

แนวทางการปรับปรุงโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์
National e-Payment ของประเทศไทย

นายพงศ์เทพ หนูแก้ว

เอกัตศึกษานี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต
สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ
คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
ปีการศึกษา 2561

บทคัดย่อและแฟ้มข้อมูลฉบับเต็มของเอกัตศึกษาที่ให้บริการในคลังปัญญาจุฬาฯ (CUIR)

เป็นแฟ้มข้อมูลของนิสิตเจ้าของเอกัตศึกษาที่ส่งผ่านทางคณะที่สังกัด

The abstract and full text of individual study in Chulalongkorn University Intellectual Repository(CUIR)
are the individual study authors' files submitted through the faculty.

หัวข้อเอกัตศึกษา แนวทางการปรับปรุงโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และ
ใบรับอิเล็กทรอนิกส์ National e-Payment ของประเทศไทย

โดย นายพงศ์เทพ หนูแก้ว

รหัสประจำตัว 608 62052 34

หลักสูตร ศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ
คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

หมวดวิชา ภาษีอากร

อาจารย์ที่ปรึกษา ศาสตราจารย์ทัชชมัย ทองอุไร

ปีการศึกษา 2561

คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้เอกัตศึกษาดังนี้เป็นส่วนหนึ่งของ
การศึกษาตามหลักสูตรปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ

จ. ทุ่งไฟ

ลงชื่อ.....อาจารย์ที่ปรึกษา
(ศาสตราจารย์ทัชชมัย ทองอุไร)

บทคัดย่อ

การศึกษานี้มีจุดมุ่งหมายเพื่อศึกษาถึงหลักการและมาตรการจูงใจทางภาษี ของโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของโครงการระบบภาษีและเอกสารธุรกรรมอิเล็กทรอนิกส์ ภายใต้แผนยุทธศาสตร์ National e-Payment ของประเทศไทย เปรียบเทียบกับหลักการและสิทธิประโยชน์ของสาธารณรัฐเกาหลี ซึ่งเป็นประเทศที่ประสบความสำเร็จในการใช้งานใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์

จากการศึกษาพบว่า โครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ภายใต้แผนยุทธศาสตร์ National e-Payment ของประเทศไทยมีปัญหาสามประการ ได้แก่ ประการที่หนึ่ง สิทธิประโยชน์ทางภาษีไม่จูงใจผู้ประกอบการให้เข้าร่วมโครงการ เนื่องจากผู้ประกอบการต้องรับภาระค่าใช้จ่าย เพื่อการลงทุนหรือใช้บริการระบบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์ และการกำหนดระยะเวลาการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีในช่วงเวลาที่จำกัดเพียงแปดเดือน ทำให้ผู้ประกอบการไม่ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีอย่างเต็มที่ นอกจากนี้ ผู้ประกอบการบุคคลธรรมดาจะไม่สามารถได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีแต่อย่างใด ประการที่สองผู้ประกอบการมีภาระจัดทำรายงานเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งเป็นข้อมูลเดียวกับที่นำส่งกรมสรรพากรทางอิเล็กทรอนิกส์ไปแล้ว จึงเป็นข้อมูลที่ซ้ำซ้อนและเพิ่มภาระให้ผู้ประกอบการ ประการสุดท้าย ผู้ประกอบการมีภาระจัดเก็บเอกสารอิเล็กทรอนิกส์ ในขณะที่กรมสรรพากรจัดเก็บข้อมูลเอกสารดังกล่าวอยู่ในระบบคอมพิวเตอร์ของกรมสรรพากรอยู่แล้ว จึงเป็นการจัดเก็บที่ซ้ำซ้อนและเพิ่มต้นทุนการจัดเก็บ ซึ่งปัญหาทั้งสามประการเป็นอุปสรรคที่ทำให้ผู้ประกอบการไม่เข้าร่วมโครงการ หรือชะลอการเข้าร่วมโครงการให้ช้าที่สุดเท่าที่เป็นไปได้

เมื่อเปรียบเทียบกับสิทธิประโยชน์ของสาธารณรัฐเกาหลี พบว่ามีมาตรการจูงใจทางภาษีให้กับผู้ประกอบการที่ใช้ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ได้แก่ การให้เครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มตามจำนวนเอกสารอิเล็กทรอนิกส์ที่จัดทำ การไม่ต้องนำส่งรายงานภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ที่นำส่งกรมสรรพากรแล้ว และการไม่ต้องเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ที่ได้ส่งข้อมูลให้กรมสรรพากรแล้ว ดังนั้น ผู้เขียนจึงเสนอแนวทางการปรับปรุงมาตรการจูงใจทางภาษีของประเทศไทย โดยการให้เครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มแก่ผู้ประกอบการทุกประเภทอย่างเท่าเทียมกัน ในระยะเวลาที่นานขึ้น อีกทั้งควรลดภาระการจัดทำรายงานเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มและการจัดเก็บเอกสารอิเล็กทรอนิกส์ เพื่อให้ผู้ประกอบการเห็นข้อได้เปรียบ ของการจัดทำเอกสารในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์ที่ดีกว่ารูปแบบกระดาษอย่างชัดเจน ทำให้มีแรงจูงใจในการใช้งานใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์มากขึ้น ภาครัฐเองก็จะได้ประโยชน์จากการวิเคราะห์ข้อมูลทางอิเล็กทรอนิกส์ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการจัดเก็บรายได้จากภาษีมูลค่าเพิ่มให้กับประเทศ

กิตติกรรมประกาศ

เอกัตศึกษาเรื่องแนวทางการปรับปรุงโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ National e-Payment ของประเทศไทย สำเร็จลุล่วงได้ ด้วยความเมตตาจากท่านศาสตราจารย์ทัชชฌัย ทองอุไร ที่กรุณารับเป็นอาจารย์ที่ปรึกษา ถึงแม้ว่าท่านจะมีภารกิจต่าง ๆ ที่ต้องกระทำอยู่มากมาย แต่ท่านได้สละเวลาอันมีค่าให้คำแนะนำ ชี้แนะและเอาใจใส่ผู้เขียน ให้จัดทำเอกัตศึกษาอย่างถูกต้องทั้งในด้านเนื้อหาและรูปแบบ ตลอดจนช่วยตรวจทานและแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นด้วยความเมตตาอย่างยิ่ง ผู้เขียนรู้สึกซาบซึ้งใจในความกรุณาของท่านมาตลอด และขอกราบขอบพระคุณเป็นอย่างสูง มา ณ โอกาสนี้

ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณ คณาจารย์และคณาจารย์พิเศษทุกท่าน ของหลักสูตรศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย เป็นอย่างสูง ที่ได้ให้ความรู้ คำแนะนำ และกระบวนการทางความคิด ทั้งในด้านกฎหมายและไม่ใช่มกฎหมายแก่ผู้เขียน ทำให้ผู้เขียนสามารถนำมาใช้ในการทำเอกัตศึกษานี้และใช้ในการดำเนินชีวิตต่อไป

ผู้เขียนขอขอบพระคุณเจ้าหน้าที่ประจำหลักสูตร คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัยทุกท่าน ในการให้ความช่วยเหลือ ประสานงาน และให้คำแนะนำต่าง ๆ แก่ผู้เขียนด้วยความกรุณามาโดยตลอด

ผู้เขียนหวังเป็นอย่างยิ่งว่าเอกัตศึกษานี้จะเป็นประโยชน์แก่ผู้ที่สนใจ หากมีคุณประโยชน์ใด ๆ เกิดขึ้น ขอยกให้แก่บิดา มารดา และครูผู้ประสิทธิ์ประสาทวิชา นับตั้งแต่เริ่มศึกษาในวัยเยาว์จนถึงปัจจุบัน แต่หากเอกัตศึกษานี้มีข้อบกพร่องประการใด ผู้เขียนขอน้อมรับไว้เพียงผู้เดียว และขออภัยมา ณ ที่นี้

พงศ์เทพ หนูแก้ว

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อ	1
กิตติกรรมประกาศ	ข
สารบัญ	ค
สารบัญตาราง	ฉ
สารบัญรูปภาพ.....	ช
บทที่ 1 บทนำ	1
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
1.2 วัตถุประสงค์	2
1.3 สมมติฐาน	3
1.4 ขอบเขตการศึกษา	3
1.5 วิธีดำเนินการวิจัย.....	3
1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	4
บทที่ 2 ที่มา หลักการ และปัญหาของโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และ ใบรับอิเล็กทรอนิกส์ของประเทศไทย	5
2.1 ที่มาและหลักการของใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์	5
2.2 หน่วยงานและหลักเกณฑ์ที่เกี่ยวข้องกับโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ตามแผนยุทธศาสตร์ National e-Payment	9
2.2.1 หน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ตามแผนยุทธศาสตร์ National e-Payment.....	9
2.2.2 หลักเกณฑ์ที่เกี่ยวข้องกับโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ตามแผนยุทธศาสตร์ National e-Payment.....	10
2.2.2.1 รูปแบบใบกำกับภาษีและใบรับตามประมวลรัษฎากร.....	11
2.2.2.2 รูปแบบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ของระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt.....	15
2.2.2.3 หลักเกณฑ์การจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ของระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt.....	16

2.2.2.4 รูปแบบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ของระบบ e-Tax Invoice by Email .	20
2.2.2.5 หลักเกณฑ์การจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ของระบบ e-Tax Invoice by Email.....	21
2.2.2.6 สิทธิประโยชน์ทางภาษีของโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์.....	25
2.2.3 หลักการภาษีอากรที่ดี ที่เกี่ยวข้องกับโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์.....	27
2.2.3.1 หลักความสะดวก.....	27
2.2.3.2 หลักความประหยัด.....	28
2.2.3.3 หลักความเป็นกลางในทางเศรษฐกิจ.....	28
2.3 ปัญหาและผลกระทบของโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์	29
2.3.1 สิทธิประโยชน์ทางภาษี	29
2.3.2 ภาระการจัดทำรายงานเกี่ยวกับการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม	31
2.3.3 ภาระการจัดเก็บเอกสาร	31
บทที่ 3 มาตรการจูงใจทางภาษีที่เกี่ยวข้องกับ ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ (e-Tax Invoice) ของสาธารณรัฐเกาหลี.....	33
3.1 ที่มาและหลักการของใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ของสาธารณรัฐเกาหลี	33
3.2 มาตรการจูงใจทางภาษี และมาตรการลงโทษ	36
3.2.1 มาตรการจูงใจทางภาษี.....	37
3.2.2 มาตรการลงโทษ	43
3.3 ผลของโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ของสาธารณรัฐเกาหลี	45
บทที่ 4 แนวทางในการนำมาตรการจูงใจทางภาษี ของสาธารณรัฐเกาหลีมาใช้กับโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ของประเทศไทย.....	47
4.1 วิเคราะห์เปรียบเทียบหลักการและมาตรการจูงใจทางภาษีของโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ของประเทศไทยและสาธารณรัฐเกาหลี	47
4.2 แนวทางในการนำมาตรการจูงใจทางภาษีของสาธารณรัฐเกาหลีมาใช้กับโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ของประเทศไทย	53
4.2.1 การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้เข้าร่วมโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์.....	53
4.2.2 การลดภาระการนำส่งรายงานภาษีมูลค่าเพิ่ม	57

4.2.3 การลดภาระการเก็บรักษาเอกสารอิเล็กทรอนิกส์.....	58
บทที่ 5 บทสรุปและข้อเสนอแนะ.....	59
5.1 บทสรุป.....	59
5.2 ข้อเสนอแนะ.....	62
บรรณานุกรม.....	64
ภาคผนวก.....	68

สารบัญตาราง

	หน้า
ตารางที่ 1 : กำหนดการเริ่มใช้งานใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์	9
ตารางที่ 2 : ความแตกต่างของใบกำกับภาษี ใบรับ แต่ละรูปแบบ	23
ตารางที่ 3 : ตัวอย่างการคำนวณเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีนิติบุคคลจัดทำใบกำกับภาษี อิเล็กทรอนิกส์ 1,000 ฉบับต่อเดือน	38
ตารางที่ 4 : ตัวอย่างการคำนวณเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีนิติบุคคลจัดทำใบกำกับภาษี	39
ตารางที่ 5 : ตัวอย่างการคำนวณเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีบุคคลธรรมดาจัดทำใบกำกับภาษี อิเล็กทรอนิกส์ 100 ฉบับต่อเดือน	41
ตารางที่ 6 : สรุปเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มจากการจัดทำและส่งมอบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์.....	42
ตารางที่ 7 : ค่าปรับกรณีส่งมอบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ให้กรมสรรพากรล่าช้า	44
ตารางที่ 8 : ต้นทุนเกี่ยวกับใบกำกับภาษีที่ลดลง	45
ตารางที่ 9 : ตารางเปรียบเทียบหลักการและมาตรการจูงใจทางภาษีของโครงการใบกำกับภาษี อิเล็กทรอนิกส์ของประเทศไทยและสาธารณรัฐเกาหลี	47
ตารางที่ 10 : ตัวอย่างการคำนวณเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามตัวอย่างมาตรการจูงใจทางภาษี กรณีผู้ประกอบการออกใบกำกับภาษีจากระบบ e-Tax Invoice by Email.....	55
ตารางที่ 11 : เปรียบเทียบสิทธิประโยชน์ ตามแนวคิดเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มกับแนวคิด หักค่าใช้จ่าย 2 เท่า.....	56

สารบัญรูปลูกภาพ

	หน้า
รูปที่ 1 : ตัวอย่างใบกำกับภาษีของสาธารณรัฐเกาหลี	36
รูปที่ 2 : อัตราส่วนการออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ปี พ.ศ. 2558.....	46

บทที่ 1 บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

โครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ (e-Tax Invoice & e-Receipt) เป็นการดำเนินงานภายใต้โครงการระบบภาษีและเอกสารธุรกรรมอิเล็กทรอนิกส์ (โครงการที่ 3) ของแผนยุทธศาสตร์การพัฒนาระบบโครงสร้างพื้นฐานระบบการชำระเงินแบบอิเล็กทรอนิกส์แห่งชาติ (National e-Payment Master Plan) ที่ผลักดันโดยรัฐบาล เพื่อให้ประเทศไทยมีระบบการชำระเงินทางอิเล็กทรอนิกส์ที่ได้มาตรฐานและสามารถรองรับธุรกรรมอิเล็กทรอนิกส์ลักษณะต่าง ๆ ได้อย่างอย่างครบวงจร แผนยุทธศาสตร์นี้กำหนดให้ดำเนินการ 4 โครงการไปพร้อมกัน¹ ได้แก่

โครงการที่ 1 โครงการชำระเงินแบบ Any ID

โครงการที่ 2 โครงการขยายการใช้บัตรอิเล็กทรอนิกส์

โครงการที่ 3 โครงการระบบภาษีและเอกสารธุรกรรมอิเล็กทรอนิกส์

โครงการที่ 4 โครงการ e-Payment ภาครัฐ

หลักการทำงานของระบบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ตามแผนยุทธศาสตร์ National e-Payment คือเป็นระบบที่ให้ผู้ประกอบการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีและใบเสร็จรับเงินโดยวิธีทางอิเล็กทรอนิกส์ และผู้ประกอบการที่ใช้ระบบดังกล่าวจะต้องส่งข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ที่จัดทำขึ้น ตามที่กรมสรรพากรกำหนดไปยังกรมสรรพากร อย่างไรก็ตามใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์นี้ ไม่ใช่ระบบใหม่ที่เพิ่งเริ่มใช้งานในประเทศไทยเพราะกรมสรรพากรได้เคยกำหนดระเบียบกรมสรรพากรไว้แล้วตั้งแต่ ปี พ.ศ. 2555 ซึ่งต่อมาได้ถูกยกเลิกและใช้ระเบียบกรมสรรพากรฉบับใหม่ ตามแผนยุทธศาสตร์ National e-Payment

ภาครัฐมีวัตถุประสงค์ให้ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ตามแผนยุทธศาสตร์ National e-Payment รองรับการทำธุรกรรมอิเล็กทรอนิกส์ของภาคธุรกิจได้อย่างครบวงจร มีความปลอดภัยตามมาตรฐานสากล สอดรับกับโครงการอื่น ๆ ในแผนยุทธศาสตร์และ

¹ กรุงเทพมหานคร, National e-Payment พลิกโฉมระบบการชำระเงินของไทย [ออนไลน์], 1 มีนาคม 2562. แหล่งที่มา <http://www.bangkokbiznews.com/recommended/detail/167>

ช่วยลดต้นทุนการจัดการของผู้ประกอบการในการจัดทำ ส่งมอบและจัดเก็บเอกสาร ตลอดจนลดการใช้เอกสารในรูปแบบกระดาษเพื่อช่วยลดภาวะโลกร้อน ตามนโยบายของรัฐบาล

การใช้งานระบบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ตามแผนยุทธศาสตร์ National e-Payment ถือเป็นจุดเปลี่ยนสำคัญในการปรับปรุงกระบวนการทำงานของผู้ประกอบการจากรูปแบบดั้งเดิมมาเป็นรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์ ในมุมมองของภาครัฐ โครงการนี้จะทำให้รัฐเพิ่มประสิทธิภาพในการตรวจสอบ การจัดเก็บรายได้ และผู้ประกอบการเองสามารถลดต้นทุนการจัดการเอกสารในรูปแบบของกระดาษ แต่ในมุมมองของผู้ประกอบการ การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวนี้ต้องใช้บุคลากรและงบประมาณในการเปลี่ยนแปลง อีกทั้งโครงการนี้เป็นโครงการโดยสมัครใจ การจัดทำใบกำกับภาษีและใบรับในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์เป็นเพียงทางเลือก ดังนั้นภายใต้เงื่อนไขนี้ผู้ประกอบการยังคงสามารถจัดทำในรูปแบบกระดาษเช่นเดิมได้ ผู้ประกอบการจึงยังไม่เห็นประโยชน์และไม่มีแรงจูงใจในการใช้ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์อย่างเต็มที่ จึงมีแนวโน้มที่ไม่เข้าร่วมหรือเข้าร่วมโครงการให้ช้าที่สุดเท่าที่ทำได้ เห็นตัวอย่างได้จากระบบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ที่เริ่มใช้ตามระเบียบกรมสรรพากร ปี พ.ศ. 2555 มีผู้ประกอบการใช้งานเพียง 10 ราย²เท่านั้น ด้วยเหตุนี้จึงควรศึกษาแนวคิดและมาตรการจูงใจทางภาษีของสาธารณรัฐเกาหลี ซึ่งเป็นประเทศที่ประสบความสำเร็จในการใช้งานใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์เพื่อหาแนวทางที่เหมาะสมมาประยุกต์ใช้กับประเทศไทย

1.2 วัตถุประสงค์

- 1) เพื่อศึกษาถึงหลักการและสิทธิประโยชน์ของโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ของประเทศไทย
- 2) เพื่อศึกษาปัญหาของโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ภายใต้แผนยุทธศาสตร์ National e-Payment ของประเทศไทย
- 3) เพื่อศึกษาแนวคิด หลักการ และมาตรการทางภาษีต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับ e-Tax Invoice ของสาธารณรัฐเกาหลี

² คณะกรรมการการเศรษฐกิจ การเงินและการคลัง สภานิติบัญญัติแห่งชาติ, รายงาน การเพิ่มประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีของกรมสรรพากร กรณีศึกษา : โครงการการจัดเก็บภาษีจากข้อมูล தொடแรก (Primary Information Approach : PIA) และโครงการจัดเก็บภาษีด้วยระบบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ (e-Tax Invoice), พิมพ์ครั้งที่ 1 (กรุงเทพมหานคร: สำนักงานพิมพ์ สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา, 2558), หน้า 13.

4) เพื่อศึกษาถึงความเหมาะสมและเสนอมาตรการจูงใจทางภาษี ตลอดจนแนวทางการแก้ไขปัญหาของโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ภายใต้แผนยุทธศาสตร์ National e-Payment ของประเทศไทย

1.3 สมมติฐาน

โครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ (e-Tax Invoice & e-Receipt) ภายใต้แผนยุทธศาสตร์ National e-Payment ของประเทศไทย มีปัญหาเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษี ภาระการจัดทำรายงานและการจัดเก็บเอกสารอิเล็กทรอนิกส์เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม

1.4 ขอบเขตการศึกษา

1) ศึกษาถึงหลักการและสิทธิประโยชน์ของโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ของประเทศไทย

2) ศึกษาปัญหาของโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ภายใต้แผนยุทธศาสตร์ National e-Payment ของประเทศไทย

3) ศึกษาแนวคิด หลักการ และมาตรการทางภาษีต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับ e-Tax Invoice ของสาธารณรัฐเกาหลี

4) วิเคราะห์ถึงความเหมาะสมและเสนอมาตรการจูงใจทางภาษี ตลอดจนแนวทางการแก้ไขปัญหาของโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ภายใต้แผนยุทธศาสตร์ National e-Payment ของประเทศไทย

1.5 วิธีดำเนินการวิจัย

งานวิจัยฉบับนี้เป็นการศึกษาแบบวิจัยเอกสาร (Documentary Research) โดยค้นคว้า รวบรวมและวิเคราะห์ข้อมูลจากตัวบทกฎหมาย ตำราทางวิชาการ งานวิจัย บทความ รายงาน ประจำปี ตลอดจนข้อมูลทางอิเล็กทรอนิกส์ทั้งภาษาไทยและภาษาต่างประเทศที่เกี่ยวข้องกับใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ของประเทศไทยและสาธารณรัฐเกาหลี

1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1) ทำให้ทราบถึงหลักการ บทบัญญัติ กฎเกณฑ์ และสิทธิประโยชน์ที่เกี่ยวข้องกับโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ภายใต้แผนยุทธศาสตร์ National e-Payment ของประเทศไทย

2) ทำให้ทราบถึงแนวคิด หลักการ และมาตรการทางภาษีต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับ e-Tax Invoice ของสาธารณรัฐเกาหลี

3) ทำให้ทราบปัญหาที่เกิดขึ้นของโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ภายใต้แผนยุทธศาสตร์ National e-Payment ของประเทศไทย เพื่อเสนอมาตรการจูงใจทางภาษีและแนวทางการแก้ไขปัญหา

บทที่ 2

ที่มา หลักการ และปัญหาของโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และ ใบรับอิเล็กทรอนิกส์ของประเทศไทย

การหาแนวทางเพื่อปรับปรุงโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ภายใต้แผนยุทธศาสตร์ National e-Payment ของประเทศไทย จำเป็นต้องศึกษาถึงหลักการและกฎเกณฑ์ต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้ทราบถึงสาเหตุของปัญหาตลอดจนอุปสรรคที่เกิดขึ้น เนื้อหาในบทนี้จึงประกอบด้วย ที่มาและหลักการของโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ของประเทศไทย หลักเกณฑ์ในปัจจุบันและหลักการภาษีอากรที่ดีบางหลักการที่เกี่ยวข้อง เพื่อนำไปวิเคราะห์ปัญหาและผลกระทบของโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์

2.1 ที่มาและหลักการของใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์

ใบกำกับภาษี (Tax Invoice) เป็นเอกสารสำคัญในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีหน้าที่เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม จากผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ เมื่อมีการขายสินค้าหรือรับค่าบริการเพื่อนำส่งแก่รัฐ และต้องออกใบกำกับภาษีเป็นหลักฐานในการเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มทุกครั้ง ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนเรียกเก็บจากผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ เรียกว่า “ภาษีขาย” ในขณะเดียวกันเมื่อผู้ประกอบการจดทะเบียนได้ซื้อสินค้าหรือรับบริการ เพื่อใช้ในการประกอบธุรกิจของตนจากผู้ประกอบการจดทะเบียนรายอื่น ก็จะต้องถูกเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเช่นกัน เรียกว่า “ภาษีซื้อ”

แต่ละเดือนผู้ประกอบการจดทะเบียนต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มแก่กรมสรรพากร โดยคำนวณจากภาษีขายทั้งหมดหักออกด้วยภาษีซื้อทั้งหมด หากภาษีขายมากกว่าผู้ประกอบการจดทะเบียนต้องชำระภาษีส่วนต่างนั้น แต่หากภาษีซื้อมากกว่า ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสิทธิขอคืนภาษีส่วนต่างนั้น หรือใช้เป็นเครดิตภาษีในเดือนถัดไป ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องนำส่งนี้ ผู้ประกอบการจดทะเบียนต้องจัดเก็บสำเนาใบกำกับภาษีไว้ เพื่อการตรวจสอบของกรมสรรพากรและแสดงว่าผู้ประกอบการจดทะเบียนได้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มที่เป็นภาษีซื้อไปจริง ตามประมวลรัษฎากร ใบกำกับภาษี แบ่งได้เป็น 7 ประเภท³ ได้แก่

³ กรมสรรพากร, คู่มือใบกำกับภาษี [ออนไลน์], 1 มีนาคม 2562. แหล่งที่มา http://www.rd.go.th/publish/fileadmin/user_upload/ebook/taxinvoice.pdf

- (1) ใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป (มาตรา 86/4)
- (2) ใบกำกับภาษีอย่างย่อ (มาตรา 86/6)
- (3) ใบเพิ่มหนี้ (มาตรา 86/9)
- (4) ใบลดหนี้ (มาตรา 86/10)
- (5) ใบเสร็จรับเงินที่ส่วนราชการออกให้ในการขายทอดตลาดหรือโดยวิธีอื่นตามมาตรา 83/5
- (6) ใบเสร็จรับเงินของกรมสรรพากรที่ออกให้สำหรับการชำระภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 83/6 หรือมาตรา 83/7 (มาตรา 86/14)
- (7) ใบเสร็จรับเงินของกรมศุลกากร หรือกรมสรรพสามิต ออกให้ในการเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อกรมสรรพากร (มาตรา 86/14)

ตามมาตรา 86 แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีหน้าที่ต้องจัดทำใบกำกับภาษีและสำเนาใบกำกับภาษีสำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการทุกครั้งและต้องจัดทำในทันทีที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (Tax Point) เกิดขึ้น พร้อมทั้งให้ส่งมอบใบกำกับภาษีนั้นแก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ ส่วนสำเนาใบกำกับภาษี ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนเก็บรักษาไว้ การไม่ส่งมอบใบกำกับภาษีให้แก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ แม้ว่าจะจัดทำใบกำกับภาษีอย่างถูกต้องต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งเดือน หรือปรับไม่เกินห้าพันบาท หรือทั้งจำทั้งปรับตามมาตรา 90/2 (3) แห่งประมวลรัษฎากร

ในอดีตการจัดทำและส่งมอบใบกำกับภาษี รวมถึงเอกสารอื่น ๆ ตามที่กฎหมายกำหนดจะอยู่ในรูปแบบของกระดาษ เนื่องจากหลักเกณฑ์และวิธีปฏิบัติ ณ ขณะนั้นถูกบัญญัติขึ้นในบริบทของสภาพเศรษฐกิจและสังคมที่ใช้กระดาษเป็นสื่อหลักในการจัดทำเป็นหลักฐาน ต่อมาเมื่อเทคโนโลยีสารสนเทศและโครงข่ายอินเทอร์เน็ตของประเทศไทยมีการพัฒนา ให้เข้าถึงได้ง่ายและต้นทุนการใช้งานต่ำลง ภาครัฐและเอกชนจึงปรับปรุงกระบวนการทำงานและรูปแบบของธุรกิจมาเป็นธุรกรรมอิเล็กทรอนิกส์มากขึ้น โดยอาศัยความสามารถของเทคโนโลยีสารสนเทศเป็นเครื่องมือในการบริหารจัดการ เอกสารกระดาษแบบดั้งเดิมจึงถูกแทนที่ด้วยเอกสารอิเล็กทรอนิกส์ เพื่อความสะดวกรวดเร็วในการจัดทำ ส่งมอบ และจัดเก็บ แต่อย่างไรก็ตาม แม้เอกสารอิเล็กทรอนิกส์ที่จัดทำขึ้นมีข้อดีในหลายๆ ด้าน แต่ก็ไม่มีผลทางกฎหมายเนื่องจากไม่มีกฎหมายฉบับใดรับรองสถานะ

ในปี พ.ศ. 2544 มีการออกพระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2544 เพื่อส่งเสริมการทำธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ ให้นำเชื่อถือและรับรองสถานะทางกฎหมายของข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ให้มีผลทางกฎหมาย เช่นเดียวกับการทำธุรกรรมแบบเดิมที่เคยปฏิบัติอยู่ พระราชบัญญัติฉบับนี้ได้รับรองวิธีการส่งและรับข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ การใช้ลายมือชื่อดิจิทัล ตลอดจนการรับฟังพยานหลักฐานที่เป็นข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์

ต่อมาในปี พ.ศ. 2545 กรมสรรพากร ได้ออกคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.121/2545 เรื่อง การจัดทำและการจัดเก็บเอกสารหลักฐานตามประมวลรัษฎากร ที่มีข้อความอยู่ในรูปแบบของข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ ลงวันที่ 26 ธันวาคม พ.ศ. 2545 ทำให้ผู้ประกอบการจดทะเบียน สามารถจัดเก็บเอกสารประเภทใบกำกับภาษีและใบเสร็จรับเงินในรูปแบบของข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ได้ตามกฎหมาย

อย่างไรก็ตาม การส่งมอบเอกสารหลักฐานนั้น กรมสรรพากรยังคงกำหนดให้ส่งมอบให้แก่ผู้รับในรูปแบบกระดาษเท่านั้น เห็นได้จากหนังสือตอบข้อหารือกรมสรรพากร เลขที่ กค 0706(กม.01)/พ./343 ลงวันที่ 21 มีนาคม 2549 เรื่องภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการจัดส่งใบกำกับภาษีทาง Remote Printing [รายธนาคารกรุงเทพ จำกัด (มหาชน)] กรมสรรพากรได้วินิจฉัยว่า กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนได้จัดทำใบกำกับภาษี ไม่ว่าจะจัดทำด้วยวิธีการใด ผู้ประกอบการจดทะเบียนต้องส่งมอบใบกำกับภาษีดังกล่าวที่เป็นต้นฉบับให้แก่ผู้รับในรูปแบบกระดาษ เป็นไปตามข้อ 2 ของคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.121/2545 การที่ธนาคารฯ จะจัดส่งใบกำกับภาษีให้แก่ลูกค้าโดยการส่งพิมพ์ใบกำกับภาษีที่ธนาคารฯ แต่ไปออก ณ สถานที่ประกอบการของลูกค้า (Remote Printing) ไม่ถือว่าเป็นการส่งมอบใบกำกับภาษีให้แก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ ตามมาตรา 86 แห่งประมวลรัษฎากร จากแนววินิจฉัยข้างต้นจะเห็นได้ว่า ในขณะที่กรมสรรพากรไม่ยอมรับการส่งใบกำกับภาษีในรูปแบบของข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์จากผู้ประกอบการจดทะเบียนไปให้ผู้ซื้อสินค้าหรือรับบริการ

ต่อมาในปี พ.ศ. 2555 กรมสรรพากรริเริ่มโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ (e-Tax Invoice and e-Receipts) เป็นครั้งแรก โดยกรมสรรพากรได้พัฒนาระบบงานคอมพิวเตอร์เพื่อรองรับการจัดทำและการส่งมอบข้อมูลทางอิเล็กทรอนิกส์ ซึ่งเริ่มใช้งานได้ในปี พ.ศ. 2556 พร้อมกันนั้นได้ออกระเบียบกรมสรรพากรว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2555 เพื่อกำหนดหลักเกณฑ์ การจัดทำข้อมูลให้อยู่ในรูปแบบของอิเล็กทรอนิกส์ ทำให้ผู้ประกอบการ สามารถจัดทำและส่งมอบใบกำกับภาษีและใบเสร็จรับเงิน ที่อยู่ในรูปแบบข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ระหว่างกันได้ และสามารถนำส่งข้อมูลใบกำกับภาษีให้แก่กรมสรรพากรในรูปแบบข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ จึงนับเป็นครั้งแรกของประเทศไทยที่มีการใช้งานใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ได้อย่างครบทั้งวงจรการค้าและถูกต้องตามกฎหมาย

โครงการนี้เป็นโครงการโดยความสมัครใจ แต่จำกัดเฉพาะบริษัทจดทะเบียนที่เป็นบริษัทจำกัด หรือบริษัทมหาชน จำกัด ที่มีทุนจดทะเบียนชำระแล้ว 10 ล้านบาทขึ้นไปหรือเป็นหน่วยงานของรัฐ และต้องมีการจัดทำบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการออกใบกำกับภาษีและใบรับด้วยระบบ

อิเล็กทรอนิกส์ทั้งหมดเท่านั้น⁴ อย่างไรก็ตามนับตั้งแต่กรมสรรพากรเริ่มโครงการ เมื่อ พ.ศ. 2555 จนถึง พ.ศ. 2558 มีผู้ประกอบการจดทะเบียนสมัครใช้ระบบบริการจัดทำและส่งมอบข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์เพียง 10 รายเท่านั้น เนื่องจากระเบียบกรมสรรพากรฉบับนี้ มีข้อจำกัดหลายประการที่ทำให้มีผู้ประกอบการจดทะเบียนเข้าร่วมเป็นจำนวนน้อย เช่น กระบวนการจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์มีหลายขั้นตอนไม่ยืดหยุ่นต่อผู้ประกอบการ กรณีผู้ประกอบการสมัครใช้งานระบบอิเล็กทรอนิกส์แล้ว จะต้องออกไปกำกับภาษีหรือใบเสร็จรับเงินในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์ทั้งหมดทุกครั้ง ไม่สามารถออกเป็นกระดาษได้อีกเลย ดังนั้นหากมีผู้ซื้อสินค้าหรือรับบริการต้องการใบกำกับภาษีในรูปแบบกระดาษในคราวใดคราวหนึ่งผู้ประกอบการจะไม่สามารถออกให้ได้

จนกระทั่งปี พ.ศ. 2560 มีการประกาศใช้ระเบียบกรมสรรพากรว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ฉบับใหม่ ซึ่งเป็นไปตามแผนยุทธศาสตร์การพัฒนาโครงสร้างพื้นฐานระบบการชำระเงินแบบอิเล็กทรอนิกส์แห่งชาติ (National e-Payment Master Plan) โดยปรับปรุงกฎเกณฑ์ต่าง ๆ ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนสามารถใช้ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ได้สะดวกกว่าเดิม โดยได้แบ่งระบบออกเป็นสองระบบ คือระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt และ e-Tax Invoice by Email เพื่อให้ผู้ประกอบการสามารถเลือกใช้งานระบบใดระบบหนึ่ง ตามความเหมาะสมของลักษณะและปริมาณธุรกรรมของตน แต่หากเป็นผู้ประกอบการที่มีรายได้เกิน 30 ล้านบาท สามารถให้ใช้งานระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt ได้เพียงระบบเดียวเท่านั้น

การใช้งานใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ เป็นทางเลือกของผู้ประกอบการที่จะใช้งานหรือไม่ก็ได้ หรือใช้ควบคู่กับกระดาษแบบเดิมก็ได้ เนื่องจากยังไม่มีกฎหมายใดบังคับให้ใช้งาน อย่างไรก็ตาม กรมสรรพากรมีนโยบายให้ผู้เสียภาษีกลุ่มต่าง ๆ ใช้ระบบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ตามกำหนดการดังนี้

⁴ กรมสรรพากร, สรรพากรแนะผู้ประกอบการออก e-Tax Invoice [ออนไลน์], 1 มีนาคม 2562. แหล่งที่มา http://www.rd.go.th/publish/fileadmin/images/image_news/news24_2556.pdf

ตารางที่ 1 : กำหนดการเริ่มใช้งานใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์⁵

ผู้ประกอบการ	รายได้	กำหนดการเริ่มใช้
1. ขนาดใหญ่	รายได้มากกว่า 500 ล้านบาท	1 มกราคม 2561
2. ขนาดกลาง	มากกว่า 30 ล้านบาท ถึง 500 ล้านบาท	1 มกราคม 2561
3. ขนาดเล็ก	มากกว่า 1.8 ล้านบาท ถึง 30 ล้านบาท	1 มกราคม 2563
4. ขนาดเล็กมาก	น้อยกว่า 1.8 ล้าน	1 มกราคม 2565

2.2 หน่วยงานและหลักเกณฑ์ที่เกี่ยวข้องกับโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ตามแผนยุทธศาสตร์ National e-Payment

หน่วยงานและหลักเกณฑ์ต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ เป็นข้อมูลพื้นฐานที่มีความสำคัญต่อการศึกษาศึกษาเอกัตศึกษาฉบับนี้ จึงต้องศึกษาข้อมูลในส่วนนี้อย่างละเอียดเพื่อให้สามารถนำไปวิเคราะห์ปัญหาและผลกระทบของโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ได้ โดยเริ่มจากการศึกษา หน่วยงานและหลักเกณฑ์ที่เกี่ยวข้องกับใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ทั้งระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt และระบบ e-Tax invoice by Email ตลอดจนหลักการภาษีอากรที่ตีบางหลักการที่เกี่ยวข้องกับโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์

2.2.1 หน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ตามแผนยุทธศาสตร์ National e-Payment

โครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ตามแผนยุทธศาสตร์ National e-Payment มีหน่วยงานที่รับผิดชอบ 3 หน่วยงานได้แก่

(1) กรมสรรพากร

กรมสรรพากรได้ยกเลิกระเบียบกรมสรรพากรว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2555 และออกระเบียบกรมสรรพากรฉบับ

⁵ สำนักวิชาการแผนภาษี กรมสรรพากร, การดำเนินการตามแผนยุทธศาสตร์ National e-Payment [ออนไลน์], 1 มีนาคม 2562. แหล่งที่มา http://www.rd.go.th/publish/seminar/e-Payment_2-3-6-7.pdf

ใหม่ เพื่อวางหลักเกณฑ์การจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาวิธีใหม่ อีกทั้งได้ลงทุนพัฒนาระบบคอมพิวเตอร์ 2 ระบบ คือ ระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt และ e-Tax Invoice by Email เพื่อรองรับการจัดทำ ส่งมอบ และจัดเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์

(2) สำนักงานพัฒนาธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ (องค์การมหาชน) (สพธอ.)

สพธอ. เป็นหน่วยงานที่ออกข้อเสนอแนะมาตรฐานด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และการสื่อสารที่จำเป็นต่อธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ เพื่อกำหนดมาตรฐานโครงสร้างข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ และมาตรฐานการรักษาความมั่นคงปลอดภัยสารสนเทศ สำหรับการจัดทำและเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์

นอกจากนี้ สพธอ. ยังเป็นผู้ให้บริการประทับรับรองเวลา เพื่อยืนยันการมีอยู่จริงของใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ณ เวลาที่ประทับรับรอง สำหรับระบบ e-Tax Invoice by Email

(3) สำนักงานรัฐบาลอิเล็กทรอนิกส์ (องค์การมหาชน) (สรอ.)

สรอ. เป็นผู้ให้บริการระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตความเร็วสูงที่มีความปลอดภัยเพื่อเชื่อมโยงระหว่างหน่วยงานภาครัฐในการจัดเก็บข้อมูลและสำรองข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์

2.2.2 หลักเกณฑ์ที่เกี่ยวข้องกับโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ตามแผนยุทธศาสตร์ National e-Payment

กรมสรรพากรได้ออกระเบียบกรมสรรพากร 3 ฉบับ เพื่อวางหลักเกณฑ์ การจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ได้แก่

- 1) ระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2560
- 2) ระเบียบกรมสรรพากรว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2560
- 3) ระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ผ่านระบบ e-Tax Invoice by Email พ.ศ. 2560

ระเบียบดังกล่าวได้กำหนดให้ ผู้ประกอบการสามารถเลือกจัดทำ ส่งมอบและเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ได้วิธีใดวิธีหนึ่งจากสองวิธีคือ วิธีที่หนึ่ง ใช้ระบบ

e-Tax Invoice & e-Receipt หรือ วิธีที่สอง ใช้ระบบ e-Tax invoice by Email ซึ่งหลักเกณฑ์และระบบงานคอมพิวเตอร์ของทั้งสองวิธีมีความแตกต่างกัน

นอกจากนี้ระเบียบดังกล่าวยังกำหนดให้การจัดทำ การส่งมอบ และการเก็บรักษา ต้องเป็นไปตามมาตรฐานด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสารที่จำเป็นต่อธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ ที่กำหนดโดย สพธอ. ซึ่งมีมาตรฐานที่เกี่ยวข้อง 3 ฉบับได้แก่⁶

(1) ข้อเสนอแนะมาตรฐานด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสารที่จำเป็นต่อธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ ว่าด้วยข้อความอิเล็กทรอนิกส์สำหรับการซื้อขายสินค้าและบริการ ชมธอ.3-2560

(2) ข้อเสนอแนะมาตรฐานด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสารที่จำเป็นต่อธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ ว่าด้วยการใช้ข้อความ XML สำหรับการแลกเปลี่ยนข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ระหว่างหน่วยงาน ชมธอ.14-2560

(3) ข้อเสนอแนะมาตรฐานด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสารที่จำเป็นต่อธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ ว่าด้วยการรักษาความมั่นคงปลอดภัยสารสนเทศสำหรับผู้ให้บริการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ ชมธอ. 21-2562

ผู้เขียนจะอธิบายหลักเกณฑ์ของใบกำกับภาษีและใบรับตามประมวลรัษฎากรก่อน จากนั้นจะอธิบายหลักเกณฑ์ตามระเบียบกรมสรรพากรที่เกี่ยวกับการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ของระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt และระบบ e-Tax invoice by Email ตามลำดับ

2.2.2.1 รูปแบบใบกำกับภาษีและใบรับตามประมวลรัษฎากร

ใบกำกับภาษีตามประมวลรัษฎากรมี 7 ประเภท ดังที่กล่าวแล้วในหัวข้อ 2.1 แต่ตามระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2560 ข้อ 4 กำหนดให้ “ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์” หมายถึงใบกำกับภาษีเพียง 4 ประเภท ได้แก่

- (1) ใบกำกับภาษีเต็มรูป ตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร
- (2) ใบกำกับภาษีอย่างย่อ ตามมาตรา 86/6 แห่งประมวลรัษฎากร
- (3) ใบเพิ่มหนี้ ตามมาตรา 86/9 แห่งประมวลรัษฎากร

⁶ สำนักงานพัฒนาธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ (องค์การมหาชน). E-INVOICE & E-TAX INVOICE [ออนไลน์], 1 มีนาคม 2562. แหล่งที่มา https://standard.eta.or.th/?page_id=4922

(4) ใบลดหนี้ตามมาตรา 86/10 แห่งประมวลรัษฎากร
โดยใบกำกับภาษีทั้ง 4 ประเภท มีลักษณะดังนี้

(1) ใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป (มาตรา 86/4)

ผู้ประกอบการจดทะเบียน มีหน้าที่ต้องออกใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปให้แก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการทุกครั้งที่มีการขายสินค้าหรือให้บริการ

รายการในใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป จะต้องมีรายการสำคัญครบถ้วนตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร อย่างน้อยดังนี้⁷

- 1) คำว่า “ใบกำกับภาษี”
- 2) ชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ออกใบกำกับภาษี
- 3) ชื่อ ที่อยู่ เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร สถานประกอบการของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ
- 4) หมายเลขลำดับของใบกำกับภาษี และหมายเลขลำดับของเล่ม (ถ้ามี)
- 5) ชื่อ ชนิด ประเภท ปริมาณ และราคาของสินค้าหรือบริการ
- 6) จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่ม ที่คำนวณจากสินค้าหรือบริการ โดยแยกออกจากราคาของสินค้าหรือบริการอย่างชัดเจน
- 7) วัน เดือน ปี ที่ออกใบกำกับภาษี

(2) ใบกำกับภาษีอย่างย่อ (มาตรา 86/6)

ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ประกอบกิจการขายปลีกหรือให้บริการแก่บุคคลรายย่อยจำนวนมากมักไม่สะดวกในการออกใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปเนื่องจากต้องใช้เวลากรอกข้อมูลเพื่อพิมพ์ใบกำกับภาษีให้เป็นไปตามที่ประมวลรัษฎากรกำหนด ในขณะที่ลักษณะของธุรกรรมต้องใช้ความรวดเร็ว กรมสรรพากรจึงอนุญาตให้สามารถออกใบกำกับภาษีอย่างย่อได้ แต่หากผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการร้องขอใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปแทนใบกำกับภาษีอย่างย่อ ผู้ประกอบการจดทะเบียนจะต้องออกใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป

รายการในใบกำกับภาษีอย่างย่อจะต้องมีรายการสำคัญครบถ้วนตามมาตรา 86/6 แห่งประมวลรัษฎากร อย่างน้อยดังนี้⁸

- 1) คำว่า “ใบกำกับภาษีอย่างย่อ”

⁷ อ้างแล้ว, เจริญธรรมที่ 1

⁸ อ้างแล้ว, เจริญธรรมที่ 1

2) ชื่อหรือชื่อย่อและเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ออกใบกำกับภาษี

3) หมายเลขลำดับของใบกำกับ และหมายเลขลำดับของเล่ม (ถ้ามี)

4) ชื่อ ชนิด ประเภท ปริมาณ และมูลค่าของสินค้าหรือของบริการ

5) ราคาสินค้าหรือราคาค่าบริการ โดยต้องมีข้อความระบุชัดเจนว่า ได้รวมภาษีมูลค่าเพิ่มไว้แล้ว

6) วัน เดือน ปี ที่ออกใบกำกับภาษี

จากรายการข้างต้น ใบกำกับภาษีอย่างย่อ จะมีความแตกต่างกับใบกำกับภาษีเต็มรูป 3 ประการ คือ

1) ไม่ต้องแสดงชื่อ ที่อยู่ เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร สถานประกอบการของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ

2) ชื่อ ชนิด หรือประเภทของสินค้าจะแสดงเป็นรหัสได้ โดยผู้ประกอบการจดทะเบียนจะต้องแจ้งรหัสให้อธิบดีทราบล่วงหน้าอย่างน้อย 15 วันก่อนวันใช้รหัสนั้น⁹

3) จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มให้รวมอยู่ในมูลค่าของสินค้าหรือบริการ ไม่ต้องแยกออกจากราคาของสินค้าหรือบริการ แต่ต้องหมายเหตุว่าราคาได้รวมภาษีมูลค่าเพิ่มไว้แล้ว

(3) ใบเพิ่มหนี้ (มาตรา 86/9)

รายการในใบเพิ่มหนี้ จะต้องมียารายการสำคัญครบถ้วนตามมาตรา 86/9 แห่งประมวลรัษฎากร อย่างน้อยดังนี้¹⁰

1) คำว่า “ใบเพิ่มหนี้”

2) ชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ออกใบเพิ่มหนี้

3) ชื่อ ที่อยู่ เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร สถานประกอบการของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ

4) วัน เดือน ปี ที่ออกใบเพิ่มหนี้

5) หมายเลขลำดับของใบกำกับภาษีเดิมรวมทั้งหมายเลขลำดับของเล่มถ้ามี มูลค่าของสินค้าหรือบริการที่แสดงไว้ในใบกำกับภาษีดังกล่าว มูลค่าที่ถูกต้องของสินค้าหรือบริการ ผลต่างของจำนวนมูลค่าทั้งสอง และจำนวนภาษีที่เรียกเก็บเพิ่มสำหรับส่วนต่างนั้น

6) คำอธิบายสั้น ๆ ถึงสาเหตุในการออกใบเพิ่มหนี้

⁹ ชุมพร เสนไสย, เคาะปัญหากับสาระ VAT, พิมพ์ครั้งที่ 4 (กรุงเทพมหานคร: บริษัท ธรรมนิติเพลส จำกัด, 2560), หน้า 513.

¹⁰ สมเดช โรจน์คุรีเสถียร, Update ใบกำกับภาษี e-Tax Invoice, e-Receipt และ e-Tax Invoice by Email, พิมพ์ครั้งที่ 2 (กรุงเทพมหานคร: บริษัท ธรรมนิติเพลส จำกัด, 2560), หน้า 379.

(4) ใบลดหนี้ (มาตรา 86/10)

รายการในใบลดหนี้ จะต้องมียุทธการสำคัญครบถ้วนตามมาตรา 86/10 แห่งประมวลรัษฎากร อย่างน้อยดังนี้¹¹

- 1) คำว่า “ใบลดหนี้”
- 2) ชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ออกใบลดหนี้
- 3) ชื่อ ที่อยู่ เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร สถานประกอบการของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ
- 4) วัน เดือน ปี ที่ออกใบลดหนี้
- 5) หมายเลขลำดับของใบกำกับภาษีเดิมรวมทั้งหมายเลขลำดับของเล่มถ้ามี มูลค่าของสินค้าหรือบริการที่แสดงไว้ในใบกำกับภาษีดังกล่าว มูลค่าที่ถูกต้องของสินค้าหรือบริการ ผลต่างของจำนวนมูลค่าทั้งสองและจำนวนภาษีที่ใช้คืนสำหรับส่วนต่างนั้น
- 6) คำอธิบายสั้น ๆ ถึงสาเหตุในการออกใบลดหนี้

(5) ใบรับ (มาตรา 105 ทวิ)

เมื่อผู้ประกอบการจดทะเบียนขายสินค้าหรือให้บริการแล้ว ต่อมาผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการได้ชำระเงิน ไม่ว่าจะด้วยช่องทางใด ๆ เช่น เงินสด เงินโอน เช็ค ตั๋วเงิน เป็นต้น ผู้รับเงินต้องออก ใบรับให้แก่ผู้จ่ายเงินไว้เป็นหลักฐาน ในทันทีที่รับเงิน ในประเภททางธุรกิจ ใบรับ อาจเรียกว่า ใบเสร็จรับเงิน หรือ ใบรับเงิน

ข้อความในใบรับ ต้องมีตัวเลขไทยหรืออารบิกและอักษรไทย หรือภาษาต่างประเทศที่มีภาษาไทยกำกับ อย่างน้อยตามมาตรา 105 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร ดังนี้¹²

- 1) เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ออกใบรับ
- 2) ชื่อหรือยี่ห้อของผู้ออกใบรับ
- 3) วันเดือนปีที่ออกใบรับ
- 4) จำนวนเงินที่รับ
- 5) ชนิด ชื่อ จำนวนและราคาสินค้า

¹¹ เรื่องเดียวกัน, หน้า 392

¹² เรื่องเดียวกัน, หน้า 18

2.2.2.2 รูปแบบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ของระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt

ระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt เป็นระบบที่กรมสรรพากรพัฒนาขึ้น เพื่อรองรับให้ผู้ประกอบการที่ได้รับอนุมัติจากกรมสรรพากร สามารถจัดทำและส่งมอบใบกำกับภาษีและใบรับในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์ตามมาตรฐานที่กรมสรรพากรกำหนด ประกอบด้วยการทำงานสองส่วน

ส่วนแรกคือการจัดทำและส่งมอบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ให้กับผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ โดยผู้ประกอบการต้องจัดทำข้อมูลใบกำกับภาษีให้อยู่ในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์ที่มีลายมือชื่อดิจิทัล แล้วส่งมอบให้ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการทันที ด้วยวิธีการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางอิเล็กทรอนิกส์ ในรูปแบบไฟล์อิเล็กทรอนิกส์ประเภทใดก็ได้

ส่วนที่สองคือการนำส่งข้อมูลให้กรมสรรพากร และต้องจัดทำข้อมูลในรูปแบบ XML File¹³ ตาม ชมธอ.3-2560 ที่มีลายมือชื่อดิจิทัล ตามมาตรฐานที่กำหนด เพื่อนำส่งข้อมูลให้กรมสรรพากร ภายในวันที่ 15 ของเดือนภาษีถัดไป¹⁴

(1) ความหมายของใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ของระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt

ตามระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2560 ข้อ 4

“ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์” หมายความว่า ใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากรที่ได้มีการจัดทำข้อความขึ้นเป็นข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ซึ่งได้ลงลายมือชื่อดิจิทัล (Digital Signature) และให้หมายความรวมถึง ใบกำกับภาษีอย่างย่อตามมาตรา 86/6 ใบเพิ่มหนี้ตามมาตรา 86/9 และใบลดหนี้ตามมาตรา 86/10 แห่งประมวลรัษฎากร ที่ได้มีการจัดทำข้อความขึ้นเป็นข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ซึ่งได้ลงลายมือชื่อดิจิทัล (Digital Signature)

“ใบรับอิเล็กทรอนิกส์” หมายความว่า ใบรับตามมาตรา 105 ทวิแห่งประมวลรัษฎากร ที่ได้มีการจัดทำข้อความขึ้นเป็นข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ซึ่งได้ลงลายมือชื่อดิจิทัล (Digital Signature)

¹³ XML (Extensible Markup Language) เป็นภาษาคอมพิวเตอร์ที่ใช้สำหรับการกำหนดรูปแบบการเข้ารหัสของข้อมูลในรูปแบบที่มนุษย์และคอมพิวเตอร์อ่านได้ ใช้เป็นมาตรฐานในการแลกเปลี่ยนข้อมูล

¹⁴ กรมสรรพากร, ภาพรวมการจัดทำและนำส่งใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ [ออนไลน์], 12 มีนาคม 2562. แหล่งที่มา www.rd.go.th/publish/seminar/180820_eTaxInvoice-eReceipt_doc.pdf

การลงลายมือชื่อดิจิทัล เป็นการลงลายมือชื่อตามพระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2544 และแก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2551 มาตรา 26 เป็นการรับรองว่า ข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์เป็นข้อมูลที่ส่งโดยผู้ส่งที่เป็นเจ้าของลายมือชื่อดิจิทัลจริง และสามารถตรวจสอบได้ว่าข้อมูลไม่มีการเปลี่ยนแปลงระหว่างการส่งข้อมูล โดยใช้เทคโนโลยีโครงสร้างพื้นฐานกุญแจสาธารณะ (Public Key Infrastructure : PKI) การลงลายมือชื่อดิจิทัลจำเป็นต้องใช้ใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ (Electronic Certificate)¹⁵ ที่ออกโดยผู้ให้บริการออกใบรับรอง (Certification Authority : CA) เพื่อบ่งบอกถึงตัวตนที่ของเจ้าของลายมือชื่อดิจิทัล โดยผู้ให้บริการออกใบรับรองจะทำการรับรองข้อมูลต่าง ๆ ซึ่งรวมถึงกุญแจสาธารณะ (Public key) ที่ปรากฏในใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ว่าเป็นของบุคคลนั้นจริง เช่น การลงลายมือชื่อดิจิทัลลงในใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ผู้ส่งจะใช้เทคโนโลยีระบบรหัสแบบกุญแจส่วนตัว (Private key) ของผู้ส่ง ลงลายมือชื่อดิจิทัลไว้ในใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ฉบับนั้น ผู้รับสามารถใช้เทคโนโลยีระบบรหัสแบบกุญแจสาธารณะ ที่อยู่ในใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ของผู้ส่ง มาทำการตรวจสอบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ที่ส่งมาว่ามาจากผู้ส่งจริงและไม่มีการปลอมแปลงข้อมูลระหว่างขั้นตอนการส่ง ทำให้มั่นใจได้ว่าใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์เป็นของผู้ส่งจริง

2.2.2.3 หลักเกณฑ์การจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ของระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt

(1) ผู้มีสิทธิจัดทำและส่งมอบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์¹⁶

(1.1) เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 77/1(6) แห่งประมวลรัษฎากรหรือมีหน้าที่ออกใบรับ ตามมาตรา 105 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร หรือหน่วยงานของรัฐ

(1.2) มีใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ (Certificate Authority) ที่อยู่ภายใต้การรับรองของผู้ให้บริการออกใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์แห่งชาติ (NRCA) และสำนักงานพัฒนาธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ (องค์การมหาชน)

(1.3) มีระบบการควบคุมภายในที่ดี และสามารถพิสูจน์ได้ว่าใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ที่จัดทำและนำส่งให้แก่ผู้รับมีความถูกต้องครบถ้วนโดยใช้วิธีการที่เชื่อถือได้

¹⁵ ใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ คือ ข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ที่ออกโดยผู้ให้บริการออกใบรับรอง (Certification Authority : CA) เพื่อยืนยันตัวตนของบุคคล (ลักษณะเดียวกับ บัตรประจำตัวประชาชน) โดยผู้ให้บริการออกใบรับรองจะทำการรับรองข้อมูลต่าง ๆ ว่าเป็นของบุคคลนั้นจริง

¹⁶ ระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2560 ข้อ 7

(1.4) ต้องไม่เป็นผู้ประกอบการที่ได้รับอนุมัติจัดทำและนำส่งใบกำกับภาษีระบบ e-Tax Invoice by Email

(2) หลักเกณฑ์การจัดทำ ส่งมอบ ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์

(2.1) การจัดทำใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์และยื่นคำขอใช้ระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt

ขั้นตอนที่สำคัญของการจัดทำและส่งมอบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์คือการลงลายมือชื่อดิจิทัล โดยใช้ใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ที่ออกให้โดยผู้ให้บริการออกใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ที่กรมสรรพากรรับรอง เพื่อยืนยันตัวตนและรับรองความถูกต้องของข้อมูล ดังนั้นกรมสรรพากรจึงมีการตรวจสอบใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ตั้งแต่ขั้นตอนการสมัครใช้งาน

(2.2) การจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์ที่มีการลงลายมือชื่อดิจิทัล

ผู้ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์จะดำเนินการจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์ คราวหนึ่งคราวใดที่มีการขายสินค้าหรือให้บริการก็ได้¹⁷ หากจัดทำในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์ ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์ที่จัดทำต้องมีรายการที่เป็นสาระสำคัญครบถ้วนตามที่ประมวลรัษฎากรกำหนดไว้ ดังที่อธิบายในหัวข้อ 2.2.2.1 รูปแบบใบกำกับภาษีและใบรับตามประมวลรัษฎากร แต่ผู้ประกอบการสามารถเพิ่มความอื่น ๆ นอกเหนือจากข้อความที่เป็นสาระสำคัญตามประมวลรัษฎากรได้ เช่น เลขที่บัญชีธนาคารสำหรับให้ลูกค้าชำระเงินถือเป็นรายการสำคัญทางธุรกิจ แต่ไม่ใช่รายการที่เป็นสาระสำคัญตามประมวลรัษฎากร ผู้ประกอบการสามารถเพิ่มเลขที่บัญชีธนาคาร ในใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ได้

การจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ สามารถจัดทำให้อยู่ในรูปแบบของเอกสารอิเล็กทรอนิกส์ ประเภทใดก็ได้ ตามข้อตกลงทางธุรกิจของผู้ซื้อและผู้ขาย เช่น จัดทำข้อมูลรูปแบบ XML File ตามมาตรฐานที่กรมสรรพากรกำหนด¹⁸ หรือ จัดทำข้อมูลรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์อื่น ๆ เช่น เอกสารอิเล็กทรอนิกส์ประเภท PDF Word Excel เป็นต้น แต่ต้องนำข้อมูลดังกล่าวและใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์มาลงลายมือชื่อดิจิทัล

¹⁷ ระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2560 ข้อ 15

¹⁸ การจัดทำใบกำกับภาษีและใบรับให้อยู่ในรูปแบบของข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ ต้องจัดทำตามข้อเสนอแนะมาตรฐานฯ ข้อเสนอแนะมาตรฐานฯ ว่าด้วยข้อความอิเล็กทรอนิกส์ สำหรับการซื้อขายสินค้าและบริการ (ชมธอ. 3-2560) ของสำนักงานพัฒนาธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ (องค์การมหาชน)

จากข้อกำหนดในการจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ข้างต้น ผู้ประกอบการจำเป็นต้องปรับปรุงระบบคอมพิวเตอร์ที่ใช้งานให้สามารถจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ให้ได้ครบถ้วนตามที่กรมสรรพากรกำหนด ไม่ว่าจะเป็นการพัฒนาระบบด้วยตนเอง หรือการซื้อซอฟต์แวร์สำเร็จรูป ในกรณีผู้ประกอบการไม่มีซอฟต์แวร์ในการจัดการข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ กรมสรรพากรเปิดให้ใช้งานระบบ RD Portal เพื่อใช้ในการจัดทำ แต่อย่างไรก็ตาม ผู้ประกอบการยังคงต้องจัดใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์เป็นของตนเอง

(2.3) การส่งมอบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์แก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการด้วยวิธีการทางอิเล็กทรอนิกส์

ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์มีหน้าที่ส่งมอบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ให้แก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ ตามมาตรา 86 แห่งประมวลรัษฎากร

ผู้ออกใบรับอิเล็กทรอนิกส์มีหน้าที่ส่งมอบใบรับอิเล็กทรอนิกส์ให้แก่ผู้ซื้อ ผู้เช่าซื้อผู้จ่ายเงิน หรือผู้ชำระราคาตามมาตรา 105 แห่งประมวลรัษฎากร

การส่งมอบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์ต้องดำเนินการได้ด้วยวิธีอิเล็กทรอนิกส์ที่ปลอดภัยและเชื่อถือได้ ตามวิธีการที่บัญญัติไว้ตาม มาตรา 15 ถึง มาตรา 24 แห่งพระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2544 เช่นการส่งมอบทางจดหมายอิเล็กทรอนิกส์ เป็นต้น

(2.4) การจัดทำข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์เพื่อส่งมอบแก่กรมสรรพากร

ผู้ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือผู้ออกใบรับอิเล็กทรอนิกส์มีหน้าที่ส่งข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์ให้แก่กรมสรรพากรเป็นรายเดือนภาษี โดยผ่านระบบอิเล็กทรอนิกส์ของกรมสรรพากรภายในวันที่ 15 ของเดือนภาษีถัดไป¹⁹ โดยผู้ประกอบการต้องคัดกรองข้อมูลนำเฉพาะรายการที่เป็นสาระสำคัญตามที่ประมวลรัษฎากรกำหนด จัดทำให้อยู่ในรูปแบบข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ที่มีโครงสร้างข้อมูลแบบ XML File ตามข้อเสนอแนะมาตรฐานด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และการสื่อสารที่จำเป็นต่อธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ ว่าด้วยข้อความอิเล็กทรอนิกส์ สำหรับการซื้อขายสินค้าและบริการ (ขมร.3-2560) และลงลายมือชื่อดิจิทัลในข้อมูลดังกล่าวด้วย

¹⁹ ระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2560 ข้อ 18

(2.5) การส่งมอบข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์เพื่อส่งมอบแก่กรมสรรพากร

กรมสรรพากรได้กำหนดวิธีการนำส่งข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ ไว้ 3 วิธี คือ 1. Web upload²⁰ 2. Host to Host²¹ และ 3. Service Provider²² ซึ่งแต่ละวิธีมีความซับซ้อนและค่าใช้จ่ายแตกต่างกัน ผู้ประกอบการสามารถเลือกใช้ได้ตามความเหมาะสมกับปริมาณธุรกรรมของตนเอง

(2.6) การเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์

ผู้จัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ หรือผู้ที่ได้รับใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ มีหน้าที่เก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ไว้ตามระยะเวลาที่กำหนด ตามมาตรา 87/3 แห่งประมวลรัษฎากร โดยเก็บรักษาไว้ไม่น้อยกว่า 5 ปี แต่ไม่เกิน 7 ปี กรณีอยู่ระหว่างการตรวจสอบภาษีอากรจะต้องเก็บไว้จนกว่าการตรวจสอบภาษีอากรจะแล้วเสร็จ และต้องจัดเก็บตามหลักเกณฑ์และวิธีการทั้ง 3 ข้อครบถ้วน ดังนี้

(1) เก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ให้สามารถเข้าถึงและนำกลับมาใช้ได้โดยความหมายไม่เปลี่ยนแปลง

(2) เก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ไว้ในรูปแบบที่เป็นอยู่ในขณะที่ได้สร้าง ส่ง หรือรับข้อมูลนั้น

(3) เก็บรักษาข้อความส่วนที่ระบุถึงแหล่งกำเนิด ต้นทาง และปลายทางของใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ตลอดจนวันและเวลาที่ส่งหรือได้รับ ข้อความดังกล่าว

(2.7) การจัดทำรายงานเกี่ยวกับการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

ผู้ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์จากระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt มีหน้าที่จัดทำและส่งมอบรายงานภาษีเป็นข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์แก่กรมสรรพากร แต่หากผู้ออกใบกำกับภาษี

²⁰ วิธี web upload เป็นการนำส่งข้อมูลโดยวิธีการอัปโหลดไฟล์ XML ผ่านเว็บไซต์ของกรมสรรพากร เหมาะสมกับผู้ประกอบการที่มีข้อมูลจำนวนไม่มาก

²¹ วิธี Host to Host เป็นการนำส่งข้อมูล โดยผู้ประกอบการเชื่อมระบบการรับส่งข้อมูลโดยตรงกับกรมสรรพากร เหมาะสำหรับผู้ประกอบการรายใหญ่และอยู่ในความดูแลของสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่ (LTO) ที่มีปริมาณข้อมูลจำนวนมากและมีความพร้อมในการพัฒนาระบบ

²² วิธี Service Provider เป็นการนำส่งข้อมูล โดยใช้บริการผู้ให้บริการเป็นตัวแทนนำส่งข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์แทนผู้ประกอบการด้วยระบบการรับส่งข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ที่เชื่อมโยงกับระบบของกรมสรรพากร

อิเล็กทรอนิกส์ได้จัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ทุกครั้งที่มีการขายสินค้าหรือให้บริการ และได้ส่งข้อมูลให้กรมสรรพากรแล้ว ผู้ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ไม่ต้องส่งมอบรายงานภาษีดังกล่าวต่อกรมสรรพากร

2.2.2.4 รูปแบบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ของระบบ e-Tax Invoice by Email

กรมสรรพากร สำนักงานพัฒนาธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ (องค์การมหาชน) (สพธอ.) และสำนักงานรัฐบาลอิเล็กทรอนิกส์ (องค์การมหาชน) ได้ร่วมกันพัฒนาระบบ Tax Invoice by Email เพื่อให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่มีรายได้ไม่เกิน 30 ล้านบาทต่อปี สามารถจัดทำ ส่งมอบและเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ได้ง่าย ผ่านจดหมายอิเล็กทรอนิกส์ (Email) โดยการประทับรับรองเวลา (Time Stamp) ผ่านระบบกลาง ของ สพธอ. ทั้งนี้ กรมสรรพากรต้องการให้ผู้ประกอบการมีความคุ้นเคยและเห็นประโยชน์ของใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ เพื่อเตรียมความพร้อมในการใช้งานใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์แบบเต็มรูปแบบ

ขอบเขตของระบบ e-Tax Invoice by Email จะครอบคลุมเฉพาะใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้เท่านั้น ไม่ครอบคลุมใบกำกับอย่างย่อและใบรับเหมือนระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt และ ระบบ e-Tax Invoice by Email ใช้วิธีการประทับรับรองเวลาโดย สพธอ. รับรองข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ ซึ่งเป็นการรับรองโดยผู้รับรองที่เชื่อถือได้ว่าข้อมูลนั้นมีอยู่จริง ณ เวลาที่ลงประทับแตกต่างจากระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt ที่ใช้ลายมือชื่อดิจิทัล ทำให้ขั้นตอนและค่าใช้จ่ายของการใช้งานระบบ e-Tax Invoice by Email น้อยกว่าระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt

(1) ความหมายของใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ของระบบ e-Tax Invoice by Email

ตามระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ผ่านระบบ e-Tax Invoice by Email พ.ศ. 2560 ข้อ 3

“ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์” หมายความว่า ใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร ที่ได้มีการจัดทำข้อความขึ้นเป็นข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ซึ่งได้มีการประทับรับรองเวลาโดย สพธอ. และให้หมายความรวมถึง ใบเพิ่มหนี้ตามมาตรา 86/9 และใบลดหนี้ตามมาตรา 86/10 แห่งประมวลรัษฎากร ที่ได้มีการจัดทำข้อความขึ้นเป็นข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ซึ่งได้มีการประทับรับรองเวลาโดย สพธอ.

“การประทับรับรองเวลา” หมายความว่า วิธีการทางอิเล็กทรอนิกส์ที่ สพธอ. ได้กระทำต่อข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ เพื่อรับรองความมีอยู่ของข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์

ณ ขณะที่มีการรับรอง และสามารถตรวจพบได้หากมีการเปลี่ยนแปลงแก้ไขข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์นับแต่เวลาที่ได้มีการรับรอง

2.2.2.5 หลักเกณฑ์การจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ของระบบ e-Tax Invoice by Email

(1) ผู้มีสิทธิจัดทำและส่งมอบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์²³

(1.1) เป็นบุคคลธรรมดา หรือ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล และมีรายได้ไม่เกินสามสิบล้านบาทต่อปีภาษีหรือต่อรอบระยะเวลาบัญชี แล้วแต่กรณี ทั้งนี้ ตั้งแต่ปีภาษี 2558 เป็นต้นไป หรือตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชี ที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2558 เป็นต้นไป

(1.2) ต้องไม่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ได้รับอนุมัติหรืออยู่ระหว่างการพิจารณาอนุมัติให้ จัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ตามระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2555

(1.3) ไม่มีพฤติการณ์หลีกเลี่ยงการเสียภาษี ไม่มีประวัติการออกหรือใช้ใบกำกับภาษีปลอม

(2) หลักเกณฑ์การจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์

(2.1) การจัดเตรียมที่อยู่จดหมายอิเล็กทรอนิกส์และยื่นคำขอใช้ระบบ e-Tax Invoice by Email

ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ต้องการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ผ่านระบบ e-Tax Invoice by Email ต้องจัดเตรียมที่อยู่จดหมายอิเล็กทรอนิกส์ (Email Address) ที่มีความมั่นคง ปลอดภัย และน่าเชื่อถือเพื่อใช้งานสำหรับองค์กรของตน จากนั้นจึงยื่นขอใช้งานต่ออธิบดีกรมสรรพากรผ่านเว็บไซต์ของกรมสรรพากร

(2.2) การจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์

ผู้ประกอบการจดทะเบียนต้องออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ เมื่อความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น เช่นเดียวกับการออกใบกำกับภาษีแบบกระดาษ ผู้ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์จะดำเนินการจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ คราวหนึ่งคราวใดที่มีการขายสินค้า

²³ ระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ผ่านระบบ e-Tax Invoice by Email พ.ศ. 2560 ข้อ 6

หรือให้บริการก็ได้²⁴ กล่าวคือสามารถออกใบกำกับภาษีเป็นกระดาษเช่นเดิมควบคู่ไปกับใบกำกับอิเล็กทรอนิกส์ก็ได้ แต่ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ที่จัดทำต้องมีรายการที่เป็นสาระสำคัญครบถ้วนตามที่ประมวลรัษฎากรกำหนดไว้ ดังที่อธิบายในหัวข้อ 2.2.1 ใบกำกับภาษีตามประมวลรัษฎากร

(2.3) การส่งข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์เพื่อทำการประทับรับรองเวลา

ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่จัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ต้องส่งข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ในรูปแบบของไฟล์อิเล็กทรอนิกส์ที่จัดเตรียมไว้ ผ่านทางจดหมายอิเล็กทรอนิกส์เพื่อทำการประทับรับรองเวลา โดยแนบไฟล์ที่จัดเตรียมไว้ดังกล่าว ส่งตรง (Email To) ให้ ผู้ซื้อ และสำเนา (Email CC) ให้ ระบบ e-Tax Invoice by Email (csemail@etax.teda.th) ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ที่ได้ประทับรับรองเวลา จาก สพรอ. แล้วถือว่าเป็นใบกำกับภาษีที่ถูกต้อง และระบบ e-Tax Invoice by Email จะส่งกลับไปยังผู้ออกใบกำกับภาษี ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการตามที่อยู่จดหมายอิเล็กทรอนิกส์ที่ระบุไว้

(2.4) การเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์

ผู้จัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ หรือผู้ที่ได้รับใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ผ่านระบบ e-Tax Invoice by Email มีหน้าที่เก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ไว้ตามระยะเวลาที่กำหนด ตามมาตรา 87/3 แห่งประมวลรัษฎากร โดยเก็บรักษาไว้ไม่น้อยกว่า 5 ปี แต่ไม่เกิน 7 ปี กรณีอยู่ระหว่างการตรวจสอบภาษีอากรจะต้องเก็บไว้จนกว่าการตรวจสอบภาษีอากรจะแล้วเสร็จ และต้องจัดเก็บตามหลักเกณฑ์และวิธีการทั้ง 3 ข้อครบถ้วน ดังนี้

- (1) เก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ให้สามารถเข้าถึงและนำกลับมาใช้ได้โดยความหมายไม่เปลี่ยนแปลง
- (2) เก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ไว้ในรูปแบบที่เป็นอยู่ในขณะที่ได้สร้าง ส่ง หรือรับข้อมูลนั้น
- (3) เก็บรักษาข้อความส่วนที่ระบุถึงแหล่งกำเนิด ต้นทาง และปลายทางของใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ตลอดจนวันและเวลาที่ส่งหรือได้รับข้อความดังกล่าว

²⁴ ระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ผ่านระบบ e-Tax Invoice by Email พ.ศ. 2560 ข้อ 10

(2.5) การจัดทำรายงานเกี่ยวกับการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

ผู้จัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ที่ผ่านระบบ e-Tax Invoice by Email มีหน้าที่จัดทำและส่งมอบรายงานภาษีที่เกี่ยวข้องกับการออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ที่จัดทำขึ้นเป็นข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์แก่กรมสรรพากร

(2.7) การปฏิบัติไม่ถูกต้องตามระเบียบ

กรณีผู้ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ปฏิบัติไม่ถูกต้องตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ผ่านระบบ e-Tax Invoice by Email พ.ศ. 2560 และมีได้ดำเนินการปรับปรุงแก้ไขหรือปฏิบัติให้ถูกต้องภายในกำหนดเวลา 60 วัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งเป็นหนังสือจากกรมสรรพากร ให้ถือว่าผู้ประกอบการจดทะเบียนนั้นไม่มีสิทธิออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ตามระเบียบนี้เมื่อพ้น 60 วัน นับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้งจากอธิบดีกรมสรรพากรเป็นต้นไป

ตารางที่ 2 : ความแตกต่างของใบกำกับภาษี ใบรับ แต่ละรูปแบบ²⁵

เงื่อนไข	รูปแบบเดิม (กระดาษ)	ระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt	ระบบ e-Tax Invoice By Email
1. รายได้ของผู้ประกอบการ	1.8 ล้านบาทขึ้นไป	1.8 ล้านบาทขึ้นไป	ไม่เกิน 30 ล้านบาท
2. เอกสารที่จัดทำ	- ใบกำกับภาษีเต็มรูป - ใบกำกับภาษีอย่างย่อ - ใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้ - ใบรับ	- ใบกำกับภาษีเต็มรูป - ใบกำกับภาษีอย่างย่อ - ใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้ - ใบรับ	- ใบกำกับภาษีเต็มรูป - ใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้
3. รูปแบบเอกสารที่จัดทำ	จัดทำเป็นกระดาษ	จัดทำเป็นอิเล็กทรอนิกส์ รูปแบบ XML ไฟล์ หรือไฟล์อิเล็กทรอนิกส์ประเภทอื่น	จัดทำเป็นอิเล็กทรอนิกส์ รูปแบบ PDF/A-3

²⁵ จัดทำโดยผู้เขียน

เงื่อนไข	รูปแบบเดิม (กระดาษ)	ระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt	ระบบ e-Tax Invoice By Email
4. เวลาในการออกใบกำกับภาษีหรือใบรับ	เมื่อความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น หรือ เมื่อรับชำระเงิน	เหมือนรูปแบบเดิม (กระดาษ)	เหมือนรูปแบบเดิม (กระดาษ)
5. ข้อความในเอกสาร	มีรายการสำคัญครบถ้วนตามที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากร ในแต่ละประเภท	เหมือนรูปแบบเดิม (กระดาษ)	เหมือนรูปแบบเดิม (กระดาษ)
6. การยืนยันตัวตน	จัดทำเป็นกระดาษ	ใช้ใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์และลงลายมือชื่อดิจิทัล	ใช้วิธีประทับรับรองเวลา (Time Stamp) ผ่านระบบ e-Tax Invoice by Email
7. การนำส่งใบกำกับภาษีและใบรับให้กรมสรรพากร	ไม่ต้องนำส่ง	ส่งข้อมูล ในรูปแบบ XML ภายในวันที่ 15 ของเดือนภาษีถัดไป	ไม่ต้องนำส่ง ข้อมูลจะอยู่ในฐานข้อมูลโดยอัตโนมัติ
8. รูปแบบการจัดเก็บ	จัดเก็บกระดาษ	จัดเก็บในรูปแบบข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์	จัดเก็บในรูปแบบข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์
9. สถานที่จัดเก็บ	- สถานที่ของผู้ซื้อ - สถานที่ของผู้ขาย	- ระบบคอมพิวเตอร์ของผู้ขายหรือให้บริการ - ระบบคอมพิวเตอร์ของผู้ซื้อหรือรับบริการ - ระบบของกรมสรรพากร	- ระบบคอมพิวเตอร์ของผู้ขายหรือให้บริการ - ระบบคอมพิวเตอร์ของผู้ซื้อหรือรับบริการ - ระบบของกรมสรรพากร

เงื่อนไข	รูปแบบเดิม (กระดาษ)	ระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt	ระบบ e-Tax Invoice By Email
10. ระยะเวลาการจัดเก็บ	ไม่น้อยกว่า 5 ปี แต่ไม่เกิน 7 ปี กรณีอยู่ระหว่างการตรวจสอบภาษีอากรจะต้องเก็บไว้จนกว่าการตรวจสอบภาษีอากรจะแล้วเสร็จ (ตามมาตรา 87/3 แห่งประมวลรัษฎากร)	เหมือนรูปแบบเดิม (กระดาษ)	เหมือนรูปแบบเดิม (กระดาษ)
11. การจัดทำรายงานเกี่ยวกับการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม	จัดทำรายงานเกี่ยวกับการเสียภาษีในรูปแบบกระดาษ (ตามมาตรา 87 แห่งประมวลรัษฎากร)	ไม่ต้องจัดทำและส่งมอบรายงานภาษีในรูปแบบข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์แก่กรมสรรพากร หากจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ทุกครั้งที่ขายสินค้าหรือบริการ (จัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ร้อยละ 100 ของจำนวนใบกำกับภาษีที่จัดทำ)	จัดทำและส่งมอบรายงานภาษีที่เกี่ยวข้องกับการออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ที่จัดทำขึ้นในรูปแบบข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์แก่กรมสรรพากร

2.2.2.6 สิทธิประโยชน์ทางภาษีของโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์

ตั้งแต่เริ่มโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ภายใต้แผนยุทธศาสตร์ National e-Payment ในปี พ.ศ. 2560 จนถึง เดือนเมษายน พ.ศ. 2562 ภาครัฐไม่มีการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้ประกอบการที่เข้าร่วมโครงการโดยตรง จนกระทั่ง วันที่ 30 เมษายน พ.ศ. 2562 คณะรัฐมนตรีมีมติเห็นชอบ มาตรการทางภาษีที่ให้สิทธิประโยชน์กับ

ผู้ประกอบการที่จัดทำหรือรับ ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ฉบับที่ .. (พ.ศ.) (หรือเรียกว่า มาตรการภาษีเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนระบบภาษีอิเล็กทรอนิกส์) ที่ กระทรวงการคลังเสนอ²⁶ โดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่มและออกหรือรับ ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์ จะได้รับสิทธิหัก รายจ่ายเพื่อการลงทุนได้เป็น 2 เท่าของที่จ่ายจริง ซึ่งมีหลักเกณฑ์และเงื่อนไข ดังนี้

(1) เป็นรายจ่ายเพื่อการลงทุนในการพัฒนาระบบ เครื่องคอมพิวเตอร์ อุปกรณ์คอมพิวเตอร์ ส่วนประกอบของคอมพิวเตอร์ อุปกรณ์จัดเก็บใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ และโปรแกรมคอมพิวเตอร์ เพื่อพัฒนาระบบจัดทำ หรือส่งมอบ หรือรับส่ง หรือเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับ อิเล็กทรอนิกส์สำหรับกิจการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นหรือคู่ค้า

(2) เป็นรายจ่ายเพื่อค่าบริการระบบคลาวด์ ค่าบริการใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ ค่าบริการที่ จ่ายให้แก่ผู้ให้บริการจัดทำ หรือส่งมอบ หรือเก็บรักษาใบกำกับภาษีหรือใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ (Service Provider) ที่ได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากร

(3) เป็นรายจ่ายที่เกิดขึ้นตั้งแต่ วันที่คณะรัฐมนตรีมีมติเห็นชอบ (วันที่ 30 เมษายน พ.ศ. 2562) ถึง วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2562

(4) ต้องใช้สิทธิในรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มใช้งานจริง (มีการจัดทำ ส่งมอบและเก็บรักษา ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์)

(5) ทรัพย์สินต้องมีลักษณะดังต่อไปนี้

(5.1) ต้องไม่เคยผ่านการใช้งานมาก่อน (เป็นของใหม่) และอยู่ในราชอาณาจักร

(5.2) ต้องสามารถหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาตามมาตรา 65 ทวิ (2) แห่งประมวล รัษฎากร

(5.3) ต้องได้มาและได้ใช้การจริงภายในวันที่ 31 ธันวาคม 2563

(5.4) ต้องไม่เป็นทรัพย์สินที่ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีที่เกี่ยวข้องกับทรัพย์สินนั้นตาม พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรฉบับอื่น ๆ ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน

(6) ต้องใช้ระบบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และระบบใบรับอิเล็กทรอนิกส์ เป็นระยะเวลา อย่างน้อย 3 รอบระยะเวลาบัญชีติดต่อกัน โดยนับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มใช้ระบบเป็นรอบ ระยะเวลาบัญชีแรก

²⁶ สำนักเลขาธิการนายกรัฐมนตรี, มาตรการภาษีเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนระบบภาษีอิเล็กทรอนิกส์ [ออนไลน์], 1 พฤษภาคม 2562. แหล่งที่มา <https://www.thaigov.go.th/news/contents/details/20192>

กรณีไม่ได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ข้างต้นข้อใดข้อหนึ่ง ที่กำหนดในรอบระยะเวลาบัญชีใด ผู้ประกอบการต้องนำเงินได้ที่ได้ใช้สิทธิไปแล้ว ไปรวมเป็นรายได้ในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น เว้นแต่กรณีทรัพย์สินถูกทำลายหรือสูญหายหรือสิ้นสภาพ ไม่ต้องนำเงินได้ที่ได้ใช้สิทธิไปแล้วไปรวมเป็นรายได้ในการคำนวณภาษี

2.2.3 หลักการภาษีอากรที่ดี ที่เกี่ยวข้องกับโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์

หลักการภาษีอากรที่ดี เป็นแนวคิดของ Adam Smith นักเศรษฐศาสตร์ชาวอังกฤษ ที่ได้เสนอไว้ในหนังสือเรื่อง The Wealth of Nations เมื่อ ค.ศ. 1776 ประกอบด้วย หลักความเป็นธรรม หลักความแน่นอน หลักความสะดวก และหลักความประหยัด²⁷ แม้ว่าหลักการดังกล่าวจะเป็นแนวคิดที่ถูกเสนอไว้เมื่อ 243 ปีที่แล้ว แต่ก็ไม่ได้เป็นแนวคิดที่ล้าสมัย เพราะได้รับการยอมรับและนำมาใช้เป็นแนวทางในการบริหารภาษีอากร มาตั้งแต่อดีตจนถึงปัจจุบัน

เมื่อพิจารณาหลักเกณฑ์และสิทธิประโยชน์ทางภาษีที่เกี่ยวข้องกับโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์แล้ว ผู้เขียนมีความเห็นว่าควรนำหลักเกณฑ์และสิทธิประโยชน์ทางภาษีดังกล่าวมาพิจารณาควบคู่กับหลักการภาษีอากรที่ดีของ Adam Smith บางหลักการที่เกี่ยวข้อง คือหลักความสะดวกและหลักความประหยัด เพื่อให้สามารถนำไปวิเคราะห์ปัญหาและผลกระทบของโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ได้ โดยมีสาระสำคัญดังนี้

2.2.3.1 หลักความสะดวก

ภาษีอากรที่ดีต้องให้ผู้เสียภาษีอากรได้เสียภาษีอากรด้วยวิธีการที่สะดวกมากที่สุด เพราะโดยปกติผู้เสียภาษีอากรไม่มีความสะดวกใจในการเสียภาษีอากรเลย จึงต้องลดความไม่สะดวกของผู้เสียภาษีอากรลงให้มากที่สุดเท่าที่จะทำได้²⁸ เพื่อช่วยให้ผู้เสียภาษีมีความเต็มใจในการเสียภาษีมากขึ้น โดยการกำหนดวิธีการชำระภาษีให้ง่าย ไม่ยุ่งยากซับซ้อน มีความเหมาะสมกับสภาพเศรษฐกิจและสังคม เช่น การให้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีประเภทต่าง ๆ ผ่านทางระบบคอมพิวเตอร์ออนไลน์ และ

²⁷ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, กฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 4 (กรุงเทพมหานคร: ห้างหุ้นส่วนสามัญ จตุลลักษณ์ 79, 2556), หน้า 54.

²⁸ โกเมนทร์ สืบวิเศษ, วิชาภาษีอากร ว่าด้วยภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา, พิมพ์ครั้งที่ 5 (กรุงเทพมหานคร: ห้างหุ้นส่วนจำกัด โรงพิมพ์ชวนพิมพ์, 2548), หน้า 8.

มีช่องทางการชำระภาษีอากรที่หลากหลาย ไม่ว่าจะเป็นการชำระโดยตรงที่ธนาคารพาณิชย์หรือชำระด้วยบัตรเครดิตผ่านทางเว็บไซต์ของกรมสรรพากร เป็นต้น

2.2.3.2 หลักความประหยัด

ภาษีอากรที่ดีต้องมีค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีอากรต่ำที่สุด แต่ได้ประโยชน์มากที่สุด ไม่สิ้นเปลืองเวลา ไม่สิ้นเปลืองบุคลากรและวัสดุ²⁹ เพราะหากมีค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีอากรที่สูง ภาครัฐจะได้รับรายได้จากภาษีอากรน้อยลง ผู้เสียภาษีอากรเองก็มีภาระเพิ่มขึ้น แต่ในทางกลับกันหากมีค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีอากรที่ต่ำ ก็จะทำให้ภาครัฐได้รับรายได้จากภาษีอากรใกล้เคียงกับจำนวนภาษีอากรที่จัดเก็บได้จริง และเป็นภาระแก่ผู้เสียภาษีอากรน้อยลงด้วย ดังนั้นภาษีอากรที่ดีต้องคำนึงถึงความประหยัด มีหลักเกณฑ์และวิธีการที่ไม่ซ้ำซ้อน ไม่ก่อให้เกิดการสิ้นเปลืองทรัพยากรต่าง ๆ โดยเปล่าประโยชน์

นอกจากหลักการข้างต้นของ Adam Smith แล้ว ต่อมาภายหลังนักเศรษฐศาสตร์และภาษีอากรรุ่นต่อมาได้เพิ่มเติมหลักการเข้าไปอีก³⁰ ซึ่งเป็นหลักการที่ควรนำไปวิเคราะห์ปัญหาและผลกระทบของโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์เช่นเดียวกัน คือหลักความเป็นกลางในทางเศรษฐกิจ โดยมีสาระสำคัญดังนี้

2.2.3.3 หลักความเป็นกลางในทางเศรษฐกิจ

ภาษีอากรที่ดีต้องไม่มีลักษณะเป็นการเลือกปฏิบัติ แก่กิจการหรือกลุ่มใดกลุ่มหนึ่งโดยเฉพาะ และจะต้องมีผลกระทบกระเทือนในทางเศรษฐกิจให้น้อยที่สุด³¹ เช่น หลักเกณฑ์และวิธีการจัดเก็บภาษีต้องมีลักษณะเป็นกลางมากที่สุด ส่งผลต่อการจัดตั้งองค์กรธุรกิจหรือหน่วยภาษีน้อยที่สุด เป็นต้น

²⁹ เรื่องเดียวกัน, หน้า 8-9

³⁰ เรื่องเดียวกัน, หน้า 9

³¹ เรื่องเดียวกัน, หน้า 10

2.3 ปัญหาและผลกระทบของโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์

ภาครัฐต้องการให้โครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ตามแผนยุทธศาสตร์ National e-Payment ช่วยลดต้นทุนของภาคเอกชน ในการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาเอกสาร ในขณะเดียวกัน ภาครัฐเองก็ได้ประโยชน์ จากข้อมูลธุรกรรมของผู้ประกอบการที่มาจากใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ทำให้การตรวจสอบใบกำกับภาษี การขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม สามารถทำได้ถูกต้อง รวดเร็ว แก้ไขปัญหาใบกำกับภาษีปลอมและการทุจริตต่าง ๆ ได้ อีกทั้งภาครัฐสามารถใช้ระบบข้อมูลขนาดใหญ่ (Big Data) และระบบปัญญาประดิษฐ์ (AI) วิเคราะห์ข้อมูลดังกล่าว เพื่อหาความผิดปกติของการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้อย่างรวดเร็ว ลดปัญหาการไม่ออกใบกำกับภาษี เพิ่มประสิทธิภาพการจัดเก็บรายได้จากภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่ประเทศ

แต่อย่างไรก็ตาม โครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ตามแผนยุทธศาสตร์ National e-Payment มีปัญหาและผลกระทบต่อผู้ประกอบการ ทำให้ผู้ประกอบการไม่ใช้งานใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์อย่างเต็มที่ ซึ่งปัญหาและผลกระทบต่อผู้ประกอบการสามารถแบ่งเป็นประเด็นหลักๆ ได้ ดังนี้

2.3.1 สิทธิประโยชน์ทางภาษี

ตั้งแต่เริ่มโครงการในปี พ.ศ. 2560 จนถึง 30 เมษายน พ.ศ. 2562 ภาครัฐไม่มีสิทธิประโยชน์ทางภาษีให้กับผู้เข้าร่วมโครงการ ข้อมูลจากเว็บไซต์ของกรมสรรพากร พบว่าในช่วงระยะเวลาดังกล่าว มีผู้ลงทะเบียนใช้ ระบบ e-Tax Invoice by Email เพียง 239 ราย³² และระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt 235 ราย³³ เท่านั้น

ต่อมาคณะรัฐมนตรีมีมติเห็นชอบ มาตรการภาษีเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนระบบภาษีอิเล็กทรอนิกส์ เมื่อวันที่ 30 เมษายน พ.ศ. 2562 เพื่อกระตุ้นให้เกิดการลงทุนของภาคเอกชนและส่งเสริมการชำระเงินทางอิเล็กทรอนิกส์ ตามแผนยุทธศาสตร์การพัฒนาโครงสร้างพื้นฐานระบบการ

³² กรมสรรพากร, รายงานแสดงรายชื่อผู้ได้รับอนุมัติให้จัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ที่ได้กำหนดรหัสผู้ใช้แล้ว [ออนไลน์], 1 พฤษภาคม 2562. แหล่งที่มา http://interapp3.rd.go.th/signed_inter/publish/register.php?page=10&act=1

³³ กรมสรรพากร, รายชื่อผู้ประกอบการที่ได้รับอนุมัติให้จัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ [ออนไลน์], 1 พฤษภาคม 2562. แหล่งที่มา https://etax.rd.go.th/etax_staticpage/app/#/index/registered

ชำระเงินแบบอิเล็กทรอนิกส์แห่งชาติ อย่างไรก็ตาม สิทธิประโยชน์ตามมาตราดังกล่าว ยังมีปัญหาดังนี้

(1) สิทธิประโยชน์ทางภาษียังไม่สามารถจูงใจผู้ประกอบการได้มากนัก โดยเฉพาะผู้ประกอบการที่มีงบประมาณจำกัด เนื่องจากผู้ประกอบการยังคงต้องแบกรับภาระค่าใช้จ่าย เกี่ยวกับการพัฒนาหรือใช้บริการระบบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์อยู่ สมมติกรณีตัวอย่าง บริษัท ค จำกัด จ่ายเงินซื้อโปรแกรมคอมพิวเตอร์ เพื่อจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ในระบบ e-Tax Invoice by Email เป็นจำนวน 100,000 บาท โดย บริษัท ค จำกัด ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไข ของร่างพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ฉบับที่ .. (พ.ศ.) (มาตรการภาษีเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนระบบภาษีอิเล็กทรอนิกส์) ทุกประการ บริษัท ค จำกัด จะสามารถนำรายจ่ายดังกล่าว มาหักเป็นค่าใช้จ่ายทางบัญชี 100,000 บาทและเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีเพิ่มได้อีก 100,000 บาท ถ้าบริษัท ค จำกัด เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลอัตราร้อยละ 20 ค่าซื้อโปรแกรมคอมพิวเตอร์ 100,000 บาท จะลดลงเป็นจำนวน 40,000 บาท และยังคงรับภาระค่าซื้อโปรแกรมคอมพิวเตอร์ อีก 60,000 บาท

(2) การกำหนดระยะเวลาของรายจ่าย ต้องเป็นรายจ่ายที่เกิดขึ้น ตั้งแต่ วันที่คณะรัฐมนตรีมีมติเห็นชอบ (วันที่ 30 เมษายน พ.ศ. 2562) ถึง วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2562 (8 เดือน) จึงจะมีสิทธิหักรายจ่าย 2 เท่าของที่จ่ายจริง เป็นการจำกัดผู้ประกอบการในการใช้สิทธิประโยชน์ เนื่องจากผู้ประกอบการที่สนใจเข้าร่วมโครงการ ต้องใช้เวลาศึกษาและเตรียมความพร้อม ทั้งในด้านการปรับปรุงกระบวนการทำงานภายในองค์กร จากรูปแบบเดิมมาเป็นรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์ ตลอดจนการเตรียมบุคลากรให้พร้อมใช้งานระบบ e-Tax Invoice by Email หรือ ระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt ซึ่งเป็นระบบใหม่ที่ไม่คุ้นเคย การจำกัดระยะเวลาเพียง 8 เดือน ทำให้ผู้ประกอบการไม่ได้รับประโยชน์จากสิทธิประโยชน์ทางภาษีนี้อย่างเต็มที่

(3) สิทธิประโยชน์ทางภาษี ครอบคลุมเฉพาะผู้ประกอบการ ที่เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ทำให้ผู้ประกอบการบุคคลธรรมดา ที่ใช้งานระบบ e-Tax Invoice by Email ตามระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ผ่านระบบ e - Tax Invoice by Email พ.ศ. 2560 ไม่ได้รับสิทธิประโยชน์ใด ๆ จากมาตรการนี้ ซึ่งไม่สอดคล้องกับหลักการภาษีอากรที่ดีในเรื่องของความเป็นกลางในทางเศรษฐกิจ ที่จะต้องไม่มีลักษณะเป็นการเลือกปฏิบัติและส่งผลกระทบต่อการค้าเสรีในทางเศรษฐกิจ เนื่องจากมาตรการภาษีนี้อาจมีลักษณะเป็นการเลือกให้สิทธิประโยชน์แก่ผู้ประกอบการที่เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลโดยเฉพาะ และส่งผลในทางเศรษฐกิจต่อผู้ประกอบการที่ต้องการได้รับสิทธิประโยชน์ ให้ตัดสินใจใช้หน่วยภาษีที่เป็นนิติบุคคลมากกว่าบุคคลธรรมดา เพราะจะได้รับสิทธิประโยชน์มากกว่า

2.3.2 ภาระการจัดทำรายงานเกี่ยวกับการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

ผู้ประกอบการขนาดเล็กเมื่อจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ด้วยระบบ e-Tax Invoice by Email จะมีหน้าที่จัดทำและส่งมอบรายงานภาษีที่เกี่ยวข้องกับการออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ที่จัดทำขึ้นในรูปแบบข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์แก่กรมสรรพากร ตามข้อ 20 ของระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ผ่านระบบ e - Tax Invoice by Email พ.ศ. 2560

ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ที่จัดทำผ่านระบบ e-Tax Invoice by Email มีการส่งข้อมูลใบกำกับภาษีให้กับระบบ e-Tax Invoice by Email อยู่แล้ว [ส่งสำเนา (Email CC) ให้ระบบ e-Tax Invoice by Email (csemail@etax.teda.th)] ดังนั้น การกำหนดให้ผู้ประกอบการต้องจัดทำและส่งมอบรายงานภาษีที่เกี่ยวข้องกับการออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์อีก เป็นกระบวนการที่ซ้ำซ้อนเนื่องจากกรมสรรพากรมีข้อมูลดังกล่าวอยู่ในระบบคอมพิวเตอร์แล้วจึงเป็นการเพิ่มภาระให้ผู้ประกอบการ และไม่สอดคล้องกับหลักการภาษีอากรที่ดีในเรื่องของความสะดวกและความประหยัดที่ต้องลดความยุ่งยาก ซ้ำซ้อนในการเสียภาษีอากรเพื่อให้ผู้ประกอบการได้รับความสะดวกมากที่สุด และมีค่าใช้จ่ายเกิดขึ้นน้อยที่สุด

เช่นเดียวกับผู้ประกอบการขนาดกลางและขนาดใหญ่ที่จัดทำผ่านระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt แม้จะได้รับยกเว้นไม่ต้องจัดทำและส่งมอบรายงานภาษีที่เกี่ยวข้องกับการออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หากจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ทุกคราวที่ออกใบกำกับภาษี แต่ในทางปฏิบัติ หากมีคราวใดคราวหนึ่งไม่ได้จัดทำใบกำกับภาษีในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์ก็จะต้องจัดทำรายงานดังกล่าวด้วย แม้ว่ากรมสรรพากรมีข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์อยู่ในระบบคอมพิวเตอร์แล้วก็ตาม

2.3.3 ภาระการจัดเก็บเอกสารอิเล็กทรอนิกส์

ผู้จัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ หรือผู้ที่ได้รับใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ มีหน้าที่เก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ไว้ตามระยะเวลาที่กำหนด ตามมาตรา 87/3 แห่งประมวลรัษฎากร โดยเก็บรักษาไว้ไม่น้อยกว่า 5 ปี แต่ไม่เกิน 7 ปี กรณีอยู่ระหว่างการตรวจสอบภาษีอากรจะต้องเก็บไว้จนกว่าการตรวจสอบภาษีอากรจะแล้วเสร็จ

จากข้อกำหนดข้างต้น แม้ว่าข้อมูลที่กรมสรรพากรต้องการจะถูกจัดเก็บที่ระบบคอมพิวเตอร์ของกรมสรรพากรแล้ว ยังถูกกำหนดให้จัดเก็บที่ระบบคอมพิวเตอร์ของผู้จัดทำและระบบคอมพิวเตอร์

ของผู้รับอีกไม่น้อยกว่า 5 ปี การจัดเก็บข้อมูลดังกล่าวเป็นการจัดเก็บที่ซ้ำซ้อนและเป็นภาระแก่ผู้ประกอบการเนื่องจากการจัดเก็บในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์มีต้นทุนการจัดเก็บ เช่น ค่าเซิร์ฟเวอร์เก็บข้อมูล ค่าเช่าพื้นที่เก็บข้อมูลในระบบคลาวด์ เป็นต้น ซึ่งจะเห็นได้ว่าไม่สอดคล้องกับหลักการภาษีอากรที่ดีในเรื่องของความสะดวกและความประหยัด ที่ต้องให้ผู้เสียภาษีอากรได้รับความสะดวกมากที่สุดและต้องมีค่าใช้จ่ายน้อยที่สุด

บทที่ 3

มาตรการจูงใจทางภาษีที่เกี่ยวข้องกับ ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ (e-Tax Invoice) ของสาธารณรัฐเกาหลี

ผู้เขียนเลือกศึกษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ (e-Tax Invoice) ของสาธารณรัฐเกาหลีมาเป็นแนวทางในการวิเคราะห์ปัญหาและหาแนวทางแก้ไขให้กับโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ของประเทศไทย เนื่องจากสาธารณรัฐเกาหลีเป็นประเทศที่ประสบความสำเร็จในการนำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์มาใช้งาน เนื้อหาในบทนี้จึงจะอธิบายถึงที่มาหลักการ มาตรการจูงใจทางภาษี มาตรการลงโทษ ตลอดจนผลประโยชน์ของโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ของสาธารณรัฐเกาหลี โดยมีสาระสำคัญดังนี้

3.1 ที่มาและหลักการของใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ของสาธารณรัฐเกาหลี

สาธารณรัฐเกาหลีเริ่มใช้ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ในปี พ.ศ. 2520 และเป็นรายได้สำคัญของประเทศ รัฐบาลจึงมีนโยบายบังคับใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มให้มีประสิทธิภาพโดยเฉพาะอย่างยิ่งการป้องกันการทุจริตจากใบกำกับภาษีปลอม ควบคุมการขอลดภาษีมูลค่าเพิ่ม ตลอดจนลดต้นทุนการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีโดยใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ

ในปี พ.ศ. 2540 สาธารณรัฐเกาหลี กำหนดให้ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ เป็นทางเลือกในการออกใบกำกับภาษี ผู้ประกอบการสามารถออกใบกำกับภาษีผ่านระบบอิเล็กทรอนิกส์แทนใบกำกับภาษีแบบกระดาษได้ ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ที่จัดทำในขณะนั้นยังมีปัญหาในการพิสูจน์ตัวตนของผู้จัดทำและความถูกต้องของใบกำกับภาษี เนื่องจากเป็นข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์สามารถเปลี่ยนแปลงได้

ต่อมาในปี พ.ศ. 2542 สาธารณรัฐเกาหลีออกกฎหมาย Framework Act on Electronic Commerce, 1999 วางหลักให้เอกสารอิเล็กทรอนิกส์มีผลทางกฎหมายเช่นเดียวกับการส่งมอบเอกสารที่เป็นกระดาษ กฎหมายฉบับนี้รับรองลายเซ็นดิจิทัลที่ออกโดยผู้มีอำนาจออกใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ที่ได้รับอนุญาตให้มีผลผูกพันตามกฎหมาย นอกจากนี้ยังได้มีการกำหนดมาตรฐานโครงสร้างข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ ของใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ โดย Korea Institute for Electronic Commerce แม้ว่าจะมีการปรับปรุงระเบียบและมาตรฐานของใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์แล้ว แต่เนื่องจากเป็นการใช้งานตามความสมัครใจ จึงมีผู้ประกอบการใช้งานเพียงไม่กี่รายเท่านั้น จากผลสำรวจในปี พ.ศ. 2544 มีผู้ประกอบการออกใบกำกับภาษี เพียงร้อยละ 1.4

จากจำนวนใบกำกับภาษีทั้งหมด และในปี พ.ศ. 2551 เพิ่มขึ้นเป็นร้อยละ 15 จากจำนวนใบกำกับภาษีทั้งหมด³⁴

ในปี พ.ศ. 2551 มีการเสนอกฎหมายบังคับใช้ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์แทนใบกำกับภาษีรูปแบบเดิม โดยกฎหมายมีผลบังคับใช้ในปี พ.ศ. 2554 เริ่มจากบังคับใช้กับผู้ประกอบการนิติบุคคลทุกรายที่เป็นผู้จัดทำใบกำกับภาษีแต่ยังไม่บังคับใช้กับผู้ประกอบการที่เป็นบุคคลธรรมดา จากนั้นทยอยบังคับใช้กับผู้ประกอบการที่เป็นบุคคลธรรมดาที่มีรายได้เกิน 1 พันล้านบาท ในปี พ.ศ. 2555 และผู้ประกอบการที่เป็นบุคคลธรรมดาที่มีรายได้เกิน 300 ล้านบาท ในปี พ.ศ. 2557 ตามลำดับ จากนั้นวันที่ 1 กรกฎาคม พ.ศ. 2558 จึงบังคับใช้กับผู้ประกอบการทุกราย³⁵

ตามกฎหมายของสาธารณรัฐเกาหลี ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์จะถูกจัดทำเมื่อมีการขายสินค้าหรือให้บริการ เช่นเดียวกับใบกำกับภาษีแบบกระดาษ การออกใบกำกับภาษีจะเสร็จสมบูรณ์เมื่อใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ถูกส่งโดยจดหมายอิเล็กทรอนิกส์ไปยังกล่องจดหมายอิเล็กทรอนิกส์ของผู้ซื้อหรือผู้รับบริการ หากผู้ซื้อหรือผู้รับบริการไม่มีที่อยู่จดหมายอิเล็กทรอนิกส์ ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์จะมีผลตามกฎหมายเมื่อมีการส่งมอบไปยังระบบ eSero ซึ่งเป็นระบบที่พัฒนาขึ้นสำหรับใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ต้องส่งมอบให้กรมสรรพากรสาธารณรัฐเกาหลี (National Tax Service: NTS) ทันทีหลังจากที่ส่งมอบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ให้ผู้ซื้อหรือผู้รับบริการหรืออย่างช้าที่สุดภายในวันที่ 10 ของเดือนถัดไป

วิธีการจัดทำและส่งมอบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ของสาธารณรัฐเกาหลี สามารถทำได้ผ่านระบบดังต่อไปนี้

(1) ระบบ eSero

eSero เป็นระบบที่ให้บริการโดยไม่เสียค่าใช้จ่าย จัดทำขึ้นโดยกรมสรรพากรสาธารณรัฐเกาหลี เพื่อให้ผู้ประกอบการสร้างและส่งมอบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ให้กับผู้ซื้อหรือผู้รับบริการผ่านทางจดหมายอิเล็กทรอนิกส์ การจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ผ่านระบบ eSero ผู้ประกอบการสามารถใช้บริการผ่านทางเว็บไซต์หรือแอปพลิเคชันบนโทรศัพท์มือถือ โดยไม่ต้องส่งมอบข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ต่อกรมสรรพากรเนื่องจากการธุรกรรมโดยตรงในระบบ

³⁴ Hyung Chul Lee et al., *The Benefits of Electronic Tax Administration in Developing Economies: A Korean Case Study and Discussion of Key Challenges*, p. 44

³⁵ Ibid.

ของกรมสรรพากร แต่ผู้ประกอบการต้องมีใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ที่ได้รับการรับรองจากผู้ให้บริการ ออกใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์

(2) ระบบ Enterprise Resource Planning (ERP)

ผู้ประกอบการขนาดใหญ่ที่มีระบบวางแผนทรัพยากรองค์กร (Enterprise Resource Planning : ERP) สามารถใช้ระบบ ERP ของตนเองเพื่อจัดทำและส่งมอบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ให้แก่ผู้ซื้อหรือผู้รับบริการ และส่งมอบข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์แก่กรมสรรพากร แต่ผู้ประกอบการต้องมีใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ที่ได้รับการรับรองจากผู้ให้บริการออกใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์เพื่อยืนยันตัวตนและความถูกต้องของข้อมูล

(3) ระบบ Application Service Provider (ASP)

ระบบ ASP เป็นการจัดทำและนำส่งใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์โดยผู้ให้บริการ ผู้ประกอบการสามารถใช้บริการผู้ให้บริการเป็นตัวแทน เพื่อจัดทำและส่งมอบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ให้แก่ผู้ซื้อหรือผู้รับบริการ และส่งมอบข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์แก่กรมสรรพากรแทนผู้ประกอบการ ทั้งนี้ ผู้ประกอบการต้องมีใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ที่ได้รับการรับรองจากผู้ให้บริการออกใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์

(4) ระบบ Automatic Response System (ARS) หรือติดต่อสรรพากรพื้นที่

กรณีผู้ประกอบการไม่สามารถเข้าถึงเครือข่ายอินเทอร์เน็ตจะสามารถออกใบกำกับภาษีได้ทางระบบโทรศัพท์อัตโนมัติ หรือติดต่อสำนักงานสรรพากรพื้นที่ เพื่อกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ การจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ผ่านระบบ ARS หรือจัดทำที่สำนักงานสรรพากรพื้นที่ ผู้ประกอบการไม่ต้องส่งมอบข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ต่อกรมสรรพากรเนื่องจากเป็นการธุรกรรมโดยตรงในระบบของกรมสรรพากร

รูปที่ 1 : ตัวอย่างใบกำกับภาษีของสาธารณรัฐเกาหลี³⁶

전자세금계산서										승인번호		Authorization Number							
Supplier	등록번호	Business License Number				등록번호	Business License Number												
	상호 (법인명)	Company Name				상호 (법인명)	Company Name												
	사업장 주소	Address				사업장 주소	Address												
	업태	Business Type				업태	Business Type												
작성		공급가액				세액				수정사유									
년	월	일	금액	십	억	천	백	십	만	천	백	십	일	십	억	천	백	십	일
Preparation Date			Value of Supply				VAT Amount												
비고																			
Date of Supply	발	일	품목	규격	수량	단가	공급가액				세액				비고				
			Item supplied				Value of Supply				VAT				Remarks				
합계금액		현금		수표		어음		회상		원		금액을 청구함.							
Total Amount		Cash		Check		Notes		Receivable											
(수정세금계산서는 다음달 9일까지만 수정발행합니다.)																			
© 2017 Grouper S., ABK Ltd.																			

3.2 มาตรการจูงใจทางภาษี และมาตรการลงโทษ

จากการศึกษาหลักการของใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ของสาธารณรัฐเกาหลี ในหัวข้อ 3.1 พบว่าสาธารณรัฐเกาหลี มีระบบ จัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ใกล้เคียงกับแนวคิดของระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt และ e-Tax Invoice by Email ของประเทศไทย จึงควรศึกษาถึงมาตรการต่าง ๆ ของสาธารณรัฐเกาหลีที่ส่งเสริมการใช้งานใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ เพื่อนำมาเป็นแนวทางการแก้ปัญหาให้กับประเทศไทย โดยผู้เขียนจะอธิบายมาตรการจูงใจทางภาษี พร้อมทั้งแสดงตัวอย่างให้เห็นถึงสิทธิประโยชน์ที่ได้รับจากมาตรการจูงใจก่อน จากนั้นจะอธิบายมาตรการลงโทษตามลำดับ

³⁶ W3ABK Ltd., Korean e-Tax Invoices - Issuance, Transmission and Content [Online], 2019, April 6. Available from <https://www.abk-korea.com/en/about-korea/publications/korean-etax-invoices>

3.2.1 มาตรการจูงใจทางภาษี

กรมสรรพากรสาธารณรัฐเกาหลี ออกมาตรการเพื่อจูงใจและบรรเทาภาระให้กับผู้ประกอบการที่จัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ดังนี้

(1) การให้เครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มแก่ผู้ประกอบการ

การให้เครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม จะแบ่งเป็นสองกรณี คือ กรณีที่ผู้ประกอบการเป็นนิติบุคคล (Corporation) และผู้ประกอบการเป็นบุคคลธรรมดา (Individual) ซึ่งจะมีรายละเอียดที่แตกต่างกัน ดังนี้

1) กรณีผู้ประกอบการเป็นนิติบุคคล (Corporation)

ผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคล ได้รับเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม 100 วอน ต่อใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ 1 ฉบับ³⁷ แต่รวมเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วต้องไม่เกิน 1 ล้านบาทต่อปี เป็นเวลา 2 ปี (พ.ศ. 2554 ถึง พ.ศ. 2555)

สมมติกรณีตัวอย่าง Aco เป็นนิติบุคคลในสาธารณรัฐเกาหลี ได้จัดทำและนำส่งใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ในปี พ.ศ. 2554 เดือนละ 1,000 ฉบับ ได้รับเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มสูงสุด 1 ล้านบาท ดังนี้

³⁷ National Tax Service of Korea, Annual Report 2013 (2013), pp.54.

ตารางที่ 3 : ตัวอย่างการคำนวณเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีนิติบุคคลจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ 1,000 ฉบับต่อเดือน³⁸

เดือน	จำนวนที่ จัดทำ (ฉบับ)	คำนวณเครดิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม (วอน)	คำนวณเครดิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม สะสม (วอน)	เครดิต ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ เครดิตได้ต่อรอบ ระยะเวลาภาษี (วอน)
ม.ค. 2554	1,000	$1,000 \times 100 = 100,000$	100,000	600,000
ก.พ. 2554	1,000	$1,000 \times 100 = 100,000$	200,000	
มี.ค. 2554	1,000	$1,000 \times 100 = 100,000$	300,000	
เม.ย. 2554	1,000	$1,000 \times 100 = 100,000$	400,000	
พ.ค. 2554	1,000	$1,000 \times 100 = 100,000$	500,000	
มิ.ย. 2554	1,000	$1,000 \times 100 = 100,000$	600,000	
ก.ค. 2554	1,000	$1,000 \times 100 = 100,000$	700,000	400,000
ส.ค. 2554	1,000	$1,000 \times 100 = 100,000$	800,000	
ก.ย. 2554	1,000	$1,000 \times 100 = 100,000$	900,000	
ต.ค. 2554	1,000	$1,000 \times 100 = 100,000$	1,000,000	
พ.ย. 2554	1,000	$1,000 \times 100 = 100,000$	1,100,000	
ธ.ค. 2554	1,000	$1,000 \times 100 = 100,000$	1,200,000	

³⁸ จัดทำโดยผู้เขียน

สมมุติกรณีตัวอย่าง Bco เป็นนิติบุคคลในสาธารณรัฐเกาหลี ได้จัดทำและนำเสนอใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ในปี พ.ศ. 2555 เดือนละ 2,000 ฉบับ ได้รับเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม สูงสุด 1 ล้านบาท ดังนี้

ตารางที่ 4 : ตัวอย่างการคำนวณเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีนิติบุคคลจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ 2,000 ฉบับต่อเดือน³⁹

เดือน	จำนวนที่จัดทำ (ฉบับ)	คำนวณเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม (วอน)	คำนวณเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มสะสม (วอน)	เครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มที่เครดิตได้ต่อรอบระยะเวลาภาษี (วอน)
ม.ค. 2555	2,000	$2,000 \times 100 = 200,000$	200,000	1,000,000
ก.พ. 2555	2,000	$2,000 \times 100 = 200,000$	400,000	
มี.ค. 2555	2,000	$2,000 \times 100 = 200,000$	600,000	
เม.ย. 2555	2,000	$2,000 \times 100 = 200,000$	800,000	
พ.ค. 2555	2,000	$2,000 \times 100 = 200,000$	1,000,000	
มิ.ย. 2555	2,000	$2,000 \times 100 = 200,000$	1,200,000	
ก.ค. 2555	2,000	$2,000 \times 100 = 200,000$	1,400,000	0
ส.ค. 2555	2,000	$2,000 \times 100 = 200,000$	1,600,000	
ก.ย. 2555	2,000	$2,000 \times 100 = 200,000$	1,800,000	
ต.ค. 2555	2,000	$2,000 \times 100 = 200,000$	2,000,000	
พ.ย. 2555	2,000	$2,000 \times 100 = 200,000$	2,200,000	
ธ.ค. 2555	2,000	$2,000 \times 100 = 200,000$	2,400,000	

³⁹ จัดทำโดยผู้เขียน

2) กรณีผู้ประกอบการเป็นบุคคลธรรมดา (Individual)

ผู้ประกอบการที่เป็นบุคคลธรรมดา ได้รับเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม ตั้งแต่ พ.ศ. 2554 จนถึงปัจจุบัน (พ.ศ. 2562) ตามจำนวนใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ที่จัดทำ โดยมีเงื่อนไขดังนี้

พ.ศ. 2554 เริ่มบังคับใช้ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์กับผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคล ผู้ประกอบการที่เป็นบุคคลธรรมดายังไม่อยู่ในบังคับต้องจัดทำและส่งมอบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ แต่สามารถจัดทำและส่งมอบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ได้ตามความสมัครใจ โดยจะได้รับเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม 100 วอน ต่อใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ 1 ฉบับ แต่รวมเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วต้องไม่เกิน 1 ล้านบาทต่อปี⁴⁰

พ.ศ. 2555 - พ.ศ. 2558 บังคับใช้ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์กับผู้ประกอบการที่เป็นบุคคลธรรมดา ผู้จัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์จะได้รับเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม 100 วอน ต่อใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ 1 ฉบับ แต่รวมเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วต้องไม่เกิน 1 ล้านบาทต่อปี

พ.ศ. 2559 บังคับใช้ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์กับผู้ประกอบการทุกประเภท ผู้ประกอบการที่เป็นบุคคลธรรมดาก็จะได้รับเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม⁴¹ 200 วอน⁴² ต่อใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ 1 ฉบับ แต่รวมเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วต้องไม่เกิน 1 ล้านบาทต่อปี เมื่อส่งมอบส่งข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ให้แก่กรมสรรพากรสาธารณรัฐเกาหลี (National Tax Service : NTS) ภายในวันที่ 10 ของเดือนถัดไป⁴³

สมมุติกรณีตัวอย่าง C เป็นผู้ประกอบการที่เป็นบุคคลธรรมดาในสาธารณรัฐเกาหลี ได้จัดทำและนำส่งใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ในปี พ.ศ. 2561 ได้รับเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม 240,000 วอน ดังนี้

⁴⁰ National Tax Service Republic of Korea, **Hometax World-Class Electronic Tax Administration** [Online], 2019, April 6. Available from https://www.mois.go.kr/cmm/fms/FileDown.do?atchFileId=FILE_00070312AUWtGj_&fileSn=0

⁴¹ THE VALUE-ADDED TAX ACT Article 47(1)

⁴² ENFORCEMENT DECREE OF THE VALUE-ADDED TAX ACT Article 89(1)

⁴³ National Tax Service of Korea, Annual Report 2015 (2015), pp.56.

ตารางที่ 5 : ตัวอย่างการคำนวณเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีบุคคลธรรมดาจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ 100 ฉบับต่อเดือน⁴⁴

เดือน	จำนวนที่จัดทำ (ฉบับ)	คำนวณเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม (วอน)	คำนวณเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มสะสม (วอน)	เครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มที่เครดิตได้ต่อรอบระยะเวลาภาษี (วอน)
ม.ค. 2561	100	$100 \times 200 = 20,000$	20,000	120,000
ก.พ. 2561	100	$100 \times 200 = 20,000$	40,000	
มี.ค. 2561	100	$100 \times 200 = 20,000$	60,000	
เม.ย. 2561	100	$100 \times 200 = 20,000$	80,000	
พ.ค. 2561	100	$100 \times 200 = 20,000$	100,000	
มิ.ย. 2561	100	$100 \times 200 = 20,000$	120,000	
ก.ค. 2561	100	$100 \times 200 = 20,000$	140,000	120,000
ส.ค. 2561	100	$100 \times 200 = 20,000$	160,000	
ก.ย. 2561	100	$100 \times 200 = 20,000$	180,000	
ต.ค. 2561	100	$100 \times 200 = 20,000$	200,000	
พ.ย. 2561	100	$100 \times 200 = 20,000$	220,000	
ธ.ค. 2561	100	$100 \times 200 = 20,000$	240,000	

⁴⁴ จัดทำโดยผู้เขียน

ตารางที่ 6 : สรุปเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มจากการจัดทำและส่งมอบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์⁴⁵

ประเภท ผู้ประกอบการ	เครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม (ต่อใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ 1 ใบ)						เครดิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม สูงสุด (ต่อปี)
	ปี 2554	ปี 2555	ปี 2556	ปี 2557	ปี 2558	ปี 2559 เป็นต้น ไป	
1. นิติบุคคล	100 วอน*	100 วอน	ไม่ได้รับ สิทธิ์	ไม่ได้รับ สิทธิ์	ไม่ได้รับ สิทธิ์	ไม่ได้รับ สิทธิ์	1 ล้าน วอน
2. บุคคลธรรมดา รายได้มากกว่า 1 พันล้านบาท	100 วอน	100 วอน*	100 วอน	100 วอน	100 วอน	200 วอน	1 ล้าน วอน
3. บุคคลธรรมดา รายได้มากกว่า 300 ล้านบาท	100 วอน	100 วอน	100 วอน	100 วอน*	100 วอน	200 วอน	1 ล้าน วอน
4. ผู้ประกอบการ บุคคลธรรมดา ทุกราย	100 วอน	100 วอน	100 วอน	100 วอน	100 วอน*	200 วอน	1 ล้าน วอน

* ปีที่เริ่มบังคับใช้ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์

(2) ยกเว้นการนำส่งรายงานภาษีมูลค่าเพิ่ม⁴⁶

ผู้ประกอบการทุกรายไม่ว่าจะเป็นนิติบุคคลหรือบุคคลธรรมดา ที่จัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือได้รับใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์นั้นได้นำส่งให้อธิบดีกรมสรรพากร (the Commissioner of the National Tax Service) ภายในวันที่ 10 ของเดือนภาษีถัดไปแล้ว ผู้ประกอบการได้รับยกเว้นไม่ต้องนำส่งรายงานภาษีมูลค่าเพิ่มเมื่อทำการยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

⁴⁵ จัดทำโดยผู้เขียน

⁴⁶ THE VALUE-ADDED TAX ACT Article 54(2)

(3) ยกเว้นการเก็บรักษาเอกสารอิเล็กทรอนิกส์⁴⁷

ผู้ประกอบการจะต้องเก็บรักษาใบกำกับภาษีและใบเสร็จรับเงินที่ได้รับหรือได้จัดทำ เป็นเวลา 5 ปี นับจากวันยื่นภาษี แต่ในกรณีที่ผู้ประกอบการออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์นั้นได้นำส่งให้อธิบดีกรมสรรพากรแล้ว จะได้รับยกเว้นไม่ต้องเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ไว้ตามเงื่อนไขดังกล่าว

3.2.2 มาตรการลงโทษ

มาตรการลงโทษเกี่ยวกับใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์มีสองกรณี คือ การไม่จัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และการส่งมอบข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ให้แก่อธิบดีกรมสรรพากรล่าช้า

(1) การไม่จัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์

ผู้ประกอบการที่อยู่ในบังคับให้จัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ หากไม่จัดทำใบกำกับภาษีในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์ เช่น ออกใบกำกับกับภาษีในรูปแบบกระดาษ จะต้องเสียค่าปรับร้อยละ 1 จากมูลค่าสินค้าหรือบริการ⁴⁸ โดยนำจำนวนเงินดังกล่าวรวมกับจำนวนภาษีที่ต้องชำระหรือหักจากจำนวนภาษีที่ขอคืนได้

(2) การส่งมอบข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ให้แก่อธิบดีกรมสรรพากรล่าช้า

ผู้ประกอบการต้องส่งมอบข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ให้แก่อธิบดีกรมสรรพากรทันทีที่ได้จัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือช้าที่สุดภายในวันที่ 10 ของเดือนถัดไป หากส่งมอบข้อมูลหลังจากวันที่กฎหมายกำหนดแต่ไม่เกินวันที่ 10 ของเดือนถัดไปหลังจากรอบระยะเวลาภาษีสิ้นสุดลง ต้องเสียค่าปรับ ร้อยละ 0.5 จากมูลค่าสินค้าหรือบริการ⁴⁹ หากเกินวันที่ 10 ของเดือนถัดไปหลังจากรอบระยะเวลาภาษีสิ้นสุดลง ต้องเสียค่าปรับ ร้อยละ 1 จากมูลค่าสินค้าหรือบริการ⁵⁰ โดยนำจำนวนเงินดังกล่าวรวมกับจำนวนภาษีที่ต้องชำระหรือหักจากจำนวนภาษีที่ขอคืนได้

⁴⁷ THE VALUE-ADDED TAX ACT Article 71(3)

⁴⁸ THE VALUE-ADDED TAX ACT Article 60(2) subparagraph 2

⁴⁹ THE VALUE-ADDED TAX ACT Article 60(2) subparagraph 3

⁵⁰ THE VALUE-ADDED TAX ACT Article 60(2) subparagraph 4

ทั้งนี้ในช่วงแรกของการบังคับใช้ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ใช้ค่าปรับ ร้อยละ 0.1 และ ร้อยละ 0.3 ดังนี้

ตารางที่ 7 : ค่าปรับกรณีส่งมอบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ให้กรมสรรพากรล่าช้า⁵¹

กรณี	ประเภท ผู้ประกอบการ	ค่าปรับ (ร้อยละ)				
		ปี 2554	ปี 2555	ปี 2556	ปี 2557	ปี 2558 เป็นต้นไป
1. นำส่งข้อมูลหลังจากวันที่ กฎหมายกำหนดแต่ไม่ เกินวันที่ 10 ของเดือน ถัดไปหลังจากรอบระยะ เวลาภาษีสิ้นสุดลง	นิติบุคคล	0.1	0.1	0.1	0.1	0.5
	บุคคลธรรมดา	-	0.1	0.1	0.1	0.5
2. นำส่งข้อมูลหลังจากวันที่ กฎหมายกำหนดแต่เกิน วันที่ 10 ของเดือนถัดไป หลังจากรอบระยะเวลา ภาษีสิ้นสุดลง	นิติบุคคล	0.3	0.3	0.3	1	1
	บุคคลธรรมดา	-	0.3	0.3	0.3	1

สมมุติกรณีตัวอย่าง Aco เป็นนิติบุคคลในสาธาณรัฐเกาหลี ได้จัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ทันทีที่มีการขายสินค้า เมื่อวันที่ 9 มกราคม พ.ศ. 2561 Aco จะไม่ต้องเสียค่าปรับหากได้ส่งมอบข้อมูลใบกำกับภาษีให้แก่อธิบดีกรมสรรพากรภายในวันที่ 10 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2561 แต่หากส่งมอบระหว่างวันที่ 11 กุมภาพันธ์ ถึง 10 กรกฎาคม พ.ศ. 2561 จะต้องเสียค่าปรับ ร้อยละ 0.5 ของมูลค่าสินค้าหรือบริการ หากส่งมอบในวันที่ 11 กรกฎาคม พ.ศ. 2561 จะต้องเสียค่าปรับร้อยละ 1 จากมูลค่าสินค้าหรือบริการ

⁵¹ จัดทำโดยผู้เขียน

3.3 ผลของโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ของสาธารณรัฐเกาหลี

กรมสรรพากรสาธารณรัฐเกาหลีและ The Korea Institute of Public Finance ได้ประเมินต้นทุนและผลตอบแทนจากผู้ประกอบการในปี พ.ศ. 2554 ซึ่งเป็นปีแรกที่บังคับใช้ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์สำหรับผู้ประกอบการนิติบุคคล แต่ยังเป็นทางเลือกสำหรับผู้ประกอบการบุคคลธรรมดา ดังนี้

(1) ต้นทุนการเปลี่ยนไปใช้งานใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ของผู้ประกอบการนิติบุคคลในปี พ.ศ. 2554 คิดเป็น 222 พันล้านบาท ส่วนใหญ่เป็นต้นทุนการลงทุนในระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ ในขณะที่ต้นทุนของผู้ประกอบการบุคคลธรรมดาคิดเป็น 41 ล้านบาท

(2) ผู้ประกอบการสามารถลดต้นทุนการปฏิบัติตามกฎหมายเกี่ยวกับการออกใบกำกับภาษีได้ 978.2 พันล้านบาท แบ่งเป็นผู้ประกอบการนิติบุคคล 780.5 พันล้านบาท และผู้ประกอบการบุคคลธรรมดา 197.7 พันล้านบาท

ตารางที่ 8 : ต้นทุนเกี่ยวกับใบกำกับภาษีที่ลดลง⁵²

ผู้ประกอบการ	ต้นทุน (หน่วย : พันล้านบาท)					
	การจัดทำ	การรับ	การจัดเก็บ	การส่งมอบ	การจัดทำ รายงาน	รวม
นิติบุคคล	295.1 (ร้อยละ 37.8)	301.9 (ร้อยละ 38.7)	56.7 (ร้อยละ 7.3)	56.5 (ร้อยละ 7.2)	70.2 (ร้อยละ 9)	780.5 (ร้อยละ 100)
บุคคลธรรมดา	16.7 (ร้อยละ 8.5)	111.3 (ร้อยละ 56.3)	35.7 (ร้อยละ 18.1)	10.4 (ร้อยละ 5.3)	23.5 (ร้อยละ 11.9)	197.7 (ร้อยละ 100)
รวม	311.9	413.2	92.4	66.9	93.8	978.2

การนำระบบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์มาใช้งานสามารถลดต้นทุนของผู้ประกอบการนิติบุคคลลงได้ 558.5 พันล้านบาท และผู้ประกอบการบุคคลธรรมดา 156.7 พันล้านบาทตามลำดับ หลังจากใช้งานปีแรก พ.ศ. 2554 กรมสรรพากรสาธารณรัฐเกาหลีได้ทำการสำรวจ ในปี พ.ศ. 2555 จากจำนวนผู้ตอบแบบสอบถาม 63,000 คน ผู้ตอบแบบสอบถาม ร้อยละ 75 คิดว่าระบบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์นั้นสะดวกและควรบังคับใช้กับผู้ประกอบการบุคคลธรรมดา แสดงให้เห็นว่า

⁵² Hyung Chul Lee, Can Electronic Tax Invoicing Improve Tax Compliance? A Case Study of the Republic of Korea's Electronic Tax Invoicing for Value-Added Tax, p. 33

ผู้ประกอบการบุคคลธรรมดา มีความสนใจใช้งานระบบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์แม้ว่าจะยังไม่ถูกบังคับใช้งาน

จากข้อมูลสถิติของกรมสรรพากรสาธารณรัฐเกาหลี พบว่าในปี พ.ศ. 2558 ผู้ประกอบการนิติบุคคลจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ เป็นจำนวนเงินทั้งสิ้น 2,457 พันล้านบาท คิดเป็นร้อยละ 99.9 ของใบกำกับภาษีทั้งหมดที่ออกโดยนิติบุคคล และผู้ประกอบการบุคคลธรรมดาจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์เป็นจำนวนเงินทั้งสิ้น 242 พันล้านบาท คิดเป็นร้อยละ 99.2 ของใบกำกับภาษีทั้งหมดที่ออกโดยบุคคลธรรมดา แสดงให้เห็นว่าสาธารณรัฐเกาหลีมีการเตรียมความพร้อมด้านเทคโนโลยีรวมถึง การนำมาตรการทางกฎหมายมาบังคับใช้อย่างมีประสิทธิภาพทำให้การใช้งานใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์อยู่ในอัตราที่สูง

สำหรับประเทศไทยอยู่ในช่วงเริ่มต้นของการใช้งานใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ จึงควรนำวิธีการและมาตรการจูงใจทางกฎหมายของสาธารณรัฐเกาหลีมาปรับใช้ เพื่อให้มีผู้เข้าร่วมโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ในอัตราที่สูงเช่นเดียวกับสาธารณรัฐเกาหลี

รูปที่ 2 : อัตราส่วนการออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ปี พ.ศ. 2558⁵³

E-Issuance Participation Rate				Amount and Rate of E-Issuance		
Classification	Compulsory Participant Companies	Companies That Actually Participated	Rate	Amount Issued in Paper + Electronically	Amount Issued Electronically	Rate
Total	902,459	892,818	98.9	2,703	2,699	99.8
Corporation	540,874	537,779	99.4	2,459	2,457	99.9
Self-Employed	361,585	355,039	98.2	244	242	99.2

[Rates of E-Issued Tax Invoices in 2015]

⁵³ National Tax Service Republic of Korea, **Hometax World-Class Electronic Tax Administration** [Online], 2019, April 6. Available from https://www.mois.go.kr/cmm/fms/FileDown.do?atchFileId=FILE_00070312AUWtGj_&fileSn=0

บทที่ 4

แนวทางในการนำมาตรการจูงใจทางภาษีของสาธารณรัฐเกาหลีมาใช้กับ โครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ของประเทศไทย

เนื้อหาในบทนี้ประกอบด้วยสาระสำคัญสองส่วน ส่วนแรกเป็นการวิเคราะห์เปรียบเทียบหลักการและมาตรการจูงใจทางภาษีของโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ของประเทศไทยและสาธารณรัฐเกาหลี เพื่อแสดงให้เห็นถึงความแตกต่างของทั้งสองประเทศและนำความแตกต่างที่เป็นข้อดีของสาธารณรัฐเกาหลีมาเป็นแนวทางในการปรับปรุงเพื่อแก้ปัญหาให้กับประเทศไทย หลังจากวิเคราะห์เปรียบเทียบแล้ว จะเป็นเนื้อหาในส่วนที่สอง คือแนวทางในการนำมาตรการของสาธารณรัฐเกาหลีมาใช้กับโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ของประเทศไทย

4.1 วิเคราะห์เปรียบเทียบหลักการและมาตรการจูงใจทางภาษีของโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ของประเทศไทยและสาธารณรัฐเกาหลี

จากการศึกษาหลักการและประเด็นปัญหาของโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ภายใต้แผนยุทธศาสตร์ National e-Payment ของประเทศไทย กับหลักการและมาตรการจูงใจทางภาษีของโครงการ e-Tax Invoice ของสาธารณรัฐเกาหลี พบว่าประเทศไทยมีหลักการและมาตรการจูงใจทางภาษีแตกต่างจากสาธารณรัฐเกาหลีในประเด็นต่าง ๆ ดังนี้

ตารางที่ 9 : ตารางเปรียบเทียบหลักการและมาตรการจูงใจทางภาษีของโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ของประเทศไทยและสาธารณรัฐเกาหลี⁵⁴

ประเด็น	ประเทศไทย	สาธารณรัฐเกาหลี	เปรียบเทียบความเหมือนหรือแตกต่าง
ผู้มีสิทธิออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์	(1) นิติบุคคล (2) บุคคลธรรมดา	(1) นิติบุคคล (2) บุคคลธรรมดา	เหมือนกัน

⁵⁴ จัดทำโดยผู้เขียน

ประเด็น	ประเทศไทย	สาธารณรัฐเกาหลี	เปรียบเทียบความเหมือนหรือแตกต่าง
การบังคับใช้	<p>(1) พ.ศ. 2560 เริ่มใช้งานใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ตามแผนยุทธศาสตร์ National e-Payment โดยสมัครใจ</p> <p>(2) ยังไม่มีกฎหมายกำหนดบังคับใช้ มีเพียงนโยบายของกรมสรรพากรให้</p> <ul style="list-style-type: none"> - ผู้ประกอบการขนาดใหญ่และขนาดกลาง ใช้งานวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2561 - ผู้ประกอบการขนาดเล็กเริ่มใช้งานวันที่ 1 มกราคม 2563 - ผู้ประกอบการขนาดเล็กมากเริ่มใช้งานวันที่ 1 มกราคม 2565 	<p>(1) พ.ศ. 2552 เริ่มใช้งานใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ โดยสมัครใจ</p> <p>(2) พ.ศ. 2554 บังคับใช้กับผู้ประกอบการนิติบุคคลทุกราย</p> <p>(3) พ.ศ. 2555 บังคับใช้กับผู้ประกอบการที่เป็นบุคคลธรรมดาที่มีรายได้เกิน 1 พันล้านบาท</p> <p>(4) พ.ศ. 2557 บังคับใช้กับผู้ประกอบการที่เป็นบุคคลธรรมดาที่มีรายได้เกิน 300 ล้านบาท</p> <p>(5) ปี พ.ศ. 2558 บังคับใช้กับผู้ประกอบการทุกราย</p>	<p>เหมือนกันในช่วงแรก หลังจากนั้นแตกต่างกัน</p>

ประเด็น	ประเทศไทย	สาธารณรัฐเกาหลี	เปรียบเทียบความเหมือนหรือแตกต่าง
วิธีการจัดทำใบกำกับภาษี	<p>(1) ผู้ประกอบการที่มีรายได้เกิน 30 ล้านบาท จัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์จากระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt ได้เพียงระบบเดียว</p> <p>(2) ผู้ประกอบการที่มีรายได้น้อยกว่า 30 ล้านบาท เลือกจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์จากระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt หรือ e-Tax Invoice by Email ระบบใดระบบหนึ่ง</p>	<p>(1) ผู้ประกอบการจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ได้จากระบบที่เหมาะสมกับธุรกิจโดยไม่กำหนดรายได้ ได้แก่</p> <p>1) ระบบ eSero</p> <p>2) ระบบ Enterprise Resource Planning (ERP)</p> <p>3) ระบบ Application Service Provider (ASP)</p> <p>4) ระบบ Automatic Response System (ARS) หรือติดต่อสรรพากรพื้นที่</p>	ต่างกัน
ระยะเวลาการจดทะเบียนเอกสาร	(1) เก็บไว้ไม่น้อยกว่า 5 ปี แต่ไม่เกิน 7 ปี	(1) ไม่ต้องเก็บรักษาเอกสารอิเล็กทรอนิกส์ หากนำส่งข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ให้สรรพากรแล้ว	ต่างกัน

ประเด็น	ประเทศไทย	สาธารณรัฐเกาหลี	เปรียบเทียบความเหมือนหรือแตกต่าง
การจัดทำรายงานเกี่ยวกับการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม	<p>(1) ผู้ประกอบการที่ใช้ระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt ไม่ต้องจัดทำและส่งมอบรายงานภาษีในรูปแบบข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์แก่กรมสรรพากร หากจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ทุกครั้งที่ขายสินค้าหรือบริการ</p> <p>(2) ผู้ประกอบการที่ใช้ระบบ e-Tax Invoice by Email ต้องจัดทำและส่งมอบรายงานภาษีที่เกี่ยวข้องกับการออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ที่จัดทำขึ้นในรูปแบบข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์แก่กรมสรรพากร</p>	(1) ไม่ต้องนำส่งรายงานเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม หากได้นำส่งข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ให้อธิบดีกรมสรรพากร ภายในกำหนด	ต่างกัน

ประเด็น	ประเทศไทย	สาธารณรัฐเกาหลี	เปรียบเทียบความเหมือนหรือแตกต่าง
มาตรการจูงใจทางภาษี	<p>(1) ผู้ประกอบการนิติบุคคล ที่ออกหรือรับใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์ จะได้รับสิทธิหักจ่ายเพื่อการลงทุนได้เป็น 2 เท่าของที่จ่ายจริงสำหรับรายจ่ายที่เกี่ยวข้อง</p> <p>(2) ผู้ประกอบการบุคคลธรรมดาไม่ได้รับสิทธิประโยชน์</p>	<p>(1) ผู้ประกอบการนิติบุคคลได้รับเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม 100 วอนต่อใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ 1 ฉบับ</p> <p>(2) ผู้ประกอบการบุคคลธรรมดาได้รับเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม 100 – 200 วอน ต่อใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ 1 ฉบับ</p>	ต่างกัน
ระยะเวลาของมาตรการจูงใจทางภาษี	8 เดือน (วันที่ 30 เมษายน พ.ศ. 2562 ถึง วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2562)	<p>(1) ผู้ประกอบการนิติบุคคลได้รับเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม 2 ปี</p> <p>(2) ผู้ประกอบการบุคคลธรรมดาได้รับเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มไม่จำกัดระยะเวลา</p>	ต่างกัน

ประเด็น	ประเทศไทย	สาธารณรัฐเกาหลี	เปรียบเทียบความเหมือนหรือแตกต่าง
มาตรการลงโทษ	<p>(1) ผู้ประกอบการที่ใช้ระบบ e-Tax Invoice by Email หากไม่ปฏิบัติตามระเบียบกรมสรรพากรและไม่ดำเนินการปรับปรุงให้ถูกต้องภายใน 60 วัน นับตั้งแต่วันที่รับหนังสือแจ้งจากกรมสรรพากรให้ถือว่าผู้ประกอบการไม่มีสิทธิออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ตามระเบียบ ฯ</p> <p>(2) ระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt ไม่มีมาตรการลงโทษกำหนดไว้ในระเบียบ</p>	<p>(1) หากนำส่งข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หลังจากวันที่กฎหมายกำหนดแต่ไม่เกินวันที่ 10 ของเดือนถัดไปหลังจากรอบระยะเวลาภาษีสิ้นสุดลง ปรับร้อยละ 0.1 – 0.5 จากมูลค่าของสินค้าหรือบริการ</p> <p>(2) หากนำส่งข้อมูลหลังจากวันที่กฎหมายกำหนดแต่เกินวันที่ 10 ของเดือนถัดไปหลังจากรอบระยะเวลาภาษีสิ้นสุดลงปรับ ร้อยละ 0.3 – 1 จากมูลค่าของสินค้าหรือบริการ</p>	ต่างกัน

4.2 แนวทางในการนำมาตรการจูงใจทางภาษีของสาธารณรัฐเกาหลีมาใช้กับโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ของประเทศไทย

4.2.1 การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้เข้าร่วมโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์

ประเทศไทยเริ่มโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ภายใต้แผนยุทธศาสตร์ National e-Payment ในปี พ.ศ. 2560 ต่อจากนั้นอีก 2 ปี ในเดือน เมษายน พ.ศ. 2562 จึงมีนโยบายให้สิทธิประโยชน์ทางภาษี แก่ผู้เข้าร่วมโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์เป็นครั้งแรก โดยผู้ประกอบการที่เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจะได้รับสิทธิหักรายจ่ายเพื่อการลงทุนได้เป็น 2 เท่าของที่จ่ายจริง ตั้งแต่วันที่คณะรัฐมนตรีมีมติเห็นชอบ (วันที่ 30 เมษายน พ.ศ. 2562) ถึง วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2562 รวมทั้งสิ้นเป็นเวลา 8 เดือน

เมื่อเปรียบเทียบกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีที่เกี่ยวข้องกับใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ตามแนวคิดของสาธารณรัฐเกาหลี พบว่าผู้ประกอบการทุกประเภท ทั้งนิติบุคคลและบุคคลธรรมดา ที่ออกใบกำกับภาษีจะได้รับสิทธิประโยชน์จากการออกใบกำกับภาษีในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์เช่นเดียวกัน เนื่องจากกำหนดให้ได้รับเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นจำนวน 100-200 วอนต่อใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ 1 ฉบับ แต่ไม่เกิน 1 ล้านวอนต่อปี เป็นระยะเวลา 2 ปี สำหรับผู้ประกอบการนิติบุคคล และไม่กำหนดระยะเวลาสำหรับผู้ประกอบการที่เป็นบุคคลธรรมดา

การให้เครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นจำนวนเงิน ตามจำนวนเอกสารอิเล็กทรอนิกส์ที่ได้จัดทำเป็นการสร้างแรงจูงใจให้ผู้ประกอบการ จัดทำเอกสารในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์แทนรูปแบบกระดาษ ในปริมาณที่มากขึ้น และรัฐบาลไทยจะได้รับข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์ในปริมาณที่มากกว่าการใช้นโยบายให้สิทธิหักรายจ่ายได้ 2 เท่า เนื่องจากการให้เครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มคิดตามจำนวนเอกสารอิเล็กทรอนิกส์ที่ได้จัดทำ แต่นโยบายให้สิทธิหักรายจ่ายได้ 2 เท่า ไม่มีการกำหนดจำนวนเอกสารอิเล็กทรอนิกส์ที่ต้องจัดทำ ทำให้ผู้ประกอบการบางรายอาจต้องการเพียงใช้สิทธิประโยชน์ดังกล่าว แต่ไม่มีความตั้งใจจะใช้งานใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์อย่างแท้จริง ตัวอย่างเช่น บริษัท ง จำกัด จ่ายเงินซื้อเครื่องคอมพิวเตอร์ 100,000 บาท เพื่อใช้ทำงานตามปกติของสำนักงาน แต่ต้องการใช้สิทธิหักรายจ่าย 2 เท่า จึงใช้เครื่องคอมพิวเตอร์เครื่องดังกล่าวจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ด้วย โดยจัดทำรอบบัญชีละ 1 ฉบับ เป็นเวลา 3 รอบบัญชีติดกันเพื่อให้ได้สิทธิ หากบริษัท ง จำกัด เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลอัตราร้อยละ 20 บริษัท ง จำกัด สามารถใช้สิทธิ หักค่าใช้จ่ายทางภาษีได้เพิ่มอีก 20,000 บาท เพียงแค่ออกใบกำกับภาษี

อิเล็กทรอนิกส์ 3 ฉบับ ซึ่งไม่ใช่วัตถุประสงค์ที่แท้จริง ของโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ตามแผนยุทธศาสตร์ National e-Payment

ดังนั้น รัฐบาลไทยควรออกมาตรการจูงใจ ให้ผู้ประกอบการออกใบกำกับภาษีและใบรับในรูปแบบของอิเล็กทรอนิกส์ โดยนำแนวทางสิทธิประโยชน์ทางภาษีของสาธารณรัฐเกาหลี มาปรับใช้ให้เหมาะสมตามลักษณะของธุรกิจและสภาพเศรษฐกิจของประเทศไทย โดยผู้เขียนขอเสนอตัวอย่างมาตรการจูงใจ ดังนี้

(1) กรณีผู้ประกอบการออกใบกำกับภาษีจากระบบ e-Tax Invoice by Email

เนื่องจากผู้ประกอบการที่ใช้งานระบบ e-Tax Invoice by Email เป็นผู้ประกอบการขนาดเล็กที่มีรายได้ไม่เกิน 30 ล้านบาท ควรให้เครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นมาตรการจูงใจ เป็นเวลา 3 ปี เช่นเดียวกับแนวคิดของสาธารณรัฐเกาหลี ดังนี้

ในช่วง 1 ปีแรกที่เริ่มใช้งานใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ผู้ประกอบการได้รับเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มตามจำนวนใบกำกับภาษีที่จัดทำผ่านระบบ e-Tax Invoice by Email สูงสุดไม่เกิน 28,000 บาท (1 ล้านบาท) ต่อปีภาษีเช่นเดียวกับแนวคิดของสาธารณรัฐเกาหลี แต่ให้เครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นขั้นบันไดตามจำนวนเอกสารที่จัดทำและได้นำส่งแก่กรมสรรพากรแล้วในแต่ละเดือนภาษี เพื่อสร้างความเป็นธรรมและจูงใจให้กับผู้ประกอบการทั้งที่ออกใบกำกับภาษีเป็นจำนวนน้อยและผู้ประกอบการที่ออกใบกำกับภาษีเป็นจำนวนมากอย่างเท่าเทียมกัน

ในช่วงปีที่ 2 ถึง ปีที่ 3 ให้เครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราเดียว โดยลดลงเหลือฉบับละ 5 บาท (200 วอน) ต่อฉบับ สูงสุดไม่เกิน 28,000 บาท (1 ล้านบาท) ต่อปีภาษี เพื่อเร่งให้ผู้ประกอบการเตรียมพร้อมและออกเอกสารในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์เร็วขึ้นในปีแรก ทำให้ปีที่ 2 และ ปีที่ 3 ผู้ประกอบการมีความพร้อมในการคุ้นเคยกับการออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์

เนื่องจากสถิติข้อมูลจำนวนใบกำกับภาษีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้จัดทำ ไม่เปิดเผยออกมาแน่ชัด ผู้เขียนจึงขอยกตัวอย่างการคำนวณตามขั้นบันได โดยใช้จำนวนเอกสารและจำนวนเงินที่เข้าใจได้ง่าย ดังนี้

- จัดทำเอกสารอิเล็กทรอนิกส์ใบที่ 1 ถึง 500 ได้รับเครดิตภาษี 20 บาทต่อฉบับ
- จัดทำเอกสารอิเล็กทรอนิกส์ใบที่ 501 ถึง 1,000 ได้รับเครดิตภาษี 10 บาทต่อฉบับ
- จัดทำเอกสารอิเล็กทรอนิกส์ใบที่ 1,001 เป็นต้นไป ได้รับเครดิตภาษี 5 บาทต่อฉบับ

ตารางที่ 10 : ตัวอย่างการคำนวณเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามตัวอย่างมาตรการจูงใจทางภาษี
กรณีผู้ประกอบการออกใบกำกับภาษีจากระบบ e-Tax Invoice by Email⁵⁵

ปีที่	เอกสาร อิเล็กทรอนิกส์ ที่จัดทำ (ฉบับที่)	เครดิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม ต่อ ฉบับ (บาท)	เครดิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม สูงสุด (บาท)	เครดิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม สะสมสูงสุด (บาท)
1	1-500	20	10,000	10,000
	501 – 1,000	10	5,000	15,000
	1,000 เป็นต้นไป	5	13,000	28,000
2	1 เป็นต้นไป	5	28,000	28,000
3	1 เป็นต้นไป	5	28,000	28,000

(2) กรณีผู้ประกอบการออกใบกำกับภาษีจากระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt

เนื่องจากผู้ประกอบการที่ใช้งานระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt เป็นผู้ประกอบการที่มีความพร้อม จึงควรให้เครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นมาตรการจูงใจ เป็นเวลา 2 ปี โดยให้เครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มฉบับละ 5 บาท (200 วอน) ต่อฉบับ ตามจำนวนเอกสารที่จัดทำและได้นำส่งแก่กรมสรรพากรแล้วในแต่ละเดือนภาษี สูงสุดไม่เกิน 28,000 บาท (1 ล้านบาท) ต่อปีภาษี เช่นเดียวกับแนวคิดของสาธารณรัฐเกาหลี

เมื่อเปรียบเทียบมาตรการจูงใจทางภาษีโดยให้เครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มตามตัวอย่างข้างต้น กับนโยบายของประเทศไทยที่ให้หักรายจ่ายได้ 2 เท่า พบว่าการให้เครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มจะช่วยลดรายจ่ายของผู้ประกอบการได้มากกว่า

เนื่องจาก ณ ขณะนี้ผู้เขียนจัดทำเอกัตศึกษาฉบับนี้ มาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนระบบภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ตาม ร่างพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ฉบับที่ .. (พ.ศ.) ยังไม่ประกาศเป็นกฎหมาย ผู้เขียนจึงอ้างอิงหลักเกณฑ์ตามมติคณะรัฐมนตรี เมื่อวันที่ 30 เมษายน พ.ศ. 2562 โดยยกตัวอย่างการคำนวณ โดยใช้จำนวนเงินที่เข้าใจได้ง่าย ดังนี้ต่อไปนี้

- ผู้ประกอบการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลอัตราร้อยละ 20
- ผู้ประกอบการจ่ายเงินซื้อโปรแกรมคอมพิวเตอร์ เพื่อจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ เป็นจำนวน 100,000 บาท

⁵⁵ จัดทำโดยผู้เขียน

- ผู้ประกอบการจัดทำเอกสารอิเล็กทรอนิกส์ 1,000 ใบต่อปี ได้รับเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม 28,000 บาท

ตารางที่ 11 : เปรียบเทียบสิทธิประโยชน์ ตามแนวคิดเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มกับแนวคิดหักค่าใช้จ่าย 2 เท่า⁵⁶

ปีที่	สิทธิประโยชน์ ตามแนวคิดเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม (บาท)	สิทธิประโยชน์ ตามแนวคิดหักค่าใช้จ่าย 2 เท่า (บาท)
1	28,000	40,000
2	28,000	-
3	28,000	-
รวม	84,000	40,000

อย่างไรก็ตาม ผู้ประกอบการที่ได้ใช้สิทธิประโยชน์ เครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรการจูงใจทางภาษีข้างต้น ควรมีมาตรการลงโทษควบคู่กันไปด้วยในกรณีที่ออกใบกำกับภาษีไม่ถูกต้องตามระเบียบ เพื่อให้มาตรการจูงใจทางภาษีสมีประสิทธิภาพ เช่น การไม่นำส่งข้อมูลให้กรมสรรพากรตามเวลาที่กำหนด จะต้องมีค่าปรับ 0.1 ของยอดสินค้าหรือบริการ เช่นเดียวกับแนวคิดของสาธารณรัฐเกาหลี

หากสามารถออกมาตรการจูงใจทางภาษีดังกล่าวแล้วได้ จะสอดคล้องกับหลักการภาษีอากรที่ดีในเรื่องของความเป็นกลางในทางเศรษฐกิจ ที่ให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้ประกอบการทุกประเภทเท่าเทียมกัน ส่งผลให้ผู้ประกอบการทั้งบุคคลธรรมดาและนิติบุคคลมีแรงจูงใจจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์มากกว่าจัดทำในรูปแบบกระดาษเนื่องจากได้เครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม ทำให้ผู้ประกอบการสามารถบริหารสภาพคล่องทางการเงินได้มากขึ้น อีกทั้งภาครัฐเองจะได้ข้อมูลการซื้อขายทั้งระบบ สามารถนำข้อมูลไปประมวลผลเพื่อตรวจสอบและป้องกันการทุจริตได้อย่างรวดเร็ว และเป็นไปตามวัตถุประสงค์ของแผนยุทธศาสตร์ National e-Payment

⁵⁶ จัดทำโดยผู้เขียน

4.2.2 การลดภาระการนำส่งรายงานภาษีมูลค่าเพิ่ม

ปัจจุบันผู้ประกอบการที่ใช้งานระบบ e-Tax Invoice by Email มีหน้าที่จัดทำและส่งมอบรายงานภาษีที่เกี่ยวข้องกับการออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ที่จัดทำขึ้นในรูปแบบข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์แก่กรมสรรพากร ในขณะที่ผู้ประกอบการที่ใช้งานระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt จะได้รับยกเว้นไม่ต้องจัดทำและส่งมอบรายงานภาษีที่เกี่ยวข้องกับการออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หากจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ทุกคราวที่ออกใบกำกับภาษี

การจัดทำและส่งมอบรายงานภาษีที่เกี่ยวข้องกับการออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์เป็นกระบวนการที่ซ้ำซ้อนและเป็นภาระต่อผู้ประกอบการในการจัดทำ ทั้งในด้านบุคลากรและเวลา เนื่องจากกรมสรรพากรมีข้อมูลดังกล่าวอยู่ในระบบคอมพิวเตอร์ของกรมสรรพากรแล้ว ผู้ประกอบการจึงไม่เห็นข้อได้เปรียบของการจัดทำเอกสารในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์ เพราะไม่ว่าจะทำในรูปแบบกระดาษหรือรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์ก็ยังคงต้องนำส่งรายงานเช่นเดียวกัน

เมื่อเปรียบเทียบกับโครงการ e-Tax Invoice ตามแนวคิดของสาธารณรัฐเกาหลี พบว่าเมื่อผู้ประกอบการได้ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และได้นำส่งข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ที่จัดทำให้กรมสรรพากรตามเวลาที่กำหนดแล้ว จะได้รับยกเว้นไม่ต้องนำส่งรายงานภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังนั้น หากประเทศไทยต้องการลดภาระให้ผู้ประกอบการ ควรมีการปรับปรุงระเบียบกรมสรรพากรว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ข้อ 23 และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2560 และระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ผ่านระบบ e-Tax Invoice by Email พ.ศ. 2560 ข้อ 20 โดยกำหนดให้ผู้ประกอบการได้รับยกเว้นไม่ต้องจัดทำและส่งมอบรายงานภาษีที่เกี่ยวข้องกับการออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์สำหรับใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ที่นำส่งข้อมูลให้กับกรมสรรพากรแล้ว โดยไม่คำนึงว่าเป็นผู้ประกอบการที่ออกใบกำกับภาษีในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์ทุกครั้งที่มีการขายสินค้าหรือบริการหรือไม่ เพื่อให้ผู้ประกอบการทุกรายที่เข้าร่วมโครงการ ลดภาระในการจัดทำรายงานภาษีอย่างเท่าเทียมกัน รวมทั้งยังเป็นการเพิ่มแรงจูงใจให้กับผู้ประกอบการ เนื่องจากเห็นข้อได้เปรียบของการจัดทำเอกสารในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์ที่ดีกว่ารูปแบบกระดาษได้อย่างชัดเจน เพราะสามารถลดบุคลากรและเวลาในการจัดทำรายงานลงได้ สอดคล้องกับหลักการภาษีอากรที่ดีในเรื่องของความสะดวกและความประหยัด

4.2.3 การลดภาระการเก็บรักษาเอกสารอิเล็กทรอนิกส์

ผู้จัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ หรือผู้ที่ได้รับใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ต้องเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ไว้ไม่น้อยกว่า 5 ปี เช่นเดียวกับการจัดทำเอกสารในรูปแบบกระดาษ การจัดเก็บเอกสารอิเล็กทรอนิกส์ตามระยะเวลาดังกล่าว เป็นภาระแก่ผู้ประกอบการเนื่องจากการจัดเก็บในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์มีต้นทุนการจัดเก็บ เช่น ค่าเซิร์ฟเวอร์เก็บข้อมูล ค่าเช่าพื้นที่เก็บข้อมูลในระบบคลาวด์ เป็นต้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งผู้ประกอบการขนาดเล็กที่มีบุคลากรไม่มากจะได้รับผลกระทบมากกว่าผู้ประกอบการขนาดใหญ่ เนื่องจากมีเงินทุน และ บุคลากรน้อยกว่า

เมื่อเปรียบเทียบกับโครงการ e-Tax Invoice ตามแนวคิดของสาธารณรัฐเกาหลี พบว่าเมื่อผู้ประกอบการออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์นั้นได้นำส่งอธิบดีกรมสรรพากรแล้วจะได้รับการยกเว้นไม่ต้องเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ไว้ ผู้เขียนมีความเห็นว่สำหรับประเทศไทย เมื่อผู้ประกอบการนำส่งข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ให้กรมสรรพากร ข้อมูลดังกล่าวจะอยู่ในระบบคอมพิวเตอร์ของกรมสรรพากรแล้ว แต่การจัดเก็บเอกสารตามเงื่อนไขของกรมสรรพากร กำหนดให้ทั้งผู้ซื้อและผู้ขายต้องจัดเก็บข้อมูลดังกล่าวด้วยเป็นระยะเวลา 5 ปี ทำให้ข้อมูลชุดเดียวกันมีการจัดเก็บถึง 3 ที่ ทำให้เป็นการจัดเก็บที่ซ้ำซ้อนและเกิดค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บข้อมูลเพิ่มขึ้นอีกเป็น 3 เท่า จึงควรนำแนวคิดของสาธารณรัฐเกาหลีมาปรับใช้ให้เหมาะสมกับลักษณะของผู้ประกอบการไทย โดยลดกำหนดระยะเวลาเก็บรักษาเอกสารอิเล็กทรอนิกส์ที่ได้นำส่งกรมสรรพากรแล้ว เหลือเป็นระยะเวลา 1 ปี ในช่วง 3 ปีแรกที่ผู้ประกอบการเริ่มใช้ระบบ เพื่อให้ผู้ประกอบการมีความคุ้นเคยกับระบบใหม่ และป้องกันความผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้น เนื่องจากการใช้ระบบใหม่ และสรรพากรเองที่มีข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์อยู่ในระบบคอมพิวเตอร์ ของกรมสรรพากรแล้ว การตรวจสอบย่อมทำได้รวดเร็วกว่าระบบใบกำกับภาษีแบบกระดาษแบบเดิม จากนั้นในปีที่ 4 ผู้ประกอบการไม่ต้องเก็บรักษาเอกสารเนื่องจากมีความคุ้นเคยกับระบบแล้ว หากสามารถออกมาตราการดังกล่าวได้จะเป็นการลดภาระของผู้ประกอบการในการจัดเก็บเอกสารอิเล็กทรอนิกส์ได้ สอดคล้องกับหลักการภาษีอากรที่ดีในเรื่องของความสะดวกและความประหยัด ส่งผลให้ผู้ประกอบการเห็นถึงประโยชน์ของใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ที่มีมากกว่าใบกำกับภาษีในรูปแบบกระดาษได้อย่างชัดเจน

บทที่ 5

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

5.1 บทสรุป

โครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ (e-Tax Invoice & e-Receipt) เป็นส่วนหนึ่งในโครงการระบบภาษีและเอกสารธุรกรรมอิเล็กทรอนิกส์ ของแผนยุทธศาสตร์การพัฒนาโครงสร้างพื้นฐานระบบการชำระเงินแบบอิเล็กทรอนิกส์แห่งชาติ (National e-Payment Master Plan) มีวัตถุประสงค์เพื่อส่งเสริมการทำธุรกรรมอิเล็กทรอนิกส์อย่างครบวงจร มีความปลอดภัยตามมาตรฐานสากล และลดต้นทุนการบริหารจัดการเอกสารในรูปแบบกระดาษให้กับภาคเอกชน ในขณะเดียวกันภาครัฐก็ได้ประโยชน์จากข้อมูลในใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ทำให้สามารถใช้ระบบข้อมูลขนาดใหญ่ (Big Data) หรือระบบปัญญาประดิษฐ์ (Artificial Intelligence : AI) วิเคราะห์ข้อมูลดังกล่าว เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการจัดเก็บรายได้จากภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่ประเทศ

ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ไม่ใช่แนวคิดใหม่ในประเทศไทย เพราะกรมสรรพากรได้ออกระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ไว้ตั้งแต่ ปี พ.ศ. 2555 แต่ไม่ได้รับความสนใจจากภาคธุรกิจเท่าที่ควร เนื่องจากวิธีปฏิบัติมีหลายขั้นตอนและไม่ยืดหยุ่นต่อผู้ประกอบการ เห็นได้จากมีผู้ได้รับอนุมัติให้ใช้งานเพียง 10 รายเท่านั้น ต่อมาในปี พ.ศ. 2560 ภายใต้แผนยุทธศาสตร์ National e-Payment กรมสรรพากรได้ออกระเบียบกรมสรรพากรฉบับใหม่ เปลี่ยนแปลงหลักเกณฑ์และวิธีการปฏิบัติ ให้ผู้ประกอบการสามารถจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ได้จากระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt หรือ ระบบ e-Tax Invoice by Email ตามความเหมาะสมของผู้ประกอบการ

อย่างไรก็ตามจากการศึกษาการเปรียบเทียบและวิธีปฏิบัติต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ภายใต้แผนยุทธศาสตร์ National e-Payment ของประเทศไทย พบว่ามีปัญหา 3 ประการ ที่เป็นอุปสรรคต่อผู้ประกอบการ จนอาจทำให้มีผู้เข้าร่วมโครงการน้อยดังเช่นในอดีต ดังนี้

ประการที่หนึ่ง สิทธิประโยชน์ทางภาษีไม่จูงใจผู้ประกอบการให้เข้าร่วมโครงการ กล่าวคือโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์เป็นโครงการโดยสมัครใจ ผู้ประกอบการยังคงสามารถจัดทำใบกำกับภาษีและใบรับในรูปแบบกระดาษเช่นเดิมได้ หรือจัดทำในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์ควบคู่กันไปก็ได้ ในช่วงสองปีแรกของโครงการภาครัฐไม่มีมาตรการจูงใจเพื่อสนับสนุน

ให้ผู้ประกอบการเข้าร่วม ผู้ประกอบการจึงยังไม่เห็นประโยชน์ส่วนเพิ่มจากการออกเอกสารใบรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์ อีกทั้งยังมีต้นทุนในการใช้งาน จึงมีแนวโน้มที่ไม่เข้าร่วมหรือเข้าร่วมโครงการให้ช้าที่สุดเท่าที่ทำได้ แม้ว่าต่อมาคณะรัฐมนตรีจะเห็นชอบนโยบาย มาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนระบบภาษีอิเล็กทรอนิกส์ โดยให้ผู้ประกอบการสามารถหักรายจ่ายได้ 2 เท่าของรายจ่าย ที่จ่ายเพื่อพัฒนาหรือใช้บริการระบบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์ แต่สิทธิประโยชน์ทางภาษีตามนโยบายดังกล่าว ยังไม่สามารถจูงใจผู้ประกอบการได้มากนัก โดยเฉพาะผู้ประกอบการที่มีงบประมาณจำกัด เนื่องจากผู้ประกอบการยังคงต้องรับภาระค่าใช้จ่ายเพื่อการลงทุนหรือใช้บริการระบบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์ อีกทั้งกำหนดระยะเวลาของรายจ่ายที่เกิดขึ้น ต้องอยู่ในช่วง วันที่ 30 เมษายน พ.ศ. 2562 ถึง วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2562 (8 เดือน) ซึ่งเป็นช่วงเวลาที่จำกัด ผู้ประกอบการที่สนใจเข้าร่วมโครงการ ต้องใช้เวลาศึกษาและเตรียมความพร้อม ทำให้ผู้ประกอบการไม่ได้รับประโยชน์จากสิทธิประโยชน์ทางภาษีนี้ อย่างเต็มที่ นอกจากนี้ ผู้ประกอบการบุคคลธรรมดา ยังไม่ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีจากมาตรการดังกล่าวแต่อย่างใดซึ่งไม่สอดคล้องกับหลักการภาษีอากรที่ดีในเรื่องของความเป็นกลางในทางเศรษฐกิจ

ประการที่สอง ผู้ประกอบการมีภาระจัดทำรายงานเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งเป็นข้อมูลเดียวกับที่นำส่งกรมสรรพากรทางอิเล็กทรอนิกส์ไปแล้ว จึงเป็นกระบวนการที่ซ้ำซ้อนและเพิ่มภาระการจัดทำให้ผู้ประกอบการ เนื่องจากข้อมูลดังกล่าวมีอยู่ในระบบคอมพิวเตอร์ของกรมสรรพากรอยู่แล้วแต่ต้องจัดทำรายงานอีก การจัดทำเอกสารในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์จึงไม่ช่วยผู้ประกอบการลดภาระการจัดทำรายงานภาษีมูลค่าเพิ่มลงจากการใช้เอกสารในรูปแบบกระดาษแต่อย่างใด ซึ่งไม่สอดคล้องกับหลักการภาษีอากรที่ดีในเรื่องของความสะดวกและความประหยัด

ประการสุดท้าย ผู้ประกอบการมีภาระจัดเก็บเอกสารอิเล็กทรอนิกส์ ไม่น้อยกว่า 5 ปี ในขณะที่กรมสรรพากรจัดเก็บข้อมูลเอกสารดังกล่าวอยู่ในระบบคอมพิวเตอร์ของกรมสรรพากรอยู่แล้ว การจัดเก็บข้อมูลดังกล่าวเป็นการจัดเก็บที่ซ้ำซ้อนและเป็นภาระแก่ผู้ประกอบการเนื่องจากการจัดเก็บในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์มีต้นทุนการจัดเก็บ ซึ่งไม่สอดคล้องกับหลักการภาษีอากรที่ดีในเรื่องของความสะดวกและความประหยัดเช่นเดียวกัน

ผู้เขียนได้ศึกษาโครงการ e-Tax Invoice ของสาธารณรัฐเกาหลี ซึ่งเป็นประเทศที่มีอัตราการใช้งานใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ในอัตราที่สูง พบว่าสาธารณรัฐเกาหลี มีระบบ จัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ใกล้เคียงกับแนวคิดของระบบ e-Tax Invoice & e-Receipt และ e-Tax Invoice by Email ของประเทศไทย นอกจากนี้สาธารณรัฐเกาหลีมีการออกมาตรการต่าง ๆ ทางกฎหมายเพื่อส่งเสริมให้ผู้ประกอบการใช้งานใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ได้แก่ การให้เครดิตภาษีมูลค่าเพิ่มตามจำนวนเอกสารอิเล็กทรอนิกส์ที่จัดทำ การไม่ต้องนำส่งรายงาน

ภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ที่นำส่งกรมสรรพากรแล้ว และการไม่ต้องเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ที่ได้ส่งข้อมูลให้กรมสรรพากรแล้ว

เมื่อได้ศึกษาถึงหลักเกณฑ์และวิธีการปฏิบัติ ตามแนวคิดของประเทศไทย เปรียบเทียบกับแนวคิดของสาธารณรัฐเกาหลี ผู้เขียนมีความเห็นว่าปัญหาสามประการของประเทศไทย ดังที่กล่าวข้างต้นเกิดจากการที่ประเทศไทยยังไม่มีนโยบายทางภาษีเพื่อสร้างแรงจูงใจให้ผู้ประกอบการออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ในช่วง 2 ปีแรกของการเริ่มโครงการ และแม้ว่าต่อมารัฐบาลไทยมีนโยบายให้สิทธิประโยชน์ทางภาษี แต่สิทธิประโยชน์ทางภาษียังคงกล่าวยังไม่จูงใจผู้ประกอบการให้เข้าร่วมโครงการ อีกทั้งข้อกำหนดบางประการ ทำให้ผู้ประกอบการมีภาระเช่นเดียวกับการจัดการเอกสารในรูปแบบกระดาษ ในขณะที่ภาระดังกล่าวสามารถลดลงได้ เมื่อเปลี่ยนมาเป็นรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์แล้ว ประเทศไทยจึงควรนำแนวคิดของสาธารณรัฐเกาหลีมาประยุกต์ใช้เพื่อแก้ปัญหาดังกล่าว โดยออกเป็นมาตรการ 3 มาตรการดังนี้

มาตรการที่หนึ่ง ให้ผู้ประกอบการที่จัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์ตามแผนยุทธศาสตร์ National e-Payment ได้รับเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามจำนวนเอกสารที่จัดทำและส่งมอบข้อมูลทางอิเล็กทรอนิกส์ให้แก่กรมสรรพากรแล้วในแต่ละเดือนภาษี สูงสุดไม่เกิน 28,000 บาทต่อปีภาษี ซึ่งจะสอดคล้องกับหลักการภาษีอากรที่ดีในเรื่องของความโปร่งใสในทางเศรษฐกิจ ที่ให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้ประกอบการทุกประเภทเช่นเดียวกัน ส่งผลให้ผู้ประกอบการทั้งบุคคลธรรมดาและนิติบุคคลมีแรงจูงใจในการจัดทำเอกสารในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์มากกว่าจัดทำในรูปแบบกระดาษ เนื่องจากการได้รับเครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม ทำให้ผู้ประกอบการสามารถบริหารสภาพคล่องทางการเงินได้มากขึ้น

มาตรการที่สอง ให้ผู้ประกอบการที่จัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์ตามแผนยุทธศาสตร์ National e-Payment ได้รับยกเว้นไม่ต้องจัดทำและส่งมอบรายงานภาษีที่เกี่ยวข้องกับการออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ สำหรับใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ที่นำส่งข้อมูลให้กับกรมสรรพากรแล้ว เพื่อให้ผู้ประกอบการ ลดภาระในการจัดทำรายงานภาษีและเห็นข้อได้เปรียบของการจัดทำเอกสารในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์ที่ดีกว่ารูปแบบกระดาษ สอดคล้องกับหลักการภาษีอากรที่ดีในเรื่องของความสะดวกและความประหยัด

มาตรการที่สาม ให้ผู้ประกอบการที่จัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์ตามแผนยุทธศาสตร์ National e-Payment ได้ลดกำหนดระยะเวลาเก็บรักษาเอกสารอิเล็กทรอนิกส์ที่ได้นำส่งกรมสรรพากรแล้ว เนื่องจากสรรพากรมีข้อมูลอยู่ในระบบคอมพิวเตอร์ของกรมสรรพากร การตรวจสอบย่อมทำได้รวดเร็วกว่าระบบใบกำกับภาษีแบบกระดาษ โดยในช่วง 3 ปีแรกที่เข้าร่วมโครงการ ลดระยะเวลาจัดเก็บเอกสารอิเล็กทรอนิกส์เหลือเป็นระยะเวลา 1 ปี ทั้งนี้เพื่อป้องกันความผิดพลาดที่อาจจะเกิดขึ้น เนื่องจากการปรับตัวใช้ระบบใหม่ จากนั้นในปีที่ 4 เป็นต้นไป

ผู้ประกอบการไม่ต้องเก็บรักษาเอกสารอิเล็กทรอนิกส์ เนื่องจากมีความคุ้นเคยกับระบบเป็นระยะเวลาพอสมควร เพื่อลดภาระของผู้ประกอบการในการจัดเก็บเอกสารอิเล็กทรอนิกส์ ลดต้นทุนในการจัดเก็บเอกสาร สอดคล้องกับหลักการภาษีอากรที่ดีในเรื่องของความสะดวกและความประหยัด และทำให้ผู้ประกอบการเห็นถึงประโยชน์ของใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ที่มีมากกว่าใบกำกับภาษีในรูปแบบกระดาษได้อย่างชัดเจน

ผู้เขียนเห็นว่า หากภาครัฐออกมาตรการดังที่กล่าวข้างต้น ซึ่งเป็นการนำแนวคิดของสาธารณรัฐเกาหลีมาประยุกต์ใช้กับประเทศไทย จะสามารถแก้ปัญหาของโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ตามแผนยุทธศาสตร์ National e-Payment ได้ ซึ่งจะส่งผลให้มีผู้เข้าร่วมโครงการมากขึ้น และภาครัฐได้รับข้อมูลการทำธุรกรรมทั้งระบบเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการจัดเก็บรายได้จากภาษีมูลค่าเพิ่มของประเทศในระยะยาว

5.2 ข้อเสนอแนะ

โครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ตามแผนยุทธศาสตร์ National e-Payment เป็นโครงการโดยสมัครใจ ภาครัฐควรมีมาตรการต่าง ๆ ที่แสดงว่าผู้ประกอบการจะได้ประโยชน์จากใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์มากกว่าการจัดทำเอกสารในรูปแบบเดิม เพื่อจูงใจให้ผู้ประกอบการเข้าร่วมมากขึ้น ผู้เขียนจึงมีข้อเสนอแนะ เพื่อสร้างแรงจูงใจให้กับผู้ประกอบการ ดังนี้

(1) มีมาตรการไม่ตรวจสอบภาษีอากรย้อนหลังสำหรับผู้ประกอบการที่เข้าร่วมโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ข้อเสนอแนะนี้เป็นแนวคิดที่ต่อยอดจาก มาตรการบัญชีชุดเดียวปี พ.ศ. 2559 ตามพระราชกำหนดยกเว้นและสนับสนุนการปฏิบัติภารกิจเกี่ยวกับภาษีอากร และ พระราชกฤษฎีกาออกความตามประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 595) เนื่องจากผู้ประกอบการ โดยเฉพาะอย่างยิ่งผู้ประกอบการขนาดกลางและขนาดเล็กจะมีความกังวล ไม่อยากเปิดเผยข้อมูลยอดขายสินค้าหรือบริการของธุรกิจของตนต่อกรมสรรพากร เนื่องจากเกรงว่าจะถูกกรมสรรพากรนำข้อมูลดังกล่าวไปวิเคราะห์และตรวจสอบย้อนหลัง ดังนั้นเพื่อเป็นการสร้างแรงจูงใจให้ผู้ประกอบการเข้าร่วมโครงการมากขึ้น กรมสรรพากรควรสร้างความมั่นใจให้ผู้ประกอบการว่าจะไม่มีการตรวจสอบภาษีย้อนหลัง หากผู้ประกอบการได้เข้าร่วมโครงการแล้ว ข้อเสนอแนะนี้ภาครัฐจะเสียรายได้จากการกำหนดให้ผู้ประกอบการที่ไม่ได้ยื่นแบบแสดงรายการ หรือยื่นแบบแสดงรายการไว้ไม่ถูกต้องไม่ต้องรับผิดชอบเสียค่าปรับเงินเพิ่ม แต่ภาครัฐจะได้ประโยชน์จากข้อมูลธุรกรรมของผู้ประกอบการทั้งระบบ เพื่อวางแผนพัฒนาประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีได้ในระยะยาว

(2) จัดโครงการจับรางวัลจากใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ เพื่อเป็นการประชาสัมพันธ์ให้ประชาชนโดยทั่วไปรับรู้การใช้งานใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และกระตุ้นให้ผู้ประกอบการจัดทำใบกำกับภาษีในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์มากขึ้น โครงการจับรางวัลจากใบกำกับภาษีเป็นโครงการที่กรมสรรพากรเคยนำมาใช้งานแล้วในปี พ.ศ. 2546 โดยให้ผู้ซื้อสินค้าหรือรับบริการขอใบกำกับภาษีจากผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการ แล้ว เขียนชื่อ-นามสกุล ที่อยู่ และเบอร์โทรศัพท์ด้านหลังใบกำกับภาษีส่งไปยังกรมสรรพากร ในกรณีของใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ กรมสรรพากรมีข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ที่ผู้ประกอบการนำส่ง อยู่ในระบบคอมพิวเตอร์ของกรมสรรพากรอยู่แล้ว สามารถจับรางวัลให้กับผู้ซื้อสินค้าหรือบริการและผู้ประกอบการที่จัดทำใบกำกับภาษีได้เลย โดยไม่เพิ่มภาระแก่ประชาชนในการนำส่งใบกำกับภาษีทางไปรษณีย์เช่นเดียวกับใบกำกับภาษีรูปแบบกระดาษ การจัดโครงการจับรางวัลเช่นนี้ จะส่งเสริมให้ผู้บริโภคเรียกร้องการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์มากขึ้นเพื่อใช้ร่วมโครงการจับรางวัล เมื่อเป็นความต้องการของผู้บริโภค ผู้ประกอบการที่ขายสินค้าหรือให้บริการย่อมต้องปรับตัวเข้าร่วมโครงการใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์เร็วขึ้น

บรรณานุกรม

หนังสือ

โกเมนทร์ สืบวิเศษ. วิชาภาษีอากร ว่าด้วยภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา. พิมพ์ครั้งที่ 5. กรุงเทพมหานคร: ห้างหุ้นส่วนจำกัด โรงพิมพ์ชวนพิมพ์, 2548.

คณะกรรมการการเศรษฐกิจ การเงินและการคลัง สภานิติบัญญัติแห่งชาติ. รายงาน การเพิ่มประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีของกรมสรรพากร กรณีศึกษา : โครงการการจัดเก็บภาษีจากข้อมูล தொடแรก (Primary Information Approach : PIA) และโครงการจัดเก็บภาษีด้วยระบบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ (e-Tax Invoice). กรุงเทพมหานคร: สำนักงานการพิมพ์ สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา, 2558.

ชุมพร เสนไสย. เคาะปัญหาเกี่ยวกับสาระ VAT. พิมพ์ครั้งที่ 4. กรุงเทพมหานคร: บริษัท ธรรมนิติเพลส จำกัด, 2559.

ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. กฎหมายภาษีอากร. พิมพ์ครั้งที่ 4. กรุงเทพมหานคร: ห้างหุ้นส่วนสามัญ จตุลลักษณ์ 79, 2556.

สมเดช โรจน์คุรีเสถียร. Update ใบกำกับภาษี e-Tax Invoice, e-Receipt และ e-Tax Invoice by Email. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพมหานคร: บริษัท ธรรมนิติเพลส จำกัด, 2560.

อมรศักดิ์ พงศ์พศุตม์. การบัญชีภาษีมูลค่าเพิ่มขึ้นสูง. พิมพ์ครั้งที่ 6. กรุงเทพมหานคร: บริษัท ชวนพิมพ์ 50 จำกัด, 2556.

Hyung Chul Lee. Can Electronic Tax Invoicing Improve Tax Compliance? A Case Study of the Republic of Korea's Electronic Tax Invoicing for Value-Added Tax. Korea: The World Bank, 2016.

Rajul Awasthi, Hyung Chul Lee, Peter Poulin, Jin Gyu Choi, Woo Cheol Kim, Owen Jae Lee, Myung Jae Sung, Sun Young Chang. The Benefits of Electronic Tax Administration in Developing Economies: A Korean Case Study and Discussion of Key Challenges. Korea: The World Bank; KDI School, 2019.

บทความ

ชุมพร เสนไสย. การจัดทำรายงานภาษีในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม (ตอนที่ 3). วารสาร ธรรมนิติ ฉบับเอกสารภาษีอากร ปีที่ 28 ฉบับที่ 332 2552 : 101-105.

เอกสารอิเล็กทรอนิกส์

- กรุงเทพมหานคร. National e-Payment พลิกโฉมระบบการชำระเงินของไทย [ออนไลน์]. 2559. แหล่งที่มา: <http://www.bangkokbiznews.com/recommended/detail/167> [1 มีนาคม 2562]
- กรมสรรพากร. การดำเนินการตามแผนยุทธศาสตร์ National e-Payment [ออนไลน์]. 2559. แหล่งที่มา: http://www.rd.go.th/publish/seminar/e-Payment_2-3-6-7.pdf [1 มีนาคม 2562]
- กรมสรรพากร. คู่มือใบกำกับภาษี [ออนไลน์]. 2559. แหล่งที่มา: http://www.rd.go.th/publish/fileadmin/user_upload/ebook/taxinvoice.pdf [1 มีนาคม 2562]
- กรมสรรพากร. คู่มือผู้ประกอบการในการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษี ผ่านระบบ e-Tax Invoice by Email [ออนไลน์]. 2560. แหล่งที่มา: https://www.rd.go.th/publish/fileadmin/user_upload/eTax/manual-etax-invoiceby-email-110161.pdf [1 มีนาคม 2562]
- กรมสรรพากร. ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์/ใบรับอิเล็กทรอนิกส์ e-Tax Invoice & e-Receipt [ออนไลน์]. 2561. แหล่งที่มา: http://www.rd.go.th/publish/seminar/180820_eTaxInvoice-eReceipt_doc.pdf [12 มีนาคม 2562]
- กรมสรรพากร. ภาพรวมการจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ (Overview) [ออนไลน์]. 2561. แหล่งที่มา: https://etax.rd.go.th/etax_staticpage/app/#/index/support/manual#top [1 มีนาคม 2562]
- กรมสรรพากร. ระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2560 [ออนไลน์]. 2560. แหล่งที่มา: http://www.rd.go.th/publish/fileadmin/user_upload/kormor/newlaw/etaxinvoice_190660.pdf [17 เมษายน 2562]
- กรมสรรพากร. ระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2560 [ออนไลน์]. 2560. แหล่งที่มา: http://www.rd.go.th/publish/fileadmin/user_upload/kormor/newlaw/etaxinvoice2.pdf [17 เมษายน 2562]
- กรมสรรพากร. ระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ผ่านระบบ e-Tax Invoice by Email พ.ศ. 2560 [ออนไลน์]. 2560. แหล่งที่มา: http://www.rd.go.th/publish/fileadmin/user_upload/kormor/newlaw/etax.pdf [17 เมษายน 2562]

- กรมสรรพากร. รายงานแสดงรายชื่อผู้ได้รับอนุมัติให้จัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ที่ได้กำหนดรหัสผู้ใช้แล้ว [ออนไลน์]. 2562. แหล่งที่มา: http://interapp3.rd.go.th/signed_inter/publish/register.php?page=10&act=1 [17 เมษายน 2562]
- กรมสรรพากร. รายชื่อผู้ประกอบการที่ได้รับอนุมัติให้จัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ [ออนไลน์]. 2562. แหล่งที่มา: https://etax.rd.go.th/etax_staticpage/app/#/index/registered [17 เมษายน 2562]
- กรมสรรพากร. สรรพากรแนะผู้ประกอบการออก e-Tax Invoice [ออนไลน์]. 2555. แหล่งที่มา: http://www.rd.go.th/publish/fileadmin/images/image_news/news24_2556.pdf [1 มีนาคม 2562]
- กองบรรณาธิการ www.dharmniti.co.th. e-Tax Invoice เรื่องต้องรู้ในธุรกิจยุค e-Business [ออนไลน์]. 2561. แหล่งที่มา: <https://www.dharmniti.co.th/e-tax-invoice-เรื่องต้องรู้ในธุรกิจ> [1 มีนาคม 2562]
- สำนักงานพัฒนาธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ (องค์การมหาชน). E-INVOICE & E-TAX INVOICE [ออนไลน์]. 2560. แหล่งที่มา: https://standard.etda.or.th/?page_id=4922 [1 มีนาคม 2562]
- สำนักเลขาธิการนายกรัฐมนตรี. มาตรการภาษีเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนระบบภาษีอิเล็กทรอนิกส์ [ออนไลน์]. 2562. แหล่งที่มา: <https://www.thaigov.go.th/news/contents/details/20192> [1 พฤษภาคม 2562]
- W3ABK Ltd. Korean e-Tax Invoices - Issuance, Transmission and Content [Online]. 2017. Available from: <https://www.abk-korea.com/en/about-korea/publications/korean-etax-invoices> [6 April 2019]
- CKC Acct'g Co of Foreign (Invested) Corporation. Corporate taxpayer must issue e-Tax invoice from 2010 in Korea [Online]. 2009. Available from: <http://www.ckcaccounting.com/news/581> [6 April 2019]
- International Tax Resources Management Division, National Tax Service of Korea. Guide to Taxation in Korea For CEOs of Foreign-Invested Companies [Online]. 2015. Available from: https://www.nts.go.kr/eng/wtsnts_skin/board_skin/mdl/mdlFileDown.asp?minfoKey=MINF7420080211223143&key=342917 [6 April 2019]

- National Tax Service of Korea. Hometax World-Class Electronic Tax Administration [Online]. 2016. Available from: https://www.mois.go.kr/cmm/fms/FileDown.do?atchFileId=FILE_00070312AUWtGj_&fileSn=0 [6 April 2019]
- National Tax Service of Korea. National Tax Service of Korea Annual report 2013 [Online]. 2013. Available from: https://nts.go.kr/eng/resources/resour_21.asp?minfoKey=MINF7420080211223143&page=3 [6 April 2019]
- National Tax Service of Korea. National Tax Service of Korea Annual report 2015 [Online]. 2015. Available from: https://nts.go.kr/eng/resources/resour_21.asp?minfoKey=MINF7420080211223143&page=2 [6 April 2019]
- Jae-Jin Kim. e-Tax Administration in Korea & Its Achievements [Online]. 2017. Available from: http://www.iobe.gr/docs/pub/PRE_Dr.%20KIM%20Jaejin_01062017_PUB_GR.pdf [6 April 2019]
- Korea Legislation Research Institute. VALUE-ADDED TAX ACT [Online]. 2016. Available from: https://elaw.klri.re.kr/eng_service/lawView.do?hseq=40928&lang=ENG [6 April 2019]
- KPMG Samjong Accounting Corp. Korean TaxBrief Update on Current Issue and Trends [Online]. 2018. Available from: <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/kr/images/2018/kr-korea-tax-brief-201809.pdf> [6 April 2019]
- Ministry of Strategy and Finance KOREA. KOREAN TAXATION [Online]. 2016. Available from: http://www.moef.go.kr/com/cmm/fms/FileDown.do?atchFileId=ATCH_000000000004569&fileSn=1 [6 April 2019]
- Richard Krever. Combating VAT Fraud: Lessons from Korea? [Online]. 2014. Available from: https://www.researchgate.net/publication/303859220_Combating_VAT_Fraud_Lessons_from_Korea [6 April 2019]
- Tae Sup Shim. Critical Success Factors of the Web-based Tax Invoice System in Korea [Online]. 2016. Available from: http://kpubs.org/article/articleMain.kpubs?articleANo=E1KOBZ_2016_v10n9_4487 [6 April 2019]

ภาคผนวก

สรุปข่าวการประชุมคณะรัฐมนตรี 30 เมษายน 2562

<http://www.thaigov.go.th>

วันนี้ (30 เมษายน 2562) เวลา 10.00 น. ณ ห้องประชุม 501 ตึกบัญชาการ 1 ทำเนียบรัฐบาล พลเอก ประยุทธ์ จันทร์โอชา นายกรัฐมนตรี เป็นประธานการประชุมคณะรัฐมนตรี ซึ่งสรุปสาระสำคัญดังนี้

เศรษฐกิจ - สังคม

15. เรื่อง มาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจในช่วงกลางปี 2562

สำนักโฆษก สำนักเลขาธิการนายกรัฐมนตรี โทร. 0 2288-4396

เศรษฐกิจ - สังคม

15. เรื่อง มาตรการพยุงเศรษฐกิจในช่วงกลางปี 2562

คณะรัฐมนตรีมีมติเห็นชอบตามที่กระทรวงการคลังเสนอ ดังนี้

3. เห็นชอบร่างพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ฉบับที่ .. (พ.ศ.) จำนวน 1 ฉบับ (มาตรการภาษีเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนระบบภาษีอิเล็กทรอนิกส์)

สาระสำคัญ

กระทรวงการคลังเสนอมาตรการพยุงเศรษฐกิจในช่วงกลางปี 2562 ซึ่งประกอบด้วย มาตรการพยุงเศรษฐกิจในช่วงกลางปี 2562 ผ่านบัตรสวัสดิการแห่งรัฐและมาตรการภาษีเพื่อพยุงเศรษฐกิจในช่วงกลางปี 2562

2.6 มาตรการภาษีเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนระบบภาษีอิเล็กทรอนิกส์

1) หลักการ :

1.1) ให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มและออกหรือรับใบกำกับภาษีหรือใบรับ หักรายจ่ายเพื่อการลงทุนได้เป็น 2 เท่าของที่จ่ายจริงสำหรับรายจ่ายดังต่อไปนี้

1.1.1) รายจ่ายเพื่อการลงทุนในการพัฒนาระบบเครื่องคอมพิวเตอร์ อุปกรณ์คอมพิวเตอร์ ส่วนประกอบของคอมพิวเตอร์ อุปกรณ์จัดเก็บใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ และโปรแกรมคอมพิวเตอร์ เพื่อพัฒนาระบบจัดทำ หรือส่งมอบ หรือรับส่ง หรือเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์สำหรับกิจการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นหรือคู่ค้า

1.1.2) รายจ่ายเพื่อค่าบริการระบบคลาวด์ ค่าบริการใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ ค่าบริการที่จ่ายให้แก่ผู้ให้บริการจัดทำ หรือส่งมอบ หรือเก็บรักษาใบกำกับภาษีหรือใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ (Service Provider) ที่ได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากร ทั้งนี้ ไม่ให้รวมถึงรายจ่ายของผู้ให้บริการจัดทำ หรือส่งมอบ หรือเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์เพื่อให้บริการ (Service Provider)

1.2) ให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม หักรายจ่ายเพื่อการลงทุนได้เป็น 2 เท่าของที่จ่ายจริงสำหรับรายจ่ายเพื่อการลงทุนในเครื่องบันทึกการเก็บเงินที่ต่อเชื่อมเข้ากับระบบคอมพิวเตอร์เป็นระบบ POS (Point of Sale) ซึ่งมีคุณสมบัติตามที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนด และโปรแกรมคอมพิวเตอร์เพื่อระบบ POS ซึ่งเชื่อมโยงกับการรับชำระเงินทางอิเล็กทรอนิกส์

1.3) ให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้จ่ายเงินได้และผู้ให้บริการการชำระเงินตามกฎหมายว่าด้วยระบบการชำระเงิน หักรายจ่ายเพื่อการลงทุนได้เป็น 2 เท่าของที่จ่ายจริงสำหรับรายจ่ายดังต่อไปนี้

1.3.1) รายจ่ายเพื่อการลงทุนในการพัฒนาระบบเครื่องคอมพิวเตอร์ อุปกรณ์คอมพิวเตอร์ ส่วนประกอบของคอมพิวเตอร์ อุปกรณ์จัดเก็บใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ และโปรแกรมคอมพิวเตอร์ เพื่อระบบภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายอิเล็กทรอนิกส์

1.3.2) รายจ่ายค่าบริการระบบคลาวด์ ค่าบริการใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ เพื่อระบบภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายอิเล็กทรอนิกส์

2) หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข :

2.1) ต้องเป็นรายจ่ายที่เกิดขึ้นตั้งแต่วันที่คณะรัฐมนตรีมีมติเห็นชอบถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2562

2.2) ให้ใช้สิทธิในรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มใช้การจริง (มีการจัดทำ ส่งมอบและเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์ มีการใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงิน POS หรือมีการใช้ระบบภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายอิเล็กทรอนิกส์)

2.3) ทรัพย์สินต้องมีลักษณะดังต่อไปนี้

2.3.1) ต้องไม่เคยผ่านการใช้งานมาก่อน

- 2.3.2) ต้องสามารถหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาตามมาตรา 65 ทวิ (2) แห่งประมวลรัษฎากร
- 2.3.3) ต้องได้มาและได้ใช้การจริงภายในวันที่ 31 ธันวาคม 2563 ทั้งนี้ กำหนดให้อธิบดีกรมสรรพากรมีอำนาจในการขยายระยะเวลาดังกล่าว
- 2.3.4) ต้องไม่เป็นทรัพย์สินที่ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีที่เกี่ยวข้องกับทรัพย์สินนั้นตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรฉบับอื่น ๆ ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน
- 2.3.5) ต้องอยู่ในราชอาณาจักร
- 2.4) ต้องใช้ระบบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และระบบใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ระบบภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายอิเล็กทรอนิกส์ หรือเครื่อง POS แล้วแต่กรณี เป็นระยะเวลาอย่างน้อย 3 รอบระยะเวลาบัญชีติดต่อกัน โดยนับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มใช้ระบบเป็นรอบระยะเวลาบัญชีแรก
- 2.5) เครื่อง POS ที่จะได้รับสิทธิประโยชน์ตามข้อ 1.2) ต้องมีลักษณะดังต่อไปนี้
- 2.5.1) ต้องเชื่อมต่อกับระบบคอมพิวเตอร์และโปรแกรมคอมพิวเตอร์เพื่อระบบ POS
- 2.5.2) ต้องออกใบกำกับภาษีอย่างย่อตามมาตรา 86/6 แห่งประมวลรัษฎากรได้
- 2.5.3) ต้องบันทึกรายละเอียดการขาย และ
- 2.5.4) ต้องแยกภาษีมูลค่าเพิ่มยอดขายได้
- 2.5.5) ต้องเชื่อมต่อกับเครื่อง EDC
- 2.5.6) ต้องรับและส่งข้อมูลจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มในแต่ละรายการที่รับชำระค่าสินค้าและบริการได้
- 2.6) กรณีได้ใช้สิทธิไปแล้วและต่อมาพบว่าไม่ได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งที่กำหนดในรอบระยะเวลาบัญชีใด ต้องนำเงินได้ที่ได้ใช้สิทธิไปแล้วไปรวมเป็นรายได้ในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น เว้นแต่กรณีทรัพย์สินถูกทำลายหรือสูญหายหรือสิ้นสภาพ ไม่ต้องนำเงินได้ที่ได้ใช้สิทธิไปแล้วไปรวมเป็นรายได้ในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลอีก
- 2.4) หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขอื่น ๆ ให้เป็นไปตามที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนด
- 3) ผลกระทบ : จะทำให้รัฐสูญเสียรายได้จากภาษีเงินได้นิติบุคคล ประมาณ 2,370 ล้านบาท
- 4) ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ :
- 4.1) ส่งเสริมการชำระเงินทางอิเล็กทรอนิกส์ซึ่งสอดคล้องตามแผนยุทธศาสตร์การพัฒนาระบบโครงสร้างพื้นฐานระบบการชำระเงินแบบอิเล็กทรอนิกส์แห่งชาติ (National e-Payment Master Plan)
- 4.2) กระตุ้นให้เกิดการลงทุนของภาคเอกชน
- 5) แนวทางการปรับปรุงกฎหมาย : ตราพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่) .. พ.ศ.จำนวน 1 ฉบับ

ผลกระทบ

มาตรการพยุงเศรษฐกิจในช่วงกลางปี 2562 จะก่อให้เกิดผลกระทบในเชิงเศรษฐกิจและสังคม ดังนี้

1. มาตรการพยุงเศรษฐกิจในช่วงกลางปี 2562 เป็นการอัดฉีดเม็ดเงินลงสู่ระบบเศรษฐกิจของประเทศ จำนวน 13,210 ล้านบาท และการกระตุ้นให้เกิดการใช้จ่ายจากประชาชนและเอกชน ซึ่งจะผลักดันให้การขยายตัวทางเศรษฐกิจในปี 2562 เป็นไปตามที่กระทรวงการคลังประมาณไว้คือ เท่ากับร้อยละ 3.9

.

.

.....