



ภาษีมูลค่าเพิ่มภายในสหภาพยุโรป ตอนที่ ๑* (Chapter 1: VAT in the European Union)

อรอร กฤษณะทรัพย์**

บทนำ

ภาษีอากรนับว่าเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญของภาครัฐซึ่งเป็นสิ่งที่ภาครัฐบังคับจัดเก็บจากพลเมืองภายในประเทศของตน เพื่อนำไปใช้เป็นทุนสำหรับรายจ่ายสาธารณะอันเป็นประโยชน์ต่อการพัฒนาประเทศในด้านต่างๆ ภาษีมูลค่าเพิ่มนับว่าเป็นภาษีอากรรูปแบบหนึ่งที่นิยมจัดเก็บกันอย่างแพร่หลายในประเทศต่างๆ ทั่วโลก โดยเป็นภาษีที่เกิดจากการบริโภคที่มีการจัดเก็บจากสินค้าและบริการซึ่งสามารถสร้างรายได้อย่างมหาศาลให้แก่ภาครัฐของประเทศต่างๆ อย่างไรก็ตาม การกำหนดอัตราภาษีและฐานภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับประเทศใดประเทศหนึ่งนั้น นอกจากการที่รัฐจะสามารถสร้างรายได้จากการจัดเก็บดังกล่าวแล้ว ยังสามารถใช้เป็นเครื่องมือในการส่งเสริมกิจกรรมทางเศรษฐกิจในรูปแบบของการลดอัตราภาษีหรือยกเว้นภาษีสำหรับสินค้าหรือบริการบางประเภทได้อีกด้วย สหภาพยุโรปนับว่าเป็นตัวอย่างที่สำคัญในการกำหนดมาตรฐานการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มได้อย่างเป็นระบบและมีประสิทธิภาพ โดยใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นเครื่องมือที่สำคัญต่อการส่งเสริมกิจกรรมทางเศรษฐกิจ การรักษาการทำงานและหลีกเลี่ยงการบิดเบือนการแข่งขันภายในตลาด ตลอดจนการแก้ไขปัญหาหรือรองรับความเคลื่อนไหวทางเศรษฐกิจ เพื่อให้สอดคล้องต่อความเปลี่ยนแปลงทางสังคมได้อย่างทันที่

* บทความประจำเดือนมกราคม ๒๕๖๘

** บุคลากรจัดทำฐานข้อมูลกฎหมายฝ่ายค้นคว้าและเปรียบเทียบกฎหมาย กองกฎหมายต่างประเทศ สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา



สาระสำคัญ

สภายุโรปได้ให้นิยามของภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ว่า “ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีการบริโภคที่เรียกเก็บจากมูลค่าเพิ่มที่เกิดขึ้นกับสินค้าหรือบริการที่มีการซื้อขายระหว่างและภายในสหภาพยุโรปซึ่งเป็นแหล่งรายได้สำคัญใช้เพื่อสนับสนุนงบประมาณของสหภาพยุโรป”^๑ โดยเป็นภาษีอากรรูปแบบหนึ่งที่มีลักษณะที่สำคัญตามแผนภาพ ดังนี้

VAT is...



an indirect tax on the vast majority of goods and services



borne by the final consumer, not by businesses



charged as a percentage of the sales price and collected fractionally at every stage of production and distribution



neutral, as the tax borne by the final consumer is the same regardless of the length of the supply chain

Goods sold for export or services sold to customers outside the EU are normally not subject to VAT. However, VAT is charged on most imports into the EU.

ที่มาแผนภาพ : https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat_e

จากแผนภาพ สรุปสาระสำคัญของภาษีมูลค่าเพิ่มได้ ดังนี้

- (๑) ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีทางอ้อมที่เรียกเก็บจากสินค้าและบริการเป็นส่วนใหญ่
- (๒) ผู้บริโภคลำดับสุดท้ายเป็นผู้รับภาระ ไม่ใช่ภาคธุรกิจ
- (๓) ภาษีมูลค่าเพิ่มเรียกเก็บเป็นอัตราร้อยละของราคาขายและถูกจัดเก็บในทุกกระบวนการของการผลิตและการจัดจำหน่าย
- (๔) เป็นภาษีที่มีความเป็นกลาง เนื่องจากเป็นภาษีที่ผู้บริโภคขั้นสุดท้ายจะต้องชำระในราคาเท่ากัน ไม่ว่าห่วงโซ่อุปทาน (supply chain) นั้นจะยาวเพียงใดก็ตาม

สินค้าที่ขายเพื่อการส่งออกหรือบริการที่ขายให้กับลูกค้านอกสหภาพยุโรป โดยปกติไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่สินค้าส่วนใหญ่ที่นำเข้ามาภายในสหภาพยุโรปนั้นต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

^๑ European Commission, “Value Added Tax (VAT)”. สืบค้นเมื่อวันที่ ๒๖ ธันวาคม ๒๕๖๗, จาก https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat_en



ในอดีต ประเทศฝรั่งเศสเป็นประเทศแรกของโลกที่เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในปี ค.ศ. ๑๙๕๔ ซึ่งเรียกว่า “*taxe sur la valeur ajoutée*”^๒ ต่อมาประเทศต่างๆ ในสหภาพยุโรปได้เริ่มการจัดเก็บภาษีดังกล่าวนี้ เช่นเดียวกัน โดยภาษีมูลค่าเพิ่มนับว่าเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญให้แก่ประเทศสมาชิกต่างๆ ภายในสหภาพยุโรป ด้วยเหตุนี้ สภายุโรป (The Council of The European Union) จึงได้ตรา Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax (VAT Directive) ที่มีวัตถุประสงค์เพื่อรักษาการทำงานของตลาดภายใน (Internal Market) และหลีกเลี่ยงการบิดเบือนการแข่งขันหรือขัดขวางการเคลื่อนไหวอย่างเสรีของสินค้าและบริการ^๓ ส่งผลให้เกิดความเป็นกลางในการแข่งขัน โดยที่สินค้าและบริการที่มีลักษณะคล้ายกันภายในอาณาเขตของแต่ละประเทศสมาชิกจะต้องมีภาระภาษีเท่ากัน ไม่ว่าจะห่วงโซ่ของการผลิตและการจัดจำหน่ายนั้นจะมีความยาวเท่าใดก็ตาม^๔ และมีผลบังคับใช้แก่ประเทศสมาชิก มีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม ๒๐๐๗ โดยประเทศสมาชิกต้องดำเนินการตรากฎหมายภายในเพื่อบังคับใช้แก่ประเทศของตนภายในวันที่ ๑ มกราคม ๒๐๐๘^๕ โดยมีเนื้อหากฎหมายที่เกี่ยวข้องกับระบบภาษีมูลค่าเพิ่มที่บังคับใช้ในปัจจุบัน โดยประเทศสมาชิกจะต้องนำรายได้จากการเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มมาจัดสรรให้แก่งบประมาณของสหภาพยุโรป (EU’s budget) อีกด้วย^๖

^๒ Iza Makowska, “VAT in Germany, France and Great Britain”. สืบค้นเมื่อวันที่ ๒๖ ธันวาคม ๒๕๖๗, จาก <https://goni.to/en/vat-in-germany-france-and-great-britain/>

^๓ Paragraph (4) of Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax “*The attainment of the objective of establishing an internal market presupposes the application...*”. สืบค้นเมื่อวันที่ ๒๖ ธันวาคม ๒๕๖๗, จาก <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32006L0112>

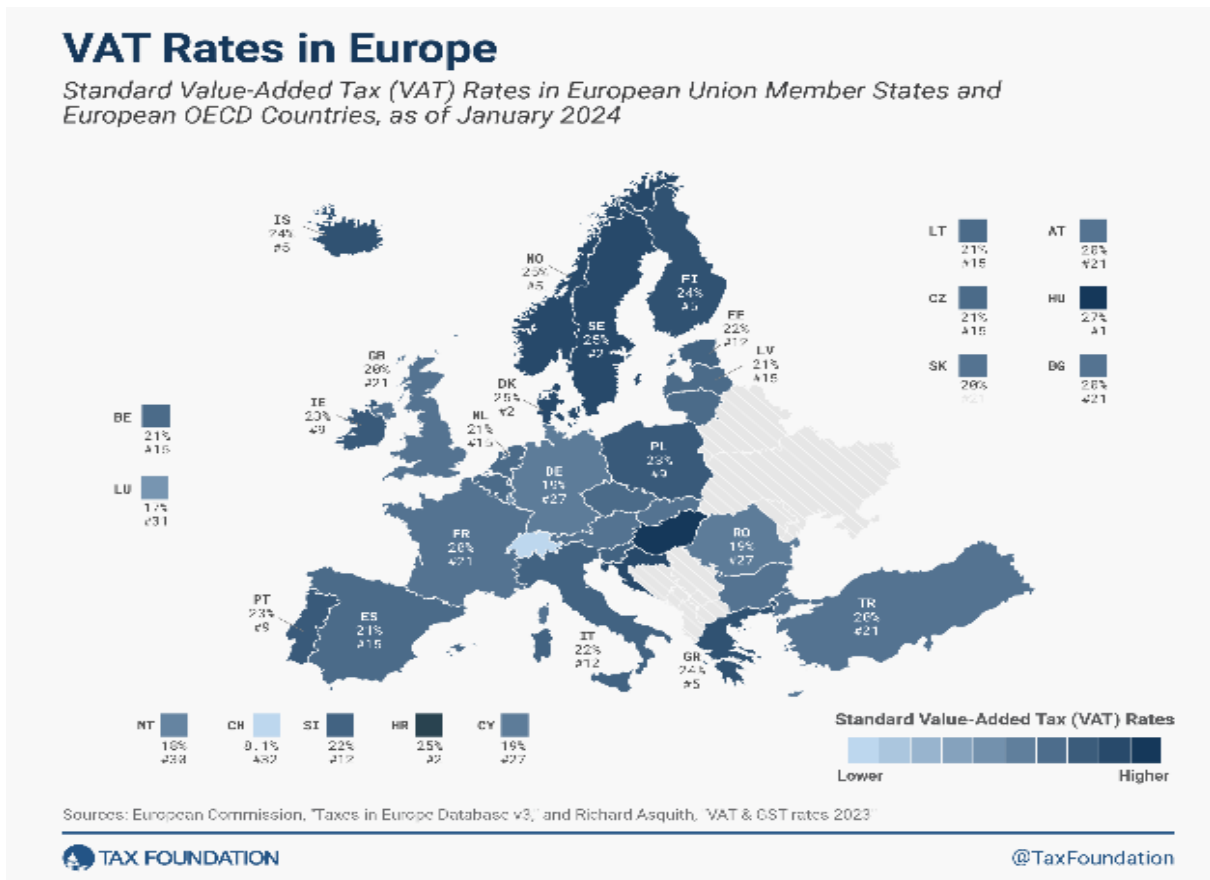
^๔ Paragraph (5) of Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax “*A VAT system achieves the highest degree of simplicity and of neutrality when the tax is levied in as general a manner as possible*”. สืบค้นเมื่อวันที่ ๒๖ ธันวาคม ๒๕๖๗, จาก <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32006L0112>

^๕ European Commission, “The European Union’s common system of value added tax (VAT)”. สืบค้นเมื่อวันที่ ๒๖ ธันวาคม ๒๕๖๗, จาก <https://eur-lex.europa.eu/EN/legal-content/summary/the-european-union-s-common-system-of-value-added-tax-vat.html>

^๖ Paragraph (8) of Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax “*Pursuant to Council Decision 2000/597/EC, Euratom, of 29 September 2000 on the system of the*



VAT Directive มิได้กำหนดอัตราภาษีเรียกเก็บภาษีมูลค่าของแต่ละประเทศไว้ตายตัว แต่กำหนดอัตรามาตรฐานของอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มขึ้นต่ำไว้ที่ร้อยละ ๑๕^๗ สำหรับสินค้าส่วนใหญ่และบริการต่างๆ ซึ่งการไม่ได้กำหนดอัตราสูงสุดไว้นี้เองทำให้ประเทศสมาชิกสามารถกำหนดอัตราได้ตามความประสงค์
ดังนั้น ประเทศสมาชิกของสหภาพยุโรปจึงได้กำหนดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มที่แตกต่างกันตามแผนภาพดังต่อไปนี้



ที่มา : <https://taxfoundation.org/data/all/eu/value-added-tax-2024-vat-rates-europe/>

European Communities' own resources". สืบค้นเมื่อวันที่ ๒๖ ธันวาคม ๒๕๖๗, จาก <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32006L0112>

^๗ Paragraph (29) of Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax "The standard rate of VAT in force in the various Member States, combined with the mechanism". สืบค้นเมื่อวันที่ ๒๖ ธันวาคม ๒๕๖๗, จาก <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32006L0112>



ทั้งนี้ ภายหลังจากที่มีการปฏิรูประบบภาษีมูลค่าเพิ่มของสหภาพยุโรปตาม Council Directive (EU) 2022/542 of 5 April 2022 amending Directives 2006/112/EC and (EU) 2020/285 as regards rates of value added tax ซึ่งเป็นการแก้ไขเพิ่มเติม VAT Directive โดยมีผลบังคับใช้ตั้งแต่เดือนเมษายน ค.ศ. ๒๐๒๒ ประเทศสมาชิกสามารถใช้มาตรการดังต่อไปนี้ลดอัตราภาษีมูลค่าบางกรณี เพื่อเป็นการส่งเสริมกิจกรรมทางเศรษฐกิจที่เป็นไปเพื่อประโยชน์ของประชากรภายในประเทศ ดังนี้^๔

ก. ลดอัตราภาษีได้สูงสุดสองอัตรา โดยต้องไม่ต่ำกว่าร้อยละ ๕ สำหรับสินค้าและบริการที่ระบุไว้ตามภาคผนวก ๓ ของมาตรา ๙๘ (๑) แห่ง VAT Directive

ข. ลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มพิเศษต่ำกว่าร้อยละ ๕ ได้หนึ่งอัตราและอัตราร้อยละ ๐ สำหรับสินค้าและบริการที่เป็นความต้องการพื้นฐาน เช่น อาหาร ยา ผลิตภัณฑ์เภสัชกรรม เป็นต้น (มาตรา ๙๘ (๒) แห่ง VAT Directive)

เจตนารมณ์ของการลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มจากสินค้าและบริการนั้น คือเป็นไปเพื่อการส่งเสริมความเท่าเทียมกัน เนื่องจากครัวเรือนที่มีรายได้น้อยมักจะใช้จ่ายรายได้ส่วนใหญ่ไปกับสินค้าและบริการ เช่น อาหารและระบบขนส่งสาธารณะ หรือการส่งเสริมสินค้าหรือบริการรูปแบบต่างๆ เช่น การบริโภคสินค้ามีคุณ (Merit goods) เช่น หนังสือ การส่งเสริมบริการในท้องถิ่น เช่น การท่องเที่ยว และการแก้ไขสิ่งภายนอก เช่น พลังงานสะอาด^๕

นอกจากนี้ ปัจจุบันโลกกำลังประสบปัญหาสิ่งแวดล้อมอันเนื่องมาจากสภาวะก๊าซเรือนกระจก สหภาพยุโรปจึงได้ตกลงที่จะยกเลิกการลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มหรือการยกเว้นภาษีเชื้อเพลิงฟอสซิลและสินค้าอื่นๆ ที่ส่งผลกระทบต่อ การปล่อยก๊าซเรือนกระจกภายในวันที่ ๑ มกราคม ค.ศ. ๒๐๓๐ โดยการลดอัตราภาษีและการยกเว้นภาษีสำหรับปุ๋ยเคมีและยาฆ่าแมลงเคมีจะสิ้นสุดลงภายในวันที่ ๑ มกราคม ค.ศ. ๒๐๓๒ เพื่อให้เกษตรกรรายย่อยนั้นมีระยะเวลาปรับตัว นอกจากนี้ สหภาพยุโรปยังได้แนะนำสินค้าและบริการที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อมตาม

^๔European Commission, “Value Rates”. สืบค้นเมื่อวันที่ ๒๖ ธันวาคม ๒๕๖๗, จาก https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/vat-directive/vat-rates_en

^๕Alex Mengden, “VAT Rates in Europe, 2024”. สืบค้นเมื่อวันที่ ๒๖ ธันวาคม ๒๕๖๗, จาก <https://taxfoundation.org/data/all/eu/value-added-tax-2024-vat-rates-europe/>



รายการที่อนุญาตให้ลดอัตราภาษีได้ เช่น แผงโซลาร์เซลล์ จักรยานไฟฟ้า และบริการ
รีไซเคิลขยะ เป็นต้น^{๑๐}

บทสรุป

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มนับว่าเป็นแหล่งรายได้ทางภาษีรูปแบบหนึ่งที่สามารถสร้างรายได้ให้แก่
ภาครัฐได้อย่างมหาศาล เนื่องจากเป็นภาษีบริโภคที่มีการจัดเก็บจากสินค้าและบริการ การกำหนดอัตราและ
ฐานภาษีสำหรับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มนั้นจึงเป็นสิ่งที่ภาครัฐต้องพิจารณาให้รอบคอบ เพราะต้องคำนึงถึง
สภาพเศรษฐกิจของประเทศ รายได้ของประชากร ความเหมาะสมของกลไกการตลาด ด้วยเหตุนี้ สภายุโรปจึงได้
กำหนดมาตรฐานของอัตราภาษี เพื่อรักษาการทำงานของตลาดภายในและหลีกเลี่ยงการบิดเบือนการแข่งขันหรือ
ขัดขวางการเคลื่อนไหวเสรีของสินค้าและบริการ อันเป็นไปเพื่อประโยชน์ของกิจกรรมทางเศรษฐกิจได้อย่างสูงสุด
นอกจากนี้ ยังได้กำหนดการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับสินค้าและบริการที่มีการประกอบธุรกรรมทางดิจิทัล
อย่างแพร่หลายในปัจจุบัน เช่น ธุรกิจแบบ E-commerce ทั้งการซื้อขายและบริการที่มีการชำระเงินออนไลน์
การประกอบวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (Small and Medium Enterprises) เป็นต้น ซึ่งจะกล่าวใน
บทความตอนที่ ๒ ต่อไป

^{๑๐} Council of the EU, “Council reaches agreement on updated rules for VAT rates” . สืบค้นเมื่อวันที่ ๒๖ ธันวาคม
๒๕๖๗, จาก <https://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2021/12/07/council-reaches-agreement-on-updated-rules-for-vat-rates/pdf>