

คู่มือแนวทางการตรวจใบกำกับภาษีปลอม

ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ใบกำกับภาษีนั้นมีความสำคัญอย่างมากที่ผู้เสียภาษีนำมาเป็นหลักฐานในการเครดิตหรือขอคืนภาษี หรือเปรียบเสมือนเป็นหลักฐานทางการเงิน ดังพบถ้าหากว่า ใบกำกับภาษีไม่ถูกต้องแล้ว ผู้เสียภาษีนำมาขอเครดิตหรือขอคืนภาษีแล้ว จะทำให้รัฐเกิดความเสียหาย ในการเก็บภาษีเข้ารัฐ ใบกำกับภาษีที่ไม่ถูกต้องมีหลายกรณี แต่ที่ถือว่ามีสำคัญอย่างมากก็คือ ใบกำกับภาษีปลอม เพราะว่าเป็นการจงใจเจตนา ที่ต้องการหลีกเลี่ยงภาษีและเป็นความผิดร้ายแรง และในปัจจุบันก็ยังมียุติภาษีบางกลุ่มที่ยังใช้ใบกำกับภาษีปลอม ซึ่งเป็นปัญหาที่เจ้าหน้าที่ผู้ตรวจต้องติดตามหรือตรวจให้พบ หรือป้องกันไม่ให้ผู้เสียภาษีนำใบกำกับภาษีปลอมมาใช้ โดยหาวิธีการตรวจเพื่อเป็นแนวทางต่อไป

ระเบียบ แนวปฏิบัติ ข้อกฎหมายใบกำกับภาษี

1. ความหมายของใบกำกับภาษี

ใบกำกับภาษี คือ หลักฐานสำคัญในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ที่ผู้ประกอบการจดทะเบียน ตลอดจนบุคคลอื่น ตามที่กฎหมายกำหนด มีหน้าที่ต้องจัดทำ และ ส่งมอบให้แก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการในทันทีทุกครั้งที่มีความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายสินค้าหรือให้บริการเกิดขึ้น เพื่อแสดงว่าผู้ประกอบการจดทะเบียนดังกล่าว ได้ขายสินค้าหรือให้บริการชนิดหรือประเภทใด ให้แก่บุคคลใด เมื่อใด มีจำนวน ปริมาณ และคิดเป็นมูลค่าเท่าใด และมีจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มหรือภาษีขาย ที่ได้เรียกเก็บหรือพึงเรียกเก็บเป็นจำนวนเท่าใด และสำหรับผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เป็นผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการและผู้นำเข้า ใบกำกับภาษีเป็นหลักฐานพิสูจน์ว่า ผู้ประกอบการได้จ่ายหรือพึงต้องจ่ายภาษีมูลค่าเพิ่มหรือภาษีซื้อไปเป็นจำนวนเท่าใด

ผู้มีหน้าที่ออกใบกำกับภาษี เฉพาะผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 หรือ อัตราร้อยละ 7.0 เท่านั้น ที่มีหน้าที่ต้องออกใบกำกับภาษีให้กับผู้ซื้อ สำหรับกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ไม่มีสิทธิออกใบกำกับภาษีให้กับผู้ซื้อแต่อย่างใด ผู้ประกอบการจดทะเบียนออกใบกำกับภาษีจะต้องมีองค์ประกอบคือ เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม และได้มีการขายสินค้าหรือให้บริการแก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการนั้นๆ โดยต้องออกใบกำกับภาษีให้แก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการนั้น จะออกให้บุคคลอื่นไม่ได้

2. ใบกำกับภาษีปลอม

คำว่า “ใบกำกับภาษีปลอม” ได้บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร มาตรา 89 (7) ในเรื่องเบื้อปรับนั้นเป็นเรื่องลงโทษทางแพ่ง และมาตรา 90/4(7) เป็นเรื่องการลงโทษทางอาญา

มาตรา 89 (7) “นำใบกำกับภาษีปลอมไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วนมาใช้ในการคำนวณภาษี ให้เสียเบี้ยปรับอีกสองเท่าของจำนวนภาษีตามใบกำกับภาษีนั้น

ในกรณีใบกำกับภาษีที่ผู้ได้รับประโยชน์ไม่สามารถพิสูจน์ได้ว่าเป็นผู้ออกใบกำกับภาษีให้ถือว่าเป็นใบกำกับภาษีปลอม”

มาตรา 90/4 บุคคลดังต่อไปนี้ฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตามบทบัญญัติที่ระบุไว้ต้องระวางโทษจำคุกตั้งแต่สามเดือนถึงเจ็ดปีและปรับตั้งแต่สองพันบาทถึงสองแสนบาท

(7) “ ผู้ประกอบการ โดยเจตนา นำใบกำกับภาษีปลอมหรือใบกำกับภาษีซึ่งออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมายไปใช้ในการเครดิตภาษี ”

ใบกำกับภาษีปลอมในทางแพ่ง หมายถึง ใบกำกับภาษีที่ถูกผู้อื่นปลอมขึ้นและกฎหมายยังให้ความหมายรวมถึงในกรณีใบกำกับภาษีที่ผู้รับประโยชน์ไม่สามารถนำพิสูจน์ได้ว่าบุคคลใดเป็นผู้ออกใบกำกับภาษี กฎหมายให้ถือว่าเป็นใบกำกับภาษีปลอม

ผู้รับประโยชน์ ในที่นี้ก็คือ ผู้ประกอบการจดทะเบียนในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มจะต้องเป็นผู้พิสูจน์ถึงความมีตัวตนของผู้ออกใบกำกับภาษีหากพิสูจน์ไม่ได้ว่าผู้ใดเป็นผู้ออกใบกำกับภาษี กฎหมายถือว่าเป็นใบกำกับภาษีปลอม หากผู้ประกอบการมีการนำใบกำกับภาษีปลอมไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วนมาใช้ในการคำนวณภาษี ต้องเสียเบี้ยปรับอีกสองเท่าของจำนวนภาษี ตามใบกำกับภาษีนั้น

ใบกำกับภาษีปลอมในทางอาญา หมายถึง ใบกำกับภาษีที่ผู้อื่นทำปลอมขึ้น โดยการปลอมทั้งฉบับ หรือ แต่ส่วนหนึ่งส่วนใด เติม หรือ ตัดทอนข้อความ หรือแก้ไขด้วยประการใดๆ ในใบกำกับภาษีที่แท้จริง ประทับตราปลอม หรือลงลายมือชื่อปลอมในใบกำกับภาษี

การพิจารณาใบกำกับภาษีปลอมตามความหมายในทางแพ่งและทางอาญา

ทางแพ่ง มาตรา 89(7)

1. สถานประกอบการที่จดทะเบียน ไม่มีการประกอบกิจการจริง
2. ไม่สามารถพิสูจน์ได้ว่า ผู้ใดเป็นผู้ออกใบกำกับภาษี

โทษ ต้องเสียเบี้ยปรับอีกสองเท่าของจำนวนภาษีตามใบกำกับภาษี ประมวลรัษฎากร มาตรา 89(7)

ทางอาญา มาตรา 90/4(7)

1. เป็นผู้ประกอบการ
2. นำใบกำกับภาษีปลอมหรือใบกำกับภาษีที่ออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมายไปใช้ในการเครดิต

3. โดยเจตนา

โทษ ต้องระวางโทษจำคุกตั้งแต่สามเดือนถึงเจ็ดปี และปรับตั้งแต่สองพันบาทถึงสองแสนบาท (“ผู้ประกอบการโดยเจตนา นำใบกำกับภาษีปลอมหรือใบกำกับภาษีที่ออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมายไปใช้ในการเครดิตภาษี”) มาตรา 90/4 (7) แห่งประมวลรัษฎากร

3. ใบกำกับภาษีที่ออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมาย หมายถึง ใบกำกับภาษีที่ผู้ประกอบการได้ออกโดยฝ่าฝืนบทบัญญัติตามประมวลรัษฎากร

ดังนั้น ใบกำกับภาษีปลอม หรือ ใบกำกับภาษีที่ออกโดยไม่มีสิทธิออก จึงเป็นใบกำกับภาษีที่ออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมาย

4. ใบกำกับภาษีที่ออกโดยไม่มีสิทธิออกตามกฎหมาย

ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีที่จะนำมาคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มได้ผู้ออกจะต้องเป็นผู้มีสิทธิออกใบกำกับภาษี

ใบกำกับภาษีที่ออกโดยบุคคลซึ่งไม่มีสิทธิออกใบกำกับภาษีให้แก่บุคคลดังต่อไปนี้

- (1) บุคคลซึ่งมิใช่ผู้ประกอบการจดทะเบียน (มาตรา 86/13)
- (2) ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่อยู่นอกราชอาณาจักร และได้ให้ตัวแทนออกใบกำกับภาษีแทนตามมาตรา 86/2 (ตัวแทนออกใบกำกับภาษี ในนามของผู้ประกอบการจดทะเบียน) (มาตรา 86/1(1))
- (3) ผู้ประกอบการที่ทรัพย์สินถูกนำออกมาขายทอดตลาดหรือขายโดยวิธีอื่นโดยบุคคลอื่นตามมาตรา 83/5 (การนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายทอดตลาด) (มาตรา 86/1(2))
- (4) ผู้ประกอบการจดทะเบียนตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกาที่ออกตามประมวลรัษฎากร มาตรา 83/6(3)
- (5) ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ไม่ได้ขายสินค้าหรือให้บริการแต่ได้ออกใบกำกับภาษี

5. โทษและความรับผิดชอบออกใบกำกับภาษีโดยไม่มีสิทธิออก กับ ใบกำกับภาษีปลอม

ประเด็น ความรับผิด	ความรับผิดทางแพ่ง	โทษทางอาญา
1. ออกใบกำกับภาษี(ใบเพิ่มหนี้หรือใบลดหนี้) โดยไม่มีสิทธิออกตามกฎหมาย	1. เสียเบี้ยปรับอีกสองเท่าของจำนวนภาษีตามใบกำกับภาษีใบเพิ่มหนี้หรือลดหนี้(มาตรา89(6)) 2. เสียเงินเพิ่มร้อยละ1.5ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินที่ต้องเสียภาษี (มาตรา89/1) นอกจากนี้จะต้องรับผิดชอบเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามจำนวนที่แสดงในใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้หรือ ลดหนี้(มาตรา86/3)	ระวางโทษจำคุกตั้งแต่ 3เดือนถึง 7ปี และปรับตั้งแต่ 2,000 ถึง 200,000 บาท (มาตรา 90/4(3))

ประเด็น ความรับผิด	ความรับผิดทางแพ่ง	โทษทางอาญา
2. นำใบกำกับภาษี ปลอมไม่ว่า ทั้งหมดหรือ บางส่วนมาใช้ ในการคำนวณ ภาษี	1.เสียเบี้ยปรับสองเท่าของจำนวน ภาษี ตามใบกำกับภาษี (มาตรา 89(7)) 2.เสียเบี้ยปรับ 1 เท่า ฐานยื่นภาษีไว้ เกิน (มาตรา 89(4))และเสียภาษีไว้ คลาดเคลื่อน (มาตรา 89(3)) 3.เสียเงินเพิ่มร้อยละ1.5 ต่อเดือน หรือเศษของเดือนของจำนวนเงิน ภาษี (มาตรา 89/1)	นำใบกำกับภาษีปลอม หรือ ใบกำกับภาษีที่ ออกโดยไม่ชอบด้วย กฎหมายไปใช้ในการ เครดิตภาษี โดยเจตนา ต้องระวางโทษจำคุก ตั้งแต่ 3เดือนถึง7ปี และปรับตั้งแต่2,000 บาทถึง200,000บาท (มาตรา 90/4(7))

6. โทษและความรับผิด กรณีใบกำกับภาษีที่ออกโดยไม่มีสิทธิออก

ฐานความผิด	ในด้านผู้ออกใบกำกับภาษี	ในด้านผู้ใช้ใบกำกับภาษี
ทางอาญา	- ต้องระวางโทษจำคุกตั้งแต่ สามเดือนถึงเจ็ดปีและปรับตั้ง แต่สองพันบาทถึงสองแสน บาท(มาตรา 90/4(3))	-ต้องระวางโทษจำคุก ระหว่างสามเดือนถึงเจ็ดปี และปรับตั้งแต่สองพันบาท ถึงสองแสนบาท (มาตรา 90/4(7))
ทางแพ่ง	-ต้องรับผิดในภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามจำนวนที่ปรากฏใน ใบกำกับภาษี (มาตรา86/13) และ -ต้องรับผิดเสียเบี้ยปรับอีก สองเท่าของจำนวนภาษีตาม ใบกำกับภาษี(มาตรา89(6))	ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษี ดังกล่าวเป็นภาษีซื้อต้องห้าม (มาตรา82/5(5)) -การนำใบกำกับภาษีมาใช้ถือ เป็นการยื่นภาษีไว้เกินต้องรับ ผิดเสียเบี้ยปรับเท่า (มาตรา 89(4))

		-หากทำให้การเสียหาย คลาดเคลื่อนด้วย ต้องรับผิดชอบ เสียเบี้ยปรับ 1 เท่า (มาตรา 89(3)) -ต้องรับผิดชอบเสียเบี้ยปรับ 2 เท่า (มาตรา 89(7)) -เงินเพิ่ม ร้อยละ 1.5 ต่อเดือน หรือเศษของเดือน (มาตรา 89(1))
--	--	--

วิธีดำเนินการตรวจสอบใบกำกับภาษีปลอม

1. **ดูปัจจัยบ่งชี้ว่ามีแนวโน้มที่จะใช้ใบกำกับภาษีปลอม** โดยศึกษาพฤติกรรมของรายที่ใช้ใบกำกับภาษีปลอม โดยดูปัจจัยบ่งชี้

1.1 **คุณลักษณะกิจการ** ผู้ใช้ใบกำกับภาษีปลอม ลักษณะกิจการจะไม่น่าเชื่อถือ จะเป็นกิจการครอบครัว หรือบริหารแบบครอบครัว

1.2 **ประเภทกิจการ** เป็นกิจการที่ไม่มีใบเสร็จ หรือใบกำกับภาษีมาเป็นค่าใช้จ่าย หรือกำไรในการประกอบกิจการสูง ส่วนมากจะเป็นกิจการให้บริการ เช่น ธุรกิจรับเหมา รับจ้าง ให้บริการอยู่ซ่อมรถยนต์ ขายวัสดุก่อสร้าง ปิมน้ำมัน ฯลฯ

1.3 **การจ่ายเงินค่าสินค้า ค่าบริการ** ถ้ามีการจ่ายเป็นเงินสดหรือเช็คเงินสดแต่ละครั้งเกิน 50,000 บาท โอกาสที่จะใช้ใบกำกับภาษีปลอมมีมาก เพราะการทำธุรกรรมทางการเงินปกติแล้วจะไม่มีมีการซื้อขายเป็นเงินสด จะชำระเงินเป็นเช็คเข้าบัญชี หรือโอนเงินทางธนาคาร

1.4 **สัดส่วนการจ่ายเงินของธุรกิจ** หากมีการจ่ายเป็นเงินสดในสัดส่วน ที่เกิน 20% ของการจ่ายเงินทั้งหมด ก็มีโอกาเสี่ยงในการใช้ใบกำกับภาษีปลอม

1.5 **ระยะเวลาที่ซื้อสินค้า หรือ บริการ** ว่าห่างไกลกับสถานประกอบการหากสินค้าห่างไกลมาก มีเหตุสงสัยเพียงพอว่าเหตุใดจะซื้อสินค้าที่ห่างไกลจากสถานประกอบการ เช่น สถานประกอบการอยู่ชลบุรี ไปซื้อวัสดุที่ร้อยเอ็ด

1.6 **มูลค่าเฉลี่ย P/T** โดยปกติกิจการให้บริการค่า P/T ไม่ควรเกิน 70% ดังนั้นถ้า ค่า P/T สูงกว่าปกติหรือสูงมากความเป็นไปได้ว่ามีการซื้อใบกำกับภาษีหรือหลบยอดขาย

1.7 **ผลการประกอบกิจการ** การประกอบธุรกิจโดยปกติทั่วไป การกำหนดราคาสินค้า ราคาค่าบริการ จะถูกกำหนดราคาได้ต้องคำนวณต้นทุนสินค้า ค่าใช้จ่าย การขายบริการ กำไรขั้นต่ำ ควรจะได้หรือกำไรสูงที่คุ้มการลงทุนประกอบกิจการ ดังนั้นถ้ากิจการใดประกอบกิจการมีกำไรต่ำไม่

เหมาะสมกับการลงทุน หรือ ประกอบกิจการแล้วขาดทุนติดต่อกันก็ยังคงประกอบกิจการอยู่สัปดาห์ให้เห็นความผิดปกติ

1.8 ลักษณะสถานประกอบการ ก็เป็นสิ่งสำคัญในการพิจารณา ถ้าสถานประกอบการเป็นบ้านเช่าอยู่อาศัย ไม่มีลักษณะเป็นสถานประกอบการ ก็เป็นตัวบ่งชี้ให้เห็นว่าตัวตนของผู้ประกอบการไม่ได้อยู่จริง หรือประกอบกิจการจริง

1.9 ช่วงระยะเวลาที่ซื้อสินค้าสูง ปกติการซื้อสินค้า ซื้อวัตถุดิบในการประกอบกิจการก็ควรมีความสัมพันธ์กับการผลิต เช่น ผลิตมากก็สั่งซื้อวัตถุดิบมาก ผลิตสินค้าน้อยก็สั่งซื้อวัตถุดิบน้อย แต่ถ้ามียอดซื้อสูงโดยไม่มีเหตุผลก็ให้เห็นความผิดปกติ เช่นช่วงปลายปีมียอดซื้อสูง เป็นเหตุให้เห็นว่าผู้ประกอบการพอจะมีรายจ่ายไม่เพียงพอในการคำนวณภาษี จึงมีการซื้อบิด หรือใบกำกับภาษี

1.10 ดูหลักฐานการซื้อการจ้าง โดยดูหลักฐานทางการค้าการซื้อการขาย จะมีใบเสนอราคาสั่งซื้อ สั่งจ้าง ซึ่งจะมีรายละเอียดการเสนอราคา และผู้ว่าจ้าง หรือ ผู้ซื้อจะนำใบเสนอราคา มาเปรียบเทียบกับราคา หรือรายละเอียดของเงื่อนไขที่จะได้มากที่สุด ถ้า ไม่มีใบเสนอราคา ข้อตกลงการซื้อขาย จะมีความผิดปกติที่จะเชื่อว่าไม่ใช่การซื้อการจ้างจริง

1.11 จำนวนใบกำกับภาษีที่ออกโดยผู้ขาย ผู้ให้บริการต่อเดือน ถ้ามีการออกใบกำกับภาษีให้รายเดิมในแต่ละเดือนหลายใบหรือหลายครั้ง แสดงให้เห็นถึงความคุ้นเคย และความผิดปกติของการซื้อขาย ถ้าหากมีความถี่ในการซื้อขายมากเกินไป คาดว่าอาจจะไม่มีการซื้อขายหรือให้บริการจริง

ตัวบ่งชี้หรือปัจจัย ครบทั้ง 11 ข้อ ที่ได้พิจารณาแล้วว่าเป็นตัวบ่งชี้ผู้ประกอบการที่ส่อใช้ใบกำกับภาษีปลอม นำปัจจัยบ่งชี้ดังกล่าวตัวใดตัวหนึ่ง หรือ มากกว่าหนึ่งตัว มาคัดเลือกรายสุ่มตรวจ ถ้าหากผู้ประกอบการเข้าข่ายบ่งชี้ โดยดำเนินการตรวจดังนี้

1. เชิญพบผู้ประกอบการที่มีตัวบ่งชี้ใช้ใบกำกับภาษีปลอม

2. ผู้เสียภาษีมาพบ ดำเนินการประเมินความเสี่ยง โดยใช้แบบประเมินความเสี่ยงการใช้ใบกำกับภาษีปลอม

แบบประเมินความเสี่ยงการใช้ใบกำกับภาษีปลอม เป็นแบบประเมินที่มีปัจจัยบ่งชี้ 11 ข้อ ที่เห็นว่าเป็นตัวบ่งชี้อย่างน้อย 2 ข้อ มีผู้ใช้ใบกำกับภาษีปลอมต้องมี ดังนั้นการประเมินใช้วิธีสอบถามจากผู้เสียภาษี และ นำข้อมูลภายในที่มีอยู่มากรอก เช่น ค่า P/T เป็นต้น เมื่อประเมินแล้วถ้าคะแนนที่ได้ 44 คะแนนขึ้นไป หรือ คิดเป็นสัดส่วนร้อยละ 80 บ่งชี้ว่ามีความเสี่ยงในการใช้ใบกำกับภาษีปลอม

2. ตรวจดูใบกำกับภาษีที่เป็นข้อสังเกต

2.1 ประเภทสินค้าที่มีความเสี่ยงสูง

- วัสดุก่อสร้าง
- ผ้า, พลาสติก
- กระดาษ
- เคมีภัณฑ์
- เพชร พลอย
- งานเหล็ก
- ตู้ซ่อมรถยนต์
- รับเหมาก่อสร้าง
- ปืมน้ำมัน
- รับจ้างบริการอื่นๆ

2.2 สินค้าที่ซื้อไม่เกี่ยวข้องกับการประกอบกิจการ

2.3 ซื้อจากสถานที่ที่ไม่น่าเชื่อถือ

2.4 ใบกำกับภาษีมีมูลค่าสูง, ราคาสินค้า หรือ บริการไม่น่าเชื่อถือ, เขียนด้วยลายมือ, จ่ายชำระค่าสินค้าเป็นเงินสด

2.5 ซื้อจากผู้ประกอบการรายเดียว ในวันที่ติดๆกัน หรือ ใกล้กัน

2.6 ใบกำกับภาษีซื้อที่มีการนำมาใช้ในช่วงปลายเดือน ปลายปี

2.7 ใบกำกับภาษีไม่พิมพ์ “เล่มที่”

2.8 แบบฟอร์มใบกำกับภาษีคล้ายกันหรือลายมือที่เขียนคล้ายกันแต่ชื่อผู้ออกใบกำกับภาษีแตกต่าง

2.9 วิธีการซื้อสินค้า ไม่ได้ซื้อจาก supplier โดยตรง แต่ซื้อจากเซลล์ หรือ พนักงานขายสินค้า

3. ตรวจสอบใบกำกับภาษี รายชื่อผู้ใช้ใบกำกับภาษีปลอมในระบบ หาข้อเท็จจริงว่าปลอมหรือไม่

3.1 พิจารณาการยื่นแบบ ภ.พ. 30 ของผู้ออก

3.2 พิจารณาสถานประกอบการผู้ออก

3.3 พิจารณารายงานสินค้าและวัตถุดิบ (มีการบันทึกรับสินค้าหรือไม่)

3.4 พิจารณาหลักฐานใบส่งสินค้า, ใบกำกับสินค้า

3.5 พิจารณำขั้นตอนวิธีการซื้อสินค้า

- วิธีการติดต่อซื้อสินค้า (ไปซื้อที่ร้าน, มีพนักงานขาย (เซลล์), มีการติดต่อ, โทรศัพท์สั่งซื้อ ฯลฯ)

- บุคคลที่ติดต่อเป็นใคร

- ส่งมอบสินค้าด้วยวิธีใด
- วิธีชำระสินค้า

3.6 ตรวจสอบหลักฐานการจ่ายเงิน

- จ่ายเป็นเช็ค A/C payee only เช็คกลับเข้าบัญชีกรรมการหรือไม่
- จ่ายเช็คเงินสด
 - > เช็คกลับเข้าบัญชีบริษัทเองหรือ เข้าบัญชีกรรมการ หรือไม่
 - > ผู้รับเงินตามเช็คเป็นใคร
- จ่ายเงินสด
 - > ชื้อจากรายอื่นๆชำระเป็นเงินสดหรือไม่
 - > มูลค่าสินค้าสูงไม่น่าจะจ่ายเงินสด
 - > ดู cash flow

3.7 พิจารณาผู้ทำบัญชี สำนักงานบัญชี

4. ข้อพิจารณาในการพิสูจน์ใบกำกับภาษีปลอมหรือ ใบกำกับภาษีที่ออกโดยผู้ไม่มีสิทธิออก

- 4.1 เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน
- 4.2 ได้มีการขายสินค้าหรือให้บริการ
- 4.3 ขายสินค้าหรือให้บริการแก่ผู้ซื้อสินค้า และผู้รับบริการรายใดต้องออกใบกำกับภาษีให้ผู้ซื้อ หรือ ผู้รับบริการ (ห้ามออกให้บุคคลอื่น)

5. การดำเนินการกรณีเจอใบกำกับภาษีปลอมหรือใบกำกับภาษีที่ออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมาย ต้องพิจารณาว่าใบกำกับภาษีนั้นเป็นใบกำกับภาษีปลอมหรือใบกำกับที่ออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมาย

เป็นใบกำกับภาษีปลอม

1. ความผิดทางอาญาตามประมวลรัษฎากร มาตรา 90/4(7)

ประมวลรัษฎากร มาตรา 90/4 บัญญัติว่า “บุคคลดังต่อไปนี้ฝ่าฝืน หรือไม่ปฏิบัติตามบทบัญญัติที่ระบุไว้ ต้องระวางโทษจำคุกตั้งแต่สามเดือนถึงเจ็ดปี และ ปรับตั้งแต่สองพันบาทถึงสองแสนบาท”

(7) ผู้ประกอบการ โดยเจตนาออกใบกำกับภาษีปลอมหรือใบกำกับภาษีที่ออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมายไปใช้ในการเครดิตภาษี

องค์ประกอบความผิดตามประมวลรัษฎากร มาตรา 90/4(7)

1. เป็นผู้ประกอบการ

2. นำใบกำกับภาษีปลอม หรือ ใบกำกับภาษีที่ออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมาย ไปใช้ในการเครดิต

3. โดยเจตนา (จะต้องเป็นใบกำกับภาษีที่ถูกผู้อื่นปลอมขึ้นต้องเป็นการปลอมใบกำกับภาษี)

2. ความผิดทางแพ่งตามประมวลรัษฎากร มาตรา 89(7) วรรคสอง หากใบกำกับภาษีที่ผู้ได้รับประโยชน์ไม่สามารถนำมาพิสูจน์ได้ว่าบุคคลใดเป็นผู้ออกใบกำกับภาษีให้ถือว่าเป็นใบกำกับภาษีปลอม แต่อาจไม่เป็นความผิดฐานปลอมเอกสาร ตามประมวลกฎหมายอาญาเนื่องจากไม่เข้าองค์ประกอบความผิด

ในทางปฏิบัติ กรณีผู้ประกอบการที่ถูกตรวจพบยินยอมชำระภาษีตามการประเมินเบี้ยปรับ ในทางแพ่งตามประมวลรัษฎากรมาตรา 89(7) โดยเหตุที่ในทางแพ่งจะไม่สามารถอ้างได้เลยว่ามีได้เจตนา นำใบกำกับภาษีปลอมมาใช้ เนื่องจากในทางแพ่งไม่มีองค์ประกอบภายในเรื่องเจตนาเหมือนทางอาญา หากมีการนำใบกำกับภาษีปลอมไปใช้ ก็เป็นอันว่าผู้ประกอบการนั้น ต้องถูกเรียกเก็บเบี้ยปรับตามประมวลรัษฎากรมาตรา 89 (7)

3. ความผิดฐานปลอมเอกสารตามประมวลกฎหมายอาญา

ประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 264 บัญญัติว่า “ผู้ใดทำเอกสารปลอมขึ้นทั้งฉบับหรือ ส่วนหนึ่งส่วนใด เดิมหรือตัดทอนข้อความหรือ แก้ไขด้วยประการใดๆ ในเอกสารที่แท้จริงหรือประทับตราปลอมหรือลงลายมือชื่อปลอมเอกสาร โดยประการที่น่าจะเกิดความเสียหายแก่ผู้อื่นหรือ ประชาชน ถ้าได้กระทำเพื่อให้ผู้หนึ่งผู้ใดหลงเชื่อว่าเป็นเอกสารที่แท้จริง ผู้นั้นกระทำความผิดฐานปลอมเอกสารต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินสามปี หรือ ปรับไม่เกินหกพันบาทหรือทั้งจำทั้งปรับ”

ผู้ใดกรอกข้อความลงในแผ่นกระดาษหรือวัตถุอื่นใดแล้วแล้วมีลายมือชื่อของผู้อื่น โดยได้รับความยินยอมหรือฝ่าฝืนคำสั่งของผู้อื่น ถ้าได้กระทำเพื่อนำเอาเอกสารไปใช้ในกิจการที่อาจเกิดความเสียหายแก่ผู้หนึ่งผู้ใด หรือ ประชาชนให้ถือว่าผู้นั้นปลอมเอกสาร ต้องระวางโทษเช่นเดียวกัน

4. ใบกำกับภาษีที่ออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมาย

1. ใบกำกับภาษีที่ออกโดยผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ได้ออกใบกำกับภาษีโดยไม่มีการขายสินค้าจริง หรือ เป็นการขายใบกำกับอันเป็นการฝ่าฝืนมาตรา 77(8) มาตรา 78 และ มาตรา 86 แห่งประมวลรัษฎากร

2. ใบกำกับที่ออกโดยผู้ประกอบการจดทะเบียน แต่ผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่ได้จัดทำสำเนาใบกำกับภาษีตามบทบัญญัติในมาตรา 86 แห่งประมวลรัษฎากร หรือ เป็นกรณีที่เป็นกรณีมูลค่าเพิ่ม โดย

3. ใบกำกับภาษีที่ออกโดยผู้ประกอบการซึ่งไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

5. ใบกำกับภาษีที่ออกโดยไม่มีสิทธิออกตามกฎหมาย

1. บุคคลซึ่งไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ไม่มีสิทธิออกใบกำกับภาษี กฎหมายได้ให้สิทธิเฉพาะผู้ประกอบการจดทะเบียนเท่านั้น เป็นผู้ที่มีสิทธิออกใบกำกับภาษีได้

2. กรณีไม่มีการขายสินค้า หรือ ให้บริการผู้ขาย ไม่มีสิทธิออกใบกำกับภาษี ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 86 ได้กำหนดให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนออกใบกำกับภาษี เมื่อมีการขายสินค้า หรือ ให้บริการทุกครั้ง ดังนั้น ถ้าไม่มีการขายสินค้า หรือ ให้บริการ แต่ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้ออกใบกำกับภาษี กรณีนี้จะถือเป็นการออกใบกำกับภาษีโดยไม่มีสิทธิออกตามมาตรา 84/3 แห่งประมวลรัษฎากร

แนวทางปฏิบัติของกรมสรรพากร ได้วินิจฉัย ใบกำกับภาษีที่ออกโดยผู้ประกอบการมิได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ถือเป็นใบกำกับภาษีที่ไม่ชอบด้วยกฎหมาย แต่ก็มีวินิจฉัยว่าเป็นใบกำกับที่ออกโดยไม่มีสิทธิออกตามกฎหมาย

6. ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีพิจารณา rayจ่ายต้นทุนสินค้าที่ซื้อตามใบกำกับภาษีปลอม หรือ ใบกำกับภาษีที่ออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมาย ถ้าพิสูจน์ไม่ได้ว่าใครเป็นผู้รับ ตามใบกำกับภาษีนั้นจะมีผลให้ใบกำกับภาษีนี้นนำมาเป็นหลักฐานการจ่ายไม่ได้ ตามมาตรา 65ตรี (18) แห่งประมวลรัษฎากร แต่ถ้าหากใบกำกับภาษีนั้นพิสูจน์ได้ว่าใครเป็นผู้รับเงิน ใบกำกับภาษีนั้นถือเป็นหลักฐานการจ่ายได้



(เอกสารเนื้อหาส่วนหนึ่งมาจาก รู้ได้อย่างไรใบกำกับภาษีปลอม “กัมปนาท บุญรอด”)