

บทที่ 3

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากสินค้ามือสองในประเทศอังกฤษ

ภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศอังกฤษมีการเริ่มจัดเก็บในวันที่ 1 เมษายน ค.ศ.1973 โดยในขณะนั้นมีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเพียงอัตราเดียวคือ 10%¹ และมีการยกเว้นและเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตรา 0 ในบางรายการ โดยกฎหมายที่ให้อำนาจแก่รัฐในการจัดเก็บได้แก่ The Finance Act 1972 ต่อมาหลังจากได้มีการแก้ไขเปลี่ยนแปลงบทบัญญัติอันเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ให้เป็นไปตามกรอบนโยบายทางเศรษฐกิจของสหภาพยุโรป (Policy of the European Economic Community (EEC)) ภายใต้ข้อกำหนดของ “The E.C. Sixth Directive 77/388 of May 17,1977” ซึ่งต่อไปนี้เรียกว่า “The Sixth Directive” ในกฎหมายที่ใช้ฉบับใหม่ ภายใต้ข้อกำหนดดังกล่าวนี้ ได้มีการนำกฎหมายและคำวินิจฉัยมารวมในฉบับเดียวกัน ซึ่งมีชื่อว่า The Value Added Tax Act 1994 หรือ “VATA 1994” ซึ่งประกาศใช้เมื่อวันที่ 5 กรกฎาคม ค.ศ. 1994

1. การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศอังกฤษ

ภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศอังกฤษนั้น โดยทั่วไปจะจัดเก็บจากการอุปโภคบริโภค (consumer expenditure) ที่ได้กระทำไปในทางธุรกิจ ซึ่งจะถูกรวบรวมในแต่ละระดับของกระบวนการผลิตไม่ว่าจะเป็นการขายสินค้า (supply of goods) หรือบริการ (supply of services) รวมถึงการนำเข้าสินค้า (import of goods) จากประเทศนอกกลุ่มสมาชิกสหภาพยุโรป และการรับโอนสินค้า (acquisition of goods) จากประเทศในกลุ่มสมาชิกสหภาพยุโรป² โดยภาระภาษีในขั้นตอนสุดท้ายจะตกอยู่กับผู้บริโภค

¹อัตรา 10% ในสมัยนั้นเรียกว่า standard rate ซึ่งต่อมาในวันที่ 29 มิถุนายน ค.ศ. 1974 ได้ลดลงมาเหลือ 8% และ ในวันที่ 18 พฤศจิกายน ค.ศ. 1974 มีการเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตรา 25% จากน้ำมันเบนซินและสินค้าอื่นประเภทเดียวกัน

²ปัจจุบัน EU มีสมาชิกรวม 27 ประเทศ ประกอบด้วยสมาชิกเดิม 15 ประเทศ ได้แก่ ออสเตรีย (Austria) เบลเยียม (Belgium) เดนมาร์ก (Denmark) ฟินแลนด์ (Finland) ฝรั่งเศส

สำหรับในส่วนของการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มตาม The VATA 1994 นั้น พระราชบัญญัติฉบับนี้ได้ให้อำนาจการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในสหราชอาณาจักร ซึ่งประกอบไปด้วยประเทศอังกฤษ เวลส์ สก็อตแลนด์ ไอร์แลนด์เหนือ และเกาะ Isle of Man

1.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

ในประเทศอังกฤษผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่ผู้ประกอบการที่ขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจ (business) หรือวิชาชีพ (profession) ไม่ว่าจะประกอบกิจการในรูปแบบของเจ้าของคนเดียว (sole proprietor), ห้างหุ้นส่วน (partnership), บริษัทจำกัด (limited company), สโมสร (club), สมาคม (association) หรือ องค์การการกุศล (charities) ที่ได้จดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการภาษีมูลค่าเพิ่มตามมูลค่าหรือรายได้จากการขายสินค้าหรือให้บริการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามที่กฎหมายกำหนด³ หรือกรณีที่ได้จดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการด้วยความสมัครใจ (voluntary registration) แม้ว่าจะมีมูลค่าหรือรายได้จากการประกอบกิจการไม่ถึง

(France) เยอรมนี (Germany) กรีซ (Greece) อิตาลี (Italy) ไอร์แลนด์ (Ireland) ลักเซมเบิร์ก (Luxembourg) เนเธอร์แลนด์ (Netherlands) โปรตุเกส (Portugal) สเปน (Spain) สวีเดน (Sweden) สหราชอาณาจักร (The United Kingdom) และสมาชิกใหม่อีก 10 ประเทศ (เข้าเป็นสมาชิกเมื่อวันที่ 1 พฤษภาคม 2547) ได้แก่ ไซปรัส (Cyprus) สาธารณรัฐเช็ก (Czech Republic) เอสโตเนีย (Estonia) ฮังการี (Hungary) ลัตเวีย (Latvia) ลิทัวเนีย (Lithuania) มอลตา (Malta) โปแลนด์ (Poland) สโลวาเกีย (Slovakia) และสโลวีเนีย (Slovenia) และอีก 2 ประเทศ (เข้าเป็นสมาชิกเมื่อวันที่ 1 มกราคม 2550) ได้แก่ บัลแกเรีย (Bulgaria) และโรมาเนีย (Romania) และมีประเทศที่อยู่ระหว่างการพิจารณาเข้าเป็นสมาชิก (Candidate Countries) ของ EU อีก 3 ประเทศ ได้แก่ โครเอเชีย (Croatia) มาซิโดเนีย (Macedonia) และตุรกี (Turkey) ส่วนประเทศที่กำลังจะสมัครเข้าเป็นสมาชิกในอนาคต (Potential Candidate Countries) มีอีก 4 ประเทศ คือ แอลเบเนีย (Albania) บอสเนียและเฮอร์เซโกวีนา (Bosnia and Herzegovina) เซอร์เบีย (Serbia) และมอนเตเนโกร (Montenegro)

³The Value Added Tax Act 1994 ได้กำหนดให้ผู้ประกอบการมีหน้าที่ต้องจดทะเบียนเมื่อมูลค่าของการขายสินค้าหรือให้บริการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (taxable supplies) ในรอบระยะเวลา 1 ปีมีจำนวนมากกว่า £ 45,000 เมื่อสิ้นสุดเดือนหรือเวลาใดเวลาหนึ่ง หรือถ้ามี

จำนวนที่กฎหมายกำหนดก็ตาม⁴ การที่จะพิจารณาว่าการขายสินค้าหรือให้บริการใด ๆ จะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่ มีหลักเกณฑ์ดังนี้

(1) เป็นการขายสินค้าหรือการให้บริการที่กระทำขึ้นในประเทศอังกฤษ, เวลส์, สก็อตแลนด์และ ไอร์แลนด์เหนือ (the United Kingdom) และเกาะ Isle of Man

(2) โดยผู้ประกอบการ (Taxable Person)

(3) ที่ได้กระทำโดยตรงหรือเกี่ยวเนื่องกับการประกอบธุรกิจ (in the course or furtherance of business) และ

(4) มิใช่กิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (exempt supply)

คำว่า “ประกอบธุรกิจ (business)” หมายถึง กิจกรรมใด ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการขายสินค้าหรือให้บริการ (supply) ซึ่งเป็นการกระทำต่อผู้ซื้อหรือผู้รับบริการโดยมีค่าตอบแทน โดยทำเป็นประจำ (frequency) และมีระดับการดำเนินงานต่อเนื่องช่วงระยะเวลาหนึ่ง (over a period of time) และยังหมายความรวมถึงกิจการของสมาคม (association) สโมสร (club) หรือ องค์การอื่น ๆ ในลักษณะทำนองเดียวกันที่รับเงินบริจาคจากบุคคลภายนอกเพื่อเป็นสมาชิก (subscription)⁵

1.2 อัตราภาษีและฐานภาษี

ในประเทศอังกฤษมีการใช้อัตราภาษีแบบหลายอัตรา (multiple tax rate) แยกตามประเภทของสินค้าที่จัดเก็บ แบ่งออกได้ 3 อัตรา คือ

(1) อัตราปกติ (standard rate) อัตราที่ใช้ในปัจจุบันคือ 17.5%

(2) อัตราปรับลด (reduced rate) อัตราที่ใช้ในปัจจุบันคือ 5%

(3) อัตราศูนย์ (zero rate)

เหตุอันควรเชื่อได้ว่ามูลค่าของการขายสินค้าหรือให้บริการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (taxable supplies) ในรอบระยะเวลา 30 วันนับแต่วันเริ่มต้นจะมีจำนวนเกิน £ 45,000

⁴สำหรับผู้ประกอบการที่ใช้อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตรา 0 ทั้งหมด หรือโดยส่วนใหญ่ อาจเลือกใช้สิทธิที่จะไม่ต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มได้

⁵อวยชัย สุขวงศ์, “ปัญหาบางประการเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการโอนสิทธิเรียกร้อง,” (วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2548), น.103.

(1) อัตราปกติ (standard rate)

กฎหมายที่เกี่ยวกับอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มที่ถูกจัดเก็บในอัตราปกติ สำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการโดยทั่วไป มีบัญญัติอยู่ใน มาตรา 2(1) แห่ง The VATA 1994 “ภายใต้บทบัญญัติที่ได้กำหนดไว้ในหมวดนี้ และความในวรรค 7 ของ Schedule 13 ภาษีมูลค่าเพิ่มต้องถูกจัดเก็บในอัตรา 17.5% สำหรับกรณีดังต่อไปนี้

(1.1) การขายสินค้าหรือการให้บริการ จากมูลค่าของการขายสินค้าหรือการให้บริการ ตามที่ได้กำหนดไว้ในพระราชบัญญัตินี้ และ

(1.2) การได้มาซึ่งสินค้าจากประเทศในกลุ่มสมาชิกสหภาพยุโรป จากมูลค่าของการได้มาตามที่ได้กำหนดไว้ในพระราชบัญญัตินี้ และ

(1.3) การนำเข้าสินค้าจากประเทศที่ไม่ได้อยู่ในกลุ่มสมาชิกสหภาพยุโรป จากมูลค่าของสินค้าตามที่ได้กำหนดไว้ในพระราชบัญญัตินี้

การจัดเก็บภาษีในอัตราปกตินี้กระทรวงการคลังอาจมีคำสั่งปรับให้เพิ่มขึ้นหรือลดลง สำหรับอัตราภาษีในกรณีที่กำหนด ภายในระยะเวลาที่คำสั่งนั้นมีผลใช้บังคับ โดยอัตราภาษีในกรณีปกตินี้ต้องมีจำนวนไม่เกิน 25% ซึ่งคำสั่งดังกล่าวจะไม่มีผลใช้บังคับเมื่อครบกำหนดระยะเวลาหนึ่งปีนับแต่วันที่คำสั่งนั้นมีผลใช้บังคับ”

(2) อัตราปรับลด (reduced rate)

อัตราปรับลดที่ทำการจัดเก็บในปัจจุบันคือ 5% สำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราปรับลดได้แก่การขายหรือให้บริการสินค้าเฉพาะอย่างกรณีดังต่อไปนี้

(2.1) การขายเชื้อเพลิงและพลังงานเพื่อใช้ในครัวเรือน (domestic fuel or energy)

(2.2) การขายหรือติดตั้งวัสดุอุปกรณ์ที่ช่วยประหยัดพลังงาน (energy saving material)

(2.3) การติดตั้งเครื่องกำเนิดพลังงานความร้อน (heating equipment) หรืออุปกรณ์รักษาความปลอดภัย (security goods) หรือการเชื่อมต่อท่อก๊าซ

(2.4) การปรับปรุงและการดัดแปลงที่อยู่อาศัย (renovation and alteration of dwellings)

(2.5) การเปลี่ยนแปลงอสังหาริมทรัพย์ให้เป็นที่อยู่อาศัย (residential conversions)

(2.6) ผลิตภัณฑ์เกี่ยวกับสุขอนามัยของสตรี (women's sanitary products)

(2.7) ที่นั่งสำหรับเด็กในรถยนต์ (children's car seat)⁶

(3) อัตราศูนย์ (zero rate)

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตรา 0 นั้น มีบัญญัติไว้ในมาตรา 30 แห่ง VATA 1994 โดยกำหนดให้การประกอบกิจการที่กำหนดไว้ในบัญชีท้ายหมายเลข 8 ได้รับสิทธิในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราศูนย์ ได้แก่

(3.1) อาหาร (food)

(3.2) การให้บริการจัดการน้ำเสีย (sewerage services) และสิ่งอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับน้ำ

(3.3) หนังสือ (books)

(3.4) หนังสือสำหรับคนตาบอดและคนพิการรวมทั้งชุดอุปกรณ์ไร้สายสำหรับคนตาบอด (Talking books for the blind and handicapped and wireless set for the blind)

(3.5) การก่อสร้างอาคาร (construction of buildings)

(3.6) อาคารอนุรักษ์ (protected buildings)

(3.7) การบริการระหว่างประเทศ (international services)

(3.8) การขนส่ง (transport)

(3.9) กองคาราวาน (caravans) และเรือที่พักอาศัย (houseboats)

(3.10) ทอง (gold)

(3.11) ธนบัตร (bank notes)

(3.12) เครื่องยา drugs), ยารักษาโรค (medicines) และอุปกรณ์อำนวยความสะดวกสำหรับผู้พิการ (aids for the handicapped)

(3.13) การนำเข้าและการส่งออก (imports, exports)

(3.14) ร้านค้าปลอดภาษี (tax-free shops)

(3.15) องค์กรการกุศล (charities)

(3.16) เสื้อผ้าและรองเท้า (clothing and footwear)

⁶HM Customs and Excise . Notice 700 : The VAT Guide - All Sections . April 2002 :<http://customs.hmrc.gov.uk/channelsPortalWebApp/channelsPortalWebApp.portal?_nfpb=true&_pageLabel=pageVAT_ShowContent&propertyType=document&columns=1&id=HMCE_CL_001596> ,July 2007

การขายสินค้ามือสองสำหรับผู้ประกอบการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม จะต้องเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราปกติ สำหรับการขายสินค้ามือสองโดยทั่วไป, อัตราปรับลด สำหรับการขายสินค้ามือสองที่ได้รับสิทธิใช้อัตราปรับลด และอัตรา 0 สำหรับการขายสินค้าที่ได้รับสิทธิให้เก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 (zero rated goods) สำหรับวิธีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากสินค้ามือสองในประเทศอังกฤษนั้นจะมีวิธีการซึ่งเรียกว่า วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง ซึ่งจะได้จัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากส่วนต่างของการซื้อและการขายสินค้านั้น ๆ โดยนำส่วนต่างดังกล่าวคูณด้วยอัตราส่วนของภาษีมูลค่าเพิ่ม (vat fraction) ซึ่งมีจำนวนเท่ากับ $7/47^7$ สำหรับอัตราร้อยละ 17.5 จะได้ผลลัพธ์เป็นจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระ

2. การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายสินค้ามือสองในประเทศอังกฤษ

การขายสินค้ามือสองต้องถูกจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มได้เช่นเดียวกับการขายสินค้าใหม่ ดังนั้น เพื่อเป็นการหลีกเลี่ยงการเก็บภาษีซ้อนในสินค้า จึงมีบทบัญญัติพิเศษเกี่ยวกับสินค้าดังกล่าว โดยอนุญาตให้เก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากจำนวนมูลค่าที่เพิ่มขึ้น ซึ่งคำนวณจากราคาขายที่เกินจากราคาซื้อ ส่วนต่าง “the margin” แทนที่จะคำนวณจากราคาขายเต็มจำนวน โดยวิธีการต่าง ๆ ดังนี้

วิธีการพิเศษที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากสินค้ามือสอง

2.1 วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างราคาหรือวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง (Margin Scheme for second-hand goods, work of art, antiques and collectors items)

2.2 วิธีการเก็บภาษีโดยการบันทึกบัญชีสะสม (The Global Accounting scheme (a simplified method of operating the Margin scheme))

⁷สามารถคำนวณได้จากการนำ อัตราภาษี/(100+อัตราภาษี) กรณีนี้จะเท่ากับ $17.5/(100+17.5) = 7/47$ สำหรับอัตราส่วนภาษีมูลค่าเพิ่มในกรณีอื่น ๆ เป็นดังต่อไปนี้

อัตราภาษี (Rate of tax)	5%	8%	10%	12.5%	15%	25%
อัตราส่วนภาษี (VAT Fraction)	1/21	2/27	1/11	1/9	3/23	1/5

2.3 วิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาด (The Auctioneers' scheme)

วิธีการต่าง ๆ เหล่านี้ เรียกรวมกันว่าวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง ซึ่งได้นำมาใช้เมื่อวันที่ 1 มกราคม ค.ศ.1995 (สำหรับวิธีการเก็บภาษีจากการขายทอดตลาดใช้เมื่อวันที่ 1 มิถุนายน 1995) เนื่องจากผลของ Seventh VAT Directive, ซึ่งได้ถูกรวมอยู่ใน Sixth Directive โดยบัญญัติในมาตรา 26a ทั้งนี้ วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างของสหภาพยุโรป (EC margin scheme) ได้มาแทนที่วิธีการเก็บภาษีจากสินค้ามือสองของประเทศอังกฤษ (UK second-hand schemes) ที่ได้บังคับใช้มาก่อน 1 มกราคม ค.ศ.1995⁸

บทบัญญัติแห่งกฎหมายที่ใช้สำหรับการเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากสินค้ามือสอง

(1) กฎหมายของสหภาพยุโรป (EC Law)

มาตรา 26a แห่ง the EC Sixth Directive (77/388/EC) (เพิ่มเติมโดยมีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 1995 โดย Seventh Directive 94/5/EC) กำหนดรายละเอียดเกี่ยวกับวิธีการเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มที่ใช้กับ สินค้ามือสอง, งานศิลป์, ของสะสมและของเก่า โดยได้บัญญัติให้คำนิยามของสินค้ามือสอง และกำหนดวิธีการพิเศษที่ใช้จัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ประกอบการที่เป็นผู้ขายสินค้ามือสอง (taxable dealers) และวิธีการพิเศษที่ใช้จัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการขายทอดตลาดสาธารณะ (sales by public auction)

(2) กฎหมายของประเทศอังกฤษ (UK Law)

มาตรา 50A แห่ง The Value Added Tax Act 1994 ที่ถูกแก้ไขเพิ่มเติมโดย มาตรา 24(1) แห่ง Finance Act 1995 ได้อนุญาตให้กระทรวงการคลังมีคำสั่งที่เกี่ยวข้องกับรายละเอียดใด ๆ ในการขายตามที่ได้กำหนด และให้สิทธิสำหรับผู้เสียภาษีในการที่จะเลือกใช้วิธีการและขายสินค้าตามรายละเอียดที่กำหนดไว้ ซึ่งวิธีการดังกล่าวจะเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากส่วนต่างกำไรของการขาย แทนที่จะคำนวณตามราคาของสินค้า

คำสั่งที่มีผลบังคับใช้ในปัจจุบันมี 3 คำสั่ง ได้แก่

(2.1) The Value Added Tax (Cars) Order 1992, S.I. 1992/3122, as amended;

⁸HM Customs and Excise , V1-23 Chapter 7 : Margin schemes for second-hand goods, works of art, antiques and collectors' items , p.5.

(2.2) The Value Added Tax (Special Provisions) Order 1995, S.I. other than cars; and

(2.3) The VAT (Input Tax) Order 1992, S.I. 1992/3222, as amended

2.1 วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างราคาหรือวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง (Margin Scheme)

โดยปกติภาษีมูลค่าเพิ่มต้องถูกจัดเก็บจากจำนวนเต็มมูลค่าของสินค้าที่ขาย แต่วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง จะให้คำนวณภาษีในส่วนต่างระหว่างราคาขายและราคาซื้อ แต่ในกรณีที่ไม่มีกำไร เนื่องจากราคาซื้อที่มีมูลค่ามากกว่าราคาขาย จะไม่มีภาษีที่ต้องชำระ ซึ่งผู้ประกอบการสามารถที่จะเลือกใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างสำหรับการขายสินค้า โดยรัฐจะไม่บังคับให้ผู้ประกอบการต้องปฏิบัติตามวิธีการดังกล่าว เมื่อผู้ประกอบการตัดสินใจที่จะใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง จะต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขที่ได้กำหนดไว้สำหรับการใช้ มิฉะนั้นจะถูกเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากราคาขายเต็มจำนวน⁹

การทำธุรกรรมซื้อและขายสินค้า สามารถที่จะได้รับการบรรเทาภาษีมูลค่าเพิ่มที่ถูกเรียกเก็บจากสินค้าโดยการขอเครดิตภาษีซื้อคืนได้ แต่ถ้าได้รับสินค้าส่วนใหญ่มาจากผู้ที่ไม่ใช่เป็นผู้ประกอบการหรือจากผู้ประกอบการอื่นที่ใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง จะไม่ได้รับการบรรเทาภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างจะเก็บภาษีจากมูลค่าที่ผู้ประกอบการได้เพิ่มให้แก่สินค้า โดยคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มจากส่วนต่าง ดังนั้นวิธีการนี้จะช่วยหลีกเลี่ยงภาระภาษีซ้ำซ้อนของสินค้ามือสองที่ได้เข้ามาอยู่ในวงจรของธุรกิจอีกครั้ง

2.1.1 เงื่อนไขต่าง ๆ สำหรับวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง

(1) สินค้าที่ขายภายใต้วิธีการดังกล่าวต้องซื้อหรือได้มาโดยผู้ประกอบการที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ที่ได้รับสิทธิใช้วิธีการนี้ เพื่อนำสินค้านั้นไปขายต่อในกรณีที่ผู้ประกอบการไม่สามารถขอคืนภาษีซื้อได้เนื่องจากเป็นการซื้อสินค้ามือสองจากบุคคลธรรมดาหรือผู้ที่ไม่ใช่ผู้ประกอบการจดทะเบียน ซึ่งไม่ต้องเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขาย หรือเป็นกรณีที่ซื้อสินค้าจากผู้ประกอบการอื่น ๆ ที่ขายสินค้านั้น ๆ ภายใต้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง แต่สำหรับในกรณีที่ถูกรวมเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากสินค้าที่ได้ซื้อมาเพื่อขาย ผู้ประกอบการที่ซื้อสินค้านั้น จะไม่

⁹HM Customs and Excise. Notice 718 : Margin schemes for second-hand goods, works of art, antiques and collectors' items . May 2003, p.7.

สามารถใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง โดยไม่คำนึงถึงว่า ผู้ประกอบการดังกล่าวจะได้ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือไม่

(2) ต้องคำนวณส่วนต่างตามที่ได้บัญญัติไว้ในวิธีการนี้ ซึ่งเป็นวิธีพิเศษเกี่ยวกับการคำนวณราคาซื้อ, ราคาขายและส่วนต่างตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ โดยส่วนต่างราคาของสินค้าดังกล่าวอาจไม่เท่ากับส่วนต่างกำไรของสินค้านั้น ๆ ก็ได้

(3) ต้องเก็บรักษาสินค้าที่จำเป็นสำหรับวิธีการนี้ ซึ่งเป็นวิธีการพิเศษสำหรับการจัดทำใบกำกับภาษีและรายงานสินค้า และถ้าไม่ปฏิบัติตามวิธีการดังกล่าว จะถูกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากราคาสินค้าเต็มจำนวน

ในกรณีที่ผู้ประกอบการขายสินค้าที่ได้รับสิทธิแต่ไม่สามารถที่จะปฏิบัติตามเงื่อนไขที่กำหนดเช่น การเก็บรักษาสินค้า, การออกใบกำกับภาษีและการคำนวณส่วนต่างตามที่ได้กำหนดไว้ในวิธีการดังกล่าว ผู้ประกอบการนั้นจะไม่สามารถใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง และต้องทำการขายสินค้าภายใต้วิธีการปกติ ซึ่งต้องชำระภาษีมูลค่าเพิ่มเต็มจำนวนราคาที่ยขาย

ผู้ประกอบการที่เลือกใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง สามารถที่จะใช้วิธีการดังกล่าวไปพร้อม ๆ กับการขายสินค้าภายใต้วิธีการปกติซึ่งจะถูกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากราคาขายเต็มจำนวน โดยถ้าขายสินค้าภายใต้วิธีการปกติ ผู้ประกอบการจะไม่สามารถเลือกที่จะใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง ให้มีผลย้อนหลังสำหรับการขายครั้งนั้น ๆ ได้¹⁰

ทั้งนี้ ผู้ประกอบการที่ใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างนั้น สามารถที่จะขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ถูกเก็บจากค่าใช้จ่ายในการดำเนินธุรกิจ, การซ่อมแซม, ซินส่วน หรืออุปกรณ์ต่าง ๆ แต่ผู้ประกอบการต้องไม่บวกค่าใช้จ่ายต่าง ๆ เหล่านี้ไปยังราคาซื้อสินค้าที่ได้ขายภายใต้วิธีการนี้ ตัวอย่างเช่น ถ้าซื้อชิ้นส่วนใหม่ที่ใช้ประกอบให้กับรถยนต์ จะไม่สามารถที่จะบวกราคาของชิ้นส่วนดังกล่าวเป็นราคาซื้อของรถยนต์

2.1.2 สินค้าที่ได้รับสิทธิสำหรับการใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง

The VAT (Special Provisions) Order 1995 ได้นิยามความหมายของสินค้าที่ได้รับสิทธิที่จะซื้อขายภายใต้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง ซึ่งคำสั่งดังกล่าวเป็นผลมาจากคำนิยามที่ได้บัญญัติไว้ในมาตรา 26a แห่ง the EC Sixth Directive ซึ่งประเภทของสินค้าที่ได้รับสิทธิได้แก่

¹⁰ Ibid., p.7.

(1) สินค้ามือสอง

สินค้ามือสองตามที่ได้นิยามไว้ในคำสั่งได้แก่ สิ่งหามทรัพย์ที่มีรูปร่าง ซึ่งเหมาะสมสำหรับการใช้ต่อไปตามสภาพของสินค้านั้นหรือหลังจากซ่อมแซม ที่ไม่รวมถึง งานศิลป์, ของสะสม หรือของเก่า และโลหะ หรือ หินมีค่า¹¹ ตามที่นิยามโดยประเทศสมาชิก

ซึ่งสินค้ามือสองนั้นรวมถึง รถยนต์ที่ใช้ในทางพาณิชย์ แต่บทบัญญัติที่เกี่ยวกับรถยนต์จะถูกแยกออกไปอีกส่วนหนึ่งโดยบัญญัติใน The Value Added Tax (Cars) Order 1992, SI 1992/3122

(2) งานศิลป์

งานศิลป์ หมายความว่ารวมถึง ภาพถ่าย, ภาพเขียน, ภาพที่เกิดจากการปะติดปะต่อ และ การวาดที่ทำด้วยฝีมือของศิลปิน แต่ไม่รวมถึงงานแกะสลักและสินค้าที่ผลิตโดยใช้วิธีการทางเทคนิค หรืออุตสาหกรรม

(3) ของเก่าและของสะสม

ของเก่า หมายความว่า สิ่งของต่าง ๆ นอกเหนือจากงานศิลป์หรือของสะสม ซึ่งมีอายุมากกว่า 100 ปี หรือ ของสะสม เช่น แสตมป์หรืออากรแสตมป์, ตราประทับหรือลายเซ็นบนไปรษณีย์ภัณฑ์ และรายการสะสมของสิ่งของต่าง ๆ เกี่ยวกับสัตววิทยา, ประวัติศาสตร์, พฤษศาสตร์, แร่ต่าง ๆ เป็นต้น และไม่ใช้ของสะสมทุกประเภทจะได้สิทธิที่จะใช้วิธีการนี้¹²

¹¹หินมีค่า ได้แก่ หินที่ยังไม่ได้ทำขึ้นเป็นของรูปพรรณ (ทำเรือน (mounted) , ขึ้นรูป (set) หรือ ขึ้นสาย (strung) โดยไม่ต้องคำนึงถึงอายุของหินนั้น ซึ่งสำหรับวัตถุประสงค์ของวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างนั้น หินมีค่าได้แก่ เพชร (diamonds), ทับทิม (rubies), พลอย (sapphires), มรกต (emeralds)

โลหะมีค่า ได้แก่ สินค้า (รวมถึงเหรียญต่าง ๆ) ที่ประกอบไปด้วยโลหะที่มีค่าหรือการขายสินค้าซึ่งประกอบไปด้วยโลหะมีค่าต่าง ๆ ที่ค่าตอบแทนของการขายสินค้านั้น ๆ (โดยไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม) มีมูลค่าไม่เกินจำนวนราคาตลาดของโลหะมีค่าที่ประกอบในสินค้านั้น ๆ และตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม ค.ศ. 2000 เหรียญทองต่าง ๆ ที่ถือว่าเป็นทองคำเพื่อการลงทุนที่ไม่ถือว่าเป็นของเก่าจะไม่ได้รับสิทธิให้ใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง

¹²ในกรณีที่มีข้อสงสัยว่าสินค้าใดได้รับสิทธิตามที่จะใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างหรือไม่ โดยประกาศฉบับที่ 718 (notice 718) ได้ระบุรายชื่อสินค้าที่ได้รับสิทธิที่ใช้วิธีการดังกล่าวไว้ในภาคผนวกของประกาศฉบับดังกล่าว

2.1.3 การกำหนดราคาขายสินค้ามือสองในการคำนวณส่วนต่างตามวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง

ราคาขายสินค้ามือสอง คือ มูลค่าทั้งหมดที่ผู้ประกอบการได้รับสำหรับสินค้านั้น ไม่ว่าจะโดยจากผู้ขายหรือบุคคลที่สาม รวมถึงค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกิดขึ้นโดยตรงจากการขาย

ราคาซื้อสินค้ามือสอง คือ มูลค่าของทุกสิ่งที่จะต้องจ่ายไปสำหรับสินค้าไม่ว่าจะจ่ายไปยังผู้ขายหรือบุคคลที่สาม รวมถึงค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกี่ยวเนื่องโดยตรงจากการซื้อ แต่อย่างไรก็ดี ต้องไม่รวมค่าใช้จ่ายใด ๆ ที่มีขึ้นสำหรับสินค้าที่ขาย ราคาซื้อดังกล่าวไม่รวมถึงค่าใช้จ่ายในการซ่อมแซม, ฟื้นฟูให้เหมือนใหม่ หรือ ค่าใช้จ่ายในการดำเนินการ เว้นแต่ในกรณีที่ดำเนินการเกี่ยวกับธนาคาร หรือสถาบันการเงิน

การหาส่วนต่างเพื่อนำมาคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น มีเพียงเฉพาะกรณีที่ราคาขายของสินค้านั้น ๆ มีจำนวนเกินกว่าราคาซื้อ ส่วนในกรณีที่ราคาขายเท่ากับหรือต่ำกว่าราคาซื้อจะไม่มีส่วนต่างเพื่อนำมาคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีดังกล่าวภาษีมูลค่าเพิ่มจะเท่ากับ 0

ตัวอย่างเช่น

(1) ราคาซื้อ	£1,500
(2) ราคาขาย	£2,000
(3) ส่วนต่างราคาขาย (b-a)	£ 500
(4) ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระ (3) * 7/47 ^{ths}	£ 74.47

การคำนวณที่แสดงภาษีมูลค่าเพิ่ม ที่ต้องชำระขึ้นอยู่กับอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มที่ใช้บังคับ ในปัจจุบัน อัตราปกติของภาษีมูลค่าเพิ่มคือ 17.5% (ซึ่งทำให้อัตราสวนภาษีมูลค่าเพิ่มเท่ากับ 7/47^{ths} โดยการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มรวมไปในตัวเลขที่กำหนดไว้) ภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวสามารถแสดงได้โดยการนำเอาส่วนต่างทั้งหมดคูณด้วยจำนวน 7 หารด้วย 47 ถ้าอัตราปกติของภาษีมูลค่าเพิ่มเปลี่ยนไป อัตราส่วนของภาษีมูลค่าเพิ่ม ก็จะเปลี่ยนไปด้วย¹³

2.1.4 หลักฐานต่าง ๆ ภายใต้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง

ในการที่จะใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง ต้องมีการเก็บหลักฐานต่าง ๆ ตามที่กำหนดไว้ ถ้าไม่สามารถเก็บรักษาหลักฐานต่าง ๆ ผู้ประกอบการจะไม่สามารถที่จะใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างได้ และต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากราคาขายเต็มจำนวน โดยหลักฐานต่าง ๆ ที่ใช้สำหรับวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างมีดังต่อไปนี้

¹³HM Customs and Excise, *supra* note 9, p.8.

- (1) บัญชีสินค้าหรือหลักฐานอื่นใดที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน
- (2) ใบกำกับภาษีซื้อ
- (3) สำเนาของใบกำกับภาษีขาย

หลักฐานต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับการดำเนินธุรกิจต้องเก็บรักษาไว้เป็นเวลาอย่างน้อย 6 ปี แต่ถ้าในคลังสินค้ามีสินค้าซึ่งได้มาในการครอบครองนานกว่า 6 ปี ผู้ประกอบการต้องเก็บรักษาหลักฐานต่าง ๆ ซึ่งจะแสดงถึงสิทธิที่จะใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างเมื่อได้ขายสินค้านั้น

- (1) บัญชีสินค้าหรือหลักฐานอื่นใดที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน

สำหรับในบัญชีสินค้าต้องทำให้เป็นปัจจุบันตลอดเวลา และ ต้องประกอบไปด้วยรายละเอียดของสินค้าแต่ละประเภทที่ผู้ประกอบการซื้อเข้ามาเพื่อนำไปขายอีกครั้งหนึ่งภายใต้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างโดยผู้ประกอบการสามารถทำรายละเอียดเพื่อการจัดทำบัญชีลงไปด้วยได้ สำหรับรายละเอียดต่าง ๆ เป็นไปดังตารางที่ 2

ตารางที่ 2

แสดงรายละเอียดการซื้อและรายละเอียดการขายในบัญชีสินค้าตามวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง

รายละเอียดการซื้อ	รายละเอียดการขาย
หมายเลขสินค้าเรียงตามลำดับ	วันที่ขาย
วันที่ซื้อ	หมายเลขใบกำกับภาษีขาย
หมายเลขใบกำกับภาษีซื้อ	ชื่อผู้ซื้อ
ราคาซื้อ	ราคาขายหรือวิธีการชำระเงิน
ชื่อผู้ขาย	ส่วนต่างของการขาย (ราคาขายลบด้วยราคาซื้อ)
หมายเลขแสดงชนิดสินค้า (เช่น หมายเลขทะเบียนสำหรับรถยนต์)	ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระ (ส่วนต่าง * อัตราส่วนภาษีมูลค่าเพิ่ม 7/47 ^{ths} สำหรับอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม 17.5%)
รายละเอียดของสินค้า (เช่น ยี่ห้อและรูปแบบ)	

ผู้ประกอบการต้องจัดวิธีการคำนวณภายใต้หัวข้อที่เหมาะสมลงในรายงานสินค้า ถ้าราคาซื้อที่มีจำนวนมากกว่าหรือเท่ากับราคาขาย จะไม่มีจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระ

อย่างไรก็ดี ผู้ประกอบการไม่สามารถที่จะใช้สิทธิหักภาษีมูลค่าเพิ่มในกรณีที่ขาดทุนจากการขายในสถานการณ์ดังกล่าวผู้ประกอบการต้องแสดง ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระ เท่ากับ “ศูนย์” ในรายงานสินค้า

ถ้าผู้ประกอบการได้ซื้อสินค้าในปริมาณมากภายในครั้งเดียว แต่มีความประสงค์ที่จะขายสินค้าเหล่านั้นแยกจากกัน ผู้ประกอบการจะต้องกำหนดราคาซื้อสินค้าสำหรับสินค้าแต่ละชนิด ที่ใช้สำหรับเพื่อคำนวณหาส่วนต่างของสินค้านั้นๆ ในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

สำหรับกรณีที่ผู้ประกอบการได้รับสินค้าเนื่องมาจากการขายหรือการได้รับคืนสินค้า ผู้ประกอบการดังกล่าวต้องลงรายละเอียดของสินค้าที่ขายหรือได้รับคืนนั้นลงในรายงานสินค้าหรือหลักฐานอื่น ๆ ต่างหากก็ได้ โดยรายละเอียดต่าง ๆ ได้แก่ วันที่โอนสินค้า, รายละเอียดของสินค้า รวมถึงหมายเลขแสดงชนิดสินค้า ตัวอย่างเช่น หมายเลขทะเบียนรถยนต์, ชื่อและที่อยู่ของผู้ประกอบการ/บุคคล ที่โอนสินค้านั้นๆ และวันที่ขายหรือได้รับคืนสินค้า

เช่นเดียวกันกับในกรณีที่สินค้าที่มีอยู่ในรายงานสินค้าของผู้ประกอบการได้จำหน่ายออกไปเนื่องจากการขายหรือคืนให้แก่ผู้ประกอบการอื่น ผู้ประกอบการต้องบันทึกวันที่ และรายละเอียดของผู้ประกอบการที่ได้โอนรับสินค้านั้นๆ ด้วย

(2) ใบกำกับภาษีซื้อ

ต้องมีรายละเอียดต่าง ๆ ที่กำหนดลงในใบกำกับภาษี ซึ่งได้แก่

(2.1) ชื่อและที่อยู่ของผู้ขาย

(2.2) ชื่อและที่อยู่ของผู้ประกอบการ (ผู้ซื้อ)

(2.3) หมายเลขรายงานสินค้า

(2.4) หมายเลขใบกำกับภาษี

(2.5) วันที่ทำธุรกรรม

(2.6) รายละเอียดของสินค้า รวมถึงหมายเลขแสดงชนิดสินค้า

(2.7) ราคาทั้งหมด (ต้องไม่รวมต้นทุนอื่น ๆ ไว้ในราคาสินค้า) และ

(2.8) สำหรับสินค้าที่ซื้อจาก ผู้ขายที่เป็นผู้ประกอบการขายสินค้ามือสองอื่น ๆ ต้องมีข้อความที่แจ้งโดยผู้ขายว่า “สินค้าที่ขายภายใต้ใบกำกับภาษีนี้ไม่ได้ถูกหักหรือขอคืนภาษีซื้อ” (deduction has not been and will not be claimed by me in respect of the goods sold on this invoice)

อนึ่ง ถ้าได้ระบุจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มแยกออกต่างหากจากราคาสินค้าในใบกำกับภาษีตามวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง สินค้านั้นจะไม่ได้รับสิทธิใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างในการขายครั้งต่อ ๆ ไป

(3) ใบกำกับภาษีขาย

ต้องมีรายละเอียดต่าง ๆ กำหนดไว้ในใบกำกับภาษีขายดังนี้

(3.1) ชื่อและที่อยู่ของผู้ประกอบการจดทะเบียน (ผู้ขาย)

(3.2) ชื่อและที่อยู่ของผู้ซื้อ

(3.3) หมายเลขรายงานสินค้า

(3.4) หมายเลขใบกำกับภาษี

(3.5) วันที่ทำการขาย

(3.6) รายละเอียดของสินค้า รวมถึงหมายเลขแสดงชนิดสินค้า

(3.7) ราคาทั้งหมดซึ่งต้องไม่แสดงภาษีมูลค่าเพิ่มแยกออกจากจำนวนดังกล่าว

(3.8) ข้อความว่า “สินค้าที่ขายภายใต้ใบกำกับภาษีนี้ไม่ได้ถูกหักหรือขอคืนภาษีซื้อ”

2.2 วิธีการเก็บภาษีโดยการบันทึกบัญชีสะสม (Global accounting)

เป็นวิธีการที่ใช้เป็นทางเลือกในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับส่วนต่างราคา ซึ่งเกิดจากความแตกต่างระหว่างการซื้อด้วยวิธีการบันทึกบัญชีสะสม และการขายด้วยวิธีการบันทึกบัญชีสะสมในช่วงเวลาหนึ่ง วิธีการนี้จะใช้ในกรณีที่ทำการซื้อขายสินค้าที่ได้รับสิทธิให้ใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างเป็นจำนวนมากหรือเป็นสินค้าในราคาต่ำ และไม่สามารถที่จะเก็บรักษาหลักฐานต่าง ๆ ตามที่กำหนดโดยวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง ได้¹⁴

บทกฎหมายที่ใช้สำหรับวิธีการนี้มาจากมาตรา 50a ของ VAT Act 1994 และมาตรา 13¹⁵ ของ the VAT (Special Provisions) Order 1995, SI 1995/1268 มีหลักเกณฑ์

¹⁴ *Ibid.*, p.15.

¹⁵ มาตรา 13

(3) จำนวนส่วนต่างทั้งหมดที่ปรากฏในรอบภาษี ต้องเป็นจำนวน (ถ้ามี) ที่ราคาขายทั้งหมดตามที่คำนวณในข้อ (4) ในส่วนที่เกินกว่าจำนวนราคาซื้อทั้งหมดที่คำนวณได้ตามที่ปรากฏในข้อ (5)

เกี่ยวกับการคำนวณส่วนต่างภายใต้วิธีการบันทึกบัญชีสะสม ทำได้โดยนำราคาขายซึ่งได้จากราคาสินค้าที่ขายทั้งหมดภายในรอบภาษีมูลค่าเพิ่ม¹⁶ ลบกับราคาซื้อซึ่งคำนวณจากราคาสินค้าทั้งหมดที่ได้รับในรอบภาษีที่รวมเข้ากับจำนวนราคาซื้อทั้งหมดที่ได้ยกมาจากรอบภาษีก่อนหน้า ถ้าราคาซื้อในรอบภาษีดังกล่าวมีจำนวนมากกว่าราคาขาย ราคาซื้อนั้นจะต้องถูกยกไปยังรอบภาษีถัดไปเพื่อนำไปรวมคำนวณเป็นราคาซื้อของรอบภาษีถัดไปดังกล่าว

จากบทบัญญัติของวิธีการบันทึกบัญชีสะสม จะมีการเครดิตภาษีเมื่อสินค้าถูกซื้อได้อย่างมีประสิทธิภาพมากกว่าวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง ที่ต้องเสียภาษีสำหรับส่วนต่างเมื่อสินค้าได้ถูกขาย โดยวิธีการบันทึกบัญชีสะสมยังสามารถหักผลขาดทุนในการขายครั้งหนึ่งกับผลกำไรที่ได้จากการขายครั้งอื่น ด้วยเหตุดังกล่าววิธีการนี้จึงไม่สามารถที่จะใช้ได้กับสินค้ามือสอง

(4) เพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ในข้อ (3) ราคาขายทั้งหมดต้องเป็นราคาสำหรับสินค้าที่พวกเขาได้ขายซึ่งคำนวณโดยรวมสินค้าทั้งหมดที่ขายในรอบภาษี (คำนวณตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 12(5) หรือ (6) ตามที่เห็นว่าเหมาะสม)

(5) สำหรับวัตถุประสงค์ของข้อ (3) ราคาซื้อทั้งหมดต้องถูกคำนวณโดยรวมสินค้าทั้งหมดที่ได้รับระหว่างรอบภาษี ราคาสินค้า (คำนวณตามที่กำหนดในมาตรา 12(5)) ซึ่งพวกเขาได้รับและรวมเข้ากับจำนวนทั้งหมด (ถ้ามี) ที่ได้ยกมาจากรอบภาษีก่อนหน้าตามที่กำหนดไว้ในข้อ (6)

(6) ถ้าในรอบภาษีใด ๆ ราคาซื้อทั้งหมดที่คำนวณตามที่กำหนดไว้ใน ข้อ (5) มีจำนวนเกินกว่าราคาขายทั้งหมด จำนวนที่เกินต้องถูกยกมาในรอบภาษีถัดไปเพื่อรวมเข้ากันในการคำนวณราคาซื้อทั้งหมดสำหรับรอบภาษีดังกล่าว

¹⁶รอบภาษีมูลค่าเพิ่มปกติคือสามเดือน และเพื่อที่จะกระจายการยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มให้มีความสม่ำเสมอกันตลอดทั้งปี ผู้ประกอบการจะได้รับการจัดสรรให้อยู่ในกลุ่มใดกลุ่มหนึ่งใน รอบภาษีที่กำหนดไว้ให้ทั้งหมดสามกลุ่ม เมื่อผู้ประกอบการนั้นได้จดทะเบียนเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

กลุ่ม	รอบภาษีมูลค่าเพิ่มเมื่อสิ้นสุดเดือน
1	มิถุนายน, กันยายน, ธันวาคม และ มีนาคม
2	กรกฎาคม, ตุลาคม, มกราคม และ เมษายน
3	สิงหาคม, พฤศจิกายน, กุมภาพันธ์และพฤษภาคม

ทุกประเภท¹⁷ รวมไปถึง สินค้าบางประเภท ซึ่งสามารถที่จะแบ่งแยกลักษณะได้อย่างง่ายดาย จะไม่ถูกรวมเข้าอยู่ในวิธีการดังกล่าว โดยไม่คำนึงว่าสินค้านั้นจะมีมูลค่าเท่าใดก็ตาม อย่างไรก็ตาม ภายใต้อาณัติ ผู้ประกอบการสามารถที่จะใช้ทั้งวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างและวิธีการบันทึกบัญชีสะสมไปพร้อมกันได้

2.2.1 สินค้าที่ผูกขายภายใต้วิธีการบันทึกบัญชีสะสม

(1) สินค้าส่วนใหญ่ซึ่งได้รับสิทธิสำหรับการขายภายใต้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง ซึ่งมีราคาซื้อสำหรับสินค้าในแต่ละชิ้นเท่ากับ หรือ ต่ำกว่า £500 โดยสินค้าตามวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างดังต่อไปนี้ ไม่สามารถถูกรวมเข้าอยู่ในวิธีการบันทึกบัญชีสะสม โดยไม่คำนึงถึงราคาซื้อของสินค้าชนิดนั้น

(1.1) อากาศยาน

(1.2) เรือและเรือยนต์

(1.3) คาราวานและคาราวานรถยนต์

(1.4) ม้าและลูกม้า

(1.5) ยานพาหนะรวมถึง มอเตอร์ไซด์ เว้นแต่กรณีที่ถูกทำลายกลายเป็นชิ้นส่วน

(2) การซื้อขายในปริมาณมาก (bulk purchases)

การซื้อขายสินค้าในปริมาณมาก ที่อาจมีราคาซื้อรวมกันเป็นจำนวนเกินกว่า £500 จะสามารถใช้วิธีการบันทึกบัญชีสะสมสำหรับการซื้อขายสินค้านั้น ๆ ได้ แต่สำหรับสินค้ายาการใด ๆ ซึ่งมีราคาซื้อเกินกว่า £500 สินค้ารายการนั้นจะถูกหักออกจากราคาที่ซื้อทั้งหมดและไม่รวมอยู่ในวิธีการบันทึกบัญชีสะสม ทั้งนี้สินค้าที่มีมูลค่ามากกว่า £500 จะสามารถขายภายใต้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง ถ้าปฏิบัติได้ถูกต้องตามเงื่อนไขของวิธีการดังกล่าว หรือ สินค้านั้น ๆ อาจขายภายใต้วิธีการเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มตามปกติ

(3) ของสะสม

ผู้ประกอบการอาจแบ่งชนิดของสินค้าภายใต้วิธีการบันทึกบัญชีสะสม และขายสินค้าแต่ละประเภทแยกจากกัน หรือ จากชนิดของสินค้าอื่น ๆ สำหรับการขายภายใต้วิธีการดังกล่าว หรืออาจทำการรวมสินค้าสองประเภทหรือมากกว่าเพื่อประกอบเป็นสินค้าเพียงประเภทเดียวเพื่อทำการขายใหม่ เช่นโดยใช้สินค้าประเภทหนึ่งในฐานะเป็นชิ้นส่วนสำรองของสินค้าอื่น ๆ

¹⁷ HM Customs and Excise, *supra* note 8, p.12.

ในกรณีที่ผู้ประกอบการซื้อสินค้าที่ได้รับสิทธิเป็นจำนวน £500 หรือมากกว่า และสินค้าชนิดนั้นได้ทำขึ้นจากส่วนประกอบหลายๆ ส่วน ซึ่งมีมูลค่าน้อยกว่า £500 จะไม่สามารถใช้วิธีการบันทึกบัญชีสะสม ถ้าผู้ประกอบการขายสินค้าในลักษณะเดียวกับที่ได้ซื้อมา ตัวอย่างเช่น ผู้ประกอบการซื้อชุดน้ำชาซึ่งประกอบไปด้วยชิ้นส่วนอื่นๆ หลาย ๆ ชิ้น ซึ่งแต่ละชิ้นมีมูลค่าต่ำกว่า £500 และขายในลักษณะเป็นชุดน้ำชาถือเสมือนว่าได้ขายสินค้าเพียงชิ้นเดียว ถ้าชุดน้ำชาได้ซื้อในราคามากกว่า £500 จะไม่สามารถใช้วิธีการบันทึกบัญชีสะสม สำหรับการขายนั้น ๆ และถ้าผลของการรวมสินค้าที่ได้รับสิทธิสองประเภทหรือมากกว่านั้นเป็นผลให้สินค้านั้นมีลักษณะผิดไปจากลักษณะเดิม สินค้าใหม่ที่มีลักษณะผิดไปจากเดิมจะไม่สามารถได้รับสิทธิสำหรับวิธีการบันทึกบัญชีสะสม

(4) เศษชิ้นส่วนและสินค้าชำรุดสำหรับการใช้เป็นอะไหล่

แม้ว่ารถยนต์จะเป็นสินค้าที่ไม่สามารถใช้วิธีบันทึกบัญชีสะสม ภายใต้มาตรา 13 ของ The VAT (Special Provisions) Order 1995 แต่บทบัญญัติดังกล่าวไม่รวมถึงกรณีการซื้อรถยนต์มาแยกขายเป็นเศษชิ้นส่วน ดังนั้น รถยนต์ที่ถูกทำลายโดยผู้ประกอบการธุรกิจขายซากรถยนต์เพื่อนำมาแยกขายเป็นเศษชิ้นส่วน อาจใช้วิธีการบันทึกบัญชีสะสม ภายใต้ มาตรา 12 และมาตรา 13 ของ The VAT (Special Provisions) Order 1995

เมื่อรถยนต์นั้นถูกถือว่าเป็นสินค้ามือสองและได้บันทึกลงในบัญชีสินค้ามือสองเรียบร้อยแล้ว ควรดำเนินการลงบัญชีดังกล่าวและเปลี่ยนแปลงรายละเอียดไปเป็นหลักฐานตามวิธีการบันทึกบัญชีสะสม เอกสารทางการค้าปกติต้องถูกเก็บรักษาไว้เพื่อแสดงว่า ยานพาหนะนั้นไม่ได้มีอยู่ต่อไป เพื่อใช้แสดงว่าสินค้านั้นได้รับสิทธิสำหรับวิธีการบันทึกบัญชีสะสม เช่น ใบรับรองการเลิกใช้งานที่ออกโดย DVLA (Driver and Vehicle Licensing Agency) ซึ่งเป็นตัวแทนของกรมขนส่ง

วิธีการดังกล่าวอาจใช้กับการทำธุรกรรมใด ๆ สำหรับสินค้าที่ได้รับสิทธิตามวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างที่ซื้อมาในราคาสูงกว่า £500 และได้ถูกทำลายลงสำหรับการขายครั้งต่อไป ทำให้สามารถขายสินค้านั้นภายใต้วิธีการบันทึกบัญชีสะสม ในฐานะที่เป็นสินค้าที่ได้รับสิทธิตามวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง ถ้ามูลค่าการขายของสินค้าแต่ละชิ้นมีจำนวนน้อยกว่า £500 แต่ไม่สามารถใช้ในกรณีที่สินค้ามือสองนั้นถูกนำกลับมาใช้โดยได้ถูกนำมาแปรสภาพ และขายเสมือนเป็นสินค้าใหม่ เช่นการนำเศษชิ้นส่วนมาหลอมและขายในรูปของแท่งเหล็ก

ทั้งนี้กรณีที่ซื้อซากรถยนต์ที่มีมูลค่ามากกว่า £500 ผู้ประกอบการนั้นยังคงสามารถที่จะใช้วิธีการบันทึกบัญชีสะสม ได้สำหรับในส่วนประกอบต่าง ๆ ของซากรถยนต์ แต่ไม่รวมถึงชิ้นส่วนอื่น ๆ ที่มีมูลค่ามากกว่า £500 (ซึ่งสามารถใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างได้) และ

ผู้ประกอบการต้องไม่แสดงภาษีมูลค่าเพิ่มแยกออกจากราคาที่ซื้อสินค้า มิฉะนั้น จะไม่สามารถขายขึ้นส่วนใด ๆ จากยานพาหนะนั้นภายใต้วิธีการบันทึกบัญชีสะสมหรือวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง¹⁸

2.2.2 การกำหนดราคาซื้อและการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระภายใต้วิธีการบันทึกบัญชีสะสม

ปกติราคาซื้อของสินค้า ต้องใช้ราคาที่ถูกต้องแสดงในใบกำกับภาษีซื้อฉบับเดิม ผู้ประกอบการต้องสามารถระบุสินค้าที่ได้รับสิทธิในการใช้วิธีการบันทึกบัญชีสะสมได้ แต่ถ้าเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนรายใหม่ และไม่มีใบกำกับภาษีซื้อฉบับเดิมอยู่ ผู้ประกอบการอาจกำหนดราคาซื้อโดยวิธีอื่น ๆ ซึ่งเป็นวิธีการที่ไม่มีกำหนดไว้โดยเฉพาะสำหรับการกำหนดราคาเช่นนั้น แต่ต้องสามารถแสดงให้เห็นที่พอใจแก่กรมสรรพากรได้ว่าวิธีการกำหนดราคาเช่นนั้นเป็นวิธีที่เป็นธรรมและมีเหตุอันสมควร โดยต้องเก็บรักษาหลักฐานของการใช้วิธีการดังกล่าวพร้อมกับเอกสารอื่น ๆ สำหรับวิธีการบันทึกบัญชีสะสมเป็นเวลา 6 ปี

ภายใต้วิธีการบันทึกบัญชีสะสม ภาษีมูลค่าเพิ่มจะถูกคำนวณเมื่อสิ้นรอบภาษี โดยผู้ประกอบการสามารถนับรวมจำนวนสินค้าที่มีตอนเริ่มต้นในการคำนวณตามวิธีดังกล่าว ถ้าผู้ประกอบการอาจพบว่าส่วนต่างที่เป็นลบเกิดขึ้นเมื่อสิ้นรอบภาษีใด ๆ ซึ่งเกิดจากราคาซื้อทั้งหมดมากกว่าจำนวนขายทั้งหมด ในบางกรณีจะไม่มีภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระแต่โดยผู้ประกอบการต้องยกส่วนต่างที่เป็นลบไปยังรอบภาษีถัดไปตามที่ปรากฏดังตัวอย่าง

รอบภาษีที่หนึ่ง

(1) จำนวนราคาซื้อที่มีอยู่ทั้งหมดของสินค้าที่มีอยู่	£10,000
(2) รวม จำนวนที่ซื้อมาจากยอดสรุปการซื้อ	£2,000
(3) รวมจำนวนขายทั้งหมดจากยอดสรุปการขาย	£8,000
(4) ส่วนต่าง = (3) - ((1)+(2)) = £8,000 - £12,000	£(4,000)

เนื่องจากมีจำนวนส่วนต่างเป็น ลบ เกิดขึ้น จึงไม่มีภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระ อย่างไรก็ตาม ส่วนต่างที่เป็น ลบ นี้สามารถที่จะยกไปในรอบภาษีถัดไปได้

(1) ส่วนต่างที่เป็น <u>ลบ</u> ยกมาจากรอบภาษีก่อน	£4,000
(2) รวม จำนวนที่ซื้อมาจากยอดสรุปการซื้อ	£1,000

¹⁸ ประเด็นปัญหาเรื่องการเก็บภาษีจากซากสินค้า โดยใช้วิธีการบันทึกบัญชีสะสมนี้ ควรจะได้มีการศึกษาค้นคว้าต่อไป

(3) รวมจำนวนขายทั้งหมดจากยอดสรุปการขาย	£7,000
(4) ส่วนต่าง = (3) – ((1)+(2)) = £7,000 – £5,000	£2,000
(5) ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระ เท่ากับ (ส่วนต่าง £2,000 * อัตราส่วนภาษีมูลค่าเพิ่ม (7/47 ^{ths}))	£297.87

ถ้าไม่มีส่วนต่างที่เป็นลบยกไปในรอบภาษีถัดไป ในรอบภาษีมูลค่าเพิ่มที่สาม ควรที่จะคำนวณจากกำไรส่วนต่างของราคาขายทั้งหมดที่ลบออกจากราคาซื้อทั้งหมด

ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระ ถ้าปรากฏว่าส่วนต่างราคาขายลบด้วยราคาซื้อเป็นลบจะใช้ได้เพียงนำไปหักลบกับส่วนต่างของวิธีการบันทึกบัญชีสะสม โดยไม่สามารถนำไปหักลบกับตัวเลขหรือบันทึกทางสถิติอื่น ๆ โดยผู้ประกอบการต้องรักษาสำเนาของการคำนวณพร้อมหลักฐานของวิธีการบันทึกบัญชีสะสมอื่น ๆ เป็นเวลา 6 ปี

2.2.3 หลักฐานต่าง ๆ ภายใต้วิธีการบันทึกบัญชีสะสม

หลักฐานของวิธีการบันทึกบัญชีสะสมนั้นไม่จำเป็นต้องเก็บรักษารายละเอียดของสินค้าทั้งหมดตามที่กำหนดในวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างโดยไม่ต้องชี้แจงรายละเอียดทั้งหมดในรายงานสินค้า และไม่มีวิธีการเก็บรายละเอียดกำหนดไว้แต่ต้องปฏิบัติให้สมบูรณ์ คือ ต้องเป็นปัจจุบันและแบ่งแยกได้อย่างชัดเจนจากหลักฐานอื่น ๆ พร้อมกับใบกำกับภาษีซื้อและใบกำกับภาษีขาย

(1) ใบกำกับภาษีซื้อ

กรณีที่ซื้อสินค้าจากบุคคลธรรมดา หรือ ผู้ประกอบการที่ไม่ได้จดทะเบียน ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ซื้อต้องจัดทำใบกำกับภาษีในเวลาที่ซื้อสินค้า ถ้าซื้อสินค้าจากผู้ประกอบการจดทะเบียนรายอื่น ผู้ประกอบการนั้นต้องจัดทำใบกำกับภาษีในเวลาที่ขายสินค้า และรับรองว่าเป็นใบกำกับภาษีตามวิธีการบันทึกบัญชีสะสม

รายละเอียดที่ต้องปรากฏในใบกำกับภาษีซื้อตามวิธีการบันทึกบัญชีสะสม ต้องประกอบไปด้วย

- (1.1) ชื่อและที่อยู่ของผู้ประกอบการ
- (1.2) ชื่อและที่อยู่ของผู้ขาย
- (1.3) หมายเลขใบกำกับภาษี
- (1.4) วันที่ทำธุรกรรม
- (1.5) รายละเอียดของสินค้า (ต้องเพียงพอที่กรมสรรพากรสามารถจำแนกสินค้านั้น)

ได้ว่าเป็นสินค้าที่ได้รับสิทธิตามวิธีการบันทึกบัญชีสะสม ตัวอย่างเช่น ไต๊ะ 4 ตัว, แก้ว 10 ตัว โดยไม่สามารถระบุรายละเอียดของสินค้าโดยจัดเป็นชุด ๆ เช่นระบุว่า ชุดรับแขก เป็นต้น)

(1.6) ราคารวม ต้องไม่แสดงภาษีมูลค่าเพิ่ม แยกออกจากราคาซื้อ

(1.7) มีข้อความแสดงว่า “ใบกำกับภาษีตามวิธีการบันทึกบัญชีสะสม”

(2) ใบกำกับภาษีขาย

รายละเอียดที่ต้องปรากฏในใบกำกับภาษีขายตามวิธีการบันทึกบัญชีสะสม ต้องประกอบไปด้วย

(2.1) ชื่อ, ที่อยู่และหมายเลขทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ประกอบการที่ขายสินค้า

(2.2) ชื่อ, ที่อยู่ของผู้ซื้อ

(2.3) หมายเลขใบกำกับภาษี

(2.4) วันที่ขาย

(2.5) รายละเอียดของสินค้า (ต้องเพียงพอที่กรมสรรพากรสามารถจำแนกสินค้า นั้นได้ว่าเป็นสินค้าที่ได้รับสิทธิตามวิธีการบันทึกบัญชีสะสมตัวอย่างเช่น ไต๊ะ 4 ตัว, แก้ว 10 ตัว โดยไม่สามารถระบุรายละเอียดของสินค้าโดยจัดเป็นชุด ๆ เช่นระบุว่า ชุดรับแขก เป็นต้น)

(2.6) ราคาสินค้ารวมภาษีมูลค่าเพิ่ม ต้องไม่แสดงภาษีมูลค่าเพิ่มแยกต่างหากออกจากราคาซื้อ

(2.7) มีข้อความแสดงว่า “ใบกำกับภาษีตามวิธีการบันทึกบัญชีสะสม”

ถ้าขายสินค้าที่มีราคามากกว่า £500 และต้องการที่จะไม่เปิดเผยไปยังผู้ซื้อว่าผู้ขายได้ซื้อสินค้าภายใต้วิธีการบันทึกบัญชีสะสม ผู้ประกอบการอาจเลือกที่จะใช้วิธีการบอกกล่าวในใบกำกับภาษี ดังนี้ “สินค้าที่ขายภายใต้ใบกำกับภาษีนี้ไม่ได้ถูกหักหรือขอคืนภาษีซื้อ” แต่ไม่ว่าผู้ขายจะบอกกล่าวอย่างไร กรมสรรพากรต้องสามารถจำแนกหลักฐานตามวิธีการบันทึกบัญชีสะสมของผู้ประกอบการจากวิธีอื่น ๆ ได้ และต้องลงรายละเอียดการซื้อสินค้าในรายงานการซื้อโดยวิธีการบันทึกบัญชีสะสม ซึ่งราคาซื้อต้องเป็นราคาที่ปรากฏในใบกำกับภาษีที่ได้ตกลงกันระหว่างผู้ซื้อและผู้ขาย¹⁹

¹⁹HM Customs and Excise, *supra* note 9, p.19.

(3) กรณีที่มีหลักฐานไม่สมบูรณ์

แม้ว่าผู้ประกอบการไม่ต้องเก็บรักษาหลักฐานการซื้อและขายหรือสรุปรายงานต่าง ๆ ตามวิธีที่กำหนดไว้ แต่หลักฐานนั้นต้องมีรายละเอียดดังจะกล่าวดังต่อไปนี้ จากใบกำกับภาษีซื้อและใบกำกับภาษีขาย

(3.1) หมายเลขใบกำกับภาษี

(3.2) วันที่ซื้อ / ขาย

(3.3) รายละเอียดของสินค้า (ต้องเพียงพอที่กรมสรรพากรจะสามารถแบ่งแยกได้ว่าสินค้านั้นได้รับสิทธิสำหรับวิธีการบันทึกบัญชีสะสม ตัวอย่างเช่น โต๊ะ 4 ตัว เก้าอี้ 10 ตัว ซึ่งสรรพากรจะไม่ยอมรับรายละเอียดของสินค้าที่จัดไว้เป็นชุด ๆ เช่น ชุดรับแขก เป็นต้น)

(3.4) ราคาทั้งหมดของสินค้า

ถ้าผู้ประกอบการต้องการที่จะขายสินค้าโดยวิธีการอื่นที่ไม่ใช่วิธีการบันทึกบัญชีสะสมในส่วนของสินค้าซึ่งได้รวมอยู่ในหลักฐานการซื้อตามวิธีการบันทึกบัญชีสะสม ตัวอย่างเช่น ในกรณีของการส่งออกสินค้า, หลักฐานต้องถูกปรับเปลี่ยนโดยพิจารณาถึงบทบัญญัติในมาตรา 13(1) ของ The VAT(Special Provisions) Order 1995 (SI 1995/1268) โดยผู้ขายต้องเปลี่ยนแปลงรายงานการซื้อขาย เมื่อได้ทำการรวมจำนวนที่ซื้อทั้งหมดในเวลาสิ้นสุดเดือนภาษี ต้องลดจำนวนดังกล่าวโดยหักราคาซื้อของสินค้าที่ไม่ได้ขายภายใต้วิธีการบันทึกบัญชีสะสม ในกรณีที่ไม่รู้จำนวนที่แน่นอนของราคาซื้อสินค้า เช่น สินค้านั้นอาจซื้อมาเป็นจำนวนมาก ต้องทำการแบ่งสัดส่วนของมูลค่านั้น สำหรับการแบ่งมูลค่าดังกล่าวไม่มีวิธีการกำหนดไว้โดยเฉพาะ แต่ต้องมีความเป็นธรรมและมีเหตุอันสมควร ซึ่งต้องสามารถแสดงแก่กรมสรรพากรว่ามูลค่าของสินค้านั้น ๆ ถูกกำหนดอย่างไร สำหรับกรณีเปลี่ยนสัดส่วนของราคาซื้อในรายการซื้อโดยวิธีการบันทึกบัญชีสะสมดังกล่าว จะถูกนำไปใช้กับการที่สินค้าเสียหาย, ทำให้สูญหายหรือถูกทำลายลงด้วย

2.3 วิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาด (The Auctioneers' scheme)

เป็นวิธีการที่ใช้โดยผู้ขายทอดตลาด ในกรณีที่ผู้ขายทอดตลาดออกใบกำกับภาษีในนามของตนเองสำหรับสินค้าที่ขายทอดตลาดในนามของผู้ค้าที่เป็นบุคคลที่ 3 ซึ่งสำหรับวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม สินค้านั้นต้องถูกถือเสมือนว่าได้ขายให้แก่ผู้ขายทอดตลาดและถูกขายออกไปโดยผู้ขายทอดตลาด

จากรูปแบบดังกล่าวในการทำธุรกรรม ผู้ขายทอดตลาดสามารถจะเลือกใช้วิธีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มโดยอาจจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มตามปกติ, ตามวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างในฐานะที่เป็นตัวการซึ่งกระทำการในนามของตนหรือ วิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาด สำหรับสินค้าที่ได้ขายทอดตลาดนั้น ๆ วิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาดนั้นเป็นรูปแบบการเปลี่ยนแปลงของวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง ที่จะอนุญาตให้ผู้ขายทอดตลาดคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มจากส่วนต่าง โดยสำหรับการคำนวณดังกล่าวกระทำได้โดย นำค่าใช้จ่ายทั้งหมดในการให้บริการขายทอดตลาดต่าง ๆ กับราคาที่เคาะขายไปยังผู้ซื้อ หัก ค่าใช้จ่ายของการให้บริการขายทอดตลาดต่าง ๆ จากราคาเคาะที่ส่งให้ผู้ขาย

ถ้าไม่ได้เก็บรักษาหลักฐานต่าง ๆ ตามที่กำหนด จะไม่สามารถใช้วิธีการนี้ได้ และอาจต้องเสีย ภาษีมูลค่าเพิ่ม ในราคาที่ยาวย่อมจำนวนภายใต้วิธีการภาษีมูลค่าเพิ่มตามปกติที่ใช้กับตัวแทน

วิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาดและเงื่อนไขของวิธีการดังกล่าวเป็นไปเพื่อวัตถุประสงค์ของการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระ และจะไม่ส่งผลกระทบต่อทางกฎหมายของตัวแทน หรือ ความผูกพันตามที่มีอยู่ในสัญญา ระหว่าง ผู้ขายทอดตลาด , ผู้ขาย และผู้ซื้อ

ตารางที่ 3

ความหมายของคำศัพท์ต่าง ๆ ตามวิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาด

คำศัพท์	ความหมาย
ผู้ขาย	ผู้ที่ขายสินค้าโดยตรงไปยังผู้ขายทอดตลาด
ผู้ซื้อ	ผู้ซื้อสินค้าที่ได้รับสิทธิ โดยตรงจากผู้ขายทอดตลาด
ราคาขาย	จำนวนหรือ คำสั่งสุดท้ายที่ผู้ขายทอดตลาดยอมรับโดยเคาะไม้ ซึ่งบอกถึงการสิ้นสุดของการขายแต่ละครั้ง
ค่านายหน้าของผู้ขาย	จำนวนเงินที่จัดเก็บไปยังผู้ขายสินค้าซึ่งคิดเป็น เปอร์เซ็นต์ตามที่ตกลงกันของราคาขาย
เงินค่าธรรมเนียมการซื้อ	จำนวนเงินที่เรียกเก็บจากผู้ซื้อสินค้า ซึ่งคิดเป็นเปอร์เซ็นต์ตามที่ตกลงกัน จากราคาขาย

2.3.1 เงื่อนไขสำหรับการขายสินค้าด้วยวิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาด

(1) ต้องเป็นสินค้าที่ได้รับสิทธิตามวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง และ

(2) ผู้ขายต้องเป็นผู้ที่ไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือ จดทะเบียน

ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ขายสินค้าภายใต้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง หรือวิธีการบันทึกบัญชีสะสม หรือ

(3) บริษัทประกันที่ขายสินค้าที่ได้รับสิทธิภายใต้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง ซึ่ง

ได้รับตามสัญญาประกันภัย โดยจัดให้ขายทอดตลาดในสภาพดังกล่าว หรือ

(4) สถาบันการเงินที่ขายสินค้าที่ได้รับสิทธิภายใต้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างในกรณีได้รับสินค้านั้นกลับคืนมาและจัดให้ขายทอดตลาดในสภาพดังกล่าว²⁰

2.3.2 การกำหนดราคาซื้อ, ราคาขายภายใต้วิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาด

ราคาซื้อ ได้แก่ ราคาเคาะขายหักด้วย ค่านายหน้า (ถ้ามี) ที่ผู้ขายทอดตลาดเก็บจากผู้ขายและไม่รวมถึง ค่าบริการพิเศษอื่น ๆ นอกจากค่านายหน้าที่เก็บจากผู้ขาย

ราคาขาย ได้แก่ ราคาเคาะขายบวกด้วยค่าธรรมเนียมสำหรับการบริการต่าง ๆ ที่ผู้ขายทอดตลาดจัดเก็บจากผู้ซื้อ (ตัวอย่างเช่น ค่าธรรมเนียมหรือค่านายหน้าอื่น ๆ, ค่าใช้จ่ายใด ๆ ที่เกิดขึ้น เช่น ค่าหีบห่อ, ขนส่งและ ค่าประกันภัย)

ส่วนต่าง ได้แก่ ราคาขายลบด้วยราคาซื้อ

ภาษีขาย ได้แก่ ส่วนต่างคูณด้วยอัตราส่วนภาษีมูลค่าเพิ่ม (7/47^{ths}) สำหรับอัตราภาษีที่ 17.5%

ค่าใช้จ่ายที่ต้องนำมาคำนวณในวิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาด ได้แก่ ค่านายหน้าของผู้ขาย และ ค่าธรรมเนียมต่าง ๆ ของผู้ซื้อ ต้องถูกรวมในการคำนวณตามวิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาดเสมอ นอกจากนี้ยังรวมไปถึงค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เก็บจากผู้ซื้อสินค้าเช่น ค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ในการหีบห่อ, การขนส่งและค่าใช้จ่ายในการประกันภัย) ค่าใช้จ่ายใด ๆ ที่เกิดจากการซื้อซึ่งไม่ได้รวมอยู่ในวิธีการนี้ ต้องออกไปกำกับภาษีแยกต่างหาก และจะถูกจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มตามวิธีการปกติ

ภายใต้วิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาด ส่วนต่างนี้เกิดจากการให้บริการที่ทำแก่ผู้ขายและผู้ซื้อ ซึ่งการบริการเหล่านี้ ไม่ได้ถูกแยกออกมาเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มต่างหากจากสินค้า

²⁰ Ibid., p.23.

ถ้าขายสินค้าที่ใช้อัตรา 0 และนำมาคูณกับส่วนต่างของวิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาด จะมีจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระจะมีเท่ากับ 0 ซึ่งจะนำไปใช้กับการส่งออกด้วย²¹

2.3.3 ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระตามวิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาด

เพื่อประโยชน์ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับสินค้าที่ขายภายใต้วิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาด จะถือว่าสินค้านั้นเป็นทั้งการขายไปยังผู้ขายทอดตลาดและโดยผู้ขายทอดตลาด ความรับผิดชอบของภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการขายดังกล่าวนี้จะเกิดขึ้นเมื่อสินค้าได้ขายไปตามความเป็นจริงในการขายทอดตลาด คือ

- (1) เมื่อสินค้านั้นได้เปลี่ยนมือจากผู้ขายทอดตลาดไปยังผู้ซื้อ หรือ
- (2) เมื่อได้รับการชำระเงินโดยผู้ขายทอดตลาด

วิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาด มีลักษณะคล้ายคลึงกับวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง ในส่วนที่ทั้งสองวิธีการจะเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากส่วนต่าง แต่เนื่องจากผู้ขายทอดตลาดมีลักษณะคล้ายตัวแทนขายสินค้า ทำให้มีส่วนต่างของวิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาดมีจำนวนเท่ากับค่าธรรมเนียมของผู้ขายทอดตลาดสำหรับการให้บริการแก่ผู้ขายและผู้ซื้อ

ผู้ขายทอดตลาดสามารถเรียกเก็บค่านายหน้าโดยรวมอยู่ในส่วนต่างของผู้ขายแต่ไม่สามารถที่จะรวมค่าธรรมเนียมพิเศษ เช่นค่าธรรมเนียมเกี่ยวกับสิ่งพิมพ์ เพื่อนำมาคำนวณส่วนต่างได้

ค่าธรรมเนียมเพื่อชดเชยความเสียหายที่เกิดจากผู้ซื้อต้องไม่รวมอยู่ในการคำนวณส่วนต่าง ถ้าได้ทำประกันภัยกับบริษัทประกันที่ได้รับอนุญาตและถูกแสดงอยู่ในใบกำกับภาษี โดยในบางกรณีที่ค่าธรรมเนียมในการซื้อขายสินค้ามีจำนวนมาก ทำให้มีส่วนต่างที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นจำนวนมากตามไปด้วย ดังนั้นเมื่อพิจารณาถึงค่าธรรมเนียมซึ่งถูกรวมคำนวณในวิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาดซึ่งไม่สามารถที่จะออกใบกำกับภาษีแยกจากกันได้ จึงควรใช้วิธีการที่เป็นทางเลือกอื่น ๆ เช่นวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างที่จะสามารถขอภาษีซื้อจากค่านายหน้าในการขายสินค้าคืนได้ เพื่อเป็นทางเลือกในการคำนึงถึงความเป็นธรรมและความ

²¹ สำหรับการส่งออกสินค้าตามวิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาดนั้น ให้คำนวณส่วนต่างตามวิธีการปกติเพียงแต่อัตราภาษีที่ใช้สำหรับการส่งออกจะเท่ากับ 0 ดังนั้นภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระจึงเท่ากับ 0

เสี่ยงในด้านภาษี โดยเฉพาะในกรณีที่ผู้ขายสินค้าจากผู้ขายทอดตลาดเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนที่สามารถขอเครดิตภาษีซื้อคืนได้

รายละเอียดข้างล่างแสดงถึงการทำงานของวิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาด



ตัวอย่างเช่น ผู้ขายต้องการขายสินค้าผ่านทางผู้ขายทอดตลาดโดยใช้วิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาดมีราคาเคาะขาย £10,000 โดยต้องเสียค่านายหน้า 10% รวมภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตรา 17.5% เท่ากับ £1,175 และมีค่าธรรมเนียมการขายที่เก็บจากผู้ซื้อเท่ากับ 15% เมื่อรวมภาษีมูลค่าเพิ่มจะเท่ากับ £1,762.5 จะมีภาระภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดขึ้นดังนี้

ผู้ขายจะได้เงินจากสินค้าที่ขายหักด้วยค่านายหน้าเท่ากับ $£10,000 - £1,175 = £8,825$

ผู้ซื้อจะต้องจ่ายเงินค่าสินค้าเท่ากับ £10,000 โดยต้องเสียค่าธรรมเนียมการขายเท่ากับ £1,762.5 รวมเป็นจำนวน £11,762.50

บัญชีของผู้ขายทอดตลาดสำหรับภาษีมูลค่าเพิ่มภายใต้วิธีการนี้เป็นดังต่อไปนี้

ราคาขาย = £11,762.5 (ราคาเคาะขาย + ค่าธรรมเนียมของผู้ซื้อ)

ราคาซื้อ = £8,825 (ราคาเคาะขาย - ค่านายหน้า)

ส่วนต่าง = £2,937.5 และมีจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่ม $(£2,937.5 * 7/47) = £437.5$

กรณีที่ผู้ขายทอดตลาดขายสินค้าที่ได้รับสิทธิภายใต้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างและเก็บค่านายหน้าจากผู้ขายและค่าธรรมเนียมของผู้ซื้อ

ผู้ขายจะได้เงินจากสินค้าที่ขายเท่ากับ $£10,000 - £1,175 = £8,825$ โดยมีภาษีซื้อที่เกิดขึ้นจากค่านายหน้าจำนวน £175 ซึ่งสามารถขอคืนได้ภายใต้วิธีการปกติ (สำหรับกรณีที่ผู้ขายสินค้าเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง)

ผู้ซื้อจะต้องจ่ายเงินค่าสินค้าเท่ากับ £10,000 โดยต้องเสียค่าธรรมเนียมการขายเท่ากับ £1,762.5 รวมเป็นจำนวน £11,762.5

บัญชีของผู้ขายทอดตลาดสำหรับภาษีมูลค่าเพิ่มภายใต้วิธีการนี้เป็นดังต่อไปนี้

ราคาขาย = £11,762.5 (ราคาเคาะขายรวมค่าธรรมเนียมของผู้ซื้อ)

ราคาซื้อ = £10,000 (ราคาเคาะขาย)

ส่วนต่าง = £1,1762.5 และมีจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่ม (£1,1762.5 * 7/47) = £262.5

กรณีที่ผู้ขายทอดตลาดใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างจะมีภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระทั้งหมดเท่ากับ £175 (ค่านายหน้า) + £262.5 = £437.5

2.3.4 การออกไปกำกับภาษีตามวิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาด

ผู้ขายทอดตลาดต้องออกไปกำกับภาษีหรือแสดงสถานะไปยังผู้ขายและไปกำกับภาษีขายที่ต้องออกให้กับผู้ซื้อโดยแสดงราคาเคาะขายและค่าธรรมเนียมของการให้บริการขายทอดตลาด โดยสำหรับวัตถุประสงค์ของวิธีการขายทอดตลาด

ราคาซื้อของผู้ขายทอดตลาด = ราคาขายของผู้ขาย

ราคาขายของผู้ขายทอดตลาด = ราคาซื้อของผู้ซื้อ

การขายและการซื้อในแต่ละครั้งต้องแสดงรายละเอียดในใบกำกับภาษีให้ชัดเจนไปยังผู้ซื้อจากการขายทอดตลาด²²

ในกรณีที่สินค้าถูกขายภายใต้วิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาดและภายหลังผู้ซื้อต้องการที่จะทำธุรกรรมโดยไม่ใช้วิธีการดังกล่าว ผู้ขายทอดตลาดอาจออกไปกำกับภาษีให้ใหม่สำหรับการทำธุรกรรมนั้น ๆ ภายใต้วิธีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มตามปกติ ซึ่งจะอนุญาตให้ผู้ซื้อสามารถขอคืนภาษีซื้อสำหรับราคาเคาะขายและค่าธรรมเนียมอื่น ๆ²³ การออกไปกำกับภาษีใหม่จะไม่ส่งผลกระทบต่อผู้ขาย โดยสามารถใช้ได้ในกรณีที่สินค้าที่ซื้อภายใต้วิธีการนี้และต่อมาภายหลังได้ถูกส่งออก²⁴

²² ถ้าขายสินค้าไปยังผู้ประกอบการรายเดียวกันภายใต้วิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาด และวิธีการปกติ สามารถที่จะรวมรายการสินค้าในแต่ละรายการในใบกำกับภาษีเดียวกัน แต่รายการสินค้านี้ดังกล่าวต้องสามารถแบ่งแยกได้อย่างชัดเจน อย่างไรก็ตาม เพื่อเป็นการหลีกเลี่ยงความสับสน จึงควรที่จะแยกใบกำกับภาษีสำหรับสินค้าแต่ละรายการ

²³ การออกไปกำกับภาษีต้องกระทำภายในกำหนดระยะเวลา 3 ปีนับแต่วันที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการขายสินค้าในครั้งแรก เนื่องจากภาษีซื้อไม่สามารถที่จะขอคืนได้เมื่อพ้นกำหนดระยะเวลา 3 ปี

²⁴ ผู้ซื้อที่ต้องการซื้อสินค้านี้ดังกล่าวโดยไม่ใช้วิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาด อาจขอออกไปกำกับภาษีสำหรับการทำธุรกรรมดังกล่าวภายใต้วิธีการปกติซึ่งมีเงื่อนไขดังต่อไปนี้

เช่นเดียวกันกับในกรณีที่ผู้ขายจะไม่ได้อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มและตัวแทนออกใบกำกับภาษีในนามของตนเองสำหรับการขายจะต้องถือเสมือนว่าได้ทำการขายสินค้าและต้องออกใบกำกับภาษีสำหรับการขายเช่นเดียวกับภาษีมูลค่าเพิ่มในการให้บริการ โดยผู้ขายทอดตลาดและตัวแทนที่ออกใบกำกับภาษีในนามของตนเองนี้ อาจใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างหรือวิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาดได้ ถ้าผู้ขายทอดตลาดได้ขายสินค้าที่ได้รับสิทธิและปฏิบัติตามเงื่อนไขของวิธีการดังกล่าว

2.4 การส่งออกและนำเข้าสินค้ามือสอง

การนำเข้าและการส่งออกสินค้าที่ได้รับสิทธิตามวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างการส่งออกและนำเข้าในความหมายดังกล่าวหมายถึงการส่งออกและนำเข้าสำหรับประเทศที่ไม่ได้เป็นสมาชิกสหภาพยุโรป (EU) ซึ่งดำเนินการได้ดังต่อไปนี้

2.4.1 การส่งออกสินค้ามือสอง โดยวิธีการดังนี้

ในการส่งออกสินค้ามือสองที่ได้รับสิทธิตามวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างผู้ประกอบการสามารถใช้อัตรา 0 สำหรับการส่งออกสินค้านั้น โดยใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างได้

อย่างไรก็ดีผู้ประกอบการที่ใช้วิธีการเก็บภาษีจากขายทอดตลาดจะไม่สามารถส่งออกสินค้าที่ได้รับสิทธิในอัตรา 0 ผ่านทางผู้ขายทอดตลาดหรือผู้ประกอบการที่ทำการในฐานะตัวแทนของผู้ขายในนามของตนได้ เนื่องจากการขายสินค้าจะถูกถือว่าการขายไปยังตัวแทนและขายออกไปโดยตัวแทน เสมือนหนึ่งว่าได้ขายสินค้าไปยังตัวแทนมากกว่าที่จะเป็นการขายไปยังผู้บริโภครายสุดท้าย ดังนั้นการส่งออกสินค้ามือสองของผู้ประกอบการที่เลือกใช้วิธีการเก็บภาษี

ต้องปฏิบัติตามระเบียบเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับวิธีที่ด้ต้องการใช้ และ ในเวลาเปลี่ยนแปลงทั้งผู้ซื้อและผู้ขายต้องมีหลักฐานเดิมที่เกี่ยวข้องกับการทำธุรกรรมดังกล่าว

ถ้าผู้ซื้อและผู้ขายทอดตลาดตกลงที่จะออกใบกำกับภาษีใหม่ และปฏิบัติตามเงื่อนไขต้องยกเลิกหลักฐานการซื้อครั้งแรกและอ้างอิงถึงการทำธุรกรรมที่ได้แก้ไขใหม่ ใบกำกับภาษีที่ออกมาแทนซึ่งออกให้กับผู้ซื้อต้องอ้างอิงถึงหลักฐานครั้งแรกอย่างชัดเจนรวมทั้งต้องแสดงถึงสถานะที่ได้ยกเลิกนั้น ๆ

จากผู้ขายทอดตลาดจึงต้องถูกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราปกติ (ซึ่งค่าธรรมเนียมดังกล่าวจะถูกแยกเก็บจากการให้บริการหรือจัดการต่าง ๆ เช่น การบรรจุหีบห่อและส่งออกสินค้าไปยังประเทศที่ไม่ได้อยู่ใน EC ซึ่งค่าบริการต่าง ๆ ดังกล่าวนั้น อาจถูกเก็บในอัตรา 0% ตามข้อ 2(a) ของหมวด 7 ในตารางที่ 8 ของ VAT Act 1994) และไม่สามารถที่จะใช้อัตรา 0 ได้นอกจากผู้ขายทอดตลาดจะมีภูมิลำเนาอยู่นอกสหภาพยุโรป

2.4.2 การนำเข้าสินค้ามือสอง

โดยทั่วไปการนำเข้าสินค้าจะถูกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากราคาเต็มจำนวน และไม่ได้รับสิทธิสำหรับการขายภายใต้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างแม้จะไม่ได้ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มจากการนำเข้าสินค้าก็ตาม อย่างไรก็ตาม อย่างไรก็ตามวิธีที่สามารถใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง หรือวิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาดสำหรับ งานศิลป์, ของเก่า และของสะสม ซึ่งนำเข้ามาจากประเทศที่ไม่ใช่ประเทศสมาชิก

งานศิลป์ ซึ่งได้รับมาจากผู้สร้างสรรค์ หรือทายาท จากประเทศสมาชิก รวมทั้งงานที่เกิดในประเทศอังกฤษนั้น ถึงแม้ว่าภาษีมูลค่าเพิ่มจะถูกเก็บจากการส่งออก, การได้มา, หรือ การขาย ผู้ประกอบการก็สามารถที่จะเลือกใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง หรือวิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาดสำหรับสินค้านั้น ๆ โดยเลือกวิธีการอย่างใดอย่างหนึ่ง ทั้งนี้ สินค้าที่ได้รับสิทธิต้องนำเข้ามาโดยผู้ค้าขาย (dealer) หรือผู้ขายทอดตลาดที่ทำการขายสินค้านั้น เพื่อนำมาทำการขายต่อในนามของตน

สำหรับงานศิลป์, ของเก่าและของสะสม จะถูกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราปรับลดสำหรับการนำเข้าโดยปัจจุบันจัดเก็บที่อัตรา 5%

เงื่อนไขในการใช้ วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง หรือวิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาดคือต้องเลือกใช้วิธีการดังกล่าวอย่างน้อย 2 ปี และ ได้รับการแจ้งเป็นหนังสือจากศูนย์ให้คำแนะนำการทำธุรกิจเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT Business Advice Centre) ในท้องถิ่น ระบุวันที่ของการเลือกใช้วิธีการนั้น ๆ หลังจากนั้น สำนักงานภาษีมูลค่าเพิ่ม จะแจ้งเป็นหนังสือว่าเมื่อไรที่ผู้ขายหรือ ผู้ขายทอดตลาดต้องการที่จะเลิกใช้วิธีการดังกล่าว ในส่วนของการเลือกใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง หรือ วิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาดต้องเข้ากับสินค้าทุกชนิดตามรายละเอียดข้างต้น โดยไม่สามารถใช้เพียงบางส่วนที่เกี่ยวข้องกับบางกรณีของการทำธุรกรรมหรือชนิดของสินค้า และ ถ้าไม่ใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง หรือ วิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาดภาษีมูลค่าเพิ่มต้องถูกคำนวณโดยวิธีปกติ

2.5 รถยนต์มือสอง

นอกจากที่ได้ระบุไว้ในวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างตามปกติ การขายรถยนต์มือสอง ยังมีเงื่อนไขอีกบางประการที่เพิ่มขึ้นสำหรับใช้ในวิธีการขายรถยนต์เพียงอย่างเดียว โดยกฎหมายที่ใช้ในเรื่องนี้ได้แก่ การบรรเทาสำหรับรถยนต์มือสอง (the relief for second-hand motor cars) ซึ่งบัญญัติอยู่ใน The Value Added Tax (Cars) Order 1992 (S.I. 1992/3122) มาตรา 8 ซึ่งกำหนดให้เก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากส่วนต่างราคาขายที่เกินกว่าราคาซื้อรถยนต์นั้น ๆ โดยต้องทำการเก็บรักษาหลักฐานต่าง ๆ ตามที่กำหนดไว้

รถยนต์ที่ได้รับสิทธิตามวิธีการนี้ ต้องซื้อมาจากบุคคลธรรมดา, ธุรกิจที่ไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม, ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ขายรถยนต์โดยวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง, ผู้ประกอบการขายรถยนต์หรือธุรกิจที่ไม่สามารถขอภาษีซื้อคืนได้ แต่จะไม่ใช้วิธีการดังกล่าวกับรถยนต์ประเภทที่เป็นรถยนต์ใหม่, รถยนต์ที่นำเข้า (เว้นแต่รถยนต์นั้นจะเข้าลักษณะเป็นของสะสม และได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขของการนำเข้าของสะสม), รถยนต์ที่ซื้อจากผู้ประกอบการขายรถยนต์ในประเทศสมาชิกที่ไม่ได้ขายภายใต้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง, รถยนต์ที่ซื้อโดยที่ไปกำกับภาษีแสดงภาษีมูลค่าเพิ่มแยกต่างหากจากราคาขายรถยนต์และรถยนต์ใด ๆ ที่ไม่สามารถเก็บรักษาไปกำกับภาษีและหลักฐานอื่นๆ ที่ต้องการได้ เว้นแต่จะเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่สามารถใช้วิธีการดังกล่าวได้

2.5.1 ความหมายของรถยนต์

The VAT (Cars) Order 1992 (S.I. 1992/3122) มาตรา 2 (แก้ไขเพิ่มเติมโดย The Value Added Tax (Amendment) (Car) Order 1999) ให้คำจำกัดความรถยนต์ไว้ในมาตรา 2 ดังต่อไปนี้

“รถยนต์” หมายความว่า ยานพาหนะใด ๆ ที่โดยทั่วไปใช้บนถนน ซึ่งมี 3 ล้อหรือมากกว่าและมีลักษณะอย่างใดอย่างหนึ่ง ดังนี้

- (1) สร้างหรือใช้เพื่อใช้โดยสาธารณบุคคลเพียงอย่างเดียว
- (2) มีหลังคาติดอยู่ที่ที่นั่งด้านหลังคนขับ ซึ่งติดด้วยหน้าต่างด้านข้างหรือซึ่งสร้างหรือใช้สำหรับติดตั้งหน้าต่างด้านข้างแต่ไม่รวมถึง

(2.1) ยานพาหนะที่สามารถโดยสารบุคคลได้เพียงรายเดียว

(2.2) ยานพาหนะซึ่งเป็นไปตาม Schedule 6 to the Road Vehicles

(Construction and Use) Regulations 1986(c) และสามารถนั่งโดยสารได้สิบสองรายหรือที่มากกว่านั้น

(2.3) ยานพาหนะที่มีน้ำหนักไม่รวมบรรทุกไม่น้อยกว่าสามตัน (ตามที่นิยามใน Table to regulation 3(2) of the Road Vehicles (Construction and Use) Regulation 1986)

(2.4) รถยนต์ที่ถูกรวบรวม (โดยมีความแตกต่างระหว่างน้ำหนักของรถยนต์ (ตามที่ได้นิยามไว้ใน the Table to regulation 3(2) of the Road Vehicles (Construction and Use) Regulations 1986) และน้ำหนักสูงสุดที่สามารถบรรทุกได้ (ตามที่นิยามในตารางดังกล่าว) หนึ่งตันหรือมากกว่า

(2.5) คาราวาน, รถพยาบาล และ รถบรรทุกนักโทษ

(2.6) ยานพาหนะสร้างขึ้นสำหรับวัตถุประสงค์พิเศษอื่น ๆ นอกจากขนส่งคนและที่ไม่มีที่นั่งสำหรับขนส่งคน และที่นอกจากที่จะใช้เพื่อวัตถุประสงค์ดังกล่าว เช่นรถขายไอศกรีม (ice cream van), รถขนทอง (bullion van) และ รถบรรทุกศพ (hearse) เป็นต้น

2.5.2 หลักฐานในการขายรถยนต์มือสอง

โดยปกติการขายรถยนต์มือสองที่ใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง ต้องเก็บหลักฐานให้สมบูรณ์ตามที่วิธีการดังกล่าวกำหนดไว้ แต่สำหรับการขายรถยนต์มือสองนั้นมีการพิเศษในกรณีที่จัดเก็บหลักฐานไม่สมบูรณ์ โดยมีบทบัญญัติที่กำหนดอยู่ใน an Extra Statutory Concession (ESC) ซึ่ง The ESC อนุญาตให้ ผู้ประกอบการขายรถยนต์มือสองเลือกที่จะคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มจากราคาซื้อถ้าพวกเขาไปกำกับภาษีซื้อและ จากครึ่งหนึ่งของราคาขายถ้าเขามีเพียงใบกำกับภาษีขาย ผู้ประกอบการต้องได้รับอนุญาตจาก The National Advice Service ก่อนที่จะใช้ทางเลือกใด และหลักฐานนั้นต้องถูกทำขึ้นจากเอกสารของผู้ประกอบการ²⁵ ซึ่งต้อง

²⁵ บทบัญญัติพิเศษ (EXTRA STATUTORY CONCESSION)

การใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง สำหรับการขายรถยนต์เมื่อหลักฐานต่าง ๆ ไม่สมบูรณ์ผู้ประกอบการขายรถยนต์มือสองซึ่งขายยานพาหนะในกรณีที่ผู้ประกอบการได้รับสิทธิที่จะคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มจากส่วนต่างของกำไรจากการขายโดยไม่รวมกับราคาสินค้า แต่ได้ปฏิบัติผิดพลาดในการเก็บรักษาหลักฐานที่เกี่ยวข้องในการซื้อหรือการขายยานพาหนะอย่างใดอย่างหนึ่ง (แต่ไม่ใช่การปฏิบัติผิดพลาดทั้งสองอย่าง) ถ้าผู้ประกอบการพิสูจน์ให้เป็นที่พอใจกับคณะกรรมการได้ว่าการตั้งราคาของการขายนั้นไม่เกิน 100% อาจคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มจากส่วนต่างกำไรในการขาย ดังนี้

ระมัดระวังในการตั้งราคาเกินกว่า 100% เมื่อทำการขายยานพาหนะบางประเภทที่มีมูลค่าสูงขึ้นได้ เช่น รถยนต์ คลาสสิก, ของสะสม หรือ รถที่ผ่านการฟื้นฟูให้เหมือนใหม่

กรณีดังกล่าวอาจเกิดปัญหาที่มีผู้ประกอบการขายรถยนต์อาจพยายามที่จะปรับเปลี่ยนระบบเพื่อหลีกเลี่ยงภาษี โดยการทำให้สูญหายซึ่งหลักฐานใด ๆ อันเป็นส่วนหนึ่งของการทำธุรกรรม ทั้งนี้ การกระทำดังกล่าวนั้นคณะกรรมการของ ESC จะไม่ถือว่ามีเหตุอันเหมาะสมในกรณีที่เกิดขึ้น

2.5.3 ราคาขายรถยนต์ในกรณีที่มีส่วนประกอบอื่น ๆ

(1) ใบอนุญาตเพื่อการใช้ถนน (Road Fund Licence) และรถยนต์มือสอง

วิธีการภาษีมูลค่าเพิ่มของใบอนุญาตเพื่อการใช้ถนนหรือที่เรียกอีกอย่างว่าภาษีรถยนต์ (Car tax) ซึ่งเดิมเก็บจากขนาดเครื่องยนต์ แต่ในปัจจุบันเก็บจากปริมาณของก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ที่ปล่อยออกมา²⁶ เมื่อนำมารวมกับรถยนต์จะขึ้นอยู่กับลักษณะของสิ่งที่ตกลงว่าจะขาย

(1) ผู้ซื้อได้ตกลงจะซื้อรถยนต์ที่ได้เสียภาษีรถยนต์โดยคิดเป็นจำนวนเดียว

(2) ผู้ซื้อได้ตกลงที่จะซื้อรถยนต์และสอบถามผู้ประกอบการเพื่อขอใบอนุญาตเพื่อการใช้ถนนในนามของตนเอง โดยใบอนุญาตเพื่อการใช้ถนน จะถูกขายแยกต่างหากและสามารถที่จะถูกปฏิบัติในฐานะที่เป็นการชำระหนี้กำหนดภายใต้เงื่อนไขปกติ

ในทางปฏิบัติเป็นเรื่องที่ยากลำบากในการค้นหาถึงลักษณะที่แท้จริงของสัญญาโดยที่ไม่ได้เป็นคู่สัญญา แต่มีหลักเกณฑ์ในการพิจารณาดังนี้

(1) ถ้าผู้ประกอบการได้เก็บหลักฐานการซื้อ ถ้าไรส่วนต่างได้แก่ราคาซื้อ

(2) ถ้าผู้ประกอบการเก็บหลักฐานที่จำเป็นสำหรับการขาย ถ้าไรส่วนต่างได้แก่ครึ่งหนึ่งของราคาขาย และคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มจากการทำไรส่วนต่างนั้น ๆ

²⁶ ภาษีรถยนต์ (Car tax) เป็นภาษีที่เก็บจากรถยนต์ในจำนวน £155 ต่อปี และรถจักรยานยนต์ในจำนวน £15 และ £60 ต่อปีโดยเริ่มจัดเก็บตั้งแต่วันที่ 9 มีนาคม 1999

ตั้งแต่วันที่ 1 มิถุนายน 1999 รถยนต์ที่มีเครื่องยนต์เล็กกว่า 1100 ซีซี จะถูกจัดเก็บเพียง £100

นับจากเดือนเมษายน 2001 จำนวนของภาษีรถยนต์ที่จัดเก็บจะถูกคำนวณจากฐานซึ่งพิจารณาจากการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์

เมื่อเป็นการทำธุรกรรมจำนวนเดียวหรือเป็นการชำระเงินแยกต่างหาก The tribunal ตกลงที่จะถือว่าใบอนุญาตเพื่อการใช้ถนน ที่ได้มาจากการตกลงกันหลังจากที่ได้ทำธุรกรรมการซื้อขายรถยนต์โดยผู้ประกอบการภายในนามของผู้ซื้อ ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งในการขายรถยนต์ที่ได้ถูกเก็บภาษี ซึ่งเป็นกรณีที่ Tribunal ได้ถือตามข้อเท็จจริงในการทำธุรกรรม สำหรับในกรณีที่ไม่มี การตกลงในสัญญา

ด้วยเหตุดังกล่าวจึงถือได้ว่ารถยนต์ที่มีใบอนุญาตเพื่อการใช้ถนนอยู่แล้วก่อนที่จะ ได้ตกลงเกี่ยวกับการซื้อขาย จะถูกถือเสมือนว่าเป็นการขายเพียงจำนวนเดียวซึ่งจะเสีย ภาษีมูลค่าเพิ่มรวมกับการขายรถยนต์นั้น และเป็นราคาขายในการคำนวณส่วนต่างของราคา ตามวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง

(2) การรับรองสภาพรถยนต์โดยกระทรวงคมนาคม (MOTs)

MOTs เป็นการเข้ารับบริการตรวจสอบรถยนต์ ซึ่งต่างจากใบอนุญาตการใช้ถนน เพื่อเป็นการทดสอบสมรรถนะของรถยนต์ที่ทำการซื้อโดยการชำระเงินให้กระทรวงคมนาคม (MOT : Ministry of Transport) เพื่อให้ได้รับการบริการในการตรวจสอบรถยนต์

เมื่อผู้ซื้อทำการซื้อรถยนต์ ผู้ซื้อควรจะทดสอบสมรรถนะกับกระทรวงคมนาคมให้ สมบูรณ์ในกรณีที่ต้องการให้มีการซ่อมแซมก่อนที่จะซื้อรถยนต์ ซึ่งการซ่อมแซมนั้นควรที่จะอยู่ใน ความรับผิดชอบของผู้ประกอบการ สำหรับรถยนต์ที่ได้ถูกขายพร้อมกับการรับรองดังกล่าวจะมี การทดสอบโดยกระทรวงคมนาคมสำหรับรถยนต์นั้น ซึ่งถ้าได้ทำการทดสอบอย่างสมบูรณ์ก่อนที่ การขายจะถูกทำขึ้น มูลค่าสำหรับการทดสอบจะไม่ถูกหักออกจากราคาขายรถยนต์ และต้อง ทำการบันทึกราคาขายรวมทั้งการรับรองดังกล่าวในรายงานสินค้า ซึ่งจะให้เป็นราคาในการ คำนวณหาส่วนต่างตามวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง

(3) การรับประกันความเสียหายของเครื่องยนต์ (MBI : Mechanical breakdown insurance) หรือ การรับประกันอื่น ๆ (warranties)

ผู้ประกอบการซึ่งขายรถยนต์พร้อมทั้งการรับประกันความเสียหายของเครื่องยนต์ (MBI) และการรับประกันอื่น ๆ (warranties) ต้องเปิดเผยค่าธรรมเนียมที่เกี่ยวข้องกับการ ประกันภัยทุกประเภท และแสดงให้เห็นเป็นหลักฐาน เช่น การแสดงให้ปรากฏในใบกำกับภาษี ณ. เวลาที่ขาย ถ้าไม่สามารถที่จะปฏิบัติดังกล่าวได้ค่าธรรมเนียมใด ๆ หรือรายได้จากค่าธรรมเนียมที่ ได้รับจะถูกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มตามอัตราปกติ โดยค่าประกันภัยที่ถูกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตรา ปกติใด ๆ ที่เกี่ยวข้องกับเงินที่ได้รับ ต้องถูกหักจากราคาขายรถยนต์ และไม่สามารถใช้วิธีการ

เก็บภาษีจากส่วนต่าง ซึ่งภาษีมูลค่าเพิ่มจะต้องคำนวณในอัตราปกติโดยคิดจากราคาเต็มจำนวนของค่าใช้จ่ายในการประกันภัยเช่นเดียวกับจากกำไรส่วนต่าง (ถ้ามี) สำหรับยานพาหนะนั้น²⁷

2.6 การขายสินค้ามือสองโดยตัวแทน

โดยทั่วไปการเป็นนายหน้าหรือตัวแทน (agents) ในการขายสินค้าแทนตัวการ จะถือว่าตัวแทนได้ทำการแทนตัวการ (principal) โดยปรากฏใน มาตรา 5.4 (c) ของ the European Community Sixth VAT Directive ถือว่าการโอนสินค้าซึ่งได้ดำเนินการตามสัญญาที่มีคำบ้ำเน้จตอบแทนในการขายสินค้าหรือบริการสำหรับการขาย เป็นการขายสินค้าโดยเจ้าของสินค้าตามความหมายของการขาย ซึ่งในการทำการในฐานะตัวการต้องมีการกำหนดกิจการที่ตัวแทนได้กระทำการแทนตัวการ ทั้งนี้อาจตกลงกันทำเป็นลายลักษณ์อักษรหรือด้วยวาจา หรือเพียงชี้ให้เห็นได้ถึงวิธีการที่ตัวการและตัวแทนได้ดำเนินการ สำหรับรูปแบบของการเป็นตัวแทนในการดำเนินธุรกิจอาจอยู่ในรูปของ ผู้จัดจำหน่าย, ตัวแทนจำหน่าย ซึ่งจะทำกรในนามของตนเอง หรือในรูปแบบของตัวแทนจัดหางานและตัวแทนท่องเที่ยว อันไม่ถือว่าเป็นการกระทำในฐานะตัวแทนสำหรับการดำเนินงานทุกประเภทของตัวแทนเหล่านั้น แต่อย่างไรก็ดีการเป็นตัวการและตัวแทนดังกล่าวจะต้องแสดงต่อ Customs and Excise ได้อย่างชัดเจนว่าตัวแทนได้ดำเนินการแทนตัวการ โดยมีใช่เป็นการกระทำในนามของตนเอง และสินค้าหรือบริการที่ทำการขายหรือซื้อในการเป็นตัวแทนต้องไม่ใช่สินค้าของตัวแทนเองรวมทั้งตัวการต้องไม่เปลี่ยนแปลงราคาของสินค้าหรือบริการใด ๆ ที่ตกลงโดยตัวการกับบุคคลที่สาม (third parties)

ภาระในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของตัวแทนนี้จะต้องพิจารณาจากกิจการที่ตัวแทนได้กระทำ โดยในการซื้อขายสินค้า ตัวแทนที่ทำการขายสินค้าในนามของตัวการค่าตอบแทนในการให้บริการในการเป็นตัวแทน จะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราปกติ แต่อย่างไรก็ดีถ้าการขายสินค้านั้นได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม การให้บริการของตัวแทนในการขายสินค้านั้น ๆ อาจได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามไปด้วย เช่นเดียวกับกรณีที่ตัวแทนซื้อสินค้าหรือรับบริการซึ่งต้องถูกจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากบุคคลที่สามแทนตัวการ การให้บริการดังกล่าวของตัวแทนนั้นต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราปกติ แต่อาจได้รับยกเว้นในกรณีที่การซื้อสินค้าหรือรับบริการของ

²⁷ HM Customs and Excise, *supra* note 8, p.34.

ตัวการนั้น ๆ ด้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม อันจะทำให้การให้บริการของตัวแทนที่กระทำการแทน ตัวการด้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม

การเป็นตัวแทนซึ่งได้กระทำการในนามของตนเอง สำหรับในบางกรณีที่ตัวแทน ด้รับอำนาจจากตัวการในการทำสัญญากับบุคคลที่สามในนามของตนเอง เช่นในกรณีของตัวการ ไม่เปิดเผยชื่อ ทำให้ตัวแทนต้องออกไปกำกับภาษีในนามของตนเองสำหรับการดำเนินการนั้น ๆ และในทางภาษีมูลค่าเพิ่มจะถือว่าตัวแทนได้เป็นทั้งผู้ซื้อและผู้ขายสินค้าดังกล่าว ทั้งนี้ตัวแทน สามารถที่จะขอคืนภาษีซื้อที่เกี่ยวข้องกับการซื้อสินค้านั้นได้ แต่เนื่องจากตัวแทนไม่สามารถที่จะ เปลี่ยนแปลงราคาขายที่ตัวการได้กำหนดไว้ ส่งผลให้โดยทั่วไปภาษีซื้อที่ตัวแทนได้ขอคืนจะมี จำนวนเท่ากับภาษีขายที่คำนวณได้จากการขายสินค้าโดยตัวแทน อย่างไรก็ตามตัวแทนไม่สามารถที่จะ ขอคืนภาษีซื้อได้จนกว่าจะได้มีการคำนวณภาษีขายในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการเป็นตัวแทนลงไป ด้วย

สำหรับในส่วนของการออกไปกำกับภาษีโดยตัวแทน ตัวการที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนจะเป็นผู้ออกไปกำกับภาษีให้กับผู้ซื้อ แต่ถ้าเป็นการขายสินค้าผ่านตัวแทนในนามของ ตัวการที่ไม่ใช่ผู้ประกอบการจดทะเบียน จะถือว่าเป็นการขายสินค้าโดยตัวการผ่านตัวแทน ซึ่ง ตัวแทนไม่ต้องเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายสินค้านั้น ๆ แต่ต้องปรากฏหลักฐานในการขาย ว่าได้กระทำในนามของตัวการ และการขายดังกล่าวต้องสามารถแบ่งแยกได้อย่างชัดเจนจาก รายงานสินค้าอื่น ๆ ซึ่งต้องจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขาย ส่วนสำหรับตัวแทนของตัวการไม่ เปิดเผยชื่อนั้น จะถือว่าการขายสินค้าของตัวแทนดังกล่าวเป็นการซื้อและขายโดยตัวแทน ซึ่ง ตัวการต้องออกไปกำกับภาษีซื้อให้แก่ตัวแทนตามจำนวนเงินที่ตัวแทนได้ขายให้แก่ผู้ซื้อ และ ตัวแทนต้องออกไปกำกับภาษีในนามของตนให้แก่ผู้ซื้อ²⁸

ในกรณีของตัวแทนที่ใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างนั้น สามารถทำได้ถ้าตัวแทน เป็นผู้ขายสินค้าในนามของตนเอง โดยต้องพิจารณาว่าเป็นการขายให้แก่ตนเองและเป็นการขาย ในนามของตนเอง เมื่อสินค้าที่ด้รับสิทธิในการใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างถูกขายโดยตัวแทน การบรรเทาโดยวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างจะขึ้นอยู่กับวิธีการที่ตัวแทนเลือกในการคำนวณ ค่าธรรมเนียมการบริการ

การคำนวณส่วนต่างของเจ้าของหรือตัวการ ถ้าตัวแทนขายสินค้าในนามของตนเอง ราคาซื้อจะเป็นราคาที่คำนวณตามปกติ ซึ่งได้แก่ราคาทั้งหมดที่เสียไปสำหรับสินค้า ส่วนราคา

²⁸HM Customs and Excise, *supra* note 6, pp.102 – 107.

ขายจะขึ้นอยู่กับวิธีการที่ตัวแทนได้คำนวณสำหรับการขายและจะมีจำนวนเท่ากับราคาซื้อของตัวแทน

การคำนวณส่วนต่างของตัวแทน สามารถเลือกคำนวณได้โดยพิจารณาจากค่าธรรมเนียมที่เก็บจากผู้ขายหรือตัวการ ซึ่งแบ่งได้ตามกรณีต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

กรณีที่ 1 ถ้าแยกเก็บค่าใช้จ่ายต่าง ๆ จากผู้ขายหรือตัวแทนแยกต่างหากจากผู้ขายหรือตัวการ ตัวแทนต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากค่าธรรมเนียมนั้น โดยคำนวณส่วนต่างจาก

ราคาซื้อ ได้แก่ จำนวนทั้งหมดที่ตัวแทนได้เสียไปก่อนที่จะหักค่าใช้จ่ายใด ๆ

ราคาขาย ได้แก่ ราคาทั้งหมดของสินค้ารวมไปถึงค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจากการขายและค่าธรรมเนียมที่เก็บจากผู้ซื้อ ส่วนค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับสินค้า ดังเช่น ค่าใช้จ่ายในการบรรจุหีบห่อ, การขนส่งและการประกันภัย ต้องถูกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มตามวิธีการปกติ โดยจัดเก็บแยกต่างหากจากวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง

กรณีที่ 2 ถ้าเก็บค่าใช้จ่ายต่าง ๆ จากผู้ขายรวมไปกับการขายสินค้า ตัวแทนต้องคำนวณส่วนต่างในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มดังนี้

ราคาซื้อ ได้แก่ จำนวนทั้งหมดที่ตัวแทนต้องเสียไปหักด้วยค่าธรรมเนียมที่เก็บจากผู้ขาย และไม่รวมถึงค่าใช้จ่ายใด ๆ ที่เรียกเก็บจากผู้ซื้อ

ราคาขาย ได้แก่ ราคาทั้งหมดของสินค้ารวมไปถึงค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจากการขายและค่าธรรมเนียมที่เก็บจากผู้ซื้อ ส่วนค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับสินค้า ดังเช่น ค่าใช้จ่ายในการบรรจุหีบห่อ, การขนส่งและการประกันภัย ต้องถูกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มตามวิธีการปกติ โดยจัดเก็บแยกต่างหากจากวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง

สำหรับการคำนวณส่วนต่างของทั้งกรณีที่ 1 และกรณีที่ 2 นั้น สามารถหาได้จากราคาขาย ลบด้วย ราคาซื้อ โดยอัตราส่วนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ใช้สำหรับส่วนต่างนี้ได้แก่ 7/47

ในกรณีของตัวแทนที่ขายสินค้าตามวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างที่ได้ออกไปกำกับภาษีในนามของตนเอง ต้องจัดเก็บเอกสารตามที่กำหนดโดยวิธีการดังกล่าว เช่น รายงานสินค้า, ใบกำกับภาษีซื้อและสำเนาของใบกำกับภาษีขาย เป็นต้น ถ้าเป็นตัวแทนที่ขายสินค้าในนามของผู้ประกอบการที่ซื้อขายสินค้ามือสองนั้น ๆ ใบกำกับภาษีที่ออกโดยตัวแทนต้องมีรายละเอียดตามที่วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างกำหนด และต้องแสดงราคาทั้งหมดของสินค้าโดยไม่รวมถึงค่าธรรมเนียมอื่นใด²⁹

²⁹HM Customs and Excise, *supra* note 9, pp 34 - 35.

2.7 สถานการณ์อื่น ๆ ในการใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง

2.7.1 การขายสินค้าโดยบริษัทประกันและสถาบันการเงิน

สินค้ามือสองที่ขายโดยบริษัทประกันเนื่องจากได้สินค้านั้นคืนโดยผลจากการเรียกร้องตามสัญญาประกัน หรือ สถาบันการเงินที่ได้รับสินค้าคืน จะไม่ถือว่าเป็นการขายสินค้า และการให้บริการตามที่ The VAT(Special Provision) Order 1995 (S.I. 1995/1268) หรือ the VAT (Cars) Order มาตรา 4(1)(a)³⁰ เนื่องจากสินค้านี้ได้ซ่อมแซมหรือฟื้นฟูใหม่ก่อนที่ จะถูกขายครั้งต่อไป แต่การขายสินค้านี้จะไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มถ้าการขายนั้นเป็นการขายสินค้าในลักษณะเดียวกันกับที่ได้ซื้อมา หรือเป็นสินค้าที่บริษัทประกันหรือสถาบันการเงินได้รับ

³⁰วิธีปฏิบัติสำหรับทำธุรกรรม

มาตรา 4 (1) “การทำธุรกรรมตามที่อธิบายต่อไปนี้ไม่ถือว่าเป็นทั้งการขายและการให้บริการ

(a) การจัดการเกี่ยวกับสินค้าใด ๆ ตามที่ได้อธิบายในข้อ (3) โดยบุคคลผู้ได้กลับคืนมาซึ่งการครอบครองสินค้านั้น ๆ ภายใต้เงื่อนไขของสัญญาทางการเงิน

(b) การจัดการเกี่ยวกับสินค้าใด ๆ ตามที่ได้อธิบายในข้อ (3) โดยผู้รับประกัน ผู้ซึ่งได้การครอบครองสินค้านั้นจากข้อยุติของการเรียกร้องภายใต้กรมธรรม์ประกันภัย

(c) การจัดการเกี่ยวกับเรือโดยวิธีการจ้างองภายหลังจากที่เขาได้การครอบครองภายใต้เงื่อนไขของการจ้างองเรือเดินทะเล

(d) การจัดการเกี่ยวกับอากาศยานโดยการจ้างองหลังจากที่เขาได้การครอบครองดังกล่าวภายใต้เงื่อนไขของการจ้างองอากาศยาน

ในกรณีต่าง ๆ ถ้าสินค้านี้ได้จัดการอยู่ในสภาพเดียวกันในเวลาที่ได้จำหน่ายตามที่สินค้านั้นเป็นเมื่อพวกเขาได้การครอบครองหรือได้รับเข้ามาในการครอบครอง ในกรณีที่ดังกล่าวถ้าการขายสินค้านั้นในสหราชอาณาจักร(UK) โดยบุคคลผู้ได้รับสินค้าในแต่ละกรณีข้างต้นอาจไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในการขายโดยจะถูกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากจำนวนที่น้อยกว่ามูลค่าเต็มจำนวนในการขายนั้น ๆ ...

(3) สินค้าตามที่อ้างถึงใน (1.1) และ (1.2) ในวรรค (1) ข้างต้น เป็นไปดังต่อไปนี้

จากบุคคลหรือผู้ซึ่งไม่สามารถเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายสินค้า หรืออาจขายสินค้านั้นโดยใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง ถ้าได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้สำหรับวิธีการดังกล่าว³¹

สำหรับราคาซื้อสินค้ามือสองในการนำมาคำนวณตามวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างนี้จะถือเอาราคาที่สถาบันการเงินได้จ่ายให้แก่ผู้ประกอบการที่ขายสินค้ามือสองในครั้งแรก ซึ่งกรณีส่วนใหญ่ส่วนต่างจะเท่ากับ 0 เพราะราคาขายจะมีจำนวนน้อยกว่าราคาซื้อ³²

2.7.2 การเช่าซื้อ (Hire-Purchase)

ถ้าขายสินค้าที่ได้รับสิทธิโดยอาศัยสัญญาเช่าซื้อ (hire-purchase (HP)) ที่ได้ทำไว้กับสถาบันการเงินในนามของผู้ซื้อ จะถือเสมือนว่าผู้ประกอบการได้ขายสินค้าให้แก่สถาบันการเงิน โดยผู้ประกอบการต้องทำการลงราคาสินค้าตามสัญญาเช่าซื้อไว้ในรายงานสินค้า และจะไม่มีภาษีมูลค่าเพิ่มถูกเก็บจากค่าใช้จ่ายของสถาบันการเงินในกรณีดังกล่าว ในบางกรณีผู้ประกอบการต้องออกใบกำกับภาษีขายให้แก่ผู้ซื้อและต้องแนบสำเนาสัญญาเช่าซื้อพร้อมไปด้วย

ใบกำกับภาษีต้องแนบสำเนาสัญญาเช่าซื้อหรืออ้างถึงสัญญาในหลักฐานการขาย ถ้าสถาบันการเงินเป็นผู้เก็บสัญญาเช่าซื้อและผู้ขายไม่ได้รับสำเนาเพื่อเป็นหลักฐาน ต้องมีการเก็บรักษาสำเนาของข้อตกลงหรือเอกสารเกี่ยวกับการทำสัญญาในหลักฐานการขายพร้อมกับชื่อของสถาบันการเงิน, วันที่และเลขที่อ้างอิงของสัญญา

กรณีดังกล่าวอาจใช้สัญญาเช่าซื้อถือเสมือนเป็นข้อความที่แสดงในใบกำกับภาษีขาย ดังนี้

(1) รายละเอียดทั้งหมดของสินค้าที่ซื้อ และ

(2) ราคาซื้อสินค้าเท่ากับ ราคารวมทั้งหมดรวมกับเงินมัดจำที่จ่ายใด ๆ บวกมูลค่า

สินค้าที่นำมาเป็นส่วนหนึ่งของการแลกเปลี่ยน

ต้องไม่แสดงภาษีมูลค่าเพิ่มแยกจากราคาสินค้าในสัญญาเช่าซื้อหรือใบกำกับภาษีขายของผู้ซื้อ

(a) งานศิลป์, ของเก่า และของสะสม

(b) สินค้ามือสอง “

³¹HM Customs and Excise, *supra* note 9, p. 57.

³²HM Customs and Excise, *supra* note 8, p. 43.

2.7.3 การขายในนามของตนเอง (Private Sales)

การขายสินค้าขายในนามของตนเอง โดยไม่ใช่ในฐานะทรัพย์สินของบริษัท ไม่อยู่ในบังคับที่จะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และไม่มีภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระ อย่างไรก็ตามถ้าเป็นกรณีที่บุคคลธรรมดาขายสินค้าที่ได้รับสิทธิไปยังผู้ประกอบการ ภาษีมูลค่าเพิ่มสามารถคำนวณได้โดยวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง และในการที่จะสามารถใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง ต้องมีหลักฐานที่แสดงราคาซื้อเมื่อสินค้านั้นได้ถูกซื้อจากผู้ซื้อทั่วไป

2.7.4 การซื้อส่วนหรือสินค้าที่มีเจ้าของร่วมกัน (Shares and Joint Purchases)

มีสินค้าบางชนิด ซึ่งโดยแท้จริงแล้วมีเจ้าของร่วมกัน ตัวอย่างเช่น ม้า, เครื่องบินและเรือ เป็นต้น ถ้าผู้เป็นหุ้นส่วนในเจ้าของรวมทุกคนตกลงร่วมกันที่จะขายสินค้าไปยังบุคคลคนเดียว การขายนี้จะถือเป็นการขายสินค้า แต่สำหรับในกรณีอื่น เช่นการขายส่วนของตนในสินค้านั้น ถือเป็นการให้บริการ และไม่อยู่ภายใต้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง

แต่อาจมีบางกรณีซึ่งเป็นที่ชัดเจนว่าบุคคลผู้เดียวเป็นผู้รับผิดชอบในการซื้อและขายสินค้านั้น ๆ แต่ได้รับเงินทุนบางส่วนจากบุคคลคนหนึ่งหรือกลุ่มหนึ่ง ซึ่งเจ้าของสินค้าต้องตกลงว่าจะซื้อหรือขายโดยวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง และกำหนดวิธีการจัดการทางการเงิน เช่น การได้รับเงินช่วยเหลือจากกลุ่มอื่น ๆ ซึ่งการแบ่งสรรในการดำเนินการดังกล่าวไม่ต้องตกอยู่ภายใต้ข้อบังคับเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม

2.7.5 เงินมัดจำ (Deposits)

เงินมัดจำ โดยทั่วไปหมายความถึงการชำระเงินใด ๆ ที่ได้รับล่วงหน้าในการขาย โดยทั่วไปเงินมัดจำมีจุดประสงค์ที่จะแสดงถึงความน่าเชื่อถือของลูกค้าหรือเป็นการให้ความช่วยเหลือทางการเงินในการขาย

ภายใต้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง จะไม่มีภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระจนกระทั่งจำนวนเงินที่ได้รับจากลูกค้าในส่วนที่เกินกว่าราคาซื้อสินค้าเมื่อสอง ในกรณีเช่นนี้ภาษีมูลค่าเพิ่มต้องคำนวณจากส่วนต่างของราคาขายทั้งหมดลบด้วยราคาซื้อ โดยที่ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับกรณีดังกล่าวจะอยู่ภายใต้หลักเกณฑ์ของภาษีมูลค่าเพิ่มตามปกติ

2.7.6 วิธีการบรรเทาภาษีมูลค่าเพิ่มกรณีหนี้สูญ (Bad Debt Relief)

การบรรเทากรณีหนี้สูญ ที่อาจเกี่ยวข้องกับการขายภายใต้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง ต้องพิจารณาจากจำนวนสูงสุดของภาษีมูลค่าเพิ่มที่เก็บจากส่วนต่าง ถ้าหนี้ดังกล่าวมีจำนวนเท่ากับหรือน้อยกว่ากำไรส่วนต่าง จะสามารถใช้วิธีการบรรเทาหนี้สูญสำหรับสัดส่วนภาษีมูลค่าเพิ่มของหนี้สูญนั้นได้ทั้งหมด

แต่ในกรณีที่หนึ่้นมีจำนวนมากกว่ากำไรส่วนต่าง การบรรเทาหนี้สูญจะถูกจำกัด โดยสัดส่วนภาษีมูลค่าเพิ่มของกำไรส่วนต่าง ซึ่งเท่ากับจำนวนของภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ขายได้ชำระ ให้แก่รัฐ

ตัวอย่างเช่น

สินค้าที่ซื้อ	£400
สินค้าที่ขาย	£500
ส่วนต่างสำหรับการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม	£100
จำนวนที่ถูกหักชำระ	£350
จำนวนหนี้	£150 (มากกว่า กำไรส่วนต่าง)

สามารถบรรเทาภาระภาษีมูลค่าเพิ่มได้เท่ากับ อัตราส่วนภาษีมูลค่าเพิ่ม * £100 กรณีนี้มีจำนวนหนี้เท่ากับ £150 จึงสามารถบรรเทาภาระภาษีมูลค่าเพิ่มจากหนี้สูญได้เพียง £100

จากตัวอย่างข้างต้นมีส่วนต่างเท่ากับ	£100
ถ้าจำนวนเงินที่ถูกหักจ่าย	£450
จำนวนหนี้	£50 (น้อยกว่า กำไรส่วนต่าง)

สามารถบรรเทาภาระภาษีมูลค่าเพิ่มได้เท่ากับ อัตราส่วนภาษีมูลค่าเพิ่ม * £50 กรณีนี้มีจำนวนหนี้เพียง £50 จึงสามารถบรรเทาภาระภาษีมูลค่าเพิ่มได้ทั้งหมดเนื่องจากเป็น จำนวนที่น้อยกว่ากำไรส่วนต่าง

2.7.7 การนำสินค้ามาเป็นส่วนหนึ่งในการแลกเปลี่ยน (Part Exchange Goods)

ในการขายสินค้าที่ได้รับสิทธิและรับเอาสินค้าอื่น ๆ เป็นส่วนหนึ่งในการแลกเปลี่ยน ราคาขายที่จะใช้ในการคำนวณส่วนต่างต้องรวมกับมูลค่าสินค้าที่นำมาเป็นส่วนหนึ่งในการแลกเปลี่ยนนั้นด้วย เช่น ผู้ประกอบกิจการซื้อขายรถยนต์มือสอง ซึ่งรถยนต์มือสองมาในราคา £1,500 และตั้งราคาขายรถยนต์ดังกล่าวไว้ £2,500 ต่อมาผู้ซื้อรถยนต์โดยได้ชำระเงินเป็นจำนวน £2,000 และนำรถยนต์ที่มีมูลค่า £500 มาเป็นส่วนหนึ่งในการแลกเปลี่ยน ดังนั้นราคาขายที่ผู้ประกอบการบันทึกในรายงานสินค้าต้องเท่ากับ £2,500 และต้องคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มจากจำนวนส่วนต่างที่แท้จริงเท่ากับ £1,000 โดยผู้ประกอบการต้องลงรายละเอียดเกี่ยวกับสินค้าที่นำมาแลกเปลี่ยนในรายละเอียดเกี่ยวกับการซื้อในรายงานสินค้า จากกรณีตัวอย่าง รถยนต์จะมีราคาซื้อเท่ากับ £500 ซึ่งผู้ประกอบการต้องไม่ทำการเปลี่ยนแปลงราคาซื้อของรถยนต์ดังกล่าว

สำหรับกรณีที่ซื้อสินค้าจากผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มอื่น ๆ จะต้องมีใบกำกับภาษี อย่างไรก็ตามถ้าซื้อสินค้าจากบุคคลทั่วไปหรือผู้ที่ไม่อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ต้องลงรายละเอียดเกี่ยวกับสินค้าที่นำมาแลกเปลี่ยนตามที่กำหนดไว้ในวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างในใบกำกับภาษีขาย

2.7.8 การขายทองคำ (Gold)

การขายทองคำในประเทศอังกฤษ สามารถแบ่งออกได้เป็น

- (1) การขายทองคำที่ใช้เพื่อการลงทุน (investment gold) และ
- (2) การขายทองคำที่เป็นของรูปพรรณ (jewel)

โดยทั่วไปการขายทองคำที่ใช้เพื่อการลงทุนจะได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ทั้งนี้ผู้ประกอบการอาจเลือกที่จะเสียภาษีมูลค่าเพิ่มได้ แต่การขายทองคำรูปพรรณนั้น จะมีภาระที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม³³

(1) ทองคำที่ใช้เพื่อการลงทุน (investment gold)

การขายทองคำที่ใช้ในการลงทุน หมายความว่า การขายที่มีอบสิทธิในการครอบครองทองคำที่ใช้ในการลงทุน , สัญญาอีม, swaps, forward และสัญญาซื้อขายล่วงหน้าที่เกี่ยวข้องกับทองคำที่ใช้ในการลงทุน

ทองคำที่ใช้ในการลงทุนได้แก่

- (1.1) ทองคำที่มีความบริสุทธิ์ไม่ต่ำกว่า 99.5 อยู่ในรูปของ ทองคำแท่ง หรือทองคำแผ่น ซึ่งมีน้ำหนักเป็นที่ยอมรับในตลาดทองคำ
- (1.2) เหรียญทอง

³³ บางกรณีการขายทองคำในประเทศอังกฤษจะถูกเก็บภาษีในอัตรา 0% ได้แก่ การซื้อขายระหว่างธนาคารกลาง (central banks) กับสมาชิกของสมาคมค้าทองคำแห่งประเทศอังกฤษ (members of the London Bullion Market Association) สำหรับในส่วนของ การขาย สิทธิในการได้รับทองคำและผลประโยชน์ในบางส่วนเกี่ยวกับทองคำซึ่งรวมถึงทองคำเพื่อการลงทุนที่ได้ถือครองอยู่ในประเทศอังกฤษ นอกจากนี้ยังรวมไปถึงการขายทองคำในตลาดทองคำแท่งในลอนดอน ซึ่งจะถูเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตรา 0% ภายใต้ the Value Added Tax (Terminal Markets) Order 1973

การเลือกที่จะเสียภาษีสำหรับการขายทองที่ใช้ในการลงทุน จะสามารถขอคืนภาษีซื้อที่เกิดขึ้นโดยตรงอันเนื่องมาจากการขาย โดยผู้ประกอบการจดทะเบียนอาจเลือกใช้วิธีการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากทองคำเพื่อการลงทุนกับผู้ประกอบการจดทะเบียนอีกรายหนึ่งได้เสมอ

สำหรับผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ทำการขายทองคำเพื่อวัตถุประสงค์ในด้านอุตสาหกรรม อาจเลือกใช้วิธีการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มได้ถ้าได้แจ้งกรมสรรพากรและแสดงให้เห็นได้ว่าได้ทำการขายทองคำเพื่อการลงทุนสำหรับวัตถุประสงค์ในทางอุตสาหกรรมเป็นปกติ เพื่อให้กรมสรรพากรอนุมัติให้สามารถขายทองคำสำหรับวัตถุประสงค์ดังกล่าวได้ โดยในใบกำกับภาษีต้องมีถ้อยคำที่แสดงว่าเลือกที่จะเสียภาษีจากรูกรกรมนี้ “We have opted to tax this transaction”

ตัวแทนที่ทำการในนามของตัวการจะต้องเสียภาษีอันเนื่องมาจากการเป็นตัวแทนหรือไม่ ให้พิจารณาจากการเลือกเสียภาษีสำหรับในการขายทองคำเพื่อการลงทุน ถ้าเป็นตัวแทนที่ขายทองคำเพื่อการลงทุนในนามของตัวการก็จะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายทองคำดังกล่าว

สำหรับกรณีที่เลือกเสียภาษีจากการขายทองคำเพื่อการลงทุน จะสามารถขอคืนภาษีซื้อที่เกิดขึ้นจากการขายทองคำเพื่อการลงทุน โดยต้องแสดงให้เห็นว่าไม่มีภาษีขายที่เกี่ยวข้องในส่วนของการยกเว้นสำหรับการขายทองคำเพื่อการลงทุน แต่ถ้าไม่ได้เลือกเสียภาษีจากการขายทองคำเพื่อการลงทุน จะไม่สามารถที่จะขอคืนภาษีซื้อทั้งหมดที่เกิดขึ้น แต่สามารถขอคืนภาษีซื้อจากการขายหรือการบริการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการขาย

ผู้ที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายทองคำเพื่อการลงทุน อาจขอคืนภาษีซื้อที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับสินค้าและบริการมีดังนี้

- (1) การซื้อทองคำเพื่อการลงทุน ซึ่งได้ถูกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม
- (2) การซื้อทองคำประเภทอื่น ๆ เพื่อนำมาเปลี่ยนแปลงเป็นทองคำเพื่อการลงทุน และ ต้นทุนในการเปลี่ยนแปลงทองคำเพื่อการลงทุน
- (3) การขอคืนภาษีซื้ออันเนื่องมาจากค่าใช้จ่ายในการดำเนินการ
- (4) กรณีที่เป็นผู้ผลิตหรือเปลี่ยนแปลงทองคำให้เป็นทองคำเพื่อการลงทุน อาจขอคืนภาษีซื้อที่เกี่ยวข้องกับสินค้าและบริการได้เพียงเท่าที่เกี่ยวข้องกับกระบวนการผลิตหรือการเปลี่ยนแปลงทองคำเพื่อการลงทุน ตัวอย่างเช่น ภาษีซื้อที่เกิดจากทองคำ, เครื่องจักร, โรงงาน, อุปกรณ์, วัสดุห่อหุ้ม และ เตา, เครื่องมือและอุปกรณ์ในห้องแล็บ, น้ำมันและพลังงานรวมถึงอาคาร และ ค่าซ่อมแซมอาคาร เป็นต้น

แต่ไม่สามารถที่จะขอคืนภาษีซื้อใด ๆ ที่ไม่เกี่ยวข้องการผลิตหรือกระบวนการเปลี่ยนแปลงให้เป็นทองคำเพื่อการลงทุน ตัวอย่างเช่น ไม่สามารถขอคืนภาษีซื้ออันเกิดจากคอมพิวเตอร์ที่ใช้สำหรับบันทึกการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการขายทองคำเพื่อการลงทุน

กรณีที่ภาษีซื้อครอบคลุมทั้งการขายที่ได้รับยกเว้นภาษีและที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม อาจมีภาษีซื้อเกิดจากสินค้าในส่วนที่เก็บภาษีจากทองคำที่ใช้ในการลงทุน หรือ การบริการ ที่ส่วนหนึ่งได้ถูกใช้ในการขายทองคำที่ใช้ในการลงทุนและมีบางส่วนที่ใช้ในการขายสินค้าอื่น ๆ ที่ถูกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มภายใต้วิธีการปกติ ดังนั้นถือเป็นการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มบางส่วน ซึ่งต้องกำหนดลักษณะของภาษีซื้อสำหรับสินค้าและบริการโดยเฉพาะการขายสินค้าที่ต้องเสียภาษีและได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีซื้อสำหรับส่วนที่เหลือจะถูกกำหนดเป็นสัดส่วนสำหรับการขาย

กรณีที่ผู้ประกอบการได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายทองคำที่ใช้เพื่อการลงทุน และดำเนินการอย่างใดอย่างหนึ่งดังต่อไปนี้

(1) ไม่ใช่ผู้ผลิตหรือผู้ทำการเปลี่ยนแปลงและไม่ได้ซื้อมาในการให้บริการเพื่อการเปลี่ยนแปลง อาจมีสิทธิขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดขึ้นเฉพาะสำหรับทองคำที่ใช้เพื่อการลงทุน ถ้าซื้อทองคำที่ใช้ในการลงทุนที่ได้รับสิทธิยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มส่วนหนึ่ง และซื้อสินค้าและบริการอื่น ๆ อีกส่วนหนึ่ง ต้องแสดงภาษีซื้อที่ได้รับจากการซื้อเหล่านั้น เช่น ในกรณีที่ได้รับภาษีซื้อจากการซื้อทองคำที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ต้องแสดงให้เห็นว่าภาษีซื้อที่เกี่ยวข้องกับทองคำนั้นมีจำนวนเท่าไร กรณีดังกล่าวไม่สามารถที่จะขอคืนภาษีซื้อที่เกิดขึ้นกับการขนส่งที่แยกออกจากทองคำนั้น

(2) ไม่ใช่ผู้ผลิตหรือผู้ทำการเปลี่ยนแปลงแต่ให้บริการเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลง อาจขอภาษีซื้อของทองคำเพื่อการลงทุน, ทองคำอื่น ๆ และค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการให้บริการเพื่อการเปลี่ยนแปลงใด ๆ คืนได้ กรณีที่มีภาษีซื้อเกิดขึ้นในส่วนของทองคำที่ใช้เพื่อการลงทุน และส่วนอื่น ๆ ต้องแสดงจำนวนภาษีซื้อที่เกิดขึ้นจากการซื้อต่าง ๆ และแยกส่วนที่เกี่ยวข้องกับการซื้อทองคำที่ใช้ในการลงทุนและการให้บริการในการเปลี่ยนแปลงทองคำนั้น ๆ

(3) กรณีเป็นผู้ผลิตและ/หรือ ผู้ให้บริการเปลี่ยนแปลง อาจขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดจากทองคำและภาษีมูลค่าเพิ่มใด ๆ ที่เกิดจากการผลิตหรือการเปลี่ยนแปลงทองคำนั้น ๆ กรณีที่มีภาษีซื้อเกิดขึ้นในส่วนของทองคำที่ใช้เพื่อการลงทุนและส่วนอื่น ๆ ต้องแสดงจำนวนภาษี

ซื้อที่เกิดขึ้นจากการซื้อต่าง ๆ และแยกส่วนที่เกี่ยวข้องกับการซื้อทองคำที่ใช้ในการลงทุนและการผลิตหรือเปลี่ยนแปลงทองคำนั้น ๆ ตัวอย่างเช่น

บริษัทสร้างอาคารขึ้นใหม่ซึ่งถูกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยตึกนั้นแบ่งออกเป็นส่วนตัวต่าง ๆ ส่วนหนึ่งใช้สำหรับผลิตทองคำที่ใช้ในการลงทุน, ทองคำอื่นๆ และเงิน ส่วนหนึ่งใช้แยกออกมาเป็นส่วนของการขายสินค้าเหล่านั้น และอีกส่วนหนึ่งเป็นส่วนที่นำออกให้เช่า (ได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม) ภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดขึ้นกับธุรกรรมในอาคารนั้น ได้แก่ การผลิตและขายทองคำที่ใช้ในการลงทุนที่ได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม, การผลิตและขายทองคำอย่างอื่น, การผลิตและขายเงิน, การให้เช่า เป็นต้น

ตามตัวอย่างต้องแสดงให้เห็นว่าส่วนที่อาคารใช้สำหรับการผลิตทองคำที่ไม่ใช่ทองคำเพื่อการลงทุนและผลิตเงิน เพื่อให้ทราบว่าภาษีมูลค่าเพิ่มที่บริษัทสามารถขอคืนได้มีจำนวนเพียงใด สำหรับส่วนของการให้เช่าอาคารและการขายทองคำเพื่อการลงทุน ซึ่งได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม บริษัทต้องแสดงให้เห็นชัดเจนว่าส่วนที่เกี่ยวข้องกับการผลิตทองคำที่ใช้ในการลงทุนมีสัดส่วนเท่าใด เพื่อที่จะขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มได้จากส่วนที่เกี่ยวข้องกับการผลิตและขายทองคำอื่น ๆ และเงิน

(2) การขายทองคำรูปพรรณที่เป็นของรูปพรรณ (jewel)

การขายทองคำรูปพรรณในรูปแบบของเครื่องประดับต่าง ๆ ไม่ว่าจะเป็นสร้อยคอ (necklaces), ต่างหู (earrings), เข็มกลัด (brooches) และ แหวน (rings) มีขั้นตอนกระบวนการต่าง ๆ ตั้งแต่ขั้นตอนของกระบวนการผลิตจากผู้ผลิต (Manufacturing Jeweller) ที่เป็นผู้นำเอาส่วนประกอบของ ของรูปพรรณได้แก่ โลหะมีค่า (precious metal) เช่น ทองคำ (golds), เงิน (silver) เป็นต้น และอัญมณี (gems) ที่ได้มาจากผู้ค้าส่ง (wholesale jeweller) มาทำเป็นเครื่องประดับต่าง ๆ แล้วนำไปจำหน่ายต่อให้กับผู้ค้าปลีก (retail jeweller) ทั้งนี้ ด้วยลักษณะของสินค้าที่สามารถทำการเปลี่ยนมือได้ และมูลค่าอาจมีราคาสูงขึ้นแม้เวลาจะเปลี่ยนแปลงไป จึงสามารถที่จะขายในรูปแบบของสินค้ามือสอง โดยเมื่อผู้ประกอบการซื้อเครื่องประดับดังกล่าวจากผู้ที่ไม่ได้อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มและนำไปขายอีกครั้งหนึ่ง ก็สามารถนำใช้วิธีการเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากส่วนต่างราคาได้

3. การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายสินค้ามือสองในประเทศสิงคโปร์

สิงคโปร์ใช้วิธีการเก็บภาษีจากการขายสินค้าและบริการว่า Goods and Services Tax หรือ GST โดยกฎหมายที่ให้อำนาจในการจัดเก็บ GST ได้แก่ GOODS AND SERVICES TAX ACT

การจัดเก็บภาษีจากสินค้าและบริการ (GST) สำหรับสินค้ามือสองในประเทศสิงคโปร์ มีวิธีการบรรเทา (Relief) ภาวะภาษีที่เกิดขึ้น โดยได้บัญญัติอยู่ใน ส่วนที่ 5 มาตรา 23 กำหนดให้ รัฐมนตรีมีอำนาจออกประกาศที่เกี่ยวกับการลดภาษีที่จัดเก็บจากสินค้าตามที่ได้ระบุไว้ในประกาศ ในกรณีที่ไม่มีกรเก็บภาษีจากการขายสินค้าในครั้งก่อน และตามเงื่อนไขอื่น ๆ ที่ได้กำหนดไว้ในระเบียบ วิธีการจัดเก็บนั้นให้ลดภาษีโดยจัดเก็บจากค่าตอบแทนสินค้าในจำนวนเท่ากับ ค่าตอบแทนจากการขายสินค้าสำหรับส่วนที่เกินกว่าค่าตอบแทนจากการซื้อสินค้า ถ้าไม่มีจำนวน มูลค่าที่ขายเกินกว่ามูลค่าที่ซื้อก็ไม่ต้องเสียภาษีจากการขายสินค้ามือสองนั้น

3.1 วิธีการขายสินค้ามือสองในประเทศสิงคโปร์

โดยทั่วไปการเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศสิงคโปร์จะเก็บจากส่วนต่างราคาขายลบ ด้วยราคาซื้อ แต่สำหรับผู้ประกอบการบางประเภท ได้แก่ ผู้ประกอบการค้ารถยนต์มือสอง (Second - hand car dealer) จะมีทางเลือกเพื่อใช้วิธีการจัดเก็บภาษีจากการขายสินค้ารถยนต์ ดังกล่าวได้ 2 วิธีคือ 1. ใช้วิธีการเก็บภาษีการขายสินค้ามือสองจากส่วนต่าง (Gross Margin Scheme) กับ 2. วิธีการเก็บภาษีจากการขายสินค้ามือสองจากราคาขายปรับลด (Discounted Sale Price Scheme) สำหรับการขายรถยนต์มือสอง และการคำนวณภาษีซื้อ

3.1.1 วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง (Gross Margin Scheme)

เป็นวิธีการที่ใช้สำหรับป้องกันการเกิดการจัดเก็บภาษีซ้อนที่เกิดขึ้น เมื่อรถยนต์ได้ถูก ขายไปยังผู้ค้าปลีกมากกว่า 1 ครั้ง โดยไม่สามารถที่จะหาเครดิตภาษีจากการขายครั้งก่อน ๆ ได้ เมื่อได้ขอใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างและได้รับอนุมัติโดยผู้ตรวจสอบภาษี (Comptroller) ผู้ประกอบการสามารถที่จะเลือกใช้ทั้งวิธีการจัดเก็บภาษีจากส่วนต่าง และ วิธีการเก็บจากราคาขายปรับลด อย่างไรก็ตามในกรณีที่จะใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง ต้องแสดงให้เห็นที่พอใจว่า ได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ต่าง ๆ เหล่านี้ คือ

(1) ทำการซื้อรถยนต์จากบุคคลที่ไม่ได้อยู่ในระบบภาษีการขายสินค้าและบริการ จะไม่มีภาษีจากสินค้าและบริการเกิดขึ้นสำหรับการซื้อนั้น หรือ

(2) ทำการซื้อรถยนต์จากผู้ประกอบธุรกิจค้ารถยนต์มือสองที่อยู่ในระบบภาษีการขายสินค้าและบริการที่ใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง จะไม่มีใบกำกับภาษีตามปกติที่ออกโดยผู้ขายรถยนต์ ดังนั้นจึงไม่มีภาษีซื้อที่อาจขอคืนได้ GST จะถูกจัดเก็บบนฐานภาษี ได้แก่ ส่วนต่างระหว่างราคาขายที่รวมมูลค่าของภาษีจากสินค้าและบริการ กับราคาซื้อ และจะออกหลักฐานการซื้อภายใต้วิธีการนี้ ซึ่งใบกำกับภาษีตามปกติจะถูกปรับเปลี่ยนเล็กน้อยเพื่อให้เหมาะสมกับวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง โดยภาษีจากสินค้าและบริการที่ได้จัดเก็บจะไม่ถูกแสดงในใบกำกับภาษี

3.1.2 วิธีการเก็บภาษีจากราคาขายปรับลด (Discounted Sale Price Scheme)

วิธีการนี้ถูกใช้ในการขายรถยนต์มือสองในกรณีที่ผู้ประกอบการผู้ขายรถยนต์

สามารถขอภาษีซื้อคืนได้ ทำให้ไม่มีคุณสมบัติที่จะใช้วิธีจัดเก็บจากส่วนต่าง โดย ภาษีจากสินค้าและบริการจะคำนวณจากจำนวน 50% ของราคาขายรถยนต์ วิธีการดังกล่าวทำให้ผู้ประกอบการสามารถออกใบกำกับภาษีโดยการร้องขอของผู้ซื้อ เพื่อที่จะสามารถนำไปเครดิตภาษีซื้อคืนได้ในกรณีที่ผู้ซื้อเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนและในกรณีของวิธีการเก็บภาษีจากราคาขายปรับลดนี้ จะสามารถนำไปใช้กับกรณีที่ผู้ขายไม่ใช่ผู้ประกอบการขายรถยนต์มือสองด้วย³⁴

³⁴ INLAND REVENUE AUTHORITY OF SINGAPORE, GST Guide For Motor

ตารางที่ 4

เปรียบเทียบระหว่างวิธีการเก็บภาษีส่วนต่าง กับ วิธีการเก็บภาษีจากราคาขายปรับลด (50%)

	วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง	วิธีการเก็บภาษีจากราคาขายปรับลด
ราคาขาย	\$50,000 (รวมราคา GST)	\$50,000 + GST
ราคาของ รถยนต์	\$50,000 - GST	\$50,000
ราคาทุน	\$45,000	\$45,000
ส่วนต่าง	$(\$50,000 - \$45,000) = \$5,000$	ไม่มี
GST	$5/105 * \$5000 = \238.10 (ไม่แสดงอยู่ในใบกำกับภาษี)	$5% * 50% * \$50,000 = \$1,250$ (แสดงอยู่ในใบกำกับภาษี)
มูลค่าของ รถยนต์	ราคาขาย หัก GST $= (\$50,000 - \$238.10)$ $= \$49,761.90$	เท่ากับราคาของรถยนต์ $= \$50,000$
ภาษีขาย	\$238.10	\$1,250
ภาษีซื้อ	0.00 (ไม่มีภาษีซื้อที่สามารถขอคืนได้ เนื่องจากไม่มีใบกำกับภาษีซื้อ)	$5% * 50% * \$45,000 = \$1,125$
รวม GST	\$238.10	\$125

การเก็บบันทึกหลักฐานสำหรับวิธีการต่าง ๆ

(1) ใบกำกับภาษีซื้อ/ขาย สำหรับการขายที่กระทำภายใต้วิธีการต่าง ๆ ทั้งวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง และการเก็บภาษีจากราคาขายปรับลด

(2) รายงานสินค้าและวัตถุดิบ หรือ บันทึกอื่น ๆ ดังต่อไปนี้

(2.1) รายละเอียดเกี่ยวกับการซื้อ

(2.1.1) หมายเลขสินค้าเรียงเป็นตัวเลขตามลำดับ

(2.1.2) วันที่ซื้อ

(2.1.3) หมายเลขใบกำกับภาษีซื้อ

(2.1.4) ชื่อของผู้ขาย

(2.1.5) หมายเลขทะเบียนรถยนต์, หมายเลขเครื่องยนต์และแชสซี (chassis)

- (2.1.6) รูปแบบและชื่อผู้ผลิต
- (2.2) รายละเอียดการขาย
 - (2.2.1) วันที่ขาย
 - (2.2.2) หมายเลขใบกำกับภาษีขาย
 - (2.2.3) ชื่อของผู้ขาย
- (2.3) รายละเอียดทางบัญชี
 - (2.3.1) ราคาซื้อ
 - (2.3.2) ราคาที่ขาย
 - (2.3.3) วิธีที่ใช้ในการจำหน่าย (วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง หรือ วิธีการเก็บภาษีจากราคาขายปรับลด)
 - (2.3.4) ส่วนต่างในการขาย (ถ้าใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง)
 - (2.3.5) อัตราภาษีในวันที่ขาย
 - (2.3.6) วันที่ชำระภาษีจากสินค้าและบริการ

ผู้ประกอบการสามารถที่จะรวมรายการอื่น ๆ ในรายงานสินค้า สำหรับวัตถุประสงค์เพื่อการบัญชี แต่รายละเอียดข้างต้นดังกล่าว ต้องอยู่ในรายการควบคุมสินค้า โดยต้องลงบันทึกในแต่ละวัน และเก็บรายงานต่าง ๆ เหล่านี้ไว้อย่างน้อย 7 ปี

3.2. การเช่าซื้อ (Hire Purchase) สินค้ามือสองและการออกใบกำกับภาษีสำหรับวิธีการเช่าซื้อ

เป็นวิธีการทางการเงินที่อนุญาตให้ผู้ซื้อรถยนต์ได้รับความช่วยเหลือทางการเงินในรูปแบบของการให้กู้ยืมเงินจากสถาบันการเงิน เงินกู้ดังกล่าวจะเป็นสัดส่วนสำคัญของราคาซื้อในขณะที่ส่วนที่เหลือนั้นโดยปกติจะชำระโดยผู้ซื้อรถยนต์ โดยทั่วไปผู้ซื้อจะวางเงินล่วงหน้าในขณะซื้อรถยนต์ และผู้ประกอบการในฐานะที่เป็นผู้ขายสินค้ามือสองจะเป็นผู้กำหนดวิธีการที่ใช้จัดเก็บภาษีจากสินค้าและบริการ

(1) วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง

เช่นผู้ประกอบการได้ซื้อรถยนต์มาจากบุคคลทั่วไป ซึ่งกรณีดังกล่าว สามารถนำวิธีการจัดเก็บภาษีจากส่วนต่างมาใช้ได้เพราะเป็นกรณีที่ไม่มีภาษีจากสินค้าและบริการที่ถูกเก็บมาในการซื้อครั้งก่อน โดยเมื่อผู้ซื้อวางเงินล่วงหน้าจำนวน \$10,000 ในการซื้อรถยนต์มือสอง ซึ่ง

ผู้ประกอบการต้องออกใบเสร็จรับเงินสำหรับเงินล่วงหน้านั้น ๆ แต่ใบส่งสินค้าปกติ (ที่ไม่ใช่ใบกำกับภาษี) จะออกให้โดยสถาบันการเงิน

จำนวนของภาษีจากสินค้าและบริการที่ต้องบันทึก จะขึ้นอยู่กับว่าเงินล่วงหน้านั้น ๆ มีจำนวนมากกว่าส่วนต่างของการขายหรือไม่

ตารางที่ 5

แสดงผลของจำนวนภาษีซื้อที่ถูกบันทึกภายใต้สถานการณ์ต่าง ๆ โดยการเช่าซื้อ (Hire Purchase) ตามวิธีการการเก็บภาษีจากส่วนต่าง

	สถานการณ์ที่ 1 เงินล่วงหน้า มากกว่า ส่วนต่าง	สถานการณ์ที่ 2 เงินล่วงหน้า น้อยกว่า ส่วนต่าง
ราคาขาย	\$50,000 (รวม GST)	\$50,000 (รวม GST)
ราคาทุนของผู้ประกอบการขาย	\$45,000	\$35,000
ส่วนต่าง	$(\$50,000 - \$45,000) = \$5,000$	$(\$50,000 - \$35,000) = \$15,000$
GST	$5/105 * \$5,000 = \238.10	$5/105 * \$15,000 = \714.29
เงินล่วงหน้า	\$10,000	\$10,000
GST ของเงินล่วงหน้า	$5/105 * \$10,000 = \476.19	$5/105 * \$10,000 = \476.19
ภาษีขายที่ถูกบันทึก	\$238.10 GST ในธุรกรรมทั้งหมดจะถูกจำกัดอยู่เพียง \$238.10	$\$714.29 = \$476.19 + \$238.10$ จำนวน GST ของเงินล่วงหน้า \$476.19 จะต้องบันทึกก่อน แยกจากเงินล่วงหน้า \$10,000 ที่ได้รับจากลูกค้า GST จำนวน \$238.10 จะถูกบันทึกในภายหลัง แยกจากเงิน \$40,000 ที่ได้รับจากสถาบันการเงิน

รูปแบบที่ 1 เมื่อจำนวนเงินล่วงหน้ามีเกินกว่าส่วนต่าง ภาษีขายที่ต้องบันทึกเท่ากับ \$238.10 แทนที่จะเป็น \$476.19 เนื่องจากจำนวนภาษีจากสินค้าและบริการทั้งหมดถูกเก็บในธุรกรรมนั้นมีจำนวนเพียง \$238.10

รูปแบบที่ 2 เมื่อจำนวนของภาษีขายทั้งหมด คือ \$714.29 จำแนกออกได้เป็นภาษีจากสินค้าและบริการคิดจากฐานเงินล่วงหน้า \$10,000 ที่จ่ายโดยลูกค้า จำนวนเท่ากับ \$476.19 จะถูกบันทึกในขั้นตอนแรก และสำหรับภาษีจากสินค้าและบริการในส่วนต่างที่เหลืออีก \$5,000 เป็นจำนวน \$238.10 จะถูกบันทึกจากฐาน \$40,000 ที่ได้รับจากสถาบันการเงิน

(2) วิธีการเก็บภาษีจากราคาขายปรับลด (Discounted Sale Price Scheme)

กรณีต่าง ๆ ที่อาจเกิดขึ้นเมื่อใช้วิธีการเก็บภาษีจากราคาขายปรับลดในการเข้าซื้อรถยนต์ เป็นไปตามที่จะกล่าวต่อไปนี้

กรณีที่ 1

ผู้เข้าซื้อ ชำระเงินล่วงหน้าและภาษีจากสินค้าและบริการสำหรับเงินล่วงหน้า ดังนี้ ยอดคงเหลือของราคาซื้อ จะถูกชำระโดยสถาบันการเงิน

กรณีที่ 2

ผู้เข้าซื้อชำระเงินล่วงหน้าและภาษีจากสินค้าและบริการ สำหรับราคาซื้อทั้งหมด ส่วนที่คงเหลือสำหรับราคาขาย (ไม่รวม GST) ชำระโดยสถาบันการเงิน และภาษีจากสินค้าและบริการที่ถูกเก็บล่วงหน้าจะถือว่าจ่ายโดยผู้เข้าซื้อในนามของสถาบันการเงิน ทั้งนี้ผู้ประกอบการต้องแสดงในใบกำกับภาษีให้เห็นว่า ภาษีจากสินค้าและบริการที่เก็บล่วงหน้าจากสถาบันการเงินได้ชำระโดยผู้เข้าซื้อ เมื่อสถาบันการเงินได้ชำระราคาทั้งหมดให้แก่ผู้ประกอบการแล้ว จะผลัดภาระภาษีให้แก่ผู้เข้าซื้อโดยแสดงในใบกำกับภาษีที่ออกโดยสถาบันการเงิน

ตัวอย่าง

ผู้ขาย (supplier) ขายรถยนต์มือสองให้แก่ผู้ซื้อ ผ่านทางสถาบันการเงิน ซึ่งเป็นผู้ให้เข้าซื้อในราคา \$50,000 โดยผู้ซื้อจะเป็นผู้ชำระเงินล่วงหน้าเป็นจำนวน 20% ของราคาขาย และสถาบันการเงินจะเป็นผู้ชำระแก่ผู้ขายสำหรับเงินจำนวน 80% ที่เหลือ

	มูลค่า	GST 5% * 50%
เงินล่วงหน้าวางโดยผู้เข้าซื้อ (20%)	\$10,000	\$250
จำนวนที่จ่ายโดยสถาบันการเงิน (80%)	\$40,000	\$1,000
ราคาขายของรถยนต์	\$50,000	\$1,250

ตารางที่ 6

การออกใบกำกับภาษีของการเช่าซื้อ (Hire Purchase)
 ด้วยวิธีการเก็บภาษีจากราคาขายปรับลด (Discounted Sale Price Scheme)

ผู้ขาย	สถาบันการเงิน	ผู้เช่าซื้อ
มูลค่าของราคาขาย (รวม GST) \$51,250	จำนวนที่จ่ายโดยสถาบันการเงิน \$41,000	เงินล่วงหน้าที่จ่าย \$10,250
เงินล่วงหน้า (ที่ถูกลบคืนในใบกำกับภาษีขาย) \$10,000 ข้อความในใบกำกับภาษีขาย เงินล่วงหน้า \$250 GST (GST 5% * 50%) \$10,250		ใบกำกับภาษีที่ได้รับจากผู้ขาย เงินล่วงหน้า \$10,000 GST (GST 5% * 50%) \$250 \$10,250

ผู้ขาย	สถาบันการเงิน	ผู้เช่าซื้อ
ใบกำกับภาษีขาย ราคาขาย \$50,000 GST (GST 5% * 50%) \$1,250 ราคารวม \$51,250 ดบ : เงินล่วงหน้า \$10,000 GST (GST 5% * 50%) \$250 เงินคงเหลือ \$41,000	สถาบันการเงินที่ได้รับจากผู้ขาย ราคาขาย \$50,000 GST (GST 5% * 50%) \$1,250 ราคารวม \$51,250 ดบ : เงินล่วงหน้า \$10,000 GST (GST 5% * 50%) \$ 250 เงินคงเหลือ \$41,000 เงินคงเหลือประกอบไปด้วยจำนวนที่ต้อง เสียภาษี \$40,000 และ GST \$1,000 ซึ่งจ่าย จากสถาบันการเงิน สถาบันการเงินได้สิทธิที่จะเครดิตภาษี ซื้อ \$1,000	ใบกำกับภาษีที่ได้รับจากสถาบันการเงิน เงินกู้รวม \$40,000 GST (GST 5% * 50%) \$1,000 รวม \$41,000
	ใบกำกับภาษีที่ถูกออกให้ผู้เช่าซื้อ เงินกู้รวม \$40,000 GST (GST 5% * 50%) \$1,000 รวม \$41,000	

4. การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายสินค้ามือสองในประเทศสมาชิก สหภาพยุโรป และประเทศอื่น ๆ

สินค้าบางอย่างซึ่งครั้งหนึ่งถูกขายไปยัง ผู้บริโภครายสุดท้าย (Final customer) แต่ในท้ายที่สุดจะถูกนำกลับมายังคลังสินค้าของผู้ประกอบการจดทะเบียนในฐานะเป็นสินค้ามือสอง โดยทั่วไปมักจะพบในกรณีของรถยนต์, งานศิลป์, ของเก่า, เฟอร์นิเจอร์, หนังสือ, บ้านที่ต่าง ๆ และรวมถึงของสะสมอื่น ๆ ภายใต้วิธีการภาษีมูลค่าเพิ่มที่ใช้สำหรับการขายหรือซื้อในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ ผู้ขายสินค้านั้นจะไม่ได้รับเครดิตที่เกี่ยวกับราคาที่จ่ายเสมือนว่าสินค้านั้นไม่ได้ถูกซื้อจากผู้ประกอบการจดทะเบียนและไม่ได้รับใบกำกับภาษี จึงไม่สามารถที่จะขอคืนภาษีซื้อ ส่งผลให้ภาษีมูลค่าเพิ่มถูกเก็บจากราคาสินค้าเต็มจำนวนจากฐานที่ได้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มมาแล้วครั้งหนึ่ง เกิดการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มซ้ำซ้อนในกระบวนการขายสินค้า

การซื้อสินค้ามือสองของผู้ประกอบการจดทะเบียน อาจซื้อเพื่อนำมาขายใหม่หรือซื้อเพื่อนำมาใช้ในกิจการ ซึ่งวิธีการบรรเทาภาระภาษีที่เกิดจากการขายสินค้ามือสองอาจใช้วิธีการอย่างใดอย่างหนึ่งดังต่อไปนี้เพื่อหลีกเลี่ยงการเกิดภาษีซ้อนสำหรับการขายสินค้านั้นคือ

- 4.1 ให้เครดิตภาษีในเวลาซื้อ
- 4.2 วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างของราคาสินค้า
- 4.3 วิธีการเก็บภาษีจากการขายที่ราคาปรับลด

4.1 วิธีการให้เครดิตภาษีในเวลาซื้อ

เป็นการบรรเทาภาระภาษีสำหรับผู้ประกอบการที่ซื้อสินค้ามือสองจากผู้ที่ไม่ได้อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งมีลักษณะเช่นเดียวกับกรณีที่ดินค้าได้ถูกซื้อจากผู้ประกอบการอื่น ทำให้สามารถบรรเทาภาระภาษีซ้อนสำหรับผู้ประกอบการที่ซื้อสินค้ามือสองเพื่อใช้ในการประกอบกิจการ³⁵

³⁵ เนื่องจากเป็นการบรรเทาภาระภาษีซ้อนในขณะที่ซื้อสินค้า ต่างกับกรณีของวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างและการเก็บภาษีจากอัตราปรับลด ที่เป็นการบรรเทาภาระภาษีซ้อนในขณะที่ขายสินค้า ซึ่งจะทำให้ผู้ประกอบการที่ซื้อสินค้าเพื่อใช้ในกิจการโดยที่มิได้ซื้อเพื่อขายต่อไม่สามารถที่จะบรรเทาภาระภาษีที่เกิดขึ้นจากวิธีการดังกล่าวได้

ประเทศที่ใช้วิธีการนี้ได้แก่ ประเทศฟินแลนด์ (Finland), นิวซีแลนด์ (New Zealand), และ สวีเดน (Sweden) โดยประเทศนิวซีแลนด์ และ สวีเดน ให้สิทธิแก่ผู้ประกอบการทุกประเภท โดยที่ผู้ประกอบการทุกประเภทสามารถใช้วิธีการหักภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวได้ แต่สำหรับประเทศฟินแลนด์ อนุญาตให้เฉพาะผู้ประกอบการที่ซื้อสินค้ามือสองเพื่อขายใหม่เท่านั้นที่สามารถใช้สิทธิในการหักภาษีมูลค่าเพิ่มได้ ส่วนการขายสินค้ามือสองดังกล่าวในครั้งต่อ ๆ ไปจะถูกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเต็มจำนวนจากราคาที่ขาย

ในประเทศ ไอร์แลนด์ (Ireland) และ ประเทศเนเธอร์แลนด์ (Netherlands) ได้กำหนดวิธีการบรรเทาที่มีลักษณะคล้ายคลึงกับการให้เครดิตภาษี เฉพาะแต่ในกรณีที่สินค้ามือสองถูกนำมาเป็นส่วนหนึ่งในการแลกเปลี่ยนสำหรับการซื้อสินค้าใหม่ที่เป็นชนิดเดียวกัน ทำให้มีเพียงผู้ประกอบการซื้อขายสินค้ามือสองเท่านั้นที่จะสามารถได้รับการบรรเทาภาษีโดยวิธีการนี้ได้ โดยจะอนุญาตให้มีการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเฉพาะราคาส่วนที่เกินมูลค่าของสินค้ามือสองที่นำมาแลกเปลี่ยนสินค้าใหม่ ซึ่งจะมีผลเช่นเดียวกับการที่ผู้ประกอบการที่ซื้อสินค้ามือสองได้ขอเครดิตภาษีจากสินค้ามือสองที่ถูกนำมาเป็นส่วนหนึ่งในการแลกเปลี่ยน ตัวอย่างเช่น นาย b ต้องการซื้อรถยนต์ราคารวมภาษีมูลค่าเพิ่มราคา 550,000 ยูโร จาก บริษัท a โดยนาย b นำรถยนต์มือสองของตนมาเป็นส่วนหนึ่งในการแลกเปลี่ยน ซึ่งบริษัท a ทำการประเมินราคารถยนต์มือสองของนาย b เท่ากับ 110,000 บาท ดังนี้ ถ้าอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม คือ 10% ภาษีมูลค่าเพิ่มที่พึงชำระสำหรับกรณีดังกล่าวจะมีจำนวน $(550,000 - 110,000) \times 1/11 = 40,000$ ยูโร เท่ากับกรณีที่บริษัท a ซื้อรถยนต์จากนาย b ในราคา 110,000 ยูโร ซึ่งจะสามารถเครดิตภาษีซื้อได้ $110,000 \times 1/11 = 10,000$ ยูโร โดยนำไปหักจากจำนวนภาษีขายที่ต้องเสียจำนวน $550,000 \times 1/11 = 50,000$ ยูโร จะมีภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระเป็นจำนวน 40,000 ยูโร

เมื่อผู้ประกอบการได้รับสินค้าที่นำมาแลกเปลี่ยนจากบุคคลที่ไม่ได้อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มต้องออกหลักฐานรับรองการได้รับสินค้าจากบุคคลดังกล่าวเพื่อนำไปขอคืนภาษีซื้อเสมือนกับวิธีการในประเทศ ประเทศฟินแลนด์, นิวซีแลนด์, และ สวีเดน และถ้าต่อมาได้มีการขายสินค้าที่ทำการแลกเปลี่ยนนั้นออกไป สินค้าดังกล่าวจะถูกเก็บภาษีในมูลค่าเต็มจำนวน

4.2 วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างของราคาสินค้า

วิธีการนี้จะช่วยบรรเทาภาระภาษีซ้อนที่เกิดขึ้นสำหรับผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ซื้อสินค้ามาเพื่อนำมาขายใหม่ เนื่องจากการบรรเทาภาระภาษีที่เกิดขึ้นในขณะที่ขายโดย

อนุญาตให้หักราคาซื้อสินค้าออกจากราคาขาย ซึ่งจะทำให้เกิดภาวะภาษีที่ต้องเสียในขณะที่ขาย จำกัดอยู่ที่ส่วนต่างของผู้ประกอบการสำหรับสินค้าดังกล่าว ประเทศที่ใช้วิธีการนี้ได้แก่ ประเทศเบลเยียม (Belgium), ฝรั่งเศส (France), โปรตุเกส (Portugal), สเปน (Spain) และ สหราชอาณาจักร (the United Kingdom) ประเทศเดนมาร์ก (Denmark) ใช้วิธีการนี้เฉพาะผู้ประกอบการขายรถยนต์ ประเทศเบลเยียมใช้วิธีการดังกล่าวกับสินค้ามือสองเกือบทุกชนิด ยกเว้นสินค้าประเภทรถยนต์และสินค้าอีกบางประเภท ที่จะไม่สามารถใช้วิธีการบรรเทาภาวะภาษี ด้วยวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างได้³⁶ ประเทศสเปน มีการจำกัดจำนวนของราคาซื้อที่จะนำมาหัก ในการคำนวณส่วนต่าง โดยไม่ให้หักราคาซื้อที่จะทำให้จำนวนส่วนต่างที่ต้องนำมาคำนวณเพื่อ เสียภาษีน้อยกว่า 20% ของราคาขาย เช่นราคาขาย 10,000 ยูโร ราคาซื้อ 9,000 ยูโร จำนวนของ ราคาซื้อที่สามารถนำมาหักเพื่อคำนวณส่วนต่างคือ 8,000 ยูโร ซึ่งจะทำให้ส่วนต่างที่นำมาคำนวณ มีจำนวน 2,000 ยูโร ซึ่งจะเท่ากับ 20% ของราคาขาย และในสหราชอาณาจักร ใช้วิธีการดังกล่าว กับการขายสินค้ามือสองเกือบทุกประเภทของผู้ประกอบการที่ขายสินค้ามือสองเพื่อการพาณิชย์ แม้ว่าวิธีการนี้จะช่วยบรรเทาภาวะภาษีที่เกิดขึ้นได้มาก แต่ก็ยังมีความไม่เท่าเทียมกัน เมื่อพิจารณาถึงการซื้อสินค้าใหม่ หรือสินค้ามือสองจากผู้ประกอบการที่ขายสินค้า เปรียบเทียบกับ การซื้อสินค้าดังกล่าวจากผู้ที่ไม่ได้อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากวิธีการเก็บภาษีจากส่วน ต่างนี้ สามารถนำไปใช้ในกรณีที่ซื้อสินค้ามือสองเพื่อนำมาขายใหม่ แต่ไม่รวมไปถึงการซื้อสินค้า มือสองเพื่อนำมาใช้ในกิจการ

4.3 วิธีการเก็บภาษีจากการขายที่ราคาปรับลด

วิธีการนี้จะเก็บภาษีจากการขายสินค้ามือสองในอัตราส่วนที่ต่ำกว่าอัตราปกติที่ใช้ เก็บจากสินค้าใหม่ที่เป็นชนิดเดียวกัน (โดยปกติจะอัตราปรับลดจะพิจารณาจากราคาขายหรือ

³⁶ ประเทศเบลเยียมจะเก็บภาษีจากการขายรถยนต์มือสองในราคาเต็มจำนวน แต่อย่างไรก็ดีได้มีการเก็บภาษีทางอ้อมอย่างอื่นจากบุคคลทั่วไปที่ขายรถยนต์ซึ่งจะไม่ต้องเสีย ภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยจะเก็บในอัตราเดียวกับภาษีมูลค่าเพิ่มที่จัดเก็บจากผู้ประกอบการที่ขาย รถยนต์ใหม่และรถยนต์มือสอง เพื่อช่วยบรรเทาความเหลื่อมล้ำของภาวะภาษีให้แก่ผู้ประกอบการ ที่ขายรถยนต์มือสอง

อัตราภาษีของสินค้ามือสอง) ซึ่งจะมีผลคล้ายคลึงกับวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง³⁷ ตัวอย่างเช่น ถ้าส่วนต่างของผู้ประกอบการขายสินค้ามีจำนวนเท่ากับ 25% ของราคาสินค้าก่อนรวมภาษี การเก็บภาษีจากส่วนต่างจะมีจำนวนเท่ากับการจัดเก็บภาษีในอัตรา 1/4 ของอัตราปกติที่เก็บภาษีจากราคาเต็มจำนวนของสินค้าชนิดนั้น หรือจะมีจำนวนเท่ากับการจัดเก็บภาษีในอัตราปกติจากจำนวน 25% ของราคาขาย ประเทศสเปนมีวิธีการที่สองในการบรรเทาภาระภาษีเป็นทางเลือกอีกวิธีการหนึ่งจากวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง โดยผู้ประกอบการจดทะเบียนสามารถที่จะเก็บภาษีในอัตราปกติจากจำนวน 30% ของราคาขาย วิธีการดังกล่าวทำให้ผู้ประกอบการที่ตั้งราคาสินค้าไว้เกินกว่า 30% ของราคาขายจะได้ประโยชน์มากกว่าวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างหากเลือกใช้วิธีการดังกล่าว ประเทศเบลเยียมและเนเธอร์แลนด์ ใช้วิธีการเก็บในอัตราปรับลด (6%) กับงานศิลป์, ของเก่า, เหริยญและแสดมปีต่าง ๆ ประเทศลักเซมเบิร์ก (Luxembourg) ใช้อัตราปรับลด 6% สำหรับงานศิลป์บางประเภท (ตั้งแต่ 1 มกราคม 1986) ประเทศสิงคโปร์ให้ทางเลือกแก่ผู้ประกอบการขายรถยนต์ในการที่จะบรรเทาภาษีซ้อนด้วยวิธีการจัดเก็บภาษีจากส่วนต่างหรือจัดเก็บภาษีจากราคาขายปรับลดได้ แต่การจัดเก็บภาษีโดยวิธีการราคาขายปรับลดจะไม่ช่วยลดการเกิดภาษีซ้อนได้ถ้าใช้วิธีการจัดเก็บดังกล่าวกับสินค้าใหม่ประเภทเดียวกัน

³⁷ ภาษีมูลค่าเพิ่ม = ฐานภาษี * อัตราภาษี ดังนั้นหากลดจำนวนของฐานภาษีหรืออัตราภาษีในสัดส่วนที่เท่าเทียมกัน จะได้จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มในจำนวนเท่ากัน

ตารางที่ 7

แสดงรายละเอียดต่าง ๆ ของวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง, วิธีการการบันทึกบัญชีสะสมและวิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาด

	วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง	วิธีการบันทึกบัญชีสะสม	วิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาด
ผู้ที่สามารถใช้บริการบรรเทาภาระภาษี	ผู้ประกอบการที่ซื้อสินค้าจากผู้ที่ไม่ใช่ผู้ประกอบการจดทะเบียน หรือผู้ประกอบการที่ใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างมาเพื่อขายต่อไป	ผู้ประกอบการที่ซื้อสินค้าจากผู้ที่ไม่ใช่ผู้ประกอบการจดทะเบียน หรือผู้ประกอบการที่ใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างมาเพื่อขายต่อไป	ผู้ประกอบการที่เป็นผู้ขายทอดตลาดสินค้า มีผลจากผู้ขายที่มีได้เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ขายสินค้าภายใต้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างหรือวิธีการเก็บผู้ขายทอดตลาด
สินค้าที่ได้รับสิทธิในการบรรเทาภาระภาษี	สินค้ามีผลของ, งานศิลปะ, ของเก่าและของสะสม	สินค้าส่วนใหญ่ที่ได้รับสิทธิตามวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างซึ่งมีปริมาณมาก ๆ และราคาในแต่ละชิ้นเท่ากับหรือต่ำกว่า £ 500	สินค้ามีผลของ, งานศิลปะ, ของเก่าและของสะสมที่ได้รับสิทธิตามวิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง
ราคาขาย	มูลค่าทั้งหมดที่ผู้ประกอบการได้รับจากผู้ขายหรือบุคคลที่ตาม รวมถึงค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกิดขึ้นโดยตรงจากการขาย	มูลค่าของค่าตอบแทนสำหรับสินค้าทั้งหมดที่ได้ขายในรอบภาษี	มูลค่าที่ได้จากราคาเคาะขายรวมกับค่าธรรมเนียมสำหรับการให้บริการต่าง ๆ ที่ผู้ขายทอดตลาดเรียกเก็บจากผู้ซื้อ

	วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง	วิธีการบันทึกบัญชีสะสม	วิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาด
ราคาซื้อ	มูลค่าทั้งหมดของสินค้าและค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องโดยตรงจากการซื้อที่ต้องชำระให้แก่ผู้ขายหรือบุคคลที่สาม แต่ไม่รวมถึงค่าใช้จ่ายในการซ่อมแซม, ฟื้นฟูให้เหมือนใหม่หรือค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน	มูลค่าของสินค้าทั้งหมดที่ได้รับมาในระหว่างรอบภาษี รวมกับมูลค่าของสินค้าที่ได้ยกมาจากกรอบภาษีก่อนหน้า	มูลค่าของราคาและขายหักลบด้วยค่านายหน้าของผู้ขายทอดตลาดจัดเก็บจากผู้ขาย
ส่วนต่าง (ราคาขาย ลบด้วยราคาซื้อ)	ถ้ามีจำนวนเท่ากับ 0 หรือมีส่วนต่างเป็นลบ จะไม่มีภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระ	ถ้ามีจำนวนเท่ากับ 0 หรือมีส่วนต่างเป็นลบ จะไม่มีภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระ แต่ส่วนต่างที่เป็นลบสามารถยกไปหักกับส่วนต่างยังรอบภาษีถัดไปได้	มีจำนวนเท่ากับค่าธรรมเนียมสำหรับผู้ขายทอดตลาดในการให้บริการกับผู้ขายและผู้ซื้อสินค้า
ใบกำกับภาษีซื้อ/หลักฐานการซื้อ	ราคาทั้งหมดโดยไม่รวมถึงต้นทุนอื่น ๆ , และถ้าซื้อจากผู้ประกอบการจะต้องมีข้อความที่แจ้งโดยผู้ขายว่า "สินค้าที่ขายภายใต้ใบกำกับภาษีนี้ไม่ได้ถูกหักหรือขอคืนภาษีซื้อ" และต้องไม่แยกภาษีมูลค่าเพิ่มจากราคาสินค้า	ต้องไม่แยกจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มออกจากราคาสินค้าและมีข้อความแสดงว่าเป็นใบกำกับภาษีตามวิธีการบันทึกบัญชีสะสม รวมทั้งมีรายละเอียดสินค้าพอที่จะจำแนกได้ว่าเป็นสินค้าที่ได้รับสิทธิตามวิธีการบันทึกบัญชีสะสม	ราคาและขายสินค้าและบำเหน็จใด ๆ ที่เก็บจากผู้ขาย โดยต้องไม่แสดงภาษีมูลค่าเพิ่มแยกต่างหากรวมถึงจำนวนทั้งหมดที่ต้องชำระให้แก่ผู้ขาย

	<p>วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง</p> <p>ต้องไม่แยกจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มออกจากราคาสินค้าและต้องระบุข้อความที่แสดงว่าสินค้าที่ขายไม่ได้ถูกหักหรือขอคืนภาษีซื้อ</p>	<p>วิธีการบันทึกบัญชีสะสม</p> <p>ต้องไม่แยกจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มออกจากราคาสินค้าและมีข้อความแสดงว่าเป็นใบกำกับภาษีตามวิธีการบันทึกบัญชีสะสมรวมทั้งมีรายละเอียดสินค้าพอที่จะจำแนกได้ว่าเป็นสินค้าที่ได้รับสิทธิตามวิธีการบันทึกบัญชีสะสม</p>	<p>วิธีการเก็บภาษีจากผู้ขายทอดตลาด</p> <p>ต้องปรากฏราคาเคาะขาย และค่าธรรมเนียมที่จัดเก็บจากผู้ซื้อ โดยต้องไม่แสดงภาษีมูลค่าเพิ่มแยกต่างหากจากค่าธรรมเนียมดังกล่าว รวมถึงจำนวนทั้งหมดที่ผู้ซื้อต้องชำระ</p>
<p>ใบกำกับภาษีขาย</p>			

ตารางที่ 8

แสดงรายละเอียดเปรียบเทียบระหว่างวิธีการให้เครดิตภาษีในเวลาซื้อขายสินค้า, วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างราคาและวิธีการเก็บภาษีจากการขายที่ราคาปรับตัว

	วิธีการเครดิตภาษีในขณะซื้อสินค้า	วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง	วิธีการเก็บภาษีจากการขายที่ราคาปรับตัว
ผู้ที่สามารถใช้วิธีการบรรเทาภาษี	ผู้ประกอบการทุกประเภทที่ซื้อสินค้ามือสองจากผู้ที่ไม่ได้อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม	ผู้ประกอบการที่ซื้อสินค้ามือสองจากผู้ที่ไม่ได้อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อขายใหม่	ผู้ประกอบการที่ซื้อสินค้ามือสองจากผู้ที่ไม่ได้อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อขายใหม่ (สำหรับประเทศสิงคโปร์มีการอนุญาตให้ผู้ประกอบการทั่วไปสามารถซื้อวิธีการเก็บภาษีจากราคาขายที่ราคาปรับตัวสำหรับการขายรถยนต์)
ลักษณะการบรรเทาภาษี	อนุญาตให้เครดิตภาษีซื้อคืนจากสินค้ามือสองที่ซื้อจากผู้ที่ไม่ได้อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ทำให้มีลักษณะเช่นเดียวกับการซื้อสินค้าจากผู้ประกอบการอื่นซึ่งจะเป็นการบรรเทาภาษีซื้อในขณะทำการซื้อ	เก็บจากส่วนต่างระหว่างราคาขายหักด้วยราคาซื้อ ทำให้ภาระภาษีสามารถบรรเทาได้เมื่อขายสินค้าในอีกครั้งหนึ่งถือเป็นกำไรบรรเทาภาษีซื้อในขณะทำการขายสินค้า	เก็บจากราคาที่ปรับลดลงตามอัตราส่วนที่กำหนดเมื่อทำการขายสินค้า ซึ่งจะช่วยบรรเทาภาระภาษีซื้อได้ในขณะที่ทำการขายสินค้า

	<p>วิธีการเครดิตภาษีในขณะที่ยื่นคืนค่า</p>	<p>วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่าง</p>	<p>วิธีการเก็บภาษีจากการขายที่ราคาปรับลด</p>
<p>ผู้ประกอบการที่ยื่นคืนค่าจากผู้ประกอบการที่ใช้วิธีการบรรเทาภาระภาษี</p>	<p>สามารถขอภาษีคืนได้ และถ้ามีการขายสินค้านั้นต่อไปอีกจะถูกรับภาษีมูลค่าเพิ่มในราคาเต็มจำนวน</p>	<p>ไม่สามารถขอภาษีคืนได้ (ผู้ประกอบการยื่นคืนค่าสามารถเลือกใช้วิธีการเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มตามปกติ) โดยถ้ามีการขายสินค้าในครั้งต่อไปจะต้องถูกรับภาษีมูลค่าเพิ่มในราคาเต็มจำนวน เว้นแต่ผู้ประกอบการที่ยื่นคืนค่าไปเพื่อขายต่อสามารถเลือกใช้วิธีการเก็บภาษีจากส่วนต่างได้</p>	<p>สามารถขอภาษีคืนได้และถ้ามีการขายสินค้านั้นต่อไปอีกจะถูกรับภาษีมูลค่าเพิ่มในราคาเต็มจำนวน</p>