

โครงการศึกษาและพัฒนาประมวลรัชฎาภรณ์  
วันพฤหัสบดีที่ ๑๕ พฤศจิกายน ๒๕๕๐  
ณ โรงแรมมณเฑียร ห้องมณเฑียรทิพย์ ถนนสุรวงศ์ กรุงเทพฯ

สัมมนาเรื่อง “ประมวลรัชฎาภรณ์ที่ดีและเป็นธรรมเนียมในมุมมองของภาคเอกชน” โดย

นายสันติ วิลาสต์กานนท์

ประธานสภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย

ศาสตราจารย์เกษรี ฌรงค์เดช

นายกสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์

นายชัยวิธ มะระพฤษ์วรรณ

กรรมการและกรรมการบริหาร สภาหอการค้าแห่งประเทศไทย

ประธานกรรมการ คณะกรรมการกฎหมายธุรกิจ สภาหอการค้าแห่ง

ประเทศไทย

นายเดชอุดม ไกรฤทธิ

นายกสภาทนายความ

ดำเนินรายการโดย รองศาสตราจารย์ ทัชชมัย ฤกษ์สุต

**ศาสตราจารย์เกษรี ณรงค์เดช**  
**นายกสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์**

**“ประมวลรัษฎากรที่ดีและเป็นธรรมในมุมมองของภาคเอกชน**

จุดหลักที่จะนำเสนอเรื่องนี้ เมื่อดูตามหัวข้อนั้น ก็ดูเหมือนว่ามีเจตนาเพื่อที่จะทำให้มีการเสียภาษีที่ถูกต้อง ง่ายและเป็นธรรม ซึ่งจากที่ได้เข้ามาและฟังหลาย ๆ ท่านได้พูดมานั้นก็ดูเหมือนจะชี้ไปที่ความยุ่งยาก ความซับซ้อนของประมวลรัษฎากรที่เข้าใจยาก มีความซับซ้อนในการตีความที่จะเสียภาษี ความยุ่งยากในการที่เดือนหนึ่งเสียภาษีหลายหน หลายแบบ ซึ่งตรงนี้ก็ เป็นข้อมูลที่ถูกต้องที่กรมสรรพากรที่เกี่ยวข้องจะได้นำไปพิจารณาปรับปรุงแก้ไข ซึ่งนั่นก็คือวัตถุประสงค์ของการจัดงานในวันนี้ ซึ่งดิฉันต้องขอขอบคุณ แต่ในฐานะที่เกี่ยวข้องเพราะการจัดเก็บภาษีเป็นไปไม่ได้ที่จะไม่เกี่ยวข้องกับทางบัญชี การเสียภาษีก็คือการนำตัวเลขของงบการเงิน งบกำไรขาดทุนตามที่นักบัญชีนำเสนอ นั้นมากรอกแบบฟอร์ม แล้วปรับปรุงเพื่อนำไปคำนวณภาษีตามกฎหมายเพื่อเสียภาษีอากร เพราะฉะนั้นเป็นไปไม่ได้ที่ไม่เกี่ยวข้องที่ไม่กระทบหรือไม่ใช้ข้อมูลจากนักบัญชี อยากจะเรียนถามท่านว่าที่ท่านไปพบวิชาชีพทางบัญชีเกือบ ๑๐ สาขาทั่วประเทศนั้น ท่านทำงานให้ดิฉันได้หรือไม่ ดิฉันตั้งประเด็นว่า บัญชีชุดจริงคือไม่จริง ท่านช่วยหาตัวอย่าง เหตุผล อะไรก็แล้วแต่ที่จะมาสนับสนุนคำกล่าวนี้ได้หรือไม่ที่ว่า บัญชีชุดจริงหรือไม่จริง ทุกคนพูดได้ แต่ครั้งบอกมาให้คำแนะนำมาเพื่อให้ดิฉันจะได้นำไปทำข้อมูลเพื่อที่จะนำไปดำเนินการต่อ เพื่อให้เกิดบัญชีชุดจริงที่เป็นจริงต่อไป ให้เป็นไปได้อีก ก็ไม่มีใครกล้าที่จะนำเสนอ เพราะตัวอย่างเหล่านั้นล้วนแต่จะไปกระทบกับการดำเนินงาน ความยุ่งยาก ซับซ้อนของการจัดทำ จริง ๆ แล้วดิฉันก็อยากจะทำให้ท่านอธิบดียู่ เพราะถ้าท่านอธิบดียู่ก็จะได้ทราบและจะได้นำไปปรับปรุงแก้ไขให้เสียภาษีตามความเป็นจริงไม่ใช่เสียภาษีตามบัญชีที่ไม่เป็นจริง ประโยชน์ดิฉันได้เคยตอนที่วิชาชีพทางบัญชีได้จัดฉลองในปี ๔๘ ที่ได้มีพระราชบัญญัติเกิดขึ้นมา ตอนนั้นท่านอดีตนายกรัฐมนตรี ทักษิณ ก็ได้มาเป็นประธานในการเปิดงานนั้น ซึ่งท่านได้นั่งอยู่ข้าง ๆ และบอกว่าอาจารย์ผมต้องขึ้นไปพูดปิดงานแต่ผมไม่ได้เตรียมตัวอะไรเลย และความรู้ของผมที่จะพูดเรื่องนี้ทางด้านวิชาการนั้นแทบไม่มีเลย ดิฉันก็เลยบอกท่านว่าลองคิดดูในเรื่องบัญชีชุดจริงและไม่จริง ท่านบอกว่าอาจารย์พูดถูกต้องที่สุด และท่านก็สามารถขึ้นไปพูดจากประสบการณ์ของท่านที่เกี่ยวข้องกับบัญชีชุดจริงและไม่จริงได้ ทำให้ประทับใจผู้ฟังได้ ที่นำเสนอมาตรงนี้ก็เห็นว่าในเรื่องที่ตั้งเป็นหัวข้อนี้ว่า ประมวลรัษฎากรที่ดีและเป็นธรรมในมุมมองของภาคเอกชน ดิฉันก็คงเป็นภาคกลางไม่ใช่ภาคไหนเพราะว่าวิชาชีพบัญชียุคนี้เกี่ยวข้องกับทุกภาค เพราะฉะนั้นในหน้าที่ของความเป็นกลางก็จะต้องมองว่าประมวลรัษฎากรนั้นต้องเป็นประมวลกฎหมายที่จัดทำขึ้นมาเพื่อการจัดเก็บภาษีและนำเงินเข้ามาให้รัฐ ไม่เช่นนั้นรัฐคงจะไม่มีเงินเข้ามาใช้จ่ายในการบริหารประเทศ ซึ่งเป็นหน้าที่ของทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง และก็เป็นวัตถุประสงค์และก็เป็นหน้าที่ของพวกเราทุกคนที่จะต้องเสียภาษี ที่นี้ในด้านของความเป็นธรรม

นั่นดิฉันคิดว่าในด้านนี้เกี่ยวข้องกับคนหลายฝ่าย ผู้จัดเก็บภาษีต้องมีความเป็นธรรม หากเจ้าหน้าที่ผู้จัดเก็บมีทัศนคติที่ดีต่อผู้เสียภาษีในเบื้องต้นจะให้เกิดความเป็นธรรมขึ้น ทัศนคติอะไรที่จะก่อให้เกิดความเป็นธรรมและอะไรที่ไม่สร้างความเป็นธรรม ก็คือว่าเจ้าหน้าที่ผู้จัดเก็บภาษี ถ้าหากมีทัศนคติว่าผู้เสียภาษีนั้นหลีกเลี่ยงภาษีในเบื้องต้น ถ้าหากยึดหลักที่ว่าผู้เสียภาษีทุกคนต้องการที่จะหลีกเลี่ยงในการเสียภาษีหรือหนีภาษีอย่างนี้ความไม่เป็นธรรมก็จะเกิดขึ้นนะ เพราะฉะนั้นถ้าหากมองดูในแง่ของความสุจริตของผู้ที่มาเสียภาษีเป็นเบื้องต้นความเป็นธรรมก็จะเกิดขึ้น ไม่ใช่มองเป็นผู้ร้ายตั้งแต่ต้น เพราะฉะนั้นก็อยากนำเสนอในเรื่องนี้ว่า ถ้าจะเกิดความธรรมก็ต้องมองทัศนคติของผู้เสียภาษีในเบื้องต้นว่าผู้เสียภาษีมีความสุจริตเป็นพื้นฐานนะ จะก่อให้เกิดความเป็นธรรม ในเรื่องของเอกสาร หลักฐานที่จะนำมาใช้ในการลงบัญชีนั้น อันนี้เราก็คงจะปฏิเสธไม่ได้ว่าหลักเกณฑ์ของหลักฐานที่กำหนดไว้ในประมวลนั้นต้องประกอบด้วยอะไรจึงจะนับว่าเป็นหลักฐานได้ ในทางปฏิบัติที่จะนับได้ว่าเป็นหลักฐานที่สามารถนำมาใช้ในการคำนวณรายได้ ค่าใช้จ่ายของเงินนั้นค่อนข้างยาก จึงเกิดความไม่เป็นธรรมขึ้น เพราะในทางปฏิบัติเป็นไปได้ยากที่จะได้หลักฐานตามที่ประมวลรัษฎากรกำหนดไว้ จึงเป็นอุปสรรคในการจัดทำทางบัญชีในการเสียภาษีเพราะว่าหลักฐานเอกสารนั้นไม่เป็นไปอย่างครบถ้วนตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในประมวล ทำอย่างไรจึงจะทำให้หลักเกณฑ์ที่กำหนดว่าครบถ้วนเป็นเอกสารเป็นหลักฐานที่รับได้โดยเจ้าหน้าที่ที่จัดเก็บภาษีนะคะ ตรงนี้มีปัญหา จะเห็นว่าใบเสร็จรับเงินจะต้องมีชื่อ มีอะไรทุกอย่างตามนี้ แต่ในทางปฏิบัติไม่ได้ซึ่งหลักฐานนั้น จึงทำให้เกิดภาษีชุดจริงที่ไม่จริงเกิดขึ้นมาเพราะไม่ได้หลักฐานนั้น เมื่อเกิดชุดจริงที่ไม่จริงและไม่ได้หลักฐานนั้นความไม่เป็นธรรมเกิดขึ้นทันทีเพราะว่ามีการจ่ายจริงแต่การจ่ายจริงนั้นถือเป็นรายจ่ายไม่ได้เพราะหลักฐานไม่เป็นไปตามเกณฑ์ก็เลยหักจ่ายไม่ได้ อันนี้ก็คือความไม่เป็นธรรมที่เกิดขึ้นและนั่นก็คือปัญหาและอุปสรรคที่จะทำให้ผู้ปฏิบัติรู้สึกว่าเป็นไม่เป็นธรรม ทั้งเกิดชุดจริงที่เป็นจริงก็เกิดปัญหามากกว่าผู้จัดเก็บภาษีนั่นบอกว่า รู้แล้วว่ายื่นเสียภาษีมาเท่านี้ ความเป็นจริงเท่านี้ แต่หน่วยเหนือก็บอกว่าให้จัดเก็บภาษีให้ได้มาก ๆ เพราะว่ารัฐขาดเงินเพราะฉะนั้นหน่วยเหนือก็ใช้วิธีประเมิน ทั้ง ๆ ที่บัญชีชุดจริงที่เป็นจริงนั้นไม่ได้กำไรตามนั้นหรอก ก็ถูกการประเมินให้ต่างไปจากที่แสดงนั้น หรือขาดทุนก็บอกว่าเห็นแก่รัฐเออะ จ่ายภาษีมาบ้างเออะ ก็เกิดเรื่องทำนองนี้ขึ้นนะคะ เพราะฉะนั้นจะทำอย่างไรเพื่อจะให้เกิดความเป็นธรรม ที่ดิฉันพูดมานี้ก็จะเห็นว่าได้เกิดความไม่เป็นธรรมขึ้นในหลาย ๆ เรื่อง ฉะนั้นจึงเกิดมีความคิดที่จะมีข้อเสนอแนะว่าทำอย่างไรจึงจะทำให้เกิดความไม่เป็นธรรม ให้มีการเสียภาษีตามหน้าที่ของพลเมือง ของประเทศที่จะต้องเสีย ไม่ใช่หนีภาษี เรื่องนี้อีกจะเรียนว่าคุณสันติ บัดนี้ได้เป็นนายกสภาอุตสาหกรรมท่านรู้เรื่องนี้ เพราะตั้งแต่ ๑๐ กว่าปีมานี้ดิฉันได้เป็นกรรมการภาษีที่อยู่ ในสภาอุตสาหกรรม พวกเราก็ได้มีการพูดคุยกันว่าทำอย่างไรถึงจะช่วยกันแก้ปัญหาที่นำเสนอมานี้ได้ และตอนนั้นไม่มีคำว่า SME คำว่า SME ฟังมารับรู้รับทราบและทำความเข้าใจเมื่อไม่นานมานี้เอง ตอนนั้นที่เสนอก็มียุคประสงค์หลักที่จะแก้ปัญหาธุรกิจที่จะต้องเสียภาษีนิติบุคคลที่เป็นพวก SME นั้นแหละ เพราะหากเป็นนิติบุคคลที่ไปจดทะเบียนมักจะต้องทำบัญชีเสียภาษี

กับกระทรวงพาณิชย์นั้นมีประมาณ ๔ แสน ลองดูนะคะว่าส่วนใหญ่จะเป็นธุรกิจขนาดเล็กหรือขนาดย่อมกันทั้งนั้น ถ้าคิดมากกว่า ๘๐% นั้นเป็นธุรกิจขนาดเล็ก นั่นก็คือปัญหาที่บรรยาย ๘๐% ของ ๔ แสน ก็ประมาณ ๓ แสนกว่าแล้ว เพราะฉะนั้นที่ไม่ใช่ SME นั้นก็ไม่มากแล้ว เพราะอย่างนั้นจะอย่างไรที่จะช่วยธุรกิจส่วนใหญ่ของประเทศได้ ไม่ได้ช่วยไม่ให้เสียภาษี ดิฉันบอกแล้ว วิชาชีพบัญชีเป็นวิชาชีพที่เป็นกลาง ทำอย่างไรจะช่วยให้พวกธุรกิจที่มีปัญหาส่วนใหญ่จะจัดทำบัญชีได้ เสียภาษีได้ เข้ามาอยู่ในฐานภาษี ซึ่งโดยหลักการแล้วหากเราช่วยให้เขาจัดทำบัญชีได้ง่าย เข้ามาอยู่ในฐานภาษีก็จะทำให้รัฐจัดเก็บภาษีได้มากขึ้น ทำอย่างไรจึงจะได้ตามเป้าที่ตั้งไว้ เพราะฉะนั้นตอนที่นำเสนอคุณสันติ ก็ได้มีการนำเสนอส่วนราชการว่ามีความคิดนำเสนอแบบนี้ แต่รู้สึกว่าจะไม่ผ่านนะคะ ดิฉันเองในส่วนตัวก็ได้พูดกับผู้ใหญ่ของกรมสรรพากรหลายท่าน ก็ไม่ผ่าน เพราะฉะนั้นบรรยายไปเถอะเรื่องบัญชี ท่านผู้ใหญ่ดังกล่าวก็ไม่มีความเข้าใจในเรื่องบัญชีและบอกว่าอาจารย์พูดอะไร อาจารย์เป็นนายกวิชาชีพบัญชีก็ทำให้เขาทำบัญชีให้ถูกต้องสิ ทำไมมาพูดให้เขาทำบัญชีไม่ถูกต้องมาเสียภาษีได้ มีความไม่เข้าใจกัน พอเข้าใจแบบนี้ก็ไม่สามารถเสนอความคิดได้ เพราะฉะนั้นก็จะมานำเสนอความคิดในวันนี้อีกครั้ง ดิฉันในฐานะนักบัญชีไม่ได้มีความต้องการไม่ให้นำมาบัญชีและไม่ได้มีความต้องการให้นำมาบัญชีไม่ถูกต้อง ดิฉันยืนยันว่าให้นำมาบัญชีและให้นำมาบัญชีให้ถูกต้องคือทำบัญชีชุดจริงที่เป็นจริงไม่ใช่ชุดจริงที่ไม่จริง ก็จะเห็นว่าที่ดิฉันนำเสนอให้ท่านเห็นแล้วที่มีเอกสารอยู่ ๒ แผ่น วัตถุประสงค์มีอยู่ว่าต้องการให้เข้ามาอยู่ในระบบ ต้องการให้มีการเสียภาษี ต้องการให้รัฐมีรายได้ไม่น้อยกว่าเดิม ตั้งแต่บัดนี้ แต่ต้องการให้เก็บภาษีได้มากกว่าเดิมด้วยซ้ำ แต่จะทำอย่างไรให้คนเข้ามาอยู่ในระบบ ให้เสียภาษี ให้รัฐจัดเก็บภาษีได้มากขึ้น ก็มาระบุดันใหม่

ในเรื่องของหลักฐานที่จะมาใช้ในการจัดเก็บตามประมวลนั้นเป็นอุปสรรคเป็นความยุ่งยาก เพราะฉะนั้นจะมุ่งไปที่ SME แล้ว พอพูดถึง SME ตอนนั้นก็เริ่มเป็นที่รู้จักกันโดยทั่วไปแล้ว โดยอยากให้มีการจัดแบ่งโครงสร้างของ SME โดยแบ่งแยกเป็นกลุ่ม SME ขนาดเล็ก ขนาดกลาง ขนาดใหญ่ และมีข้อเสนอว่า SME ขนาดกลางถึงใหญ่นั้นควรมีข้อกำหนดให้มีการจัดทำบัญชี เพราะขนาดธุรกิจของเขามีกำลังพอที่จะจัดคนทำบัญชีได้ โดยไม่ต้องถึงขนาดต้องเป็นนักบัญชีที่จบจากมหาวิทยาลัย แต่ปวช. ปวส. ก็รับได้แล้ว ควรจัดให้มีการทำบัญชีเช่นเดียวกับที่บริษัททั่วไปจัดทำอยู่ในปัจจุบัน สำหรับ SME ขนาดเล็กหรือกลางมีข้อเสนอว่าอยากจะมีทางเลือกได้สองทางเพราะพวกนี้ก็คงจะมีปัญหาทางด้านการทำบัญชี พวกขนาดเล็กนี้ก็มักจะมีปัญหาในเรื่องใบเสร็จ เพราะฉะนั้นก็อยากให้มีทางเลือกสองทาง ทางที่หนึ่งก็คือ (ตาม ๓.๑) ถ้าเขาสามารถจัดทำบัญชีได้เป็นเรื่องเป็นราว ถูกต้องได้ก็ให้ทำไป คือให้จัดทำบัญชีให้เสียภาษีจากกำไรสุทธิตามที่กรมสรรพากรกำหนด ไม่ใช่เป็นการเสนอวิธีการที่ไม่ต้องทำบัญชีนะคะ แต่เป็นการให้ทำบัญชีรายได้ ดิฉันเห็นว่าไม่มีปัญหาแล้วสำหรับธุรกิจขนาดเล็กขนาดย่อมหรือขนาดกลาง เพราะตั้งแต่กรมสรรพากรนำเสนอเรื่อง Vat ทางภาษีเข้ามานี้ก็ต้องยื่นทุกวันที่ ๑๕ ของทุกเดือน ทั้งภาษีซื้อและภาษีขายแล้วทำไมไม่นำตรงนี้มาใช้ให้เกิดประโยชน์ นี่คือหลักฐาน VAT มีหลักฐานแล้วจากการนำ VAT เข้ามาใช้ เพราะฉะนั้นก็คำนวณ

จากหลักฐานทางบัญชีชื่อ VAT อันนี้ก็คือหลักฐานอีก สำหรับค่าใช้จ่าย อันได้แก่ เงินเดือน ค่าจ้าง อันนี้ก็ไปตาม ภ.ง.ด.๑ ที่ต้องนำเสนอภายใน ๗ วัน อันนี้ก็เป็นหลักฐานอีก ค่าน้ำ ค่าไฟ ค่าเช่า พวกนี้มีหลักฐานแน่นอนเพราะจะต้องจ่ายให้กับหลวง ค่าเช่าอันนี้จะต้องมีการหักภาษี ณ ที่จ่าย ก็เกิดหลักฐานขึ้นมา เพราะฉะนั้นตามข้อ ๓.๒, ๓.๓ นั้นก็จะเป็นค่าใช้จ่ายตามประเด็นนี้ พวกนี้ส่วนใหญ่ไม่มีหลักฐานที่เป็นไปตามประมวล ตรงนี้ดิฉันมองดูว่าพวกนี้สร้างงบทางบัญชีได้แล้ว เพราะมีรายได้ มีค่าใช้จ่าย ค่าใช้จ่ายก็มีหลักฐาน เงินเดือนที่จ้างก็มีหลักฐาน ค่าน้ำค่าไฟก็มีหลักฐาน เพราะฉะนั้นเหลืออะไรที่เป็นค่าใช้จ่ายอีกประเภทที่ไม่มีหลักฐานตรงนี้ไม่เป็นไรเพราะสามารถสร้างหลักฐานได้ โดยทำเป็นใบเบิกจ่ายของธุรกิจขึ้นมาเองและให้ผู้บริหารลงนาม อันนี้เป็นทางเลือก ๓.๑ นั้นเป็นทางเลือกที่ให้หาหลักฐานที่รับได้มา ถ้าเขาเลือกทางนี้สิ่งที่คงไว้เป็นหลักฐานก็คือต้นทุน รายได้ ค่าใช้จ่ายหลัก ค่าน้ำ ค่าไฟ ส่วนค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่ไม่มีหลักฐานก็ไม่มีแต่ทำเป็นใบเบิกจ่ายทางบัญชีที่มีผู้บริหารเซ็น ถ้าเขาเลือกในประเด็นนี้ ในกรณีนี้อย่างน้อยให้เขาต้องเสียภาษีตามอัตราขั้นต่ำตามที่กรมสรรพากรกำหนด โดยไม่ต้องคำนึงถึงหลักฐานข้อ ๓.๒, ๓.๓ แต่จะช่วยกรมสรรพากรอย่างไร ก็คือให้กรมสรรพากรหน่วยกรอมาช่วยกรมสรรพากรในการถ่วงดุลตามข้อ ๓.๑, ๓.๒ มาช่วยกรมสรรพากรในการตรวจสอบต้นทุนของภาษีชื่อ ค่าใช้จ่ายหลักอีกสองรายการ เพราะฉะนั้นถ้าหากมี TA มาช่วยกรมสรรพากรในการดูหลักฐานให้ชัดเจนได้ ก็เหลือแค่ ๓.๒, ๓.๓ เท่านั้น ตรงนี้ต้องปล่อยเขา แต่การปล่อยนั้นก็ต้องมาเสียภาษีตามอัตราต่ำสุดตามที่กรมสรรพากรกำหนด เพราะฉะนั้นจะทำให้เขาสะดวกใจที่จะเข้ามาอยู่ในฐานภาษี และสะดวกใจที่จะไม่ถูกประเมินการเสียภาษีเพราะอย่างน้อยเขาก็ได้เสียภาษีตามอัตราที่กรมสรรพากรกำหนดไว้

ทางนี้ก็คงจะต้องวิจารณ์กันอีกว่าควรจะเป็นอัตราเท่าใดตามแต่ละประเภทธุรกิจ อันนี้เป็นหลักการที่นำเสนอ เพราะฉะนั้นถ้าดูตามภาพก็จะเห็นว่าการทำงานบัญชีเพื่อเสียภาษีนั้นง่ายนิดเดียวคือ มีรายได้ มีต้นทุนซึ่งมีหลักฐานซึ่ง TA ก็จะรับรองตรงนั้น เงินเดือน ค่าน้ำ ค่าไฟ ค่าเช่า TA รับรองตรงนั้น และก็ออกมาเป็นกำไรขาดทุน ซึ่งกำไรขาดทุนตรงนี้ก็มาเสียภาษีสุทธิตามอัตราขั้นต่ำที่กรมสรรพากรกำหนด อันนี้ก็เป็นความคิดที่นำเสนอเพื่อ SME ที่มีปัญหาส่วนใหญ่