tax) ที่ใช้อยู่ในประเทศอุตสาหกรรมยุโรปมาจัดเก็บแทนภาษีการค้านั้น ย่อมจะต้องพิจารณาให้รอบคอบ เพราะภาษีที่ใช้อยู่อย่างใดชนิดก็ในประเทศหนึ่ง อาจจะนำมาใช้ในอีกประเทศหนึ่งไม่ได้อีกได้ เพราะการจัดเก็บภาษีของแต่ละประเทศที่จะประสบผลสำเร็จนั้น ขึ้นอยู่กับปัจจัยหลายประการ และเป็นลักษณะเฉพาะของแต่ละประเทศ ซึ่งประกอบด้วยโครงสร้างทางเศรษฐกิจของประเทศ ระดับการศึกษาของประชาชน แนวความคิดหรือทัศนคติของผู้นำเสียภาษี และสมรรถภาพในการบริหารจัดการเก็บภาษีของรัฐ ดังนั้น ก่อนที่จะทำการเปลี่ยนแปลงแก้ไขโครงสร้างภาษีการค้าของไทย เพื่อให้ได้ผลดีแก่ทุกฝ่ายสมดังเจตนารมณ์ของรัฐบาลแล้ว ก็ควรจะทำการศึกษาดังการจัดเก็บภาษีการค้าซึ่งใช้อยู่ในปัจจุบัน ว่ามีข้อบกพร่องและสมควรที่จะนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้แทนหรือไม่ ดังนี้

5.1 ภาษีการค้าในปัจจุบันของไทย เหมาะสมหรือไม่

5.1.1 ปัญหาในทางความซ้ำซ้อนของภาษี มีผู้กล่าวว่า ลักษณะการเก็บภาษีการค้าของไทยในปัจจุบันมีผลเสีย ทำให้เกิดความซ้ำซ้อนของภาษี ทำให้เกิดผลเสียต่อการอุตสาหกรรมของประเทศนั้น เมื่อใดพิจารณาแล้วจะเห็นได้ว่า ภาษีการค้าของไทยในปัจจุบันมีใ้ก่อให้เกิดผลเสียต่ออุตสาหกรรมแต่อย่างใด เพราะรัฐบาลได้ใช้ภาษีการค้าเป็นเครื่องมือสำคัญในการส่งเสริมอุตสาหกรรม โดยการยกเว้น หรือลดอัตราภาษีการค้าในอัตรา ทำให้แก่สินค้าประเภท เครื่องจักรและวัตถุดิบที่จำเป็นแก่การประกอบการอุตสาหกรรมหลายประการ อาทิเช่น

1) ยกเว้นภาษีการค้าให้แก่การนำเข้าในราชอาณาจักรซึ่งสินค้าที่เป็น เครื่องจักร ส่วนประกอบ และอุปกรณ์เครื่องจักร เพื่อใช้ในการผลิตของตนเอง ¹

2) ยกเว้นภาษีการค้าให้แก่วัตถุดิบที่ผลิตในประเทศ เช่น เหล็ก สังกะสี อลูมิเนียม เม็ดพลาสติก เยื่อกระดาษ สีเคลือบ สีย้อม กาวที่ใช้ในการอุตสาหกรรม เคมีภัณฑ์ต่าง ๆ ²

3) ยกเว้นภาษีการค้าการนำน้ำมันเชื้อเพลิงหนัก เข้ามาในราชอาณาจักร ³

4) ยกเว้นภาษีการค้า การนำเข้าน้ำมันดิบเพื่อถลุง เป็นผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียม ⁴

5) ยกเว้นภาษีการค้า การนำเข้าในราชอาณาจักร ซึ่ง เพชร พลอย ทับทิม มรกต บุษราคัม โกเมน โอปอล นิล เพทาย ไพฑูรย์

¹ ประมวลรัษฎากร มาตรา 79 ตรี (11)

² พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 54) พ.ศ. 2517 มาตรา 5 (8)

³ พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 54) พ.ศ. 2517 มาตรา 5 (10) เพิ่มแก้ไขโดยพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 59) พ.ศ. 2518

⁴ พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 54) พ.ศ. 2517 มาตรา 5 (1), (2)

หยก อัญมณีที่มีลักษณะท่านองเดียวกัน รวมทั้งสิ่งทำเทียมวัตถุสังเคราะห์หรือทำ
ขึ้นใหม่ เฉพาะที่ยังมีโคกตกแดงหรือยังมีโคกเขียวไร หรือโคกจากธรรมชาติ และ
ยังมีโคกตกแดง ตกแดงอยางหยาบ ๆ หรือยังมีโคกเขียวไร 1

6) เก็บภาษีการคาสําหรับวัตถุดิบที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรในอัตราค่าสุด คือ รอยละ 1.5 เซน เหล็กแผ่น อลูมิเนียม สังกะสี ทองแดงที่เป็นแผ่น เป็นท่อน เป็นเส้น ฯลฯ ชิ้นส่วนที่นำเข้ามาประกอบรถยนต์ รถจักรยานยนต์ เครื่องจักร พัดลม วิทยุ โทรทัศน์ เครื่องรับโทรทัศน์ คุุ้เย็น เครื่องปรับอากาศ หมอหุงข้าวไฟฟ้า ฯลฯ สินค้าที่นำเข้ามาเพื่อใช้ในการผลิตชิ้นส่วน หรือ อะไหล่ของเครื่องรับวิทยุ เครื่องรับโทรทัศน์ เครื่องรับโทรทัศน์ เครื่องจักร พัดลม รถยนต์ รถจักรยานยนต์ ฯลฯ 2

7) ลดอัตราภาษีการคาสําหรับสินค้าตามประเภทการค้า 1 ชนิด 1 (ก) และ ชนิด 2 (ข) ของบัญชีอัตราภาษีการค้าหมวด 4 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร และคงจํักเก็บในอัตรารอยละ 1.5 ของรายรับ เฉพาะที่ผลิตในราชอาณาจักร และผลิตซึ่งเป็นบริษัทหรือทางหุ้นส่วนนิติบุคคลโคขายให้แก่อุปโภคอุตสาหกรรมที่ซื้อไป เพื่อผลิตสินค้าของตนเอง ทั้งนี้ ตามลักษณะและประเภทของสินค้า และตามเงื่อนไข หลักเกณฑ์ และวิธีการที่อธิบดีกําหนด โดยอนุมัติรัฐมนตรี คำว่า "ผู้ประกอบการ" หมายความว่า ผู้ผลิตซึ่งเป็นบริษัทหรือทางหุ้นส่วนนิติบุคคลและโคยื่นคำร้องขอเป็นผู้ประกอบการอุตสาหกรรมศอกกรมสรรพากร และโครับอนุมัติแล้ว

1 พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 54) พ.ศ. 2517
เพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 69) พ.ศ. 2520

2 พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 54) พ.ศ. 2517 มาตรา 7(3), (4)

3 พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 54) พ.ศ. 2517 มาตรา 8 ทวิ เพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 94) พ.ศ. 2523 และประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีการค้า (ฉบับที่ 24) ลงวันที่ 4 สิงหาคม พ.ศ.



สำหรับหลักเกณฑ์และวิธีการที่จะลดอัตราภาษีการค้าที่เก็บจากผู้ผลิตสินค้าซึ่งขายสินค้านั้นให้แก่ผู้ประกอบการซึ่งซื้อไปใช้ในการผลิตสินค้าสำเร็จรูปของตนเองเพื่อขายอีกทอดหนึ่ง มีดังต่อไปนี้¹

(1) ผู้ผลิตที่เป็นผู้ขาย และผู้ประกอบการที่เป็นผู้ซื้อ ต้องเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล โดยจะลดอัตราภาษีการค้าให้แก่ผู้ผลิตลงเสียเพียงในอัตราร้อยละ 1.5 ของรายรับ

(2) สินค้าที่ผู้ผลิตขายให้แก่ผู้ประกอบการอันอยู่ในข่ายจะได้รับการลดอัตราภาษีการค้าดังกล่าว ได้แก่

ก. สินค้าทั่ว ๆ ไป ตามที่ระบุในประเภทการค้า 1 ชนิด 1

(ก) แห่งบัญชีอัตราภาษีการค้า และ

ข. สินค้าที่เป็นสิ่งอุปกรณ์ ส่วนประกอบหรือส่วนใดส่วนหนึ่งของสินค้าจำพวก ตู้เย็น เครื่องปรับอากาศ เครื่องซักผ้า นาฬิกา เครื่องรับโทรทัศน์ เครื่องเล่นเทปอัดเสียง เครื่องถ่ายรูป ฯลฯ ทั้งนี้ตามที่ระบุไว้ในประเภทการค้า 1 ชนิด 2 (ข) แห่งบัญชีอัตราภาษีการค้า

(3) สินค้าที่ได้รับการลดอัตราภาษีการค้าต้องเป็นไปตามลักษณะและประเภทของสินค้า และความเงื่อนไข หลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ดังที่ระบุไว้ในพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราภาษีการค้า (ฉบับที่ 94) พ.ศ. 2523

(4) เพื่อให้ทางปฏิบัติในการลดอัตราภาษีการค้าได้เป็นไปตามพระราชกฤษฎีกาดังกล่าว อธิบดีกรมสรรพากรจึงได้ออกประกาศกำหนดลักษณะและประเภทของสินค้า เงื่อนไข หลักเกณฑ์และวิธีการไว้ ดังต่อไปนี้

¹ คำชี้แจงกรมสรรพากร เรื่อง การลดอัตราภาษีการค้าชั่วคราว
ในบางกรณี ลงวันที่ 4 สิงหาคม พ.ศ. 2523

- ก. สินค้าที่ผู้ผลิตขายและที่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมผลิตขาย
 ต้องไม่ได้รับการลดอัตราหรือยกเว้นภาษีการค้าตามประมวลรัษฎากร หรือ
 ตามกฎหมายใด เช่น ตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน
- ข. สินค้าที่ผู้ผลิตขายจะคง เป็นสินค้าที่ไม่มีลักษณะ เป็นสินค้า
 สำเร็จรูป ซึ่งประชาชนทั่วไปสามารถซื้อไปใช้ได้เอง เช่น ยางรถยนต์ วง
 ลวดรถยนต์ แบตเตอรี่

ลักษณะและประเภทสินค้าตามที่กล่าวใน ก. และ ข. นี้ อธิบดี
 กรมสรรพากรจะสั่ง เป็นอย่างอื่นก็ได้

(5) ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมมีหน้าที่ยื่นคำขอ 2 ชุด คือ

ก. ชุดที่หนึ่งยื่นคำขอ เป็นผู้ประกอบการอุตสาหกรรมตามแบบ
 ภ.ค. 1 ก จำนวน 2 ฉบับ ณ กองภาษีการค้า กรมสรรพากร หรือที่ท่า
 การสรรพากรจังหวัด

ข. ชุดที่สอง ยื่นคำขออนุมัติซื้อควยแบบ ภ.ค. 1 ก/1 จา
 นวน 4 ฉบับ ณ กองภาษีการค้า กรมสรรพากร หรือที่ท่าการสรรพากรจั
 งหวัด โดยขอซื้อไปใช้ได้ไม่เกิน 3 เดือน และยื่นขอล่วงหน้าได้ 1 เดือน
 ก่อนครบกำหนดระยะเวลา 3 เดือน เมื่อได้รับอนุมัติให้ซื้อแล้ว และมีการ
 ซื้อสินค้าตามที่ได้รับอนุมัติต้องมอบคำขอที่มีการอนุมัติแล้วนี้ให้ผู้ผลิตซึ่ง เป็นผู้
 ขายไว้ 2 ฉบับ

ค. ภายในวันที่ 15 ของทุก ๆ เดือน ต้องส่งรายงานการ
 ซื้อและผลิตสินค้าของตนเอง ตามแบบ ภ.ค. 1 ก/2 ต่ออธิบดีกรมสรรพากร
 หรือผู้ว่าราชการจังหวัด พร้อมกับส่งสำเนาใบส่งของของผู้ขายที่มีลายมือชื่อ
 ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมหรือผู้ซึ่งได้รับมอบหมายลงลายมือชื่อรับรอง

(6) ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมรายใดกระทำความผิดต่อไปนี้ อธิบดีกรม
 สรรพากร หรือสรรพากรจังหวัดอาจเพิกถอนการอนุมัติให้ เป็นผู้ประกอบอ
 สสาหกรรมตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรได้ คือ นำสินค้าที่ได้รับอนุมัติให้ซื้อ

จากผู้ผลิตไปขาย ไปใช้ หรือโอนกรรมสิทธิ์หรือโอนการครอบครองโดยมิให้นำไปใช้ในการผลิตของตนเอง

(7) ผู้ผลิตขายมีหน้าที่ทำใบส่งของขึ้น 4 ฉบับ และยื่นแบบ ภ.ค. 4 เพื่อเสียภาษีการค้า จำนวน 2 ฉบับ โดยต้องแนบเอกสารดังต่อไปนี้ไว้กับแบบ ภ.ค. 4 ที่ยื่นด้วย

ก. ใบส่งของที่ผู้ประกอบการหรือผู้ซึ่งได้รับมอบอำนาจลงลายมือชื่อรับของ จำนวน 1 ฉบับ

ข. คำขออนุมัติซื้อที่ได้รับจากผู้ประกอบการ 1 ฉบับ

8) ลดภาษีการค้าให้แก่กิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน สำหรับเครื่องจักรและวัตถุดิบที่ใช้ในกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ซึ่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 ใดกำหนดไว้ ดังนี้

มาตรา 28 ผู้ที่ได้รับการส่งเสริมจะได้รับยกเว้นอากรขาเข้าและหรือภาษีการค้าสำหรับเครื่องจักรตามที่คณะกรรมการพิจารณาอนุมัติ แต่เครื่องจักรนั้นต้องไม่เป็นเครื่องจักรที่ผลิตหรือประกอบได้ในราชอาณาจักร ซึ่งมีคุณภาพใกล้เคียงกันกับชนิดที่ผลิตในต่างประเทศ และมีปริมาณเพียงพอที่จะจัดหามาใช้ได้

ในกรณีที่ผู้ได้รับการส่งเสริมซื้อเครื่องจักรตามวรรคหนึ่ง ที่ผลิตหรือประกอบในราชอาณาจักร ในผลิตหรือประกอบหรือผู้ขายของดังกล่าวให้แก่ผู้ได้รับการส่งเสริมได้รับยกเว้นภาษีการค้าสำหรับชด นั้น

มาตรา 30 ในกรณีที่มีเหตุอันสมควร คณะกรรมการจะให้ผู้ได้รับการส่งเสริมได้รับลดหย่อนอากรขาเข้าและภาษีการค้าไม่เกินร้อยละ เก้าสิบของอัตราปกติ สำหรับวัตถุดิบหรือวัสดุจำเป็นที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร เพื่อใช้ผลิต ผสม หรือประกอบในกิจการที่ได้รับการส่งเสริม มีกำหนดเวลาคราวละไม่เกินหนึ่งปี นับแต่วันที่คณะกรรมการกำหนด แต่วัตถุดิบหรือวัสดุจำเป็นนั้น

ทองไม่ เป็นของที่ผลิตหรือมีกำเนิดในราชอาณาจักร ซึ่งมีคุณภาพใกล้เคียงกัน กับชนิดที่จะนำเข้ามาในราชอาณาจักร และมีปริมาณเพียงพอที่จะจัดหามาใช้ ได้

ภายใต้บังคับแห่งวรรคหนึ่ง ในกรณีที่ได้รับ การส่งเสริมซื้อวัตถุดิบ หรือวัสดุจำเป็นที่ผลิตหรือมีกำเนิดในราชอาณาจักร คณะกรรมการจะให้ผู้ผลิต หรือผู้ชายของดังกล่าวให้แก่อุ้ได้รับ การส่งเสริม ใ้รับลดหย่อนภาษีการคาไม่ เกินร้อยละ เก้าสิบของอัตราปกติสำหรับของนั้นก็ได้

ทั้งนี้ ตามชนิด ปริมาณ ระยะเวลา เงื่อนไข และวิธีการที่ คณะ กรรมการกำหนด

มาตรา 36 เพื่อส่งเสริมการส่งออก คณะกรรมการอาจให้ ผู้ได้รับ การส่งเสริมได้รับสิทธิและประโยชน์พิเศษอย่างใดอย่างหนึ่ง หรือหลาย อย่าง ดังต่อไปนี้

(1) ยกเว้นทั้งอากรขาเข้าและภาษีการคาสำหรับวัตถุดิบและ วัสดุจำเป็นที่ตองนำเข้ามาจากต่างประเทศเพื่อใช้ผลิต ผสม หรือประกอบผลิต ภัณฑ์หรือผลิตผล เฉพาะที่ใช้ในการส่งออก

ในกรณีที่ได้รับ การส่งเสริมซื้อวัตถุดิบหรือวัสดุจำเป็นที่ ผลิตหรือมีกำเนิดในราชอาณาจักร ให้ผู้ผลิตหรือผู้ชายของดังกล่าวให้แก่อุ้ได้รับ การส่งเสริมเป็นผู้ได้รับยกเว้นภาษีการคาสำหรับของนั้น

(2) ยกเว้นทั้งอากรขาเข้าและภาษีการคาสำหรับของ ที่ได้รับ การส่งเสริม นำเข้ามา เพื่อส่งกลับออกไป

(3) ยกเว้นทั้งอากรขาออกและภาษีการคาสำหรับผลิตภัณฑ์หรือ ผลิตผลที่ผู้ได้รับ การส่งเสริมผลิตหรือประกอบ

5.1.2 ปัญหาในคานการบริหารจัดเก็บ เนื่องจากภาษีการ คาของไทยในปัจจุบันเก็บจากการประกอบกิจการหลายประเภท และสำหรับ

ประเภทการขายสินค้าซึ่งเป็นฐานภาษีที่สำคัญที่สุดนั้นมีลักษณะการจัดเก็บแบบ
 ทอศเคี้ยว โดยเก็บจากมูลค่าสินค้าและผู้นำเข้าเป็นส่วนใหญ่ ดังนั้น การเก็บ
 ภาษีในลักษณะนี้จึง เป็นการวางต่อการบริหารจัดการเก็บ เนื่องจากมูลค่าสินค้านั้น
 จะเป็นกิจการขนาดใหญ่ มีการจัดทำบัญชีและหลักฐานต่าง ๆ ซึ่งมีประโยชน์
 ในการตรวจสอบภาษีที่กว่าผู้ขายส่งและผู้ขายปลีกซึ่งเป็นกิจการขนาดเล็ก อีกทั้ง
 ทั้งผู้ผลิตมีจำนวนไม่มากนัก เมื่อเปรียบเทียบกับจำนวนผู้ประกอบการค้าทั้งหมด
 ในทุก ๆ ทอศเคี้ยวผู้ผลิต ผู้ขายส่ง และผู้ขายปลีก การตรวจสอบยอมทำได้
 อย่างทั่วถึง จึง เป็นการประหยัดค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีของรัฐบาล ซึ่ง
 สอดคล้องกับนโยบายหลักสำหรับประเทศที่กำลังพัฒนา เช่น ประเทศไทย ที่จะ
 ต้องประหยัดค่าใช้จ่ายที่ไม่จำเป็น เพื่อที่จะเหลือเงินงบประมาณที่จะนำไปพัฒนา
 ประเทศให้มากที่สุด

จากการที่ภาษีการค้า เป็นภาษีที่จัดเก็บจากผู้ผลิตเป็นส่วนใหญ่ ดังนั้น
 การควบคุมการผลิตจึง เป็นหัวใจสำคัญในการควบคุมจัดเก็บภาษีการค้า และ
 จากการตรวจสอบมักจะพบว่า โรงงานอุตสาหกรรมที่ดำเนินกิจการโดยบุคคล
 คนเดียวหรือ เป็นกิจการที่กระทำกันภายในครอบครัวมักจะลงรายรับไว้ไม่ครบ
 ถวน อันเป็นช่องทางในการหลีกเลี่ยงภาษี ซึ่งการหลบเลี่ยงภาษีการค้าใน
 กรณีนี้ไม่เพียงแต่จะเป็นผลเสียแก่การจัดเก็บภาษีการค้าเท่านั้น แต่ยังเป็นผล
 ไปถึงการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาด้วย และ
 โดยเหตุที่การหลีกเลี่ยงการเสียภาษีการค้าโดยการแสดงผลิตผลไม่ตรงต่อความ
 เป็นจริงนี้เกิดจากลักษณะที่เอื้ออำนวยของกิจการผลิตดังกล่าว บทบัญญัติแห่ง
 ประมวลรัษฎากรจึงได้วางแนวทางปฏิบัติใหญ่ประกอบการค้าปฏิบัติ เพื่อ เป็นแนว
 ทางในการควบคุม ดังต่อไปนี้

(1) หลักการ ใหญ่ประกอบการค้าตามประเภทการค้า 1 ทุก
 ชนิด และประเภทการค้า 2 แห่งบัญชีอัตราภาษีการค้า ทำบัญชีคุมสินค้าตาม
 แบบที่อธิบดีกำหนด แสดงรายการปริมาณสินค้าซึ่งมีอยู่ ไคมา และจำหน่ายไป
 เป็นรายวัน รายการในบัญชีดังกล่าวนี้ ต้องลงให้เสร็จภายในสามวัน นับแต่วัน

ที่ใดมาหรือจำหน่ายไปแต่ละครั้งซึ่งสินค้านั้น 1

(2) บัญชีคุมสินค้าตามแบบที่อธิบดีกำหนด ใดมีประกาศอธิบดีกรมสรรพากร ลงวันที่ 1 พฤศจิกายน 2519 กำหนดใหญ่ประกอบการค้า ความประเภทการค้า 1 ทุกชนิด (ไม่รวมถึงชนิด 7 (ค) การค้าของเก่าที่เป็นวัตถุโบราณหรือศิลปวัตถุ) มีบัญชีพิเศษและบัญชีคุมสินค้าตามมาตรา 83 ทวิ ประกาศนี้มีผลบังคับสำหรับรายรับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2520 สำหรับกรณีบุคคลธรรมดา หรือรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2520 สำหรับกรณีบริษัทจำกัด หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

(3) กรณีไม่ทำบัญชีคุมหรือมีสินค้าขาด - เกิน ถ้าหากเจ้าพนักงานประเมินตรวจพบว่า ผู้ประกอบการค้าที่ต้องทำบัญชีคุมสินค้าไม่ทำหรือไม่ลงบัญชีคุมสินค้า มีสินค้าเกินจากบัญชีคุมสินค้า มีสินค้าขาดจากบัญชีคุมสินค้า ให้ถือว่าสินค้าที่ขาดหรือเกินหรือไม่ใดลงบัญชีคุมสินค้านั้นได้ขายไปแล้ว ในวันที่เจ้าพนักงานประเมินเขาทำการตรวจนับ และให้ถือเอามูลค่าของสินค้า ณ วันนั้น เป็นรายรับที่ต้อง เสียภาษีการค้า 2

(4) กรณีไม่ทำบัญชีคุมหรือมีสินค้าขาด - เกิน ถ้าเป็นการขาย จะคงเสีย แม้ปรับ 2 เท่า ของเงินภาษีจากรายรับที่ถือว่า เป็นการขาย นั้น 3

(5) การใช้อำนาจประเมินภาษีการค้าของเจ้าพนักงานประเมิน ในกรณีฝ่าฝืนกฎหมายเกี่ยวกับการทำบัญชีคุมสินค้า มีขั้นตอนในการดำเนินการตรวจสอบและประเมินภาษีการค้า ดังนี้

กรณีทั่วไป เจ้าพนักงานประเมินจะทำการประเมินภาษี

1 ประมวลรัษฎากร มาตรา 83 ทวิ วรรค 1

2 ประมวลรัษฎากร มาตรา 79 ทวิ (6)

3 ประมวลรัษฎากร มาตรา 89 (4)

การค่าได้เมื่อปรากฏกรณีใดกรณีหนึ่งใน 3 กรณี คือ

ผู้ประกอบการค่ามิได้ยื่นรายการการค่างายในกำหนด
เวลา หรือ

ผู้ประกอบการค่ายื่นรายการการคาคาดเคลื่อน หรือ
ผู้ประกอบการค่าไม่ปฏิบัติตามหมายเรียก หรือไม่ยอม
ตอบคำถามโดยไม่มีเหตุอันควร

เมื่อปรากฏกรณีหนึ่งกรณีใดดังกล่าวแล้ว จึงใช้อำนาจตามมาตรา
87 ทวิ ออกหมายเรียกให้ผู้ประกอบการค่านำบัญชีและ เอกสารประกอบการ
ลงบัญชีมาทำการตรวจสอบ และมีอำนาจที่จะแก้ไขรายการหรือคำนวณราย
รับขึ้นใหม่ โดยอาศัยอำนาจตามมาตรา 87 ทวิ

กรณีการตรวจสอบบัญชีคุมสินค้า เจ้าพนักงานประเมินต้อง เขาไป
ในสถานการค่างของผู้ประกอบการค่า โดยอาศัยอำนาจตามมาตรา 87 จัตวา
ซึ่งได้ให้อำนาจเจ้าพนักงานประเมิน ที่จะ เขาไปในสถานการค่างของผู้ประ
กอบการค่า หรือที่อื่นที่เกี่ยวข้องของ ระหว่างพระอาทิตย์ขึ้นและพระอาทิตย์ตก
หรือเวลาทำการของผู้ประกอบการ เพื่อทำการตรวจสอบการปฏิบัติการ เกี่ยว
กับภาษีการค่างว่าเป็นไปโดยถูกต้อง เพียงใดหรือไม่

วิธีการตรวจสอบบัญชีคุมสินค้า

(1) ตรวจสอบจำนวนสินค้าคง เหลือ ซึ่งประกอบด้วยวัตถุดิบ
สินครระหว่างทำ และสินค้าสำเร็จรูป เพื่อสอบยันกับบัญชีคุมสินค้าแต่ละชนิด
ว่าถูกต้อง ตรงกันหรือไม่ โดยปรกต์ผู้ประกอบการค่าจะต้อง ลงรายการในบัญชี
คุมสินค้าไว้ภายใน 3 วัน นับแต่วันที่ใดมาหรือจำหน่ายสินค้าไป หากวันที่ไป
ตรวจนับสินค้า ผู้ประกอบการค่ายังลงบัญชีไม่ทัน ให้ทำการปรับปรุงยอดไป
จนถึงวันที่ลงรายการในบัญชีเสร็จ ซึ่งอาจคำนวณได้คือ

สินค้าคง เหลือตามบัญชี = สินค้าที่ตรวจนับไว้ \div จำนวนที่ขายนับแต่วันที่ลง บัญชีถึงวันไปตรวจนับ - จำนวนที่ผลิตหรือซื้อมานับแต่วันที่ลงบัญชีถึงวันไปตรวจ นับ

เป็นการปรับปรุงยอดสินค้าจากวันที่ไปทำการตรวจนับย้อน หลังไปถึงวันที่ได้ลงรายการไว้ในบัญชีคุมสินค้า หากปรากฏว่ามีสินค้าขาด หรือเกินจากบัญชีคุมสินค้าก็ให้ถือ เป็นการขายตามนับ มาตรา 79 ทวิ (6) ซึ่งจะต้องประ เหม็นเรียกเก็บภาษีการค้า เพิ่ม เค็มต่อไป

(2) ตรวจสอบสัดส่วนให้ทราบถึงอัตราค่าดังผลิตของ เครื่องจักรที่ผลิตได้เมื่อวันที่ทำการผลิต กรรมวิธีผลิต อัตราส่วนการใช้วัตถุดิบ และ วัสดุโรงงาน (สูตรการผลิต) คอสินค้าสำเร็จรูป ๑ หน่วย เพื่อใช้สอบยัน กับวัตถุดิบและวัสดุโรงงานที่ใช้ไประหว่าง เดือนภาษีหรือปีภาษี วัตถุดิบและ วัสดุที่ใช้ไปอาจคำนวณได้ ดังนี้

วัตถุดิบหรือวัสดุโรงงานที่ใช้ไป = วัตถุดิบหรือวัสดุโรงงาน ยกมา \div ซื้อทั้งปี - วัตถุดิบหรือวัสดุโรงงานคง เหลือยกไป

(3) ตรวจสอบสัดส่วนให้ทราบว่าในเดือนภาษีหรือปีภาษีหนึ่งๆ จำนวนสินค้าสำเร็จรูปที่ผลิตได้เป็นจำนวนเท่าใด ซึ่งอาจคำนวณได้ดังนี้

สินค้าที่ผลิตได้ = สินค้าระหว่างทำ ยกมา \div วัตถุดิบ และวัสดุที่ใช้ - สินค้าระหว่างทำยกไป

หากผลการ เปรียบเทียบปรากฏว่า จำนวนสินค้าสำเร็จ รูปตามบัญชีคุมสินค้าต่ำกว่าผลต่าง ให้ถือ เป็นจำนวนสินค้าสำเร็จรูปขาดจาก บัญชีคุมสินค้า ให้ถือ เป็นการขายตามนับมาตรา 79 ทวิ (6)

(4) ตรวจสอบรายการในบัญชีคุมสินค้าและ เอกสารการจ่าย สินค้าจากผู้ประกอบการค้าสินค้าที่ผลิตได้ไปใช้ หรือโอนกรรมสิทธิ์ หรือ โอนการครอบครอง โดยมีใช้เพื่อขายหรือไม่ ถ้ามี จะคงถือว่าเป็นการ ขายตามนับ มาตรา 79 ทวิ (3) แห่งประมวลรัษฎากร

จากแนวทางการตรวจสอบภาษีตามหลักการดังกล่าวข้างต้นทำให้ การตรวจสอบภาษีสำหรับผู้เสียภาษีโดยง่าย เนื่องจากสามารถควบคุม ถึงการผลิตสินค้าได้อย่างรัดกุม เหมาะสมกับลักษณะการประกอบกิจการของ ไทย

5.1.3 ปัญหาในค่านผู้เสียภาษี การจัดเก็บภาษีนั้นนอกจาก จะพิจารณาถึงตัวบทกฎหมายในการใช้เก็บภาษี และการบริหารจัดการแล้ว ตัวบุคคลผู้เสียภาษีก็นับเป็นสิ่งสำคัญที่จะทำให้การจัดเก็บภาษีประสบผลสำเร็จ หรือไม่ ซึ่งจะเห็นได้ว่าลักษณะของผู้เสียภาษีของประเทศไทยซึ่งเป็นประเทศ ที่กำลังพัฒนามีลักษณะอันเป็นข้อจำกัด ซึ่งไม่เหมาะที่จะนำภาษีที่ใช้ได้อย่างได้ ผลดีในประเทศพัฒนาแล้วมาใช้ได้ ดังจะกล่าวต่อไปนี้¹

(1) รูปแบบของการประกอบกิจการ ในประเทศพัฒนาแล้ว การประกอบกิจการไม่ว่าจะเป็นทางอุตสาหกรรม เกษตรกรรม และธุรกิจอื่น ๆ จะเป็นไปในรูปบริษัทมหาชนเป็นส่วนใหญ่ ซึ่งการประกอบกิจการในรูปบริษัท มหาชนจะมีการควบคุมภายในเกี่ยวกับการบริหารและการเงินเป็นอย่างดี การหลีกเลี่ยงภาษีอากรจึงไม่ค่อยมี ส่วนประเทศพัฒนาน้อย การประกอบ กิจการส่วนใหญ่เป็นไปในรูปร้านค้าบุคคลคนเดียว ห้างหุ้นส่วนหรือบริษัทที่มีผู้ เป็นหุ้นส่วนหรือผู้ถือหุ้นจำนวนจำกัด และส่วนใหญ่มักเป็นสมาชิกในครอบครัว ญาติและบุคคลใกล้ชิด การหลีกเลี่ยงภาษีอากรจึงมีมาก เพราะกระทำกันได้ ง่ายกว่ากิจการในรูปบริษัทมหาชน ซึ่งมีจำนวนน้อยมากในประเทศพัฒนาน้อย โดยเฉพาะอย่างยิ่งการหลีกเลี่ยงภาษีมักจะเกิดขึ้นในระดับผู้ขายปลีก ผู้ขาย ส่ง และผู้ผลิตที่มีกิจการขนาดเล็ก

(2) ระบบการใช้จ่ายเงิน ในประเทศพัฒนาแล้ว การ ชำระค่าสินค้าหรือบริการระหว่างกิจการกระทำกันโดยการใช้จ่ายเช็ค ทั่วเงิน

¹ เจริญ ธฤติมานนท์, "โครงสร้างภาษีการค่าของประเทศไทย เหมาะสมหรือไม่" เอื้องฟ้า 3 (กันยายน - ตุลาคม 2522) : หน้า 52-54

และการค้ำบัญชีเป็นส่วนใหญ่ การจ่ายเงินเดือนและค่าจ้างแรงงานของนายจ้าง แก่ลูกจ้างก็กระทำกันโดยเช็คทั้งนั้น และการใช้จ่ายของประชาชนผู้บริโภคก็ดำเนินไปโดยเช็คและเครดิตการค้ำอย่างกว้างขวาง ดังนั้น หลักฐานการรับจ่ายเงินของทุกฝ่ายจึงปรากฏอยู่ในบัญชีของสถานการค้าและสถาบันการเงิน เช่น ธนาคาร ซึ่งหลักฐานเหล่านี้สามารถใช้เป็นหลักฐานในการตรวจสอบภาษีอากรได้กาย ทำให้ผู้ประกอบการค้าและประชาชนไม่กล้าหลีกเลี่ยงภาษี สำหรับประเทศพัฒนาน้อย เช่น ประเทศไทย การใช้จ่ายเงินของประชาชนผู้บริโภคจะเป็นเงินสดเป็นส่วนใหญ่ การซื้อขายสินค้าและบริการของผู้ประกอบการกิจการขนาดเล็กและขนาดกลางส่วนใหญ่ก็เป็นเงินสด การจ่ายเงินเดือนค่าจ้างทั้งหลายก็เป็นเงินสด เช่นเดียวกัน หลักฐานการใช้จ่ายเงินของทุกฝ่ายจึงไม่ปรากฏอย่างสมบูรณ์ในสถานประกอบการหรือสถาบันการเงิน จึงทำให้เป็นช่องทางให้หลีกเลี่ยงภาษีโดยไม่ลงบัญชีได้โดยง่าย

(3) เครื่องจักรกลการบัญชี ในประเทศพัฒนาแล้ว การประกอบกิจการอยู่ในรูปกิจการขนาดใหญ่ จึงมีการใช้เครื่องจักรกลในทางการบัญชี และการประมวลหลักฐาน เช่น เครื่องคอมพิวเตอร์กันอยู่โดยทั่วไป จึงทำให้เจ้าหน้าที่สรรพากรสามารถนำข้อมูลต่าง ๆ ซึ่งจำแนกออกอย่างละเอียดมาใช้ในการตรวจสอบได้ทันที ส่วนในประเทศพัฒนาน้อย เครื่องจักรกลดังกล่าวมีใช้กันน้อยมาก หลักฐานต่างๆ ยังคงใช้การลงบัญชีโดยการเขียน การที่เจ้าหน้าที่สรรพากรจะนำข้อมูลต่าง ๆ ไปตรวจสอบก็จำต้องคัดลอกจากแหล่งต่าง ๆ ไปแล้วไปจำแนกอีก ซึ่งเสียเวลาในการรวบรวมหลักฐานเพื่อตรวจสอบเป็นอย่างยิ่ง จึงทำให้การตรวจสอบภาษีอากรสามารถทำได้ในวงจำกัด

(4) ระดับการศึกษา ในประเทศพัฒนาแล้ว ประชาชนส่วนใหญ่ได้รับการศึกษาเป็นอย่างดี มีความเข้าใจในเรื่องภาษีอากรและการบัญชี การปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากรของประชาชน ซึ่งถึงแม้ว่าจะมีวิธีการที่ซับซ้อน ก็เป็นไปอย่างถูกต้องและครบถ้วน ส่วนประเทศพัฒนาน้อย ประชาชนส่วนใหญ่มีการศึกษาระดับต่ำ หรือไม่ได้รับการศึกษาเลย ประชาชนส่วนน้อยเท่านั้นที่ได้

รับการศึกษาที่มีความเข้าใจในระบบภาษีอากรและการบัญชี

(5) ฐานะทางเศรษฐกิจของประชาชน ในประเทศพัฒนาแล้ว ประชาชนส่วนใหญ่มีรายไคสูง เมื่อชำระภาษีที่สูงแล้วยังมีรายไคเหลือพอที่จะใช้จ่ายอย่างเพียงพอ และยังมีเงินเหลือออมอีกพอ ประกอบกับมีมาตรการต่าง ๆ ที่ทำให้การหลีกเลี่ยงภาษีเป็นไปได้ยาก ดังนั้นประชาชนจึงให้ความร่วมมือในการเสียภาษีเป็นอย่างดี หรือที่เรียกว่ามีการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากรสูง (Tax Compliance) ส่วนในประเทศพัฒนานอกรายไคของประชาชนต่ำมาก ส่วนใหญ่เป็นคนยากจน และไม่มีมาตรการในการขจัดการหลีกเลี่ยงภาษีทั้ง เช่นประเทศพัฒนาแล้ว จึงมีการหลีกเลี่ยงภาษีกันอย่างแพร่หลาย บางรายเนื่องจากทราบว่าเจ้าหน้าที่สรรพากรมีกำลังไม่เพียงพอ หรือสามารถหลีกเลี่ยงภาษีโดยไมทิ้งร่องรอยไว้ บางรายจำใจหลีกเลี่ยงภาษีเพื่อความอยู่รอดของตนเอง เพราะมีรายไคไม่พอกับรายจ่าย

5.2 ปัญหาการนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ในประเทศไทย เนื่องมาจากภาษีมูลค่าเพิ่มมีลักษณะที่แตกต่างไปจากภาษีการค้าของไทยในปัจจุบันที่เก็บจากผลิตภัณฑ์หลายประการ ทั้งผู้มีหน้าที่เสียภาษี วิธีการชำระภาษี การบริหารจัดเก็บ ตลอดจนการตรวจสอบภาษี ดังนั้นการจะนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้แทนภาษีการค้าของไทย จึงก่อให้เกิดปัญหาหลายประการ ดังนี้

5.2.1 ปัญหาในคานจำนวนผู้มีหน้าที่เสียภาษี จากการที่ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นการเก็บภาษีในทุกชั้นตอนของการผลิตและการจำหน่ายจะทำให้จำนวนผู้เสียภาษีเพิ่มขึ้นเป็นจำนวนมาก เพราะผู้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มนี้ประกอบด้วยผลิตภัณฑ์ทุกชนิด ผลิตภัณฑ์ที่ยังไม่สำเร็จรูป ผลิตภัณฑ์สำเร็จรูป ผู้ขายส่งทุกทอด และผู้ขายปลีก ซึ่งการที่ผู้เสียภาษีมีเป็นจำนวนมากนี้จะก่อให้เกิดปัญหาในคานการจดทะเบียนผู้เสียภาษี การกรอกแบบแสดงรายการ การจัดเก็บ และการตรวจสอบภาษีที่จะต้องกระทำในทุกชั้นตอนของการผลิตและการจำหน่าย ซึ่งจะต้องตรวจสอบว่าการชำระภาษีในแต่ละทอดได้ชำระไว้โดยถูกต้องหรือไม่ เพราะถาการตรวจสอบไม่สามารถจะ

กระทำได้อย่างทั่วถึงแล้วจะทำให้เกิดการหลีกเลี่ยงภาษีอย่างกว้างขวาง ทำให้รัฐสูญเสียรายได้ ปัญหาในกรณีนี้ประเทศไทยเคยประสบอยู่ในการจัดเก็บภาษีการค้าทุกทอดในระหว่างปี พ.ศ. 2496 - 2504 จึงได้เปลี่ยนแปลงวิธีการจัดเก็บภาษีการค้ามาจัดเก็บจากศูนย์กลาง เช่นปัจจุบัน

5.2.2 ปัญหาในด้านการเพิ่มขึ้นของราคาสินค้า การนำเอาภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้จะก่อให้เกิดปัญหาราคาสินค้าเพิ่มสูงขึ้น คือ ในระยะเริ่มแรกที่มีการเปลี่ยนแปลงจากภาษีการค้าเดิมมาใช้ภาษีมูลค่าเพิ่ม เพื่อลดในระบบภาษีการค้า เดิมราคาสินค้าโดยรวมค่าภาษีอยู่ในราคาสินค้าอยู่แล้ว เพราะมีได้มีการแยกออกเป็นราคาสินค้าและภาษีออกต่างหากจากกัน เช่นภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังนั้นการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มจากรฐานภาษีเดิมซึ่งเป็นราคาสินค้ารวมค่าภาษีด้วย จึงทำให้สินค้ามีราคาสูงขึ้น แม้จะเป็นการสูงขึ้นในระยะเริ่มแรก เพราะในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มครั้งต่อ ๆ ไปจะคิดหักภาษีที่ชำระในทอดก่อน ๆ ออกก็ตาม แต่ตามธรรมชาติของสินค้าเมื่อราคาสินค้าสูงขึ้นแล้วย่อมจะไม่ลดลง ดังนั้น เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงมาใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มจะทำให้เกิดผลการกระทบกระเทือนต่อการครองชีพของประชาชน

5.2.3 ภาษีมูลค่าเพิ่มก่อให้เกิดปัญหาอันเป็นอุปสรรคในการวางนโยบายการคลัง เพราะหากมีการคาดคะเนจะมีการเพิ่มอัตราภาษี ผู้ประกอบการทุกทอดจะหยุดหรือเลื่อนการซื้อสินค้าจนกว่าจะได้มีการเพิ่มอัตราภาษีแล้ว เพื่อที่จะได้หักภาษีที่ได้ออกไปแล้วมากขึ้น แต่ในขณะเดียวกัน ผู้บริโภคจะแย่งกันซื้อสินค้าก่อนที่สินค้าจะมีราคาเพิ่มขึ้น เพราะภาษีเพิ่มขึ้น เหตุการณ์เช่นนี้ย่อมจะกระทบกระเทือนต่อกำหนดระยะเวลาปรกติของกระบวนการผลิตและจำหน่ายสินค้าในตลาด ปัญหาที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีของภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวมาแล้วทำให้ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มไม่เป็นที่พอใจที่เหมาะสมในการวางนโยบายการคลัง¹

¹ เจริญ ธนุติมานนท์, "ภาษีมูลค่าเพิ่มสมควรนำมาใช้จัดเก็บในประเทศไทยแทนภาษีการค้าหรือไม่" เรื่องพา 3 (กันยายน - ตุลาคม 2522): หน้า 95

5.2.4 ปัญหาความซ้ำซ้อนของภาษี การเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศต่าง ๆ นั้น ส่วนใหญ่นำมาใช้เพื่อแก้ปัญหาความซ้ำซ้อนของภาษี อันเกิดจากการเก็บภาษีการขายทุกทอด แต่การจัดเก็บภาษีการค้าของไทย เป็นการเก็บภาษีจากผลิตภัณฑ์ซึ่งวัตถุดิบส่วนใหญ่ได้รับยกเว้นภาษีการค้า และวัตถุดิบบางประเภทและสินค้าชั้นกลางส่วนใหญ่เก็บภาษีการค้าในอัตราค่ามาก เมื่อคำนวณภาษีการค้าที่เก็บจากวัตถุดิบและสินค้าชั้นกลางแล้ว เป็นจำนวนเงินที่ค่ามาก และผลิตภัณฑ์รวมภาษีการค้าของวัตถุดิบและสินค้าชั้นกลาง เป็นต้นทุนของสินค้าและผลกำไรภาษีนี้ไปข้างหน้าให้ไปตกต่องานผู้บริโภคหรือผู้ซื้อ ส่วนผู้ที่ซื้อสินค้าจากผลิตภัณฑ์ไปขายไม่ต้องเสียภาษี ดังนั้น จึงเห็นได้ว่าภาษีที่เก็บจากมูลค่าเพิ่มจะมีความซ้ำซ้อนมากกว่าภาษีการค้าของไทย เพราะฐานของภาษีได้เพิ่มขึ้นในทุกทอดที่มีการซื้อขาย

5.2.5 ปัญหาอัตราภาษี แม้อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มจะมีอัตราไม่มากนัก คือมีอัตราเพียง 2 - 3 อัตราเท่านั้น คืออัตราขั้นต่ำ อัตราชั้นกลาง และอัตราชั้นสูงสุด อาจจะทำให้ภาษีมูลค่าเพิ่มมีข้อดีในแง่ที่ว่ามีอัตราภาษีน้อยกว่าภาษีการค้าของไทย แต่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมีการใช้อัตราภาษีศูนย์ คือ มีการคืนภาษีที่ชำระไว้แล้ว หรือนำภาษีที่ชำระไว้มาเครดิตได้ และมีการยกเว้นภาษี ซึ่งไม่สามารถนำภาษีที่ชำระไว้แล้วมาเครดิตได้ การยกเว้น และการใช้อัตราภาษีศูนย์นี้จะก่อให้เกิดปัญหาในด้านการคืนภาษี เพราะถ้าการตรวจสอบภาษีไม่ใคร่ทำอย่างรวดเร็วก่อนที่จะได้มีการคืนภาษีแล้ว อาจจะทำให้รัฐขาดรายได้ และก่อให้เกิดการหลีกเลี่ยงภาษีได้ โดยการหนีเสียภาษี อาจจะอ้างว่ากิจการที่ตนเองประกอบได้รับยกเว้นภาษี เพื่อที่จะไม่ต้องเสียภาษี หรือขอคืนภาษีที่ชำระไว้แล้วได้

5.2.6 ปัญหาการยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษี จะเห็นได้ว่า การยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจะต้องแสดงรายการการซื้อขายสินค้า และอัตราภาษีที่เสียไว้ในตอนซื้อ และจะต้องชำระในตอนขาย ซึ่งสินค้าแต่ละชนิดจะต้องเสียภาษีในอัตราต่าง ๆ กัน ประเภทการค้าที่ได้รับการ

บุกเวน ภาษีที่ซื้อคืน ภาษีที่จะต้องชำระเพิ่มเติม ซึ่งเป็นกรณียุ่งยาก สำหรับ ผู้เสียภาษีที่จะต้องปฏิบัติ โดยเฉพาะผู้เสียภาษีซึ่ง เป็นกิจการขนาดเล็กที่ไม่มี ความรู้ แต่การยื่นแบบแสดงรายการ เสียภาษีการค้าของไทยง่ายกว่า เพราะ เพียงแต่กรอกรายรับ และอัตราภาษีตามประเภทกิจการที่กระทำ และจำนวน ภาษีที่จะต้องชำระ เท่านั้น จึงเห็นได้ว่าในกรณีนี้มีมูลค่าเพิ่มก่อให้เกิดความ ยุ่งยากแก่ผู้เสียภาษีมากกว่าภาษีการค้าของไทย

5.2.7 ปัญหาในด้านการออกไปอัตราร้อย และการจัดทำบัญชี จากการศึกษาถึง ลักษณะของภาษีมูลค่าเพิ่มมาโดยละเอียดแล้วจะเห็นได้ว่า ปัจจัยสำคัญที่จะทำให้เกิดการจึกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มไม่โดยสมบูรณ์คืออัตราร้อย ซึ่งไปอัตราร้อยไม่เพียงแต่จะแสดงถึงสินค้าที่ขาย แต่จะคงแสดงถึงจำนวนภาษี ที่ชำระไว้สำหรับสินค้านั้น อัตราร้อยซึ่งเป็นหลักฐานสำคัญที่ผู้ซื้อจะใช้สำหรับ การเครดิตภาษีที่จะต้องชำระในขณะขาย ปัญหาจะเกิดขึ้นว่าไปอัตราร้อยจะ ต้องจัดทำโดยทางราชการ หรือโดยเอกชน และไป อัตราร้อยนี้จะคงประก อบควย ชื่อและที่อยู่ ของผู้ขายและผู้ซื้อ คุณภาพและรายละเอียดของ สินค้า ราคาของสินค้าต่อหน่วย ประเภทของกิจการที่ต้อง เสียภาษีและไม่ต้อง เสีย ภาษี อัตราภาษี วันที่ออกอัตราร้อย และไปอัตราร้อยจะมีเลขทะเบียนของ ผู้ขายและผู้ซื้อ ส่วนหลักเกณฑ์ของการทำบัญชีของภาษีมูลค่าเพิ่ม ผู้เสียภาษี จะต้องทำบัญชีทั้งการซื้อขายสินค้าพร้อมทั้งภาษีที่ชำระ การจัดทำอัตราร้อย และการจัดทำบัญชีของภาษีมูลค่าเพิ่มนี้จะก่อให้เกิดปัญหาสำหรับผู้เสียภาษี เพราะเป็นการยุ่งยาก และอาจจะก่อให้เกิดข้อผิดพลาดในการทำอัตราร้อย และบัญชีขึ้นได้เมื่อผู้เสียภาษีไม่มีความรู้เพียงพอ เมื่อการออกไปอัตราร้อยไม่ค ิดก็จะทำให้เกิดการจึกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มไม่โดยผลตามหลักการที่กำหนดไว้

5.2.8 ปัญหาในด้านการให้เครดิตหรือผู้ขายสินค้าในแต่ละ ทอดเก็บภาษีจากผู้ซื้อ หักควยภาษีที่ไ้ชำระไว้ในทอดก่อน ๆ ออก แลวชำระ เฉพาะภาษียอดที่แตกต่างต่างกันในแกกรมสรรพากร วิธีการนี้หากนำมาใช้ ในประเทศไทย ซึ่งผู้ประกอบการค้าส่วนใหญ่ไม่ค่อยมีความรู้ โดยเฉพาะใน

ชั้นการขายปลีกแล้ว จะก่อให้เกิด การหลีกเลี่ยงภาษีโดยไม่นำเงินภาษีที่ได้รับจากผู้ซื้อ ส่งกรมสรรพากร ซึ่งอาจจะเกิดจากเจตนาของผู้ขายโดยตรง หรือด้วยความรู้เท่าไม่ถึงการณ์ก็ได้ ซึ่งวิธีการให้ผู้ขายเก็บภาษีจากผู้ซื้อ แล้วนำส่งกรมสรรพากรนี้ ประเทศไทย ก็เคยใช้ในการเก็บภาษีการซื้อโภคภัณฑ์ซึ่งเป็นสินค้าประเภทฟุ่มเฟือย เช่น ทองคำ ทองขาว นาก เงิน ฯลฯ แต่เกิดปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีดังกล่าวขึ้นจนทำให้ต้อง เลิกไปในที่สุด

5.2.9 ปัญหาในด้านการตรวจสอบภาษี การตรวจสอบภาษีมูลค่าเพิ่ม จะต้องทำการตรวจสอบด้วยวิธีการที่เรียกว่า "cross-checking" อันจะเป็น การแก้ปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษี โดยการตรวจสอบจากอินวอยซ์ที่ออก กับแบบแสดง รายการที่ยื่นโดยผู้เสียภาษี และตรวจสอบยอดซื้อ เปรียบเทียบกับยอดขาย ซึ่งการ ตรวจสอบนี้ ถ้าตรวจสอบโดยเจ้าหน้าที่จะเกิดปัญหามาก เพราะปัญหาที่เกิดขึ้น คือ จะต้องมีเจ้าหน้าที่ที่เพียงพอและได้รับการอบรมเป็นอย่างดี ส่วนการตรวจสอบโดย ใช้เครื่องคอมพิวเตอร์ก็จะต้องมีใบอินวอยซ์ที่มีขนาดมาตรฐานเดียวกันหมด และจะต้องมีเครื่องคอมพิวเตอร์ที่มีประสิทธิภาพเพียงพอ

5.2.10 ปัญหาในด้านการคำนวณภาษีในกรณีซื้อวัตถุดิบมาแล้ว นำมา แบ่งเป็นชิ้นเล็ก ๆ เพื่อใช้ในการผลิตเป็นสินค้าชนิดใหม่ขึ้น จะก่อให้เกิดความยุ่งยาก ในการคำนวณว่า ภาษีของวัตถุดิบที่ได้ถูกแบ่งแยกออกเป็นชิ้นเล็ก ๆ แต่ละชิ้นนี้จะมี ภาษีที่จะนำไปเครดิตออกจากภาษีที่จะต้อง เสียในการผลิตสินค้าสำเร็จรูปแล้วขายไป เป็นจำนวนเท่าใด เพราะภาษีที่ได้เสียไปในตอนที่ซื้อวัตถุดิบมานั้น ได้ชำระไว้สำหรับ วัตถุดิบที่ยังมิได้มีการแบ่งแยก.