

การวางแผน ภาษีอากร

TAX PLANNING HANDBOOK

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ภัทรวดี อินทบัณฑิต

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต CPA | ผู้สอบบัญชีภาษีอากร Tax Auditor TA | นักบัญชีภาษีอากร CTA

การวางแผน ภาษีอากร

TAX PLANNING HANDBOOK

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ภัทรวิทย์ อินทปັນตี

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต CPA | ผู้สอบบัญชีภาษีอากร Tax Auditor TA | นักบัญชีภาษีอากร CTA

การวางแผนภาษีอากร (ตำรา)

ผู้เขียน ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ภัทรวดี อินทปนต์
บรรณาธิการบริหาร จุฑาทิพย์ สุกาญจนาศเรษฐ์
ผู้จัดการสำนักพิมพ์ ภัทรวรรณ สุนทรธนานุกูล
กองบรรณาธิการ ปฐมา สุนทรโรทยาน, อาภาวรรณ จัดตามาศ,
จุฑาธิป อินทรเรืองศรี
ศิลปกรรม พลสิษฐ์สัทคุณ จุลละมณฑล, นนทวัริศ ธนาสถิตยวงษ์

หนังสือเล่มนี้สงวนลิขสิทธิ์ตามพระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ (ฉบับเพิ่มเติม) พ.ศ. 2565
Copyright © 2022 ห้ามนำส่วนหนึ่งส่วนใดของหนังสือเล่มนี้เพื่อผลิตใหม่ ห้ามทำซ้ำ
หรือละเมิดลิขสิทธิ์ โดยส่งเนื้อหาสาระสำคัญ ทั้งทางอิเล็กทรอนิกส์หรือรูปแบบต่าง ๆ
รวมถึงการถ่ายเอกสาร การทำสำเนา หรือการเก็บข้อมูล ทุกรูปแบบ โดยมีได้รับอนุญาต
จากเจ้าของลิขสิทธิ์

ข้อมูลทางบรรณานุกรมของหอสมุดแห่งชาติ

ภัทรวดี อินทปนต์.

การวางแผนภาษีอากร (ตำรา).-- นนทบุรี : สยามจุลละมณฑล, 2569.
314 หน้า.

1. การวางแผนภาษี. |. ชื่อเรื่อง.

343.04

ISBN 978-616-95346-3-1

พิมพ์ครั้งที่ 1 กันยายน 2569

จัดทำและพิมพ์ที่

บริษัท สยามจุลละมณฑล จำกัด

เลขที่ 98/28 ถนนเกตุอำพัฒนา ตำบลบางคูรัด อำเภอบางบัวทอง จังหวัดนนทบุรี 11110

โทร.06 3451 9359, 06 1519 3641, 09 2425 5229

www.siamclmt.com

Email: siamclmtcenter@siamclmt.com

ราคา 280 บาท

คำนำสำนักพิมพ์

ภาษีอากร เป็นเรื่องสำคัญต่อการดำเนินธุรกิจ การบริหารจัดการทางการเงิน และการตัดสินใจของผู้ประกอบการในทุกระดับ ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับหลักเกณฑ์ทางภาษี การจัดทำเอกสารหลักฐานและการวางแผนภาษีที่ถูกต้องตามกฎหมาย จึงเป็นพื้นฐานสำคัญที่ช่วยให้การดำเนินกิจการเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและลดความเสี่ยงจากการปฏิบัติไม่ถูกต้อง

หนังสือเล่มนี้จัดทำขึ้นเพื่อเป็นแหล่งความรู้ด้านภาษีอากรและการวางแผนภาษีสำหรับผู้ประกอบการ ผู้บริหาร นักบัญชี ผู้ปฏิบัติงานด้านการเงินและภาษี นักศึกษา ตลอดจนผู้สนใจทั่วไป เนื้อหาครอบคลุมตั้งแต่แนวคิดพื้นฐานด้านภาษีอากร ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีหัก ณ ที่จ่าย ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ รวมถึงประเด็นภาษีอากรในยุคดิจิทัล โดยนำเสนออย่างเป็นระบบและเชื่อมโยงกับการนำไปใช้ทางปฏิบัติ

สยามจุลละมณทลหวังว่า หนังสือเล่มนี้จะช่วยให้ผู้อ่านเข้าใจหลักการวางแผนภาษีอย่างถูกต้อง เห็นความสำคัญของการปฏิบัติให้สอดคล้องกับกฎหมาย นำความรู้ที่ได้จากหนังสือเล่มนี้ไปประยุกต์ใช้ทั้งด้านการศึกษา การทำงาน และการดำเนินธุรกิจได้อย่างเหมาะสม ทั้งนี้ การวางแผนภาษีที่ดีมิใช่การหลีกเลี่ยงภาษี แต่เป็นการบริหารจัดการภาษีภายใต้กรอบของกฎหมายอย่างรอบคอบ

สยามจุลละมณทลขอขอบคุณผู้เขียนและผู้มีส่วนเกี่ยวข้องทุกท่านที่ได้ร่วมกันจัดทำหนังสือเล่มนี้จนสำเร็จลุล่วงด้วยดี และหวังเป็นอย่างยิ่งว่าหนังสือเล่มนี้จะเป็นประโยชน์ต่อผู้อ่าน รวมทั้งมีส่วนช่วยส่งเสริมความรู้ความเข้าใจด้านภาษีอากรให้แพร่หลายยิ่งขึ้น

สยามจุลละมณทล

คำนำ

ภาษีอากรเป็นปัจจัยสิ่งแวดล้อมทางธุรกิจที่มีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลาและส่งผลกระทบต่อความมั่นคงทางการเงินของทั้งบุคคลธรรมดาและองค์กรธุรกิจ การบริหารจัดการภาษีอย่างถูกต้อง ครบถ้วน และมีประสิทธิภาพจึงไม่ได้เป็นเพียงแค่หน้าที่ตามกฎหมายเท่านั้น แต่ถือเป็นกลยุทธ์สำคัญในการสร้างรายได้เปรียบทางการแข่งขันและการเติบโตอย่างยั่งยืน **"การวางแผนภาษีอากร" (tax planning)** จึงเป็นศาสตร์และศิลป์ที่นักบริหารและนักบัญชีรุ่นใหม่จำเป็นต้องมีความรู้ความเข้าใจอย่างลึกซึ้ง

ตำราวิชาการ **การวางแผนภาษีอากร** เล่มนี้ เรียบเรียงขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์หลักเพื่อใช้เป็นเอกสารประกอบการเรียนการสอนสำหรับนักศึกษาระดับปริญญาตรีในสาขาวิชาการบัญชี บริหารธุรกิจ สำหรับผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี ผู้บริหารและผู้ที่เกี่ยวข้องทั่วไป โดยมุ่งเน้นการปูพื้นฐานตั้งแต่ **กระบวนการวางแผนภาษี** อย่างเป็นระบบ เพื่อให้เกิดเข้าใจในความแตกต่างระหว่างการวางแผนภาษี การหลบหลีกภาษี และการหลีกเลี่ยงภาษี เนื้อหาภายในเล่มได้แบ่งโครงสร้างการเรียนรู้ออกเป็นสัดส่วนที่ชัดเจนและเชื่อมโยงกัน เริ่มต้นจาก **การวางแผนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา** ที่เน้นการบริหารจัดการเงินได้และสิทธิประโยชน์ทางภาษีส่วนบุคคล **การวางแผนภาษีเงินได้นิติบุคคล** ซึ่งเป็นหัวใจสำคัญในการจัดการโครงสร้างรายได้และรายจ่ายขององค์กรธุรกิจ จากนั้นจึงเชื่อมโยงไปสู่ **การวางแผนภาษีมูลค่าเพิ่ม** เป็นภาษีทางอ้อมที่มีบทบาทต่อกระแสเงินสดและการดำเนินงานรายวันของธุรกิจ และที่สำคัญ ตำราเล่มนี้ได้สอดแทรกเนื้อหา **การวางแผนภาษีในยุคดิจิทัล** เพื่อให้สอดคล้องกับบริบททางเศรษฐกิจในปัจจุบัน ทั้งเรื่องของธุรกรรมอิเล็กทรอนิกส์ (e-business) สินทรัพย์ดิจิทัล และระบบภาษีออนไลน์ของกรมสรรพากร เพื่อเตรียมความพร้อมให้ผู้เรียนสามารถก้าวสู่วิชาชีพได้อย่างเท่าทันโลก

ผู้เขียนหวังเป็นอย่างยิ่งว่า หนังสือเล่มนี้จะเป็นเครื่องมือในการพัฒนาทักษะการคิดวิเคราะห์เชิงกลยุทธ์ด้านภาษีอากร ผู้อ่านสามารถนำความรู้ไปประยุกต์ใช้ในการแก้ไขปัญหาโจทย์ธุรกิจที่เกิดขึ้นจริงได้ถูกต้องตามหลักกฎหมายและจริยธรรมวิชาชีพ และหวังเป็นอย่างยิ่งว่า หนังสือเล่มนี้จะเป็นประโยชน์และมีส่วนช่วยส่งเสริมความเข้าใจทางด้านภาษีอากรให้แพร่หลายได้ยิ่งขึ้น

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ภัทรวดี อินทปັນติ

สารบัญ

ตอนที่ 1 ความหมายและแนวคิดการวางแผนภาษีอากร

บทที่ 1	แนวคิดเกี่ยวกับการวางแผนภาษีอากร	1
	1.1 ความหมายของการวางแผนภาษีอากร	2
	1.2 ลักษณะสำคัญของการวางแผนภาษีอากร	2
	1.3 การหลบหลีกภาษีและการหลีกเลี่ยงภาษี	2
	1.4 ภาษีอากรประเมินและการประเมินภาษี	2
	1.5 บทกำหนดโทษในการหลีกเลี่ยงภาษีอากร	2
	1.6 การพัฒนาความรู้เพื่อการวางแผนภาษีอากรของผู้ประกอบธุรกิจ	
	บทสรุป	15
	แบบทดสอบ	16
บทที่ 2	กระบวนการวางแผนภาษีอากร	24
	2.1 ขั้นตอนการวางแผนภาษีอากร	25
	2.2 กลยุทธ์การวางแผนภาษีอากรอย่างมีประสิทธิภาพ	26
	2.3 เครื่องมือวางแผนภาษีอากร	26
	2.4 การกำหนดรูปแบบองค์กรธุรกิจและการจัดทำสัญญาทางธุรกิจ	28
	2.5 การวางแผนภาษีอากรสำหรับการประกอบธุรกิจ	
	บทสรุป	30
	แบบทดสอบ	33

ตอนที่ 2 การวางแผนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล

บทที่ 3	การวางแผนภาษีเงินได้สำหรับบุคคลธรรมดาประกอบธุรกิจ	47
	3.1 หลักการพื้นฐานเกี่ยวกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	48
	3.2 การเลือกรูปแบบหน่วยภาษีในการประกอบธุรกิจ	49
	3.3 การวางแผนเกี่ยวกับเงินได้พึงประเมิน	50
	3.4 การวางแผนด้านการหักค่าใช้จ่ายเงินได้พึงประเมิน	51
	3.5 การวางแผนการหักค่าลดหย่อนของผู้มีเงินได้	52

3.6 การวางแผนภาษีเกี่ยวกับเงินได้ดอกเบี้ย เงินปันผล และเงินส่วนแบ่งกำไร	54
บทสรุป	55
แบบทดสอบ	56
บทที่ 4 การรับรู้รายได้เพื่อการวางแผนภาษีเงินได้นิติบุคคล	69
4.1 การวางแผนการรับรู้รายได้ตามเกณฑ์สิทธิ	71
4.2 ปัญหาการรับรู้รายได้ในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล	74
4.3 การวางแผนภาษีเกี่ยวกับการประเมินรายได้ตามราคาตลาด	80
4.4 การวางแผนภาษีเกี่ยวกับรายได้ที่ได้รับการยกเว้น	85
บทสรุป	90
แบบทดสอบ	92
บทที่ 5 การวางแผนค่าใช้จ่ายเพื่อการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล	96
5.1 การจัดทำเอกสารเพื่อการบันทึกค่าใช้จ่ายทางภาษีอากร	98
5.2 ค่าใช้จ่ายตามลักษณะต้องห้าม	99
5.3 การวางแผนภาษีจากเงื่อนไขค่าใช้จ่ายต้องห้าม	100
5.4 การใช้สิทธิประโยชน์เกี่ยวกับค่าใช้จ่ายทางภาษี	103
บทสรุป	104
แบบทดสอบ	105
บทที่ 6 การวางแผนภาษีเกี่ยวกับสินทรัพย์ทางธุรกิจ	122
6.1 การวางแผนภาษีเกี่ยวกับสินทรัพย์และการคิดค่าเสื่อมราคา	123
6.2 การวางแผนภาษีเกี่ยวกับสินค้างเหลือ สินค้าล้าสมัย และเสื่อมสภาพ	130
6.3 การวางแผนภาษีการตัดหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้	145
บทสรุป	146
แบบทดสอบ	147

บทที่ 7	การวางแผนภาษีหัก ณ ที่จ่าย	175
7.1	หลักเกณฑ์และเงื่อนไขการหักภาษี ณ ที่จ่าย	176
7.2	การวางแผนภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ด้านผู้มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย	177
7.3	การวางแผนภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ด้านผู้ถูกหักภาษี	178
7.4	การวางแผนภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายตามมาตรา 3 เทรส	180
	บทสรุป	185
	แบบทดสอบ	186

ตอนที่ 3 การวางแผนภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะ

บทที่ 8	การวางแผนภาษีซื้อในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม	190
8.1	ภาษีซื้อที่ขอคืนหรือเครดิตภาษีได้	195
8.2	ภาษีซื้อต้องห้าม	196
8.3	การวางแผนภาษีเกี่ยวกับใบกำกับภาษีซื้อ	203
8.4	การวางแผนภาษีเกี่ยวกับรายจ่ายต้องห้าม	205
8.5	การเฉลี่ยภาษีซื้อทั่วไป	206
	บทสรุป	207
	แบบทดสอบ	208
บทที่ 9	การวางแผนภาษีขายในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม	211
9.1	จุดรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม	212
9.2	ฐานในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม	229
9.3	อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม	232
9.4	การวางแผนภาษีขายสินค้าและการให้บริการในระบบ	
	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	234
	บทสรุป	235
	แบบทดสอบ	237

บทที่ 10 การวางแผนภาษีธุรกิจเฉพาะ	237
10.1 การวางแผนภาษีสำหรับธุรกิจเยี่ยงธนาคารพาณิชย์	238
10.2 การวางแผนภาษีสำหรับการขายอสังหาริมทรัพย์	239
10.3 การวางแผนภาษีธุรกิจเฉพาะกรณีการประกอบกิจการอื่น	240
บทสรุป	241
แบบทดสอบ	242
ตอนที่ 4 การวางแผนภาษีในยุคดิจิทัล	
บทที่ 11 การวางแผนภาษีอากรในยุคดิจิทัล	250
11.1 การพัฒนาเข้าสู่ระบบเศรษฐกิจดิจิทัล	251
11.2 ธุรกิจแพลตฟอร์มและธุรกิจซอฟต์แวร์	252
11.3 สินทรัพย์ดิจิทัล คริปโทเคอร์เรนซี และโทเคนดิจิทัล	253
11.4 ระบบภาษีในยุคดิจิทัล	254
บทสรุป	255
แบบทดสอบ	256
ดัชนี	276
บรรณานุกรม	286

สารบัญภาพ

ภาพที่ 1.1	การวางแผนภาษี การหลบหลีกภาษี และการหลีกเลี่ยงภาษี	1
ภาพที่ 1.2	การพัฒนาความรู้ความเข้าใจภาษีตามระดับการวางแผนภาษี	2
ภาพที่ 2.1	คู่มือภาษีอากร	3
ภาพที่ 2.2	คู่มือแนะนำการชำระภาษีอากรตามประเภทกิจการและคู่มืออื่น ๆ	4
ภาพที่ 2.3	คู่มือภาษีสำหรับผู้ประกอบการ	5
ภาพที่ 2.4	ประมวลรัษฎากร	6
ภาพที่ 2.5	ข้อหาหรือเฉพาะกรณี	7
ภาพที่ 2.6	สรรพากรสาส์น วารสารความรู้เกี่ยวกับภาษีอากร	8
ภาพที่ 2.7	โครงสร้างประมวลรัษฎากร	9
ภาพที่ 4.1	รอบระยะเวลาในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล	10
ภาพที่ 4.2	ความสัมพันธ์ระหว่างเกณฑ์ทางบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง และเกณฑ์ทางภาษีอากรตามเกณฑ์สิทธิ	11
ภาพที่ 4.3	เงื่อนไขการได้รับสิทธิในเงินปันผล	12
ภาพที่ 5.1	ใบรับเงินหรือใบเสร็จรับเงิน	13
ภาพที่ 5.2	ใบสำคัญรับเงิน	14
ภาพที่ 5.3	ใบรับรองแทนใบเสร็จรับเงิน	15
ภาพที่ 7.1	องค์ประกอบการหักภาษี ณ ที่จ่าย	16
ภาพที่ 8.1	สาเหตุที่ทำให้เกิดภาษีซื้อต้องห้าม	17
ภาพที่ 9.1	สิทธิและหน้าที่เมื่อเกิดความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (tax point)	18
ภาพที่ 9.2	การวางแผนภาษีขายในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม	19
ภาพที่ 11.1	ธุรกิจรูปแบบแพลตฟอร์มในประเทศไทย ปี 2020	20
ภาพที่ 11.2	dbd SmEs 360 แพลตฟอร์มดิจิทัลที่รวบรวมเครื่องมือ เพื่อการบริหารการดำเนินธุรกิจ	21
ภาพที่ 11.3	ระบบ e-Withholding tax ผ่านหน้า e-payment ของกรมสรรพากร	22
ภาพที่ 11.4	การตรวจสอบคุณสมบัติเพื่อเลือกสมัครใช้บริการ e-tax invoice & receipt	23

สารบัญตาราง

ตารางที่ 2.1 แผนที่ทางภาษีอากร	1
ตารางที่ 3.1 การหักค่าใช้จ่ายสำหรับเงินได้พึงประเมินแต่ละประเภท	2
ตารางที่ 4.1 การวางแผนภาษีเกี่ยวกับการประเมินรายได้	3
ตารางที่ 4.2 การวางแผนภาษีเกี่ยวกับการขายสินค้าต่ำกว่าราคาตลาด ด้วยส่วนลดการค้า	4
ตารางที่ 4.3 การวางแผนภาษีเกี่ยวกับรายได้ที่ได้รับการยกเว้น	5
ตารางที่ 5.1 สรุปการวางแผนภาษีจากเงื่อนไขค่าใช้จ่ายต้องห้าม	6
ตารางที่ 6.1 อัตราค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาตามพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145 (พ.ศ.2527)	7
ตารางที่ 6.2 แนวทางการวางแผนภาษีจากการหักค่าสึกหรอ และค่าเสื่อมราคาของเครื่องบันทึกการเก็บเงิน	8
ตารางที่ 6.3 หลักเกณฑ์ทางภาษีและแนวทางการวางแผนภาษีเกี่ยวกับ สินค้าคงเหลือ	9
ตารางที่ 6.4 แนวทางการวางแผนภาษีสำหรับสินค้าเสื่อมสภาพ สินค้าล้าสมัย หรือสินค้าชำรุด	10
ตารางที่ 6.5 หลักเกณฑ์และแนวทางการวางแผนภาษีสำหรับการจำหน่ายหนี้สูญ จากบัญชีลูกหนี้	11
ตารางที่ 7.1 สรุปการหักภาษี ณ ที่จ่ายกับธุรกรรมรูปแบบต่าง ๆ	12
ตารางที่ 8.1 การวางแผนภาษีซื้อที่ซื้อคืนหรือเครดิตหักจากภาษีขายได้	13
ตารางที่ 8.2 ประเภทการประกอบกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม	14
ตารางที่ 8.3 รายได้ที่น่ามาใช้เป็นฐานคำนวณเพื่อเฉลี่ยภาษีซื้อ	15
ตารางที่ 9.1 การวางแผนภาษีขายจากการจำหน่าย จ่าย หรือโอนสินค้า โดยมีผลประโยชน์หรือค่าตอบแทน	16
ตารางที่ 9.2 การวางแผนภาษีขายจากการส่งเสริมการขาย การแจก การแถม และการให้ทดลองใช้สินค้า	17

ตารางที่ 9.3 การวางแผนภาษีขายจากสัญญาเช่าซื้อหรือสัญญาขายผ่อนชำระ	18
ตารางที่ 9.4 การวางแผนภาษีขายจากการฝากขายโดยมีสัญญาตั้งตัวแทน	19
ตารางที่ 9.5 การวางแผนภาษีขายจากการนำสินค้าไปใช้เอง	20
ตารางที่ 9.6 การวางแผนภาษีขายกรณีอื่น ๆ ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม	21
ตารางที่ 9.7 การวางแผนภาษีขายจากการให้บริการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม	22

ตอนที่ 1

ความหมาย

และแนวคิดการวางแผนภาษีอากร

แนวคิดเกี่ยวกับการวางแผนภาษีอากร

ภาษีอากรเป็นต้นทุนทางตรงและภาระผูกพันในการประกอบธุรกิจ กฎหมายกำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษี ต้องประเมินภาษีตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดเพื่อชำระภาษี การวางแผนภาษีอากร จึงมีความสำคัญและจำเป็นทั้งในระยะสั้นและระยะยาว เพื่อให้การเสียภาษีเป็นไปอย่างถูกต้อง ครบถ้วน ป้องกันข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้นในอนาคต รวมทั้งความเสี่ยงจากบทลงโทษตามกฎหมาย และใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรได้ตามเงื่อนไขที่กำหนด

1.1 ความหมายของการวางแผนภาษีอากร

ภาษีอากร เป็นการบังคับจัดเก็บทรัพยากรจากผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากร จัดเก็บโดยหน่วยงานภาครัฐโดยมิได้กำหนดเป็นภาระผูกพันในการจ่ายคืนผลตอบแทนโดยตรง แต่จะนำไปจัดสรรเป็นงบประมาณ เพื่อการบริหารและพัฒนาประเทศในด้านต่าง ๆ (สุเมธ ศิริคุณโชติ และคณะ, 2568) ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องรับผิดชอบต่อหน้าที่และภาระภาษีอากรที่เกิดขึ้นผ่านกลไกการประเมินตนเอง (self-assessment) เพื่อเสียภาษี เป็นวิธีการเสียภาษีโดยโอนการตัดสินใจกำหนดขอบเขตการเสียภาษีของผู้มีหน้าที่เสียภาษีได้เอง ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจึงวางแผนภาษีอากรได้ล่วงหน้า ภายใต้กระบวนการประเมินภาษีอากรดังกล่าว (จิรศักดิ์ รอดจันทร์, 2559)

การวางแผนภาษีอากร มีความสำคัญต่อหน้าที่การเสียภาษีและระบบการจัดเก็บภาษีเป็นอย่างมาก การวางแผนภาษีอากรมีแนวคิดดังนี้

1.1.1 เพื่อกำหนดแนวปฏิบัติการดำเนินงาน

การวางแผนภาษีอากร หมายถึง การเตรียมการเพื่อเสียภาษีให้ถูกต้อง ครบถ้วน ในฐานะพลเมืองดีและใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเพื่อบรรเทาภาระภาษี ไม่ต้องเสียภาษีมากเกินไป รวมถึงไม่ต้องชำระภาษีเพิ่มหรือเสียเบี้ยปรับเงินเพิ่ม (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2565)

1.1.2 เพื่อลดต้นทุนทางภาษี

การวางแผนภาษีอากร หมายถึง การวางแผนเสียภาษีอย่างถูกต้อง ตลอดจนใช้สิทธิประโยชน์ต่าง ๆ ทางภาษี บรรเทาภาษีให้น้อยลง ชำระภาษีได้ตามกำหนดเวลา ประหยัดค่าใช้จ่ายที่อาจเกิดขึ้นจากการเสียภาษีไม่ถูกต้อง เช่น เบี้ยปรับ เงินเพิ่ม ค่าปรับทางกฎหมาย (หอการค้าไทยและสภาหอการค้าแห่งประเทศไทย, ม.ป.ป.)

1.1.3 เพื่อกำหนดฐานภาษี การแสดงผลการดำเนินงาน มูลค่ากิจการและสร้างศักยภาพในการแข่งขันทางธุรกิจ

การวางแผนภาษีอากร หมายถึง กระบวนการเตรียมการอย่างเป็นระบบและกำหนดไว้ล่วงหน้า เพื่อให้กิจการเสียภาษีได้อย่างถูกต้อง ครบถ้วน เป็นไปตามกฎหมาย โดยอาศัยการจัดโครงสร้างรายได้ ค่าใช้จ่าย และธุรกรรมทางธุรกิจให้เหมาะสม รวมถึงการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีที่กฎหมายกำหนดเพื่อลดภาระภาษี ทำให้กำไรทางภาษีลดลงโดยไม่กระทบต่อกำไรทางบัญชี มูลค่ากิจการ หรือภาพรวมของผลการดำเนินงาน ทั้งนี้ การวางแผนภาษีต้องอยู่ภายใต้กรอบของกฎหมายและไม่เข้าลักษณะการหลีกเลี่ยงภาษี (อมรศักดิ์ พงศ์พศุตม์, 2556; Hoffman, 1961)

1.1.4 เพื่อกำหนดนโยบาย การสื่อสาร คุณธรรมจริยธรรมองค์กร และความยั่งยืนในการดำเนินธุรกิจ

การวางแผนภาษีอากร หมายถึง การกำหนดแนวทางปฏิบัติที่เป็นรูปธรรม เพื่อให้การปฏิบัติเกี่ยวกับภาษีอากรของกิจการเป็นไปโดยถูกต้องตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขประมวลรัษฎากรกำหนด เป็นผลให้จำนวนภาษีที่ต้องเสียมีจำนวนน้อยที่สุด ภายใต้ความถูกต้องตามกฎหมายอย่างมีจริยธรรม (ดุยลักษณ์ ตราชูธรรม, 2562; สมเดช โรจน์ครีเสถียร, 2563 และ สุเทพ พงษ์พิทักษ์, 2563)

การวางแผนภาษีอากร เป็นการนำหลักเกณฑ์กฎหมายตามประมวลรัษฎากรมากำหนดเป็นแนวปฏิบัติ เพื่อให้การดำเนินธุรกิจมีความถูกต้อง จัดทำเอกสารหลักฐานครบถ้วนรองรับต่อการประเมินตรวจสอบภาษีในอนาคต ป้องกันและขจัดปัญหาทางภาษีอากร ลดค่าใช้จ่ายทางภาษี เช่น เบี้ยปรับ เงินเพิ่ม การนำสิทธิประโยชน์ทางภาษีมาใช้เพื่อให้จำนวนการจ่ายชำระภาษีลดลง ดังนั้น ความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับหลักเกณฑ์และเงื่อนไขภาษีอากร จึงเป็นปัจจัยสำคัญที่ทำให้การวางแผนภาษีอากรมีประสิทธิภาพ (พิมพ์กานต์ ปานจิ้นและ

จิรพงษ์ จันทรัมย์, 2565) การวางแผนภาษีอากรที่ดี มิได้จำกัดประโยชน์เฉพาะเพียงแต่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเท่านั้น เม็ดเงินทางภาษียังช่วยสร้างประโยชน์ต่อระบบเศรษฐกิจ ระบบสวัสดิการสังคม คุณภาพชีวิตของสังคมส่วนรวม การสร้างความตระหนักในความรับผิดชอบต่อการเสียภาษีอากรอย่างถูกต้อง ช่วยให้เกิดความโปร่งใส มีธรรมาภิบาล (Environment Social and Governance ESG) และสร้างความยั่งยืนทางธุรกิจ การวางแผนภาษีอากรเป็นศาสตร์และศิลป์สำหรับการจัดการทางธุรกิจ สร้างความสมดุลระหว่างต้นทุนทางภาษีอากรกับประเภทรธุรกิจให้สอดคล้องและเหมาะสม

การจัดเก็บภาษีใช้หลักความเป็นธรรม (lucas fettes financial planning, 2023) ประโยชน์จึงไม่ได้เกิดขึ้นโดยตรงกับผู้ใดผู้หนึ่งโดยเฉพาะ แต่เป็นการเฉลี่ยทุกข์และสุขของสังคมโดยรวม ความรับผิดชอบต่อนหน้าที่ทางภาษีอากรที่ดี ยังประโยชน์ต่อธุรกิจ สังคม และเศรษฐกิจ การสร้างความรู้และความเข้าใจการวางแผนภาษีอากรเป็นก้าวแรกที่มีความสำคัญต่อการประกอบธุรกิจ ไม่ใช่การหลีกเลี่ยงหรือการหนีภาษี (tax evasion) แต่เป็นการนำหลักเกณฑ์เงื่อนไขทางภาษีอากร สิทธิประโยชน์ทางภาษี และแนวทางการหลีกเลี่ยงภาษีที่ชอบด้วยกฎหมายหรือการหลบหลีกภาษีอากร (tax avoidance) ตามประมวลรัษฎากรมาใช้ เพื่อให้การเสียภาษีเป็นไปอย่างถูกต้อง เหมาะสม และเกิดประโยชน์ต่อกิจการ

1.2 ลักษณะสำคัญของการวางแผนภาษีอากร

การวางแผนภาษีอากรสำคัญต่อการปฏิบัติหน้าที่ทางภาษีอากรของผู้มีหน้าที่เสียภาษี เป็นกลไกสำคัญของการประกอบธุรกิจ การกำหนดวัตถุประสงค์ช่วยสร้างกระบวนการปฏิบัติทางภาษีได้อย่างถูกต้อง

1.2.1 วัตถุประสงค์การวางแผนภาษีอากร

เป็นการกำหนดแนวทาง เพื่อให้มีการปฏิบัติในหลักเกณฑ์และเงื่อนไขตามกฎหมายภาษีอากรที่เกี่ยวข้อง โดยคำนึงถึงประโยชน์ของผู้มีหน้าที่เสียภาษี ดังนี้

- 1) เพื่อให้เกิดการปฏิบัติที่ถูกต้องและครบถ้วน สำหรับภาษีที่เกี่ยวข้องจากการประกอบธุรกิจ กำหนดแนวทางในการปฏิบัติตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขภาษีแต่ละประเภทให้สอดคล้องกับการปฏิบัติงาน

2) เพื่อขจัดปัญหา หลีกเลียงค่าปรับเงินเพิ่ม ป้องกันปัญหาที่อาจเกิดขึ้นจากธุรกรรมทางภาษีที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจ เช่น เบี้ยปรับ เงินเพิ่ม ค่าปรับทางอาญา

3) เพื่อลดต้นทุนและค่าใช้จ่ายทางภาษีอากร โดยใช้ทางเลือกที่เสียภาษีอากรน้อยที่สุด ถูกต้องตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของกฎหมายภาษีอากร เช่น การใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษี

4) เพื่อเตรียมความพร้อมสำหรับการตรวจสอบจากเจ้าพนักงานประเมินภาษี โดยการจัดทำเอกสารหลักฐานประกอบรายการบัญชีภาษีอากร จัดทำข้อมูลและรายงานต่าง ๆ อย่างถูกต้อง ครบถ้วน

5) เพื่อให้เสียภาษีได้ถูกต้อง ครบถ้วน มีการวางแผนภาษีอากรทั้งในระยะสั้นและระยะยาว สร้างความได้เปรียบด้านการแข่งขันเชิงธุรกิจ

6) เพื่อสร้างกระแสเงินสดจากความแตกต่างของรายการที่ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษี ในขณะที่มูลค่ากิจการยังคงแสดงผลประกอบการที่สร้างกำไรทางธุรกิจ

การวางแผนภาษีอากรที่ดี ควรจัดทำตั้งแต่เริ่มต้นประกอบธุรกิจ เพื่อกำหนดโครงสร้างธุรกิจ จัดประเภทภาษีที่เกี่ยวข้องในการประกอบธุรกิจ วางระบบบัญชี กำหนดเอกสาร รายงานต่าง ๆ ให้มีความสอดคล้องกับหลักเกณฑ์ เงื่อนไขทางภาษีอากร

1.2.2 ความสำคัญของการวางแผนภาษีอากร

เป็นการกำหนดแนวทางการปฏิบัติทางภาษีให้ถูกต้อง เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผล ลดความผิดพลาดและป้องกันปัญหาทางภาษีที่อาจเกิดขึ้นในอนาคต ผลประโยชน์สำคัญจากการวางแผนภาษีอากร ส่งผลต่อผู้มีหน้าที่เสียภาษี หน่วยงานจัดเก็บภาษี และสังคมเศรษฐกิจ ดังนี้

1) ความสำคัญต่อผู้เสียภาษี ทำให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีปฏิบัติทางภาษีได้ถูกต้อง ขจัดปัญหาทางภาษีที่อาจเกิดขึ้น สร้างกระแสเงินสดในธุรกิจ เสียภาษีจำนวนน้อยที่สุดอย่างถูกต้องตามกฎหมาย ส่งผลต่อศักยภาพ ความได้เปรียบในการแข่งขัน และความยั่งยืนทางธุรกิจ

2) ความสำคัญต่อหน่วยงานจัดเก็บภาษี การวางแผนภาษีอากรอย่างถูกต้องตามกฎหมายของผู้มีหน้าที่เสียภาษีส่งผลประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี ลดต้นทุนการจัดเก็บภาษี จัดเก็บภาษีได้บรรลุตามเป้าหมายเพื่อนำไปใช้ในการพัฒนาประเทศ

3) ความสำคัญต่อสังคมและเศรษฐกิจ ภาษาอากรที่ได้จากการจัดเก็บ นำไปใช้พัฒนาประเทศ เพื่อสาธารณะประโยชน์ทางสังคม ส่งผลต่อสังคมและเศรษฐกิจ

ภาระหน้าที่ทางภาษีเป็นความรับผิดชอบของทุกคนและทุกฝ่าย ต้องร่วมมือกันเพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุด การวางแผนภาษาอากรจึงเป็นกลไกร่วมให้ระบบการจัดเก็บภาษีมมีประสิทธิภาพ เป็นประโยชน์กับทุกฝ่าย

1.3 การหลบหลีกภาษีและการหลีกเลี่ยงภาษี

การวางแผนภาษาอากร เกิดจากการกระบวนกรปฏิบัติทางภาษีอย่างถูกต้องตามกฎหมาย ส่งผลให้จำนวนภาษีที่ต้องชำระลดลง ลดภาระค่าใช้จ่ายทางภาษีลงได้ ความหมายของการหลบหลีกภาษีและหลีกเลี่ยงภาษี ดังนี้

การหลบหลีกภาษีอากรหรือการหลีกเลี่ยงภาษีที่ชอบด้วยกฎหมาย เป็นการใช้องโหว่ (loophole) ทางกฎหมายภาษี เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อการประกอบธุรกิจและเสียภาษี โดยไม่ได้ทำผิดกฎหมาย มีวัตถุประสงค์เพื่อเสียภาษีจำนวนน้อยที่สุด ช่องโหว่แห่งกฎหมายเกิดจากความคลุมเครือของกฎหมาย (ambiguity) จุดบกพร่องของกฎหมาย (defection) หรือองค์ประกอบของกฎหมาย (element of law) ใช้การตีความทางกฎหมายเพื่อให้เกิดประโยชน์ต่อผู้เสียภาษี หากใช้องโหว่อย่างถูกกฎหมาย ไม่ผิดจริยธรรม ไม่อาศัยการทุจริตหรือการผิดกฎหมายแล้ว ส่งผลให้เสียภาษีในจำนวนน้อยลงหรือประหยัดภาษีแล้ว ถือว่าเป็นการวางแผนภาษีเช่นกัน

การหลีกเลี่ยงภาษีอากรหรือการหนีภาษีอากร หมายถึง การกระทำโดยเจตนาเพื่อให้ข้อมูลเท็จหรือการบิดเบือนข้อเท็จจริงโดยเจตนาให้เจ้าพนักงานประเมินภาษีเข้าใจผิด คลาดเคลื่อนจากความเป็นจริง ซึ่งเป็นการกระทำที่ทุจริตและผิดกฎหมาย ได้แก่

1.3.1 แจ้งข้อความอันเป็นเท็จ บิดเบือนข้อเท็จจริง แสดงรายได้ต่ำกว่าความเป็นจริง หรือแสดงค่าใช้จ่ายสูงกว่าความเป็นจริง การจัดทำบัญชีมากกว่า 1 ชุด เจตนาให้ข้อมูลที่ไม่ถูกต้อง เพื่อให้เสียภาษีต่ำกว่าความเป็นจริง

1.3.2 ไม่ยื่นแบบแสดงรายการเพื่อประเมินภาษีตามเวลาที่กำหนด เจตนาเพื่อให้เจ้าพนักงานประเมินภาษีเข้าใจผิดหรือเข้าใจคลาดเคลื่อนเกี่ยวกับจำนวนรายได้ โดยใช้ช่องโหว่

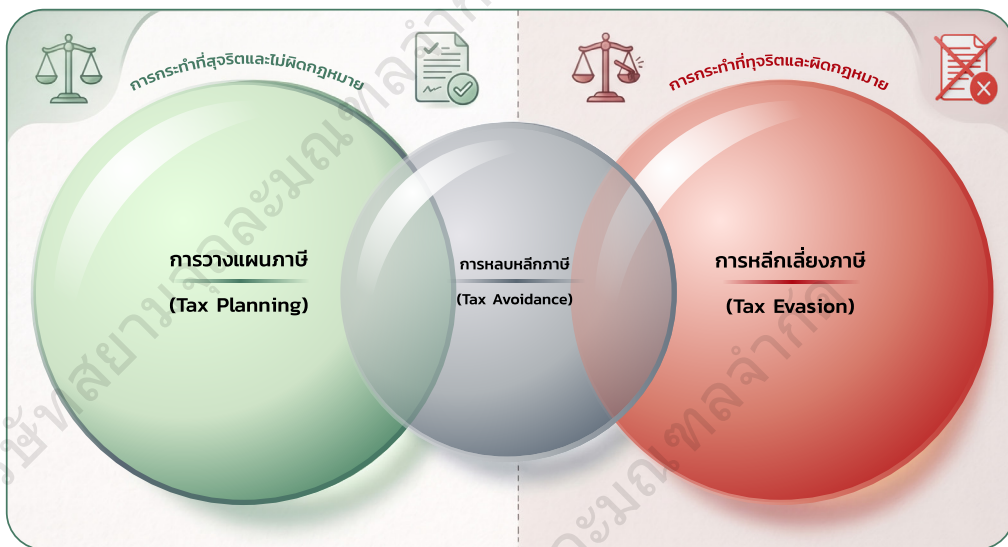
เรื่องคุณสมบัติของการมีรายได้ตามเกณฑ์ที่ต้องเข้าสู่ระบบภาษี เช่น ไม่ยื่นแบบแสดงรายได้ของบุคคลธรรมดาเมื่อมีรายได้เกิน 120,000 บาท ไม่แจ้งจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มเมื่อรายได้เกิน 1.8 ล้านบาทต่อปี

1.3.3 จัดทำเอกสารเท็จ ใช้ใบกำกับภาษีปลอมในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม จัดทำเอกสารประกอบการจ่ายโดยไม่มีการจ่ายจริง นำรายจ่ายที่ไม่เกี่ยวข้องกับการประกอบธุรกิจมาบันทึกเป็นรายจ่าย นำใบกำกับภาษีที่ไม่ถูกต้องมาขอคืนภาษีหรือเครดิตภาษี เพื่อเจตนาให้เสียภาษีน้อยลงหรือนำมาขอคืนภาษี

1.3.4 จัดทำใบเพิ่มหนี้หรือใบลดหนี้โดยไม่มีสิทธิออกหรือไม่เข้าเงื่อนไข การออกใบลดหนี้หรือใบเพิ่มหนี้ ผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมีหน้าที่จัดทำใบกำกับภาษี เมื่อความรับผิดในการเสียภาษีเกิดขึ้น จัดทำใบเพิ่มหนี้และใบลดหนี้ได้เฉพาะกรณี มาตรา 86/9 ในการออกใบเพิ่มหนี้ และมาตรา 86/10 ในการออกใบลดหนี้เท่านั้น (กรมสรรพากร, ม.ป.ป.ม.)

1.3.5 ไม่จัดทำหรือออกใบกำกับภาษีเมื่อความรับผิดทางภาษีเกิดขึ้นในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ให้ความสำคัญกับเอกสารหลักฐานหรือใบกำกับภาษี ซึ่งเป็นหลักฐานการชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม กำหนดให้ผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม มีหน้าที่จัดทำใบกำกับภาษีทุกครั้ง เมื่อความรับผิดในการเสียภาษีเกิดขึ้นและมีหน้าที่ต้องเก็บภาษีและนำส่ง

การวางแผนภาษี การหลบหลีกภาษี และการหลีกเลี่ยงภาษี มีความสัมพันธ์กัน กล่าวคือการวางแผนภาษีเป็นการกระทำที่ต้องการผลลัพธ์ให้มีการเสียภาษีในจำนวนน้อยที่สุดบนพื้นฐานการกระทำที่สุจริตและไม่ผิดกฎหมาย การหลีกเลี่ยงภาษี แม้ว่าจะให้ผลลัพธ์การเสียภาษีที่มีจำนวนน้อยเช่นกัน แต่เป็นการกระทำบนพื้นฐานที่ทุจริตและผิดกฎหมาย ไม่ใช่การวางแผนภาษี และการหลบหลีกภาษีที่ให้ผลลัพธ์การประหยัดภาษีได้นั้น หากเป็นการกระทำที่สุจริตและไม่ผิดกฎหมายแล้ว จึงถือเป็นส่วนหนึ่งของการวางแผนภาษี แต่หากเป็นการกระทำที่ทุจริตและผิดกฎหมายก็ไม่ใช่การวางแผนภาษี ซึ่งแสดงได้ตามภาพที่ 1.1 ความสัมพันธ์ของการวางแผนภาษี การหลบหลีกภาษี และการหลีกเลี่ยงภาษี



ภาพที่ 1.1 การวางแผนภาษี การหลบหลีกภาษี และการหลีกเลี่ยงภาษี
ที่มา: ดัดแปลงจาก กัลยาณี กิตติจิตต์และนิพนธ์ เทินโซคชัยชนะ (2567)

1.4 ภาษีอากรประเมินและการประเมินภาษีอากร

ภาษีอากรประเมิน (self-assessment) ตามมาตรา 14 แห่งประมวลรัษฎากร เป็นรูปแบบการจัดเก็บภาษีอากรที่กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นแบบแสดงรายการ คำนวณ และนำส่งภาษีภายในเวลาที่กำหนด หลังจากนั้น เจ้าพนักงานจะทำหน้าที่ประเมินและตรวจสอบภาษีในภายหลัง หากพบว่า ผู้มีหน้าที่เสียภาษีประเมินภาษีและยื่นแบบแสดงรายการภาษีไม่ถูกต้อง เจ้าพนักงานย่อมมีอำนาจประเมินภาษีอากรเพิ่มเติมจากการตรวจสอบได้ โดยการประเมินภาษีของเจ้าพนักงานแบ่งออกเป็น 2 ลักษณะ ดังนี้

1.4.1 การประเมินภาษีก่อนถึงกำหนดเวลายื่นรายการ เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินเรียกเก็บภาษีก่อนถึงกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการเพื่อนำส่งภาษีได้ทั้งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีอากรที่ประเมินที่เรียกเก็บนั้นนำมาเครดิตภาษีได้ กำหนดรายละเอียดดังนี้

1) การประเมินเรียกเก็บภาษีสำหรับบุคคลธรรมดา มาตรา 60 ทวิ เจ้าพนักงานประเมินเป็นผู้กำหนดระยะเวลาการชำระภาษีตามที่เห็นสมควร (30 วัน) ผู้มีหน้าที่

เสียภาษีอาจผ่อนชำระภาษีเป็นเวลา 3 งวด หากจำนวนภาษีที่ประเมินมีจำนวนตั้งแต่ 3,000 บาทขึ้นไป

2) การประเมินเรียกเก็บภาษีสำหรับบุคคลธรรมดาและนิติบุคคล มาตรา 18 ทวิ กำหนดเวลาการชำระภาษีภายใน 7 วัน และไม่ได้รับอนุญาตให้ผ่อนชำระจำนวนภาษีที่ต้องจ่ายได้

1.4.2 การตรวจประเมินภาษีหลังจากผู้มีหน้าที่เสียภาษีได้ยื่นแบบแสดงรายการประเมินตนเองเพื่อนำส่งภาษีแล้ว กำหนดให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจตรวจสอบแบบแสดงรายการและประเมินภาษีได้ 2 ลักษณะ ดังนี้

1) การประเมินภาษีจากแบบแสดงรายการที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีได้ยื่นไว้ กรณีที่เจ้าพนักงานประเมินใช้วิธีการตรวจสอบจากแบบแสดงรายการที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีได้ยื่นประเมินตนเองตามเวลาที่กำหนด หากพบข้อผิดพลาดในรายละเอียดต่าง ๆ เช่น คำนวณตัวเลขผิด ใช้หลักเกณฑ์และเงื่อนไขไม่ถูกต้องในการหักค่าใช้จ่าย ค่าลดหย่อน เจ้าพนักงานประเมินอาจเชิญผู้มีหน้าที่เสียภาษีมาสอบถามข้อเท็จจริงได้ การประเมินในกรณีนี้จำกัดขอบเขตให้เจ้าพนักงานประเมินภาษีมีอำนาจประเมินตามแบบแสดงรายการที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีได้ยื่นไว้เท่านั้น จะนำรายการอื่นที่นอกเหนือจากแบบแสดงรายการมาประเมินไม่ได้ เมื่อประเมินภาษีและมีจำนวนภาษีที่ต้องชำระเพิ่ม ต้องแจ้งรายการประเมินตามแบบดังกล่าวให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีทราบตามแบบ ภงด.11 และมาตรา 27 กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะต้องจ่ายเงินเพิ่มด้วย

2) การประเมินภาษีเนื่องจากการตรวจสอบโดยเจ้าพนักงานประเมินภาษี กรณีที่เจ้าพนักงานประเมินภาษีทำการตรวจสอบภาษีทั้งในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีได้ยื่นแบบแสดงรายการและนำส่งภาษีไปแล้วตามกำหนดเวลา หรือผู้มีหน้าที่เสียภาษียังไม่ได้ยื่นแบบแสดงรายการนำส่งภาษีตามกำหนดเวลาก็ตาม กำหนดแนวทางในการตรวจสอบภาษี ดังนี้

(1) การเรียกตรวจสอบ เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจเรียกผู้มีหน้าที่เสียภาษีมาประเมินภาษีได้สองกรณี ดังนี้

กรณีที่ 1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีได้ยื่นแบบแสดงรายการเพื่อประเมินภาษีแล้ว

มาตรา 19 แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดให้เจ้าพนักงานประเมินภาษีมีอำนาจเรียกผู้มีหน้าที่เสียภาษีมาไต่สวน หากพบว่าผู้มีหน้าที่เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการประเมินภาษีไม่ถูกต้องตามความเป็นจริงหรือไม่สมบูรณ์ การออกหมายเรียกพยานสั่งให้ผู้มีหน้าที่

เสียภาษียื่นรายการ เอกสาร หรือหลักฐานที่เชื่อถือได้นำมาแสดงเป็นพยาน การออกหมายเรียกดังกล่าวจะกระทำภายในเวลาสองปี นับแต่วันที่ไต่สวนแบบแสดงรายการ เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจในการแก้ไขจำนวนเงินที่ประเมินหรือที่ยื่นรายการไว้เดิม โดยอาศัยพยานหลักฐานที่ปรากฏและแจ้งจำนวนเงินที่ต้องชำระเพิ่มเติมไปยังผู้มีหน้าที่เสียภาษี ในกรณีนี้ผู้มีหน้าที่เสียภาษี มีสิทธิอุทธรณ์การประเมินภาษีของเจ้าพนักงานประเมินได้ แต่หากผู้มีหน้าที่เสียภาษีไม่ปฏิบัติตามหมายเรียกหรือไม่ยื่นเอกสารหลักฐาน ไม่ตอบคำถามอย่างไม่มีเหตุผลอันสมควรแล้ว เจ้าพนักงานประเมินอาจใช้อำนาจการประเมินภาษีจากข้อมูลที่ได้รับเห็นว่าถูกต้องแจ้งจำนวนภาษีที่ต้องเสียเพิ่มเติมให้กับผู้มีหน้าที่เสียภาษี กรณีนี้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมีได้รับอนุญาตให้อุทธรณ์การประเมินนั้นได้ เมื่อผู้มีหน้าที่เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการได้รับหมายเรียกตรวจสอบภาษีและถูกประเมินภาษีเพิ่มแล้ว จะต้องเสียเบี้ยปรับจำนวน 1 เท่าของเงินภาษีที่ต้องชำระและเสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องเสีย โดยไม่รวมเบี้ยปรับ

กรณีที่ 2 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมีไต่สวนแบบแสดงรายการเพื่อประเมินภาษี

เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจเรียกผู้มีหน้าที่เสียภาษีมาไต่สวน โดยออกหมายเรียกให้นำพยานหลักฐานมาแสดงเพื่อประโยชน์ในการประเมินภาษีตามมาตรา 23 แห่งประมวลรัษฎากร การประเมินภาษีจะกระทำเหมือนกับกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมีไต่สวนแบบแสดงรายการเพื่อประเมินภาษีแล้ว จะต้องเสียเบี้ยปรับเป็น 2 เท่าของเงินภาษีที่ต้องชำระและเสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องเสีย โดยไม่รวมเบี้ยปรับ

(2) การส่งหมายเรียก ตามมาตรา 8 แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดให้เจ้าพนักงานมีอำนาจส่งหนังสือแจ้งให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องไปเสียภาษี การส่งหมายเรียกทำได้ 4 วิธี ได้แก่ 1) ส่งทางไปรษณีย์ 2) ส่งโดยเจ้าพนักงานสรรพากร 3) วิธีปิดจดหมาย และ 4) การโฆษณา ในหนังสือพิมพ์ ต้องดำเนินการตามลำดับที่กำหนด การส่งหมายเรียกตามวิธีนี้ จะถือว่าผู้มีหน้าที่เสียภาษีได้รับหมายเรียกเป็นที่เรียบร้อยแล้ว

(3) การตรวจค้นและการตรวจสอบไต่สวน ยึดหรืออายัดบัญชีเอกสาร เมื่อมีเหตุที่เชื่อได้ว่า ผู้มีหน้าที่เสียภาษีหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากร อธิบดีกรมสรรพากรมีอำนาจตามมาตรา 3 เบญจวรรคหนึ่ง สั่งให้เจ้าพนักงานสรรพากรเข้าตรวจยึดหรืออายัดบัญชี เอกสาร หรือหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับภาษีอากรได้ทั่วราชอาณาจักร และประเมินภาษีโดยการตรวจสอบจากเอกสารหลักฐานเพื่อประเมินภาษี

(4) อำนาจการประเมินภาษี เบี้ยปรับและเงินเพิ่ม เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจในการประเมินและเรียกเก็บภาษี

(5) กำหนดเวลาและอายุความการเรียกตรวจสอบและการขอคืนภาษี กำหนดเวลาการเรียกตรวจสอบ พิจารณาได้ 2 กรณี

กรณีที่ 1 ผู้เสียภาษียื่นรายการประเมินภาษี

เมื่อพบข้อผิดพลาด เจ้าพนักงานมีอำนาจประเมิน ออกหมายเรียกตรวจสอบภายใน 2 ปี เว้นแต่กรณีมีเหตุอันควรสงสัยว่าผู้มีหน้าที่เสียภาษีมีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษี อาจขยายเวลาการออกหมายเรียกเกินกว่า 2 ปี แต่ไม่เกิน 5 ปี นับแต่วันที่ได้อื่นรายการ

กรณีที่ 2 ผู้เสียภาษีมิได้ยื่นแบบแสดงรายการประเมินภาษี

เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจออกหมายเรียกย้อนหลังได้ถึง 10 ปี นับแต่วันครบกำหนด ยื่นแบบแสดงรายการ เป็นอายุความการเรียกตรวจสอบและขอคืนภาษี

หลักเกณฑ์การประเมินภาษี มีความสำคัญต่อการวางแผนภาษีอากร หากพิจารณาเงื่อนไขในการประเมินภาษีอากรแล้วพบว่า สำหรับภาษีอากรประเมินแล้ว ประมวลรัษฎากรกำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องประเมินตนเองและนำส่งภาษี (หากมีภาษีต้องชำระ) การยื่นแบบภายในเวลาที่กำหนด หากมีข้อผิดพลาดเกิดขึ้น ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะได้รับสิทธิในการประเมิน เบี้ยปรับเพียง 1 เท่าและอายุความในการตรวจสอบภาษีไม่เกิน 2 ปี การทำความเข้าใจในหลักเกณฑ์และการนำไปปฏิบัติอย่างเคร่งครัดถือเป็นการวางแผนภาษี

1.5 บทกำหนดโทษการหลีกเลี่ยงภาษีอากร

บทกำหนดโทษอันเนื่องจากการหลีกเลี่ยงภาษีอากรมี 2 ลักษณะ ได้แก่ บทกำหนดโทษทางแพ่งและบทกำหนดโทษทางอาญา สำหรับกรณีการหลีกเลี่ยงภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร (สุเทพ พงษ์พิทักษ์, 2563) ดังต่อไปนี้

1.5.1 บทกำหนดโทษทางกฎหมายแพ่ง

1) กรณีภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหรือภาษีเงินได้นิติบุคคล

(1) กรณีผู้มีหน้าที่เสียภาษีได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีไว้แล้ว เจ้าพนักงานประเมินออกหมายเรียกผู้ยื่นรายการหรือพยานมาไต่สวน หรือสั่งให้บุคคลดังกล่าว นำบัญชีพยานเอกสาร หรือหลักฐานเกี่ยวกับการเสียภาษีเงินได้มาส่งมอบเพื่อตรวจสอบ และมีภาษีที่ต้องชำระเพิ่มเติม เจ้าพนักงานประเมินจะทำการประเมินภาษีตามหลักฐานที่ปรากฏ ในกรณีนี้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับหนึ่งเท่าของจำนวนภาษีที่ต้องชำระอีกด้วย

(2) กรณีผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่ไม่ได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษี เจ้าพนักงานประเมินออกหมายเรียกตรวจสอบภาษี หากผลการตรวจสอบปรากฏว่า มีภาษีอากรที่ต้องชำระ เจ้าพนักงานประเมินจะทำการประเมินภาษี ในกรณีนี้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับสองเท่าของจำนวนภาษีที่ต้องชำระอีกด้วย

(3) นอกจากการเสียเบี้ยปรับในกรณีที่ (1) และกรณีที่ (2) แล้ว ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องรับผิดชอบเงินเพิ่มในอัตราร้อยละ 1.5 ต่อเดือน หรือเศษของเงินภาษี โดยไม่รวมเบี้ยปรับอีกด้วย

(4) กรณีผู้มีหน้าที่เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการ ภงด.51 เพื่อเสียภาษีเงินได้ ครึ่งรอบระยะเวลาบัญชีไว้ไม่ถูกต้อง อาจต้องรับผิดชอบเงินเพิ่มอีกร้อยละ 20 ของเงินภาษี

2) กรณีภาษีมูลค่าเพิ่ม

(1) กรณีผู้มีหน้าที่เสียภาษีหรือผู้มีหน้าที่นำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม มิได้ยื่นแบบแสดงรายการเพื่อนำส่งภาษี (ภพ.30) หรือแบบนำส่งภาษี (ภพ.36) ภายในกำหนดเวลา ต้องเสียเบี้ยปรับอีกสองเท่าของเงินภาษี

(2) กรณีผู้มีหน้าที่เสียภาษีหรือผู้มีหน้าที่นำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม ยื่นแบบแสดงรายการภาษีหรือนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ไม่ถูกต้อง หรือมีข้อผิดพลาดอันเป็นเหตุให้จำนวนภาษีหรือนำส่งในเดือนภาษีไม่ถูกต้อง จะต้องเสียเบี้ยปรับอีกหนึ่งเท่าของเงินภาษีที่เสียไม่ถูกต้อง หรือนำส่งไว้ไม่ถูกต้อง

(3) กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนยื่นแบบแสดงรายการภาษีไว้ไม่ถูกต้อง หรือมีข้อผิดพลาดอันเป็นเหตุให้จำนวนภาษีขายหรือจำนวนภาษีซื้อในเดือนภาษีที่แสดงไว้ไม่ถูกต้อง ต้องเสียเบี้ยปรับอีกหนึ่งเท่าของจำนวนภาษีขายที่แสดงไว้ขาดไปหรือจำนวนภาษีซื้อที่แสดงไว้เกินไป