

บทที่ 6

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

การศึกษาผลการตรวจปฏิบัติการ เกี่ยวกับประเด็นความผิดที่ฝ่ายตรวจปฏิบัติการ ได้ตรวจพบระหว่างเดือน มกราคม 2540 ถึง เดือน มิถุนายน 2542 นอกจากจะทำให้ทราบถึง ประเด็นความผิดต่าง ๆ ที่ผู้ประกอบการปฏิบัติไว้ไม่ถูกต้องแล้ว ยังทำให้ทราบถึงวิธีการที่เจ้าพนักงานได้ใช้ในการตรวจสอบข้อเท็จจริงต่าง ๆ ซึ่งจะให้ผู้ประกอบการมีความเข้าใจในหลักเกณฑ์ และวิธีการที่เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มมากยิ่งขึ้น

อย่างไรก็ตาม การศึกษาดังกล่าว มิได้มีวัตถุประสงค์ให้นำผลการศึกษาไปใช้เพื่อหาวิธีการในการหลีกเลี่ยงภาษีอากร แต่เพื่อป้องกันมิให้มีการปฏิบัติผิดพลาดเกิดขึ้นซ้ำอีก ซึ่งผลดังกล่าวจะเป็นประโยชน์ต่อทั้งในส่วนของเจ้าพนักงานที่จะได้ลดภาระในระบบการตรวจสอบข้อมูลเอกสารลง และผู้ประกอบการที่ไม่ต้องเสียเบี้ยปรับ และเงินเพิ่มจากการกระทำผิดเป็นจำนวนมาก โดยไม่จำเป็น

นอกจากนั้น การศึกษาจากความผิดพลาดที่เคยเกิดขึ้นมาก่อน จะได้ช่วยให้ผู้ประกอบการได้วางแผนเกี่ยวกับการเสียภาษีที่ถูกต้อง โดยได้บทเรียนจากข้อผิดพลาดที่เคยเกิดขึ้น ในกิจการแต่ละประเภทนั่นเอง

บทสรุปจากการศึกษา

จากผลการศึกษาดังที่ได้กล่าวไว้ในบทก่อน ๆ สามารถสรุปวิธีการที่เจ้าพนักงานใช้ในการตรวจปฏิบัติการ และผลที่ตรวจพบจากวิธีการดังกล่าวได้ดังต่อไปนี้

วิธีการที่ใช้ในการตรวจ	ความผิดที่ตรวจพบ
1. การตรวจยอดขาย ได้แก่ การตรวจสอบสำเนาใบกำกับภาษีขาย เปรียบเทียบรายงานภาษีขาย เอกสารหลักฐานอื่น ๆ เช่น สัญญาจ้าง และการยื่นแบบแสดงรายการ ภ.พ.30 เป็นต้น	1. ยอดขายแจ้งไว้ขาด 2. ผู้ประกอบการไม่ออกใบกำกับภาษีทันทีที่ความรับผิดเกิดขึ้น 3. ผู้ประกอบการออกใบกำกับภาษีโดยมีข้อความที่เป็นสาระสำคัญไม่ครบถ้วน 4. ผู้ประกอบการไม่จัดเก็บสำเนาใบกำกับภาษีขาย 5. ผู้ประกอบการไม่จัดเก็บรายงานภาษีขายไว้ในสถานประกอบการ 6. ผู้ประกอบการไม่ออกใบแทนใบกำกับภาษี

วิธีการที่ใช้ในการตรวจ	ความคิดที่ตรวจพบ
2. การตรวจสอบอัตรากำไรขั้นต้น โดยการเปรียบเทียบรายการซื้อและขายสินค้าประเภทเดียวกัน เปรียบเทียบอัตรากำไรของผู้ประกอบการรายอื่นที่จำหน่ายสินค้าเดียวกัน	1. ยอดขายแจ้งไว้ขาด
3. การตรวจนับสินค้าคงเหลือ	<ol style="list-style-type: none"> 1. มีสินค้าขาดจากรายงาน 2. มีสินค้าเกินจากรายงาน 3. จัดทำรายงานไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนด 4. ไม่ออกใบกำกับภาษีทันทีที่ความรับผิดชอบเกิดขึ้น
4. การตรวจสอบรายการซื้อสินค้า เช่น การตรวจความถูกต้องของใบกำกับภาษีซื้อ เปรียบเทียบหลักฐานหรือข้อมูล รายงานภาษีซื้อ และการยื่นแบบ ภ.พ.30	<ol style="list-style-type: none"> 1. ยอดขายแจ้งไว้ขาด 2. ภาษีซื้อต้องห้าม ตามมาตรา 82/5 แห่งประมวลรัษฎากร 3. ไม่จัดเก็บใบกำกับภาษีซื้อ
5. การตรวจสอบรายงานสินค้าและวัตถุดิบ โดยการตรวจสอบการลงรายการรับจ่ายสินค้า เปรียบเทียบสำเนาใบกำกับภาษีขายและใบกำกับภาษีซื้อ	<ol style="list-style-type: none"> 1. ยอดขายแจ้งไว้ขาด 2. มีสินค้าขาดจากรายงาน 3. มีสินค้าเกินจากรายงาน 4. จัดทำรายงานไม่เป็นไปตามที่กฎหมายกำหนด 5. มิได้จัดทำรายงานเป็นรายสถานประกอบการ 6. ไม่จัดเก็บรายงานไว้ ณ สถานประกอบการ
6. ตรวจสอบรายการจดทะเบียนของผู้ประกอบการ การสอบถามข้อเท็จจริงจากผู้ประกอบการ และการเข้าตรวจ ณ สถานประกอบการ	<ol style="list-style-type: none"> 1. ยอดขายแจ้งไว้ขาด 2. ผู้ประกอบการไม่แจ้งการเปลี่ยนแปลงรายการในทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

ข้อค้นพบ

ผลการศึกษาดังที่ได้กล่าวมาในบทก่อน ๆ เป็นการสรุปจากรายงานการตรวจปฏิบัติการและสำนวนการตรวจสอบผู้ประกอบการรายต่าง ๆ ตลอดจนคำสัมภาษณ์การทำงานของเจ้าพนักงานในฝ่ายตรวจปฏิบัติการทุกท่านที่ปฏิบัติงานในระหว่าง เดือน มกราคม 2540 ถึงเดือน มิถุนายน 2542

ในประเภทความผิดที่เจ้าพนักงานตรวจพบ เมื่อพิจารณาลักษณะสำคัญ ๆ ของทุกประเภทความผิดแล้ว สามารถแบ่งออกเป็น 3 ลักษณะใหญ่ ๆ ดังต่อไปนี้

1. ความผิดที่ตรวจพบโดยการประเมินของเจ้าพนักงาน
2. ความผิดที่ตรวจพบ โดยไม่ได้เกิดจากเจตนาของผู้ประกอบการ
3. ความผิดที่เกิดโดยเจตนาของผู้ประกอบการ

ความผิดที่ตรวจพบ โดยการประเมินของเจ้าพนักงาน

ความผิดดังกล่าวเกิดขึ้นเนื่องจากการที่เจ้าพนักงานได้ดำเนินการตรวจ แล้วพบว่าการปฏิบัติของผู้ประกอบการอาจไม่เป็นไปตามหลักปฏิบัติโดยทั่วไปของธุรกิจ ซึ่งอาจทำได้โดยการเปรียบเทียบกับกลุ่มธุรกิจประเภทเดียวกัน การใช้วิจารณญาณของเจ้าพนักงาน หรือการสังเกตข้อเท็จจริงต่าง ๆ ประกอบ

ข้อเท็จจริงที่ตรวจพบดังกล่าว มักจะไม่พบหลักฐานการกระทำผิดของผู้ประกอบการโดยตรง แต่ผู้ประกอบการไม่สามารถหาเหตุผลมาชี้แจงข้อซักถามของเจ้าพนักงานได้ เช่น การขายสินค้าในราคาต่ำกว่าราคาซื้อขายจริงโดยทั่วไปของผู้ประกอบการ ถึงแม้ว่าผู้ประกอบการอาจให้เหตุผลว่าเพื่อจูงใจให้ผู้ซื้อซื้อสินค้าจากผู้ประกอบการมากขึ้น แต่จากการตรวจ ไม่ปรากฏหลักฐานว่า ผู้ประกอบการได้ขายสินค้ามากขึ้นตามที่กล่าวอ้าง เจ้าพนักงานจึงต้องทำการประเมินราคาขายให้เพิ่มขึ้นโดยเทียบเคียงกับราคาตลาดทั่วไปในขณะนั้น เป็นเหตุให้ผู้ประกอบการต้องรับผิดชำระภาษีเพิ่มขึ้น

การประเมินของเจ้าพนักงานดังกล่าว อาศัยอำนาจตามมาตรา 88/2 (4) แห่งประมวลรัษฎากร โดยมีแนวคิดเช่นเดียวกับภาษีเงินได้นั้นเอง

ในการกระทำความผิดดังกล่าว เจ้าพนักงานมักไม่ถือว่าผู้ประกอบการมีเจตนาหลีกเลี่ยงการเสียภาษี โทษปรับจึงถือเพียงผู้ประกอบการยื่นแบบโดยคำนวณภาษีผิดพลาด ซึ่งมีโทษปรับตามมาตรา 89 (3) หรือ (4) แล้วแต่อย่างไรจะมากกว่า และหากเป็นการประเมินราคาของกิจการขายส่งออก ซึ่งได้รับสิทธิเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์ ก็จะไม่มีการปรับแต่อย่างใด

ความคิดที่เจ้าพนักงานในท้องที่จังหวัดเชียงรายตรวจพบกรณีนี้ คือ ยอดขายแจ้งไว้ขาด ส่วนใหญ่เป็นรายผู้ประกอบการที่มีการส่งออกสินค้าตามชายแดน ได้แก่ ประเทศพม่า และประเทศลาว

ความคิดที่ไม่เกิดจากเจตนาของผู้ประกอบการ

เป็นความคิดที่เกิดขึ้นโดยผู้ประกอบการ ไม่มีเจตนาที่จะกระทำความผิด ทั้งนี้อาจเนื่องมาจากการเปลี่ยนแปลงข้อกฎหมาย ความไม่รู้ข้อกฎหมาย หรือความรู้เท่าไม่ถึงการณ์ ซึ่งพิจารณาได้จากการพูดคุยกับผู้ประกอบการ ประกอบการพิจารณาข้อเท็จจริงอื่น ๆ เช่น ระยะเวลาการจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการ ประเด็นความคิดเป็นประเด็นที่ไม่ค่อยพบเห็นหรือไม่ ผู้ประกอบการให้ความร่วมมือในการตรวจสอบเป็นอย่างดีหรือไม่ เป็นต้น

การกระทำความผิดดังกล่าว เจ้าหน้าที่มักดำเนินการตรวจโดยผ่อนปรน อาจให้มีการแก้ไขข้อผิดพลาด (หากกระทำได้) เพื่อไม่ต้องรับโทษปรับทางแพ่งหรือทางอาญา รวมทั้งการให้คำแนะนำแก่ผู้ประกอบการเพื่อมิให้เกิดข้อผิดพลาดซ้ำอีก

ความคิดประเด็นดังกล่าวที่ตรวจพบ ได้แก่ การออกใบกำกับภาษีโดยมีข้อความไม่ครบถ้วน การนำภาษีซื้อต้องห้ามมาใช้ (มิใช่ใบกำกับภาษีปลอม) การไม่แจ้งการเปลี่ยนแปลงรายการในทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม (บางกรณี) การจัดทำรายงานภาษีไม่ถูกต้อง เป็นต้น

ความคิดเหล่านี้ มีโทษปรับตามมาตรา 89 (3) หรือ 89 (4) ซึ่งเจ้าพนักงานมักลดเบี้ยปรับให้ หรืออาจแนะนำให้ผู้ประกอบการไปยื่นแบบแสดงรายการเพิ่มเติมด้วยตนเอง เพราะจะทำให้ได้ลดเบี้ยปรับมากกว่าการประเมินโดยเจ้าพนักงาน

ส่วนโทษปรับตามมาตรา 90 หากได้มีการแก้ไขให้ถูกต้องแล้ว เจ้าพนักงานมักงดเว้นไม่ทำการปรับกรณีดังกล่าว ได้แก่ การจัดทำรายงานภาษีไม่ถูกต้อง การไม่จัดเก็บรายงานไว้ ณ สถานที่ประกอบการ การไม่ลงรายการภายในระยะเวลาตามที่กฎหมายกำหนด เป็นต้น

สำหรับบางกรณีที่เจ้าพนักงานต้องทำการปรับตามมาตรา 90 แม้รู้ว่าไม่มีเจตนา แต่ไม่สามารถแก้ไขได้ เช่น การไม่จดทะเบียนแจ้งเพิ่ม หรือลดสาขาภายในกำหนดเวลาที่กฎหมายกำหนด การไม่จัดเก็บใบกำกับภาษีซื้อ การไม่ยื่นแบบแสดงรายการ เป็นต้น แต่โทษปรับมักเป็นกรณีโทษที่มีการลดหย่อนให้แก่ผู้ประกอบการไว้แล้ว

ความคิดที่เกิดจากเจตนาของผู้ประกอบการ

เจ้าพนักงานพิจารณาจากลักษณะความคิด ระยะเวลาการเป็นผู้ประกอบการ การให้ความร่วมมือในการตรวจสอบ ประกอบข้อเท็จจริงอื่น ๆ โดยอาศัยวิจารณญาณของเจ้าพนักงาน

การกระทำความผิดที่เจ้าพนักงานตรวจพบว่าไม่มีเจตนาทำความผิด ไม่มีหลักเกณฑ์ให้เจ้าพนักงานพิจารณาได้ชัดเจนว่าการกระทำอย่างไรเป็นการกระทำโดยเจตนา เจ้าพนักงานต้อง

ใช้ความรู้สึกส่วนตัวในการตัดสินพฤติกรรมของผู้ประกอบการเอง ความผิดเหล่านี้ ได้แก่ การไม่ออกไปกำกับภาษีทันทีที่ความรับผิดชอบเกิดขึ้น การจัดทำรายงานภาษีเป็นเท็จ การนำไปกำกับภาษีปลอมมาใช้ เป็นต้น

เมื่อเจ้าพนักงานตรวจพบความผิดที่มีเจตนาดังกล่าว มักไม่มีการลดหย่อนโทษให้ และโทษปรับของการกระทำความผิดดังกล่าวค่อนข้างรุนแรง โดยเฉพาะหากเป็นการกระทำความผิดตามมาตรา 89 (5) กรณีการไม่ออกไปกำกับภาษี มาตรา 89 (6) กรณีออกไปกำกับภาษีโดยไม่มีสิทธิออก มาตรา 89 (7) นำไปกำกับภาษีปลอมมาใช้ มาตรา 89 (10) กรณีไม่จัดทำรายงานภาษี

สำหรับมาตรา 89 (5) และ (10) เจ้าพนักงานอาจพิจารณาลดเบี้ยปรับให้ หากพิจารณาว่าผู้ประกอบการให้ความร่วมมือในการตรวจสอบด้วยดี แต่ความผิดตามมาตรา 89 (6) และ (7) เจ้าพนักงานไม่สามารถลดเบี้ยปรับให้ได้ ผู้ประกอบการต้องอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์โดยแสดงความไม่มีเจตนาแก่คณะกรรมการฯ เอง

ความผิดกรณีนี้ นอกจากโทษทางแพ่งแล้ว มักมีโทษทางอาญารั้งขึ้นจำคุกซึ่งเป็นโทษสูงสุดอีกด้วย

ข้อเสนอแนะแก่ผู้ประกอบการ

เมื่อได้ทราบถึงประเด็นที่เจ้าพนักงานนิมตรวจ และความผิดที่อาจเกิดขึ้นได้แล้ว ต่อไปจะได้รวบรวมประเด็นที่ผู้ประกอบการแต่ละประเภทมักปฏิบัติไว้ผิดพลาด อันเป็นเหตุให้ต้องชำระภาษีเพิ่มเติมเป็นจำนวนมาก ประเด็นที่ปฏิบัติผิดพลาดดังกล่าวเป็นเพียงส่วนหนึ่งในประเด็นต่าง ๆ ที่ตรวจพบเท่านั้น

นอกจากนี้ ยังได้ให้คำแนะนำแก่ผู้ประกอบการแต่ละประเภทไว้เป็นแนวทางในการปฏิบัติ เพื่อนำมาใช้ประกอบการวางแผนการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยผู้ประกอบการสามารถนำไปประยุกต์ใช้กับแต่ละกิจการ ได้อย่างมีประสิทธิภาพ

คำแนะนำดังกล่าว เป็นเพียงแนวปฏิบัติเบื้องต้นเท่านั้น ผู้ประกอบการควรทำความเข้าใจการปฏิบัติของกิจการตนเองให้รอบคอบ ครบถ้วนทุกประเด็น หากมีข้อสงสัยใด ๆ ควรศึกษาหาแนวทางปฏิบัติที่เหมาะสม หรือควรติดต่อกับเจ้าพนักงานสรรพากรโดยตรง เพื่อหาแนวทางปฏิบัติที่ถูกต้องต่อไป

ประเภทกิจการ	ประเด็นที่มักพบความคิด	ข้อควรปฏิบัติของผู้ประกอบการ
1. ร้านถ่ายรูป	1. ยอดขายแจ้งไว้ขาด	ผู้ประกอบการควรขอคำแนะนำ ทำความตกลงกับเจ้าพนักงานสรรพากรอำเภอเกี่ยวกับจำนวนภาษีที่ควรชำระในแต่ละเดือน และให้เสียภาษีตามข้อตกลงนั้น ๆ ซึ่งจะช่วยให้ได้รับประโยชน์จากการตรวจโดยอนุโลมของเจ้าพนักงาน โดยเฉพาะในส่วนที่เกี่ยวกับการจัดทำรายงาน หรือการออกใบกำกับภาษี ซึ่งในทางปฏิบัติทำได้ค่อนข้างยาก เนื่องจากกิจการส่วนใหญ่ขายให้ผู้ซื้อสินค้าคราวละจำนวนน้อย แต่เกิดบ่อยครั้ง และหลักฐานที่เจ้าพนักงานนำมาประกอบการตรวจสอบรายรับของกิจการไม่ชัดเจนมากนัก มักพบว่าผู้ประกอบการไม่ออกใบกำกับภาษีทันทีที่ความรับผิดชอบเกิดขึ้น ทำให้เสียภาษีไว้ต่ำกว่าความเป็นจริง ดังนั้น หากไม่ได้ทำข้อตกลงกับเจ้าพนักงานไว้ก่อนแล้ว เจ้าพนักงานอาจประเมินภาษีโดยอาศัยข้อมูลอื่น ๆ มาประกอบ และมักทำให้ผู้ประกอบการต้องเสียภาษีเพิ่มเติมเป็นจำนวนมาก
2. ขายแก๊สหุงต้ม	1. ยอดขายแจ้งไว้ขาด	ผู้ประกอบการควรหมั่นสุ่มตรวจนับสินค้าคงเหลือ มิให้เกิดกรณีสินค้าขาดหรือเกินจากรายงาน และให้รับนำส่งภาษีไว้ก่อนในกรณีที่ตรวจพบสินค้าขาดรายงาน ผู้ประกอบการจึงควรให้ความสนใจต่อการจัดทำรายงานสินค้าและวัตถุดิบให้มาก เนื่องจากเจ้าพนักงานนิยมตรวจรายงานดังกล่าว
3. โรงแรม	1. มีภาษีซื้อต้องห้าม 2. ยอดขายแจ้งไว้ขาด	ในกรณีโรงแรมขนาดเล็ก ควรขอคำแนะนำ ทำความตกลงกับเจ้าพนักงานสรรพากรอำเภอเกี่ยวกับจำนวนภาษีที่ควรชำระในแต่ละเดือน และให้เสียภาษีตามข้อตกลงนั้น ๆ ซึ่งจะช่วยให้ได้รับประโยชน์จากการตรวจโดยอนุโลมของเจ้าพนักงาน นอกจากนั้น ผู้ประกอบการควรให้ความสนใจกับภาษีซื้อหลัก ๆ ของกิจการ เช่น ค่าน้ำ ค่าไฟฟ้า ค่าอาหาร เนื่องจากเจ้าพนักงานมักเปรียบเทียบข้อมูลจากธุรกิจเดียวกันอื่น และคำนวณย้อนกลับหารายรับที่ควรจะเป็น เพื่อเปรียบเทียบยอดขายของกิจการ หากพบว่าไม่

ประเภทกิจการ	ประเด็นที่มักพบความผิด	ข้อควรปฏิบัติของผู้ประกอบการ
		ถูกต้อง จะถือว่าผู้ประกอบการเสียภาษีไว้น้อยกว่าความเป็นจริง ทำให้ต้องเสียภาษีเพิ่มเติม เนื่องจากเจ้าพนักงานถือว่าผู้ประกอบการมักไม่ออกใบกำกับภาษี ทุกครั้งที่ความรับผิดชอบเกิดขึ้น
4. ขายเครื่องใช้สำนักงาน	1. ยอดขายแจ้งไว้ขาด	ผู้ประกอบการไม่ควรซื้อขายสินค้านอกระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากได้รับสิทธิประโยชน์จากการขอคืนภาษีซื้ออยู่แล้ว ผู้ประกอบการควรให้ความสนใจกับการจัดทำรายงานสินค้าและวัตถุดิบให้มาก เพราะเจ้าพนักงานมักเน้นการตรวจที่รายงานดังกล่าว
5. ขายน้ำมันเชื้อเพลิง	1. ยอดขายแจ้งไว้ขาด 2. จัดทำรายงานไม่ถูกต้อง 3. มีภาษีซื้อต้องห้าม	ผู้ประกอบการควรขออนุมัติจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการจำหน่ายน้ำมันผ่านมิเตอร์หัวจ่าย เพราะเจ้าพนักงานถือว่ามีความน่าเชื่อถือมากกว่า ซึ่งทำให้โอกาสถูกตรวจสอบน้อยลง และควรให้ความสนใจในการจัดทำรายงานให้ถูกต้อง นอกจากนี้ ควรกำชับพนักงานและแนะนำให้ออกใบกำกับภาษีให้มีข้อความครบถ้วนถูกต้อง ควรจัดทำรายงานสินค้าและวัตถุดิบของน้ำมันหล่อลื่นรวมทั้งออกใบกำกับภาษีทุกครั้งที่มีการขายสินค้า ควรหมั่นตรวจนับน้ำมันเชื้อเพลิง หากพบสินค้าขาดหายไปเกินกว่าร้อยละ 0.5 ให้รีบนำส่วนที่ขาดไปเสียภาษีไว้ก่อนทันที เนื่องจากเป็นส่วนที่เกินกว่าข้อกำหนดในการตรวจสอบ
6. ขายเครื่องใช้ไฟฟ้าและเครื่องยนต์การเกษตร	1. มีภาษีซื้อต้องห้าม 2. ยอดขายแจ้งไว้ขาด	ผู้ประกอบการรายเล็กมักยื่นยอดขายไว้ต่ำกว่าความเป็นจริง เนื่องจากผู้ซื้อไม่ต้องการใบกำกับภาษี และผู้ขายมักไม่ออกใบกำกับภาษีที่ความรับผิดชอบเกิดขึ้น แต่จะมาจัดทำใบกำกับภาษีทีหลังโดยออกยอดขายไว้น้อยกว่าความเป็นจริง ส่วนผู้ส่งออกมักจำหน่ายสินค้าราคาต่ำกว่าท้องตลาด โดยไม่มีเหตุผลสมควร ซึ่งการจำหน่ายสินค้าราคาต่ำกว่าท้องตลาดดังกล่าว ต้องมีเหตุผลที่ชัดเจนเพียงพอ มิฉะนั้นเจ้าพนักงานจะประเมินราคาขายเพิ่มขึ้น

ประเภทกิจการ	ประเด็นที่มักพบความผิด	ข้อควรปฏิบัติของผู้ประกอบการ
7. รับเหมาก่อสร้าง	<ol style="list-style-type: none"> 1. มีภาษีซื้อต้องห้าม 2. ยอดขายแจ้งไว้ขาด 	<p>ผู้ประกอบการควรสนใจใบกำกับภาษีซื้อให้มาก โดยเฉพาะใบกำกับภาษีที่มีลักษณะผิดปรกติอาจเป็นใบกำกับภาษีปลอม และไม่ควรยื่นรายรับไว้ต่ำกว่าความเป็นจริง เนื่องจากการตรวจสอบทำได้โดยง่าย</p> <p>ควรพิจารณาสัดส่วนต้นทุนวัสดุก่อสร้างที่ใช้ในการก่อสร้างแต่ละครั้ง เนื่องจากเจ้าพนักงานมักพบว่าผู้ประกอบการซื้อใบกำกับภาษีมาใช้ ทำให้ต้นทุนส่วนวัสดุก่อสร้างสูงกว่าความเป็นจริง โดยเฉพาะวัสดุก่อสร้างที่นำมาใช้ มีความสัมพันธ์กับงานจริงหรือไม่ เช่น ก่อสร้างถนน ไม่ควรมีวัสดุพวกกระเบื้อง เป็นต้น สัดส่วนที่เจ้าพนักงานมักนำมาพิจารณาคือ ต้นทุน : ค่าแรง : กำไร ควรจะเท่ากับ 50 : 30 : 20</p>
8. ผลิต และส่งออกพืชผลการเกษตร	<ol style="list-style-type: none"> 1. มีภาษีซื้อต้องห้าม 	<p>ผู้ประกอบการจะมีภาษีซื้อน้อย เนื่องจากเป็นสินค้ายกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ส่วนภาษีขายได้รับสิทธิเสียในอัตราศูนย์ ผู้ประกอบการควรให้ความสนใจในกระบวนการผลิต โดยเฉพาะการคำนวณสัดส่วนการผลิต และของเสียจากระบบการผลิต ส่วนการทำลายของเสียต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ของกฎหมาย</p>
9. ขายบุหรี และเครื่องคัม	<ol style="list-style-type: none"> 1. ยอดขายแจ้งไว้ขาด 	<p>ผู้ประกอบการมักไม่ออกใบกำกับภาษีทันทีที่ความรับผิดชอบเกิดขึ้น ทำให้มีปัญหาในการตัดสต็อกสินค้าอยู่เสมอ รวมถึงปัญหาในการจัดทำรายงาน โดยเฉพาะรายงานสินค้า เพราะมีรายการสินค้าเป็นจำนวนมาก อาจทำให้มีการผิดพลาดในการลงรายการรับจ่ายสินค้า</p>
10. การผลิตสินค้าที่ใช้ในการก่อสร้าง	<ol style="list-style-type: none"> 1. มีภาษีซื้อต้องห้าม 2. ยอดขายแจ้งไว้ขาด 	<p>ผู้ประกอบการควรบันทึกรายรับให้ครบถ้วน เนื่องจากเจ้าพนักงานมักสุ่มสอบยื่นรายการดังกล่าวอยู่เสมอ โดยเฉพาะการนำใบกำกับภาษีซื้อรายอื่น มาสอบยื่นรายรับของผู้ประกอบการ</p> <p>ควรออกใบกำกับภาษีทันทีที่ความรับผิดชอบเกิดขึ้น เนื่องจากการสอบยื่นใบกำกับภาษีดังกล่าว มักพบว่าวันที่ใบกำกับภาษีกับวันที่ส่งมอบสินค้ามักเป็นคนละวันกัน ทำให้ต้องพิสูจน์ข้อเท็จจริงถึงความผิดที่เกิดขึ้น และการกระทำดังกล่าวมีโทษค่อนข้างรุนแรง</p>

ประเภทกิจการ	ประเด็นที่มักพบความผิด	ข้อควรปฏิบัติของผู้ประกอบการ
11. ขายอะไหล่รถยนต์	<ol style="list-style-type: none"> 1. มีภาษีซื้อต้องห้าม 2. ยอดขายแจ้งไว้ขาด 	<p>ผู้ประกอบการมักไม่ออกใบกำกับภาษีทันที บางครั้งยื่นรายรับไว้ต่ำกว่าความเป็นจริงซึ่งไม่ควรกระทำ เพราะเจ้าพนักงานมักสุ่มสอบยื่นการซื้อขาย หรือทำการตรวจนับสินค้าคงเหลือ โดยไม่แจ้งให้ทราบล่วงหน้า</p>
12. ขายวัสดุก่อสร้าง	<ol style="list-style-type: none"> 1. ยอดขายแจ้งไว้ขาด 2. มีภาษีซื้อต้องห้าม 	<p>ผู้ประกอบการที่มีการส่งออก มักขายสินค้าต่ำกว่าราคาตลาดโดยไม่มีเหตุผลสมควร จึงควรบันทึกเหตุผลในการขายดังกล่าวไว้ นอกจากนั้นยังมักไม่ออกใบกำกับภาษีทุกครั้งที่มีการขายสินค้า ซึ่งเจ้าพนักงานตรวจพบได้โดยง่ายจากการสุ่มตรวจนับสินค้าคงเหลือ และการตรวจหลักฐานต่าง ๆ จากข้อมูลที่มีการสอบยื่นใบกำกับภาษีอยู่เสมอ</p> <p>ในรายที่มีการส่งออกสินค้า มีการขายสินค้าราคาต่ำกว่าราคาตลาดอยู่เสมอ โดยผู้ประกอบการให้เหตุผลว่ามีการแข่งขันค่อนข้างรุนแรง เจ้าพนักงานจึงต้องพิจารณาข้อเท็จจริงประกอบ อย่างไรก็ตาม มักไม่พบความจริงดังที่ผู้ประกอบการกล่าวอ้าง จึงมีการประเมินราคาขายเพิ่มขึ้นเป็นจำนวนมาก โดยเฉพาะผู้ประกอบการมักพิสูจน์ความน่าเชื่อถือของราคาขายสินค้าจากการส่งออกตามชายแดนไม่ได้ เพราะไม่มีหลักฐาน และซื้อขายเป็นเงินสด</p>
13. ขายรถจักรยานยนต์	<ol style="list-style-type: none"> 1. ยอดขายแจ้งไว้ขาด 2. จัดทำรายงานไม่ถูก 3. ไม่ออกใบกำกับภาษี 	<p>มักตรวจพบความผิดในกรณีผู้ประกอบการที่มีการให้บริการซ่อมรถและขายอะไหล่ด้วย ซึ่งผู้ประกอบการมักยื่นขอรายรับไว้ต่ำกว่าความเป็นจริงอยู่เสมอ</p> <p>ในส่วนของราคาขาย โดยเฉพาะการให้เช่าซื้อ ผู้ประกอบการต้องมีหลักฐานที่ครบถ้วน การคำนวณราคาให้เช่าซื้อ ซึ่งต้องเทียบเคียงอัตราดอกเบี้ยตามท้องตลาด</p> <p>การให้ส่วนลด หรือของแถม ต้องปฏิบัติให้ถูกต้องตามหลักเกณฑ์ มิฉะนั้นจะถือเป็นการขายสินค้า ซึ่งต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม</p>

ประเภทกิจการ	ประเด็นที่มักพบความผิด	ข้อควรปฏิบัติของผู้ประกอบการ
14. ผลิต และขายเสื้อผ้าสำเร็จรูป	<ol style="list-style-type: none"> 1. ยอดขายแจ้งไว้ขาด 2. มีภาษีซื้อต้องห้าม 	<p>เจ้าพนักงานตรวจสอบการคำนวณการผลิต จากจำนวนวัตถุดิบที่ใช้ จึงมักมีข้อโต้แย้งเกี่ยวกับของเสียจากกระบวนการผลิต ซึ่งผู้ประกอบการต้องเก็บหลักฐานการทำลายของเสียไว้เป็นหลักฐาน มิฉะนั้นอาจถูกเจ้าพนักงานประเมินเป็นการขายสินค้าได้</p>
15. การให้บริการทั่วไป	<ol style="list-style-type: none"> 1. ยอดขายแจ้งไว้ขาด 2. มีภาษีซื้อต้องห้าม 	<p>ควรขอคำแนะนำหรือ ทำความตกลงกับเจ้าพนักงานสรรพากรอำเภอ เกี่ยวกับจำนวนภาษีที่ควรชำระในแต่ละเดือน และให้เสียภาษีตามข้อตกลงนั้น ๆ ซึ่งจะทำให้ได้รับประโยชน์จากการตรวจโดยอนุโลมของเจ้าพนักงาน มิฉะนั้น เจ้าพนักงานอาจประเมินยอดขายเพิ่มขึ้นทำให้ผู้ประกอบการต้องเสียภาษีเพิ่มเติม</p>
16. ขายสินค้าอุปโภคบริโภค	<ol style="list-style-type: none"> 1. มีภาษีซื้อต้องห้าม 2. ยอดขายแจ้งไว้ขาด 3. จัดทำรายงานไม่ถูก 	<p>ในรายผู้ส่งออกที่ขายสินค้าต่ำกว่าราคาทั่วไป ต้องมีเหตุผลที่ชัดเจน หรือควรจัดบันทึกข้อมูลต่าง ๆ ไว้ เพราะการขายดังกล่าว มีความน่าเชื่อถือในเรื่องราคาค่อนข้างน้อย และพิสูจน์ข้อเท็จจริงได้ยาก หากไม่มีเหตุผลจำเป็น เจ้าพนักงานมักประเมินราคาขายเพิ่มขึ้น</p> <p>ผู้ประกอบการต้องให้ความสนใจเกี่ยวกับการซื้อสินค้ามาเพื่อขาย โดยเฉพาะหลักฐานการรับการจ่ายชำระเงินค่าสินค้า และการจัดทำรายงานสินค้าและวัตถุดิบ ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนด</p>
17. ผลิต และขายอาหาร	<ol style="list-style-type: none"> 1. มีภาษีซื้อต้องห้าม 2. ยอดขายแจ้งไว้ขาด 	<p>เจ้าพนักงานมักกำหนดอัตราขายรับขั้นต่ำที่ผู้ประกอบการควรเสียภาษีไว้ ซึ่งผู้ประกอบการต้องเสียตามข้อตกลงดังกล่าว เนื่องจากการตรวจสอบข้อเท็จจริงในการขายทำได้ลำบาก และหากต้องออกไปกำกับภาษีทุกครั้งที่ยังมีความยุ่งยากในการปฏิบัติ จึงมักได้รับการอนุโลมจากเจ้าพนักงานอยู่แล้ว</p> <p>ในรายที่มีการผลิตสินค้า เจ้าพนักงานจะทำการตรวจรายงานสินค้าและวัตถุดิบเป็นหลัก โดยการทดสอบการคำนวณสัดส่วนการผลิตที่ควรได้ เปรียบเทียบข้อเท็จจริง หากมีของเสียจากการผลิต ต้องมีการทำลายตามหลักเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนด</p>

ประเภทกิจการ	ประเด็นที่มักพบความผิด	ข้อควรปฏิบัติของผู้ประกอบการ
18. ขายสินค้าทั่วไป	<ol style="list-style-type: none"> 1. ยอดขายแจ้งไว้ขาด 2. มีภาษีซื้อต้องห้าม 	<p>ในผู้ประกอบการรายเล็ก ควรขอคำแนะนำหรือ ทำความตกลงกับเจ้าพนักงานสรรพากรอำเภอ เกี่ยวกับจำนวนภาษีที่ควรชำระในแต่ละเดือน และให้เสียภาษีตามข้อตกลงนั้น ๆ ซึ่งจะทำได้รับประโยชน์จากการตรวจโดยอนุโลมของเจ้าพนักงาน โดยเฉพาะการจัดทำรายงานภาษี และการออกใบกำกับภาษีต่าง ๆ</p> <p>ในส่วนผู้ประกอบการรายใหญ่ซึ่งต้องจัดทำรายงานสินค้าและวัตถุดิบ ผู้ประกอบการต้องหมั่นตรวจสอบความถูกต้องอยู่เสมอ เพราะถือเป็นหลักในการตรวจสอบเลยทีเดียว</p>
19. ห้างสรรพสินค้า	<ol style="list-style-type: none"> 1. มีภาษีซื้อต้องห้าม 	<p>ผู้ประกอบการส่วนใหญ่เป็นผู้ประกอบการรายใหญ่ ซึ่งมีความเข้าใจและเห็นความสำคัญในการจัดทำบัญชีเอกสารอยู่แล้ว ความยุ่งยากของการทำบัญชีห้างสรรพสินค้าอยู่ที่การจัดทำรายงานสินค้า ซึ่งควรหมั่นตรวจนับและตรวจสอบความถูกต้องอยู่เสมอ</p> <p>การเฉลี่ยภาษีซื้อเป็นความยุ่งยากที่สุดของผู้ประกอบการในการจัดทำตามกฎหมายภาษีมูลค่าเพิ่ม ผู้ประกอบการควรศึกษาทำความเข้าใจหลักเกณฑ์ดังกล่าวเป็นอย่างดี</p>
20. ขายรถยนต์	<ol style="list-style-type: none"> 1. ยอดขายแจ้งไว้ขาด 2. มีภาษีซื้อต้องห้าม 3. ไม่ออกใบกำกับภาษี 	<p>ผู้ประกอบการที่ให้บริการซ่อมรถยนต์ และขายอะไหล่ด้วยมักมีปัญหาไม่บันทึกยอดขายดังกล่าว</p> <p>ควรให้ความสำคัญต่อการทำรายงานสินค้าและวัตถุดิบ เจ้าพนักงานจะตรวจสอบอัตราค่าไ้จากการขายอะไหล่เป็นพิเศษ เนื่องจากมักเป็นรายการที่มีปัญหา</p> <p>หลักฐานการขายเข้าซื้อเป็นอีกหลักฐานหนึ่งที่เจ้าพนักงานมักสุ่มตรวจสอบ จึงควรจัดเก็บหลักฐานให้ครบถ้วน</p> <p>การให้ส่วนลด หรือของแถม ต้องปฏิบัติให้ถูกต้องตามหลักเกณฑ์ มิฉะนั้นจะถือเป็นการขายสินค้า ซึ่งต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม</p>

ประเภทกิจการ	ประเด็นที่มักพบความผิด	ข้อควรปฏิบัติของผู้ประกอบการ
21. ผลิต และส่งออกไม้กวาด	1. จัดทำรายงานไม่ถูกต้อง	ผู้ประกอบการผลิตสินค้าควรให้ความสำคัญต่อระบบการผลิต โดยเฉพาะระบบของเสียจากการผลิตซึ่งไม่ควรเกินกว่าของเสียปรกติ และต้องหมั่นตรวจสอบรายงานสินค้าซึ่งมักจัดทำไม่ถูกต้อง หรือไม่เป็นไปตามที่กฎหมายกำหนดไว้
22. ผลิตสินค้าอื่น	1. ยอดขายแจ้งไว้ขาด	ผู้ประกอบการผลิตสินค้าควรให้ความสำคัญต่อระบบการผลิต โดยเฉพาะระบบของเสียจากการผลิตซึ่งไม่ควรเกินกว่าของเสียปรกติ หากมีของเสียที่ต้องทำลายต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์การทำลายของเสียของกรมสรรพากร ควรหมั่นตรวจสอบรายงานสินค้าซึ่งมักจัดทำไม่ถูกต้อง หรือไม่เป็นไปตามที่กฎหมายกำหนดไว้ ในรายที่มีการจ้างการผลิต ควรสนใจประเด็นการหักภาษี ณ ที่จ่ายให้ถูกต้องอีกประเด็นหนึ่งด้วย
23. ขายยางรถยนต์	1. ยอดขายแจ้งไว้ขาด	ผู้ประกอบการที่มีการส่งออกสินค้าต้องมีหลักฐานเกี่ยวกับการซื้อ ขายสินค้าที่ชัดเจน และลงรายการซื้อ ขายให้ครบถ้วน เนื่องจากเจ้าพนักงานมักขอความร่วมมือจากผู้ผลิตให้ส่งข้อมูลมาทำการสอบย้อนบ่อย ๆ การขายสินค้าจะถูกกำหนดโดยราคาสถา หากผู้ประกอบการขายในราคาต่ำกว่า ต้องมีเหตุผลที่ชัดเจน

แนวทางปฏิบัติของผู้ประกอบการเพื่อลดความขัดแย้งจากการตรวจสอบจากเจ้าพนักงาน

จากคำแนะนำข้างต้น สามารถสรุปแนวทางปฏิบัติของผู้ประกอบการทั่วไปเพื่อลดความขัดแย้งในการตรวจสอบโดยเจ้าพนักงาน อย่างกว้าง ๆ ไว้ดังต่อไปนี้

1. ในรายผู้ประกอบการที่เป็นบุคคลธรรมดา ซึ่งขายสินค้า หรือให้บริการแก่ผู้ซื้อสินค้ารายย่อยซึ่งไม่ต้องการใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป มักมีความยุ่งยากในการจัดทำรายงานภาษี (โดยเฉพาะรายงานสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นปี) และการออกใบกำกับภาษีทุกครั้งที่มีการขายสินค้า เช่น ร้านถ่ายรูป ร้านขายยา ร้านเช่าวิดีโอ ร้านอาหาร เป็นต้น

แนวทางในการปฏิบัติเพื่อลดความผิดพลาด และข้อขัดแย้งสามารถทำได้ดังนี้

1.1 การออกใบกำกับภาษีอย่างย่อ หรือการจัดทำคู่มือใบกำกับภาษีอย่างย่อ แทนการออกใบกำกับภาษีอย่างเต็มรูป

- 1.2 การขออนุมัตินำเครื่องปั้นที่การเก็บเงินมาใช้ในการขาย หรือให้บริการ
- 1.3 การทำความเข้าใจกับสรรพากรอำเภอ เพื่อขอเสียภาษีตามกำหนดรายรับขั้นต่ำที่ควรเสีย ซึ่งเจ้าพนักงานจะพิจารณาจากประวัติการเสียภาษี ข้อมูลเดิม การเสียภาษีของผู้ประกอบการรายอื่น ๆ ประกอบ

2. ในรายชื่อผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลที่ขายสินค้า หรือให้บริการ และมีได้เป็นผู้ผลิตสินค้า เช่น การขายวัสดุก่อสร้าง การขายสินค้าอุปโภคบริโภค การขายสินค้าอื่น ๆ การรับเหมาก่อสร้าง เป็นต้น ควรให้ความสนใจในการจัดทำรายงานภาษี ตลอดจนหลักฐานประกอบการซื้อขายสินค้า โดยเฉพาะหลักฐานทางการเงิน (บัญชีเงินฝากธนาคาร หรือแบบแจ้งบัญชีกระแสรายวันของกิจการ) ซึ่งควรดำเนินการไม่ว่าจะรับหรือจ่ายเงิน โดยใช้หลักฐานเป็นเช็ค หรือนำฝากธนาคาร จะทำให้เกิดความน่าเชื่อถือมากกว่าการรับจ่ายเงินสด

ในรายชื่อผู้ประกอบการลักษณะพิเศษที่กฎหมายกำหนด ควรปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ที่กรมสรรพากรกำหนดให้จัดทำอย่างเคร่งครัด เช่น กิจการขายน้ำมันเชื้อเพลิง ควรขออนุมัติเป็นผู้ประกอบการจำหน่ายผ่านมิเตอร์หัวจ่าย ซึ่งจะช่วยให้เจ้าพนักงานเกิดความวางใจและสร้างความน่าเชื่อถือได้มากกว่าการประกอบการโดยมิได้ขออนุมัติ

3. ในรายชื่อผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคล และมีการผลิตสินค้า ควรจัดทำหลักฐานการผลิตสินค้าอย่างชัดเจน มีการทดสอบการคำนวณสัดส่วนการผลิต ตามกำลังการผลิตตามปรกติ หากมีของเสียเกินปรกติ ผู้ประกอบการอาจยอมเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากส่วนดังกล่าว หรือมีการแจ้งการทำลายสินค้าคงเหลือตามหลักเกณฑ์ที่กรมสรรพากรกำหนดไว้

4. ในรายชื่อผู้ประกอบการที่มีการส่งออกสินค้า ควรมีระบบบัญชีที่เชื่อถือได้ และมีการจัดเตรียมเอกสารที่เกี่ยวข้องให้ครบถ้วน เพราะต้องถูกตรวจปฏิบัติการก่อนการคืนภาษีอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้

และเมื่อต้องถูกตรวจสอบดังกล่าว เจ้าพนักงานจะพิจารณาประเมินความน่าเชื่อถือของการประกอบการว่ามีความน่าเชื่อถือเพียงใด และหากพิจารณาแล้วเชื่อว่าผู้ประกอบการดังกล่าวมีความน่าเชื่อถือว่าปฏิบัติไว้ถูกต้อง ก็จะถูกจัดไว้ในทะเบียนรายชื่อผู้ส่งออก (น.ค.1) ซึ่งจะได้รับการพิจารณาคืนเงินสดให้ก่อน โดยอาจไม่ต้องการตรวจสอบภายในระยะเวลาที่กำหนด (ตามปรกติเป็นเวลา 1 ปี)

ข้อสังเกตของผู้ศึกษา

จากการศึกษากระบวนการในการทำงานของเจ้าพนักงาน วิธีการที่ใช้ในการตรวจสอบภาษีมูลค่าเพิ่ม ตลอดจนผลการตรวจของเจ้าพนักงานที่ตรวจพบ รวมทั้งทำให้การของผู้ประกอบการเกี่ยวกับเหตุผลในการกระทำความผิดดังกล่าว พบข้อเท็จจริงต่าง ๆ ที่น่าสนใจเกี่ยวข้องกับหัวข้อต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

1. ผู้ประกอบการ
2. เจ้าพนักงาน ระเบียบ ข้อกำหนด และกฎหมายเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม

ข้อสังเกตที่เกี่ยวกับผู้ประกอบการ

1. ผู้ประกอบการมีความรู้ ความเข้าใจในหลักการบัญชี และภาษีอากรค่อนข้างน้อย โดยเฉพาะผู้ประกอบการรายใหม่ และผู้ประกอบการบางรายไม่ให้ความสำคัญกับการจัดทำบัญชี จึงทำให้สำนักงานบัญชีมีบทบาทเป็นอย่างมากในการตรวจสอบ

การใช้บริการสำนักงานบัญชี ทำให้ผู้ประกอบการตรวจพบความผิดด้วยตนเองล่าช้าเกินกว่าจะแก้ไขได้ทัน่วงที จึงต้องชำระภาษี พร้อมเบี้ยปรับเงินเพิ่มในจำนวนที่มากขึ้น

ผู้ประกอบการส่วนใหญ่ในจังหวัดเชียงใหม่ มิได้จัดทำบัญชีด้วยตนเอง มักว่าจ้างสำนักงานบัญชี หรือผู้จัดทำบัญชีอิสระเป็นผู้จัดทำโดยจ่ายค่าตอบแทนให้เป็นรายเดือน

2. ผู้ประกอบการมักให้เหตุผลในการปฏิบัติไม่ถูกต้องว่า มิได้มีเจตนาหลีกเลี่ยงการเสียภาษี ทั้งที่โดยข้อเท็จจริงแล้วผู้ประกอบการอาจปฏิบัติโดยเจตนาก็ได้
3. การเสียภาษีในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม แท้จริงแล้วต้องเสียจากรายได้ของผู้ประกอบการ ซึ่งมีหลักฐานต้องออกใบกำกับภาษีขายให้แก่ผู้ซื้อสินค้า หรือบริการ และผู้ประกอบการต้องปฏิบัติเกี่ยวกับกฎหมายภาษีมูลค่าเพิ่มทั้งระบบ

แต่สำหรับผู้ประกอบการรายเล็กที่เป็นบุคคลธรรมดา หรือรายที่ไม่อาจหาข้อมูลการเสียภาษีที่แน่นอน เช่น ผู้ประกอบการขายอาหาร ผู้ประกอบการที่ให้บริการทั่วไปแก่ผู้ซื้อรายย่อย หรือร้านขายสินค้าอุปโภคบริโภค อาจมีการพูดคุย ตกลงกันระหว่างผู้ประกอบการกับเจ้าพนักงาน ซึ่งกำหนดระดับรายรับขั้นต่ำ หรือจำนวนภาษีที่ต้องเสียไว้ก่อนเป็นรายเดือน โดยเจ้าพนักงานจะไม่สนใจข้อเท็จจริงเกี่ยวกับการออกใบกำกับภาษีมากนัก

4. ผู้ประกอบการส่งออกสินค้าส่วนใหญ่ของจังหวัดเชียงใหม่ เป็นผู้ส่งออกชายแดน ได้แก่ ประเทศพม่า และประเทศลาว การค้าขายดังกล่าวกระทำเป็นเงิน

สด ทำให้ไม่สามารถพิสูจน์หลักฐานการจ่ายเงินได้เช่นเดียวกับการส่งออกสากลทั่วไป ซึ่งมีหลักฐานการรับเงินเข้าบัญชีธนาคารที่แน่นอน โดยเฉพาะมูลค่าการส่งออกสินค้าดังกล่าวมักต่ำกว่ามูลค่าสินค้าที่ขายจริงในประเทศเสียอีก ผู้ประกอบการดังกล่าวจึงมักพบประเด็นความผิดในลักษณะการยื่นรายรับจากการขายส่งออกไว้ขาดไป

5. การมาติดต่อเจ้าพนักงานของผู้ประกอบการ ผู้ประกอบการซึ่งเป็นเจ้าของกิจการมักมิได้เป็นผู้มาพบด้วยตนเอง แต่มอบอำนาจให้สำนักงานบัญชี หรือผู้อื่นกระทำแทน ทำให้ไม่ทราบข้อเท็จจริงของการกระทำความผิดดังกล่าว จึงอาจกระทำความผิดนั้นซ้ำอีก ทำให้ได้รับโทษที่มากขึ้น

การไม่มาติดต่อราชการด้วยตนเอง อาจทำให้เกิดความเข้าใจที่ผิดในการทำงานของเจ้าพนักงานอีกทางหนึ่งด้วย

6. ผู้ประกอบการไม่เห็นความสำคัญของการเสียภาษีอากรให้ถูกต้อง คอยมุ่งหาหนทางหลีกเลี่ยงการเสียภาษี ทำให้เจ้าพนักงานต้องเสียเวลาในการตรวจสอบเอกสาร และติดตามหาความผิดโดยตลอด

ข้อเสนอแนะ

1. ผู้ประกอบการควรให้ความสนใจเกี่ยวกับกฎหมายภาษีอากร ควรมีการติดตามข้อมูลข่าวสารต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับกิจการของตนอย่างใกล้ชิด เพื่อมิให้เกิดข้อผิดพลาดใด ๆ โดยเฉพาะควรเป็นผู้จัดทำบัญชีต่าง ๆ หรือควบคุมการทำด้วยตนเอง หรือหากไม่สามารถดำเนินการด้วยตนเองได้ ควรจัดหาผู้มีความรู้ความชำนาญ และมีความรับผิดชอบอย่างแท้จริง เป็นผู้จัดทำให้
2. ผู้ประกอบการควรเป็นผู้มาติดต่อพบเจ้าพนักงานเพื่อรับทราบปัญหา ข้อชี้แจง และข้อเสนอแนะต่าง ๆ ด้วยตนเอง เพื่อจะได้ทำความเข้าใจ และหาแนวทางในการป้องกันมิให้เกิดความผิดลักษณะเดียวกันเกิดขึ้นอีก
3. ผู้ประกอบการควรมีจิตสำนึกที่ดีต่อการเสียภาษี ไม่ควรสร้างหลักฐานเท็จเพื่อให้เสียภาษีน้อยกว่าความเป็นจริง เพราะการสร้างหลักฐานเท็จดังกล่าว อาจถูกตรวจสอบได้โดยง่าย และมีผลทำให้ต้องรับโทษทั้งทางอาญา และทางแพ่ง และยังเป็น การเปิดช่องทางให้มีการทุจริตทั้งในส่วนผู้ประกอบการหรือเจ้าพนักงานหากมีความร่วมมือกัน
4. ควรทำการประชาสัมพันธ์จูงใจให้ผู้ประกอบการเห็นประโยชน์ต่อการเสียภาษีอากรให้ถูกต้อง และให้ความสำคัญ ยกย่องผู้เสียภาษีอากรที่ถูกต้องให้ได้

รับประโยชน์เป็นพิเศษ เช่น การคืนภาษีให้อย่างรวดเร็ว การไม่ตรวจสอบเอกสารภายในระยะเวลาที่กำหนด เป็นต้น

ข้อสังเกตเกี่ยวกับเจ้าพนักงาน ระเบียบ ข้อกำหนด และกฎหมายเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม

1. กฎหมาย ระเบียบ ข้อกำหนดที่เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม มีการเปลี่ยนแปลงตลอดเวลา และบ่อยครั้งเกินไป จนบางครั้งอาจทำให้ผู้ใช้กฎหมายเกิดความสับสนในการปฏิบัติ และไม่สอดคล้องกับหลักการภาษีอากรที่ดี
2. หลักที่ใช้บังคับในกฎหมายขัดต่อความยุติธรรม ทำให้ผู้ใช้เกิดความเข้าใจผิดหรือความไม่ตรงกัน จนทำให้มีผู้ได้รับประโยชน์จากการตีความในข้อกฎหมายต่าง ๆ
3. กฎหมายภาษีมูลค่าเพิ่ม ไม่ใช้บังคับกับบุคคลทั่วไป แต่ให้สิทธิกับบุคคลบางกลุ่ม เป็นเหตุให้มีช่องทางในการกระทำความผิดแก่ผู้ประกอบการที่ทุจริตบางราย เช่น การยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่กิจการบางประเภท การกำหนดมูลค่าฐานภาษีของกิจการขนาดย่อม เป็นต้น
4. แบบฟอร์มต่าง ๆ ที่นำมาใช้เกี่ยวกับการเสียภาษี ขาดต่อความเข้าใจและจัดทำ มีข้อมูลที่ซ้ำซ้อนกันซึ่งผู้ประกอบการต้องกรอกทุกเดือน ทำให้เสียเวลาเป็นอย่างมาก
5. จำนวนเจ้าหน้าที่ที่มีไม่เพียงพอต่อการให้บริการแก่ผู้เสียภาษี ทำให้เกิดความล่าช้าในการประชาสัมพันธ์ หรือการอำนวยความสะดวกในการเสียภาษี ไม่เกิดความพอใจที่จะทำให้ผู้ประกอบการเกิดความสมัครใจที่จะเสียภาษีให้ถูกต้อง
6. การคัดเลือกรายชื่อเพื่อตรวจ เจ้าพนักงานผู้ตรวจมิได้เป็นผู้ดำเนินการคัดเลือกเองที่มาของการตรวจสอบโดยส่วนใหญ่ มาจากข้อมูลที่ได้รับจากฝ่ายกรมวิธีหรือเป็นข้อมูลซึ่งกรมสรรพากรมีนโยบายคัดเลือกเพื่อตรวจสอบ ทำให้บางครั้งไม่สอดคล้องกับประเภทกิจการหลักของจังหวัด ทำให้ผลการตรวจไม่ได้ผลที่ดีนัก
7. เจ้าพนักงานฯ มีเครื่องมือที่นำมาช่วยในการตรวจสอบไม่เพียงพอ และไม่เต็มประสิทธิภาพ ทำให้เกิดความยุ่งยากในการทำงาน เครื่องมือดังกล่าว ได้แก่ เครื่องคอมพิวเตอร์ เครื่องใช้สำนักงานต่าง ๆ รถยนต์ เป็นต้น
8. หน่วยงานราชการทำงานไม่สนับสนุน สอดคล้อง สัมพันธ์ซึ่งกันและกัน ข้อมูลบางอย่างที่ควรเป็นประโยชน์ต่อหน่วยงานอื่นมักถูกเก็บเป็นความลับ หรือไม่เที่ยงตรงต่อการตรวจสอบ ทำให้เสียเวลาในการตรวจมากขึ้น

ข้อเสนอแนะ

1. ควรเขียนข้อกฎหมายให้ผู้อ่านเข้าใจไม่ยาก มีความเข้าใจถูกต้องตรงกัน โดยไม่ต้องมีการตีความใด ๆ และไม่เอื้อประโยชน์ให้กับคนเพียงบางกลุ่ม
2. ควรพิจารณาทบทวนกฎหมาย ระเบียบ ข้อปฏิบัติบางอย่าง ให้มีความเหมาะสมสอดคล้อง และเป็นไปในทางส่งเสริมกับสภาพเศรษฐกิจปัจจุบัน หรือมีการเปลี่ยนแปลงรูปแบบการทำงานบางอย่างให้เหมาะสมกับเทคโนโลยีในปัจจุบัน เช่น การลดการกรอกแบบแสดงรายการที่มีข้อมูลซ้ำกันทุกเดือน โดยไม่ต้องกรอกแบบแสดงรายการดังกล่าว ซึ่งเป็นการลดภาระเกี่ยวกับการตรวจแบบ และการใช้แบบพิมพ์อีกด้วย
3. ควรมีการยกย่องและให้ประโยชน์แก่ผู้ประกอบการที่ดี ซึ่งเสียภาษีอย่างถูกต้อง มีระบบการควบคุมภายในที่ดี สามารถตรวจสอบได้โดยง่าย เพื่อให้เป็นตัวอย่างแก่ผู้ประกอบการรายอื่น รวมทั้งกำหนดมาตรการการลงโทษที่เด็ดขาดมากกว่านี้ เพื่อเป็นการป้องปรามผู้กระทำความผิดให้มีความเกรงกลัวต่อการกระทำความผิดกฎหมาย เช่น การให้สิทธิไม่ถูกเรียกตรวจสอบภาษีอากร การคืนภาษีอย่างรวดเร็ว แก่ผู้ประกอบการที่ดี หรือ การไม่ลดเบี้ยปรับแก่ผู้กระทำความผิดกรณีร้ายแรง เช่น การนำใบกำกับภาษีปลอมมาใช้ ซึ่งในปัจจุบันยังให้สิทธิผู้กระทำความผิดสามารถยื่นอุทธรณ์ขอลดเบี้ยปรับดังกล่าวได้
4. กรมสรรพากรควรเพิ่มบทบาทให้เจ้าพนักงานในการตรวจสอบมากขึ้น โดยเฉพาะการกำหนดรายที่ควรดำเนินการเพื่อตรวจให้สอดคล้องกับกิจการหลักของจังหวัดเอง และกรมสรรพากรเป็นผู้ควบคุมในส่วนของการนโยบาย และกระบวนการตรวจสอบส่วนอื่น
5. ควรจัดหาเครื่องมือที่จำเป็นต่อการตรวจสอบให้แก่เจ้าพนักงานอย่างเพียงพอ เพื่อให้เจ้าพนักงานได้ทำงานอย่างสะดวกมากขึ้น และเป็นการเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงาน
6. ควรกำหนดทิศทางการทำงานของทุกหน่วยงานให้มีความสอดคล้องสัมพันธ์ และสนับสนุนซึ่งกันและกัน มีการแลกเปลี่ยนข้อมูล ข่าวสาร ที่เป็นประโยชน์ระหว่างกัน