

การบัญชีภาษีอากร
แบบมืออาชีพ

TAX ACCOUNTING PROFESSIONAL



เอกสารภาษีอากร

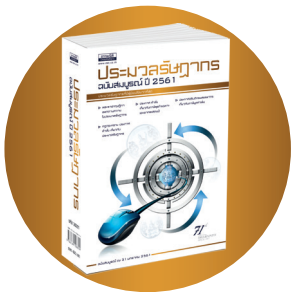
วารสารวิชาการทางกฎหมายบัญชีและภาษีอากรที่มียอดสมาชิกสูงสุด

TAX MAGAZINE



ท่านสามารถเสริมสร้างความรู้ความชำนาญในด้านกฎหมาย บัญชี และภาษีอากรได้จากสิทธิประโยชน์ต่าง ๆ ที่เรามอบให้ดังนี้

1. รับวารสาร **เอกสารภาษีอากร** เป็นประจำทุกเดือน ปีละ 12 เล่ม
2. รับฟรี! หนังสือประมวลรัษฎากร ฉบับสมบูรณ์ ปีละ 1 เล่ม
3. รับสิทธิเข้าสัมมนาของ บจ.ฝึกอบรมและสัมมนาธรรมนิติ ในราคาสมาชิก
4. รับสิทธิเข้าสัมมนาพิเศษสำหรับสมาชิก ปีละ 2 ครั้ง (ตามเงื่อนไขของบริษัทฯ)
5. รับส่วนลดในการเลือกซื้อหนังสือจาก "ร้านหนังสือธรรมนิติ"
6. รับสิทธิลงประกาศรับสมัครงานที่ www.jobdst.com ประกาศได้ไม่จำกัดตำแหน่ง นาน 6 เดือน มูลค่า 4,000 บาทฟรี!



- กฎหมายบัญชี
- บัญชีภาษีอากร
- การบัญชีธุรกิจ
- ภาษีสรรพากร
- การวางแผนภาษีสำหรับการประกอบธุรกิจ
- การบริหารธุรกิจ
- ข่าวเศรษฐกิจการพาณิชย์
- มติ ครม.
- คำพิพากษาศาลฎีกาและหมายเหตุ
- ตอบข้อหารือกรมสรรพากร
- ประกาศ ระเบียบ คำสั่ง

ขอเรียนเชิญนักบัญชี เจ้าของกิจการ ผู้บริหาร นักธุรกิจ ผู้ลงทุน สมัครสมาชิกหนังสือ **เอกสารภาษีอากร** เพื่อให้ท่านจะได้รับข้อมูลข่าวสาร ความรู้ด้านการจัดทำบัญชีของธุรกิจ กฎหมายบัญชีและภาษีอากร ที่เป็นประโยชน์ต่อการดำเนินธุรกิจในยุคปัจจุบัน

สนใจสอบถามรายละเอียดเพิ่มเติมได้ที่

โทรศัพท์ (02) 555-0906-9 / E-mail : member@dharmniti.co.th

Download ใบสมัครหรือสมัคร Online ที่ www.dst.co.th



การบัญชีภาษีอากร

แบบมืออาชีพ

Tax Accounting

Professional

การบัญชีภาษีอากรแบบมืออาชีพ

Tax Accounting Professional

โดย สมเดช โรจน์คุริเสถียร

พิมพ์ครั้งที่ 18 : กรกฎาคม 2561

เจ้าของ : บริษัท ธรรมนิติ เพรส จำกัด

ที่ปรึกษา : ดุลยทัศน์ พีชมงคล

: กิตติยา อาภากุลอนู

กองบรรณาธิการ : ทิพสุคนธ์ วงษ์เมือง

พิสูจน์อักษร : ประนอม เพ็ชรสมัย

ออกแบบปก : ปิติพัฒน์ อรุณวรวิวัฒน์

จัดรูปเล่ม : ศุภมาศ เนตรพล

จัดพิมพ์และจัดจำหน่ายโดย

บริษัท ธรรมนิติ เพรส จำกัด

เลขที่ 178 อาคารธรรมนิติ ชั้น 4 (ประชาชน 20) ถนนประชาชน

แขวงบางซื่อ เขตบางซื่อ กรุงเทพฯ 10800

โทรศัพท์ (02) 555-0713 โทรสาร (02) 555-0728

ข้อมูลทางบรรณานุกรมของสำนักหอสมุดแห่งชาติ

National Library of Thailand Cataloging in Publication Data

สมเดช โรจน์คุริเสถียร.

การบัญชีภาษีอากรแบบมืออาชีพ = Tax Accounting Professional.-- พิมพ์ครั้งที่ 18.--

กรุงเทพฯ : ธรรมนิติ เพรส, 2561. 1244 หน้า

1. การบัญชีภาษีอากร. I. ชื่อเรื่อง.

657.46

ISBN 978-616-302-147-2

ได้รับอนุญาตจัดพิมพ์จากเจ้าของลิขสิทธิ์ถูกต้องตามกฎหมาย สงวนลิขสิทธิ์ตามพระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ พ.ศ. 2537 (ห้ามคัดลอกหรือถ่ายสำเนาเอกสารส่วนหนึ่งส่วนใดของหนังสือเล่มนี้โดยไม่ได้รับอนุญาต มิฉะนั้นจะถือว่ามีความผิดตามกฎหมาย)

บุคคลหรือองค์กรใดสนใจสั่งซื้อหนังสือเล่มนี้จำนวนมาก ติดต่อคุณลำปาง (081) 359-5041

คำนำ

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจัดตั้งขึ้นเพื่อประกอบธุรกิจขายสินค้าหรือให้บริการมีหน้าที่ต้องจัดทำบัญชีตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ต้องเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีของสภาวิชาชีพบัญชี รวมถึงมีหน้าที่ต้องเสียภาษีอากรให้ถูกต้องและครบถ้วนตามประมวลรัษฎากร ในการจัดทำบัญชีและภาษีอากรของผู้ประกอบการ นักบัญชี มักจะมีประเด็นความขัดแย้งระหว่างหลักการบัญชี มาตรฐานการบัญชี กับกฎหมายภาษีอากร อันเป็นสิ่งที่นักบัญชีหรือผู้บริหารจะต้องทราบถึงความแตกต่างดังกล่าว และจะต้องปรับหลักการบัญชี มาตรฐานการบัญชีให้สอดคล้องกับกฎหมายภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรอีกด้วย ทำให้นักบัญชีผู้บริหาร มีความจำเป็นจะต้องทราบถึงหลักเกณฑ์ที่สำคัญของมาตรฐานการบัญชี และภาษีอากรให้ครบถ้วนถูกต้องตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของการบัญชีภาษีอากร

หนังสือ “การบัญชีภาษีอากรแบบมืออาชีพ (Tax Accounting Professional)” ได้จัดพิมพ์เป็นครั้งที่ 18 เป็นหนังสือที่จำหน่ายหมดรวดเร็วที่สุดและมีจำนวนพิมพ์มากที่สุด หนังสือเล่มนี้ได้มีการปรับปรุงแก้ไขเนื้อหาใหม่ให้สอดคล้องกับประเด็นปัญหามาตรฐานการบัญชีและภาษีอากรให้เป็นปัจจุบัน เพื่อให้ให้นักบัญชี ผู้บริหาร สามารถปฏิบัติงานได้อย่างครบถ้วนและถูกต้อง

สมเดช ไรจน์คุริเสถียร

กรกฎาคม 2561

Section 1

การบัญชีภาษีอากร	17
การบัญชี	18
งานที่เกี่ยวกับบัญชี	19
ภาษีอากรเบื้องต้น	20
บัญชีการเงินกับบัญชีภาษีอากร	24
วัตถุประสงค์ที่สำคัญในการจัดทำบัญชีภาษีอากร	25
วิสัยทัศน์ของนักบัญชียุคใหม่	33
พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543	39
ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี	46
ผู้ทำบัญชีตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543	52

Section 2

บัญชีและเอกสารประกอบการลงรายการบัญชี	58
ความจำเป็นที่ต้องมีการวางระบบบัญชี	59
เอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชี	61
ปัญหาของเอกสารรายจ่ายที่พิสูจน์ไม่ได้ว่าใครเป็นผู้รับ	63
รายจ่ายที่ผู้รับไม่ออกหลักฐานให้	66
ผังและรหัสบัญชี	70
ชนิดของบัญชีที่ต้องจัดทำ	71
ข้อความและรายการที่ต้องมีในบัญชี	71
บัญชีพิเศษตามกฎหมายภาษีอากร	74
บัญชีพิเศษตามประมวลรัษฎากร	76
หลักเกณฑ์ในการจัดทำรายงานภาษีมูลค่าเพิ่ม	88
บัญชีพิเศษผู้ผลิตหรือผู้รับจ้างผลิตผลิตภัณฑ์ซีดี	106
แบบแจ้งข้อความภาษีหัก ณ ที่จ่าย	108
แบบแจ้งข้อความผู้มีเงินได้เป็นคนต่างด้าว	108
แบบแจ้งข้อความภาษีเงินได้นิติบุคคล	108

สารบัญ

ระบบเอกสารอิเล็กทรอนิกส์	113
เอกสารอิเล็กทรอนิกส์	119
หลักเกณฑ์และวิธีการการจัดทำหรือแปลงเอกสารและข้อความให้อยู่ใน รูปของข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์	131
การจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ผ่านระบบ e-Tax Invoice by E-mail พ.ศ. 2560	133
การจัดทำและส่งมอบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์	135
การเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์	137
การเปลี่ยนแปลง การยกเลิก และการเพิกถอนการจัดทำ ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์	138

Section 3

การรับรู้รายได้-รายจ่าย	140
รายได้	141
เงินได้บุคคลธรรมดา	142
เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 39	143
แหล่งเงินได้ที่ต้องเสียภาษี	148
ประเภทของเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40	149
ค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน	152
การหักค่าลดหย่อน	157
การหักภาษี ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 50	161
เงินได้ที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	162
เงินได้ของนิติบุคคล	164
รายจ่าย	165
กรณีศึกษารายจ่ายที่มีลักษณะลงทุน	174
ค่าใช้จ่าย	188
การยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับดอกเบี้ยเงินกู้ยืม	190
การรับรู้รายได้และรายจ่าย	191

สารบัญ

การรับรู้รายได้ตามมาตราฐานการบัญชี	193
การรับรู้รายได้ของกิจการเช่าซื้อและขายผ่อนชำระ	198
การรับรู้รายได้ค่าก่อสร้างตามมาตราฐานการบัญชีและประมวลรัษฎากร	207
ธุรกิจค้าอสังหาริมทรัพย์	215
การบันทึกบัญชีสำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์	216
ตัวอย่างการบันทึกบัญชีการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์	217
การรับรู้รายได้ของธุรกิจส่งออก	227
การรับรู้รายได้และรายจ่ายตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.1/2528	228
เปรียบเทียบการรับรู้รายได้ตามหลักการบัญชีกับกฎหมายภาษีอากร	239

Section 4

การจัดทํางบการเงินและรายการปรับปรุง	240
งบการเงิน	241
งบแสดงฐานะการเงิน	242
งบกำไรขาดทุน	243
งบกระแสเงินสด	244
การจัดทํางบการเงิน	246
งบการเงินของบริษัทมหาชนจำกัด	247
งบการเงินตามมาตราฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน	277
ข้อสมมติขั้นมูลฐานของการบัญชีกับการจัดทํางบการเงิน	282
งบการเงินจะเชื่อถือได้อย่างไร	282
รายการปรับปรุงและแก้ไขข้อผิดพลาดทางบัญชี	287
ตัวอย่างการจัดทํางบการเงินและการปรับปรุงกำไรสุทธิ	291
งบกระแสเงินสด	306
การจัดทํางบกระแสเงินสด	314
การจัดทำบัญชีและภาษีอากรของมูลนิธิหรือสมาคม	318
การจัดทำบัญชีและรายงานของมูลนิธิหรือสมาคม	318
รายได้และค่าใช้จ่ายของมูลนิธิหรือสมาคม	321

การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล	323
อัตราภาษีและการคำนวณภาษี	324
ภาษีมูลค่าเพิ่มของมูลนิธิการกุศลหรือสมาคม	325

Section 5

ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ และการคิดค่าเสื่อมราคา	327
สินทรัพย์ถาวร	328
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	329
ต้นทุนของสินทรัพย์ถาวร	331
กรณีศึกษาการขายที่ถือเป็นต้นทุนทรัพย์สิน	341
การบันทึกบัญชีเมื่อมีการซื้อสินทรัพย์	345
กรณีศึกษารถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน	359
การซื้อสินทรัพย์รวมกัน	365
การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์	366
การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ตามประมวลรัษฎากร	370
การได้สินทรัพย์จากการบริจาคหรือค้นพบ	370
การสร้างสินทรัพย์ขึ้นมาใช้เอง	371
สินทรัพย์ชำรุด สูญหาย หรือถูกทำลาย	374
การจำหน่ายสินทรัพย์ถาวร	381
การโอนทรัพย์สิน	384
วิธีการบันทึกบัญชีการรวมกิจการ	385
ภาวะภาษีจากการโอนกิจการหรือการควบเข้ากัน	394
การยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มจากการโอนทรัพย์สิน	395
หลักเกณฑ์การควบเข้ากันหรือโอนกิจการทั้งหมด	395
แนวปฏิบัติการแยกธุรกิจออกจากกัน	396
หลักเกณฑ์การโอนกิจการบางส่วนให้แก่กัน	396
การตีราคาสินทรัพย์	406
การด้อยค่าของสินทรัพย์	410

สารบัญ

การคิดค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์	425
การคิดค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาตามประมวลรัษฎากร	434
สรุปอัตราค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ตามประมวลรัษฎากร	436
สิทธิประโยชน์การจ่ายเงินซื้อสินทรัพย์	455

Section 6

หนี้สูญ หนี้สงสัยจะสูญ และค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญ	488
ความหมายของลูกหนี้	489
หนี้สูญและหนี้สงสัยจะสูญ	491
ตัวอย่างการบันทึกบัญชี	493
การจำหน่ายหนี้สูญตามประมวลรัษฎากร	496
หลักเกณฑ์การจำหน่ายหนี้สูญและการคำนวณส่วนของหนี้สูญเพื่อหักภาษีขาย	503
ปัญหาการบันทึกบัญชีเมื่อมีการจำหน่ายหนี้สูญ	507

Section 7

สินค้าคงเหลือ	519
ประเภทของสินค้าคงเหลือ	521
การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับสินค้า	522
การตีราคาสินค้าคงเหลือ	525
การตีราคาสินค้าด้วยราคาทุนหรือราคาตลาดที่ต่ำกว่า	530
ปัญหาในการตีราคาสินค้าคงเหลือ	531
การจัดทำรายงานสินค้าและวัตถุดิบ	533
บัญชีรับและจำหน่ายไม้แปรรูป	534
การทำลายสินค้าและวัตถุดิบ	547
สินค้าขาดหรือเกินจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบ	552

Section 8

ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงอัตราแลกเปลี่ยน เงินตราต่างประเทศ

ระบบของอัตราแลกเปลี่ยน	559
ประเภทของธุรกรรม	562
อัตราซื้อและอัตราขาย	565
การบันทึกบัญชีและการรับรู้ผลต่างอัตราแลกเปลี่ยน	569
การบันทึกบัญชีของธุรกิจนำเข้าและส่งออก	577
ตัวอย่างการบันทึกบัญชีของธุรกิจนำเข้าและส่งออก	583
การบันทึกบัญชีการทำสัญญาซื้อขายเงินตราต่างประเทศล่วงหน้า	589
ภาษีอากรกับผลกระทบอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ	592
แนวปฏิบัติของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทย	613
มาตรา 65 ทวิ (5) แห่งประมวลรัษฎากร	626
คำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.72/2540	627
แนวปฏิบัติการซื้อขายเงินตราต่างประเทศล่วงหน้า	636
มาตรา 79/4 แห่งประมวลรัษฎากร	640
ปัญหาในการจัดทำรายงานภาษีขายของผู้ส่งออก	642
การฝากเงินที่เป็นเงินตราต่างประเทศ	643
ปัญหาการบันทึกบัญชีธุรกรรม Swap และ Options	645
การจ่ายเงินตามสัญญาแลกเปลี่ยนอัตราดอกเบี้ย และสัญญาแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ	647
ประมวลตอบข้อหารือกรมสรรพากรเกี่ยวกับอัตราแลกเปลี่ยน	652

Section 9

ภาษีเงินได้นิติบุคคล

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล	669
ฐานภาษีของภาษีเงินได้นิติบุคคล	671
รายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ	677

สารบัญ

เงื่อนไขการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ทวิ	683
เงื่อนไขการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ตริ	696
การคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลจากกำไรสุทธิ	727
การปรับปรุงกำไรสุทธิทางบัญชีให้เป็นกำไรสุทธิทางภาษีอากร	732
การคำนวณกำไรสุทธิของธุรกิจที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน	738
สิทธิการใช้ผลขาดทุนสุทธียกมาไม่เกิน 5 ปี	744
ผลขาดทุนสะสมเกิดก่อนหักก่อน	746
ผลขาดทุนสะสมเพิ่มขึ้น	749
ผลขาดทุนสะสมไม่ใช้สิทธิหักกำไรสุทธิ	750
หักผลขาดทุนสะสมบางส่วน	752
การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลครึ่งรอบระยะเวลาบัญชี	754
การเสียภาษีจากประมาณการกำไรสุทธิ	756
การเสียภาษีจากกำไรสุทธิจริง	770
กรณีเหตุอันสมควร	782
สิทธิประโยชน์การยกเว้นภาษีอากร	786
การยกเว้นภาษีเงินได้จากการฝึกอบรม	792
เงินทดรองจ่ายกับเงินกู้ยืม	798
การกู้ยืมเงิน	802
การเสียภาษีของนิติบุคคลต่างประเทศ	804
การเสียภาษีเงินได้ของนิติบุคคลต่างประเทศที่มีได้ประกอบกิจการ ในประเทศไทย	806
การให้บริการที่กระทำในต่างประเทศและได้มีการใช้บริการในราชอาณาจักร	808
การจ่ายเงินกำไรไปต่างประเทศ	813
การส่งสินค้าออกไปต่างประเทศ	814
สำนักงานผู้แทนนิติบุคคล	814
ตัวแทนบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศ	825
การเสียภาษีเงินได้สำนักงานผู้แทนนิติบุคคล	827
การเสียภาษีเงินได้และภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับสำนักงานภูมิภาค	829

การขายสินค้าให้แก่ผู้ซื้อในประเทศโดยผู้ดำเนินการแนะนำ และสั่งซื้อสินค้าจากต่างประเทศ	831
การซื้อขายสินค้านำเข้าโดยไม่มีหลักฐานการแต่งตั้งเป็นผู้ทำการแทน	832
การจ่ายค่าจ้างทำของนิติบุคคลต่างประเทศ	834
นิติบุคคลต่างประเทศกระทำการกิจการในประเทศไทย	835
เครดิตเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไร	840
อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล	842

Section 10

ภาษีมูลค่าเพิ่ม

ผู้มีหน้าที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม	850
การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม	865
การจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม	876
ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม	884
ฐานภาษีมูลค่าเพิ่ม	889
ใบกำกับภาษี	903
ใบกำกับภาษีเต็มรูป	905
การจัดทำใบกำกับภาษีเต็มรูปในกรณีต่างๆ	932
กรณีถือเป็นการขาย แต่ไม่ต้องออกใบกำกับภาษี	950
ใบกำกับภาษีอย่างย่อ	955
กิจการขายปลีกและให้บริการรายย่อย	957
ใบกำกับภาษีที่ออกโดยเครื่องบันทึกการเก็บเงิน	959
ใบเพิ่มหนี้หรือใบลดหนี้	969
ใบแทนใบกำกับภาษี ใบแทนใบเพิ่มหนี้ ใบแทนใบลดหนี้	982
การยกเลิกใบกำกับภาษีฉบับเดิม แล้วออกฉบับใหม่	983
ภาษีซื้อในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม	985
ภาษีซื้อขอคืนได้ หรือเครดิตภาษีขายได้	987
ภาษีซื้อต้องห้าม	998

สารบัญ

รายได้ที่ต้องนำมาเฉลี่ยภาษีซื้อ	1003
การบันทึกบัญชีการเฉลี่ยภาษีซื้อ	1010
การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ 0	1020
ฐานภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ 0	1034
หลักเกณฑ์การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มอัตราร้อยละ 0	1036
การขายสินค้าที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม	1053
การให้บริการที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0	1054
ค่าตอบแทนที่ไม่ต้องนำมารวมเป็นมูลค่าของฐานภาษี	1057
การให้บริการที่กระทำในต่างประเทศและได้มีการใช้บริการนั้น ในราชอาณาจักร	1061
ปัญหาการเรียกเก็บเงินล่วงหน้าจากการขายสินค้าและให้บริการ	1069
การขายสินค้าทั่วไป	1070
ธุรกิจให้บริการ	1071
การขายสินค้าและการให้บริการอื่น	1074

Section 11

ภาษีธุรกิจเฉพาะและอากรแสตมป์	1084
ภาษีธุรกิจเฉพาะ	1085
ผู้มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะ	1085
ฐานภาษีและอัตรากำหนดภาษีธุรกิจเฉพาะ	1089
การขอคืนภาษีธุรกิจเฉพาะ	1090
การยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ	1096
กิจการที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ	1104
ปัญหาการเสียภาษีธุรกิจเฉพาะของธุรกิจขายอสังหาริมทรัพย์	1105
อากรแสตมป์	1110
ปิดแสตมป์บริบูรณ์	1111
การเสียอากรแสตมป์	1119
วิธีการออกใบรับและใบส่งของ	1120

การออกใบกำกับภาษีและใบรับ	1122
จำนวนเงินที่ออกใบรับและการเก็บรักษาใบรับ	1123
การจัดทำใบส่งของ	1123
การออกใบรับและใบส่งของ และกรณียกเว้นไม่ต้องออก	1123
บัญชีอัตราอากรแสตมป์	1136
กรณีศึกษาภาษีธุรกิจเฉพาะและอากรแสตมป์	1145

Section 12

ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย	1153
ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย มาตรา 50	1154
ตารางการหักภาษี ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 50	1157
การหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 3 เตรีส	1158
ตารางการหักภาษี ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 3 เตรีส	1166
ปัญหาบางกรณีการหักภาษี ณ ที่จ่าย	1172
กรณีที่ไม่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย	1185
แนวปฏิบัติบางประการของภาษีหัก ณ ที่จ่าย	1187
หน้าที่ของผู้มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย	1189
แบบยื่นรายการภาษีหัก ณ ที่จ่าย	1190
กำหนดเวลา สถานที่ยื่นแบบ และการนำส่งภาษี	1192
การจัดทำบัญชีพิเศษการหักภาษี ณ ที่จ่าย และการนำส่งภาษี	1198
การจัดทำแบบแจ้งข้อความเกี่ยวกับเงินได้ของบริษัทจำกัดผู้รับเงินปันผล	1200
แบบแจ้งข้อความและรายละเอียดเกี่ยวกับผู้มีเงินได้ที่เป็นคนต่างด้าว	1202
ปัญหาของ “ค่าบริการหรือรับจ้างทำของ”	1204
ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 69 ทวิ	1211
ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 69 ตริ	1212
การหักภาษี ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 70	1212
จำหน่ายเงินกำไรไปต่างประเทศตามมาตรา 70 ทวิ	1224
ปัญหาการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จากการบริการขนส่ง	1226



การบัญชีภาษีอากร
(Tax Accounting)

ในการจัดทำบัญชีของธุรกิจ บุคคลทั่วไปมักจะเข้าใจว่า “การบัญชี” เป็นวิชาการที่ต้องอาศัยความรู้ความเชี่ยวชาญโดยเฉพาะ แต่แท้จริงแล้วทุกคนสามารถทำความเข้าใจในเรื่องที่เกี่ยวกับบัญชีได้ไม่ยากนัก เพราะในแต่ละวันทุกคนได้พบเห็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับบัญชีอยู่แล้ว เช่น รายรับ รายจ่าย การใช้จ่ายเงินในธนาคาร ตลอดจนเรื่องของภาษีอากร หากได้มีการศึกษาหรือค้นคว้าเพิ่มเติมก็สามารถทำความเข้าใจเบื้องต้นเกี่ยวกับบัญชีได้โดยไม่เสียเวลามากนัก โดยเฉพาะผู้บริหารที่ขาดความรู้ ความเข้าใจในการนำข้อมูลทางบัญชีและการเงินมาใช้ให้เกิดประโยชน์กับกิจการของตนเอง หรือเพื่อการบริหาร การควบคุมงานด้านบัญชี การเงิน หรือด้านภาษีอากร ให้มีประสิทธิภาพประสิทธิผลยิ่งขึ้น ดังนั้น “การบัญชี” จึงไม่แตกต่างอะไรกับ “กระจก” ที่จะบอกให้เจ้าของกิจการได้ทราบถึงการเปลี่ยนแปลงในการดำเนินธุรกิจที่เกิดขึ้นนั้น มีผลการดำเนินงานอย่างไร เพราะจะสะท้อนให้เห็นถึงความสามารถในการบริหารงานในผลการดำเนินงาน ฐานะการเงิน การดำเนินงานของกิจการ ตลอดจนการเปลี่ยนแปลงและเคลื่อนไหวที่เกี่ยวข้องกับฐานะการเงิน บ่อยครั้งเราจะพบว่า ภาษาที่ใช้ในธุรกิจส่วนหนึ่งมาจากบัญชี เช่น สินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของผู้ถือหุ้น รายได้ ค่าใช้จ่าย กำไร หรือขาดทุน เป็นต้น ในแต่ละวันที่มีการดำเนินธุรกิจจึงหลีกเลี่ยงไม่พ้นที่จะมีภาษาบัญชีเข้ามาเกี่ยวข้องอยู่ด้วยเสมอ ดังนั้น สิ่งแรกเริ่มที่ควรจะให้ความรู้ ความเข้าใจกับบัญชีก็คือ ความหมายของการบัญชี

การบัญชี (Accounting)

หมายถึง การนำรายการและเหตุการณ์ทางการเงินมาจดบันทึก จัดหมวดหมู่ สรุปผล และวิเคราะห์ตีความหมายอย่างมีหลักเกณฑ์ การเก็บรวบรวม บันทึก จำแนก และทำสรุปผล ข้อมูลอันเกี่ยวกับเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจในรูปของตัวเงิน ผลงานขั้นสุดท้ายของการบัญชีก็คือ การให้ข้อมูลทางการเงินซึ่งเป็นประโยชน์แก่บุคคลหลายฝ่าย และผู้ที่สนใจในกิจกรรมของกิจการ สรุปความหมายของการบัญชีได้ดังนี้

1. การจดบันทึกรายการค่าทางการเงิน
2. การจัดหมวดหมู่แยกประเภทของเหตุการณ์ทางการค้า
3. การสรุปผลและรายงานในการจัดทำข้อมูลทางบัญชี
4. การวิเคราะห์และตีความหมายของข้อมูลทางบัญชี
5. การเก็บรวบรวมข้อมูลทางบัญชีให้กับผู้เกี่ยวข้อง

ข้อแตกต่างระหว่าง “การบัญชี (Accounting) กับการจัดทำบัญชี (Bookkeeping)”

เมื่อได้ทราบถึงความหมายของการบัญชีว่าเป็นการนำรายการและเหตุการณ์ทางการเงินมาจดบันทึก จัดหมวดหมู่ สรุปผล และวิเคราะห์ตีความหมายอย่างมีหลักเกณฑ์ การเก็บรวบรวม บันทึก จำแนก และทำสรุปผล ข้อมูลอันเกี่ยวกับเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจในรูปของตัวเงิน ผลงานขั้นสุดท้ายของการบัญชีก็คือ การให้ข้อมูลทางการเงินซึ่งเป็นประโยชน์แก่บุคคลหลายฝ่าย และ

ผู้ที่สนใจในกิจกรรมของกิจการแล้ว มักจะมีคำถามอยู่เสมอว่า ระหว่างคำว่า การบัญชีกับการจัดทำบัญชีแตกต่างกันอย่างไร โดยมากแล้วมักจะมีผู้เข้าใจคลาดเคลื่อนในความหมายเกี่ยวกับการบัญชีและการจัดทำบัญชี ซึ่งสรุปได้ดังนี้

การจัดทำบัญชี (Bookkeeping)

หมายถึง การจดบันทึกรายการค้าหรือเหตุการณ์ทางการค้าที่เกิดขึ้นในแต่ละวัน และการรวบรวมข้อมูลเพื่อจัดทำรายงานทางการเงิน การจัดทำบัญชีจึงถือเป็นส่วนหนึ่งของการบัญชี

การบัญชี (Accounting) นอกจากความหมายที่ว่าเป็นการนำรายการและเหตุการณ์ทางการเงินมาจดบันทึก จัดหมวดหมู่ สรุปผล และวิเคราะห์ตีความหมายอย่างมีหลักเกณฑ์ การเก็บรวบรวม บันทึก จำแนก และทำสรุปผลข้อมูลอันเกี่ยวกับเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจในรูปของตัวเงิน ผลงานขั้นสุดท้ายของการบัญชีก็คือ การให้ข้อมูลทางการเงินซึ่งเป็นประโยชน์แก่บุคคลหลายฝ่าย และผู้ที่สนใจในกิจกรรมของกิจการดังกล่าวไว้ข้างต้นแล้ว งานบัญชียังเป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับกระบวนการจัดการให้ผลดังกล่าวเป็นไปตามหลักเกณฑ์ โดยมากแล้วการจัดการงานด้านบัญชีมักจะประกอบไปด้วย

1. การวางระบบบัญชี
2. การวัดผลการดำเนินงาน
3. การตรวจสอบข้อมูล
4. การจัดทำรายงาน
5. การวางระบบและประเมินผลการควบคุมภายใน
6. การวิเคราะห์และตีความหมายของข้อมูลทางบัญชี
7. การจัดวิธีการบันทึกรายการพิเศษต่างๆ
8. การจัดทำรายงานพิเศษต่างๆ

งานที่เกี่ยวกับบัญชี

ในการจดบันทึกรายการค้าที่เกิดขึ้นให้เป็นหมวดหมู่โดยการแยกประเภทของรายการค้าที่เกิดขึ้นจากการดำเนินกิจการ กระบวนการบัญชีได้แยกงานที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำบัญชีของฝ่ายบัญชีออกเป็น 4 ประเภท คือ

1. การบัญชีสาธารณะ (Public Accounting Profession)

นักบัญชีที่มีหน้าที่จัดทำบัญชีสาธารณะก็คือ นักบัญชีอิสระที่ไม่ได้เป็นลูกจ้างหรือพนักงานประจำของกิจการ ซึ่งส่วนใหญ่แล้วจะได้แก่ สำนักงานบัญชีที่ได้มีการจัดตั้งขึ้นเพื่อให้บริการแก่ธุรกิจที่ไม่ได้จัดทำบัญชีด้วยตัวเอง แต่ได้ว่าจ้างให้สำนักงานบัญชีตัวแทนเป็นผู้จัดทำให้ นอกจากนี้ยังมีบุคลากรที่มีความรู้ความเชี่ยวชาญเกี่ยวกับบัญชีได้เป็นผู้ตรวจสอบบัญชี (Auditor) ได้รับ

อนุญาตที่ขึ้นตรงต่อกรมพัฒนาธุรกิจการค้า โดยจะทำหน้าที่ให้การตรวจสอบ และให้ความเห็นจากงบการเงินและรายงานของกิจการในแต่ละปีที่เป็นบริษัทจำกัด บริษัทมหาชนจำกัด และห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน นอกจากนี้แล้วยังมีงานด้านการตรวจสอบบัญชีภาษีอากร (Tax Auditor) ที่ขึ้นตรงกับกรมสรรพากร มีหน้าที่ในการตรวจสอบบัญชีและรายงานการสอบบัญชีของห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน สำนักงานบัญชีบางแห่งก็มีการรับเป็นที่ปรึกษาทางด้านบัญชีและภาษีอากร

2. การบัญชีส่วนบุคคล (Private Accounting)

นักบัญชีในส่วนของการบัญชีส่วนบุคคลนั้นจะเป็นเพียงส่วนหนึ่งของกิจการที่มีหน้าที่เป็นพนักงานบัญชีในการจัดทำบัญชี ซึ่งภายในฝ่ายหรือแผนกบัญชีของแต่ละธุรกิจอาจจะประกอบไปด้วย ผู้อำนวยการฝ่ายบัญชี ผู้จัดการ สมุห์บัญชี หัวหน้า และพนักงานบัญชี ตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 จะต้องมีผู้รับผิดชอบในการจัดทำบัญชีก็คือ “ผู้ทำบัญชี” ซึ่งเป็นผู้รับผิดชอบสูงสุดในฝ่ายบัญชี ทำหน้าที่ดูแลงานด้านบัญชีให้สำเร็จลุล่วง ถูกต้องครบถ้วนเป็นไปตามพระราชบัญญัติการบัญชี สำหรับธุรกิจขนาดใหญ่โดยทั่วไปแล้วมักจะแยกงานเกี่ยวกับบัญชีไว้ดังนี้

1. บัญชีการเงิน (Financial Accounting)
2. การตรวจสอบภายใน (Internal Auditing)
3. การบัญชีภาษีอากร (Tax Accounting)
4. การบัญชีต้นทุน (Cost Accounting)
5. การจัดทำงบประมาณ (Budgeting)
6. การบัญชีบริหาร (Management Accounting)

3. การบัญชีรัฐบาล (Governmental Accounting)

ในส่วนนี้นักบัญชีจะเป็นข้าราชการที่อยู่ในส่วนของหน่วยงานของรัฐบาล รัฐวิสาหกิจ ซึ่งในการจัดทำบัญชีจะต้องจัดทำบัญชีให้เป็นไปตามระเบียบ วิธี และนโยบายของรัฐบาล โดยจะมีหน่วยงานสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้ตรวจสอบการจัดทำบัญชีในภาครัฐบาลด้วยตนเอง

4. การบัญชีเพื่อการศึกษา (Accounting Education)

นักบัญชีในส่วนนี้ก็คือผู้ที่มีหน้าที่ถ่ายทอดความรู้ความเข้าใจในด้านบัญชี ไม่ว่าจะเป็นหลักการบัญชีทั่วไป และมาตรฐานการบัญชีให้กับผู้ที่ต้องการเรียนรู้เกี่ยวกับงานบัญชี นอกจากนี้ยังช่วยให้คำปรึกษา แนะนำ หรือตรวจสอบปัญหาที่เกี่ยวข้องกับงานบัญชีอีกด้วย

ภาษีอากรเบื้องต้น

เมื่อกล่าวถึง “ภาษีอากร” หลายคนมักจะเข้าใจว่าเป็นเรื่องของกรมสรรพากรเพียงหน่วยงานเดียวเท่านั้น แต่ข้อเท็จจริงภาษีอากรมีหน่วยงานของรัฐเข้ามาเกี่ยวข้องหลายหน่วยงานด้วยกัน คือ

1. กรมสรรพากร

ภาษีอากรในส่วนของกรมสรรพากร ซึ่งขึ้นตรงกับกระทรวงการคลัง แบ่งออกเป็น

- 1.1 ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร
- 1.2 ภาษีเงินได้ปิโตรเลียม ตามพระราชบัญญัติภาษีเงินได้ปิโตรเลียม พ.ศ. 2514
- 1.3 ภาษีมรดก

2. กรมศุลกากร

ภาษีอากรในส่วนของกรมศุลกากร ซึ่งขึ้นตรงกับกระทรวงการคลัง แบ่งออกเป็น

- 2.1 อากรขาออก
- 2.2 อากรขาเข้า
- 2.3 ค่าธรรมเนียมต่างๆ

3. กรมสรรพสามิต

ภาษีอากรในส่วนของกรมสรรพสามิต ซึ่งขึ้นตรงกับกระทรวงการคลัง แบ่งออกเป็น

- 3.1 ภาษีสู่รา
- 3.2 ภาษียาสูบ
- 3.3 ภาษีไฟ
- 3.4 ภาษีจากการผลิตสินค้า การนำเข้า หรือการให้บริการบางประเภท

4. หน่วยงานอื่น

มีหน่วยงานอื่นที่รับผิดชอบเกี่ยวกับภาษีอากร แต่ไม่ได้ขึ้นตรงกับกระทรวงการคลัง เช่น

- 4.1 ภาษีป้าย ภาษีบำรุงท้องที่ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน เป็นของกรมการปกครอง กระทรวงมหาดไทย
- 4.2 ค่าภาคหลวงแร่ เป็นของกรมทรัพยากรธรณี กระทรวงอุตสาหกรรม
- 4.3 ภาษีและค่าธรรมเนียมรถยนต์ เป็นของกรมการขนส่งทางบก กระทรวงคมนาคม

ภาษีอากรที่เป็นส่วนสำคัญและจะต้องใช้ความละเอียดรอบคอบมากก็คือ ภาษีของกรมสรรพากรเนื่องจากจะเกี่ยวข้องกับกิจการโดยตรงแล้วถูกนำมาใช้ค่อนข้างบ่อย ภาษีของกรมสรรพากรที่สำคัญก็คือภาษีจากประมวลรัษฎากร ซึ่งมีหลักเกณฑ์และเงื่อนไขค่อนข้างมาก ภาษีอากรจากประมวลรัษฎากรแบ่งเป็น

1. ภาษีทางตรง (Direct Tax)

เป็นภาษีอากรเรียกเก็บโดยตรงจากผู้มีเงินได้พึงประเมิน ซึ่งแบ่งออกเป็น 2 ชนิด คือ

- 1.1 ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Personal Income Tax)
- 1.2 ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporate Income Tax)

การเรียกเก็บภาษีทางตรงจากผู้มีเงินได้ กรมสรรพากรจะมีเครื่องมือที่สำคัญในการตรวจสอบว่าผู้มีเงินได้เสียภาษีครบถ้วนถูกต้องหรือไม่ โดยการตรวจสอบจากภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย (Withholding Tax)

2. ภาษีทางอ้อม (Indirect Tax)

เป็นภาษีอากรที่เรียกเก็บจากผู้บริโภคหรือเป็นภาษีที่เป็นการผลักภาระให้กับผู้ซื้อหรือผู้บริโภคเป็นผู้รับภาระชำระภาษีอากรแทนผู้ขาย ซึ่งจะแบ่งออกเป็น 3 ชนิดด้วยกัน คือ

- 2.1 ภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value Added Tax)
- 2.2 ภาษีธุรกิจเฉพาะ (Specification Business Tax)
- 2.3 อากรแสตมป์ (Stamp Duty)

อัตราภาษีอากรของกรมสรรพากร

ในการเรียกเก็บภาษีของกรมสรรพากรจะมีอัตราเรียกเก็บจากฐานจำนวนเงินหรือคำนวณเป็นปริมาณ หรืออัตราตามมูลค่าหรือราคา แล้วแต่กรณี อัตราภาษีที่ใช้อยู่ในปัจจุบันนี้แบ่งออกเป็น

1. อัตราคงที่ (Flat Rate) การเรียกเก็บภาษีอากรในส่วนนี้จะเป็นอัตราที่กำหนดคงที่ เช่น
 - 1.1 ภาษีเงินได้นิติบุคคล คำนวณจากกำไรสุทธิในอัตรา 20%
 - 1.2 ภาษีมูลค่าเพิ่ม คำนวณจาก 7% หรือ 0% ของยอดขายสินค้า หรือบริการ หรือนำเข้า
 - 1.3 ภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 3 เตรส
 - 1.4 ภาษีธุรกิจเฉพาะ
2. อัตราก้าวหน้า (Progressive Rate) การเรียกเก็บภาษีอากรในส่วนนี้เป็นการเรียกเก็บตามขั้นของเงินได้พึงประเมินในแต่ละขั้น เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เริ่มตั้งแต่อัตรา 5%-35%
3. อัตราถดถอย (Regressive Rate) การเรียกเก็บภาษีอากรในส่วนนี้จะเป็นการเรียกเก็บจากการได้มาของทรัพย์สิน เช่น ภาษีมรดก ภาษีจากการให้

การชำระภาษีตามประมวลรัษฎากร

ผู้มีเงินได้ไม่ว่าจะเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคล เมื่อต้องชำระภาษีให้กับกรมสรรพากรสามารถชำระภาษีได้ดังนี้

1. โดยการยื่นแบบประเมินตนเอง (Self-Assessment)
2. โดยเจ้าพนักงานประเมิน (Authoritative Assessment)
3. โดยการหักภาษี ณ ที่จ่าย (Withholding Tax)
4. โดยการชำระอากรแสตมป์ (Stamp Duty)

บทลงโทษตามประมวลรัษฎากร

เมื่อผู้ประกอบการไม่ปฏิบัติตามประมวลรัษฎากร หรือปฏิบัติผิดพลาดคลาดเคลื่อนประมวลรัษฎากรได้กำหนดบทลงโทษ (Sanction) ไว้ 2 วิธีด้วยกัน คือ

1. ทางแพ่ง
 - 1.1 คิดเบี้ยปรับ (Penalty)
 - 1.2 คิดเงินเพิ่ม (Surcharge)

2. ทางอาญา

2.1 จำคุก (Imprison)

2.2 คิดค่าปรับ (Fine)

ลักษณะกฎหมายในประมวลรัษฎากร

กฎหมายภาษีอากรในประมวลรัษฎากรแบ่งได้ดังนี้

ลักษณะ 1 ข้อความเบื้องต้น

ลักษณะ 2 ภาษีอากรฝ่ายสรรพากร

หมวด 1	บทเบ็ดเสร็จทั่วไป
หมวด 1 ทวิ	คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร
หมวด 2	วิธีการเกี่ยวกับภาษีอากรประเมิน
	ส่วน 1 การยื่นรายการและการเสียภาษีอากร
	ส่วน 2 การอุทธรณ์
	ส่วน 3 บทกำหนดโทษ
หมวด 3	ภาษีเงินได้
	ส่วน 1 ข้อความทั่วไป
	ส่วน 2 การเก็บภาษีจากบุคคลธรรมดา
	ส่วน 3 การเก็บภาษีจากบริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล
หมวด 4	ภาษีมูลค่าเพิ่ม
	ส่วน 1 ข้อความทั่วไป
	ส่วน 2 ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม
	ส่วน 3 ฐานภาษี
	ส่วน 4 อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม
	ส่วน 5 การยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม
	ส่วน 6 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีและการคำนวณภาษี
	ส่วน 7 การยื่นแบบและการชำระภาษี
	ส่วน 8 เครดิตภาษีและการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม
	ส่วน 9 การจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม
	ส่วน 10 ใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้
	ส่วน 11 การจัดทำรายงานและการเก็บรักษาหลักฐาน และเอกสาร
	ส่วน 12 อำนาจเจ้าพนักงานประเมิน
	ส่วน 13 เบี้ยปรับ เงินเพิ่ม
	ส่วน 14 บทกำหนดโทษ

หมวด 5	ภาษีธุรกิจเฉพาะ
หมวด 6	อากรแสตมป์
	ส่วน 1 การเสียอากร
	ส่วน 2 เบ็ดเตล็ด
	ส่วน 3 บทลงโทษ

บัญชีการเงินกับบัญชีภาษีอากร

ในการจัดทำบัญชีของธุรกิจ นอกจากจะต้องมีความรู้ด้านบัญชี ไม่ว่าจะเป็นหลักการบัญชีทั่วไป มาตรฐานการบัญชีแล้ว นักบัญชีและผู้บริหารกิจการจะต้องมีความรู้ด้านภาษีอากรอีกด้วย ดังนั้นการทำงานเกี่ยวกับบัญชีจะต้องมีแนวทางที่จะกำหนดในการจัดทำ เพราะต้องคำนึงถึงทั้งหลักการบัญชีและกฎหมายภาษีอากร ซึ่งมีอยู่บ่อยครั้งมักจะพบว่าบัญชีที่ได้จัดทำนั้น ไม่ตอบสนองกับหลักเกณฑ์ทางกฎหมายภาษีอากร มีข้อขัดแย้งกันที่นักบัญชีจะต้องเข้าไปแก้ไขปรับปรุงให้เป็นที่ยอมรับและถูกต้องทั้งด้านการบัญชีและกฎหมายภาษีอากร จะเห็นได้ว่าหากนักบัญชีได้มีการจัดทำบัญชีตั้งแต่สมุดรายวันขั้นต้น สมุดชั้นปลาย งบทดลอง งบการเงิน นักบัญชีจะยึดหลักการบัญชีและมาตรฐานการบัญชี อีกนัยหนึ่งก็คือยึดหลักของบัญชีการเงิน (Financial Accounting) นักบัญชีจะต้องนำข้อมูลทางบัญชีการเงินมาปรับปรุงให้สอดคล้องกับกฎหมายภาษีอากร ซึ่งก็คือการบัญชีภาษีอากร (Tax Accounting) ข้อแตกต่างระหว่างบัญชีการเงินกับบัญชีภาษีอากร จึงสรุปได้ดังต่อไปนี้

1. บัญชีการเงิน (Financial Accounting)

เป็นการจัดทำบัญชีเพื่อบันทึกรายการค้าที่เกิดขึ้นในแต่ละงวดบัญชี ตลอดจนการแสดงฐานะการเงินของกิจการในการจัดทำงบการเงิน แสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงิน และผลการดำเนินงานของกิจการเพื่อรายงานต่อผู้บริหาร ผู้ถือหุ้น บุคคลภายนอก และส่วนราชการที่เกี่ยวข้อง ไม่ว่าจะเป็นงบกำไรขาดทุน งบต้นทุนผลิต งบแสดงฐานะการเงิน งบกระแสเงินสด งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น งบประกอบอื่น และหมายเหตุประกอบงบการเงินของกิจการ และรายละเอียดประกอบการจัดทำรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง

2. บัญชีภาษีอากร (Tax Accounting)

เป็นการนำหลักเกณฑ์ทางบัญชี มาตรฐานการบัญชี มาปรับให้เข้ากับประมวลรัษฎากร และกฎหมายภาษีอากรต่างๆ ให้สอดคล้องกัน เพื่อให้ถูกต้องตามหลักการบัญชีและกฎหมายภาษีอากร ไม่ว่าจะเป็นเรื่องการค้ากำไรขาดทุนสุทธิ เจือปนไขการรับรู้รายได้และรายจ่ายของกิจการ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีหัก ณ ที่จ่าย หรืออากรแสตมป์ สืบเนื่องมาจากหลักการบัญชีหลายประการที่ขัดแย้งไม่เป็นไปตามกฎหมายภาษีอากรนั่นเอง มักจะพบเห็นกันเมื่อมีการจัดทำบัญชีของธุรกิจในแต่ละรายการค้า แต่ละงวดบัญชีจะปรากฏอยู่เสมอว่า หลักในการจัดทำบัญชีไม่เป็นไปตามกฎหมายภาษีอากรซึ่ง

ผู้จัดทำบัญชีจะต้องมีการปรับปรุงแก้ไขรายการค้าที่เกิดขึ้นให้เป็นไปตามเงื่อนไขทางภาษีอากรที่ได้กำหนดเอาไว้ นักบัญชีส่วนใหญ่มีความรู้ ความเข้าใจในการจัดทำบัญชีการเงิน แต่ขาดความเข้าใจในตัวบทกฎหมายภาษีอากร โดยเฉพาะการนำกฎหมายภาษีอากรมาประยุกต์ใช้ให้เข้ากันกับหลักการบัญชี โดยมากแล้วนักบัญชีมักจะทราบแต่พื้นฐานเบื้องต้นในการคำนวณ หรือชำระภาษีอากร เช่น อัตราร้อยละของภาษีที่ต้องชำระ ต้องหัก และนำส่งเท่านั้น

สรุปข้อแตกต่างของวัตถุประสงค์ระหว่างบัญชีการเงินและบัญชีภาษีอากรได้ดังนี้

บัญชีการเงิน	บัญชีภาษีอากร
1. ช่วยในด้านการควบคุมรายรับ-รายจ่าย สินทรัพย์-หนี้สิน และส่วนของเจ้าของ	1. ปรับหลักการบัญชีให้เข้ากับกฎหมายภาษีอากร
2. ช่วยในการบริหารงานของกิจการ	2. หาข้อมูลทางบัญชีและภาษีอากรให้สอดคล้องกัน
3. ช่วยในการตัดสินใจในการดำเนินงาน เช่น ขยาย-เลิกกิจการ ฯลฯ	3. ปรับปรุงการบันทึกบัญชีให้เหมาะสมถูกต้องตามกฎหมายภาษีอากร
4. เพื่อประโยชน์แก่บุคคลภายนอก โดยเฉพาะผู้ถือหุ้นที่ต้องการข้อมูลไปใช้ในการตัดสินใจ	4. จัดทำบัญชีที่กฎหมายภาษีอากรกำหนดให้ทำ เช่น บัญชีพิเศษแสดงการหักภาษี ณ ที่จ่าย และการนำส่งภาษี รายงานภาษีมูลค่าเพิ่ม
5. หลักฐานพิสูจน์ความถูกต้องในการจัดทำบัญชี การรวบรวมข้อมูลทางบัญชีการเงิน	5. ปรับปรุงรายรับทางบัญชีให้ตรงกับภาษีอากร

วัตถุประสงค์ที่สำคัญในการจัดทำบัญชีภาษีอากร (Tax Accounting)

1. ปรับหลักการบัญชีให้เข้ากับกฎหมายภาษีอากร

ในการจัดทำบัญชีของธุรกิจจะต้องจัดทำโดยอาศัยข้อมูลทางบัญชีที่เกิดจากการจัดทำบัญชีตามหลักการบัญชีทั่วไป และมาตรฐานการบัญชีของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ หลักเกณฑ์ที่สำคัญในการกำหนดวิธีการจัดทำบัญชีของธุรกิจต่างๆ จะต้องอาศัยกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (Framework) เป็นแนวทางสำคัญ การจัดทำกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินจึงเป็นการกำหนดเกณฑ์บรรทัดฐานที่สำคัญสำหรับการจัดทำและนำเสนองบการเงินในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับ

1. วัตถุประสงค์และกลุ่มผู้ใช้งบการเงินลักษณะเชิงคุณภาพ
2. องค์ประกอบของงบการเงินและคำนิยาม
3. เกณฑ์การรับรู้รายการในงบแสดงฐานะการเงินและงบกำไรขาดทุน
4. การวัดมูลค่าของรายการนั้นๆ
5. แนวความคิดเกี่ยวกับทุนและการรักษาระดับทุนที่ใช้ในงบการเงินเพื่อกำหนดกำไร

วัตถุประสงค์ของกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน

- 1) ช่วยในการทบทวนมาตรฐานการบัญชีที่มีอยู่ในปัจจุบัน
- 2) ช่วยในการปรับข้อกำหนด มาตรฐาน และการปฏิบัติทางบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการนำเสนองบการเงิน
- 3) ช่วยนำมาปฏิบัติและแนวทางสำหรับเรื่องที่ยังไม่มีมาตรฐานรองรับ
- 4) ช่วยให้แสดงความเห็นว่า ได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการบัญชีหรือไม่
- 5) สามารถเข้าใจความหมายของข้อมูลที่แสดงในงบการเงิน
- 6) ได้ทราบข้อมูลเกี่ยวกับแนวทางในการกำหนดมาตรฐานการบัญชี

หลักการบัญชี (Accounting Principles) จึงเป็นหลักการทั่วไปในการปฏิบัติทางการบัญชี ซึ่งเป็นที่ยอมรับในกลุ่มของผู้ประกอบวิชาชีพนักบัญชี หรือเรียกว่า “หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป (Generally Accepted Accounting Principles : GAAP)” หลักการบัญชีมักจะเป็นการกำหนดในเรื่องของการวัดมูลค่าของราคาทุนเริ่มแรก (Historical Cost) หลักการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย (Revenue and Expense Recognition) หลักการเปรียบเทียบรายได้กับค่าใช้จ่าย (Matching Principle) และหลักการเปิดเผยข้อมูลทางบัญชีให้ครบถ้วน (Full Disclosure Principle) นักบัญชีจะต้องจัดทำบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป แต่เมื่อกิจการจะต้องมีการเสียภาษีอากรเกิดขึ้น สิ่งที่หลีกเลี่ยงไม่ได้เลยก็คือ กฎหมายภาษีอากรที่จะต้องปฏิบัติทางบัญชีและทางภาษีให้สอดคล้องกัน เพื่อเป็นการลดข้อขัดแย้งระหว่างหลักการบัญชีกับกฎหมายภาษีอากร จะต้องมีการปรับหลักการบัญชีให้สอดคล้องกับกฎหมายภาษีอากร โดยยึดหลักที่สำคัญก็คือ การบันทึบบัญชีเมื่อมีรายการค้าต่างๆ เกิดขึ้น จะบันทึบบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป และเมื่อสิ้นงวดบัญชีก็จะนำรายการค้าที่ขัดแย้งหรือมีแนวปฏิบัติที่ไม่ตรงกับกฎหมายภาษีอากร มาปรับปรุง ซึ่งโดยปกติการปรับปรุงหลักการบัญชีให้สอดคล้องกับกฎหมายภาษีอากร มักจะปรับปรุงกันเมื่อมีการยื่นแบบ ภ.ง.ด.50 เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเมื่อสิ้นงวดบัญชี

ข้อสมมติฐานทางบัญชี (Basic Assumptions)

ข้อสมมติฐานทางบัญชีเป็นข้อสมมติขั้นพื้นฐานในการกำหนดหลักเกณฑ์ที่สำคัญในการจัดทำบัญชีจะให้มีความปฏิบัติอย่างไร โดยมากแล้วข้อสมมติฐานทางบัญชีจะมีหลักเกณฑ์ไม่แตกต่างไปจากกฎหมายภาษีอากรมากนักเนื่องจากกฎหมายภาษีอากรก็ยังคงคำนึงถึงข้อมูลทางบัญชี งบการเงิน และข้อสมมติฐานทางการบัญชีในการเสียภาษีอากร ข้อสมมติฐานทางบัญชีจะประกอบไปด้วย

1. ความเป็นหน่วยงานทางบัญชี (Accounting Entity) ถือได้ว่ากิจการจะต้องเป็นหน่วยงานที่แยกอิสระจากเจ้าของกิจการหรือผู้มีส่วนได้เสีย แต่เจ้าของกิจการยังคงมีความรับผิดชอบในการจัดทำบัญชีตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 และประมวลรัษฎากร

2. การดำรงอยู่ของกิจการ (Going-concern) ถือว่ากิจการจะยังคงดำรงอยู่ตลอดไปไม่สิ้นสุด ไม่มีกำหนดเวลาเลิกกิจการ ทางภาษีอากรจะถือได้ว่าหากกิจการยังไม่มีกิจการเลิกกิจการ จะต้องจัดทำงบการเงินและยื่นแบบเพื่อชำระภาษีทุกงวดบัญชี ไม่ว่าจะไม่มีภาษีที่ต้องชำระหรือไม่ก็ตาม

3. หน่วยเงินตรา (Measurement in Terms of Money) การวัดผลการดำเนินงานของกิจการ จะวัดเป็นหน่วยเงินตรา และตามกฎหมายบัญชีและภาษีอากรจะวัดหน่วยเงินตราเป็น “เงินบาท” ดังนั้นหากกิจการมีรายการค้าเป็นเงินตราต่างประเทศ จะต้องมีการแปลงค่าเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตามมาตรา 65 ทวิ (5) (8) แห่งประมวลรัษฎากร

4. รอบระยะเวลาบัญชี (Periodicity) เพื่อประโยชน์ในการบริหารกิจการ จะวัดผลการดำเนินงานกิจการ ฐานะการเงินของกิจการปีละ 1 ครั้ง ในการจัดทำบัญชีของธุรกิจจะมีรอบระยะเวลาปกติ 12 เดือน แต่หากกิจการจะวัดผลการดำเนินงานทุกระยะก็สามารถกระทำได้กฎหมายภาษีอากรจึงแบ่งรอบระยะเวลาบัญชีไว้เป็น 3 ประเภทด้วยกัน คือ

4.1 รอบระยะเวลาบัญชีปกติ 12 เดือน

4.2 รอบระยะเวลาบัญชีน้อยกว่า 12 เดือน

4.3 รอบระยะเวลาบัญชีเกิน 12 เดือน

กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินได้กำหนดให้งบการเงินจะต้องสามารถประเมินความสามารถของกิจการในการก่อให้เกิดเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด การจ่ายเงินต่างๆ และสามารถประเมินความสามารถในการชำระภาระผูกพันทางการเงินเมื่อครบกำหนด เช่น สภาพคล่องของกิจการ ความสามารถในการชำระหนี้ การทำกำไร ดังนั้น ในการจัดทำงบการเงินของกิจการจะต้องคำนึงถึงข้อสมมติฐานทางบัญชีก็คือ

1. เกณฑ์คงค้าง (Accrual Basis)

2. การดำรงอยู่หรือการดำเนินงานต่อเนื่อง (Going-concern)

จะเห็นได้ว่า หลักการบัญชีทั่วไปหรือมาตรฐานการบัญชีจะยึดข้อสมมติฐานทางบัญชีในการรับรู้รายได้ ค่าใช้จ่ายโดยการใช้เกณฑ์คงค้างหรือเกณฑ์สิทธิ (Accrual Basis) และยังพิจารณาถึงหลักของการดำรงอยู่ของกิจการ โดยถือเสมือนหนึ่งว่ากิจการจะดำรงอยู่ต่อไปไม่สิ้นสุด ซึ่งโดยส่วนใหญ่แล้วก็จะสอดคล้องกับกฎหมายภาษีอากรที่การรับรู้รายได้และรายจ่ายยังคงยึดเกณฑ์สิทธิในการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร และคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.1/2528 สำหรับกิจการบางประเภท โดยกำหนดเงื่อนไขในการคำนวณกำไรสุทธิไว้ตามมาตรา 65 ทวิ และมาตรา 65 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งได้กำหนดหลักเกณฑ์เอาไว้ว่า

“การคำนวณรายได้และรายจ่ายดังกล่าวให้ใช้เกณฑ์สิทธิ โดยให้นำรายได้ที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีใด แม้ว่าจะยังไม่ได้รับชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นมารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น และให้นำรายจ่ายทั้งสิ้นที่เกี่ยวกับรายได้นั้น แม้จะยังไม่ได้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นมารวมคำนวณเป็นรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น ในกรณีจำเป็นผู้มีเงินได้จะขออนุมัติต่ออธิบดีเพื่อเปลี่ยนแปลงเกณฑ์สิทธิและวิธีการบัญชีเพื่อคำนวณรายได้และรายจ่ายตามเกณฑ์อื่นก็ได้ และเมื่อได้รับอนุมัติจากอธิบดีแล้ว ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่ระยะเวลาบัญชีที่อธิบดีกำหนดเป็นต้นไป

การที่ประมวลรัษฎากรบัญญัติเงื่อนไขต่างๆ ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล มีผลทำให้กำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลต่างไปจากกำไรสุทธิที่คำนวณขึ้นตามหลักเกณฑ์และวิธีการทางบัญชี ดังนั้น บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจะต้องปรับปรุงกำไรสุทธิตามหลักการบัญชีให้สอดคล้องกับเงื่อนไขตามประมวลรัษฎากร เพื่อให้ได้กำไรสุทธิที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล”

2. หาข้อยุติทางบัญชีและภาษีอากรให้สอดคล้องกัน

บ่อยครั้งที่มักจะพบว่า แนวปฏิบัติทางการบัญชีกับแนวปฏิบัติทางกฎหมายภาษีอากรแตกต่างกัน ซึ่งนักบัญชีจะต้องหาข้อยุติเพื่อให้การจัดทำบัญชีนั้นสอดคล้องกับกฎหมายภาษีอากร เช่น

2.1 การคิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์รถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คนทางบัญชีไม่ได้กำหนดเงื่อนไขในการคำนวณเอาไว้ เพียงแต่คำนวณค่าเสื่อมราคาเช่นเดียวกับสินทรัพย์อื่น แต่ทางภาษีอากรได้กำหนดไว้ในพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145 และ 315 ให้คิดค่าเสื่อมราคาในส่วนที่ไม่เกิน 1,000,000 บาท และมูลค่าส่วนที่เกิน 1,000,000 บาท ให้ถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม ซึ่งผู้ทำบัญชีจะคิดค่าเสื่อมราคาตามหลักการบัญชีเต็มจำนวนโดยไม่ต้องคำนึงถึงว่าเกิน 1,000,000 บาท หรือไม่ และเมื่อสิ้นงวดบัญชีก็จะทำการปรับปรุงหลักการบัญชีให้สอดคล้องตามหลักกฎหมายภาษีอากรใน ฎ.ง.ด.50

2.2 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ กำหนดให้ประเมินสินทรัพย์ว่ามีการด้อยค่า ณ วันสิ้นงวดบัญชีหรือไม่ หากพบว่ามีการด้อยค่าเกิดขึ้นจะต้องมีการบันทึก “ขาดทุนจากการด้อยค่าสินทรัพย์” ซึ่งผลขาดทุนดังกล่าว ทางบัญชีให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ แต่กฎหมายภาษีอากรไม่ยอมให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ ดังนั้น ผู้ทำบัญชีจะบันทึกบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีแล้วปรับปรุงให้สอดคล้องกับกฎหมายภาษีอากร โดยการปรับปรุงเมื่อมีการยื่นแบบ ฎ.ง.ด.50

3. ปรับปรุงการบันทึกบัญชีให้เหมาะสมถูกต้องตามกฎหมายภาษีอากร

เมื่อกิจการพบว่ามีแนวปฏิบัติตามหลักการบัญชีกับกฎหมายภาษีอากรแตกต่างกันหรือขัดแย้งกัน นักบัญชีจะทำการปรับปรุงแนวปฏิบัติดังกล่าวโดยจะบันทึกบัญชีตามหลักการบัญชี

ที่รับรองทั่วไป ซึ่งจะต้องใช้ความระมัดระวังในการใช้หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร ไม่ว่าจะเป็นเรื่องของสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้และค่าใช้จ่าย หากกิจการอยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม จะต้องศึกษาการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม ใบกำกับภาษี ภาษีซื้อ หรือเงื่อนไขและหลักเกณฑ์ในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ของภาษีอากรที่มีเงื่อนไข ข้อยกเว้นต่างๆ ค่อนข้างมาก ซึ่งไม่ได้กำหนดไว้ในหลักการบัญชีทั่วไปในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับภาษีมูลค่าเพิ่ม มาตรา 77 ถึงมาตรา 90 แห่งประมวลรัษฎากร ดังนี้

- | | |
|--|---|
| 1) ข้อความทั่วไป | 8) เครดิตภาษีและการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม |
| 2) ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม | 9) การจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม |
| 3) ฐานภาษีมูลค่าเพิ่ม | 10) ใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้ |
| 4) อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม | 11) การจัดทำรายงานภาษีมูลค่าเพิ่ม |
| 5) การยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม | 12) อำนาจเจ้าพนักงานประเมิน |
| 6) ผู้มีหน้าที่เสียภาษีและ การคำนวณภาษี | 13) เบี้ยปรับ-เงินเพิ่ม |
| 7) การยื่นแบบและชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม | 14) บทกำหนดโทษ |

ซึ่งหากพบว่ารายการค้าใดที่เกิดขึ้นไม่ถูกต้องให้นำมาปรับปรุงให้ถูกต้องตามกฎหมายภาษีอากร ซึ่งนักบัญชีมักจะเรียกว่า “รายการบวกลบ” นอกจากนี้แล้วประมวลรัษฎากรได้กำหนดเงื่อนไขต่างๆ ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลไว้ ดังนี้

3.1 มาตรา 65 ทวิ กำหนดเงื่อนไขเกี่ยวกับการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา การตีราคาทรัพย์สินและสินค้าคงเหลือ การจำหน่ายหนี้สูญ การยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับดอกเบี้ยและเงินปันผลในบางกรณี

3.2 มาตรา 65 ทริ กำหนดรายจ่ายที่จะนำมาหักในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลไม่ได้ หรือถ้าหากจะนำมาหักได้ก็ต้องเป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้

3.3 มาตรา 70 ทริ กำหนดให้ถือว่าการที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลส่งสินค้าออกไปต่างประเทศให้แก่สำนักงานใหญ่ สาขา ฯลฯ เป็นการขายในประเทศ

3.4 มาตรา 74 (ก) (ข) (ค) หักส่วนเล็กกันหรือควบเข้ากันกับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลอื่น

3.5 มาตรา 67 ทวิ เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีก่อนถึงกำหนดเวลาตามมาตรา 68 ให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจัดทำประมาณการกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิซึ่งได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่ได้กระทำหรือจะได้กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น และให้ยื่นรายการตามแบบที่อธิบดีกำหนดพร้อมทั้งชำระภาษีต่ออาเภอ ณ ที่ว่าการอาเภอท้องที่ภายใน 2 เดือน นับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลา 6 เดือน นับแต่วันแรกของรอบระยะเวลาบัญชี โดยให้คำนวณและชำระภาษีจากจำนวนกึ่งหนึ่งของประมาณการกำไรสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น ภาษีที่ชำระดังกล่าวให้ถือเป็นเครดิตในการคำนวณภาษีต้องชำระตามมาตรา 68 การเสียภาษีดังกล่าวมิให้ใช้บังคับแก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งมีรอบระยะเวลาบัญชีแรก หรือรอบระยะเวลาบัญชีสุดท้ายน้อยกว่า 12 เดือน ตัวอย่างเช่น

กำไรสุทธิ-ทางบัญชี		0000	
บวก	รายจ่ายที่ต้องห้าม	0000	
	รายจ่ายค่าการกุศลสาธารณะ	0000	
	รายจ่ายเพื่อการศึกษาและการกีฬา	0000	
	หนี้สูญที่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขและหลักเกณฑ์	0000	
	ค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์	<u>0000</u>	
	รวม	<u>0000</u>	<u>0000</u>
	รวมเงิน		0000
หัก	เงินปันผลที่ได้รับการยกเว้นภาษี	0000	
	รายจ่ายที่ถือเป็นรายจ่ายได้เพิ่มขึ้น	<u>0000</u>	<u>0000</u>
	รวม		0000
หัก	ผลขาดทุนสุทธิยกมาไม่เกิน 5 ปี	0000	
	ค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินของรายจ่ายลงทุน	0000	
	ค่าการกุศลสาธารณะ (2% ของกำไรสุทธิ)	0000	
	รายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือการกีฬา (2% ของกำไรสุทธิ)	<u>0000</u>	<u>0000</u>
กำไรสุทธิ-ทางภาษีอากร			<u>0000</u>

ซึ่งการปรับปรุงหลักการบัญชีดังกล่าว หากเป็นข้อผิดพลาดทางบัญชีก็อาจจะเลือกปฏิบัติ โดยปรับปรุงที่บัญชีกำไรสะสมก็ได้ ทั้งนี้ เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

4. จัดทำบัญชีที่กฎหมายภาษีอากรกำหนดให้ทำ

ในการจัดทำบัญชีจะมีกฎหมายที่เข้ามาเกี่ยวข้องคือ กฎหมายบัญชี (พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543) กับกฎหมายภาษีอากร (ประมวลรัษฎากร) ซึ่งผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีและผู้จัดทำบัญชีจะต้องจัดทำบัญชีให้ถูกต้องและ สอดคล้องกับกฎหมายทั้งสองฉบับ ดังต่อไปนี้

4.1 กฎหมายบัญชี

กฎหมายได้กำหนดความรับผิดชอบในการจัดทำบัญชีของธุรกิจให้กับผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีจะต้องจัดให้ธุรกิจมีการจัดทำบัญชีให้ถูกต้องตามที่กฎหมายกำหนดนับแต่วันเริ่มทำบัญชี ชนิดของบัญชีที่นิติบุคคลและผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 จะต้องจัดทำดังต่อไปนี้

4.1.1 บัญชีรายวัน

- 1) บัญชีเงินสด
- 2) บัญชีธนาคาร แยกเป็นแต่ละเลขที่บัญชีธนาคาร

- 3) บัญชีรายวันซื้อ
- 4) บัญชีรายวันขาย
- 5) บัญชีรายวันทั่วไป

4.1.2 บัญชีแยกประเภท

- 1) บัญชีแยกประเภทสินทรัพย์ หนี้สิน และทุน
- 2) บัญชีแยกประเภทรายได้และค่าใช้จ่าย
- 3) บัญชีแยกประเภทลูกหนี้
- 4) บัญชีแยกประเภทเจ้าหนี้

4.1.3 บัญชีสินค้า

4.1.4 บัญชีรายวันและแยกประเภทอื่นตามความจำเป็น

4.2 กฎหมายภาษีอากร

บัญชีที่กฎหมายภาษีอากรกำหนดให้ทำที่นอกเหนือจากกฎหมายบัญชี ซึ่งจะมีบัญชีที่ต้องจัดทำตามกฎหมายภาษีอากรดังต่อไปนี้

4.2.1 บัญชีพิเศษแสดงการหักภาษี ณ ที่จ่าย และการนำส่งภาษี

4.2.2 รายงานภาษีมูลค่าเพิ่ม

- 1) รายงานภาษีขาย
- 2) รายงานภาษีซื้อ
- 3) รายงานสินค้าและวัตถุดิบ
- 4) รายงานการจ่ายอะไหล่โดยไม่คิดมูลค่า
- 5) รายละเอียดสินค้าคงเหลือ

4.2.3 บัญชีรับข้าวเปลือกจากผู้ว่าจ้างสีข้าว

4.2.4 บัญชีรับ-จ่ายข้าวเปลือก

4.2.5 บัญชีรับ-จ่ายผลิตภัณฑ์และวัตถุดิบที่ได้จากการสีข้าว

4.2.6 บัญชีพิเศษแสดงรายการจ่ายเงินให้แก่ผู้ประกอบการโรคศิลปะของสถาน

พยาบาล

4.2.7 ตารางราคาซื้อขายของรูปพรรณตามประกาศของสมาคมค้าทองคำ

4.2.8 บัญชีแสดงรายได้หรือรายรับเป็นประจำวัน

5. ปรับปรุงรายรับทางบัญชีให้ตรงกับรายรับทางภาษีอากร

เมื่อสิ้นงวดบัญชีหรือสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี 12 เดือน กิจการจะต้องมีการวัดผลการดำเนินงานใน 1 รอบระยะเวลาบัญชีที่ผ่านมาว่าประสบผลการดำเนินงานอย่างไร โดยการจัดทำงบกำไรขาดทุนขึ้น โดยการนำรายได้และค่าใช้จ่ายมาหักกลบลบกันตามหลักการบัญชี โดยยังไม่ได้คำนึงถึงหลักการทางกฎหมายภาษีอากร ซึ่งกิจการก็จะได้กำไรหรือขาดทุนสุทธิทางบัญชีออกมา เช่น

บริษัท บัญชีภาษีอากร จำกัด
งบกำไรขาดทุน
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2561

รายได้

รายได้จากการขาย		2,000,000
รายได้อื่น		<u>500,000</u>
รวมรายได้		2,500,000

ค่าใช้จ่าย

ต้นทุนขาย	1,000,000	
ค่าใช้จ่ายในการขาย	500,000	
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร	<u>480,000</u>	<u>1,980,000</u>
กำไรก่อนต้นทุนทางการเงินและภาษีเงินได้		520,000
ต้นทุนทางการเงิน		<u>100,000</u>
กำไรสุทธิ-ทางบัญชี		<u><u>420,000</u></u>

เมื่อคำนวณหากำไรสุทธิทางบัญชีได้แล้ว จะต้องนำกำไรสุทธิทางบัญชีมาปรับปรุงให้เป็นกำไรสุทธิทางภาษีอากร (Taxable Profit and Loss) หากกิจการคำนวณกำไรสุทธิทางบัญชีโดยการนำรายจ่ายที่พิสูจน์ไม่ได้ว่าใครเป็นผู้รับหรือรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ทวิ 65 ตริ แล้วจะมีผลทำให้กำไรสุทธิที่จะนำไปชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลตอนปลายปีคลาดเคลื่อนจากความเป็นจริง ดังนั้น ฝ่ายบัญชีจะต้องนำกำไรสุทธิทางบัญชีไปปรับปรุงให้เป็นไปตามเงื่อนไขประมวลรัษฎากร ก็คือการปรับปรุงให้เป็นกำไรสุทธิทางภาษีอากรซึ่งจะนำไปปรับปรุงในแบบ ภ.ง.ด.50 เพื่อยื่นงบการเงินอีกด้วย รายจ่ายที่เกิดขึ้นจากการดำเนินกิจการเมื่อได้นำไปบันทึกบัญชีตามหลักการบัญชีที่ยอมรับโดยทั่วไปแล้ว หากกิจการคำนวณกำไรสุทธิทางบัญชีโดยการนำรายจ่ายที่พิสูจน์ไม่ได้ว่าใครเป็นผู้รับหรือรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ทวิ 65 ตริ แล้วจะมีผลทำให้กำไรสุทธิที่จะนำไปชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลตอนปลายปีคลาดเคลื่อนจากความเป็นจริง ดังนั้น ฝ่ายบัญชีจะต้องนำกำไรสุทธิทางบัญชีไปปรับปรุงให้เป็นไปตามเงื่อนไขตามประมวลรัษฎากร ก็คือปรับปรุงให้เป็นกำไรสุทธิทางภาษีอากรซึ่งจะนำไปปรับปรุงในแบบ ภ.ง.ด.50 อีกด้วย ตัวอย่างเช่น

กำไรสุทธิ-ทางบัญชี		420,000	
บวก : รายจ่ายต้องห้าม	10,000		
ค่าการกุศลสาธารณะ	10,000		
รายจ่ายเพื่อการศึกษาและการกีฬา	4,000		
หนี้สูญที่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขและหลักเกณฑ์	2,000		
ค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์	<u>4,000</u>		
รวม	<u>30,000</u>	<u>30,000</u>	
รวมเงิน			450,000
หัก : ค่าการกุศลสาธารณะส่วนที่ไม่เกิน 2%	8,745		
รายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือการกีฬาส่วนที่ไม่เกิน 2%	<u>4,000</u>	<u>12,745</u>	
กำไรสุทธิ-ทางภาษีอากร			<u>437,255</u>

ดังนั้น กำไรสุทธิทางภาษีอากรจำนวนเงิน 437,255 บาท จะถูกนำไปคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อไป จะเห็นได้ว่าเมื่อสิ้นงวดบัญชี กิจการจะต้องมีการคำนวณกำไรสุทธิซึ่งกำไรสุทธิของกิจการ จะแบ่งออกเป็น 2 ชนิด คือ

1. กำไรสุทธิทางบัญชี หมายถึง การนำรายได้และค่าใช้จ่ายตามหลักการบัญชีมาหักกลบลบกันโดยยึดหลักการบัญชีและมาตรฐานการบัญชี แต่จะนำไปคำนวณกำไรหรือขาดทุนสุทธิเพื่อเสียภาษีไม่ได้

2. กำไรสุทธิทางภาษีอากร หมายถึง การนำกำไรสุทธิทางบัญชีมาปรับปรุงให้ถูกต้องตามประมวลรัษฎากรเพื่อคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยการนำรายได้และรายจ่ายตามเงื่อนไขประมวลรัษฎากรมาปรับปรุงบัญชีในแบบ ภ.ง.ด.50

การบัญชีภาษีอากร (Tax Accounting) จึงทำให้นักบัญชีจะต้องมีการจัดทำบัญชีโดยจะต้องคำนึงถึงหลักการบัญชีทั่วไป มาตรฐานการบัญชี กฎหมายบัญชี และกฎหมายภาษีอากรให้ถูกต้องครบถ้วน

วิสัยทัศน์ของนักบัญชียุคใหม่

สิ่งสำคัญอย่างหนึ่งของผู้ประกอบธุรกิจก็คือ ต้องการข้อมูลทางบัญชีและการเงินเพื่อใช้ในการบริหารงาน เพื่อประโยชน์ในการตัดสินใจให้ได้ง่ายและรวดเร็วยิ่งขึ้น การประกอบกิจการไม่ว่าจะเป็นการซื้อขายสินค้า ผลิตสินค้า ให้บริการ หรือการนำเข้า-ส่งออก จะต้องอาศัยข้อมูลด้านบัญชีและการเงินให้มีประสิทธิภาพ โดยการนำรายการค้าหรือเหตุการณ์ทางการค้าที่เกิดขึ้นในแต่ละวันมาจดบันทึกข้อมูลในรูปของตัวเงิน ไม่ว่าจะเป็นรายรับ รายจ่าย สินทรัพย์ หนี้สิน หรือส่วนของเจ้าของกิจการ บัญชีหาอย่างหนึ่งที่พบก็คือ หลายๆ คนมักจะเข้าใจว่าบัญชีเป็นเรื่องที่ยุ่งยากเป็นการเสียเวลามากที่จะทำความเข้าใจ ไม่เพียงแต่เฉพาะนักบัญชีเท่านั้น บุคคลที่ไม่ได้เกี่ยวข้องกับ

กับงานด้านบัญชีก็มักจะเข้าใจว่าการจะศึกษางานด้านบัญชีนั้นเข้าใจได้ยาก อย่างไรก็ตามในการจัดทำบัญชีหรือการใช้ข้อมูลด้านบัญชีนั้นจะไม่ยุ่งยากเลย หากผู้จัดทำบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในด้านบัญชี ไม่ว่าจะเป็นการจดบันทึกรายการค้า การแยกประเภทให้เป็นหมวดหมู่ การสรุปผลและจัดทำรายงานเพื่อนำเสนอต่อผู้บริหารโดยการใช้ภาษาที่เข้าใจได้ง่าย ซึ่งภาษาที่ใช้ในธุรกิจส่วนหนึ่งก็มาจากบัญชี เช่น สินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของผู้ถือหุ้น รายได้ ค่าใช้จ่าย กำไร หรือขาดทุน เป็นต้น ในแต่ละวันที่มีการดำเนินธุรกิจจึงหลีกเลี่ยงไม่พ้นที่จะมีภาษาบัญชีเข้ามาเกี่ยวข้องอยู่ด้วยเสมอ

ทำอย่างไรที่ฝ่ายบัญชีจะนำเสนอข้อมูลด้านบัญชีให้กับผู้บริหารได้เข้าใจง่าย และข้อมูลที่น่าเสนอนั้นถูกต้อง ทั้งด้านหลักการบัญชีและกฎหมายภาษีอากร นอกจากนี้แล้วนักบัญชีควรมีความรู้ความเข้าใจในด้านกฎหมายภาษีอากร และสามารถนำมาประยุกต์ใช้ให้เข้ากับหลักการบัญชีในการออกแบบระบบบัญชีให้มีประสิทธิภาพนั้นจะอาศัยประสบการณ์ ความแม่นยำในเรื่องของหลักการบัญชี กฎหมายบัญชี และกฎหมายภาษีอากร เพื่อจะสามารถออกแบบระบบบัญชีของกิจการให้สนองตอบทั้งฝ่ายบริหารและหน่วยงานราชการให้ถูกต้องแม่นยำยิ่งขึ้น

ภาพรวมของปัญหาในการทำบัญชีที่นักบัญชีต้องประสบ

เราคงทราบกันดีแล้วว่า งานด้านบัญชีเป็นงานที่ต้องอาศัยความรู้ความชำนาญด้านบัญชีและภาษีอากรในการบันทึกบัญชีในแต่ละวัน เดือน หรือปีนั้น ฝ่ายบัญชีเองก็อาจจะมีการแบ่งหน้าที่ในการจัดทำบัญชี เช่น จัดทำบัญชีเงินสด จัดทำบัญชีลูกหนี้ จัดทำบัญชีสินค้าคงเหลือ ซึ่งหลังจากนั้นแล้วก็จะมีการรวบรวมข้อมูลจากการบันทึก รายการค้ามาทดสอบ ความถูกต้องในการลงรายการบัญชีก็คือ จัดทำงบทดลอง กระจายทำการ ต่อจากนั้นก็ทำงานการเงิน ก็คือ งบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุน และงบประกอบอื่นที่สำคัญ ภาพรวมของปัญหาในการจัดทำบัญชีที่นักบัญชีพบเห็นอยู่บ่อยๆ นั้น สรุปได้ดังนี้

1. ปัญหาในการวางระบบบัญชี การปรับปรุงระบบให้สอดคล้องทันต่อเหตุการณ์
2. ปัญหาในการวัดผลการดำเนินการ ความแม่นยำและถูกต้องเชื่อถือได้
3. ปัญหาการตรวจสอบข้อมูลทางบัญชีการเงิน ความชัดเจนของข้อมูล
4. ปัญหาในการจัดทำรายงานทางการเงิน และรายงานพิเศษที่ผู้บริหารต้องการ
5. ปัญหาในการควบคุมภายในของกิจการ
6. ความผิดพลาดในการวิเคราะห์ข้อมูลทางการเงินและการเงิน
7. ปัญหาของกฎหมายบัญชีและภาษีอากรที่มีการเปลี่ยนแปลง ยกเลิก หรือแก้ไข

ปัจจัยสำคัญที่ทำให้การประมวลผลทางบัญชีไม่สามารถสนองตอบความต้องการของผู้บริหารได้

นักบัญชีมักจะประสบปัญหาในการนำเสนอข้อมูลทางบัญชีการเงินให้กับผู้บริหารเพื่อผู้บริหารจะนำข้อมูลเหล่านี้ไปใช้ในการตัดสินใจต่อการบริหารกิจการให้ประสบความสำเร็จเป็นไป

ตามเป้าหมายที่ได้ตั้งไว้ ปัจจัยสำคัญที่ทำให้การประมวลผลทางบัญชีไม่สามารถสนองตอบความต้องการของผู้บริหารได้ สรุปได้คือ

1. ไม่สามารถนำเสนอข้อมูลได้ทันต่อเหตุการณ์
2. การจัดทำบัญชีหลายชุด
3. ไม่มีความรู้ความเข้าใจในกฎหมายภาษีอากร
4. รูปแบบของการจัดทำรายงานในการประมวลผล

แนวทางแก้ไขปัญหาเพื่อให้การทำบัญชีดำเนินไปอย่างมีประสิทธิภาพ

ในการดำเนินธุรกิจไม่ว่าจะเป็นธุรกิจประเภทใดก็ตามจะต้องคำนึงถึงการกำหนดนโยบายบัญชีและภาษีอากร เพื่อให้การจัดทำบัญชีมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น แต่นักบัญชีจะต้องไม่ลืมว่าระบบบัญชีและภาษีอากรของกิจการได้ดำเนินการอย่างมีระบบและถูกต้องตามกฎหมายบัญชีและภาษีอากรหรือไม่ หากผู้จัดทำบัญชีขาดความรู้ความเข้าใจต่อระบบบัญชี กฎหมายเกี่ยวกับบัญชีและภาษีอากร จะมีผลกระทบต่อกิจการอย่างต่อเนื่อง

ในการกำหนดนโยบายบัญชีของกิจการจะต้องมีบุคคลที่เข้ามารับผิดชอบต่อการกำหนดนโยบายบัญชีให้เหมาะสมกับสถานการณ์ การจัดให้มีระบบบัญชีที่ดี มีระบบควบคุมภายในให้เพียงพอและได้ผล ตลอดจนการจัดทางการเงินโดยการเปิดเผยข้อมูลทางบัญชีอย่างเพียงพอ การเปิดเผยนโยบายบัญชีจะคำนึงถึงมาตรฐานการบัญชี กฎหมายบัญชีและภาษีอากรประกอบด้วยนโยบายบัญชีที่กิจการควรเปิดเผยและกำหนดหลักเกณฑ์ให้ถูกต้อง

แนวทางการแก้ไขปัญหาเพื่อให้การทำบัญชีดำเนินไปอย่างมีประสิทธิภาพนั้น ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบคือ นักบัญชี เจ้าของกิจการ ผู้บริหาร และฝ่ายอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง จะต้องมีความรู้ความเข้าใจในเรื่องดังต่อไปนี้

1. กฎหมายภาษีอากร

ปัญหาที่พบเห็นกันในปัจจุบันนี้ก็คือ ฝ่ายบัญชีหรือฝ่ายกฎหมายของทุกกิจการมักจะมีหนังสือประมวลรัษฎากรอยู่ประจำกิจการ แต่ไม่สามารถนำมาใช้ให้เกิดประโยชน์สูงสุด ขาดความเข้าใจวิธีการเลือกใช้กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจ เช่น ในเรื่องของการรับรู้รายได้ ซึ่งกรมสรรพากรได้ประกาศใช้โดยมีประกาศที่ ท.ป.1/2528 เป็นตัวหลักและยังมีประกาศแก้ไขเพิ่มเติมเกี่ยวกับการรับรู้รายได้อีกหลายฉบับ หากฝ่ายบัญชีหรือผู้วางแผนภาษีอากรกฎหมายหรือประกาศไม่ครบถ้วนก็อาจจะทำให้กิจการได้รับความเสียหายได้

2. กฎหมายและมาตรฐานการบัญชี

ยังมีนักบัญชีอีกมากมายที่ยังขาดความรู้ความเข้าใจในด้านกฎหมายเกี่ยวกับบัญชี พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ตลอดจนหลักการบัญชีทั่วไปและมาตรฐานการบัญชีที่สภาวิชาชีพบัญชีได้ประกาศออกมาใช้ซึ่งถือเป็นกฎหมายที่นักบัญชีจะต้องปฏิบัติ สิ่งเหล่านี้ทำให้นักบัญชีจะต้องคอยติดตามความเคลื่อนไหวการเปลี่ยนแปลง ซึ่งอาจจะมีกรยกเลิก เปลี่ยนแปลง แก้ไขใหม่

มาตรฐานการบัญชีบางฉบับถูกกำหนดให้ใช้เฉพาะธุรกิจ บางฉบับจะต้องใช้ทุกกิจการ เช่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 การด้อยค่าของสินทรัพย์ที่จะใช้กับกิจการบางประเภท มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ซึ่งต้องนำมาใช้กับกิจการทุกประเภท เป็นต้น ในกรณีของกฎหมายเกี่ยวกับบัญชีตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ได้กำหนดหลักเกณฑ์ที่สำคัญหลายประการด้วยกัน เช่น การลงรายการบัญชีเป็นภาษาไทย การลงบัญชีด้วยรหัสบัญชี สมุดบัญชีที่จะต้องจัดทำ หน้าที่ของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ผู้ทำบัญชี

3. ที่ปรึกษาด้านบัญชีและภาษีอากร

ในการจัดทำบัญชีและภาษีอากรให้มีประสิทธิภาพ โดยการทำบัญชีให้ถูกต้องตามกฎหมายบัญชี หลักการบัญชีทั่วไป มาตรฐานการบัญชีและกฎหมายภาษีอากร จากสภาพการดำเนินธุรกิจของแต่ละกิจการมีความยุ่งยากซับซ้อน บางกิจการเป็นธุรกิจเฉพาะที่ต้องอาศัยผู้มีความรู้ความชำนาญเฉพาะด้านเข้ามาช่วยในการวางแผนภาษีอากรให้กิจการได้อย่างรัดกุมและถูกกฎหมายที่ปรึกษาหรือผู้เชี่ยวชาญด้านบัญชีหรือภาษีอากรจึงเป็นสิ่งจำเป็นที่กิจการควรมีไว้เพื่อให้คำแนะนำ ข้อคิดเห็น ให้แก่ผู้บริหารหรือฝ่ายบัญชี เช่น ในกรณีที่กิจการมีความต้องการที่จะเริ่มเปิดดำเนินกิจการเริ่มโครงการใหม่ สมควรอย่างยิ่งที่จะให้ที่ปรึกษาได้มีส่วนช่วยให้การวางแผนบัญชีและภาษีอากรให้ถูกต้อง ในทางปฏิบัติค่อนข้างยากสักนิดที่กิจการจะทราบได้ว่ามีใครบ้างที่มีความชำนาญเชี่ยวชาญด้านบัญชีและภาษีอากร เราอาจจะหาได้จากผู้สอบบัญชี นักกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับภาษีอากรโดยตรง

4. องค์กรประกอบธุรกิจ

สิ่งแรกที่เจ้าของกิจการควรคำนึงถึงก็คือ การเลือกองค์กรประกอบธุรกิจเพื่อให้กิจการได้รับประโยชน์สูงสุด ไม่ว่าจะเป็นการเสียภาษีอากรหรือการจัดทำบัญชีก็ตาม ซึ่งองค์กรประกอบธุรกิจที่นิยมจัดตั้งกันก็คือ ธุรกิจเจ้าของคนเดียว นิติบุคคล เช่น ห้างหุ้นส่วนจำกัดและบริษัทจำกัด นอกจากนี้เรายังสามารถจัดตั้งองค์กรอีกประเภทหนึ่งก็ได้ ในที่นี้ก็คือธุรกิจกิจการร่วมค้า (Joint Venture) ซึ่งถือเป็นนิติบุคคลตามกฎหมายภาษีอากรมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งเกิดจากการที่นิติบุคคลแห่งหนึ่งได้เข้าร่วมลงทุนกับบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลอีกแห่งหนึ่ง โดยมีเป้าหมายดำเนินธุรกิจร่วมกัน เมื่อถึงกำหนดกิจการร่วมค้าก็จะเลิกไป และมีการแบ่งปันผลกำไรกัน ซึ่งผลกำไรจากกิจการร่วมค้าเมื่อได้แบ่งให้กับผู้ร่วมค้าแล้วได้รับการยกเว้นภาษีจากส่วนแบ่งผลกำไร

5. การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน

ในการจัดทำบัญชีและภาษีอากรของกิจการนั้น กิจการควรเปิดเผยข้อมูลต่างๆ ในงบการเงิน ไม่ว่าจะเป็น งบกำไรขาดทุน งบแสดงฐานะการเงิน งบกระแสเงินสด งบประกอบอื่นหรือหมายเหตุประกอบงบการเงิน การเปิดเผยข้อมูลจะมีส่วนทำให้งบการเงินมีความชัดเจนและเข้าใจได้ดีขึ้น เช่น ชื่อของกิจการ วันที่งบการเงิน หน่วยเงินตราหรือจำนวนเงินที่แสดงในงบการเงิน รายการใดที่มีสาระสำคัญจะต้องจัดแสดงแยกออกมาต่างหากให้ชัดเจนยิ่งขึ้น

6. ข้อยกเว้นหรือสิทธิประโยชน์ทางภาษีอากร

ผู้จัดทำบัญชีควรจะต้องมีความรู้ความเข้าใจในตัวกฎหมาย ประกาศ คำชี้แจง หนังสือตอบข้อหารือของกรมสรรพากร ในกรณีที่กฎหมายภาษีอากรมีข้อยกเว้นหรือให้สิทธิประโยชน์แก่ผู้เสียภาษี เช่น เงินปันผลที่ได้รับจากบริษัทจดทะเบียน หรือในบริษัทที่กิจการได้เข้าไปลงทุนไม่เกินกว่าร้อยละ 25 ของเงินทุน เมื่อมีการจ่ายเงินปันผลให้กับกิจการจะได้รับยกเว้นให้ถือเงินปันผลเป็นรายได้เพียงกึ่งหนึ่งเท่านั้น นั่นก็หมายความว่ากิจการจะนำเงินปันผลครึ่งหนึ่งไปถือเป็นรายได้ในการคำนวณภาษีอากร นอกจากนี้ผู้วางแผนภาษีอากรควรจะยึดมั่นในการจัดทำบัญชีและภาษีอากรให้ถูกต้อง มิใช่วางแผนภาษีอากรเพื่อจะหลีกเลี่ยงกฎหมาย แต่เป็นการวางแผนภาษีอากรให้เสียภาษีอย่างถูกต้องแต่ประหยัด โดยการนำประมวลรัษฎากร มาตรฐานการบัญชีมาใช้ให้เกิดประโยชน์สูงสุด

7. นโยบายและระบบบัญชีที่ให้ประโยชน์สูงสุดต่อองค์กร

บ่อยครั้งเรามักจะถามกันว่า กิจการได้มีการกำหนดนโยบายในการจัดทำบัญชี เพื่อให้ข้อมูลทางบัญชีที่ได้จัดทำขึ้นได้รับการยอมรับเชื่อถือได้ ซึ่งเป็นหน้าที่ของฝ่ายจัดการของกิจการที่จะเป็นผู้กำหนดนโยบายบัญชีให้ถูกต้องเป็นไปตามหลักการบัญชีและมาตรฐานการบัญชีที่ยอมรับโดยทั่วไป โดยเฉพาะการกำหนดข้อมูลที่ปรากฏในงบการเงิน วิธีการบัญชีที่กิจการในแต่ละแห่งเลือกใช้แตกต่างกันจึงเป็นสิ่งจำเป็นที่ต้องกำหนดไว้ในนโยบายบัญชี

“นโยบายบัญชี” หมายถึง มาตรฐานการบัญชีเฉพาะเรื่อง และวิธีการใช้มาตรฐานการบัญชีนั้น ซึ่งฝ่ายจัดการของกิจการได้ใช้ดุลยพินิจแล้วเห็นว่าเหมาะสมที่สุดสำหรับภาวะการณ์นั้นๆ โดยจะแสดงผลการดำเนินงาน ฐานะการเงิน และการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกิจการให้ถูกต้องตามที่ควร ซึ่งจัดทำขึ้นตามหลักบัญชีที่รับรองทั่วไป

ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับนโยบายบัญชีที่กิจการนำมาใช้นั้น เป็นการอธิบายเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีที่สำคัญๆ ทั้งหมด ซึ่งจะแสดงเป็นส่วนสำคัญของงบการเงิน โดยระบุและอธิบายให้ทราบถึงมาตรฐานการบัญชีที่กิจการได้ใช้ปฏิบัติอยู่ และผลกระทบที่มีความสำคัญต่อการรายงานผลการดำเนินงาน ฐานะการเงินและการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกิจการ การเปิดเผยนโยบายบัญชีจะครอบคลุมไปถึงมาตรฐานการบัญชี และวิธีการใช้มาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง ดังนี้

1. การเลือกมาตรฐานการบัญชีและวิธีการใช้
2. มาตรฐานการบัญชีและวิธีการใช้ซึ่งมีลักษณะพิเศษกับอุตสาหกรรม
3. การใช้มาตรฐานการบัญชีในลักษณะพิเศษหรือในเชิงริเริ่มใหม่

เมื่อกิจการจะต้องจัดทำบัญชีควรจะมีการกำหนดนโยบายบัญชีเพื่อประโยชน์ต่อผู้ทำบัญชีนักบัญชี บุคคลที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการจัดทำบัญชีหรือใช้ข้อมูลทางบัญชี ให้ทราบเงื่อนไขและหลักเกณฑ์ต่างๆ ในการจัดทำบัญชีและข้อมูลทางการเงิน ดังนั้นนโยบายบัญชีควรจะประกอบไปด้วย

1. การรับรู้รายได้-รายจ่าย
2. การตีราคาสินค้าคงเหลือ
3. การตีราคาเงินลงทุน
4. ค่าเพื่อหนี้สูญและหนี้สงสัยจะสูญ
5. การบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่เสื่อมราคาได้ และวิธีการคิดค่าเสื่อมราคา
6. ทรัพย์สินที่ไม่มีตัวตน รวมทั้งวิธีการบัญชีหรือการตัดจ่ายที่เกี่ยวข้อง
7. การแปลงค่าเงินตราต่างประเทศ
8. นโยบายเกี่ยวกับเงินเลี้ยงชีพและเกษียณอายุ
9. บัญชีเกี่ยวกับกำไรสะสม จัดสรรกำไร และสำรองต่างๆ
10. การทำงานการเงินรวม

ความรู้เกี่ยวกับการดำเนินงานของธุรกิจ

เมื่อผู้ประกอบการมีความประสงค์ที่จะจัดตั้งกิจการขึ้น จะต้องพิจารณาประเภทของธุรกิจที่จะต้องจัดตั้งขึ้นมา เพื่อให้สามารถดำเนินธุรกิจได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสบความสำเร็จในการบริหารกิจการ การดำเนินธุรกิจจะมีลักษณะทั่วไปซึ่งแบ่งเป็น 2 ประเภทด้วยกัน คือ

ก. ธุรกิจเกี่ยวกับสินค้า

ซึ่งจะแยกประเภทย่อยออกมาอีก 2 ประเภท คือ

1. กิจการซื้อมา-ขายไป เป็นกิจการที่ดำเนินธุรกิจโดยการซื้อสินค้ามาแล้วนำออกจำหน่ายไป โดยไม่ได้นำไปแปรสภาพ จะไม่ทำการผลิตสินค้าเอง เช่น ห้างสรรพสินค้า ร้านขายของชำ ร้านขายสินค้าทั่วไป

2. กิจการผลิตสินค้า เป็นกิจการที่มีการนำวัตถุดิบและวัสดุในการผลิตมาแปรสภาพผ่านขบวนการผลิต ออกมาเป็นสินค้าสำเร็จรูปแล้วจึงนำออกจำหน่าย เช่น การผลิตโทรทัศน์ การผลิตเฟอร์นิเจอร์ ผลิตกล่องกระดาษ

ประมวลรัษฎากรได้ให้คำจำกัดความคำว่า “ขาย” หมายถึง จำหน่าย จ่าย โอนสินค้าไม่ว่าจะมีประโยชน์หรือค่าตอบแทนหรือไม่ และให้หมายความรวมถึง

- 2.1 สัญญาให้เขาซื้อสินค้า ขายผ่อนชำระที่กรรมสิทธิ์ในสินค้ายังไม่โอนไปยังผู้ซื้อ
- 2.2 ส่งมอบสินค้าให้ตัวแทนเพื่อขาย
- 2.3 ส่งสินค้าออกนอกราชอาณาจักร
- 2.4 นำสินค้าไปใช้ที่มีให้นำไปประกอบกิจการของตนเอง
- 2.5 สินค้าขาดจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบ
- 2.6 มีสินค้าหรือทรัพย์สินไว้เพื่อประกอบกิจการ

ข. **ธุรกิจเกี่ยวกับการบริการ** เป็นกิจการที่ดำเนินธุรกิจโดยการให้บริการ ซึ่งอาศัยความสามารถความชำนาญในการบริการ กิจการให้บริการอาจจะมีสินค้าไว้เพื่อบริการ เพื่อขายหรืออาจจะให้บริการด้านรับจ้างแรงงานอย่างเดียวกก็ได้ ประมวลรัษฎากรได้ให้คำจำกัดความคำว่า “บริการ” ดังนี้

การกระทำใดๆ อันอาจหาประโยชน์อันมีมูลค่าซึ่งมิใช่เป็นการขายสินค้า เช่น รับจ้างปลูกบ้าน รับจ้างซ่อม ให้คำปรึกษา ฯลฯ และให้หมายความรวมถึงการใช้บริการของตนเอง ไม่ว่าประการใดๆ แต่ทั้งนี้ไม่รวมถึง

1. การให้บริการเพื่อกิจการเองโดยตรง หรือนำสินค้าไปใช้เพื่อกิจการโดยตรง ต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด เช่น การนำเครื่องปรับอากาศที่มีไว้ขายไปติดตั้งในโรงงานของตนเอง หรือให้บริการซ่อมเครื่องจักรของตนเอง

2. นำเงินไปหาประโยชน์โดยฝากธนาคารได้รับดอกเบี้ย นำเงินไปซื้อพันธบัตรแล้วได้รับดอกเบี้ย หรือซื้อหลักทรัพย์ เช่น ซื้อหุ้นแล้วได้รับเงินปันผล หรือได้รับส่วนแบ่งกำไรเมื่อเลิกกิจการ

นอกจากทั้งสองประเภทดังกล่าวข้างต้นแล้ว ยังมีธุรกิจที่ใช้ความชำนาญ ความเชี่ยวชาญ เฉพาะด้าน เช่น เกี่ยวข้องกับการนำเข้า-ส่งออก ธุรกิจที่รับการส่งเสริมการลงทุน ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543

ในการจัดทำบัญชีมีความจำเป็นอย่างยิ่งที่นักบัญชีควรทราบถึงกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับงานบัญชี ข้อกำหนด ระเบียบ คำสั่ง ประกาศของกรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ ไม่ว่าจะเป็นการบันทึกบัญชี การทำงานการเงิน หรือกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับบัญชี ความรู้ที่นักบัญชีควรทราบ ในการจัดทำบัญชีของประเทศไทยนั้นได้ใช้กฎหมายในการจัดทำบัญชีตามประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 285 ลงวันที่ 24 พฤศจิกายน พ.ศ. 2515 เป็นเวลาค่อนข้างมาก และได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศอธิบดีกรมทะเบียนการค้า แต่ก็ยังยึดประกาศคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 285 เป็นแม่บทของกฎหมายเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีจนถึงปัจจุบัน แต่เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงในการดำเนินธุรกิจหลายปีที่ผ่านมาอย่างรวดเร็ว ทำให้ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 285 ไม่สอดคล้องกับการจัดทำบัญชีของธุรกิจในปัจจุบัน ที่มีความก้าวหน้าในทางบัญชี ตลอดจนจนถึงการจัดทำบัญชีให้เป็นมาตรฐานสากลยิ่งขึ้น กระทรวงพาณิชย์จึงได้พิจารณาเห็นสมควรให้มีการแก้ไขปรับปรุงกฎหมายดังกล่าว โดยได้นำเสนอ “พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543” ออกมาใช้แทนภายใน 90 วัน นับจากวันที่ลงประกาศในราชกิจจานุเบกษา ซึ่งได้ลงในราชกิจจานุเบกษาเมื่อวันที่ 12 พฤษภาคม 2543 และมีผลบังคับใช้เป็นกฎหมายตั้งแต่วันที่ 10 สิงหาคม 2543 เป็นต้นไป สาระสำคัญของพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 มีดังต่อไปนี้

อธิบดีกรมทะเบียนการค้า

กำหนดให้อธิบดีกรมทะเบียนการค้ามีหน้าที่กำหนดเรื่องดังนี้

1. ชนิดของบัญชีที่ต้องจัดทำ
2. ข้อความและรายการที่ต้องมีในบัญชี

3. ระยะเวลาที่ต้องลงรายการในบัญชี
4. เอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชี
5. กำหนดข้อยกเว้นให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือผู้ทำบัญชีไม่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีในเรื่องใดเรื่องหนึ่งหรือส่วนใดส่วนหนึ่ง
6. คุณสมบัติและเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้

ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี

ในการจัดทำบัญชีของธุรกิจ กฎหมายได้กำหนดให้ “ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี” จะเป็นผู้รับผิดชอบที่ต้องจัดให้มีการทำบัญชีสำหรับการประกอบธุรกิจของตนเอง ซึ่งผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้ ได้แก่

1. ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน
2. บริษัทจำกัด
3. บริษัทมหาชนจำกัด
4. นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทย
5. กิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร
6. ในกรณีผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีประกอบธุรกิจเป็นประจำในสถานที่หลายแห่งแยกจากกัน ให้ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดการธุรกิจในสถานที่นั้นเป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี
7. ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีเป็นกิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร ให้บุคคลซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินการของกิจการนั้นเป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี
8. รัฐมนตรีโดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรีมีอำนาจกำหนดให้บุคคลธรรมดาใด หรือ ห้างหุ้นส่วนที่มีได้จดทะเบียนประกอบธุรกิจในประเทศไทยตามเงื่อนไขใด เป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี โดยให้ประกาศล่วงหน้าไม่น้อยกว่า 6 เดือน ก่อนวันใช้บังคับ

วันเริ่มทำบัญชี

ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องจัดให้มีการทำบัญชีนับแต่วันเริ่มทำบัญชีดังต่อไปนี้

1. ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน บริษัทจำกัด หรือบริษัทมหาชนจำกัด ให้เริ่มทำบัญชีนับแต่วันที่ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน บริษัทจำกัด หรือบริษัทมหาชนจำกัดนั้นได้รับการจดทะเบียนเป็นนิติบุคคลตามกฎหมาย
2. นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทยให้เริ่มทำบัญชีนับแต่วันที่นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศนั้นได้เริ่มต้นประกอบธุรกิจในประเทศไทย
3. กิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร ให้เริ่มทำบัญชีนับแต่วันที่กิจการร่วมค้านั้นได้เริ่มต้นประกอบกิจการ
4. สถานที่ประกอบธุรกิจเป็นประจำในสถานที่หลายแห่งแยกจากกัน ให้เริ่มทำบัญชีนับแต่วันที่สถานประกอบธุรกิจเป็นประจำนั้นเริ่มต้นประกอบกิจการ

การปิดบัญชี

ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องปิดบัญชีครั้งแรกภายใน 12 เดือน นับแต่วันเริ่มทำบัญชี และปิดบัญชีในรอบ 12 เดือน นับแต่วันปิดบัญชีครั้งก่อน เว้นแต่

1. เมื่อได้รับอนุญาตจากสารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีให้เปลี่ยนรอบปีบัญชีแล้ว อาจปิดบัญชีก่อนครบรอบ 12 เดือน ก็ได้
2. ในกรณีผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีประกอบธุรกิจเป็นประจำ มีสถานประกอบการหลายแห่ง ให้ปิดบัญชีพร้อมกับสำนักงานใหญ่

การจัดทำงบการเงิน

ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีซึ่งเป็นห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย นิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ และกิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร ต้องจัดทำงบการเงิน และยื่นงบการเงินดังกล่าวต่อสำนักงานกลางบัญชีหรือสำนักงานบัญชีประจำท้องที่ภายใน 5 เดือน นับแต่วันปิดบัญชี สำหรับกรณีของบริษัทจำกัดหรือบริษัทมหาชนจำกัดที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยให้ยื่นภายใน 1 เดือน นับแต่วันที่งบการเงินนั้นได้รับอนุมัติในที่ประชุมใหญ่ ทั้งนี้ เว้นแต่มีเหตุจำเป็นทำให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีไม่สามารถจะปฏิบัติตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้อธิบดีอาจพิจารณาสั่งให้ขยายหรือเลื่อนกำหนดเวลาออกไปอีกตามความจำเป็นแก่กรณีได้

“งบการเงิน” หมายถึง รายงานผลการดำเนินงาน ฐานะการเงิน หรือการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกิจการ ไม่ว่าจะรายงานโดยงบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุน งบกำไรสะสม งบกระแสเงินสด งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น งบประกอบหรือหมายเหตุประกอบงบการเงินหรือคำอธิบายอื่นซึ่งระบุไว้ว่าเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงิน

งบการเงินดังกล่าวจะต้องมีรายการย่อตามที่อธิบดีประกาศกำหนด โดยความเห็นชอบของรัฐมนตรี เว้นแต่กรณีที่ได้มีกฎหมายเฉพาะกำหนดเพิ่มเติมจากรายการย่อของงบการเงินที่อธิบดีกำหนดไว้แล้ว ให้ใช้รายการย่อตามที่กำหนดในกฎหมายเฉพาะนั้น งบการเงินจะต้องได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เว้นแต่งบการเงินของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีซึ่งเป็นห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่มีทุน สินทรัพย์ หรือรายได้ รายการใดรายการหนึ่งหรือทุกรายการไม่เกินที่กำหนดโดยกฎกระทรวง

บัญชีและเอกสาร

1. ในการจัดทำบัญชี ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องส่งมอบเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีให้แก่ผู้ทำบัญชีให้ถูกต้องครบถ้วน เพื่อให้บัญชีที่จัดทำขึ้นสามารถแสดงผลการดำเนินงาน ฐานะการเงิน หรือการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินที่เป็นอยู่ตามความเป็นจริงและตามมาตรฐานการบัญชี

2. ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องเก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีไว้ ณ สถานที่ทำการหรือสถานที่ที่ใช้เป็นที่ทำการผลิตหรือเก็บสินค้าเป็นประจำ หรือสถานที่ที่ใช้เป็นที่ทำงานเป็นประจำ เว้นแต่ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีจะได้รับอนุญาตจากสารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีให้เก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีไว้ ณ สถานที่อื่นได้ การขออนุญาตดังกล่าวให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกำหนด และในระหว่างรอการอนุญาต ให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีเก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีไว้ในสถานที่ที่ยื่นขออนั้นไปพลางก่อนได้ ในกรณีจัดทำบัญชีด้วยเครื่องคอมพิวเตอร์หรือเครื่องมืออื่นใด ในสถานที่อื่นใดในราชอาณาจักรที่มีไปสถานที่ดังกล่าว แต่มีการเชื่อมโยงเครือข่ายคอมพิวเตอร์หรือเครื่องมือนั้นมายังสถานที่ดังกล่าว ให้ถือว่าได้มีการเก็บรักษาบัญชีไว้ ณ สถานที่นั้นแล้ว

3. ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องเก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องประกอบการลงบัญชีไว้เป็นเวลาไม่น้อยกว่า 5 ปี นับแต่วันปิดบัญชีหรือจนกว่าจะมีการส่งมอบบัญชีและเอกสาร ในกรณีที่เห็นสมควรเพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบบัญชีของกิจการประเภทใดประเภทหนึ่ง ให้อธิบดีโดยความเห็นชอบของรัฐมนตรีมีอำนาจกำหนดให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีเก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีไว้เกิน 5 ปี แต่ต้องไม่เกิน 7 ปี ก็ได้

4. ถ้าบัญชีหรือเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีสูญหายหรือเสียหาย ให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีแจ้งต่อสารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกำหนด ภายใน 15 วัน นับแต่วันที่ทราบหรือควรทราบถึงการสูญหายหรือเสียหายนั้น

5. ในกรณีที่สารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีตรวจพบว่า ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีมิได้เก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีเป็นสาระสำคัญแก่การจัดทำบัญชีไว้ในที่ปลอดภัย ให้สันนิษฐานว่า ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีมีเจตนาทำให้เสียหาย ทำลาย ซ่อนเร้น หรือทำให้สูญหายหรือทำให้ไร้ประโยชน์ซึ่งบัญชีหรือเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีนั้น เว้นแต่ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีจะพิสูจน์ให้เชื่อได้ว่าตนได้ใช้ความระมัดระวังตามสมควร แก่กรณีแล้ว เพื่อป้องกันมิให้บัญชีหรือเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีสูญหายหรือเสียหาย

6. ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีเลิกประกอบธุรกิจด้วยเหตุใดๆ โดยมีได้มีการชำระบัญชี ให้ส่งมอบบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีแก่สารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีภายใน 90 วัน นับแต่วันเลิกประกอบธุรกิจและให้สารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีเก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีดังกล่าวไว้ไม่น้อยกว่า 5 ปี เมื่อผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีร้องขอให้สารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีมีอำนาจขยายเวลาการส่งมอบบัญชีและเอกสารได้ แต่ระยะเวลาที่ขยายเมื่อรวมกันแล้วต้องไม่เกิน 180 วัน นับแต่วันเลิกประกอบธุรกิจ ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีส่งมอบบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีไม่ครบถ้วนถูกต้อง สารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีมีอำนาจเรียกให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีส่งมอบบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีให้ครบถ้วนถูกต้องภายในเวลาที่กำหนด

7. งบประมาณเงิน บัญชี และเอกสารที่สารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีได้รับและเก็บรักษาไว้ ผู้มีส่วนได้เสียหรือบุคคลทั่วไปอาจขอตรวจดูหรือขอภาพถ่ายสำเนาได้โดยเสียค่าใช้จ่ายตามที่อธิบดีกำหนด

ผู้ทำบัญชี

ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องจัดให้มี “ผู้ทำบัญชี” ซึ่งเป็นผู้มีคุณสมบัติตามที่อธิบดีกำหนด เพื่อจัดทำบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้ และมีหน้าที่ควบคุมดูแลผู้ทำบัญชีให้ตรงต่อความเป็นจริงและถูกต้องตามพระราชบัญญัตินี้ ในกรณีผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาจะเป็นผู้ทำบัญชีสำหรับกิจการของตนเองก็ได้ ผู้ทำบัญชีต้องจัดทำบัญชีเพื่อให้มีการแสดงผลการดำเนินงาน ฐานะการเงิน หรือการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีที่เป็นอยู่ตามความเป็นจริงและตามมาตรฐานการบัญชี โดยมีเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชี ให้ถูกต้องครบถ้วน

การลงรายการบัญชี

ผู้ทำบัญชีจะต้องปฏิบัติในการลงรายการบัญชี ดังนี้

1. ลงรายการเป็นภาษาไทย หากลงรายการเป็นภาษาต่างประเทศให้มีภาษาไทยกำกับหรือลงรายการเป็นรหัสบัญชีให้มีคู่มือคำแปลรหัสที่เป็นภาษาไทยไว้
2. เขียนด้วยหมึก พิมพ์ดีด ตีพิมพ์ หรือทำด้วยวิธีอื่นใดที่ได้ผลในทำนองเดียวกัน

การตรวจสอบ

ผู้ที่มีอำนาจหน้าที่ตรวจสอบบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีก็คือ “สารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชี” มีอำนาจเข้าไปในสถานที่ทำการหรือสถานที่เก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือผู้ทำบัญชี หรือสถานที่รวบรวมหรือประมวลข้อมูลของบุคคลดังกล่าวได้ในระหว่างเวลาทำการของสถานที่นั้น ในกรณีที่มีเหตุอันควรเชื่อได้ว่าการฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตาม ให้สารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีมีอำนาจเข้าไปในสถานที่เพื่อยึดหรืออายัดบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีได้ในระหว่างเวลาพระอาทิตย์ขึ้นจนถึงพระอาทิตย์ตก หรือในเวลาทำการของสถานที่นั้น เมื่อมีเหตุอันควรเชื่อได้ว่า หากเน้นช้ากว่าจะเอาหมายค้นมาได้ บัญชี เอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีหรือเอกสารหรือหลักฐานอื่นที่เกี่ยวข้อง กับความผิดดังกล่าวนี้จะถูกยกย้าย ซุกซ่อน ทำลาย หรือทำให้เปลี่ยนสภาพไปจากเดิม

บทกำหนดโทษ

1. ผู้ใดฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตาม
 - 1.1 ชนิดของบัญชีที่ต้องจัดทำ

- 1.2 ข้อความและรายการที่ต้องมีในบัญชี
- 1.3 ระยะเวลาที่ต้องลงรายการในบัญชี
- 1.4 เอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชี
- 1.5 คุณสมบัติและเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชี

ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 10,000 บาท และในกรณีที่ฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตาม 1.1-1.4 ให้ปรับเป็นรายวันอีกไม่เกินวันละ 500 บาท จนกว่าจะปฏิบัติให้ถูกต้อง

2. ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีผู้ใดไม่จัดให้มีการทำบัญชีต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 30,000 บาท และปรับเป็นรายวันอีกไม่เกินวันละ 1,000 บาท จนกว่าจะปฏิบัติให้ถูกต้อง

3. ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีผู้ใดไม่ปฏิบัติตาม

3.1 ปิดบัญชีภายใน 12 เดือน

3.2 จัดทำงบการเงินและยื่นงบการเงิน

3.3 ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องส่งมอบเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีแก่ผู้ทำบัญชีให้ถูกต้องครบถ้วน

3.4 ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องจัดให้มีผู้ทำบัญชีซึ่งเป็นผู้มีคุณสมบัติตามที่อธิบดีกำหนด ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 10,000 บาท

4. ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีไม่ปฏิบัติตามในการยื่นงบการเงินให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกำหนด ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 50,000 บาท

5. ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีผู้ใดไม่ปฏิบัติตาม

5.1 งบการเงินต้องมีรายการย่อตามที่อธิบดีกำหนด

5.2 ต้องเก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีไว้ ณ สถานที่ทำการ

5.3 ต้องเก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ใช้ประกอบการลงบัญชีไม่น้อยกว่า 5 ปี

5.4 บัญชีหรือเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีสูญหายหรือเสียหาย ต้องแจ้งต่อ สรรว้ตรใหญ่บัญชีหรือสรรว้ตรบัญชีภายใน 15 วัน

5.5 เมื่อเลิกประกอบธุรกิจต้องส่งมอบบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีแก่สรรว้ตรใหญ่บัญชีหรือสรรว้ตรบัญชีภายใน 90 วัน นับแต่วันเลิกประกอบธุรกิจ

ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 5,000 บาท

6. ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีไม่ปฏิบัติโดยงบการเงินต้องได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 20,000 บาท

7. ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีผู้ใดแจ้งข้อความเท็จว่า เอกสารที่ต้องประกอบการลงบัญชีสูญหายหรือเสียหาย ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน 6 เดือน หรือปรับไม่เกิน 10,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

8. ผู้ทำบัญชีผู้ใดไม่ปฏิบัติตามการจัดทำบัญชีเพื่อให้มีการแสดงผลการดำเนินงาน ฐานะการเงินที่เป็นอยู่ตามความเป็นจริงและตามมาตราฐานการบัญชี โดยมีเอกสารประกอบการลงบัญชีถูกต้องครบถ้วน ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 10,000 บาท

9. ผู้ทำบัญชีผู้ใดไม่ปฏิบัติตาม

9.1 ลงรายการบัญชีเป็นภาษาไทย หากลงรายการเป็นภาษาต่างประเทศให้มีภาษาไทยกำกับ หรือลงเป็นรหัสบัญชีโดยมีคู่มือคำแปลรหัสที่เป็นภาษาไทย

9.2 ลงรายการในบัญชีโดยเขียนด้วยหมึก พิมพ์ดีด ตีพิมพ์ หรือทำด้วยวิธีอื่นใดที่ได้ผลทำนองเดียวกันต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 5,000 บาท

10. ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ผู้ทำบัญชี หรือบุคคลอื่นใดขัดขวางหรือไม่ให้ความสะดวกแก่สารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชี ซึ่งปฏิบัติการหรือฝ่าฝืนคำสั่งต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน 1 เดือน หรือปรับไม่เกิน 2,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

11. ผู้ใดทำให้เสียหาย ทำลาย ซ่อนเร้น หรือทำให้สูญหายหรือทำให้ไร้ประโยชน์ซึ่งบัญชีหรือเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชี ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน 1 ปี หรือปรับไม่เกิน 20,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ ในกรณีผู้กระทำความผิดเป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน 2 ปี หรือปรับไม่เกิน 40,000 บาท หรือทั้งจำ ทั้งปรับ

12. ผู้ใดลงรายการเท็จ แก้ไข ละเว้นการลงรายการในบัญชีหรืองบการเงิน หรือแก้ไขเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีเพื่อให้เกิดความไม่เป็นจริง ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน 2 ปี หรือปรับไม่เกิน 40,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ ในกรณีผู้กระทำความผิดเป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน 3 ปี หรือปรับไม่เกิน 60,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

13. ในกรณีผู้กระทำความผิดซึ่งต้องรับโทษตามพระราชบัญญัตินี้เป็นนิติบุคคล ให้กรรมการผู้จัดการ หุ่นส่วนผู้จัดการ ผู้แทนนิติบุคคล หรือบุคคลใดซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินการของนิติบุคคลนั้น ต้องรับโทษตามที่กฎหมายกำหนดไว้สำหรับความผิดนั้นๆ ด้วย เว้นแต่จะพิสูจน์ได้ว่า ตนมิได้มีส่วนรู้เห็นหรือยินยอมในการกระทำความผิดของนิติบุคคลนั้น

บทเฉพาะกาล

1. บรรดากฎกระทรวงหรือประกาศที่ออกตามประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 285 ลงวันที่ 24 พฤศจิกายน 2515 ให้ใช้บังคับต่อไปเท่าที่ไม่ขัดหรือแย้งกับพระราชบัญญัตินี้ ทั้งนี้จนกว่าจะได้มีกฎกระทรวงหรือประกาศที่ออกตามความในพระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ

2. ผู้ใดเป็นผู้ทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีอยู่ก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ ไม่น้อยกว่า 5 ปี แต่ไม่มี คุณสมบัติของการเป็นผู้ทำบัญชีตามที่อธิบดีกำหนด หากประสงค์จะเป็นผู้ทำบัญชีให้แจ้งต่ออธิบดีตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนดภายใน 60 วัน นับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ และเมื่อผู้นั้นเข้ารับการอบรมและสำเร็จการอบรมตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาที่อธิบดีประกาศกำหนดแล้ว ให้ผู้นั้นเป็นผู้ทำบัญชีต่อไปได้เป็นเวลา 8 ปี นับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ

3. ระหว่างที่ยังไม่มีมาตรฐานการบัญชีที่กฎหมายกำหนด ให้ถือว่ามาตรฐานการบัญชีที่กำหนดโดยสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ซึ่งคณะกรรมการ

ควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีได้มีมติให้ประกาศใช้แล้ว เป็นมาตรฐานการบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้

4. ให้กิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากรซึ่งเริ่มต้นประกอบกิจการร่วมค้าอยู่ก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับไม่ต้องปฏิบัติตามพระราชบัญญัตินี้จนกว่าจะเริ่มรอบระยะเวลาบัญชีใหม่หลังจากวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับแล้ว

5. ให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีจัดให้มีผู้ทำบัญชีให้ถูกต้องภายใน 1 ปี นับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้มีผลใช้บังคับและกำหนดระยะเวลาดังกล่าว อธิปไตยโดยความเห็นชอบของรัฐมนตรีจะขยายออกไปอีกตามความจำเป็นแก่กรณีก็ได้ ทั้งนี้ต้องไม่เกิน 1 ปี

ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี

พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ได้ลงในราชกิจจานุเบกษาเมื่อวันที่ 12 พฤษภาคม 2543 ซึ่งจะมีผลบังคับใช้เป็นกฎหมายเมื่อพ้นกำหนด 90 วัน นับแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป ดังนั้นจะเริ่มมีผลบังคับตั้งแต่วันที่ 10 สิงหาคม 2543 เป็นต้นไป โดยมีผลทำให้กฎหมายบัญชีฉบับเดิมคือประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 285 ลงวันที่ 24 พฤศจิกายน 2515 ยกเลิกไป ประเด็นหลักที่สำคัญอย่างหนึ่งของพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ได้กำหนดสาระสำคัญไว้ คือ

1. ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี
2. ความรับผิดชอบในการจัดทำบัญชี
 - 2.1 ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี
 - 2.2 ผู้ทำบัญชี
3. อำนาจในการตรวจสอบบัญชีและเอกสารประกอบการลงบัญชี
4. บทกำหนดโทษ

กฎหมายดังกล่าวนี้ได้มีการปรับปรุงเปลี่ยนแปลงและแก้ไขเพิ่มเติมไว้จากกฎหมายบัญชีฉบับเดิมค่อนข้างมาก โดยเฉพาะอย่างยิ่งการกำหนดหน้าที่ของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี และบทลงโทษที่ไม่ปฏิบัติตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 เป็นการเพิ่มโทษจากกฎหมายเดิม โดยบทกำหนดโทษมีทั้งโทษปรับและจำคุก สิ่งที่จะต้องนำมาพิจารณา ก็คือ ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีเป็นใครในองค์กรของธุรกิจ และจะต้องมีหน้าที่ใดบ้างตามพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าว

สิ่งแรกจะต้องทราบก่อนว่า ใครเป็น **“ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี”** ตามมาตรา 4 ของพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ได้ให้ความหมายไว้คือ **“ผู้มีหน้าที่จัดให้มีการทำบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้”** ดังนั้น ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีตามประเภทของธุรกิจก็คือ

ประเภทธุรกิจ	ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี
1. ร้านค้าบุคคลธรรมดา	1. เจ้าของ
2. ห้างหุ้นส่วนสามัญที่มีได้จดทะเบียน คนละบุคคล	2. ผู้จัดการ
3. ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน	3. หุ้นส่วนผู้จัดการ
4. บริษัทจำกัด บริษัทมหาชนจำกัด	4. กรรมการผู้จัดการ กรรมการ
5. นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมาย ต่างประเทศ	5. ผู้จัดการ
6. กิจการร่วมค้า	6. ผู้จัดการ
7. สำนักงานสาขา	7. ผู้จัดการสำนักงานสาขา

ข้อสังเกต พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ได้มีการแก้ไขกฎหมายบัญชีเดิมที่กำหนดให้บุคคลธรรมดาที่ประกอบธุรกิจตามประเภทที่รัฐมนตรีกำหนดต้องจัดทำบัญชี ตามกฎหมายใหม่ได้กำหนดเฉพาะนิติบุคคลและกิจการร่วมค้า (Joint Venture) ตามประมวลรัษฎากรเท่านั้น (ข้อ 3 - 7) ที่ต้องจัดทำบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้ บุคคลธรรมดา คณะบุคคล และห้างหุ้นส่วนที่ไม่ได้จดทะเบียนไม่ต้องจัดทำบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้ เว้นแต่รัฐมนตรีจะออกประกาศให้เป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี โดยกฎหมายใหม่ดังกล่าวได้แยกความรับผิดชอบในการจัดทำบัญชีของธุรกิจโดยแบ่งหน้าที่ และความรับผิดชอบระหว่างผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีกับผู้ทำบัญชีอย่างชัดเจน ซึ่งมีบทกำหนดโทษทั้งปรับและจำคุกที่ได้กระทำความผิดตามพระราชบัญญัตินี้ จะเห็นได้ว่า “ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี” ก็คือเจ้าของกิจการหรือผู้จัดการ หรือกรรมการผู้จัดการของกิจการแต่ละประเภทของนิติบุคคลนั่นเอง และนิติบุคคลที่ไม่ได้กำหนดประเภทไว้ตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 นี้ ก็ไม่ต้องจัดทำบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้ด้วย เช่น มูลนิธิ สมาคม สหกรณ์ แต่อย่างไรก็ตามหากมีกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง ยังคงต้องปฏิบัติตามกฎหมายอื่นที่ได้กำหนดไว้

หน้าที่ของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี

ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีมีหน้าที่ต้องปฏิบัติอะไรบ้างตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ที่จะต้องปฏิบัติให้ครบถ้วนและถูกต้อง ดังต่อไปนี้

1. การเริ่มจัดทำบัญชีของธุรกิจ

ประเภทนิติบุคคล	วันเริ่มทำบัญชี
1. ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน	1. วันที่ได้รับการจดทะเบียนเป็นนิติบุคคล
2. บริษัทจำกัดและบริษัทมหาชนจำกัด	2. วันที่ได้รับการจดทะเบียนเป็นนิติบุคคล
3. นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ ที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทย	3. วันที่เริ่มต้นประกอบธุรกิจในประเทศไทย
4. กิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร	4. วันที่ได้เริ่มต้นประกอบการ

ข้อสังเกต สำหรับบุคคลธรรมดา คณะบุคคล หรือห้างหุ้นส่วนที่ไม่ได้จดทะเบียน ไม่ต้องจัดทำบัญชี เว้นแต่รัฐมนตรีโดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรีจะออกประกาศให้เป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ซึ่งเมื่อเป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีแล้ว จะต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์และวิธีการเกี่ยวกับวันเริ่มทำบัญชีครั้งแรก และวิธีการจัดทำบัญชีของบุคคลธรรมดา หรือคณะบุคคล หรือห้างหุ้นส่วนที่ไม่ได้จดทะเบียนตามที่อธิบดีกรมทะเบียนการค้า (อธิบดีกรมพัฒนาธุรกิจการค้าในปัจจุบัน) ได้กำหนดต่อไป

2. จัดทำบัญชีตามกฎหมาย

กฎหมายได้กำหนดความรับผิดชอบในการจัดทำบัญชีของธุรกิจให้กับผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี จะต้องจัดให้ธุรกิจมีการจัดทำบัญชีให้ถูกต้องตามที่กฎหมายกำหนดนับแต่วันเริ่มทำบัญชี ชนิดของบัญชีที่นิติบุคคลและผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีตามกฎหมายพระราชบัญญัตินี้จะต้องจัดทำดังต่อไปนี้

2.1 บัญชีรายวัน

2.1.1 บัญชีเงินสด

2.1.2 บัญชีธนาคาร แยกเป็นแต่ละเลขที่บัญชีธนาคาร

2.1.3 บัญชีรายวันซื้อ

2.1.4 บัญชีรายวันขาย

2.1.5 บัญชีรายวันทั่วไป

2.2 บัญชีแยกประเภท

2.2.1 บัญชีแยกประเภทสินทรัพย์ หนี้สิน และทุน

2.2.2 บัญชีแยกประเภทรายได้และค่าใช้จ่าย

2.2.3 บัญชีแยกประเภทลูกหนี้

2.2.4 บัญชีแยกประเภทเจ้าหนี้

2.3 บัญชีสินค้า

2.4 บัญชีรายวันและแยกประเภทอื่นตามความจำเป็น

นอกจากนี้การลงรายการในบัญชีรายวันและบัญชีสินค้า ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีจะต้องมีเอกสารประกอบการลงบัญชีทุกรายการที่สามารถแสดงความถูกต้องครบถ้วนของรายการบัญชี

ตามความเป็นจริงและเป็นที่ยอมรับได้ ดังนั้น

“เอกสารประกอบการลงบัญชี” หมายถึง บันทึก หนังสือ หรือเอกสารใดๆ ที่ใช้เป็นหลักฐานในการลงรายการในบัญชี ซึ่งแยกออกได้เป็น 3 ประเภท คือ

1. เอกสารที่จัดทำขึ้นโดยบุคคลภายนอก
2. เอกสารที่จัดทำขึ้นโดยผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีเพื่อออกให้แก่บุคคลภายนอก
3. เอกสารที่จัดทำขึ้นโดยผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีเพื่อใช้ในกิจการ

3. ส่งมอบเอกสารประกอบการลงบัญชี

ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีจะต้องส่งมอบเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีให้แก่ “ผู้ทำบัญชี” ให้ครบถ้วนถูกต้องเพื่อให้บัญชีที่จัดทำขึ้นสามารถแสดงผลการดำเนินงาน ฐานะการเงิน หรือการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินที่เป็นอยู่ตามความเป็นจริงและตามมาตรฐานการบัญชี

ข้อสังเกต มาตรา 4 แห่งพระราชบัญญัติการบัญชีได้ให้คำจำกัดความ “มาตรฐานการบัญชี” ว่าหมายถึงหลักการบัญชีและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่รับรองทั่วไป หรือมาตรฐานการบัญชีที่กำหนดตามกฎหมายว่าด้วยการนั้น และมาตรา 43 บทเฉพาะกาลได้กำหนดเงื่อนไขของมาตรฐานการบัญชีเอาไว้ว่า “ระหว่างที่ยังไม่มีมาตรฐานการบัญชีที่กฎหมายกำหนด ให้ถือว่ามาตรฐานการบัญชีที่กำหนดโดยสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ซึ่งคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีได้มีมติประกาศใช้แล้ว เป็นมาตรฐานการบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้”

4. จัดให้มีการปิดบัญชี

ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องจัดให้มีการปิดบัญชีของนิติบุคคลตามพระราชบัญญัติการบัญชี ดังนี้

1. ครั้งแรกภายใน 12 เดือน นับแต่วันเริ่มทำบัญชีที่กำหนดตามมาตรา 8 วรรคหก หรือวันเริ่มทำบัญชีตามมาตรา 9 แล้วแต่กรณี

2. ปิดบัญชีในรอบ 12 เดือน นับแต่วันปิดบัญชีครั้งก่อน เว้นแต่

2.1 เมื่อได้รับอนุญาตจากสารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีให้เปลี่ยนรอบปีบัญชีแล้ว อาจปิดบัญชีก่อนครบรอบ 12 เดือน ได้

2.2 ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีตามมาตรา 8 วรรคสอง ให้ปิดบัญชีพร้อมกับสำนักงานใหญ่

5. จัดทำงบการเงิน

ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องจัดทำงบการเงินและยื่นงบการเงินต่อสำนักงานกลางบัญชีหรือสำนักงานบัญชีประจำท้องที่ภายใน 5 เดือน นับแต่วันปิดบัญชี ในกรณีที่บริษัทจำกัดหรือบริษัทมหาชนจำกัดที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยให้ยื่นภายใน 1 เดือน นับแต่วันที่งบการเงินนั้นได้รับอนุมัติในที่ประชุมใหญ่ผู้ถือหุ้น ซึ่งงบการเงินดังกล่าวจะต้องมีรายการย่อตามที่อธิบดีประกาศกำหนดโดยความเห็นชอบของรัฐมนตรี งบการเงินจะต้องได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต งบการเงินตามพระราชบัญญัตินี้ ได้แก่

1. งบแสดงฐานะการเงิน
2. งบกำไรขาดทุน
3. งบกำไรสะสม
4. งบกระแสเงินสด
5. งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น
6. งบประกอบหรือหมายเหตุประกอบงบการเงิน หรือคำอธิบายอื่นซึ่งระบุไว้ว่าเป็น

ส่วนหนึ่งของงบการเงิน

ข้อสังเกต กฎหมายได้กำหนดข้อยกเว้นในการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามมาตรา 11 ไว้ว่า ในกรณีงบการเงินของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีซึ่งเป็นห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่มีทุน สิทธิทรัพย์ หรือรายได้ รายการใดรายการหนึ่งหรือทุกรายการไม่เกินที่กำหนดโดยกฎกระทรวง ไม่ต้องจัดให้มีผู้สอบบัญชีรับอนุญาตฯ ตรวจสอบงบการเงิน

6. การเก็บรักษาบัญชีและเอกสารประกอบการลงบัญชี

ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีมีหน้าที่ต้องเก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีไว้ ณ สถานที่ทำการ หรือสถานที่ที่ใช้เป็นที่ทำการผลิตหรือเก็บสินค้าเป็นประจำ หรือสถานที่ที่ใช้เป็นที่ทำงานเป็นประจำ โดยเก็บรักษาไว้เป็นเวลาไม่น้อยกว่า 5 ปี หากต้องเก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีไว้ ณ สถานที่อื่น จะต้องได้รับอนุญาตจากสรรพากรใหญ่บัญชีหรือสรรพากรบัญชี และในระหว่างรอกการอนุญาตให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีเก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีไว้ในสถานที่ที่ยื่นขออนั้นไปพลางก่อนก็ได้ กรณีจัดทำบัญชีด้วยเครื่องคอมพิวเตอร์หรือเครื่องมืออื่นใดในสถานที่อื่นใดในราชอาณาจักรที่มีใช้สถานที่ดังกล่าวข้างต้น ให้ถือว่าได้มีการเก็บรักษาบัญชีไว้ ณ สถานที่ดังกล่าวแล้ว

ข้อสังเกต กฎหมายได้ให้อำนาจอธิบดีโดยความเห็นชอบของรัฐมนตรี มีอำนาจกำหนดให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีเก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีไว้เกิน 5 ปี แต่ต้องไม่เกิน 7 ปี ก็ได้ ทั้งนี้ เพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบบัญชีของกิจการประเภทใดประเภทหนึ่ง

7. บัญชีและเอกสารประกอบการลงบัญชีสูญหายหรือเสียหาย

ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องแจ้งต่อสรรพากรใหญ่บัญชีหรือสรรพากรบัญชี ถ้าบัญชีหรือเอกสารประกอบการลงบัญชีสูญหายหรือเสียหาย โดยให้แจ้งต่อสำนักงานบัญชีที่สถานที่สำนักงานแห่งใหญ่ตั้งอยู่ หรือต่อสำนักงานกลางบัญชีที่สำนักกำกับดูแลธุรกิจ กรมพัฒนาธุรกิจการค้าก็ได้ ซึ่งจะต้องแจ้งภายใน 15 วัน นับแต่วันที่ทราบหรือควรทราบถึงการสูญหายหรือเสียหายนั้น

ข้อสังเกต ในกรณีที่สรรพากรใหญ่บัญชีหรือสรรพากรบัญชีตรวจพบว่า บัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีที่เป็นสาระสำคัญการจัดทำบัญชีสูญหายหรือถูกทำลาย หรือปรากฏว่าบัญชีและเอกสารดังกล่าวมิได้เก็บไว้ในที่ปลอดภัย ให้สันนิษฐานว่าผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีมีเจตนาทำให้เสียหาย ทำลาย ซอนเร้น หรือทำให้สูญหาย หรือทำให้ไร้ประโยชน์ซึ่งบัญชีหรือเอกสารนั้น

เว้นแต่ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีจะพิสูจน์ให้เชื่อได้ว่าตนได้ใช้ความระมัดระวังตามสมควรแก่กรณีแล้ว เพื่อป้องกันมิให้บัญชีหรือเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีสูญหายหรือเสียหาย

8. กรณีเลิกประกอบธุรกิจ

เมื่อผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีเลิกประกอบธุรกิจด้วยเหตุใดๆ โดยมีได้มีการชำระบัญชี ให้ส่งมอบบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีแก่สารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชี ภายใน 90 วัน นับแต่วันเลิกประกอบธุรกิจ และให้สารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีเก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีดังกล่าวไว้ไม่น้อยกว่า 5 ปี เมื่อผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีร้องขอ ให้สารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีมีอำนาจขยายเวลาการส่งมอบบัญชีและเอกสารได้ แต่ระยะเวลาที่ขยายเมื่อรวมกันแล้วต้องไม่เกิน 180 วัน นับแต่วันเลิกประกอบธุรกิจ ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีส่งมอบบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีไม่ครบถ้วนถูกต้อง สารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีมีอำนาจเรียกให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีส่งมอบบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีให้ครบถ้วนถูกต้องภายในเวลาที่กำหนด

9. ผู้ทำบัญชี

หน้าที่ที่สำคัญอย่างหนึ่งของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีคือ จะต้องจัดให้มีผู้ทำบัญชีที่จะต้องมีความคุณสมบัติครบถ้วนตามที่อธิบดีกำหนด เพื่อจัดทำบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้ และมีหน้าที่ควบคุมดูแลผู้ทำบัญชีให้จัดทำบัญชีให้ตรงต่อความเป็นจริงและถูกต้อง ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีจะต้องจัดให้มีผู้ทำบัญชีภายใน 1 ปี นับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้มีผลใช้บังคับ ในกรณีที่มีความจำเป็น อธิบดีโดยความเห็นชอบของรัฐมนตรี จะขยายกำหนดระยะเวลาออกไปอีกได้ แต่ต้องไม่เกิน 1 ปี ถ้าผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาจะเป็นผู้ทำบัญชีสำหรับกิจการของตนเองก็ได้

ข้อสังเกต ผู้ทำบัญชีตามมาตรา 4 แห่งพระราชบัญญัตินี้ หมายถึง ผู้รับผิดชอบในการทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ไม่ว่าจะได้กระทำในฐานะเป็นลูกจ้างของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือไม่ก็ตาม โดยผู้ทำบัญชีจะต้องมีคุณสมบัติและเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชี ในกรณีที่ผู้ใดเป็นผู้ทำบัญชีอยู่ก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับไม่น้อยกว่า 5 ปี แต่ไม่มีคุณสมบัติของการเป็นผู้ทำบัญชี หากประสงค์จะเป็นผู้ทำบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้ต่อไป ให้แจ้งต่ออธิบดีตามหลักเกณฑ์วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนดต่อไป โดยจะต้องแจ้งต่ออธิบดีภายใน 60 วัน นับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ และเมื่อผู้นั้นเข้ารับการอบรมและสำเร็จการอบรมตามหลักเกณฑ์วิธีการ และระยะเวลาที่อธิบดีประกาศกำหนดแล้ว ให้ผู้นั้นเป็นผู้ทำบัญชีต่อไปได้เป็นเวลา 8 ปี นับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ **“ผู้ทำบัญชี”** มีหน้าที่ตามกฎหมาย ดังนี้

1. ต้องจัดทำบัญชีเพื่อให้มีการแสดงผลการดำเนินงาน ฐานะการเงิน หรือการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีที่เป็นอยู่ตามความเป็นจริงและตามมาตรฐานการบัญชี โดยมีเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีให้ถูกต้องครบถ้วน ในการจัดทำบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีนั้น อธิบดีมีอำนาจประกาศกำหนดข้อยกเว้นให้ผู้ทำบัญชีไม่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีในเรื่องใดเรื่องหนึ่งหรือส่วนใดส่วนหนึ่ง

2. ในการลงรายการในบัญชี ผู้ทำบัญชีต้องลงรายการเป็นภาษาไทย หากลงรายการเป็นภาษาต่างประเทศ ให้มีภาษาไทยกำกับ หรือลงรายการเป็นรหัสบัญชีให้มีคู่มือคำแปลรหัสที่เป็นภาษาไทยไว้ และรวมถึงการลงรายการในบัญชีต้องเขียนด้วยหมึก พิมพ์ดีด ตีพิมพ์ หรือทำด้วยวิธีอื่นใดที่ได้ผลในทำนองเดียวกัน

ผู้ทำบัญชีตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543

เมื่อพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ได้ลงในราชกิจจานุเบกษาเมื่อวันที่ 12 พฤษภาคม 2543 ซึ่งจะมีผลบังคับใช้ภายใน 90 วัน นับตั้งแต่วันที่ 10 สิงหาคม 2543 เป็นต้นไป ณ วันที่กฎหมายได้มีผลบังคับใช้ ทำให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีของนิติบุคคลจะต้องจัดให้มี “ผู้ทำบัญชี” ตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ให้มีคุณสมบัติครบถ้วน ถูกต้องตามมาตรา 19 ของพระราชบัญญัติดังกล่าวภายใน 1 ปี นับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้มีผลบังคับใช้กำหนดระยะเวลาดังกล่าว อธิบดีโดยความเห็นชอบของรัฐมนตรีจะขยายเวลาออกไปอีกตามความจำเป็นแก่กรณีก็ได้ แต่ต้องไม่เกิน 1 ปี ตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ได้กำหนดให้นิติบุคคลที่จะต้องปฏิบัติตามพระราชบัญญัติการบัญชี หมายถึง

1. ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน
2. บริษัทจำกัด
3. บริษัทมหาชนจำกัด
4. นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทย
5. กิจการร่วมค้า (Joint Venture) ตามประมวลรัษฎากร

ในกรณีที่กิจการเป็นบุคคลธรรมดาและห้างหุ้นส่วนที่ไม่ได้จดทะเบียนไม่ต้องจัดทำบัญชีเว้นแต่รัฐมนตรีโดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรีจะออกประกาศให้เป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ซึ่งเมื่อเป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีแล้วจะต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์และวิธีการตามพระราชบัญญัติการบัญชี ดังนั้น ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีของนิติบุคคลดังกล่าวจะต้องจัดให้มีผู้ทำบัญชีภายใน 1 ปี และขยายเวลาได้อีก แต่ไม่เกิน 1 ปี ประเด็นที่สำคัญของกฎหมายนี้ก็คือ ใครเป็นผู้ทำบัญชี ตามมาตรา 4 ของพระราชบัญญัติการบัญชี ได้ให้ความหมายไว้ดังนี้

“ผู้ทำบัญชี” หมายถึง ผู้รับผิดชอบในการทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ไม่ว่าจะได้กระทำในฐานะเป็นลูกจ้างของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือไม่ก็ตาม

ผู้ทำบัญชีจึงเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำบัญชีของนิติบุคคลเพื่อให้มีการแสดงผลการดำเนินงาน ฐานะการเงิน หรือการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินที่เป็นอยู่ตามความเป็นจริงและตามมาตรฐานการบัญชี ซึ่งผู้ทำบัญชีจะเป็นพนักงาน ลูกจ้างที่ได้รับค่าตอบแทนเป็นเงินเดือนของนิติบุคคล หรือผู้รับทำบัญชีอิสระ หรือสำนักงานรับทำบัญชีก็ได้ ซึ่งนิติบุคคลตามพระราช

บัญญัติการบัญชีจะต้องจัดให้มีผู้ทำบัญชีดังกล่าว แต่ผู้ทำบัญชีตามกฎหมายนี้จะต้องมีคุณสมบัติ และเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชีตามที่อธิบดีประกาศกำหนด ซึ่งในพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ได้กำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของการเป็น “ผู้ทำบัญชี” ตามกฎหมาย โดยกำหนด คุณสมบัติและเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชีไว้ตามประกาศของกรมทะเบียนการค้า เรื่อง กำหนด คุณสมบัติและเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชี พ.ศ. 2543 ซึ่งประกาศ ณ วันที่ 3 สิงหาคม 2543 และมีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 10 สิงหาคม 2544 เป็นต้นไป จากหลักเกณฑ์ดังกล่าว สรุปได้ดังนี้

ผู้ทำบัญชีหมายถึง

1. ผู้อำนวยการฝ่ายบัญชี สมุหบัญชี หัวหน้าแผนกบัญชี หรือผู้ดำรงตำแหน่งที่เรียกชื่อ อย่างเป็นทางการซึ่งมีหน้าที่รับผิดชอบเช่นเดียวกับผู้ดำรงตำแหน่งดังกล่าว กรณีที่เป็นพนักงานของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี
2. หัวหน้าสำนักงาน กรณีที่เป็นสำนักงานบริการรับทำบัญชีที่ได้จัดตั้งในรูปคณะบุคคล
3. ผู้เป็นหุ้นส่วนซึ่งรับผิดชอบในการให้บริการรับทำบัญชี กรณีที่เป็นสำนักงานบริการรับทำบัญชีที่จัดตั้งในรูปคณะบุคคล
4. กรรมการหรือผู้เป็นหุ้นส่วนซึ่งรับผิดชอบในการให้บริการรับทำบัญชี กรณีที่เป็นสำนักงานบริการรับทำบัญชีที่จดทะเบียนจัดตั้งเป็นนิติบุคคล
5. บุคคลธรรมดา กรณีที่เป็นผู้รับจ้างทำบัญชีอิสระ
6. ผู้ช่วยผู้ทำบัญชีตามที่กำหนดในข้อ 7 (3) ซึ่งก็คือ “ผู้ทำบัญชีที่รับทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีปีละเกินกว่า 100 ราย ต้องจัดให้มีผู้ช่วยผู้ทำบัญชีซึ่งมีคุณสมบัติเช่นเดียวกับผู้ทำบัญชีอย่างน้อย 1 คนในทุกๆ 100 รายที่เกิน 100 รายแรก เศษของ 100 ถ้าเกินกว่า 50 ให้นับเป็น 100 การนับจำนวนของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีไม่ให้รวมถึงผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีที่ไม่ได้ทำการค้าขายหรือประกอบกิจการแล้ว หรือที่ยังไม่ได้เริ่มทำการค้าขายหรือประกอบกิจการ
7. บุคคลอื่นนอกจากที่ระบุตาม 1, 2, 3, 4, 5 และ 6 ซึ่งมีหน้าที่รับผิดชอบในการทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี

คุณสมบัติของผู้ทำบัญชี

ตามประกาศของกรมทะเบียนการค้า เรื่อง กำหนดคุณสมบัติและเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชี พ.ศ. 2543 ประกาศ ณ วันที่ 3 สิงหาคม 2543 นั้น ได้กำหนดให้ผู้ทำบัญชีต้องมีคุณสมบัติดังต่อไปนี้

1. มีภูมิลำเนาหรือถิ่นที่อยู่ในราชอาณาจักร
2. มีความรู้ภาษาไทยเพียงพอที่จะทำหน้าที่เป็นผู้ทำบัญชีได้
3. ไม่เคยต้องโทษโดยคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุก เนื่องจากได้กระทำความผิดตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชี หรือกฎหมายว่าด้วยผู้สอบบัญชี หรือกฎหมายว่าด้วยวิชาชีพบัญชี เว้นแต่พ้นระยะเวลาที่ถูกลงโทษมาแล้วเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 3 ปี

4. มีคุณสมบัติดังต่อไปนี้

ก. ผู้ทำบัญชีของห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนและบริษัทจำกัดที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ซึ่ง ณ วันปิดบัญชี ในรอบปีบัญชีที่ผ่านมา มี

- 1) ทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท
- 2) สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท
- 3) รายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท

ต้องมีคุณสมบัติไม่ต่ำกว่าอนุปริญญาหรือประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง (ปวส.) ทางการบัญชีหรือเทียบเท่าจากสถาบันการศึกษาซึ่งทบวงมหาวิทยาลัยหรือคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน (ก.พ.) หรือกระทรวงศึกษาธิการเทียบว่าไม่ต่ำกว่าอนุปริญญาหรือประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง (ปวส.) ทางการบัญชี

ข. ผู้ทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีดังต่อไปนี้ ต้องมีคุณสมบัติไม่ต่ำกว่าปริญญาตรีทางการบัญชีหรือเทียบเท่าจากสถาบันการศึกษาซึ่งทบวงมหาวิทยาลัยหรือคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน (ก.พ.) หรือกระทรวงศึกษาธิการเทียบว่าไม่ต่ำกว่าปริญญาตรีทางการบัญชี

1. ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนและบริษัทจำกัดที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ซึ่ง ณ วันปิดบัญชีในรอบปีบัญชีที่ผ่านมา มีทุนจดทะเบียน หรือสินทรัพย์รวม หรือรายได้รวม รายการใดรายการหนึ่งเกินกว่าที่กำหนดไว้ใน ก.

2. บริษัทมหาชนจำกัดที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย
3. นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทย
4. กิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร
5. ผู้ประกอบธุรกิจธนาคาร เงินทุนหลักทรัพย์ เครดิตฟองซิเอร์ ประกันชีวิต ประกันวินาศภัย

6. ผู้ประกอบธุรกิจซึ่งได้รับการส่งเสริมการลงทุนตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน

ค. ในกรณีที่เป็นการเริ่มทำบัญชีรอบปีบัญชีแรกของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี คุณสมบัติของผู้ทำบัญชีให้พิจารณาโดยใช้เกณฑ์ทุนจดทะเบียนตามที่กำหนดไว้ใน ก. และ ข. แล้วแต่กรณี

ผู้ทำบัญชีของบุคคลธรรมดาหรือห้างหุ้นส่วนที่มีได้จดทะเบียน

ในกรณีที่ เป็นผู้ทำบัญชีของบุคคลธรรมดาหรือห้างหุ้นส่วนที่มีได้จดทะเบียน ซึ่งรัฐมนตรีประกาศกำหนดให้เป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี คุณสมบัติของผู้ทำบัญชีดังกล่าวให้เป็นไปตามที่กำหนดไว้ในคุณสมบัติของผู้ทำบัญชีข้างต้นใน 4. ก. หรือ ข.

เงื่อนไขการเปลี่ยนแปลงคุณสมบัติของผู้ทำบัญชี

ในกรณีที่ทุนจดทะเบียน สินทรัพย์รวม หรือรายได้รวมของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีดังกล่าว

เปลี่ยนแปลงไปจนทำให้ผู้ทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีไม่มีคุณสมบัติของการเป็นผู้ทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีนั้นต่อไป ให้ผู้นั้นสามารถเป็นผู้ทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีดังกล่าวต่อไปได้เป็นเวลา 2 ปี นับแต่วันสิ้นรอบปีบัญชีที่มีการเปลี่ยนแปลง

หน้าที่ของผู้ทำบัญชีที่ต้องปฏิบัติ

ตามประกาศของกรมทะเบียนการค้า เรื่อง กำหนดคุณสมบัติและเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชี พ.ศ. 2543 ประกาศ ณ วันที่ 3 สิงหาคม 2543 ได้กำหนดให้ผู้ทำบัญชีต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชี ดังนี้

1. แจ้งรายละเอียดที่เกี่ยวข้องกับการทำบัญชีตามแบบ ส.บ.ช.5 พร้อมด้วยหลักฐานตามที่ระบุไว้ในแบบ ส.บ.ช.5 ต่ออธิบดีภายใน 60 วัน นับแต่วันที่ประกาศฉบับนี้มีผลใช้บังคับ (ประกาศของกรมทะเบียนการค้า เรื่อง กำหนดคุณสมบัติและเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชี พ.ศ. 2543 “ข้อ 2. ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 10 สิงหาคม 2544 เป็นต้นไป”) หรือนับแต่วันเริ่มทำบัญชีแล้ว แต่กรณี เว้นแต่ผู้ทำบัญชีที่ระบุไว้ตามมาตรา 42 วรรคสอง (พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 มาตรา 42 วรรคสอง “ผู้ใดเป็นผู้ทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีอยู่ก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับไม่น้อยกว่า 5 ปี แต่ไม่มีคุณสมบัติของการเป็นผู้ทำบัญชีตามที่อธิบดีกำหนดตามมาตรา 7 (6) หากประสงค์จะเป็นผู้ทำบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้ต่อไป ให้แจ้งต่ออธิบดีตามหลักเกณฑ์วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนดภายใน 60 วัน นับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ และเมื่อผู้นั้นสำเร็จการอบรมตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาที่อธิบดีประกาศกำหนดแล้ว ให้ผู้นั้นเป็นผู้ทำบัญชีต่อไปนี้เป็นเวลา 8 ปี นับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ”) ที่ได้ยื่นแบบ ส.บ.ช.5-ก ไว้แล้ว ในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงรายการที่แจ้งไว้ดังกล่าว ผู้ทำบัญชีต้องแจ้งรายการเปลี่ยนแปลงนั้นโดยยื่นแบบ ส.บ.ช.5 ต่ออธิบดีภายใน 60 วัน นับแต่วันที่มีการเปลี่ยนแปลง
2. เข้ารับการอบรมความรู้เกี่ยวกับวิชาชีพบัญชีอย่างน้อย 1 ครั้ง ในทุกรอบ 3 ปี จากสถาบันวิชาชีพบัญชี หรือสถาบันการศึกษาหรือหน่วยงานที่อธิบดีมีความเห็นชอบ ทั้งนี้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาที่อธิบดีประกาศกำหนด เงื่อนไขดังกล่าวให้ปฏิบัติเมื่อพ้นกำหนด 3 ปี นับแต่วันที่ประกาศฉบับนี้มีผลใช้บังคับ (ประกาศของกรมทะเบียนการค้า เรื่อง กำหนดคุณสมบัติและเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชี พ.ศ. 2543 “ข้อ 2. ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 10 สิงหาคม 2544 เป็นต้นไป”)
3. ผู้ทำบัญชีที่รับทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีปีละเกินกว่า 100 ราย ต้องจัดให้มีผู้ช่วยผู้ทำบัญชีซึ่งมีคุณวุฒิเช่นเดียวกับผู้ทำบัญชีอย่างน้อย 1 คน ในทุกๆ 100 รายที่เกิน 100 รายแรก เศษของ 100 ถ้าเกินกว่า 50 ให้นับเป็น 100 การนับจำนวนของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีดังกล่าว มิให้รวมถึงผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีที่มีได้ทำการค้าขาย หรือประกอบกิจการแล้ว หรือที่ยังไม่ได้เริ่มทำการค้าขายหรือประกอบกิจการ

ผู้ทำบัญชีที่มีคุณสมบัติไม่ครบถ้วน

ตามประกาศกรมทะเบียนการค้า เรื่อง หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการแจ้งการเป็นผู้ทำบัญชี และหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาการเข้ารับการอบรมและสำเร็จการอบรม พ.ศ. 2543 ประกาศ ณ วันที่ 3 สิงหาคม 2543 ได้กำหนดให้ผู้ทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีอยู่ก่อนวันที่พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ใช้บังคับ แต่ไม่มีคุณสมบัติของการเป็นผู้ทำบัญชีตามที่อธิบดีกำหนดตามมาตรา 7 (6) ซึ่งได้ออกประกาศไว้แล้วที่ประสงค์จะเป็นผู้ทำบัญชีตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ต่อไป ต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขดังต่อไปนี้

1. แจ้งความประสงค์จะเป็นผู้ทำบัญชีตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ต่อไป ต่ออธิบดีในระหว่างวันที่ 10 สิงหาคม พ.ศ. 2543 ถึงวันที่ 9 ตุลาคม พ.ศ. 2543 โดยใช้แบบแจ้งเป็นผู้ทำบัญชี (แบบ ส.บ.ข.5-ก) พร้อมด้วยหลักฐานเอกสารตามที่ระบุไว้ในแบบ ส.บ.ข.5-ก ดังนี้

ก. ในกรณีที่ผู้แจ้งมีภูมิลำเนาอยู่ในกรุงเทพมหานครหรือจังหวัดนนทบุรี ให้ยื่นแบบแจ้งเป็นผู้ทำบัญชีต่อสำนักกำกับดูแลธุรกิจ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ ถนนนนทบุรี 1 ตำบลบางกระสอ อำเภอเมือง จังหวัดนนทบุรี รหัสไปรษณีย์ 11000

ข. ในกรณีที่ผู้แจ้งมีภูมิลำเนาอยู่ในท้องที่อื่นนอกจาก ก. ให้ยื่นแบบแจ้งเป็นผู้ทำบัญชีต่อสำนักงานทะเบียนการค้าจังหวัดที่ผู้แจ้งมีภูมิลำเนาอยู่ในเขตจังหวัดนั้น

ค. การยื่นแบบแจ้งเป็นผู้ทำบัญชีจะใช้วิธีส่งโดยทางไปรษณีย์ลงทะเบียนตอบรับไปยังสถานที่ตาม ก. หรือ ข. แล้วแต่กรณีก็ได้ โดยจะถือวันที่ที่ไปรษณีย์ต้นทางประทับตราเป็นเกณฑ์ว่าได้ยื่นเมื่อใด ทั้งนี้ ผู้ยื่นแบบแจ้งเป็นผู้ทำบัญชีจะต้องแนบของติดตราไปรษณียากรจำหน่ายของถึงตนเองไปด้วยเพื่อประโยชน์ในการแจ้งตอบรับ

ง. การยื่นแบบแจ้งเป็นผู้ทำบัญชีดังกล่าวข้างต้น หากปรากฏหลักฐานเอกสารครบถ้วนถูกต้องโดยสมบูรณ์ จะถือว่าได้ยื่นแบบแจ้งนับแต่วันที่ยื่นแบบหรือวันที่ประทับตราไปรษณีย์ต้นทางแล้วแต่กรณี หากปรากฏว่าหลักฐานเอกสารไม่ครบถ้วนถูกต้องสมบูรณ์จะแจ้งให้ผู้แจ้งทราบ และผู้แจ้งจะต้องแก้ไขให้ถูกต้องครบถ้วนภายในกำหนด 30 วัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้ง หากผู้แจ้งได้ดำเนินการแก้ไขภายในกำหนดเวลาดังกล่าว ก็ถือว่าได้ยื่นแบบแจ้งเป็นผู้ทำบัญชีไว้โดยถูกต้องครบถ้วนตั้งแต่แรก หากผู้แจ้งไม่ดำเนินการแก้ไขให้แล้วเสร็จภายในกำหนดเวลาดังกล่าว ก็ถือว่าผู้แจ้งไม่ประสงค์จะแจ้งเป็นผู้ทำบัญชีต่อไป

2. การเข้ารับการอบรมและสำเร็จการอบรมหลักสูตรความรู้เกี่ยวกับวิชาชีพบัญชีและมาตรฐานการบัญชีจากสถาบันการศึกษาหรือหน่วยงานอื่น ตามวัน เวลา และสถานที่อบรม โดยเสียค่าธรรมเนียมในการอบรมตามที่กรมพัฒนาธุรกิจการค้าจะประกาศกำหนดต่อไป

3. เกณฑ์การตัดสินการสำเร็จการอบรม

ผู้เข้ารับการอบรมที่ถือว่าสำเร็จการอบรมจะต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ ดังนี้

ก. มีระยะเวลาการเข้ารับการอบรมนับรวมกันได้ไม่น้อยกว่า 90% ของระยะเวลาอบรมที่กำหนดไว้ทั้งหลักสูตร

ข. ผ่านการทดสอบความรู้ในวิชาที่อบรมทั้งหลักสูตร โดยต้องได้คะแนนรวม ไม่น้อยกว่า 60% ด้วยวิธีการสอบข้อเขียน การประเมินจากการทำรายงานของผู้เข้ารับการอบรม การทำแบบฝึกหัดหรือการสอบสัมภาษณ์วิธีการใดวิธีการหนึ่งหรือหลายวิธีการรวมกันตามที่ กรมพัฒนาธุรกิจการค้าประกาศกำหนด

การนำส่งงบการเงิน

เมื่อกิจการได้มีการจัดทำงบการเงินเมื่อสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีแล้วจะต้องนำงบการเงินดังกล่าวไปให้ผู้ตรวจสอบบัญชี (Auditor) ตรวจสอบและรับรองรายงานการสอบบัญชี ต่อจากนั้น จะต้องนำงบการเงินไปขออนุมัติต่อที่ประชุมผู้ถือหุ้น แล้วนำส่งกระทรวงพาณิชย์ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กองบัญชีธุรกิจ ดังนั้น ระยะเวลาในการนำส่งงบการเงินมีดังนี้

ประเภทธุรกิจ	ระยะเวลานำส่ง
1. ห้างหุ้นส่วนจำกัด ห้างหุ้นส่วนสามัญนิติบุคคล สาขานิติบุคคลต่างประเทศ กิจการร่วมค้า	1. ภายใน 5 เดือน นับแต่วันปิดบัญชี บัญชีรายชื่อผู้ถือหุ้นส่งภายใน 14 วัน นับแต่วันประชุมสามัญประจำปี
2. บริษัทจำกัด บริษัทมหาชนจำกัด	2. ภายใน 1 เดือน นับแต่วันที่งบแสดงฐานะการเงิน ได้รับอนุมัติจากที่ประชุมใหญ่ผู้ถือหุ้นของบริษัท

เอกสารที่ต้องนำส่ง

การนำส่งงบการเงินให้กับกระทรวงพาณิชย์ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กองบัญชีธุรกิจนั้น จะต้องประกอบไปด้วยเอกสารดังนี้

- ก. แบบนำส่งงบแสดงฐานะการเงินและงบกำไรขาดทุน (ส.บช.3) 1 ชุด
- ข. รายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตฯ 2 ชุด
- ค. งบแสดงฐานะการเงินและงบกำไรขาดทุน 2 ชุด
- ง. สำเนารายชื่อผู้ถือหุ้น 1 ชุด

หมายเหตุ ถ้าอยู่นอกเขต กทม. ต้องส่งเอกสารในข้อ ข. ค. และ ง. เพิ่มอีกอย่างละ 1 ชุด