

บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎีและวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

การประกอบกิจการของสถานบริการน้ำมันเชื้อเพลิงมีความเกี่ยวข้องกับการเสียภาษีอากร ไม่ว่าจะเป็นดำเนินการในเรื่อง การจัดหาพื้นที่ หรือบริเวณที่จะเป็นสถานที่ตั้งสถานบริการน้ำมัน การดำเนินการปรับถมพื้นที่ดิน การก่อสร้างอาคาร หลังคาคลุมตู้จ่าย การซื้อถังบรรจุน้ำมัน การซื้อ และขายน้ำมัน เป็นต้น

อนึ่ง เนื่องจากกิจการของสถานบริการน้ำมันที่เป็นนิติบุคคล ส่วนมากจะมียอดขายเกินกว่า 1,800,000 บาทต่อปี และกิจการที่มียอดขายประมาณ 10 – 15 ล้านบาทต่อปี จะประกอบกิจการในรูปแบบนิติบุคคล ไม่ว่าจะเป็น ห้างหุ้นส่วนจำกัด บริษัทจำกัด เป็นต้น กิจการดังกล่าวจะต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม รวมทั้ง เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีเงินได้นิติบุคคล และ ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย

การศึกษา ประเด็นความผิดและแนวปฏิบัติที่ถูกต้องในการเสียภาษีอากร ของสถานบริการน้ำมันเชื้อเพลิงที่เป็นนิติบุคคล ผู้ศึกษา ได้กำหนดขอบเขต แนวคิด ทฤษฎีที่ใช้เป็นกรอบในการกำหนด สมมติฐานการวิเคราะห์ประเด็นความผิด และแนวปฏิบัติที่ถูกต้องในการเสียภาษีอากรของกิจการดังกล่าวไว้ ดังนี้

1. ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 54) แห่งประมวลรัษฎากร
2. กฎหมายประมวลรัษฎากร ว่าด้วยภาษีมูลค่าเพิ่ม เกี่ยวกับการจัดทำ การเก็บรักษา รายงาน และหลักฐาน การจัดทำรายงานภาษีขาย การจัดทำรายงานภาษีซื้อ และเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี ของกิจการสถานบริการน้ำมันเชื้อเพลิง
3. กฎหมายประมวลรัษฎากร ว่าด้วยภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา 65 ทวิ 65 ตรี

2.1 แนวคิด ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 54) แห่งประมวลรัษฎากร ทฤษฎี ที่เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ประกอบการสถานบริการน้ำมันเชื้อเพลิง

การจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการรายย่อยด้วยแบบ ภ.พ.07 ตามระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ผู้ประกอบการจำหน่ายน้ำมันเชื้อเพลิงมักจะมีปัญหาในการจัดทำใบเสร็จรับเงินและใบกำกับภาษี เนื่องจากต้องจัดทำทุกครั้งที่มีผู้ซื้อน้ำมันเชื้อเพลิง ดังนั้น กรมสรรพากร ได้ออกประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มฉบับที่ 54 เรื่องกำหนดลักษณะและเงื่อนไขของการประกอบกิจการขายสินค้า หรือให้บริการรายย่อย การออกไปกำกับภาษี ของผู้ประกอบการจดทะเบียน ตามมาตรา 86/8 แห่งประมวลรัษฎากร และการเก็บรักษา รายงาน ตามมาตรา 87/3 แห่งประมวล

รัฐฎากร ซึ่งประกาศดังกล่าวได้ช่วยให้กิจการจำหน่ายน้ำมันเชื้อเพลิง ลดปัญหาในการออกใบกำกับภาษีลงได้อย่างมาก ซึ่งประกาศฯ (ฉบับที่ 54) ดังกล่าว มีสาระสำคัญดังนี้

ผู้ประกอบการที่มีสิทธิขออนุมัติจัดทำรายงานแสดงรายละเอียดการขายน้ำมันเชื้อเพลิงแต่ละชนิด

1. ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ประกอบกิจการขายน้ำมันเชื้อเพลิง ของสถานบริการน้ำมันเฉพาะที่ไม่ใช่เครื่องบันทึกการเก็บเงิน หรือระบบคอมพิวเตอร์รับชำระค่าน้ำมันเชื้อเพลิง ที่ไม่รวมถึงการขายก๊าซปิโตรเลียมเหลว (LPG) ทั้งนี้ เฉพาะที่ได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากร เป็นการขายสินค้าหรือให้บริการรายย่อยแก่บุคคลจำนวนมาก

1.1 คำขออนุมัติให้ยื่นตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด โดยจะต้องแนบเอกสารและรายการดังต่อไปนี้ พร้อมกับคำขออนุมัติ

- (1) สำเนา ภ.พ. 20
- (2) สำเนาใบอนุญาตเป็นผู้ค้าน้ำมันประเภทสถานีบริการจำหน่ายน้ำมันเชื้อเพลิงของกรมทะเบียนการค้า
- (3) แผนผังแสดงที่ตั้ง พร้อมทั้งจำนวนหัวจ่ายน้ำมันเชื้อเพลิงและถังเก็บน้ำมันเชื้อเพลิง

1.2 การยื่นคำขออนุมัติ (ภ.พ. 07) ให้ปฏิบัติดังนี้

- (1) ในกรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสถานประกอบการตั้งอยู่ในเขตท้องที่กรุงเทพมหานครให้ยื่นคำขออนุมัติต่ออธิบดีกรมสรรพากรผ่านสรรพากรเขตพื้นที่ที่สถานประกอบการตั้งอยู่
- (2) ในกรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสถานประกอบการตั้งอยู่ในเขตจังหวัดอื่น ให้ยื่นคำขออนุมัติต่ออธิบดีกรมสรรพากรผ่านสรรพากรพื้นที่ ในเขตท้องที่ที่สถานประกอบการตั้งอยู่ ที่ว่าการอำเภอท้องที่ที่สถานประกอบการตั้งอยู่

ถ้าผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสถานประกอบการหลายแห่ง ให้ยื่นคำขออนุมัติต่ออธิบดีกรมสรรพากร ผ่านสรรพากรพื้นที่

2. การได้รับสิทธิไม่ต้องออกใบกำกับภาษีสำหรับการขายน้ำมันเชื้อเพลิง ที่มีมูลค่าครั้งหนึ่งไม่เกิน 1,000 บาท

ผู้ประกอบการจดทะเบียนดังกล่าว ไม่ต้องออกใบกำกับภาษีสำหรับการขายน้ำมันเชื้อเพลิงที่มีมูลค่าครั้งหนึ่งไม่เกิน 1,000 บาท เว้นแต่ในกรณีที่ผู้ซื้อสินค้าเรียกร้องใบกำกับภาษี

ผู้ประกอบการต้องจัดทำใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป หรือใบกำกับภาษีอย่างย่อ ทุกครั้งที่ผู้ซื้อสินค้า เรียกร้อง พร้อมทั้งส่งมอบใบกำกับภาษีดังกล่าวให้แก่ผู้ซื้อสินค้า

3. รายงานแสดงรายละเอียดการขายน้ำมันเชื้อเพลิงแต่ละชนิด

ผู้ประกอบการจดทะเบียนต้องจัดทำรายงานแสดงรายละเอียดการขายน้ำมันเชื้อเพลิงแต่ละ ชนิดเพื่อประกอบการบันทึกยอดขายน้ำมันเชื้อเพลิงรวมทั้งวันในรายงานภาษีขาย และให้ถือ รายงานแสดงรายละเอียดการขายน้ำมันเชื้อเพลิง เป็นรายงานสินค้าและวัตถุดิบ โดยให้จัดทำเป็น รายงานสถานบริการ

3.1 รูปแบบของรายงาน

รายงานแสดงรายละเอียดการขายน้ำมันเชื้อเพลิงต้องเป็นไปตามแบบที่อธิบดี กรมสรรพากรกำหนด และต้องมีรายการอย่างน้อยดังต่อไปนี้

- (1) จำนวนสินค้าคงคลังในถังเก็บน้ำมันเชื้อเพลิง ณ วันเปิดสำรวจแต่ละเดือน (ใช้ไม้วัดหรือ เครื่องวัดถังไฟฟ้า)
- (2) การรับมอบน้ำมันระหว่างเดือน และเลขลำดับแสดงจำนวนครั้งที่รับมอบน้ำมัน เชื้อเพลิงในระหว่างเดือน พร้อมทั้งหมายเลขของใบจ่ายน้ำมันเชื้อเพลิงหรือ ใบกำกับขนส่งน้ำมันเชื้อเพลิง โดยให้แยกเป็นรายผู้ขายส่งน้ำมันเชื้อเพลิง
- (3) จำนวนสินค้าคงคลังในถังเก็บน้ำมันเชื้อเพลิง ณ วันปิดสำรวจแต่ละเดือน (ใช้ไม้วัดหรือ เครื่องวัดถังไฟฟ้า)
- (4) จำนวนเงิน (บาท) และปริมาณ (ลิตร) ในมิเตอร์หัวจ่าย ณ วันเปิดอ่านในแต่ละ เดือน
- (5) จำนวนเงิน (บาท) และปริมาณ (ลิตร) ในมิเตอร์หัวจ่าย ณ วันปิดอ่านในแต่ละ เดือน
- (6) ยอดการขายประจำวันทั้งจำนวนเงิน (บาท) และปริมาณน้ำมัน (ลิตร)
- (7) จำนวนน้ำมันที่เพิ่มขึ้นหรือจำนวนน้ำมันที่ลดลงซึ่งสะสมในถังเก็บน้ำมัน เชื้อเพลิง โดยคำนวณจากรายงานสินค้าคงคลังสะสม (จำนวนสินค้าคงคลัง ในถังเก็บน้ำมันเชื้อเพลิง ณ วันเปิดสำรวจ บวกจำนวนซื้อ ลบจำนวนขาย) กับจำนวนสินค้าคงคลังสะสมในถังเก็บน้ำมันเชื้อเพลิง
- (8) ภาษีซื้อ
- (9) ภาษีขาย

- (10) จำนวนใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปที่ออกให้แก่ผู้ซื้อสินค้าประจำวัน และจำนวนเงินรวมทั้งสิ้น ตามใบกำกับภาษี ในกรณีที่ผู้ซื้อสินค้าเรียกกร้องใบกำกับภาษี

3.2 สถานที่และกำหนดเวลาเก็บรักษารายงาน

รายงานแสดงรายละเอียดการขายน้ำมันเชื้อเพลิงแต่ละชนิด ต้องเก็บรักษาไว้ที่สถานบริการน้ำมันเชื้อเพลิงเป็นรายสถานบริการ เป็นเวลาสองปีภายหลังจากนั้นจะเก็บไว้ ณ สถานประกอบการที่เป็นสำนักงานใหญ่จนครบห้าปีก็ได้

4. รายงานการเปลี่ยนแปลงมิเตอร์หัวจ่าย

เมื่อมีเหตุการณ์ดังต่อไปนี้เกิดขึ้น ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนจัดทำรายงานเปลี่ยนแปลงมิเตอร์หัวจ่าย

4.1 ตัวเลขมิเตอร์หัวจ่ายเปลี่ยนแปลง เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงตัวเลขมิเตอร์ หรือซ่อมแซมมิเตอร์หัวจ่าย

4.2 การติดตั้งอุปกรณ์หัวจ่ายใหม่

4.3 การหมุนกลับของตัวเลขมิเตอร์หัวจ่าย เช่น มิเตอร์กลับมาที่เลข 0 หลังจากถึงเลขสูงสุด

5. การคำนวณส่วนสูญเสีย

การจัดทำรายงานแสดงรายละเอียดการขายน้ำมันเชื้อเพลิงแต่ละชนิด ให้คำนวณจำนวนน้ำมันในถังเก็บน้ำมันเชื้อเพลิงที่ขาดหายไปเนื่องจากการระเหยของน้ำมันตามสภาพปกติได้ไม่เกินร้อยละ 0.5 ของ ปริมาณน้ำมันที่ขายผ่านมิเตอร์หัวจ่ายในแต่ละเดือนภาษี

6. ในกรณีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียน ได้ให้ส่วนลดแก่ลูกค้าบางรายในราคาต่ำกว่าราคาที่แสดงอยู่ในมิเตอร์หัวจ่าย ต้องออกใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป สำหรับการขายน้ำมันดังกล่าว

7. ผู้ประกอบการจดทะเบียน ที่ได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากร เป็นผู้ประกอบการรายย่อยดังกล่าว จะต้องจัดทำแผ่นป้ายที่มีข้อความ “เก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากมิเตอร์หัวจ่าย” โดยแผ่นป้ายดังกล่าวจะต้องเป็นไปตามแบบที่ได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากร และต้องมีขนาดของข้อความอย่างน้อยเท่ากับขนาดของข้อความแสดงราคาขายน้ำมันเชื้อเพลิงปลีกต่อหน่วย และต้องแสดงแผ่นป้ายดังกล่าวไว้ ณ จุดแสดงราคาน้ำมันเชื้อเพลิงปลีกต่อหน่วย ตามประกาศคณะกรรมการกำหนดราคาสินค้าและป้องกันการผูกขาดฉบับที่ 200/35 ลงวันที่ 10 กันยายน

2535 หากผู้ประกอบการจดทะเบียนมีความจำเป็นที่จะต้องแสดงแผ่นป้ายไว้ ณ สถานที่อื่น จะต้องได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากร

8. สถานบริการน้ำมันซึ่งเริ่มประกอบกิจการขายน้ำมันเชื้อเพลิง ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2539 เป็นต้นไป และมีหัวจ่ายน้ำมันเชื้อเพลิงตั้งแต่ 50 หัวจ่ายขึ้นไป ต้องใช้ระบบคอมพิวเตอร์รวมควบคุมการจ่ายน้ำมันของหัวจ่ายน้ำมันเชื้อเพลิงในสถานประกอบการทั้งหมด

2.2 เอกสารประกอบการบันทึกบัญชีของกิจการสถานบริการน้ำมันเชื้อเพลิง

เอกสารใบสำคัญต่าง ๆ ที่ใช้เป็นหลักฐานในการบันทึกบัญชีโดยปกติแบ่งออกเป็น 2 ชนิด คือ

1. เอกสารภายนอก เป็นเอกสารที่กิจการได้รับจากบุคคลภายนอก ได้แก่ ใบเสร็จรับเงิน และใบกำกับภาษี ใบส่งของและใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้ ฯลฯ เป็นต้น
2. เอกสารภายใน ที่กิจการจัดทำขึ้นเพื่อใช้เกี่ยวกับการดำเนินธุรกิจจำหน่ายน้ำมันเชื้อเพลิง ได้แก่

2.1 ใบเสร็จรับเงินและใบกำกับภาษี ใช้สำหรับบันทึกรายการรับเงินค่าขายน้ำมันเชื้อเพลิงที่เป็นการขายเงินสด ได้แก่ ดีเซล เบนซินพิเศษ เบนซินไร้สารตะกั่ว ขายน้ำมันหล่อลื่น ชนิดต่าง ๆ โดยจัดทำขึ้น 3 ฉบับ ดังนี้

ฉบับที่ 1 มอบให้ผู้ซื้อน้ำมันเชื้อเพลิง

ฉบับที่ 2 มอบให้พนักงานบัญชีนำไปเป็นหลักฐานในการบันทึกบัญชี

ฉบับที่ 3 ติดเล่มไว้เป็นหลักฐาน

ทั้งนี้ การออกใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปเช่นนี้ จะต้องระบุเลขทะเบียนรถยนต์ไว้ด้วย ซึ่งเป็นไปตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 52) เรื่อง กำหนดข้อความอื่นในใบกำกับภาษี ตามมาตรา 86/4(8) แห่งประมวลรัษฎากร

ถ้ากิจการไต่ยื่นคำขออนุมัติต่ออธิบดีกรมสรรพากร เพื่อขอเข้าเงื่อนไขการขายสินค้า หรือ ให้บริการรายย่อยแก่บุคคลจำนวนมาก ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 54) แห่งประมวลรัษฎากร และได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรแล้ว ให้ออกใบเสร็จรับเงินและใบกำกับภาษีนี้เฉพาะกรณีและผู้ซื้อร้องขอ หรือมียอดขายน้ำมันเชื้อเพลิงมูลค่าตั้งแต่ 1,000 บาทขึ้นไป หรือมีส่วนลดการค้าแต่ถ้ากิจการไม่ได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากร กิจการจะต้องออกใบเสร็จรับเงินและใบกำกับภาษีนี้แก่ผู้ซื้อน้ำมันเชื้อเพลิงทุกครั้งที่มีการขายเกิดขึ้น

ใบเสร็จรับเงินและใบกำกับภาษีที่ใช้สำหรับน้ำมันเชื้อเพลิงและน้ำมันหล่อลื่น กิจการ
ควรแยกเล่มออกจากสินค้าชนิดอื่น ๆ ทั้งนี้เพื่อความสะดวกในการตรวจสอบและควบคุม

2.2 ใบกำกับภาษีอย่างย่อ ตามมาตรา 86/6 แห่งประมวลรัษฎากร และประกาศ
อธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 32) เรื่อง กำหนดลักษณะหรือเงื่อนไขของ
การประกอบกิจการขายสินค้าในลักษณะขายปลีกหรือประกอบกิจการให้บริการในลักษณะบริการ
รายย่อยแก่บุคคลจำนวนมาก ซึ่งกำหนดให้กิจการสถานบริการน้ำมันเป็นกิจการค้าปลีก ให้มีสิทธิ
ออกใบกำกับภาษีอย่างย่อได้ และการออกใบกำกับภาษีอย่างย่อจะต้องมีรายการอย่างน้อยตามที่
ระบุไว้ตามมาตรา 86/6 แห่งประมวลรัษฎากร หรืออาจจะออกใบกำกับภาษีอย่างย่อด้วยเครื่อง
บันทึกการเก็บเงินก็ได้ โดยจะต้องปฏิบัติตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม
(ฉบับที่ 46) เรื่องกำหนดหลักเกณฑ์การอนุมัติใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงินเพื่อออกใบกำกับภาษี
อย่างย่อ และหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขเกี่ยวกับการใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงิน ตามมาตรา
86/6 แห่งประมวลรัษฎากร

ดังนั้น เมื่อกิจการเป็นสถานบริการน้ำมัน จึงมีสิทธิที่จะออกใบกำกับภาษีอย่างย่อได้

ใบกำกับภาษีอย่างย่อนี้ พนักงานขายเป็นผู้จัดทำ เมื่อกิจการขายน้ำมันเชื้อเพลิงเป็นเงิน
สด โดยจัดทำขึ้น 3 ฉบับ คือ

ฉบับที่ 1 มอบให้ผู้ซื้อน้ำมันเชื้อเพลิง

ฉบับที่ 2 มอบให้พนักงานบัญชีนำไปเป็นหลักฐานในการบันทึกบัญชี

ฉบับที่ 3 ติดเล่มไว้เป็นหลักฐาน

อนึ่ง ใบกำกับภาษีอย่างย่อ ต้องมีรายการตามที่กฎหมายกำหนด ดังนี้

(1) คำว่า “ใบกำกับภาษีอย่างย่อ”

(2) ชื่อ หรือ ชื่อย่อของผู้ขาย

(3) เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ขาย

(4) เลขที่ เล่มที่ (ถ้ามี) ของใบกำกับภาษี

(5) ชื่อ ชนิด ประเภท ปริมาณ และมูลค่าของสินค้าหรือบริการ

(6) วัน เดือน ปี ที่ออกใบกำกับภาษี

(7) ราคาของสินค้า หรือบริการที่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยต้องมีข้อความระบุ

ชัดเจนว่า ราคาได้รวมภาษีมูลค่าเพิ่มไว้แล้ว

2.3 ใบกำกับภาษีอย่างย่อที่ออกโดยเครื่องบันทึกการเก็บเงิน (Cash Register) กิจการใดที่ประสงค์จะใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงินเพื่อออกใบกำกับภาษีอย่างย่อ กิจการต้องยื่นคำขออนุมัติใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงินต่ออธิบดีกรมสรรพากร ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 46) ซึ่งสถานบริการจำหน่ายน้ำมันเชื้อเพลิงที่จะใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงินออกใบรับเงินและใบกำกับภาษีอย่างย่อต้องไม่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ได้รับอนุมัติจากการขึ้นแบบ ภ.พ. 07 เพื่อให้เป็นผู้ประกอบการขายสินค้าหรือให้บริการรายย่อย ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 54) แห่งประมวลรัษฎากร จากกรมสรรพากร ใบกำกับภาษีที่ออกโดยเครื่องบันทึกการเก็บเงินอย่างน้อยต้องมีรายการ ดังนี้

- (1) คำว่า “ใบกำกับภาษีอย่างย่อ”
หรือคำว่า “TAX INV (ABB)”
หรือคำว่า “TAX INVOICE (ABB)”
- (2) ชื่อหรือชื่อย่อของผู้ขาย ทั้งนี้ต้องเป็นชื่อย่อมิใช่อักษรย่อ
- (3) เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ขาย
- (4) วัน เดือน ปี ที่ออกใบกำกับภาษี
- (5) หมายเลขลำดับของใบกำกับภาษี
- (6) ชื่อ ชนิด ประเภท ปริมาณ และมูลค่าของสินค้าบริการ
- (7) ราคาสินค้า หรือบริการ โดยระบุข้อความให้ชัดเจนว่า ได้รวมภาษีมูลค่าเพิ่มไว้แล้ว
- (8) เลขรหัสประจำเครื่องบันทึกการเก็บเงิน

ข้อสังเกต

1. ใบกำกับภาษีอย่างย่อ จะนำไปใช้เป็นหลักฐานในการขอหักภาษีซื้อไม่ได้ ดังนั้น หากผู้ซื้อร้องขอใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป เพื่อนำไปเป็นหลักฐานในการหักภาษีซื้อ ผู้ประกอบการต้องออกใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปให้กับผู้ซื้อทันที

2. รายการในใบกำกับภาษี โดยปกติต้องจัดทำเป็นภาษาไทย แต่ใบกำกับภาษีอย่างย่อสามารถจัดทำเป็นภาษาอังกฤษ (ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน) กรมสรรพากรอนุโลมให้กระทำได้โดยให้ถือว่าได้รับอนุมัติจากกรมสรรพากรแล้ว

3. รายการในใบกำกับภาษีอย่างย่อ แตกต่างจากใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป คือ

- 1) ไม่ต้องแสดงที่อยู่ของผู้ขายสินค้าหรือบริการ
- 2) ไม่ต้องแสดงชื่อ ที่อยู่ ของผู้ซื้อสินค้าหรือบริการ

- 3) ชื่อ ชนิด หรือประเภทของสินค้าจะออกเป็นรหัสก็ได้
- 4) จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่ม ให้รวมอยู่ในมูลค่าของสินค้าหรือบริการ โดยต้องหมายเหตุว่า ราคาได้รวมภาษีแล้ว

อนึ่ง การที่กฎหมายกำหนดให้ผู้ประกอบการออกใบกำกับภาษีอย่างย่อ โดยแสดงราคาที่รวมภาษีมูลค่าเพิ่มไว้แล้ว ก็เพื่ออำนวยความสะดวกให้กับผู้ประกอบการเท่านั้น ดังนั้นผู้ประกอบการจะออกใบกำกับภาษีอย่างย่อ โดยแสดงราคาสินค้ากับจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มแยกออกจากกันก็ได้

2.4 ใบกำกับภาษี

เป็นใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปแบบอีกแบบหนึ่ง จะใช้เฉพาะกรณีเมื่อพนักงานขายได้ออกใบกำกับภาษีอย่างย่อไปแล้ว แต่ต่อมาลูกค้าต้องการใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปแบบด้วย เพื่อประโยชน์ในการนำไปขอเครดิตภาษีซื้อ ก็กิจการก็จะจัดทำใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปแบบให้กับลูกค้าอีกใบหนึ่ง โดยกิจการจะไม่มี การนำข้อมูลใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปแบบนี้ไปบันทึกเป็นยอดขายซ้ำอีก

ข้อสรุป ของการจัดทำเอกสารใบกำกับภาษี มีดังนี้

(1) ถ้ากิจการที่เป็นสถานบริกรน้ำมันเชื้อเพลิงได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากร ให้ประกอบกิจการขายน้ำมันเชื้อเพลิงของกิจการ เป็นการขายสินค้าหรือให้บริการ รายย่อยแก่บุคคลจำนวนมาก โดยเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากมิเตอร์หัวจ่าย ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 54) เรื่อง กำหนดลักษณะและเงื่อนไขของการประกอบกิจการขายสินค้า หรือให้บริการรายย่อย การออกใบกำกับภาษีของผู้ประกอบการจดทะเบียน ตามมาตรา 86/8 แห่งประมวลรัษฎากร

การจัดทำใบเสร็จรับเงินและใบกำกับภาษี ให้ปฏิบัติดังนี้

(1.1) กิจการไม่จำเป็นต้องออกใบเสร็จรับเงินและใบกำกับภาษี สำหรับการขายน้ำมันเชื้อเพลิงที่มูลค่าครั้งหนึ่งไม่เกิน 1,000 บาท เว้นแต่ผู้ซื้อสินค้าจะเรียกร้องใบกำกับภาษี ให้กิจการจัดทำใบเสร็จรับเงินและใบกำกับภาษี

(1.2) ใบเสร็จรับเงินและใบกำกับภาษีที่กิจการออกให้กับผู้ซื้อทุกใบ พนักงานขายจะส่งสำเนาแนบมากับใบส่งเงินค่าขายน้ำมันเชื้อเพลิงประจำวัน ให้พนักงานการเงิน และเมื่อพนักงานบัญชีจัดทำรายงานแสดงรายละเอียดการขายน้ำมันเชื้อเพลิงแต่ละชนิด ส่วน ก ให้พนักงานบัญชีบันทึก หมายเลข เล่มที่ เลขที่ ของใบกำกับภาษีที่กิจการได้ออกประจำวันไว้ท้ายรายงานแสดงรายละเอียดการขายน้ำมันเชื้อเพลิงแต่ละชนิดส่วน ก ด้วย

(2) ถ้ากิจการที่เป็นสถานบริการน้ำมันเชื้อเพลิงไม่ได้จดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากมิเตอร์หัวจ่าย (แบบ ภ.พ. 07) ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 54) แห่งประมวลรัษฎากร

(2.1) กิจการที่ใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงิน (Cash Register) จะต้องออกใบกำกับภาษีอย่างย่อจากเครื่องบันทึกการเก็บเงิน ทุกครั้งที่มีการขายน้ำมันเชื้อเพลิง

(2.2) กิจการที่มีได้ใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงิน ให้กิจการออกใบเสร็จรับเงินและใบกำกับภาษี หรือเพื่อสะดวกในการจัดทำใบกำกับภาษี ซึ่งกิจการได้รับสิทธิในการออกใบกำกับภาษีอย่างย่อได้ ก็ให้ออกใบกำกับภาษีอย่างย่อ ทุกครั้งที่มีการขายน้ำมันเชื้อเพลิง

(2.3) กิจการจะต้องออกใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปแบบ ในกรณีที่กิจการได้ออกใบกำกับภาษีอย่างย่อไปแล้ว แต่ผู้ซื้อร้องขอใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปแบบอื่น เพื่อใช้ประโยชน์ในการนำไปเครดิตภาษีซื้อ กิจการต้องจัดทำใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปให้ผู้ซื้อดังกล่าว โดยผู้ซื้อต้องนำใบกำกับภาษีอย่างย่อตัวจริง มาคืนให้กิจการเพื่อนำมายกเลิกแนบกับสำเนาใบกำกับภาษีอย่างย่อที่ยกเลิกดังกล่าว

2.5 ใบเสร็จรับเงิน

ใช้สำหรับพนักงานบัญชีบันทึกรายการรับชำระหนี้จากลูกหนี้การค้า หรือใช้สำหรับบันทึกรายการรับเงินสดอื่น ๆ ที่มีใช้การขายสินค้าหรือบริการ และการรับเงินสดที่เป็นการขายสินค้า หรือบริการที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม

ฉบับที่ 1 มอบให้ผู้จ่ายเงินเก็บไว้เป็นหลักฐาน

ฉบับที่ 2 มอบให้พนักงานบัญชีใช้เป็นหลักฐานในการบันทึกบัญชี

ฉบับที่ 3 ดัดเล่มไว้เป็นหลักฐาน

2.6 ใบส่งของและใบกำกับภาษี

ใช้สำหรับบันทึกการขายน้ำมันเชื้อเพลิงและหล่อลื่น เป็นเงินเชื่อ โดยจัดทำขึ้น 3 ฉบับ ดังนี้

ฉบับที่ 1 มอบให้ผู้ซื้อน้ำมันเชื้อเพลิงและหล่อลื่น ไว้เป็นหลักฐาน

ฉบับที่ 2 มอบให้พนักงานบัญชีใช้เป็นหลักฐานในการบันทึกบัญชี

ฉบับที่ 3 ดัดเล่มไว้เป็นหลักฐาน

2.3 การจัดทำและการเก็บรักษารายงานและหลักฐาน

นอกเหนือไปจากการจัดทำเอกสารหลักฐานต่างๆ ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มกิจการสถานบริการนี้เป็นเชื้อเพลิงที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7.0 จากการขายสินค้าหรือการให้บริการ โดยคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระจากยอดภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อในแต่ละเดือนภาษี มีหน้าที่อีกประการหนึ่ง คือ การจัดทำรายงานและการเก็บรักษารายงานและหลักฐาน ซึ่งจะเอื้อประโยชน์ต่อผู้ประกอบการในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระในแต่ละเดือนภาษีได้ถูกต้อง การจัดทำรายงานและการเก็บรักษารายงานและเอกสารหลักฐานมีกล่าว ดังนี้

1. ประเภทรายงานที่ต้องจัดทำ
2. ผู้มีหน้าที่จัดทำรายงาน
3. การจัดทำรายงาน วิธีการ และกำหนดเวลาในการลงรายการในรายงาน
4. การลงรายการในรายงาน
5. กำหนดเวลาในการลงรายการในรายงาน
6. การเก็บรักษาเอกสาร หลักฐาน และรายงานในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม
7. อำนาจเจ้าพนักงานประเมินเกี่ยวกับการจัดทำเอกสาร หลักฐาน และรายงาน

1. ประเภทรายงานที่ต้องจัดทำ

กิจการสถานบริการน้ำมันเชื้อเพลิงที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7.0 ของราคาสินค้าหรือค่าบริการ โดยคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระในแต่ละเดือนภาษีจากยอดภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อ มีหน้าที่ต้องจัดทำรายงานดังต่อไปนี้

- 1.1 รายงานภาษีขาย
- 1.2 รายงานภาษีซื้อ
- 1.3 รายงานสินค้าและวัตถุดิบ

2. ผู้มีหน้าที่จัดทำรายงาน

ผู้มีหน้าที่จัดทำรายงาน ได้แก่

- 2.1 ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

2.2 ตัวแทนของผู้ประกอบการจดทะเบียนในราชอาณาจักร ตามมาตรา 87(3) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งมีหน้าที่ต้องจัดทำรายงานสินค้าและวัตถุดิบ เกี่ยวกับชนิดของสินค้าที่ตัวแทนได้รับมอบจากตัวการเพื่อจัดจำหน่าย

2.3 ตัวแทนของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่อยู่นอกราชอาณาจักร ซึ่งมีหน้าที่ต้องจัดทำรายงานต่างๆ เกี่ยวกับกิจการขายสินค้าหรือการให้บริการของผู้ประกอบการจดทะเบียน ที่อยู่นอกราชอาณาจักรที่ตนทำการแทน (ประกาศอธิบดีฯ เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 24))

อนึ่ง สำหรับผู้ประกอบการที่มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มแต่มิได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น แม้จะไม่มีหน้าที่ต้องจัดทำรายงานต่างๆ เช่นเดียวกับผู้ประกอบการจดทะเบียน หากแต่มีหน้าที่ต้องรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มพร้อมทั้งเบี้ยปรับและเงินเพิ่มภาษี เสมือนหนึ่งเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน (มาตรา 86/13 แห่งประมวลรัษฎากร)

3. การจัดทำรายงาน วิธีการ และกำหนดเวลาในการลงรายการในรายงาน

3.1 การจัดทำรายงาน

(1) การจัดทำรายงานต้องจัดทำเป็นรายสถานประกอบการ (ในกรณีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสถานประกอบการหลายแห่ง)

(2) การจัดทำรายงานต้องจัดทำตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด

(3) สำหรับผู้ประกอบการจดทะเบียน ซึ่งประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการ โดยแยกประเภทสินค้าหรือบริการแต่ละแผนกต่างหากจากกัน จะจัดทำรายงานภาษีซื้อ รายงานภาษีขาย หรือรายงานสินค้าและวัตถุดิบ แล้วแต่กรณี โดยแยกจัดทำเป็นแต่ละแผนกของสินค้าหรือบริการ หรือแยกออกเป็นแต่ละประเภท ชนิด ขนาด หรือในลักษณะทำนองเดียวกันของสินค้าหรือบริการก็ได้ ทั้งนี้ผู้ประกอบการจดทะเบียนสามารถแยกทุกประเภทรายงาน หรือแยกเฉพาะรายงานดังกล่าวบางรายงานก็ได้ (ประกาศอธิบดีฯ เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 89) ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 พฤษภาคม 2542 เป็นต้นไป)

3.2 การจัดทำรายงานเป็นรายสถานประกอบการ

กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสถานประกอบการหลายแห่ง ให้จัดทำรายงานภาษีขายตามมาตรา 87(1) รายงานภาษีซื้อตามมาตรา 87(2) และรายงานสินค้าและวัตถุดิบตามมาตรา 87(3) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นรายสถานประกอบการ ทั้งนี้ ไม่ว่าผู้ประกอบการจดทะเบียนดังกล่าวจะได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรให้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีมูลค่าเพิ่มรวมกันหรือไม่ก็ตาม

4. การลงรายการในรายงาน

4.1 การใช้ภาษาและหน่วยเงินตรา

รายการในรายงานให้จัดทำเป็นภาษาไทยหรือภาษาอังกฤษ โดยจัดทำเป็นหน่วยเงินตราไทยและใช้ตัวเลขไทยหรือเลขอารบิก เว้นแต่ผู้ประกอบการจดทะเบียน ประกอบกิจการ

ประเภทที่มีความจำเป็นต้องทำเป็นภาษาต่างประเทศ (ที่มีใช้ภาษาอังกฤษ) ก็ให้ขออนุมัติต่ออธิบดีกรมสรรพากร

4.2 วิธีการลงรายการในรายงาน

“วิธีการลงรายการในรายงาน ให้เขียนด้วยหมึก หรือพิมพ์ดีด หรือดีพิมพ์ หรือพิมพ์ด้วยเครื่องคอมพิวเตอร์ และจะลงรายการเป็นภาษาไทยหรือภาษาอังกฤษก็ได้

หากผู้ประกอบการจดทะเบียนใช้เครื่องคอมพิวเตอร์จัดทำรายงาน คุณสมบัติของซอฟต์แวร์ระบบการลงรายการในรายงานดังกล่าวต้องเป็นไปตามมาตรฐานซอฟต์แวร์ของกรมสรรพากรชนิดใดชนิดหนึ่ง” (ประกาศอธิบดีฯ เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 63) ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 กรกฎาคม 2539 เป็นต้นไป)

อย่างไรก็ตาม ตั้งแต่วันที่ 1 พฤษภาคม 2542 เป็นต้นไป วิธีการลงรายการในรายงานให้ปฏิบัติตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 89) ดังนี้

“ข้อ 10 การลงรายการในรายงานภาษีขาย รายงานภาษีซื้อ รายงานสินค้าและวัตถุดิบตามมาตรา 87 แห่งประมวลรัษฎากร ให้เขียนด้วยหมึก หรือใช้วิธีพิมพ์ หรือจัดทำด้วยระบบคอมพิวเตอร์และจะลงรายการเป็นภาษาไทยหรือภาษาอังกฤษก็ได้

การลงรายการ โดยใช้วิธีพิมพ์ตามวรรคหนึ่ง หมายความว่า การพิมพ์ด้วยเครื่องพิมพ์ดีด การพิมพ์ด้วยโปรแกรมคอมพิวเตอร์สำเร็จรูปสเปรดชีต (Spreadsheet) เช่น LOTUS หรือ EXCEL หรือ โปรแกรมสำเร็จรูปที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน

การลงรายการ โดยการจัดทำด้วยระบบคอมพิวเตอร์ตามวรรคหนึ่ง คุณสมบัติของซอฟต์แวร์สำหรับการลงรายการในรายงานด้วยระบบคอมพิวเตอร์จะต้องเป็นไปตามมาตรฐานซอฟต์แวร์ชนิดหนึ่งชนิดใด ดังต่อไปนี้

ชนิด ก

- 1) เป็นโปรแกรมที่เมื่อบันทึกข้อมูล และโอนเข้าบัญชีแยกประเภทแล้ว จะแก้ไขรายการนั้นๆ โดยไร้ร่องรอยไม่ได้ ถ้าแก้ไขต้องทำการปรับปรุงตามวิธีการทางบัญชี
- 2) เป็นโปรแกรมที่ช่วยไม่ให้หลีกเลี่ยงภาษี
- 3) เป็นโปรแกรมที่มีระบบรักษาความปลอดภัย เพื่อควบคุมการเข้าถึงข้อมูลได้
- 4) เป็นโปรแกรมที่การบันทึกบัญชีเป็นไปตามระบบบัญชีคู่

ชนิด ข

- 1) เป็นโปรแกรมที่เมื่อบันทึกข้อมูล และ โอนเข้าบัญชีแยกประเภทแล้ว จะแก้ไขรายการนั้นๆ โดยไร้ร่องรอยไม่ได้ ถ้าแก้ไขต้องทำการปรับปรุงตามวิธีการทางบัญชี
- 2) เป็นโปรแกรมที่ช่วยไม่ให้หลีกเลียงภาษี
- 3) เป็นโปรแกรมที่มีระบบรักษาความปลอดภัย เพื่อควบคุมการเข้าถึงข้อมูลได้
- 4) เป็นโปรแกรมที่การบันทึกบัญชีเป็นไปตามระบบบัญชีคู่
- 5) เป็นโปรแกรมที่ถ้ามีระบบซอฟต์แวร์ในระบบงานบางระบบใช้ระบบคอมพิวเตอร์ เช่น ระบบขาย ระบบพัสดุ ฯลฯ ระบบซอฟต์แวร์นั้นต้องโอนเข้าระบบบัญชีแยกประเภทได้โดยตรง

ชนิด ค

- 1) เป็นโปรแกรมที่เมื่อบันทึกข้อมูล และ โอนเข้าบัญชีแยกประเภทแล้ว จะแก้ไขรายการนั้นๆ โดยไร้ร่องรอยไม่ได้ ถ้าแก้ไขต้องทำการปรับปรุงตามวิธีการทางบัญชี
- 2) เป็นโปรแกรมที่ช่วยไม่ให้หลีกเลียงภาษี
- 3) เป็นโปรแกรมที่มีระบบรักษาความปลอดภัย เพื่อควบคุมการเข้าถึงข้อมูลได้
- 4) เป็นโปรแกรมที่การบันทึกบัญชีเป็นไปตามระบบบัญชีคู่
- 5) เป็นโปรแกรมที่ถ้ามีระบบงานทุกระบบใช้ระบบคอมพิวเตอร์ระบบซอฟต์แวร์นั้นทุกระบบต้องโอนเข้าระบบบัญชีแยกประเภทได้โดยตรง

ชนิด ง

- 1) เป็นโปรแกรมที่เมื่อบันทึกข้อมูล และ โอนเข้าบัญชีแยกประเภทแล้ว จะแก้ไขรายการนั้นๆ โดยไร้ร่องรอยไม่ได้ ถ้าแก้ไขต้องทำการปรับปรุงตามวิธีการทางบัญชี
- 2) เป็นโปรแกรมที่ช่วยไม่ให้หลีกเลียงภาษี
- 3) เป็นโปรแกรมที่มีระบบรักษาความปลอดภัย เพื่อควบคุมการเข้าถึงข้อมูล
- 4) เป็นโปรแกรมที่การบันทึกบัญชีเป็นไปตามระบบบัญชีคู่
- 5) เป็นโปรแกรมที่ถ้ามีระบบซอฟต์แวร์ในระบบงานทุกระบบใช้ระบบคอมพิวเตอร์ระบบซอฟต์แวร์นั้นทุกระบบต้องโอนเข้าระบบบัญชีแยกประเภทได้โดยตรง

- 6) มีการแจ้งรหัสผ่านต่อกรมสรรพากร เพื่อให้สามารถผ่านระบบรักษาความปลอดภัยได้ โดยให้ใส่ช่องปิดผนึก ซึ่งกรมสรรพากรจะไม่เปิด เว้นแต่จะเปิดต่อหน้าผู้ประกอบการ

ข้อ 11 ผู้จำหน่ายซอฟต์แวร์ตามข้อ 10 ต้องระบุคุณสมบัติของซอฟต์แวร์ไว้ที่หน้าจอรแรก โดยมีข้อความอย่างน้อยดังต่อไปนี้

“ซอฟต์แวร์นี้เขียนขึ้นโดย.....ซึ่งมีเลขประจำตัวซอฟต์แวร์เข้าสู่เลขที่.....เป็นซอฟต์แวร์เลขที่.....และเป็นซอฟต์แวร์ตามมาตรฐานซอฟต์แวร์เพื่อภาษีสรรพากรของกรมสรรพากรชนิด ก. หรือ ชนิด ข. หรือ ชนิด ค. หรือชนิด ง.”

กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนเขียนซอฟต์แวร์ขึ้นใช้เอง ต้องระบุคุณสมบัติของซอฟต์แวร์ไว้ที่หน้าจอรแรก โดยมีข้อความอย่างน้อยดังต่อไปนี้

“ซอฟต์แวร์นี้เขียนขึ้นโดย.....และเป็นซอฟต์แวร์ตามมาตรฐานซอฟต์แวร์เพื่อภาษีสรรพากรของกรมสรรพากรชนิด ก. หรือ ชนิด ข. หรือ ชนิด ค. หรือชนิด ง.”

ข้อ 12 ความใน (1) ของมาตรฐานซอฟต์แวร์ชนิด ก. ชนิด ข. ชนิด ค. หรือชนิด ง. “เป็นโปรแกรมที่บันทึกข้อมูลและโอนเข้าบัญชีแยกประเภทแล้ว จะแก้ไขรายการนั้นๆ โดยไร้ร่องรอยไม่ได้ ถ้าจะแก้ไขต้องบันทึกรายการปรับปรุงตามวิธีการทางบัญชี” โดยจะต้อง

(ก) เมื่อบันทึกข้อมูลแล้วต้องโอนรายการเข้าบัญชีแยกประเภทด้วย และสามารถพิมพ์รายงานจากบัญชีแยกประเภทเพื่อการตรวจสอบได้

(ข) การแก้ไขรายการไม่ให้ใช้วิธีลบทิ้งหรือล้างรายการออก แต่ให้ใช้วิธีบันทึกรายการปรับปรุงเพิ่มเข้าไป เพื่อแสดงให้เห็นรายการก่อนปรับปรุงและหลังปรับปรุง

(ค) สามารถแสดงรายงานแก้ไขปรับปรุงรายการ โดยอัตโนมัติ และต้องระบุเลขที่หรือที่มาของเอกสารอ้างอิง พร้อมทั้งแสดงวันที่ เวลาที่เกิดรายการ รหัสประจำตัวของผู้ทำรายการแต่ละรายการ จำนวนรายการ และจำนวนเงินที่มีการแก้ไขปรับปรุงด้วย และ

(ง) ปฏิเสธการทำรายการปกปิดหรือซ่อนรายการรายงานการแก้ไขปรับปรุงรายการไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน

ข้อ 13 ความใน (2) ของมาตรฐานซอฟต์แวร์ชนิด ก ชนิด ข ชนิด ค หรือ ชนิด ง “เป็นโปรแกรมที่ช่วยไม่ให้หลีกเลี่ยงภาษี” โดยจะต้อง

(ก) เขียนขึ้นตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตามประมวลรัษฎากร

(ข) ไม่สามารถกำหนดหรือเลือกวิธีการประมวลผลข้อมูลในลักษณะที่ผิดไปจากความเป็นจริงได้ เช่น การกำหนดเงื่อนไขให้ยอดขายสินค้าชนิดเดียวกันบางรายการนำไปเสียภาษีมูลค่าเพิ่มบางรายการไม่ต้องนำไปเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

(ค) สามารถแสดงยอดรวมและเปรียบเทียบยอด เพื่อตรวจนับความครบถ้วนของข้อมูลขณะทำการประมวลผล

(ง) สามารถตรวจนับจำนวนรายการที่มีอยู่ในแฟ้มข้อมูลว่าอยู่ครบถ้วนหรือไม่ และสามารถสอบยันกับจำนวนรายการที่นำเข้ามาตรงกันหรือไม่

(จ) กรณีผู้ประกอบการจัดทำบทย่อยหรืองบประกอบ หรืองบการเงินสาขาต้องสามารถแสดงรายละเอียดของบทย่อยหรืองบประกอบ ซึ่งเป็นที่มาของงบการเงินรวมเป็นรายงานด้วย

(ฉ) ไม่สามารถผ่านรายการขายได้โดยไม่ผ่านรายการภาษีมูลค่าเพิ่มพร้อมกัน และ

(ช) หากสามารถบวกลบรายการทำงบบการเงิน เพื่อการคำนวณกำไรสุทธิที่ต้องเสียภาษีต้องมีรายงานซึ่งระบุที่มาของรายการด้วย

ข้อ 14 ความใน (3) ของมาตรฐานซอฟต์แวร์ชนิด ก ชนิด ข หรือ ชนิด ง “เป็นโปรแกรมที่มีระบบรักษาความปลอดภัยเพื่อควบคุมการเข้าถึงข้อมูลได้” โดยจะต้อง

(ก) สามารถแสดงภาพการทำงานรวมของระบบ (System Flowchart) ได้

(ข) ให้แสดงระดับการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ที่หน้าจอ โดย ระบุจำนวนและระดับเจ้าหน้าที่ที่สามารถบันทึก อ่าน หรือแก้ไขข้อมูลได้

(ค) โปรแกรมและแฟ้มข้อมูลมีการควบคุมโดยใช้รหัสผ่านและการตั้งรหัสผ่านสำหรับผู้แก้ไข ต้องตั้งเพิ่มแยกต่างหากจากส่วนอื่น

(ง) บันทึกการใช้รหัสผ่านในการทำงาน โดยระบุให้ทราบถึง รหัสประจำตัวของผู้ปฏิบัติงาน งานที่ทำ วัน และเวลาที่ปฏิบัติงาน สำหรับรายการการแก้ไขต้องระบุให้ทราบถึงรหัสประจำตัวผู้ปฏิบัติ จำนวนและรายละเอียดของรายการที่แก้ไข

(จ) ถ้าแฟ้มข้อมูลมีการควบคุมโดยการเข้ารหัสลับ (Encryption) เพื่อป้องกันการเข้าถึงข้อมูล ถ้ามีการถอดรหัสลับ (Decryption) ต้องบันทึกหลักฐานไว้ทุกครั้งเพื่อการตรวจสอบ

5. กำหนดเวลาในการลงรายการในรายงาน

กำหนดเวลาในการลงรายการในรายงานเป็นไปตามมาตรา 87 วรรคสี่ แห่งประมวลรัษฎากร โดยให้ลงรายการในรายงานต่างๆ ให้เสร็จภายใน 3 วันทำการ ทั้งนี้ แล้วแต่ประเภทของรายงาน ดังต่อไปนี้

5.1 สำหรับรายงานภาษีขาย ต้องจัดทำให้แล้วเสร็จภายใน 3 วันทำการ นับแต่วันที่เกิดความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายสินค้าหรือให้บริการ

5.2 สำหรับรายงานภาษีซื้อ

(1) โดยทั่วไปต้องจัดทำรายงานภาษีซื้อให้แล้วเสร็จภายใน 3 วันทำการ นับแต่วันที่ได้รับใบกำกับภาษีใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้ จากผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการ หรือ 3 วันทำการ นับแต่วันที่ได้รับใบเสร็จรับเงินค่าภาษีมูลค่าเพิ่มจากกรมสรรพากร กรณีนำส่งภาษีตามมาตรา 83/6 และมาตรา 83/7 แห่งประมวลรัษฎากร หรือใบเสร็จรับเงินค่าภาษีมูลค่าเพิ่มจากกรมศุลกากร กรณีนำเข้า

(2) อย่างไรก็ตามตั้งแต่วันที่ 1 พฤษภาคม 2541 เป็นต้นมา ภาษีซื้อที่มีได้นำไปหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มในเดือนภาษีที่ปรากฏในใบกำกับภาษีเพราะเหตุจำเป็น ตามหลักเกณฑ์ และ เงื่อนไข ตามประกาศอธิบดีฯ เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 4) แก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศอธิบดีฯ เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 76) ดังต่อไปนี้ ให้มีสิทธินำไปหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มในเดือนภาษีหลังจากนั้น ได้ แต่ต้องไม่เกินหกเดือนนับแต่เดือนถัดจากเดือนที่ออกใบกำกับภาษี

(2.1) มูลเหตุที่ทำให้ได้รับใบกำกับภาษีซื้อล่าช้า

- 1.เหตุจำเป็นซึ่งเกิดขึ้นตามประเพณีทางการค้า
- 2.เหตุสุดวิสัย
- 3.ได้รับใบกำกับภาษีในเดือนภาษีอื่นที่มีใช้เดือนที่ระบุไว้ในใบกำกับภาษี

(2.2) ภาษีซื้อที่มีได้นำไปหักในการคำนวณภาษีในเดือนภาษีเพราะเหตุจำเป็นตามข้อ (2.1) ให้มีสิทธินำไปหักในการคำนวณภาษีในเดือนภาษีหลังจากนั้น ได้ แต่ต้องไม่เกินหกเดือนนับแต่เดือนถัดจากเดือนที่ออกใบกำกับภาษี

การปฏิบัติดังกล่าว ให้ระบุข้อความว่า “ถือเป็นภาษีซื้อในเดือนภาษี” ไว้ในใบกำกับภาษีดังกล่าว โดยข้อความดังกล่าวจะตีพิมพ์ จัดทำขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ ประทับด้วยตราลาย เขียนด้วยหมึก พิมพ์ดีดหรือทำให้ปรากฏขึ้นด้วยวิธีการอื่นใดในลักษณะทำนองเดียวกันก็ได้ (มาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร) จึงเป็นผลให้มีสิทธินำภาษีซื้อไปใช้ในเดือนภาษีอื่นที่มีได้ระบุในใบกำกับภาษีได้อีกหกเดือนต่อมา

6. การเก็บรักษาเอกสาร หลักฐาน และรายงานในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

หลักเกณฑ์ และวิธีการเก็บรักษาเอกสารหลักฐาน และรายงานในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นไปตามมาตรา 87/3 แห่งประมวลรัษฎากร ดังนี้

6.1 สถานที่เก็บรักษาเอกสาร หลักฐาน และรายงาน

ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่มีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษี และผู้ที่มีหน้าที่ต้องจัดทำรายงานต่างๆ ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม จัดเก็บและรักษารายงานใบกำกับภาษี สำเนาใบกำกับภาษีพร้อมทั้งเอกสารประกอบการลงรายงานดังกล่าว หรือเอกสารอื่นที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดไว้ ณ สถานที่ประกอบการที่จัดทำรายงานนั้นหรือสถานที่อื่นที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด

กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนได้รับอนุมัติให้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีรวมกัน ณ สถานที่ประกอบการที่เป็นสำนักงานใหญ่ การจัดเก็บรักษาเอกสาร หลักฐาน และรายงานก็ให้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ดังกล่าวข้างต้นเสมอ

6.2 กำหนดเวลาในการเก็บรักษา

ให้ผู้ประกอบการค้าเก็บรักษาเอกสาร หลักฐาน และรายงานเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 5 ปี นับแต่วันที่ได้อื่นแบบแสดงรายการภาษีหรือวันทำรายงานแล้วแต่กรณี เว้นแต่กรณีดังต่อไปนี้

(1) ในกรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มชั่วคราวตามมาตรา 85/3 แห่งประมวลรัษฎากร การเก็บรักษารายงานและเอกสารดังกล่าว ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด แต่ระยะเวลาดังกล่าวต้องไม่เกิน 5 ปี

(2) ในกรณีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนเลิกประกอบกิจการให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนหรือผู้มีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษี และชำระภาษีหรือผู้มีหน้าที่ต้องจัดทำรายงาน จัดเก็บรักษารายงานและเอกสารต่างๆ ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มที่ตนมีหน้าที่ต้องเก็บรักษาอยู่ในวันเลิกประกอบกิจการต่อไปอีกสองปี

(3) ในกรณีที่เห็นสมควร อธิบดีกรมสรรพากรจะกำหนดให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนเก็บรักษารายงานและหลักฐานต่างๆ ดังกล่าวไว้เกินห้าปีก็ได้แต่ต้องไม่เกินเจ็ดปี

6.3 การเก็บรักษาใบกำกับภาษีและหลักฐานอื่นที่ใช้ประกอบการลงรายงานภาษีซื้อ ให้

จัดเก็บเรียงตามลำดับและตรงตามรายการในรายงาน และเป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด ตามประกาศอธิบดีฯ เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 22) ดังต่อไปนี้

- (1) ให้จัดเก็บแยกต่างหากจากเอกสารหลักฐานอื่น
- (2) แยกเป็นรายเดือนภาษี (ตามที่ได้รับใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้)
- (3) เรียงตามลำดับ วัน เดือน ปี ที่เกิดขึ้นก่อนหลัง (ตามวันที่ที่ได้รับใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้)
- (4) ให้เลขที่กำกับใบสำคัญดังกล่าว โดยเรียงตามลำดับชั้นใหม่ทางด้านบนขวาของใบสำคัญนั้นๆ

เมื่อพ้นกำหนดเวลาดังกล่าวข้างต้นผู้ประกอบการจดทะเบียนสามารถทำลายเอกสารหลักฐานดังกล่าวได้

6.4 กฎหมายว่าด้วยการบัญชี (ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 285 หรือ ป.ว. 285) กำหนดให้ผู้ประกอบธุรกิจที่มีหน้าที่จัดทำบัญชีเก็บรักษาบัญชีและเอกสารประกอบการลงบัญชีดังนี้

- (1) ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องเก็บรักษาบัญชีและเอกสารประกอบการลงบัญชีไว้ ณ สถานที่ประกอบธุรกิจเว้นแต่จะได้รับอนุญาตจากสารวัตรบัญชีหรือสารวัตรใหญ่บัญชี ให้เก็บรักษาไว้ ณ สถานที่อื่นแล้ว

สถานประกอบธุรกิจ หมายถึง สถานที่ซึ่งผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีใช้ประกอบธุรกิจเป็นประจำ และให้หมายความรวมถึงสถานที่ซึ่งใช้เป็นที่ทำการผลิตหรือเก็บสินค้าเป็นประจำด้วย

การขออนุญาตเก็บรักษาบัญชีและเอกสารประกอบการลงบัญชีไว้ ณ สถานที่ประกอบธุรกิจ ให้ยื่นคำขอตามแบบที่อธิบดีกรมทะเบียนการค้ากำหนด โดยยื่นต่อสำนักงานบัญชีที่สถานประกอบธุรกิจนั้นตั้งอยู่ หรือต่อสำนักงานกลางบัญชี ที่กองบัญชีธุรกิจกรมทะเบียนการค้าก็ได้

กรณีมีความประสงค์จะเปลี่ยนแปลงข้อความหรือรายการใดๆ ตามที่ได้ยื่นคำขอและได้รับอนุญาตไว้แล้ว ให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชียื่นคำขอแก้ไข ตามแบบที่อธิบดีกรมทะเบียนการค้ากำหนดภายใน 15 วัน นับแต่วันที่มีการเปลี่ยนแปลงข้อความหรือรายการนั้นๆ

- (2) ระยะเวลาในการเก็บรักษาบัญชีและเอกสารประกอบการลงบัญชี

ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องเก็บรักษาบัญชีและเอกสารประกอบการลงบัญชีไว้เป็นเวลาไม่น้อยกว่า 5 ปี นับแต่วันปิดบัญชี หรือจนกว่าจะมีการส่งมอบกรณีเลิกประกอบธุรกิจโดยเหตุอื่นนอกจากเหตุล้มละลาย

การยื่นคำขออนุญาตไม่เก็บรักษาบัญชีดังกล่าว ผู้มีหน้าที่ทำบัญชีจะต้อง

(2.1) เก็บรักษาบัญชีและเอกสารประกอบการลงบัญชีสำหรับปีนั้นมาแล้วเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 5 ปี นับแต่วันปิดบัญชี หรือวันที่ลงรายการครั้งสุดท้ายในบัญชีเงินสด ในกรณีที่ไม่มีการปิดบัญชี

(2.2) มีหนังสือของกรมสรรพากรแสดงว่า ได้ชำระภาษีครบถ้วนแล้วสำหรับปีนั้นๆ เว้นแต่ในกรณีที่มีการลงรายการบัญชีด้วยเครื่องจักรทำบัญชี หรือในกรณีที่มีการถ่ายบัญชีลงในไมโครฟิล์ม โดยได้แจ้งต่อสารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีแล้ว จะไม่ส่งหนังสือของกรมสรรพากร แสดงว่าได้ชำระภาษีครบถ้วนแล้วสำหรับปีนั้นๆ ก็ได้

(3) การแจ้งบัญชีหรือเอกสารประกอบการลงบัญชีสูญหาย

(3.1) ให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีแจ้งบัญชีหรือเอกสารประกอบการลงบัญชีสูญหาย หรือเสียหายภายใน 15 วัน นับแต่วันที่ทราบหรือควรทราบถึงการสูญหายหรือเสียหายนั้น โดย

1. กรณีที่มีสำนักงานแห่งใหญ่ตั้งอยู่ในเขตกรุงเทพมหานคร ให้แจ้งต่อกองบัญชีธุรกิจกรมทะเบียนการค้า
2. กรณีที่มีสำนักงานแห่งใหญ่ตั้งอยู่ในเขตจังหวัดที่ตั้งศูนย์ทะเบียนการค้าเขต ให้แจ้งต่อศูนย์ทะเบียนการค้าเขตนั้น
3. กรณีที่มีสำนักงานแห่งใหญ่ตั้งอยู่ในเขตจังหวัดที่เป็นทั้งสำนักงานพาณิชย์จังหวัด ให้แจ้งต่อสำนักงานพาณิชย์จังหวัด เว้นแต่จังหวัดที่เป็นที่ตั้งศูนย์ทะเบียนการค้าเขตก็ให้แจ้งต่อศูนย์ทะเบียนการค้าเขตนั้น

(3.2) สำหรับการแจ้งให้ใช้แบบตามที่สำนักงานกลางบัญชี (กรมทะเบียนการค้า) กำหนดและยื่นเอกสารประกอบดังนี้

1. สำเนาหลักฐานการแจ้งความต่อพนักงานสอบสวนว่าบัญชี หรือเอกสารประกอบการลงบัญชีสูญหายหรือเสียหาย
2. สำเนาหนังสือรับรองรายการจดทะเบียนนิติบุคคลในกรณีที่เป็นนิติ หรือสำเนาทะเบียนพาณิชย์ หรือสำเนาทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มหรือภาษีธุรกิจเฉพาะ ในกรณีเป็นบุคคลธรรมดา
3. สำเนาหลักฐานการแจ้งเลิกกิจการ (ถ้ามี)

7. อำนาจเจ้าพนักงานประเมินเกี่ยวกับการจัดทำเอกสาร หลักฐาน และรายงานเจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม เบี้ยปรับและเงินเพิ่ม ในเมื่อ

7.1 ผู้ประกอบการไม่สามารถแสดงใบกำกับภาษีในกรณีภาษีซื้อหรือสำเนาใบกำกับภาษีในกรณีขายพร้อมทั้งหลักฐานอื่นเพื่อการคำนวณภาษีหรือการเครดิตภาษี (มาตรา 88 (4) แห่งประมวลรัษฎากร)

7.2 ผู้ประกอบการไม่เก็บสำเนาใบกำกับภาษีในกรณีภาษีขาย และหลักฐานต่างๆ ประกอบการลงรายงานตามที่กฎหมายกำหนดไว้ (มาตรา 88(5) แห่งประมวลรัษฎากร)

7.3 ปรากฏว่าบุคคลใดออกใบกำกับภาษีใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้โดยไม่มีสิทธิที่จะออกตามกฎหมาย (มาตรา 86/13 แห่งประมวลรัษฎากร) โดยให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มตามจำนวนที่ปรากฏในใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้หรือใบลดหนี้ดังกล่าวได้ (มาตรา 88/1 แห่งประมวลรัษฎากร)

7.4 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มไม่ปฏิบัติตามหมายเรียกของเจ้าพนักงานประเมิน หรือไม่ยอมตอบคำถามของเจ้าพนักงานประเมิน โดยไม่มีเหตุผลอันสมควร (มาตรา 88(3) แห่งประมวลรัษฎากร)

2.4 การจัดทำรายงานภาษีขาย

1. รูปแบบของรายงานภาษีขาย

รายงานภาษีขาย (Output Book) เป็นรายงานที่จัดทำขึ้นเพื่อแสดงรายการเกี่ยวกับการขายสินค้าหรือการให้บริการและจำนวนภาษีขายที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้เรียกเก็บ หรือพึงเรียกเก็บจากการประกอบกิจการขายสินค้า หรือให้บริการในแต่ละเดือนภาษี ทั้งนี้ตามหลักฐานสำเนาใบกำกับภาษี สำเนาใบเพิ่มหนี้ และสำเนาใบลดหนี้ (มาตรา 87(1) แห่งประมวลรัษฎากร)

ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 89) ได้กำหนดแบบของรายงานภาษีขาย ว่าต้องมีรายการและข้อความอย่างน้อยตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด ดังนี้

1.1 กำหนดให้ระบุเดือนภาษี และปีของรายการที่จัดทำรายงานภาษีขาย ทั้งนี้เพื่อความชัดเจน โดยมุ่งหมายให้มีการจัดทำรายงานภาษีขายเป็นรายเดือน ซึ่งสอดคล้องกับการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นรายเดือนภาษี

1.2 รายงานภาษีขายสำหรับเดือนภาษีดังกล่าว เป็นรายงานภาษีขายของสถานประกอบการใด สำนักงานใหญ่ หรือสาขา ในกรณีระบุว่าเป็นของสถานประกอบการที่เป็นสาขา ให้ระบุเลขที่ของสาขานั้นๆ ด้วย

1.3 ช่อง “รายการ” ตามรูปแบบของรายงานภาษีขายเดิม เปลี่ยนเป็นช่อง “ชื่อผู้ซื้อสินค้า/ผู้รับบริการ”

1.4 ระบุรายละเอียดคำอธิบายเกี่ยวกับรายการในรายงานภาษีขายไว้ใน หมายเหตุ ทำให้ได้ความชัดเจน ไม่คลุมเครือ ดังนี้

- (1) ช่อง “วันเดือนปี” ให้กรอกวัน เดือน ปี ของใบกำกับภาษี ยกเว้น
 - (1.1) การขายสินค้า หรือการให้บริการบางกรณี ให้กรอกวัน เดือน ปี ของใบสำคัญ
 - (1.2) การส่งออกสินค้าให้กรอกวันที่ชำระอากรขาออก หรือวันที่ กรมศุลกากรออกใบขนสินค้าขาออก ฯลฯ แล้วแต่กรณี
- (2) ช่อง “เล่มที่/เลขที่” ให้กรอกเลขที่ของใบกำกับภาษี และเล่มที่ ถ้ามี ยกเว้น
 - (2.1) ใบกำกับภาษีออกโดยเครื่องบันทึกการเก็บเงิน ให้กรอกเลขที่และเล่มที่ และเลขรหัสเครื่องบันทึกการเก็บเงินที่กรมสรรพากรกำหนด โดยเพิ่มช่องอีกหนึ่งช่องก็ได้
 - (2.2) การขายสินค้าหรือการให้บริการบางกรณี ให้กรอกเล่มที่/เลขที่ใบสำคัญ
 - (2.3) การส่งออกสินค้าให้กรอกเลขที่ใบขนส่งสินค้าขาออก ฯลฯ
- (3) กรณีไม่สามารถกรอกชื่อผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ
 - (3.1) การขายสินค้าหรือการให้บริการบางกรณี ให้กรอกรายการตามเหตุการณ์ที่เกิดขึ้น เช่น สินค้าขาดจากรายงาน หรือส่งออกสินค้า ฯลฯ
 - (3.2) การลงรายงาน โดยใช้หลักฐานรายงานสรุปการขายประจำวันให้กรอก “รายงานสรุปการขายประจำวัน”
 - (3.3) การขายน้ำมันเชื้อเพลิงผ่านมิเตอร์หัวจ่าย ให้กรอก “รายงานแสดงรายละเอียดการขายน้ำมัน”
 - (3.4) กรณีอื่นๆ เช่น ใบกำกับภาษีอย่างย่อ ให้กรอก “ขายสินค้าหรือให้บริการ”

2. การปรับปรุงบัญชีแยกประเภทหรือบัญชีอื่นให้เป็นรายงานภาษีขาย

ดังจะเห็นได้ว่ารายงานภาษีขาย ตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดดังกล่าว มีลักษณะเป็นบัญชีเดี่ยว หรือคล้ายเป็นส่วนหนึ่ง หรือด้านหนึ่งของบัญชีแยกประเภทรายได้หรือบัญชีเงินสด ดังนั้น สำหรับผู้ประกอบการจดทะเบียนดังต่อไปนี้ ให้จัดทำรายงานภาษีขายตามมาตรา 87(1) แห่งประมวลรัษฎากร แตกต่างไปจากรายงานภาษีขายที่มีรายการ และข้อความตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร ซึ่งออกโดยอาศัยอำนาจตามความในมาตรา 87 แห่งประมวลรัษฎากร

ผู้ประกอบการจดทะเบียนซึ่งประกอบกิจการขายสินค้า ที่คำนวณเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร และจัดทำบัญชีตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชี จะปรับปรุงบัญชีดังกล่าวเป็นรายงานภาษีขายตามมาตรา 87(1) แห่งประมวลรัษฎากร โดยเพิ่มช่องรายการ “ชื่อผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ” และ “จำนวนเงินภาษีมูลค่าเพิ่ม” ลงในบัญชีนั้นก็ได้

3. การลงรายการในรายงานภาษีขาย

การลงรายการในรายงานภาษีขาย ให้ดำเนินการตามประกาศอธิบดีฯ เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 89) ข้อ 7 ดังนี้

3.1 การลงรายการสำหรับใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป

(1) กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนมีหน้าที่ต้องจัดทำใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 หรือใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/5 แห่งประมวลรัษฎากร เฉพาะที่มีลักษณะเป็นใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป ทุกครั้งที่ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น ให้ลงรายการตามมูลค่าสินค้าหรือบริการและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ได้รับหรือพึงได้รับซึ่งเกิดจากใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 หรือใบกำกับตามมาตรา 86/5 แห่งประมวลรัษฎากร เฉพาะที่มีลักษณะเป็นใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป เป็นรายใบกำกับภาษี และให้ลงรายการภายในสามวันทำการนับแต่วันที่ระบุไว้ในใบกำกับภาษี

(2) กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนที่มีการจัดทำใบกำกับภาษีที่มีลักษณะเป็นใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป ในแต่ละวันตั้งแต่ 100 ฉบับขึ้นไป ของแต่ละสถานประกอบการ และได้จัดทำมีรายงานสรุปการขายประจำวัน ผู้ประกอบการจดทะเบียนดังกล่าวจะลงรายการเฉพาะมูลค่าสินค้า หรือบริการและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มทั้งหมดต่อวันที่ได้รับหรือพึงได้รับตามรายงานสรุปการขายประจำวัน โดยไม่ต้องลงเป็นรายใบกำกับภาษีก็ได้ และให้ลงรายการภายในสามวันทำการนับแต่วันที่ระบุไว้ในใบกำกับภาษี

ผู้ประกอบการจดทะเบียน ต้องจัดทำรายงานสรุปการขายประจำวัน โดยมีรายการและข้อความอย่างน้อยดังต่อไปนี้ และสามารถจัดทำแยกออกเป็นแต่ละแผนกของสินค้า

หรือบริการ หรือแยกเป็นแต่ละประเภท ชนิด ขนาด หรือในลักษณะทำนองเดียวกันของสินค้าหรือบริการก็ได้

- (2.1) วัน เดือน ปี
- (2.2) เลขที่ใบกำกับภาษี เล่มที่ / เครื่องที่ (ถ้ามี)
- (2.3) ชื่อผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ
- (2.4) มูลค่าสินค้าหรือบริการ และจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่คำนวณจากมูลค่าสินค้าหรือบริการ โดยให้แยกออกจากมูลค่าสินค้าหรือบริการให้ชัดเจน

กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียน มีความประสงค์จัดทำรายงานสรุปการขายประจำวัน โดยมีรายการและข้อความแตกต่างจากที่กำหนดไว้ดังกล่าว ให้กระทำได้เมื่อได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากร

3.2 การลงรายการสำหรับใบกำกับภาษีอย่างย่อ

(1) กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสิทธิออกใบกำกับอย่างย่อตามมาตรา 86/6 มาตรา 86/7 แห่งประมวลรัษฎากร และใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/5 แห่งประมวลรัษฎากรที่ไม่มีลักษณะเป็นใบกำกับภาษีเต็มรูป ทุกครั้งที่ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น ให้ลงรายการเฉพาะมูลค่าสินค้าหรือบริการและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มทั้งหมดต่อวันที่ได้รับหรือพึงได้รับ ซึ่งเกิดจากใบกำกับภาษีอย่างย่อตามมาตรา 86/6 มาตรา 86/7 แห่งประมวลรัษฎากร และใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/5 แห่งประมวลรัษฎากรที่ไม่มีลักษณะเป็นใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปนั้น และให้ลงรายการภายในสามวันทำการนับแต่วันที่ระบุไว้ในใบกำกับภาษีอย่างย่อหรือใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/5 แห่งประมวลรัษฎากร โดยจะต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ดังต่อไปนี้

- (1.1) ไม่ต้องระบุชื่อผู้ซื้อสินค้าหรือผู้บริการ และรายการสินค้าหรือบริการ และต้องแยกจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มสินค้าหรือบริการ โดยจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มต้องสัมพันธ์กับมูลค่าสินค้าหรือบริการ
- (1.2) กรณีจัดทำใบกำกับภาษีอย่างย่อเป็นเล่ม ให้ลงรายการมูลค่าสินค้าหรือบริการที่เป็นยอดรวมแต่ละยอดตามใบกำกับอย่างย่อ โดยระบุในช่องเลขที่/เล่มที่ ของใบกำกับภาษี ว่า “เล่มที่.....เลขที่.....ถึงเลขที่.....”
- (1.3) กรณีจัดทำใบกำกับภาษีอย่างย่อโดยไม่ได้ออกเป็นเล่ม ให้ลงรายการมูลค่าสินค้าหรือบริการเป็นยอดรวมแต่ละยอดตามใบกำกับภาษี

อย่างย่อ โดยระบุในช่องเลขที่/เล่มที่ ของใบกำกับภาษีว่า “เลขที่.....
ถึงเลขที่.....”

(2) กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรให้ใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงินเพื่อออกใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 มาตรา 86/5 และมาตรา 86/6 แห่งประมวลรัษฎากร เช่น กิจการขายน้ำมันมีกิจการขายสินค้าอุปโภคบริโภคซึ่งเครื่องบันทึกการเก็บเงินออกรายงานสรุปการขายประจำวันแยกเป็นรายเครื่องบันทึกการเก็บเงิน ให้ลงรายการเฉพาะมูลค่าสินค้าหรือบริการและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มทั้งหมดต่อวันที่ได้รับหรือพึงได้รับซึ่งเกิดจากการขายสินค้าหรือการให้บริการ โดยแยกออกเป็นรายเครื่องบันทึกการเก็บเงินพร้อมทั้งระบุเลขรหัสประจำเครื่องบันทึกการเก็บเงินที่อธิบดีกรมสรรพากรไว้ในรายงานภาษีขายด้วย และให้ลงรายการในสามวันทำการนับแต่วันที่เครื่องบันทึกการเก็บเงินออกใบกำกับภาษี

3.3 กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ประกอบกิจการค้าปลีก ซึ่งมีสิทธิออกใบกำกับภาษีอย่างย่อ ตามมาตรา 86/6 และมาตรา 86/7 แห่งประมวลรัษฎากร และใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/5 แห่งประมวลรัษฎากร ที่ไม่มีลักษณะเป็นใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปได้ แต่มีหน้าที่ต้องจัดทำใบกำกับภาษี ซึ่งมีรายการครบถ้วนตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการทุกครั้งให้ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการเรียกร้องให้ดำเนินการ ดังนี้

(1) กรณีจัดทำใบกำกับภาษีอย่างย่อเป็นเล่มหรือไม่ได้ออกเป็นเล่มผู้ประกอบการจดทะเบียน ต้องจัดทำใบกำกับภาษีซึ่งมีรายการครบถ้วนตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร ส่งมอบให้แก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ โดยไม่ต้องจัดทำใบกำกับภาษีอย่างย่ออีก

(2) กรณีใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงินออกใบกำกับภาษีอย่างย่อและลงรายการตามข้อ (2) แล้ว หากผู้ประกอบการจดทะเบียนต้องจัดทำใบกำกับภาษีซึ่งมีรายการครบถ้วนตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร ส่งมอบให้แก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ ให้ลงรายการตามใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร เป็นรายใบกำกับภาษีด้วย โดยไม่ต้องระบุมูลค่าสินค้าหรือบริการและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่ม และหมายเหตุไว้ว่า “ออกแทนใบกำกับภาษีอย่างย่อ เลขที่.....”

3.4 กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนประกอบกิจการสถานบริการน้ำมัน ให้ลงรายการตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดในข้อ 3.1 หรือข้อ 3.2 แล้วแต่กรณี เว้นแต่การขายน้ำมันของสถานบริการน้ำมันเชื้อเพลิง ซึ่งได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรให้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากมิเตอร์หัวจ่ายให้ลงรายการเฉพาะมูลค่าสินค้า และจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มทั้งหมดต่อวันที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการขายน้ำมันเชื้อเพลิงผ่านมิเตอร์หัวจ่ายตามรายงานแสดง

รายละเอียดการขายน้ำมันเชื้อเพลิงแต่ละชนิด ส่วน ก ซึ่งต้องจัดทำเป็นรายวันอยู่แล้ว และให้ลงรายการภายในสามวันทำการนับแต่วันที่จัดทำรายงาน แสดงรายละเอียดการขายน้ำมันเชื้อเพลิงแต่ละชนิด ส่วน ก

3.5 ผู้ประกอบการจดทะเบียนดังต่อไปนี้ ให้ลงรายการตามมูลค่าสินค้าหรือบริการ และจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ได้รับหรือพึงได้รับ โดยจัดให้มีเอกสารประกอบการลงรายงานตามประเภทความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งเอกสารดังกล่าวต้องมีปริมาณและมูลค่าสินค้าหรือบริการเพื่อคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม และให้ลงรายการภายในสามวันทำการนับแต่วันที่ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น

(1) กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนมีความผิดต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อมีการจำหน่าย จ่าย โอนสินค้าไม่มีค่าตอบแทน ตามมาตรา 77/1(8) แห่งประมวลรัษฎากร หรือเมื่อมีการให้บริการโดยไม่มีค่าตอบแทนตามมาตรา 77/1(10) แห่งประมวลรัษฎากร และไม่ได้เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ

(2) กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนมีความผิดต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 77/1(8) (ง) (จ) และ (ข) หรือมาตรา 77/1(10) แห่งประมวลรัษฎากร กรณีการใช้บริการของตนเองไม่ว่าประการใดๆ

3.6 กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสิทธิออกใบเพิ่มหนี้ ตามมาตรา 82/9 หรือใบลดหนี้ตามมาตรา 82/10 แห่งประมวลรัษฎากร ให้ลงรายการตามมูลค่าสินค้าหรือบริการและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มเรียกเก็บหรือใช้คืน ซึ่งเกิดจากใบเพิ่มหนี้ตามมาตรา 86/9 หรือใบลดหนี้ตามมาตรา 86/10 แห่งประมวลรัษฎากร เป็นรายใบเพิ่มหนี้และใบลดหนี้ และให้ลงรายการภายในสามวันทำการนับแต่วันที่ระบุในใบเพิ่มหนี้หรือใบลดหนี้ แล้วแต่กรณี ซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนดังกล่าวสามารถจัดทำรายงานภาษีขายที่ลงรายการเฉพาะรายการตามใบเพิ่มหนี้หรือใบลดหนี้ต่างหากอีกหนึ่งรายงานก็ได้

3.7 กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนหนี้สูญเกิดขึ้นจากการขายสินค้าหรือการให้บริการ และได้มีการจำหน่ายหนี้สูญดังกล่าวตามจำนวนหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนนำภาษีขายที่คำนวณจากส่วนของหนี้สูญมาหักออกจากภาษีขายในเดือนภาษีที่ได้มีการจำหน่ายหนี้สูญ โดยใช้เอกสารการตัดหนี้สูญทางบัญชีประกอบการลงรายการในรายงานภาษีขาย

4. รายการที่ต้องบันทึกในรายงานภาษีขาย

4.1 รายการปกติที่ปรากฏในรายงานภาษีขาย ได้แก่

(1) รายการขายสินค้าหรือการให้บริการในราชอาณาจักร ที่อยู่ในบังคับที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามหลักฐานสำเนาใบกำกับภาษีของผู้ประกอบการจดทะเบียน อาทิ

(1.1) รายการขายสินค้าหรือการให้บริการโดยทั่วไป

(1.2) รายการแลกเปลี่ยนสินค้า (Barter) กับสินค้าหรือแลกเปลี่ยนกับบริการ

(1.3) รายการนำสินค้าเก่าไปชำระเป็นส่วนหนึ่งของราคาสินค้าที่ซื้อใหม่ (Trade in)

(1.4) รายการให้บริการจัดนำเที่ยวในประเทศ

(1.5) การส่งสินค้าให้ลูกค้าทดลองใช้ก่อนซื้อ และเมื่อลูกค้าพอใจในสินค้านั้น ได้ตกลงขายสินค้าตามที่ได้ส่งมอบให้ลูกค้าทดลองใช้นั้น โดยถือเป็นการขายตั้งแต่วันที่ได้ส่งมอบสินค้าให้ลูกค้าทดลองใช้นั้น

(1.6) การส่งสินค้าที่จะขายไปให้ลูกค้าเลือกซื้อเกินกว่า 14 วัน และหรือผู้ประกอบการจดทะเบียนมิได้ลงรายการในรายงานสินค้าและวัตถุดิบในช่องหมายเหตุไว้ให้ชัดเจนว่าเป็นสินค้าที่ส่งไปให้ลูกค้าเลือกซื้อ

(2) รายการส่งออกสินค้า (ที่ผ่านพิธีการทางศุลกากร) ซึ่งต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

ในอัตราร้อยละ 0

(2.1) รายการส่งสินค้าออกนอกราชอาณาจักรเพื่อส่งไปต่างประเทศ ตามหลักฐานสำเนา Invoice และใบขนส่งสินค้าขาออก

(2.2) รายการนำสินค้าในราชอาณาจักรเข้าไปในเขตอุตสาหกรรมส่งออก เฉพาะสินค้าที่ต้องเสียอากรขาออก หรือได้รับยกเว้นอากรขาออก ตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ตามหลักฐานสำเนาใบกำกับภาษี และใบผ่านพิธีการศุลกากรสินค้า

(2.3) การขายสินค้าของคลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทร้านค้าปลอดอากร ตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากรที่ขายให้แก่ผู้ผลิตเดินทางออกไปนอกราชอาณาจักร ตามหลักฐานสำเนา Invoice และใบขนส่งสินค้าขาออก

4.2 รายการพิเศษที่อาจพบในรายงานภาษีขาย และเป็นรายการเพิ่มยอดภาษีขาย ได้แก่

(1) รายการส่งมอบสินค้าให้ตัวแทนเพื่อขาย กรณีที่การฝากขายสินค้าไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตามมาตรา 78(3) แห่งประมวลรัษฎากร และประกาศอธิบดีฯ เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 8) ตามหลักฐานสำเนาใบกำกับภาษี

(2) รายการเพิ่มราคาสินค้าหรือค่าบริการ ที่ต้องออกใบเพิ่มหนี้ ตามมาตรา 82/9 แห่งประมวลรัษฎากร ตามหลักฐานสำเนาใบเพิ่มหนี้ (Debit Note)

(3) รายการนำสินค้าหรือบริการไปใช้เพื่อการอื่นใด ที่มีใช้เพื่อการประกอบกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามหลักฐานใบสำคัญเพราะไม่ต้องออกใบกำกับภาษี

(4) รายการสินค้าขาดจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบ ตามผลการตรวจสอบของเจ้าพนักงานประเมิน หรือผลการตรวจนับของผู้ประกอบการจดทะเบียน

(5) รายการสินค้าคงเหลือหรือทรัพย์สินที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีไว้ในประกอบการ กิจการ ณ วันเลิกประกอบกิจการ ตามมาตรา 77/7(8)(จ) แห่งประมวลรัษฎากร

(6) รายการสินค้าคงเหลือหรือทรัพย์สินที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีไว้ในประกอบการ กิจการ ณ วันที่ได้รับแจ้งคำสั่งถอนทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 85/10 แห่งประมวลรัษฎากร หรือวันที่ได้รับแจ้งการเพิกถอนทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 85/17 แห่งประมวลรัษฎากร (กฎกระทรวงฉบับที่ 188 (พ.ศ.2534))

(7) รายการขายสินค้าหรือการให้บริการที่ไม่ได้รับประโยชน์ หรือค่าตอบแทนที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่

(7.1) รายการแจกสินค้าหรือสิ่งของไม่ว่าการใดๆ เช่น

1) การให้โบนัสหรือรางวัลที่เป็นทองคำ สิ่งของ เครื่องใช้ให้แก่พนักงาน หรือบุคคลอื่น

2) การแจกรางวัลในการประกวด แข่งขัน ชิงโชค

3) การให้รางวัลเป็นบริการ เช่น บริการท่องเที่ยว

(7.2) รายการแถมสินค้าหรือบริการที่แถมต่างหากหรือมิได้แถมไปพร้อมกับการขายสินค้าหรือการให้บริการ หรือมูลค่าของสินค้าหรือบริการที่แถมมีมูลค่าเกินกว่ามูลค่าของสินค้าที่ขายหรือบริการที่ให้

(7.3) รายการแถมสินค้าหรือบริการ โดยแถมเนื่องในการขาย อสังหาริมทรัพย์ เช่น การแถมรถยนต์ สิทธิในสมาชิกกอล์ฟ เครื่องเฟอร์นิเจอร์ เครื่องครัว เหล็กตัด เป็นต้น ต้องนำมูลค่าของแถม

ดังกล่าวมารวมคำนวณเป็นมูลค่าของฐานภาษีเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย

- (7.4) รายการให้รางวัลแก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ โดยมีใช่เป็นการให้รางวัลเพื่อตอบแทนการซื้อสินค้าหรือรับบริการในแต่ละวัน หรือมูลค่าของสินค้า หรือบริการที่ให้ เป็นรางวัลมีมูลค่าเกินกว่ามูลค่าของสินค้าที่ขายหรือบริการที่ให้
- (7.5) รายการแจกสินค้าตัวอย่างให้แก่ผู้จัดจำหน่าย หรือการแจกสินค้าตัวอย่างที่มีใช่เป็นการแจกสินค้าตัวอย่างเพื่อการส่งเสริมการขาย
- (7.6) รายการให้ยืมใช้สิ้นเปลือง และการใช้คืนสินค้าที่ได้ยืมใช้สิ้นเปลืองนั้น
- (7.7) รายการบริจาคสินค้าที่มีใช่การบริจาค ให้แก่องค์การสาธารณกุศลที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนดให้เป็นองค์การสาธารณกุศล เช่น การบริจาคสินค้าให้แก่ กระทรวง ทบวง กรม จังหวัด นิติบุคคลอื่น หรือบุคคลอื่นใด

4.3 รายการพิเศษที่อาจพบในรายงานภาษีขายที่เป็นรายการลดยอดภาษีขาย ได้แก่

- (1) รายการจำหน่ายหนี้สูญตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 86) ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 2542 เป็นต้นไป
- (2) รายการรับคืนสินค้าหรือบอกเลิกสัญญาบริการ ตามสำเนาใบลดหนี้
- (3) รายการลดราคาสินค้าหรือค่าบริการ เนื่องจากสินค้าหรือบริการผิดข้อกำหนดที่ตกลงกัน หรือสินค้าหรือบริการขาดจำนวน หรือสินค้าชำรุดเสียหาย หรือเนื่องจากคำนวณราคาผิดพลาดสูงกว่าที่เป็นจริง ตามสำเนาใบลดหนี้

4.4 รายการจำหน่ายจ่ายโอนสินค้าหรือการให้บริการที่ไม่อยู่ในข่ายที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และไม่ต้องนำมาบันทึกในรายงานภาษีขาย

- (1) รายการนำสินค้าไปใช้ในการประกอบกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มดังต่อไปนี้
 - (1.1) การนำสินค้าไปใช้ในการผลิตสินค้า การให้บริการ การบริหารงานของกิจการเพื่อประโยชน์ของทรัพย์สินที่มีไว้ในประกอบการกิจการของตนเอง

(1.2) การนำสินค้าประเภทเครื่องแบบของพนักงานไปใช้ในการ
บริหารงานของผู้ประกอบการจดทะเบียน

(1.3) การโอนสินค้าหรือวัตถุดิบ รวมทั้งทรัพย์สินภายในกิจการ

(2) รายการแถมสินค้าหรือบริการที่ได้แถมไปพร้อมกับการขายสินค้าหรือการ
ให้บริการ โดยมูลค่าของสินค้าหรือรับบริการที่แถมต้องไม่เกินมูลค่าของสินค้าที่ขายหรือบริการที่
ให้ ทั้งนี้ ไม่ว่าสินค้าหรือบริการที่แถมจะเป็นสินค้า หรือบริการประเภทและชนิดเดียวกับสินค้าที่
ขายหรือบริการที่ให้หรือไม่

(3) รายการแจกสินค้าหรือให้สินค้าเป็นรางวัลแก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ
เพื่อตอบแทนการซื้อสินค้าหรือรับบริการตามมูลค่ารวมที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนกำหนดไว้ใน
แต่ละวัน โดยมูลค่าที่แจกหรือให้เป็นรางวัล ต้องไม่เกินมูลค่าของสินค้าที่ขายหรือบริการที่ให้

(4) รายการแจกสินค้าหรือของขวัญที่เป็นไปตามเงื่อนไขดังต่อไปนี้

(4.1) ต้องเป็นการแจกสินค้าหรือของขวัญ เนื่องในพิธี หรือตามโอกาส
แห่งขนบธรรมเนียมประเพณี เช่น เทศกาลปีใหม่ เทศกาล
สงกรานต์หรือเนื่องในโอกาสเปิดแนะนำสินค้าใหม่ เป็นต้น

(4.2) สินค้าที่แจกหรือให้เป็นของขวัญต้องเป็นสินค้าที่เป็นปฏิทิน สมุด
บันทึกประจำวันหรือสินค้าที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน

(4.3) ในกรณีที่สินค้าที่แจกหรือให้เป็นของขวัญ เป็นของขวัญของ
ชำร่วย

1. ต้องมีชื่อผู้ประกอบการ ชื่อการค้า หรือเครื่องหมายการค้าของ
ผู้ประกอบการจดทะเบียนปรากฏอยู่
2. ต้องเป็นสิ่งของที่พึงให้กันตามประเพณีทางธุรกิจทั่วไป และ
3. ต้องมีราคาหรือมูลค่าไม่เกินสมควร

(5) รายการแจกสินค้าตัวอย่างเนื่องจากการจัดกิจกรรมส่งเสริมการขาย

(6) รายการจัดหาอาหารหรือเครื่องดื่ม ให้กับพนักงานหรือลูกจ้างระหว่างเวลา
ปฏิบัติงาน ตามระเบียบเกี่ยวกับสวัสดิการของพนักงานหรือลูกจ้าง โดยมูลค่าของอาหารและ
เครื่องดื่มดังกล่าวต้องมีราคาไม่เกินสมควร (ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 สิงหาคม 2541 เป็นต้นไป)

(7) รายการบริจาคสินค้าให้แก่องค์กรสาธารณกุศล ดังต่อไปนี้

(7.1) สถานพยาบาล หรือสถานศึกษาของทางราชการ

(7.2) สถานพยาบาล หรือสถานศึกษาขององค์การของรัฐบาล

(7.3) สภากาชาดไทย

(7.4) วัฒาราม

(7.5) มูลนิธิหรือสมาคม หรือกองทุนที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ประกาศกำหนดให้เป็นองค์การสาธารณกุศล

(7.6) โรงเรียนเอกชนที่ประกอบกิจการ โดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล และสถาบันอุดมศึกษาเอกชน

(8) รายการทำลายสินค้า

(9) รายการค่าปรับเนื่องจากการผิดสัญญา หรือค่าสินไหมทดแทน

(10) รายการจำหน่าย จ่าย โอนบัตรภาษี

4.5 มูลค่าของฐานภาษีที่บันทึกในรายงานภาษีขาย

การบันทึกรายการในรายงานภาษีขายให้ใช้มูลค่าของฐานภาษี ณ วันที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น ดังต่อไปนี้

(1) กรณีขายสินค้า หรือการให้บริการ โดยทั่วไป

ให้ใช้มูลค่าทั้งหมดที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการขายสินค้าหรือการให้บริการ นั้น ซึ่งได้แก่ ราคาตลาด

(2) กรณีส่งออกให้ใช้ราคา เอฟ.โอ.บี. (F.O.B.) บวกด้วยภาษีสรรพสามิต และ ภาษีหรือค่าธรรมเนียมอื่นตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกาฯ แต่ไม่รวมถึงอากรขาออก

(2.1) เนื่องจากผู้ประกอบการที่ เป็นผู้ส่งออก ได้รับสิทธิในการใช้ ใบกำกับสินค้าหรืออินวอยส์ ที่ออกเป็นปกติตามประเพณีทางการค้าระหว่างประเทศเป็นใบกำกับภาษี ซึ่งหากใบกำกับสินค้าหรืออินวอยส์ได้ออกเป็นหน่วยเงินตราต่างประเทศ ใบกำกับภาษีในกรณีนี้จึงแสดงมูลค่าของสินค้าเป็นหน่วยเงินตราต่างประเทศได้

(2.2) การลงรายการในรายงานภาษีขายของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ เป็นผู้ส่งออกสินค้าซึ่งได้ออกใบกำกับภาษีตาม (2.1) ต้องลงรายการในสามวันทำการนับแต่วันที่ชำระอากรขาออก หรือวางหลักประกันอากรขาออก หรือจัดให้มีผู้ค้ำประกันอากรขาออก เว้นแต่ในกรณีที่ไม่ต้องเสียอากรขาออกหรือได้รับยกเว้นอากรขาออกก็ให้ลงรายงานภายในสามวันทำการนับแต่วันที่มีการออกใบขนสินค้าขาออกตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร โดยให้คำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยในรายงานภาษีขายดังต่อไปนี้

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright © by Chiang Mai University
All rights reserved

1. ถ้าได้รับเงินตราต่างประเทศจากการส่งออกสินค้าในขณะที่ออกใบกำกับภาษีตาม (2.1) ให้คำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในมาตรา 79/4 แห่งประมวลรัษฎากร
2. ถ้ายังไม่ได้รับเงินตราต่างประเทศจากการส่งออกสินค้าในขณะที่ออกใบกำกับภาษีตาม (2.1) ให้คำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตามอัตราอ้างอิงประจำวัน (อัตราซื้อตั๋วเฉลี่ย) ที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศไว้เป็นอัตราแลกเปลี่ยนในการคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยของวันถัดไปตามมาตรา 9 แห่งประมวลรัษฎากร

กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตาม ข้อ 1. หรือ ข้อ 2. ในเดือนภาษีที่ลงรายงานแล้ว ให้ถือมูลค่าของสินค้าซึ่งได้คำนวณเงินตราไทยเพื่อการยื่นแบบแสดงรายการภาษีของเดือนภาษีนั้น ถ้าได้รับชำระราคาค่าสินค้าเป็นเงินตราต่างประเทศในเดือนภาษีอื่น หรือ ได้มีการขายเงินตราต่างประเทศในเดือนภาษีอื่น ผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่ต้องคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยในเดือนภาษีที่ได้รับเงินตราต่างประเทศ หรือ ในเดือนภาษีที่การขายเงินตราต่างประเทศ

กรณีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนขายสินค้าทั้งในราชอาณาจักรและขายสินค้า โดยการส่งออก ผู้ประกอบการจดทะเบียนสามารถจัดทำรายงานภาษีแยกต่างหากจากกันได้ (คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.71/2541)

(3) การขายสินค้าหรือการให้บริการในกรณีต่อไปนี้ ให้ใช้ราคาตลาด ในวันที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น

(3.1) กรณีขายสินค้าหรือให้บริการโดยไม่มีค่าตอบแทน หรือมีค่าตอบแทนต่ำกว่าราคาตลาด โดยไม่มีเหตุผลอันสมควร

(3.2) กรณีนำสินค้าไปใช้หรือได้ให้บริการไม่ว่าโดยผู้ประกอบการ หรือบุคคลอื่น โดยมิใช่เพื่อการประกอบกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มโดยตรง

(3.3) กรณีสินค้าขาดจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบ

(3.4) กรณีรับโอนกรรมสิทธิ์ในสินค้า หรือสิทธิในบริการที่เคยได้สิทธิเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตรา ร้อยละ 0 ตามมาตรา 80/1(5) แห่งประมวลรัษฎากร

(3.5) กรณีสินค้าคงเหลือและหรือมีทรัพย์สินที่มีไว้ในประกอบการ
กิจการ ณ วันเลิกประกอบกิจการหรือวันที่ได้รับแจ้งคำสั่งเพิกถอน
ทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

4.6 วันที่บันทึกรายการในรายงานภาษีขาย ได้แก่ วันที่ความรับผิดชอบในการเสีย
ภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น

2.5 การจัดทำรายงานภาษีซื้อ

รายงานภาษีซื้อ (Input Book) เป็นรายงานที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ต้องเสีย
ภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7.0 และร้อยละ 0 ของราคาสินค้าหรือค่าบริการ ต้องจัดทำขึ้นเพื่อ
แสดงรายการเกี่ยวกับการซื้อสินค้า หรือรับบริการ และการนำเข้า เพื่อใช้ในการประกอบกิจการที่
ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และจำนวนภาษีซื้อที่ผู้ประกอบการได้ชำระหรือพึงต้องชำระตามหลักฐาน
ใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้ หรือใบแทนเอกสารดังกล่าว (มาตรา 87(2)) แห่งประมวล
รัษฎากร

1. รูปแบบของรายงานภาษีซื้อ

1.1 สำหรับการประกอบกิจการตั้งแต่วันที่ 1 พฤษภาคม 2542 เป็นต้นไป

อธิบดีกรมสรรพากรได้ออกประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับ
ที่ 89) เรื่อง กำหนดแบบหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เกี่ยวกับการจัดทำรายงาน การลงรายการใน
รายงานการเก็บใบกำกับภาษี และเอกสารหลักฐานที่ใช้ประกอบการลงรายการภาษีซื้อตามมาตรา
87 และมาตรา 87/3 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 29 เมษายน 2542 โดยให้ยกเลิก
ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 22) ลงวันที่ 27 ธันวาคม 2534 และให้มี
ผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 พฤษภาคม 2542 เป็นต้นไป

ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 89) ได้กำหนดแบบ
ของรายงานภาษีซื้อ ว่าต้องมีรายการและข้อความอย่างน้อยตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด
ตามประกาศอธิบดีฯ เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 89) ซึ่งมีรูปแบบที่แตกต่างไปจากเดิม ดังนี้

(1) กำหนดให้ระบุเดือนภาษี และปีของรายการที่จัดทำรายงานภาษีซื้อ ทั้งนี้
เพื่อความชัดเจน โดยมุ่งหมายให้มีการจัดทำรายงานภาษีซื้อเป็นรายเดือนภาษี ซึ่งสอดคล้องกับการ
คำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นรายเดือนภาษี

(2) ระบุรายการให้ชัดเจนว่า รายงานภาษีซื้อสำหรับเดือนภาษีดังกล่าว เป็น รายงานภาษีซื้อของสถานประกอบการใด สำนักงานใหญ่ หรือสาขาในกรณีระบุว่าเป็นของสถานประกอบการที่เป็นสาขา ให้ระบุเลขที่ของสาขานั้นๆ ด้วย

(3) ระบุ “ลำดับที่” ของใบกำกับภาษีซื้อ ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้ รวมทั้ง ใบเสร็จรับเงินค่าภาษีมูลค่าเพิ่มที่ออกโดยกรมสรรพากร และกรมศุลกากร ที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนนำมาใช้เป็นภาษีในเดือนภาษีนั้นๆ โดยลำดับที่ของใบกำกับภาษีซื้อดังกล่าว ต้องตรงกับ หมายเลขลำดับที่ของใบกำกับภาษีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียน ได้ให้ไว้ที่มุมบนด้านขวาของใบกำกับภาษี

(4) ช่อง “รายการ” ตามรูปแบบของรายงานภาษีซื้อเดิม เปลี่ยนเป็นช่อง “ชื่อผู้ขายสินค้า/ผู้ให้บริการ”

(5) เพิ่มรายละเอียดคำอธิบายเกี่ยวกับรายการในรายงานภาษีขายไว้ใน หมายเหตุ ทำให้ได้ความชัดเจน ไม่คลุมเครือ ดังนี้

(5.1) ช่อง “ลำดับที่” ให้กรอกลำดับที่ของใบกำกับภาษีที่ผู้ประกอบการ ได้จัดเรียงลำดับขึ้นใหม่

(5.2) ช่อง “วัน เดือน ปี” ให้กรอกวัน เดือน ปี ของใบกำกับภาษี

(5.3) ช่อง “เลขที่” ให้กรอกเลขที่ของใบกำกับภาษีและเล่มที่ (ถ้ามี)

(5.4) ใบกำกับภาษี หมายความว่ารวมถึง ใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้ ใบเสร็จรับเงินที่ส่วนราชการออกให้ในการขายทอดตลาด หรือขาย โดยวิธีอื่นตามมาตรา 83/5 แห่งประมวลรัษฎากร และ ใบเสร็จรับเงินของกรมสรรพากร ของกรมศุลกากร หรือกรมสรรพาสาไมต์ เฉพาะส่วนที่เป็นภาษีมูลค่าเพิ่ม

รายงานภาษีซื้อต้องมีรายการและข้อความอย่างน้อยตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากร กำหนดตามประกาศอธิบดีฯ เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 22)

2. การปรับปรุงบัญชีแยกประเภทหรือบัญชีอื่นให้เป็นรายงานภาษีซื้อ

แม้รูปแบบของรายงานภาษีซื้อจะมีลักษณะใกล้เคียงกับรายงานภาษีขาย แต่เนื่องจาก รายการที่ต้องบันทึกในรายงานภาษีซื้อ มีที่มาแตกต่างกันมากมาย ทั้งที่เกิดจากการซื้อสินค้า วัสดุ อุปกรณ์ หรือรายจ่ายต่างๆ จึงไม่อาจปรับปรุงบัญชีแยกประเภทรายจ่ายต่างๆ ให้เป็นรายงานภาษีซื้อได้ เพราะจะทำให้รายงานภาษีซื้อ มีมากจนอาจจะก่อความสับสนหลงลืม และข้อผิดพลาดได้ โดยง่าย ผู้ประกอบการจดทะเบียนจึงควรจัดทำรายงานภาษีซื้อขึ้นใหม่ เว้นแต่ในกรณี

ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่มีรายการภาษีซื้อที่เกิดขึ้นเฉพาะที่เป็นเงินสดเพียงอย่างเดียว ก็อาจปรับปรุงบัญชีเงินสด (ด้านจ่าย) ให้เป็นรายงานภาษีซื้อ โดยเพิ่มคำว่า “รายงานภาษีซื้อ” และช่อง “จำนวนเงินภาษีมูลค่าเพิ่ม” เช่นเดียวกับการปรับปรุงบัญชีแยกประเภทรายได้ และหรือบัญชีเงินสด ให้เป็นรายงานภาษีขายดังกล่าวข้างต้น

3. การลงรายการในรายงานภาษีซื้อ

การลงรายการในรายงานภาษีซื้อ ให้ดำเนินการตามประกาศอธิบดีฯ เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 89) ข้อ 8 ดังนี้

3.1 ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนจัดเก็บใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 หรือใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/5 แห่งประมวลรัษฎากร เฉพาะที่มีลักษณะเป็นใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป ใบเสร็จรับเงินของกรมสรรพากร ใบเสร็จรับเงินของกรมศุลกากร ใบเสร็จรับเงินของกรมสรรพสามิต และเอกสารหลักฐานอื่นประกอบการลงรายงานภาษีซื้อ แยกต่างหากจากเอกสารหลักฐานอื่น โดยให้ถือปฏิบัติ ดังต่อไปนี้

- (1) แยกเป็นรายเดือนภาษีที่ลงรายการในรายงานภาษีซื้อ
- (2) เรียงตามลำดับใบกำกับภาษี
- (3) ให้เลขที่กำกับใบสำคัญดังกล่าวเรียงขึ้นใหม่ทางด้านบนขวา

3.2 ให้ลงรายการตามมูลค่าสินค้าหรือบริการและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งเกิดจากใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 หรือใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/5 แห่งประมวลรัษฎากร เฉพาะที่มีลักษณะเป็นใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป เป็นรายใบกำกับภาษี โดยให้ลงรายการเรียงตามลำดับใบกำกับภาษีที่ได้รับโดยไม่คำนึงว่าใบกำกับภาษีนั้นจะลง วัน เดือน ปีใด แต่การลงรายการในช่อง วัน เดือน ปี ของใบกำกับภาษี ให้ลง วัน เดือน ปี ตามที่ระบุไว้ในใบกำกับภาษี และให้ลงรายการภายในสามวันทำการนับแต่วันที่ได้รับใบกำกับภาษี เว้นแต่ ภาษีซื้อที่มีได้นำไปหักในการคำนวณภาษีในเดือนภาษีหลังจากนั้นได้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ตามมาตรา 82/3 วรรคสี่ แห่งประมวลรัษฎากร ให้ลงรายการในเดือนภาษีที่นำไปถือเป็นภาษีซื้อได้ ซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนจะลงรายการวันหนึ่งวันใดในเดือนภาษีนั้นก็ได้ โดยต้องจัดเรียงเอกสารร่วมกับใบกำกับภาษีของเดือนภาษีที่ถือเป็นภาษีซื้อ

3.3 กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียน ได้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มเมื่อนำเข้าสินค้า และได้รับใบเสร็จรับเงินจากกรมศุลกากร ให้ลงรายการตามมูลค่าสินค้าและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามหลักฐานใบเสร็จรับเงินของกรมศุลกากร และให้ลงรายการโดยปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตามข้อ 3.2

3.4 กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนจ่ายเงินค่าซื้อสินค้าหรือค่าบริการให้แก่ผู้ประกอบการ ที่อยู่นอกราชอาณาจักร โดยผู้ประกอบการจดทะเบียนดังกล่าวมีหน้าที่นำส่งเงินภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักรมีหน้าที่เสียภาษีตามมาตรา 83/6 แห่งประมวลรัษฎากร ให้ลงรายการตามมูลค่าสินค้าหรือบริการ และจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มตามหลักฐานใบเสร็จรับเงินของกรมสรรพากร และให้ลงรายการโดยปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตามข้อ 2

3.5 ให้ลงรายการตามใบกำกับภาษีตามข้อ 3.2 และใบเสร็จรับเงินตามข้อ 3.3 หรือข้อ 3.4 เฉพาะรายการภาษีซื้อที่มีสิทธินำไปหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร เท่านั้น

3.6 ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ประกอบกิจการทั้งประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และผู้ประกอบการจดทะเบียนได้นำสินค้าหรือบริการที่ได้มา หรือได้รับมาในการประกอบกิจการของตนไปใช้หรือจะใช้ในกิจการทั้งสองประเภท ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนเฉลี่ยภาษีซื้อที่จะนำมาหักออกจากภาษีขายตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตามมาตรา 82/6 แห่งประมวลรัษฎากร และให้ลงรายการดังต่อไปนี้

- (1) ลงรายการตามมูลค่าทั้งหมดของสินค้าหรือบริการ และ
- (2) ลงรายการตามมูลค่าสินค้าหรือบริการและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่มีสิทธินำไปหักออกจากภาษีขาย ตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร

การลงรายการในรายงานตาม (1) และ (2) ผู้ประกอบการจดทะเบียนสามารถเพิ่มช่องรายการในรายงานภาษีซื้อออกเป็น 2 รายงานก็ได้ โดยรายงานหนึ่งให้ลงรายการตามใบกำกับภาษีที่มีสิทธินำไปหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มได้ทั้งหมด และอีกรายงานหนึ่งให้ลงรายการตามใบกำกับภาษีตาม (1) และ (2)

3.7 กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนได้รับใบเพิ่มหนี้ตามมาตรา 82/9 หรือใบลดหนี้ตามมาตรา 82/10 แห่งประมวลรัษฎากร ให้ลงรายการตามมูลค่าสินค้าหรือบริการและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ถูกเรียกเก็บหรือได้รับคืน ซึ่งเกิดจากใบเพิ่มหนี้ตามมาตรา 86/9 หรือ ใบลดหนี้ตามมาตรา 86/10 แห่งประมวลรัษฎากร เป็นรายใบเพิ่มหนี้และใบลดหนี้ และให้ลงรายการภายในสามวันทำการนับแต่วันที่ได้รับใบเพิ่มหนี้หรือใบลดหนี้ แล้วแต่กรณี

ผู้ประกอบการจดทะเบียนดังกล่าว สามารถจัดทำรายงานภาษีซื้อซึ่งลงรายการเฉพาะรายการตามใบเพิ่มหนี้หรือใบลดหนี้อีกหนึ่งรายงานก็ได้

4. รายการที่ต้องบันทึกในรายงานภาษีซื้อ

4.1 รายการที่ต้องบันทึกในรายงานภาษีซื้อ และเป็นรายการเพิ่มยอดภาษีซื้อ ได้แก่

- (1) รายการซื้อสินค้าและบริการ ตามหลักฐานใบกำกับภาษี
- (2) รายการนำเข้าสินค้าจากต่างประเทศ ตามหลักฐานใบเสร็จรับเงินค่าภาษีมูลค่าเพิ่มของกรมศุลกากร
- (3) รายการซื้อสินค้าทุน หรือ ทรัพย์สินในประเทศจากผู้ประกอบการจดทะเบียนตามหลักฐานใบกำกับภาษี
- (4) รายการเพิ่มราคาสินค้าหรือค่าบริการ ตามหลักฐานใบเพิ่มหนี้

4.2 รายการลดยอดภาษีซื้อในรายงานภาษีซื้อ ได้แก่

- (1) รายการส่งคืนสินค้าหรือบอกเลิกสัญญาบริการตามหลักฐานใบลดหนี้ที่ได้รับมาจากผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการ
- (2) รายการแสดงราคาสินค้าหรือค่าบริการ เนื่องจากสินค้าหรือบริการผิดข้อกำหนดที่ตกลงกัน สินค้าหรือบริการขาดจำนวน สินค้าชำรุดเสียหาย หรือเนื่องจากคำนวณราคาผิดพลาดสูงกว่าที่เป็นจริงตามหลักฐานใบลดหนี้

4.3 การลงรายการสำหรับใบกำกับภาษีซื้อแบบเต็มรูปที่เป็นภาษีซื้อต้องห้าม

- (1) กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนได้รับใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปซึ่งไม่สามารถนำไปหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มเนื่องจากต้องห้ามตามมาตรา 82/5 แห่งประมวลรัษฎากร ให้นำมาลงรายการในรายงานภาษีซื้อด้วย โดยให้หมายเหตุว่าเป็นรายการที่ไม่สามารถนำไปหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มได้

(2) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปที่ต้องห้าม ดังต่อไปนี้ ให้นำมาลงรายการในรายงานภาษีซื้อด้วย โดยจะแยกใบกำกับภาษีซื้อและลงรายการต่างหาก หรือรวมไว้ในรายงานภาษีซื้อฉบับเดียวกันก็ได้

(2.1) กรณีมีใบกำกับภาษี แต่ใบกำกับภาษีดังกล่าวมีข้อความไม่ถูกต้องหรือไม่สมบูรณ์ในส่วนที่เป็นสาระสำคัญตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร เช่น ภาษีซื้อที่เกิดจากการชำระค่าน้ำประปา ค่ากระแสไฟฟ้า และค่าโทรศัพท์ของสถานที่ที่เช่าเพื่อทำการ ซึ่งสัญญาเช่าระบุให้ผู้เช่าชำระค่าใช้จ่าย แต่ใบแจ้งหนี้และใบกำกับภาษีระบุเป็นชื่อผู้เช่ามาแสดงตามมาตรา 82/5(1) แห่งประมวลรัษฎากร (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0802/พ.16000 ลงวันที่ 15 กันยายน 2536)

(2.2) ภาษีซื้อที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการของผู้ประกอบการจดทะเบียน หรือภาษีซื้อที่ไม่เข้าลักษณะเป็นรายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการ โดยเฉพาะตามมาตรา 82/5(3) แห่งประมวลรัษฎากร เช่น ภาษีซื้ออันเกิดจากค่าซื้อของสำหรับเยี่ยมชม คนไข้ซึ่งเป็นพนักงานของบริษัทฯ รางวัลการปฏิบัติงานที่บริษัทฯ จ่ายให้กับพนักงานเป็นโล่ เข็ม เชิดชูเกียรติ ค่าเช่าสถานที่จากการจัดกีฬาและบันเทิงให้พนักงานของบริษัทฯ เป็นการชั่วคราวซึ่งอยู่ในความครอบครองดูแลของทางราชการภาษีซื้อที่เกิดจากค่าตรวจสุขภาพประจำปี (X-RAY) และ ค่ารักษาพยาบาลของพนักงานของบริษัทฯ ซึ่งเป็นสวัสดิการที่บริษัทฯ จ่ายให้กับสถานพยาบาลที่ไม่ได้จดทะเบียนตามกฎหมายว่าด้วยสถานพยาบาล (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0802/พ.16000 ลงวันที่ 15 กันยายน 2536)

(2.3) ภาษีซื้อที่เกิดจากรายจ่ายเพื่อการรับรอง หรือเพื่อการอันมีลักษณะทำนองเดียวกัน

(2.4) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีซึ่งออกโดยผู้ไม่มีสิทธิออกใบกำกับภาษี

(2.5) ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อ เช่าซื้อ เช่า หรือรับโอน รถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต รวมทั้งภาษีซื้อสำหรับสินค้า หรือบริการที่เกี่ยวข้องกับรถยนต์ดังกล่าว เว้นแต่ กรณีขายหรือให้บริการเช่ารถยนต์ดังกล่าวโดยผู้ประกอบการจดทะเบียน

(2.6) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปที่รายการคำว่า “ใบกำกับภาษี” ตามมาตรา 86/4(1) แห่งประมวลรัษฎากร มิได้ตีพิมพ์ขึ้น หรือมิได้จัดทำขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ ในกรณีจัดทำใบกำกับภาษีด้วยระบบคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ

(2.7) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปที่รายการข้อความ หรือคำว่า “ชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีของผู้ประกอบการจดทะเบียน” ตามมาตรา 86/4(2) แห่งประมวลรัษฎากร มิได้ตีพิมพ์ขึ้นหรือมิได้จัดทำขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ในกรณีจัดทำใบกำกับภาษีด้วยระบบคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ

(2.8) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปที่ได้จัดทำร่วมกับเอกสารทางการค้าอื่นซึ่งมีจำนวนหลายฉบับและใบกำกับภาษีมิใช่เอกสารฉบับแรกของเอกสารดังกล่าว โดยข้อความต่อไปนี้มิได้ตีพิมพ์ขึ้น หรือจัดทำขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ในกรณีจัดทำใบกำกับภาษีด้วยระบบคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ

1. ในเอกสารทุกฉบับต้องมีคำว่า “เอกสารออกเป็นชุด”
2. เอกสารฉบับใดที่ไม่ใช่ใบกำกับภาษี และเป็นต้นฉบับของเอกสารทางการค้านั้นต้องมีคำว่า “ไม่ใช่ใบกำกับภาษี”

3. ฉบับใดที่ประสงค์จะใช้สำเนา ต้องมีคำว่า “สำเนา”

(2.9) ภาษีซื้อตามใบกำกับแบบเต็มรูปของสถานประกอบการที่เป็นสำนักงานใหญ่ ซึ่งสถานประกอบการสาขาได้นำมาออกและส่งมอบให้แก่ผู้ซื้อหรือผู้รับบริการ โดยไม่มีข้อความว่า “สาขาที่ออกใบกำกับภาษีคือ.....” ตามมาตรา 86/4(8) แห่งประมวลรัษฎากร ไว้ในใบกำกับภาษีดังกล่าว

(2.10) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป ซึ่งออกโดยผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ประกอบกิจการสถานบริการน้ำมัน ในกรณีซื้อน้ำมันเชื้อเพลิง หรือสินค้า หรือบริการที่เกี่ยวข้อง โดยตรงกับรถยนต์ที่ต้องจดทะเบียนตามกฎหมายว่าด้วยรถยนต์ โดยไม่ได้ระบุเลขทะเบียนไว้ในใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4(8) แห่งประมวลรัษฎากร ทั้งนี้ไม่ว่าข้อความดังกล่าวจะตีพิมพ์ จัดทำขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ ประทับด้วยตรายางเขียนด้วยหมึก พิมพ์ดีด หรือทำให้ปรากฏขึ้นด้วยวิธีการอื่นใดในลักษณะทำนองเดียวกัน

(2.11) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป ที่รายการในใบกำกับภาษีเป็น สำเนา (Copy) เว้นแต่กรณีใบกำกับภาษีที่เป็น “เอกสารออกเป็นชุด”

(2.12) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป ซึ่งรายการในใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร

2.6 การยื่นแบบแสดงรายการและนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม

1. ผู้มีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการและนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่

1.1 ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

1.2 ผู้นำเข้าสินค้าจากต่างประเทศ ไม่ว่าผู้นำเข้าจะเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนหรือบุคคลใดๆ และไม่ว่าจะนำเข้าเพื่อวัตถุประสงค์ในทางธุรกิจ หรือเพื่อวัตถุประสงค์อื่นใดก็ตาม

1.3 ผู้จ่ายเงินที่จ่ายค่าซื้อสินค้าหรือค่าบริการ ให้แก่

(1) ผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักร ซึ่งได้เข้ามาประกอบกิจการขายสินค้า หรือให้บริการในราชอาณาจักรเป็นการชั่วคราว และไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นการชั่วคราว หรือ

(2) ผู้ประกอบการที่ได้ให้บริการในต่างประเทศ และได้มีการใช้บริการนั้นในราชอาณาจักร

1.4 ผู้รับโอนสินค้าหรือผู้รับโอนสิทธิในบริการที่ได้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มไปแล้วในอัตราร้อยละ 0 ได้แก่ การรับโอนสินค้าหรือรับโอนสิทธิในบริการ ที่ได้มีการขายหรือให้บริการกับ

องค์การสหประชาชาติทบวงการชำนัญพิเศษของสหประชาชาติ สถานเอกอัครราชทูต สถานทูต สถานกงสุลใหญ่ สถานกงสุล ทั้งนี้เฉพาะการขายสินค้า หรือการให้บริการที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

1.5 ผู้ทอดตลาดซึ่งขายทรัพย์สินของผู้ประกอบการจดทะเบียน

2. ประเภทของแบบแสดงรายการและแบบนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม

2.1 แบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม

(1) แบบ ภ.พ. 30 ใช้สำหรับผู้ประกอบการจดทะเบียน (รวมผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ เป็นผู้ส่งออกที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0) โดยคำนวณจากภาษีขาย หักด้วยภาษีซื้อในแต่ละเดือนภาษี

ในกรณีที่ในเดือนภาษีใด ปรากฏว่าจำนวนผลต่างของภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย ผลก็คือผู้ประกอบการจดทะเบียนจะได้รับคืนภาษี และสามารถ ใช้แบบ ภ.พ. 30 นี้ เป็นคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มได้ในตัว ซึ่งจะแสดงความประสงค์ขอคืนเป็นเงินสด หรือขอยกยอดไปหักออกจากภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระในเดือนถัดไปก็ได้

(2) แบบในขณสินค้าขาเข้า ใช้สำหรับผู้นำเข้าที่มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ทั้งที่ เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนและผู้นำเข้าอื่นๆ

2.2 แบบนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม แบบ ภ.พ. 36 ใช้สำหรับผู้มีหน้าที่นำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีตามที่ระบุไว้ตามข้อ 1 1.3 – 1.5

3. กำหนดเวลาในการยื่นแบบแสดงรายการและการนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม

3.1 การยื่นแบบ ภ.พ. 30 ให้กระทำเป็นรายเดือนๆ ละครั้ง ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระ หรือขอคืนในเดือนภาษีใด ให้ยื่นแบบฯ ภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป ไม่ว่าจะมีการขายสินค้า หรือให้บริการเกิดขึ้นในเดือนภาษีนั้นหรือไม่ก็ตาม

ในกรณีที่มีสถานประกอบการหลายแห่ง (หรือหลายสาขา) ให้แยกยื่นแบบ ภ.พ. 30 เป็นรายสถานประกอบการ เว้นแต่จะได้ขออนุมัติจากกรมสรรพากรเพื่อยื่นแบบฯ รวมกัน ณ สถานประกอบการแห่งหนึ่งแห่งใด ตามแบบ ภ.พ. 02 เมื่อได้รับอนุมัติแล้วก็ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่เดือนภาษีที่อธิบดีฯ อนุมัติเป็นต้นไป

3.2 การยื่นแบบในขณสินค้าขาเข้า ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียน หรือผู้นำเข้ายื่นใบขณสินค้าขาเข้าและชำระภาษีมูลค่าเพิ่มพร้อมกับการชำระอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ณ ด่านศุลกากรที่มีการนำเข้าสินค้า

3.3 การยื่นแบบนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม

(1) การนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม 2.6.1 (3) และ 2.6.1 (5)ให้นำส่งภาษีภายใน 7 วัน นับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายเงิน หรือรับเงินจากการขายทอดตลาดแล้วแต่กรณี

(2) การนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มตาม 2.6.1 (4)ให้นำส่งภาษีภายใน 7 วัน นับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่ครบกำหนดสิบวันที่ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น

4. สถานที่ยื่นแบบแสดงรายการและนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม

การยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มตามแบบ ภ.พ. 30 และการยื่นแบบนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มตามแบบ ภ.พ. 36 ให้ยื่น ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาที่สถานประกอบการตั้งอยู่ หรือสถานที่อื่นที่อธิบดีกรมสรรพากรจะกำหนด ถ้ามีสถานประกอบการหลายแห่ง (หรือหลายสาขา) ให้แยกยื่นแบบฯ และชำระภาษีเป็นรายสถานประกอบการ ณ สรรพากรพื้นที่สาขาที่สถานประกอบการตั้งอยู่

ในกรณีที่ได้รับอนุมัติให้ยื่นแบบฯ รวมกัน ณ สรรพากรพื้นที่สาขาใดที่สถานประกอบการตั้งอยู่แล้ว ก็ให้ยื่นแบบฯ ณ ที่แห่งนั้นเพียงแห่งเดียว

ในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มทุกประเภท ผู้ประกอบการจดทะเบียนกรอกรายการต่างๆ ตามที่ระบุไว้ให้ครบถ้วน แบบฯ ในส่วนของการคำนวณภาษีตามแบบฯ ให้นำข้อมูลมาจากรายงานต่างๆ ที่ได้กำหนดให้จัดทำขึ้น โดยไม่ต้องแนบเอกสารหรือหลักฐานใดๆ ที่พร้อมกันแบบฯ แต่อย่างใด

อนึ่ง ผู้สนใจในการยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีผ่านเครือข่ายอินเทอร์เน็ต ให้ดูข้อมูลใน <<http://www.rd.go.th>>

2.7 แนวคิด ทฤษฎี ที่เกี่ยวกับภาษีเงินได้นิติบุคคล

1. หลักการทั่วไปของภาษีเงินได้นิติบุคคล

1.1 โดยทั่วไป ภาษีเงินได้นิติบุคคล จัดเก็บจากกำไรสุทธิที่ได้จากกิจการหรือเนื่องจากการที่ได้กระทำในรอบระยะเวลาบัญชี (มาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร) ในกรณีที่ในรอบระยะเวลาบัญชีใดมีผลขาดทุนสุทธิ นอกจากไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลแล้ว ยังสามารถนำผลขาดทุนสุทธิดังกล่าวไปถือเป็นรายจ่ายในรอบระยะเวลา บัญชีปีถัดไปได้ไม่เกิน 5 ปี ตามมาตรา 65 ตี (12) แห่งประมวลรัษฎากร

1.2 ภาษีเงินได้นิติบุคคลจัดเก็บเป็นรายรอบระยะเวลาบัญชี 12 เดือน) ในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิจึงต้องคำนึงไว้เสมอว่า รายได้และรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชี ต้อง

ถือเป็นรายได้และรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีปีนั้นๆ และรายจ่ายต้องสัมพันธ์กับรายได้ตามหลักการจับคู่ของรายได้และรายจ่าย (Matching Principle)

1.3 ภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นภาษีทางตรง (Direct Tax) ซึ่งโดยหลักการผู้เสียภาษีไม่สามารถผลักภาระภาษี ที่ตนได้เสียไปยังบุคคลอื่น ฉะนั้นตามบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ตรี (6) จึงบัญญัติห้ามมิให้นำค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรหรือขาดทุนสุทธิ และในกรณีที่ในรอบระยะเวลาบัญชีปีใดมียอดภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย เกินกว่าจำนวนภาษีที่ต้องเสีย ให้มีสิทธิขอคืนภายใน 3 ปี นับแต่วันสุดท้ายแห่งปีที่ถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่าย หรือภายใน 3 ปี นับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษี แล้วแต่กรณี

1.4 ภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นภาษีอากรประเมิน (Assessment Tax) ซึ่งกำหนดให้ผู้มีเงินได้มีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการประเมินตนเอง ตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด ภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดเพื่อแสดงว่ามีรายได้จากการประกอบกิจการเป็นจำนวนเท่าใด และเมื่อคำนวณภาษีแล้วมีเงินภาษีที่ต้องชำระเท่าใด และให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจหน้าที่ในอันที่จะตรวจสอบและประเมินความถูกต้องของการเสียภาษีเงินได้ของผู้เสียภาษี เพื่อความถูกต้องครบถ้วนของการเสียภาษีและความเป็นธรรมในการเสียภาษี

2. หลักการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล (มาตรา 66 แห่งประมวลรัษฎากร)

2.1 สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยให้สำนักงานใหญ่ นำรายได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการ ทั้งที่ได้กระทำในประเทศไทย และหรือที่ได้กระทำในต่างประเทศมารวมคำนวณกำไรสุทธิ หรือขาดทุนสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามประมวลรัษฎากร ตามหลัก World Wide Income หรือหลักถิ่นที่อยู่

2.2 สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ ให้ นำรายได้เฉพาะที่เกิดจากกิจการ หรือเนื่องจากกิจการที่ได้กระทำในประเทศเท่านั้น มารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร ตามหลักแหล่งเงินได้

3. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนที่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากฐานกำไรสุทธิ

ประมวลรัษฎากรกำหนดให้ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย และนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศที่ประกอบกิจการในประเทศไทย รวมทั้ง บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมาย ของต่างประเทศที่มีลูกจ้างหรือผู้ทำการแทน

หรือผู้ทำการติดต่อในการประกอบกิจการในประเทศไทย ซึ่งเป็นเหตุให้ได้รับเงินได้หรือผลกำไรในประเทศไทย ให้ถือว่าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น ประกอบกิจการในประเทศไทย มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากฐานกำไรสุทธิ

4. ฐานกำไรสุทธิเพื่อคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลและอัตราภาษี

การคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้น ให้คำนวณจากเงินได้ที่ใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีคูณด้วยอัตราภาษีที่กำหนด ซึ่งได้กล่าวแล้วว่า เงินได้ที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลหรือฐานภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้น โดยทั่วไปได้แก่กำไรสุทธิที่คำนวณตามเงื่อนไขที่กำหนดหรือ “กำไรสุทธิทางภาษีอากร” กำไรสุทธิ เป็นฐานภาษีที่สำคัญที่สุดและจัดเก็บภาษีได้มากที่สุดในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยจะต้องคำนวณตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ กล่าวคือจะต้องเป็นกำไรสุทธิที่คำนวณได้จากรายได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชี หักด้วยรายจ่ายตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในมาตรา 65 ทวิ และมาตรา 65 ทริ แห่งประมวลรัษฎากร (มาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร) สำหรับรอบระยะเวลาบัญชี 2535 (เริ่มในหรือหลัง 1 มกราคม 2535) เป็นต้นไป ทั้งบริษัทจดทะเบียน บริษัททั่วไป หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ร้อยละ 30 จากกำไรสุทธิ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีทุนที่ชำระแล้วในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีไม่เกินห้าล้านบาท สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2547 เป็นต้นไป ให้ลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยให้จัดเก็บในอัตราดังต่อไปนี้

4.1 ร้อยละ 15 ของกำไรสุทธิ เฉพาะส่วนที่ไม่เกินหนึ่งล้านบาท

4.2 ร้อยละ 25 ของกำไรสุทธิ เฉพาะส่วนที่เกินหนึ่งล้านบาท แต่ไม่เกินสามล้านบาท

5. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนที่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากฐานยอดขาย

กรณีตามมาตรา 71(1) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ กรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลใดไม่ยื่นรายการซึ่งจำเป็นต้องใช้ในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล หรือไม่ได้ทำบัญชีงบดุลบัญชีทำการและบัญชีกำไรขาดทุน รวมทั้งบัญชีพิเศษแสดงการหักภาษี ณ ที่จ่าย หรือบัญชีอื่นใดในรอบระยะเวลาบัญชีใด หรือจัดทำไม่ครบ (ตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 17 และมาตรา 68 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร) หรือไม่นำบัญชี (ตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชีหรือกฎหมายอื่นใด) เอกสารหรือหลักฐานอื่นไปให้เจ้าพนักงานประเมินทำการไต่สวนตามมาตรา 19 หรือ มาตรา 23 ให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินภาษีในอัตราร้อยละ 5 ของยอดรายรับก่อนหักรายจ่ายใดๆ หรือยอดขายก่อนหักรายจ่ายใดๆ ของรอบระยะเวลาบัญชีแล้วแต่อย่างไรจะมากกว่า (ดูคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.78/2541 ประกอบ)

6. วิธีการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

6.1 การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลโดยการหักภาษีไว้ ณ ที่จ่าย

- (1) ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายตามมาตรา 69 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร
- (2) ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายตามมาตรา 3 เตรศ แห่งประมวลรัษฎากร
- (3) ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร

6.2 การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลโดยการยื่นรายการประเมินตนเอง

- (1) การยื่นรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลครึ่งปี ตามแบบ ภ.ง.ด.51
- (2) การยื่นรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลประจำปีรอบระยะเวลาบัญชี ตามแบบ

ภ.ง.ด.50

6.3 การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลโดยเจ้าพนักงานประเมินเรียกเก็บ

7. การปฏิบัติหน้าที่ต่างๆ ในระบบภาษีเงินได้นิติบุคคล เช่น

7.1 การแจ้งรายการพร้อมแบบ ภ.ง.ด.50

7.2 การจัดทำบัญชีงบดุล บัญชีทำการ บัญชีกำไรขาดทุน และแนบไปพร้อมแบบ

ภ.ง.ด.50

7.3 หน้าที่พิสูจน์ความถูกต้องของจำนวนภาษีอากรที่ได้ชำระ

7.4 หน้าที่อื่นตามที่กฎหมายกำหนด

8. การเสียเบี้ยปรับ เงินเพิ่ม และค่าปรับอาญา

8.1 เบี้ยปรับ เพราะเหตุที่ผู้ประกอบการชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลขาดไป หรือน้อยกว่าจำนวนที่พึงต้องเสีย หรือไม่ปฏิบัติตามเงื่อนไขของกฎหมายในบางกรณี ได้แก่

(1) เบี้ยปรับตามมาตรา 22 แห่งประมวลรัษฎากร กรณีเจ้าพนักงานประเมินได้ออกหมายเรียกตรวจสอบภาษีเงินได้นิติบุคคลของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ตามมาตรา 19 แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากเจ้าพนักงานประเมินมีเหตุอันควรเชื่อว่า บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นยื่นแบบแสดงรายการไว้ไม่ถูกต้องตามความเป็นจริงหรือไม่บริบูรณ์ และเจ้าพนักงานประเมินได้ทำการประเมินเรียกเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลเพิ่มเติมตามมาตรา 20 หรือ มาตรา 21 แห่งประมวลรัษฎากร บริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นต้องรับผิดชอบเสียเบี้ยปรับตามมาตรา 22 แห่งประมวลรัษฎากร อีกหนึ่งเท่าของจำนวนเงินภาษีที่ต้องชำระ

(2) เบี้ยปรับตามมาตรา 26 แห่งประมวลรัษฎากร กรณีเจ้าพนักงานประเมินได้ออกหมายเรียกตรวจสอบภาษีเงินได้นิติบุคคลของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ตามมาตรา 23 แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นมิได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษี

เงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด.50 และ ภ.ง.ด.51) และเจ้าพนักงานประเมินได้ทำการประเมินเรียกเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลเพิ่มเติมมาตรา 24 หรือมาตรา 25 แห่งประมวลรัษฎากร บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับตามมาตรา 26 แห่งประมวลรัษฎากร อีกสองเท่าของจำนวนเงินภาษีที่ต้องชำระ

8.2 เงินเพิ่มภาษี เพราะเหตุที่ผู้ประกอบการชำระภาษีอากรล่าช้าหรือเกินระยะเวลาที่กำหนดไว้ในกฎหมาย ได้แก่

(1) เงินเพิ่มตามมาตรา 27 แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลและชำระหรือนำส่งภาษีเงินได้นิติบุคคลล่าช้ากว่าที่กฎหมายกำหนดดังนี้

“มาตรา 27 บุคคลใดไม่เสียหรือนำส่งภาษีภายในกำหนดเวลาตามที่บัญญัติไว้ในหมวดต่างๆ แห่งลักษณะนี้เกี่ยวกับภาษีอากรประเมิน (ได้แก่หมวด 3 ภาษีเงินได้ในลักษณะ 2 ภาษีอากร ฝ่ายสรรพากร) ให้เสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องเสียหรือนำส่งโดยไม่รวมเบี้ยปรับ

ในกรณีอธิบดีอนุมัติให้ขยายกำหนดเวลาชำระหรือนำส่งภาษี และได้มีการชำระหรือนำส่งภาษีภายในกำหนดเวลาที่ขยายได้นั้น เงินเพิ่มตามวรรคหนึ่งให้ลดลงเหลือร้อยละ 0.75 ต่อเดือน หรือเศษของเดือน

การคำนวณเงินเพิ่มตามวรรคหนึ่งและวรรคสอง ให้เริ่มนับเมื่อพ้นกำหนดเวลาการยื่นรายการหรือนำส่งภาษีจนถึงวันชำระหรือนำส่งภาษี แต่เงินเพิ่มที่คำนวณได้มิให้เกินจำนวนภาษีที่ต้องเสียหรือนำส่งไม่ว่าภาษีที่ต้องเสียหรือนำส่งนั้นจะเกิดจากการประเมิน หรือคำสั่งของเจ้าพนักงาน หรือคำวินิจฉัยอุทธรณ์ หรือคำพิพากษาของศาล”

(2) เงินเพิ่มตามมาตรา 67 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลครั้งปีล่าช้ากว่าที่กำหนดไว้ในมาตรา 67 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากรดังนี้

“มาตรา 67 ตรี ในกรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลไม่ยื่นรายการและชำระภาษีตามมาตรา 67 ทวิ (1) หรือยื่นรายการและชำระภาษีตามมาตรา 67 ทวิ (1) โดยแสดงประมาณการกำไรสุทธิขาดไปเกินร้อยละ 25 ของกำไรสุทธิซึ่งได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น โดยไม่มีเหตุอันสมควร บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นต้องเสียเพิ่มอีกร้อยละ 20 ของจำนวนเงินภาษีที่ต้องชำระตามมาตรา 67 ทวิ (1) หรือของกึ่งหนึ่งของจำนวนเงินภาษีที่ต้องเสียในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น หรือของภาษีที่ชำระขาดแล้วแต่กรณี

ในกรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลไม่ยื่นรายการและชำระภาษีตามมาตรา 67 ทวิ (2) หรือยื่นรายการและชำระภาษีตามมาตรา 67 ทวิ (2) ไว้ไม่ถูกต้อง โดยไม่มีเหตุอัน

สมควร ทำให้จำนวนภาษีที่ต้องชำระขาดไป บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นต้องเสียเงินเพิ่ม อีกร้อยละ 20 ของจำนวนเงินภาษีที่ต้องชำระตามมาตรา 67 ทวิ (2) หรือของภาษีที่ชำระขาดแล้วแต่กรณี

เงินเพิ่มตามวรรคหนึ่งและวรรคสอง ให้ถือเป็นค่าภาษี และอาจลดลงได้ตามระเบียบที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี”

(3) เงินเพิ่มตามมาตรา 71(2) แห่งประมวลรัษฎากร ดังนี้

“มาตรา 71 ในกรณีนี้” ...

(2) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลใด มิได้ลงรายการ หรือลงรายการไม่ครบถ้วนหรือไม่ตรงตามความเป็นจริงในบัญชีตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 17 และมาตรา 68 ทวิ เป็นเหตุให้ไม่ต้องเสียภาษีหรือเสียภาษีน้อยลง เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินภาษีที่ขาดตามอัตราภาษีในมาตรา 67 และอาจสั่งให้ผู้ต้องเสียภาษีเสียเงินเพิ่มขึ้นอีก 2 เท่าของจำนวนภาษีที่ขาดก็ได้”

(4) เงินเพิ่มตามมาตรา 72 แห่งประมวลรัษฎากร ดังนี้

“มาตรา 72 ในกรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเล็กกัน ให้ผู้ชำระบัญชี และผู้จัดการมีหน้าที่ร่วมกันแจ้งให้เจ้าพนักงานประเมินทราบการเลิกของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่เจ้าพนักงานรับจดทะเบียนเลิก ถ้าบุคคลดังกล่าวไม่ปฏิบัติตาม เจ้าพนักงานประเมินอาจสั่งให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นเสียเงินภาษีเพิ่มขึ้นอีก 1 เท่าของจำนวนภาษีที่ต้องเสียเงินนี้ให้ถือเป็นค่าภาษี”

8.3 ค่าปรับทางอาญา เนื่องจากการที่ผู้ประกอบการจงใจ ฝ่าฝืน หรือละเลยไม่ปฏิบัติตามหน้าที่ที่บัญญัติไว้ในกฎหมาย ดังนี้

(1) กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลใดรู้อยู่แล้ว ไม่อำนวยความสะดวกหรือขัดขวางเจ้าพนักงานผู้กระทำการตามที่ในการตรวจค้น ยึด อาศัยบัญชี เอกสาร หรือหลักฐานอื่นที่เกี่ยวข้องหรือสันนิษฐานว่าเกี่ยวกับภาษีอากรตามมาตรา 3 เบญจ แห่งประมวลรัษฎากร ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 5,000 บาท หรือจำคุกไม่เกินหนึ่งเดือน หรือทั้งปรับทั้งจำ (มาตรา 3 นว แห่งประมวลรัษฎากร)

(2) กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้จัดทำบัญชี เอกสาร หรือหลักฐานซึ่งเกี่ยวกับหรือเจ้าพนักงานสันนิษฐานว่าเกี่ยวกับภาษีอากรที่ต้องเสียเป็นภาษาต่างประเทศ เจ้าพนักงานประเมินหรือพนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจสั่งให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นจัดการแปลเป็นภาษาไทยให้เสร็จภายในเวลาอันสมควรก็ได้ ตามมาตรา 3 ฉ แห่งประมวลรัษฎากร หาก

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลใดฝ่าฝืนไม่ปฏิบัติตามคำสั่งของเจ้าพนักงานหรือพนักงานเจ้าหน้าที่ดังกล่าว ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 5,000 บาท (มาตรา 3 ทศ แห่งประมวลรัษฎากร)

(3) กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมิได้ขอมิและใช้เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรตามมาตรา 3 เอกาทศ แห่งประมวลรัษฎากร ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 2,000 บาท (มาตรา 3 ทวาทศ แห่งประมวลรัษฎากร)

(4) กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลใดไม่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลหรือภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย หรือไม่ออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย หรือไม่จัดทำบัญชีพิเศษตามที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดตามมาตรา 17 แห่งประมวลรัษฎากร ภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 2,000 บาท ทั้งนี้เว้นแต่จะแสดงได้ว่ามิเหตุสุดวิสัย (มาตรา 35 แห่งประมวลรัษฎากร)

(5) กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลใดได้รับคำสั่งยึด หรืออายัดทรัพย์สินของเจ้าพนักงานเพื่อการเร่งรัดภาษีอากรค้างตามมาตรา 12 แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว ได้ทำลาย ย้าย ไปเสีย ซ่อนเร้น หรือโอนไปให้แก่บุคคลอื่นซึ่งทรัพย์สินที่ถูกยึดหรืออายัดดังกล่าว ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินสองปี และปรับไม่เกิน 200,000 บาท

ในกรณีผู้กระทำความผิดตามวรรคหนึ่งเป็นนิติบุคคล กรรมการผู้จัดการ ผู้จัดการ หรือผู้แทนของนิติบุคคลนั้นต้องรับโทษตามที่บัญญัติไว้ในวรรคหนึ่ง เว้นแต่จะพิสูจน์ได้ว่าตนมิได้มีส่วนในการกระทำความผิดของนิติบุคคลนั้น (มาตรา 35 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร)

(6) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลใดโดยรู้อยู่แล้ว หรือจงใจไม่ปฏิบัติตามหมายเรียกหรือคำสั่งของอธิบดีกรมสรรพากร หรือผู้ซึ่งอธิบดีกรมสรรพากรมอบหมาย หรือสรรพากรจังหวัด เจ้าพนักงานประเมิน ผู้ว่าราชการจังหวัด หรือกรรมการที่ออกตามมาตรา 12 ตรี มาตรา 19 มาตรา 23 หรือมาตรา 32 แห่งประมวลรัษฎากร หรือไม่ยอมตอบคำถามเมื่อซักถามต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งเดือน หรือปรับไม่เกิน 2,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ (มาตรา 36 แห่งประมวลรัษฎากร)

(7) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลใด กระทำการดังต่อไปนี้ ต้องระวางโทษจำคุกตั้งแต่สามเดือนถึงเจ็ดปี และปรับตั้งแต่ 2,000 พัน ถึง 200,000 บาท

(7.1) โดยรู้อยู่แล้วหรือโดยจงใจแจ้งข้อความเท็จ หรือให้ถ้อยคำเท็จ หรือตอบคำถามด้วยถ้อยคำอันเป็นเท็จ หรือนำพยานหลักฐานเท็จมาแสดงเพื่อหลีกเลี่ยงการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล หรือ

(7.2) โดยความเท็จ โดยข้อโกงหรืออุบาย หรือโดยวิธีการอื่นใดทำนองเดียวกัน หลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล (มาตรา 37 แห่งประมวลรัษฎากร)

(8) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลใดเจตนาละเลย ไม่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ต้องยื่น เพื่อหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีเงินได้นิติบุคคล ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 5,000 บาท หรือจำคุกไม่เกินหกเดือน หรือทั้งปรับทั้งจำ (มาตรา 37 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร)

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น ในการคำนวณกำไรหรือขาดทุนสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล จะนำรายจ่ายค่าเบี้ยปรับ เงินเพิ่ม หรือค่าปรับทางอาญาตามประมวลรัษฎากร อันเกิดจากการเสียภาษีไม่ถูกต้องครบถ้วน มาถือเป็นรายจ่ายทางภาษีอากรไม่ได้ ฉะนั้นผู้ประกอบการจึงควรหลีกเลี่ยงรายจ่ายที่เกิดจากการเสียภาษีอากรไม่ถูกต้อง

9. เงื่อนไขและหลักเกณฑ์ทางภาษีอากร

โดยทั่วไปกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิทางบัญชี (Financial Profit & Loss) กับกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิทางภาษีอากร (Taxable Profit & Loss) มีพื้นฐานในการคำนวณจากรายได้และรายจ่ายเช่นเดียวกัน หากแต่ในทางภาษีอากรนั้น มีบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ในการคำนวณไว้เป็นพิเศษ ตามมาตรา 65 มาตรา 65 ทวิ มาตรา 65 ตริ มาตรา 70 ตริ และมาตรา 74 แห่งประมวลรัษฎากร ฉะนั้น เพื่อให้การปฏิบัติการเกี่ยวกับการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นไปโดยถูกต้องครบถ้วน เมื่อสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีจึงต้องทำการปรับปรุงกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิทางบัญชี ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ และเงื่อนไขทางภาษีอากร โดยไม่ต้องปรับปรุงรายการทางบัญชีอีก เพราะรายการทางบัญชีได้ยุติ หรือเสร็จสิ้นลงตั้งแต่เมื่อจัดทำบแสดงฐานะทางการเงินเรียบร้อยแล้ว

เงื่อนไขและหลักเกณฑ์ทางภาษีอากร อาจจำแนกออกได้เป็น 3 ส่วนใหญ่ๆ คือ

9.1 เงื่อนไขเกี่ยวกับรายได้

9.2 เงื่อนไขเกี่ยวกับรายจ่าย

9.3 หลักเกณฑ์ในการตีราคาทรัพย์สินและหนี้สิน

9.1 เงื่อนไขเกี่ยวกับรายได้

เงื่อนไขเกี่ยวกับรายได้ในทางภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร แบ่งออกเป็น 4 กรณีดังนี้

(1) ประเภทของรายได้ (มาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร)

(1.1) รายได้จากกิจการประกอบกิจการ (Operating Income) หมายถึงรายได้ที่เกิดจากการดำเนินกิจการตามวัตถุประสงค์ของกิจการที่กำหนดไว้โดยชัดแจ้ง ได้แก่ วัตถุประสงค์ตามหนังสือบริคณห์สนธิที่ได้จดทะเบียนบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล เช่น รายได้จากการขายสินค้า การให้บริการ เป็นต้น

(1.2) รายได้เนื่องจากการประกอบกิจการ หมายถึง รายได้ที่เกิดขึ้นจากผลของการประกอบกิจการ โดยผู้ประกอบการมิได้มุ่งประสงค์ที่จะให้เกิดรายได้นั้นเป็นปกติธุระ เช่น รายได้จากการขายทรัพย์สินเก่า กำไรจากอัตราแลกเปลี่ยน รายได้ค่าสินไหมทดแทน เป็นต้น

(2) เกณฑ์การรับรู้รายได้รายจ่าย (แห่งประมวลรัษฎากร และคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 1/2528) ซึ่งกิจการขายน้ำมันเชื้อเพลิงใช้เกณฑ์สิทธิ (Accrual Basis) และสำหรับกิจการที่มีรายได้ทั่วไปของกิจการขายสินค้า หรือให้บริการที่โดย สภาพของกิจการอาจมีสินค้าคงเหลือ สินค้าหรืองานระหว่างทำคงเหลือ หรือวัสดุคงเหลือ ก็ใช้เกณฑ์สิทธิในการรับรู้รายได้ รายจ่าย

(3) เงื่อนไขเกี่ยวกับการคำนวณรายได้

รายได้ที่นำมารวมคำนวณกำไรทางบัญชี อาจมีทั้งรายการรายได้ที่สอดคล้องและไม่สอดคล้องกับเงื่อนไขการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี การคำนวณกำไรหรือขาดทุนสุทธิทางภาษีต้องปรับปรุงให้เป็นไปตามเงื่อนไขเกี่ยวกับการคำนวณรายได้ในมาตรา 65 ทวิ (4)(10)(14) และมาตรา 70 ตริ แห่งประมวลรัษฎากรดังนี้

(3.1) มาตรา 65 ทวิ (4) รายได้จากการเล่นอินเทอร์เน็ต ให้บริการ หรือให้กู้ยืมเงินต้องเป็นไปตามราคาตลาด ณ วันที่เกิดกิจกรรมดังกล่าว เว้นแต่จะพิสูจน์ได้ว่ามีเหตุผลอันสมควร

(3.2) มาตรา 65 ทวิ (10) รายได้เงินปันผล หรือเงินส่วนแบ่งของกำไรที่บริษัทจำกัด ซึ่งตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยเป็นผู้ได้รับ จากบริษัทจำกัดที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย กองทุนรวม หรือบริษัทเงินทุนอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย อาจได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรโดยนำมารวมคำนวณเป็นรายได้เพียงครั้งหนึ่ง หรือไม่ต้องนำมารวมคำนวณเป็นรายได้เลยแล้วแต่กรณี

(3.3) มาตรา 65 ทวิ (14) ภาษีขายและภาษีมูลค่าเพิ่มที่ได้รับคืนสำหรับผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่ต้องนำมารวมคำนวณเป็นรายได้ เนื่องจากอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นอัตราที่แยกอยู่นอกราคาสินค้าหรือค่าบริการ

(3.4) มาตรา 70 ตี รายได้ตามที่กฎหมายกำหนดให้ถือเป็นการขาย เนื่องจากการส่งสินค้าไปต่างประเทศ

(4) รายได้ที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

(4.1) เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไรที่ได้จากกิจการร่วมค้าที่ประกอบกิจการในประเทศไทยให้แก่

1. บริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย
2. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศและประกอบกิจการในประเทศไทย (มาตรา 5 ทวิ แห่ง พ.ร.ฎ. (ฉบับที่ 10 พ.ศ. 2500)

(4.2) เงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้จากกองทุนรวมที่จัดตั้งตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 ให้แก่

1. บริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยสำหรับเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้จำนวนกึ่งหนึ่ง
2. บริษัทจดทะเบียนสำหรับเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้ทั้งจำนวน ทั้งนี้ ต้องถือหน่วยลงทุนที่ก่อให้เกิดเงินส่วนแบ่งของกำไรดังกล่าวไว้ ไม่น้อยกว่าสามเดือนก่อนวันที่มีเงินได้ และถือหน่วยลงทุน ดังกล่าวต่อไปอีกไม่น้อยกว่าสามเดือน หลังวันที่มีเงินได้ (พ.ร.ฎ.(ฉบับที่263)พ.ศ.2536 ใ้ 21 เมษายน 2536)

(4.3) เงินปันผลหรือส่วนแบ่งกำไรที่ได้จาก บริษัทที่ประกอบกิจการสถาบันฝึกอบรม เพื่อพัฒนาฝีมือแรงงานของลูกจ้างของบริษัทหรือของบริษัทในเครือเดียวกัน โดยมีได้ประกอบกิจการอื่น นอกจากกิจการสถาบันฝึกอบรมเพื่อพัฒนาฝีมือแรงงาน (มาตรา 4 แห่ง พ.ร.ฎ.(ฉบับที่284) พ.ศ.2538 ใ้ 11 กรกฎาคม 2538)

(4.4) รายได้จากการตีราคาสินค้าเพิ่มขึ้น ตามมาตรา 65 ทวิ(3) แห่งประมวลรัษฎากร โดยไม่ต้องนำส่วนที่ตีราคาสินค้าเพิ่มขึ้นไปรวมคำนวณเป็นรายได้เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

(4.5) รายได้จากการตีราคาทรัพย์สินตามราคาตลาดในวันที่บริษัทเลิกกิจการ ควบกิจการหรือ โอนกิจการ โดยบริษัทผู้โอนกิจการต้องจดทะเบียนเลิกกิจการและชำระบัญชี ทั้งนี้ บริษัทดังกล่าว ไม่ต้องถือราคาตลาดของทรัพย์สินเป็นรายได้หรือรายจ่าย ในการคำนวณกำไรสุทธิหรือ ขาดทุนสุทธิ ตามมาตรา 74 (1) แห่งประมวลรัษฎากร

(4.6) เงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเป็นจำนวนร้อยละ 50 ของรายจ่ายที่ได้จ่ายไปเป็น ค่าใช้จ่ายในการส่งลูกจ้างเข้ารับการศึกษาหรือฝึกอบรมในสถาน การศึกษาหรือสถานฝึกอาชีพที่ทางราชการจัดตั้งขึ้นหรือที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ประกาศ (พ.ร.ฎ. (ฉบับที่ 284) ใช้ 11 กรกฎาคม 2538)

(4.7) เงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเป็นจำนวนร้อยละ 50 ของรายจ่ายที่ได้จ่ายไปเป็น ค่าใช้จ่ายในการฝึกอบรมให้แก่ลูกจ้างของตน ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์และ เงื่อนไขตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 60) (พ.ร.ฎ. (ฉบับที่ 288) ใช้ 7 ธันวาคม 2538

(4.8) เงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล เป็นจำนวนร้อยละ 100 ของรายจ่ายที่จ่ายไปเป็น ค่าจ้างเพื่อทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี ให้แก่งานของรัฐบาลหรือ เอกชน ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ในประกาศกระทรวงการคลังว่าด้วยภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 3) และ (ฉบับ ที่ 4) (พ.ร.ฎ. (ฉบับที่ 297) ใช้ 26 กรกฎาคม 2539)

(4.9) รายได้ที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามกฎหมายว่าด้วยการ ส่งเสริมการลงทุน

(4.10) รายได้จากการประกอบกิจการในประเทศที่มีอนุสัญญาว่าด้วยการ เว้นการเก็บภาษีซ้อนกับประเทศไทย

9.2 เงื่อนไขเกี่ยวกับรายจ่าย

เงื่อนไขเกี่ยวกับรายจ่ายในทางภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร แบ่งเป็น 4 กรณีดังนี้

(1) ประเภทรายจ่าย

(1.1) รายจ่ายในการดำเนินกิจการ (Operating Expenditure)

(1.2) รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน (Capital Expenditure)

(2) เงื่อนไขเกี่ยวกับรายจ่ายตามมาตรา 65 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร

(2.1) มาตรา 65 ทวิ (1) รายจ่ายที่กำหนดไว้ใน มาตรา 65 ตี (1)-(20) ไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีอากร (รายจ่ายต้องห้าม)

(2.2) มาตรา 65 ทวิ (2) การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน ให้หักได้ตามหลักเกณฑ์วิธีการ เงื่อนไข และอัตราที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 145) พ.ศ.2527 (คู่มือส่งเสริมสรรพากรที่ ป.3/2527 ประกอบ)

การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาและค่าเสื่อมราคาดังกล่าว ให้คำนวณหักตามส่วนเฉลี่ยระยะเวลาที่ได้ทรัพย์สินนั้นมา

(2.3) มาตรา 65 ทวิ (7) การคำนวณราคาทุนของสินค้าที่ส่งเข้ามาจากต่างประเทศนั้นเจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมิน โดยเทียบเคียงกับราคาทุนของสินค้าประเภทหรือชนิดเดียวกับที่ส่งเข้าไปในประเทศอื่นได้

(2.4) มาตรา 65 ทวิ (8) ถ้าราคาทุนของสินค้าที่เป็นเงินตราต่างประเทศ ให้คำนวณเป็นเงินตราไทยตามอัตราแลกเปลี่ยนในท้องตลาดของวันที่ได้สินค้านั้นมา

(2.5) มาตรา 65 ทวิ (9) การจำหน่ายหนี้สูญออกจากบัญชีลูกหนี้ จะกระทำได้อีกเมื่อเป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 186 (พ.ศ.2534) แต่ถ้าได้รับชำระหนี้ในรอบระยะเวลาบัญชีใดให้นำมาคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

หนี้สูญรายใดได้นำมาคำนวณเป็นรายได้แล้ว หากได้รับชำระในภายหลังก็มีให้นำมาคำนวณเป็นรายได้อีก

(3) เงื่อนไขเกี่ยวกับรายจ่ายตามมาตรา 65 ตริ แห่งประมวลรัษฎากร ในส่วนที่เป็นรายจ่ายที่ต้องห้ามโดยแท้ หรือเป็นรายจ่ายที่มีใช่รายจ่ายเพื่อกำไรหรือเพื่อกิจการ โดยเฉพาะ ซึ่งโดยทั่วไปรายการรายจ่ายประเภทนี้ ผู้ประกอบกิจการมิได้นำมาถือเป็นรายจ่ายอยู่แล้ว ได้แก่

(3.1) มาตรา 65 ตริ (1) เงินสำรองต่างๆ เช่น สำรองตามกฎหมาย สำรองเพื่อการขยายกิจการ เป็นต้น

(3.2) มาตรา 65 ตริ (2) เงินกองทุน เช่น กองทุนเพื่อใช้คืนเงินกู้ยืม

(3.3) มาตรา 65 ตริ (3) รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัว การให้โดยเสน่หา รายจ่ายการกุศลที่มีใช่การกุศลสาธารณะ รวมทั้งรายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะหรือเพื่อการสาธารณประโยชน์ และรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬา ในส่วนที่เกินกว่าร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ

(3.4) มาตรา 65 ตริ (5) รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน (Capital Expenditure) การต่อเติม (Addition) เปลี่ยนแปลง (Alteration) ขยายออก (Extension) หรือการทำให้ดีขึ้นซึ่งทรัพย์สิน (Betterment) ที่มีใช่เป็นการซ่อมแซมให้คงสภาพเดิม

(3.5) มาตรา 65 ตี (6 ทวิ) ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ชำระหรือพึงชำระกรณียอดภาษีขายมากกว่าภาษีซื้อของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน

(3.6) มาตรา 65 ตี (7) การถอนเงินโดยปราศจากคำตอบแทนของผู้เป็นหุ้นส่วนในห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือเงินถอนทุน

(3.7) มาตรา 65 ตี (9) รายจ่ายที่กำหนดขึ้นเองโดยไม่มีรายการจริง (ทุจริตหลักเลียงภาษี)

(3.8) มาตรา 65 ตี (10) ค่าตอบแทนแก่ทรัพย์สินที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเป็นเจ้าของและใช้เอง (รายจ่ายที่เป็นไปไม่ได้)

(3.9) มาตรา 65 ตี (11) ดอกเบี้ยที่คิดให้สำหรับ เงินทุน เงินสำรอง หรือเงินกองทุนของตนเอง (รายจ่ายที่เป็นไปไม่ได้)

(3.10) มาตรา 65 ตี (12) ผลขาดทุนสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีก่อน ๆ เว้นแต่ผลเสียหายดังกล่าวนี้ให้ถือเป็น รายจ่ายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่ตกลงกับผู้รับประกัน หรือผู้ค้ำประกันได้ หรือผลขาดทุนสุทธิกมาไม่เกินห้าปีก่อนรอบระยะเวลาบัญชีปีปัจจุบัน

(3.11) มาตรา 65 ตี (13) รายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อหากำไร หรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ

(3.12) มาตรา 65 ตี (14) รายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อกิจการในประเทศไทยโดยเฉพาะ

(3.13) มาตรา 65 ตี (16) ค่าของทรัพย์สินการธรรมดาที่สูงหรือสิ้นไปเนื่องจากกิจการที่ทำ

(4) เงื่อนไขเกี่ยวกับรายจ่ายตามมาตรา 65 ตี แห่งประมวลรัษฎากร

ในส่วนที่เป็นรายจ่ายที่ต้องห้ามโดยผลของกฎหมาย ซึ่งโดยปกติทั่วไปผู้ประกอบการนำรายการ รายจ่ายประเภทนี้มาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณ กำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิทางบัญชี แต่เพื่อให้การคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิทางภาษีอากรเป็นไปในทางเดียวกันหรือเป็นมาตรฐานเดียวกัน จึงกำหนดห้ามมิให้นำรายการรายจ่ายดังกล่าวมาถือรวมเป็นรายจ่ายทางภาษีอากร ได้แก่

(4.1) มาตรา 65 ตี (2) เงินกองทุนสำรองเลี้ยงชีพที่ไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 183 (พ.ศ.2533)

(4.2) มาตรา 65 ตี (4) ค่ารับรอง หรือค่าบริการที่ไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 143 (พ.ศ.2522)

(4.3) มาตรา 65 ตรี (6) เบี้ยปรับ เงินเพิ่ม ค่าปรับทางอาญาและภาษีเงินได้ นิติบุคคลที่คำนวณจากฐานกำไรสุทธิ ตามบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร

(4.4) มาตรา 65 ตรี (6 ทวิ) ภาษีมูลค่าเพิ่มที่พึงชำระ ได้แก่ ภาษีขายที่ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่ได้เรียกเก็บหรือออกให้บุคคลอื่น

(4.5) มาตรา 65 ตรี (8) เงินเดือนของผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วนเฉพาะ ส่วนที่จ่ายเกินสมควร

(4.6) มาตรา 65 ตรี (9) รายจ่ายซึ่งควรจะจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีอื่น เว้นแต่รายจ่ายที่ไม่สามารถลงจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีใด ก็อาจลงจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีปีถัดไปได้

(4.7) มาตรา 65 ตรี (12) ผลเสียหายอันอาจได้กลับคืนเนื่องจากการ ประกันหรือสัญญาคุ้มกันใดๆ

(4.8) มาตรา 65 ตรี (15) ค่าซื้อทรัพย์สินและรายจ่ายเกี่ยวกับการซื้อหรือ ขายทรัพย์สินในส่วนที่เกินปกติโดยไม่มีเหตุผลอันสมควร

(4.9) มาตรา 65 ตรี (17) ค่าของทรัพย์สินนอกจากสินค้าที่ตีราคาต่ำลง (การด้วยค่าของทรัพย์สิน) เว้นแต่การตีราคาเงินตราหรือทรัพย์สินที่มีค่าหรือราคาเป็นเงินตรา ต่างประเทศตามมาตรา 65 ทวิ (5) การตีราคาสินค้าคงเหลือตามมาตรา 65 ทวิ (6) และการตีราคา ทรัพย์สิน ณ วันเลิกกิจการ ควบกิจการหรือโอนกิจการ ตามมาตรา 74(1) แห่งประมวลรัษฎากร (ดู คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.58/2538 ประกอบ)

(4.10) มาตรา 65 ตรี (18) รายจ่ายซึ่งพิสูจน์ไม่ได้ว่าใครเป็นผู้รับ

(4.11) มาตรา 65 ตรี (19) รายจ่ายใดๆ ที่กำหนดจ่ายจากผลกำไรที่ได้เมื่อ สิ้นสุดรอบระยะเวลาบัญชีแล้ว เช่น เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไร โบนัสที่กำหนดจ่ายเป็น อัตราร้อยละของกำไรขั้นต้นหรือกำไรสุทธิ

(4.12) มาตรา 65 ตรี (20) รายจ่ายต่อไปนี้

1. มูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินประเภทรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตรา ภาษีสรรพสามิต เฉพาะส่วนที่เกินหนึ่งล้านบาท ทั้งนี้ ไม่ว่าจะ ได้มาโดยการซื้อ เช่าซื้อ หรือขายเงินผ่อนที่กรรมสิทธิ์ยังไม่ โอน

2. ค่าเช่าทรัพย์สินประเภทรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิภคอัตราภาษีสรรพสามิต และส่วนที่เกินคันละ 36,000 บาทต่อเดือน หรือคันละ 1,200 บาทต่อวัน (พระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 315) พ.ศ.2540 ใช้บังคับตั้งแต่ 29 พฤษภาคม 2539)

(5) รูปเงื่อนไขรายจ่ายที่ไม่ต้องห้ามหรือรายจ่ายที่นำมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิทางภาษีอากร ได้แก่ รายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับการประกอบกิจการโดยตรง หรือรายจ่ายที่เกี่ยวกับรายได้ ตลอดจนรายจ่ายตามเงื่อนไขที่กฎหมายกำหนดดังต่อไปนี้

(5.1) รายจ่ายเพื่อการหากำไรหรือรายจ่ายเพื่อกิจการโดยเฉพาะซึ่งได้จ่ายไปโดยสุจริตเปิดเผย มีความเป็นอิสระ และมีเหตุผลอันสมควร เช่น ต้นทุนในการประกอบกิจการ หรือรายจ่ายในการดำเนินกิจการทั่วไป

(5.2) ค่าสึกหรอค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินถาวร ตามเงื่อนไขมาตรา 65 ทวิ

(2) แห่งประมวลรัษฎากร (พระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 145) พ.ศ.2527 และคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.3/2527)

(5.3) หนี้สูญที่เป็นไปตามเงื่อนไขมาตรา 65 ทวิ (9) แห่งประมวลรัษฎากรและกฎกระทรวงฉบับที่ 186 (พ.ศ.2534)

(5.4) รายจ่ายเพื่อการสาธารณกุศล หรือรายจ่ายเพื่อการสาธารณประโยชน์ ในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ และรายจ่ายเพื่อการศึกษา หรือรายจ่ายเพื่อการกีฬา ให้หักได้อีกไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ (ดูคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.52/2537)

1. ในกรณีที่กิจการมีผลขาดทุนสุทธิทางภาษีอากร จะนำรายจ่ายดังกล่าวมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิทางภาษีอากรไม่ได้

2. ในกรณีที่กิจการมีผลกำไรสุทธิทางภาษีอากร และมีรายจ่ายเพื่อการสาธารณกุศลหรือรายจ่ายเพื่อการสาธารณประโยชน์ เกินกว่าร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ

รายจ่ายเพื่อการสาธารณกุศลฯ = กำไรก่อนหักรายจ่ายเพื่อการสาธารณกุศล x 2/102

3. ในกรณีที่กิจการมีผลกำไรสุทธิทางภาษีอากร และมีรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือรายจ่ายเพื่อการกีฬา เกินกว่าร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ โดยไม่มีรายจ่ายเพื่อการ สาธารณกุศล หรือ

รายจ่ายเพื่อการสาธารณประโยชน์ หรือมีแต่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ

รายจ่ายเพื่อการศึกษา/การกีฬา = กำไรก่อนหักรายจ่ายเพื่อการสาธารณกุศล x 2/102

4. ในกรณีที่กิจการมีผลกำไรสุทธิทางภาษีอากร และทั้งรายจ่ายเพื่อการสาธารณกุศลหรือรายจ่ายเพื่อการสาธารณประโยชน์ และรายจ่ายเพื่อการศึกษา หรือรายจ่ายเพื่อการกีฬาเกินกว่าร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ

รายจ่ายเพื่อการสาธารณกุศลฯ = กำไรก่อนหักรายจ่ายเพื่อการสาธารณกุศลฯ และรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬา x 2/104

รายจ่ายเพื่อการศึกษา/การกีฬา = กำไรก่อนหักรายจ่ายเพื่อการสาธารณกุศลฯ และรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬา x 2/104

(5.5) ค่ารับรองหรือค่าบริการที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดโดยกฎกระทรวงฉบับที่ 143 (พ.ศ.2522) ซึ่งออกตามความในมาตรา 65 ตรี (4) แห่งประมวลรัษฎากร

(5.6) ค่าซ่อมแซมทรัพย์สินถาวรให้คงสภาพเดิม (มาตรา 65 ตรี (5) แห่งประมวลรัษฎากร)

(5.7) เบี้ยปรับ เงินเพิ่ม ค่าปรับทางอาญา ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต้องชำระตามกฎหมายอื่นใดที่มีใช้ประมวลรัษฎากร เช่น ค่าปรับตามกฎหมายจราจร ค่าปรับตามสัญญาจ้างทำของ เป็นต้น รวมทั้งค่าภาษีอากรประเภทอื่นใดที่มีใช้ภายในเงินได้นิติบุคคลจากฐานกำไรสุทธิที่ต้องเสีย ตามประมวลรัษฎากร เช่น ค่าภาษีสรรพสามิต ค่าอากรศุลกากร ภาษีโรงเรือน และที่ดิน เป็นต้น (มาตรา 65 ตรี (6) แห่งประมวลรัษฎากร)

(5.8) ค่าภาษีซื้อตามมาตรา 82/5 แห่งประมวลรัษฎากร

(5.9) เงินเดือนของพนักงานที่มีใช้ผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วน ที่จ่ายเกินสมควรเฉพาะที่เป็นรายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ

(5.10) ผลขาดทุนสุทธิยกมาไม่เกิน 5 ปี ก่อนระยะเวลาบัญชีปีปัจจุบัน ซึ่งเป็นไปตามหลักเกณฑ์ และวิธีการดังต่อไปนี้

1. ต้องเป็นผลขาดทุนสุทธิทางภาษีอากรซึ่งได้ปรับปรุงให้เป็นไปตามเงื่อนไขแห่งประมวลรัษฎากรแล้ว

2. ผลขาดทุนสุทธิดังกล่าว ต้องเป็นผลขาดทุนสุทธิของรอบระยะเวลาบัญชีที่นับย้อนหลังขึ้นไปไม่เกิน 5 ปี ก่อนรอบระยะเวลาบัญชีปีปัจจุบัน
3. การนำผลขาดทุนสุทธิไปถือเป็นรายจ่ายให้นำผลขาดทุนสุทธิของรอบระยะเวลาบัญชีที่เกิดขึ้นก่อน ไปหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิของรอบระยะเวลาบัญชีที่มีกำไรสุทธิเป็นปีแรกในช่วงเวลาไม่เกิน 5 ปี หลังจากปีที่มีผลขาดทุนสุทธิดังกล่าว (ตามหลักผลขาดทุนเกิดขึ้นก่อนให้นำมาหักก่อนหรือ First-loss; First-use) ในกรณีที่ยังมีผลขาดทุนสุทธิเหลืออยู่ก็ให้นำผลขาดทุนสุทธิดังกล่าวไปหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิของรอบระยะเวลาบัญชีปีต่อไปตามหลักเกณฑ์ข้างต้น

(6) รายการสรุปเกี่ยวกับภาษีซื้อของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

(6.1) ภาษีซื้อตามรายการดังต่อไปนี้ ห้ามมิให้นำไปถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิ

1. ภาษีซื้อกรณีไม่มีใบกำกับภาษี หรือไม่อาจแสดงใบกำกับภาษีได้ว่าเป็นการชำระภาษีซื้อ
2. ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปที่มีข้อความไม่ถูกต้องหรือไม่สมบูรณ์ตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร (ซึ่งรายการตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร ทุกรายการถือเป็นส่วนที่เป็นสาระสำคัญทั้งสิ้น)
3. ภาษีซื้อที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ประกอบการ
4. ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีซึ่งออกโดยผู้ที่ไม่ได้สิทธิออกใบกำกับภาษี
5. ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปที่มีข้อความถูกต้องสมบูรณ์ตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งผู้ประกอบการมีสิทธิเครดิตหักออกจากภาษีขาย แต่มิได้นำไปใช้เป็นเครดิตในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม

(6.2) ภาษีซื้อตามรายการดังต่อไปนี้ สามารถนำไปถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิได้ (มาตรา 65 ตรี (6 ทวิ) และมาตรา 82/5 แห่งประมวลรัษฎากรพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 243) พ.ศ.2534 และประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 42))

1. ภาษีซื้อสำหรับค่ารับรอง ทั้งนี้ ไม่ว่าจะได้รับใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปหรือใบกำกับภาษีอย่างย่อ ซึ่งออกโดยผู้ประกอบการจดทะเบียนที่มีสิทธิออกใบกำกับภาษี
 2. ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อ เช่าซื้อ เช่า หรือรับโอนรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต และภาษีซื้อที่เกิดจากซื้อสินค้าหรือการรับบริการที่เกี่ยวข้องกับรถยนต์ดังกล่าว ทั้งนี้ ไม่ว่าจะได้หรือมีรถยนต์ดังกล่าว โดยวิธีการใด แต่ไม่รวมถึงภาษีซื้อดังกล่าวข้างต้นที่เกิดขึ้นเพื่อการประกอบกิจการขาย หรือให้เช่ารถยนต์นั่ง และรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คนดังกล่าว ของผู้ประกอบการโดยตรง
- อนึ่งภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อ เช่าซื้อ เช่า หรือรับโอนรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คนตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตดังกล่าว ให้นำไปถือเป็นมูลค่าต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คนนั้นๆ
3. ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีอย่างย่อ ซึ่งออกโดยผู้ประกอบการจดทะเบียนที่มีสิทธิออกใบกำกับภาษี
 4. ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อทรัพย์สินเพื่อใช้หรือจะใช้ในกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือภาษีซื้อที่เกิดจากรายจ่ายของกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม
 5. ภาษีซื้อที่เกิดจากการก่อสร้างอาคารหรืออสังหาริมทรัพย์อื่นเพื่อใช้หรือจะใช้ในกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และต่อมาได้ขายหรือให้เช่าหรือนำไปใช้ในกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ทั้งนี้ เฉพาะที่ได้กระทำภายในสามปี นับแต่เดือนภาษีที่ก่อสร้างเสร็จสมบูรณ์

6. ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป ซึ่งรายการคำว่า “ใบกำกับภาษี” มิได้ตีพิมพ์ขึ้นหรือมิได้จัดทำขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ ในกรณีจัดทำใบกำกับภาษีด้วยระบบคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ
7. ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปซึ่งรายการ “ชื่อ ที่อยู่ และ เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ ออกใบกำกับภาษี” มิได้ตีพิมพ์ขึ้นหรือมิได้จัดทำขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ ในกรณีจัดทำใบกำกับภาษีด้วยระบบคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ
8. ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปซึ่งรายการคำว่า “เอกสาร ออกเป็นชุด” มิได้ตีพิมพ์ขึ้นหรือมิได้จัดทำขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ในกรณีจัดทำใบกำกับภาษีด้วยระบบคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ
9. ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปที่ไม่มีข้อความว่า “สาขา ที่ออกใบกำกับภาษีคือ...” ในกรณีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียน ที่เป็นผู้ออกใบกำกับภาษีมียุทธสถานประกอบการหลายแห่ง และ สถานประกอบการที่มีใช้สำนักงานใหญ่ ได้นำใบกำกับภาษี ของสถานประกอบการที่เป็นสำนักงานใหญ่ไปส่งมอบให้แก่ผู้ซื้อสินค้า หรือผู้รับบริการ
10. ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปที่ไม่มีรายการเลขทะเบียน รถยนต์ที่ต้องจดทะเบียนตามกฎหมายว่าด้วยรถยนต์ ในกรณีที่ ผู้ประกอบการจดทะเบียนซึ่งประกอบกิจการสถานบริการ น้ำมัน ได้ขายน้ำมันเชื้อเพลิงหรือได้ขายสินค้า หรือบริการที่ เกี่ยวข้องโดยตรงกับรถยนต์ที่ต้องจดทะเบียนตามกฎหมายว่า ด้วยรถยนต์ (ทั้งนี้ ตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม 2537 เป็นต้นไป)
11. ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป ซึ่งมีรายการในใบกำกับ ภาษีเป็นสำเนา (Copy) แต่ไม่รวมถึงใบกำกับภาษีที่ได้จัดทำ รวมกับเอกสารทางการค้าอื่นซึ่งมีจำนวนหลายฉบับ และ ใบกำกับภาษีซึ่งมีรายการในใบกำกับภาษีเป็นสำเนาข้อความ ว่า “เอกสารออกเป็นชุด” ปรากฏอยู่ด้วย

12. ภาษีซื้อส่วนที่เฉลี่ยเป็นของกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสีย ภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งได้คำนวณตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และ เงื่อนไข ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับ ภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 29)

13. ภาษีซื้อที่เกิดจากซื้อสินค้าหรือรับบริการซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนนำไปใช้หรือจะใช้ในการประกอบกิจการทั้งประเภท ที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และ ประเภทที่ไม่ต้องเสีย ภาษีมูลค่าเพิ่มและผู้ประกอบการจดทะเบียนดังกล่าวใช้สิทธิ เลือกไม่นำภาษีซื้อทั้งหมดไปหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มมีรายได้ไม่ น้อยกว่าร้อยละ 90 ของรายได้ของกิจการทั้งหมด

14. ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป ซึ่งรายการตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร ได้ถูกแก้ไขเปลี่ยนแปลงเว้นแต่ รายการซึ่งได้ถูกแก้ไขเปลี่ยนแปลงตามหลักเกณฑ์ และวิธีการ ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.46/2537 โดยให้มีผลใช้บังคับ ตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2537 ดังต่อไปนี้

(ก) การแก้ไขที่อยู่ของผู้ออกใบกำกับภาษี พร้อมกับลงลายมือชื่อผู้ออก ใบกำกับภาษีกำกับการแก้ไข ทั้งนี้ เฉพาะใบกำกับภาษีที่ได้ออกในช่วงเวลาไม่เกิน 1 ปี นับแต่วันที่ ทางราชการได้ประกาศเปลี่ยนแปลง ชื่อ ถนน หมู่บ้าน ตำบลหรือแขวง อำเภอหรือเขต หรือจังหวัด หรือได้ทำการแบ่งเขตถนน หมู่บ้าน ตำบลหรือแขวง อำเภอหรือเขต หรือจังหวัดใหม่

(ข) การแก้ไขที่อยู่ของผู้ออกใบกำกับภาษีด้วยวิธีการประทับตราวางที่อยู่ ที่ ถูกต้องเพิ่มเติม ทั้งนี้ เฉพาะใบกำกับภาษีที่ได้ออกในช่วงเวลาไม่เกิน 1 ปี นับแต่วันที่ทางราชการได้ ประกาศเปลี่ยนแปลงชื่อถนน หมู่บ้าน ตำบลหรือแขวง อำเภอหรือเขต หรือจังหวัด หรือได้ทำการ แบ่งเขตถนน หมู่บ้าน ตำบลหรือแขวง อำเภอหรือเขต หรือจังหวัดใหม่

(ค) การแก้ไขเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ออกใบกำกับภาษี พร้อม กับลงลายมือชื่อผู้ออกใบกำกับภาษีกำกับการแก้ไขหรือประทับตราวางเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร ที่ถูกต้องเพิ่มเติม ทั้งนี้ เฉพาะใบกำกับภาษีที่ได้ออกในช่วงระยะเวลาไม่เกิน 6 เดือน นับแต่วันที่ กรมสรรพากรได้แจ้งการเปลี่ยนแปลงเลขประจำตัวผู้เสียภาษีออกให้ใหม่

15. ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อ เช่าซื้อ เช่า หรือรับโอนรถยนต์ที่มีใช้ รถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คนตาม

กฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต เพื่อใช้ในการกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และต่อมาได้มีการเปลี่ยนแปลงรถยนต์ดังกล่าวเป็นรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ทั้งนี้ เฉพาะที่ได้กระทำภายใน 3 ปี นับแต่เดือนภาษีที่ได้รับรถยนต์ไว้ในครอบครอง แต่ไม่รวมถึงภาษีซื้อดังกล่าวข้างต้น ที่เกิดขึ้นเพื่อการประกอบกิจการขาย หรือให้เช่ารถยนต์นั่งดังกล่าวของผู้ประกอบการ โดยตรง

9.3 หลักเกณฑ์ในการตีราคาทรัพย์สินหรือหนี้สิน

1. มาตรา 65 ทวิ (3) การตีราคาทรัพย์สินอย่างอื่นที่ไม่ใช่สินค้าคงเหลือ ให้ถือตามราคาที่ยังซื้อทรัพย์สินนั้นได้ตามปกติ และในกรณีที่มีการตีราคาทรัพย์สินเพิ่มขึ้น ห้ามมิให้นำราคาที่ตีราคาเพิ่มขึ้นมารวมคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิ ส่วนทรัพย์สินรายการใด มีสิทธิหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาก็ให้ยังคงหักตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข และอัตราเดิมที่ใช้อยู่ก่อนตีราคาทรัพย์สินเพิ่มขึ้น โดยให้หักเพียงเท่าที่ระยะเวลาและมูลค่าต้นทุนที่เหลืออยู่สำหรับทรัพย์สินนั้นเท่านั้น

2. มาตรา 65 ทวิ (5) การตีราคาเงินตรา ทรัพย์สิน หรือหนี้สินที่มีค่าหรือราคาเป็นเงินตราต่างประเทศ ที่เหลืออยู่ในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ให้คำนวณค่าหรือราคาเป็นเงินตราไทยดังนี้

กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลทั่วไปที่มีใช้ธนาคารพาณิชย์ หรือสถาบันการเงินอื่นตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังกำหนด ให้คำนวณค่าหรือราคาของเงินตราทรัพย์สิน เป็นเงินตราไทย ตามอัตราแลกเปลี่ยนที่ธนาคารพาณิชย์รับซื้อ ซึ่งธนาคารแห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้ และให้คำนวณค่าหรือราคาของหนี้สินเป็นเงินตราไทยตามอัตราแลกเปลี่ยนที่ธนาคารพาณิชย์ขายซึ่งธนาคารแห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้

เงินตรา ทรัพย์สิน หรือหนี้สินซึ่งมีค่าหรือราคาเป็นเงินตราไทยตามราคาตลาดในวันที่ได้รับมาหรือจ่ายไปนั้น

3. มาตรา 65 ทวิ (6) การตีราคาสินค้าคงเหลือในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ให้คำนวณตามราคาทุนหรือราคาตลาดแล้วแต่อย่างไรจะน้อยกว่า และให้ถือราคานี้เป็นราคาสินค้าคงเหลือยกมาสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีใหม่ด้วย

การคำนวณราคาทุนดังกล่าวเมื่อได้คำนวณตามหลักเกณฑ์ใดตามหลักการบัญชี ให้ใช้หลักเกณฑ์ นั้นตลอดไป เว้นแต่จะได้รับการอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรจึงจะเปลี่ยนหลักเกณฑ์ได้

4. มาตรา 74 (1) การตีราคาทรัพย์สิน ณ วันเลิกกิจการ ควบกิจการ หรือโอนกิจการ

“มาตรา 74 ในกรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเล็กกัน หรือควบเข้ากับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลอื่น การคำนวณกำไรสุทธิเพื่อคำนวณภาษีให้เป็นตามวิธีการในมาตรา 65 มาตรา 65 ทวิ และมาตรา 66 เว้นแต่”

4.1 การตีราคาทรัพย์สิน

(1) ในกรณีที่เลิกบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ให้ตีตามราคาตลาดในวันเลิก

(2) ในกรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลควบเข้ากัน ให้ตีตามราคาตลาดในวันที่ควบเข้ากัน แต่ไม่ให้ถือว่าราคาดังกล่าวเป็นรายได้หรือรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ หรือขาดทุนสุทธิของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเดิมอันได้ควบเข้ากันนั้น และให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลใหม่อันได้ควบเข้ากัน ถือราคาของทรัพย์สินนั้น ตามราคาที่ปรากฏในบัญชีของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเดิม ในวันที่ควบเข้ากัน เพื่อประโยชน์ในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธินั้นกว่าจะได้มีการจำหน่ายทรัพย์สินนั้นไป ทรัพย์สินรายการใดมีสิทธิหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา ก็ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข และอัตราที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเดิมใช้อยู่ เพียงเท่าที่ระยะเวลาและมูลค่าต้นทุนที่เหลืออยู่สำหรับทรัพย์สินนั้นเท่านั้น และห้ามมิให้นำผลขาดทุนสุทธิของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเดิมมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิ

(3) ในกรณีที่มีการโอนกิจการระหว่าง บริษัทหรือห้างหุ้นส่วน โดยที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้โอนกิจการต้องจดทะเบียนเลิก และมีการชำระบัญชีในรอบระยะเวลาบัญชีที่โอนกิจการนั้น ให้ตีตามราคาตลาดในวันที่จดทะเบียนเลิก ให้นำความใน (จ) มาใช้บังคับโดยอนุโลม....”

กล่าวโดยสรุป “กำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิทางภาษีอากร” คำนวณได้จาก รายได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่ได้กระทำในรอบระยะเวลาบัญชี ซึ่งรับรู้รายได้ตามเกณฑ์

สิทธิ (Accrual Basis) หรือเกณฑ์อื่นใดตามที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด (ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 1/2528) หักด้วยรายจ่ายทั้งสิ้นที่เกี่ยวกับรายได้ แม้จะยังมีได้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น (ตามหลักการจับคู่รายได้ รายจ่าย (Matching Principle)) ทั้งนี้ รายจ่ายดังกล่าวต้องเป็นไปตาม เงื่อนไขที่ระบุไว้ในมาตรา 65 ประมวลรัษฎากร

2.8 การทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

ทองเพียร สันต์บุรุษ(2546) ศึกษาถึงปัญหาที่พบจากการตรวจคืนภาษีมูลค่าของสำนักงาน สรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 1 มีปัญหาในระดับปานกลางในเรื่องผู้ประกอบการไม่จัดเก็บใบกำกับภาษี สำเนาใบกำกับภาษีขายไว้ ณ สถานประกอบการ ผู้ประกอบการแสดงยอดขายไว้ไม่ครบถ้วน และมีสินค้าขาดจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบ

ธงชัย ชาตสุทธิเกษม(2537) ได้ศึกษาถึงทัศนคติของผู้ประกอบการต่อภาษีมูลค่าเพิ่มใน อำเภอเมืองเชียงใหม่ จังหวัดเชียงใหม่ พบว่าผู้ประกอบการมีความเข้าใจในภาษีมูลค่าเพิ่มและมี ปัญหาเกี่ยวกับใบกำกับภาษีมากที่สุดในด้านหลักการ และประโยชน์ของภาษีมูลค่าเพิ่มและด้าน กฎหมายระเบียบของภาษีมูลค่าเพิ่ม มีทัศนคติเห็นด้วยว่าภาษีมูลค่าเพิ่มมีความเป็นธรรม จัดเก็บไม่ ซ้ำซ้อน ป้องกันหลีกเลี่ยงภาษี มีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี จะส่งผลทำให้ในระยะยาวจะ จัดเก็บภาษีได้สมบูรณ์ขึ้น และพบว่าปัญหาสำคัญที่สุดของผู้ประกอบการในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม คือปัญหาเกี่ยวกับใบกำกับภาษี

ณัฐนันต์ มาผาบ (2547) ได้ศึกษาความคิดเห็นของผู้ประกอบการต่อการกำกับดูแลผู้เสีย ภาษีโดยใกล้ชิดของสำนักงานสรรพากรพื้นที่เชียงใหม่ 1 พบว่าผู้ประกอบการมีความเห็นว่า ระยะเวลาในการตรวจสอบสภาพกิจการนานเกินไป มีการสอบถามข้อมูลละเอียดมากเกินไป และ เจ้าหน้าที่ให้คำแนะนำเกี่ยวกับภาษีอากรเป็นอย่างดี และพบอีกว่า ผู้ประกอบการจำนวนมากที่สุด จ้างสำนักงานบัญชีเป็นผู้จัดทำบัญชีให้ รวมทั้ง ทำการยื่นแบบและการชำระภาษีต่าง ๆ ให้

สุเทพ พงษ์พิทักษ์ (2536) ได้กล่าวถึงปัญหาด้านภาษีซื้อที่พบความผิดพลาดบ่อยครั้ง เกี่ยวกับหลักเกณฑ์ เงื่อนไข ปัญหาและแนวทางแก้ไขเกี่ยวกับ รายการในใบกำกับภาษี การสูญหาย ถูกทำลายหรือชำรุดในสาระสำคัญ การใช้ใบกำกับภาษีปลอม ใบกำกับภาษีข้ามเดือน ภาษีซื้อ เกี่ยวกับการก่อสร้างอาคาร และการนำภาษีซื้อที่ไม่ได้ขอเครดิตมาถือเป็นรายจ่ายของ ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม