

บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎี และการทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

ในบทนี้จะกล่าวถึงแนวคิดและทฤษฎีที่ใช้ในการศึกษา ซึ่งประกอบไปด้วย หลักเกณฑ์การจัดทำบัญชี และการเสียภาษีอากรของธุรกิจน่าเที่ยว รวมถึงการทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง โดยมีรายละเอียดดังนี้

1. แนวคิดและทฤษฎี

1.1 หลักเกณฑ์การจัดทำบัญชี

1) ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า: 2543)

พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543

มาตรา 8 ให้ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน บริษัทจำกัด บริษัทจำกัด บริษัทมหาชนจำกัด ที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทย กิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร เป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีและต้องจัดให้มีการทำบัญชีสำหรับการประกอบธุรกิจของตน โดยมีรายละเอียด หลักเกณฑ์ และวิธีการตามที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัตินี้ ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีประกอบธุรกิจเป็นประจำในสถานที่หลายแห่งแยกจากกัน ให้ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดการธุรกิจในสถานที่นั้นเป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี

มาตรา 9 ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องจัดให้มีการทำบัญชีนับแต่วันเริ่มทำบัญชีดังต่อไปนี้เป็นต้นไป

(ก) ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน บริษัทจำกัด หรือบริษัทมหาชนจำกัดให้เริ่มทำบัญชีนับแต่วันที่ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน บริษัทจำกัด หรือบริษัทมหาชนจำกัดนั้นได้รับการจดทะเบียนเป็นนิติบุคคลตามกฎหมาย

(ข) นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทย ให้เริ่มทำบัญชีนับแต่วันที่นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศนั้นได้เริ่มต้นประกอบธุรกิจในประเทศไทย

(ค) กิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร ให้เริ่มทำบัญชีนับแต่วันที่กิจการร่วมค้านั้นได้เริ่มต้นประกอบกิจการ

(ง) สถานที่ประกอบธุรกิจเป็นประจําตามมาตรา 8 วรรคสอง ให้เริ่มทำ บัญชีนับแต่วันที่สถานประกอบธุรกิจเป็นประจํานั้นเริ่มต้นประกอบกิจการ

2) ชนิดบัญชีที่ต้องจัดทำ ข้อความและรายการที่ต้องมีในบัญชี (กรมพัฒนาธุรกิจ การค้า , 2543)

ประกาศกรมทะเบียนการค้า

หมวด 1 ชนิดของบัญชีที่ต้องจัดทำ

ข้อ 3 ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีที่เป็นห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน บริษัทจำกัด บริษัท จำกัดมหาชน ที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศที่ประกอบ ธุรกิจในประเทศไทย และกิจการร่วมค้า ตามประมวลรัษฎากรต้องจัดทำบัญชีดังต่อไปนี้ โดยต้อง จัดทำให้ถูกต้องครบถ้วนตามมาตรฐานการบัญชี

(ก) บัญชีรายวัน ได้แก่ บัญชีเงินสด บัญชีธนาคารแยกเป็นแต่ละเลขที่ บัญชีธนาคาร บัญชีรายวันซื้อ บัญชีรายวันขาย บัญชีรายวันทั่วไป

(ข) บัญชีแยกประเภท ได้แก่ บัญชีแยกประเภทสินทรัพย์ หนี้สินและทุน บัญชีแยกประเภทรายได้และค่าใช้จ่าย บัญชีแยกประเภทลูกหนี้ บัญชีแยกประเภทเจ้าหนี้

(ค) บัญชีสินค้า

(ง) บัญชีรายวัน บัญชีแยกประเภทอื่น และบัญชีแยกประเภทย่อยตาม ความจำเป็นแก่การทำบัญชีของธุรกิจ

หมวด 2 ข้อความและรายการที่ต้องการมีในบัญชี

ข้อ 4 ปกด้านหน้าของสมุดบัญชี หรือแผ่นหน้าของบัญชีกรณีที่มีบัญชีเป็นแผ่นต้องมีข้อความดังต่อไปนี้

(ก) ชื่อของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีไม่ใช่นิติ บุคคลจะใช้ชื่อทางการค้าก็ได้

(ข) ชนิดของบัญชี

(ค) ลำดับเล่มบัญชีแต่ละชนิดให้ใช้ตัวเลขไทยหรืออารบิก ถ้าบัญชีแต่ละ ชนิดมีมากกว่าหนึ่งเล่มต้องเรียงลำดับเล่มต่อเนื่องกัน

ข้อ 5 บัญชีรายวัน บัญชีแยกประเภท และบัญชีสินค้า ต้องมีข้อความและรายการ ในบัญชีดังต่อไปนี้

(ก) ชื่อบัญชี วัน เดือน ปี เลขที่ของเอกสารประกอบการลงบัญชีหรือหน้าบัญชี หรือรหัสที่อ้างอิง รายการบัญชี และจำนวนเงิน

(ข) หน้าบัญชีต้องมีตัวเลขไทยหรืออารบิกเรียงลำดับทุกหน้า

(ค) รายการในบัญชีที่เป็นจำนวนเงินต้องเป็นหน่วยเงินตราไทย

ข้อ 6 บัญชีแต่ละชนิดดังต่อไปนี้ นอกจากต้องมีรายการตามที่กำหนดไว้ในข้อ 5 แล้วต้องมีรายการต่อไปนี้ด้วย

(ก) บัญชีเงินสด หรือบัญชีธนาคาร ให้มีรายละเอียดการได้มาหรือจ่ายไป ซึ่งเงินสด เงินในธนาคาร แต่ถ้ามีรายละเอียดดังกล่าวในเอกสารประกอบการลงบัญชีหรือบัญชีรายวันชนิดหนึ่งชนิดใดแล้ว จะลงรายการรับหรือจ่ายเงินประเภทเดียวกันเป็นยอดรวมก็ได้

(ข) บัญชีรายวันซื้อหรือบัญชีรายวันขาย ให้มีรายละเอียด ชนิด ประเภท จำนวน และราคาของสินค้าหรือบริการที่ซื้อขาย แต่ถ้ามีรายละเอียดดังกล่าวในเอกสารประกอบการลงบัญชีหรือทะเบียนใดแล้ว จะลงรายการซื้อหรือขายสินค้าหรือบริการนั้นเป็นยอดรวมก็ได้

(ค) บัญชีรายวันทั่วไป ให้มีคำอธิบายรายการบัญชี

(ง) บัญชีแยกประเภทสินทรัพย์ หนี้สินและทุน ให้มีรายละเอียดการเพิ่มขึ้นหรือลดลงของสินทรัพย์ หนี้สินและทุน โดยให้อ้างชนิดของบัญชีและหน้าบัญชีหรือรหัสที่อ้างอิงด้วย

(จ) บัญชีแยกประเภทรายได้และค่าใช้จ่าย ให้มีรายละเอียดที่มาของรายได้หรือค่าใช้จ่าย โดยให้อ้างชนิดของบัญชีและหน้าบัญชีหรือรหัสที่อ้างอิงด้วย

(ฉ) บัญชีแยกประเภทลูกหนี้หรือบัญชีแยกประเภทเจ้าหนี้ ให้มีชื่อลูกหนี้หรือเจ้าหนี้ การแสดงรายการบัญชีให้มีรายละเอียดการก่อหนี้หรือระงับหนี้ การลงรายการดังกล่าวให้อ้างชนิดของบัญชีและหน้าบัญชีหรือรหัสที่อ้างอิงด้วย

3) มาตรฐานการบัญชี เรื่องการรับรู้รายได้ (อังครัตน์ เปรียบจรรย์วัฒน์ , 2549)

การรับรู้รายได้ของกิจการให้บริการ หากกิจการสามารถวัดผลที่เกิดขึ้นของรายการที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการสามารถรับรู้รายได้ที่เกี่ยวข้องกับรายการนั้นได้โดยการอ้างอิงขึ้นความสำเร็จของรายการ ณ วันที่ในงบดุล ผลที่เกิดขึ้นของรายการถือว่าวัดค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

- (ก) สามารถวัดจำนวนของรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ
- (ข) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับประโยชน์ทางเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องกับรายการนั้น
- (ค) สามารถวัดขั้นความสำเร็จ ณ วันที่ในงบดุลได้อย่างน่าเชื่อถือ
- (ง) สามารถวัดต้นทุนที่เกิดขึ้นแล้วสำหรับรายการนั้นและต้นทุนในการทำให้รายการนั้นเสร็จสมบูรณ์ได้อย่างน่าเชื่อถือ

หากกิจการไม่สามารถวัดผลที่เกิดขึ้นของรายการที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการสามารถรับรู้รายได้เพียงเฉพาะเท่ากับจำนวนค่าใช้จ่ายที่รับรู้แล้วในส่วนของคาดว่าจะได้รับคืน

การรับรู้รายได้ตามขั้นความสำเร็จของรายการบัญชี (คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชี, 2540-2542) เรียกว่า วิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จตามวิธีนี้ กิจการต้องรับรู้รายได้ในงวดบัญชีที่มีการให้บริการ การรับรู้รายได้ตามเกณฑ์ดังกล่าวให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์เกี่ยวกับขอบเขตของบริการที่ให้และผลการปฏิบัติงานระหว่างงวด มาตรฐานการบัญชีเรื่องการบัญชีสำหรับงานก่อสร้างตามสัญญาได้กำหนดให้มีการรับรู้รายได้ตามเกณฑ์นี้ด้วย ข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวสามารถใช้ปฏิบัติกับการรับรู้รายได้สำหรับการให้บริการและการรับรู้ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับรายได้นั้น

4) ระบบบัญชี (วิไล วีระปรียและจงจิตต์ หลีกภัย, 2539)

ระบบบัญชี คือ ระบบการจัดเก็บข้อมูลทางการเงินอันประกอบด้วยแบบฟอร์มหรือเอกสารต่างๆ บันทึกทางการบัญชี รายงาน ตลอดจนวิธีการและอุปกรณ์ต่างๆ ที่ได้นำมาใช้ในการรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับการดำเนินงาน และการเงินของกิจการแห่งใดแห่งหนึ่ง ให้แก่ฝ่ายจัดการเพื่อช่วยให้ฝ่ายจัดการสามารถปฏิบัติหน้าที่อันอยู่ในความรับผิดชอบของตนให้ลุล่วงไปด้วยดี และเพื่อเสนอข้อมูลแก่บุคคลภายนอกผู้มีส่วนเกี่ยวข้องกิจการนั้น เช่น ผู้ถือหุ้น เจ้าหนี้ และส่วนราชการ เป็นต้น

รายได้จากค่าบริการ

ในการกำหนดวิธีการควบคุมรายได้จากค่าบริการนั้นอาจนำหลักการที่สำคัญบางอย่างของการขายสินค้ามาใช้ได้บ้าง เป็นต้นว่า กิจการที่มีรายได้จากค่าบริการซ่อมและบำรุงรักษา แผนกซ่อมและบำรุงรักษาจะต้องให้ลูกค้าเซ็นต์ชื่อไว้ในใบสั่งจ้างเพื่อเป็นหลักฐาน

และหัวหน้าแผนกซ่อมและบำรุงรักษาจะต้องออกไปสิ่งที่จะปฏิบัติงานจึงจะเขียนใบเบิกพัสดุต่างๆ ที่จะใช้เมื่อได้ทำการซ่อมสินทรัพย์ของลูกค้าเสร็จเรียบร้อยแล้ว ผู้ปฏิบัติงานจะต้องทำรายงานการปฏิบัติงานโดยให้ลูกค้าเซ็นชื่อไว้เพื่อเป็นหลักฐานการรับมอบงาน และรายงานนี้จะส่งให้แผนก ออกบิลเก็บเงินซึ่งมี 3 ฉบับ ฉบับที่ 1 และ 2 ส่งให้ลูกค้าโดยให้ลูกค้าเซ็นรับในฉบับที่ 1 แล้วนำ กลับมาให้แผนกการเงินเพื่อออกใบเสร็จรับเงินเมื่อถึงกำหนดชำระ ฉบับที่ 3 ใช้ลงสมุดรายวัน รายได้และบัญชีลูกหนี้รายตัวแล้วนำไปเก็บไว้ในแฟ้มโดยเรียงลำดับเลขที่

ระบบบัญชีเกี่ยวกับการจ่าย (นภาพร ณ เชียงใหม่, 2547)

การวางระบบการจ่ายเงินที่รัดกุม ควรกำหนดเป็นนโยบายให้จ่ายเงินทุกครั้งในรูปแบบของเช็คเป็นอันดับแรก ถ้ามีความจำเป็นต้องจ่ายในรูปเงินสดให้จ่ายเงินจากธนาคารในรูปแบบของเช็ค แล้วนำเช็คไปเบิกเงินมาเก็บไว้จำนวนหนึ่งเพื่อเป็นเงินสดหมุนเวียนไว้ใช้จ่าย การจ่ายด้วยเงินสด ควรเป็นรายจ่ายเล็กๆ น้อยๆ โดยเงินสดที่เก็บไว้ใช้จ่ายนี้ควรกำหนดจำนวนเล็กน้อยเพียงให้เกิดสภาพคล่องแก่กิจการ เรียกเงินสดจำนวนนี้ว่า เงินสดย่อย เพื่อสะดวกต่อการควบคุมเงินสด

1.2 การเสียภาษีอากรของธุรกิจนำเที่ยว มีภาษีที่เกี่ยวข้องดังนี้

1) ภาษีเงินได้นิติบุคคล (กรมสรรพากร, 2549)

ภาษีเงินได้นิติบุคคล เป็นภาษีอากรประเภทหนึ่งที่บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร จัดเก็บจากเงินได้ของบริษัท หรือ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีหลักการจัดเก็บที่สำคัญๆ ดังนี้

1.1) ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ได้แก่ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จดทะเบียนตามประมวลกฎหมายแพ่ง และพาณิชย์ และหมายความรวมถึงนิติบุคคลอื่นๆ ที่ไม่ได้จดทะเบียนตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ด้วย ดังนี้

(ก) บริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ได้แก่ บริษัท จำกัด บริษัทมหาชน จำกัด ห้างหุ้นส่วนจำกัด ห้างหุ้นส่วนสามัญจดทะเบียน

(ข) บริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ ซึ่งมีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทย

(ค) กิจการซึ่งดำเนินการเป็นทางค้าหรือหากำไร โดย

- รัฐบาลต่างประเทศ
- องค์การของรัฐบาลต่างประเทศ

- นิติบุคคลอื่นที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ

(ง) กิจการร่วมค้า (Joint Venture) ได้แก่ กิจการที่ดำเนินการร่วมกันเป็นทางการค้าหรือหากำไร

(จ) มูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการซึ่งมีรายได้ แต่ไม่รวมถึงมูลนิธิหรือสมาคมที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดให้เป็นองค์การหรือสถานสาธารณกุศล

(ฉ) นิติบุคคลที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรีและประกาศในราชกิจจานุเบกษาให้เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร

1.2) ฐานภาษีของภาษีเงินได้นิติบุคคล

ภาษีเงินได้นิติบุคคล คำนวณจากเงินได้ที่ใช้เป็นหลักฐานในการคำนวณภาษีคุณด้วยอัตราภาษีที่กำหนด ดังนั้นเงินได้ที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลหรือฐานภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้นโดยทั่วไป ได้แก่ กำไรสุทธิที่คำนวณตามเงื่อนไขที่กำหนด แต่เพื่อความเป็นธรรมและอุดช่องว่างในการจัดเก็บภาษีเงินได้ จึงได้มีการบัญญัติจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากเงินได้หรือฐานภาษีที่แตกต่างกันดังนี้ ฐานกำไรสุทธิ ฐานยอดขายได้ก่อนหักรายจ่าย ฐานเงินได้ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย ฐานการจำหน่ายเงินกำไรออกไปจากประเทศไทย

1.3) กำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

ตามประมวลรัษฎากรได้กำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากกำไรสุทธิ โดยคำนวณจากรายได้ซึ่งได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีหักด้วยรายจ่ายตามเงื่อนไขที่ระบุในมาตรา 65 ทวิ และมาตรา 65 ตรี

การคำนวณรายได้และรายจ่ายดังกล่าวให้ใช้เกณฑ์สิทธิโดยให้นำรายได้ที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีใด แม้ว่าจะยังไม่ได้รับชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นมารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น และให้นำรายจ่ายทั้งสิ้นที่เกี่ยวกับรายได้นั้นแม้จะยังมีได้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นมารวมเป็นรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

1.4) อัตราภาษีสำหรับการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลจากกำไรสุทธิ

(ก) ภาษีจากกำไรสุทธิของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ร้อยละ 30

(ข) ภาษีจากกำไรสุทธิเฉพาะกรณีที่ได้จากการประกอบกิจการวิเทศชนกิตตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง การประกอบกิจการวิเทศชนกิจของธนาคารพาณิชย์ ลงวันที่ 16 กันยายน 2535 ร้อยละ 10

1.5) การยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษี

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เสียภาษีเงินได้จากกำไรสุทธิจะต้องยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีดังนี้

(ก) การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลครั้งรอบจะต้องยื่นแบบแสดงรายการพร้อมชำระภาษี (ถ้ามี) ตามแบบ ภ.ง.ด. 51 ภายใน 2 เดือนนับจากวันสุดท้ายของทุก 6 เดือนแรกของรอบระยะเวลาบัญชี

(ข) การเสียภาษีเงินได้จากกำไรสุทธิเมื่อสิ้นรอบ ระยะเวลาบัญชี จะต้องยื่นแบบแสดงรายการพร้อมชำระภาษี (ถ้ามี) ตามแบบภ.ง.ด. 50 ภายใน 150 วันนับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี

(ค) ในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งประกอบกิจการให้บริการขายตัวโดยสาร โดยเป็นตัวแทนบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งประกอบกิจการให้บริการรับขนคนโดยสารระหว่างประเทศโดยอากาศ

ในกรณีที่เป็นตัวแทนที่ได้รับแต่งตั้งรายได้ที่ต้องนำมารวมคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร หมายถึง รายได้ที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการให้บริการเป็นตัวแทนขายตัวโดยสารให้บริษัทสายการบิน โดยให้คำนวณจากค่าบริการที่ได้เรียกเก็บจากบริษัทสายการบิน

ในกรณีที่เป็นตัวแทนช่วง

- กรณีตัวแทนช่วงเป็นผู้ให้บริการตามมาตรา 77/1(10) แห่งประมวลรัษฎากรแก่ตัวแทนที่ได้รับแต่งตั้ง รายได้ที่ต้องนำมารวมคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากรหมายถึงรายได้ที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการให้บริการแก่ตัวแทนที่ได้รับแต่งตั้ง โดยคำนวณจากค่าบริการที่ได้เรียกเก็บจากตัวแทนที่ได้รับแต่งตั้งจากบริษัทสายการบิน

- กรณีตัวแทนช่วงเป็นผู้ให้บริการตามมาตรา 77/1(10) แห่งประมวลรัษฎากรแก่คนโดยสารซึ่งใช้บริการโดยสาร โดยมีได้ให้บริการแก่ตัวแทนที่ได้รับแต่งตั้งรายได้ที่ต้องนำมารวมคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร หมายถึง รายได้ที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการให้บริการแก่คนโดยสารซึ่งใช้บริการโดยสาร โดยให้คำนวณจากค่าบริการที่ได้เรียกเก็บจากคนโดยสาร

2) ภาษีมูลค่าเพิ่ม (กรมสรรพากร, 2549)

ผู้ประกอบการที่ขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพเป็นปกติธุระไม่ว่าจะประกอบกิจการในรูปของบุคคลธรรมดา คณะบุคคลหรือห้างหุ้นส่วนสามัญที่มีชนิดบุคคล หรือนิติบุคคลใดๆ หากมีรายรับจากการขายสินค้าหรือให้บริการเกินกว่า 1.8 ล้านบาทต่อปี มีหน้าที่ต้องยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน โดยคำนวณภาษีที่ต้องเสียจากภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อ

2.1) หน้าที่ของผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

- (ก) เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ และออกใบกำกับภาษีเพื่อเป็นหลักฐานในการเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม
- (ข) จัดทำรายงานที่กฎหมายกำหนด ซึ่งได้แก่ รายงานภาษีซื้อ รายงานภาษีขาย รายงานสินค้าและวัตถุดิบ
- (ค) ยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีตามแบบ ภ.พ. 30

2.2) กำหนดเวลายื่นแบบ

ผู้ประกอบการจดทะเบียนต้องยื่นแบบ ภ.พ. 30 พร้อมชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม (ถ้ามี) เป็นรายเดือนทุกเดือนภาษี ไม่ว่าจะมีการขายสินค้าหรือให้บริการในเดือนภาษีนั้นหรือไม่ก็ตาม โดยให้ยื่นแบบภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป ในกรณีผู้ประกอบการมีสถานประกอบการหลายแห่งให้แยกยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีรวมกัน (ภ.พ. 02) เมื่อได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรแล้ว สามารถยื่นแบบ ภ.พ.30 รวมกันได้ตั้งแต่เดือนภาษีที่อธิบดีกำหนดเป็นต้นไป

กรณีที่อยู่ประกอบการจดทะเบียนยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ ไม่ถูกต้องครบถ้วน ไม่ว่าจะการคลาดเคลื่อนนั้นจะเป็นเหตุให้จำนวนภาษีในเดือนภาษีเปลี่ยนแปลงไปหรือไม่ก็ตาม จะยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มเพิ่มเติมได้อีกพร้อมกับชำระภาษี (ถ้ามี) ให้ถูกต้องครบถ้วน ณ หน่วยงานที่ได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ก่อน

ในกรณีที่ส่วนตัวแทนที่ได้รับแต่งตั้ง ค่าบริการที่ต้องนำมารวมคำนวณเป็นมูลค่าของฐานภาษีตามมาตรา 79 แห่งประมวลรัษฎากรหมายถึง มูลค่าของค่าบริการที่ได้รับจากการให้บริการเป็นตัวแทนขายตัวโดยสารให้บริษัทสายการบิน โดยให้คำนวณจากค่าบริการที่ได้เรียกเก็บจากบริษัทสายการบิน และตัวแทนที่ได้รับแต่งตั้งมีหน้าที่ต้องออกไปกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับค่าบริการดังกล่าวให้บริษัทสายการบิน

ในกรณีที่ส่วนตัวแทนช่วง

- กรณีตัวแทนช่วงเป็นผู้ให้บริการตามมาตรา 77/1(10) แห่งประมวลรัษฎากรแก่ตัวแทนที่ได้รับแต่งตั้ง ค่าบริการที่ต้องนำมารวมคำนวณเป็นมูลค่าของฐานภาษีตามมาตรา 79 แห่งประมวลรัษฎากร หมายถึง มูลค่าของค่าบริการที่ได้รับจากการให้บริการเป็นตัวแทนขายตัวโดยสารให้ตัวแทนที่ได้รับแต่งตั้ง โดยให้คำนวณจากค่าบริการที่ได้เรียกเก็บจากตัวแทนที่ได้รับแต่งตั้งจากบริษัทสายการบิน และตัวแทนช่วงมีหน้าที่ต้องออกไปกำกับภาษี ตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับค่าบริการดังกล่าวให้ตัวแทน

- กรณีตัวแทนช่วงเป็นผู้ให้บริการตามมาตรา 77/1 (10) แห่งประมวลรัษฎากรแก่คนโดยสารซึ่งใช้บริการโดยสาร โดยมีได้ให้บริการแก่ตัวแทนที่ได้รับแต่งตั้ง ค่าบริการที่ต้องนำมารวมคำนวณเป็นมูลค่าของฐานภาษีตามมาตรา 79 แห่งประมวลรัษฎากร หมายถึง มูลค่าของค่าบริการที่ได้รับจากการให้บริการซื้อตั๋วโดยสารให้แก่คนโดยสาร โดยให้คำนวณจากค่าบริการที่ได้เรียกเก็บจากคนโดยสาร และตัวแทนช่วงมีหน้าที่ต้องออกไปกำกับภาษีตามมาตรา 86/6 แห่งประมวลรัษฎากรสำหรับค่าบริการให้คนโดยสารหรือผู้รับบริการ โดยให้แยกออกจากใบกำกับภาษีที่ตัวแทนที่ได้รับแต่งตั้งออกให้คนโดยสารหรือผู้รับบริการ สำหรับค่าโดยสาร ค่าธรรมเนียมและประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บในราชอาณาจักรก่อนหักรายจ่ายใดๆ เนื่องในการรับขนคนโดยสาร โดยใบกำกับภาษีที่ตัวแทนช่วงออกเพื่อเรียกเก็บค่าบริการดังกล่าว จะต้องระบุให้ชัดเจนว่าเป็นค่าบริการสำหรับการซื้อตั๋วโดยสารเลขที่ใด ของบริษัทสายการบินใด

3) ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย (สมเดช โรจน์คุรีเสถียร และคณะ, 2547)

ภาษีหัก ณ ที่จ่าย ถือเป็นเครื่องมือทางภาษีอากรชนิดหนึ่งที่จะควบคุมผู้มีเงินได้ ไม่ว่าจะเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลว่าได้เสียภาษีเงินได้ครบถ้วนหรือไม่ โดยกำหนดให้ผู้จ่ายเงินมีหน้าที่หักภาษีแล้วนำส่งกรมสรรพากรภายในวันที่ 7 ของเดือนถัดไป และเป็นภาระเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา อีกวิธีหนึ่งด้วย ดังนั้นภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายจะแบ่งออกเป็น

- (1) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย
- (2) ภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 3 เตรส ตามมาตรา 69 ทวิ ตามมาตรา 69 ตริ
- (3) ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายตามมาตรา 70
- (4) ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายตามมาตรา 70 ทวิ

3.1) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย

การหักภาษี ณ ที่จ่ายตามมาตรา 50 ได้กำหนดให้บุคคล ห้างหุ้นส่วน บริษัท สมาคม หรือคณะบุคคลผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 หักภาษีเงินได้ไว้ทุกราวที่จ่ายเงินได้พึงประเมินให้แก่บุคคลธรรมดา เงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากรตามมาตรา 40 และรวมถึงเงินค่าภาษีอากรที่ผู้จ่ายเงินหรือผู้อื่นออกแทนให้สำหรับเงินได้ประเภทต่างๆ ดังกล่าว ไม่ว่าในทอดใด หรือในปีภาษีใดก็ตาม ให้ถือเป็นเงินได้ประเภทและของปีภาษีเดียวกันกับเงินได้ที่ออกแทนให้

การหักภาษีเงินได้ตามมาตรา 3 เตรส แห่งประมวลรัษฎากร

นอกจากการหักภาษี ณ ที่จ่ายจากเงินได้บางประเภทที่จ่ายให้กับบุคคลธรรมดาและนิติบุคคลที่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้ดังที่ได้กล่าวมาแล้ว ยังมีคำสั่งกรมสรรพากรที่ออกตามความในมาตรา 3 เตรส และกฎกระทรวงฉบับที่ 144 (พ.ศ. 2522) ที่สั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 ที่ไม่มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ตามมาตรา 50 มาตรา 69 ทวิ มาตรา 69 ตริ เป็นผู้ที่มีหน้าที่หักภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล ณ ที่จ่ายตามหลักเกณฑ์เงื่อนไข และอัตราที่กำหนดโดยมีคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 4/2528 ซึ่งได้มีการแก้ไขปรับปรุงโดยคำสั่งกรมสรรพากรอีกหลายฉบับเพื่อเพิ่มรายการจ่ายเงินได้ และผู้จ่ายเงินได้ที่มีหน้าที่หักให้ภาษี ณ ที่จ่ายจากการจ่ายเงินตามสัญญารายหนึ่งๆ ตั้งแต่ 1,000 บาทขึ้นไป แม้ว่าการจ่ายเงินนั้นคราวหนึ่งๆ ไม่ถึง 1,000 บาท ก็ตาม

3.2) การคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล ณ ที่จ่ายได้ตามมาตรา 65 ทวิ และ 65 ตริ (ยุพดี ศิริวรรณ , 2546) มีรายละเอียดดังนี้

(ก) การหักภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 69 ทวิ ในกรณีรัฐบาล องค์การของรัฐบาล เทศบาล หรือองค์การบริหารส่วนท้องถิ่นอื่นจ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 ไม่ว่าประเภทใดให้บริษัท ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตั้งแต่ 500 บาทขึ้นไปให้คำนวณหักภาษี ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ 1

(ข) การหักภาษีเงินได้นิติบุคคล ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 69 ตริ ในกรณี บุคคล ห้างหุ้นส่วน บริษัท ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สมาคม หรือคณะบุคคลที่จ่ายเงินได้ พึงประเมินค่าขายอสังหาริมทรัพย์ให้แก่ บริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลให้หักภาษี ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 1 และนำส่งต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมในวันที่มีการจดทะเบียน โดยเปรียบเทียบราคาขายกับราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อนำราคาที่สูงกว่ามาใช้คำนวณ ภาษีหัก ณ ที่จ่าย

3.3) หน้าที่ของผู้มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย (สมเดช โรจน์คูรีเสถียร และคณะ, 2547) ประมวลรัษฎากรได้กำหนดให้ผู้มีหน้าที่จ่ายเงินได้พึงประเมินมีหน้าที่หักภาษี เงินได้ ณ ที่จ่ายจากผู้รับเงิน ผู้มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายจึงมีหน้าที่ปฏิบัติดังต่อไปนี้

(ก) จำนวนหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ทุกคราวในทันทีที่มีการจ่ายเงิน ได้พึงประเมินตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่กฎหมายกำหนดให้ถูกต้องครบถ้วน

(ข) ผู้มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายมีหน้าที่ยื่นแบบยื่นรายการ ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายแล้วแต่กรณี ตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด พร้อมทั้งนำส่งเงิน ภาษีภายในเวลาและสถานที่ที่ประมวลรัษฎากรกำหนด ไม่ว่าผู้มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายจะ ได้หักภาษีเงินได้ไว้แล้วหรือไม่ก็ตาม ได้แก่ ภ.ง.ด. 1 ภ.ง.ด. 2 ภ.ง.ด. 3 ภ.ง.ด. 53 ภ.ง.ด. 54

(ค) ผู้มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายต้องยื่นแบบยื่นรายการภาษี เงินได้หัก ณ ที่จ่าย แล้วแต่กรณีตามแบบที่อธิบดีกำหนด โดยการสรุปการจ่ายเงินได้และจำนวน เงินภาษีที่ได้นำส่งไว้ในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วภายในเวลาและสถานที่ที่กฎหมายกำหนด ได้แก่ ภ.ง.ด. 1 ก ภ.ง.ด. 1 ก พิเศษ ภ.ง.ด. 2 ก ภ.ง.ด. 3 ก

(ง) จัดทำแบบแจ้งข้อความและรายละเอียดเกี่ยวกับผู้มีเงินได้ที่
เป็นคนต่างด้าวมีข้อความอย่างน้อยตามแบบที่อธิบดีกำหนด โดยยื่นต่อเจ้าพนักงานประเมินพร้อม
กับการยื่นแบบ ภ.ง.ด. 1 ภ.ง.ด. 2 หรือ ภ.ง.ด. 3 แล้วแต่กรณี

(จ) ออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ตามแบบที่อธิบดี
กำหนดแสดงรายการหักภาษี ณ ที่จ่ายที่ได้หักไว้แล้วในปีภาษีให้แก่ผู้ถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย 2 ฉบับ
มีข้อความตรงกันภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด

(ฉ) จัดทำบัญชีพิเศษแสดงรายการหักภาษี ณ ที่จ่ายและการนำ
ส่งภาษี มีข้อความอย่างน้อยตามแบบที่อธิบดีกำหนด

(ช) มีและใช้เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร โดยผู้มีหน้าที่หักภาษี
ณ ที่จ่ายจะต้องกรอกเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของตนเองและของผู้ถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ใน
แบบยื่นรายการภาษีหัก ณ ที่จ่าย และหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่ายด้วย

2. ทบทวนวรรณกรรม

จรรยา ดาวลับเมฆ (2542) ได้ศึกษาการบันทึกบัญชีของกิจการบริการท่องเที่ยวโดยการ
เก็บรวบรวมข้อมูลและการสัมภาษณ์ สอบถาม ซึ่งอธิบายไว้ว่า กิจการบริการท่องเที่ยวเป็นกิจการ
ที่มีรายการเกิดขึ้นไม่เหมือนกับกิจการประเภทอื่น วิธีการบันทึกบัญชีจึงสรุปได้ดังนี้

- 1) บันทึกรายได้ของกิจการในสมุดรายวันทั่วไป
- 2) บันทึกค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นตามบิลค่าใช้จ่ายในสมุดรายวันทั่วไป
- 3) บันทึกรายได้และค่าใช้จ่ายของกิจการในบัญชีแยกประเภท ตามแบบฟอร์มที่กำหนดไว้

และนำมาลงในรายละเอียดค่าใช้จ่ายประจำปี

- 4) นำรายได้มาลงในสมุดเงินสดรับ
- 5) นำค่าใช้จ่ายมาลงในสมุดเงินสดจ่าย
- 6) เมื่อถึงวันสิ้นงวดบัญชี ปิดบัญชีแยกประเภทรายได้และค่าใช้จ่ายเพื่อนำมาทำงบการเงิน
- 7) คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ถาวรแล้วบันทึกลงในแบบฟอร์มค่าเสื่อม
- 8) ทำงบการเงิน และรายละเอียดภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย
- 9) นำงบการเงินที่ทำเสร็จแล้ว ให้ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
- 10) นำงบการเงินที่เซ็นรับรองแล้ว ส่งให้กรมทะเบียนการค้า

ปัญหาที่เกิดขึ้นในการบันทึกบัญชีของกิจการบริการท่องเที่ยว

- 1) เนื่องจากกิจการบริการท่องเที่ยวจะต้องเดินทางเพื่อนำนักท่องเที่ยวไปในสถานที่ต่าง ๆ ซึ่งเอกสารในการลงบัญชี เช่น ใบกำกับภาษีอาจจะสูญหาย จึงทำให้กิจการไม่สามารถนำใบกำกับภาษีมาคำนวณภาษีซื้อ เพื่อลดยอดภาษีขายได้ จึงทำให้กิจการต้องเสียภาษีในจำนวนมาก
- 2) ความล่าช้าของเอกสารที่เจ้าของกิจการส่งมอบให้กับสำนักงานบัญชีจึงทำให้สำนักงานได้ข้อมูลที่ไม่ทันต่อเหตุการณ์ บางครั้งเอกสารที่ใช้สำหรับเสียภาษีได้รับล่าช้าทำให้กิจการเกินกำหนดที่ต้องเสียภาษี จึงทำให้เสียค่าปรับ และเงินเพิ่ม
- 3) เนื่องจากสำนักงานบัญชีมีความรับผิดชอบหลายกิจการ จึงทำให้เกิดความบกพร่องในการให้บริการ เช่น อาจจะไม่ล่าช้าในการจัดทำงบการเงิน
- 4) พนักงานบัญชีของสำนักงานมีประสบการณ์น้อยเกินไป จึงทำให้การตัดสินใจในการบัญชีไม่แน่นอน หรือไม่กล้าตัดสินใจ

อารยา พัชรเมธา (2543) ได้ทำศึกษาเรื่อง ลักษณะการดำเนินงานของธุรกิจจัดนำเที่ยวและศึกษาการบัญชีของธุรกิจจัดนำเที่ยว โดยเน้นธุรกิจจัดนำเที่ยวประเภทจัดนำนักท่องเที่ยวต่างประเทศเข้ามาเที่ยวในประเทศไทย วิธีการศึกษาทำการเก็บข้อมูลจากการสัมภาษณ์ฝ่ายบัญชีของธุรกิจจัดนำเที่ยวในจังหวัดเชียงใหม่ จำนวน 4 แห่ง เป็นสาขาของบริษัทจัดนำเที่ยวในกรุงเทพฯ 2 แห่ง อีก 2 แห่งเป็นผู้จัดนำเที่ยวท้องถิ่น และศึกษาข้อมูลทางวิชาการจากหนังสือและวารสารต่างๆ

ผลการศึกษาทำให้ทราบถึงลักษณะการดำเนินงานของธุรกิจจัดนำเที่ยว โครงสร้างการแบ่งส่วนงาน ข้อบังคับการจัดตั้งธุรกิจ วิธีการหาลูกค้า รายได้หลักของธุรกิจนำเที่ยวได้แก่ รายได้จากค่าบริการนำเที่ยว และรายได้รองได้แก่ ค่านายหน้า รวมถึงรายได้จึ่งมีทั้งส่วนที่เข้าข่ายต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และบางส่วนได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ต้นทุนการให้บริการจัดนำเที่ยวที่ประกอบด้วยค่าที่พัก ค่าอาหาร ค่าพาหนะ และค่าใช้จ่ายดำเนินการอื่นๆ การบัญชีธุรกิจจัดนำเที่ยวในส่วนของระบบบัญชีนั้นประกอบด้วย การออกแบบประเภทเอกสารทางการบัญชี สมุดรายวันขึ้นต้น บัญชีแยกประเภท วิธีการบันทึกรายการ การรายงาน ตลอดจนการกำหนดวิธีการปฏิบัติงานในการดำเนินงานด้านต่างๆ นับเป็นส่วนประกอบที่ทำให้ธุรกิจสามารถดำเนินไปได้ด้วยดีซึ่งต้องยึดถือหลักการควบคุมภายใน แนวทางปฏิบัติที่ถูกต้องในการรับรู้รายได้ ค่าใช้จ่าย

การวัดค่าสินทรัพย์และหนี้สิน รวมทั้งมีการศึกษาประเด็น ปัญหาทางภาษีอากร เพื่อให้ธุรกิจ
สามารถจัดทำหลักฐาน และบัญชีได้อย่างถูกต้อง



ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved