

บทที่ 3

โครงสร้างโดยทั่วไปของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีมูลค่าเพิ่ม

ในการศึกษาถึงเรื่องภาระภาษีซึ่งได้นำประเภทภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาไปใช้ในการศึกษาถึงภาระภาษีทางตรง และประเภทภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ในการศึกษาถึงภาระภาษีทางอ้อมนั้น ได้นำข้อมูลของกรมสรรพากร(กรมสรรพากร,2541:1-71) เกี่ยวกับประเภทภาษีแต่ละประเภทที่ได้นำมาใช้ในศึกษา ทั้งนี้ เพื่อก่อให้เกิดความเข้าใจในหลักขั้นพื้นฐานของแต่ละประเภทภาษี โดยมีรายละเอียด ดังนี้

3.1 โครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในทางทฤษฎีจัดเป็นภาษีทางตรง กล่าวคือ ผู้เสียภาษีไม่สามารถผลักภาระภาษีไปได้ การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จะจัดเก็บจากฐานรายได้ ซึ่งโดยทั่วไปแล้วถือว่า รายได้สามารถให้เป็นเครื่องชี้วัดถึงความสามารถในการเสียภาษี การที่จะเสียภาษีมากหรือน้อยแค่ไหนก็แล้วแต่ว่าบุคคลนั้น ๆ จะมีรายได้มากหรือน้อย ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เป็นภาษีที่เรียกเก็บจากผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งมีเงินได้พึงประเมินอยู่ในเกณฑ์ที่จะต้องยื่นแบบเสียภาษี สำหรับปีภาษีนั้น ๆ

โครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแบ่งออกเป็น

1. ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
2. ประเภทของเงินได้พึงประเมิน
3. ค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน
4. ค่าลดหย่อน
5. อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

3.2 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

1. บุคคลธรรมดา ได้แก่ มนุษย์ที่มีสภาพบุคคลตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ในกรณีสามีภริยาต่างฝ่ายต่างมีเงินได้และความเป็นสามีภริยามีอยู่ร่วมกันตลอดปีภาษี กฎหมายกำหนดให้ถือเอาเงินได้ของภริยาเป็นเงินได้ของสามี ฉะนั้นในกรณีสามีและภริยาแม้จะเป็นบุคคลธรรมดาสองคน การเสียภาษีตามกฎหมายถือว่าเป็นบุคคลคนเดียว

เว้นแต่ในกรณีถ้าภริยาไม่มีเงินได้ประเภทที่ 1 (เงินได้ตามมาตรา 40(1)) ภริยาจะเลือกแยกเสียภาษีต่างหากสำหรับเงินได้ประเภทที่ 1 นี้ได้ ส่วนเงินได้อื่นๆ ต้องถือเป็นเงินได้ของสามี

2. ห้างหุ้นส่วนสามัญ หรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล ความหมายของห้างหุ้นส่วนสามัญเป็นไปตามบทบัญญัติประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ส่วนคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคลนั้น ได้แก่บุคคลตั้งแต่สองคนขึ้นไปที่มีเงินได้ร่วมกัน แต่ขาดลักษณะของห้างหุ้นส่วน กล่าวคือมิได้เข้ากันเพื่อแบ่งกำไรกันอันเป็นสาระสำคัญของห้างหุ้นส่วน คณะบุคคลดังกล่าวนี้อาจกระทำการใดๆ เพื่อหาเงินได้แต่ขาดวัตถุประสงค์ที่จะนำเงินได้หรือกำไรมาแบ่งกัน เมื่อห้างหุ้นส่วนและคณะบุคคลเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแล้ว ผู้เป็นห้างหุ้นส่วนหรือบุคคลในคณะบุคคลก็ไม่ต้องยื่นรายการเสียภาษีเงินได้นั้นซ้ำอีก

3. ผู้ถึงแก่ความตายระหว่างปีภาษี หมายถึง บุคคลธรรมดาที่มีเงินได้ถึงเกณฑ์ต้องเสียภาษี แต่ถึงแก่ความตายก่อนถึงกำหนดเวลาขึ้นรายการเงินได้ กฎหมายยังถือว่าเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี เงินได้ตามประมวลรัษฎากร แม้จะสิ้นสภาพบุคคลไปแล้วก็ตาม ทั้งนี้ เฉพาะในปีที่ถึงแก่ความตายเพียงปีเดียว ส่วนในปีต่อๆ ไป หากมีเงินได้จากกองทรัพย์สินของผู้ตายที่ยังมิได้แบ่งให้ทายาท ก็ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้ในนามของผู้ตายอีก แต่ต้องเสียภาษีเงินได้ในนามของกองมรดกที่ยังมิได้แบ่ง

4. กองมรดกที่ยังมิได้แบ่ง กองมรดกไม่มีสถานภาพเป็นบุคคลตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ เป็นแต่เพียงกองทรัพย์สินของผู้ตายซึ่งประมวลรัษฎากรถือเป็นหน่วยเสียภาษีเช่นเดียวกับห้างหุ้นส่วนสามัญ และคณะบุคคลที่มีใช้บุคคล อย่างไรก็ตาม กองมรดกนี้มีหน้าที่เป็นผู้เสียภาษีเงินได้ต่างหากจากผู้ตาย และต่างหากจากทายาท เฉพาะสำหรับปีภาษีถัดจากปีที่เจ้ามรดกถึงแก่ความตาย กฎหมายกำหนดให้เงินได้พึงประเมินที่ตกแก่กองมรดกในปีนั้น นำไปคำนวณเป็นเงินได้พึงประเมินของผู้ตาย ส่วนปีภาษีที่ได้มีการแบ่งแยกกองมรดกแล้ว เงินได้หลังจากการแบ่งแยกก็ตกเป็นของผู้ที่เป็นทายาทแต่ละคน

ทั้งนี้แหล่งที่มาของเงินได้ทั้งภายในและภายนอกประเทศ ที่จะต้องนำไปคำนวณเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา มีดังนี้

1) แหล่งเงินได้ที่เกิดในประเทศ กล่าวคือ ผู้ที่มีเงินได้พึงประเมินมีแหล่งเงินได้เกิดในประเทศในปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว เนื่องจาก หน้าที่การงานที่ทำในประเทศไทยหรือกิจการที่ทำในประเทศไทย หรือกิจการของนายจ้างในประเทศไทย หรือทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย ทั้งนี้ ไม่ว่าผู้มีเงินได้นั้นจะเป็นผู้อยู่ในประเทศไทยหรือไม่ และไม่ว่า

เงินได้พึงประเมินนั้นจะจ่ายในหรือนอกประเทศก็ตาม ผู้นั้นมีหน้าที่เสียภาษี เงินได้ตามที่กฎหมายประมวลรัษฎากรกำหนดไว้เสมอ

2) แหล่งเงินได้ที่เกิดนอกประเทศไทย กล่าวคือ ผู้มีเงินได้พึงประเมินมีแหล่งเงินได้เกิดนอกประเทศในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วจากแหล่งเงินได้นอกประเทศ มีหน้าที่จะต้องเสียภาษีเงินได้ในประเทศไทย ก็ต่อเมื่อครบองค์ประกอบ คือ มีเงินได้พึงประเมินเนื่องจากหน้าที่งานที่ทำในต่างประเทศ หรือกิจการที่ทำในต่างประเทศ หรือทรัพย์สินที่อยู่ในต่างประเทศและต้องเป็นผู้ที่อยู่ในประเทศไทยในปีภาษีนั้น (ผู้ที่อยู่ในประเทศไทยชั่วระยะเวลาหนึ่งหรือหลายระยะเวลา รวมเวลาทั้งหมดถึง 180 วัน ในปีภาษีนั้น) รวมทั้งได้นำเงินได้นั้นเข้ามาในประเทศไทยในปีภาษีที่เกิดเงินได้

3.3 ประเภทของเงินได้พึงประเมิน

เงินได้พึงประเมินตามบทบัญญัติของกฎหมายประมวลรัษฎากร หมายถึง เงินได้ทุกชนิดที่ได้รับก่อนหักรายจ่ายใด ๆ เว้นแต่ที่มีกฎหมายกำหนดยกเว้น ไม่ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ เงินได้พึงประเมินทั้งภายในและภายนอกประเทศที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา อาจจะเป็นตัวเงิน ทรัพย์สิน หรือผลประโยชน์อื่น เพื่อให้การกำหนดค่าใช้จ่ายสำหรับเงินได้พึงประเมินเป็นไปอย่างใกล้เคียงและเป็นธรรมในการเสียภาษี จึงได้จำแนกประเภทของเงินได้พึงประเมินที่ต้องเสียภาษีตามลักษณะของการได้มาออกเป็น 8 ประเภท คือ

ประเภทที่ 1 ได้แก่ เงินได้เนื่องจากการรับจ้างทำงานไม่ว่าจะเป็น

- 1) เงินเดือน ค่าจ้าง เบี้ยเลี้ยง โบนัส เบี้ยหวัด บำเหน็จ บำนาญ
- 2) เงินค่าเช่าบ้านที่นายจ้างจ่ายให้
- 3) เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่นายจ้างให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า
- 4) เงินที่นายจ้างจ่ายชำระหนี้ใด ๆ ซึ่งลูกจ้างมีหน้าที่ต้องชำระ
- 5) เงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใด ๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน

ประเภทที่ 2 ได้แก่ เงินได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือจากการรับทำงานให้ไม่ว่าจะเป็น

- 1) ค่าธรรมเนียม ค่านายหน้า ค่าส่วนลด
- 2) เงินอุดหนุนในงานที่ทำ เบี้ยประชุม บำเหน็จ โบนัส
- 3) เงินค่าเช่าบ้านที่นายจ้างจ่ายให้ เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่ผู้จ่ายเงินได้ให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า

- 4) เงินที่ผู้จ่ายเงินได้จ่ายชำระหนี้ใด ๆ ซึ่งผู้มิเงินได้มีหน้าที่ต้องชำระ
- 5) เงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใด ๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือจากการรับทำงานให้กัน ไม่ว่าหน้าที่หรือตำแหน่งหรืองานที่รับทำงานให้กันจะเป็นการประจำหรือชั่วคราว

ประเภทที่ 3 ได้แก่ เงินได้จากค่า goodwill (GOOD WILL) ค่าแห่งลิขสิทธิ์หรือสิทธิอย่างอื่น เงินปีหรือเงินได้ที่มีลักษณะเป็นเงินรายปีอันได้มาจากพันธกรรม นิติกรรมอย่างอื่น หรือคำพิพากษาของศาล

ประเภทที่ 4 ได้แก่ เงินได้ที่ได้รับการลงทุน เช่น ดอกเบี้ย เงินปันผล หรือเงินได้อื่นทำนองเดียวกัน แบ่งออกเป็น

- 1) ดอกเบี้ยพันธบัตร ดอกเบี้ยเงินฝาก ดอกเบี้ยหุ้นกู้ ดอกเบี้ยตัวเงิน ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมที่อยู่ในบังคับต้องถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายตามกฎหมายว่าด้วยภาษีเงินได้ปิโตรเลียมเฉพาะส่วนที่เหลือจากถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายตามกฎหมายดังกล่าวหรือผลต่างระหว่างราคาไถ่ถอนกับราคาจำหน่ายตัวเงินหรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่นเป็น ผู้ออก และจำหน่ายครั้งแรกในราคาต่ำกว่าราคาไถ่ถอน รวมทั้งเงินได้ที่มีลักษณะทำนองเดียวกันกับดอกเบี้ย ผลประโยชน์ หรือค่าตอบแทนอื่น ๆ ที่ได้จากการให้กู้ยืมหรือสิทธิ เรียกร้องในหนี้ทุกชนิดไม่ว่าจะมีหลักประกันหรือไม่ก็ตาม

ดอกเบี้ยบางประเภทกฎหมายได้กำหนดเงื่อนไขการหักภาษี ณ ที่จ่ายและให้มีสิทธิเลือกเสียภาษีในอัตราร้อยละ 15.0 ของเงินได้โดยไม่ต้องนำไปรวมคำนวณภาษีกับเงินได้อื่นก็ได้ สำหรับเงินได้ดังต่อไปนี้

- (1) ดอกเบี้ยพันธบัตร ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารในราชอาณาจักร ดอกเบี้ยเงินฝากสหกรณ์ ดอกเบี้ยหุ้นกู้ ดอกเบี้ยตัวเงินที่ได้จากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลอื่น ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมที่ได้จากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลอื่น ดอกเบี้ยที่ได้จากสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทยที่จัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเงินเพื่อส่งเสริมเกษตรกรรม พาณิชยกรรมหรือ อุตสาหกรรม

- (2) ผลต่างระหว่างราคาไถ่ถอนกับราคาจำหน่ายตัวเงินหรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่นเป็นผู้ออก

2) เงินปันผล เงินส่วนแบ่งของกำไร หรือประโยชน์อื่นที่ได้จากบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล กองทุนรวม หรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทยจัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเงินเพื่อส่งเสริมการเกษตร พาณิชยกรรมหรืออุตสาหกรรม เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไรที่อยู่ในบังคับต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ ตามกฎหมายว่าด้วยภาษีเงินได้ปิโตรเลียมเฉพาะส่วนที่เหลืออาจถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายตามกฎหมายดังกล่าว

ในกรณีที่บุตรชอบด้วยกฎหมายหรือบุตรบุญธรรมที่ยังไม่บรรลุนิติภาวะเป็นผู้มีเงินได้จากเงินปันผลนี้ และความเป็นสามีภริยาของบิดาและมารดาได้มีอยู่ตลอดปีภาษี ให้ถือว่าเงินได้ของบุตรดังกล่าวเป็นเงินได้ของบิดา แต่ถ้าความเป็นสามีภริยาของบิดาและมารดาได้มีอยู่ตลอดปีภาษี ให้ถือว่า เงินได้ของบุตรดังกล่าวเป็นเงินได้ของบิดาหรือมารดา ผู้ใช้อำนาจปกครองหรือของบิดาในกรณีบิดาและมารดาให้อำนาจปกครองร่วมกัน

เงินปันผล เงินส่วนแบ่งกำไร หรือประโยชน์อื่นใดที่ได้จากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ถ้าผู้มีเงินได้เป็นผู้มีภูมิลำเนาอยู่ในประเทศไทย หรือเป็นผู้อยู่ในประเทศไทยได้รับเครดิตในการคำนวณภาษี สามในเจ็ด ส่วนของเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไรที่ได้รับให้นำเครดิตภาษีดังกล่าวมารวมเป็นเงินได้พึงประเมินเพื่อเสียภาษีด้วย

อย่างไรก็ตาม ผู้มีเงินได้ซึ่งเป็นผู้อยู่ในประเทศไทยมีเงินได้จะเลือกเสียภาษี โดยไม่ต้องนำไปรวมคำนวณกับเงินได้อย่างอื่น สำหรับเงินปันผลที่ได้รับจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย กองทุนรวม หรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทยจัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเพื่อส่งเสริมเกษตรกรรม พาณิชยกรรม หรืออุตสาหกรรม จะเลือกเสียภาษีในอัตราร้อยละ 10 ของเงินได้โดยไม่ต้องนำไปรวมคำนวณกับเงินได้อย่างอื่นก็ได้

3) เงิน โบนัสที่จ่ายให้แก่ผู้ถือหุ้น หรือผู้เป็นหุ้นส่วน ในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

4) เงินลดทุนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล เฉพาะส่วนที่จ่ายไม่เกินกว่ากำไรและเงินที่กันไว้ร่วมกัน

5) เงินเพิ่มทุนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งตั้งจากกำไรที่ได้มา หรือเงินที่กันไว้ร่วมกัน

6) ผลประโยชน์ที่ได้รับจากการที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลควมเข้ากันหรือรับช่วงกันหรือเลิกกัน ซึ่งตีราคาเป็นเงินสดได้เกินกว่าเงินทุน

7) ผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนการเป็นหุ้นส่วนหรือโอนหุ้น หุ้นกู้ พันธบัตร หรือตั๋วเงินหรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่นเป็นผู้ออก ทั้งนี้ เฉพาะที่ตีราคาเป็นเงินได้เกินกว่าที่ลงทุน และเงินได้ประเภทนี้ ผู้มีเงินได้จะเลือกเสียภาษีในอัตราร้อยละ 14 ของเงินได้โดยไม่ต้องนำไปรวมคำนวณภาษีกับเงินได้อื่นๆก็ได้

ประเภทที่ 5 ได้แก่ เงินหรือประโยชน์อย่างอื่นที่ได้เนื่องจาก

- 1) การให้เช่าทรัพย์สิน
- 2) การผิดสัญญาเช่าซื้อทรัพย์สิน
- 3) การผิดสัญญาซื้อขายเงินผ่อน ซึ่งผู้ขายได้รับคืนทรัพย์สินที่ขายนั้นโดยไม่ต้องคืนเงินหรือประโยชน์ที่ได้รับไว้แล้ว

ประเภทที่ 6 ได้แก่ เงินได้จากการประกอบวิชาชีพอิสระ คือ วิชากฎหมาย การประกอบโรคศิลป์ วิศวกรรม สถาปัตยกรรม การบัญชี การประณีตศิลปกรรม หรือวิชาชีพอิสระอื่น ซึ่งกำหนดไว้โดยพระราชกฤษฎีกา

ประเภทที่ 7 ได้แก่ เงินได้จากการรับเหมาที่ผู้รับเหมาต้องลงทุนด้วยการจัดหาสัมภาระในส่วนสำคัญนอกจากเครื่องมือ เช่น กำไรจากการรับเหมาก่อสร้าง เป็นต้น

ประเภทที่ 8 ได้แก่ เงินได้จากการประกอบธุรกิจการค้า การพาณิชย์ การเกษตร การขนส่ง การขายอสังหาริมทรัพย์ หรือการอื่นที่นอกจากระบุไว้ในประเภทที่ 1-7 แล้ว

ยังมีเงินได้บางประเภทที่ได้รับการยกเว้น (Exclusions) ไม่นำมาเป็นฐานภาษีเงินได้ โดยมีหลักเกณฑ์การยกเว้น ดังนี้

- 1) ความสะดวกในการบริหารการจัดเก็บภาษีอากร
- 2) การคำนึงถึงหลักความยุติธรรม
- 3) นโยบายสนับสนุน ซึ่งกิจกรรมบางประเภทเป็นสิ่งที่ประเทศชาติต้องสนับสนุนให้เกิดขึ้น รัฐบาลสามารถสร้างแรงจูงใจโดยการยกเว้นภาษีเงินได้เพื่อชักจูงให้บุคคลประกอบกิจกรรมประเภทนี้มากขึ้น

3.4 ค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน

เงินได้พึงประเมิน เป็นเงินได้ที่จะต้องเสียภาษีเงินได้ ก่อนที่จะถูกประเมินภาษีเงินได้นั้น กฎหมายจะยอมให้หักค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ในการที่ก่อให้เกิดเงินได้ เงินได้ที่หักค่าใช้จ่ายแล้ว เรียกว่า เงินได้ที่ปรับปรุงแล้ว กฎหมายจะยอมให้หักค่าใช้จ่ายได้ 2 วิธี คือ

วิธีแรก ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมา โดยกำหนดอัตราเป็นร้อยละที่จะให้หักออกจากเงินได้พึงประเมินเป็นการตายตัว

วิธีที่สอง ให้หักค่าใช้จ่ายตามที่จ่ายจริงเพื่อการหาเงินได้โดยมีเงื่อนไขบางประการ ทำนองเดียวกับที่กฎหมายกำหนดไว้ เพื่อการคำนวณกำไรสุทธิของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

ค่าใช้จ่ายที่กฎหมายยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมินแตกต่างกันตามแต่ว่าเงินได้พึงประเมินนั้นเป็นเงินได้ประเภทใด เงินได้บางประเภทกำหนดให้หักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร วิธีเดียว เงินได้บางประเภทให้เลือกหักได้ทั้งสองวิธีตามความสมัครใจของผู้มีเงินได้ และเงินได้บางประเภทไม่ยอมให้หักค่าใช้จ่ายใด ๆ เลยก็มี

การหักค่าใช้จ่ายจากเงินได้ที่ต้องเสียภาษีนั้น มีรายละเอียดแจกแจงได้ดังนี้

1) เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 1 และประเภทที่ 2 กฎหมายให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้เพียงอย่างเดียว ดังนี้

(1) ผู้มีเงินได้สามารถหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้ร้อยละ 40 ของเงินได้พึงประเมิน แต่รวมกันต้องไม่เกิน 60,000 บาท กล่าวคือ เงินได้พึงประเมินทั้งสองประเภทรวมกันแล้วหักค่าใช้จ่ายได้ร้อยละ 40 แต่ไม่เกิน 60,000 บาท ถ้าหักค่าใช้จ่ายร้อยละ 40 ของเงินได้ทั้งสองประเภทรวมกันแล้วเกิน 60,000 บาท ให้หักได้เพียง 60,000 บาท

(2) ในกรณีสามีภริยา ต่างฝ่ายต่างมีเงินได้ และความเป็นสามีภริยามีอยู่ตลอดปี ภาษี ให้ต่างฝ่ายต่างหักค่าใช้จ่ายได้ร้อยละ 40 แต่ไม่เกินฝ่ายละ 60,000 บาท

(3) ในกรณีเงินได้พึงประเมินประเภทที่ 1 และประเภทที่ 2 เป็นเงินที่นายจ้างจ่ายให้ครั้งเดียวเพราะเหตุออกจางาน มีการคำนวณหักค่าใช้จ่ายเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนดไว้

2) เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 3 เฉพาะที่เป็นค่าแห่งลิขสิทธิ์ กฎหมายยอมให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้ร้อยละ 40 แต่ต้องไม่เกิน 60,000 บาท ในกรณีที่สามีภริยาต่างฝ่ายต่างมีเงินได้ประเภทนี้ และความเป็นสามีภริยามีอยู่ตลอดปีภาษีให้ต่างฝ่ายต่างหักค่าใช้จ่ายได้ตามเกณฑ์เดียวกัน

สำหรับค่าแห่งกวีติลล์หรือสิทธิอย่างอื่น เงินปีหรือเงินได้มีลักษณะเป็นเงินรายปีอันได้มาจากพินัยกรรม นิติกรรมอย่างอื่นหรือคำพิพากษาของศาล กฎหมายไม่ยอมให้หักค่าใช้จ่าย

3) เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 4 กฎหมายไม่ยอมให้หักค่าใช้จ่ายใด ๆ ทั้งสิ้น

4) เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 5 กฎหมายให้หักค่าใช้จ่ายได้ดังนี้ คือ

(1) การให้เช่าทรัพย์สิน มีเงินได้มีสิทธิเลือกหักค่าใช้จ่ายวิธีใดวิธีหนึ่งได้ดังต่อไปนี้

- หักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร หรือ
- หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาในอัตราดังต่อไปนี้

(1.1) ถ้าเป็นบ้าน โรงเรือน สิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นหรือแพ ในกรณีเจ้าของเป็นผู้ให้เช่า ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 30 ในกรณีให้เช่าช่วงให้หักค่าใช้จ่ายได้ เฉพาะค่าเช่าที่เสียให้แก่ผู้ให้เช่าเดิมหรือผู้ให้เช่าช่วงแล้วแต่กรณี

(1.2) ถ้าเป็นที่ดินที่ใช้ในการเกษตรกรรม ในกรณีเจ้าของเป็นผู้ให้เช่า ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 20 ในกรณีให้เช่าช่วงให้หักค่าใช้จ่ายได้ เฉพาะค่าเช่าที่เสียให้แก่ผู้เช่าเดิม หรือผู้ให้เช่าช่วงแล้วแต่กรณี

(1.3) ถ้าเป็นที่ดินที่ไม่ได้ใช้ในการเกษตรกรรม ในกรณีเจ้าของเป็นผู้ให้เช่า ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 15 ในกรณีให้เช่าช่วงให้หักค่าใช้จ่าย เฉพาะค่าเช่าที่เสียให้แก่ผู้ให้เช่าเดิม หรือผู้ให้เช่าช่วงแล้วแต่กรณี

(1.4) ถ้าเป็นยานพาหนะ ในกรณีเจ้าของเป็นผู้ให้เช่า ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 30 ในกรณีให้เช่าช่วงให้หักค่าใช้จ่ายได้เฉพาะค่าเช่าที่เสียให้แก่ผู้เช่าเดิม หรือผู้ให้เช่าช่วงแล้วแต่กรณี

(1.5) ถ้าเป็นทรัพย์สินอย่างอื่น ในกรณีเจ้าของเป็นผู้ให้เช่า ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 10 ในกรณีให้เช่าช่วงให้หักค่าใช้จ่ายได้เฉพาะค่าเช่าที่เสียให้แก่ผู้เช่าเดิม หรือผู้ให้เช่าช่วงแล้วแต่กรณี

(2) การผลิตสัญญาเช่าซื้อทรัพย์สิน กฎหมายยอมให้ผู้มีเงินได้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้ร้อยละ 20 ได้วิธีเดียว

(3) การพิคสัญญานซื้อขายเงินผ่อน ซึ่งผู้ขายได้รับค้ำประกันที่ซื้อขายนั้น โดยไม่ต้องคืนเงินหรือประโยชน์ที่ได้รับไว้แล้ว ตามกฎหมายยอมให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้ร้อยละ 20 ได้วิธีเดียว

5) เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 6 กฎหมายยอมให้หักค่าใช้จ่ายได้ 2 วิธี คือหักตามความจำเป็นและสมควร กับ หักเป็นการเหมา การหักเป็นการเหมา ได้แก่ เงินได้จากประกอบวิชาชีพอิสระ การประกอบโรคศิลป์ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 60 เงินได้จากประกอบอาชีพอิสระนอกจากวิชาชีพอิสระแล้ว ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 30

6) เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 7 กฎหมายยอมให้หักค่าใช้จ่ายได้สองวิธี คือหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร และหักเป็นการเหมาในอัตราร้อยละ 70

7) เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 8 กฎหมายยอมให้หักค่าใช้จ่ายได้สองวิธี คือหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร และหักเป็นการเหมาในอัตราตั้งแต่ร้อยละ 65 จนถึงร้อยละ 85 ตามแต่ละชนิดของเงินได้พึงประเมิน

3.5 ค่าลดหย่อน

ค่าลดหย่อน เป็นจำนวนเงินที่กฎหมายกำหนดยอมผู้มีเงินได้นำไปคำนวณหักออกจากเงินได้พึงประเมินหลังจากการหักค่าใช้จ่าย เพื่อเป็นการบรรเทาภาระการเสียภาษีให้แก่ผู้มีเงินได้

เงินได้พึงประเมินเมื่อหักค่าใช้จ่ายแล้วในปัจจุบันสามารถหักค่าลดหย่อนตามกฎหมายได้ โดยมีรายละเอียด ดังนี้

1) ค่าลดหย่อนกรณีต่าง ๆ

- (1) ผู้มีเงินได้ 30,000 บาท (ไม่ว่าจะอยู่ในประเทศไทยถึง 180 วันหรือไม่ก็ตาม)
- (2) สามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ 30,000 บาท
- (3) บุตรของผู้มีเงินได้คนละ 15,000 บาท
- (4) ถ้าบุตรตาม (3) ยังศึกษาอยู่ในสถานศึกษาของทางราชการ สถานศึกษาตามกฎหมายว่าด้วยสถานศึกษาเอกชน หรือตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนราษฎร์ ให้หักค่าลดหย่อนเพื่อการศึกษาได้อีกคนละ 2,000 บาท รวมเป็นคนละ 17,000 บาท

- (5) การลดหย่อนเบี้ยประกันชีวิต ผู้มีเงินได้มีสิทธิหักค่าลดหย่อนเบี้ยประกันชีวิตได้ตามจำนวนที่จ่ายจริงแต่เกิน 10,000 บาท ทั้งนี้เฉพาะในกรณีที่กรมธรรม์ประกันชีวิตมีกำหนดระยะเวลา 10 ปีขึ้นไป และการรับประกันชีวิตนั้นได้อาประกันไว้กับผู้รับประกันภัยที่ประกอบกิจการประกันชีวิตในราชอาณาจักร
 - (6) เงินสะสมที่จ่ายเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ ซึ่งเป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดโดยกฎกระทรวง หักลดหย่อนได้ตามจำนวนที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 10,000 บาท
 - (7) ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมจ่ายให้แก่ธนาคารหรือสถาบันการเงินอื่น บริษัทประกันชีวิต สหกรณ์หรือนายจ้าง สำหรับการกู้ยืมเพื่อซื้อ หรือสร้างอาคารที่อยู่อาศัยโดยจำนองอาคารที่ซื้อหรือสร้างเป็นประกันการกู้ยืมนั้น หักลดหย่อนได้ตามจำนวนที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 10,000 บาท
 - (8) เงินสมทบที่ผู้ประกันตนจ่ายเข้ากองทุนประกันสังคมตามกฎหมายว่าด้วยการประกันสังคม หักลดหย่อนได้ตามจำนวนที่จ่ายจริง
- 2) ค่าลดหย่อนกรณีสามีหรือภริยาต่างฝ่ายต่างมีเงินได้

ถ้าความเป็นสามีภริยาได้มีอยู่ตลอดปีภาษี การหักลดหย่อนของผู้มีเงินได้และสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ ให้หักลดหย่อนรวมกันได้ 60,000 บาท แต่ถ้าความเป็นสามีหรือภริยาได้มีอยู่ตลอดปีภาษี ให้ต่างฝ่ายต่างหักลดหย่อนได้สำหรับค่าลดหย่อนของผู้มีเงินได้ 30,000 บาท และสำหรับการหักลดหย่อนบุตร ค่าลดหย่อนเพื่อการศึกษาของบุตร รวมถึงค่าลดหย่อนดอกเบี้ยเงินกู้อื่น ๆ ให้ต่างฝ่ายต่างหักได้ครั้งหนึ่งตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในแต่ละกรณีเฉพาะในปีภาษีนั้น
 - 3) ค่าลดหย่อนกรณีผู้มีเงินได้มิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทย

การหักลดหย่อนสำหรับสามีหรือภริยา บุตรและค่าการศึกษาของบุตรของผู้มีเงินได้ให้หักได้เฉพาะสามีหรือภริยาและบุตรที่อยู่ในประเทศไทยเท่านั้น
 - 4) ค่าลดหย่อนกรณีผู้มีเงินได้ถึงแก่ความตายในระหว่างปีภาษี

ให้หักลดหย่อนได้เสมือนผู้ตายมีชีวิตอยู่ตลอดปีภาษีที่ผู้นั้นถึงแก่ความตาย
 - 5) ค่าลดหย่อนกรณีผู้มีเงินได้เป็นกองมรดก

ให้หักลดหย่อนได้ 30,000 บาท

- 6) ค่าลดหย่อนกรณีผู้มีเงินได้เป็นห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล ให้หักลดหย่อนสำหรับผู้เป็นหุ้นส่วนหรือบุคคลในคณะบุคคลแต่ละคน ซึ่งเป็นผู้อยู่ในประเทศไทย แต่รวมกันต้องไม่เกิน 60,000 บาท
- 7) ค่าลดหย่อนเงินบริจาคเพื่อการกุศลสาธารณะ ตามหลักเกณฑ์ที่กำหนด ผู้มีเงินได้มีสิทธิหักลดหย่อนเงินบริจาคได้ในปีภาษีนั้น ตามจำนวนเงินที่บริจาคจริง แต่รวมกันต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้ที่หักค่าใช้จ่ายและหักค่าลดหย่อนต่าง ๆ ดังกล่าวข้างต้นแล้ว

3.6 อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยมีโครงสร้างอัตราภาษีแบบก้าวหน้า (progressive tax rate structure) อัตราภาษีที่เรียกเก็บจะเพิ่มสูงขึ้นเมื่อฐานภาษีมียกขึ้น เพื่อให้สอดคล้องกับ หลักความเป็นธรรมทั้งในแนวนอนและแนวตั้ง อีกทั้งยังเป็นการลดความเหลื่อมล้ำของวงจรรายได้ในสังคม เงินได้สุทธิที่จะนำไปประเมินเพื่อเสียภาษีเงินได้ ตามมาตรา 48 แห่งประมวลรัษฎากร ได้กำหนดให้คำนวณตามอัตราร้อยละจากเงินได้สุทธิของแต่ละช่วง ดังได้แสดงไว้ในตาราง 3.1

ตาราง 3.1 แสดงอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา พ.ศ. 2535 - 2541

เงินได้สุทธิ (บาท)	ช่วงเงินได้สุทธิ แต่ละชั้น (บาท)	อัตราภาษี ร้อยละ	ภาษีในแต่ละ ชั้นเงินได้ (บาท)	ภาษีสะสม สูงสุดของชั้น (บาท)
1 - 100,000	100,000	5	5,000	5,000
100,001 - 500,000	400,000	10	40,000	45,000
500,001 - 1,000,000	500,000	20	100,000	145,000
1,000,001 - 4,000,000	3,000,000	30	900,000	1,045,000
4,000,001 ขึ้นไป		37		

ในปี พ.ศ. 2540 เศรษฐกิจไทยประสบกับวิกฤตการณ์ค่าเงินบาทและปัญหาระบบสถาบันการเงิน ส่งผลกระทบต่อประชาชนทั่วไปอย่างกว้างขวาง รัฐบาลจึงได้ออกมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจและบรรเทาผลกระทบทางสังคม ในวันที่ 30 มีนาคม พ.ศ. 2542 โดยในส่วนของมาตรการภาษี มีการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 352) พ.ศ. 2542 ยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับเงินได้สุทธิจากการคำนวณภาษีเงินได้ตามมาตรา 48(1) แห่งประมวลรัษฎากร ออกมาใช้บังคับในวันที่ 1 เมษายน 2542 แต่ให้มีผลใช้บังคับสำหรับเงินได้ของปีภาษี 2542 ที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2542 เป็นต้นไป

สาระสำคัญของพระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ คือ เป็นการลดภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยวิธีการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับเงินได้สุทธิหลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนต่าง ๆ ตามที่กฎหมายกำหนดไว้ เฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 50,000 บาทแรกสำหรับปีภาษีนั้น ดังนั้นในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับผู้ที่มีเงินได้สุทธิไม่เกิน 50,000 บาท จะได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และสำหรับผู้ที่มีเงินได้สุทธิ 100,000 บาท จะต้องนำเงินได้สุทธิเฉพาะส่วนที่เกิน 50,000 บาท แต่ไม่เกิน 100,000 บาท มาคำนวณภาษีในอัตราร้อยละ 5 เท่านั้น ดังแสดงในตาราง 3.2 ในส่วนของการหักลดหย่อนและการหักค่าใช้จ่ายของเงินได้ยังคงเดิมไม่มีการเปลี่ยนแปลง

ตาราง 3.2 แสดงอัตรารายได้บุคคลธรรมดา พ.ศ. 2542 - ปัจจุบัน

เงินได้สุทธิ (บาท)	ช่วงเงินได้สุทธิ แต่ละชั้น (บาท)	อัตราราย ร้อยละ	ภาษีในแต่ละ ชั้นเงินได้ (บาท)	ภาษีสะสม สูงสุดของชั้น (บาท)
1 - 100,000	50,000	ยกเว้น		
	50,000	5	2,500	2,500
100,001 - 500,000	400,000	10	40,000	42,500
	500,000	20	100,000	142,500
500,001 - 1,000,000	3,000,000	30	900,000	1,042,500
1,000,001 - 4,000,000		37		
4,000,001 ขึ้นไป				

ที่มา : ประมวลรัษฎากร 2542,2542 : 74

3.7 โครงสร้างภาษีมูลค่าเพิ่ม

ประเทศไทยได้นำระบบภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งเป็นภาษีทางอ้อม มาใช้แทนภาษีการค้าตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2535 เป็นต้นมา ในอดีตภาษีการค้าจะมีความสำคัญในฐานะเป็นแหล่งรายได้หลักของรัฐบาล แต่ความสำคัญดังกล่าวมีแนวโน้มลดลง โดยเฉพาะอย่างยิ่งในช่วงที่เศรษฐกิจของประเทศมีการขยายตัวในอัตราสูง เช่น ในช่วงปี พ.ศ. 2530 - 2534 ปรากฏว่ารายได้จากภาษีการค้ากลับมีการขยายตัวในอัตราที่ต่ำ ทั้งนี้ อาจเกิดจาก

1. ระบบเศรษฐกิจมีความสลับซับซ้อนมากขึ้น ได้สร้างความยุ่งยากในการจัดเก็บภาษีการค้า เนื่องจากภาษีการค้ามีหลายอัตรา
2. ภาษีการค้ามีลักษณะที่ถดถอย (regressive) เมื่อเศรษฐกิจมีการขยายตัว ฐานภาษีจะขยายตัวช้ากว่าโดยเปรียบเทียบกับภาษีที่มีลักษณะก้าวหน้า(หรือเทียบกับภาษีที่ "ถดถอย" น้อยกว่า)
3. ภาษีการค้าสามารถหลบเลี่ยงได้ง่าย โดยเฉพาะกิจการภายในครอบครัว ซึ่งยากแก่การตรวจสอบ

ดังนั้น การเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงเป็นการเก็บภาษีจากฐาน "มูลค่าเพิ่ม" กล่าวคือ เก็บจากมูลค่าส่วนที่เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอนของการผลิตและจำหน่ายสินค้าหรือให้บริการนั้น ๆ ฉะนั้น จึงมีค่าเท่ากับผลต่างระหว่างราคาของสินค้าหรือบริการที่ผลิตหรือจำหน่ายกับราคาของสินค้าหรือบริการที่ซื้อมาเพื่อใช้ในการผลิต หรือในการจำหน่ายสินค้าหรือให้บริการนั้น เนื่องจากภาษีมูลค่าเพิ่มจัดว่าเป็นภาษีทางอ้อม ภาระภาษีสามารถที่จะผลักไปข้างหน้าในรูปของราคาสินค้าและบริการที่สูงขึ้น และผลักภาระไปข้างหลังโดยการลดส่วนแบ่งของปัจจัยการผลิต ซึ่งได้แก่ ค่าจ้างแรงงานและกำไรของผู้ประกอบการ การผลักภาระภาษีไปข้างหน้าหรือข้างหลังได้มากน้อยเพียงใดนั้นขึ้นอยู่กับลักษณะของตลาดสินค้าและบริการว่ามีการแข่งขันกันมากน้อยแค่ไหน

โครงสร้างภาษีมูลค่าเพิ่ม แบ่งออกเป็น

1. ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม
2. ความรับผิดชอบในการเสียภาษี
3. ฐานภาษี
4. อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม
5. การยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม

3.8 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่

- 1) ผู้ประกอบการ หมายถึง บุคคลซึ่งขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ ไม่ว่าจะกระทำดังกล่าวจะได้รับประโยชน์ หรือได้รับค่าตอบแทนหรือไม่ และไม่ว่าจะจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วหรือไม่
- 2) ผู้นำเข้า หมายถึง ผู้ประกอบการหรือบุคคลอื่นซึ่งนำสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักร และรวมถึงผู้ที่นำสินค้าที่ต้องเสียอากรขาเข้าหรือที่ได้รับยกเว้นอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากรออกจากเขตปลอดอากรโดยมิใช่เพื่อส่งออกด้วย
- 3) ผู้ที่กฎหมายกำหนดให้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่
 - ตัวแทน
 - ผู้รับโอนสินค้าหรือรับโอนสิทธิในบริการ
 - ผู้ที่มีความรับผิดชอบตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร
 - ผู้รับโอนสินค้าถ้ามีการ โอนสินค้า
 - ผู้ที่ควบเข้ากันและผู้ประกอบการใหม่ในกรณีที่มีการควบเข้ากัน
 - ผู้โอนและผู้รับโอนในกรณีโอนกิจการ
 - ผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักรและได้เข้ามาประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการในราชอาณาจักรเป็นการชั่วคราว
 - ผู้ประกอบการที่ได้ให้บริการจากต่างประเทศและได้มีการใช้บริการนั้นในราชอาณาจักร

3.9 ความรับผิดในการเสียภาษี

ความรับผิดในการเสียภาษี หมายถึง จุดที่ผู้ประกอบการถูกกำหนดโดยกฎหมายว่ามีภาระภาษีที่จะต้องชำระเกิดขึ้นแล้ว สำหรับความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มสามารถแยกพิจารณาออกเป็น 4 ประเด็น ดังนี้

1) การขายสินค้า

1.1) การขายสินค้าทั่วไป ความรับผิดในการเสียภาษีทั้งหมดเกิดขึ้นเมื่อมีการส่งมอบสินค้า เว้นแต่กรณีที่ได้มีการโอนกรรมสิทธิ์ในตัวสินค้า หรือได้รับชำระราคาสินค้าหรือได้ออกใบกำกับภาษีก่อนการส่งมอบสินค้า ให้อธิบายความรับผิดเกิดขึ้นเมื่อได้มีการกระทำนั้นด้วย

1.2) การขายสินค้าตามสัญญาให้เช่าซื้อ หรือสัญญาซื้อขายผ่อนชำระที่กรรมสิทธิ์ในตัวสินค้ายังไม่โอนไปยังผู้ซื้อเมื่อมีการส่งมอบ ความรับผิดชอบในการเสียหายเกิดขึ้นเมื่อถึงกำหนดชำระราคาแต่ละงวด เว้นแต่จะมีการรับชำระราคาสินค้าหรือได้ออกใบกำกับภาษีให้ความรับผิดชอบเกิดขึ้นตามส่วนของการกระทำนั้น ๆ แล้วแต่กรณี

1.3) การขายสินค้าโดยมีการตั้งตัวแทนเพื่อขายและได้ส่งมอบสินค้าให้ตัวแทนแล้ว ความรับผิดชอบเกิดขึ้นเมื่อตัวแทนได้ส่งมอบสินค้าให้ผู้ซื้อ เว้นแต่กรณีตัวแทนได้โอนกรรมสิทธิ์ในตัวสินค้าให้ผู้ซื้อ ตัวแทนได้รับชำระราคาสินค้า ตัวแทนได้ออกใบกำกับภาษีหรือได้มีการนำสินค้าไปใช้ไม่ว่าโดยตัวแทนหรือบุคคลอื่นก่อนการส่งมอบสินค้าก็ให้ถือว่าความรับผิดชอบเกิดขึ้น เมื่อได้มีการกระทำนั้น ๆ ด้วย โดยให้ความรับผิดชอบเกิดขึ้นตามส่วนของการกระทำนั้น ๆ

1.4) การขายโดยการส่งออก ความรับผิดชอบในการเสียหายเกิดขึ้น ดังนี้

(1) การส่งออกทั่วไป ความรับผิดชอบเกิดขึ้นเมื่อมีการชำระอากรขาออกหรือวางหลักประกันอากรขาออก หรือจัดให้มีผู้ค้ำประกันอากรขาออก ให้ถือว่าความรับผิดชอบเกิดขึ้นในวันที่มีการออกใบขนสินค้าขาออกตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

(2) การส่งออกในกรณีที่น่าสินค้าเข้าไปในเขตอุตสาหกรรมส่งออก เฉพาะสินค้าที่ต้องเสียอากรขาออกหรือได้รับยกเว้นอากรขาออกตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ความรับผิดชอบในการเสียหายเกิดขึ้นในวันที่นำสินค้าในราชอาณาจักรเข้าไปในเขต อุตสาหกรรมส่งออก

(3) การส่งออกซึ่งสินค้าที่อยู่ในคลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ความรับผิดชอบในการเสียหายเกิดขึ้นพร้อมกับความรับผิดชอบตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

1.5) การขายสินค้าที่ได้เสียหายมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 และภายหลังได้มีการโอนกรรมสิทธิ์ในสินค้า ซึ่งทำให้ผู้รับโอนสินค้านั้นมีหน้าที่ต้องเสียหายมูลค่าเพิ่ม ความรับผิดชอบในการเสียหายทั้งหมดเกิดขึ้นเมื่อโอนกรรมสิทธิ์ในตัวสินค้า

2) การให้บริการ

2.1) การให้บริการทั่วไป ความรับผิดชอบในการเสียหายทั้งหมดเกิดขึ้นเมื่อได้รับชำระค่าบริการ เว้นแต่ กรณีได้ออกใบกำกับภาษีหรือได้ให้บริการไม่ว่าโดยตนเอง หรือบุคคลอื่นก็ให้ถือว่าความรับผิดชอบเกิดขึ้นเมื่อได้มีการกระทำนั้น ๆ ด้วย ทั้งนี้ ให้ความรับผิดชอบในการเสียหายเกิดขึ้นตามส่วนของการกระทำนั้น ๆ แล้วแต่กรณี

2.2) การให้บริการตามสัญญาที่กำหนดค่าตอบแทนตามส่วนของบริการที่ทำให้ความรับผิดชอบตามส่วนของบริการที่เกิดขึ้นเมื่อได้รับชำระราคาค่าบริการตามส่วนของบริการที่สิ้นสุดลง เว้นแต่ได้ออกใบกำกับภาษีหรือได้ใช้บริการไม่ว่าโดยตนเองหรือบุคคลอื่น ความรับผิดชอบในการเสียหายที่เกิดขึ้นตามส่วนของการกระทำนั้น ๆ แล้วแต่กรณี

2.3) การให้บริการที่ทำในต่างประเทศและได้มีการใช้บริการนั้นในราชอาณาจักรให้ความรับผิดชอบในการเสียหายทั้งหมดหรือบางส่วนเกิดขึ้น เมื่อได้มีการชำระราคาค่าบริการทั้งหมดหรือบางส่วน แล้วแต่กรณี

2.4) การให้บริการที่เสียหายมีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 และภายหลังได้มีการโอนสิทธิในบริการ มีผลทำให้ผู้รับโอนสิทธิในบริการมีหน้าที่ต้องเสียหายมีมูลค่าเพิ่ม ความรับผิดชอบในการเสียหายทั้งหมดที่เกิดขึ้น เมื่อได้มีการชำระราคาค่าบริการ

3) การนำเข้า

3.1) การนำเข้าทั่วไป ความรับผิดชอบในการเสียหายเกิดขึ้นเมื่อมีการชำระอากรขาเข้าหรือวางหลักประกันอากรขาเข้า หรือจัดให้มีผู้ค้ำประกันอากรขาเข้า เว้นแต่กรณีที่ไม่ต้องเสียอากรขาเข้าหรือได้รับยกเว้นอากรขาเข้า ให้ถือว่าความรับผิดชอบเกิดขึ้นในวันที่มีการออกใบขนสินค้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

3.2) การนำเข้ากรณีนำสินค้าในราชอาณาจักรเข้าไปในเขตปลอดอากร แล้วนำสินค้าออกจากเขตดังกล่าวโดยมิใช่เพื่อส่งออก ความรับผิดชอบในการเสียหายเกิดขึ้นในวันที่นำสินค้านั้นออกจากเขตดังกล่าวโดยมิใช่เพื่อส่งออก

3.3) การนำเข้ากรณีของตกค้างตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ความรับผิดชอบในการเสียหายเกิดขึ้น เมื่อทางราชการได้ขายทอดตลาดหรือขายโดยวิธีอื่น เมื่อนำเงินมาชำระค่าภาษี ค่าเก็บรักษา ค่าย้ายขน หรือค่าภาระติดพันตามวิธีการตามที่กำหนดไว้ในกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

3.4) การนำเข้าสินค้าที่จำแนกประเภทไว้ในภาคว่าด้วยของที่ได้รับยกเว้นอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร ซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ถ้าภายหลังสินค้านั้นต้องเสียอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร ทำให้ผู้ที่มีความรับผิดชอบตามกฎหมายดังกล่าวหรือผู้รับโอนสินค้านั้นมีหน้าที่ต้องเสียหายมีมูลค่าเพิ่ม ความรับผิดชอบในการเสียหายเกิดขึ้นพร้อมกับความรับผิดชอบตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร

4) การขายสินค้าหรือการให้บริการในบางกรณี เช่น

4.1) การขายกระแสไฟฟ้า น้ำประปา หรือสินค้าที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน ความรับผิดชอบในการเสียหายเกิดขึ้นเมื่อมีการรับชำระราคา ค่าบริการ เว้นแต่ถ้ามีการออกไปกำกับภาษีก่อน

4.2) การขายสินค้าที่ไม่มีรูปร่าง เช่น สิทธิในสิทธิบัตร เครื่องหมายการค้า ลิขสิทธิ์ สัมปทาน ค่าสิทธิ หรือสินค้าที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน ความรับผิดชอบเกิดขึ้นเมื่อมีการชำระราคา เว้นแต่ได้มีการโอนกรรมสิทธิ์หรือได้ออกใบกำกับภาษี ให้ความรับผิดชอบในการเสียหายเกิดขึ้นเมื่อได้มีการกระทำนั้น ๆ

4.3) การขายสินค้าหรือบริการด้วยเครื่องอัตโนมัติ โดยการชำระราคาด้วยวิธีหยอดเงิน เหรียญ บัตร หรือด้วยวิธีการในลักษณะทำนองเดียวกัน ให้ความรับผิดชอบในการเสียหายเกิดขึ้นเมื่อนำเงิน เหรียญ บัตร หรือสิ่งอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกันออกจากเครื่องอัตโนมัติ

4.4) การขายสินค้าโดยการชำระราคาด้วยการใช้บัตรเครดิต หรือในลักษณะทำนองเดียวกัน ให้ความรับผิดชอบในการเสียหายเกิดขึ้นเมื่อมีการส่งมอบสินค้า เว้นแต่มีการโอนกรรมสิทธิ์ในตัวสินค้า หรือมีการออกหลักฐานการใช้บัตรเครดิต หรือมีการออกไปกำกับภาษี ให้ความรับผิดชอบในการเสียหายเกิดขึ้นตามส่วนของการกระทำนั้น ๆ

4.5) การให้บริการโดยการชำระราคาด้วยการใช้บัตรเครดิต หรือในลักษณะทำนองเดียวกัน ให้ความรับผิดชอบในการเสียหายเกิดขึ้นเมื่อมีการออกหลักฐานการใช้บัตรเครดิต เว้นแต่ได้มีการออกไปกำกับภาษีก่อนการออกหลักฐานการใช้บัตรเครดิต ให้ความรับผิดชอบในการเสียหายเกิดขึ้นเมื่อได้มีการออกไปกำกับภาษี

4.6) การขายสินค้าตามสัญญาจะขาย ให้ความรับผิดชอบในการเสียหายเกิดขึ้น เมื่อมีการส่งมอบสินค้า เว้นแต่มีการโอนกรรมสิทธิ์ในตัวสินค้า หรือได้รับชำระราคาสินค้า หรือได้ออก ใบกำกับภาษี โดยให้ความรับผิดชอบในการเสียหายเกิดขึ้นตามส่วนของการกระทำนั้น ๆ

3.10 ฐานภาษี

ฐานภาษีมูลค่าเพิ่ม คือ ฐานภาษีสำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการที่ใช้เป็นเกณฑ์คำนวณภาษีตามอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม สามารถแยกออกได้ดังนี้

1) การขายสินค้าหรือการให้บริการทั่วไป ได้แก่ มูลค่าทั้งหมดที่ผู้ประกอบการได้รับ หรือพึงได้จากการขายสินค้าหรือการให้บริการ รวมทั้งภาษีสรรพสามิต

มูลค่าของฐานภาษีให้หมายความรวมถึง เงิน ทรัพย์สิน ค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือ ประโยชน์ใด ๆ ที่อาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน

มูลค่าของฐานภาษีไม่ให้นำรวมถึง

1.1) ส่วนลดหรือค่าลดหย่อนที่ผู้ประกอบการได้ลดให้ในขณะที่ขายสินค้า หรือ ให้บริการ และได้หักออกจากราคาสินค้าหรือราคาค่าบริการ โดยได้แสดงให้เห็นไว้ชัดเจน ว่าได้มีการหักส่วนลดหรือค่าลดหย่อนไว้ในใบกำกับภาษีในแต่ละครั้งที่ออกแล้ว

1.2) ค่าชดเชยหรือเงินอุดหนุนตามที่อธิบดีกำหนด โดยได้รับอนุมัติจากรัฐมนตรีฯ

1.3) ภาษีขาย

1.4) ค่าตอบแทนซึ่งอธิบดีกรมสรรพากรกำหนด

2) การขายสินค้าหรือการให้บริการในกิจการเฉพาะอย่าง

2.1) ฐานภาษีสำหรับการขายสินค้าโดยการส่งออก ได้แก่ มูลค่าสินค้าส่งออก โดยให้ใช้ราคา เอฟ.โอ.บี. ของสินค้าบวกด้วยภาษีสรรพสามิตและภาษีและค่าธรรมเนียมอื่นที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา แต่ไม่รวมถึงอากรขาออก

ราคา เอฟ.โอ. บี. ได้แก่ ราคาสินค้า ณ ด่านศุลกากร ส่งออกโดยไม่รวมค่าประกันภัยและค่าขนส่งจากด่านศุลกากรส่งออกไปต่างประเทศ

2.2) ฐานภาษีสำหรับการให้บริการขนส่งระหว่างประเทศ

- ในกรณีรับขนคนโดยสาร ได้แก่ มูลค่าของค่าโดยสาร ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บในราชอาณาจักร ก่อนหักค่าใช้จ่ายใด ๆ เนื่องในการรับขนคนโดยสารนั้น

- ในกรณีรับขนส่งสินค้า ได้แก่ มูลค่าของค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บ ไม่ว่าในหรือนอกราชอาณาจักร ก่อนหักค่าใช้จ่ายใด ๆ เนื่องในการรับขนส่งสินค้านั้นออกนอกราชอาณาจักร

2.3) ฐานภาษีสำหรับการขายสินค้า หรือการให้บริการในกิจการเฉพาะอย่าง ประเภทอื่นนอกจากข้อ 2.1) หรือ 2.2) ให้เป็นไปตามกำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา

3) การนำเข้าสินค้า

ฐานภาษีสำหรับการนำเข้า ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

3.1) ฐานภาษีสำหรับการนำเข้าสินค้าทุกประเภท ได้แก่ มูลค่าของสินค้านำเข้า โดยให้ใช้ราคา ซี.ไอ.เอฟ. ของสินค้าบวกด้วยอากรขาเข้า ภาษีสรรพสามิตตามที่กำหนดไว้ ค่าธรรมเนียมพิเศษตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุนและภาษี และค่าธรรมเนียมอื่นตามที่จะได้กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา

ราคา ซี.ไอ.เอฟ. ได้แก่ ราคาสินค้าบวกด้วยค่าประกันภัย และค่าขนส่งถึงด่านศุลกากรที่นำสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักร

3.2) ฐานภาษีสำหรับการนำเข้าสินค้า ที่จำแนกประเภทไว้ในภาคว่าด้วยของที่ได้รับยกเว้นอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร ซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามที่กำหนดไว้ ถ้าภายหลังสินค้านั้นต้องเสียอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร อันทำให้ผู้ที่มีความรับผิดชอบตามกฎหมาย ดังกล่าว หรือผู้รับโอนสินค้านั้นต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ฐานภาษีสำหรับสินค้านั้น ได้แก่ มูลค่าตามสภาพหรือปริมาณของสินค้าที่เป็นอยู่ในวันที่ความรับผิดชอบเกิดขึ้น

4) การขายสินค้าหรือการให้บริการในบางกรณี

4.1) ฐานภาษีสำหรับการนำเข้าและการขายยาสูบ

(1) สำหรับการนำเข้าให้เป็นไปตามมาตรา 79/2

(2) สำหรับการขาย ได้แก่ มูลค่าของยาสูบที่ได้มาจากรถหักจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มออกจากจำนวนเต็มของราคาขายปลีกของยาสูบ โดยให้คำนวณจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มตามอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มที่รวมอยู่ในจำนวนเต็มของราคาขายปลีก

4.2) ฐานภาษีสำหรับการนำเข้าและการขายน้ำมันดิบ และผลิตภัณฑ์น้ำมัน

(1) สำหรับการนำเข้า ให้เป็นไปตามมาตรา 79/2

(2) สำหรับการขาย

- กรณีน้ำมันดิบให้เป็นไปตามมาตรา 79

- กรณีผลิตภัณฑ์น้ำมันแต่ละชนิด ได้แก่ มูลค่าของผลิตภัณฑ์น้ำมันชนิดนั้นที่ได้มาจากการหักจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มออกจากจำนวนเต็มของราคาขายปลีกของผลิตภัณฑ์น้ำมันดังกล่าว โดยให้คำนวณจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มตามอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มที่รวมอยู่ในจำนวนเต็มของราคาขายปลีก

4.3) ฐานภาษีสำหรับการขายสินค้า การให้บริการหรือการนำเข้าที่มีได้บัญญัติไว้ตามที่กล่าวข้างต้น ให้เป็นไปตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา

ฐานภาษีที่มีมูลค่าเป็นเงินตราต่างประเทศ

- ในกรณีที่ได้รับเงินตราต่างประเทศจากการขายสินค้า หรือให้บริการและได้มีการขายเงินตราต่างประเทศที่ได้รับชำระเป็นเงินตราของไทย ในเดือนที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น ให้ถือเงินตราของไทยจากการขายนั้นเป็นมูลค่าของฐานภาษีที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการขายสินค้าหรือให้บริการแล้วแต่กรณี เว้นแต่มิได้มีการขายเงินตราต่างประเทศในเดือนที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น ให้ถือตามอัตราถั่วเฉลี่ยที่ธนาคารพาณิชย์รับซื้อ ซึ่งธนาคารแห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้ในวันทำการสุดท้ายของเดือนที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น
- ในกรณีนำเข้าสินค้าให้คำนวณราคา ซี.ไอ.เอฟ. ของสินค้านำเข้าที่เป็นเงินตราต่างประเทศเป็นเงินของไทยตามอัตราที่กรมศุลกากรให้คำนวณเพื่อเรียกเก็บอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

3.11 อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม

อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม กฎหมายกำหนดไว้ 3 อัตรา คือ

1) อัตราร้อยละ 10 สำหรับการประกอบกิจการการขายสินค้า การให้บริการและการนำเข้า (มีพระราชกฤษฎีกาลดลงเหลือร้อยละ 7.0 ต่อมา มีพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 309 พ.ศ. 2540 ให้ใช้ร้อยละ 10.0 ตั้งแต่ 15 สิงหาคม 2540 และพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 368 พ.ศ. 2542 ให้เปลี่ยนมาใช้เป็นร้อยละ 7.0 ตั้งแต่ 1 เมษายน 2542 จนถึงปัจจุบัน)

2) อัตราร้อยละ 0 สำหรับการประกอบกิจการประเภทต่าง ๆ ดังนี้

2.1) การส่งออกสินค้าที่มีใช้การส่งออกสินค้าซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม

2.2) การให้บริการที่กระทำในราชอาณาจักรและได้มีการใช้บริการนั้นในต่างประเทศตามที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด ทั้งนี้ ให้รวมถึงการให้บริการที่กระทำในราชอาณาจักร เพื่อใช้ผลิตสินค้าในเขตปลอดอากรเพื่อส่งออกและการให้บริการที่กระทำในเขตดังกล่าวเพื่อใช้ผลิตสินค้าเพื่อส่งออกด้วย

2.3) การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศโดยอากาศยานหรือเรือเดินทะเลที่กระทำโดยผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคล

2.4) การขายสินค้าหรือการให้บริการกับกระทรวง ทบวง กรม ราชการส่วนท้องถิ่นหรือรัฐวิสาหกิจตามโครงการเงินกู้หรือเงินช่วยเหลือจากต่างประเทศ ทั้งนี้ ให้เป็นไปตามอธิบดีกรมสรรพากรกำหนดโดยอนุวัติรัฐมนตรี

2.5 การขายสินค้าหรือการให้บริการกับองค์การสหประชาชาติ ทบวงการชำนาญพิเศษของสหประชาชาติ สถานเอกอัครราชทูต สถานทูต สถานกงสุลใหญ่ สถานกงสุล ทั้งนี้ เฉพาะการขายสินค้าหรือการให้บริการตามที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด

2.6) การขายสินค้าหรือการให้บริการระหว่างคลังสินค้าทัณฑ์บนกับคลังสินค้าทัณฑ์บนหรือระหว่างผู้ประกอบการกับผู้ประกอบการที่ประกอบกิจการอยู่ในเขตปลอดอากร ไม่ว่าจะอยู่ในเขตเดียวกันหรือไม่ หรือระหว่างคลังสินค้าทัณฑ์บนกับผู้ประกอบการที่ประกอบกิจการอยู่ในเขตปลอดอากร ทั้งนี้ เฉพาะการขายสินค้าหรือการให้บริการตามที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด

การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราศูนย์ ผู้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มอัตราศูนย์ต้องเป็นผู้ที่เข้ามาอยู่ในระบบการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มหรือเรียกอีกอย่างหนึ่งว่าเป็น ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงจะได้รับสิทธิในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราศูนย์จากการขายสินค้าหรือให้บริการ และยังได้รับคืนภาษีมูลค่าเพิ่มในสินค้าหรือวัตถุดิบที่ซื้อมาด้วย

สินค้าและบริการที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราศูนย์ เช่น

- (1) สินค้าส่งออก
- (2) บริการให้คำปรึกษา การวิจัย ให้ผู้ที่อยู่ต่างประเทศ
- (3) การขนส่งระหว่างประเทศทางอากาศ หรือทางเรือ เฉพาะกรณีในประเทศนั้น ให้การปฏิบัติทำนองเดียวกันกับบริษัทของไทย
- (4) สินค้าและบริการอื่นที่จำหน่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งเงินตราต่างประเทศ เช่น ขายสินค้าให้แก่ส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจตามโครงการเงินกู้ หรือเงินช่วยเหลือจากต่างประเทศ

3) อัตราร้อยละ 2.5 สำหรับการขายสินค้าหรือให้บริการในราชอาณาจักร ของผู้ประกอบการขนาดย่อมหรือผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแบบไม่เต็มรูป (มีพระราชกฤษฎีกาลดลงเหลือร้อยละ 1.5 และได้มีการยกเลิกโดยพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 354 พ.ศ. 2542 ตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2542 เป็นต้นไป)

ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ประกอบการที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มตามอัตราภาษีที่กำหนด สามารถแยกพิจารณาตามประเภทของผู้ประกอบการ ได้ดังนี้

- การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ประกอบจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแบบเต็มรูปแบบ กล่าวคือ เป็นผู้ประกอบการที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 หรือร้อยละ 0

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

- การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแบบไม่เต็มรูป หรือเป็นผู้ประกอบการที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 1.5

$$\text{ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระ} = \text{รายรับก่อนหักรายจ่ายจากการขายสินค้าหรือให้บริการ} \times 1.5\%$$

การคำนวณภาษีในอัตราร้อยละ 1.5 นี้ ไม่สามารถนำภาษีซื้อมาหักออกจากภาษีที่ต้องชำระได้ (ปัจจุบันมีการยกเลิกโดยพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 354 พ.ศ. 2542 ตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2542 เป็นต้นไป)

3.12 การยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม

ผู้ที่ได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มจะเป็นผู้ที่อยู่นอกกระบวนการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อมีการขายสินค้าหรือให้บริการไป จึงไม่สามารถเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ซื้อ สินค้าหรือรับบริการได้ ดังนั้น จึงไม่ได้รับคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ได้จ่ายไปในขณะที่ซื้อสินค้าหรือวัตถุดิบมาใช้ในการประกอบการของตน

กรณีที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม มีดังนี้ คือ

- 1) เป็นผู้ประกอบการรายย่อยที่มียอดขายไม่เกิน 600,000 บาทต่อปี
- 2) สินค้าและบริการที่มีความจำเป็นต่อการครองชีพและบริการที่เป็นสวัสดิการทางสังคม เช่น

- การขายพืชผลทางการเกษตร และวัตถุดิบได้จากพืช ที่ยังไม่ได้แปรสภาพ
- การขายสัตว์ ไม่ว่าจะมีชีวิตหรือไม่มีชีวิต และวัตถุดิบได้จากสัตว์ ที่ยังไม่ได้แปรสภาพ
- การขายปุ๋ย
- การขายปลาแป้น อาหารสัตว์
- การขายยาหรือเคมีภัณฑ์ที่ใช้สำหรับพืชหรือสัตว์ เพื่อบำรุงรักษาป้องกัน ทำลายหรือกำจัดศัตรูหรือโรคของพืชและสัตว์
- การขายหนังสือพิมพ์ นิตยสาร หรือตำราเรียน

- การให้บริการทางด้านขนส่งในราชอาณาจักร และการให้บริการขนส่งระหว่างประเทศ ซึ่งมีใช่เป็นการขนส่งโดยอากาศยานหรือเรือเดินทะเล
 - การให้บริการทางด้านสุขภาพ รวมถึงโรงพยาบาลและคลินิกของรัฐบาลและเอกชน
 - การให้บริการทางการศึกษา รวมถึงโรงเรียนและสถานศึกษาต่าง ๆ ของรัฐบาลและเอกชน
- 3) บริการที่เป็นสื่อวัฒนธรรม และพละนาถมัย ได้แก่
- การให้บริการจัดแข่งขันกีฬาสมัครเล่น
 - การให้บริการที่เป็นงานศิลปะและวัฒนธรรมในสาขา
 - การให้บริการห้องสมุด พิพิธภัณฑ์ และสวนสัตว์
- 4) บริการที่มีลักษณะคล้ายการใช้แรงงานและปัจจัยการผลิต ได้แก่
- การประกอบอาชีพอิสระ เช่น นักกฎหมาย นักบัญชี แพทย์ เป็นต้น
 - การให้บริการวิจัย และบริการทางวิชาการ
 - การให้บริการของนักร้อง นักแสดง นักแต่งเพลง นักแปล เป็นต้น
- 5) สินค้าที่ได้รับการยกเว้นอากรขาเข้าบางประเภท เช่น ของส่วนตัวที่เจ้าของนำเข้ามาใช้เอง สินค้าจากต่างประเทศที่นำเข้าไปในเขตปลอดอากร ทั้งนี้เฉพาะสินค้าที่ได้รับการยกเว้นอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยกรณีนั้น
- 6) การขายสินค้าหรือการให้บริการอื่น ๆ ได้แก่
- การขายสินค้าหรือการให้บริการเพื่อประโยชน์แก่ศาสนาและสาธารณกุศลภายในประเทศ ซึ่งไม่นำผลกำไรไปจ่ายในทางอื่น
 - การขายสินค้าหรือการให้บริการขององค์การรัฐบาล และรัฐบาลท้องถิ่น ซึ่งส่งรายรับทั้งสิ้นให้แก่รัฐโดยไม่หักรายจ่าย
 - การให้บริการเช่าอสังหาริมทรัพย์
- 7) การส่งออกซึ่งสินค้าหรือบริการของผู้ประกอบการจดทะเบียนซึ่งต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามที่อธิบดีกรมสรรพากรเสนอให้คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรประกาศคำวินิจฉัยของคณะกรรมการในราชกิจจานุเบกษา