



การศึกษาภาษีซื้อต้องห้ามสำหรับนักบัญชียุคดิจิทัล
A STUDY ON PROHIBITED PURCHASE TAX FOR ACCOUNTANTS
IN THE DIGITAL ERA

กนกพร โถแพงจันทร์

โครงการนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรเทคโนโลยีบัณฑิต
สาขาวิชาการบัญชี
วิทยาลัยเทคนิคสกลนคร
สถาบันการอาชีวศึกษาภาคตะวันออกเฉียงเหนือ 2
พ.ศ. 2568

การศึกษาภาษีซื้อต้องห้ามสำหรับนักบัญชียุคดิจิทัล
A STUDY ON PROHIBITED PURCHASE TAX FOR ACCOUNTANTS
IN THE DIGITAL ERA

กนกพร โถแพงจันทร์

โครงการนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรเทคโนโลยีบัณฑิต
สาขาวิชาการบัญชี
วิทยาลัยเทคนิคสกลนคร
สถาบันการอาชีวศึกษาภาคตะวันออกเฉียงเหนือ 2
พ.ศ. 2568

กิตติกรรมประกาศ

โครงการการศึกษาภาษาซีต้องห้ามสำหรับนักบัญชียุคดิจิทัล สำเร็จลงด้วยดีเพราะได้รับความกรุณาจากคณะผู้บริหารสถาบันการอาชีวศึกษาภาคตะวันออกเฉียงเหนือ 2 อาจารย์อัญชนากัลยาเรื่อน หัวหน้าภาควิชาเทคโนโลยีบัญชี และครูที่ปรึกษาโครงการ ที่ได้ให้คำแนะนำและตรวจแก้ไขให้การศึกษานี้มีความถูกต้อง ตามหลักการและระเบียบขอขอบพระคุณเป็นอย่างยิ่ง

ขอขอบพระคุณนายอภิชาติ อินานันท์ และบุคลากรในสถานประกอบการ ห้างหุ้นส่วนจำกัด เอกการบัญชีและภาษีอากร ที่ให้คำแนะนำและความรู้การปฏิบัติงานจริง ซึ่งทำให้ผู้ศึกษาสามารถจัดทำโครงการในครั้งนี้ได้สำเร็จลุล่วงด้วยดี อันเนื่องมาจากข้อมูลที่ได้รับนั้นเป็นประโยชน์อย่างยิ่ง เพื่อนำข้อมูลที่ได้ไปใช้ปรับปรุงและพัฒนาคุณภาพผู้ศึกษาให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

ขอขอบพระคุณบิดา มารดา ญาติพี่น้องที่ให้กำลังใจและทุนทรัพย์สนับสนุนให้การศึกษา ค้นคว้า ของผู้จัดทำโครงการ

ขอขอบพระคุณผู้เชี่ยวชาญที่ได้ให้คำแนะนำและตรวจแก้ไขเครื่องมือให้ความถูกต้องตรงตามวัตถุประสงค์

คุณความดีของการศึกษาครั้งนี้ ขอมอบให้บุพการี ครูอาจารย์ทุกท่าน

นางสาวกนกพร โถแพงจันทร์

ชื่อโครงการ	การศึกษาภาษีซื้อต้องห้ามสำหรับนักบัญชียุคดิจิทัล
ชื่อโครงการ	A STUDY ON PROHIBITED PURCHASE TAX FOR ACCOUNTANTS IN THE DIGITAL ERA
ผู้จัดทำโครงการ	นางสาวกนกพร โถแพ่งจันทร์
อาจารย์ที่ปรึกษา	นางอัญชญา กัลยาเรือน, นางสาวนิรมล พลแพงขวา
ปริญญา	เทคโนโลยีบัณฑิต สาขาวิชา การบัญชี
สถาบันการอาชีวศึกษาภาคตะวันออกเฉียงเหนือ 2 วิทยาลัยเทคนิคสกลนคร ปีที่พิมพ์ 2568	

บทคัดย่อ

การศึกษาภาษีซื้อต้องห้ามสำหรับนักบัญชียุคดิจิทัล มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาระบบภาษีซื้อต้องห้ามที่กรมสรรพากรได้กำหนดไว้ ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มได้ทำการวางแผนภาษีให้ถูกต้องตามประมวลรัษฎากร เพื่อนำความรู้ที่ได้รับจากการศึกษาเกี่ยวกับภาษีซื้อต้องห้ามไปใช้ในการปฏิบัติงานจริง ซึ่งในการเก็บรวบรวมข้อมูลครั้งนี้ผู้จัดทำได้รวบรวมข้อมูลที่ใช้ประกอบการศึกษาแบ่งเป็น 2 ประเภท ได้แก่ ข้อมูลปฐมภูมิ รวบรวมข้อมูลจากกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีอากร ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีซื้อ ภาษีซื้อต้องห้าม และใบกำกับภาษี เพื่อรวบรวมข้อมูลที่ต้องครบถ้วน และข้อมูลทุติยภูมิ เป็นข้อมูลซึ่งรวบรวมจากงานวิจัยที่ผ่านการตรวจสอบจากผู้เชี่ยวชาญ บทความจากวารสารวิชาการที่มีความเกี่ยวข้องกับภาษีซื้อต้องห้าม โดยรวบรวมจากฐานข้อมูลออนไลน์เป็นข้อมูลที่ถูกตีพิมพ์มาจากเว็บไซต์ของหน่วยงานต้นสังกัดของเจ้าของผลงานเท่านั้น เพื่อความแม่นยำและความถูกต้องของข้อมูลที่นำมาใช้ในการวิเคราะห์ต่อไป จากการศึกษาพบว่า 1. ลักษณะของภาษีซื้อต้องห้าม ประกอบด้วยภาษีซื้อต้องห้ามที่ถือเป็นรายจ่ายได้ คือภาษีซื้อต้องห้ามที่สามารถนำไปหักเป็นรายจ่ายเพื่อปิดบัญชีในงวดที่เกิดรายการค้าได้แต่ไม่สามารถนำไปขอคืนภาษีได้ ได้แก่ ค่ารับรองหรือรายจ่ายทำนองเดียวกัน การซื้อสินค้าหรือการรับบริการที่เกี่ยวข้องกับรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ใบกำกับภาษีอย่างย่อ การซื้อทรัพย์สินเพื่อใช้ในกิจการที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม การก่อสร้างอาคารหรือสิ่งหาริมทรัพย์อื่นเพื่อนำมาใช้ในกิจการ ใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปที่จัดทำด้วยคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ แต่คำว่า “ใบกำกับภาษี” หรือ “ชื่อ ที่อยู่ เลขประจำตัวผู้เสียภาษีของผู้ออก” ไม่ได้จัดทำขึ้นด้วยคอมพิวเตอร์ ใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปที่มีข้อความอื่นที่อธิบดีกำหนดแต่ไม่ได้จัดทำขึ้นตามประกาศหรือมีรายการในใบกำกับภาษีเป็นสำเนาโดยไม่รวมเอกสารที่ออกเป็นชุดหรือรายการต่าง ๆ ได้ถูกแก้ไขหรือถูกเปลี่ยนแปลง ภาษีซื้อส่วนที่เฉลี่ยเป็นของกิจการที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งได้คำนวณตามหลักเกณฑ์ การซื้อสินค้าหรือรับบริการซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มใช้สิทธิไม่นำภาษีซื้อไปหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม ลักษณะของภาษีซื้อต้องห้ามที่ถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม คือภาษีซื้อต้องห้ามที่ไม่

สามารถนำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายในการปิดบัญชีงวดที่เกิดรายการค้าได้และไม่สามารถนำไปขอคืนภาษี
ซื้อได้ ได้แก่ ภาษีซื้อที่ไม่มีใบกำกับภาษี ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปมีข้อความไม่ถูกต้อง
หรือไม่สมบูรณ์ในส่วนที่เป็นสาระสำคัญตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด
เป็นภาษีซื้อที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการ ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีที่ออกโดยผู้ไม่มี
สิทธิที่จะออก 2. บทกำหนดโทษในการเสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม ผู้ประกอบการจดทะเบียนเจตนา
หลีกเลี่ยง หรือพยายาม หลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้ โดยไม่
มีสิทธิที่จะออก หรือเป็นผู้ประกอบการเจตนา นำใบกำกับภาษีปลอม หรือใบกำกับภาษีที่ออกโดยไม่
ชอบด้วยกฎหมายไปใช้ในการเครดิตภาษี จำคุกตั้งแต่สามเดือนถึงเจ็ดปี และปรับตั้งแต่สองพันบาท
ถึงสองแสนบาท และโทษของผู้ที่ใช้ใบกำกับภาษีปลอม โทษทางแพ่ง ผู้ออกใบกำกับภาษีปลอม ต้อง
รับผิดชอบในภาษีมูลค่าเพิ่มตามจำนวนที่ปรากฏในใบกำกับภาษีปลอม และต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับอีก
สองเท่าของจำนวนภาษีตามใบกำกับภาษีปลอม ผู้ใช้ใบกำกับภาษีปลอม ต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับสอง
เท่า การนำใบกำกับภาษีปลอมมาใช้ถือเป็นการยื่นภาษีไว้เกินต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับหนึ่งเท่า หาก
ทำให้การเสียภาษีคลาดเคลื่อนด้วยต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับอีกหนึ่งเท่า และเงินเพิ่มร้อยละ 1.5 ต่อ
เดือนหรือเศษของเดือนของจำนวนเงินภาษี โทษทางอาญา ผู้ออกใบกำกับภาษีปลอม ต้องระวาง
โทษจำคุกตั้งแต่สามเดือนถึงเจ็ดปีและปรับตั้งแต่สองพันบาทถึงสองแสนบาท ผู้ใช้ใบกำกับภาษี
ปลอม ต้องระวางโทษจำคุกกระหว่างสามเดือนถึงเจ็ดปี และปรับตั้งแต่สองพันบาทถึงสองแสนบาท

3. การตรวจสอบใบกำกับภาษี ในการตรวจสอบใบกำกับภาษีแบบเต็มที่สามารถนำมาหักภาษีซื้อได้
นั้น สามารถสรุปข้อสังเกตได้ดังนี้ มีคำว่า “ใบกำกับภาษี” ในที่ที่เห็นได้เด่นชัด ชื่อ ที่อยู่ เลข
ประจำตัวผู้เสียภาษี ของผู้ขายและผู้ซื้อ หมายเลขลำดับของใบกำกับภาษี และวัน เดือน ปี ที่ออก
ใบกำกับภาษี ข้อมูลสินค้าหรือบริการ มูลค่าของสินค้าหรือบริการและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือ
ข้อความอื่นที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด ดังนั้น การศึกษาภาษีซื้อต้องห้ามสำหรับนักบัญชียุค
ดิจิทัล มีความสำคัญต่อการให้ข้อมูลเกี่ยวกับการจัดการภาษีซื้อต้องห้าม ซึ่งไม่เพียงแต่ช่วยให้
ผู้ประกอบการและนักบัญชีเข้าใจถึงข้อกำหนดต่างๆ แต่ยังช่วยให้สามารถปฏิบัติตามกฎหมายได้
อย่างถูกต้อง เพื่อลดความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นกับกิจการจากการละเมิดข้อกำหนดภาษี

คำสำคัญ : ภาษีซื้อต้องห้าม, กรมสรรพากร, ใบกำกับภาษี

TITLE A STUDY ON PROHIBITED PURCHASE TAX FOR ACCOUNTANTS
IN THE DIGITAL ERA

AUTHOR MISS KANOKPHON THOPHAENGCHAN

ADVISORS MRS.AUNCHANA KANLAYARUAN,
MISS NIRAMON PHOLPHAENGKWA

DEGREE BACHELOR OF TECHNOLOGY **MAJOR** ACCOUNTING

INSTITUTE OF VOCATIONAL EDUCATION: NORTHEASTERN REGION 2

COLLAGE SAKONNAKHON TECHNICAL DATE 2025

ABSTRACT

A Study on Prohibited Purchase Tax for Accountants in the Digital Era The purpose of this study is to examine the prohibited purchase tax system as specified by the Revenue Department, enabling VAT-registered operators to correctly plan taxes according to the Revenue Code. This knowledge will help apply the information gained from the study of prohibited purchase taxes in actual operations. In gathering data for this study, the author collected two types of data: primary data and secondary data. Primary data were collected from the Revenue Department regarding tax, VAT, purchase tax, prohibited purchase tax, and tax invoices, in order to gather accurate and complete information. Secondary data were collected from research studies reviewed by experts, as well as articles from academic journals related to prohibited purchase tax. These were gathered from online databases and only included information published on the official websites of the agencies responsible for the works to ensure the accuracy and reliability of the data used for analysis. The study found the following: 1. Characteristics of Prohibited Purchase Tax Prohibited purchase tax can be categorized into those that can be considered deductible expenses, which include taxes that can be deducted as expenses for closing the accounts in the period the transaction occurred, but cannot be refunded. These include expenses related to hospitality, purchases or services related to passenger cars and vehicles with a seating capacity of no more than 10 people, simplified tax invoices, purchases of assets used in non-VAT taxable businesses, construction of buildings or other real estate for business use, full-form tax invoices generated by

computers, but where the terms such as "tax invoice" or the "name, address, and taxpayer identification number of the issuer" are not computer-generated, and full-form tax invoices with incorrect or incomplete information in essential parts as prescribed by the Director-General of the Revenue Department. Taxes that are considered prohibited expenses include: Purchase tax without a tax invoice, Purchase tax according to a full-form tax invoice with incorrect or incomplete details, Purchase tax unrelated to the business operation, Purchase tax from invoices issued by unauthorized persons.

2 . Penalties for Tax Evasion If a VAT-registered operator intentionally avoids or attempts to evade VAT by issuing tax invoices, debit notes, or credit notes without the right to do so, or by using fake tax invoices or invoices issued illegally for tax credit, they can face imprisonment from three months to seven years and a fine from 2,000 to 200,000 baht. The penalties for using fake tax invoices are as follows: The issuer of the fake invoice must bear responsibility for the VAT amount shown on the fake invoice and pay a fine twice the amount of the VAT shown. The user of the fake invoice must pay a fine twice the amount of the VAT. Using fake tax invoices is considered submitting an incorrect tax return and results in a fine equal to the tax discrepancy. If tax evasion leads to an incorrect tax assessment, an additional fine equal to the tax discrepancy will be imposed, along with a 1.5% monthly surcharge on the tax amount. Criminal penalties for using or issuing fake tax invoices include imprisonment from three months to seven years and a fine from 2,000 to 200,000 baht.

3. Tax Invoice Verification for verifying a full-form tax invoice that can be used to claim purchase tax, the following details must be present: The term "Tax Invoice" clearly visible, The names, addresses, and taxpayer identification numbers of both the seller and buyer, The sequential number of the tax invoice, The date of issuance, Details of the goods or services, their value, and the VAT amount, or other information as prescribed by the Director-General of the Revenue Department. Therefore, the study of prohibited purchase tax for digital era accountants is crucial in providing information on managing prohibited purchase taxes. This helps not only to ensure that operators and accountants understand the relevant regulations but also to comply with the law to minimize the risk of violations and potential penalties in business operations.

Keywords: Prohibited Purchase Tax, Revenue Department, Tax Invoice

สารบัญ

	หน้า
กิตติกรรมประกาศ.....	ก
บทคัดย่อภาษาไทย.....	ข
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	ค
สารบัญ.....	ง
สารบัญตาราง.....	จ
สารบัญภาพ.....	ฉ
บทที่ 1 บทนำ.....	1
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
1.2 วัตถุประสงค์ของโครงการ.....	1
1.3 ขอบเขตของโครงการ.....	2
1.4 นิยามศัพท์เฉพาะ.....	2
1.5 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	3
บทที่ 2 เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	4
2.1 แนวคิดเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี.....	4
2.2 แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวกับภาษีอากร.....	40
2.3 แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	43
2.4 ประเภทของภาษีซื้อ.....	53
2.5 ภาษีซื้อต้องห้าม.....	61
2.6 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	69
บทที่ 3 วิธีการดำเนินงาน.....	74
3.1 วัตถุประสงค์ของโครงการ.....	74
3.2 ขอบเขตของโครงการ.....	74
3.3 ขั้นตอนและวิธีการดำเนินงาน.....	74
3.4 การเก็บรวบรวมข้อมูล.....	75
3.5 การวิเคราะห์ข้อมูล.....	76
บทที่ 4 ผลการศึกษา.....	78
4.1 วัตถุประสงค์ของโครงการ.....	78
4.2 ขอบเขตของโครงการ.....	78
4.3 วิเคราะห์ข้อมูล.....	78

สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
4.4 ผลการวิเคราะห์ข้อมูล.....	91
บทที่ 5 สรุปผล อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ.....	95
5.1 สรุปผลการศึกษา.....	95
5.2 อภิปรายผล.....	96
5.3 ข้อเสนอแนะ.....	97
บรรณานุกรม.....	
ประวัติผู้เขียน.....	

สารบัญตาราง

ตารางที่	หน้า
2.1 บัญชีแยกประเภทชนิด 3 ช่อง.....	21
2.2 บัญชีแยกประเภทชนิด 4 ช่อง.....	22
2.3 การกำหนดโทษการปฏิบัติฝ่าฝืนเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	52
3.1 ขั้นตอนและระยะเวลาการดำเนินงานภาคเรียนที่ 1 ปีการศึกษา 2567.....	75
3.2 ขั้นตอนและระยะเวลาการดำเนินงานภาคเรียนที่ 2 ปีการศึกษา 2567.....	75

สารบัญภาพ

ภาพที่	หน้า
2.1 การบันทึกจากเอกสารโดยตรง.....	8
2.2 เอกสารที่ใช้ประกอบการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับการซื้อสินค้าเป็นเงินสด.....	8
2.3 งบแสดงฐานะการเงินแบบบัญชี.....	16
2.4 งบแสดงฐานะการเงินแบบรายงาน.....	17
2.5 งบกำไรขาดทุนแบบขั้นเดียว (Single Step).....	18
2.6 งบกำไรขาดทุนแบบหลายขั้น (Multiple Step).....	18
2.7 วิเคราะห์รายการค้า.....	20
2.8 บัญชีแยกประเภทแบบรูปตัวที (T-Account Form).....	20
2.9 ผังบัญชี.....	22
2.10 สมุดรายวันทั่วไป (General Journal).....	23
2.11 วิธีการคำนวณหายอดคงเหลือ.....	24
2.12 งบทดลอง.....	25
2.13 กระดาษทำการ.....	26
2.14 ตารางการคิดค่าเสื่อมราคาวิธีเส้นตรง.....	33
2.15 รายการปรับปรุง.....	35
2.16 งบทดลองหลังรายการปรับปรุง.....	35
2.17 กระดาษทำการ 10 ช่อง.....	36
2.18 ตัวอย่างใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป.....	58
2.19 ตัวอย่างใบกำกับภาษีอย่างย่อ.....	59
2.20 ตัวอย่างใบกำกับภาษีอย่างย่อที่ออกโดยเครื่องบันทึกการเก็บเงิน.....	60
2.21 ตัวอย่างใบเสร็จรับเงิน.....	60
4.1 การตรวจใบกำกับภาษีซื้อ-ขาย (ตัวอย่างใบกำกับภาษีแบบเต็ม).....	84
4.2 การตรวจสอบใบลดหนี้ (ตัวอย่างใบลดหนี้).....	86
4.3 ระบบตรวจสอบผู้มีสิทธิ์ออกใบกำกับภาษี.....	87
4.4 ไม่มีใบกำกับภาษี ใบกำกับภาษีสูญหาย หรือไม่อาจแสดงใบกำกับภาษีได้ (ตัวอย่างออกใบกำกับภาษีแต่ระบุชื่อบุคคลอื่น).....	88
4.5 ภาษีซื้อที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการของผู้ประกอบการจดทะเบียน (ตัวอย่างบิลเงินสดค่าใช้จ่ายส่วนตัวที่ออกในนามบริษัท).....	89

สารบัญภาพ (ต่อ)

ภาพที่	หน้า
4.6 กรณีใบกำกับภาษีมีข้อความไม่ถูกต้องหรือไม่สมบูรณ์ในส่วนที่เป็นสาระสำคัญ ตามที่กฎหมายกำหนด (ตัวอย่างใบกำกับภาษีที่การคำนวณภาษีไม่ถูกต้อง).....	90
4.7 ภาษีซื้อตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่42) (ตัวอย่างใบกำกับภาษีอย่างย่อ).....	90

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ภาษีซื้อ เป็นภาษีมูลค่าเพิ่มที่เจ้าของธุรกิจซึ่งได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มถูกเรียกเก็บจากผู้ขายที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเหมือนกัน เมื่อซื้อสินค้า หรือชำระค่าบริการเพื่อนำไปใช้ประกอบธุรกิจของตัวเอง โดยภาษีมูลค่าเพิ่ม 7% ที่เจ้าของธุรกิจได้จ่ายไปจะจ่ายรวมไปพร้อมกับมูลค่าสินค้าและบริการ ในขณะเดียวกัน เจ้าของธุรกิจก็มีสิทธิไม่ขอคืนภาษีซื้อที่ได้จ่ายให้กับผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเจ้าอื่น ๆ จากกรมสรรพากรได้ แต่ก็เชื่อว่าภาษีซื้อทุก ๆ รายการจะสามารถขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มได้เรียกว่า ภาษีซื้อต้องห้าม และมีภาษีที่ยังไม่ต้องนำส่งให้กรมสรรพากรหรือภาษีซื้อยังไม่ถึงกำหนดชำระ

จากการศึกษาเกี่ยวกับภาษีซื้อ ผู้จัดทำได้มีความสนใจเกี่ยวกับภาษีซื้อต้องห้าม ซึ่งเป็นภาษีซื้อที่ไม่สามารถนำมาหักจากภาษีขาย หรือไม่สามารถขอคืนภาษีซื้อได้ตามระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีซื้อต้องห้ามมีทั้งประเภทที่นำไปหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ เช่น ภาษีซื้ออันเกิดจากการรับรอง, ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีอย่างย่อ เป็นต้น และมีภาษีซื้อต้องห้ามที่ไม่สามารถหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ อย่างกรณีไม่มีใบกำกับภาษี หรือใบกำกับภาษีสูญหาย เป็นต้น เนื่องจากภาษีซื้อต้องห้ามเป็นรายการที่อาจพบเห็นได้แต่เราจะทราบได้อย่างไรว่ารายการที่เราพบเจอนั้นคือภาษีซื้อต้องห้าม และเราจะรับรู้รายการเป็นอะไรหากเป็นภาษีซื้อต้องห้าม และจะมีผลต่อกิจการหรือไม่อย่างไรบ้าง

ในปีการศึกษา 2567 ผู้เรียนได้ศึกษาวิชาโครงการศึกษาทางเทคโนโลยีการบัญชี 1 รหัสวิชา 25-40201-2501 และ โครงการศึกษาทางเทคโนโลยีการบัญชี 2 รหัสวิชา 25-40201-2501 เพื่อให้เป็นไปตาม วัตถุประสงค์ของหลักสูตรปริญญาตรีสายเทคโนโลยีหรือสายปฏิบัติการ(ทล.บ.) สาขาวิชาการบัญชี พุทธศักราช 2566 จากปัญหาดังกล่าวข้างต้นผู้จัดทำจึงมีความสนใจในการศึกษาภาษีซื้อต้องห้าม เพื่อให้เกิดความรู้ ความเข้าใจ นำไปสู่การเริ่มต้นธุรกิจหรือสำหรับผู้สนใจศึกษาข้อมูลภาษีซื้อต้องห้ามต่อไป

1.2 วัตถุประสงค์ของโครงการ

1.2.1 เพื่อศึกษาระบบภาษีซื้อต้องห้ามที่กรมสรรพากรได้กำหนดไว้ ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มได้ทำการวางแผนภาษีให้ถูกต้องตามประมวลรัษฎากร

1.2.2 เพื่อนำความรู้ที่ได้รับจากการศึกษาเกี่ยวกับภาษีซื้อต้องห้ามไปใช้ในการปฏิบัติงานจริงและให้เป็นประโยชน์แก่ผู้ต้องการศึกษาเกี่ยวกับระบบภาษีซื้อต้องห้าม

1.2.3 เพื่อให้นักบัญชียุคดิจิทัลซึ่งอาจเป็นผู้ประกอบการขนาดกลางและขนาดย่อมในอนาคต มีความรู้ ความเข้าใจ และปฏิบัติได้อย่างถูกต้องเกี่ยวกับภาษีที่ต้องห้าม

1.3 ขอบเขตของโครงการ

- 1.3.1 อธิบายลักษณะของภาษีของภาษีที่ต้องห้ามได้อย่างถูกต้อง
- 1.3.2 อธิบายเกี่ยวกับบทกำหนดโทษในการเสียปรับและเงินเพิ่ม
- 1.3.3 มีทักษะในการตรวจสอบใบกำกับภาษีที่ถูกต้อง

1.4 นิยามศัพท์เฉพาะ

รายวิชาโครงการ หมายถึง การศึกษาและปฏิบัติเกี่ยวกับ หลักการจัดทำโครงการ การวางแผน การดำเนินงาน การแก้ไขปัญหา การประเมินผล การจัดทำรายงานและการนำเสนอผลงาน โดยปฏิบัติจัดทำโครงการสร้างและหรือพัฒนางานที่ใช้ความรู้และทักษะในระดับเทคโนโลยีสอดคล้องกับสาขาวิชาชีพบัญชี ในปีการศึกษา 2567

ภาษีอากร หมายถึง สิ่งที่รัฐบาลบังคับจัดเก็บจากประชาชนหรือเป็นการเคลื่อนย้ายทรัพยากรระหว่างภาคเอกชนกับภาครัฐบาล ซึ่งแสดงให้เห็นว่าภาษีอากรไม่จำเป็นต้องเป็นเงินตราเสมอไปแต่อาจอยู่ในรูปของการบริการหรือสิ่งของที่ประชาชนจ่ายให้แก่รัฐบาลก็ได้

ภาษีมูลค่าเพิ่ม หมายถึง เป็นภาษีทางอ้อมประเภทหนึ่งที่เรียกเก็บจากบุคคลที่ซื้อสินค้าหรือรับบริการ โดยจัดเก็บเฉพาะจากมูลค่าส่วนที่เพิ่มขึ้นในแต่ละชั้นผลิต การจำหน่ายหรือการให้บริการหรือบริการที่เข้าเงื่อนไข ในประเทศไทยได้กำหนดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ที่ 10% แต่ทั้งนี้ ตั้งแต่ พ.ศ. 2540 เป็นต้นมา คณะรัฐมนตรีจะออกพระราชกฤษฎีกาลดภาษีมูลค่าเพิ่มเหลือ 7% เป็นประจำทุกปี โดยที่ ภาษีมูลค่าเพิ่ม 1 ใน 9 ที่เก็บได้ จะถูกโอนให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และที่เหลืออีก 8 ส่วนจะถูกโอนให้แก่รัฐบาลกลาง

ภาษีซื้อ หมายถึง ภาษีมูลค่าเพิ่มที่เจ้าของธุรกิจซึ่งได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มถูกเรียกเก็บจากผู้ขายที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเหมือนกัน เมื่อซื้อสินค้า หรือชำระค่าบริการเพื่อนำไปใช้ประกอบธุรกิจของตนเอง โดยภาษีมูลค่าเพิ่ม 7% ที่เจ้าของธุรกิจได้จ่ายไปจะจ่ายรวมไปพร้อมกับมูลค่าสินค้า และบริการ ในขณะเดียวกัน เจ้าของธุรกิจก็มีสิทธิไม่ขอคืนภาษีซื้อที่ได้จ่ายให้กับผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเจ้าอื่น ๆ จากกรมสรรพากรได้ แต่ก็ใช้ว่าภาษีซื้อทุก ๆ รายการจะสามารถขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มได้เรียกว่า ภาษีซื้อต้องห้าม และมีภาษีที่ยังไม่ต้องนำส่งให้กรมสรรพากรหรือภาษีซื้อที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ

ภาษีซื้อต้องห้าม หมายถึง ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการต้องจ่ายเมื่อทำการซื้อสินค้าหรือบริการ เพื่อนำมาเป็นส่วนประกอบในการผลิตสินค้าและบริการของตน แต่ไม่สามารถนำมาหักออกจากภาษีขายในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มหรือขอคืนภาษีซื้อ โดยภาษีซื้อต้องห้ามเป็นภาษีที่กฎหมาย

ไม่ให้นำมาหักออกจากภาษีขาย หรือขอคืนภาษีซื้อ ซึ่งได้กำหนดไว้ในมาตรา 82/5 แห่งประมวล
รัษฎากรลักษณะของภาษีซื้อต้องห้าม

1.5 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1.5.1 ได้ทราบความถูกต้องขององค์ประกอบใบกำกับภาษีตามที่กรมสรรพากรได้กำหนด

1.5.2 ได้ทราบความผิดพลาดในการบันทึกบัญชีที่มีภาษีซื้อต้องห้ามในการการปฏิบัติงาน

บทที่ 2

เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาภาษีซื้อต้องห้ามสำหรับนักบัญชียุคดิจิทัล ผู้จัดทำได้ศึกษา หลักการ แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องดังนี้ คือ

- 2.1 แนวคิดเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี
- 2.2 แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวกับภาษีอากร
- 2.3 แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม
- 2.4 ประเภทของภาษีซื้อ
- 2.5 ภาษีซื้อต้องห้าม
- 2.6 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

2.1 แนวคิดเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี

ในการจัดทำบัญชีของกิจการจำเป็นต้องอาศัยเอกสารหลักฐานที่เชื่อถือได้เพื่อบันทึกรายการที่เกิดขึ้นจนกระทั่งประมวลผลเพื่อนำเสนองบการเงิน โดยผู้ใช้อข้อมูลทางการบัญชีมีหลายฝ่ายไม่ว่าจะเป็นผู้บริหารกิจการ เจ้าหนี้ นักลงทุน หน่วยงานของรัฐบาล หรืออื่น ๆ ซึ่งในบางครั้งบุคคลที่ใช้ข้อมูลทางการบัญชีเหล่านี้มีความต้องการที่จะใช้ข้อมูลทางการบัญชีในทิศทางที่แตกต่างกัน เช่น ผู้บริหารต้องการแสดงผลการดำเนินงานที่มีกำไรน้อยกว่าความเป็นจริงหรือขาดทุน เพื่อที่จะได้เสียภาษีน้อยลง หรือไม่เสียภาษีเลย ในทางตรงกันข้ามกรมสรรพากรซึ่งเป็นหน่วยงานของรัฐบาลที่มีหน้าที่จัดเก็บภาษีก็ต้องการให้แสดงข้อมูลตามความเป็นจริง เพื่อจะได้จัดเก็บภาษีได้อย่างถูกต้อง รัฐบาลจะได้นำเงินมาพัฒนาประเทศต่อไป

ดังนั้นเพื่อให้ข้อมูลทางการบัญชีที่ฝ่ายบัญชีนำเสนอเชื่อถือได้และเป็นธรรมต่อผู้ใช้อข้อมูลทางการบัญชีทุกฝ่าย นักบัญชีจึงจำเป็นต้องจัดทำบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป (Generally Accepted Accounting Principles) ซึ่งหมายถึง ประเพณีนิยม กฎเกณฑ์ และวิธีการต่าง ๆ ซึ่งอธิบายให้ทราบถึงวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่ใช้กันโดยทั่วไป

2.1.1 วิชาระบบบัญชี (มนัสชัย กิริติผจญ, รัชดาวรรณ นานูญ. 2546 : 45-62)

เอกสารทางการบัญชี หมายถึง หลักฐานที่ใช้ในการลงบัญชีหรือประกอบการบันทึกบัญชี ซึ่งอาจได้รับจากธุรกิจหรือบุคคลภายนอก เช่น บิลเงินสด ใบเสร็จรับเงิน ใบส่งซื้อ ใบกำกับภาษี เป็นต้น

2.1.1.1 ความสำคัญของการใช้เอกสารทางการบัญชี

รายการต่าง ๆ ที่เกิดขึ้น ธุรกิจจะต้องมีการจดบันทึกไว้ให้ทันต่อเหตุการณ์ เพื่อใช้เป็นหลักฐาน ในการลงบัญชี การจดบันทึกจะทำได้โดยการใช้แบบฟอร์มต่าง ๆ ซึ่งบางชนิดทำขึ้นและใช้ในธุรกิจนั่นเอง แต่บางชนิดก็จะส่งไปยังบุคคลภายนอก และบางชนิดก็ได้รับมาจากบุคคลภายนอก

แบบฟอร์มที่จะกล่าวต่อไปนี้เป็นแบบฟอร์มที่สร้างขึ้นเพื่อใช้ภายในกิจการเองและ ส่งไปยังบุคคลภายนอก

แบบฟอร์มที่สร้างขึ้นจะใช้เครื่องมือช่วยในการดำเนินงานและควบคุมได้ดังนี้ คือ

1) เป็นการบันทึกเหตุการณ์ไว้เป็นลายลักษณ์อักษรว่าเหตุการณ์นั้นเกิดขึ้นเมื่อใด อย่างไร และใครเป็นผู้รับผิดชอบ บางชนิดก็ใช้เป็นหลักฐานในการลงบัญชีทันที เช่น ใบเบิกวัตถุดิบ ใบสำคัญส่งจ่าย เป็นต้น

2) ช่วยจัดข้อผิดพลาดอันเกิดจากการจำเหตุการณ์ซึ่งเกิดขึ้นในกรณีไม่มีการบันทึกไว้

3) เป็นการเพิ่มประสิทธิภาพในการดำเนินงาน เพราะอาจใช้สื่อในการติดต่อระหว่างบุคคลที่เกี่ยวข้อง ทั้งภายในกิจการและบุคคลภายนอก เมื่อต้องการจะแจ้งข่าวสารให้บุคคลใดทราบก็ตาม การแจ้งให้ทราบโดยแบบฟอร์มจะทำให้ข้อความที่ต้องการจะส่งถึงกันได้มีการบันทึกไว้ชัดเจน ป้องกันการโต้แย้งและความเข้าใจผิด

4) ลดค่าใช้จ่ายในการติดต่อหรือการจดบันทึกโดยวิธีดังต่อไปนี้

4.1) ข้อความที่ต้องการใช้อยู่เป็นประจำจะจัดพิมพ์ไว้ล่วงหน้า ซึ่งเป็นการลดงาน เกี่ยวกับการบันทึกรายการเหล่านี้ลงในแบบฟอร์ม

4.2) ในกรณีที่บุคคลหลายฝ่ายต้องการข้อความอย่างเดียวกัน จะทำได้โดยจัดให้มีสำเนา หลายฉบับ โดยใช้กระดาษคาร์บอน จะเป็นการช่วยลดเวลาในการกรอกแบบฟอร์ม แบบฟอร์มที่ใช้ นั้น อาจเป็นทั้งการริเริ่มให้เกิดรายการ และเป็นการบันทึกเหตุการณ์หรือรายการที่เกิดขึ้นแล้ว

2.1.1.2 การกำหนดลักษณะและชนิดของแบบฟอร์ม

ในการพิจารณาว่าธุรกิจควรมีแบบฟอร์มชนิดใดไว้บ้างนั้นควรจะได้ทราบว่าแบบฟอร์ม อย่างใดอย่างหนึ่งอาจใช้ประโยชน์ได้หลายอย่าง เช่น ใบสั่งซื้อ ซึ่งต้นฉบับจะถูกส่งไปให้ผู้ขาย สำเนาฉบับหนึ่งส่งไปยังแผนกที่ซื้อ สำเนาฉบับหนึ่งส่งไปยังแผนกเก็บของ สำเนาฉบับส่งไปยังแผนกบัญชีเจ้าหน้าที่ อีกฉบับอาจส่งไปยังแผนกคลังสินค้า ดังนั้นควรมีการพิจารณาถึงการกรอกแบบฟอร์มคราวเดียวให้ได้หลายๆ ใบ โดยใช้แบบฟอร์มอย่างเดียวกันแล้วค้นด้วยการดาษคาร์บอน ข้อพิจารณาว่าธุรกิจควรมีแบบฟอร์มที่ควรจะต้องใช้มีดังต่อไปนี้

1) พยายามใช้แบบฟอร์มต้นฉบับให้น้อยที่สุด โดยใช้สำเนาแทนเท่าที่จะทำได้ การกำหนด ชนิดของแบบฟอร์มที่ต้องมีไว้นั้นอาศัยจากประสบการณ์การตัดสินใจของผู้วางระบบบัญชี และจาก ความต้องการที่ได้สำรวจแบบในตอนแรกเริ่ม แบบฟอร์มใดที่เห็นว่าไม่มีประโยชน์ก็ควรจะไม่ใช้

2) ในกรณีที่จำเป็นต้องใช้แบบฟอร์มหลายชนิดโดยมีข้อความซ้ำกันเป็นส่วนใหญ่ ระบบบัญชีปัจจุบันการใช้กระดาษคาร์บอน อาจช่วยให้การบันทึกรายการครั้งเดียวได้ใบสำคัญหลายชนิดพร้อมกัน

- 3) แบบฟอร์มควรออกแบบโดยให้มีข้อความกะทัดรัดและเข้าใจง่าย
- 4) แบบฟอร์มที่ใช้นั้นควรจะเป็นแบบฟอร์มที่ให้ความสะดวกในการเก็บข้อมูลมาบัญชี เพราะวัตถุประสงค์เบื้องต้นของการใช้แบบฟอร์มของการใช้แบบฟอร์มก็เพื่อที่จะเก็บข้อมูลมาแยก ประเภทและบันทึกรายการเหล่านั้นลงในสมุดรายวันและทะเบียนต่าง ๆ ดังนั้น ในการกำหนด แบบฟอร์มของเอกสารต่าง ๆ จึงจำเป็นต้องคำนึงถึงวัตถุประสงค์ด้วย
- 5) ให้เป็นไปตามหลักการตรวจสอบซึ่งกันและกัน (Internal Check) แบบฟอร์มเป็นสิ่งสำคัญอย่างหนึ่งของการปฏิบัติงาน ดังนั้น ในการออกแบบกำหนดจำนวนสำเนาจึงจำเป็นต้องคำนึงถึงเรื่องนี้ด้วย ดังนั้นผู้วางระบบบัญชีจึงต้องกำหนดจำนวนสำเนาของใบเสร็จรับเงิน ค่าขายสดให้มีเพียงพอสำหรับการนี้ด้วย
- 6) ให้ข้อความซึ่งเป็นประโยชน์ในการรวบรวมสถิติ นอกเหนือไปจากข้อมูลที่จะใช้ในการ ลง บัญชี ข้อมูลที่ได้จากแบบฟอร์มนั้นควรจะใช้ให้เกิดประโยชน์ทางด้านสถิติด้วย
- 7) ให้ความสะดวกในการสอบบัญชีประจำปี ในธุรกิจประเภทบริษัทจำกัด จำเป็นจะต้องมี ผู้สอบบัญชีอิสระมาทำการตรวจสอบทุกปี ดังนั้น แบบฟอร์มที่จะต้องใช้ในการตรวจสอบจะต้องมี การออกแบบเพื่อให้ตรวจสอบง่าย และเก็บรักษาไว้อย่างดีเพื่อช่วยให้งานผู้สอบบัญชีเป็นไปโดยสะดวกและรวดเร็ว

2.1.1.3 ชนิดของแบบฟอร์มที่ใช้ในธุรกิจ

ในการกำหนดชนิดของแบบฟอร์มที่ธุรกิจแต่ละแห่งจำเป็นต้องมีไว้นั้น ผู้วางระบบบัญชีจะต้องศึกษาลักษณะของธุรกิจ และรายการที่เกิดขึ้นเป็นประจำเสียก่อน แล้วจึงจะสามารถกำหนดแบบฟอร์มเพื่อบันทึกรายการต่าง ๆ ของธุรกิจได้อย่างเหมาะสม เช่น กิจการแห่งหนึ่งทำการผลิตสินค้าและจำหน่ายสินค้า รายการที่เกิดขึ้นเป็นประจำมีดังต่อไปนี้

- 1) การซื้อวัตถุดิบและพัสดุต่าง ๆ แบบฟอร์มที่ใช้บันทึกรายการต่าง ๆ ได้แก่ ใบสอบถาม ราคา ใบสั่งซื้อ ใบรับของ รายงานการตรวจสอบคุณภาพและพัสดุที่ส่งคืน
- 2) การควบคุมสินค้าและพัสดุ แบบฟอร์มที่ใช้บันทึกรายการต่าง ๆ ได้แก่ บัตรประจำ สินค้าและพัสดุ บัญชีคุมสินค้าและพัสดุ รายงานการตรวจนับสินค้าและพัสดุลงเหลือ ใบเสนอซื้อ
- 3) การผลิตสินค้า แบบฟอร์มที่ใช้บันทึกรายการต่าง ๆ ได้แก่ ใบส่งผลิต ใบแสดงรายการ พสดุที่ใช้ในงานผลิต ใบส่งคืนพัสดุ ใบนำส่งสินค้าผลิตสำเร็จจากโรงงาน รายงานสินค้าเสียหาย บัตรจดเวลาทำงาน งบต้นทุนงานหรือรายงานการผลิต
- 4) การว่าจ้างพนักงานและจ่ายเงินค่าจ้าง แบบฟอร์มที่ใช้บันทึกรายการต่าง ๆ ได้แก่ ใบแจ้ง การรับพนักงานใหม่ บัตรลงเวลาเข้า-ออกจากที่ทำงาน ทะเบียนเงินเดือนและค่าจ้าง ใบคำนวณภาษี เงินได้หัก ณ ที่จ่าย บัญชีเงินเดือนพนักงาน ใบแสดงรายละเอียดเงินได้พนักงาน

5) การขายสินค้า แบบฟอร์มที่ใช้บันทึกรายการต่าง ๆ ได้แก่ ใบส่งของ ใบกำกับสินค้าหรือ บิลเก็บเงิน บิลขายสด ใบรับคืนสินค้า ใบรับคำสั่งซื้อ ใบลดหนี้ รายงานขาย

6) การรับเงินสด แบบฟอร์มที่ใช้บันทึกรายการต่าง ๆ ได้แก่ ใบเสร็จรับเงิน รายงานการรับ เงินจากเครื่องบันทึกเงินสด รายงานการรับเงินประจำวัน

7) การจ่ายเงินสด แบบฟอร์มที่ใช้บันทึกรายการต่าง ๆ ได้แก่ ใบสำคัญจ่าย ใบสำคัญเงินสด ย่อย ทะเบียนคุมเช็คจ่าย ทะเบียนการประกันภัย

8) การควบคุมลูกหนี้ แบบฟอร์มที่ใช้บันทึกรายการต่าง ๆ ได้แก่ รายงานที่ส่งให้ลูกหนี้ ประจำเดือน งบแยกอายุหนี้

2.1.1.4 เอกสารที่ใช้ประกอบการบันทึกบัญชี

เอกสารที่ใช้ประกอบการบันทึกบัญชีสามารถแยกได้ดังนี้

1) เอกสารที่บันทึกรายการเกี่ยวกับการขายสินค้า ซึ่งออกโดยผู้ประกอบการ

1.1) ขายสินค้าเป็นเงินเชื่อ บันทึกในสมุดรายวันขาย เช่น ใบกำกับสินค้า ใบส่งของ/ ใบกำกับภาษี โดยเรียงเลขที่ตามใบกำกับสินค้าที่ออก

1.2) ขายสินค้าเป็นเงินสด บันทึกในสมุดรายวันรับเงิน เช่น ใบเสร็จรับเงิน ใบกำกับภาษี โดยเรียงเลขที่ตามใบเสร็จรับเงิน หรือสามารถกำหนดเลขที่ขึ้นมาใหม่เพื่อความสะดวกในการตรวจสอบ

สมุดรายวันรับคืนสินค้า เช่น ใบรับคืนสินค้าและใบลดหนี้

2) เอกสารที่บันทึกรายการเกี่ยวกับการซื้อสินค้า ซึ่งได้รับจากบุคคลภายนอก

2.1) ซื้อสินค้าเป็นเงินเชื่อ บันทึกในสมุดรายวันซื้อ เช่น ใบกำกับสินค้า ใบส่งของ/ ใบกำกับภาษี ใบรับคืนสินค้า ใบส่งคืนสินค้า เป็นต้น จะทำการเรียงลำดับเลขที่ขึ้นมาใหม่โดยเขียน ที่มุมขวามือของเอกสาร การให้เลขรหัสขึ้นอยู่กับผู้บันทึกว่าจะกำหนดอย่างไร ทั้งนี้จะต้องสื่อความ หมายถึงเอกสารที่เกี่ยวข้องได้อย่างดี เนื่องจากเลขที่เอกสารเป็นการออกเอกสารจากหลายบริษัท เลขที่เอกสารจะไม่ตรงกันทำให้ไม่สะดวกในการค้นหาและตรวจสอบเอกสาร

2.2) ซื้อสินค้าเป็นเงินสด บันทึกในสมุดรายวันจ่ายเงิน เช่น ใบเสร็จรับเงิน ใบกำกับภาษี ที่ออกโดยบุคคลภายนอกซึ่งจะต้องนำเลขที่เอกสารมากำหนดขึ้นใหม่เช่นเดียวกัน สมุดรายวันส่งคืน เช่น ใบส่งคืนสินค้าและใบเพิ่มหนี้

3) เอกสารอื่น ๆ

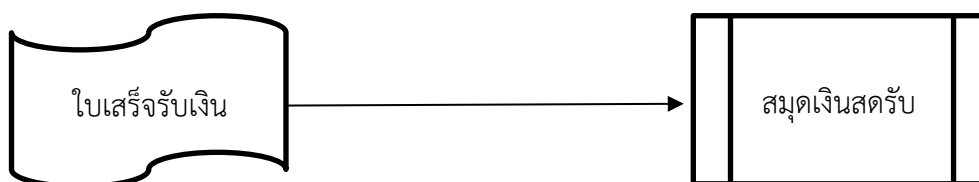
3.1) บันทึกในสมุดรายวันรับเงิน เช่น ใบสำคัญรับ ใบรับรองภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ที่กิจการออกให้บุคคลอื่น

3.2) บันทึกในสมุดรายวันจ่ายเงิน เช่น ใบสำคัญจ่าย เอกสารใบเสร็จค่าใช้จ่ายต่าง ๆ เช่น ใบเสร็จค่าน้ำ ค่าไฟฟ้า ใบรับรองการหักภาษีที่ผู้อื่นออกให้

3.3) บันทึกลงในสมุดรายวันทั่วไป เช่น ใบแจ้งหนี้ ใบรับคืนและส่วยลด ใบส่งคืน และเพิ่มหนี้ (กรณีที่กิจการมีรายการประเภทนี้ไม่มากนัก และไม่ได้เปิดสมุดรายวันเฉพาะ)

การนำเอกสารมาบันทึกบัญชี โดยทั่วไปจะทำการแยกเอกสารแต่ละชนิดเพื่อความสะดวกในการบันทึกบัญชี เนื่องจากในทางปฏิบัติบริษัทมักจะแบ่งแยกหน้าที่การทำงานของพนักงานบัญชีออกเป็นหลายฝ่าย เช่น พนักงานบันทึกบัญชีซื้อและบัญชีเจ้าหนี้ พนักงานบันทึกบัญชีขายและบัญชีลูกหนี้ พนักงานบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือ เป็นต้น ดังนั้น จึงสามารถแยกเอกสารให้พนักงานแต่ละฝ่ายทำการบันทึกบัญชีและเก็บรักษาเอกสาร ซึ่งจะทำงานได้รวดเร็วขึ้น เอกสารฉบับใดมีความจำเป็นต้องใช้มากกว่า 1 แผ่น ให้ทำสำเนาเพื่อส่งให้กับผู้ที่ต้องการ ใช้เอกสารนั้น ๆ เช่น ใบกำกับสินค้า/ใบกำกับภาษี ใช้สำหรับบันทึกการขายสินค้าและบันทึกบัญชีลูกหนี้ใช้ในการ จัดทำรายงานภาษีขาย และยังใช้ในการบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือ การนำเอกสารมาบันทึกบัญชีอาจจะใช้การบันทึกจากเอกสารโดยตรงหรือบันทึกจาก ใบสำคัญที่ใช้ปะหน้าเอกสารก็ได้ ดังรูปที่แสดงต่อไปนี้

การบันทึกจากเอกสารโดยตรง



ภาพที่ 2.1 การบันทึกจากเอกสารโดยตรง

การบันทึกบัญชีโดยใช้ใบสำคัญประกอบการบันทึกบัญชีปะหน้าเอกสารแล้วนำไปบันทึกในสมุดรายวันขึ้นต้น เช่น ใบสำคัญรับ ใบสำคัญจ่าย

เอกสารที่ใช้ประกอบการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับการซื้อสินค้าเป็นเงินสด ดังตัวอย่าง

เลขที่ 05		ร้านเจริญการค้า		เลขที่ 003	
103 ถนนพหลโยธิน เขตจตุจักร กรุงเทพฯ 10400 โทร. 0-2382-3654					
เลขประจำตัวผู้เสียภาษี 3 215356612					
ใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษี					
วันที่ 5 มกราคม 2550					
ชื่อลูกค้า: ร้านเจริญรุ่งเรือง					
ที่อยู่: 125 เขตบางกอกใหญ่ กรุงเทพฯ 10600					
เบอร์โทร: 02125					
จำนวน	รายการ	ราคาต่อหน่วย		จำนวนเงิน	
1 เครื่อง	เครื่องคอมพิวเตอร์	22,500	-	22,500	-
				22,500	-
			ภาษีมูลค่าเพิ่ม 7%	1,575	-
			รวมทั้งสิ้น	24,075	-
(สองหมื่นสี่พันเจ็ดสิบบาทถ้วน)					
สินค้าซื้อแล้วไม่รับคืน					
(.....) เช็คเลขที่ 12356 ธนาคาร กรุงไทย ลงวันที่ 25 มีนาคม 2550					
(.....) เงินสด					
ผู้รับของ.....					
ผู้ส่งของ.....					

ภาพที่ 2.2 เอกสารที่ใช้ประกอบการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับการซื้อสินค้าเป็นเงินสด

2.1.1.5 การจัดเก็บเอกสารประกอบการลงบัญชี

เอกสารเมื่อได้ทำการบันทึกบัญชีแล้วต้องจัดเก็บเข้าแฟ้ม โดยแยกหมวดหมู่และกำหนดรหัสและเลขที่ของเอกสาร เพื่อความสะดวกในการค้นหาและเก็บไว้เป็นหลักฐานในการตรวจสอบในภายหลัง โดยมีหลักการในการจัดเก็บดังนี้

1) เอกสารที่เกี่ยวกับข้อมูลภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่ ใบกำกับภาษี ใบลดหนี้ ให้แยกเก็บเข้าแฟ้มภาษีซื้อและภาษีขายโดยให้เรียงลำดับตามวันที่และเลขที่ของเอกสาร ถ้าเป็นเอกสารที่ได้รับจากบุคคลภายนอกให้กำหนดรหัสและเลขที่ขึ้นใหม่โดยกำหนดเลขที่เรียงลำดับกันตามวันที่ของเอกสาร

2) เอกสารที่ไม่เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่น การรับชำระหนี้ ใบเสร็จรับเงิน ค่าใช้จ่ายของ ผู้ประกอบการที่ไม่อยู่ในข่ายที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม การรับและจ่ายชำระเงินโดยใช้ใบสำคัญรับ และใบสำคัญจ่ายเป็นหลักฐาน และควรแยกเอกสารการรับเงินกับเอกสารการจ่ายเงินไว้คนละแฟ้ม เอกสารจะต้องจัดเก็บตามลำดับ โดยแยกออกเป็นเอกสารในแต่ละเดือน ถ้ามีเอกสารจำนวนมากก็ให้เก็บไว้ในแฟ้มเดียวกันโดยทำใบสรุปปะหน้าแฟ้มเอกสารให้ชัดเจน

2.1.1.6 ปัจจัยที่สำคัญในการร่างและใช้แบบฟอร์ม

เพื่อให้ได้ใช้แบบฟอร์มให้เป็นประโยชน์ ในการดำเนินงานประจำวันมากที่สุด ผู้จัดการ สำนักงานร่วมกับผู้อำนวยการบัญชี และผู้วางระบบบัญชี จะต้องพิจารณารายละเอียด ดังนี้

1) ผู้ใดบ้างต้องการใช้ข้อมูลหรือข้อความอย่างเดียวกัน เพื่อกำหนดว่าจะต้องใช้สำเนาที่ฉบับ

2) แบบฟอร์มที่วางแผนไว้ว่าจะใช้ หรือแบบฟอร์มที่ใช้อยู่ขณะนี้มีแบบฟอร์มใดบ้างที่มี ข้อความซ้ำกัน เพื่อจะได้รวมเป็นฉบับเดียวกัน

3) รายการที่จัดเรียงไว้นั้นจัดเรียงลำดับถูกต้องหรือไม่ เพื่อจะได้ลดเวลาที่ใช้ในการทำ และกรอกแบบฟอร์ม รวมทั้งลดการผิดพลาดที่จะเกิดขึ้นด้วย

4) แบบฟอร์มนั้นต้องใช้เขียน หรือใช้เครื่องพิมพ์ หรือทั้งสองอย่าง เพื่อจะได้กำหนดเส้นและเนื้อที่ของกระดาษที่ใช้ได้ถูกต้อง

5) แบบฟอร์มที่ใช้นั้นเขียนด้วยปากกา ดินสอ พิมพ์ดีด หรือเครื่องพิมพ์เฉพาะ เพื่อจะได้ กำหนดชนิดและคุณภาพของกระดาษที่ใช้

6) แบบฟอร์มนั้นจะเก็บเข้าแฟ้มชนิดไหนเพื่อจะได้กำหนดคุณภาพ และขนาดของกระดาษ และอาจจะต้องเจาะรูไว้

2.1.1.7 หลักทั่วไปในการร่างแบบฟอร์ม

เมื่อได้กำหนดชนิดของแบบฟอร์มที่จะต้องมิไว้ในกิจการแล้ว ต่อมาก็ควรพิจารณาถึง สำเนาที่มีไว้สำหรับแต่ละชนิด ข้อความที่ควรพิมพ์ไว้ในแบบฟอร์มและลักษณะของแบบฟอร์มซึ่งมีหลักในการพิจารณาดังต่อไปนี้

1) แบบฟอร์มที่ใช้ติดต่อกับบุคคลภายนอก ควรมีชื่อ ที่อยู่ ของบริษัทพิมพ์ไว้ในที่ที่เห็นได้ ง่ายโดยปกติจะอยู่ที่หัวกระดาษ สำหรับแบบฟอร์มที่ใช้ภายในกิจการอาจจะไม่จำเป็นต้องมีก็ได้

2) แบบฟอร์มทุกชนิด จะต้องมีชื่อระบุไว้เพื่อการอ้างอิงชื่อนั้นควรเป็นถ้อยคำสั้น ๆ ซึ่งแสดงถึงวัตถุประสงค์ในการที่จะนำแบบฟอร์มนั้นไปใช้ เช่น ใบเบิกพัสดุ ใบกำกับสินค้า

3) แบบฟอร์มบางชนิดควรมีเลขหมายเรียงตามลำดับไว้ล่วงหน้า เป็นการควบคุมการใช้ แบบฟอร์มนั้น ถ้าหากเลขหมายใดขาดหายไปก็จะทราบได้โดยง่าย

4) แบบฟอร์มควรมีช่องวัน เดือน ปี เพื่อบอกให้ทราบว่ารายการนั้นเกิดขึ้นเมื่อใด

5) แบบฟอร์มควรมีลายเซ็นของผู้ที่รับผิดชอบในรายการนั้นเป็นหลักฐาน และข้อความใบ แบบฟอร์ม ควรจะกะทัดรัดและตรงกับวัตถุประสงค์

6) เพื่อความสะดวกในการอ้างอิง แบบฟอร์มควรมีรหัส เช่น ใบเสร็จรับเงิน บร, ใบเบิกพัสดุ ใช้ บพ. เป็นต้น ถ้าเป็นเอกสารภายนอกควรให้เลขที่รับไว้ด้วย

7) แบบฟอร์มใดที่ยังต้องกรอกข้อความเพิ่มเติมด้วยมือ ควรมีเส้นบรรทัดไว้เพื่อความ สะดวกในการอ่านและเขียน แต่ถ้าพิมพ์ด้วยเครื่องจักรก็ไม่จำเป็น

8) ถ้าเป็นแบบฟอร์มขนาดใหญ่ที่ต้องการกรอกรายการซึ่งมีข้อความติดต่อกันหลายหน้า ควรมีหมายเลขกำกับไว้ทุกหน้า

9) การเรียงลำดับรายการต่าง ๆ ที่ต้องการกรอกควร ให้เป็นไปตามลำดับเพื่อความ สะดวก ในการกรอกข้อความที่ต้องการกรอกเป็นประจำควรจะมีพิมพ์ไว้ทุกหน้า แบบฟอร์มบางชนิด อาจจะ ร่างขึ้นเพื่อช่วยให้ความสะดวกแก่ผู้กรอกข้อความ คือ จะต้องไม่เขียนข้อความใดเลยแต่ให้ทำเครื่องหมาย / เท่านั้น

10) การให้สีแบบฟอร์มและสีหมึกพิมพ์ ควรให้สีตัดกันเพื่อดึงดูดความสนใจของ ผู้อ่าน และผู้ใช้ไม่ควรใช้กระดาษสีเข้ม ควรใช้กระดาษสีอ่อน

11) แบบฟอร์มที่ต้องใช้อยู่เสมอ ควรใช้กระดาษที่ทนทานพอสมควรและให้มุมทั้งสี่

12) การใช้แบบฟอร์มที่จะต้องมียหลายสำเนานั้น จะต้องคำนึงว่าแบบฟอร์มใดจะส่งไป แผนกใดและควรพิมพ์ไว้เป็นชุดโดยมีจำนวนพอแก่ความต้องการ และใช้กระดาษคาร์บอนแทรก เพื่อประหยัดเวลาหรือจะใช้กระดาษชนิดที่มีคาร์บอนอยู่ด้านหลังเพื่อความสะดวกในการที่จะไม่ต้อง แทรกกระดาษคาร์บอน สำเนาที่ใช้นั้นควรมีหลายสีโดยกำหนดไว้ว่าสีใดจะส่งไปยังแผนกใด โดยพิมพ์ไว้ในแบบฟอร์มนั้นเลย เช่น ในสำเนาสีฟ้าพิมพ์ไว้ว่า สำเนาของแผนกบัญชี เพื่อป้องกันข้อผิดพลาด และ การหลงลืมในการส่งแบบฟอร์มไปยังแผนกที่ต้องการ ในการพิมพ์แบบฟอร์มเป็นชุดและไม่ต้อง การให้ข้อความตอนใดปรากฏในแบบฟอร์มบาง ใบก็อาจใช้คาร์บอนชนิดที่เว้นว่างตอนที่ไม่ต้อง การให้ข้อความปรากฏ (Stop carbon) หรืออาจใช้ แบบฟอร์มที่มีขนาดเท่ากันสั้นบ้างยาวบ้าง

2.1.1.8 ขั้นตอนในการออกแบบฟอร์มเอกสาร

การออกแบบฟอร์มทางบัญชี ต้องวางแผนงานการบัญชีตามวงจรของกิจกรรมทางธุรกิจนั้น ๆ ก่อนขั้นตอนต่อไป จึงกำหนดขั้นตอนการออกแบบเอกสารการใช้แบบฟอร์มและการบันทึกบัญชีตามขั้นตอนดังนี้

ขั้นที่ 1 กำหนดแผนงานการบัญชีตามวงจรการค้าของกิจกรรม ได้แก่ รายได้ ค่าใช้จ่าย การผลิต การเงิน โดยแจ้งรายละเอียดหรือข้อมูลที่ต้องการให้ครบถ้วน

ขั้นที่ 2 กำหนดแผนงานการบัญชีตามวงจรการค้าของกิจกรรม โดยเรียงลำดับดังนี้

- 1) ที่มาของเอกสาร
- 2) เอกสารบันทึกรายการขั้นต้น เช่น บิลเงินสด บิลกำกับภาษี ใบเสร็จรับเงิน ใบส่ง-ของ ใบกำกับภาษี ใบนำส่งเงิน เป็นต้น
- 3) ใบสำคัญเพื่อประกอบการบันทึกบัญชี เช่น ใบสำคัญรับ ใบสำคัญจ่าย เป็นต้น
- 4) สมุดรายวันขั้นต้น เช่น สมุดรายวันเฉพาะ สมุดรายวันทั่วไป เป็นต้น
- 5) บัญชีแยกประเภททั่วไปและรายงานทางการเงิน เช่น บัญชีเงินสด บัญชีลูกหนี้ งบกำไรขาดทุน งบแสดงฐานะการเงิน เป็นต้น
- 6) บัญชีแยกประเภทย่อย เช่น บัญชีคุมยอดลูกหนี้ บัญชีคุมยอดเจ้าหนี้ เป็นต้น

ขั้นที่ 3 การวางแผนการนำออกมาใช้งาน เมื่อได้ออกแบบและกำหนดทางเดินของเอกสาร แล้วก็จะเป็นการนำรูปแบบของเอกสารต่างๆ ออกมาใช้แล้วพิจารณาว่ามีปัญหาในการใช้หรือไม่ ซึ่งถือเป็นการทดลองการใช้เอกสาร และกำหนดเส้นทางเดินของเอกสาร ซึ่งควรมีหลักปฏิบัติดังนี้

- 1) การทดลองใช้เอกสาร ควรมีการจัดทำผังการเดินของเอกสารให้อ่านเข้าใจได้ โดยง่ายเพื่อให้ฝ่ายต่าง ๆ สามารถปฏิบัติตามได้ถูกต้อง
- 2) การลงรายการต่าง ๆ ในเอกสารหรือสมุดบัญชีรวมทั้งเครื่องคอมพิวเตอร์ซึ่ง ต้องจัดเตรียมข้อมูลเพื่อบันทึกลงรายการต่าง ๆ ได้ถูกต้อง
- 3) การออกรายงานต่าง ๆ สามารถปรับปรุงแก้ไขเปลี่ยนแปลงได้ตามลักษณะของ การใช้งานโดยผู้เกี่ยวข้อง เพื่อจะได้รายงานที่ถูกต้องสมบูรณ์ออกไปใช้ให้เกิดประโยชน์

ขั้นที่ 4 การติดตามผล ในการออกแบบฟอร์มเอกสาร การอนุมัติ การเบิกจ่ายเงินหรือการ บันทึกรายการต่าง ๆ ในเอกสาร มีหลักในการปฏิบัติดังนี้

- 1) การตัดขั้นตอนหรือรายการที่ไม่จำเป็น เมื่อได้มีการติดตามผลการใช้ แบบฟอร์มของเอกสารแล้ว หากรายการใดไม่มีความจำเป็นทำให้เกิดความยุ่งยากในการทำงานมาก เกินไป ก็ควรจะตัดทิ้งไป เพื่อความสะดวกในการปฏิบัติงาน
- 2) ผลที่ได้รับในการปฏิบัติงาน ในระยะแรกผู้ปฏิบัติงานยังไม่มี ความชำนาญในการใช้เอกสาร จึงต้องอธิบายให้ผู้เกี่ยวข้องเข้าใจเพื่อผลในระยะยาว

2.1.1.9 การควบคุมแบบฟอร์ม

เนื่องจากปริมาณแบบฟอร์มที่ใช้ในธุรกิจโดยทั่วไปมีจำนวนมาก รวมทั้งการนำไปใช้ในการดำเนินงานขั้นตอนต่อไป การวางแผนควบคุมแบบฟอร์มจึงมีความจำเป็นมาก การวางแผนควบคุมนี้รวมถึงการศึกษาประวัติของแบบฟอร์มทุกชนิด ตั้งแต่การออกแบบ การจัดพิมพ์ จนถึงการเก็บแฟ้ม และการทำลายเอกสารที่ไม่ต้องการใช้ด้วย ซึ่งมีขั้นตอนดังนี้

1) ในการกำหนดการควบคุมแบบฟอร์ม คือ จะต้องได้รับการสนับสนุนจากฝ่ายบริหาร โดยฝ่ายบริหารต้องเห็นถึงความสำคัญและประโยชน์ของการควบคุมนั้นด้วย

2) ต้องมีการมอบหมายงานนี้ให้พนักงานคนใดคนหนึ่งรับผิดชอบในการออกแบบการจัดพิมพ์และเก็บรักษาแบบฟอร์มเหล่านั้น โดยมีข้อพิจารณาดังต่อไปนี้

2.1) แบบฟอร์มนั้นมีการออกแบบเพื่อให้ใช้ประโยชน์ได้มากที่สุด และเสียค่าใช้จ่ายน้อยที่สุด

2.2) การซื้อหรือการสั่งพิมพ์แบบฟอร์มนั้น ได้จัดทำในราคาต้นทุนที่ต่ำที่สุด โดยได้พิจารณาถึงปัจจัยต่าง ๆ เหล่านี้คือ การประหยัดในการซื้อเป็นจำนวนมาก ต้นทุนในการเก็บรักษา และความเสี่ยงในกรณีที่จะมีเหตุการณ์เปลี่ยนแปลงซึ่งทำให้แบบฟอร์มนั้นใช้ไม่ได้

2.3) แบบฟอร์มที่ใช้อยู่กันจะต้องมีการตรวจพิจารณาอยู่เสมอว่าต้องมีการเปลี่ยนแปลงในข้อความการจัดลำดับรายการและจำนวนสำเนาที่ใช้หรือไม่ ทั้งนี้เพราะการดำเนินธุรกิจในปัจจุบันมักจะมีวิธีการเปลี่ยนแปลงไปเสมอ

2.4) แบบฟอร์มที่เป็นเอกสารทางบัญชีที่สมบูรณ์แล้ว ต้องเก็บไว้ให้เป็นระเบียบ เครื่องมือในการเก็บเอกสารจะต้องจัดไว้ เพื่อความสะดวกในการค้นหา ป้องกันไฟหรือป้องกันมิให้ มีผู้นำไปใช้โดยมิได้รับใบอนุญาต

2.5) แบบฟอร์มบางชนิดต้องเก็บไว้เป็นหลักฐานตลอดไป หรือตามที่กฎหมายกำหนดและควรจะทำลายทันทีเมื่อหมดอายุที่กำหนดนั้นหรือไม่จำเป็นต้องใช้แล้ว

ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบเกี่ยวกับแบบฟอร์มควรปฏิบัติดังต่อไปนี้

1. ทำทะเบียนแบบฟอร์มที่ใช้ทั้งหมดโดยทำรายชื่อ และเลขหมายพร้อมข้อความบางอย่างที่จำเป็น เช่น แหล่งที่ได้มา ปริมาณการใช้ เป็นต้น

2. ทำแบบสอบถามหรือแบบสำรวจในการเก็บข้อมูลต่าง ๆ เพื่อใช้ในการออกแบบฟอร์ม

3. ทำที่เก็บแบบฟอร์มที่ต้องใช้บ่อย ๆ ไว้เพื่อสะดวกในการนำออกมาใช้

4. เขียนคำแนะนำในการเตรียม การควบคุม และการทำลายเอกสารและแบบฟอร์ม

5. กำหนดระยะเวลาเพื่อตรวจพิจารณาแบบฟอร์มที่ใช้อยู่ทั้งหมดเป็นครั้งคราว

6. การสั่งพิมพ์หรือซื้อ การเบิกออกมาใช้ และการเก็บรักษาแบบฟอร์มที่มีอยู่ควรจะให้อยู่ในความรับผิดชอบของหน่วยงานควบคุมแบบฟอร์มโดยเฉพาะ

7. กำหนดระยะเวลาในการเก็บรักษาและทำลายแบบฟอร์ม

2.1.1.10 การเก็บรักษาแบบฟอร์มที่ยังมิได้ใช้

วิธีการที่จะทำให้การควบคุมมีประสิทธิภาพก็คือ การเก็บรักษาจำนวนแบบฟอร์มที่มีอยู่ ไม่ได้ขาดมือและไม่ให้มีมากเกินไป แบบฟอร์มเหล่านี้ควรจะเก็บรักษาเป็นอย่างดีเพื่อป้องกันความเสียหายและการนำออกไปใช้โดยไม่ได้รับอนุญาต ควรจะมีตราหรือเครื่องหมายแสดงให้เห็นชัดเพื่อความสะดวกในการค้นหา จำนวนที่สั่งซื้อ จำนวนที่เก็บ และจำนวนที่เบิกใช้ทุกครั้งควร จะเป็นตัวเลขเต็มจำนวน เพื่อความสะดวกในการบันทึกและการเก็บรักษาด้วย วิธีการที่ดีที่สุดในการควบคุมแบบฟอร์มนี้ก็คือ การบันทึกจำนวนแบบฟอร์มที่ใช้อยู่ลงบัตรพัสดุและใช้วิธีการลงบัญชีแบบต่อเนื่อง จุดที่ควรจะต้องสั่งซื้อใหม่ หรือสั่งพิมพ์ใหม่ก็จำเป็นต้องกำหนดขึ้นมาโดยคำนึงถึงจำนวนที่จะต้องใช้งาน ช่วงระยะเวลาที่จะพิจารณาแก้ไขแบบฟอร์มการสั่งพิมพ์จนถึงระยะเวลาที่จะได้รับแบบฟอร์มนั้น การตรวจนับยอดคงเหลือ ควรจะทำเป็นครั้งคราวเพื่อที่จะทดสอบว่ายอดคงเหลือที่ปรากฏในบัตรพัสดุตรงกับของจริงที่มีอยู่ ปัญหาที่สำคัญในการควบคุมแบบฟอร์มก็คือการที่จะกำหนดว่าเมื่อใดควรสั่งพิมพ์หรือ สั่งซื้อแบบฟอร์มเหล่านั้นอีก สำหรับกิจการเล็ก ๆ วิธีการก็อาจจะง่ายเพราะเมื่อใดที่กิจการใช้ แบบฟอร์มนั้นถึงกล่องสุดท้ายก็ควรจะมีการสั่งพิมพ์ได้แล้ว สำหรับกิจการขนาดใหญ่วิธีการที่จะใช้ในการควบคุมแบบฟอร์มก็คือ ทุกครั้งที่มีการสั่งพิมพ์และได้รับของจะต้องบันทึกในบัญชีคุมแบบฟอร์ม หรือจะใช้ลงบัญชีแบบฟอร์มคงเหลือ โดยบันทึกรายการทุกครั้งที่ได้รับเข้าหรือจ่ายออกก็ได้ เมื่อมีผู้เบิกไปใช้จะต้องมีใบเบิก หรือมีฉันทน์ก็ให้ผู้เบิกเซ็นรับในบัญชีคุม นอกจากนั้นจะต้องมีการตรวจนับของคงเหลือเป็นครั้งคราว เพื่อดูว่าตรงกับยอดในบัญชีหรือไม่ ในบัญชีคุมแบบฟอร์มคงเหลือ ควรจะมีการกำหนดจุดสั่งซื้อหรือพิมพ์ใหม่ไว้ด้วย เพื่อว่าเมื่อยอดคงเหลือในบัญชีมีจำนวนใกล้เคียงกับจุดสั่งซื้อ ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบจะได้พิจารณาสั่งซื้อหรือพิมพ์ใหม่ได้ทันที จุดที่ควรจะต้องสั่งซื้อใหม่หรือสั่งพิมพ์ใหม่ ควรจะกำหนดขึ้นโดยคำนึงถึงจำนวนที่จะต้องใช้งานในช่วงระยะเวลาที่จะพิจารณาแก้ไข ระยะเวลาการสั่งพิมพ์ จนถึง ระยะเวลาที่ได้รับแบบฟอร์มนั้น

2.1.2 วิชาการบัญชีการเงิน (ศิริประภา สุขเกษม, 2553:16-110)

งบการเงิน หมายถึง รายงานผลการดำเนินงานฐานะการเงิน หรือการเปลี่ยนแปลงฐานะ ทางการเงินของกิจการ ไม่ว่าจะเป็นรายงานด้วยงบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุน งบกำไรสะสม งบกระแสเงินสด งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น งบประกอบ หรือหมายเหตุประกอบงบการเงิน หรือ คำอธิบายอื่นซึ่งระบุไว้ว่าเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงิน

2.1.2.1 ส่วนประกอบของงบการเงิน

งบการเงินที่สมบูรณ์ประกอบด้วย งบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงใน ส่วนของเจ้าของ งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบกระแสเงินสด นโยบายการบัญชี และหมายเหตุ ประกอบงบการเงิน

1) งบแสดงฐานะการเงิน (statement of financial position) เป็นรายงานทางการเงินที่แสดงฐานะการเงินของกิจการ ณ วันใดวันหนึ่งแสดงข้อมูล เกี่ยวกับสินทรัพย์ หนี้สิน และ

ส่วนของเจ้าของกิจการ ณ วันนั้นว่ามีจำนวนเท่าใดตามปกติบแสดงฐานะการเงิน จะจัดทำเมื่อสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี ได้แก่ วันที่ 31 ธันวาคม ของทุกปี ผู้ใช้สามารถทราบฐานะ การเงินของกิจการ ด้วยการวิเคราะห์ส่วนประกอบของสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของเจ้าของ วิเคราะห์สภาพคล่อง ความมั่นคงของกิจการและความสามารถในการชำระหนี้ของกิจการ รวมทั้ง อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของเจ้าของ

2) งบกำไรขาดทุน (Income Statement) หมายถึงรายงานที่จัดทำขึ้นเพื่อแสดงข้อมูลทางบัญชีเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของกิจการ ในรอบระยะเวลาบัญชีที่ผ่านมา เป็นการสรุปให้เห็นว่าเมื่อเปรียบเทียบรายได้และค่าใช้จ่ายแล้ว กิจการมีกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิเท่าใด ผู้ใช้งบการเงินสามารถทราบถึงโครงสร้างรายได้และ ค่าใช้จ่ายตลอดจนผลการดำเนินงานในช่วงนั้น

3) งบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้เจ้าของ (Statement of Changes in Owner's Equity) ในการนำเสนองบการเงิน มีแนวทางในการแสดงรายการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้เจ้าของ ได้ 2 ลักษณะ คือ

3.1) แสดงในงบการแสดงผลการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้เจ้าของ ประกอบด้วยรายการดังต่อไปนี้

- ก) กำไรสุทธิ หรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวดบัญชี
- ข) รายได้ ค่าใช้จ่าย รายการกำไรขาดทุนแต่ละรายการที่รับรู้โดยตรงในส่วนของผู้เจ้าของ
- ค) ผลสะสมจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี และการแก้ไขข้อผิดพลาด
- ง) รายการเกี่ยวกับเงินทุนที่ได้รับจากผู้เจ้าของ และการแบ่งปันส่วนทุนให้ผู้เจ้าของ
- จ) ยอดคงเหลือของกำไรสะสมต้นงวด ณ วันที่ในงบดุล รวมถึงรายการเปลี่ยนแปลง ระหว่างงวด
- ฉ) รายการกระทบบยอดของส่วนทุนแต่ละประเภท ส่วนเกินมูลค่าหุ้นส่วนเกินทุนอื่น สำรองแต่ละชนิดระหว่างต้นงวดกับปลายงวด โดยแยกแสดงแต่ละรายการ

3.2) งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ต้องแสดงรายการตามข้อ ก. ถึงข้อ ค. และต้องเปิดเผยข้อ ง. ข้อ จ. และ ฉ. ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

4) งบกระแสเงินสด (Cash Flow Statement) หมายถึง การ ได้มาและใช้ไปของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด

เงินสด หมายถึง เงินสดในมือ และเงินฝากธนาคารทุกประเภทแต่ไม่รวมเงินฝากประเภทที่ต้องจ่ายคืนเมื่อสิ้นระยะเวลาที่กำหนดไว้

รายการเทียบเท่าเงินสด หมายถึง เงินลงทุนระยะสั้นที่มีสภาพคล่องสูงพร้อมที่จะ

เปลี่ยนเป็นเงินสดในจำนวนที่ทราบได้ และความเสี่ยงต่อการเปลี่ยนแปลงมูลค่าไม่มีนัยสำคัญ

5) หมายเหตุประกอบงบการเงิน (footnotes to financial statement) แสดงถึงคำอธิบาย การวิเคราะห์รายละเอียดของจำนวนเงินที่แสดงไว้ในงบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้น งบกระแสเงินสด และข้อมูลเพิ่มเติม เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจ และสามารถเปรียบเทียบงบการเงินระหว่างกิจการ รวมถึงข้อมูลที่ระบุได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการบัญชี มีเกณฑ์การวัดค่า และนโยบายการบัญชีที่ ชัดเจน และแสดงรายละเอียดประกอบรายการตามลำดับที่แสดงไว้ในงบการเงิน โดยเปิดเผยข้อมูล อันรวมทั้ง

5.1) ข้อจำกัดต่าง ๆ ในสิทธิที่มีอยู่เหนือสินทรัพย์

5.2) หลักประกันหนี้

5.3) วิธีการที่ใช้ปฏิบัติสำหรับโครงการเงินบำนาญ บำนาญ และกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ

5.4) สินทรัพย์หรือหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและให้ระบุจำนวนเงินถ้าสามารถทำได้

5.5) จำนวนเงินที่ผูกพันไว้แล้วสำหรับรายจ่ายประเภททุนในอนาคต

5.6) ภาระผูกพันไว้และข้อมูลทางการเงินอื่น

5.7) ข้อมูลที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงิน

2.1.2.2 องค์ประกอบของงบการเงิน

ความหมายขององค์ประกอบของงบการเงินตามแม่บทบัญชี หมายถึง ประเภทของรายการ และเหตุการณ์ทางบัญชีที่แสดงไว้ในงบการเงินตามลักษณะเชิงเศรษฐกิจ องค์ประกอบของงบการเงินซึ่งเกี่ยวข้องโดยตรงกับการวัดฐานะการเงินในงบแสดงฐานะการเงินได้แก่ สินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของผู้ถือหุ้น องค์ประกอบซึ่งเกี่ยวข้องโดยตรงกับการวัดผลการดำเนินงานในงบกำไรขาดทุนได้แก่ รายได้ และค่าใช้จ่าย

สินทรัพย์ (Assets) คำนยามตามแม่บทการบัญชี หมายถึง “ทรัพยากรที่อยู่ในความควบคุมของกิจการ ทรัพยากรดังกล่าวเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต ซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากทรัพยากรนั้นในอนาคต”

หนี้สิน (Liabilities) นิยามของหนี้สินตามแม่บทบัญชี หมายถึง “ภาระผูกพันในปัจจุบัน ของกิจการ ภาระผูกพันดังกล่าวเป็นผลเหตุการณ์ในอดีต ซึ่งการชำระภาระผูกพันนั้นคาดว่าจะ ส่งผลให้กิจการสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ”

ส่วนของผู้ถือหุ้น (Equity) นิยามตามแม่บทบัญชี หมายถึง “ส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์ของกิจการหลังจากหักหนี้สินทั้งสิ้นออกแล้ว ซึ่งอาจเรียกว่า สินทรัพย์สุทธิ”

รายได้ (Revenues) นิยามตามแม่บทบัญชี หมายถึง การเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะบัญชีในกระแสรูปเข้า หรือการเพิ่มค่าของสินทรัพย์ หรือการลดลงของหนี้สิน อัน ส่งผล

ให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้นซึ่งเกิดจากการดำเนินการตามปกติ หรือเกิดจากการขายสินทรัพย์ ระยะยาว รวมถึงรายการกำไรที่ยังไม่เกิดขึ้น ทั้งนี้ ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากผู้ที่มีส่วนร่วมใน ส่วนของเจ้าของ

ค่าใช้จ่าย (Expenses) นิยามตามแม่บทการบัญชี หมายถึง การลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะบัญชีในรูปกระแสออก หรือการลดค่าของสินทรัพย์ หรือการเพิ่มขึ้นของ หนี้สิน อันส่งผลให้ส่วนของเจ้าของลดลง ซึ่งเกิดจากรายการขาดทุน และค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการ ดำเนินกิจกรรมตามปกติของกิจการ เช่น ต้นทุนขาย ค่าเสื่อมราคา ค่าใช้จ่ายมักอยู่ในรูปกระแสออก หรือค่าเสื่อมของสินทรัพย์รวมไปถึงรายการขาดทุนที่เกิดจากภัยธรรมชาติ และรายการขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น

2.1.2.3 งบแสดงฐานะการเงิน (statement of financial position)

งบแสดงฐานะการเงิน (statement of financial position) เป็นรายงานทางการเงินที่แสดงฐานะการเงินของกิจการ ณ วันใด วันหนึ่งแสดงข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของเจ้าของกิจการ ณ วันนั้นว่ามีจำนวนเท่าใด ตามปกติ งบดุลจะจัดทำเมื่อสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี ได้แก่ วันที่ 31 ธันวาคม ของทุกปี ผู้ใช้สามารถทราบฐานะการเงินของกิจการด้วยการวิเคราะห์ ส่วนประกอบของสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของเจ้าของวิเคราะห์สภาพคล่อง ความมั่นคงของกิจการ และความสามารถในการชำระหนี้ ของกิจการ รวมทั้งอัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของเจ้าของ

1) รูปแบบของงบแสดงฐานะการเงิน

งบแสดงฐานะการเงิน มี 2 รูปแบบ คือ แบบบัญชี และแบบรายงาน

1.1) แบบบัญชี (Account Form) เป็นแบบรายงานที่แสดงสินทรัพย์ ไรด้านซ้าย หนี้สินส่วน ของเจ้าของแสดงไว้ด้านขวา ดังนี้

ร้านอารียา			
งบแสดงฐานะการเงิน			
เมื่อวันที่ 31 ธันวาคม 25X6			
สินทรัพย์		หนี้สินและส่วนของเจ้าของ	
สินทรัพย์หมุนเวียน		หนี้สินหมุนเวียน	
เงินสด	39,000	เจ้าหนี้การค้า	21,000
เงินฝากธนาคาร	240,000	ดอกเบี้ยค้างจ่าย	1,725
ลูกหนี้การค้า	44,000	รวมหนี้สินหมุนเวียน	22,725
หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	1,200	หนี้สินไม่หมุนเวียน	
สินค้าคงเหลือ	41,800	เงินกู้	46,000
วัสดุสำนักงาน	11,400	รวมหนี้สินทั้งสิ้น	68,725
ค่าโฆษณาจ่ายล่วงหน้า	4,100	ส่วนของเจ้าของ	
ค่าเบี้ยประกันจ่ายล่วงหน้า	2,800	ทุน-น.ส. อารียา	437,630
รายได้ค่าเช่าค้างรับ	3,500	บวก กำไรสุทธิ	102,045
	2,400		539,675
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน	345,000	หัก ถอนใช้ส่วนตัว	3,200
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน		รวมส่วนของเจ้าของ	536,475
เครื่องใช้สำนักงาน	22,000		
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม	8,800		
รถยนต์	13,200		
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม	380,000		
	133,000		
	247,000		

ภาพที่ 2.3 งบแสดงฐานะการเงินแบบบัญชี

1.2) แบบรายงาน (Report Form) เป็นแบบรายงานที่แสดงสินทรัพย์ อยู่ส่วนบน หนี้สินและ ส่วนของเจ้าของแสดงไว้ส่วนล่างของรายงาน ตามประกาศของกรมทะเบียนการค้า เรื่องกำหนด รายการย่อที่ต้องมีในงบการเงิน พ.ศ. 2544 มีดังนี้

งบแสดงฐานะการเงิน

สินทรัพย์

1. สินทรัพย์หมุนเวียน		
1.1 เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	XX	
1.2 เงินลงทุนชั่วคราว	XX	
1.3 ลูกหนี้การค้า-สุทธิ	XX	
1.4 เงินให้กู้ยืมระยะสั้นแก่บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน	XX	
1.5 เงินให้กู้ยืมระยะสั้นแก่บุคคลหรือกิจการอื่น	XX	
1.6 สินค้าคงเหลือ	XX	
1.7 สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	XX	
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน		XXX
2. สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน		
2.1 เงินลงทุนในบริษัทรวม บริษัทย่อย และการร่วมค้า	XX	
2.2 เงินลงทุนระยะยาวอื่น	XX	
2.3 เงินให้กู้ยืมระยะยาวแก่บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน	XX	
2.4 เงินให้กู้ยืมระยะยาวแก่บุคคลหรือกิจการอื่น	XX	
2.5 ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์-สุทธิ	XX	
2.6 สินทรัพย์ไม่มีตัวตน-สุทธิ	XX	
2.7 สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น	XX	
รวมสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน		XXX
รวมสินทรัพย์		XXX
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		
3. หนี้สินหมุนเวียน		
3.1 เงินเบิกเกินบัญชีและเงินกู้ยืมระยะสั้นจากสถาบันการเงิน	XX	
3.2 เจ้าหนี้การค้า	XX	
3.3 เงินกู้ยืมระยะสั้นที่ถึงกำหนดชำระภายในหนึ่งปี	XX	
3.4 เงินกู้ยืมระยะสั้นจากบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน	XX	
3.5 เงินกู้ยืมระยะสั้นจากบุคคลหรือกิจการอื่น	XX	
3.6 ภาระผูกพันหนี้สินระยะสั้น	XX	
3.7 หนี้สินหมุนเวียนอื่น	XX	
รวมหนี้สินหมุนเวียน		XXX
4. หนี้สินไม่หมุนเวียน		
4.1 เงินกู้ยืมระยะยาวจากบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน	XX	
4.2 เงินกู้ยืมระยะยาวจากบุคคลหรือกิจการอื่น	XX	
4.3 ภาระผูกพันหนี้สินระยะยาว	XX	
4.4 หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น	XX	
รวมหนี้สินไม่หมุนเวียน		XX
รวมหนี้สิน		XXX
5. ส่วนของผู้ถือหุ้น		
5.1 ทุนของผู้ถือหุ้นกิจการ-สุทธิ	XX	
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น		XX
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		XXX

ภาพที่ 2.4 งบแสดงฐานะการเงินแบบรายงาน

วิธีการรายงานข้อมูลทางบัญชีโดยแสดงเป็นงบดุล ประกอบด้วย สินทรัพย์ หนี้สินและ ส่วนของผู้ถือหุ้นกิจการข้างต้น เขียนเป็นสมการบัญชีที่ใช้เป็นหลักในการวิเคราะห์รายการบัญชี การบันทึกข้อมูลทางบัญชี ได้ดังนี้

$$\text{สินทรัพย์} = \text{หนี้สิน} + \text{ส่วนของผู้ถือหุ้น}$$

2.1.2.4 งบกำไรขาดทุน (Income Statement)

รูปแบบของงบกำไรขาดทุน มี 2 วิธี คือ วิธีจำแนกค่าใช้จ่ายตามลักษณะ และวิธีจำแนกค่าใช้จ่ายตามหน้าที่หรือวิธีต้นทุนขาย ซึ่งมี 2 รูปแบบ คือ แบบขั้นเดียว และแบบหลายขั้น

ร้านอารียา งบกำไรขาดทุน สำหรับระยะเวลา 1 ปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X6		
รายได้		
รายได้จากการขาย (รายละเอียด 1)		354,800
บวก รายได้ค่าเช่า		5,250
รวมรายได้ทั้งสิ้น		360,050
ค่าใช้จ่าย		
ต้นทุนขาย (รายละเอียด 2)	157,080	
ค่าใช้จ่ายในการขายและการบริหาร (รายละเอียด 3)	99,200	
รวมค่าใช้จ่าย		256,280
กำไรก่อนหักต้นทุนการเงินและภาษีเงินได้		103,770
หัก ดอกเบี้ยจ่าย		1,725
กำไรก่อนหักภาษีเงินได้		102,045
หัก ภาษีเงินได้		XX
กำไรสุทธิ		102,045

ภาพที่ 2.5 งบกำไรขาดทุนแบบขั้นเดียว (Single Step)

ร้านอารียา งบกำไรขาดทุน สำหรับระยะเวลา 1 ปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X6		
รายได้		
รายได้จากการขาย (รายละเอียด 1)		354,800
ค่าใช้จ่าย		
ต้นทุนขาย (รายละเอียด 2)		157,080
กำไรขั้นต้น		197,720
บวก รายได้ค่าเช่า		5,250
กำไรก่อนหักค่าใช้จ่าย		202,970
หัก ค่าใช้จ่ายในการขายและการบริหาร (รายละเอียด 3)		99,200
กำไรก่อนหักต้นทุนการเงินและภาษีเงินได้		103,770
หัก ดอกเบี้ยจ่าย		1,725
กำไรก่อนหักภาษีเงินได้		102,045
หัก ภาษีเงินได้		XX
กำไรสุทธิ		102,045

ภาพที่ 2.6 งบกำไรขาดทุนแบบหลายขั้น (Multiple Step)

2.1.2.5 หลักและวิธีการบันทึกบัญชีในสมุดขั้นต้น

รายการค้า หรือรายการธุรกิจ (Business Transactions) หมายถึง รายการเหตุการณ์ หรือ กิจกรรมทางเศรษฐกิจของกิจการที่เกิดขึ้น และก่อให้เกิดการแลกเปลี่ยนเงิน หรือสิ่ง

ที่มีมูลค่าเป็นเงินระหว่างกิจการกับบุคคลภายนอก

- 1) เป็นข้อมูลทางการเงินที่เกิดขึ้นแล้วมีสิ่งของมีค่าเพิ่มมาในกิจการ เช่น ซื้ออุปกรณ์ สำนักงานเป็นเงินสด 10,000 บาท
- 2) เป็นข้อมูลทางการเงินที่เกิดขึ้นแล้วมีสิ่งของมีค่าออกไปนอกกิจการ เช่น จ่ายค่าโทรศัพท์ 1,000 บาท
- 3) เป็นข้อมูลที่เกิดขึ้นภายในกิจการ ซึ่งมีผลทำให้เกิดสินทรัพย์ หรือหนี้สิน หรือส่วนของเจ้าของเปลี่ยนแปลง เช่น ตัดบัญชีค่าเบี้ยประกันจ่ายล่วงหน้าเป็นค่าใช้จ่ายปีปัจจุบัน หรือการเปลี่ยนแปลงอันเกิดจากการใช้ทรัพย์สินถาวร ได้แก่ ค่าเสื่อมราคา

ตัวอย่างรายการค้ามีดังนี้

1. เจ้าของกิจการนำเงินสดและสินทรัพย์อื่นมาลงทุน
2. การซื้อสินทรัพย์เพื่อใช้ในการดำเนินงานในกิจการค้าทั้งเงินสดและเงินเชื่อ
3. การกู้ยืมเงินจากบุคคลภายนอก เพื่อใช้ในการดำเนินงานของกิจการ
4. การนำเงินฝากธนาคาร หรือถอนเงินจากธนาคารที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของกิจการ
5. การถอนใช้ส่วนตัว
6. การรับชำระหนี้จากลูกหนี้
7. การจ่ายชำระหนี้เจ้าหนี้
8. การขายสินค้า หรือให้บริการทั้งเงินสดและเงินเชื่อ
9. การจ่ายค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของกิจการค้า

กิจการค้าต้องรวบรวมเอกสารและข้อมูลต่าง ๆ เกี่ยวกับรายการค้าเป็นหลักฐานในการบันทึกบัญชีโดยวิเคราะห์รายการค้าที่เกิดขึ้นนั้นว่ามีผลต่อสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของเจ้าของอย่างไรก่อนที่จะนำไปบันทึกบัญชี

2.1.2.6 เอกสารประกอบรายการบัญชี

รายการ หรือรายการธุรกิจที่เกิดขึ้นในกิจการค้า จะต้องได้รับการอนุมัติจากผู้มีอำนาจหรือ เจ้าของกิจการก่อน จึงจัดทำหรือรวบรวมเอกสารประกอบรายการค้าโดยจะต้องนำมาพิจารณาว่า เป็นรายการค้าเกี่ยวกับทรัพยากร ภาระผูกพัน การเปลี่ยนแปลงในทรัพยากรที่มีการวัดมูลค่าอย่าง สมเหตุสมผล เข้าเหตุการณ์รับรู้รายการ มีความชัดเจน เป็นความจริงเชิงเศรษฐกิจถูกต้อง ครบถ้วน เพื่อใช้เป็นข้อมูลสำหรับการวิเคราะห์รายการค้าตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ผลจากการ วิเคราะห์ข้อมูลที่มีลักษณะดังกล่าวจะทำให้การบันทึกบัญชีเป็นไปอย่างถูกต้องและเชื่อถือได้ การวิเคราะห์รายการค้าสมการบัญชี (Account Equation) เป็นผลของการบันทึกบัญชีทั้งด้านเดบิต และเครดิตด้วย จำนวนเงินที่เท่ากัน ตามหลักบัญชีคู่ ทำให้เกิดเป็นสมการบัญชี ดังนี้ สินทรัพย์ = หนี้สิน +ทุน เมื่อ รายการค้าเกิดขึ้นจะมีผลกระทบต่อสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของเจ้าของ จึงต้องวิเคราะห์รายการ ค้ามีผลทำให้สินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของเจ้าของเปลี่ยนแปลงอย่างไรบ้าง รวมถึง

ผลกระทบของ รายได้ที่ทำให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น ค่าใช้จ่ายทำให้ส่วนของเจ้าของลดลง ต่อไปนี้เป็นตัวอย่าง การวิเคราะห์รายการค้า และผลกระทบต่อสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของรายได้และค่าใช้จ่าย

รายการค้า	สินทรัพย์(A)	= หนี้สิน(L)	+ ส่วนของเจ้าของ (OE)
1. นำเงินสดมาลงทุน 100,000 บาท	+100,000		+100,000
2. จ่ายเงินสดซื้ออุปกรณ์ 10,000 บาท	+10,000 -10,000		
3. ซื้อสินค้าเป็นเงินเชื่อ 20,000 บาท	+20,000	+20,000	
4. ขายสินค้าเป็นเงินสด 50,000 บาท	+50,000		+50,000
5. จ่ายเงินสดชำระหนี้เจ้าหนี้ 20,000 บาท	-20,000	-20,000	
6. จ่ายค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด 1,000 บาท	-1,000		-1,000
7. ค่าใช้จ่ายห้างจ่าย 1,500 บาท		+1,500	-1,500

ภาพที่ 2.7 วิเคราะห์รายการค้า

2.1.2.7 บัญชีแยกประเภท (Ledger)

การรวบรวมข้อมูลต้องจำแนกประเภทของสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของรายได้ และ ค่าใช้จ่าย คือ จำแนกสินทรัพย์เป็นสินทรัพย์หมุนเวียน ได้แก่ เงินสด เงินฝากธนาคาร ลูกหนี้ และ สินค้า จำแนกหนี้สินออกเป็นหนี้สินหมุนเวียน ได้แก่ เจ้าหนี้การค้า ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย ตัวเงินจ่าย ที่มีกำหนดชำระใน 1 ปี จำแนกค่าใช้จ่ายเป็น ต้นทุนขาย ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร เป็นต้น โดยมี การบันทึกผลการวิเคราะห์รายการค้าแสดงการเปลี่ยนแปลงของแต่ละประเภทในฟอร์ม เรียกว่า บัญชี หรือบัญชีแยกประเภท (Ledger) จะบันทึกข้อมูลที่เปลี่ยนแปลงเพิ่มขึ้นและลดลงไว้ใน บัญชี เดียวกัน บัญชีแยกประเภทต่าง ๆ เหล่านี้เรียกว่าสมุดแยกประเภททั่วไป (General Ledger) รูปแบบของบัญชีแยกประเภทมีหลายรูปแบบ ได้แก่

1) บัญชีแยกประเภทแบบรูปตัวที (T-Account Form)

บัญชีแยกประเภททั่วไป

ชื่อบัญชี

เลขที่บัญชี

+

พ.ศ.25xx		รายการ	เดบิต		พ.ศ. 25xx		รายการ	เครดิต	
เดือน	วัน		บาท	สต.	เดือน	วัน		บาท	สต.

ภาพที่ 2.8 บัญชีแยกประเภทแบบรูปตัวที (T-Account Form)

บัญชีแยกประเภทมี 2 ด้าน คือ ด้านซ้าย และด้านขวา ด้านซ้ายเรียกว่า เดบิต (Debit หรือ Dr.) ด้านขวาเรียกว่า เครดิต (Credit หรือ Cr.) ใช้สำหรับการบันทึกข้อมูลที่เพิ่มขึ้นและลดลงแต่ละด้านมี

ช่องสำหรับบันทึกรายการดังนี้

- 1.1) วัน เดือน ปี ที่รายการนั้นเกิดขึ้น
- 1.2) คำอธิบายรายการ
- 1.3) หน้าบัญชีอ้างอิงแหล่งที่มาของรายการ
- 1.4) จำนวนเงิน

เดบิต (Debit หรือ Dr.) ใช้บันทึกรายการสินทรัพย์เพิ่มขึ้น หนี้สิน และส่วนของเจ้าของที่ลดลงรวมทั้งค่าใช้จ่าย

เครดิต (Credit หรือ Cr.) ใช้บันทึกรายการสินทรัพย์ที่ลดลง หนี้สินและส่วนของเจ้าของที่เพิ่มขึ้นรวมทั้งรายได้ ดังนั้นการบันทึกการด้าน Dr. หรือ Cr. จึงหมายถึงรวมทั้งการเพิ่มขึ้นหรือลดลงตามประเภทของบัญชีว่าบัญชีสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ หรือค่าใช้จ่าย ผลต่างที่เกิดขึ้นระหว่างจำนวนรวมด้าน Dr. และ Cr. เรียกว่ายอดคงเหลือ ถ้าจำนวนเงินด้านเครดิตสูงกว่าด้านเดบิต เรียกว่า ยอดคงเหลือเครดิต (Credit Balance) ถ้าจำนวนเงินด้านเดบิตสูงกว่าด้านเครดิต เรียกว่ายอดคงเหลือเดบิต (Debit Balance)

2) บัญชีแยกประเภทแบบแบ่งเป็นช่อง (Column Account Form) มี 2 ชนิด คือ ชนิด 3 ช่อง และ 4 ช่อง

2.1) ชนิด 3 ช่อง (Three-column Form) แต่ละช่องบันทึกรายละเอียดเกี่ยวกับ วัน เดือน ปี ที่รายการนั้นเกิดขึ้น

- 2.1.1) คำอธิบายรายการ
- 2.1.2) ช่องหน้าบัญชีใช้อ้างอิงถึงแหล่งที่มาของรายการ
- 2.1.3) ช่องเดบิตใช้สำหรับบันทึกจำนวนเงินที่เดบิต
- 2.1.4) ช่องเครดิตใช้สำหรับบันทึกจำนวนเงินที่เครดิต
- 2.1.5) ช่องยอดคงเหลือใช้บันทึกจำนวนเงินคงเหลือ

ตารางที่ 2.1 บัญชีแยกประเภทชนิด 3 ช่อง

ชื่อบัญชี.....

วันเดือนปี	รายการ	หน้า บัญชี	เดบิต	เครดิต	ยอดคงเหลือ

2.2) ชนิด 4 ช่อง (Four-column Form) แต่ละช่องบันทึกรายละเอียดเกี่ยวกับ

- 2.2.1) วัน เดือน ปี ที่รายการนั้นเกิดขึ้น

2.2.2) คำอธิบายรายการ

2.2.3) ช่องหน้าบัญชีใช้อ้างอิงถึงแหล่งที่มาของรายการ

2.2.4) ช่องเดบิตใช้สำหรับบันทึกจำนวนเงินที่เดบิต

2.2.5) ช่องเครดิตใช้สำหรับบันทึกจำนวนเงินที่เครดิต

2.2.6) ช่องยอดคงเหลือใช้บันทึกจำนวนเงินคงเหลือเป็นยอดเดบิตหรือ

เครดิต

ตารางที่ 2.2 บัญชีแยกประเภทชนิด 4 ช่อง

ชื่อบัญชี.....

วันเดือนปี	รายการ	หน้า บัญชี	เดบิต	เครดิต	ยอดคงเหลือ			
					เดบิต		เครดิต	

2.1.2.8 ผังบัญชี (Chart of Account)

บัญชีแยกประเภท จำแนกออกเป็น 5 หมวด คือ สินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ และค่าใช้จ่าย จะมีเลขที่บัญชีดังต่อไปนี้

หมวดบัญชี	เลขที่บัญชี	ชื่อบัญชี
สินทรัพย์	101	เงินสด
	111	ลูกหนี้การค้า
	121	สินค้า
	131	วัสดุ
	141	ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
หนี้สิน	201	เจ้าหนี้การค้า
	211	ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย
ส่วนของเจ้าของ	301	ทุนเรือนหุ้น
	302	กำไรสะสม
	303	เงินปันผล
รายได้	401	ขาย
	402	รายได้
ค่าใช้จ่าย	501	ต้นทุนขาย
	502	เงินเดือน
	503	ค่าเช่า
	504	ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด

ภาพที่ 2.9 ผังบัญชี

2.1.2.9 สมุดขัณฑ์

เมื่อมีรายการค้าเกิดขึ้นกิจการต้องจดบันทึกรายการค้าใน “สมุดขัณฑ์” ตามลำดับก่อนหลังโดยละเอียดเพื่อสามารถใช้อ้างอิงได้ในภายหลัง สมุดขัณฑ์นี้เรียกว่า “สมุดรายวัน” เมื่อบันทึกรายการในสมุดรายวันแล้ว จึงผ่านรายการ (Posting) ไปบันทึกในบัญชีแยกประเภทที่เกี่ยวข้อง

1) ประโยชน์ของสมุดขัณฑ์

- 1.1) บันทึกรายการค้าที่เกิดขึ้นตามลำดับก่อนหลัง
- 1.2) ประหยัดเวลาในการบันทึกบัญชี สรุปยอดรายการค้าประเภทเดียวกันได้ และนำยอดรวม ไปบันทึกบัญชี
- 1.3) แสดงผลการวิเคราะห์รายการค้าไว้ครบถ้วน ละเอียดถูกต้อง มีคำอธิบายชัดเจน

1.4) ช่วยค้นหาข้อผิดพลาดได้ง่าย และป้องกันการผิดพลาด

2) สมุดรายวันทั่วไป (General Journal)

ถ้ากิจการมีสมุดรายวันเพียงเล่มเดียว รายการค้าทุกรายการที่เกิดขึ้นจะต้องนำมาบันทึกใน สมุดรายวันทั่วไปก่อน แล้วจึงผ่านไปยังบัญชีแยกประเภท แบบของสมุดรายวันทั่วไปประกอบด้วย ช่องต่าง ๆ ดังนี้

- 2.1) ช่องวัน เดือน ปี ใช้บันทึกวัน เดือน ปี ที่เกิดรายการค้า จะเขียน พ.ศ. ไว้ตอนบนของช่อง
- 2.2) ช่องลำดับเลขที่รายการหรือเลขที่ใบสำคัญของสมุดรายวัน
- 2.3) ช่องรายการใช้บันทึกชื่อบัญชีที่เกิดรายการค้าที่เดบิต จะเขียนชิตด้านซ้าย และลงจำนวน เงินด้านเดบิต บัญชีที่เครดิตจะเขียนลงในบรรทัดต่อมาโดยย่อหน้าไปทางขวาเล็กน้อย และลงจำนวนเงินด้านเครดิต
- 2.4) บรรทัดถัดลงไปเขียนคำอธิบายรายการโดยย่อ การเขียนชื่อบัญชีในช่องเดบิตและเครดิต ในช่องรายการต้องเหมือนชื่อที่มีอยู่ในสมุดแยกประเภท ควรเว้นบรรทัดก่อนขีดเส้นเพื่อบันทึก รายการต่อไป

สมุดรายวันทั่วไป					หน้า		
พ.ศ.		รายการ	เลขที่	เดบิต	เครดิต		
เดือน	วันที่		บัญชี	บาท	สต.	บาท	สต.

ภาพที่ 2.10 สมุดรายวันทั่วไป (General Journal)

ในการจัดทำงบทดลอง (Trial Balance) ให้นำตัวเลขที่คำนวณได้เป็นยอดคงเหลือของทุกบัญชีมาบันทึกในงบทดลองเรียงตามลำดับเลขที่บัญชีดังนี้

บริษัท วาสนา จำกัด

งบทดลอง

วันที่ 31 ธันวาคม 2562

ชื่อบัญชี	เลขที่บัญชี	เดบิต		เครดิต	
เงินสด	101	48,000	-		
ธนาคาร	102	950,000	-		
สินค้า	121	8,000	-		
อุปกรณ์สำนักงาน	151	12,000	-		
ภาษีเงินได้ค้างจ่าย	202			500	-
เงินประกันสังคมค้างจ่าย	203			1,500	-
ภาษีมูลค่าเพิ่ม	204			910	-
ทุนเรือนหุ้น	301			1,000,000	-
ขาย	401			55,000	-
ต้นทุนขาย	501	22,000	-		
ค่าโฆษณา	502	2,000	-		
เงินเดือน	503	15,000	-		
เงินประกันสังคม	504	750	-		
รวม		1,057,910	-	1,057,910	-

ภาพที่ 2.12 งบทดลอง

2.1.2.12 กระดาษทำการ (Work Sheet)

การจัดทำกระดาษทำการที่จะกล่าวถึงในที่นี้ เป็นกระดาษทำการก่อนรายการปรับปรุง เรียกว่า กระดาษทำการชนิด 6 ช่อง มีช่องงบทดลอง งบกำไรขาดทุน และงบแสดงฐานะการเงิน แต่ละงบมีช่องเดบิต และเครดิตรวมทั้งหมดมี 6 ช่อง หัวของกระดาษทำการประกอบด้วย 3 บรรทัด

บรรทัดแรก “ชื่อของกิจการ”เขียนไว้กลางหน้ากระดาษ

บรรทัดที่ 2 เขียนคำว่า”กระดาษทำการ”

บรรทัดที่ 3 เขียน สำหรับงวดรอบระยะเวลาบัญชีใด ในที่นี้สำหรับระยะเวลา 1 ปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25+...”

ในช่องต่าง ๆ ของกระดาดทำการประกอบด้วย

- 1) ชื่อบัญชี ให้เขียนชื่อบัญชี
- 2) เลขที่บัญชี ให้ใส่เลขที่ของบัญชี
- 3) งบทดลองเดบิต ใส่จำนวนเงินคงเหลือด้านเดบิต
- 4) งบทดลองเครดิต ใส่จำนวนเงินคงเหลือด้านเครดิต
- 5) งบกำไรขาดทุนเดบิต ใส่จำนวนเงินคงเหลือด้านเดบิต สำหรับบัญชีค่าใช้จ่าย

(หมวด 5)

- 6) งบกำไรขาดทุนเครดิต ใส่จำนวนเงินคงเหลือด้านเครดิต สำหรับบัญชีรายได้

(หมวด 4)

- 7) งบทดลอง เดบิต ใส่จำนวนเงินคงเหลือด้านเดบิตสำหรับบัญชีสินทรัพย์ (หมวด 1)

- 8) งบทดลอง เครดิต ใส่จำนวนเงินคงเหลือด้านเครดิตสำหรับบัญชีหนี้สินและทุน

(หมวด 2 และ 3)

บริษัท วาสนา จำกัด

กระดาดทำการ

สำหรับระยะเวลา 1 ปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2562

ชื่อบัญชี	เลขที่บัญชี	งบทดลอง		งบกำไรขาดทุน		งบดุล	
		เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
เงินสด	101					48,000	
ธนาคาร	102	48,000				950,000	
สินค้า	121	950,000				8,000	
อุปกรณ์สำนักงาน	151	8,000				12,000	
ภาษีเงินได้ค้างจ่าย	202	12,000					500
เงินประกันสังคมค้างจ่าย	203		500				1,500
			1,500				910
ภาษีมูลค่าเพิ่ม	204		910				1,000,000
ทุนเรือนหุ้น	301		1,000,000				
ขาย	401		55,000		55,000		
ต้นทุนขาย	501	22,000		22,000			
ค่าโฆษณา	502	2,000		2,000			
เงินเดือน	503	15,000		15,000			
เงินประกันสังคม	504	750		750			
รวม		1,057,910	1,057,910	39,750	55,000	1,018,160	1,002,910
กำไรสุทธิ				15,250			15,250
รวม				55,000	55,000	1,018,160	1,018,160

ภาพที่ 2.13 กระดาดทำการ

ข้อมูลในงบกำไรขาดทุนและงบแสดงฐานะการเงินช่องเดบิตและเครดิต สามารถนำไปจัดทำงบการเงินใน รูปแบบของงบกำไรขาดทุนและงบแสดงฐานะการเงินได้

2.1.2.13 การบันทึกรายได้และค่าใช้จ่าย

งบการเงิน เป็นข้อมูลทางบัญชีที่ผู้บริหารและบุคคลภายนอกนำไปใช้ประโยชน์ได้ในจำนวนงบการเงินที่กิจการต้องจัดทำนั้น งบกำไรขาดทุน มีประโยชน์และความสำคัญมากที่สุด เพราะแสดงถึงผลการดำเนินงานกิจการ ความสามารถในการหารายได้ และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นของ กิจการรอบระยะเวลาบัญชีหนึ่ง ๆ ผู้ให้สินเชื่อให้ความสนใจผลการดำเนินการมากกว่าสินทรัพย์สุทธิในงบแสดงฐานะการเงิน นอกจากนี้ผู้ถือหุ้นให้ความสนใจว่ากิจการมีผลกำไรต่อหุ้นเท่าใด กิจการที่มีกำไรสูงย่อมจ่ายเงินปันผลสูง ราคาของหุ้นในท้องตลาดสูงตามไปด้วย

ในการประกอบธุรกิจเกี่ยวกับขายสินค้าและบริการ จำเป็นต้องมีค่าใช้จ่ายต่าง ๆ เกิดขึ้น กิจการต้องคำนวณรายได้และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ เพียงสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีเพื่อหารายได้และค่าใช้จ่าย สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีหนึ่ง ๆ ได้อย่างครบถ้วนถูกต้อง ดังนั้นจึงจำเป็นต้องพิจารณาถึงหลัก เงินค้ำ (Accrued Basis) และตามหลักเงินสด (Cash Basis)

1) รายได้ (Revenue) เกิดขึ้นจาก

- 1.1) การขายผลิตภัณฑ์
- 1.2) การขายบริการ
- 1.3) การขายสินทรัพย์อื่นนอกเหนือจากผลิตภัณฑ์

กิจการจะบันทึกบัญชีเมื่อกิจกรรมที่หารายได้เสร็จสิ้นแล้ว มีการแลกเปลี่ยนและการให้บริการเกิดขึ้นแล้ว ในระหว่างรอบบัญชี โดยไม่คำนึงว่าจะได้รับเงินสดหรือไม่ เพราะสินทรัพย์ของกิจการที่เพิ่มขึ้นมาอาจอยู่ในรูปของลูกหนี้

2) ค่าใช้จ่าย (Expense) ได้แก่

- 2.1) ต้นทุนสินค้าที่ไว้เพื่อขาย ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหารดอกเบี้ยจ่าย
- 2.2) ค่าใช้จ่ายที่ไม่มีผลตอบแทน และค่าความเสียหายต่าง ๆ ที่เกิดขึ้น
- 2.3) ต้นทุนสินทรัพย์อื่นที่จำหน่าย
- 2.4) ต้นทุนการประกอบการที่ไม่ประสบผลสำเร็จ
- 2.5) ราคาตลาดของสินค้าคงเหลือที่ลดลง
- 2.6) ต้นทุนเกี่ยวกับรายได้ในอนาคตจะถือเป็นสินทรัพย์ เช่น ค่าใช้จ่ายรอตัด

บัญชี เพื่อตัดเป็นค่าใช้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น ๆ และรอบระยะเวลาบัญชีต่อไป

2.1.2.14 รายการปรับปรุง (Adjusting Entries)

การบันทึกรายการเกี่ยวกับรายได้และค่าใช้จ่ายของกิจการอาจยังไม่ถูกต้อง กล่าวคือ บันทึก ไว้มากเกินไปหรือน้อยเกินไป เพราะได้รวมส่วนของรอบระยะเวลาบัญชีต่อไปไว้ด้วย หรือไม่ได้นำมารวมไว้ในรอบระยะเวลาบัญชีปัจจุบัน จึงจำเป็นต้องดำเนินการให้ถูกต้องเป็นรายได้และค่าใช้จ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีปัจจุบันเท่านั้น การดำเนินการดังกล่าว เรียกว่า การปรับปรุงรายการ

การปรับปรุงรายการ (Adjusting Entries) หมายถึง รายการที่กิจการบันทึกในวันสิ้นงวด บัญชี หรือสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี เพื่อแก้ไขรายการบัญชีเกี่ยวกับรายได้และค่าใช้จ่ายของงวดบัญชีให้ถูกต้องครบถ้วนก่อนที่จะนำไปคำนวณหากำไร ผลจากการแก้ไขรายได้และค่าใช้จ่ายจะทำให้สินทรัพย์และหนี้สินมียอดที่ถูกต้องไปด้วย จำแนกได้เป็นประเภทต่าง ๆ ดังนี้

1) ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า (Prepaid Expense) หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่กิจการได้จ่ายเงินไปแล้ว และในจำนวนที่ได้จ่ายไปแล้วนี้มีส่วนหนึ่ง เป็นค่าใช้จ่ายของงวดบัญชีปีถัดไป เพื่อให้ค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีปีปัจจุบันถูกต้อง จึงจำเป็นต้องบันทึกรายการปรับปรุงค่าใช้จ่ายส่วนที่เป็นของงวดบัญชีปีถัดไปเป็นค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า ซึ่งถือเป็นบัญชีสินทรัพย์ หลักในการบันทึกค่าใช้จ่ายดังกล่าวข้างต้นในวันที่จ่ายเงินมี 2 วิธี คือ บันทึกไว้เป็นค่าใช้จ่าย และบันทึกไว้เป็นสินทรัพย์

ตัวอย่าง บริษัท ศิริประภา จำกัด จ่ายค่าโฆษณา เมื่อวันที่ 1 ธันวาคม 2560 จำนวนเงิน 3,000 บาท สำหรับระยะเวลา 3 เดือน ๆ ละ 1,000 บาท

กรณีที่ 1 บันทึกไว้เป็นค่าใช้จ่าย

2560

ธ.ค. 1

Dr. บัญชีค่าโฆษณา 3,000

Cr. บัญชีเงินสด 3,000

(จ่ายค่าโฆษณาสำหรับระยะเวลา 3 เดือน)

เมื่อถึงวันสิ้นงวดบัญชีจึงปรับปรุงค่าโฆษณาเป็นค่าใช้จ่ายปีปัจจุบันให้ถูกต้อง ซึ่งมียอดจำนวน 1,000 บาท และเป็นค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า ซึ่งเป็นค่าใช้จ่ายของรอบบัญชีปีต่อไป จำนวน 2,000 บาท ดังนี้

2560

ธ.ค. 31

Dr. บัญชีค่าโฆษณาจ่ายล่วงหน้า 2,000

Cr. บัญชีค่าโฆษณา 2,000

(ปรับปรุงค่าโฆษณาจ่ายล่วงหน้า 2 เดือน)

กรณีที่ 2 บันทึกไว้เป็นสินทรัพย์

2560

ธ.ค. 1

Dr. บัญชีค่าโฆษณาจ่ายล่วงหน้า 3,000

Cr. บัญชีเงินสด 3,000

(จ่ายค่าโฆษณาสำหรับระยะเวลา 3 เดือน)

2560

ธ.ค. 31

Dr. บัญชีค่าโฆษณา	3,000	
Cr. บัญชีจ่ายค่าโฆษณาล่วงหน้า		3,000

(ปรับปรุงค่าโฆษณาจ่ายล่วงหน้าเป็นค่าใช้จ่ายของปี 2560)

2) รายได้รับล่วงหน้า (Deferred Incomes)

หมายถึง ค่าตอบแทนที่กิจการได้รับจากการให้บริการแก่ลูกค้า หรือให้ลูกค้าใช้ทรัพยากร ของกิจการแต่เป็นค่าตอบแทนที่กิจการได้รับมาก่อนการให้บริการแก่ลูกค้า กิจการมีภาระที่จะต้องใช้ประโยชน์แก่ลูกค้าในภายหลัง เช่น ค่าเช่ารับล่วงหน้า ค่าเบี้ยประกันรับล่วงหน้า การบันทึกรายการรายได้รับล่วงหน้าในวันที่รับเงิน มี 2 วิธี คือ

2.1) บันทึกไว้เป็นหนี้สิน

2.2) บันทึกไว้เป็นรายได้

กรณีที่ 1 บันทึกไว้เป็นหนี้สินในวันที่รับเงิน

ตัวอย่าง 31 ตุลาคม 2560 กิจการทำสัญญาให้ลูกค้าเช่าที่ตั้งป้ายโฆษณาสินค้ากำหนด 6 เดือน ๆ ละ 2,000 บาท รวมเป็นเงิน 12,000 บาท ได้รับเงินเรียบร้อยแล้วโดยบันทึกไว้ในบัญชีค่าเช่ารับล่วงหน้า

2560

ต.ค. 1 Dr. บัญชีเงินสด	12,000	
Cr. บัญชีค่าเช่ารับล่วงหน้า		12,000

(รับค่าเช่าที่ตั้งป้ายโฆษณาที่กำหนด 6 เดือน)

บัญชีค่าเช่ารับล่วงหน้าเป็นบัญชีประเภทหนี้สิน เมื่อถึงวันปิดบัญชีจะต้องปรับปรุงรายได้ของปี 2560 ออก 2 เดือน ๆ ละ 2,000 บาท เป็นเงิน 4,000 บาท บัญชีค่าเช่ารับล่วงหน้าจะคงเหลือ 8,000 บาท (12,000-4,000) เป็นของเดือนมกราคม – เมษายน 2547 จำนวน 4 เดือน ๆ ละ 2,000 บาท บันทึกบัญชีโดย

2560

ต.ค. 31 Dr. บัญชีค่าเช่ารับล่วงหน้า	4,000	
Cr. บัญชีรายได้ค่าเช่า		4,000

(ปรับปรุงบัญชีรายได้ค่าเช่า 2 เดือน)

กรณีที่ 2 บันทึกบัญชีไว้เป็นรายได้

ตัวอย่าง 31 ตุลาคม 2560 กิจการให้ลูกค้าเช่าที่ดินป้ายโฆษณาสินค้า กำหนด 6 เดือน ๆ ละ 2,000 บาท รวมเป็นเงินทั้งสิ้น 12,000 บาท ได้รับเงินในวันที่บันทึกไว้ในบัญชีรายได้ค่าเช่า

2560

ต.ค. 1	Dr. บัญชีเงินสด	12,000
--------	-----------------	--------

	Cr. บัญชีรายได้ค่าเช่า	12,000
--	------------------------	--------

(รับเงินรายได้ค่าเช่าที่ตั้งป้ายโฆษณากำหนด 6 เดือน)

บัญชีรายได้ค่าเช่า จำนวน 12,000 บาท เป็นบัญชีรายได้ค่าเช่าสำหรับ 6 เดือน (31 ตุลาคม 2560 ถึง 30 เมษายน 2561) จะต้องปรับปรุงจำนวนเงินที่ไม่ใช่รายได้ของปี 2560 ออก 4 เดือน ๆ ละ 2,000 บาท เป็นเงิน 8,000 บาท คงเหลือรายได้ค่าเช่าของปี 2560 เพียง 2 เดือน ๆ ละ 2,000 บาท เป็นเงิน 4,000 บาท บันทึกบัญชีโดย

2560

ธ.ค. 31	Dr. บัญชีรายได้ค่าเช่า	8,000
---------	------------------------	-------

	Cr. บัญชีค่าเช่ารับล่วงหน้า	8,000
--	-----------------------------	-------

(ปรับปรุงบัญชีค่าเช่ารับล่วงหน้า 1 เดือน)

3) ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย (Accrued Expense)

หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่กิจการได้รับบริการเรียบร้อยแล้ว แต่ยังไม่จ่ายเงินแก่ผู้ให้บริการ ผู้ให้บริการต้องส่งใบแจ้งหนี้หรือหลักฐานเป็นใบเรียกเก็บเงินให้กิจการ เมื่อได้รับหลักฐานใบเรียกเก็บเงินหรือใบแจ้งหนี้ กิจการจะบันทึกปรับปรุงบัญชีในวันสิ้นงวดบัญชีโดย

Dr. บัญชีค่าใช้จ่าย (ระบุประเภทของค่าใช้จ่าย) XX

Cr. บัญชีค่าใช้จ่ายค้างจ่าย (ระบุประเภทของค่าใช้จ่าย) XX

ตัวอย่าง 31 ธันวาคม 2560 กิจการได้รับใบแจ้งหนี้ค่าโฆษณา สำหรับ 3 เดือน ๆ ละ 1,000 บาท สัญญาเริ่ม วันที่ 1 ตุลาคม 2560 - 31 ธันวาคม 2560 ในวันนี้กิจการยังไม่ได้จ่ายเงิน

2560

ธ.ค. 31	Dr. บัญชีค่าโฆษณา	3,000
---------	-------------------	-------

	Cr. บัญชีค่าโฆษณาค้างจ่าย	3,000
--	---------------------------	-------

(จ่ายค่าโฆษณาสำหรับระยะเวลา 3 เดือน)

บัญชีค่าโฆษณาเป็นบัญชีประเภทค่าใช้จ่าย บัญชีค่าโฆษณาค้างจ่ายเป็นบัญชีประเภทหนี้สิน การปรับปรุงรายการดังกล่าวทำให้ยอดค่าใช้จ่ายของ 2560 ถูกต้องและหนี้สินของปี 2560 ถูกต้องไปด้วยสมมติวันที่ 5 มกราคม 2561 กิจการได้ชำระหนี้สินค่าโฆษณาค้างจ่ายทั้งหมด จะ บันทึกบัญชีโดย

2561

ม.ค. 5	Dr. บัญชีค่าโฆษณาค้างจ่าย	3,000
--------	---------------------------	-------

	Cr. บัญชีเงินสด	3,000
--	-----------------	-------

(จ่ายเงินสดชำระค่าโฆษณาค้างจ่ายของปี 2560)

4) รายได้ค้างรับ (Accrued Revenues, Accrued Income)

หมายถึง กิจการ ได้ให้บริการลูกค้าเรียบร้อยแล้ว แต่กิจการยังไม่ได้รับเงินค่าบริการดังกล่าว กิจการจะต้องส่งใบแจ้งหนี้หรือใบเรียกเก็บเงินไปให้ลูกค้าและบันทึกบัญชีโดย

Dr. บัญชีรายได้ค้างรับ (ระบุประเภทรายได้) XX

Cr. บัญชีรายได้ (ระบุประเภทรายได้) XX

ตัวอย่าง 1 มกราคม 2560 กิจการได้ทำสัญญาตกลงให้บริการ บริษัท สุขเกษม จำกัด เข้าอาคาร 1 หลังค่าเช่าปีละ 12,000 บาท กิจการได้รับเงินค่าเช่ามาแล้วจำนวน 10 เดือน ยังขาดอีก 2 เดือน คือ เดือน พฤศจิกายน และเดือนธันวาคม 2546 ผู้เช่ายังมิได้จ่ายเงินให้ แต่ผู้เช่าก็ยังคงปฏิบัติงานอยู่ตามปกติ ในอาคาร กิจการได้ส่งใบแจ้งหนี้ไปให้เพื่อเรียกเก็บเงินคงค้าง 2 เดือน ดังกล่าว กิจการบันทึกบัญชี ระหว่างวันที่ 1 มกราคม 2560 และ 31 ธันวาคม 2560 ดังนี้

2560

ม.ค. 1	Dr. บัญชีเงินสด	10,000	
	Cr. บัญชีรายได้ค่าเช่า		10,000
	(รับเงินสดค่าเช่าอาคาร 10 เดือน)		
ธ.ค. 31	Dr. บัญชีค่าเช่าค้างรับ	2,000	
	Cr. บัญชีรายได้ค่าเช่า		2,000
	(ปรับปรุงบัญชีค่าเช่าค้างรับปี 2560 จำนวน 2 เดือน ๆ ละ 1,000 บาท)		

5) หนี้สูญ (Bad Debt) และหนี้สงสัยจะสูญ (Doubtful Debt)

วิธีการประมาณหนี้สงสัยจะสูญ

5.1) ประมาณเป็นอัตราร้อยละของยอดขาย โดยวิเคราะห์จากประสบการณ์ที่ผ่านมาเกี่ยวกับ จำนวนลูกหนี้ที่เรียกเก็บเงินไม่ได้ เทียบเป็นอัตราส่วนกับยอดขายได้ 2 วิธี คือ

5.1.1 ประมาณเป็นอัตราร้อยละของยอดขายรวม

5.1.2 ประมาณเป็นอัตราร้อยละของยอดขายเชื่อ

5.2) ประมาณเป็นอัตราร้อยละของยอดลูกหนี้ กิจการสามารถประมาณอัตรา ร้อยละของ ลูกหนี้ที่คาดว่าจะเก็บไม่ได้ต่อยอดลูกหนี้ที่คงค้างได้ ดังนี้

5.2.1 ประมาณเป็นอัตราร้อยละของยอดลูกหนี้

5.2.2 จัดกลุ่มลูกหนี้โดยจำแนกตามอายุของหนี้ที่ค้างชำระ กลุ่มที่ค้าง ชำระนานใช้ อัตราร้อยละในการคำนวณสูงกว่ากลุ่มที่เริ่มค้างชำระ

5.2.3 คำนวณ โดยพิจารณาลูกหนี้แต่ละราย จะรวมเฉพาะรายที่คาดว่าจะ เรียกเก็บไม่ได้เท่านั้น เป็นหนี้สงสัยจะสูญ

6) ค่าเสื่อมราคา (Depreciation)

ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 32 หมายถึง การปันส่วนมูลค่าเสื่อมสภาพของสินทรัพย์ อย่างมีระบบตลอดอายุการใช้งานที่ได้ประมาณไว้ “มูลค่าเสื่อมสภาพ” หมายถึง กรณีใดกรณีหนึ่งต่อไปนี้

ก) ระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์

ข) จำนวนผลผลิต หรือจำนวนหน่วยในลักษณะอื่นที่คล้ายคลึงกันซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์

“ราคาทุน” หมายถึง จำนวนเงินสด หรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่กิจการจ่ายไปหรือมูลค่ายุติธรรมของสิ่งอื่นที่กิจการมอบให้เพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ ณ เวลาที่ซื้อหรือสร้างสินทรัพย์นั้น

“ราคาซาก” หมายถึง จำนวนเงินสดสุทธิซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์เมื่อสิ้นอายุการใช้งานหลังจากหักค่าใช้จ่ายที่คาดว่าจะเกิดจากการจำหน่ายสินทรัพย์นั้น

“มูลค่ายุติธรรม” หมายถึง จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กันในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้ และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน และสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน

“ราคาตามบัญชี” หมายถึง ราคาของสินทรัพย์ที่รับรู้ในงบดุลหลังจากหักค่าเสื่อมราคาสะสมและค่าเพื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ การคำนวณค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ต้องบันทึกรายการปรับปรุงในวันสิ้นงวดบัญชี เพื่อให้ สินทรัพย์แสดงมูลค่าที่แท้จริงตามอายุการใช้งานคงเหลือในงบแสดงฐานะการเงินและทำให้งบกำไรขาดทุน แสดงผลการดำเนินงานที่ถูกต้อง

วิธีการคำนวณค่าเสื่อมราคาโดยวิธีเส้นตรง (Straight-line Method)

หมายถึง การหักจำนวนเงินออกจากบัญชีสินทรัพย์เท่า ๆ กันทุกครั้ง โดยคำนวณจากราคาทุนของสินทรัพย์ หักด้วยราคาที่ประมาณว่าจะขายได้ (Scrap Value) เมื่อสิ้นสุดอายุการใช้งาน ของสินทรัพย์ วิธีนี้ข้อสมมติว่าสินทรัพย์จะเสื่อมสภาพไปตามระยะเวลามากกว่าการใช้งาน และเป็นการเสื่อมสภาพในอัตราคงที่เท่ากันทุกปีที่เหมาะสมสำหรับสินทรัพย์ที่เสื่อมสภาพตามระยะเวลา คำนวณได้โดย

$$\text{ค่าเสื่อมราคาต่อปี} = \frac{\text{ราคาทุน} - \text{ราคาซาก}}{\text{จำนวนอายุการใช้งาน (ปี)}}$$

ตัวอย่าง เครื่องจักรราคา 60,000 บาท ซื้อมาเมื่อ 1 มกราคม 2560 กำหนดอายุการใช้งาน 10 ปี คาดว่าหลังจากหมดอายุการใช้งานแล้ว จะมีมูลค่า 5,000 บาท

ค่าเสื่อมราคาต่อปี

$$\begin{aligned} \text{ค่าเสื่อมราคาต่อปี} &= \frac{\text{ราคาทุน} - \text{ราคาซาก}}{\text{จำนวนอายุการใช้งาน (ปี)}} \\ &= \frac{60,000 - 5,000}{10} \end{aligned}$$

$$= 5,500 \text{ บาท}$$

$$\text{หรือ } (60,000 - 5,000) \times 10 \% = 5,500 \text{ บาท}$$

การคิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ประเภทอาคารและอุปกรณ์ จะกระทำในวันสิ้นงวดบัญชี บัญชีที่ใช้ในการบันทึก ได้แก่ บัญชีค่าเสื่อมราคา และบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม ตามตัวอย่างข้างต้น บันทึกรายการได้ดังนี้ 2560

ธ.ค. 31 Dr. บัญชีค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร 5,500
 Cr. บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องจักร 5,500
 (คิดค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร 10 % ต่อปี)

ตารางการคิดค่าเสื่อมราคาวิธีเส้นตรง

ปีที่	การคำนวณ	ค่าเสื่อมราคา	ค่าเสื่อมราคาสะสม	ราคาตามบัญชี
0				60,000
1	$55,000 \times 0.10$	5,500	5,500	54,500
2	$55,000 \times 0.10$	5,500	11,000	49,000
3	$55,000 \times 0.10$	5,500	16,500	43,500
4	$55,000 \times 0.10$	5,500	22,000	38,000
5	$55,000 \times 0.10$	5,500	27,500	32,500
6	$55,000 \times 0.10$	5,500	33,000	27,000
7	$55,000 \times 0.10$	5,500	38,500	21,500
8	$55,000 \times 0.10$	5,500	44,000	16,000
9	$55,000 \times 0.10$	5,500	49,500	11,500
10	$55,000 \times 0.10$	5,500	55,000	5,000

ภาพที่ 2.14 ตารางการคิดค่าเสื่อมราคาวิธีเส้นตรง

7) วัสดุสำนักงานใช้ไป

การคำนวณหาวัสดุสำนักงานใช้ไป = วัสดุสำนักงานคงเหลือต้นปี + ซื้อระหว่างปี - วัสดุคงเหลือปลายปี

ตัวอย่าง 1 มกราคม 2560 บัญชีวัสดุสำนักงานมียอดคงเหลือ 5,000 บาท

1 มิถุนายน 2560 ซื้อวัสดุสำนักงานเพิ่มเติม 8,000 บาท

31 ธันวาคม 2560 วัสดุสำนักงานคงเหลือ 6,000 บาท

การคำนวณวัสดุสำนักงานใช้ไป = $5,000 + 8,000 - 6,000 = 7,000$ บาท บันทึกรายการได้ดังนี้

2560

ธ.ค. 31 Dr. วัสดุสำนักงานใช้ไป 7,000
 Cr. วัสดุสำนักงาน 7,000
 (ปรับปรุงวัสดุสำนักงานใช้ไป)

8) การแก้ไขรายการผิดพลาด (Correction of Errors)

หมายถึง รายการที่บันทึกไว้ผิด เมื่อตรวจพบข้อผิดพลาดก็จะต้องจัดการแก้ไขให้ถูกต้อง ตามความเป็นจริงตามหลักการบัญชีที่ถูกต้อง ความผิดพลาดเกิดขึ้นได้ในกรณีต่าง ๆ กัน

1. ลงผิดบัญชี
2. เขียนตัวเลขผิด
3. ลงบัญชีผิดหลักการบัญชี
4. ผ่านรายการไปยังบัญชีแยกประเภทผิด
5. ไม่ได้บันทึกบัญชีเลย

9) งบทดลองหลังปรับปรุง

เมื่อกิจการบันทึกรายการปรับปรุงเสร็จเรียบร้อยแล้ว จะต้องทำงบทดลองอีกครั้ง เรียกว่า “งบทดลองหลังรายการปรับปรุง” เนื่องจากผลของการปรับปรุงรายการดังกล่าวข้างต้น ทำให้มีบัญชีแยกประเภทเพิ่มจากเดิม และทำให้จำนวนเงินในบัญชีที่เกี่ยวข้องเพิ่มขึ้นหรือลดลง เหตุที่ต้องจัดทำงบทดลองหลังรายการปรับปรุงนี้ก็เพื่อพิสูจน์ความถูกต้องของการบันทึกการปรับปรุง และใช้ในการจัดทำงบการเงินต่อไป

10) กระดาษทำการ (ชนิด 10 ช่อง)

การจัดทำกระดาษทำการกรณีที่มีรายการปรับปรุง เรียกว่า กระดาษทำการชนิด 10 ช่อง ประกอบด้วยช่องงบทดลองก่อนรายการปรับปรุง ช่องรายการปรับปรุง ช่องงบทดลองหลังรายการ ช่องงบกำไรขาดทุน และช่องงบแสดงฐานะการเงิน แต่ละช่องจะประกอบด้วยช่องเดบิต และเครดิตทั้งหมด 10 ช่อง หัวของกระดาษทำการประกอบด้วย 3 บรรทัด

บรรทัดแรก “ชื่อกิจการ” เขียนไว้กลางหน้ากระดาษ

บรรทัดที่ 2 เขียนว่า “กระดาษทำการ”

บรรทัดที่ 3 เขียนสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีใด ในที่นี้ “สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม ตัวอย่าง จากงบทดลอง ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2562 มีรายละเอียดเพิ่มเติม ดังนี้

1. ค่าโฆษณาบริษัทยังค้างจ่าย 3,000 บาท
2. คิดค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์สำนักงาน 10 % ต่อปี

ให้ทำ

1. รายการปรับปรุงในสมุดรายวันทั่วไป
2. งบทดลองหลังรายการปรับปรุง
3. กระดาษทำการ 10 ช่อง

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า.....

วัน เดือน ปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
25+6 ธ.ค. 31	บัญชีค่าโฆษณา บัญชีค่าโฆษณาค้างจ่าย ปรับปรุงบัญชีค่าโฆษณาค้างจ่าย	502 206	3,000.-	3,000.-
	บัญชีค่าเสื่อมราคา-อุปกรณ์สำนักงาน บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม – อุปกรณ์สำนักงาน คิดค่าเสื่อมราคา-อุปกรณ์สำนักงาน 10 % ต่อปี (12,000 x 10/100 x 1/12 = 100 บาท)	505 105	100.-	100.-
	บัญชีภาษีเงินได้นิติบุคคล บัญชีภาษีเงินได้นิติบุคคลค้างจ่าย บันทึกภาษีเงินได้นิติบุคคล 30 % ของกำไรสุทธิ (12,150 x 30 % = 3,645 บาท)	506 232	3,645.-	3,645.-

ภาพที่ 2.15 รายการปรับปรุง

บริษัท จตุพร จำกัด

งบทดลองหลังรายการปรับปรุง

วันที่ 31 ธันวาคม 2562

ชื่อบัญชี	เลขที่	เดบิต	เครดิต
	บัญชี	จำนวน	จำนวน
เงินสด	101	784,876.00	
เงินฝากธนาคาร	102	852,757.00	
อุปกรณ์สำนักงาน	113	65,000.00	
ค่าเสื่อมราคาสะสม-อุปกรณ์สำนักงาน	114		100.00
ภาษีเงินได้นิติบุคคลค้างจ่าย	201		3,645.00
ค่าโฆษณาค้างจ่าย	202		3,000.00
ทุน	301		1,621,933.00
ขายสินค้า	401		337,100.00
รายได้เบ็ดเตล็ด	402		150.00
ซื้อสินค้า	501	241,300.00	
ค่าโฆษณา	502	3,000.00	
ค่าเสื่อมราคา-อุปกรณ์สำนักงาน	503	100.00	
ภาษีเงินได้นิติบุคคล	504	3,645.00	
ค่าขนส่งออก	505	250.00	
ค่าเช่า	506	15,000.00	
		1,965,928.00	1,965,928.00

ภาพที่ 2.16 งบทดลองหลังรายการปรับปรุง

บริษัท จตุพร จำกัด
กระดาษาทำการ 10 ช่อง
สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2562

ชื่อบัญชี	เลขที่	งบทดลอง		รายการปรับปรุง		งบกำไรขาดทุน		งบแสดงฐานะการเงิน	
	บัญชี	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
เงินสด	101	784,876.00						784,876.00	
เงินฝากธนาคาร	102	852,757.00						852,757.00	
อุปกรณ์สำนักงาน	113	65,000.00						65,000.00	
ทุน	301		1,621,933.00						1,621,933.00
ขายสินค้า	401		337,100.00				337,100.00		
รายได้เบ็ดเตล็ด	402		150.00				150.00		
ซื้อสินค้า	501	241,300.00				241,300.00			
ค่าขนส่งออก	505	250.00				250.00			
ค่าเช่า	506	15,000.00				15,000.00			
		1,959,183.00	1,959,183.00						
ภาษีเงินได้นิติบุคคลค้างจ่าย	201				3,645.00				
ภาษีเงินได้นิติบุคคล	504			3,645.00					
ค่าโฆษณา	502			3,000.00					
ค่าโฆษณาค้างจ่าย	202				3,000.00				
ค่าเสื่อมราคา-อุปกรณ์สำนักงาน	503			100.00		100.00			
ค่าเสื่อมราคาสะสม-อุปกรณ์สำนักงาน	114				100.00				100.00
				6,745.00	6,745.00				
สินค้าคงเหลือ	106						81,150.00	81,150.00	
						256,650.00	418,400.00	1,783,783.00	1,622,033.00
กำไรสุทธิ						161,750.00			161,750.00
						418,400.00	418,400.00	1,783,783.00	1,783,783.00

ภาพที่ 2.17 กระดาษาทำการ 10 ช่อง

2.1.2.15 วงจรบัญชี (Account Cycle) การจัดทำบัญชีของกิจการ เป็นไปตามวงจรบัญชีสรุปได้ดังนี้

- 1) วิเคราะห์รายการค้าและบันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไปตามลำดับวันที่
- 2) ผ่านรายการจากสมุดรายวันทั่วไปไปยังแยกประเภทที่เกี่ยวข้อง เรียกว่า Posting
- 3) คำนวณหายอดคงเหลือของบัญชีแยกประเภททุกบัญชี โดยการทำ Pencil-Footing แล้วเก็บยอดมาจัดทำงบทดลอง เพื่อพิสูจน์ความถูกต้อง ของการบันทึกรายการ
- 4) บันทึกการปรับปรุงบัญชีในสมุดรายวันทั่วไปในวันสิ้นงวดบัญชี และผ่านรายการไปยังบัญชีแยกประเภทที่เกี่ยวข้อง
- 5) ทำงบทดลองหลังรายการปรับปรุง
- 6) ปิดบัญชีรายได้และค่าใช้จ่ายในสมุดรายวันทั่วไป แล้วผ่านไปยังบัญชีแยกประเภทที่เกี่ยวข้อง

- 7) คำนวณหายอดคงเหลือยกไปในบัญชีสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้เจ้าของ
- 8) จัดทำงบทดลองหลังรายการปิดบัญชี
- 9) จัดทำงบการเงิน

2.1.2.16 รายการปิดบัญชี (Closing Entries)

ในวันสิ้นงวด หลังจากกิจการได้ปรับปรุงรายการในบัญชีให้ถูกต้องตรงกับความเป็นจริงเรียบร้อยแล้ว กิจการจะจัดทำงบการเงินเพื่อหาผลการดำเนินงานประจำงวด และแสดงฐานะการเงิน ณ วันสิ้นงวด การคำนวณหาผลการดำเนินงาน จะนำบัญชีประเภทรายได้ และค่าใช้จ่ายมาเปรียบเทียบกับกันเพื่อดูว่ามีผลกำไรหรือขาดทุนเป็นเท่าใด แต่เนื่องจากบัญชีรายได้และค่าใช้จ่ายมีจำนวนหลายบัญชี เพื่อความสะดวกในการคำนวณกำไรขาดทุน จึงต้องโอนปิดบัญชีประเภทรายได้ และค่าใช้จ่ายดังกล่าวไปยังบัญชีกำไรขาดทุน (สรุปผลกำไรขาดทุน) ผลต่างของบัญชีกำไรขาดทุนหรือกำไรสะสมแล้วแต่กรณีว่าเป็นกิจการประเภทใด

ขั้นตอนในการปิดบัญชี

ขั้นที่ 1 โอนปิดบัญชีประเภทรายได้ทุกบัญชี ซึ่งมียอดคงเหลือด้านเครดิตไปบัญชีกำไรขาดทุนโดย

Dr. บัญชีรายได้	XX	
Cr. บัญชีกำไรขาดทุน		XX

(โอนปิดบัญชีรายได้)

ขั้นที่ 2 โอนปิดบัญชีประเภทค่าใช้จ่ายทุกบัญชี ซึ่งมียอดเดบิต ไปยังบัญชีกำไรขาดทุนโดย

Dr. บัญชีกำไรขาดทุน	XX	
Cr. บัญชีค่าใช้จ่าย		XX

(โอนปิดบัญชีค่าใช้จ่าย)

ขั้นที่ 3 คำนวณหาผลต่างของบัญชีกำไรขาดทุน ถ้าด้านเครดิตมากกว่า เดบิต เรียกว่า “กำไรสุทธิ” ถ้าเดบิตมากกว่าเครดิต เรียกว่า “ขาดทุนสุทธิ” แล้วปิดบัญชีกำไรขาดทุนหรือบัญชีกำไรสะสมโดย

กรณีกำไรสุทธิ

Dr. บัญชีกำไรขาดทุน	XX	
Cr. ทุน/กำไรสะสม		XX

กรณีขาดทุนสุทธิ

Dr. บัญชีทุน/กำไรสะสม	XX	
Cr. กำไรขาดทุน		XX

ขั้นที่ 4 ถ้ากิจการเจ้าของคนเดียว มีรายการถอนใช้ส่วนตัวหรือเงินถอนจะต้องโอน ปิดบัญชีถอนใช้ส่วนตัว หรือเงินถอน ไปเข้าบัญชีทุนด้วยโดย

Dr. บัญชีทุน	XX	
Cr. บัญชีถอนใช้ส่วนตัว/เงินถอน		XX

2.1.2.17 การบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือแบบต่อเนื่อง (Perpetual Inventory System)

1) เมื่อซื้อสินค้า

วันที่ 1 กันยายน 2560 ร้านบัวหลวงซื้อวิทยุ 10 เครื่อง ราคาเครื่องละ 3,000 บาท จากบริษัท สากลการค้า จำกัด เป็นเงินเชื่อ เงื่อนไข 1/10, n/30 การบันทึกบัญชีมีดังนี้

Dr. สินค้าคงเหลือ	30,000	
Cr. เจ้าหนี้การค้า		30,000

บัญชีสินค้าคงเหลือ เป็นบัญชีประเภทสินทรัพย์อยู่ในหมวดสินทรัพย์หมุนเวียน

2) ค่าขนส่ง

จากตัวอย่าง เมื่อวันที่ 1 กันยายน 2560 ร้านบัวหลวงจ่ายค่าขนส่งในการซื้อสินค้า จำนวน 500 บาท

Dr. สินค้าคงเหลือ	500	
Cr. เงินสด		500

การจ่ายค่าขนส่งนั้นจะบันทึกบัญชีเข้าบัญชีสินค้าคงเหลือ ทำให้ต้นทุนของสินค้า คงเหลือเพิ่มขึ้น

3) การส่งคืนสินค้าและจำนวนที่ได้ลด

วันที่ 3 กันยายน 2560 ร้านบัวหลวงส่งวิทยุที่ซื้อมา 1 เครื่องคืนให้แก่ผู้ขาย เนื่องจากชำรุด

Dr. เจ้าหนี้การค้า	3,000	
Cr. สินค้าคงเหลือ		3,000

กรณีที่กิจการส่งสินค้าให้แก่ผู้ขายจะทำให้หนี้สินและสินค้างเหลือมียอดลดลง

4) การจ่ายชำระหนี้ และได้รับส่วนลดเงินสด

วันที่ 11 กันยายน 2560 จ่ายชำระหนี้ทั้งสิ้นได้รับส่วนลดตามเงื่อนไข

Dr. เจ้าหนี้การค้า 27,000

Cr. สินค้างเหลือ 270

เงินสด/ธนาคาร 26,730

2.1.2.18 การบันทึกบัญชีสินค้างเหลือเมื่อสิ้นงวด (Periodic Inventory System)

เป็นวิธีการบันทึกบัญชีที่ไม่บันทึกบัญชีสินค้างเหลือและบัญชีต้นทุนสินค้าขายในขณะที่มีการซื้อขายสินค้าจนกว่าจะถึงวันสิ้นงวดบัญชี ตามวิธีนี้บัญชีสินค้างเหลือจะไม่มีการเปลี่ยนแปลงในระหว่างงวด และบัญชีต้นทุนสินค้าขายก็จะมีไม่มีการบันทึกตอนที่ขายสินค้าทุกครั้ง และในวันสิ้นงวดกิจการจำเป็นต้องมีการตรวจนับสินค้าในวันสิ้นงวดเพื่อบันทึกในบัญชีสินค้างเหลือ และใช้ในการคำนวณต้นทุนสินค้าที่ขายไป บัญชีที่ต้องบันทึกแทนบัญชีสินค้างเหลือ และบัญชีต้นทุนสินค้าขาย คือ บัญชีซื้อ บัญชีค่าขนส่งเข้า บัญชีส่งคืนและบัญชีส่วนลดรับ ธุรกิจที่เหมาะสมกับการบันทึกบัญชีวิธีนี้คือ ธุรกิจที่จำนวนสินค้าราคาต่อหน่วยค่อนข้างต่ำและขาย เป็นจำนวนมาก บัญชีสินค้างเหลือตามวิธีบันทึกบัญชีสินค้างเหลือแบบสิ้นงวด จะแสดงเฉพาะ สินค้างเหลือยกมาจากงวดก่อนเท่านั้น ในระหว่างงวดจะไม่มีการบันทึกบัญชี การบันทึกสินค้างเหลือแบบสิ้นงวด

1) เมื่อซื้อสินค้า

Dr. ซื้อสินค้า 30,000

Cr. เจ้าหนี้การค้า 30,000

วิธีนี้จะบันทึกบัญชีซื้อแทนบัญชีสินค้างเหลือ บัญชีซื้อเป็นบัญชีชั่วคราวประเภทค่าใช้จ่าย และเป็นบัญชีหนึ่งที่ใช้คำนวณต้นทุนสินค้าขาย ส่วนการซื้อสินทรัพย์อื่น ๆ จะไม่บันทึกในบัญชีนี้ แต่จะบันทึกบัญชีสินทรัพย์นั้นโดยตรง

2) ค่าขนส่งเข้า

Dr. ค่าขนส่งเข้า 500

Cr. เงินสด 500

บัญชีค่าขนส่งเข้าเป็นบัญชีค่าใช้จ่าย และเป็นบัญชีหนึ่งที่จะต้องนำไปคำนวณต้นทุนขาย

3) การส่งคืนสินค้าและจำนวนที่ได้ลด

Dr. เจ้าหนี้การค้า 3,000

Cr. ส่งคืนสินค้า 3,000

บัญชีส่งคืนและส่วนลด เป็นบัญชีประเภทบัญชีปรับมูลค่าบัญชีซื้อ เป็นบัญชีหักจากบัญชีซื้อ เพื่อลดยอดของบัญชีซื้อ ในการคำนวณหายอดซื้อสุทธิของกิจการ

4) การจ่ายชำระหนี้และได้รับส่วนลด

Dr. เจ้าหนี้การค้า	27,000	
Cr. เงินสด		26,730
ส่วนลดรับ		270

การคำนวณหาต้นทุนสินค้าขาย

ร้านบัวหลวง มีสินค้าคงเหลือยกมา จำนวน 8,000 บาท และสินค้าคงเหลือปลายงวดตรวจนับได้และตีราคาได้จำนวน 26,230 บาท การคำนวณหาต้นทุนสินค้าขายได้ดังนี้

สินค้าคงเหลือต้นงวด		8,000
บวก ซื้อสินค้า (30,000 - 3,000)		27,000
หัก ส่งคืนและส่วนลด	3,000	
ส่วนลดรับ	<u>270</u>	<u>3,270</u>
ซื้อสุทธิ		23,730
บวก ค่าขนส่งเข้า		<u>500</u>
ต้นทุนซื้อระหว่างงวด		<u>24,230</u>
ต้นทุนสินค้าที่มีไว้เพื่อขาย		32,230
หัก สินค้าคงเหลือปลายงวด		<u>26,230</u>
ต้นทุนสินค้าขาย		<u>6,000</u>

2.2 แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวกับภาษีอากร

ความหมายของภาษีอากร

ภาษีอากร หมายถึง สิ่งที่รัฐบาลบังคับจัดเก็บจากประชาชน และนำมาใช้เพื่อประโยชน์ ต่อสังคมส่วนรวม โดยมีได้ให้ประโยชน์โดยตรงต่อผู้เสียภาษี จากคำนิยามความหมายของภาษีอากรสามารถสรุปลักษณะสำคัญได้ 2 ประการ คือ

ประการแรก ภาษีที่รัฐบาลเก็บจากประชาชนนั้น จะมีลักษณะของการบังคับ ภาษีที่จัดเก็บนั้น จะเป็นรายได้ หรือสิ่งของ หรือผลประโยชน์ หรือบริการจากตัวผู้เสียภาษี

ประการที่สอง ภาษีที่เก็บได้นั้น จะต้องนำไปใช้เพื่อสังคมส่วนรวม ตัวผู้เสียภาษีเองจะ ไม่ได้รับประโยชน์โดยตรงจากรัฐบาล ซึ่งต่างกับการซื้อสินค้าหรือบริการ ที่ผู้เสียเงินจะเป็นผู้รับ ประโยชน์โดยตรงจากการซื้อสินค้าหรือบริการนั้น แต่จะได้รับประโยชน์โดยทางอ้อมจากรัฐบาล เช่น การป้องกันประเทศ การรักษาความสงบภายใน สวัสดิการสังคม และบริการสาธารณะ เป็นต้น

2.2.1 วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีอากร

2.2.1.1 เพื่อหารายได้มาใช้จ่ายในกิจการของรัฐ และพัฒนาเศรษฐกิจ รัฐมีหน้าที่ดูแล และ ให้บริการทางสังคมแก่ประชาชน จัดทำงบประมาณรายจ่ายประจำปี รัฐใช้การจัดเก็บภาษี

อากรเป็น นโยบายการคลัง เพื่อส่งเสริมความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ หรือการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศ โดยการส่งเสริมการลงทุนและการศึกษา ส่งเสริมการส่งออกโดยการคืนเงินภาษีอากร

2.2.1.2 เพื่อควบคุมหรือส่งเสริมพฤติกรรมของประชาชนให้ใช้ทรัพยากรอย่างเหมาะสม โดยการควบคุมการบริโภคสินค้าฟุ่มเฟือยให้ลดลงโดยเพิ่มอัตราภาษีให้สูงขึ้น หรือส่งเสริมพฤติกรรม การออมเงิน หรือการพัฒนาความรู้ความสามารถในการอบรมสัมมนา โดยให้สามารถนำมาลดหย่อน ภาษี หรือถือเป็นรายจ่ายทางภาษีที่สูงกว่ารายจ่ายจริง

2.2.1.3 เพื่อรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจและแก้ปัญหาทางเศรษฐกิจ ไม่ให้เกิดเงินเฟ้อหรือเงินฝืดถ้ารัฐต้องการให้ประชาชนมีรายได้เพิ่มขึ้น รัฐใช้จ่ายเงินมากกว่าภาษีที่จัดเก็บ เรียกว่า งบประมาณขาดดุล หรือถ้ารัฐต้องการให้ประชาชนมีรายได้ลดลง รัฐใช้จ่ายเงินน้อยกว่าภาษีที่จัดเก็บ เรียกว่า งบประมาณเกินดุล ดังนั้นภาษีอากรจะช่วยรักษาระดับราคาของสินค้าและบริการให้มี เสถียรภาพได้

2.2.1.4 เพื่อกระจายรายได้และทรัพย์สินให้เป็นธรรม เช่น การเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้าเพื่อลดช่องว่างระหว่างคนจนกับคนรวยให้แคบลง

หลักการจัดเก็บภาษี

1) หลักแหล่งเงินได้ ผู้มีเงินได้จากประเทศใดจะต้องเสียภาษีอากรให้แก่รัฐในประเทศ นั้น จากการประกอบกิจการ หรือจากทรัพย์สิน หรือจากเงินได้จากการจ้างงาน เพราะผู้มีเงินได้จาก แหล่งเงินได้ในประเทศใดย่อมแสดงว่าผู้นั้นได้ใช้ทรัพยากรในประเทศนั้น

2) หลักถิ่นที่อยู่ ผู้ที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศใด จะต้องเสียภาษีอากรให้แก่รัฐในประเทศนั้น เพราะว่าผู้ที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศใดย่อมได้รับประโยชน์และบริการของรัฐในประเทศนั้น

3) หลักสัญชาติ บุคคลที่ถือสัญชาติของประเทศใด ไม่ว่าจะอยู่ในประเทศนั้นหรือไม่ ย่อมได้รับการคุ้มครองและบริการของรัฐในประเทศนั้น ต้องเสียภาษีอากรให้แก่รัฐในประเทศนั้น

4) หลักการบริโภค บุคคลที่บริโภคสินค้าหรือบริการบางประเภท จะต้องเสียภาษีอากร ให้แก่รัฐในประเทศนั้น

ฐานภาษี

ฐานภาษี (Tax Base)) คือ สิ่งที่ถูกใช้เป็นฐานในการประเมินการจัดเก็บภาษีอากรแต่ละประเภทตามอัตราภาษีที่กำหนดไว้ โดยทั่วไปฐานภาษีมักเป็นสิ่งที่สามารถใช้เป็นเครื่องวัดความสามารถในการเสียภาษีของบุคคลได้ด้วย สิ่งที่ใช้เป็นฐานในการจัดเก็บภาษีอากร ซึ่งสามารถจำแนกได้ 4 ประเภท ดังนี้

1) ฐานที่เกี่ยวกับรายได้ (Income Base)

รายได้ (Income) หมายถึง ส่วนประกอบของเงินที่ใช้จ่ายเพื่อการบริโภคในปัจจุบัน เป็นเครื่องวัดถึงความสามารถในการเสียภาษี (Ability-to-pay) ของแต่ละคนซึ่งแสดงถึงอำนาจซื้อในช่วงเวลาใดเวลาหนึ่ง หรืออาจจะเก็บสะสมบางส่วนไว้เพื่อแสวงหาผลประโยชน์เพิ่มขึ้นหรือใช้จ่ายใน

อนาคต ได้แก่ ฐานภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Personal Income Tax Base) และ ฐานภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporate Income Tax Base)

2) ฐานการบริโภคหรือการใช้จ่าย (Consumption Base/Expenditure Base) หมายถึง ภาษีที่จัดเก็บจากการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคหรือการซื้อขายแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการต่าง ๆ ได้แก่ ภาษีการใช้จ่ายเพื่อการบริโภค (Expenditure Tax) ภาษีสรรพสามิต (Excise Tax) ภาษีการขาย (Sales Tax) ภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value Added Tax) และ ภาษีสินค้าขาเข้า - ขาออก (Import / Export Tax)

3) ฐานทรัพย์สิน หรือฐานที่เกี่ยวกับความมั่งคั่ง (Wealth) หมายถึง การวัดความสามารถในการเสียภาษีของบุคคล โดยพิจารณาจากรายได้หรือทรัพย์สินต่าง ๆ หรือประโยชน์ที่เกิดจากทรัพย์สิน เพราะสิ่งเหล่านี้แสดงให้เห็นถึงความมั่งคั่ง ความกินดีอยู่ดี ผู้มีฐานะดีหรือรายได้มากพอสมควร จึงเป็นผู้ที่มีทรัพย์สิน ถือได้ว่าเป็นการสร้างความเป็นธรรมในสังคม จากการเก็บภาษีทรัพย์สิน ได้แก่ ภาษีทรัพย์สินทั่วไป (General Property Tax) ภาษีทรัพย์สินเฉพาะ เช่น ภาษีที่ดิน ภาษี โรงเรือน ภาษีรถยนต์ ภาษีโรงงาน และภาษีมรดก

4) ฐานอื่น ๆ ที่ไม่เกี่ยวกับรายได้ การบริโภค ความมั่งคั่งหรือทรัพย์สินแต่อาจเก็บจากการประกอบพฤติกรรมบางอย่างหรือจัดเก็บเพื่อจุดมุ่งหมาย หรือเพื่อวัตถุประสงค์บางอย่าง โดยเฉพาะ ได้แก่ ภาษีขายโสด สมัยจอมพล ป.พิบูลสงคราม ภาษีหน้าต่าง หรือภาษีล้อเกวียน ในสมัยโรมัน เป็นต้น

ประเภทภาษีอากร จำแนก ได้ 3 วิธี ดังนี้

1) จำแนกตามวิธีการผลักรภาษี หมายถึง วิธีการที่ผู้เสียภาษีผลักรภาษีทั้งหมด หรือบางส่วนให้คนอื่นรับแทน

1.1) ภาษีทางตรง (Direct Tax) หมายถึง ภาษีที่ผู้เสียภาษีไม่สามารถผลักรภาษีไป ให้ผู้อื่นจ่ายแทนได้ หรือผลักรภาษีได้ยาก เช่น ภาษีเงินได้ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน

1.2) ภาษีทางอ้อม (Indirect Tax) หมายถึง ภาษีที่ผู้เสียภาษีสามารถผลักรภาษีไปให้ ผู้อื่นจ่ายแทนได้ หรือผู้เสียภาษีไม่ได้แบกรับภาษีทั้งหมดหรือส่วนใหญ่ไว้ เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษี ธุรกิจเฉพาะ ภาษีสรรพสามิต

2) จำแนกตามฐานภาษี หมายถึง สิ่งที่ถูกใช้เป็นฐานในการประเมินจัดเก็บภาษีแต่ละ ชนิด โดยจำแนกเป็น 3 ชนิด คือ

2.1) ภาษีจากฐานเงินได้ (Income Tax) ได้แก่ ภาษีเงินได้

2.2) ภาษีจากฐานทรัพย์สิน (Property Tax) หรือ ความมั่งคั่ง (Wealth) ได้แก่ ภาษี โรงเรือนและที่ดิน ภาษีรถยนต์

2.3) ภาษีจากฐานการบริโภค (Consumption Tax) ได้แก่ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต

3) จำแนกตามวิธีการประเมินภาษี หมายถึง วิธีที่ใช้ในการจัดเก็บภาษี

3.1) ภาษีตามมูลค่าหรือราคา (Ad Valorem Tax) ได้แก่ ภาษีเงินได้ ภาษีทรัพย์สิน ภาษีสรรพสามิต ภาษีศุลกากร เป็นต้น

3.2) ภาษีที่ประเมินตามสภาพ (Specific Tax) ได้แก่ ภาษีที่เก็บตามจำนวนหรือน้ำหนัก โดยไม่คำนึงถึงราคา ได้แก่ ภาษีสรรพสามิต

2.3 แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม

หากกล่าวถึงวิวัฒนาการของภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นระบบภาษีที่มีแนวความคิดมาจากการเก็บจากมูลค่าของสินค้าหรือบริการที่เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอนการผลิตหรือการจำหน่าย มิใช่เกิดจากแนวความคิดใหม่ แต่ได้มีการเกิดขึ้นมานานแล้วตั้งแต่สมัยหลังสงครามโลกครั้งที่ 1 โดย Thomas S. Adam ศาสตราจารย์ชาวอเมริกันแห่งมหาวิทยาลัยเยล (Yale University) และ Dr. Wilhelm Von Siemens นักธุรกิจชาวเยอรมันและเป็นที่ปรึกษาของรัฐบาลเยอรมัน ทั้งสองท่านได้แนะนำระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่ง Von Siemens เรียกภาษีนี้อาชีพการขายทุกทอดที่ได้ปรับปรุงให้ดีขึ้นแล้ว (Refined Turnover Tax) ส่วน Adam เห็นว่าเป็นภาษีเงินได้ที่เกิดจากการประกอบธุรกิจที่ได้ปรับปรุงแล้ว (A Modified Business Income Tax) ซึ่งแนวความคิดของบุคคลทั้งสองได้รับการสนับสนุนเพียงเล็กน้อยทำให้ไม่มีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มตามแนวความคิดดังกล่าว จนกระทั่งประเทศฝรั่งเศสได้เปลี่ยนแปลงการจัดเก็บภาษีการขายจากผู้ผลิต (Manufacturer's Sale Tax) มาเป็นการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในปี ค.ศ. 1954-1955 ผลการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มของประเทศฝรั่งเศสทำให้ประเทศในกลุ่มตลาดร่วมยุโรปศึกษาถึงการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มนี้ และได้ตกลงร่วมกันนำเอาภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ในทุกประเทศ การนำเอาภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ก่อให้เกิดผลดีในแง่ความเป็นกลางในทางเศรษฐกิจและเป็นการขจัดปัญหาภาษีซ้อน (Cascade Taxes) ซึ่งกลุ่มประเทศสมาชิกได้รับจากการเก็บภาษีการขายทุกทอด (Turnover Tax) ก่อนที่จะเปลี่ยนมาใช้ภาษีมูลค่าเพิ่ม 1 เมื่อพิจารณาถึงวิธีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจะเห็นว่าภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value-added Tax) มีลักษณะเหมือนอาชีพการขายที่เก็บทุกทอด (Turnover Tax) ในแง่ที่ว่า เป็นการเก็บภาษีจากทุก ขั้นตอนของการผลิตและการจำหน่าย ตั้งแต่ขั้นผู้ผลิต ผู้ขายส่ง และผู้ขายปลีก แต่ภาษีทั้งสองประเภทนี้มีข้อแตกต่างกันในแง่ที่ว่าอาชีพการขายทุกทอด (Turnover Tax) เป็นภาษีที่ชำระในทอดก่อน ๆ แล้วไม่สามารถนำมาหักออกจากภาษีในทอดต่อ ๆ มา ซึ่งมีผลให้ราคาสินค้าเพิ่มขึ้นในอัตราที่สูงกว่าภาษีมูลค่าเพิ่ม ส่วนภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value-added Tax) เป็นภาษีที่ชำระในทอดก่อน ๆ แล้วสามารถนำมาหักออกจากภาษีที่ต้องชำระในทอดต่อ ๆ มาได้ จากคุณสมบัติของภาษีมูลค่าเพิ่มนี้ จึงทำให้ประเทศที่ประสบปัญหาภาษีซ้ำซ้อนจากระบบอาชีพการขายทุกทอดเปลี่ยนแปลงมาใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อแก้ไขปัญหาดังกล่าว เนื่องจากภาษีมูลค่าเพิ่มมีผลดีในหลาย ๆ ด้าน 2 ภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value-added Tax: VAT) เป็นระบบภาษีประเภทหนึ่งที่เกี่ยวข้องกับผู้บริโภคโดยตรงและถือเป็นภาษีทางอ้อมชนิดหนึ่งที่มีฐานภาษีจากการใช้จ่ายหรือการบริโภคกล่าวคือ เป็นภาษีการบริโภคที่สามารถขยายขอบเขตไปจนถึง

ระดับค่าปลีก โดยผ่านช่องทางของการผลิตและการจำหน่ายทุกขั้นตอน ทำให้มีฐานภาษีที่กว้างมาก และเป็นภาษีที่มีประสิทธิภาพมากที่สุดในการเพิ่มรายได้ให้กับรัฐบาลซึ่งจัดเก็บตามผลประโยชน์ที่ได้รับ กล่าวคือ ผู้ใดได้รับประโยชน์หรือได้ใช้ทรัพยากรของรัฐบาล ก็มีหน้าที่ที่จะต้องเสียภาษีให้แก่รัฐบาลมากตามไปด้วย โดยการจัดเก็บภาษีชนิดนี้มีวัตถุประสงค์ต้องการจัดเก็บจากการใช้จ่ายของประชาชน แต่เนื่องจากประชาชนมีจำนวนมาก ทำให้การจัดเก็บภาษีจากการใช้จ่ายของแต่ละคนทำได้ลำบาก ในทางปฏิบัติจะมีการเก็บผ่านผู้ประกอบการโดยกฎหมายกำหนดให้ผู้ประกอบการเป็นผู้เสียภาษีแต่แท้จริงแล้วผู้ประกอบการได้รับภาระภาษีนี้เนื่องจากการมีการถูกเรียกเก็บภาษีก็จะถูกบวกภาษีเข้าไปในราคาสินค้าแล้วผลักภาระภาษีให้กับประชาชนผู้บริโภคต่อไป

2.3.1 ความหมาย ลักษณะ และรูปแบบของภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อศึกษาถึงระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ทำให้ต้องพิจารณาในประเด็นที่เกี่ยวข้องกับเรื่องภาษีมูลค่าเพิ่มว่ามีความหมายและมีลักษณะเป็นอย่างไร ประกอบกับมีรูปแบบอย่างไรบ้าง เพื่อเปรียบเทียบกับระบบภาษีมูลค่าเพิ่มของสหราชอาณาจักร โดยพิจารณาเป็นประเด็นต่าง ๆ ดังนี้

2.3.1.1 ความหมายของภาษีมูลค่าเพิ่ม

ภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value Added Tax หรือใช้ตัวย่อว่า VAT) หมายถึง ภาษีที่รัฐเรียกเก็บจากมูลค่าของสินค้าหรือบริการที่ได้เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอนของการผลิตและการจำหน่ายสินค้าหรือบริการชนิดต่าง ๆ โดยมูลค่าที่เพิ่มเป็นมูลค่าของส่วนที่เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอนในการผลิตและการจำหน่ายสินค้าหรือการให้บริการ กล่าวคือ ค่าของผลต่างระหว่างราคาของสินค้า หรือบริการ ผลิตหรือจำหน่าย กับราคาของสินค้าหรือบริการที่ซื้อมาเพื่อใช้ในการผลิตหรือในการจำหน่ายสินค้าหรือบริการ ภาษีมูลค่าเพิ่มถือเป็นภาษีอากรประเมินเนื่องจากมูลค่าที่เพิ่มขึ้นเกิดจากการที่ผู้ประกอบการได้บวกค่าใช้จ่ายที่เป็นผลตอบแทนของปัจจัยการผลิตต่าง ๆ อันได้แก่ แรงงาน ที่ดิน เงินทุน และการจัดการ เข้าไปกับค่าใช้จ่ายในการซื้อวัตถุดิบมาเพื่อใช้ในกิจการ หรืออาจจะกล่าวได้อีกอย่างหนึ่งว่า เมื่อผู้ประกอบการซื้อวัตถุดิบมาเพื่อใช้ในการผลิตหรือให้บริการเป็นมูลค่าเท่าใด ก็จะนำเอาผลรวมของผลตอบแทนต่อปัจจัยการผลิต คือ เงินเดือนและค่าจ้าง ค่าเช่า ดอกเบี้ย และกำไรบวกเข้าไป เพื่อกำหนดราคาขายของสินค้าหรือบริการนั้น โดยผู้ประกอบการเป็นผู้มีหน้าที่เก็บจากลูกค้าแล้วนำภาษีมูลค่าเพิ่มไปชำระให้แก่รัฐต่อไป

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ผกาพรรณ พรหมสาขา ณ สกลนคร ให้ความหมายภาษีมูลค่าเพิ่มว่าหมายถึง ภาษีที่เก็บจากการขายสินค้าและบริการของผู้ผลิตสินค้า หรือผู้ประกอบการผู้นำเข้า ทั้งที่ผลิตภายในประเทศและนำเข้าจากต่างประเทศ ซึ่งการผลิตและจำหน่ายสินค้าหรือบริการเหล่านั้นมีส่วนที่เก็บเพิ่มขึ้นเรียกว่า “มูลค่าเพิ่ม” โดยจัดเก็บเฉพาะมูลค่าที่เพิ่มขึ้น แต่อย่างไรก็ตามการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มมีขอบเขตกว้างขวางและครอบคลุมทุกขั้นตอนในการผลิตการจำหน่ายและให้บริการ ภาษีมูลค่าเพิ่มจึงเป็นภาษีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มจะทำการเรียกเก็บจากผู้ซื้อสินค้าหรือรับบริการต่าง ๆ ที่เป็นคนสุดท้าย รวมถึงการเก็บภาษีทุกขั้นตอนของการผลิตหรือการขายสินค้าหรือการให้บริการ จากนั้นผู้ประกอบการจะนำภาษีที่เก็บได้ส่งให้กับสรรพากรทุกเดือน

2.3.1.2 ลักษณะของภาษีมูลค่าเพิ่ม

ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีอากรประเภทหนึ่งที่มีลักษณะพิเศษเฉพาะตัวคือเป็นภาษีที่มีลักษณะจัดเก็บจากมูลค่าส่วนเพิ่มของสินค้าหรือบริการในทุกขั้นตอนของการขายสินค้าหรือให้บริการ เฉพาะส่วนที่ยังไม่ผ่านการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มมาก่อนที่สื่อความหมายของคำว่า “มูลค่าเพิ่ม” ซึ่งจะมีค่าเท่ากับผลต่างระหว่างราคาสินค้าหรือบริการที่ขายกับราคาสินค้าหรือบริการที่ซื้อมาเพื่อผลิตหรือจำหน่าย ทำให้ภาษีมูลค่าเพิ่มจึงได้ชื่อว่าเป็นภาษีที่จัดเก็บไม่ซ้ำซ้อนและมีความเป็นธรรมอย่างยิ่งสำหรับผู้ประกอบการแต่ละรายถูกกำหนดให้ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากมูลค่าของสินค้าหรือบริการในส่วนที่เพิ่มขึ้นจากการประกอบกิจการของตนเอง โดยการคำนวณภาษีที่ต้องชำระจากยอด “ภาษีขาย” (Output Tax) หรือภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการได้เรียกเก็บหรือพึงเรียกเก็บจากการประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการหักด้วย “ภาษีซื้อ” (Input Tax) หรือภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการได้จ่ายหรือพึงจ่ายตามหลักฐาน “ใบกำกับภาษี” (Tax Invoice) ในกรณีที่ภาษีขายมากกว่าภาษีซื้อให้ผู้ประกอบการชำระภาษีมูลค่าเพิ่มตามจำนวนที่ต่างนั้น และในกรณีที่ภาษีซื้อมากกว่าภาษีขายให้ผู้ประกอบการมีสิทธิขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มตามจำนวนที่ต่างดังกล่าว นอกจากนี้ ภาษีมูลค่าเพิ่มมีลักษณะให้ความสำคัญกับระบบเอกสารหลักฐาน (Paper System) โดยเฉพาะใบกำกับภาษีที่ใช้ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระ จึงนิยมเรียกระบบภาษีมูลค่าเพิ่มว่า “ระบบใบกำกับภาษี” (Tax Invoice System)

2.3.1.3 รูปแบบของภาษีมูลค่าเพิ่ม

ในทางทฤษฎีรูปแบบของภาษีมูลค่าเพิ่ม สามารถแบ่งออกได้ 3 รูปแบบ ได้แก่ ภาษีมูลค่าเพิ่มแบบผลิตภัณฑ์ประชาชาติเบื้องต้น แบบรายได้ประชาชาติสุทธิ และแบบการบริโภค มีลักษณะแตกต่างกัน ดังนี้

- 1) ภาษีมูลค่าเพิ่มแบบผลิตภัณฑ์ประชาชาติเบื้องต้น (GNP Type) เป็นการเก็บภาษีจากมูลค่าที่เพิ่มขึ้นของสินค้าและบริการทุกชนิดและทุกๆ ทอด จนกว่าสินค้านั้นจะถึงมือผู้บริโภค มูลค่าส่วนที่เพิ่มจะเท่ากับรายรับของผู้ขายหักด้วยต้นทุนที่ซื้อมาและต้นทุนการผลิตที่เพิ่มเข้าไป ดังนั้น ฐานของภาษีในแต่ละช่วงของการผลิตหรือการขายจะเท่ากับรายได้ที่เกิดจากค่าจ้าง (Wage) ค่าเช่า (Rent) ดอกเบี้ย (Interest) กำไร (Profit) และค่าเสื่อมราคา (Depreciation) ซึ่งส่วนประกอบต่าง ๆ เหล่านี้ก็คือผลิตภัณฑ์ประชาชาติเบื้องต้น (Gross National Product : GNP) กล่าวคือ ภาษีมูลค่าเพิ่มประเภทนี้อ่อนุญาตให้ผู้ผลิตหักค่าใช้จ่ายในการซื้อวัตถุดิบเท่านั้น โดยไม่ให้หักค่าใช้จ่ายสำหรับการซื้อสินค้าทุน เช่น โรงงาน เครื่องจักร เป็นต้น และไม่ยอมให้หักค่าเสื่อมราคา ดังนั้นจึงไม่เอื้ออำนวยต่อการลงทุน และยังมีความยุ่งยากในทางปฏิบัติที่จะต้องแยกวัตถุดิบออกจากสินค้าทุนเพราะสินค้าทุนจะไม่สามารถนำมาหักออกจากฐานภาษีได้

- 2) ภาษีมูลค่าเพิ่มแบบรายได้ประชาชาติสุทธิ (Income Type) เป็นการเก็บจากมูลค่าเพิ่มจากการขายผลผลิตสุทธิ (Net Product) ของสินค้าและบริการทุกชนิด หรือมูลค่าเพิ่มสุทธิ

(Net Value-added) ของแต่ละหน่วยธุรกิจ ซึ่งจะเท่ากับรายรับจากการขายหักด้วยต้นทุนที่ซื้อมา ต้นทุนที่เพิ่ม และค่าเสื่อมในการใช้สินค้านั้นคือ ภาษีมูลค่าเพิ่มชนิดนี้ยอมให้หักค่าใช้จ่ายในการซื้อวัตถุดิบ อีกทั้งยังยอมให้หักค่าเสื่อมราคาในสินค้านั้นได้ ในการเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มชนิดนี้จะเก็บจากการลงทุนสุทธิ (Net Investment Gross Investment Depreciation) ดังนั้น ฐานภาษีมูลค่าเพิ่มชนิดนี้จะมีค่าเท่ากับรายได้สุทธิของแต่ละหน่วยเศรษฐกิจ (Economic Unit) ที่เกิดจากค่าจ้าง ค่าเช่า ดอกเบี้ย และกำไร หรือเท่ากับมูลค่าผลิตภัณฑ์ประชาชาติเบื้องต้น (Gross National Product : GNP) หักด้วยค่าเสื่อมราคาในการใช้สินค้านั้น (Capital Consumption Allowance) หรือก็คือมูลค่าผลิตภัณฑ์ประชาชาติสุทธิ (Net National Product) นั่นเอง ทั้งนี้การยอมให้หักค่าเสื่อมราคาเป็นเพียงการทยอยให้หักรายจ่ายซื้อสินค้านั้น อย่างไรก็ตาม ภาษีมูลค่าเพิ่มชนิดนี้มีความยุ่งยากในทางปฏิบัติ เนื่องจากต้องคำนวณค่าเสื่อมราคาของสินค้านั้น

3) ภาษีมูลค่าเพิ่มแบบการบริโภค (Consumption Type) เป็นการเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มที่มุ่งเก็บจากการบริโภคเท่านั้น ไม่เก็บจากสินค้านั้น ซึ่งเป็นทรัพย์สินที่ซื้อมาเพื่อใช้ในการผลิตที่มีอายุการใช้งานนาน เช่น โรงงาน เครื่องจักร เป็นต้น โดยเก็บจากรายรับจากการขายหักด้วยต้นทุนที่ซื้อมา กล่าวคือ การอนุญาตให้ทุกหน่วยธุรกิจหักค่าใช้จ่ายในการซื้อปัจจัยการผลิตทุกชนิด อีกทั้งยังยอมให้หักรายจ่ายที่เป็นการลงทุนได้ทั้งหมดในทันที ซึ่งภาษีมูลค่าเพิ่มประเภทนี้มีการใช้กันอย่างแพร่หลายที่สุด เนื่องจากช่วยเอื้ออำนวยต่อการลงทุนและการพัฒนาเศรษฐกิจ โดยไม่เก็บภาษีจากสินค้าประเภททุนและยอมให้หักมูลค่าสินค้าประเภททุนออกจากฐานภาษีได้ทันทีในงวดภาษีที่ธุรกิจมีการลงทุนซื้อสินค้านั้นมา และสะดวกต่อการคำนวณภาษีกว่าวิธีอื่นเพราะผู้ประกอบการไม่ต้องแยกระหว่างสินค้านั้นและวัตถุดิบหรือสินค้าขั้นกลางออกจากกันในการคำนวณภาษีรวมถึงมีความเป็นกลางระหว่างการบริโภคในปัจจุบันและในอนาคต เนื่องจากภาษีรูปแบบนี้ไม่เก็บภาษีจากการออมแต่เก็บจากการบริโภคเท่านั้น

2.3.2 หลักการจัดเก็บ การคำนวณ และการเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม

ในส่วนนี้ ผู้เขียนได้อธิบายถึงเรื่องการจัดเก็บภาษีที่มีวิธีการจัดเก็บมาจากหลักการอย่างไร และใครเป็นผู้ที่มีหน้าที่ในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม รวมถึงมีหลักการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มอย่างใดบ้าง และเรื่องวิธีการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มมีวิธีการในการคิดคำนวณอย่างไร

2.3.2.1 การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม มีความสำคัญที่เกี่ยวพันทั้งผู้เสียภาษีคือ ประชาชน และผู้จัดเก็บ คือ รัฐบาล ดังนั้น จึงควรทำความเข้าใจถึงแนวทางการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยทั่วไป ดังนี้

1) ภาษีมูลค่าเพิ่มมุ่งจัดเก็บจากฐานการบริโภค (Tax on Consume) ผู้รับภาระภาษีมูลค่าเพิ่ม (Tax Burden) แท้จริง คือ ผู้บริโภคคนสุดท้าย (Final Consumers) สำหรับผู้ขายสินค้าหรือบริการ แม้จะถูกกำหนดให้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มโดยมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีมูลค่าเพิ่มทุกเดือนก็ตาม แต่ผู้ประกอบการก็ได้สิทธิเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการหรือที่เรียกว่า “ภาษีขาย” และนำภาษีมูลค่าเพิ่มที่ได้จ่ายหรือพึงจ่ายหรือที่

เรียกว่า “ภาษีซื้อ” มาเครดิตหักออกจากภาษีที่ได้เรียกเก็บหรือมีสิทธิเรียกเก็บนั้น เว้นแต่ในกรณีที่ผู้ประกอบการมียอดภาษีซื้อมากกว่ายอดภาษีขายก็มีสิทธิขอคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวจากทางราชการ สำหรับภาษีมูลค่าเพิ่มที่นำมาใช้ในประเทศไทยคือภาษีมูลค่าเพิ่มแบบ การบริโภคหรือ Consumption Type VAT ซึ่งไม่มุ่งจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการลงทุนของผู้ประกอบการ ดังนั้น ในกรณีที่ผู้ประกอบการได้จ่ายภาษีมูลค่าเพิ่มจากการลงทุน ได้แก่ เครื่องจักร เครื่องมือ เครื่องใช้หรือรายจ่ายเพื่อการลงทุนใด ๆ สามารถนำภาษีซื้อสำหรับสินค้าทุนตามหลักฐานใบกำกับภาษีมาหักออกจากภาษีขายเพื่อคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระได้เช่นเดียวกับภาษีซื้อจากการลงทุนซื้อสินค้าหรือวัตถุดิบหรือรายจ่ายจากการประกอบกิจการอื่นใด จึงทำให้ต้นทุนสำหรับการลงทุนในสินค้าทุนต่ำ ซึ่งแตกต่างจากผู้ประกอบการที่มีได้อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องแบกรับภาระต้นทุนในส่วนนี้ด้วย

2) ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีทางอ้อม (Indirect Tax) ภาษีมูลค่าเพิ่มไม่อาจจัดเก็บได้โดยตรงจากผู้บริโภคที่รัฐต้องการให้เป็นผู้รับภาระภาษีมูลค่าเพิ่มได้อย่างมีประสิทธิภาพเนื่องจากผู้บริโภคมีจำนวนมาก จึงกำหนดให้ผู้ประกอบการที่เป็นผู้ขายสินค้าหรือให้บริการเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่ผู้ประกอบการก็มีสิทธิไม่ต้องรับภาระภาษีแต่อย่างใดเพราะมีสิทธิผลักภาระภาษีมูลค่าเพิ่ม (Shift VAT Burden) ไปยังผู้บริโภคกรณีขายสินค้าหรือให้บริการและหรือได้รับคืนภาษีมูลค่าเพิ่มจากทางราชการได้อย่างไรก็ตามในบางกรณีภาษีมูลค่าเพิ่มอาจเป็นภาษีทางตรง (Direct Tax) ได้แก่ผู้บริโภคเป็นผู้นำสินค้าเข้าจากต่างประเทศด้วยตนเองซึ่งผู้บริโภคต้องยื่นใบขนสินค้าขาเข้าและแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อเสียภาษีอากรขาเข้าและภาษีมูลค่าเพิ่มด้วยตนเอง

2.3.2.2 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อพิจารณาจากหลักการของภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วผู้ที่มีหน้าที่ในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม คือ ผู้ที่ประกอบกิจการในฐานะผู้ผลิต ผู้ขายส่ง จนถึงผู้ขายปลีก และผู้ให้บริการตามประเภทกิจการที่กฎหมายกำหนดให้ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ประเทศที่มีผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม คือ ผู้ผลิต ผู้ขายส่ง และผู้ขายปลีก ได้แก่ ทุกประเทศในกลุ่มตลาดรวมยุโรป และประเทศในยุโรปอื่นๆ เช่น สวีเดน ออสเตรีย เป็นต้น แต่ในบางประเทศผู้มีหน้าที่เสียภาษีมีใช้ผู้ประกอบการทุก ๆ ทอดแต่เป็นผู้ประกอบการเฉพาะบางทอดเท่านั้น เช่น ประเทศโบลีเวีย ซึ่งจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเฉพาะทอดผู้ผลิตเท่านั้น และบางประเทศเก็บไปจนถึงทอดผู้ขายส่ง เช่น ประเทศสาธารณรัฐมาลากาซี 12 ซึ่งปัญหาในเรื่องของผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มควรจะขยายให้ครอบคลุมไปจนถึงขั้นการขายปลีกหรือไม่นั้น ก็ขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงในแต่ละประเทศ กล่าวคือ ถ้าประเทศนั้นใช้ภาษีการขายจนถึงขั้นขายปลีกอยู่ก่อนแล้วการที่จะนำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ให้ครอบคลุมจนถึงขั้นการขายปลีกนั้นก็จะเป็นสิ่งที่กระทำได้ง่าย นอกจากนี้ยังขึ้นอยู่กับเจ้าหน้าที่ผู้ทำการปฏิบัติจัดเก็บภาษีด้วยว่ามีประสบการณ์มาก่อนหรือไม่ ถ้าเจ้าหน้าที่ไม่มีประสบการณ์แล้วย่อมจะทำให้เกิดปัญหาในการบริหารจัดการเก็บขึ้นได้ซึ่งทุกประเทศที่ใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มมักจะมีประสบการณ์มาก่อนในการใช้ภาษีการขาย ถ้าหากมีการเก็บภาษีในขั้นผู้ประกอบการอุตสาหกรรมและขั้นการขายส่งแล้ว การที่จะเอาภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ก็ไม่ใช่ว่าเรื่องยาก เช่น ประเทศอัลจีเรียและประเทศด้อยพัฒนาหลายประเทศ

ที่ได้ทำมาแล้ว ซึ่งในกรณีวัตถุดิบสินค้าชั้นกลางและมีสินค้าทุนจะถูกเก็บภาษีตั้งแต่ต้นต่อแล้วให้เครดิตภาษีแก่ผู้ซื้อเพื่อนำไปหักกับภาษีในตอนขาย จากวิธีการนี้เห็นได้ว่าภาษีมูลค่าเพิ่มจะไม่เป็นเรื่องยากที่จะใช้ถึงขั้นการขายส่ง ดังนั้นถ้าภาษีมูลค่าเพิ่มจะถูกนำมาใช้ในขั้นการขายปลีกก็อาจจะนำมาใช้โดยการใช้ภาษีในอัตราต่ำและใช้กับกิจการขนาดใหญ่ก่อน ส่วนสำหรับกิจการขนาดเล็กอาจจะปล่อยไว้ก่อน และถ้าหากการคำนวณส่วนใหญ่อยู่ในมือ ผู้ขายปลีกจะต้องพิจารณาถึงความพร้อมด้วย คือ ถ้าส่วนใหญ่เป็นบริษัทขนาดใหญ่หรือบริษัทขนาดกลาง การนำเอาภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ในขั้นขายปลีกก็สามารถที่จะทำได้โดยง่าย

2.3.2.3 การยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม จากเหตุผลทางเศรษฐกิจและสังคมที่จะเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราที่ต่ำลง โดยการหักออกสำหรับภาษีที่จะต้องชำระในทอดต้น ๆ แต่การให้บริการบางอย่าง เช่น บริการในทางการแพทย์ การขนส่งโดยสาร และการทำผม ซึ่งไม่มีผลโดยตรงต่อราคาของการผลิต ทำให้ประเทศสมาชิกของกลุ่มตลาดร่วมยุโรปได้ให้ผู้ประกอบการดังกล่าวเลือกได้ว่าจะชำระภาษีมูลค่าเพิ่มหรือยกเว้นสำหรับกิจการเหล่านี้ โดยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มนั้นอาจมีทั้งการยกเว้นให้ทั้งหมดหรือบางส่วน

1) การยกเว้นให้ทั้งหมด คือ การกำหนดภาษีที่อัตราศูนย์ (Zero Rating) ซึ่งเป็นการใช้คืนหรือเครดิตภาษีให้แก่ผู้ที่ได้ชำระไปในขณะที่ซื้อเข้ามา การยกเว้นให้โดยใช้วิธีการอัตราภาษีศูนย์นี้ประเทศในยุโรปใช้สำหรับกิจการส่งออกและการให้บริการซึ่งเกี่ยวกับการส่งออกเท่านั้น เช่น การส่งสินค้าและการให้บริการโดยทางเรือและทางเครื่องบิน รวมถึงการซ่อมแซมเรือและการให้บริการในการเดินเรือด้วย เช่น การเอาของขึ้นหรือลงจากเรือ บางประเทศใช้อัตราภาษีศูนย์สำหรับการขายหนังสือพิมพ์ นอกจากนี้อัตราภาษีศูนย์นี้ใช้สำหรับอาหารและยา ภายใต้กฎหมายของประเทศอังกฤษและวัตถุดิบซึ่งเป็นสินค้าทางการเกษตรบางอย่างในประเทศไอริช14

2) การยกเว้นบางส่วน การยกเว้นบางส่วน หรือ Exemptions หมายถึงกิจการซึ่งได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษี แต่การยกเว้นนี้ภาษีที่ได้ชำระในขณะซื้อจะไม่สามารถรับอนุญาตให้นำมาเครดิต ได้แก่ การยกเว้นให้แก่สถาบันการเงิน การให้เช่าอสังหาริมทรัพย์ แต่ไม่รวมถึงกิจการโรงแรมที่พัก กิจการทางการแพทย์ กิจการการศึกษาของรัฐบาล ซึ่งไม่เก็บค่าเล่าเรียน การให้บริการทางกฎหมาย บัญชีสัตวแพทย์ บางประเทศได้มีการยกเว้นให้กิจการเหล่านั้น

วัตถุประสงค์หลักของการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม คือ การหารายได้ให้รัฐบาลใช้จ่าย โดยมีหลักการสำคัญว่าให้การหารายได้นั้นมีความเป็นกลางที่สุด กล่าวคือ มีผลต่อการบิดเบือนทางเศรษฐกิจน้อยที่สุดเพื่อให้เป็นไปตามหลักการดังกล่าวจึงควรหลีกเลี่ยงการยกเว้นภาษีนอกจากนั้นการยกเว้นทำให้เกิดการขาดตอนของวงจรเครดิตและทำให้เกิดการเก็บภาษีที่ซ้ำซ้อน ดังนั้น การจะพิจารณายกเว้นให้กับกิจการหรือสินค้าหรือบริการใดจึงต้องเพิ่มความระมัดระวังเป็นพิเศษ อย่างไรก็ตามภายใต้วัตถุประสงค์หลักและหลักการสำคัญ รัฐจึงมีความจำเป็นต้องคำนึงถึงวัตถุประสงค์รองและหลักการประกอบ (Supplementary Principle) เช่น วัตถุประสงค์ในเรื่องการจัดให้มีบริการสวัสดิภาพของสังคมและหลักเกี่ยวกับการลดภาระให้กับคนยากจน เป็นต้น ดังนั้น กฎหมายภาษีมูลค่าเพิ่ม

ที่ใช้กันในประเทศต่าง ๆ จึงมีการกำหนดกิจการและสินค้าหรือบริการที่ได้รับยกเว้นภาษีโดยทั่วไป แล้วการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มกระทำเพื่อลดภาระภาษีของผู้มีรายได้น้อยมีการยกเว้นภาษีให้กับสินค้าและบริการที่จำเป็นแก่การครองชีพและสวัสดิการสังคม เช่น อาหารที่ยังไม่แปรรูป น้ำประปา การคมนาคมขนส่งต่าง ๆ บริการสุขภาพ และบริการทางการศึกษาในโรงเรียน เป็นต้น และเพื่อส่งเสริมด้านวัฒนธรรมการศึกษาและการกุศลมีการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มให้กับ หนังสือ หนังสือพิมพ์ นิตยสาร วิทยุ และโทรทัศน์ งานทางศิลปะ การกีฬาสมัครเล่น กิจการเพื่อการศาสนาและการกุศล เป็นต้น และเพื่อความสัมพันธ์อันดีระหว่างประเทศมีการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มให้กับสินค้าที่บุคคลในคณะทูต นำเข้ามาจากต่างประเทศ และเพื่อป้องกันการเก็บภาษีซ้ำซ้อนมีการยกเว้นภาษีให้กับปัจจัยการผลิตต่าง ๆ และบริการที่มีลักษณะการใช้แรงงาน เช่น ที่ดิน บริการของผู้ประกอบวิชาชีพอิสระ นักร้อง นักแสดง นักแต่งเพลง และนักวิจัย เป็นต้น และเพื่อความสะดวกในการบริหารจัดการเก็บภาษีมีการยกเว้นภาษีให้แก่กิจการที่มีขนาดเล็กมากและกิจการที่กระจัดกระจายซึ่งทำให้จัดเก็บภาษีได้ยากและอาจทำให้การบริหารจัดเก็บภาษีไม่คุ้มกับต้นทุนการจัดเก็บรวมถึงการยกเว้นเพื่อกิจการอื่น เช่น การยกเว้นให้กับการขายไปรษณียากร เป็นต้น แต่อย่างไรก็ตามสินค้าที่ได้รับการยกเว้นภาษีมิได้ปลอดภาระภาษีโดยสิ้นเชิงเพราะการยกเว้นภาษีคือการไม่เก็บภาษีจากการขายสินค้าและบริการนั้น ๆ แต่ก็ไม่สามารถขอคืนภาษีหรือให้เครดิตภาษีสำหรับวัตถุดิบที่นำมาผลิตสินค้านั้นได้ ยกตัวอย่างเช่น หากเรากำหนดให้น้ำประปาเป็นสินค้าที่ได้รับการยกเว้นภาษีหมายความว่า การขายน้ำประปาไม่ต้องเสียภาษีแต่ไม่ได้หมายความว่าน้ำประปาเป็นสินค้าที่ปลอดภาษีเพราะในการผลิตน้ำประปาผู้ผลิตต้องซื้อเครื่องกรองน้ำคลอรีนและวัสดุอุปกรณ์การผลิตอื่น ๆ ซึ่งได้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มมาแล้ว ภาษีที่ติดมากับอุปกรณ์การผลิตและวัตถุดิบทำให้ต้นทุนการผลิต น้ำประปาสูงขึ้น และได้ถูกผลักภาระต่อไปในรูปของราคาขายน้ำประปาที่สูงขึ้นทำให้ภาษีส่วนนี้มีได้ รับการหักออก จึงถือว่าน้ำประปาไม่ได้เป็นสินค้าที่ปลอดภาระภาษีโดยสิ้นเชิง แม้ว่าน้ำประปาจะได้รับการยกเว้นภาษีก็ตาม ดังนั้น หากรัฐบาลประสงค์จะให้น้ำประปาปลอดภาระภาษีโดยสิ้นเชิงรัฐบาลจะต้องกำหนดให้ใช้อัตราศูนย์กับน้ำประปา

2.3.2.4 อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม

ประเทศที่มีการบังคับใช้ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มสามารถใช้อัตราภาษี โดยแบ่งออกได้เป็น 2 ประเภท คือ

1) อัตราภาษีเดียว (Single Rate) ประเทศที่ใช้อัตราภาษีเดียวนี้คือ ประเทศซึ่งมิได้นำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้แทนภาษีการขายทุกทอด ได้แก่ ประเทศในกลุ่มสแกนดิเนเวียและสหราชอาณาจักร การใช้อัตราภาษี เดียวนี้จะช่วยแก้ปัญหาเกี่ยวกับการเก็บภาษีสำหรับสินค้าที่จำเป็นและสินค้าฟุ่มเฟือย โดยการยกเว้น ให้กับกิจการที่จำเป็นบางประเภท เช่น การให้บริการทางสุขภาพ และเก็บภาษีพิเศษสำหรับสินค้าฟุ่มเฟือย เช่น รถยนต์ เป็นต้น

2) อัตราภาษีหลายอัตรา (Multiple Rate) ประเทศที่ใช้อัตราภาษีหลายอัตรา ได้แก่ ประเทศต่าง ๆ ในยุโรป โดยบางประเทศอาจจะใช้อัตราภาษี 2 อัตรา หรือ 3 อัตรา หรือ 4 อัตรา ซึ่งการใช้อัตราภาษีหลายอัตรานี้แสดงให้เห็นถึงความสัมพันธ์กับภาระภาษี ซึ่งกำหนดขึ้น

สำหรับสินค้าชนิดต่าง ๆ กันก่อนที่จะได้เปลี่ยนมาใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มคืออัตรามาตรฐานให้สำหรับสินค้าและบริการทุกชนิด ยกเว้นสินค้าและบริการซึ่งเก็บภาษีในอัตราพิเศษ ได้แก่ อัตราขั้นต่ำที่ใช้กับอาหารขั้นพื้นฐาน อัตราปานกลางที่ใช้สำหรับสินค้าที่เป็นประโยชน์ ส่วนอัตราสูงสุดใช้สำหรับสินค้าฟุ่มเฟือย¹⁷

2.3.2.5 การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มแบบฐานการบริโภค (Consumption Type) มีวิธีการคำนวณภาษี 3 วิธี คือ

1) วิธีลบหรือวิธีทางบัญชี (Subtraction or Account Method) วิธีนี้กำหนดให้ผู้ประกอบการแต่ละรายชำระภาษีโดยคำนวณภาษีจากบัญชีการค้าของแต่ละกิจการจัดทำซึ่งเท่ากับรายรับจากการขายทั้งสิ้นหักด้วยต้นทุนการซื้อสินค้าเพื่อผลิตต่อและการซื้อสินค้าประเภททุนแล้วนำฐานภาษีที่ได้มาคูณด้วยอัตราภาษีก็จะได้จำนวนภาษีที่จะต้องเสีย รูปแบบการคำนวณสามารถเขียนในรูปสมการได้ดังนี้

$$VAT = t (VO - VI)$$

เมื่อ VAT คือ ภาษีที่ผู้ประกอบการจะต้องเสียหรือได้รับคืน

t คือ อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม

VO คือ รายรับจากการขายทั้งสิ้น

VI คือ รายจ่ายการซื้อสินค้าทุนและวัตถุดิบ

2) วิธีบวก (Addition Method) เป็นวิธีการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มโดยการคำนวณหามูลค่าเพิ่มของสินค้าก่อน แต่วิธีนี้คำนวณหามูลค่าเพิ่มโดยรวมผลตอบแทนของปัจจัยการผลิตเข้าด้วยกันแล้วนำมาคูณกับอัตราภาษีเพื่อจะได้ภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มวิธีบวกนี้มีความสอดคล้องกับภาษีมูลค่าเพิ่มชนิดเงินได้ซึ่งจำเป็นต้องคำนวณหาค่าเสื่อมราคาของสินค้าทุนอยู่แล้ว ซึ่งสามารถเขียนเป็นสมการได้ดังนี้

$$VA = FP$$

$$VAT = t (VA)$$

เมื่อ VA คือ มูลค่าเพิ่มของกิจการ (Value Added)

FP คือ ผลตอบแทนของปัจจัยการผลิต (Factor Payment)

VAT คือ ภาษีมูลค่าเพิ่ม

t คือ อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม

3) วิธีเครดิตภาษีหรือวิธีใช้ใบกำกับภาษี (Tax Credit or Invoice Method) สำหรับวิธีนี้ในการซื้อขายสินค้าและบริการแต่ละครั้งจะต้องมีใบกำกับ ภาษีเป็นหลักฐานที่แสดงให้เห็นว่ามีภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นจำนวนเท่าใด ภาษีมูลค่าเพิ่มที่จะต้องเสียคำนวณโดยเอาภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อที่ได้จ่ายไปเมื่อซื้อสินค้าชั้นกลาง สินค้าทุน และวัตถุดิบ ซึ่งรูปแบบการคำนวณสามารถเขียนในรูปสมการได้ดังนี้

$$\text{VAT} = t(\text{VO}) - t(\text{VI})$$

เมื่อ VAT คือ ภาษีที่ผู้ประกอบการจะต้องเสียหรือได้รับคืน

t คือ อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม

VO คือ รายรับจากการขายทั้งสิ้น

VI คือ รายจ่ายการซื้อสินค้าทุนและวัตถุดิบ

2.3.3 หน้าที่และสิทธิของผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

ในส่วนนี้ผู้เขียนได้ศึกษาเกี่ยวกับหน้าที่และสิทธิของผู้ประกอบการในระบบ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่ หน้าที่ในการออกใบกำกับภาษี หน้าที่ในการยื่นแบบแสดงรายการ และการชำระ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังนี้

2.3.3.1 การออกใบกำกับภาษี ใบกำกับภาษี คือ เอกสารหลักฐานสำคัญซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนมีหน้าที่จะต้องจัดทำและออกให้แก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการทุกครั้งที่มีการขายสินค้าหรือให้บริการเพื่อแสดงมูลค่าของสินค้าหรือบริการและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการเรียกเก็บหรือพึงเรียกเก็บจากการขายสินค้าหรือรับบริการนั้นในแต่ละครั้ง ซึ่งกรณีการขายสินค้าผู้ประกอบการจดทะเบียนมีหน้าที่ต้องออกใบกำกับภาษีพร้อมทั้งส่งมอบให้แก่ผู้ซื้อในทันทีที่มีการส่งมอบสินค้าให้กับผู้ซื้อและกรณีให้บริการผู้ประกอบการจดทะเบียนมีหน้าที่ต้องออกใบกำกับ ภาษีพร้อมทั้งส่งมอบให้แก่ผู้รับบริการในทันทีที่ได้รับชำระราคาค่าบริการ โดยผู้ประกอบการจด ทะเบียนต้องจัดทำใบกำกับภาษีอย่างน้อยสองฉบับ ได้แก่ ต้นฉบับสำหรับต้องส่งมอบให้แก่ผู้ซื้อสินค้า หรือผู้รับบริการและสำเนาสำหรับที่ต้องเก็บรักษาไว้เพื่อเป็นหลักฐานประกอบการลงรายงานภาษีโดย การที่ผู้ประกอบการที่มีสิทธิออกใบกำกับภาษีได้นั้น จะต้องเป็นผู้ประกอบการที่ได้จดทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่มต่อเจ้าพนักงานสรรพากรแล้วเท่านั้นและเป็นผู้ประกอบการที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มเต็ม รูปแบบ สำหรับผู้ประกอบการที่ไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มก็จะมีสิทธิออกใบกำกับ ภาษีมูลค่าเพิ่ม มิฉะนั้นจะมีโทษตามกฎหมาย

2.3.3.2 การยื่นแบบแสดงรายการและการชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม ผู้เสียภาษีมีหน้าที่ ต้องยื่นแบบแสดงรายการ โดยจะต้องมีรายละเอียดที่เกี่ยวกับชื่อ ที่อยู่ และทะเบียนของผู้เสียภาษี อัตราภาษีอัตราเดียวหรือหลายอัตรา และการขายที่ได้รับการยกเว้นภาษีและข้อมูลอื่น ๆ ที่ใช้พิสูจน์ จำนวนภาษีที่ผู้เสียภาษีจะต้องชำระ แบบแสดงรายการนี้ผู้เสียภาษีจะได้รับโดยทางไปรษณีย์ตาม หมายเลขทะเบียน ชื่อ และที่อยู่ของผู้เสียภาษีซึ่งจัดพิมพ์ด้วยเครื่องคอมพิวเตอร์ แต่สำหรับประเทศที่ กำลังพัฒนาไม่มีคอมพิวเตอร์ที่มีความสามารถเพียงพอและการให้บริการทางไปรษณีย์ที่เชื่อถือได้ ผู้ เสียภาษีจะต้องขอรับแบบแสดงรายการและกรอกแบบแสดงรายการด้วยตนเอง

ระยะเวลาในการชำระภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น มีระยะเวลาที่แตกต่างกันไปในแต่ละประเทศ กล่าวคือ ระยะเวลา 1 เดือนสำหรับประเทศแถบแอฟริกาตะวันตก หรือระยะเวลา 3 เดือนสำหรับ ประเทศเนเธอร์แลนด์และสหราชอาณาจักร และระยะเวลา 1 เดือนสำหรับการกรอกแบบแสดง

รายการและชำระภาษี ก่อให้เกิดภาระทั้งผู้เสียภาษีและการบริหารจัดการเก็บภาษีบางประเทศ เช่น ประเทศสวีเดนจะใช้ระยะเวลา 2 เดือน นอกจากนี้หากมีระยะเวลานานกว่านี้มักจะใช้สำหรับผู้เสียภาษีย่อยเล็ก ๆ ซึ่งอาจจะเป็นระยะเวลา 4 เดือน หรือ 6 เดือน หรือ 12 เดือน ขึ้นอยู่กับจำนวนยอดขายใน 1 ปี และต้องได้รับความยินยอมจากเจ้าพนักงานเก็บภาษีของรัฐด้วยภายใต้กฎหมายนี้ เกษตรกรสามารถที่ยื่นแบบแสดงรายการชำระภาษีปีละ 1 ครั้ง

ในการยื่นภาษีมูลค่าเพิ่มนั้นมีข้อกำหนดโทษกำหนดโทษการปฏิบัติฝ่าฝืน ดังต่อไปนี้

ตารางที่ 2.3 การกำหนดโทษการปฏิบัติฝ่าฝืนเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม

กรณีการปฏิบัติฝ่าฝืน	ฐานความผิด	ปฏิบัติฝ่าฝืน	โทษ
1. ผู้ประกอบการซึ่งมีหน้าที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ประกอบกิจการโดยไม่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม	มาตรา 90/2	มาตรา 85/1	จำคุกไม่เกิน 1 เดือน/ปรับ 5,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ
2. ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีการเปลี่ยนแปลง ไม่แจ้ง			
2.1 การเปลี่ยนแปลงรายการทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม	มาตรา 90(7)	มาตรา 85/6	ปรับไม่เกิน 2,000 บาท
2.2 เปิดสถานประกอบการเพิ่มเติม	มาตรา 30/1(3)	มาตรา 85/7	ปรับไม่เกิน 5,000 บาท
2.3 ปิดสถานประกอบการบางแห่ง	มาตรา 90/1(3)	มาตรา 85/7	ปรับไม่เกิน 5,000 บาท
2.4 ย้ายสถานประกอบการ	มาตรา 90(9)	มาตรา 85/8	ปรับไม่เกิน 2,000 บาท
2.5 โอนกิจการบางส่วนหรือรับโอนกิจการบางส่วน	มาตรา 90/1(4)	มาตรา 85/13	ปรับไม่เกิน 5,000 บาท
2.6 เลิกประกอบกิจการหรือโอนกิจการทั้งหมด	มาตรา 90/1(5)	มาตรา 85/15	ปรับไม่เกิน 5,000 บาท
2.7 หยุดประกอบกิจการชั่วคราวเกิน 30 วัน	มาตรา 90(10)	มาตรา 85/12	ปรับไม่เกิน 2,000 บาท
3. ผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่คืนใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม	มาตรา 90(8)	มาตรา 85/7 วรรค 3	ปรับไม่เกิน 2,000 บาท
4. ผู้ประกอบการจดทะเบียนเจตนาหลีกเลี่ยง หรือพยายาม หลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ออกใบกำกับภาษีใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้ โดยไม่มีสิทธิที่จะออก	มาตรา 90/4(1)	มาตรา 86 วรรค 2 มาตรา 86/4	จำคุกตั้งแต่ 3 เดือน ถึง 7 ปี และปรับตั้งแต่ 2,000 บาท ถึง 200,000 บาท

ตารางที่ 2.3 การกำหนดโทษการปฏิบัติฝ่าฝืนเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ต่อ)

กรณีการปฏิบัติฝ่าฝืน	ฐานความผิด	ปฏิบัติฝ่าฝืน	โทษ
5. ผู้ประกอบการเจตนาเอาใบกำกับภาษีปลอม หรือใบกำกับภาษีที่ออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมายไปใช้ในการเครดิตภาษี	มาตรา 90/4(7)		จำคุกตั้งแต่ 3 เดือน ถึง 7 ปี และปรับตั้งแต่ 2,000 บาท ถึง 200,000 บาท
6. ผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่จัดทำรายงาน	มาตรา 90/3(3)	มาตรา 87 หรือ 87/1	จำคุกไม่เกินหกเดือน หรือปรับไม่เกิน 10,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ
7. ผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่ยื่นแบบแสดงรายการภาษี	มาตรา 90(2)	มาตรา 83 หรือ 83/1	ปรับไม่เกิน 2,000 บาท
8. จงใจไม่เก็บและรักษาใบกำกับภาษีหรือสำเนาใบกำกับภาษี	มาตรา 90/16	มาตรา 87/3	ปรับไม่เกิน 2,000 บาท
9. ไม่ปฏิบัติตามหมายเรียกหรือคำสั่งของเจ้าพนักงานประเมิน	มาตรา 90/2(7)	มาตรา 84/4	จำคุกไม่เกิน 1 เดือน ปรับไม่เกิน 5,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

2.4 ประเภทของภาษีซื้อ

ภาษีซื้อ หมายถึง ภาษีมูลค่าเพิ่มที่เจ้าของธุรกิจซึ่งได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มถูกเรียกเก็บจากผู้ขายที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเหมือนกัน เมื่อซื้อสินค้า หรือชำระค่าบริการเพื่อนำไปใช้ประกอบธุรกิจของตนเอง โดยภาษีมูลค่าเพิ่ม 7% ที่เจ้าของธุรกิจได้จ่ายไปจะจ่ายรวมไปพร้อมกับมูลค่าสินค้า และบริการ และให้ความหมายรวมถึง

- 1) ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มได้เสียเมื่อนำเข้าสินค้า
- 2) ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มได้เสียเมื่อรับโอนสินค้านำเข้าที่จำแนกประเภทไว้ในภาคว่าด้วยของที่ได้รับยกเว้นอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร
- 3) ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ได้นำส่งกรมสรรพากร
 - (ก) จากการขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม
 - (ข) จากการชำระราคาสินค้าหรือราคาค่าบริการให้กับผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักร ซึ่งได้เข้ามาประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการในราชอาณาจักรเป็นการชั่วคราว และไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นการชั่วคราว
 - (ค) การชำระค่าบริการให้กับผู้ประกอบการที่ได้ให้บริการในต่างประเทศและได้มีการให้บริการนั้นในราชอาณาจักร

(ง) จากการรับโอนสินค้าหรือรับโอนสิทธิบริการในการขายสินค้าหรือการให้บริการที่ได้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มอัตราร้อยละ 0

โดยภาษีซื้อ แบ่งออกเป็น 4 ประเภท

2.4.1 ภาษีซื้อที่สามารถขอคืนได้ ภาษีซื้อที่กฎหมายกำหนดให้นำมาหักออกจากภาษีขายหรือขอคืนภาษีซื้อต้องเป็นภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อสินค้าหรือรับบริการที่ถูกเรียกเก็บจากผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มรายอื่น หรือภาษีซื้อที่เกิดจากการนำเข้าสินค้า การรับโอนสินค้านำเข้า การขายทอดตลาดทรัพย์สิน การชำระราคาสินค้าหรือราคาบริการให้กับผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักรและการรับโอนสินค้าหรือรับโอนสิทธิบริการในการขายสินค้าหรือการให้บริการที่ได้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 โดยสินค้าหรือบริการดังกล่าวต้องนำมาใช้ในการประกอบกิจการของตน และไม่เป็นภาษีซื้อที่กฎหมายไม่ให้นำมาหักออกจากภาษีขายหรือขอคืนภาษีซื้อ

2.4.2 ภาษีซื้อที่ไม่สามารถขอคืนได้หรือภาษีซื้อต้องห้าม

2.4.2.1 กรณีใบกำกับภาษีมีข้อความไม่ถูกต้องหรือไม่สมบูรณ์ในส่วนที่เป็นสาระสำคัญตามที่กฎหมายกำหนด ใบกำกับภาษีที่นำมาหักออกจากภาษีหรือขอคืนภาษีซื้อ ต้องเป็นใบกำกับซื้อแบบเต็มรูป และต้องมีข้อความตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร หากใบกำกับภาษีมีข้อความไม่ถูกต้องครบถ้วนตามที่กฎหมายกำหนดภาษีซื้อนั้นจะเป็นภาษีซื้อต้องห้าม ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มควรตรวจสอบใบกำกับภาษีว่ามีรายการครบถ้วนตามที่กฎหมายกำหนดหรือไม่ก่อนที่จะรับใบกำกับภาษีนั้นมาใช้

2.4.2.2 ภาษีซื้อที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการของผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มภาษีซื้อที่นำมาหักออกจากภาษีขายหรือขอคืนภาษีซื้อ ต้องเป็นภาษีซื้อที่เกิดจากรายจ่ายเพื่อกิจการหรือเพื่อกำไรของผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม หากภาษีซื้อนั้นไม่เกี่ยวข้องกับกิจการหรือเพื่อกำไรของผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีซื้อนั้นเป็นภาษีซื้อต้องห้าม ถึงแม้ใบกำกับภาษีนั้นจะมีรายการตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากรก็ตาม

2.4.2.3 ภาษีซื้อที่เกิดจากรายจ่ายเพื่อการรับรองหรือเพื่อการอันมีลักษณะทำนองเดียวกันที่ไม่ให้นำมาหักออกจากภาษีขายหรือขอคืนภาษีซื้อ

1) ค่ารับรองหรือค่าบริการไม่ว่าจะจ่ายเพื่อการรับรองหรือให้บริการแก่บุคคลใดๆ และไม่จ่ายเพื่อประโยชน์แก่กิจการหรือไม่ก็ตาม เช่น ค่าที่พัก ค่าอาหาร ค่าเครื่องดื่ม ค่ามหรสพ ค่าใช้จ่ายเพื่อการกีฬาและค่าใช้จ่ายอื่นๆ ทำนองเดียวกัน

2) ค่าสิ่งของหรือประโยชน์อื่นใดที่ให้แก่บุคคลซึ่งได้รับการรับรองหรือรับบริการหรือให้บุคคลอื่น

2.4.2.4 ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีที่ออกโดยผู้ไม่มีสิทธิออกใบกำกับภาษี เป็นภาษีซื้อที่ไม่ให้นำมาหักออกจากภาษีขายหรือขอคืนภาษีซื้อผู้ไม่มีสิทธิออกใบกำกับภาษี มีดังนี้

1) บุคคลที่ไม่ใช่ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

2) ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มที่อยู่นอกราชอาณาจักร และมีตัวแทนทำการออกไปกำกับภาษีในนามของผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

3) ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ทรัพย์สินถูกนำออกมาขายทอดตลาดหรือขายโดยวิธีอื่นโดยบุคคลอื่น

2.4.2.5 ภาษีซื้อตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 42) ภาษีซื้อตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรที่กฎหมายไม่ให้นำมาหักออกจากภาษีขายหรือขอคืนภาษีซื้อ

1) ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อ เช่าซื้อ เช่า หรือรับโอนรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน และภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อสินค้าหรือการรับบริการที่เกี่ยวข้องกับรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คนตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตไม่ให้ใช้บังคับสำหรับการขายรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตและการให้บริการเช่ารถยนต์ดังกล่าวของตนเองโดยตรง และการให้บริการรับประกันวินาศภัยสำหรับรถยนต์ดังกล่าว

2) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีอย่างย่อ

3) ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อทรัพย์สินเพื่อใช้ หรือใช้ในกิจการประเภทที่ไม่ถูกต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มหรือภาษีซื้อที่เกิดจากรายจ่ายของกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

4) ภาษีซื้อที่เกิดจากการก่อสร้างอาคารหรือสิ่งหาริมทรัพย์อื่น เพื่อนำมาใช้ในกิจการของตนเอง ซึ่งเป็นกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีซื้อดังกล่าวให้มีสิทธินำมาหักออกจากภาษีขายในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม ต่อมาผู้ประกอบการได้ขายหรือให้เช่าอาคารหรือสิ่งหาริมทรัพย์นั้นหรือนำไปใช้ในกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มภายใน 3 ปี นับแต่เดือนภาษีที่ก่อสร้างเสร็จสมบูรณ์ ภาษีซื้อนั้นเป็นภาษีซื้อต้องห้ามตั้งแต่นั้น

5) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีเต็มรูปแบบตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งมีรายการในใบกำกับภาษีไม่ได้พิมพ์หรือจัดทำขึ้นด้วยคอมพิวเตอร์ กรณีจัดทำใบกำกับภาษีด้วยคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ

6) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีเต็มรูปแบบตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งมีข้อความอื่นที่อธิบดีกำหนดในใบกำกับภาษีที่ไม่ได้จัดทำขึ้นด้วยวิธีการตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร

7) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีเต็มรูปแบบตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งมีรายการในใบกำกับภาษีเป็นสำเนา (copy) เป็นภาษีซื้อต้องห้าม แต่ไม่รวมถึงใบกำกับภาษีที่ได้จัดทำร่วมกับเอกสารทางการค้าอื่นซึ่งมีจำนวนหลายฉบับ และใบกำกับภาษีมีรายการในใบกำกับภาษีเป็นสำเนามีข้อความว่า “เอกสารออกเป็นชุด” ปรากฏอยู่ด้วย

8) ภาษีซื้อส่วนที่เฉลี่ยเป็นกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งได้คำนวณตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร

9) ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อสินค้าหรือรับบริการ ซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่มนำมาใช้หรือจะใช้ในการประกอบกิจการทั้งประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และ ประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มใช้ สิทธิเลือกไม่นำ ภาษีซื้อทั้งหมดมาหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสีย ภาษีมูลค่าเพิ่มมีรายได้ไม่น้อยกว่าร้อยละ 90 ของรายได้ของกิจการทั้งหมด

10) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีเต็มรูปซึ่งรายการได้ถูกแก้ไขเปลี่ยนแปลงเป็นภาษีซื้อ ต้องห้าม เว้นแต่รายการซึ่งได้ถูกแก้ไขเปลี่ยนแปลงตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกรมสรรพากร กำหนด

หมายเหตุ : การแก้ไขเปลี่ยนแปลงตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด

(ก) การแก้ไขที่อยู่ของผู้ออกใบกำกับภาษี พร้อมกับลงลายมือชื่อผู้ออก ใบกำกับภาษีกำกับการแก้ไขครั้งนี้เฉพาะใบกำกับภาษีที่ได้ออกในช่วงระยะเวลาไม่เกิน 1 ปี นับแต่วันที่ ราชการได้ประกาศเปลี่ยนแปลงเลขที่บ้าน ชื่อถนน หมู่บ้าน ตำบลหรือแขวง อำเภอหรือเขต หรือ จังหวัด หรือได้ทำแบ่งเขตถนน หมู่บ้าน ตำบลหรือแขวง อำเภอหรือเขต หรือจังหวัดใหม่

(ข) การแก้ไขที่อยู่ของผู้ออกใบกำกับภาษี ด้วยวิธีการประทับตราวางที่อยู่ ที่ถูกต้องเพิ่มเติมครั้งนี้เฉพาะใบกำกับภาษีที่ได้ออกในช่วงระยะเวลาไม่เกิน 1 ปี นับแต่วันที่ราชการได้ ประกาศเปลี่ยนแปลงเลขที่บ้าน ชื่อถนน หมู่บ้าน ตำบลหรือแขวง อำเภอหรือเขต หรือจังหวัด หรือได้ ทำการแบ่งเขตถนน หมู่บ้าน ตำบลหรือแขวง อำเภอหรือเขต หรือจังหวัดใหม่

11) ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อ เช่าซื้อ หรือรับโอนรถยนต์ที่ไม่ใช่รถยนต์นั่งและ รถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต เพื่อใช้หรือจะ ใช้ในกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และต่อมาภายใน 3 ปี นับแต่เดือนภาษีที่ได้รับรถยนต์ไว้ใน ครอบครองได้มีการดัดแปลงรถยนต์ดังกล่าวเป็นรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตไม่ให้ใช้บังคับสำหรับการขายรถยนต์นั่งและรถยนต์ โดยสารที่มีที่นั่งเกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต และการให้บริการเช่า รถยนต์ดังกล่าวของตนเองโดยตรง

12) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีเต็มรูปซึ่งมีรายการ ชื่อ ที่อยู่ เลขประจำตัวผู้เสียภาษี อากรตามมาตรา 86/4 (2) แห่งประมวลรัษฎากร ไม่ได้พิมพ์ขึ้นหรือจัดทำขึ้นด้วยระบบ คอมพิวเตอร์ กรณีจัดทำใบกำกับภาษีขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับเป็นภาษีซื้อต้องห้ามไม่ให้ใช้บังคับสำหรับ ใบกำกับภาษีที่ออกโดยผู้ประกอบการจดทะเบียนซึ่งเป็นบริษัทจำกัดหรือบริษัทมหาชนจำกัดที่ได้ เปลี่ยนสถานะจากรัฐวิสาหกิจประเภทของกิจการของรัฐตามที่มีกฎหมายจัดตั้ง ทั้งนี้เฉพาะใบกำกับภาษี ที่ได้ออกในช่วงระยะเวลาไม่เกิน 1 ปี นับแต่วันที่จดทะเบียนจัดตั้งเป็นบริษัทจำกัดหรือบริษัทมหาชน จำกัด

2.4.3 ภาษีซื้อยังไม่ถึงกำหนดชำระ หมายถึง ภาษีที่ยังไม่ต้องนำส่งให้กรมสรรพากรเพราะยัง ไม่ถึงเวลา ภาษีตัวนี้จะเกิดขึ้นส่วนใหญ่ในกิจการประเภท งานบริการ เพราะเมื่อมีการออกใบแจ้งหนี้

แล้ว แต่ยังไม่ได้รับชำระเงินทำให้ไม่สามารถนำส่งเงินภาษีให้กรมสรรพากรได้ จึงตั้งบัญชีไว้ แต่ก็จะมีบางที่งานซื้อมาขายไป ตั้งบัญชีนี้ อาจเพราะเวลาจ่ายชำระเงินแล้วแต่ยังไม่ได้รับสินค้าอาจเกิดจากการขนส่งที่ล่าช้า บางกิจการอาจจะบันทึกไว้ก็ได้ ภาษีซื้อยังไม่ถึงกำหนดชำระ อยู่ในหมวดสินทรัพย์

วิธีการบันทึกบัญชี ควรบันทึกดังนี้

Dr.ภาษีซื้อยังไม่ถึงกำหนดชำระ

xxx

Cr เงินสด/เจ้าหนี้

xxx

2.4.4 ภาษีซื้อที่ไม่ขอคืน หมายถึง ภาษีซื้อที่มีสิทธิขอคืนหรือหักออกจากภาษีขายในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มไม่ประสงค์จะขอคืนภาษีซื้อดังกล่าว หรือได้รับใบกำกับภาษีเรียบร้อยแล้วครบถ้วนสมบูรณ์ แต่ไม่นำมาขอคืนภาษีซื้อภายใน 6 เดือน ภาษีซื้อไม่ขอคืนจะไม่สามารถเป็นรายจ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ ดังนั้น ตอนสิ้นปี จะต้องปรับปรุงรายการโดยบวกกลับด้วยยอด "ภาษีซื้อไม่ขอคืน" ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

วิธีการบันทึกบัญชี ควรบันทึกดังนี้

Dr.ค่าใช้จ่าย

xxx

ภาษีซื้อไม่ขอคืน

xxx

Cr.เงินสด

xxx

ใบกำกับภาษีเป็นสิ่งที่ผู้ประกอบการที่ทำการจดทะเบียนเพื่อประกอบธุรกิจเกี่ยวกับการขายสินค้าหรือให้บริการ จะต้องจัดทำหรือออกให้กับลูกค้าเมื่อได้ทำการซื้อขายสินค้าและบริการออกไปตามที่กฎหมายกำหนด แต่รูปแบบของใบกำกับภาษีหรือใบเสร็จรับเงินนั้นถูกแบ่งออกมาเป็น 2 ประเภทคือ ใบกำกับภาษีแบบเต็ม และใบกำกับภาษีแบบย่อ โดยทั้งสองส่วนนี้มีความแตกต่างกันทั้งรูปแบบ และการใช้งาน

ใบกำกับภาษีแบบเต็ม เป็นรูปแบบการออกภาษีที่สามารถใช้เป็นเอกสารสำหรับแสดงหลักฐานสำคัญในการยื่นภาษี ผู้ที่มีหน้าที่ในการออกใบกำกับภาษีคือผู้ให้บริการ หรือผู้ที่ขายสินค้า ที่จะต้องออกใบเสร็จ หรือใบกำกับภาษีทุกครั้งหลังทำการซื้อขายสินค้าหรือบริการออกไปให้แก่ลูกค้า หรือผู้ซื้อสินค้าหรือบริการ ส่วนประกอบสำคัญของใบกำกับภาษีตามที่กฎหมายกำหนดไว้ (มาตรา 86/4) มีทั้งหมด 8 ส่วนคือ

(1) คำว่า “ใบกำกับภาษี” ในที่ที่เห็นได้เด่นชัด

(2) ชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ออกใบกำกับภาษี และในกรณีที่ตัวแทนเป็นผู้ออกใบกำกับภาษีในนามของผู้ประกอบการจดทะเบียนตามมาตรา 86 วรรคสี่ หรือมาตรา 86/2 หรือผู้ทอดตลาดเป็นผู้ออกใบกำกับภาษีในนามของผู้ประกอบการจดทะเบียนตามมาตรา 86/3 ให้ระบุชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของตัวแทนนั้นด้วย

(3) ชื่อ ที่อยู่ของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ

(4) หมายเลขลำดับของใบกำกับภาษี และหมายเลขลำดับของเล่มถ้ามี

- (5) ชื่อ ชนิด ประเภท ปริมาณ และมูลค่าของสินค้าหรือของบริการ
- (6) จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่คำนวณจากมูลค่าของสินค้าหรือของบริการ โดยให้แยกออกจากมูลค่าของสินค้าและหรือของบริการให้ชัดเจน
- (7) วัน เดือน ปี ที่ออกใบกำกับภาษี
- (8) ข้อความอื่นที่อธิบดีกำหนด

รายการในใบกำกับภาษีให้ทำเป็นภาษาไทย เป็นหน่วยเงินตราไทย และใช้ตัวเลขไทยหรืออารบิก เว้นแต่ในกิจการบางประเภทที่มีความจำเป็นต้องทำเป็นภาษาต่างประเทศหรือเป็นหน่วยเงินตราต่างประเทศ ให้กระทำได้เมื่อได้รับอนุมัติจากอธิบดี และใบกำกับภาษีอาจออกรวมกันสำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการหลายอย่างก็ได้ เว้นแต่อธิบดีจะกำหนดให้การออกใบกำกับภาษีสำหรับสินค้าหรือบริการบางอย่างหรือหลายอย่างต้องกระทำแยกต่างหาก โดยมีให้รวมไว้ในใบกำกับภาษีเดียวกันกับรายการอื่น

ตัวอย่างใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป

ตัวอย่างใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป แสดงข้อมูลดังนี้:

- 1 ใบกำกับภาษี**
- 2 บริษัท ร่ำรวยยิ่ง จำกัด**
เลขที่ 3/107 ถนนศรีนครินทร์ แขวงหนองบอน เขตประเวศ
กรุงเทพมหานคร 10260
โทร. 0 2744 9077 0 2746 6808
- 3 ชื่อผู้ซื้อ บริษัท ก้ามคำขึ้น จำกัด**
ที่อยู่ 12/65 ถนนสุขุมวิท 64 แขวงบางจากเขตพระโขนง กรุงเทพมหานคร 10260
- 4 เล่มที่ 4 เลขที่ 24**
- 2 เลขประจำตัวผู้เสียภาษี**
xxxxxxxxxx
- 7 วันที่ 14 มีนาคม 2562**
- 5**

ลำดับ	รายการ	จำนวน	ราคาต่อหน่วย	จำนวนเงิน
1	กระเบื้องปูพื้น	1,000 แผ่น	25.00	25,000.00
2	ปูนยาแนว	10 กูง	20.00	200.00
ราคารวมทั้งสิ้น				25,200.00
จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่ม 7%				1,764.00
จำนวนเงินรวมทั้งสิ้น				26,964.00

จำนวนเงินรวมทั้งสิ้น (ตัวอักษร)
(สองหมื่นห้าพันสองร้อยบาทถ้วน)

ลงชื่อ.....ผู้รับสินค้า ลงชื่อ.....ผู้ขาย

ภาพที่ 2.18 ตัวอย่างใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป

ใบกำกับภาษีอย่างย่อ ออกโดยผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ประกอบกิจการค้าปลีก และตัวแทนของผู้ประกอบการจดทะเบียนจะออกใบกำกับภาษีอย่างย่อไม่ได้ ประกอบด้วย

- (1) คำว่า “ใบกำกับภาษีอย่างย่อ” ในที่ที่เห็นได้เด่นชัด
- (2) ชื่อ หรือชื่อย่อ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ออกใบกำกับภาษี
- (3) หมายเลขลำดับของใบกำกับภาษี และหมายเลขลำดับของเล่ม (ถ้ามี)
- (4) ชื่อ ชนิด ประเภท ปริมาณ และมูลค่าของสินค้าหรือของบริการ

(5) ราคาสินค้าหรือราคาค่าบริการ โดยต้องมีข้อความระบุชัดเจนว่าได้รวมภาษีมูลค่าเพิ่มไว้แล้ว

(6) วัน เดือน ปี ที่ออกใบกำกับภาษี

(7) ข้อความอื่นที่อธิบดีกำหนด

รายการในใบกำกับภาษีอย่างย่อให้ทำเป็นภาษาไทย เป็นหน่วยเงินตราไทย และใช้ตัวเลขไทย หรืออารบิก เว้นแต่ในกิจการบางประเภทที่มีความจำเป็นต้องทำเป็นภาษาต่างประเทศ ให้กระทำได้ เมื่อได้รับอนุมัติจากอธิบดี

ตัวอย่างใบกำกับภาษีอย่างย่อ

1 ใบกำกับภาษีอย่างย่อ

2 บริษัท ร่ำรวยยิ่ง จำกัด

เลขที่ 3/107 ถนนศรีนครินทร์ แขวงหนองบอน เขตประเวศ กรุงเทพมหานคร 10260

โทร. 0 2744 9077 0 2746 6808

3 เล่มที่ 4 เลขที่ 24

2 เลขประจำตัวผู้เสียภาษี xxxxxxxxx

6 วันที่ 14 มีนาคม 2562

ลำดับ	รายการ	จำนวน	ราคาต่อหน่วย	จำนวนเงิน
1	กระดาษห่อพลาสติกน้ำตา	2.00	4.00	8.00
2	แผ่นพลาสติกลูกฟูก	2.00	28.00	56.00
5 (ราคารวมภาษีมูลค่าเพิ่ม) รวมเงิน				64.00

ลงชื่อ.....ผู้รับเงิน

ภาพที่ 2.19 ตัวอย่างใบกำกับภาษีอย่างย่อ

ใบกำกับภาษีอย่างย่อที่ออกโดยเครื่องบันทึกการเก็บเงิน จะออกโดยกิจการที่เป็นการขายสินค้าในลักษณะขายปลีกเป็นการขายให้แก่ผู้บริโภคโดยตรงเพื่อนำไปบริโภคหรือใช้สอยโดยมิได้มีวัตถุประสงค์นำไปขายต่อเช่น ขายยา ขายของชำ ห้างสรรพสินค้า และกิจการให้บริการรายย่อยแก่บุคคลจำนวนมาก เช่น กิจการภัตตาคาร กิจการโรงแรม ซ่อมแซมทุกชนิด ซึ่งประสงค์จะใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงิน เพื่อการออกใบกำกับภาษีอย่างย่อให้ยื่นคำขออนุมัติต่ออธิบดี โดยใบกำกับภาษีอย่างย่อที่ออกโดยเครื่องบันทึกการเก็บเงิน จะประกอบไปด้วย

(1) คำว่า “ใบกำกับภาษีอย่างย่อ” หรือคำว่า “TAX INV (ABB)” หรือคำว่า “TAX INVOICE (ABB)”

(2) ชื่อ หรือชื่อย่อ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร ของผู้ประกอบการจดทะเบียน

(3) วัน เดือน ปี ที่ออกใบกำกับภาษี

(4) หมายเลขลำดับของใบกำกับภาษี

(5) ชื่อ ชนิด ประเภท ปริมาณ และมูลค่าของสินค้าหรือบริการ

(6) ราคาสินค้าหรือค่าบริการ โดยระบุข้อความชัดเจน “รวมภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว” หรือ VAT INCLUDED

(7) เลขรหัสประจำเครื่องบันทึกการเก็บเงิน

ตัวอย่างใบกำกับภาษีอย่างย่อที่ออกโดยเครื่องบันทึกการเก็บเงิน

ใบกำกับภาษีอย่างย่อที่ออกโดยเครื่องบันทึกการเก็บเงิน (TAX INVOICE (ABB))

เลขที่ 001000100 (4) บริษัท ร่ำรวยยิ่ง จำกัด (2) วันที่ 14 มีนาคม 2562 (3)

เลขที่ 3/107 ถนนศรีนครินทร์ แขวงหนองบอน
เขตประเวศ กรุงเทพมหานคร 10260
โทร. 0 2744 9077 0 2746 6808

เลขประจำตัวผู้เสียภาษี : xxxxxxxxxx (2)

เลขที่เครื่อง : 3011921982 (7)

1 TAX INVOICE (ABB)

สินค้า	ภาษี	รวม
1 นม รสจืด	V	10.00
1 น้ําส้ม 325 มล.	V	13.00
2 รายการ 2 ชิ้น	รวม	23.00
ภาษี 7%		1.50
มูลค่าสินค้า		21.50
รวม		23.00
เงินสด		100.00
ทอน		77.00

เครื่อง 001
แคชเชียร์ 002 เวลา 16:30:25

P= สินค้าราคาพิเศษ V=สินค้าลดภาษี

VAT INCLUDED (6)

ภาพที่ 2.20 ตัวอย่างใบกำกับภาษีอย่างย่อที่ออกโดยเครื่องบันทึกการเก็บเงิน

ใบเสร็จรับเงิน ตามมาตรา 103 แห่งประมวลรัษฎากร หมายความว่า

(ก) บันทึกรหัส หรือหนังสือใดๆ ที่เป็นหลักฐานแสดงว่าได้รับ ได้รับฝากหรือได้รับชำระเงินหรือตัวเงิน หรือ

(ข) บันทึกรหัส หรือหนังสือใดๆ ที่เป็นหลักฐานแสดงว่าหนี้ หรือสิทธิเรียกร้องได้ชำระ หรือปลดให้แล้ว บันทึกรหัส หรือหนังสือที่กล่าวนั้น จะมีลายมือชื่อของบุคคลใด ๆ หรือไม่ ไม่สำคัญ

ตัวอย่างใบเสร็จรับเงิน

ใบเสร็จรับเงิน

เล่มที่ 4 เลขที่ 24 เลขลำดับของเล่มและของใบรับ

บริษัท ร่ำรวยยิ่ง จำกัด วันที่ 4 มกราคม 2563 วัน เดือน ปี ที่ออกใบรับ

เลขที่ 3/107 ถนนศรีนครินทร์ แขวงหนองบอน เขตประเวศ กรุงเทพมหานคร 10260
โทร. 0 2744 9077 0 2746 6808

เลขประจำตัวผู้เสียภาษี : xxxxxxxxxx

ลำดับ	รายการ	จำนวน	ราคาต่อหน่วย	จำนวนเงิน
1	กระดาษฟอยล์ติดสติกเกอร์	12.00	4.00	48.00
2	แผ่นพลาสติกคลุม	10.00	28.00	280.00
รวม				328.00

จำนวนเงินที่รับ

ชื่อบริษัท หรือชื่อของผู้ออกใบรับ

เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ออกใบรับ

ชนิด ชื่อ จำนวนและราคาสินค้าในกรณีการขายหรือให้เข้าซื้อสินค้าเฉพาะชนิดที่มีราคาตั้งแต่หนึ่งร้อยบาทขึ้นไป

ลงชื่อ.....ผู้รับเงิน

ภาพที่ 2.21 ตัวอย่างใบเสร็จรับเงิน

2.5 ภาษีซื้อต้องห้าม

ภาษีซื้อต้องห้าม คือ ภาษีที่ผู้ประกอบการต้องจ่ายเมื่อซื้อสินค้าหรือบริการ เพื่อเป็นส่วนประกอบในการผลิตสินค้าและบริการของตน แต่ไม่สามารถนำมาหักออกจากภาษีขายในการคำนวณภาษี หรือขอคืนภาษีซื้อได้ ซึ่งได้กำหนดไว้ในมาตรา 82/5 แห่งประมวลรัษฎากร

ลักษณะของภาษีซื้อต้องห้าม ได้แก่

1) กรณีใบกำกับภาษีมีข้อความไม่ถูกต้องหรือไม่สมบูรณ์ในส่วนที่เป็นสาระสำคัญตามที่กฎหมายกำหนด ใบกำกับภาษีที่นำมาหักออกจากภาษีหรือขอคืนภาษีซื้อ ต้องเป็นใบกำกับซื้อแบบเต็มรูป และต้องมีข้อความตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร หากใบกำกับภาษีมีข้อความไม่ถูกต้องครบถ้วนตามที่กฎหมายกำหนดภาษีซื้อนั้นจะเป็นภาษีซื้อต้องห้าม ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มควรตรวจสอบใบกำกับภาษีว่ามีรายการครบถ้วนตามที่กฎหมายกำหนดหรือไม่ก่อนที่จะรับใบกำกับภาษีนั้นมาใช้

2) ภาษีซื้อที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการของผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มภาษีซื้อที่นำมาหักออกจากภาษีขายหรือขอคืนภาษีซื้อ ต้องเป็นภาษีซื้อที่เกิดจากรายจ่ายเพื่อกิจการหรือเพื่อกำไรของผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม หากภาษีซื้อนั้นไม่เกี่ยวข้องกับกิจการหรือเพื่อกำไรของผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีซื้อนั้นเป็นภาษีซื้อต้องห้าม ถึงแม้ใบกำกับภาษีนั้นจะมีรายการตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากรก็ตาม

3) ภาษีซื้อที่เกิดจากรายจ่ายเพื่อการรับรองหรือเพื่อการอันมีลักษณะทำนองเดียวกันที่ไม่ให้นำมาหักออกจากภาษีขายหรือขอคืนภาษีซื้อ

3.1) ค่ารับรองหรือค่าบริการไม่ว่าจะจ่ายเพื่อการรับรองหรือให้บริการแก่บุคคลใดๆ และไม่ว่าจะอำนวยความสะดวกแก่กิจการหรือไม่ก็ตาม เช่น ค่าที่พัก ค่าอาหาร ค่าเครื่องดื่ม ค่ามหรสพ ค่าใช้จ่ายเพื่อการกีฬาและค่าใช้จ่ายอื่นๆ ทำนองเดียวกัน

3.2) ค่าสิ่งของหรือประโยชน์อื่นใดที่ให้แก่บุคคลซึ่งได้รับการรับรองหรือรับบริการหรือให้บุคคลอื่น

4) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีที่ออกโดยผู้ไม่มีสิทธิออกใบกำกับภาษี เป็นภาษีซื้อที่ไม่ให้นำมาหักออกจากภาษีขายหรือขอคืนภาษีซื้อผู้ไม่มีสิทธิออกใบกำกับภาษี มีดังนี้

4.1) บุคคลที่ไม่ใช่ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

4.2) ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มที่อยู่นอกราชอาณาจักร และมีตัวแทนทำการออกใบกำกับภาษีในนามของผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

4.3) ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ทรัพย์สินถูกนำออกมาขายทอดตลาดหรือขายโดยวิธีอื่นโดยบุคคลอื่น

5) ภาษีซื้อตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 42) ภาษีซื้อตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรที่กฎหมายไม่ให้นำมาหักออกจากภาษีขายหรือขอคืนภาษีซื้อ

5.1) ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อ เช่าซื้อ เช่า หรือรับโอนรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน และภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อสินค้าหรือการรับบริการที่เกี่ยวข้องกับรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คนตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตไม่ให้ใช้บังคับสำหรับการขายรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตและการให้บริการเช่ารถยนต์ดังกล่าวของตนเองโดยตรง และการให้บริการรับประกันวินาศภัยสำหรับรถยนต์ดังกล่าว

5.2) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีอย่างย่อ

5.3) ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อทรัพย์สินเพื่อใช้ หรือใช้ในกิจการประเภทที่ไม่ถูกต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มหรือภาษีซื้อที่เกิดจากรายจ่ายของกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

5.4) ภาษีซื้อที่เกิดจากการก่อสร้างอาคารหรืออสังหาริมทรัพย์อื่น เพื่อนำมาใช้ในกิจการของตนเอง ซึ่งเป็นกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีซื้อดังกล่าวให้มีสิทธินำมาหักออกจากภาษีขายในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม ต่อมาผู้ประกอบการได้ขายหรือให้เช่าอาคารหรืออสังหาริมทรัพย์นั้นหรือนำไปใช้ในกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มภายใน 3 ปี นับแต่เดือนภาษีที่ก่อสร้างเสร็จสมบูรณ์ ภาษีซื้อนั้นเป็นภาษีซื้อต้องห้ามตั้งแต่นั้น

5.5) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีเต็มรูปแบบตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งมีรายการในใบกำกับภาษีไม่ได้พิมพ์หรือจัดทำขึ้นด้วยคอมพิวเตอร์ กรณีจัดทำใบกำกับภาษีด้วยคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ

5.6) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีเต็มรูปแบบตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งมีข้อความอื่นที่อธิบดีกำหนดในใบกำกับภาษีที่ไม่ได้จัดทำขึ้นด้วยวิธีการตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร

5.7) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีเต็มรูปแบบตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งมีรายการในใบกำกับภาษีเป็นสำเนา (copy) เป็นภาษีซื้อต้องห้าม แต่ไม่รวมถึงใบกำกับภาษีที่ได้จัดทำรวมกับเอกสารทางการค้าอื่นซึ่งมีจำนวนหลายฉบับ และใบกำกับภาษีมีรายการในใบกำกับภาษีเป็นสำเนาข้อความว่า “เอกสารออกเป็นชุด” ปรากฏอยู่ด้วย

5.8) ภาษีซื้อส่วนที่เฉลี่ยเป็นกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งได้คำนวณตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร

5.9) ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อสินค้าหรือรับบริการ ซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มนำมาใช้หรือจะใช้ในการประกอบกิจการทั้งประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มใช้ สิทธิเลือกไม่นำภาษีซื้อทั้งหมดมาหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มมีรายได้ไม่น้อยกว่าร้อยละ 90 ของรายได้ของกิจการทั้งหมด

5.10) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีเต็มรูปซึ่งรายการได้ถูกแก้ไขเปลี่ยนแปลงเป็นภาษีซื้อต้องห้าม เว้นแต่รายการซึ่งได้ถูกแก้ไขเปลี่ยนแปลงตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด

หมายเหตุ : การแก้ไขเปลี่ยนแปลงตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด

(ก) การแก้ไขที่อยู่ของผู้ออกใบกำกับภาษี พร้อมกับลงลายมือชื่อผู้ออกใบกำกับภาษีกำกับการแก้ไขทั้งนี้เฉพาะใบกำกับภาษีที่ได้ออกในช่วงระยะเวลาไม่เกิน 1 ปี นับแต่วันที่ราชการได้ประกาศเปลี่ยนแปลงเลขที่บ้าน ชื่อถนน หมู่บ้าน ตำบลหรือแขวง อำเภอหรือเขต หรือจังหวัด หรือได้ทำแบ่งเขตถนน หมู่บ้าน ตำบลหรือแขวง อำเภอหรือเขต หรือจังหวัดใหม่

(ข) การแก้ไขที่อยู่ของผู้ออกใบกำกับภาษี ด้วยวิธีการประทับตราวางที่อยู่ ที่ถูกต้องเพิ่มเติมทั้งนี้เฉพาะใบกำกับภาษีที่ได้ออกในช่วงระยะเวลาไม่เกิน 1 ปี นับแต่วันที่ราชการได้ประกาศเปลี่ยนแปลงเลขที่บ้าน ชื่อถนน หมู่บ้าน ตำบลหรือแขวง อำเภอหรือเขต หรือจังหวัด หรือได้ทำการแบ่งเขตถนน หมู่บ้าน ตำบลหรือแขวง อำเภอหรือเขต หรือจังหวัดใหม่

5.11) ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อ เช่าซื้อ หรือรับโอนรถยนต์ที่ไม่ใช่รถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต เพื่อใช้หรือจะใช้ในกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และต่อมาภายใน 3 ปี นับแต่เดือนภาษีที่ได้รับรถยนต์ไว้ในครอบครองได้มีการดัดแปลงรถยนต์ดังกล่าวเป็นรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตไม่ให้ใช้บังคับสำหรับการขายรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งเกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต และการให้บริการเช่ารถยนต์ดังกล่าวของตนเองโดยตรง

5.12) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีเต็มรูปซึ่งมีรายการ ชื่อ ที่อยู่ เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรตามมาตรา 86/4 (2) แห่งประมวลรัษฎากร ไม่ได้พิมพ์ขึ้นหรือจัดทำขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ กรณีจัดทำใบกำกับภาษีขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับเป็นภาษีซื้อต้องห้ามไม่ให้ใช้บังคับสำหรับใบกำกับภาษีที่ออกโดยผู้ประกอบการจดทะเบียนซึ่งเป็นบริษัทจำกัดหรือบริษัทมหาชนจำกัดที่ได้เปลี่ยนสถานะจากรัฐวิสาหกิจประเภทองค์การของรัฐตามที่มีกฎหมายจัดตั้ง ทั้งนี้เฉพาะใบกำกับภาษีที่ได้ออกในช่วงระยะเวลาไม่เกิน 1 ปี นับแต่วันที่จดทะเบียนจัดตั้งเป็นบริษัทจำกัดหรือบริษัทมหาชนจำกัด

ซึ่งจากที่กล่าวมาภาษีซื้อต้องห้ามยังแบ่งเป็นภาษีซื้อต้องห้ามมีทั้งประเภทที่นำไปหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ และภาษีซื้อต้องห้ามที่ไม่สามารถหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้

2.5.1 ภาษีซื้อต้องห้ามที่ถือเป็นรายจ่ายได้

2.5.1.1 ภาษีซื้อสำหรับค่ารับรอง ตามมาตรา 82/5 (4) ภาษีซื้อที่เกิดจากรายจ่ายเพื่อการรับรองหรือเพื่อการอันมีลักษณะทำนองเดียวกันตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไข ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 17) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ และเงื่อนไขเกี่ยวกับภาษี

ซื้อที่ไม่ให้นำไปหักในการคำนวณภาษี ตามมาตรา 82/5(1)(2)(3) และ (4) แห่งประมวลรัษฎากร อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 82/5(1)(2)(3) และ (4) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดย พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 30) พ.ศ.2534 อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด หลักเกณฑ์และเงื่อนไขเกี่ยวกับภาษีซื้อที่ไม่ให้นำไปหักในการคำนวณภาษี ดังต่อไปนี้

ข้อ 1 กรณีไม่มีใบกำกับภาษีตามมาตรา 82/5 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ประกอบการไม่มีสิทธินำภาษีซื้อไปหักในการคำนวณภาษี

ข้อ 2 กรณีมีใบกำกับภาษีแต่ไม่อาจแสดงใบกำกับภาษีได้ว่าการชำระภาษีซื้อตาม มาตรา 82/5(1) แห่งประมวลรัษฎากร ให้ผู้ประกอบการมีสิทธินำภาษีซื้อไปหักในการคำนวณภาษีได้ ตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

(ก) ใบกำกับภาษีถูกทำลายโดยเหตุสุดวิสัย เช่น อัคคีภัย อุทกภัย หรือวาท ภัย ซึ่งต้องมีหลักฐานทางราชการหรือหลักฐานอื่นที่เชื่อถือได้ว่าเกิดเหตุการณ์ดังกล่าวจริง และ

(ข) ผู้ประกอบการไม่สามารถขอใบแทนใบกำกับภาษีจากผู้ขายสินค้าหรือ ผู้ให้บริการได้ตามมาตรา 86/12 แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการไม่ สามารถออกใบแทนใบกำกับภาษีได้เพราะเหตุสุดวิสัย

ข้อ 3 กรณีมีใบกำกับภาษี และสามารถแสดงใบกำกับภาษีได้ว่าการชำระภาษีซื้อ ไปจริงตามมาตรา 82/5(2) แห่งประมวลรัษฎากร ใบกำกับภาษีดังกล่าวต้องมีรายการครบถ้วนตาม มาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ 4 ภาษีซื้อที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการของผู้ประกอบการตาม มาตรา 82/5(3) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ ภาษีซื้อที่ไม่เข้าลักษณะเป็นรายจ่ายเพื่อหากำไรหรือ เพื่อกิจการโดยเฉพาะ

ข้อ 5 ภาษีซื้อที่เกิดจากรายจ่ายเพื่อการรับรอง หรือเพื่อการอื่นที่มีลักษณะทำนอง เดียวกันตามมาตรา 82/5(4) แห่งประมวลรัษฎากร ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขดังนี้

(ก) ค่ารับรอง หรือค่าบริการไม่ว่าจะจ่ายเพื่อการรับรองหรือให้บริการแก่ บุคคลใด ๆ และไม่ว่าจะอำนวยความสะดวกแก่กิจการหรือไม่ก็ตาม เช่น ค่าที่พัก ค่าอาหาร ค่าเครื่องดื่ม ค่ามหรสพ ค่าใช้จ่ายเพื่อการกีฬา และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ในทำนองเดียวกัน

(ข) ค่าสิ่งของ หรือประโยชน์อื่นใดที่ให้แก่บุคคลซึ่งได้รับการรับรองหรือรับ บริการตาม (ก) และบุคคลอื่น บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ.2535

2.5.1.2 ภาษีซื้อสำหรับรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน รวมทั้ง ภาษีซื้อสำหรับสินค้าหรือบริการที่เกี่ยวข้องกับรถยนต์ดังกล่าว

2.5.1.3 ภาษีซื้อสำหรับรถยนต์ที่ไม่ใช่รถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ซึ่งทำการดัดแปลงให้เป็นรถยนต์ที่ไม่ใช่รถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน

2.5.1.4 ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีอย่างย่อ

2.5.1.5 ภาษีซื้อสำหรับทรัพย์สินหรือรายการที่ใช้ในกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสีย ภาษี VAT

2.5.1.6 ภาษีซื้อจากการเฉลี่ยในส่วนที่เป็นของกิจการที่ไม่ต้องเสีย VAT

2.5.1.7 ภาษีซื้อสำหรับสินค้าหรือบริการที่ต้องใช้ในกิจการทั้งที่ต้องเสีย VAT และ ไม่ต้องเสีย VAT ซึ่งรายได้ในส่วนที่ต้องเสีย VAT ไม่น้อยกว่า 90% และผู้ประกอบการจดทะเบียน เลือกใช้สิทธิไม่เฉลี่ยภาษีซื้อ

2.5.1.8 ภาษีซื้อสำหรับการก่อสร้างอาคารหรือสิ่งหาริมทรัพย์ที่ใช้ในกิจการที่ต้อง เสีย VAT และต่อมาไม่เกิน 3 ปี นับแต่เดือนที่สร้างเสร็จสมบูรณ์ได้ขายหรือให้เช่าหรือนำไปใช้ใน กิจการที่ต้องเสีย VAT

2.5.1.9 ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปที่รายการ “ใบกำกับภาษี” ไม่ได้ ตีพิมพ์หรือจัดทำด้วยระบบคอมพิวเตอร์ กรณีจัดทำใบกำกับภาษีด้วยระบบคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ

2.5.1.10 ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปที่รายการ “ชื่อ ที่อยู่ และเลข ประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ออกใบกำกับภาษี” ไม่ได้ตีพิมพ์หรือจัดทำด้วยระบบคอมพิวเตอร์กรณี จัดทำใบกำกับภาษีด้วยระบบคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ

2.5.1.11 ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปที่ใบกำกับภาษีไม่ใช่เอกสารฉบับ แรก และรายการ “เอกสารออกเป็นชุด” ไม่ได้ตีพิมพ์หรือจัดทำด้วยระบบคอมพิวเตอร์กรณีจัดทำ ใบกำกับภาษีด้วยระบบคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ

2.5.1.12 ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปของสำนักใหญ่ที่สาขานำไปออกโดย ไม่มีรายการ “สาขาที่ออกใบกำกับภาษีคือ ...”

2.5.1.13 ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปสำหรับค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับรถยนต์ที่ ออกโดยผู้ประกอบการสถานบริการน้ำมัน โดยไม่มีรายการ “เลขทะเบียนรถยนต์”

2.5.1.14 ภาษีซื้อตามสำเนาใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป เว้นแต่ใบกำกับภาษีที่ไม่ใช่ เอกสารฉบับแรกซึ่งมีรายการ “เอกสารออกเป็นชุด”

2.5.1.15 ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปที่รายการในใบกำกับภาษีได้ถูกแก้ไข เปลี่ยนแปลง เว้นแต่รายการดังต่อไปนี้

(1) การแก้ไขที่อยู่ของผู้ออกใบกำกับภาษี เนื่องจากทางราชการได้ประกาศ เปลี่ยนแปลง เลขที่ ชื่อถนน หมู่บ้าน ตำบลหรือแขวง อำเภอหรือเขต หรือจังหวัดโดยลงลายมือชื่อ กำกับการแก้ไข หรือประทับด้วยตราภายใน 1 ปี นับแต่วันที่ทางราชการประกาศเปลี่ยนแปลง

(2) การแก้ไขเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ออกใบกำกับภาษี โดยลง ลายมือชื่อกำกับการแก้ไข หรือประทับด้วยตราภายใน 6 เดือน นับแต่วันที่กรมสรรพากรได้แจ้ง การเปลี่ยนแปลงรายการดังกล่าวให้ใหม่

2.5.2 ภาษีซื้อต้องห้ามที่ถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม

2.5.2.1 ภาษีซื้อที่ไม่มีใบกำกับภาษี มาตรา 82/5 (1) กรณีไม่มีใบกำกับภาษีหรือไม่อาจแสดงใบกำกับภาษีได้ว่าการชำระภาษีซื้อ เว้นแต่เป็นกรณีมีเหตุอันสมควรตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 17) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขเกี่ยวกับภาษีซื้อที่ไม่ให้นำไปหักในการคำนวณภาษี ตามมาตรา 82/5(1)(2)(3) และ (4) แห่งประมวลรัษฎากร อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 82/5(1)(2)(3) และ (4) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 30) พ.ศ.2534 อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขเกี่ยวกับภาษีซื้อที่ไม่ให้นำไปหักในการคำนวณภาษี ดังต่อไปนี้

ข้อ 1 กรณีไม่มีใบกำกับภาษีตามมาตรา 82/5 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ประกอบการไม่มีสิทธินำภาษีซื้อไปหักในการคำนวณภาษี

ข้อ 2 กรณีมีใบกำกับภาษีแต่ไม่อาจแสดงใบกำกับภาษีได้ว่าการชำระภาษีซื้อตามมาตรา 82/5(1) แห่งประมวลรัษฎากร ให้ผู้ประกอบการมีสิทธินำภาษีซื้อไปหักในการคำนวณภาษีได้ตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

(ก) ใบกำกับภาษีถูกทำลายโดยเหตุสุดวิสัย เช่น อัคคีภัย อุทกภัย หรือวาทภัย ซึ่งต้องมีหลักฐานทางราชการหรือหลักฐานอื่นที่เชื่อถือได้ว่าเกิดเหตุการณ์ดังกล่าวจริง และ

(ข) ผู้ประกอบการไม่สามารถขอใบแทนใบกำกับภาษีจากผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการได้ตามมาตรา 86/12 แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการไม่สามารถออกใบแทนใบกำกับภาษีได้เพราะเหตุสุดวิสัย

ข้อ 3 กรณีมีใบกำกับภาษี และสามารถแสดงใบกำกับภาษีได้ว่าการชำระภาษีซื้อไปจริงตามมาตรา 82/5(2) แห่งประมวลรัษฎากร ใบกำกับภาษีดังกล่าวต้องมีรายการครบถ้วนตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ 4 ภาษีซื้อที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการของผู้ประกอบการตามมาตรา 82/5(3) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ ภาษีซื้อที่ไม่เข้าลักษณะเป็นรายจ่ายเพื่อกำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ

ข้อ 5 ภาษีซื้อที่เกิดจากรายจ่ายเพื่อการรับรอง หรือเพื่อการอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกันตามมาตรา 82/5(4) แห่งประมวลรัษฎากร ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขดังนี้

(ก) ค่ารับรอง หรือค่าบริการไม่ว่าจะจ่ายเพื่อการรับรองหรือให้บริการแก่บุคคลใด ๆ และไม่ว่าจะอำนวยความสะดวกแก่กิจการหรือไม่ก็ตาม เช่น ค่าที่พัก ค่าอาหาร ค่าเครื่องดื่ม ค่ามหรสพ ค่าใช้จ่ายเพื่อการกีฬา และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ในทำนองเดียวกัน

(ข) ค่าสิ่งของ หรือประโยชน์อื่นใดที่ให้แก่บุคคลซึ่งได้รับการรับรองหรือรับบริการตาม (ก) และบุคคลอื่น บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ.2535

2.5.2.2 เป็นภาษีซื้อตาม Tax Inv. แบบเต็มรูปไม่มีข้อความครบถ้วนสมบูรณ์ ตาม มาตรา 86/4 ภายใต้บังคับมาตรา 86/5 และมาตรา 86/6 ใบกำกับภาษีต้องมีรายการอย่างน้อย ดังต่อไปนี้

- (1) คำว่า “ใบกำกับภาษี” ในที่ที่เห็นได้เด่นชัด
- (2) ชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ออกใบกำกับภาษี และในกรณีที่ตัวแทนเป็นผู้ออกใบกำกับภาษีในนามของผู้ประกอบการจดทะเบียนตามมาตรา 86 วรรคสี่ หรือมาตรา 86/2 หรือผู้ทอดตลาดเป็นผู้ออกใบกำกับภาษีในนามของผู้ประกอบการจดทะเบียนตามมาตรา 86/3 ให้ระบุชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของตัวแทนนั้นด้วย
- (3) ชื่อ ที่อยู่ของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ
- (4) หมายเลขลำดับของใบกำกับภาษี และหมายเลขลำดับของเล่มถ้ามี
- (5) ชื่อ ชนิด ประเภท ปริมาณ และมูลค่าของสินค้าหรือของบริการ
- (6) จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่คำนวณจากมูลค่าของสินค้าหรือของบริการ โดยให้แยกออกจากมูลค่าของสินค้าและหรือของบริการให้ชัดเจน
- (7) วัน เดือน ปี ที่ออกใบกำกับภาษี
- (8) ข้อความอื่นที่อธิบดีกำหนด (มาตรา 82/5 (2) กรณีใบกำกับภาษีมีข้อความไม่ถูกต้องหรือไม่สมบูรณ์ในส่วนที่เป็นสาระสำคัญตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 17))

2.5.2.3 เป็นภาษีซื้อที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการ ได้แก่ ภาษีซื้อสำหรับรายจ่ายต้องห้าม (มาตรา 82/5 (3) ภาษีซื้อที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการของผู้ประกอบการตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนดตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 17))

2.5.2.4 ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีที่ออกโดยผู้ไม่มีสิทธิที่จะออกตาม กม. (มาตรา 82/5 (5) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีซึ่งออกโดยผู้ที่ไม่มสิทธิออกใบกำกับภาษีตามส่วน 10 ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 17))

2.5.2.5 ภาษีซื้อที่เครดิตได้ แต่ไม่นำไปใช้ ก็ถือเป็นรายจ่ายต้องห้ามด้วย มาตรา 65 ตรี (6 ทวิ) ว่าด้วยภาษีมูลค่าเพิ่มที่ชำระหรือพึงชำระ และภาษีซื้อของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนเป็นรายจ่ายต้องห้าม เนื่องจากภาษีมูลค่าเพิ่ม มิใช่รายได้หรือรายจ่ายของกิจการ เพราะผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อถูกเรียกเก็บภาษีขายจากผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการ ผู้ที่ถูกเรียกเก็บภาษีก็นำภาษีนั้นมาเครดิต โดยหักออกจากภาษีขายของตนในแต่ละเดือนภาษีหรือขอคืนภาษีที่ถูกเรียกเก็บนั้น ดังนั้น ภาษีที่ถูกเรียกเก็บนั้น เรียกว่า ภาษีซื้อ จึงไม่ถือเป็นรายจ่ายของกิจการ เว้นแต่ ภาษีซื้อต้องห้ามบางลักษณะที่กำหนดไว้ในมาตรา 82/5 (4) ภาษีซื้อที่เกิดจากรายจ่ายเพื่อการรับรองหรือเพื่อการอันมีลักษณะทำนองเดียวกันตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขตาม

ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 17) และ (6) ภาษีซื้อตามที่อธิบดีกำหนด โดยอนุมัติรัฐมนตรีตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 42) ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 121) ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 129) ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 151) ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 250) และประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 252) เรื่อง การกำหนดภาษีซื้อที่ไม่ให้นำไปหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82/5 (6) แห่งประมวลรัษฎากร นำมาเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ เนื่องจากผู้ประกอบการไม่สามารถนำไปเครดิตภาษีได้ ซึ่งเป็นภาระแก่ผู้เสียภาษี อาทิเช่น

- (1) ภาษีซื้อที่เกิดจากรายจ่ายเพื่อการรับรองหรือเพื่อการอันมีลักษณะทำนองเดียวกัน
- (2) ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อ เช่าซื้อ เช่า หรือรับโอนรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน และภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อสินค้าหรือการรับบริการที่เกี่ยวข้องกับรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต
- (3) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีอย่างย่อ
- (4) ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อทรัพย์สินเพื่อใช้ หรือจะใช้ในกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือภาษีซื้อที่เกิดจากรายจ่ายของกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม
- (5) ภาษีซื้อที่เกิดจากการก่อสร้างอาคารหรือสิ่งหาริมทรัพย์อื่นเพื่อนำมาใช้ในกิจการของตนเอง ซึ่งเป็นกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีซื้อดังกล่าวให้มีสิทธินำมาหักออกจากภาษีขายในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม ต่อมาผู้ประกอบการได้ขายหรือให้เช่าอาคารหรือสิ่งหาริมทรัพย์นั้นหรือนำไปใช้ในกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มภายใน 3 ปีนับแต่เดือนภาษีที่ก่อสร้างเสร็จสมบูรณ์
- (6) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป ที่คำว่า “ใบกำกับภาษี” ไม่ได้ถูกตีพิมพ์ หรือไม่ได้จัดทำขึ้นด้วยคอมพิวเตอร์ ในกรณีจัดทำใบกำกับภาษีด้วยคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ
- (7) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป ซึ่งมีข้อความอื่นที่อธิบดีกำหนดในใบกำกับภาษีที่ไม่ได้จัดทำขึ้นด้วยวิธีการตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร
- (8) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป ซึ่งมีรายการในใบกำกับภาษีเป็นสำเนา (Copy) เป็นภาษีซื้อต้องห้าม แต่ไม่รวมถึงใบกำกับภาษีที่ได้จัดทำรวมกับเอกสารทางการค้าอื่นซึ่งมีจำนวนหลายฉบับและใบกำกับภาษีซึ่งมีรายการในใบกำกับภาษีเป็นสำเนามีข้อความว่า “เอกสารออกเป็นชุด” ปรากฏอยู่ด้วย
- (9) ภาษีซื้อส่วนที่เฉลี่ยเป็นของกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งได้คำนวณตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร

(10) ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อสินค้าหรือรับบริการ ซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มนำไปใช้หรือจะใช้ในการประกอบกิจการทั้งประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มใช้สิทธิเลือกไม่นำภาษีซื้อทั้งหมดไปหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มมีรายได้ไม่น้อยกว่าร้อยละ 90 ของรายได้ของกิจการทั้งหมด

(11) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป ซึ่งรายการต่าง ๆ ได้ถูกแก้ไข หรือถูกเปลี่ยนแปลงเป็นภาษีซื้อต้องห้าม เว้นแต่รายการซึ่งได้ถูกแก้ไขเปลี่ยนแปลงตามหลักเกณฑ์ และวิธีการที่อธิบดีกำหนด

(12) ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อ เช่าซื้อ หรือรับโอนรถยนต์ที่ไม่ใช่รถยนต์นั่ง และรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตเพื่อใช้หรือจะใช้ในกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และต่อมาภายใน 3 ปีนับแต่เดือนภาษีที่ได้รับรถยนต์ไว้ในครอบครองได้มีการดัดแปลงรถยนต์ดังกล่าวเป็นรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต

(13) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป ซึ่งมีรายการ ชื่อ ที่อยู่ เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ออกหรือตัวแทนผู้ออกใบกำกับภาษี ไม่ได้พิมพ์ขึ้นหรือไม่ได้จัดทำขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ ในกรณีจัดทำใบกำกับภาษีขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ

2.6 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ชาญชัย เจียรวัฒนภักดี (2565) ได้ศึกษาเรื่อง กรณีศึกษาปัญหาใบกำกับภาษีที่ไม่ชอบด้วยกฎหมายโดยอาศัยช่องโหว่ของแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) สรุปได้ว่า การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาระบบการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มภายใต้กฎหมายไทยกับสหราชอาณาจักร ผ่านปัญหาเกี่ยวกับใบกำกับภาษีมูลค่าเพิ่มและโดยเฉพาะอย่างยิ่งแบบ ภ.พ.30 ที่พบ เห็นในปัจจุบัน ในการวิจัยในครั้งนี้ผู้วิจัยได้ศึกษาความคิดเกี่ยวกับการจัดองค์กรในการจัดเก็บภาษี หลักการทั่วไปเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษี และลักษณะขององค์กรในการจัดเก็บภาษี และวิเคราะห์ จุดอ่อนเชิงระบบของการจัดเก็บของไทยที่ควรมีการปรับปรุง รวมถึงเสนอแนะโดยการนำเอากฎหมาย ของสหราชอาณาจักรมาปรับใช้รวมทั้งการปรับปรุงแบบ ภ.พ.30 เพื่อให้ข้อมูลรอบด้านและป้องกัน ปัญหา ใบกำกับภาษีที่ไม่ชอบด้วยกฎหมาย

ศิริรัตน์ เจนศิริศักดิ์ (2564) ได้ศึกษาเรื่อง การใช้รถยนต์นั่งอย่างไรให้ถูกต้องตามหลักภาษีอากร สรุปได้ว่า การตัดสินใจเกี่ยวกับการจัดการรถยนต์เพื่อใช้ในกิจการถือเป็นสิ่งที่ผู้ประกอบการควรจะต้องวางแผนให้ดีเพราะรถยนต์ถือเป็นสินทรัพย์อย่างหนึ่งที่เกิดกับทุกกิจการ จำ เป็นต้องมีไว้ใช้ในการประกอบกิจการบางแห่งถือไว้เป็นสินค้าที่มีไว้เพื่อขาย และบางแห่งก็ถือไว้เป็นสินทรัพย์ที่มีไว้เพื่อบริการ ดำ เนินงาน เช่น รถประจำ ตำแหน่งของผู้บริหาร รถขนส่งสินค้า รับส่งพนักงาน เป็นต้น ในทางภาษีอากร ประเภทของรถยนต์ที่แตกต่างกันจะมีผลกระทบต่อภาระภาษีที่แตกต่างกัน ทั้งภาษีเงินได้นิติ

บุคคล และภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังนั้น ผู้ประกอบการควรศึกษาผลกระทบของแต่ละภาษีและถือปฏิบัติให้ถูกต้อง เพื่อหลีกเลี่ยงปัญหาที่อาจเกิดขึ้นจากการกระทำ ผิดตามกฎหมายภาษีอากร อันส่งผลต่อการเพิ่มค่าใช้จ่ายที่ไม่จำเป็นให้กับผู้ประกอบการในรูปของเบี้ยปรับ เงินเพิ่ม หรือค่าปรับทางอาญา ซึ่งถือเป็นค่าใช้จ่ายต้องห้ามในการคำนวณกำไรสุทธิทางภาษีอากรของกิจการอีกด้วย บทความนี้ได้ศึกษาและรวบรวมข้อมูลจากงานวิชาการ กฎหมายและหนังสือตอบข้อหารือของกรมสรรพากรที่เกี่ยวข้องกับรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน เพื่อให้ผู้ประกอบการหรือผู้ที่สนใจได้ศึกษาและนำไปปรับใช้ในการวางแผนการค้า เน้นธุรกิจของตนเองและได้สรุปแนวปฏิบัติที่แตกต่างกันระหว่างทางบัญชีและภาษีอากรสำหรับรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ในประเด็นของการซื้อ การเช่า และการเช่าซื้อ ทั้งที่นำไปใช้ในการค้า เนินงานและนำไปเป็นสินค้าของกิจการ รวมทั้งได้สรุปข้อกฎหมายตามพระราชบัญญัติพิทักษ์อัตราภาษีสรรพสามิตที่ออกใหม่สำหรับรถกระบะ 4 ประตูซึ่งส่งผลกระทบต่อแนวปฏิบัติทางด้านภาษีกับรถยนต์ดังกล่าว

สมिता จตุเทน, นภสร ยิ้มอุตม (2563) ได้ศึกษาเรื่อง ภาษีซื้อต้องห้าม สรุปได้ว่า กรมสรรพากร เน้นการจัดเก็บภาษีอากรและการตรวจสอบเป็นสำคัญ แต่ขาดหน่วยงานที่ให้บริการด้านวิชาการแก่สรรพากร แม้จะมีที่ปรึกษาด้านประสิทธิภาพ ที่ปรึกษาด้านฐานภาษีที่เป็นที่ปรึกษาให้แก่อธิบดีก็ตามแต่ก็ไม่เป็นการเพียงพอ เพราะบุคลากรของกรมสรรพากรยังต้องการการอบรมและฝึกฝนการจัดเก็บภาษีอากร รวมถึงการศึกษาวิจัยกฎระเบียบต่างๆ ที่ใช้บังคับไปแล้ว และกำลังเสนอใหม่ว่าจะมีผลกระทบอย่างไรต่อผู้เสียภาษีและรัฐบ้าง จากการเข้าปฏิบัติงานตามโครงการสหกิจศึกษา มหาวิทยาลัยสยาม ณ สำนักงานกรมสรรพากร ในครั้งนี้ ได้รับมอบหมายในการปฏิบัติงาน เช่น ตรวจใบกำกับภาษีซื้อ-ขาย ของแต่ละปีที่ได้รับมอบหมาย ตรวจใบกำกับภาษีปลอมกับระบบข้อมูลผู้ออกใบกำกับภาษีที่ไม่ชอบด้วยกฎหมาย เป็นต้น ซึ่งผู้จัดทำหวังว่าการปฏิบัติโครงการสหกิจครั้งนี้สามารถนำประสบการณ์ที่ได้ทั้งหมดไปเป็นประโยชน์ต่อผู้ศึกษาเพิ่มเติมและสามารถปรับใช้ในการทำงานในวิชาชีพบัญชีจึงนำมาศึกษาและนำเสนอภายใต้หัวข้อโครงการสหกิจศึกษาภายใต้หัวข้อ ภาษีซื้อต้องห้าม

ธัญญา ธนะโสธร (2562) ได้ศึกษาเรื่อง ปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม สรุปได้ว่า วิทยานิพนธ์นี้มุ่งศึกษาปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มที่พบได้หลายรูปแบบในประเทศไทยและสหราชอาณาจักร จากการศึกษาพบปัญหาการประกอบกิจการแต่หลีกเลี่ยงไม่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ปัญหาผู้ประกอบการเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วแต่ไม่นำส่ง ปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มด้วยการส่งออกเท็จหลายทอด และปัญหาการหลีกเลี่ยงโดยใช้ใบกำกับภาษีโดยผลจากการศึกษาวิเคราะห์ปัญหาพบว่าสหราชอาณาจักรมีแนวทางการแก้ไข ได้แก่ ระบบการเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มโดยผู้ซื้อมีหน้าที่แทนผู้ขาย การกำหนดให้มีความรับผิดชอบร่วมกันกรณีเกิดการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มหลายๆทอด การเปิดบัญชีกลางเพื่อควบคุมการจ่ายค่าภาษีมูลค่าเพิ่มการค้าประกันการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม การเพิกถอนการจดทะเบียนอย่างทันทีเมื่อพบการหลีกเลี่ยงภาษีและการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้ระบบ Big DATA จากแนวทางแก้ไขผู้ศึกษาเห็นว่าจะช่วยลดปัญหาการหลีกเลี่ยง

ภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวได้ดียิ่งขึ้น ประเทศไทยจึงควรเพิ่มเติมเรื่องหน้าที่ในการนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยให้ผู้ซื้อมีหน้าที่ในการนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มแทนผู้ขายเฉพาะกิจการบางประเภทที่มีความเสี่ยงต่อการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มและเรื่องความรับผิดชอบเบี่ยงปรับตามประมวลรัษฎากรมาตรา 89 ให้รวมถึงบุคคลในทอดใดทอดหนึ่งของสายการผลิตเดียวกันรู้หรือควรจะรู้ถึงการหลีกเลี่ยง ภาษีมูลค่าเพิ่มนั้นให้ต้องรับผิดชอบร่วมกันด้วย ตลอดจนการเพิ่มมาตรการเรื่องการเปิดบัญชีกลางระหว่างผู้ประกอบการและหน่วยงานภาษีและการกำกับการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ประกอบการ เพื่อลดการเกิดช่องว่างในการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม รวมถึงการใช้ระบบ Big DATA เพื่อเอาข้อมูลภายในเข้ามาวิเคราะห์ถึงผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

ชาญชัย จิระเดชประไพ (2561) ได้ศึกษาเรื่อง การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากหน่วยงานของรัฐ สรุปได้ว่า เนื่องจากกิจกรรมที่ดำเนินการโดยหน่วยงานของรัฐในปัจจุบันมีหลากหลายประเภทซึ่งพอจะแบ่งประเภทได้เป็นกิจกรรมที่เป็นบริการสาธารณะ และกิจกรรมที่เป็นบริการเอกชนของฝ่ายปกครองซึ่งไม่ใช่บริการสาธารณะ ประกอบกับการจัดองค์กรของรัฐเพื่อจัดทำบริการสาธารณะในปัจจุบันก็มีหลากหลายรูปแบบโดยมีวัตถุประสงค์ในการจัดตั้งองค์กรที่แตกต่างกันไป คือส่วนราชการ รัฐวิสาหกิจ และองค์การมหาชน โดยเมื่อพิจารณาประกอบกับข้อความคิดว่าด้วยกิจกรรมทางเศรษฐกิจ (Economic Activity) ซึ่งเป็นแนวคิดสำคัญที่ใช้ในการแบ่งแยกว่ากิจกรรมใดอยู่ในขอบข่าย ภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วพบว่า กิจกรรมที่ดำเนินการโดยหน่วยงานของรัฐมีทั้งกิจกรรมที่อยู่ในขอบข่าย ภาษีมูลค่าเพิ่มและกิจกรรมที่ไม่ได้อยู่ในขอบข่ายที่ภาษีมูลค่าเพิ่มปะปนกันไปอย่างไรก็ดีเมื่อพิจารณาหลักเกณฑ์ในเรื่องผู้มีหน้าที่เสียภาษีคือกรณีของ “ผู้ประกอบการ” ซึ่งมีค่านิยามปรากฏอยู่ในมาตรา 77/1 (5) แห่งประมวลรัษฎากร พบว่า ประมวล รัษฎากรกำหนดให้กิจกรรมที่อยู่ในขอบข่าย ภาษีมูลค่าเพิ่มคือ “การขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ” โดยเมื่อศึกษาแนวทางการตีความขององค์กรผู้ที่มีอำนาจตีความได้แก่ กรมสรรพากร และคณะกรรมการกฤษฎีกา พบว่า ในบางกรณียังไม่มีคำตอบสอดคล้องกับข้อความคิดว่าด้วยกิจกรรมทางเศรษฐกิจ (Economic Activity) ซึ่งส่งผลทำให้กิจกรรมที่ดำเนินการโดยหน่วยงานของรัฐบางกิจกรรมไม่ถูกจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ทั้ง ๆ ที่กิจกรรมนั้น ๆ ควรต้องจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ส่งผลทำให้รัฐขาดรายได้ที่ควรจะได้รับ อีกทั้ง เมื่อพิจารณาบทบัญญัติมาตรา 81 (1) (ถ) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งเป็น บทบัญญัติที่ยกเว้น ภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่กรณีการให้บริการของราชการส่วนท้องถิ่นซึ่งเป็น หน่วยงานของรัฐ โดยการยกเว้นตามมาตราดังกล่าวไม่รวมถึงกรณีการให้บริการที่เป็นการพาณิชย์ หรือเป็นการหารายได้หรือผลประโยชน์ยังทำให้เกิดข้อสงสัยด้วยว่า การให้บริการซึ่งกระทำโดยราชการส่วนท้องถิ่นที่จะได้รับ ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มมีขอบเขตเพียงใด เพราะหากแปลความจากบทบัญญัติดังกล่าว กรณีที่ราชการส่วนท้องถิ่นจะได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81 (1) (ถ) แห่งประมวลรัษฎากรต้องเป็นกรณี การให้บริการที่มีได้เป็นการพาณิชย์หรือเป็นการหารายได้หรือผลประโยชน์เท่านั้น นอกจากนี้เมื่อพิจารณาบทบัญญัติมาตรา 81 (1) (ท) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งมีการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มให้กับ การขายสินค้าหรือการให้บริการของกระทรวง ทบวง กรม อันเป็นหน่วยงานของรัฐ ยังพบว่าบทบัญญัติ

ดังกล่าวอาจก่อให้เกิดปัญหาเกี่ยวกับความเป็นธรรมและความเป็นกลางทางภาษีเพราะการยกเว้น ภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่กระทรวง ทบวง กรม โดยอาศัยเงื่อนไขเพียงการส่งรายรับทั้งสิ้นให้แก่รัฐโดยไม่ หักจ่ายใด มีผลทำให้เอกชนและกระทรวง ทบวง กรมมีภาระภาษีที่แตกต่างกัน ทั้ง ๆ ที่ในบาง กรณีเอกชนและกระทรวง ทบวง กรม ทำการขายสินค้าหรือให้บริการในลักษณะเดียวกันด้วยเหตุนี้ ผู้เขียนจึงทำการศึกษาลักษณะของกิจกรรมที่อยู่ในขอบข่ายภาษีมูลค่าเพิ่มลักษณะของกิจกรรมที่ ดำเนินการโดยหน่วยงานของรัฐ ตลอดจนข้อความคิดอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง อีกทั้งยังได้หยิบยกกฎหมาย ของสหภาพยุโรป กฎหมายของประเทศสวีเดน และกฎหมายของประเทศนิวซีแลนด์มาทำการศึกษา เปรียบเทียบ วิเคราะห์เพื่อหาข้อสรุปและเสนอแนะให้มีการพัฒนาโดยการปรับปรุงบทบัญญัติใน ประมวลรัษฎากรและหรือปรับปรุงแนวทางการตีความให้สอดคล้องกับหลักการสากลต่อไป

พงศชา ลิกมณี (2561) ได้ศึกษาเรื่อง ความไม่สอดคล้องในการเฉลี่ยภาษีซื้อในกิจการที่ไม่อยู่ ในบังคับให้เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม: ศึกษากรณี เงินปันผลของกิจการโฮลดิ้ง (Holding Company) สรุปได้ ว่า ในปัจจุบันมีการจัดตั้งองค์กรธุรกิจในรูปแบบบริษัทโฮลดิ้ง (Holding Company) เป็นที่นิยม มาก ขึ้น เนื่องจากการดำเนินงานมีโอกาสเติบโตทางธุรกิจผ่านการลงทุนในหุ้นของบริษัทอื่น โดยรายได้ ส่วนใหญ่ของ Holding Company คือเงินปันผล ซึ่งไม่ใช่ “บริการ” ตามนิยามของมาตรา 77/1(10)(ข) แห่งประมวลรัษฎากร จึงไม่ใช่กิจการที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือ Value Added Tax (VAT) ตามมาตรา 77/2(1) แห่งประมวลรัษฎากร (Out of scope) แต่ในบางครั้งกิจการอาจมีรายได้ อื่นนอกจากเงินปันผล เช่น รายได้ค่าบริการ ส่งผลให้กิจการ อาจมีทั้งรายได้ที่ต้องเสีย ภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT) รายได้ที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (Non-VAT) และ รายได้ที่ไม่อยู่ในบังคับต้อง เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (Out of scope) หากกิจการมีต้นทุนเกิดขึ้นกับ กิจการ (VAT) กิจการสามารถเคร ดิตหรือขอคืนภาษีซื้อได้ แต่ถ้าหากกิจการมีต้นทุนที่นำไปใช้กับ กิจการทั้ง 3 ประเภท เช่น ต้นทุน สาธารณูปโภค กิจการจะต้องเฉลี่ยภาษีซื้อ ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม ฉบับที่ 29 ให้เฉลี่ยภาษีซื้อโดยใช้ วิธีการเฉลี่ยตามรายได้ 2 ประเภท คือรายได้จากกิจการ VAT และ กิจการ Non-VAT แต่ไม่รวมถึง กิจการ Out of scope ส่งผลให้กิจการใช้เครดิตภาษีซื้อได้ไม่ถูกต้อง ตามสัดส่วนของรายได้ที่แท้จริง เนื่องจากกิจการมีสัดส่วนรายได้ของกิจการ Out of scope เป็นส่วน ใหญ่ ดังนั้นสัดส่วนของฐานที่ นำไปเฉลี่ยภาษีซื้อย่อมไม่ถูกต้องกับสัดส่วนรายได้ที่เกิดขึ้นจริง สำหรับ แนวทางในการแก้ไขปัญหา นั้น พบว่าไม่ควรกำหนดข้อยกเว้นในการไม่รวมเงินปันผล เป็นฐานของ รายได้ในการเฉลี่ยภาษีซื้อ เนื่องจากรายได้เงินปันผลถือเสมือนหนึ่งว่าเป็นรายได้ Non-VAT กล่าวคือ ทั้ง รายได้ Non-VAT และ Out of Scope ไม่สามารถใช้เครดิตหรือขอคืนภาษี ซื้อได้ มีเพียงรายได้ VAT เท่านั้นที่สามารถใช้สิทธิดังกล่าวได้ ดังนั้นควรกำหนดรายได้ในการเฉลี่ย ภาษีซื้อให้มี 2 ฐาน คือ รายได้ VAT และ Non-VAT (รวม Out of scope) ซึ่งเป็นไปตามเจตนารมณ์ ของประมวลรัษฎากร และสอดคล้องกับที่ผู้เขียนได้ศึกษาเกี่ยวกับการเฉลี่ยภาษีซื้อของประเทศ สิงคโปร์ที่แบ่งฐานรายได้ใน การเฉลี่ยภาษีซื้อเป็น 2 ฐาน คือรายได้ GST รายได้ Non-GST เท่านั้น โดยบทสรุปจากการศึกษาใน ครั้งนี้ ผู้เขียนเห็นว่า ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ฉบับที่ 29 ควรกำหนด

วิธีการเฉลี่ยภาษีซื้อให้ชัดเจนว่า “การเฉลี่ยภาษีซื้อสำหรับ กิจการ VAT คือการนำรายได้ที่เกิดจาก กิจการ VAT หักด้วยรายได้ทั้งหมดของกิจการ” พร้อมทั้ง มีตัวอย่างการคำนวณเพื่อทำให้เกิดความ ชัดเจนในการเฉลี่ยภาษีซื้อ และส่งผลให้การใช้สิทธิใน การเครดิตหรือขอคืนภาษีซื้อถูกต้องและชัดเจน ตามสัดส่วนของรายได้มากยิ่งขึ้น และลดข้อพิพาท ที่อาจเกิดขึ้นระหว่างผู้เสียภาษีและกรมสรรพากร ได้ในอนาคต

บทที่ 3

วิธีการดำเนินงาน

การศึกษาภาษาซีต้องห้ามสำหรับนักบัญชียุคดิจิทัล โดยมีสาระสำคัญในการดำเนินงานตามขั้นตอน ดังนี้

- 3.1 วัตถุประสงค์ของโครงการ
- 3.2 ขอบเขตของโครงการ
- 3.3 ขั้นตอนและวิธีการดำเนินงาน
- 3.4 การเก็บรวบรวมข้อมูล
- 3.5 การวิเคราะห์ข้อมูล

3.1 วัตถุประสงค์ของโครงการ

3.1.1 เพื่อศึกษาระบบภาษาซีต้องห้ามที่กรมสรรพากรได้กำหนดไว้ ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มได้ทำการวางแผนภาษีให้ถูกต้องตามประมวลรัษฎากร

3.1.2 เพื่อนำความรู้ที่ได้รับจากการศึกษาเกี่ยวกับภาษาซีต้องห้ามไปใช้ในการปฏิบัติงานจริงและให้เป็นประโยชน์แก่ผู้ต้องการศึกษาเกี่ยวกับระบบภาษาซีต้องห้าม

3.1.3 เพื่อให้ นักบัญชียุคดิจิทัลซึ่งอาจเป็นผู้ประกอบการขนาดกลางและขนาดย่อมในอนาคต มีความรู้ ความเข้าใจ และปฏิบัติได้อย่างถูกต้องเกี่ยวกับภาษาซีต้องห้าม

3.2 ขอบเขตของโครงการ

- 3.2.1 อธิบายลักษณะของภาษีของภาษาซีต้องห้ามได้อย่างถูกต้อง
- 3.2.2 อธิบายเกี่ยวกับบทกำหนดโทษในการเสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม
- 3.2.3 มีทักษะในการตรวจสอบใบกำกับภาษีที่ถูกต้อง

3.3 ขั้นตอนและวิธีการดำเนินงาน

คัดเลือกหัวข้อรายงานที่สนใจ พร้อมทั้งศึกษาข้อมูลจากที่ปรึกษา และแหล่งความรู้ ต่างๆ เพิ่มเติม เพื่อศึกษาข้อมูลและทำความเข้าใจในรายละเอียดที่เกี่ยวข้อง ในการดำเนินงานนั้นมีขั้นตอน ไต่ถามและการจัดทำเอกสารตามลำดับ

3.3.1 วิเคราะห์ข้อมูล

วิเคราะห์ข้อมูลที่ได้จากแหล่งที่มาต่างๆ ในแต่ละชนิดเพื่อทำความเข้าใจในเอกสาร และเพื่อนำข้อมูล เหล่านั้นมาใช้ในการจัดทำรายงาน

3.3.2 ออกแบบระบบงาน

ออกแบบขั้นตอนการทำงาน โดยการจัดเรียงเนื้อหาในแต่ละขั้นตอนการทำงาน

3.3.3 จัดทำเอกสารประกอบรายงาน

ร่างรูปแบบรายงานโดยการร่างเนื้อหาตามลำดับความสำคัญและเนื้อหาที่รวบรวมมานั้นนำมาเรียบเรียงลำดับตามรูปแบบรายงานโครงการที่สถาบันการอาชีวศึกษาภาคตะวันออกเฉียงเหนือ 2 กำหนดไว้ในคู่มือ

3.3.4 จัดทำรูปเล่มรายงาน

ตารางที่ 3.1 ขั้นตอนและระยะเวลาการดำเนินงานภาคเรียนที่ 1 ปีการศึกษา 2567

ขั้นตอนการดำเนินงาน	พ.ค. 2567	มิ.ย. 2567	ก.ค. 2567	ส.ค. 2567	ก.ย. 2567
1.คัดเลือกหัวข้อรายงานที่สนใจ					
2.วิเคราะห์ข้อมูล					
3.ออกแบบระบบงาน					

ตารางที่ 3.2 ขั้นตอนและระยะเวลาการดำเนินงานภาคเรียนที่ 2 ปีการศึกษา 2567

ขั้นตอนการดำเนินงาน	ต.ค. 2567	พ.ย. 2567	ธ.ค. 2567	ม.ค. 2568	ก.พ. 2568
1.นำเสนอหัวข้อโครงการ					
2.จัดทำเอกสารประกอบรายงานตามรูปแบบที่กำหนด					
3.นำเสนอโครงการ					

3.4 การเก็บรวบรวมข้อมูล

ในการเก็บรวบรวมข้อมูล เพื่อนำมาศึกษาค้นคว้าในครั้งนี้อยู่จัดทำได้รวบรวมข้อมูลที่ใช้ประกอบการศึกษาแบ่งเป็น 2 ประเภทดังต่อไปนี้

3.4.1 ข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data)

ข้อมูลปฐมภูมิ เป็นข้อมูลซึ่งรวบรวมจากกรมสรรพากรตั้งแต่ข้อมูลเกี่ยวกับภาษีอากร ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีซื้อตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 42) ภาษีซื้อต้องห้ามตามมาตรา 82/5 ทั้งข้อมูลเกี่ยวกับใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 รวมไปถึงภาษีซื้อสำหรับรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ทวิ 65 ตรี ภาษีสำหรับค่ารับรอง ตามมาตรา 65 ตรี (4) และศึกษาประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 17) (ฉบับที่ 121) (ฉบับที่ 129) (ฉบับที่ 151) (ฉบับที่ 250) และ (ฉบับที่ 252) เพื่อการรวบรวมข้อมูลที่ถูกต้องและครบถ้วนมากที่สุด

3.4.2 ข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data)

ข้อมูลทุติยภูมิ เป็นข้อมูลซึ่งรวบรวมจากงานวิจัยที่ผ่านการตรวจสอบจากผู้เชี่ยวชาญบทความจากวารสารวิชาการที่มีความเกี่ยวข้องกับภาษีซื้อต้องห้าม โดยรวบรวมจากฐานข้อมูล

ออนไลน์เป็นส่วนใหญ่แต่ข้อมูลจะเป็นข้อมูลที่ถูกต้องที่พิมพ์และมาจากเว็บไซต์ของหน่วยงานต้นสังกัดของเจ้าของผลงานเท่านั้น เพื่อความแม่นยำและความถูกต้องของข้อมูลที่นำมาใช้ในการวิเคราะห์ต่อไป

3.5 การวิเคราะห์ข้อมูล

ข้อมูลที่รวบรวมมาต้องได้รับการบันทึกอย่างเป็นระเบียบ เพื่อให้สามารถเข้าถึงและใช้งานได้ง่ายต่อการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูล (Data Analysis) เป็นกระบวนการที่สำคัญในการจัดทำโครงการ ซึ่งจะช่วยให้เราได้ข้อสรุปจากข้อมูลที่รวบรวมมาหรือค้นพบรูปแบบที่มีความหมายในข้อมูลนั้นๆ การวิเคราะห์ข้อมูลมีหลายรูปแบบตามประเภทของข้อมูลที่รวบรวมและวัตถุประสงค์ของการจัดทำโครงการ โดยผู้จัดทำโครงการได้ใช้วิธีการวิเคราะห์เชิงคุณภาพ (Qualitative Data Analysis) โดยรวบรวมจากฐานข้อมูลออนไลน์เป็นส่วนใหญ่แต่ข้อมูลจะเป็นข้อมูลที่ถูกต้องที่พิมพ์และมาจากเว็บไซต์ของหน่วยงานต้นสังกัดของเจ้าของผลงาน เพื่อความแม่นยำและความถูกต้องของข้อมูลที่นำมาใช้ในการวิเคราะห์

กระบวนการในการวิเคราะห์เชิงคุณภาพมีดังนี้

3.5.1 การเตรียมข้อมูล (Data Preparation)

1) การถอดข้อมูล คือ ข้อมูลที่ได้จากการรวบรวมบันทึกจะต้องถูกถอดออกเป็นข้อความเพื่อใช้ในการวิเคราะห์

2) การจัดระเบียบข้อมูล คือ จัดข้อมูลให้มีระเบียบ โดยผู้จัดทำโครงการได้แบ่งข้อมูลเกี่ยวกับภาษีซื้อต้องห้ามออกเป็น 3 หัวข้อหลัก คือ

- (ก) ภาษีซื้อต้องห้ามที่ถือเป็นรายจ่ายได้
- (ข) ภาษีซื้อต้องห้ามที่ถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม
- (ค) การนำไปกำกับภาษีไปใช้ให้ถูกต้อง

3) การทำความสะอาดข้อมูล คือ การกรองข้อมูลที่ซ้ำซ้อนหรือไม่เกี่ยวข้องออก และการตรวจสอบความสมบูรณ์ของข้อมูล

3.5.2 การเข้าใจเนื้อหาของข้อมูล โดยการอ่านข้อมูลทั้งหมดหลายครั้งเพื่อทำความเข้าใจและสังเกตสิ่งที่โดดเด่นหรือสัญญาณที่บ่งบอกถึงประเด็นที่สำคัญ กรอบคิดหรือทฤษฎีที่เกี่ยวข้องอาจช่วยให้การตีความข้อมูลเป็นไปในทิศทางที่ต้องการ

3.5.3 การโค้ดข้อมูล (Coding Data)

โค้ด คือ การแท็กหรือการป้ายข้อมูลบางส่วนในข้อความให้ตรงกับหัวข้อหรือประเด็นที่เกี่ยวข้องกับภาษีซื้อต้องห้ามโดยแบ่งได้ 3 หัวข้อหลัก ดังนี้

- 1) ภาษีซื้อต้องห้ามที่ถือเป็นรายจ่ายได้
- 2) ภาษีซื้อต้องห้ามที่ถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม

3) การนำใบกำกับภาษีไปใช้ให้ถูกต้อง

3.5.4 การจำแนกหมวดหมู่ (Categorizing)

หลังจากการโค้ดข้อมูลแล้ว จะสามารถจัดกลุ่มโค้ดที่คล้ายกัน หรือมีความหมายร่วมกันเป็นหมวดหมู่ใหญ่ๆ เพื่อให้สามารถตีความข้อมูลได้ชัดเจน สามารถจำแนกหมวดหมู่ของการศึกษาได้ดังนี้

- 1) ภาษีซื้อต้องห้ามที่ถือเป็นรายจ่ายได้
- 2) ภาษีซื้อต้องห้ามที่ถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม
- 3) การนำใบกำกับภาษีไปใช้ให้ถูกต้อง

3.5.5 การระบุรูปแบบ (Identifying Themes)

ธีม คือ การสังเคราะห์ความหมายจากข้อมูลที่จำแนกไว้ในหมวดหมู่เพื่อค้นหารูปแบบหรือประเด็นหลักที่เกิดขึ้นในข้อมูล

3.5.6 การตีความข้อมูล

หลังจากที่ได้หมวดหมู่หรือธีมแล้ว ต้องทำการตีความข้อมูลเพื่อหาความหมายที่ซ่อนอยู่ในข้อมูล โดยอาจจะพิจารณาความสัมพันธ์ระหว่างธีมต่างๆ และการเปรียบเทียบกับทฤษฎีหรือข้อมูลจากงานวิจัยอื่น ควรตรวจสอบผลการตีความข้อมูลให้แน่ใจว่าเป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการวิจัย และสามารถตอบคำถามวิจัยได้

3.5.7 การรายงานผลการวิเคราะห์

การนำเสนอผลการวิเคราะห์เชิงคุณภาพมีการนำเสนอธีมหลักและการตีความของข้อมูลที่ค้นพบ โดยสามารถใช้ตัวอย่างจากข้อมูลที่ได้มาช่วยสนับสนุนการอธิบาย โดยรวบรวมจากฐานข้อมูลออนไลน์เป็นส่วนใหญ่แต่ข้อมูลจะเป็นข้อมูลที่ถูกต้องที่พิมพ์และมาจากเว็บไซต์ของหน่วยงานต้นสังกัดของเจ้าของผลงาน เพื่อความแม่นยำและความถูกต้องของข้อมูลที่นำมาใช้ในการวิเคราะห์

บทที่ 4

ผลการศึกษา

การศึกษาภาษีสื่อต้องห้ามสำหรับนักบัญชียุคดิจิทัล เป็นโครงการเชิงคุณภาพ ซึ่งเก็บรวบรวมข้อมูลจากฐานข้อมูลออนไลน์เป็นส่วนใหญ่ ผลการศึกษสามารถสรุปได้ดังนี้

- 4.1 วัตถุประสงค์ของโครงการ
- 4.2 ขอบเขตของโครงการ
- 4.3 วิเคราะห์ข้อมูล
- 4.4 ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

4.1 วัตถุประสงค์ของโครงการ

4.1.1 เพื่อศึกษาระบบภาษีสื่อต้องห้ามที่กรมสรรพากรได้กำหนดไว้ ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มได้ทำการวางแผนภาษีให้ถูกต้องตามประมวลรัษฎากร

4.1.2 เพื่อนำความรู้ที่ได้รับจากการศึกษาเกี่ยวกับภาษีสื่อต้องห้ามไปใช้ในการปฏิบัติงานจริงและให้เป็นประโยชน์แก่ผู้ต้องการศึกษาเกี่ยวกับระบบภาษีสื่อต้องห้าม

4.1.3 เพื่อให้ให้นักบัญชียุคดิจิทัลซึ่งอาจเป็นผู้ประกอบการขนาดกลางและขนาดย่อมในอนาคต มีความรู้ ความเข้าใจ และปฏิบัติได้อย่างถูกต้องเกี่ยวกับภาษีสื่อต้องห้าม

4.2 ขอบเขตของโครงการ

- 4.2.1 อธิบายลักษณะของภาษีของภาษีสื่อต้องห้ามได้อย่างถูกต้อง
- 4.2.2 อธิบายเกี่ยวกับบทกำหนดโทษในการเสียปรับและเงินเพิ่ม
- 4.2.3 มีทักษะในการตรวจสอบใบกำกับภาษีที่ถูกต้อง

4.3 วิเคราะห์ข้อมูล

ผู้จัดทำโครงการได้ใช้วิธีการวิเคราะห์เชิงคุณภาพ (Qualitative Data Analysis) โดยรวบรวมจากฐานข้อมูลออนไลน์เป็นส่วนใหญ่แต่ข้อมูลจะเป็นข้อมูลที่ถูกต้องและมาจากเว็บไซต์ของหน่วยงานต้นสังกัดของเจ้าของผลงาน เพื่อความแม่นยำและความถูกต้องของข้อมูลที่น่ามาใช้ในการวิเคราะห์ แบ่งออกเป็น 3 หัวข้อหลัก คือ

4.3.1 ภาษีสื่อต้องห้ามที่ถือเป็นรายจ่ายได้

4.3.1.1 ภาษีสื่อสำหรับค่ารับรอง ตามมาตรา 82/5 (4) ภาษีสื่อที่เกิดจากรายจ่ายเพื่อการรับรองหรือเพื่อการอันมีลักษณะทำนองเดียวกันตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 17) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ และเงื่อนไขเกี่ยวกับภาษีสื่อที่ไม่ให้นำไปหักในการคำนวณภาษี ตามมาตรา 82/5(1)(2)(3) และ (4) แห่งประมวลรัษฎากร

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 82/5(1)(2)(3) และ (4) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 30) พ.ศ.2534 อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขเกี่ยวกับภาษีซื้อที่ไม่ให้นำไปหักในการคำนวณภาษี ดังต่อไปนี้

ข้อ 1 กรณีไม่มีใบกำกับภาษีตามมาตรา 82/5 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ประกอบการไม่มีสิทธินำภาษีซื้อไปหักในการคำนวณภาษี

ข้อ 2 กรณีมีใบกำกับภาษีแต่ไม่อาจแสดงใบกำกับภาษีได้ว่าการชำระภาษีซื้อตามมาตรา 82/5(1) แห่งประมวลรัษฎากร ให้ผู้ประกอบการมีสิทธินำภาษีซื้อไปหักในการคำนวณภาษีได้ตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

(ก) ใบกำกับภาษีถูกทำลายโดยเหตุสุดวิสัย เช่น อัคคีภัย อุทกภัย หรือวาทภัย ซึ่งต้องมีหลักฐานทางราชการหรือหลักฐานอื่นที่เชื่อถือได้ว่าเกิดเหตุการณ์ดังกล่าวจริง และ

(ข) ผู้ประกอบการไม่สามารถขอใบแทนใบกำกับภาษีจากผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการได้ตามมาตรา 86/12 แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการไม่สามารถออกใบแทนใบกำกับภาษีได้เพราะเหตุสุดวิสัย

ข้อ 3 กรณีมีใบกำกับภาษี และสามารถแสดงใบกำกับภาษีได้ว่าการชำระภาษีซื้อไปจริงตามมาตรา 82/5(2) แห่งประมวลรัษฎากร ใบกำกับภาษีดังกล่าวต้องมีรายการครบถ้วนตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ 4 ภาษีซื้อที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการของผู้ประกอบการตามมาตรา 82/5(3) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ ภาษีซื้อที่ไม่เข้าลักษณะเป็นรายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ

ข้อ 5 ภาษีซื้อที่เกิดจากรายจ่ายเพื่อการรับรอง หรือเพื่อการอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกันตามมาตรา 82/5(4) แห่งประมวลรัษฎากร ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขดังนี้

(ก) ค่ารับรอง หรือค่าบริการไม่ว่าจะจ่ายเพื่อการรับรองหรือให้บริการแก่บุคคลใด ๆ และไม่ว่าจะอำนวยความสะดวกแก่กิจการหรือไม่ก็ตาม เช่น ค่าที่พัก ค่าอาหาร ค่าเครื่องดื่ม ค่ามหรสพ ค่าใช้จ่ายเพื่อการกีฬา และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ในทำนองเดียวกัน

(ข) ค่าสิ่งของ หรือประโยชน์อื่นใดที่ให้แก่บุคคลซึ่งได้รับการรับรองหรือรับบริการตาม (ก) และบุคคลอื่น บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ.2535

4.3.1.2 ภาษีซื้อสำหรับรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน รวมทั้งภาษีซื้อสำหรับสินค้าหรือบริการที่เกี่ยวกับรถยนต์ดังกล่าว

4.3.1.3 ภาษีซื้อสำหรับรถยนต์ที่ไม่ใช่รถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ซึ่งทำการดัดแปลงให้เป็นรถยนต์ที่ไม่ใช่รถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน

4.3.1.4 ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีอย่างย่อ

4.3.1.5 ภาษีซื้อสำหรับทรัพย์สินหรือรายจ่ายที่ใช้ในกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษี VAT

4.3.1.6 ภาษีซื้อจากการเฉลี่ยในส่วนที่เป็นของกิจการที่ไม่ต้องเสีย VAT

4.3.1.7 ภาษีซื้อสำหรับสินค้าหรือบริการที่ต้องใช้ในกิจการทั้งที่ต้องเสีย VAT และไม่ต้องเสีย VAT ซึ่งรายได้ในส่วนที่ต้องเสีย VAT ไม่น้อยกว่า 90% และผู้ประกอบการจดทะเบียนเลือกใช้สิทธิไม่เฉลี่ยภาษีซื้อ

4.3.1.8 ภาษีซื้อสำหรับการก่อสร้างอาคารหรือสังหาริมทรัพย์ที่ใช้ในกิจการที่ต้องเสีย VAT และต่อมาไม่เกิน 3 ปี นับแต่เดือนที่สร้างเสร็จสมบูรณ์ได้ขายหรือให้เช่าหรือนำไปใช้ในกิจการที่ต้องเสีย VAT

4.3.1.9 ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปที่รายการ “ใบกำกับภาษี” ไม่ได้ตีพิมพ์หรือจัดทำด้วยระบบคอมพิวเตอร์ กรณีจัดทำใบกำกับภาษีด้วยระบบคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ

4.3.1.10 ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปที่รายการ “ชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ออกใบกำกับภาษี” ไม่ได้ตีพิมพ์หรือจัดทำด้วยระบบคอมพิวเตอร์กรณีจัดทำใบกำกับภาษีด้วยระบบคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ

4.3.1.11 ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปที่ใบกำกับภาษีไม่ใช่เอกสารฉบับแรก และรายการ “เอกสารออกเป็นชุด” ไม่ได้ตีพิมพ์หรือจัดทำด้วยระบบคอมพิวเตอร์กรณีจัดทำใบกำกับภาษีด้วยระบบคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ

4.3.1.12 ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปของสำนักใหญ่ที่สาขานำไปออกโดยไม่มีรายการ “สาขาที่ออกใบกำกับภาษีคือ ...”

4.3.1.13 ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปสำหรับค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับรถยนต์ที่ออกโดยผู้ประกอบการสถานบริการน้ำมัน โดยไม่มีรายการ “เลขทะเบียนรถยนต์”

4.3.1.14 ภาษีซื้อตามสำเนาใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป เว้นแต่ใบกำกับภาษีที่ไม่ใช่เอกสารฉบับแรกซึ่งมีรายการ “เอกสารออกเป็นชุด”

4.3.1.15 ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปที่รายการในใบกำกับภาษีได้ถูกแก้ไขเปลี่ยนแปลง เว้นแต่รายการดังต่อไปนี้

(1) การแก้ไขที่อยู่ของผู้ออกใบกำกับภาษี เนื่องจากทางราชการได้ประกาศเปลี่ยนแปลง เลขที่ ชื่อบ้าน หมู่บ้าน ตำบลหรือแขวง อำเภอหรือเขต หรือจังหวัดโดยลงลายมือชื่อกำกับกับการแก้ไข หรือประทับด้วยตราภายใน 1 ปี นับแต่วันที่ทางราชการประกาศเปลี่ยนแปลง

(2) การแก้ไขเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ออกใบกำกับภาษี โดยลงลายมือชื่อกำกับกับการแก้ไข หรือประทับด้วยตราภายใน 6 เดือน นับแต่วันที่กรมสรรพากรได้แจ้งการเปลี่ยนแปลงรายการดังกล่าวให้ใหม่

4.3.1.16 ภาษีซื้อที่เครดิตได้ แต่ไม่นำไปใช้ ก็ถือเป็นรายจ่ายต้องห้ามด้วย มาตรา 65 ตรี (6 ทวิ) ว่าด้วยภาษีมูลค่าเพิ่มที่ชำระหรือพึงชำระ และภาษีซื้อของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนเป็นรายจ่ายต้องห้าม เนื่องจากภาษีมูลค่าเพิ่ม มิใช่รายได้หรือรายจ่ายของกิจการ เว้นแต่ ภาษีซื้อต้องห้ามบางลักษณะที่กำหนดไว้ในมาตรา 82/5 (4) ภาษีซื้อที่เกิด

จากรายจ่ายเพื่อการรับรองหรือเพื่อการอันมีลักษณะทำนองเดียวกันตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม และ (6) ภาษีซื้อตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรีตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม

4.3.2 ภาษีซื้อต้องห้ามที่ถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม

4.3.2.1 ภาษีซื้อที่ไม่มีใบกำกับภาษี มาตรา 82/5 (1) กรณีไม่มีใบกำกับภาษีหรือไม่อาจแสดงใบกำกับภาษีได้ว่าการชำระภาษีซื้อ เว้นแต่เป็นกรณีมีเหตุอันสมควรตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 17) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขเกี่ยวกับภาษีซื้อที่ไม่ให้นำไปหักในการคำนวณภาษี ตามมาตรา 82/5(1)(2)(3) และ (4) แห่งประมวลรัษฎากร อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 82/5(1)(2)(3) และ (4) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 30) พ.ศ.2534 อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขเกี่ยวกับภาษีซื้อที่ไม่ให้นำไปหักในการคำนวณภาษี ดังต่อไปนี้

ข้อ 1 กรณีไม่มีใบกำกับภาษีตามมาตรา 82/5 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ประกอบการไม่มีสิทธินำภาษีซื้อไปหักในการคำนวณภาษี

ข้อ 2 กรณีมีใบกำกับภาษีแต่ไม่อาจแสดงใบกำกับภาษีได้ว่าการชำระภาษีซื้อตามมาตรา 82/5(1) แห่งประมวลรัษฎากร ให้ผู้ประกอบการมีสิทธินำภาษีซื้อไปหักในการคำนวณภาษีได้ตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

(ก) ใบกำกับภาษีถูกทำลายโดยเหตุสุดวิสัย เช่น อัคคีภัย อุทกภัย หรือวาทภัย ซึ่งต้องมีหลักฐานทางราชการหรือหลักฐานอื่นที่เชื่อถือได้ว่าเกิดเหตุการณ์ดังกล่าวจริง และ

(ข) ผู้ประกอบการไม่สามารถขอใบแทนใบกำกับภาษีจากผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการได้ตามมาตรา 86/12 แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการไม่สามารถออกใบแทนใบกำกับภาษีได้เพราะเหตุสุดวิสัย

ข้อ 3 กรณีมีใบกำกับภาษี และสามารถแสดงใบกำกับภาษีได้ว่าการชำระภาษีซื้อไปจริงตามมาตรา 82/5(2) แห่งประมวลรัษฎากร ใบกำกับภาษีดังกล่าวต้องมีรายการครบถ้วนตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ 4 ภาษีซื้อที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการของผู้ประกอบการตามมาตรา 82/5(3) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ ภาษีซื้อที่ไม่เข้าลักษณะเป็นรายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ

ข้อ 5 ภาษีซื้อที่เกิดจากรายจ่ายเพื่อการรับรอง หรือเพื่อการอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกันตามมาตรา 82/5(4) แห่งประมวลรัษฎากร ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขดังนี้

(ก) ค่ารับรอง หรือค่าบริการไม่ว่าจะจ่ายเพื่อการรับรองหรือให้บริการแก่บุคคลใด ๆ และไม่ว่าจะอำนวยความสะดวกแก่กิจการหรือไม่ก็ตาม เช่น ค่าที่พัก ค่าอาหาร ค่าเครื่องดื่ม ค่ามหรสพ ค่าใช้จ่ายเพื่อการกีฬา และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ในทำนองเดียวกัน

(ข) ค่าสิ่งของ หรือประโยชน์อื่นใดที่ให้แก่บุคคลซึ่งได้รับการรับรองหรือรับบริการ ตาม (ก) และบุคคลอื่น บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ.2535

4.3.2.2 เป็นภาษีซื้อตาม Tax Inv. แบบเต็มรูปไม่มีข้อความครบถ้วนสมบูรณ์ ตาม มาตรา 86/4 ภายใต้บังคับมาตรา 86/5 และมาตรา 86/6 ใบกำกับภาษีต้องมีรายการอย่างน้อย ดังต่อไปนี้

- (1) คำว่า “ใบกำกับภาษี” ในที่ที่เห็นได้เด่นชัด
- (2) ชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ออกใบกำกับภาษี และในกรณีที่ตัวแทนเป็นผู้ออกใบกำกับภาษีในนามของผู้ประกอบการจดทะเบียนตามมาตรา 86 วรรคสี่ หรือมาตรา 86/2 หรือผู้ทอดตลาดเป็นผู้ออกใบกำกับภาษีในนามของผู้ประกอบการจดทะเบียนตามมาตรา 86/3 ให้ระบุชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของตัวแทนนั้นด้วย
- (3) ชื่อ ที่อยู่ของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ
- (4) หมายเลขลำดับของใบกำกับภาษี และหมายเลขลำดับของเล่มถ้ามี
- (5) ชื่อ ชนิด ประเภท ปริมาณ และมูลค่าของสินค้าหรือของบริการ
- (6) จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่คำนวณจากมูลค่าของสินค้าหรือของบริการ โดยให้แยกออกจากมูลค่าของสินค้าและหรือของบริการให้ชัดเจน
- (7) วัน เดือน ปี ที่ออกใบกำกับภาษี
- (8) ข้อความอื่นที่อธิบดีกำหนด ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับ ภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 39) (ฉบับที่ 247) เรื่อง กำหนดข้อความอื่นในใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4(8) แห่งประมวลรัษฎากร คำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 117/2545 เรื่อง มอบอำนาจให้ ผู้อำนวยการสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่ สั่งและปฏิบัติราชการแทนอธิบดีกรมสรรพากร คำสั่ง กรมสรรพากรที่ ป. 46/2537 เรื่อง การแก้ไขเปลี่ยนแปลงรายการในใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. 86/2542 เรื่อง หลักเกณฑ์การจัดทำใบกำกับภาษี ตามมาตรา 86/4 และมาตรา 86/5 แห่งประมวลรัษฎากร เฉพาะที่มีลักษณะเป็นแบบเต็มรูป คำสั่ง กรมสรรพากร ที่ ป. 147/2557 เรื่อง การแก้ไขเปลี่ยนแปลงรายการในใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. 155/2560 เรื่อง หลักเกณฑ์การจัดทำใบกำกับภาษี ตามมาตรา 86/4 และมาตรา 86/5 แห่งประมวลรัษฎากร เฉพาะที่มีลักษณะเป็นแบบเต็มรูป (มาตรา 82/5 (2) กรณีใบกำกับภาษีมีข้อความไม่ถูกต้องหรือไม่สมบูรณ์ในส่วนที่เป็นสาระสำคัญตาม หลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนดตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 17))

4.3.2.3 เป็นภาษีซื้อที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการ ได้แก่ ภาษีซื้อ สำหรับรายจ่ายต้องห้าม (มาตรา 82/5 (3) ภาษีซื้อที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการของ

ผู้ประกอบการตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนดตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 17))

4.3.2.4 ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีที่ออกโดยผู้ไม่มีสิทธิที่จะออกตาม กม. (มาตรา 82/5 (5) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีซึ่งออกโดยผู้ที่มีสิทธิออกใบกำกับภาษีตามส่วน 10 ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 17))

4.3.3 การนำใบกำกับภาษีไปใช้ให้ถูกต้อง

4.3.3.1 การตรวจใบกำกับภาษีซื้อ-ขาย

ใบกำกับภาษี (Tax Invoice) คือ เอกสารหลักฐานสำคัญ ซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มจะต้องจัดทำและออกใบกำกับภาษีให้กับผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการทุกครั้งที่มีการขายสินค้า หรือให้บริการ เพื่อแสดงมูลค่าของสินค้าหรือบริการ และจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่ม ที่ผู้ประกอบการจดทะเบียน เรียกเก็บหรือพึงเรียกเก็บจากผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการในแต่ละครั้งตามที่กรมสรรพากรได้กำหนดใบกำกับภาษี มีดังนี้

1) ใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป ตามมาตรา 86/4 ภายใต้บังคับมาตรา 86/5 และมาตรา 86/6 ใบกำกับภาษีต้องมีรายการอย่างน้อยดังต่อไปนี้

(ก) คำว่า “ใบกำกับภาษี” ในที่ที่เห็นได้เด่นชัด

(ข) ชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ออกใบกำกับภาษี และในกรณีที่ตัวแทนเป็นผู้ออกใบกำกับภาษีในนามของผู้ประกอบการจดทะเบียนตามมาตรา 86 วรรคสี่ หรือมาตรา 86/2 หรือผู้ทอดตลาดเป็นผู้ออกใบกำกับภาษีในนามของผู้ประกอบการจดทะเบียนตามมาตรา 86/3 ให้ระบุชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของตัวแทนนั้นด้วย

(ค) ชื่อ ที่อยู่ของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ

(ง) หมายเลขลำดับของใบกำกับภาษี และหมายเลขลำดับของเล่ม ถ้ามี

(จ) ชื่อ ชนิด ประเภท ปริมาณ และมูลค่าของสินค้าหรือของบริการ

(ฉ) จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่คำนวณจากมูลค่าของสินค้าหรือของบริการ โดยให้แยกออกจากมูลค่าของสินค้าและหรือของบริการให้ชัดเจน

(ช) วัน เดือน ปี ที่ออกใบกำกับภาษี

(ซ) ข้อความอื่นที่อธิบดีกำหนด (ดูประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 39)) (ดูประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 247)) (ดูคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.117/2545) (ดูคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.46/2537) (ดูคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.86/2542) (ดูคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.147/2557) (ดูคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.155/2560)

4.3.3.2 การตรวจสอบใบลดหนี้

1) ผู้ออกใบลดหนี้จะต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT)

2) ผู้ออกใบลดหนี้จะต้องเคยออกใบกำกับภาษีไปแล้ว

3) การออกใบกำกับภาษี มีเหตุการณ์เกิดขึ้นที่เป็น สาเหตุในการลดหนี้ตามที่ระบุไว้ในมาตรา 82/10 ในกรณีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนขายสินค้าหรือให้บริการและได้นำภาษีขายไปรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82/3 แล้ว ต่อมาหากมีเหตุการณ์อย่างหนึ่งอย่างใดดังต่อไปนี้เกิดขึ้นอันเป็นเหตุให้ภาษีขายที่คำนวณจากมูลค่าของสินค้าหรือบริการมีจำนวนลดลงไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนดังกล่าวนำภาษีขายที่คำนวณจากมูลค่าของสินค้าหรือบริการที่ลดลงนั้นมาหักออกจากภาษีขายของตนในเดือนภาษีที่ได้ออกใบลดหนี้ตามมาตรา 86/10

(ก) มีการลดราคาสินค้าที่ขายเนื่องจากสินค้าผิดข้อกำหนดที่ตกลงกัน สินค้าชำรุดเสียหาย หรือขาดจำนวน จำนวนราคาสินค้าผิดพลาดสูงกว่าที่เป็นจริง หรือเนื่องจากเหตุอื่นตามที่อธิบดีกำหนด (ดูประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 82)) (ดูคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.39/2537)

(ข) มีการลดราคาค่าบริการเนื่องจากการให้บริการผิดข้อกำหนดที่ตกลงกัน บริการขาดจำนวน จำนวนราคาค่าบริการผิดพลาดสูงกว่าที่เป็นจริง หรือเนื่องจากเหตุอื่นตามที่อธิบดีกำหนด (ดูประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 82)) (ดูคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.39/2537)

(ค) ได้รับสินค้าที่ขายกลับคืนมาเนื่องจากสินค้าชำรุดบกพร่อง ไม่ตรงตามตัวอย่าง ไม่ตรงตามคำพรรณนา หรือเนื่องจากเหตุอื่นตามที่อธิบดีกำหนด (ดูประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 82)) (ดูคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.39/2537)

(ง) มีการบอกเลิกสัญญาบริการเนื่องจากเหตุและตามเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด (ดูประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 82)) (ดูคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.39/2537)

ใบลดหนี้ต้องมีรายการอย่างน้อยดังต่อไปนี้

(1) คำว่า “ใบลดหนี้” ในที่ที่เห็นได้เด่นชัด

(2) ชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ออกใบลดหนี้ และในกรณีที่ตัวแทนเป็นผู้ออกใบลดหนี้ในนามของผู้ประกอบการจดทะเบียนตามมาตรา 86 วรรคสี่หรือมาตรา 86/2 ให้ระบุชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของตัวแทนนั้นด้วย

- (3) ชื่อ ที่อยู่ของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ
- (4) วัน เดือน ปี ที่ออกใบลดหนี้
- (5) หมายเลขลำดับของใบกำกับภาษีเดิม รวมทั้งหมายเลขลำดับของเล่มถ้ามี มูลค่าของสินค้าหรือบริการที่แสดงไว้ในใบกำกับภาษีดังกล่าว มูลค่าที่ถูกต้องของสินค้าหรือบริการ ผลต่างของจำนวนมูลค่าทั้งสองและจำนวนภาษีที่ใช้คืนสำหรับส่วนต่างนั้น
- (6) คำอธิบายสั้น ๆ ถึงสาเหตุในการออกใบลดหนี้
- (7) ข้อความอื่นที่อธิบดีกำหนด ให้ตามมาตรา 86/4 วรรคสอง มาใช้บังคับ และให้ถือว่าใบลดหนี้ตามมาตรานี้เป็นใบกำกับภาษี (ดูประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 249))

ตัวอย่างใบลดหนี้

[illegible]

ภาพที่ 4.2 การตรวจสอบไบลดหนี้ (ตัวอย่างไบลดหนี้)

4.3.3.3 ใบกำกับภาษีปลอม โดยมี 4 แบบ ในการออกใบกำกับภาษีที่ไม่ชอบด้วย

กฎหมาย

- 1) ปลอมใบกำกับภาษีของผู้ประกอบการค้าที่ค้าขายปกติ
- 2) ผู้ประกอบการที่มีการขายจริง แต่ขายใบกำกับภาษีที่เหลือ
- 3) จดทะเบียนจัดตั้งบริษัท/ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเพื่อออกใบกำกับภาษี

ขายให้ ผู้ใช้ทั่วไป

- 4) จัดตั้งบริษัท/ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเพื่อออกใบกำกับภาษีให้บริษัทใน

เครือโดยเฉพาะ

การตรวจใบกำกับภาษี ที่อาจจะออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมาย แบ่งออกเป็น 9 ข้อสังเกต ดังนี้

1) ประเภทสินค้าที่มีความเสี่ยงสูง เช่น วัสดุก่อสร้าง, ผ้า, พลาสติก, กระจก, เคมีภัณฑ์, เพชรพลอย

2) สินค้าที่ซื้อไม่เกี่ยวข้องกับการประกอบกิจการ

3) ซื้อจากสถานที่ที่น่าจะซื้อ

4) ใบกำกับภาษีมูลค่าสูง, ราคาสินค้าหรือบริการไม่น่าเชื่อถือ, เขียนด้วยลายมือ, จ่ายชำระค่าสินค้าเป็นเงินสด

5) ซื้อจากผู้ประกอบการรายเดียว ในวันที่ติดๆ กัน หรือใกล้เคียงกัน

6) ใบกำกับภาษีซื้อที่มีการนำมาใช้ในช่วงปลายเดือน ปลายปี

7) ใบกำกับภาษีที่ไม่พิมพ์ “เล่มที่”

8) แบบฟอร์มใบกำกับภาษีคล้ายกันหรือลายมือที่เขียนคล้ายกันแต่ชื่อผู้ออกใบกำกับภาษีต่างกัน

9) วิธีการซื้อสินค้า ไม่ได้ซื้อจาก Supplier โดยตรง แต่ซื้อจากเซลล์หรือพนักงานขายสินค้า

ภาพที่ 4.3 ระบบตรวจสอบผู้มีสิทธิออกใบกำกับภาษี

4.3.3.4 ไม่มีใบกำกับภาษี ใบกำกับภาษีสูญหาย หรือไม่อาจแสดงใบกำกับภาษีได้

- 1) ไม่มีใบกำกับภาษี เนื่องจากผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการไม่ออกใบกำกับภาษี หรือออกใบกำกับภาษีแต่ระบุชื่อบุคคลอื่น
- 2) ใบกำกับภาษีสูญหายหรือไม่อาจแสดงใบกำกับภาษีได้ เป็นกรณีได้ซื้อสินค้าหรือรับบริการจริงแต่ไม่อาจแสดงต่อเจ้าพนักงานสรรพากรได้ แก้ไขโดยการร้องขอใบแทน ใบกำกับภาษีจากผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการที่ออกใบกำกับภาษี เพื่อใช้เป็นหลักฐานในการนำภาษี ชื้อไปหักออกจากภาษีขายหรือขอคืนภาษีซื้อ



ใบเสร็จรับเงิน / ใบกำกับภาษี

วันที่ 16/11/2563

เลขที่ 003 เลขที่ RC928

ชื่อผู้ขาย บริษัท โอแท็กซ์ อินเตอร์เนชั่น จำกัด

ที่อยู่ 1872 ถนนเหรียญทอง แขวงกรรพีย เขตสิน กรุงเทพมหานคร 10118

เลขประจำตัวผู้เสียภาษี 0123456587698 โทรศัพท์ 0899999999

ชื่อผู้ซื้อ นายกรรณพ ศรีสวัสดิ์

ที่อยู่ 123 ถนนบางเลน แขวงบางเลน เขตบ่อน้ำ กรุงเทพมหานคร 10230

เลขประจำตัวผู้เสียภาษี 1092300098712 โทรศัพท์ 0812322222

ลำดับ	รายการ	จำนวน	หน่วยละ	จำนวนเงิน
1	ซื้อไก่เล็ดเหรียญทอง	1	934.58	934.58
มูลค่ารวมก่อนเสียภาษี				934.58
ภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT)				65.42
ยอดรวม				1,000

ผู้ซื้อ นายกรรณพ ศรีสวัสดิ์
แต่ผู้ขาย ระบุชื่อตกหล่น

ภาพที่ 4.4 ไม่มีใบกำกับภาษี ใบกำกับภาษีสูญหาย หรือไม่อาจแสดงใบกำกับภาษีได้
(ตัวอย่างออกใบกำกับภาษีแต่ระบุชื่อบุคคลอื่น)

4.3.3.5 ภาษีซื้อที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการของผู้ประกอบการจดทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีซื้อที่นำมาหักออกจากภาษีขายหรือขอคืนภาษีซื้อ ต้องเป็นภาษีซื้อที่เกิด

จากจากรายจ่าย เพื่อกิจการหรือเพื่อกำไรของผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม หากภาษี
 ซ้อนนั้นไม่ เกี่ยวข้องกับกิจการหรือเพื่อกำไรของผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีซ้อน
 นั้นเป็น ภาษีซ้อนต้องห้าม ถึงแม้ใบกำกับภาษีนั้นจะมีรายการตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากรก็
 ตาม

เลขที่ BOOK NO	12	หัก.เงินถุง	
เลขที่ BILL NO	005	1 ม.15 ต.นาม่อง อ.กุดบาก จ.สกลนคร 47180	
บิลเงินสด CASH SALE 現 兌 單 CASH SALE			
นาม 姓 CUSTOMER	บริษัท แซลมอน จำกัด	วันที่ 日期 DATE 31/12/67	
ที่อยู่ 地址 ADDRESS	39 ม.2 ต.ธาตุนาเวง อ.เมือง จ.สกลนคร 47000		
เลขประจำตัวประชาชน ID NO	เลขประจำตัวนิติบุคคล TAX ID NO		
จำนวน QUANTITY 数量	รายการ DESCRIPTION 商品描述	หน่วย UNIT PRICE 单价	จำนวนเงิน AMOUNT 金額
1	Iphon 16 pro max 1 TB		70,000.00
บาท BATH 圆	เจ็ดหมื่นบาทถ้วน	รวมเงิน TOTAL 合計	70,000.00
ผู้รับเงิน 收款人	ขอขอบคุณท่านที่อุดหนุน THANK YOU FOR YOUR SUPPORT		

ภาพที่ 4.5 ภาษีซ้อนที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการของผู้ประกอบการจดทะเบียน
 (ตัวอย่างบิลเงินสดค่าใช้จ่ายส่วนตัวที่ออกในนามบริษัท)

4.3.3.6 กรณีใบกำกับภาษีมีข้อความไม่ถูกต้องหรือไม่สมบูรณ์ในส่วนที่เป็น
 สำคัญตามที่กฎหมายกำหนด ใบกำกับภาษีที่นำมาหักออกจากภาษีหรือขอคืนภาษีซ้อน ต้องเป็น
 ใบกำกับซื้อแบบเต็มรูป และต้องมีข้อความตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร หากใบกำกับภาษี
 มีข้อความไม่ถูกต้อง ครบถ้วนตามที่กฎหมายกำหนดภาษีซ้อนนั้นจะเป็นภาษีซ้อนต้องห้าม
 ผู้ประกอบการจดทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่มควรตรวจสอบใบกำกับภาษีว่ามีรายการครบถ้วนตามที่
 กฎหมายกำหนดหรือไม่ก่อนที่จะรับใบกำกับภาษีนี้นมาใช้ โดยตรวจสอบข้อมูลควบคู่กับระบบของ
 สรรพากร

บริษัท ตัวอย่าง จำกัด
1 ถนนวิภาวดี 62 แขวงวิภาวดี เขตวิภาวดี กรุงเทพฯ 10330
โทรศัพท์ 02-1234-56789-001 (ไม่มีพื้นที่ว่าง)

Invoice
ใบกำกับภาษี/ใบเสร็จรับเงิน

เลขที่ / Invoice No. : MI-20171225
(ไม่มีพื้นที่ว่าง)

ชื่อลูกค้า Customer Name : บก. C จำกัด	วันที่ Issue Date : 25/12/2560	เลขที่ใบกำกับภาษี Tax ID : 11090876783455 (ไม่มีพื้นที่ว่าง)	วันที่ออกใบกำกับภาษี Out Date : 25/01/2561 (ไม่มีพื้นที่ว่าง)
ที่อยู่ Address : 3 ถนนวิภาวดี 24 แขวงวิภาวดี เขตวิภาวดี กรุงเทพฯ 10330	ชื่อลูกค้า Contact Name :	เอกสารอ้างอิง Ref Document :	ชื่อใบกำกับ Project Name :

ลำดับ No.	รายการ Description	จำนวน Quantity	ราคา/หน่วย Unit Price	ส่วนลด Discount	จำนวนเงิน (THB) Amount
1	ผ้าเช็ดหน้า 350 มม. (sml)	3000	5.00	0.00	15,000.00

รวมเป็นเงิน Total	15,000.00
หักส่วนลดพิเศษ Special Discount	0.00
จำนวนเงินรวมทั้งสิ้น Grand Total	15,000.00
จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่ม 7 % Value Added Tax	1,050.00
รวมมูลค่าทั้งสิ้น Sub Total	13,950.00

บริษัท ตัวอย่าง จำกัด
SAMPLE CO.,LTD.

วันที่ / Date : 25/12/2560

1 ถนนวิภาวดี 62 แขวงวิภาวดี เขตวิภาวดี กรุงเทพฯ 10330

จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่ม
จากราคารวมสินค้า

ภาพที่ 4.6 กรณีใบกำกับภาษีมีข้อความไม่ถูกต้องหรือไม่สมบูรณ์ในส่วนที่เป็นสาระสำคัญตามที่กฎหมายกำหนด (ตัวอย่างใบกำกับภาษีที่การคำนวณภาษีไม่ถูกต้อง)

4.3.3.7 ภาษีซื้อตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 42) ภาษีซื้อตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรที่กฎหมายมิให้นำมาหักออกจากภาษีขายหรือขอคืนภาษีซื้อ เช่น ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีอย่างย่อ

ชื่อย่อและเลขประจำตัว
ผู้เสียภาษีที่ออกใบเสร็จ

รายละเอียดเกี่ยวกับ
สินค้าหรือบริการ

หมายเลขใบกำกับ
ภาษี และ หมายเลข
เล่มที่ออก

ข้อความระบุชัดเจนถึง
เงื่อนไขในการเก็บภาษี

คำว่า
“ใบกำกับภาษีอย่างย่อ”

วันที่ที่ทำการออก
ใบเสร็จ/ใบกำกับภาษี

CP ALL, 7-Eleven PTTOR วรภักดีนคร (16087)
TAX#010754200011 (VAT Included)
Vat Code 13674 POS#E104700002A0613
ใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษีอย่างย่อ

1	สินค้า	69.00
1	สินค้า	13.00
1	สินค้า	0.00N

ยอดสุทธิ 2 ชิ้น 82.00
ทริวอลเลท 7App 82.00
TID#202503030000003325715189
R#0000820156P3 :1608789 03/03/68 09:01
* ศูนย์บริการสมาชิก All Member 0-2826-7777 *
** PayAtAll by Counter Service **

ข้อมูลสมาชิก คุณกนกพร

ได้ชม	ใช้ไป	คงเหลือ
แต้มสมาชิก +24	0	5392

** คุณมี 3,493 แต้ม จะหมดอายุใน 31/12/69
** ยอดใช้ไปและยอดคงเหลือ ไม่รวมยอดสะสมครั้งสี่ **

ดูบอ

ได้ชม	ใช้ไป	คงเหลือ	หมดอายุ		
การกิจ	ผู้ดูแล	1	0	2	230368

Digitally Signed By บริษัท ซีพี ออลล์ จำกัด (มหาชน)
เอกสารฉบับนี้จัดทำและส่งข้อมูลให้แก่กรมสรรพากร
ด้วยวิธีการทางอิเล็กทรอนิกส์

ภาพที่ 4.7 ภาษีซื้อตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 42)
(ตัวอย่างใบกำกับภาษีอย่างย่อ)

บทกำหนดโทษเกี่ยวกับการใช้ใบกำกับภาษี มีดังนี้

1) ผู้ประกอบการจดทะเบียนเจตนาหลีกเลี่ยง หรือพยายาม หลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้ โดยไม่มีสิทธิที่จะออก จำคุกตั้งแต่ 3 เดือน ถึง 7 ปี และปรับตั้งแต่ 2,000 บาท ถึง 200,000 บาท

2) ผู้ประกอบการเจตนา นำใบกำกับภาษีปลอม หรือใบกำกับ ภาษีที่ออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมายไปใช้ในการเครดิตภาษี จำคุกตั้งแต่ 3 เดือน ถึง 7 ปี และปรับตั้งแต่ 2,000 บาท ถึง 200,000 บาท

3) โทษของผู้ที่ใช้ใบกำกับภาษีปลอม

3.1) ทางแพ่ง

(1) ผู้ออกใบกำกับภาษีปลอม

(ก) ต้องรับผิดชอบในภาษีมูลค่าเพิ่มตามจำนวนที่ปรากฏในใบกำกับภาษี

(ข) ต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับอีกสองเท่าของจำนวนภาษีตามใบกำกับภาษี

(2) ผู้ใช้ใบกำกับภาษีปลอม

(ก) การนำใบกำกับภาษีมาใช้ถือเป็นการยื่นภาษี ไว้เกินต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับหนึ่งเท่า

(ข) หากทำให้การเสียภาษีคลาดเคลื่อนด้วย ต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับหนึ่งเท่า

(ค) ต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับสองเท่า

(ง) เงินเพิ่มร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของจำนวนเงินภาษี

3.2) ทางอาญา

(1) ผู้ออกใบกำกับภาษีปลอม ต้องระวางโทษจำคุกตั้งแต่สามเดือนถึงเจ็ดปีและปรับตั้งแต่สองพันบาทถึงสองแสนบาท

(2) ผู้ใช้ใบกำกับภาษีปลอม ต้องระวางโทษจำคุกระหว่างสามเดือนถึงเจ็ดปีและปรับตั้งแต่สองพันบาทถึงสองแสนบาท

4.4 ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับภาษีซื้อต้องห้ามนี้เน้นการใช้ข้อมูลที่รวบรวมจากฐานข้อมูลออนไลน์ ซึ่งเป็นแหล่งข้อมูลที่มีความน่าเชื่อถือและได้รับการตีพิมพ์จากหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เช่น เว็บไซต์ของกรมสรรพากร เพื่อให้มั่นใจในความแม่นยำและความถูกต้องของข้อมูลที่นำมาใช้ในการ

วิเคราะห์ โดยการแบ่งเนื้อหาการวิเคราะห์ออกเป็นหัวข้อหลักๆ เพื่อความชัดเจนและการเจาะลึกในแต่ละประเด็นในหัวข้อ

4.4.1 ลักษณะของภาษีซื้อต้องห้าม แบ่งได้ดังนี้

1) ภาษีซื้อต้องห้ามที่ถือเป็นรายจ่ายได้ กล่าวถึงภาษีซื้อต้องห้ามที่สามารถนำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายได้ตามหลักเกณฑ์ต่างๆ ซึ่งสรุปได้ดังนี้

1.1) ภาษีซื้อที่เกิดจากรายจ่ายเพื่อการรับรองหรือเพื่อการอันมีลักษณะทำนองเดียวกัน

1.2) ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อ เช่าซื้อ เช่า ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อสินค้าหรือการรับบริการที่เกี่ยวข้อง หรือรับโอน รถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน

1.3) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีอย่างย่อ

1.4) ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อทรัพย์สินเพื่อใช้ หรือจะใช้ในกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

1.5) ภาษีซื้อที่เกิดจากการก่อสร้างอาคารหรืออสังหาริมทรัพย์อื่นเพื่อนำมาใช้ในกิจการของตนเอง ซึ่งเป็นกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

1.6) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปที่จัดทำด้วยคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับแต่ที่คำว่า “ใบกำกับภาษี” หรือ “ชื่อ ที่อยู่ เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ออกหรือตัวแทนผู้ออกใบกำกับภาษี” ไม่ได้ถูกตีพิมพ์ หรือไม่ได้จัดทำขึ้นด้วยคอมพิวเตอร์

1.7) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป ซึ่งมีข้อความอื่นที่อธิบดีกำหนดในใบกำกับภาษีที่ไม่ได้จัดทำขึ้นด้วยวิธีการตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร

1.8) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป ซึ่งมีรายการในใบกำกับภาษีเป็นสำเนา (Copy) แต่ไม่รวมถึงใบกำกับภาษีที่ออกเอกสารออกเป็นชุด

1.9) ภาษีซื้อส่วนที่เฉลี่ยเป็นของกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งได้คำนวณตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร

1.10) ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อสินค้าหรือรับบริการ ซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มใช้สิทธิเลือกไม่นำภาษีซื้อทั้งหมดไปหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม

1.11) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป ซึ่งรายการต่าง ๆ ได้ถูกแก้ไขหรือถูกเปลี่ยนแปลง เว้นแต่ การแก้ไขที่อยู่ของผู้ออกใบกำกับภาษี เนื่องจากทางราชการได้ประกาศเปลี่ยนแปลง และการแก้ไขเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ออกใบกำกับภาษี

2) ภาษีซื้อต้องห้ามที่ถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม เป็นกรณีที่ภาษีซื้อต้องห้ามไม่สามารถหักออกจากภาษีหรือนำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายได้ โดยจะมีการอธิบายลักษณะของภาษีที่ถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม รวมถึงรายละเอียดในกรณีต่างๆ ที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด ได้ดังนี้

2.1) ภาษีซื้อที่ไม่มีใบกำกับภาษี กรณีไม่มีใบกำกับภาษีหรือไม่อาจแสดงใบกำกับภาษีได้ว่าการชำระภาษีซื้อ เว้นแต่เป็นกรณีมีเหตุอันสมควรตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีไม่มีใบกำกับภาษี โดยผู้ประกอบการไม่มีสิทธินำภาษีซื้อไปหักในการคำนวณภาษี และกรณีมีใบกำกับภาษีแต่ไม่อาจแสดงใบกำกับภาษีได้ ให้ผู้ประกอบการมีสิทธินำภาษีซื้อไปหักในการคำนวณภาษีได้ หากใบกำกับภาษีถูกทำลายโดยเหตุสุดวิสัย และผู้ประกอบการไม่สามารถขอใบแทนใบกำกับภาษีได้ เนื่องจากผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการไม่สามารถออกใบแทนใบกำกับภาษีได้เพราะเหตุสุดวิสัย

2.2) เป็นภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปมีข้อความไม่ถูกต้องหรือไม่สมบูรณ์ในส่วนที่เป็นสาระสำคัญตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

2.3) เป็นภาษีซื้อที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการ

2.4) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีที่ออกโดยผู้ไม่มีสิทธิที่จะออก

4.4.2 บทกำหนดโทษในการเสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม

1) ผู้ประกอบการจดทะเบียนเจตนาหลีกเลี่ยง หรือพยายาม หลีกเลี่ยง ภาษีมูลค่าเพิ่ม ออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้ โดยไม่มีสิทธิที่จะออก จำคุกตั้งแต่ 3 เดือน ถึง 7 ปี และปรับตั้งแต่ 2,000 บาท ถึง 200,000 บาท

2) ผู้ประกอบการเจตนาไม่ใบกำกับภาษีปลอม หรือใบกำกับ ภาษีที่ออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมายไปใช้ในการเครดิตภาษี จำคุกตั้งแต่ 3 เดือน ถึง 7 ปี และปรับตั้งแต่ 2,000 บาท ถึง 200,000 บาท

3) โทษของผู้ที่ใช้ใบกำกับภาษีปลอม

3.1) ทางแพ่ง

(1) ผู้ออกใบกำกับภาษีปลอม ต้องรับผิดชอบในภาษีมูลค่าเพิ่มตามจำนวนที่ปรากฏในใบกำกับภาษี และต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับอีกสองเท่าของจำนวนภาษีตามใบกำกับภาษี

(2) ผู้ใช้ใบกำกับภาษีปลอม ต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับสองเท่า การนำใบกำกับภาษีมาใช้ถือเป็นการยื่นภาษีไว้เกินต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับหนึ่งเท่า หากทำให้การเสียภาษีคลาดเคลื่อนด้วยต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับหนึ่งเท่า และเงินเพิ่มร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของจำนวนเงินภาษี

3.2) ทางอาญา

(1) ผู้ออกใบกำกับภาษีปลอม ต้องระวางโทษจำคุกตั้งแต่สามเดือนถึงเจ็ดปีและปรับตั้งแต่สองพันบาทถึงสองแสนบาท

(2) ผู้ใช้ใบกำกับภาษีปลอม ต้องระวางโทษจำคุกระหว่างสามเดือนถึงเจ็ดปีและปรับตั้งแต่สองพันบาทถึงสองแสนบาท

4.4.3 การตรวจสอบใบกำกับภาษี ในการตรวจสอบใบกำกับภาษีแบบเต็มที่สามารถนำมาหักภาษีซื้อได้นั้น สามารถสรุปข้อสังเกตดังนี้

- 1) มีคำว่า “ใบกำกับภาษี” ในที่ที่เห็นได้เด่นชัด
- 2) ชื่อ ที่อยู่ เลขประจำตัวผู้เสียภาษี ของผู้ขายและผู้ซื้อ
- 3) หมายเลขลำดับของใบกำกับภาษี และวัน เดือน ปี ที่ออกใบกำกับภาษี
- 4) ข้อมูลสินค้าหรือบริการ มูลค่าของสินค้าหรือบริการและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่ม
- 5) ข้อความอื่นที่อธิบดีกำหนด เช่น หากมีเอกสารอื่นซึ่งใบกำกับภาษีไม่ใช่ฉบับแรก

ต้องมีข้อความว่าเอกสารออกเป็นชุด เป็นต้น

บทที่ 5

สรุปผล อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

การศึกษาภาษีซื้อต้องห้ามสำหรับนักบัญชียุคดิจิทัล มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาระบบภาษีซื้อต้องห้ามที่กรมสรรพากรได้กำหนดไว้ ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มได้ทำการวางแผนภาษีให้ถูกต้องตามประมวลรัษฎากร เพื่อนำความรู้ที่ได้รับจากการศึกษาเกี่ยวกับภาษีซื้อต้องห้ามไปใช้ในการปฏิบัติงานจริง ซึ่งในการเก็บรวบรวมข้อมูลครั้งนี้ผู้จัดทำได้รวบรวมข้อมูลที่ใช้ประกอบการศึกษาแบ่งเป็น 2 ประเภท ได้แก่ ข้อมูลปฐมภูมิ รวบรวมข้อมูลจากกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีอากร ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีซื้อ ภาษีซื้อต้องห้าม และใบกำกับภาษี เพื่อรวบรวมข้อมูลที่ถูกต้องครบถ้วน และข้อมูลทุติยภูมิ เป็นข้อมูลซึ่งรวบรวมจากงานวิจัยที่ผ่านการตรวจสอบจากผู้เชี่ยวชาญ บทความจากวารสารวิชาการที่มีความเกี่ยวข้องกับภาษีซื้อต้องห้าม โดยรวบรวมจากฐานข้อมูลออนไลน์เป็นข้อมูลที่ถูกรวบรวมมาจากเว็บไซต์ของหน่วยงานต้นสังกัดของเจ้าของผลงานเท่านั้น เพื่อความแม่นยำและความถูกต้องของข้อมูลที่จะนำมาใช้ในการวิเคราะห์ต่อไป ในการศึกษาครั้งนี้ ผู้จัดทำโครงการได้สรุปผลการศึกษาและข้อเสนอแนะ ดังนี้

5.1 สรุปผลการศึกษา

5.2 อภิปรายผล

5.3 ข้อเสนอแนะ

5.1 สรุปผลการศึกษา

จากการศึกษาภาษีซื้อต้องห้ามสำหรับนักบัญชียุคดิจิทัล สามารถแบ่งเนื้อหาการวิเคราะห์ออกเป็นหัวข้อหลักๆ เพื่อความชัดเจนและการเจาะลึกในแต่ละประเด็นในหัวข้อ ได้ดังนี้

5.1.1 ลักษณะของภาษีซื้อต้องห้าม ประกอบด้วยภาษีซื้อต้องห้ามที่ถือเป็นรายจ่ายได้ คือ ภาษีซื้อต้องห้ามที่สามารถนำไปหักเป็นรายจ่ายเพื่อปิดบัญชีในงวดที่เกิดรายการค้าได้แต่ไม่สามารถนำไปขอคืนภาษีได้ ได้แก่ ค่ารับรองหรือรายจ่ายทำนองเดียวกัน การซื้อสินค้าหรือการรับบริการที่เกี่ยวข้องกับรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ใบกำกับภาษีอย่างย่อ การซื้อทรัพย์สินเพื่อใช้ในกิจการที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม การก่อสร้างอาคารหรืออสังหาริมทรัพย์อื่นเพื่อนำมาใช้ในกิจการ ใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปที่จัดทำด้วยคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ แต่คำว่า “ใบกำกับภาษี” หรือ “ชื่อ ที่อยู่ เลขประจำตัวผู้เสียภาษีของผู้ออก” ไม่ได้จัดทำขึ้นด้วยคอมพิวเตอร์ ใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปที่มีข้อความอื่นที่อธิบดีกำหนดแต่ไม่ได้จัดทำขึ้นตามประกาศหรือมีรายการในใบกำกับภาษีเป็นสำเนาโดยไม่รวมเอกสารที่ออกเป็นชุดหรือรายการต่าง ๆ ได้ถูกแก้ไขหรือถูกเปลี่ยนแปลง ภาษีซื้อส่วนที่เฉลี่ยเป็นของกิจการที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งได้คำนวณตามหลักเกณฑ์ การซื้อสินค้าหรือรับบริการซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มใช้สิทธิไม่นำภาษี

ซื้อไปหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม ลักษณะของภาษีซื้อต้องห้ามที่ถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม คือภาษีซื้อต้องห้ามที่ไม่สามารถนำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายในการปิดบัญชีงวดที่เกิดรายการค้าได้และไม่สามารถนำไปขอคืนภาษีซื้อได้ ได้แก่ ภาษีซื้อที่ไม่มีใบกำกับภาษี ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปมีข้อความไม่ถูกต้องหรือไม่สมบูรณ์ในส่วนที่เป็นสาระสำคัญตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด เป็นภาษีซื้อที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการ ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีที่ออกโดยผู้ไม่มีสิทธิที่จะออก

5.1.2 บทกำหนดโทษในการเสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม ผู้ประกอบการจดทะเบียนเจตนาหลีกเลี่ยง หรือพยายาม หลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้ โดยไม่มีสิทธิที่จะออก หรือเป็นผู้ประกอบการเจตนา นำใบกำกับภาษีปลอม หรือใบกำกับภาษีที่ออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมายไปใช้ในการเครดิตภาษี จำคุกตั้งแต่สามเดือนถึงเจ็ดปี และปรับตั้งแต่สองพันบาทถึงสองแสนบาท และโทษของผู้ที่ใช้ใบกำกับภาษีปลอม โทษทางแพ่ง **ผู้ออกใบกำกับภาษีปลอม** ต้องรับผิดชอบในภาษีมูลค่าเพิ่มตามจำนวนที่ปรากฏในใบกำกับภาษีปลอม และต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับอีกสองเท่าของจำนวนภาษีตามใบกำกับภาษีปลอม **ผู้ใช้ใบกำกับภาษีปลอม** ต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับสองเท่าของการนำใบกำกับภาษีปลอมมาใช้ถือเป็นภาระยื่นภาษีไว้เกินต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับหนึ่งเท่า หากทำให้การเสียภาษีคลาดเคลื่อนด้วยต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับอีกหนึ่งเท่า และเงินเพิ่มร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของจำนวนเงินภาษี **โทษทางอาญา ผู้ออกใบกำกับภาษีปลอม** ต้องระวางโทษจำคุกตั้งแต่สามเดือนถึงเจ็ดปีและปรับตั้งแต่สองพันบาทถึงสองแสนบาท **ผู้ใช้ใบกำกับภาษีปลอม** ต้องระวางโทษจำคุกกระหว่างสามเดือนถึงเจ็ดปี และปรับตั้งแต่สองพันบาทถึงสองแสนบาท

5.1.3 การตรวจสอบใบกำกับภาษี ในการตรวจสอบใบกำกับภาษีแบบเต็มที่สามารถนำมาหักภาษีซื้อได้นั้น สามารถสรุปข้อสังเกตได้ดังนี้ มีคำว่า “ใบกำกับภาษี” ในที่ที่เห็นได้เด่นชัด ชื่อ ที่อยู่ เลขประจำตัวผู้เสียภาษี ของผู้ขายและผู้ซื้อ หมายเลขลำดับของใบกำกับภาษี และวัน เดือน ปี ที่ออกใบกำกับภาษี ข้อมูลสินค้าหรือบริการ มูลค่าของสินค้าหรือบริการและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือข้อความอื่นที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด

ดังนั้น การศึกษาภาษีซื้อต้องห้ามสำหรับนักบัญชียุคดิจิทัล มีความสำคัญต่อการให้ข้อมูลเกี่ยวกับการจัดการภาษีซื้อต้องห้าม ซึ่งไม่เพียงแต่ช่วยให้ผู้ประกอบการและนักบัญชีเข้าใจถึงข้อกำหนดต่างๆ แต่ยังช่วยให้สามารถปฏิบัติตามกฎหมายได้อย่างถูกต้อง เพื่อลดความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นกับกิจการจากการละเมิดข้อกำหนดภาษี

5.2 อภิปรายผล

ในการจัดทำโครงการครั้งนี้ผู้จัดทำโครงการได้ทำการศึกษาภาษีซื้อต้องห้ามสำหรับนักบัญชียุคดิจิทัล เนื่องจากภาษีซื้อต้องห้ามเป็นรายการที่อาจพบเห็นได้แต่เราจะทราบได้อย่างไรว่ารายการที่เราพบเจอนั้นคือภาษีซื้อต้องห้าม และเราจะรับรู้รายการเป็นอะไรหากเป็นภาษีซื้อต้องห้าม และจะมีผลต่อกิจการหรือไม่อย่างไร โดยผลการศึกษาพบว่า ลักษณะของภาษีซื้อต้องห้ามที่เป็นภาษีซื้อที่เกิด

จากการซื้อ เช่าซื้อ เช่า ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อสินค้าหรือการรับบริการที่เกี่ยวข้อง หรือรับโอน รถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ซึ่งเป็นภาษีซื้อต้องห้ามที่สามารถนำไปหักเป็น รายจ่ายเพื่อปิดบัญชีในงวดที่เกิดรายการค้าได้แต่ไม่สามารถนำไปขอคืนภาษีได้ สอดคล้องตาม งานวิจัยของศิริรัตน์ เจนศิริศักดิ์ เรื่อง การใช้รถยนต์นั่งอย่างไรให้ถูกต้องตามหลักภาษีอากร ลักษณะ ของภาษีซื้อต้องห้ามในส่วนที่เป็นภาษีซื้อส่วนที่เฉลี่ยเป็นของกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสีย ภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งได้คำนวณตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เป็นภาษีซื้อต้องห้ามที่สามารถนำไปหักเป็นรายจ่ายเพื่อปิดบัญชีในงวดที่เกิดรายการค้าได้แต่ไม่ สามารถนำไปขอคืนภาษีได้ สอดคล้องตามงานวิจัยของพงศชา ลีภมณี เรื่อง ความไม่สอดคล้องในการ เฉลี่ยภาษีซื้อในกิจการที่ไม่อยู่ในบังคับให้เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม:ศึกษากรณี เงินปันผลของกิจการโฮลดิ้ง (Holding Company) ในด้านบทกำหนดโทษในการเสียเบี้ยปรับเงินเพิ่ม และเรื่อง ภาษีซื้อต้องห้าม การตรวจสอบใบกำกับภาษี กรณีตรวจสอบใบกำกับภาษีแบบเต็มที่สามารถนำมาหักภาษีซื้อ กรณี ตรวจสอบใบลดหนี้ กรณีใบกำกับภาษีปลอม กรณีไม่มีใบกำกับภาษี ใบกำกับภาษีสูญหาย หรือไม่อาจ แสดงใบกำกับภาษีได้ กรณีภาษีซื้อที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการ กรณีใบกำกับภาษีมี ข้อความไม่ถูกต้องหรือไม่สมบูรณ์ในส่วนที่เป็นสาระสำคัญตามที่กฎหมายกำหนด กรณีภาษีซื้อตาม ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม สอดคล้องตามงานวิจัยสมिता จตุเทิน, นภสร ยิ้ม อุดม เรื่อง กรณีศึกษาปัญหาใบกำกับภาษีที่ไม่ชอบด้วยกฎหมายโดยอาศัยช่องโหว่ของแบบแสดง รายการภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) การตรวจสอบใบกำกับภาษี และกรณีใบกำกับภาษีปลอม สอดคล้อง ตามงานวิจัยของชาญชัย เจียรวัฒนภักดี

5.3 ข้อเสนอแนะ

5.3.1 ข้อเสนอแนะในการศึกษาครั้งนี้

- 1) การศึกษาข้อมูลในเรื่องภาษีซื้อต้องห้ามควรศึกษาหาข้อมูลเพื่อนำเสนอใน หลายๆด้านจะทำให้การทำงานนั้นประสบความสำเร็จ และมีประสิทธิภาพ
- 2) ในการวิเคราะห์ข้อมูลผู้ศึกษาจำเป็นต้องคำนึงถึงความเข้าใจเกี่ยวกับภาษีซื้อ ต้องห้ามเป็นสำคัญ เพื่อการวิเคราะห์ข้อมูลมีความถูกต้องแม่นยำมากที่สุด

5.3.2 ข้อเสนอแนะในการศึกษาครั้งต่อไป

ในการศึกษาภาษีซื้อต้องห้าม ควรยึดข้อมูลตามที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดไว้เป็นสำคัญ ดังนั้นผู้จัดทำต้องมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับภาษีซื้อต้องห้าม และควรศึกษาให้รอบคอบก่อนที่จะ นำมาวิเคราะห์ข้อมูลและสรุปผลการศึกษาข้อมูลต่อไป

บรรณานุกรม

- กรมสรรพากร. (2562). กำหนดโทษการปฏิบัติฝ่าฝืนเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม. ค้นเมื่อ 8 กันยายน 2567, จาก https://www.rd.go.th/fileadmin/user_upload/vat/VAT26_261_158.pdf
- กรมสรรพากร. (2563). รูปแบบของใบกำกับภาษี. ค้นเมื่อ 6 สิงหาคม 2567, จาก https://www.rd.go.th/fileadmin/user_upload/SMEs/infographic/13-1.vat_360.pdf
- กรมสรรพากร. (2565). ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 17). ค้นเมื่อ 26 สิงหาคม 2567, จาก <https://www.rd.go.th/3409.html>
- กรมสรรพากร. (2565). ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 121). ค้นเมื่อ 26 สิงหาคม 2567, จาก <https://www.rd.go.th/3254.html>
- กรมสรรพากร. (2566). บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรหมวด 4 ภาษีมูลค่าเพิ่ม มาตรา 80_82. ค้นเมื่อ 26 สิงหาคม 2567, จาก <https://www.rd.go.th/5206.html>
- กรมสรรพากร. (2566). ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 42). ค้นเมื่อ 26 สิงหาคม 2567, จาก <https://www.rd.go.th/3398.html>
- กรมสรรพากร. (2567). บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรหมวด 4 ภาษีมูลค่าเพิ่ม มาตรา 85_86. ค้นเมื่อ 26 สิงหาคม 2567, จาก <https://www.rd.go.th/5208.html>
- กองกฎหมาย กรมสรรพากร. (2560). ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีซื้อต้องห้าม. ค้นเมื่อ 9 สิงหาคม 2567, จาก https://www.rd.go.th/publish/seminar/25601121VAT_document.pdf
- ชาญชัย เจียรวัฒนภักดี. (2565). กรณีศึกษาปัญหาใบกำกับภาษีที่ไม่ชอบด้วยกฎหมายโดยอาศัยช่องโหว่ของแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30). ค้นเมื่อ 5 สิงหาคม 2567, จาก <https://digital.car.chula.ac.th/cgi/viewcontent.cgi?article=9222&context>
- ชาญชัย จิระเดชประไพ. (2561). การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากหน่วยงานของรัฐ. ค้นเมื่อ 9 สิงหาคม 2567, จาก https://ethesisarchive.library.tu.ac.th/thesis/2018/TU_2018_5801034033_10742_10744.pdf
- ธนัญญา ณะโสธร. (2562). ปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม. ค้นเมื่อ 28 กันยายน 2567, จาก https://ethesisarchive.library.tu.ac.th/thesis/2019/TU_2019_5901034214_12785_12888.pdf
- บริษัท ทเวนตีโฟร์ ออดิท แอนด์ แอคเคาน์ติ้ง จำกัด. (2563). ภาษีซื้อต้องห้ามกับภาษีซื้อไม่ขอคืน. ค้นเมื่อ 11 กรกฎาคม 2567, จาก <https://www.twentyfouraa.com/post/non-deductible-input-tax-and-unclaimed-input-tax>

บรรณานุกรม (ต่อ)

- บริษัท พีเอ็นเค แอคเคาน์ติ้ง จำกัด. (2563). **ใบลดหนี้ คืออะไร**. ค้นเมื่อ 2 พฤศจิกายน 2567, จาก <https://pnkaccount.co.th/ใบลดหนี้-คืออะไร/>
- ผกาพรรณ พรหมสาขา ณ สกลนคร. (2560). **หลักการบัญชีขั้นต้น Principle of Accounting**. พิมพ์ครั้งที่ 6, กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์สมาธรรม
- พงศชา ลีภมณี. (2561). **ความไม่สอดคล้องในการเฉลี่ยภาษีซื้อในกิจการที่ไม่อยู่ในบังคับให้เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม: ศึกษากรณี เงินปันผลของกิจการโฮลดิ้ง (Holding Company)**. ค้นเมื่อ 17 สิงหาคม 2567, จาก <https://digital.car.chula.ac.th/cgi/viewcontent.cgi?article=7839&context>
- พาสล รณวีร์. (2560). **บทที่ 3 วิธีดำเนินการวิจัย**. ค้นเมื่อ 9 ตุลาคม 2567, จาก <http://www.cmruir.cmru.ac.th/bitstream/123456789/546/6/Chapter3.pdf>
- มนัสชัย กิริติผจญ และ รัชดาวรรณ นานบุญ. (2546). **ความหมายเอกสารทางบัญชี**. ค้นเมื่อ 5 กรกฎาคม 2567, จาก <https://aimphan.co.th/product/>
- มหาวิทยาลัยเชียงใหม่. (2558). **บทที่ 2 กรอบแนวคิดทางทฤษฎีและเอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง**. ค้นเมื่อ 24 กรกฎาคม 2567, จาก https://archive.lib.cmu.ac.th/full/T/2558/econ60758ant_ch2.pdf
- ยุทธนา ศรีสวัสดิ์. (2563). **ใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป (ภาษีมูลค่าเพิ่ม)**. ค้นเมื่อ 29 ตุลาคม 2567, จาก <https://www.itax.in.th/pediaใบกำกับภาษี/>
- วัฒนฉัตร บุญหลง. (2554). **KM (Knowledge Management)**. ค้นเมื่อ 26 กรกฎาคม 2567, จาก <https://www.excise.go.th/cs/groups/public/documents/document/mjaw/>
- ศิริประภา สุขเกษม. (2553). **ความหมายของงบการเงิน**. ค้นเมื่อ 5 กรกฎาคม 2567, จาก <http://e-research.siam.edu/wp-content/uploads/2013/12/1-5.pdf>
- ศิริรัตน์ เจนศิริศักดิ์. (2563). **การใช้รถยนต์นั่งอย่างไรให้ถูกต้องตามหลักภาษีอากร**. ค้นเมื่อ 18 กันยายน 2567, จาก <https://hujmsu.msu.ac.th/pdfspllit.php?p=MTYyMzIzMzc4>
- สมिता จตุเทน และนภสร ยิ้มอุดม. (2563). **ภาษีซื้อต้องห้าม**. ค้นเมื่อ 5 สิงหาคม 2567, จาก <https://e-research.siam.edu/wp-content/uploads/2020/02/1-07-Business-accounting-2020-coop-Non-Deductible-Input-Tax>
- อดิสร เกษหอม. (2566). **ภาษีซื้อต้องห้าม ที่นักบัญชียุค New Normal ต้องห้ามพลาด**. ค้นเมื่อ 5 สิงหาคม 2567, จาก <https://www.spu.ac.th/fac/account/9270>
- อรัญ ทาติบ. (2554). **ภาษีซื้อต้องห้าม แต่นำไปถือเป็นรายจ่ายได้ (ตอนที่ 2)**. ค้นเมื่อ 22 กันยายน 2567, จาก <https://www.dlo.co.th/tax-articles/2027>

บรรณานุกรม (ต่อ)

- A.R.Accounting Consultant. (2561). ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม : ภาษีซื้อต้องห้าม ที่ผู้ประกอบการควรระวัง. ค้นเมื่อ 26 กรกฎาคม 2567, จาก https://www.arac.co.th/a/88916/ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม_ภาษีซื้อต้องห้าม_ที่ผู้ประกอบการควรระวัง
- Crystal Software Group. (2565). เช็คบทลงโทษ ของผู้ใช้ใบกำกับภาษีปลอม. ค้นเมื่อ 27 พฤศจิกายน 2567, จาก <https://www.crystalsoftwaregroup.com/fakeinvoice/>
- Fullstory. (2564). **What is qualitative data? How to understand, collect, and analyze it.** ค้นเมื่อ 23 ตุลาคม 2567, จาก <https://www.fullstory.com/blog/qualitative-data/>
- J. Van Hoorn Jr, W. Kuiper และ Glenn A. Abraham. (2522). **Guides to European Taxation.** Amsterdam : International Bureau of Fiscal, หน้า 4-5.
- KANIT.ME. (2567). ข้อมูลปฐมภูมิ (primary data) และข้อมูลทุติยภูมิ (secondary data). ค้นเมื่อ 17 ตุลาคม 2567, จาก <https://kanit.me/primary-data-and-secondary-data/>
- MOVEADMIN. (2562). เช็คใบกำกับภาษีให้ชัวร์ หากกลัวสรรพากรสอบ. ค้นเมื่อ 18 พฤศจิกายน 2567, จาก <https://smemove.com/blog/เช็คใบกำกับภาษีให้ชัวร์>
- PEAK Account. (2567). รวมข้อควรรู้ ใบกำกับภาษี หรือ Tax invoice คืออะไร ใครออกได้บ้าง?. ค้นเมื่อ 4 กันยายน 2567, จาก <https://www.peakaccount.com/blog/tax/gen-Professional>
- NIDA Training. (2567). **Input Tax & Input Tax not deductible เจาะลึก! ภาษีซื้อและภาษีซื้อต้องห้าม.** ค้นเมื่อ 5 สิงหาคม 2567, จาก <https://www.nidapro.com/upload/product/>

ประวัติผู้เขียน

ติด
ภาพถ่าย

1. ชื่อ - นามสกุล

1.1 นางสาวกนกพร โถแพ่งจันทร์

1.2 Miss Kanokphon Thophaengchan

2. สังกัดสถาบันการอาชีวศึกษาภาคตะวันออกเฉียงเหนือ 2 สาขาวิชาการบัญชี

วิทยาลัยเทคนิคสกลนคร

3. ประวัติการศึกษา

3.1 ระดับมัธยมศึกษาตอนต้น โรงเรียนบ้านหนองสะโนราษฎร์รังสฤษดิ์ สำเร็จการศึกษา
ปีการศึกษา 2560

3.2 ระดับประกาศนียบัตรวิชาชีพ (ปวช.) วิทยาลัยเทคนิคสกลนคร สำเร็จการศึกษา
ปีการศึกษา 2563

3.3 ระดับประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง (ปวส.) วิทยาลัยเทคนิคสกลนคร สำเร็จ
การศึกษา ปีการศึกษา 2565

4. ที่อยู่ติดต่อได้

บ้านเลขที่ 1 หมู่ที่ 14 ตำบลนาม่อง อำเภอกุศุดบาก จังหวัดสกลนคร รหัสไปรษณีย์
47180 โทรศัพท์มือถือ 0610982862 อีเมล ungni852@gmail.com