



วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี

ปีที่ 11 ฉบับที่ 1 (มกราคม-มิถุนายน 2563)

การจัดทำหลักฐานทางการเงินบัญชี ที่สามารถถือเป็นรายจ่ายได้ตามกฎหมาย

Preparation of Accounting Evidence that can be considered as Legal Expenses

ศิริรัตน์ เจนศิริศักดิ์

Sirirut Jaensirisak

คณะบริหารศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี

Faculty of Management Science, Ubon Ratchathani University

E-mail: sirijaen@gmail.com

Received: Apr 20, 2018

Revised: Dec 06, 2018

Accepted: Nov 18, 2019

บทคัดย่อ

หลักฐานการรับเงินถือเป็นเอกสารทางบัญชีที่สำคัญที่กิจการได้รับมาจากบุคคลภายนอก และใช้เป็นหลักฐานประกอบการบันทึกบัญชีซึ่งหลักฐานดังกล่าวจำเป็นต้องมีรายละเอียดที่ถูกต้องและครบถ้วนตามกฎหมายกำหนด กิจการรวมทั้งผู้ที่เกี่ยวข้องในกิจการควรตระหนักและเข้าใจวิธีการออกหลักฐานการรับเงินอย่างชัดเจน รวมทั้งตรวจสอบความถูกต้องและครบถ้วนของหลักฐานการรับเงินในกรณีที่กิจการเป็นผู้จ่ายเงินอีกด้วย นอกจากนี้ กิจการควรพิจารณาว่ารายจ่ายนั้นเป็นรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับกิจการ และเกิดขึ้นตรงกับงวดบัญชีที่นำมาถือเป็นรายจ่ายของกิจการหรือไม่

ในการดำเนินธุรกิจ กิจการอาจประสบกับปัญหาที่เกิดจากรายจ่ายของกิจการที่ได้จ่ายจริงแต่อาจไม่มีหลักฐานที่เพียงพอเพื่อพิสูจน์ว่ากิจการได้จ่ายไป ไม่ว่าจะเป็นเกิดจากกรณี (1) ผู้รับเงินไม่ออกหลักฐานการรับเงินให้กับผู้จ่ายเงิน (2) ผู้รับเงินให้หลักฐานการรับเงินที่ไม่สมบูรณ์แก่ผู้จ่ายเงินและ (3) ผู้รับเงินไม่ออกหลักฐานการรับเงินและไม่ยอมให้หักภาษี ณ ที่จ่าย ดังนั้น กิจการควรศึกษาข้อกำหนดของกฎหมายที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งข้อหาหรือของกรมสรรพากรในประเด็น



วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี

ปีที่ 11 ฉบับที่ 1 (มกราคม-มิถุนายน 2563)

นั้น ๆ เพื่อประโยชน์ของกิจการในการบันทึกบัญชีและเพื่อการชำระภาษีให้ถูกต้องต่อไป หากไม่เช่นนั้นแล้ว กิจการอาจถูกประเมินภาษี เบี้ยปรับ หรือเงินเพิ่มเพิ่มเติมจากกรมสรรพากร ซึ่งทั้งหมดนี้ล้วนแล้วแต่ทำให้ต้นทุนในการดำเนินกิจการเพิ่มขึ้นทั้งสิ้น

คำสำคัญ: หลักฐานทางการบัญชี รายจ่ายตามกฎหมาย รายจ่ายทางบัญชี

Abstract

Receipts are accounting documents that business receives from outsiders and uses it as a supporting document for transaction recording. Those documents need to have all details correctly and are fully compliant with taxation laws. Entrepreneurs and all people involved person need to realize and understand how to prepare the receipts clearly. In addition, they need to verify accuracy and completeness of the receipts when they are payers. Besides, they need to determine whether those payments are expenditures related to their business and happened at the same accounting period that they will be recorded.

Moreover, to run business, entrepreneurs may encounter problems which occur from actual business expenditure but they have insufficient evidence to improve their payments, which may occur from (1) a payee who does not issue proof of payment to a payer (2) a payee who gives an incomplete receipt to a payer and (3) a payee who does not issue proof of payment allowing tax withholding to a payer. Therefore, the entrepreneurs should study legal requirements and related tax regulations in order to record accounting transactions and pay taxes correctly. Otherwise, they may have to pay additional taxes in terms of fine or surcharge, and all of which would influence the increase of their business operation cost.

Keywords: Accounting evidence, Legal expenses, Accounting expenses



บทนำ

หลักฐานการรับเงิน ถือเป็นเอกสารทางบัญชีที่สำคัญที่กิจการได้รับมาจากบุคคลภายนอก และผู้ทำบัญชีใช้เป็นหลักฐานประกอบการบันทึกบัญชีตามมาตรา 7(4) แห่งพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 รวมทั้งประกาศกรมทะเบียนการค้าเรื่อง กำหนดชนิดของบัญชีที่ต้องจัดทำ ข้อความและรายการที่ต้องมีในบัญชี ซึ่งกิจการจำเป็นต้องมีหลักฐานการรับเงิน เช่น ใบเสร็จรับเงิน บิลเงินสด และหากเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มก็จะต้องมีใบกำกับภาษีเข้ามาเกี่ยวข้องกับยอดขายตามกฎหมาย โดยกิจการสามารถใช้ใบกำกับภาษีกับใบเสร็จรับเงินในฉบับเดียวกันได้ตามจุดความรับผิดชอบในภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดขึ้น หลักฐานดังกล่าวนอกจากจะช่วยให้งานการทราบว่าได้จ่ายเงินเป็นค่าอะไร เมื่อใด และเป็นจำนวนเงินเท่าไร หลักฐานเหล่านั้นยังช่วยให้กิจการควบคุมการใช้จ่ายเงิน และตรวจสอบการทุจริตได้อีกด้วย

Janthasorn et al. (2016) ได้ศึกษาพบว่า พฤติกรรมของผู้เสียภาษีมี 4 ประเภท ได้แก่ ผู้เสียภาษีที่ดี ผู้ที่จ่ายอมเสียภาษี ผู้ที่ขาดความรู้ และผู้ที่ตั้งใจหนีภาษี ดังนั้น จึงได้มีการเสนอแนะแนวทางและมาตรการเพื่อลดปัญหาอุปสรรคในการเข้าสู่ระบบภาษีและส่งเสริมผู้ประกอบการ SMEs ในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีให้ถูกต้องมากยิ่งขึ้น ซึ่งมาตรการหลักที่ผู้เขียนเห็นว่าเกี่ยวข้องกับบทความนี้ได้แก่ มาตรการให้ความรู้และสร้างจิตสำนึกแก่ประชาชน เพื่อให้ความรู้แก่กลุ่มที่ขาดความรู้ ความเข้าใจในกฎหมายภาษีอากร มีจิตสำนึกของการเป็นพลเมืองที่ดี และชำระภาษีได้อย่างถูกต้อง ดังนั้น บทความนี้จึงต้องการที่จะให้ความรู้เกี่ยวกับการจัดทำหลักฐานทางการบัญชีที่สามารถถือเป็นรายจ่ายได้ตามกฎหมายสำหรับผู้ประกอบการในกิจการที่ยังขาดความรู้ความเข้าใจที่ดีในเรื่องดังกล่าว เพื่อประโยชน์ของกิจการในการบันทึกบัญชีและการชำระภาษีให้ถูกต้องต่อไป อันส่งผลให้กิจการลดปัญหาการถูกประเมินภาษี เบี้ยปรับ หรือเงินเพิ่ม เพิ่มเติมจากกรมสรรพากร

ความสำคัญของหลักฐานการรับเงิน

Revenue Department (2017) ได้ให้นิยามของใบเสร็จรับเงินไว้ว่า ใบเสร็จรับเงิน คือ ใบรับที่แสดงถึงการรับเงิน รวมถึงใบกำกับภาษีซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มได้ออกไว้เป็นหลักฐานประกอบการรับเงินร่วมกับ



ใบเสร็จรับเงิน โดยใบรับดังกล่าวถือเป็นเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชี
ดังนั้นจึงสอดคล้องกับกรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ (2544) และ
สามารถสรุปสาระสำคัญได้ดังนี้

1. เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ออกใบรับโดยมีรายละเอียดการใช้
ดังนี้

1.1 ในกรณีที่ผู้รับเป็นบุคคลธรรมดา ให้ใช้เลขประจำตัวประชาชน
13 หลัก

1.2 ในกรณีที่ผู้รับเป็นนิติบุคคลไทยและนิติบุคคลต่างประเทศ
ที่ต้องจดทะเบียนกับกรมพัฒนาธุรกิจการค้า ให้ใช้เลขทะเบียนนิติบุคคล 13 หลัก

1.3 ในกรณีที่ผู้รับเป็นคณะบุคคลและห้างหุ้นส่วนสามัญ
ที่มีในนิติบุคคล บุคคลต่างด้าว กองมรดกที่ยังไม่ได้แบ่ง กิจการร่วมค้า มูลนิธิ หรือ
สมาคม ให้ใช้เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร 13 หลัก (Revenue Department,
2015 a)

2. ชื่อหรือยี่ห้อของผู้ออกใบรับซึ่งเป็นผู้ประกอบการขายสินค้าหรือ
ให้บริการในกรณีนี้ชื่อหรือยี่ห้อของผู้ออกใบรับ ควรเป็นชื่อเดียวกับที่กิจการใช้ในการ
จดทะเบียนพาณิชย์ หรือเป็นชื่อหรือยี่ห้อที่กิจการใช้ในการจดทะเบียน
ภาษีมูลค่าเพิ่ม ในกรณีที่ผู้ประกอบการภาษีมูลค่าเพิ่ม ทั้งนี้ กรมพัฒนาธุรกิจ
การค้า กระทรวงพาณิชย์ (2544) ได้กำหนดให้แสดงรายละเอียดของสถานที่ตั้ง
ของกิจการที่จัดทำเอกสารไว้ด้วย

3. เลขลำดับของเล่มและของใบรับ ทั้งนี้ หากอ้างอิงกับกรณีการออก
ใบกำกับภาษีจะพบว่าในกรณีที่จัดทำใบกำกับภาษีจากเครื่องคอมพิวเตอร์ อาจไม่
จำเป็นต้องมีเลขลำดับของเล่มก็ได้ แต่เลขที่ของใบกำกับภาษียังคงจำเป็นต้องมี
และในกรณีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนบางรายได้มีการออกใบกำกับภาษีด้วย
ระบบคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ โดยไม่ได้ใช้ใบกำกับภาษีที่ตีพิมพ์จากโรงพิมพ์ และ
ผู้ประกอบการจดทะเบียนดังกล่าวไม่ได้จัดเรียงลำดับเลขที่ใบกำกับภาษีเพียงเลข
ชุดเดียว หากแต่ได้ทำการเรียงลำดับใบกำกับภาษี โดยกำหนดตามประเภทลูกค้า
จึงเป็นผลทำให้รายงานภาษีขายเลขที่ใบกำกับภาษีไม่เรียงกันตามลำดับที่ควรจะ



เป็นนั่นให้ถือเป็นสิทธิที่พึงกระทำได้ตามกรอบของกฎหมาย กิจการต้องมีคำอธิบายวิธีการจัดวางระบบการออกไปกำกับภาษีในลักษณะดังกล่าวไว้ให้ชัดเจนด้วย เนื่องจาก ในการจัดทำใบกำกับภาษีจะต้องมีรายการอย่างน้อยตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ เลขที่ใบกำกับภาษี และลำดับเล่ม (ถ้ามี) ดังนั้น หากกิจการออกไปกำกับภาษีโดยมีรายการถูกต้องครบถ้วน แม้เลขที่ของใบกำกับภาษีจะเรียงกันโดยแบ่งหมวดเป็นรายเดือน หรือแบ่งหมวดตามประเภทของลูกค้าก็ตาม กิจการสามารถกระทำได้โดยไม่มีความผิดแต่อย่างใด (Revenue Department, 2001) ซึ่งสอดคล้องกับคำอธิบายในข้อหารือที่ กค 0706/พ/1514 ลงวันที่ 13 กุมภาพันธ์ 2547 (Revenue Department, 2004)

4. วันเดือนปีที่ออกใบรับเพื่อแสดงให้ทราบว่าเหตุการณ์การรับเงินได้เกิดขึ้นเมื่อใดอ้างอิงกรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ (2544) หมวด 3 เรื่อง ระยะเวลาที่ต้องลงรายการในบัญชี กำหนดให้นักบัญชีต้องลงรายการใน (1) บัญชีรายวัน ภายใน 15 วันนับแต่วันที่รายการนั้นเกิดขึ้น (2) บัญชีแยกประเภท ต้องผ่านรายการจากบัญชีรายวันภายใน 15 วันนับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่รายการนั้นเกิดขึ้น และบัญชีสินค้า ภายใน 15 วันนับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่รายการนั้นเกิดขึ้น ดังนั้น ลักษณะนี้จึงมีความสำคัญมากเพื่อให้นักบัญชีสามารถเอาหลักฐานใบรับมาลงรายการในบัญชีดังกล่าวได้อย่างถูกต้อง

5. จำนวนเงินที่รับหากอ้างอิงถึงระบบการควบคุมภายในแล้ว ข้อมูลส่วนนี้สามารถนำไปใช้เพื่อการตรวจสอบความถูกต้องและครบถ้วนของจำนวนเงินที่ได้รับจริง จำนวนเงินที่ได้นำมาบันทึกบัญชีเป็นรายได้ และความสอดคล้องต้องกันกับต้นทุนที่ได้เสียไป

6. ชนิด ชื่อ จำนวน และราคาสินค้า ในกรณีที่การขายหรือให้เช่าสินค้า เฉพาะชนิดที่มีราคาตั้งแต่ 100 บาทขึ้นไป อย่างไรก็ตาม กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ (2544) ได้กำหนดให้เพิ่มเติม หน่วยนับ ราคาต่อหน่วย และราคารวมของสินค้าหรือบริการแต่ละรายการไว้ด้วย

นอกจาก 6 รายการข้างต้นแล้ว Department of Business Development, Ministry of Commerce (2001) ได้กำหนดรายการที่ต้องมีเพิ่มเติมได้แก่ ลายมือชื่อผู้จัดทำเอกสาร และลายมือชื่อผู้รับเงิน ผู้รับสินค้าหรือผู้รับบริการ ซึ่งในความเห็นของผู้เขียนบทความแล้ว รายการที่ต้องเพิ่มเติมนี้ไม่มีความจำเป็น



ต่อการบันทึกบัญชีของนักบัญชี เนื่องจากนักบัญชีจำเป็นต้องใช้ข้อมูลวันเดือนปีที่เกิดรายการค้า ลักษณะของรายการค้า และจำนวนเงินในการบันทึกบัญชีเท่านั้น แต่ไม่จำเป็นต้องใช้ลายมือชื่อของผู้จัดทำเอกสาร ผู้รับเงิน หรือผู้รับสินค้าหรือผู้รับบริการแต่อย่างใด อย่างไรก็ตาม ประโยชน์ของข้อความดังกล่าวคือเพื่อประสิทธิภาพของการควบคุมภายในและเพิ่มประสิทธิภาพในการตรวจสอบย้อนกลับในกรณีที่เกิดปัญหาหรือข้อผิดพลาดในอนาคตนั่นเอง

Bureau of Tax Auditing Standards (2016) ได้อธิบายในประเด็นรายการจ่ายของกิจการที่ได้จ่ายจริงแต่อาจไม่มีหลักฐานที่เพียงพอเพื่อพิสูจน์ว่ากิจการได้จ่ายไปจริง ออกเป็น 3 ประเด็นหลัก ๆ ได้แก่

1. กรณีที่ผู้รับเงินไม่ออกหลักฐานการรับเงินให้กับผู้จ่ายเงิน กรณีนี้อาจรวมถึงผู้รับเงินไม่สามารถออกหลักฐานการรับเงินให้กับผู้จ่ายเงินได้ ซึ่งส่งผลให้ผู้จ่ายเงินไม่มีหลักฐานที่เพียงพอเพื่อพิสูจน์ว่ากิจการได้จ่ายไปจริงยกตัวอย่างเช่น รายการจ่ายเพื่อซื้อวัตถุดิบในการปรุงอาหารของกิจการภัตตาคาร ร้านอาหาร การซื้อสินค้าจากเกษตรกรของกิจการผู้ค้าสินค้าเกษตร การกู้เงินจากธนาคารในนามกรรมการ เป็นต้น เนื่องจากติดเงื่อนไขที่ธนาคารอาจไม่สามารถให้สินเชื่อต่อกิจการโดยตรง และกรรมการมีภาระดอกเบี้ย และค่าใช้จ่ายที่ผู้รับเงินไม่สามารถออกหลักฐานการรับเงินได้ เช่น ค่าใช้จ่ายในการเดินทาง ค่ารถรับจ้าง ค่าแท็กซี่ เป็นต้น

ตัวอย่างข้อหาหรือของกรมสรรพากรที่เกี่ยวข้อง เช่น กิจการได้จ้างลูกจ้างเป็นการชั่วคราว โดยไม่อยู่ภายใต้กฎระเบียบข้อบังคับของกิจการ และไม่ได้รับสวัสดิการอื่นใดจากกิจการ โดยกิจการจะจ่ายค่าตอบแทนให้ลูกจ้างเป็นรายวันและจ่ายให้เฉพาะวันที่มาทำงานเท่านั้น การจ่ายค่าตอบแทนจะจ่ายเป็นเงินสดเดือนละครั้งทุกวันสิ้นเดือน โดยมีหลักฐานการรับเงินเป็นใบสำคัญจ่าย ซึ่งลูกจ้างได้ลงชื่อรับเงินในใบสำคัญจ่าย ในกรณีนี้หากปรากฏว่าในใบสำคัญจ่ายเงินดังกล่าวมีข้อความระบุชื่อ ที่อยู่ เลขประจำตัวประชาชนของผู้รับเงิน วันเดือนปี จำนวนเงิน รายการที่จ่ายและผู้รับเงินได้ลงลายมือชื่อรับไว้เป็นหลักฐานแล้วกิจการย่อมมีสิทธิใช้เป็นเอกสารเพื่อประกอบการลงบัญชีรายการจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ไม่ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (18) แห่งประมวลรัษฎากร ตามข้อหาหรือที่ กค 0706/4722 ลงวันที่ 31 พฤษภาคม 2549



วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี
ปีที่ 11 ฉบับที่ 1 (มกราคม-มิถุนายน 2563)

ในกรณีที่กิจการได้รับแบบฟอร์มและรายงานการโอนเงินเข้าบัญชีให้เจ้าหนี้แต่ละรายการจากธนาคารเป็นเอกสารประกอบการจ่ายเงิน ซึ่งแบบฟอร์มนั้นจะปรากฏรายการชื่อเจ้าหนี้ผู้รับเงิน จำนวนเงินที่ชำระ และเลขที่บัญชีของเจ้าหนี้แต่ละรายการตามที่ได้แจ้งความจำนงค์ไว้เป็นหลักฐาน กิจการสามารถใช้แบบฟอร์มและรายงานการโอนเงินเข้าบัญชีให้เจ้าหนี้แต่ละรายดังกล่าวจะใช้เป็นหลักฐานการลงรายการได้แม้ว่ากิจการจะไม่ได้รับหลักฐานใบเสร็จรับเงินจากเจ้าหนี้ก็ตาม เพราะหลักฐานที่กิจการได้รับมาจากธนาคารนั้นสามารถพิสูจน์ได้แล้วว่าใครเป็นผู้รับและเป็นการชำระหนี้ที่เกิดจากการประกอบกิจการหรือเนื่องจากการประกอบกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชี ตามข้อหาหรือที่ กค 0706/4259 ลงวันที่ 24 เมษายน 2550 (Revenue Department, 2007 a) ซึ่งสอดคล้องกับข้อหาหรือ กค 0811 (กม) /1516 ลงวันที่ 14 สิงหาคม 2541 (Revenue Department, 1998)

ในกรณีที่ส่วนราชการมีการโอนเงินเพื่อชำระค่าสินค้าผ่านระบบอิเล็กทรอนิกส์ (GFMS) โดยกระทรวงการคลังได้กำหนดให้เจ้าหนี้ของส่วนราชการเป็นผู้รับภาระค่าธรรมเนียมการโอนเงินดังกล่าวธนาคารในฐานะผู้รับเงินค่าธรรมเนียมการโอนเงินที่มีจำนวนไม่ถึงเกณฑ์หรือไม่อยู่ในบังคับต้องออกใบรับตามมาตรา 105 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งกำหนดกรณีที่ต้องออกใบรับเงินหรือรับชำระราคาจากการขายสินค้าหรือบริการ กล่าวคือการรับเงินหรือรับชำระราคาซึ่งรวมเงินหรือราคาที่ได้รับชำระแต่ละครั้งไม่เกินหนึ่งหมื่นบาทผู้จ่ายเงินค่าธรรมเนียมจะไม่มีหลักฐานประกอบการจ่ายเงินค่าธรรมเนียม ผู้จ่ายเงินค่าธรรมเนียมธนาคารต้องให้ธนาคารผู้รับเงินออกใบเสร็จรับเงินหรือเอกสารหลักฐานที่ระบุรายการ ชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้รับเงินเพื่อเป็นหลักฐานในการลงรายการ อีกทั้งเพื่อประโยชน์ในการคำนวณกำไรสุทธิ หากธนาคารผู้รับเงินไม่ออกหลักฐานการรับเงินดังกล่าวให้ผู้จ่ายเงินทำหลักฐานการจ่ายเงิน เช่น ใบสำคัญจ่าย โดยใบสำคัญจ่ายจะต้องมีข้อมูลดังนี้คือ ชื่อ ที่อยู่ เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร วันเดือนปีที่จ่ายเงิน จำนวนเงิน รายการที่จ่ายและให้ธนาคาร ผู้รับเงินลงชื่อรับไว้ เพื่อเป็นหลักฐานในการหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้โดยไม่ต้องห้ามเกี่ยวกับรายจ่ายที่พิสูจน์ไม่ได้ว่าใครเป็นผู้รับเงินตามมาตรา 65 ตรี (18) แห่งประมวลรัษฎากร (Revenue Department, 2005 a)

2. กรณีที่ผู้รับเงินให้หลักฐานการรับเงินที่ไม่สมบูรณ์แก่ผู้จ่ายเงิน เช่น การจ่ายค่าซื้อสินค้าหรือบริการเบ็ดเตล็ดที่ผู้รับเงินให้หลักฐานเพียงใบส่งของหรือ



ใบเสร็จรับเงินที่มีรายการไม่สมบูรณ์ขาดสาระสำคัญส่วนหนึ่งส่วนใดไปให้มีข้อหารือของกรมสรรพากรที่เกี่ยวข้อง เช่น กค 0811 (กม)/พ.012 ลงวันที่ 7 มกราคม 2542 (Revenue Department, 1999) ซึ่งระบุว่าค่าใช้จ่ายของกิจการที่ผู้ขายออกไปรับเงินที่ระบุว่า “สด” โดยไม่มีชื่อที่อยู่ของกิจการ ในกรณีนี้ เข้าลักษณะเป็นรายจ่ายซึ่งพิสูจน์ไม่ได้ว่าใครเป็นผู้รับตามมาตรา 65 ตรี (18) แห่งประมวลรัษฎากร ถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม กิจการจะนำรายจ่ายตามใบรับดังกล่าวไปหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลไม่ได้

ในการพิสูจน์รายจ่ายในทางภาษีเงินได้นิติบุคคล ถ้ากิจการพิสูจน์ไม่ได้ว่าใครเป็นผู้รับเงิน จะมีผลให้ใบกำกับภาษีนั้นนำมาเป็นหลักฐานการจ่ายไม่ได้ตามมาตรา 65 ตรี (18) แห่งประมวลรัษฎากร เรื่องรายจ่ายที่พิสูจน์ไม่ได้ว่าใครเป็นผู้รับเงิน ซึ่งได้มีข้อหารือที่ กค 0811/พ.14516 ลงวันที่ 21 ตุลาคม 2540 (Revenue Department, 1997) อธิบายว่าหากใบกำกับภาษีนั้นกิจการสามารถพิสูจน์ได้ว่าใครเป็นผู้รับเงิน ใบกำกับภาษีใบนั้นจะสามารถนำมาถือเป็นหลักฐานการจ่ายได้

ในกรณีที่กิจการประกอบกิจการรับขนส่งด้วยรถบรรทุก และในการปฏิบัติงานของพนักงานขับรถอาจมีการกระทำผิดตามกฎหมายจราจรทางบก เช่น มีการเดินรถในเวลาห้าม นำรถที่ไม่มั่นคงแข็งแรงมาใช้บนถนนหลวง และจอดรอในเวลาห้ามจอด ทั้งนี้ พนักงานสอบสวน สำนักงานตำรวจแห่งชาติ ได้ออกใบสั่งให้ผู้ขับขี่ชำระค่าปรับตามที่ได้เปรียบเทียบ โดยออกใบเสร็จรับเงินเป็นค่าปรับให้ผู้ต้องหาในชื่อพนักงานฯ โดยไม่ได้ออกเป็นชื่อกิจการ ห้างร้าน หรือสถานประกอบการ ซึ่งเป็นกิจการและเจ้าของรถ ทั้งนี้ หากอ้างถึงระเบียบข้อบังคับของกิจการซึ่งกำหนดว่า “ในการปฏิบัติงานของกิจการ ค่าปรับเนื่องจากกฎหมายจราจร หรือกฎหมายอื่นของทางราชการ กิจการจะเป็นผู้รับผิดชอบจ่ายเงินค่าปรับนั้นแทนพนักงานทุกกรณี” ในกรณีนี้ ค่าปรับตามค่าเปรียบเทียบของพนักงานสอบสวน เป็นค่าปรับทางอาญาตามกฎหมายจราจรทางบก ไม่เข้าลักษณะเป็นค่าปรับทางอาญาตามประมวลรัษฎากร จึงถือว่าไม่ต้องห้ามถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ ตามมาตรา 65 ตรี (6) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งกำหนดว่าค่าปรับที่เป็นรายจ่ายต้องห้ามทางภาษีคือค่าปรับทางกฎหมายของภาษีอากรทุกประเภทนั่นเอง ประกอบกับคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร ที่ 10/2528 เรื่อง เบี้ยปรับ และเงินเพิ่ม และ ค่าปรับทางอาญา ตามมาตรา 65 ตรี (6)



วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี
ปีที่ 11 ฉบับที่ 1 (มกราคม-มิถุนายน 2563)

แห่งประมวลรัษฎากร แม้ว่าใบเสร็จรับเงินค่าปรับทางอาญาจะไม่ได้ออกเป็นชื่อของบริษัท ห้างร้าน หรือสถานประกอบการ แต่หากกิจการสามารถพิสูจน์ได้ว่าค่าปรับทางอาญาดังกล่าวเป็นรายจ่ายที่เกี่ยวข้องในทางการที่จ้างของนายจ้างอย่างแท้จริง กิจการมีสิทธินำมาลงเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ เนื่องจากเป็นรายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการโดยตรง และไม่ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (3) และ (13) แห่งประมวลรัษฎากร อ้างถึงข้อหาหรือที่ กค 0702/6723 ลงวันที่ 3 กันยายน 2553

ในกรณีที่กิจการได้จ่ายค่าการตรวจวิเคราะห์ตัวอย่างอาหารสัตว์แทนลูกค้าที่ซื้อสินค้าของกิจการไปใช้ในการประกอบกิจการของลูกค้าเพื่อเป็นการเพิ่มยอดขายสินค้าของกิจการ โดยมีการระบุชัดเจนในใบเสนอราคา แต่มิได้ทำเป็นหนังสือสัญญาลงลายมือชื่อทั้ง 2 ฝ่าย จากข้อเท็จจริงหากพบว่ากิจการจ่ายแทนลูกค้าทุกรายเป็นการทั่วไปตามนโยบายส่งเสริมการขายของกิจการซึ่งระบุไว้อย่างชัดเจนในใบเสนอราคาสินค้า รายจ่ายดังกล่าวจึงไม่ใช่รายจ่ายที่มีลักษณะเป็นการส่วนตัวหรือการให้โดยเสนหา และถือเป็นรายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการ โดยเฉพาะ กิจการมีสิทธินำค่าใช้จ่ายดังกล่าวมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ ไม่ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (3) และ (13) แห่งประมวลรัษฎากรกล่าวคือ ไม่ใช่รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัวหรือรายจ่ายซึ่งไม่ใช่รายจ่ายเพื่อหากำไร หรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะในกรณีนั้นนอกจากใบเสร็จรับเงินค่าตรวจวิเคราะห์ตัวอย่างอาหารสัตว์ที่ต้องระบุชื่อกิจการเป็นผู้จ่ายเงินแล้ว กิจการยังจำเป็นต้องแนบหลักฐานใบเสนอราคาให้กับลูกค้าเพื่อพิสูจน์ว่ากิจการได้จัดกิจกรรมส่งเสริมการขายให้กับลูกค้าเป็นการทั่วไปจริง ๆ ด้วย อ้างถึงข้อหาหรือที่ กค 0702/687 ลงวันที่ 28 มกราคม 2559 (Revenue Department, 2016)

3. กรณีที่ผู้รับเงินไม่ออกหลักฐานการรับเงินและไม่ยอมให้หักภาษี ณ ที่จ่าย เช่น การจ่ายค่าเช่าอาคาร หรือจ่ายค่าเงินกินเปล่า ค่าไฟฟ้าหรือค่าน้ำประปาที่ไม่มีชื่อกิจการ ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมที่มีได้กู้จากสถาบันการเงิน เงินเดือนของเจ้าของกิจการ เจ้าของกิจการให้ใช้สถานที่อยู่อาศัยเป็นสถานประกอบการของกิจการหรือให้ใช้ทรัพย์สินโดยไม่คิดค่าตอบแทน และรายจ่ายที่เกี่ยวข้อง กรณีเช่าสถานประกอบการซึ่งเป็นที่อยู่อาศัยของกรรมการด้วย หรือกรณีใช้ทรัพย์สินร่วมกันกับกิจการหรือบุคคลอื่น



ตัวอย่างข้อหาหรือของกรมสรรพากรที่เกี่ยวข้อง เช่น การที่กิจการขาดทุนหมุนเวียน และได้กู้ยืมเงินจากกรรมการหรือผู้ถือหุ้นเพื่อนำเงินมาใช้ดำเนินกิจการ หากกิจการพิสูจน์ได้ว่ากิจการ ได้นำเงินที่กู้ยืมดังกล่าวมาใช้ดำเนินกิจการ ดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นในกรณีนี้ กิจการย่อมนำมาถือเป็นรายจ่ายได้ไม่ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (13) แห่งประมวลรัษฎากร (Revenue Department, 2005 b) กล่าวคือ ถือว่าเป็นรายจ่ายเพื่อหากำไร หรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ

ในกรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งเป็นผู้เช่าได้รับใบกำกับภาษีค่าสาธารณูปโภคที่ระบุชื่อกิจการ ผู้ให้เช่าและผู้เช่าเป็นผู้จ่ายค่าสาธารณูปโภคให้กับหน่วยงานที่เกี่ยวข้องโดยตรงตามมิเตอร์ที่ระบุสำหรับผู้เช่าแต่ละรายโดยเฉพาะตามที่ระบุไว้ในสัญญาเช่า แต่โดยที่ใบกำกับภาษีค่าสาธารณูปโภคดังกล่าวยังคงระบุชื่อบริษัทผู้ให้เช่า เป็นเหตุให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนซึ่งเป็นผู้เช่าได้จ่ายภาษีซื้อโดยไม่มีใบกำกับภาษีระบุชื่อกิจการมาแสดงตามมาตรา 82/5(1) แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ประกอบการจดทะเบียนซึ่งเป็นผู้เช่าจึงไม่มีสิทธินำใบกำกับภาษีดังกล่าวมาหักเป็นภาษีซื้อในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร (Revenue Department, 2006) เพื่อให้กิจการสามารถนำรายจ่ายค่าสาธารณูปโภคดังกล่าวมาถือเป็นรายจ่ายได้ไม่ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (13) แห่งประมวลรัษฎากร กล่าวคือ ถือว่าเป็นรายจ่ายเพื่อหากำไร หรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ

กิจการจะต้องมีหลักฐานพิสูจน์ได้โดยชัดแจ้งว่ากิจการเป็นผู้จ่ายและรายจ่ายดังกล่าวเป็นรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับกิจการโดยตรง แม้ว่าใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษี ไม่ได้ระบุชื่อกิจการเป็นผู้จ่ายเงินก็ตาม อ้างถึงหนังสือข้อหาหรือที่ กค 0706/7586 ลงวันที่ 27 กรกฎาคม 2550 (Revenue Department, 2007 b) เพื่อให้กิจการสามารถนำใบกำกับภาษีดังกล่าวมาหักเป็นภาษีซื้อในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากรได้ สำนักมาตรฐานการสอบบัญชีภาษีอากร (2559) ได้เสนอแนะให้กิจการจัดเตรียมหลักฐานดังนี้

1) สัญญาเช่าอาคาร ซึ่งระบุให้ผู้เช่าเป็นผู้ชำระค่าไฟฟ้า ค่าน้ำประปา

2) กิจการควรติดต่อกับการไฟฟ้าหรือการประปาฯ เพื่อขอเพิ่มชื่อของกิจการ ลงในใบเสร็จรับเงินหรือใบกำกับภาษี โดยเพิ่มเติมข้อความว่า “จ่ายชำระค่าบริการโดย ชื่อกิจการ.....” ลงไปด้วย ซึ่งสอดคล้องกับหนังสือข้อ



วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี
ปีที่ 11 ฉบับที่ 1 (มกราคม-มิถุนายน 2563)

หารือที่ กค 0702/พ./1319 ลงวันที่ 19 กุมภาพันธ์ 2552 (Revenue Department, 2009)

อีกกรณีตัวอย่างที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ กรณีกิจการนารยณต์ซึ่งเป็นกรรมสิทธิ์ของกรรมการ มาใช้ในกิจการโดยมิได้ทำสัญญาเช่า แต่กิจการต้องจ่ายค่าเบี้ยประกันภัยและค่าซ่อมรยณต์ ซึ่งเป็นไปตามมติที่ประชุมผู้ถือหุ้น หรือตามข้อตกลง หรือระเบียบของกิจการ หากกิจการสามารถนำพิสูจน์ให้เห็นโดยชัดแจ้งว่า รายจ่ายดังกล่าวเป็นรายจ่ายเพื่อประโยชน์ในการหารายได้หรือใช้ในการประกอบธุรกิจของกิจการโดยตรง กิจการจึงมีสิทธินำไปถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ ไม่ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (13) แห่งประมวลรัษฎากร กล่าวคือ ถือว่าเป็นรายจ่ายเพื่อหากำไร หรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ ทั้งนี้ ใบเสร็จรับเงินค่าเบี้ยประกันภัยและค่าซ่อมแซมจะต้องระบุชื่อของกิจการเป็นผู้จ่ายเงินด้วย อ้างถึงหนังสือข้อหารือที่ กค 0806/1924 ลงวันที่ 7 มีนาคม 2549 (Revenue Department, 2006)

จากกรณีข้างต้นกิจการจำเป็นต้องพิจารณาว่าการจัดทำหลักฐานประกอบการจ่ายเงินดังกล่าวเข้าหลักเกณฑ์การจัดทำเอกสารหลักฐานหรือไม่ กล่าวคือ หากเข้าหลักเกณฑ์ฯ กิจการสามารถถือเป็นรายจ่ายทางภาษีได้ แต่หากไม่เข้าหลักเกณฑ์ฯ แล้ว ก็จะต้องว่ารายจ่ายนั้นเป็นรายจ่ายต้องห้ามทางภาษีอากรตามมาตรา 65 ตรี (3) (9) (13) หรือ (18) แห่งประมวลรัษฎากรทันที และเพื่อให้กิจการสามารถจัดทำเอกสารประกอบการลงบัญชีที่สามารถนำมาถือเป็นรายจ่ายทางภาษีได้อย่างถูกต้อง สำนักมาตรฐานการสอบบัญชีภาษีอากร (2559) ได้เสนอแนะรูปแบบ 1) ใบสำคัญรับเงิน เพื่อใช้ในกรณีที่ได้รับเงินไม่สามารถออกใบเสร็จรับเงินให้ได้ แต่ยินยอมที่จะลงลายมือชื่อในช่องผู้รับเงิน 2) ใบรับรองแทนใบเสร็จรับเงิน เพื่อใช้ในกรณีกิจการจ่ายเงินค่าซื้อสินค้าหรือบริการเบ็ดเตล็ดแต่ไม่สามารถเรียกใบเสร็จรับเงินจากผู้ขายหรือผู้ให้บริการได้ ต้องให้พนักงานของกิจการเป็นผู้รับรองการจ่ายเงินดังกล่าว และ 3) ใบเสร็จรับเงิน ที่ถูกต้องตามลักษณะที่กฎหมายกำหนด ดังแสดงไว้แนบในบทความนี้

สรรพากรกับการให้ความสำคัญกับหลักฐานการจ่ายเงิน

พระราชกำหนดยกเว้นและสนับสนุนการปฏิบัติการเกี่ยวกับภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2558 มาตรา 4 ได้กำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วน



วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี
ปีที่ 11 ฉบับที่ 1 (มกราคม-มิถุนายน 2563)

นิติบุคคล ซึ่งมีรายได้ไม่เกิน 500,000,000 บาท ที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีที่ผ่านมา และมีกำหนดครบ 12 เดือน โดยวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดก่อนหรือในวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2558 ได้รับยกเว้นจากการตรวจสอบ ใตสวนประเมินหรือสั่งให้เสียภาษีอากร และความผิดทางอาญาตามประมวลรัษฎากรสำหรับรายได้ที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีที่มีวันเริ่มต้นก่อนวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2559 หรือมูลค่าของฐานภาษี รายรับ หรือการกระทำตราสารที่เกิดขึ้นก่อนวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2559 แต่ความดังกล่าวไม่ให้ใช้บังคับกับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นผู้ออกใบกำกับภาษีปลอมหรือเป็นผู้ใช้ใบกำกับภาษีปลอมหรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกระทำการหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากร โดยแสดงรายการจ่ายอันเป็นเท็จต่อกรมสรรพากร รวมทั้งตามมาตรา 6 ข้อ 5 ซึ่งกำหนดให้นิติบุคคลมีการจัดทำบัญชีและงบการเงินให้สอดคล้องกับสภาพที่แท้จริงของกิจการตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2559 เป็นต้นไปจากข้อความดังกล่าวแสดงให้เห็นว่า กรมสรรพากรให้ความสำคัญกับหลักฐานการจ่ายเงินที่พิสูจน์ได้ว่าการจ่ายเงินจริง และนิติบุคคลนั้นเป็นผู้จ่ายเงินอย่างแท้จริง และหากนิติบุคคลใดแสดงหลักฐานการจ่ายอันเป็นเท็จ นิติบุคคลดังกล่าวจะไม่ได้รับสิทธิประโยชน์ใด ๆ ทางกฎหมาย รวมทั้งอาจถูกต้องโทษตามกฎหมายที่เกี่ยวข้องอีกด้วย พระราชกำหนดยกเว้นและสนับสนุนการปฏิบัติการเกี่ยวกับภาษี (Revenue Department, 2015 b)

นอกจากการให้ความสำคัญกับหลักฐานการจ่ายเงินแล้ว สรรพการยังเข้มงวดกวดขันกับผู้ที่เกี่ยวข้องที่กระทำผิดทางกฎหมายอีกด้วย ดังเห็นได้จากข่าวที่กรมสรรพากรจับกุมขบวนการขายใบกำกับภาษีปลอมเป็นกลุ่มธุรกิจวัสดุก่อสร้างขนาดใหญ่ในจังหวัดนนทบุรี โดยบริษัทดังกล่าวนอกจากขายวัสดุก่อสร้างแล้ว ยังมีการออกใบกำกับภาษีโดยไม่ได้มีการซื้อขายจริง รวมถึงยังรับซื้อใบกำกับภาษีจากร้านค้าอื่นและนำมาขายต่อให้กิจการประมาณ 400 - 500 ราย โดยมีราคาขายต่อประมาณ 2.5 - 3.5 % ซึ่งการทุจริตดังกล่าวได้ส่งผลกระทบต่อจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีเงินได้นิติบุคคลที่กรมสรรพากรจะได้รับลดน้อยลงไป ดังนั้น นอกจากการตรวจสอบความถูกต้องของหลักฐานการจ่ายเงินแล้ว กิจการจำเป็นต้องมีความซื่อสัตย์สุจริตในการออกหลักฐานการรับเงินให้กับผู้จ่ายเงินให้ตรงตามความเป็นจริงอีกด้วย



วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี
ปีที่ 11 ฉบับที่ 1 (มกราคม-มิถุนายน 2563)

สำหรับความผิดกรณีดังกล่าว สามารถแบ่งออกเป็น 2 กรณี

กรณีที่ 1 ผู้ออกใบกำกับภาษีโดยไม่มีสิทธิ มีโทษทางอาญาตามมาตรา 90/4 (3) แห่งประมวลรัษฎากร มีโทษจำคุกตั้งแต่ 3 เดือน ถึง 7 ปี ต่อใบกำกับภาษี (กระทง) รวมกันสูงสุดไม่เกิน 20 ปี และปรับตั้งแต่ 2,000 บาท ถึง 200,000 บาท และโทษทางแพ่ง ต้องรับผิดเบี้ยปรับสองเท่าของภาษีตามมาตรา 89 (6) และเงินเพิ่มตามมาตรา 89/1

กรณีที่ 2 ผู้นำไปใช้ มีโทษทางอาญาตามมาตรา 90/4 (7) แห่งประมวลรัษฎากร มีโทษจำคุกตั้งแต่ 3 เดือน ถึง 7 ปี ต่อใบกำกับภาษี (กระทง) รวมกันสูงสุดไม่เกิน 20 ปี และปรับตั้งแต่ 2,000 บาท ถึง 200,000 บาท และโทษทางแพ่ง ต้องรับผิดเบี้ยปรับสองเท่าตามมาตรา 89 (7) และเงินเพิ่มตามมาตรา 89/1

อธิบดีกรมสรรพากรยังให้ข้อมูลเพิ่มเติมว่าในช่วง 2 ปีที่ผ่านมา กรมสรรพากรจับกุมผู้กระทำผิดในลักษณะปลอมใบกำกับภาษีและโกงภาษีมูลค่าเพิ่มไปแล้ว 12 ครั้ง คิดเป็นจำนวนผู้เสียหาย 16 ราย และมีการขยายผลไปยังผู้ที่มาซื้อใบกำกับภาษีดังกล่าว 4,701 ราย โดยพบมูลค่ายอดขายสินค้าที่ออกใบกำกับภาษี 5,000 - 6,000 พันล้านบาท คิดเป็นมูลค่าภาษีกว่า 1,000 ล้านบาท ซึ่งถือว่ามียอดเงินที่สร้างความเสียหายให้กับรัฐบาลเป็นจำนวนมาก (Matichon Online, 2017)



1) ใบสำคัญรับเงิน (ใช้ในกรณีที่ผู้รับเงินไม่สามารถออกใบเสร็จรับเงินให้ได้ แต่ยินยอมที่จะลงลายมือชื่อในช่องผู้รับเงิน)

ใบสำคัญรับเงิน		
ที่.....		
วันที่.....เดือน.....พ.ศ.....		
ข้าพเจ้า.....		
(ผู้ขายสินค้า/ให้บริการ) เลขประจำตัวผู้เสียภาษี.....		
อยู่บ้านเลขที่ หมู่..... ถนน.....		
แขวง/ตำบล.....เขต/อำเภอ.....		
จังหวัด.....		
ได้รับเงินจาก.....		
(ผู้ซื้อ/ผู้รับบริการ) ดังรายการต่อไปนี้		
รายการ	จำนวนเงิน	
	บาท	สต.
รวมเป็นเงิน		
จำนวนเงิน (ตัวอักษร).....		
ลงชื่อ.....		ผู้รับเงิน
ลงชื่อ.....		ผู้จ่ายเงิน
หมายเหตุ: แบบสำเนาบัตรประชาชนผู้รับเงิน (ซึ่งเป็นผู้ประกอบอาชีพขายสินค้า / ให้บริการ อย่างแท้จริง)		

Source: Bureau of Tax Auditing Standards (2016)



2) ใบรับรองแทนใบเสร็จรับเงิน (ใช้ในกรณีกิจการจ่ายเงินค่าซื้อสินค้าหรือบริการ เบ็ดเตล็ดแต่มาสามารถเรียกใบเสร็จรับเงินจากผู้ขายหรือผู้ให้บริการได้ ต้องให้ พนักงานของกิจการเป็นผู้รับรองการจ่ายเงิสดังกล่าว)

ใบรับรองแทนใบเสร็จรับเงิน			
บริษัท / ห้างหุ้นส่วนจำกัด(ผู้ซื้อสินค้า / ผู้รับบริการ)			
วัน เดือน ปี	รายละเอียดการจ่าย	จำนวนเงิน	หมายเหตุ
รวมทั้งสิ้น			
จำนวนเงิน (ตัวอักษร)..... ข้าพเจ้า.....(ผู้เบิกจ่าย) ตำแหน่ง.....ขอรับรองว่า รายจ่ายข้างต้นนี้ไม่อาจเรียกเก็บเงิน ใบเสร็จรับเงินจากผู้รับได้ และข้าพเจ้าได้จ่ายไปในงานของทางบริษัท / ห้าง หุ้นส่วนจำกัด โดยแท้ ตั้งแต่วันที่ถึงวันที่ ลงชื่อ.....ผู้เบิกจ่าย ลงชื่อ.....ผู้อนุมัติ			

Source: Bureau of Tax Auditing Standards (2016)



วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี

ปีที่ 11 ฉบับที่ 1 (มกราคม-มิถุนายน 2563)

3) ใบเสร็จรับเงิน

เล่มที่.....

เลขที่.....

ใบเสร็จรับเงิน

บริษัทจำกัด

ที่อยู่

เลขประจำตัวผู้เสียภาษี.....

ได้รับเงินจาก.....

วันที่.....เดือน.....พ.ศ.....

จำนวน	ราคาต่อหน่วย	รายการ	จำนวนเงิน
รวมทั้งสิ้น			

จำนวนเงิน (ตัวอักษร).....

ชำระเป็น ☐ เงินสด ☐ เช็คธนาคาร.....

ลายมือชื่อผู้รับเงิน.....

...../...../.....

Source: Bureau of Tax Auditing Standards (2016)



สรุปและอภิปรายผล

หลักฐานการรับเงิน ถือเป็นเอกสารทางบัญชีที่สำคัญที่กิจการได้รับมาจากบุคคลภายนอก และผู้ทำบัญชีใช้เป็นหลักฐานประกอบการบันทึกบัญชี หลักฐานดังกล่าวนอกจากจะช่วยให้กิจการทราบว่าได้จ่ายเงินเป็นค่าอะไร เมื่อใด และเป็นจำนวนเงินเท่าไร หลักฐานเหล่านี้ยังช่วยให้กิจการควบคุมการใช้จ่ายเงิน และตรวจสอบการทุจริตได้อีกด้วย

กรมสรรพากรและกรมพัฒนาธุรกิจการค้า ได้สรุปสาระสำคัญและรายละเอียดที่ต้องมีในหลักฐานการรับเงินไว้ดังนี้

1. เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ออกหลักฐานการรับเงิน
2. ชื่อหรือยี่ห้อของผู้ออกหลักฐานการรับเงิน
3. เลขลำดับของเล่มและของหลักฐานการรับเงิน
4. วันเดือนปีที่ออกหลักฐานการรับเงิน
5. จำนวนเงินที่รับ
6. ชนิด ชื่อ จำนวน และราคาสินค้า

ในการดำเนินธุรกิจ กิจการอาจประสบกับปัญหาที่อาจเกิดจากรายจ่ายของกิจการที่ได้จ่ายจริงแต่อาจไม่มีหลักฐานที่เพียงพอเพื่อพิสูจน์ว่ากิจการได้จ่ายไปจริง ไม่ว่าจะเป็นเกิดจากกรณี (1) ผู้รับเงินไม่ออกหลักฐานการรับเงินให้กับผู้จ่ายเงิน (2) กรณีที่ผู้รับเงินให้หลักฐานการรับเงินที่ไม่สมบูรณ์แก่ผู้จ่ายเงินและ (3) กรณีที่ผู้รับเงินไม่ออกหลักฐานการรับเงินและไม่ยอมให้หักภาษี ณ ที่จ่าย ดังนั้นกิจการรวมทั้งผู้ปฏิบัติงานควรตระหนักและให้ความสำคัญกับการออกหลักฐานการรับเงิน รวมทั้งตรวจสอบความถูกต้องและครบถ้วนของหลักฐานการรับเงินในกรณีที่กิจการเป็นผู้จ่ายเงินอีกด้วย โดยให้มีข้อความถูกต้องและสมบูรณ์ตามข้อมูลข้างต้น นอกจากนี้ กิจการควรพิจารณาว่ารายจ่ายนั้นเป็นรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับกิจการ และเกิดขึ้นตรงกับงวดบัญชีที่นำมาถือเป็นรายจ่ายของกิจการหรือไม่ ทั้งนี้เพื่อประโยชน์ของกิจการในการบันทึกบัญชีและเสียภาษีให้ถูกต้องนั่นเอง หากไม่เช่นนั้นแล้ว กิจการอาจถูกประเมินให้เสียภาษีเพิ่มเติม รวมทั้งอาจต้องเสียเบี้ยปรับ หรือเงินเพิ่ม ซึ่งทั้งหมดนี้ล้วนแล้วแต่ทำให้ต้นทุนในการดำเนินกิจการเพิ่มขึ้นทั้งนั้น



ข้อเสนอแนะ

เนื่องจากปัญหาในการปฏิบัติงานของกิจการ อันอาจเกิดจากความไม่รู้ หรือรู้เท่าไม่ถึงการณ์ ซึ่งส่งผลต่อต้นทุนในการดำเนินงานเพิ่มขึ้นจากเบี้ยปรับ หรือเงินเพิ่ม รวมทั้งกิจการที่ตั้งใจปฏิบัติให้ไม่ถูกต้องเพื่อหลีกเลี่ยงภาษี โดยการไม่ออกหลักฐานการรับเงิน ซึ่งปัญหาเหล่านี้ล้วนส่งผลต่อการปฏิบัติงานของกรมสรรพากรทั้งสิ้น ดังนั้น เพื่อให้ปัญหาดังกล่าวลดน้อยลง ผู้เขียนมีความเห็นว่า

1. กรมสรรพากรควรปรับวิธีการออกใบเสร็จรับเงิน และใบกำกับภาษีให้อยู่ในระบบคอมพิวเตอร์ทั้งระบบ โดยกำหนดรูปแบบที่ถูกต้องและให้มีข้อความที่ครบถ้วน ทั้งนี้ สามารถใช้การควบคุมในระบบคอมพิวเตอร์มากำกับ เช่น ข้อความใดที่กำหนดให้ต้องบันทึกให้ครบถ้วน หากกิจการไม่บันทึกลงไปในระบบจะไม่สามารถพิมพ์หลักฐานการรับเงินได้ เป็นต้น ซึ่งสามารถแก้ปัญหาการออกหลักฐานการรับเงินไม่ถูกต้องได้

2. การออกหลักฐานใบเสร็จรับเงิน และใบกำกับภาษีในระบบคอมพิวเตอร์ควรเป็นระบบที่สามารถตรวจสอบความเชื่อมโยงระหว่างระบบการขายสินค้าและระบบการซื้อสินค้าของผู้ซื้อและผู้ขายได้อย่างทั่วถึง เพื่อป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีอันไม่ชอบด้วยกฎหมาย

3. กรมสรรพากรควรเพิ่มโทษการทุจริตทางภาษีอากรให้สูงขึ้น เช่น การปรับเป็นจำนวนเงินที่สูงขึ้น การจำคุกที่นานขึ้น เพื่อให้เกิดความยำเกรงในการทุจริตมากขึ้น ทั้งนี้ การบังคับใช้บทลงโทษดังกล่าว ควรบังคับใช้อย่างจริงจังเพื่อให้เกิดความน่าเชื่อถือ และยุติธรรมต่อทุกฝ่าย



References

- Bureau of Tax Auditing Standards. 2016. **Manual of Preparation for Taxable Accounting Documents**. Bangkok: Revenue Department. (in Thai)
- Department of Business Development, Ministry of Commerce. 2001. **Announcement of the Commercial Registration Department: Specify the Type of Account to be Prepared, Messages and Items that must be in the Account, Time Required to be Posted in the Account and Documents Required for Accounting 2001**.
https://www.dbd.go.th/ewt_news.php?nid=1086. 8 April 2018. (in Thai)
- Janthasorn, M, et al. 2016. **Project Research title “A Study of Promotion for Small and Medium Enterprises to Get Ready for Income Tax and Value Added Tax in Order to Promote the Competitiveness of Thai Entrepreneurs**. Bangkok: Fiscal Policy Office. (in Thai)
- Matichon Online. 2017. **Revenue Department Arrested Large Gang Selling Fake Tax Invoices in Nonthaburi Area**.
<https://www.matichon.co.th/news/282126>.
12 September 2018. (in Thai)
- Revenue Department. 1997. **Value Added Tax: Tax Assessment in Case of Using Fake Tax Invoices**. http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%E3%BA%A1%D3%A1%D1%BA%C0%D2%C9%D5;t=5;field=1;page=54;long=1. 21 October 2018. (in Thai)
- Revenue Department. 1998. **Corporate Income Tax: Payment of Goods/Services Through Banks**.
http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%CB%C5%D1%A1%B0%D2%B9%A1%D2%C3%A8%E8%D2%C2%E0%A%D4%B9;t=5;field=1;page=3;long=1.
30 April 2018. (in Thai)



- Revenue Department. 1999. **Corporate Income Tax and Value Added Tax: Preparation of Accounting Report, Input Vat Report and Expense deduction in Net Profit Calculation.** http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%C3%D2%C2%A8%E8%D2%C2;t=5;field=1;page=40;long=1. 30 April 2018. (in Thai)
- Revenue Department. 2001. **Value Added Tax: Preparation of Tax Invoice.** http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%E0%C5%A2%B7%D5%E8%E3%BA%A1%D3%A1%D1%BA%C0%D2%C9%D5;t=5;field=1;page=2;long=1. 27 April 2018. (in Thai)
- Revenue Department. 2004. **Value Added Tax: Issuing Multiple Tax Invoices at the Same Time.** http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%E0%C5%E8%C1%B7%D5%E8;t=5;field=1;page=1;long=1. 27 April 2018. (in Thai)
- Revenue Department. 2005 a. **Corporate Income Tax: Proof of Bank fee Deduction in GFMIS.** http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%CB%C5%D1%A1%B0%D2%B9%A1%D2%C3%A8%E8%D2%C2%E0%A7%D4%B9;t=5;field=1;page=2;long=1. 26 April 2018. (in Thai)
- Revenue Department. 2005 b. **Corporate Income tax: Interest Capitalized as an Expense.** http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%C3%D2%C2%A8%E8%D2%C2;t=5;field=1;page=44;long=1. 26 April 2018. (in Thai)
- Revenue Department. 2006. **Corporate Income Tax: Expense Documents in Net Profit Calculation.** http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%CB%C5%D1%A1%B0%D2%B9%A1%D2%C3%C3%D1%BA%E0%A7%D4%B9;t=5;field=1;page=3;long=1. 28 April 2018. (in Thai).



- Revenue Department. 2007 a. **Corporate Income Tax: Using Debt Payment Through Banks as Expense.** http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%CB%C5%D1%A1%B0%D2%B9%A1%D2%C3%A8%E8%D2%C2%E0%A7%D4%B9;t=5;field=1;page=1;long=1. 27 April 2018. (in Thai)
- Revenue Department. 2007 b. **Corporate Income Tax and Value Added Tax: Electricity payment.** http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%A4%E8%D2%E4%BF%BF%E9%D2;t=5;field=1;page=9;long=1. 27 April 2018. (in Thai)
- Revenue Department. 2009. **Value Added Tax: Tax Invoice for Electricity.** <http://www.rd.go.th/publish/40628.0.html>. 28 April 2018. (in Thai)
- Revenue Department. 2015 a. **Revenue Department Statement: Specifying of Tax Identification for Goods Buyers and Service Recipients who are VAT Registration.** http://www.rd.go.th/publish/fileadmin/user_upload/news/v2707.pdf. 2 August 2018. (in Thai)
- Revenue Department. 2015 b. **Duties Under the Revenue Code 2015.** http://www.rd.go.th/publish/fileadmin/user_upload/kormor/newlaw/prk13894.pdf. 26 April 2018. (in Thai)
- Revenue Department. 2016. **Corporate Income Tax: Expense Deduction from Sale Promotions in Net Profit Calculation.** http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%C3%D2%C2%A8%E8%D2%C2;t=5;field=1;page=41;long=1. 27 April 2018. (in Thai)
- Revenue Department. 2017. **Tax Invoice/Receipt.** <http://www.rd.go.th/publish/38061.0.html>. 22 May 2018. (in Thai)