

เอกสารประกอบการประเมินภาษีย้อนหลัง ควรทำอย่างไร: ทางเลือกตามกฎหมาย

โดย เอกสยาม ชัยศรี ที่ปรึกษากฎหมาย
บริษัท เอกสยาม แอนด์ पार्टเนอร์ส จำกัด

เนื้อหานี้เป็นข้อมูลกฎหมายทั่วไป ไม่ใช่ความเห็นทางกฎหมายเฉพาะ กรณี การพิจารณาแต่ละเรื่องต้องอาศัยข้อเท็จจริงและพยานหลักฐานของเรื่องนั้น ฉบับออนไลน์ที่ปรับปรุงล่าสุดอยู่ที่ <https://eksiamtax.com/articles/back-tax-assessment.html>

การได้รับหนังสือแจ้งการประเมินภาษีอากรที่ระบุดังกล่าวถึงหลักล้านหรือหลักร้อยล้านบาท ย่อมสร้างความกังวลแก่ผู้ประกอบการอย่างยิ่ง อย่างไรก็ตาม ยอดที่ปรากฏในหนังสือประเมินมิใช่ข้อยุติที่เปลี่ยนแปลงไม่ได้ กฎหมายเปิดช่องทางหลายประการให้ผู้ถูกประเมินโต้แย้ง ทบทวน และบรรเทาภาระลงได้ ภายใต้กรอบเวลาและเงื่อนไขที่กำหนด โดยปัจจัยชี้ขาดมักอยู่ที่การดำเนินการอย่างถูกต้องและทันเวลา

บทความนี้อธิบายลำดับขั้นตอนการตรวจสอบและประเมินภาษี หลักการเลือกแนวทางที่เหมาะสมในแต่ละจังหวะ ตลอดจนทางเลือกตามกฎหมายในการบรรเทาภาระ ทั้งในส่วนส่วนตัวภาษี เบี้ยปรับ และเงินเพิ่ม

ลำดับขั้นตอนของการประเมิน: รู้ว่าท่านอยู่จุดใด

กระบวนการของกรมสรรพากรมักดำเนินเป็นลำดับขั้น และทางเลือกของผู้ประกอบการในแต่ละขั้นแตกต่างกัน การทราบว่าท่านอยู่ ณ จุดใดจึงเป็นจุดเริ่มต้นของการวางแผนทางที่ถูกต้อง โดยทั่วไปลำดับขั้นเป็นดังนี้

1. ขั้นสำรวจ / หนังสือขอเชิญพบ: เจ้าหน้าที่ขอข้อมูลการประกอบกิจการและการยื่นแบบ ยังมีใช้การประเมิน เป็นจังหวะที่มีทางเลือกมากที่สุด



2. หมายเรียกตรวจสอบ: การตรวจสอบอย่างเป็นทางการ โดยเจ้าพนักงานใช้อำนาจเรียกเอกสารและพยานตามกฎหมาย
3. หนังสือแจ้งการประเมิน: แจ้งจำนวนภาษี เบี้ยปรับ และเงินเพิ่มที่ประเมิน
4. อุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์: ภายใน 30 วันนับแต่ได้รับหนังสือแจ้งการประเมินตามมาตรา 30 แห่งประมวลรัษฎากร เว้นแต่กรณีที่มาตรา 21 หรือมาตรา 25 ห้ามอุทธรณ์
5. ฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรกลาง: เมื่อผลการพิจารณาอุทธรณ์ยังไม่เป็นธรรม ภายในกำหนดเวลาตามกฎหมาย

ยอดในหนังสือประเมินมิใช่ข้อยุติ: สิ่งสำคัญที่สุดคือการรักษาสีทธิและกรอบเวลา

II หลักการบรรเทาภาระ: แยก "ตัวภาษี" ออกจาก "เบี้ยปรับและเงินเพิ่ม"

ภาระตามหนังสือประเมินประกอบด้วยสามส่วน คือ ตัวภาษี เบี้ยปรับ และเงินเพิ่ม โดยทั่วไป ตัวภาษีเป็นส่วนที่โต้แย้งให้หมดไปได้ยากหากข้อเท็จจริงชี้ชัดว่ามีหน้าที่ต้องเสีย แต่ เบี้ยปรับ เป็นส่วนที่กฎหมายเปิดให้พิจารณางดหรือลดได้ตามหลักเกณฑ์ที่อธิบดีกำหนด ส่วน เงินเพิ่ม มีลักษณะเป็นภาระตามกฎหมายที่จำกัดด้วยเพดาน การวางแผนทางที่ได้ผลจึงมักมุ่งไปที่การทบทวนฐานของตัวภาษีให้ถูกต้อง ควบคู่กับการบรรเทาเบี้ยปรับเป็นสำคัญ ในเชิงตัวเลข กรณีผู้มีหน้าที่จดทะเบียนแต่ไม่ได้จดทะเบียน เบี้ยปรับอาจสูงถึงสองเท่าของจำนวนภาษีตามมาตรา 89 ส่วนเงินเพิ่มคำนวณในอัตราร้อยละ 1.5 ต่อเดือนตามมาตรา 89/1 แต่ต้องไม่เกินจำนวนภาษี

เหตุที่หลักการนี้สำคัญ เพราะในกรณีที่ยอดประเมินสูงผิดปกติ สัดส่วนที่มาจากเบี้ยปรับและเงินเพิ่มซึ่งสะสมตามระยะเวลามักมีนัยสำคัญ การจัดการสองส่วนนี้อย่างถูกวิธีจึงส่งผลต่อยอดรวมอย่างมาก

III เมื่อยังไม่ถูกประเมิน: การปรับปรุงโดยสมัครใจ

หากกิจการตรวจพบว่าที่ผ่านมาปฏิบัติไม่ครบถ้วน เช่น มิได้จดทะเบียนหรือมิได้นำส่งภาษีในส่วนที่มีหน้าที่การเข้าปรับปรุงให้ถูกต้องด้วยตนเองก่อนถูกออกหมายเรียกหรือก่อนการประเมิน โดยทั่วไปเป็นแนวทางที่จำกัดเบี้ยปรับและเงินเพิ่มได้มากที่สุด ทั้งยังแสดงถึงความสุจริตและความร่วมมือของผู้เสียภาษี ซึ่งเป็นปัจจัยประกอบการพิจารณาลดเบี้ยปรับในลำดับต่อมา



การประเมินภาษีเงินได้นิติบุคคลย้อนหลังจำนวนมากเกิดจากการบวกลับรายการที่เจ้าพนักงานเห็นว่าต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี เช่น รายการที่พิสูจน์ไม่ได้ว่าใครเป็นผู้รับ การทบทวนรายการกลุ่มนี้ก่อนถูกประเมินจึงควรอาศัย แนวคำพิพากษาศาลฎีกาเรื่องค่าใช้จ่ายต้องห้าม เป็นเกณฑ์

IV เมื่อได้รับหนังสือแจ้งการประเมิน: ขั้นตอนที่ควรดำเนินการตามลำดับ

1. รักษาสิทธิอุทธรณ์ภายใน 30 วัน: เมื่อได้รับหนังสือแจ้งการประเมิน ผู้ถูกประเมินมีสิทธิยื่นอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ภายในกำหนด หากปล่อยให้พ้นกำหนด ยอดประเมินอาจกลายเป็นหนี้ที่ยุติและบังคับได้ทันที การรักษากำหนดเวลานี้จึงเป็นขั้นตอนแรกที่ต้องดำเนินการ ส่วนกำหนดเวลาและช่องทางอุทธรณ์ที่ใช้กับแต่ละกรณี อธิบายไว้ที่ หน้าอุทธรณ์การประเมินภาษีอากร
2. ทบทวนความถูกต้องของฐานภาษี: ยอดประเมินจำนวนมากตั้งอยู่บนสมมติฐานที่โต้แย้งได้ เช่น การนำรายการที่ได้รับยกเว้นมารวมคำนวณ การมีภาษีซื้อที่มีสิทธิหักแต่ถูกมองข้าม หรือประเด็นว่าราคาที่รับมาควรถือเป็นราคาที่รวมภาษีมูลค่าเพิ่มไว้แล้วหรือไม่ การทบทวนเหล่านี้อาจลดยอดลงได้อย่างมีนัยสำคัญ
3. ขอลดหรือดเบียบปรับในชั้นอุทธรณ์: ตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.81/2542 ข้อ 3 คำร้องขอลดเบี่ยงปรับต่อเจ้าพนักงานประเมินใช้กับช่วงก่อนมีหนังสือแจ้งการประเมิน เมื่อได้รับหนังสือแจ้งการประเมินแล้วประเด็นเบี่ยงปรับต้องยกขึ้นในอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ โดยแสดงให้เห็นว่าทำไปโดยสุจริต ไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษี และให้ความร่วมมือในการตรวจสอบ ส่วนนี้มักเป็นจุดที่ช่วยบรรเทาภาระได้มาก
4. เพดานของเงินเพิ่ม: สำหรับภาษีมูลค่าเพิ่ม เงินเพิ่มที่เรียกเก็บมีเพดานจำกัดมิให้เกินจำนวนภาษี จึงเป็นประเด็นที่ควรตรวจสอบมิให้มีการคำนวณเกินกว่าที่กฎหมายกำหนด
5. พิจารณาการผ่อนชำระ: เพื่อรักษาสภาพคล่อง และ ประคอง กิจการ ระหว่าง การโต้แย้งใน ประเด็น ข้อกฎหมาย



V อายุความการประเมิน: กรอบเวลาที่ย้อนได้

อำนาจประเมินของเจ้าพนักงานมีกรอบเวลากำกับ การพิจารณาว่ายอดประเมินครอบคลุมเฉพาะปีที่ยังอยู่ในกรอบเวลาหรือไม่ จึงเป็นอีกประเด็นหนึ่งที่อาจลดยอดลงได้ สำหรับภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีผู้มีหน้าที่จดทะเบียนแต่ไม่ได้จดทะเบียนหรือมิได้ยื่นแบบ กฎหมายกำหนดกรอบเวลาการประเมินที่ยาวกว่ากรณีปกติ ส่วนภาษีเงินได้มีกรอบการออกหมายเรียกตรวจสอบตามที่ประมวลรัษฎากรกำหนด การตรวจสอบว่าการประเมินอยู่ภายในกรอบเวลาที่ถูกต้องหรือไม่ จึงเป็นงานที่ควรพิจารณาควบคู่กับการทบทวนฐานภาษี

VI การฟ้องศาลภาษีอากรกลาง

หาก ผล การพิจารณา อุทธรณ์ ยัง ไม่ เป็นธรรม ผู้ถูก ประเมิน มี สิทธิ ฟ้องคดี ต่อ ศาลภาษีอากรกลาง ภายใน กำหนดเวลาตามกฎหมาย ซึ่งต้องอาศัยการเตรียมรูปคดี ข้อกฎหมาย และพยานหลักฐานอย่างรัดกุม การดำเนินการในขั้นนี้นอกจากเป็นการรักษาสิทธิแล้ว ยังเป็นปัจจัยที่ช่วยสร้างน้ำหนักในการระงับข้อพิพาทอย่างเป็นธรรมในหลายกรณี

การใช้สิทธิ และการโต้แย้งทั้งหมดต้องตั้งอยู่บนข้อเท็จจริงที่เป็นจริง การปกปิด หรือบิดเบือนข้อมูลมิใช่แนวทางที่ชอบด้วยกฎหมาย และอาจก่อให้เกิดความรับผิดเพิ่มเติม

สรุปสาระสำคัญ

- กำหนดอุทธรณ์สามสิบวันนับแต่ได้รับหนังสือแจ้งการประเมิน ไม่นับวันที่ได้รับเป็นวันแรก และขยายได้เฉพาะกรณีตามมาตรา 3 วรรค
- แนวทางบรรเทาภาระมุ่งที่การทบทวนฐานภาษีให้ถูกต้อง และการขอลด/งดเบี้ยปรับ
- เงินเพิ่มของภาษีมูลค่าเพิ่มมีเพดานจำกัดมิให้เกินจำนวนภาษี
- การจำกัดปีที่ประเมินตามกรอบอายุความ อาจช่วยลดยอดได้
- หากยังไม่ถูกตรวจสอบ การปรับปรุงโดยสมัครใจเป็นแนวทางที่ประหยัดที่สุด



คำถามที่พบบ่อย

ถูกประเมินภาษีย้อนหลังแล้ว ยังลดยอดได้หรือไม่?

ได้ในหลายกรณี ผ่านการทบทวนฐานภาษีให้ถูกต้อง การนำภาษีซื้อที่มีสิทธิหักมาใช้ และการขอลดหรืองดเบี่ยงปรับในชั้นอุทธรณ์ตามหลักเกณฑ์ของกรมสรรพากร ผลขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงและการรักษากำหนดเวลา

มีเวลากี่วันในการอุทธรณ์การประเมิน?

ต้องยื่นอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งการประเมินตามมาตรา 30 แห่งประมวลรัษฎากร โดยไม่นับวันที่ได้รับแจ้งเป็นวันแรก และถ้าวันสุดท้ายตรงกับวันหยุดทำการ ให้นับวันเริ่มทำการใหม่เป็นวันสุดท้าย (ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 193/3 วรรคสอง และมาตรา 193/8) กำหนดนี้ไม่ใช้กับกรณีตามมาตรา 21 หรือมาตรา 25 ห้ามอุทธรณ์เพราะไม่ปฏิบัติตามหมายเรียกโดยไม่มีเหตุผลอันสมควร และอธิบดีอาจขยายกำหนดเวลาได้ตามมาตรา 3 อัญญัติ เมื่อผู้อุทธรณ์มิได้อยู่ในประเทศไทยหรือมีเหตุจำเป็น หากพ้นกำหนดอาจเสียสิทธิโต้แย้ง

เพิ่งทราบว่าที่ผ่านมาปฏิบัติไม่ครบถ้วน แต่ยังไม่ถูกตรวจ ควรทำอะไร?

ควรพิจารณาปรับปรุงให้ถูกต้องโดยสมัครใจก่อนถูกออกหมายเรียกหรือประเมิน ซึ่งโดยทั่วไปช่วยจำกัดเบี้ยปรับและเงินเพิ่มได้มากที่สุด

อ้างอิงทางกฎหมาย

1. ประมวลรัษฎากร มาตรา 30 ว่าด้วยการอุทธรณ์การประเมินภายใน 30 วัน
2. ประมวลรัษฎากร มาตรา 88/6 ว่าด้วยกำหนดเวลาการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม และมาตรา 19 ว่าด้วยการออกหมายเรียกตรวจสอบภาษีเงินได้
3. ประมวลรัษฎากร มาตรา 89 และ 89/1 ว่าด้วยเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม (เงินเพิ่มภาษีมูลค่าเพิ่มไม่เกินจำนวนภาษี)
4. หลักเกณฑ์การงดหรือลดเบี้ยปรับตามกฎหมายสรรพากร ที่ ท.ป.81/2542 (แก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.369/2569 ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 3 กรกฎาคม 2569) ข้อ 3 คำร้องขอลดเบี้ยปรับยื่นต่อเจ้าพนักงานประเมินก่อนมีหนังสือแจ้งการประเมิน หากได้รับ หนังสือแจ้ง การประเมิน แล้วให้ยื่น อุทธรณ์ ต่อ คณะกรรมการ พิจารณา อุทธรณ์ (กรมสรรพากร rd.go.th/3361.html ตรวจ 27 กันยายน 2569)

