



ทรงพระเจริญ

ธรรมนิติ
DHARMNITI

VOL. 36 / NO. 431 / AUGUST 2017

วารสาร ธรรมนิติ ฉบับ

เอกสารภาษีอากร

วารสารวิชาการทางกฎหมายบัญชีและภาษีอากรที่มียอดสมาชิกสูงสุด

TAX MAGAZINE

www.dst.co.th



โปรแกรม **ERP** และ **MRP**

เพื่อการบริหารธุรกิจอย่างมีประสิทธิภาพ

เชิญพิสูจน์ความสามารถที่แตกต่าง

- รองรับการออกแบบรายงานวิเคราะห์ได้ไม่จำกัด ผู้ใช้งานสามารถออกแบบได้ง่าย เพียงปลายนิ้ว
- รองรับการเชื่อมโยงข้อมูลกับซอฟต์แวร์อื่นๆ เช่น ข้อมูลการขายหน้าร้าน, ข้อมูลใบสั่งซื้อ และข้อมูลอื่นๆ เพื่อลดปัญหาการบันทึกข้อมูลซ้ำซ้อน ลดเวลาทำงาน
- มีระบบ Interactive Dashboard สำหรับผู้บริหาร วิเคราะห์ข้อมูลพร้อมกันหลายมิติ ไม่ว่าจะเป็นส่วนแบ่งการตลาด, ยอดขายตามลักษณะสินค้า, ความสามารถทีมขาย ฯลฯ

● ระบบบัญชี และ ERP เพื่อภาคธุรกิจการค้า และ บริการ

- **PEAR A-Lite** เป็นระบบบัญชี และ ERP เหมาะกับธุรกิจที่เริ่มใช้ ERP ที่มีความสามารถสูงกว่าโปรแกรมบัญชีทั่วไป
- **PEAR Smart ERP** เป็นระบบ ERP อัจฉริยะ ที่มาพร้อมกับ Interactive Dashboard และส่วนงานย่อยเพิ่มเติมจาก A-Lite

● PEAR ERP On Cloud

มีทั้งแบบรุ่นเช่าใช้เป็นรายเดือน และแบบซื้อ License

โดยทั้ง 2 แบบสามารถใช้งานได้ทันที จากทุกที่, ทุกเวลา, ทั่วโลก โดย Powered by INET Infrastructure, Fully supported by INET (ได้รับการรับรองมาตรฐาน ISO 20000-1, ISO 27001 และ CSA-STAR เป็นรายแรกของไทย)

● ระบบ MRP และ ERP เพื่อธุรกิจภาคการผลิต และ โรงงานอุตสาหกรรม

- **PEAR M-Lite** เป็นระบบ MRP ขนาดย่อม เหมาะสำหรับโรงงาน ที่เริ่มต้นใช้ระบบ และ/หรือ กระบวนการผลิตไม่ซับซ้อน
- **PEAR MWM** เป็นระบบ ERP ที่ครอบคลุมงานในส่วนของโรงงาน ทั้งหมด
- **PEAR X-ERP** เป็นระบบ ERP ที่ครอบคลุมทั้งในฝั่งโรงงาน และ บัญชีการเงิน มาพร้อมกับระบบ Interactive Dashboard

บริษัท พิชญโซลูชั่น จำกัด

2092/28 ก.จันทน์ ซ่อนบนทร์ ยานนาวา กรุงเทพฯ 10120

โทร. 02-286-7862, 092-269-4470, 086-328-1081

e-mail : info@pichayasolution.com URL : www.pichayasolution.com

pear pear

PICHAYA
SOLUTION

เลขประจำตัวซอฟต์แวร์ฮาร์ด
ลำดับที่ 0539



**โปร
ส่งท้ายปี**

ชุดหนังสือขายดี ส่งฟรี

by Dharmnitibook

**ชุดวางแผน
ภาษี**

รหัส 26003



(ราคาปก 900 บาท)

รหัส 26007



(ราคาปก 1,000 บาท)

รหัส 26008



(ราคาปก 800 บาท)

ราคารวม 2,700 บาท **พิเศษ 2,400 บาท**

**ชุดวางระบบ
บัญชี**

รหัส 16001



(ราคาปก 550 บาท)

รหัส 15806



(ราคาปก 650 บาท)

รหัส 26006



(ราคาปก 700 บาท)

ราคารวม 1,900 บาท **พิเศษ 1,600 บาท**

**ชุด Q & A
พิชิตปัญหาภาษี**

รหัส 26002



(ราคาปก 400 บาท)

รหัส 26005



(ราคาปก 450 บาท)

รหัส 25905



(ราคาปก 400 บาท)

ราคารวม 1,250 บาท **พิเศษ 1,100 บาท**

**ชุดคู่มือสอบ
CPA**



5 เล่ม ราคารวม 2,750 บาท **พิเศษ 2,650 บาท**



รายละเอียดหนังสือและรายการหนังสืออื่นๆ กว่า 100 รายการ เข้าชมได้ที่ www.dharmnitibook.com
สั่งซื้อผ่านช่องทาง ID : dharmnitibook (02) 555-0900 ต่อ 713 : book@dharmniti.co.th

คิมเบรลล์กรุ๊ป

Always with

YOU

เราเชื่อว่าเวลาของคุณมีค่าเสมอ
ไทยเบฟจึงมุ่งมั่นที่จะมอบสิ่งดีๆ
เพื่อเติมเต็มความสุขให้คุณทุกช่วงเวลา

 [thaibev](#) | [www.thaibev.com](#)

MEMBER OF
**Dow Jones
Sustainability Indices**

In Collaboration with RobecoSAM

สมาชิก DJSI ในกลุ่ม Emerging Markets
สาขาธุรกิจเครื่องดื่ม

ThaiBev

Website : [http://www.thaibev.com](#)



สำนักกฎหมายธรรมนิติ

บริการให้คำปรึกษากฎหมาย อรรถคดี และบังคับคดี อาทิ

- แพงและอาญาทั่วไป
- หุ่นส่วนบริษัท การลงทุน และคนต่างด้าว
- กรณียสิบท่างปัญหาและการปฏิบัติมิชอบ
ในวิชาชีพ
- แรงงาน อุตสาหกรรม และการพัฒนา
อสังหาริมทรัพย์
- ปกครอง-มหาชน ล้มละลาย-
ฟื้นฟูกิจการ
- ไตรศมนาคม ไอซีที
และนิวมีเดีย
- หลักกรณียและตลาด
หลักกรณีย
- สถาบันการเงิน
- ครอบครัว มรดก



บริการด้านกฎหมายภาษีตาม ประมวลรัษฎากร ศุลาการ ภาษี สรรพสามิต และภาษีท้องถิ่น อาทิ

- ให้คำปรึกษาภาษี
- วางแผนภาษี
- ตรวจสอบภาษี
- กรอกแบบแสดงรายการภาษี
- ให้ปากคำแก่เจ้าหน้าที่
- อุทธรณ์การประเมินภาษี
- คดีภาษี

บริการที่มีคุณภาพตามมาตรฐานวิชาชีพ โดยทีมนักกฎหมาย
และทนายความที่มีความรู้ ความเชี่ยวชาญ และประสบการณ์ทำงานโดยตรง

สอบถามเพิ่มเติมเกี่ยวกับบริการได้ที่

เลขที่ 2/2 อาคารภักดี ชั้น 2 ถนนวิทย์ แขวงลุมพินี เขตปทุมวัน กรุงเทพมหานคร 10330

website : www.dlo.co.th โทรศัพท์ : 0-2680-9777, 0-2680-9753, 090-938-9166

RICOH
imagine. change.

SERVING
PEOPLE
BETTER

COPIERS • PRODUCTION PRINTING • MANAGED DOCUMENT SERVICES • PRINTERS • IT SERVICES

ระบบ ERP และ MRP ระดับโลก

ครอบคลุมทุกการทำงาน พร้อมด้วยบริการที่เหนือกว่า
รายแรกของไทย ด้วยประสบการณ์มากกว่า 23 ปี



 **02-679-1668**

www.actran.co.th

Sage X3 core business management Capabilities and technology

CORE APPLICATIONS



Accounting
and financial
management



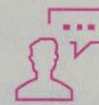
Purchasing



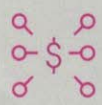
Inventory
management



Manufacturing
management



Customer
service



Sales
management

Role-based workspace

Document management and
office collaboration

Workflow automation
and alerts

Reporting and
business analytics

TECHNOLOGY



Common
data source



Dev tools and
web services



HTML5



Mobile



Partner-hosted
or on-premises



Cloud

INDUSTRY

Distribution

Manufacturing

Process Manufacturing

Services

Sage ระบบ ERP และ MRP ที่มีประสิทธิภาพ ยืดหยุ่น รองรับการทำงานของคนในองค์กร
ทุกที่ ทุกเวลา รองรับการทำงาน Web-Based, Cloud Based และมีมือถือ

sage

Premier Partner

sage

Authorized Partner

sage

Certified Consultant

ACTRAN Systems Co., Ltd.

9th Floor Thai Wah Tower 1, 21/22 South Sathorn Road Tungmahamek, Sathorn, Bangkok 10120

www.actran.co.th | e-mail : sales@actran.co.th | Tel : (662) 679-1668 | Fax : (662) 679-1687

Step inside your new look business With SAP Business One



FUNCTIONALITY



Financial Management



Sales and customer Management



Purchasing and Inventory Control



Production planning



Business Intelligence

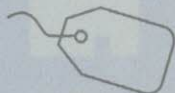


Analytics and reporting

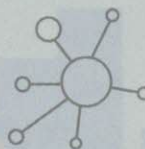
SQL Database

HANA Database

BENEFITS



Affordable



Comprehensive



Quick and easy



Powerful



Industry



World wide



ACTRAN SYSTEMS

ACTRAN Systems Co.,Ltd.

9th Floor Thai Wah Tower 1, 21/22 South Sathorn Road Tungmahamek,
Sathorn, Bangkok 10120 | Tel : (662) 679-1668 | Fax : (662) 679-1687

www.actran.co.th | e-mail : sales@actran.co.th



14

Tax Forward



18

Section : Tax Talk

Tax Talk :

**Global Forum on
Transparency and Exchange
of Information for
Tax Purposes**

Sukawan Ruksomboonde

22

Seminar & Training



24

Section : การวางแผนภาษี

**การวางแผนภาษี :
ภาษีกับความมั่งคั่ง**

**Tax and Wealth
(ตอนที่ 7)**

ดร.สุวรรณ วลัยเสถียร

26

**การวางแผนภาษี :
หักค่าลดหย่อน/
หักค่าใช้จ่าย 200%
เงินบริจาคเพื่อสนับสนุน
การศึกษา**

ผศ.ดุยลักษณ์ ตราฐอรรคม



32

**การวางแผนภาษี :
พิชิตปัญหาภาษี
ในการยกร่างสัญญา (ตอนที่ 2)**

ฤกษ์ฤทธิ เพชรวรกุล

38

Section : ภาษีอากร

ภาษีสรรพากร :

**“นำคิด...คิดต่อ”
...จากหนังสือตอบข้อหารือ
กรมสรรพากร (Ruling)**

ประเด็น : ปัญหาการปิดอาคารแสดงป
บริบูรณ์กับการเสียเป็นต้นทุน

รศ.เพิ่มบุญ แก้วเขียว

41

ภาษีสรรพากร :

**ปัญหาการออกใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้ :
ยกเลิกเก็บค่าบริการ รับคืนสินค้า
เนื่องจากชำรุดบกพร่อง
และส่งสินค้าใหม่ไปทดแทน
ได้รับสินค้าที่ส่งออกกลับคืน
อัตราแลกเปลี่ยนที่ใช้ในการออก
ใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้**

ชุมพร เสนไสย



46

ภาษีสรรพากร :

**การหักลดหย่อนเงินฝาก
แบบประกันชีวิต**

สุเทพ พงษ์พิทักษ์





Business Controller

โปรแกรมจากผู้พัฒนามืออาชีพสำหรับควบคุมองค์กรธุรกิจทั่วไป
และธุรกิจเฉพาะทาง

31 ปี แห่งประสบการณ์

และความสำเร็จที่มอบให้แก่ลูกค้า

โปรแกรมสำหรับธุรกิจทั่วไป (Typical Company)

ได้แก่ธุรกิจประเภทซื้อขายไปหรือโรงงานผลิตสินค้า
ขนาดย่อม

- จัดซื้อและบัญชีเจ้าหนี้ (Purchases and Account Payable)
- ขายและบัญชีลูกหนี้ (Sales and Account Receivable)
- บัญชีสินค้าคงคลัง (Inventory Control)
- บัญชีแยกประเภททั่วไป (General Ledger Account)
- บัญชีเงินเดือน (Payroll) และ ทรัพยากรมนุษย์ (HR)
- บัญชีทรัพย์สินถาวร (Fixed Assets)
- ต้นทุนการผลิต (Production Cost)
- ERP (Enterprise Resources Planning) (รวมทุกระบบ)
- โปรแกรมสำหรับสำนักงานบัญชี (Accounting Company)

โปรแกรมสำหรับธุรกิจเฉพาะทาง (Specific Company)

ได้แก่ธุรกิจที่มีความซับซ้อนเฉพาะทางหรือธุรกิจขนาดใหญ่ที่ไม่สามารถใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทั่วไปได้ เช่น..

โรงงานผู้ผลิต บริษัทผู้รับเหมา บริษัทผู้ส่งออก - นำเข้า
ให้บริการขนส่ง(รถบรรทุก, เรือ, อากาศ) ศูนย์กระจายสินค้า
รถทัวร์ต่างจังหวัด ให้เช่าคลังสินค้า ห้องเย็น ให้เช่าพื้นที่ตลาดสด
ให้เช่าสำนักงาน คอนโดมิเนียม อพาร์ทเมนต์ โรงแรม
ซูเปอร์มาร์เก็ต ดีพาร์ตเมนต์สโตร์
ผู้จำหน่ายปลีกตามศูนย์การค้าและสาขา ร้านอาหาร ภัตตาคาร
ปั๊มน้ำมัน/แก๊ส ร้านหนังสือ ศูนย์กีฬา สนามกอล์ฟ
ระบบสมาชิกต่างๆ โรงเรียน มหาวิทยาลัย สถาบันการศึกษาอาชีว
คลินิกแพทย์ สถาบันเสริมสุขภาพและความงาม
บริหารโครงการอสังหาริมทรัพย์ บริษัทนำเข้า
ธุรกิจรักษาความปลอดภัยและทำความสะอาด นายหน้าประกันภัย
วิจัยตลาด แบบ Focus Group ฯลฯ

- มีให้เลือกใช้กับ SERVER ที่เป็นระบบ LAN หรือ ระบบ CLOUD
- รับเป็นที่ปรึกษา วางระบบ และพัฒนาโปรแกรม
ให้แก่ธุรกิจทุกประเภทแบบครบวงจร ด้วยทีมงานมืออาชีพ
- รับให้บริการ OUTSOURCING
สำหรับธุรกิจที่ไม่มีพนักงาน IT ประจำบริษัท
- รับจัดทำและดูแล WEBSITE

สนใจเชิญติดต่อเพื่อรับคำปรึกษาและชม
การสาธิตโปรแกรมได้ทุกวัน



บริษัท เอชเอ็มไอ (ประเทศไทย) จำกัด

148/27 ถ.สุขุมวิท 22 แขวงคลองเตย เขตคลองเตย กรุงเทพฯ 10110.

โทรศัพท์ : 02-259-7745-6, 02-663-5006-10 โทรสาร : 02-259-2162

E-mail : Sales@hmi.co.th website: <http://www.hmi.co.th>



HMI INC.(THAILAND) CO.,LTD.

53

ภาษีสรรพากร :
ความ “เป็นที่สุด” ของคำวินิจฉัย
ของคณะกรรมการวินิจฉัย
ภาษีอากร : กรณีศึกษาเบี้ยปรับ
และหรือเงินเพิ่มภาษีอากร
และคำปรับอาญาต้องห้าม
ลงเป็นรายจ่ายทางภาษี

ดร.เพชรรัตน์ ศุภนิมิตกรกุลกิจ

58

ภาษีท้องถิ่น :
ความรู้เกี่ยวกับภาษีป้าย
(ตอนที่ 5)

อวิรุทธ์ ขาญชัยกิตติกร

สรเดช ธรรมสาร

68

Section : คำพิพากษา
คำพิพากษาศาลฎีกา
และหมายเหตุ :
การคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม
น้อยกว่าที่ขอคืนไว้

ศ.ชัยสิทธิ์ ตราฐธรรม

ผศ.ดุยลักษณ์ ตราฐธรรม

พิจิต ตราฐธรรม

73

Section : บัญชี
บัญชีภาษีอากร :
การจัดทำและเก็บรักษา
ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์
และใบรับอิเล็กทรอนิกส์

สมเดช โรจน์คุรีเสถียร

82

บัญชีภาษีอากร :
ภาคต่อของ 604 หักจ่ายจ่าย
ทางภาษีเพิ่มครึ่งเท่า เอาใจ
นักลงทุน เพื่อกระตุ้นเศรษฐกิจ

พุทธิมา เกิดศิริ

91

บัญชีภาษีอากร :
การเรียนรู้ตลอดชีวิตเพื่อพิชิต
ให้เป็นนักบัญชีมืออาชีพ ตอนที่ 4
รู้ทุกเรื่องเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี

สุพัฒน์ อุปนิชิต

107

บัญชีการเงิน :
การแก้ไขข้อผิดพลาด
ทางการบัญชี (Correction of
Accounting Errors) (ตอนจบ)

ผศ.วิสัน คล่องชุติโสภณ

114

ตรวจสอบบัญชี :
การควบคุมภายใน

ดร.สิงห์ชัย อรุณวุฒิมงคล

122

Section : News
News

125

กฎหมายใหม่ :

135

ตอบข้อหารือกรมสรรพากร

140

English for Accountants :
การเปรียบเทียบข้อมูลที่แตกต่างกัน
และการใช้คำเชื่อมเพื่อบอกผลลัพธ์

วรินทร์พรรณ ต้นติวัตนะ (ครูอิม)

142

Section : ทัวไป
Healthcare Corner :
ประทับใจ (ตอนที่ 1)

ไพศาล พิษมงคล

145

Member Corner



โปรแกรมบัญชีใช้ง่าย แม้ไม่รู้บัญชี

“สุดมหัศจรรย์กับการแก้ไขข้อความหน้าจอต้งงานได้ด้วยตนเอง”

ลดการทำงานซ้ำซ้อน ข้อมูลเชื่อมโยงถึงกัน

ด้วยระบบบัญชี **CD Organizer** จะช่วยให้การทำงาน

ลดความซ้ำซ้อนไปได้อย่างมาก ตัวอย่างเช่น

เมื่อป้อนบิลขาย ด้วยระบบ **CD Organizer**

แทนการพิมพ์ด้วยมือ ผลที่จะได้ตามมาโดยอัตโนมัติ คือ

- ✦ ได้ใบบิล/ใบส่งของที่สะอาดปราศจากการลบ/ขีด/แก้ไข
- ✦ ได้รายงานภาษีขายส่งสรรพากร
- ✦ ได้การ์ดลูกหนี้/ระบบติดตามหนี้
- ✦ ได้การ์ดสต็อกสินค้า
- ✦ พิมพ์ใบวางได้โดยอัตโนมัติ
- ✦ รายงานสรุปยอดขายเพื่อไปช่วยคิดคอมมิชชั่น

เช่นเดียวกัน เมื่อป้อนซื้อสินค้า ผลที่จะได้ตามมาโดยอัตโนมัติ คือ

- ✦ ได้รายงานภาษีซื้อส่งกรมสรรพากร
- ✦ ได้การ์ดเจ้าหนี้
- ✦ ได้การ์ดสต็อกสินค้า
- ✦ พิมพ์ใบรับบิลได้โดยอัตโนมัติ

และเมื่อถึงกำหนดชำระ ลูกหนี้มาชำระเงิน ผลที่จะได้ตามมาโดยอัตโนมัติ คือ

- ✦ ได้การ์ดลูกหนี้โดยสมบูรณ์
- ✦ ได้ระบบเช็ครับ
- ✦ รายงานสรุปยอดเก็บเงินเพื่อไปช่วยคิดค่าคอมมิชชั่น

และเมื่อถึงกำหนดชำระ ชำระเงินให้เจ้าหนี้ ผลที่จะได้ตามมาโดยอัตโนมัติ คือ

- ✦ ได้การ์ดเจ้าหนี้โดยสมบูรณ์
- ✦ ได้ระบบเช็คจ่าย

จากการป้อนรายการดังกล่าว ระบบ **CD Organizer**

จะทำการลงบัญชี DR, CR ให้อัตโนมัติ

- ✦ ลงสมุดบัญชีรายวัน
- ✦ ลงบัญชีแยกประเภท
- ✦ ทำงานกำไร-ขาดทุน
- ✦ ทำงานดุล, งบทดลองให้โดยอัตโนมัติ



- ไม่เก็บค่าดูแลรายปี ประยุกต์การใช้งานตามต้องการฟรีถึงสถานที่



ใช้งานได้เกือบทุกธุรกิจ ประกอบด้วยระบบต่างๆ ดังนี้

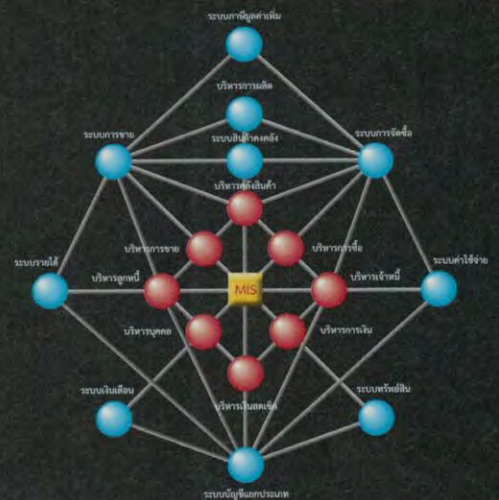
- ✦ ซื้อ/จอง/ต้นทุน
- ✦ ขาย/จอง/คอมมิชชั่น
- ✦ รับเงิน/บริหารลูกหนี้
- ✦ จ่ายเงิน/บริหารเจ้าหนี้
- ✦ บัญชีทั่วไป/งบการเงิน
- ✦ เช็ค/บริหาร Cash Flow
- ✦ รับจ่ายโอน/บริหารคลังสินค้า
- ✦ ขายหน้าร้าน POS
- ✦ ผลิตสินค้า/MRP/ERP
- ✦ บริหารเครื่องจักร
- ✦ เงินเดือน/บริหารบุคคล
- ✦ ทรัพย์สิน/ค่าเสื่อม

ช่วงโปรโมชัน **แถมฟรี !** ระบบเงินเดือน

และระบบทรัพย์สิน **มูลค่า 9,000 บาท ฟรี** ถึงสิ้นปี

ระบบบริหารงานผลิต (ERP)

ราคา **27,000 บาท**



มีให้เลือกทั้งบน **SQL, WIN, DOS**

พิเศษ ! สำหรับสำนักงานบัญชี

- ✦ ได้รับส่วนลดทันที 10%
- ✦ ได้รับส่วนลดเพิ่มรวมเป็น 15% สำหรับรายที่ผิดหวังจากโปรแกรมบัญชีอื่นแล้วเปลี่ยนมาใช้ **CD Organizer**

มีบริการสอบถาม **HOTLINE** ได้ทันที มีบริการถึงที่
รับสมัครพนักงานขายและตัวแทนจำหน่ายจำนวนมาก



บริษัท คอมพ์ ดีเวลลอปเปอร์ จำกัด

เลขที่ 2991/4 ซอยลาดพร้าว 101/3 ถนนลาดพร้าว แขวงคลองจั่น เขตบางกะปิ กรุงเทพฯ 10240

Tel. (02) 731-3755-6, (02) 370-1955-6, (02) 370-1563-73 Fax : (02) 370-1953 [Http://www.cd-organizer.com](http://www.cd-organizer.com)



การรับรู้ผลต่างอัตราแลกเปลี่ยน (Recognition of Exchange)

เมื่อมีการมีผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนเกิดขึ้น อันเนื่องจากการแปลงค่าเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทย ซึ่งจะทำให้มีผลกระทบต่ออัตราแลกเปลี่ยนในการรับรู้เป็นรายได้ หรือค่าใช้จ่าย หรือกำไรหรือขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนในงวดบัญชีที่เกิดขึ้นในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี

ก. การชำระหนี้ของรายการที่เป็นตัวเงินหรือจากรายงาน ในระหว่างงวดหรือของงวดบัญชีก่อน ให้รับรู้รายได้หรือค่าใช้จ่าย ในงวดบัญชีนั้น

ข. ผลต่างอัตราแลกเปลี่ยนเกิดขึ้นเมื่อมีการเปลี่ยนแปลง

ในอัตราแลกเปลี่ยนระหว่างวันที่เกิดรายการกับวันที่มีการชำระหนี้ของรายการที่เป็นตัวเงิน ถ้ารายการชำระหนี้ภายในงวดบัญชีเดียวกันกับที่เกิดรายการ ให้รับรู้ผลต่างทั้งจำนวนในงวดบัญชีนั้น ถ้ารายการดังกล่าวชำระหนี้กันในช่วงบัญชีถัดมา ให้รับรู้ผลต่างอัตราแลกเปลี่ยนในแต่ละงวดบัญชีที่เกี่ยวข้องโดยรับรู้เฉพาะผลต่างระหว่างวันที่เกิดรายการจนถึงวันสิ้นงวดบัญชี

ค. ผลต่างที่เกิดจากอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นระหว่างสิ้นงวดบัญชีกับวันที่ชำระหนี้ ให้รับรู้ในงวดบัญชีที่มีการชำระหนี้

การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลกลางปี (ภ.ง.ด.51) ให้ถูกต้องและเกิดประโยชน์สูงสุด

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งมีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลกลางปี (ภ.ง.ด.51) จะต้องยื่นแบบแสดงรายการ และชำระภาษี ภายใน 2 เดือนนับจากวันสุดท้ายของทุก 6 เดือนแรกของรอบระยะเวลาบัญชี โดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีหน้าที่ยื่นแบบ ภ.ง.ด.51 ได้แก่

1. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย
2. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ และมีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทย

3. กิจการซึ่งดำเนินการเป็นทางการค้าหรือหากำไร โดยรัฐบาลต่างประเทศ องค์การของรัฐบาลต่างประเทศ หรือนิติบุคคลอื่นที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ

4. กิจการร่วมค้า

โดยกำหนดยื่นแบบ ภ.ง.ด.51 จะต้องยื่นภายในวันที่ 31 สิงหาคม (สำหรับนิติบุคคลที่มีรอบระยะเวลาบัญชีเริ่มต้น 1 ม.ค. - สิ้นสุด 31 ธ.ค.) และกำหนดยื่นแบบทางอินเทอร์เน็ต ภายในวันที่ 8 กันยายน

เทคนิคการนำข้อมูลบัญชีมาใช้ในการ เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลกลางปี (ภ.ง.ด.51) เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุด

วิทยากร : วิทยากรผู้ทรงคุณวุฒิด้านกฎหมายและภาษีอากร

กำหนดการ : วันพฤหัสบดีที่ 10 สิงหาคม 2560 (เวลา 09.00-12.15 น.)

ณ โรงแรมแอมบาสซาเดอร์ (ถ.สุขุมวิท ซอย 11)

อัตราค่าสัมมนา :

ราคาสมาชิก (Tax, HR) 2,140 บาท (รวม VAT แล้ว)

บุคคลทั่วไป 2,675 บาท (รวม VAT แล้ว)



สอบถามรายละเอียดเพิ่มเติมได้ที่ แผนกรับจองสัมมนา

โทร. 02-555-0700 กด 1, 02-587-6860-4 หรือดูรายละเอียดและจองสัมมนา online ได้ที่ www.dst.co.th

Good Data makes for better decisions.

- 1 มีโมดูล Sage BI ช่วยวิเคราะห์ข้อมูลธุรกิจ
- 2 Dashboard เครื่องมือที่แสดงภาพรวมของข้อมูลสถานะทางการเงิน
- 3 มีรายงานตามประมวลรัษฎากรของไทย
- 4 มีระบบ MRP และ MPS เพื่อธุรกิจ Manufacturing

22 Years Established



Programming and Report Services

- Auto Calculated & Online Submission For Withholding TAX
- Auto Reverse VAT
- Electronic Data Interchange (EDI)
- Electronic Fund Transfer for Bank Services (EFT)

Suite of Solutions

- Accounting and Finance
- Sales and Customer Management
- Purchasing and Supplier Management
- Inventory Management and Warehousing
- Project and Job Costing
- Business intelligence and Reporting
- CRM & Contact Management
- Fixed Asset Management
- Service Manager
- Manufacturing System

Quality Services

- Business Consulting Services
- Recognized Training Center
- Intensive Implementation
- Customized Programming and Report
- Technical Support Services (MA)
- On-Site Services

SAGE Certified Consultants



SMART Care

Your Successful, We Care



Call Center

0-2972-4211-15

Mon - Sat 08:30 - 17:30

SMART CONSULTING CO.,LTD.

168, 170 Soi Phaholyothin 69, Anusawaree, Bangkok, Bangkok 10220

Tel: 0 - 2972 - 4211 - 5 Fax: 0 - 2972 - 4500

Email: sales@smartconsulting.co.th Website: www.smartconsulting.co.th

Facebook: www.facebook.com/SmartConsultingERP

sage

Authorized Partner

เนื่องในโอกาสมหามงคล

เฉลิมพระชนมพรรษา 12 สิงหาคม 2560

ในศุภวารอันเป็นมิ่งมงคลนี้ ข้าพระพุทธเจ้า

ขอพระราชทานถวายพระพรชัยมงคล

แด่สมเด็จพระนางเจ้าสิริกิติ์ พระบรมราชินีนาถ

ขออานุภาพแห่งคุณพระศรีรัตนตรัยและสรรพสิ่งศักดิ์สิทธิ์ในสากล

โปรดอภิบาลบันดาลดลให้พระองค์ทรงมีพระพลานามัยสมบูรณ์แข็งแรง

ทรงพระเกษมสำราญ พระชนมพรรษาอีกร้อยปี

ทรงสถิตเป็นร่มโพธิ์ทองของปวงชนชาวไทยตราบนานกาลนิรันดร์

ด้วยเกล้าด้วยกระหม่อม ขอเดชะ

ข้าพระพุทธเจ้า คณะผู้จัดทำ วารสารเอกสารภาชีอากร

เอกสารภาชีอากร ฉบับเดือนสิงหาคมนี้ เรายังคงคัดสรรบทความที่มีเนื้อหาสาระเข้มข้นจากนักเขียนผู้เชี่ยวชาญมาเสนอแก่ท่านสมาชิก เริ่มที่บทความของอาจารย์สุเทพ พงษ์พิทักษ์ เรื่อง **การหักลดหย่อนเงินฝากแบบประกันชีวิต** ซึ่งเป็นค่าลดหย่อนที่สรรพากรให้สิทธิเพิ่มตามกฎหมายใหม่ล่าสุด โดยผู้เขียนได้กล่าวถึงหลักเกณฑ์วิธีการ และเงื่อนไขการหักลดหย่อนเบี้ยประกันชีวิตสำหรับการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับปีภาษี 2560 เพื่อเป็นแนวทางให้ผู้อ่านได้ศึกษาทำความเข้าใจและนำไปปฏิบัติจริงต่อไป นอกจากนี้ ยังมีบทความอื่นๆ ที่ไม่ควรพลาด อาทิ บทความ **ความ “เป็นที่สุด” ของคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร : กรณีศึกษาเบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่มภาษีอากร และคำปรับอาญาต้องห้ามลงเป็นรายจ่ายทางภาษี** โดย ดร.เพชรรัตน์ ศุภนิมิตรกุลกิจ ที่จะมาสร้างความเข้าใจ บทบาทและหน้าที่ของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร รวมทั้งพิจารณาถึงความ “เป็นที่สุด” ของความเห็นของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรว่ามีลักษณะอย่างไร และบทความ **ภาคต่อของ 604 หักรายจ่ายทางภาษีเพิ่มครึ่งเท่าเอาเงินลงทุน เพื่อกระตุ้นเศรษฐกิจ** โดยอาจารย์พุทธิมา เกิดศิริ ที่จะกล่าวถึงพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 642) พ.ศ. 2560 ที่เป็นภาคต่อของพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 604) พ.ศ. 2559 ซึ่งคาดว่าจะช่วยส่งเสริมให้มีการลงทุนและกระตุ้นเศรษฐกิจไทยให้คึกคักมากยิ่งขึ้น

ท้ายนี้ เชื่อว่าคงมีท่านผู้อ่านหลายท่านกำลังเตรียมตัวเดินทางกลับไปเยี่ยมคุณแม่ในวันหยุดวันแม่แห่งชาติ เอกสารภาชีอากร ขอให้ทุกท่านเดินทางอย่างปลอดภัย และอย่าลืม...บอกรักและกอดคุณแม่แน่นอนๆ นะคะ

กิตติยา อาภากุลอนุ

บรรณาธิการบริหาร

สงวนลิขสิทธิ์ตาม พ.ร.บ. ลิขสิทธิ์ พ.ศ. 2521/2537 ไม่อนุญาตให้คัดลอกส่วนใดส่วนหนึ่งของหนังสือเล่มนี้ นอกจากจะได้รับอนุญาตเป็นลายลักษณ์อักษรจากเจ้าของลิขสิทธิ์เท่านั้น

บทความ ข้อความ ความคิดเห็น หรือข้อเขียนใดที่ปรากฏในวารสารนี้เป็นความเห็นส่วนตัวของผู้เขียน ไม่เกี่ยวข้องกับผูกพันกับบริษัทฯ แต่ประการใด



ผลิตโดย บริษัท สำนักพัฒนาการบริหารธรรมนิติ จำกัด

178 อาคารธรรมนิติ ชั้น 4 ซอยเพิ่มทรัพย์ (ประชาชื่น 20) ถนนประชาชื่น แขวงบางซื่อ เขตบางซื่อ กรุงเทพฯ 10800 โทร. (02) 555-0901-9 แฟกซ์ (02) 555-0911-4

เจ้าของ :

บริษัท ธรรมนิติ จำกัด (มหาชน)

ที่ปรึกษา :

ประกาศ คงเอียด, ศ.ดร.สมบัติ อารังธัญวงศ์,
วิชัย จังรักเกียรติ, ไพศาล พิฆังคค,
ดร.สุวรรณ วลัยเสถียร

ที่ปรึกษากฎหมาย :

บริษัท สำนักกฎหมายธรรมนิติ จำกัด

นักเขียนกิตติมศักดิ์ :

ดร.สุวรรณ วลัยเสถียร, ดร.วรศักดิ์ ทุมมานนท์,
ดร.สิงห์ชัย อรุณวุฒิพงศ์, ไพศาล พิฆังคค,
สมเดช ใจจันทร์เสถียร, รศ.เพิ่มบุญ แก้วเขียว,
สุรพล ถวัลย์วิชัยจิต, ชุมพร เสนไสย,
พุทธิมา เกิดศิริ, ผศ.ดุยลักษณ์ ตราชูธรรม,
ดร.อาทิตย์ ศรีทวารสิทธิ์, สุเทพ พงษ์พิทักษ์
อวิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร, ฤกษ์ฤทธิ์ เพชรวรกุล,
ดร.เพชรรัตน์ ศุภนิมิตรกุลกิจ

บรรณาธิการบริหาร :

กิตติยา อาภากุลอนุ

กองบรรณาธิการ :

ทิพสุคนธ์ วงษ์เมือง,
นพรัตน์ วงศ์รัตนอำไพ

กราฟิกดีไซน์ :

ปิติพัฒน์ อรุณวรวิวัฒน์

พิสูจน์อักษร :

จันทร์จิรา ชื่อพร้อม

ผู้จัดการฝ่ายโฆษณา :

อรรรรณ เถระสวัสดิ์

โทร. (02) 555-0920

ฝ่ายโฆษณา :

ปรารธนา กิจญาณ

โทร. (02) 555-0921

พงษ์ศรีณีย์ หอมขจร

โทร. (02) 555-0922

ฝ่ายขายสมาชิกและบริการสมาชิก :

โทร. (02) 555-0901-9

อัตราค่าสมาชิก :

1 ปี (12 ฉบับ) 2,100 บาท

(ราคานี้รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม 7%)

สมาชิกแจ้งย้ายที่อยู่ :

กรุณาติดต่อ ฝ่ายบริการสมาชิก

โทร. (02) 555-0901-5

อาวุธ สำหรับธุรกิจร้านขายของฝาก

ปัจจุบันธุรกิจการท่องเที่ยว มีการเติบโตอย่างต่อเนื่อง ทำให้กิจการร้านขายของฝากประเภทต่างๆ เช่น ร้านที่ดำเนินการแบบครอบครัว ร้านชุมชน ร้านสหกรณ์หมู่บ้าน ร้าน OTOP ร้านขนาดใหญ่หลายสาขา ตลอดจนร้านที่มีลักษณะการดำเนินการเป็นจุดรับจุดพักทัวร์ รถตู้ ที่มีคนกรุงเทพฯ ได้รับผลตอบแทนจากการที่ลูกค้ามาใช้บริการร้านของฝาก ซึ่งร้านเหล่านี้มีอัตราการขยายตัวขึ้นอย่างต่อเนื่อง การแข่งขันก็เพิ่มมากขึ้นเช่นเดียวกัน ดังนั้น กิจการควรปรับตัวให้การการขายต้องรวดเร็ว และต้องไม่ผิดพลาด รวมทั้งเจ้าของกิจการต้องสามารถขายสินค้าได้ผลกำไรที่ดี ทำการจ่ายผลตอบแทนแก่คนกรุงเทพฯ ได้อย่างมีประสิทธิภาพถูกต้อง ควบคุมสินค้าได้อย่างมีคุณภาพ เงินไม่จมผลิตของได้ตามเทรนด์ที่กำลังนิยม หลากๆ ท่านพบปัญหาเหล่านี้หรือไม่

- ความยุ่งยากในการคิดเงินแบบเดิมๆ กับความผิดพลาดคิดราคาผิด

- รู้ว่าขายสินค้าอะไรออกไป แต่ไม่รู้ของกำลังหมด ทำให้เสียโอกาสขาย

- รู้ยอดขายแต่ไม่รู้กำไร (ขายได้แต่ขาดทุน ?)

- มีพนักงานหน้าร้านช่วยขาย ก็ไม่มั่นใจกลัวถูกโกง จะตรวจสอบและรักษานักงานที่ดีไว้อย่างไร

- สินค้าเทรนด์ที่กำลังเป็นที่นิยมคืออะไร

- สินค้าหน้าร้านที่ขายไม่ได้มากกว่า 30 วัน คืออะไร

ตัวช่วยสำหรับร้านขายของฝาก ที่จะมาทำให้ปัญหาต่างๆ หมดไป นั่นคือ โปรแกรม Business Plus Pos สำหรับธุรกิจร้านขายของฝาก :

- มีหน้าจอที่ใช้งานง่าย แสดงข้อความที่ชัดเจน ทำให้พนักงานทำความเข้าใจได้ง่าย เรียนรู้ได้เร็ว

- คิดเงินลูกค้าได้รวดเร็วถูกต้อง และแนะนำแคมเปญเพื่อเพิ่มยอดขายกับลูกค้าได้อย่างมีประสิทธิภาพ

- ปริมาณสินค้าคงคลังถูกต้อง คำนวณต้นทุนได้ถูกต้องแม่นยำ

- รับรู้ยอดขาย และกำไร-ขาดทุนได้ทันที ทั้งแบบรายวัน รายสัปดาห์ รายเดือน และรายปี



- พร้อมรายงานสำคัญที่ต้องใช้ในการช่วยในการบริหารร้านได้ง่ายๆ เช่น

- รายงานยอดขายรายวันและกำไรขั้นต้นในแต่ละวัน
- รายงานสินค้าคงเหลือ
- รายงานจัดอันดับสินค้าขายดี เพื่อดูเทรนด์ ความต้องการ เพื่อหาสินค้าที่มีโอกาสขายได้ดีมาเพิ่มยอดขาย เป็นต้น
- รายงานจัดอันดับสินค้าขายไม่ดี เพื่อเร่งระบายออก และหาวิธีการส่งเสริมการขายที่เหมาะสม เป็นต้น
- รายงานสินค้าไม่เคลื่อนไหว
- รายงานที่แสดงการทำงานของแคชเชียร์ เพื่อสามารถรับรู้พฤติกรรมการขายของแคชเชียร์ได้เพื่อป้องกันการทุจริต

โปรแกรมบริหารงานค้าปลีก Business Plus POS สำหรับธุรกิจร้านขายของฝาก สามารถช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการขายหน้าร้านและยังสร้างภาพลักษณ์ที่ทันสมัย ได้มาตรฐาน คุ่มค่า ตอบสนองความต้องการร้านขายของฝากได้อย่างครบถ้วน พร้อมมีรายงานหลากหลายแบบ เพื่อช่วยให้เจ้าของกิจการนำไปวิเคราะห์เพื่อมาปรับปรุงกิจการ

เสริมความสามารถในการบริหารที่ครบถ้วน ทั้งการบริหารสินค้าคงคลัง การบริหารการเงิน และการบริหารงานบัญชี ปิดบิลและวิเคราะห์งบการเงิน อัตราส่วนทางการเงินอย่างสมบูรณ์ ด้วยการเชื่อมโยงกับโปรแกรมบัญชีบริหารสำเร็จรูป Business Plus ERP

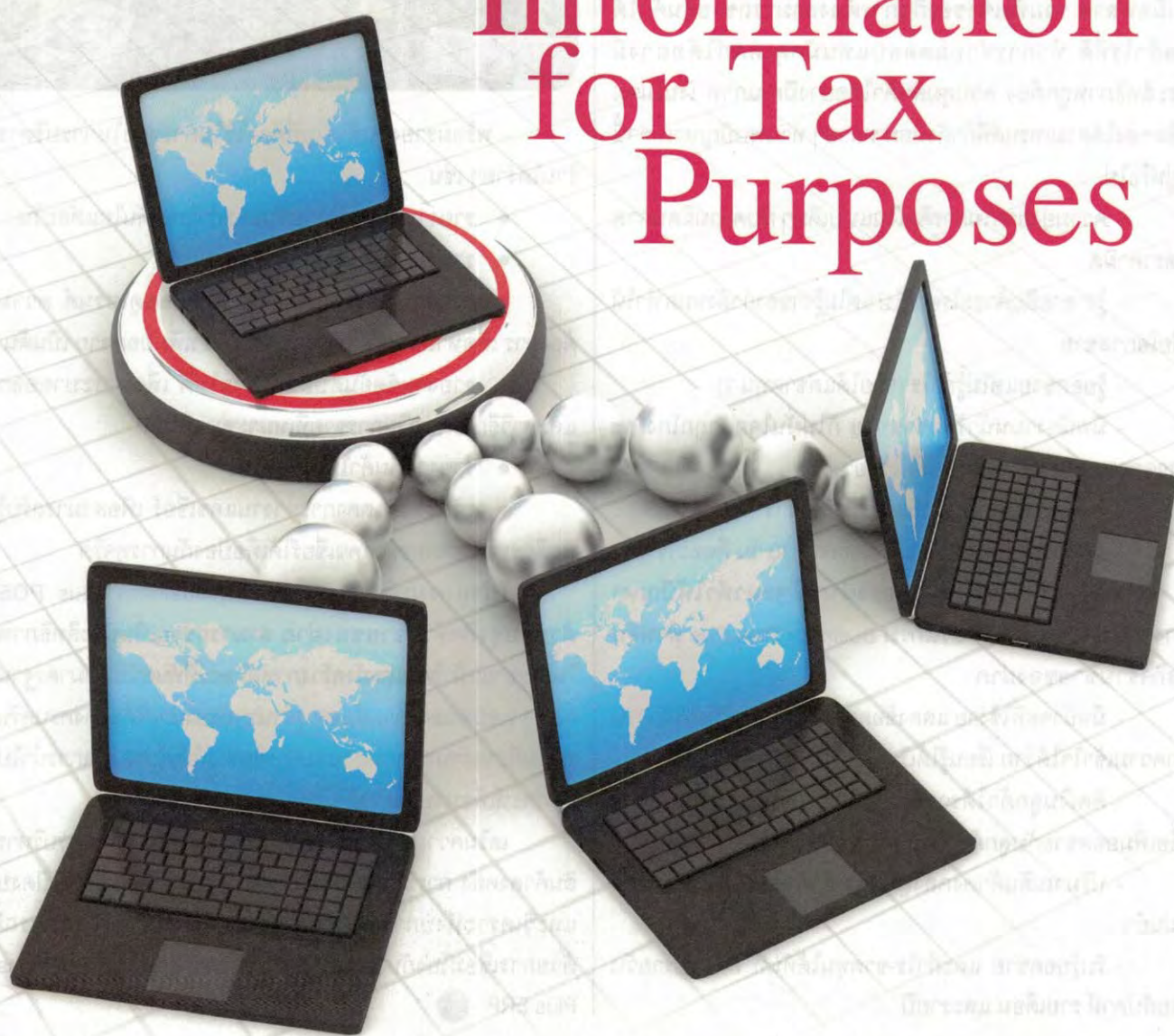


สอบถามรายละเอียดเพิ่มเติมได้ที่ **บริษัท อี-บิซิเนส พลัส จำกัด**

12-14 ซอยบรมราชชนนี 39 แขวงตลิ่งชัน เขตตลิ่งชัน กทม. 10170 โทร : 0-2880-9700 และ 0-2880-8800 (อัตราในมิตี 30 คู่สาย)

แฟกซ์ : 0-2424-0972 www.businessplus.co.th email : contact@businessplus.co.th

Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes



¹ LL.B. (1st Class Honors, Chulalongkorn University); LL.M. (Columbia Law School)

I. Background

One of the issues that tax administration worldwide face is how to gather information regarding taxpayers' businesses. The problem would be more problematic in case of cross border transactions. Hence, since 2000, the OECD and non-OECD economies have initiated a multilateral framework to work on transparency and exchange of information for tax purposes.² The framework aimed to tackle tax compliance risks rising from non-cooperative jurisdictions.³ In 2009, as a result of the G20's request regarding the implementation of the standards of transparency and exchange of information for tax purposes, the Global Forum was restructured to work on "the implementation of the international standards on tax transparency."⁴ In order to ensure that the Global Forum's members have implemented the standards, i.e. (i) Exchange of Information on Request (EOIR) and (ii) Automatic Exchange of Information (AEOI), the Global Forum monitors, conducts peer review and provides technical assistance to the members.⁵

(i) Exchange of Information on Request (EOIR)

The substance of the EOIR standard appears in Article 5 of the 2002 OECD Model Agreement

on Exchange of Information on Tax Matters and the OECD Model Tax Convention on Income and on Capital.⁶

(a) The OECD Model Agreement on Exchange of Information on Tax Matters

According to the OECD Model Agreement on Exchange of Information on Tax Matters,⁷ the competent authority of the requested Party has to provide information that is "foreseeably relevant to the determination, assessment and collection of such taxes, the recovery and enforcement of tax claims, or the investigation or prosecution of tax matters",⁸ upon request. The information has to be exchanged even though getting the information would constitute a crime under the domestic laws of the requested Party if such conduct occurred in the requested Party.⁹

Moreover, "each Contracting Party [has] to ensure that its competent authorities have the authority to obtain and provide upon request:

a) information held by banks, other financial institutions, and any person acting in an agency or fiduciary capacity including nominees and trustees;

b) information regarding the ownership of companies, partnerships, trusts, foundations, ... and other persons, including, ... , ownership

² <http://www.oecd.org/tax/transparency/about-the-global-forum/>

³ <http://www.oecd.org/tax/transparency/>

⁴ *Id.*

⁵ *Id.*

⁶ <http://www.oecd.org/tax/transparency/global-forum-handbook-2016.pdf>

⁷ <https://www.oecd.org/ctp/harmful/2082215.pdf>

⁸ Article 1 of the OECD Model Agreement on Exchange of Information on Tax Matters

⁹ Article 5 Clause 1 of the OECD Model Agreement on Exchange of Information on Tax Matters

information on all such persons in an ownership chain; in the case of trusts, information on settlers, trustees and beneficiaries; and in the case of foundations, information on founders, members of the foundation council and beneficiaries...”¹⁰

(b) The OECD Model Tax Convention on Income and on Capital¹¹

According to Article 26 of the OECD Model Tax Convention on Income and on Capital, the competent authorities have to exchange information that is “foreseeably relevant for carrying out the provisions of the Convention, or to the administration, or enforcement of the domestic laws concerning taxes of every kind...”¹² In addition, similar to the provision under the OECD Model Agreement on Exchange of Information on

Tax Matters, Article 26 of the OECD Model Tax Convention on Income and on Capital also provides that the competent authorities cannot deny to provide requested information solely based on a reason that “the information is held by a bank, financial institution, nominee or person acting in an agency or a fiduciary capacity,” or based on a reason that “[the information is] related to ownership interests in a person.”¹³

The Global Forum suggested that exchange of information for tax purposes will be considered as ‘effective’ provided that “the information ... is available, or can be made available, in a timely manner and there are legal mechanisms that enable the information to be obtained and exchanged.”¹⁴ Therefore, the competent authorities need to have access to the information; otherwise, the exchange of information in that Contracting State is not effective.¹⁵

Review of the EOIR standard

Members of the Global Forum are subject to peer review regarding the implementation of the EOIR standard. The first round of review was conducted from 2010 to 2016, while the second round has taken place in 2016 and will continue until 2020.¹⁶

(ii) Automatic Exchange of Information (AEOI)

The idea of AEOI has been initiated as

¹⁰ Article 5 Clause 4 of the OECD Model Agreement on Exchange of Information on Tax Matters

¹¹ http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-2015-full-version_9789264239081-en#.WVooFvmGMdU#page3

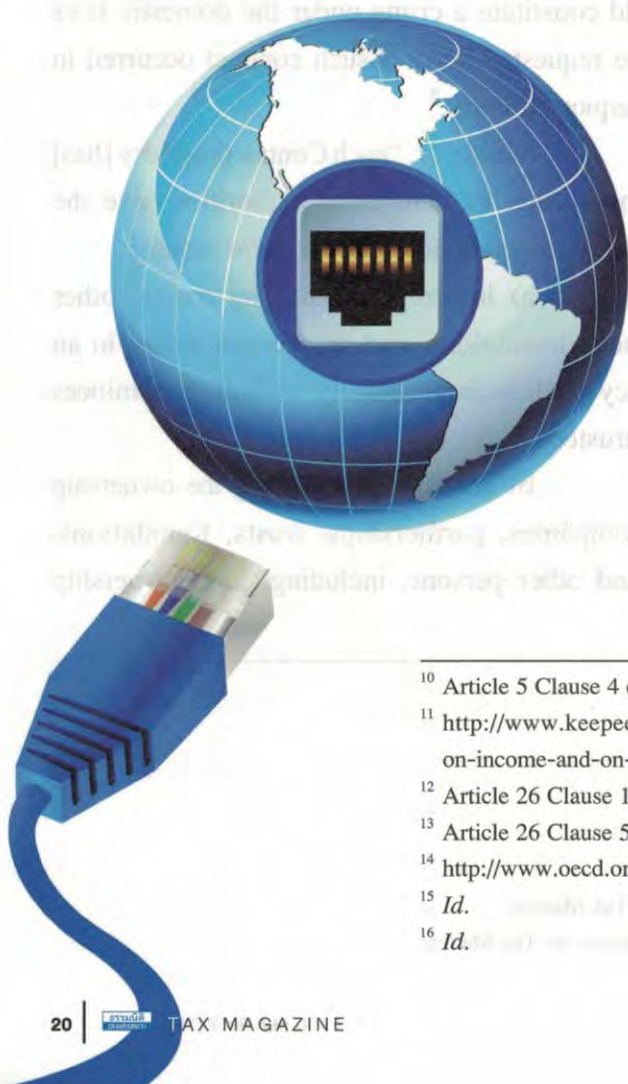
¹² Article 26 Clause 1 of the OECD Model Tax Convention on Income and on Capital

¹³ Article 26 Clause 5 of the OECD Model Tax Convention on Income and on Capital

¹⁴ <http://www.oecd.org/tax/transparency/global-forum-handbook-2016.pdf>

¹⁵ *Id.*

¹⁶ *Id.*





early as in the year of 1997.¹⁷ However, the global version of AEOI was not widely encouraged until 2010 when the Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA) was enacted in the United States under the Internal Revenue Code.¹⁸ As a result, the Common Reporting Standard (CRS) was agreed by the OECD in February 2014. This was closely followed by the agreement of the CRS Multilateral Competent Authority Agreement (CRS MCAA) in October 2014, which was based on the Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters.¹⁹

Review of the AEOI standard

Members of the Global Forum are subject to peer review in evaluate whether the members have effectively implemented the standard and satisfied confidentiality and data safeguard requirements or not. These reviews will ensure a globally consistent implementation of the Standard.²⁰

II. The Global Forum and Thailand

The Cabinet approved on Tuesday 23rd August B.E. 2559²¹ for Thailand to apply to become a member of Global Forum. Thailand has officially joined the Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes as 139th member of the forum on 26 January 2017.²² Consequently, Thailand will be subject to implementation of EOIR and AEOI standards.

III. Comments

Since Thailand has joined the Global Forum and has to implement EOIR and AEOI standards, the government and private sectors then have to prepare themselves to comply with the standards. So, Thailand will meet the standards when the OECD conducts a peer review on Thailand.



¹⁷ <http://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/about-automatic-exchange/>

¹⁸ *Id.*

¹⁹ *Id.*

²⁰ *Id.*

²¹ <http://www.thaigov.go.th/news/contents/details/295>

²² <http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/thailand-joins-the-global-forum-on-transparency-and-exchange-of-information-for-tax-purposes.htm>

มาตรฐานการบัญชี ที่ปรับปรุงใหม่ล่าสุด 2560 3 ฉบับที่มีการเปลี่ยนแปลง

จากที่สภาวิชาชีพบัญชี โดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีได้ปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยทุกฉบับอีกครั้ง โดยจะมีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2561 เป็นต้นไปนั้น โดยมาตรฐานฯ จำนวน 56 ฉบับจะประกาศให้ทราบโดยทั่วไปอีกครั้ง แต่จากการปรับปรุงในครั้งนี้ มี 3 ฉบับที่มีการปรับปรุงอย่างชัดเจนในสาระสำคัญ จะปรับปรุงอะไรบ้าง ไปดูกันครับ

1. TAS 7 งบกระแสเงินสด

ประเด็นสำคัญของการปรับปรุง คือ ปรับปรุงการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากกิจกรรมจัดหาเงินทั้งที่เป็นรายการที่เป็นเงินสดและรายการที่ไม่ใช่เงินสด เพื่อช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถประเมินการเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดจากกิจกรรมจัดหาเงิน

2. TAS 12 ภาษีเงินได้

เรื่องปรับปรุงการรับรู้และการวัดมูลค่าของหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี หรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี หรือหนี้สินภาษีเงินได้ปัจจุบันหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้ปัจจุบันสำหรับประเด็นเรื่องการรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในกรณีมีผลขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นจริง โดยอธิบายให้ชัดเจนว่าการประเมินกำไรทางภาษีในงวดอนาคตเพียงพอที่จะนำมาใช้สำหรับการกลับรายการของผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีหรือไม่ (เช่น ขาดทุนสะสมยกไป 5 ปี) กำไรทางภาษีในงวดอนาคตที่ต้องนำมาเปรียบเทียบนั้นจะไม่รวมรายการหักทางภาษี และอธิบายให้ชัดเจนว่าการประเมินกำไรทางภาษีในงวดอนาคตของกิจการนั้น ให้รวมถึงกำไรที่อาจเกิดขึ้นจากการที่มูลค่าของสินทรัพย์ของกิจการอาจสูงกว่าที่บันทึกอยู่ในขณะนี้



3. TFRS 12 การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับส่วนได้เสียในกิจการอื่น

ต้องอธิบายให้ชัดว่าการเปิดเผยตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ให้ถือปฏิบัติกับส่วนได้เสียในกิจการอื่นตามขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 ทั้งนี้ มีข้อยกเว้นเกี่ยวกับการไม่ต้องเปิดเผยข้อมูลทางการเงินโดยสรุปสำหรับส่วนได้เสียในบริษัทย่อย การร่วมค้า หรือบริษัทร่วมที่ถือไว้เพื่อขายหรือที่จัดประเภทเป็นไปตามการดำเนินงานที่ยกเลิก 🌐

ที่มา: ฝ่ายมาตรฐานการบัญชี สภาวิชาชีพบัญชี

ภาษี กับความมั่งคั่ง Tax and Wealth (ตอนที่ 7)

ในตอนที่แล้วเรากล่าวถึงการเก็บสะสมทรัพย์สินที่มีการเพิ่มค่าโดยไม่ต้องเสียภาษี คือ คุณได้กำไรและเป็นทรัพย์สินที่คุณใช้ประโยชน์ได้ เช่น บ้านพักอาศัยก็ใช้เป็นที่อยู่ของครอบครัว ซื้อหุ้นเก็บไว้ก็ได้เงินปันผลและลูกหุ้นหรือหุ้นปันผล (Stock Dividend) รวมทั้งการเพิ่มของราคาหุ้น ซึ่งตราบใดที่คุณยังไม่ขายเอากำไร ก็ไม่ต้องเสียภาษี และถ้าคุณซื้อขายหุ้นในตลาดหลักทรัพย์ในนามของบุคคลธรรมดา กำไรที่ได้รับก็ยกเว้นภาษีด้วย แต่ทั้งนี้และทั้งนั้นอย่าไปคิดว่ารัฐบาลใจดีกับคุณที่ยกเว้นภาษีให้ รัฐบาลเพียงแต่ให้คุณตัดสินใจเอาว่า กำไรไม่ต้องเสียภาษี แต่ถ้าขาดทุนห้ามนำมาหักภาษี เพราะถ้าขาดทุนแล้วหักภาษีได้ ในสมัยที่เราเกิดวิกฤติเศรษฐกิจต้มยำกุ้ง คงมีนักเล่นหุ้นจำนวนมากที่ไม่ต้องเสียภาษีไปหลายปีเพราะทุกคนขาดทุนกันถ้วนหน้า แม้แต่เซียนหุ้นก็แทบเอาตัวไม่รอด เนื่องจากดัชนีได้ขึ้นถึงระดับประมาณ 1,700 จุด ตกลงมาจนถึงต่ำสุดเหลือประมาณ 211 จุด คือ ลงมา 90% 20 ปีผ่านมอดดัชนีหุ้นของเรายังไม่เคยขึ้นไปถึง 1,700 เลย แม้แต่ในปี 2560 นี้ หลายคนก็ยังทำนายว่า อย่างมากที่สุดก็ไปถึง 1,650 จุด คือ ขึ้นจากวันนี้ได้สูงสุดอีกประมาณ 100 จุด ใน 6 เดือนข้างหน้าก่อนที่จะสิ้นปี

ยังมีทรัพย์สินอีกหลายประเภทที่คุณมีไว้แล้วเมื่อราคาเพิ่ม ขายไปได้กำไรก็ไม่ต้องเสียภาษี ซึ่งจะเข้ากับหัวเรื่องของเราก็คือ ภาษีกับความมั่งคั่ง ทรัพย์สินประเภทที่สาม คือ

3. ทองคำ มนุษย์เราชอบทองคำมาตั้งแต่สมัยดึกดำบรรพ์ กษัตริย์ฟาโรห์แห่งประเทศอียิปต์ซึ่งรุ่งเรืองมาประมาณ 2,000 ปีก่อนคริสตกาล หรือนับแล้วก็ประมาณ 4,000 ปีก่อนก็นิยมสะสมทองคำ โดยมีการขุดพบได้ปริมาณต่างๆ ที่สร้างเอาไว้ 2,000 ปีต่อมาในสมัยโรมันก็มีการใช้ทองคำทำเป็นเงินตรา ซึ่งมีการเล่าว่าอาณาจักรโรมันซึ่งรุ่งเรืองมาหลายร้อยปีสามารถถลุงเอาแร่ทองคำได้รวมประมาณ 5 ตัน เพราะในสมัยนั้นการขุดค้นหาแร่ก็ดี การถลุงและสกัดแร่ออกจากสินแร่ก็ดี ยังไม่มีเทคโนโลยีทันสมัยเหมือนปัจจุบันที่ผลิตทองคำได้ปีละนับเป็นร้อยเป็นพันตัน

คนที่ซื้อขายทองคำปัจจุบันยังไม่มีใครเสียภาษี และยังถ้าซื้อขายเป็นทองคำล่วงหน้า (Gold Futures) หรือซื้อขายเป็นกองทุนทองคำ (Gold Fund) ก็ยังมีกฎหมายออกมาโดยเฉพาะที่ยกเว้นภาษีให้ด้วย

อนึ่ง ทองรูปพรรณซึ่งคุณซื้อไว้ประดับร่างกาย หรือซื้อไว้เป็นของขวัญ ใน

ทางภาษีถือว่าเป็นของใช้ส่วนตัว โดยผู้ซื้อ มิได้มุ่งค้าหาทำกำไร ดังนั้น เมื่อขายไปแม้จะมีผลได้ก็ไม่ต้องเสียภาษี บางคนอาจจะ มีทองเก่าเก็บไว้ตั้งแต่สมัยที่บาทละ 400 บาท ปัจจุบันบาทละสองหมื่นกว่า ถือว่า ได้กำไรไปมาก พร้อมกันนี้ยังได้ความสุข ทางใจอีกด้วย การสะสมทองเพื่อไม่ต้อง เสียภาษีจึงเป็นทางเลือกที่ดี แต่ก็ต้อง เผื่อตามกฎหมายต่อไปว่าจะมีการเรียกเก็บ ประการใดหรือไม่

การสะสมทองคำถึงแม้จะมีข้อเสีย อยู่ที่ว่า ไม่มีดอกผล ไม่มีดอกเบี้ย ไม่มี เงินปันผล และออกลูกออกหลานอย่างหุ่น ไม่ได้ก็ตาม แต่ข้อดีของทองคำก็ยังมีอีก หลายประการดังนี้

(1) ทองคำสามารถซื้อขายได้ สัปดาห์ละ 7 วัน ซึ่งไม่เหมือนกับหุ้นที่ เปิดซื้อขายเฉพาะวันที่ธนาคารทำการ คือ ปกติสัปดาห์ละ 5 วัน ตั้งแต่วันจันทร์ - วันศุกร์ แต่บางสัปดาห์ก็อาจจะเปิดขาย เพียง 3 หรือ 4 วัน หากมีวันนักขัตฤกษ์ วันหยุดตามประเพณี ซึ่งธนาคารปิด การทำตลาดหุ้นก็ปิดไปด้วย

(2) ทองคำมีสภาพคล่องดียิ่งกว่า ที่ดินและหุ้นเสียอีก เพราะว่าถ้าเป็น หุ้นไทย คุณต้องซื้อขายได้เฉพาะใน ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ไม่สามารถไปซื้อขายที่ต่างประเทศได้

อย่างไรก็ตาม ผู้ซื้อผู้ขายอาจจะอยู่ ต่างประเทศก็ได้ แต่ต้องทำการขายผ่าน ตลาดหลักทรัพย์ และใช้บริษัทนายหน้า (Brokers) ในประเทศไทย แต่ทองคำ คุณสามารถนำไปขายได้ทั่วโลก และก็ยัง ขายได้ตลอด 24 ชั่วโมงด้วย เพราะตลาด ทองเปิดประมาณวันละ 23 ชั่วโมงครึ่ง ส่วนอีกครั้งชั่วโมงเขาปิดให้พักทำการ ส่วนตลาดหุ้นมีเวลาเปิด-ปิด สำหรับ ตลาดของไทยก็เปิดตอน 10.00 น. จนถึง 12.30 น. แล้วปิดพักเที่ยง มาเปิดเอา ภาคบ่ายเวลา 14.30 น. จนถึง 16.30 น. ซึ่งในอันที่จริงไม่ควรจะมีการปิดพักเที่ยง เพราะประเพณีการปิดเนื่องจากเดิมใช้ เขียนบนกระดาษและเคาะซื้อขายกัน บนกระดาน จึงต้องให้คนเขียนคำสั่ง ซื้อขายหรือคนเคาะกระดานพักไปทาน อาหารกลางวัน แต่ปัจจุบันใช้เป็นการ ซื้อขายทางอิเล็กทรอนิกส์ทั้งสิ้น

ถ้าเทียบกับประเพณีแล้วจะเห็น ได้ว่า เดิมธนาคารในประเทศไทยจะปิด ครั้งปี คือ วันที่ 1 กรกฎาคมของทุกปี เนื่องจากในสมัยก่อน การทำบัญชีใช้ลง สมุดด้วยปากกาและหมึก ดังนั้น ทุกครั้งปี จะต้องมีการเคลียร์บัญชีกันให้เรียบร้อย จึงปิดทำการ แต่ได้ทราบว่าในปี 2560

นี้ นับเป็นนิมิตใหม่ครั้งแรกที่ธนาคาร จะไม่ปิดกลางปีอีกต่อไป ซึ่งในเรื่องนี้ ตลาดหลักทรัพย์ไทยควรจะเทียบดูกับ ตลาดหลักทรัพย์ต่างประเทศว่า มีตลาด ไต่บ้างที่เขาปิดพักเที่ยง เพราะว่าความ จำเป็นในสมัยก่อนเมื่อ 30 ปีกว่าที่แล้ว ได้หมดไป ปัจจุบันเขาใช้ซื้อขายกันทาง คอมพิวเตอร์ ทางอิเล็กทรอนิกส์ เข้าใจว่า แม้จะมีบริษัทหลักทรัพย์หรือ Marketing บางฝ่ายมองว่าบุคลากรยังต้องพักไป ทานข้าวเที่ยงอยู่ แต่ผมคิดว่าบริษัท หลักทรัพย์สามารถที่จะจัดเตรียมเครื่องขาย คอมพิวเตอร์ให้คนซื้อขาย Online ทาง อินเทอร์เน็ตได้ ดังนั้น ความจำเป็นที่จะ ต้องให้ Marketing พักไปทานอาหาร กลางวันก็น้อยลงไปด้วย

ในประเทศอื่นๆ ยังมีการเปิด ตัวเลขให้ว่า ก่อนเปิดซื้อขาย ราคาของ หลักทรัพย์จะเป็นอย่างไรบ้าง เรียกว่า Pre-Opening หรือ Pre-Market และ หลังจากปิดตลาดแล้ว ก็ยังมีวิธีการเรียก ว่า After Hour Trading ก็คือ ซื้อขายกัน หลังจากปิดตลาดด้วย ซึ่งจะเห็นได้ว่า ตลาดหลักทรัพย์เหล่านั้นมีความก้าวหน้า พัฒนาไปไกลมาก ถ้าหากว่าเราจะเป็น Thailand 4.0 ก็ควรจะดำเนินการให้มีการ พัฒนาไปในทางนั้นด้วย

(อ่านต่อบับหน้า)

หัก

ค่าลดหย่อน/

หัก

ค่าใช้จ่าย

200%

เงินบริจาค

เพื่อสนับสนุนการศึกษา



พ่อ.โรงเรียน ส. รับผิดชอบเฉพาะพิเศษรับเด็กจริง - ปิดไม่ได้รับแป๊ะเจี๊ยะ 4 แสน

นาย... ผู้อำนวยการโรงเรียน ส. แถลงข่าว หลังถูกกล่าวหาว่าเรียกเก็บเงินจำนวน 4 แสนบาท จากผู้ปกครองรายหนึ่ง เพื่อแลกกับการให้บุตรเข้าเรียนในชั้นมัธยมศึกษาปีที่ 1 โดยมีหลักฐานเป็นคลิปวิดีโอ โดยยอมรับว่าบุคคลในคลิปเป็นตนเองจริง แต่เป็นการเข้าคุยตามปกติของศิษย์เก่ารายหนึ่ง เป็นการสนทนาในเรื่องของเงินที่จะบริจาคสนับสนุนโรงเรียนในการซ่อมรั้วโรงเรียนและป้ายโรงเรียน พร้อมยืนยันว่าไม่ได้มีการรับเงิน 4 แสนบาท จึงไม่ได้มีการออกใบเสร็จรับเงินให้และนักเรียนคนดังกล่าวได้มีการประกาศรายชื่อไปแล้ว ในวันที่ 5 เมษายนที่ผ่านมา ซึ่งอยู่ในหลักเกณฑ์เงื่อนไขพิเศษ ทางผู้ปกครองจึงไม่จำเป็นต้องจ่ายเงินเพื่อให้เด็กเข้าเรียน

อ้างอิงข้อมูลจาก : <http://news.thaipbs.or.th/content/263637>

กระทรวงศึกษาธิการมีมติเห็นชอบร่างพระราชบัญญัติการศึกษาระดับประถมศึกษา พ.ศ. ๒๕๖๓

กระแสวิพากษ์วิจารณ์ ทำให้เกิดประเด็นคำถามเกี่ยวกับเงินสนับสนุนการศึกษาทั้งที่มาในรูปแบบของค่าธรรมเนียมแรกเข้าศึกษา หรือที่นิยมเรียกกันว่า “เงินแป๊ะเจี๊ยะ” กับเงินบริจาคเพื่อสนับสนุนการศึกษาในรูปแบบต่างๆ เช่น กรณีบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลทำการบริจาคเพื่อการจัดหาหรือจัดสร้างอาคาร การบริจาคเพื่อจัดหาวัสดุอุปกรณ์เพื่อการศึกษา การให้ทุนการศึกษา หรือการจัดหาหนังสือ หรือสื่ออิเล็กทรอนิกส์เพื่อส่งเสริมการอ่าน การบริจาคเพื่อจัดสร้างสนามเด็กเล่น สวนสาธารณะ หรือสนามกีฬาของเอกชน รวมถึงการบริจาคเงินเพื่อสนับสนุนการศึกษาโดยไม่ระบุวัตถุประสงค์ของการบริจาค เป็นต้น

บทความฉบับนี้ จึงขอเสนอแนะแนวทางการปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ที่ถูกต้องของกฎหมายภาษีอากร เพื่อให้ผู้บริจาคได้รับสิทธิประโยชน์จากการบริจาคดังกล่าว

ค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาตามโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบ

ค่าใช้จ่ายดังกล่าวเป็นไปตามหลักเกณฑ์ของพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 420) พ.ศ. 2547 ประกอบกับประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขเพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ สำหรับเงินได้ที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษา

หลักเกณฑ์การให้สิทธิประโยชน์

1. เป็นเงินได้ที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษา กรณีเป็นบุคคลธรรมดา และจ่ายเป็นเงินหรือทรัพย์สินกรณีเป็นนิติบุคคล

2. ให้การสนับสนุนแก่สถานศึกษาของทางราชการ สถานศึกษาขององค์การของรัฐบาล โรงเรียนเอกชนที่ตั้งขึ้นตาม

กฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน หรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน

3. โดยเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับรายการ ดังต่อไปนี้

3.1 ค่าใช้จ่ายในการจัดหาหรือจัดสร้างอาคารอาคารพร้อมที่ดิน หรือที่ดินให้แก่สถานศึกษา เพื่อใช้ประโยชน์ทางการศึกษาตามโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบ หรือ

3.2 ค่าใช้จ่ายในการจัดหาวัสดุอุปกรณ์เพื่อการศึกษา แบบเรียน ตำรา หนังสือทางวิชาการ สื่อ และเทคโนโลยีเพื่อการศึกษา ตลอดจนวัสดุอุปกรณ์อื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาให้แก่สถานศึกษาตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังกำหนด โดยต้องเป็นโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบ

อนึ่ง กรณีวัสดุอุปกรณ์เพื่อการศึกษาประเภทคอมพิวเตอร์และอุปกรณ์คอมพิวเตอร์ต้องไม่เป็นทรัพย์สิน

ที่ใช้ในการประกอบกิจการของผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล และต้องไม่ผ่านการใช้งานมาแล้ว

“คอมพิวเตอร์” หมายถึง เครื่องอิเล็กทรอนิกส์แบบอัตโนมัติ ทำหน้าที่เหมือนสมองกล ใช้สำหรับแก้ปัญหาต่างๆ ทั้งที่ง่ายและซับซ้อน โดยวิธีทางคณิตศาสตร์

“อุปกรณ์ของคอมพิวเตอร์” หมายถึง เครื่องมือ เครื่องใช้ เครื่องช่วย หรือเครื่องประกอบกับคอมพิวเตอร์ เพื่อให้คอมพิวเตอร์ใช้งานได้ตามวัตถุประสงค์

3.3 ค่าใช้จ่ายในการจัดหาครู อาจารย์ หรือผู้ทรงคุณวุฒิทางการศึกษา หรือเป็นทุนการศึกษา การประดิษฐ์ การพัฒนา การค้นคว้า หรือการวิจัย สำหรับนักเรียน นิสิต หรือนักศึกษาของสถานศึกษา ทั้งนี้ ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากร ประกาศกำหนด

4. ค่าใช้จ่ายที่จ่ายสำหรับรายการตามข้อ 3 นั้น ต้องเป็นโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบ ดังนี้

4.1 สถานศึกษาตามโครงการพระราชดำริ

4.2 สถานศึกษาตามนโยบายที่จะระดมพลังเพื่อเร่งรัดปรับปรุงคุณภาพ

4.3 สถานศึกษาที่รองรับพัฒนาเด็กด้อยโอกาส เด็กพิการ

ทั้งนี้ สถานศึกษาตามโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบดังกล่าว ต้องมีรายชื่อตามที่กระทรวงศึกษาธิการประกาศกำหนด โดยสามารถตรวจสอบรายละเอียดได้จากเว็บไซต์กรมสรรพากร <http://www.rd.go.th/publish/28654.0.html>

5. ผู้ที่ประสงค์จะให้กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบโครงการเพื่อสนับสนุนการศึกษา (เพิ่มเติม) ต้องยื่นคำขอต่อกระทรวงศึกษาธิการเพื่อพิจารณาตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กระทรวงศึกษาธิการกำหนดและเมื่อกระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบแล้ว ให้แจ้งโครงการที่ได้รับความเห็นชอบต่อกรมสรรพากรเพื่อประกาศรายชื่อ

สิทธิประโยชน์ในการหักค่าลดหย่อนและหักค่าใช้จ่าย 200%

1. สิทธิประโยชน์ในการหักค่าลดหย่อนกรณีผู้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาเป็นบุคคลธรรมดา

ให้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ (หักค่าลดหย่อน) สำหรับเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและหักค่าลดหย่อนตามมาตรา 47(1)(2)(3)(4)(5) หรือ (6) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นจำนวน 2 เท่าของรายจ่ายที่จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษา แต่ต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและหักค่าลดหย่อนดังกล่าว

2. สิทธิประโยชน์ในการหักค่าใช้จ่ายกรณีผู้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษากเป็นนิติบุคคล

ให้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้เป็นจำนวนเงินหรือมูลค่าของทรัพย์สินเป็นจำนวน 2 เท่าของรายจ่ายที่จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษา แต่ต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของกำไรสุทธิก่อนหักรายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะหรือเพื่อการสาธารณประโยชน์ และเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬา ตามมาตรา 65 ตรี (3) แห่งประมวลรัษฎากร

3. ให้ผู้จ่ายตามข้อ 1 และข้อ 2 ได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม

ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ สำหรับเงินได้ที่ได้รับจากการโอนทรัพย์สินหรือการขายสินค้า หรือสำหรับการกระทำตราสารอันเนื่องมาจากการดำเนินการสนับสนุนการศึกษา ตามโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบ ทั้งนี้ ผู้โอนต้องไม่นำต้นทุนของทรัพย์สินหรือสินค้าซึ่งได้รับยกเว้นภาษีดังกล่าวมาหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หรือภาษีเงินได้นิติบุคคล

หมายเหตุ การได้รับยกเว้นภาษี (หักค่าลดหย่อน/หักค่าใช้จ่าย 200%) ในกรณีดังกล่าวข้างต้น ต้องมีหลักฐานจากสถานศึกษาที่พิสูจน์ได้ว่าค่าใช้จ่ายดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาตามโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบ

การบริจาคเพื่อสนับสนุนการศึกษากรณีกวไป

นอกจากการบริจาคเพื่อสนับสนุนการศึกษาตามโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบแล้ว ในปัจจุบันยังมีการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีสำหรับการบริจาคเพื่อสนับสนุนการศึกษาเป็นกรณีทั่วไปตามหลักเกณฑ์ของพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 616) พ.ศ. 2559

หลักเกณฑ์การให้สิทธิประโยชน์

1. เป็นเงินได้ที่จ่ายเพื่อบริจาคสนับสนุนการศึกษา กรณีเป็นบุคคลธรรมดา และจ่ายเป็นเงินหรือทรัพย์สินกรณีเป็นนิติบุคคล
2. บริจาคให้กับสถานศึกษาของรัฐ โรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน แต่ไม่รวมถึงโรงเรียน

นอกระบบตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนหรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน

3. ไม่มีข้อจำกัดว่าต้องบริจาคเพื่อสนับสนุนการศึกษาในด้านใด

4. ไม่มีข้อจำกัดว่าสถานศึกษาที่รับบริจาคต้องเป็นโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบ

5. บุคคลธรรมดาหรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้ใช้สิทธิในการยกเว้นภาษีตามพระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ ต้องไม่ใช่สิทธิในการยกเว้นภาษีเงินได้ตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 420) พ.ศ. 2547

สิทธิประโยชน์ในการหักค่าลดหย่อนและหักค่าใช้จ่าย 200%

1. สิทธิประโยชน์ในการหักค่าลดหย่อนกรณีผู้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาเป็นบุคคลธรรมดา

ให้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ (หักค่าลดหย่อน) สำหรับเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและหักค่าลดหย่อนตามมาตรา 47(1)(2)(3)(4)(5) หรือ (6) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นจำนวน 2 เท่าของรายการที่จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษา แต่เมื่อรวมกับเงินได้ที่ได้รับยกเว้นภาษีสำหรับการจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาสำหรับโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบ ต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและหักค่าลดหย่อนนั้น

2. สิทธิประโยชน์ในการหักค่าใช้จ่ายกรณีผู้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาเป็นนิติบุคคล

ให้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้เป็นจำนวน 2 เท่าของรายการ

ที่บริจาค ไม่ว่าจะได้จ่ายเป็นเงินหรือทรัพย์สิน แต่เมื่อรวมกับรายการที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาสำหรับโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบ และรายการที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในการจัดสร้างและการบำรุงรักษาสถานเด็กเล่น สวนสาธารณะ หรือสนามกีฬาของเอกชนที่เปิดให้ประชาชนใช้เป็นการทั่วไป โดยไม่เก็บค่าบริการใดๆ หรือสนามเด็กเล่น สวนสาธารณะ หรือสนามกีฬาของทางราชการแล้ว ต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของกำไรสุทธิก่อนหักรายการเพื่อการกุศลสาธารณะหรือเพื่อการสาธารณประโยชน์ และรายการเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬาตามมาตรา 65 ตรี (3) แห่งประมวลรัษฎากร

3. ให้ผู้จ่ายตามข้อ 1 และข้อ 2 ได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ ภาษี

มูลค่าเพิ่ม

ภาษีธุรกิจเฉพาะ

และอากรแสตมป์

สำหรับเงินได้ที่

ได้รับจากการโอน

ทรัพย์สิน หรือการขาย

สินค้า หรือสำหรับ

การกระทำตราสาร

อันเนื่องมาจากการ

ดำเนินการสนับสนุน

การศึกษา ตาม

โครงการที่กระทรวง

ศึกษาธิการให้ความ

เห็นชอบ ทั้งนี้ ผู้โอนต้องไม่นำต้นทุนของทรัพย์สินหรือสินค้าซึ่งได้รับยกเว้นภาษีดังกล่าวมาหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หรือภาษีเงินได้นิติบุคคล ทั้งนี้ สำหรับการบริจาคที่ได้กระทำตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2559 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2560

หมายเหตุ (1) การได้รับยกเว้นภาษี (หักค่าลดหย่อนหักค่าใช้จ่าย 200%) ในกรณีดังกล่าวข้างต้น ต้องมีหลักฐานจากสถานศึกษาที่พิสูจน์ได้ว่าค่าใช้จ่ายดังกล่าวเป็นการบริจาคให้แก่สถานศึกษาเพื่อสนับสนุนการศึกษา

(2) การจ่ายเงินให้กับสถานศึกษาของรัฐ โรงเรียนเอกชนตามกฎหมาย



ว่าด้วยโรงเรียนเอกชน หรือสถาบัน
อุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วย
สถาบันอุดมศึกษาเอกชน แต่ไม่รวมถึง
โรงเรียนนอกระบบ เช่น โรงเรียนกวดวิชา
ต้องเป็นลักษณะของการบริจาคเงินกรณี
เป็นบุคคลธรรมดา หรือการบริจาคเงินหรือ
ทรัพย์สิน กรณีเป็นนิติบุคคลเพื่อสนับสนุน
การศึกษาเท่านั้น และต้องมีหลักฐาน
การรับเงินบริจาคดังกล่าว อาทิ ใบเสร็จ
รับเงินจากสถานศึกษาดังกล่าวรับรองว่า
มีการบริจาคเงินให้สถานศึกษาจริง จึงจะ
สามารถใช้สิทธิหักค่าลดหย่อนหรือหักค่า
ใช้จ่ายได้ในอัตรา 200%



ค่าใช้จ่ายในการจัดสร้าง สนามเด็กเล่น สวนสาธารณะ สนามกีฬาของเอกชนฯ หรือของราชการ

นอกจากการบริจาคเพื่อสนับสนุน
การศึกษาตามโครงการที่กระทรวง
ศึกษาธิการให้ความเห็นชอบ และการ
บริจาคเพื่อสนับสนุนการศึกษาเป็นกรณี
ทั่วไปแล้ว **บริษัทหรือห้างหุ้นส่วน
นิติบุคคล**ยังสามารถใช้สิทธิหักค่าใช้จ่าย

200% ได้ในกรณีจำนวนเงินหรือมูลค่า
ของทรัพย์สินที่จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่ายในการ
จัดสร้างและการบำรุงรักษาสวนเด็กเล่น
สวนสาธารณะ สนามกีฬาของเอกชนที่
เปิดให้ประชาชนใช้เป็นการทั่วไป โดย
ไม่เก็บค่าบริการใดๆ หรือสนามเด็กเล่น
สวนสาธารณะ หรือสนามกีฬาของทาง
ราชการ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ของ**พระราช
กฤษฎีกา (ฉบับที่ 428) พ.ศ. 2548**

หลักเกณฑ์การให้สิทธิประโยชน์

1. ให้สิทธิประโยชน์เฉพาะบริษัท
หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล
2. ที่จ่ายค่าใช้จ่ายในการจัดสร้าง
และการบำรุงรักษาสวนเด็กเล่น สวน
สาธารณะ หรือสนามกีฬาของ
เอกชนที่เปิดให้ประชาชนใช้
เป็นการทั่วไป โดยไม่เก็บค่าบริการใดๆ
3. หรือที่จ่ายค่าใช้จ่ายใน
การจัดสร้าง และการบำรุงรักษา
สนามเด็กเล่น สวน
สาธารณะ หรือสนาม
กีฬาของทางราชการ

สิทธิประโยชน์ ในการหักค่า ใช้จ่าย 200%

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วน
นิติบุคคลมีสิทธิยกเว้นภาษี
เงินได้นิติบุคคล สำหรับเงินได้ของบริษัท
หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเป็นจำนวนเงิน
หรือมูลค่าของทรัพย์สินแต่เมื่อรวม
กับรายจ่ายที่จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อ
สนับสนุนการศึกษาสำหรับโครงการที่
กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบแล้ว
ต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของกำไรสุทธิก่อน
หักรายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะหรือ
เพื่อการสาธารณประโยชน์ และรายจ่าย
เพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬา ตาม

มาตรา 65 ตี (3) แห่งประมวลรัษฎากร

ค่าใช้จ่ายในการจัดหาหนังสือ หรือสื่ออิเล็กทรอนิกส์ เพื่อส่งเสริมการอ่าน

การจัดหาหนังสือหรือสื่ออิเล็กทรอนิกส์
เพื่อส่งเสริมการอ่าน บุคคล
ธรรมดาสามารถนำค่าใช้จ่ายดังกล่าวไป
หักเป็นค่าลดหย่อนในการคำนวณภาษี
และบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล
สามารถนำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายได้ ตาม
หลักเกณฑ์ของ**พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่
515) พ.ศ. 2554** ประกอบกับ**ประกาศ
อธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้
(ฉบับที่ 201) เรื่อง** กำหนดหลักเกณฑ์
วิธีการ และเงื่อนไข เพื่อกำหนดวงเงินภาษี
เงินได้ สำหรับเงินได้ที่จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่าย
ในการจัดหาหนังสือหรือสื่ออิเล็กทรอนิกส์
เพื่อส่งเสริมการอ่าน สำหรับหอสมุดหรือ
ห้องสมุดของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วน
นิติบุคคล

หลักเกณฑ์การให้สิทธิประโยชน์

1. ให้สิทธิประโยชน์กับบุคคล
ธรรมดาในการหักค่าลดหย่อนสำหรับ
เงินบริจาค และให้สิทธิหักค่าใช้จ่าย
สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล
สำหรับเงินหรือทรัพย์สินที่บริจาค
2. เป็นการบริจาคให้แก่สถาน
ศึกษาของทางราชการ สถานศึกษาของ
องค์การของรัฐบาล โรงเรียนเอกชนที่
ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน
หรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชนที่ตั้งขึ้นตาม
กฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน
3. เพื่อเป็นค่าใช้จ่ายในการจัดหา
หนังสือหรือสื่ออิเล็กทรอนิกส์เพื่อส่งเสริม
การอ่าน

4. “สื่ออิเล็กทรอนิกส์เพื่อส่งเสริมการอ่าน” หมายความว่า สื่อที่บันทึกสารสนเทศด้วยวิธีการทางอิเล็กทรอนิกส์ซึ่งบันทึกข้อมูลด้วยสื่อประเภทสารแม่เหล็กซึ่งเป็นแผ่นจานแม่เหล็กชนิดอ่อน (Floppy disk) หรือบันทึกข้อมูลด้วยสื่อประเภทจานแสง (Optical disk) ทั้งนี้ เฉพาะที่มีการบันทึกข้อความลักษณะเดียวกันกับหนังสือและเพื่อส่งเสริมการอ่าน

สิทธิประโยชน์ในการหักค่าลดหย่อนและหักค่าใช้จ่าย 200%

1. สิทธิประโยชน์ในการหักค่าลดหย่อนกรณีผู้จ่ายเงินเป็นบุคคลธรรมดา

ให้ยกเว้นสำหรับเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและหักลดหย่อนตามมาตรา 47 (1) (2) (3) (4) (5) หรือ (6) แห่งประมวลรัษฎากร **เป็นจำนวน 2 เท่าของจำนวนเงิน** ที่บุคคลธรรมดาได้จ่ายให้แก่สถานศึกษาของทางราชการ สถานศึกษาขององค์การของรัฐบาล โรงเรียนเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน หรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน เพื่อใช้ในการจัดหาหนังสือหรือสื่ออิเล็กทรอนิกส์เพื่อส่งเสริมการอ่าน แต่เมื่อรวมกับรายจ่ายที่จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาสำหรับโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบแล้ว ต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและหักลดหย่อนนั้น

2. สิทธิประโยชน์ในการหักค่าใช้จ่ายกรณีผู้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาเป็นนิติบุคคล

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจะได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้

เป็นจำนวนร้อยละ 100 (200%) ของรายจ่ายที่ได้จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่ายในการจัดหาหนังสือหรือสื่ออิเล็กทรอนิกส์เพื่อส่งเสริมการอ่าน สำหรับหอสมุดหรือห้องสมุดของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น **เฉพาะในส่วนที่ไม่เกิน 50,000 บาทในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีไม่ว่าจะจ่ายเป็นเงินหรือทรัพย์สิน** แต่เมื่อรวมกับรายจ่ายที่จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาสำหรับโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบและรายจ่ายที่จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่ายในการจัดสร้างและการบำรุงรักษาสวนเด็กเล่น สวนสาธารณะ หรือสนามกีฬาของเอกชนที่เปิดให้ประชาชนใช้เป็นทางทั่วไป โดยไม่เก็บค่าบริการใดๆ หรือสนามเด็กเล่น สวนสาธารณะหรือสนามกีฬาของทางราชการแล้ว ต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของกำไรสุทธิก่อนหักรายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะหรือเพื่อการสาธารณประโยชน์ และรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬาตามมาตรา 65 ตี (3) แห่งประมวลรัษฎากร

อนึ่ง การได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลดังกล่าว บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล**ต้องมีหลักฐานการได้มา**ซึ่งหนังสือหรือสื่ออิเล็กทรอนิกส์เพื่อส่งเสริมการอ่าน **ที่ระบุจำนวนและมูลค่าของหนังสือหรือสื่ออิเล็กทรอนิกส์** เพื่อส่งเสริมการอ่าน โดยให้ถือว่ามูลค่าตามหลักฐานดังกล่าว เป็นมูลค่าของหนังสือหรือสื่ออิเล็กทรอนิกส์เพื่อส่งเสริมการอ่านที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีสิทธิได้รับยกเว้นภาษีเงินได้

กรณีการจัดหาหนังสือหรือสื่ออิเล็กทรอนิกส์เพื่อส่งเสริมการอ่านที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล**ได้ผลิตเพื่อขายหรือมีไว้เพื่อขาย** สำหรับหอสมุดหรือห้องสมุดของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น **ให้ถือเอามูลค่าต้นทุน**ของหนังสือหรือสื่ออิเล็กทรอนิกส์เพื่อส่งเสริมการอ่านดังกล่าวที่สามารถพิสูจน์ได้ เป็นมูลค่าของหนังสือหรือสื่ออิเล็กทรอนิกส์เพื่อส่งเสริมการอ่านที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีสิทธิได้รับยกเว้นภาษีเงินได้

อุปสรรค

บุคคลธรรมดาสามารถนำเงินบริจาคเพื่อสนับสนุนการศึกษาตามโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบ หรือเงินบริจาคเพื่อสนับสนุนการศึกษาเป็นกรณีทั่วไป หรือการบริจาคเงินเพื่อจัดหาหนังสือหรือสื่ออิเล็กทรอนิกส์เพื่อส่งเสริมการอ่านไปใช้สิทธิในการหักค่าลดหย่อนในการบรรเทาภาระภาษีได้เป็นจำนวน 2 เท่า หรือ 200% ของจำนวนเงินที่บริจาค ตามหลักเกณฑ์เงื่อนไขของกฎหมายภาษีอากร ส่วนกรณีของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สามารถนำเงินหรือมูลค่าของทรัพย์สินที่จ่ายไปเพื่อสนับสนุนการศึกษาตามโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบ หรือเพื่อสนับสนุนการศึกษาเป็นกรณีทั่วไป หรือเพื่อการจัดสร้างสวนเด็กเล่น สวนสาธารณะ สนามกีฬาของเอกชนที่เปิดให้ประชาชนทั่วไปเข้าใช้โดยไม่มีการเรียกเก็บค่าบริการ หรือเพื่อการจัดสร้างสนามเด็กเล่น สวนสาธารณะ สนามกีฬาของราชการ และค่าใช้จ่ายเพื่อการจัดหาหนังสือหรือสื่ออิเล็กทรอนิกส์เพื่อส่งเสริมการอ่านไปใช้สิทธิในการหักค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรขาดทุนสุทธิทางภาษีได้เป็นจำนวน 2 เท่า หรือ 200% ของจำนวนเงินหรือมูลค่าทรัพย์สินที่บริจาค ตามหลักเกณฑ์เงื่อนไขของกฎหมายภาษีอากรตามที่ได้นำเสนอไว้ข้างต้น 

พิชิตปัญหาภาษี

ในการยกร่างสัญญา (ตอนที่ 2)

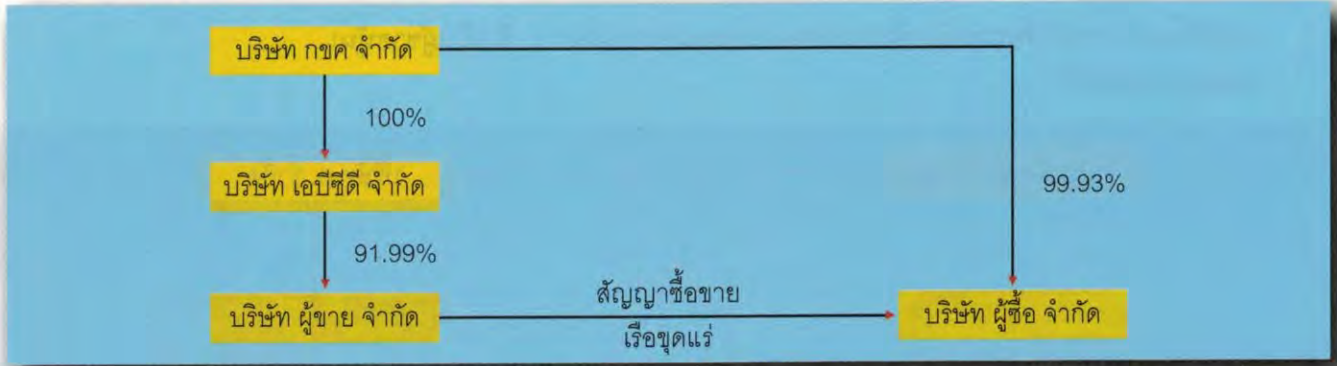


ความนำ

ในบทความตอนที่แล้ว ผู้เขียนได้สรุปว่า การยกร่างสัญญานั้น ท่านจำเป็นต้องพิจารณาถึงประเภทของสัญญา ภาระภาษีที่เกิดขึ้นและต้องรู้จักใช้ประโยชน์จาก Check Lists 10 ประการควบคู่ไปกับวิธีการวางแผนภาษีอากรวิธีต่างๆ ดังนี้ด้วยโดยรู้จัก 1) เลือกรูปแบบของสัญญาที่มีความเหมาะสม 2) เลือกองค์กร

ทางธุรกิจที่มีความเหมาะสม และ 3) เลือกใช้ข้อความในการยกร่างสัญญาที่มีความเหมาะสม และข้อสำคัญที่สุดก็คือทุกครั้งที่ท่านเลือกทำสัญญารูปแบบหนึ่งมากกว่าอีกรูปแบบหนึ่งนั้น ท่านต้องรู้จักเปรียบเทียบถึงผลประโยชน์ทางภาษีที่ท่านได้รับว่าจะคุ้มค่าหรือไม่หากเปรียบเทียบกับความเสี่ยงที่ท่านจะได้รับไปด้วย ดังกรณีศึกษาที่น่าสนใจหลายๆ กรณี ดังนี้

¹ น.บ. จุฬา, น.ม. กฎหมายเอกชนและธุรกิจ จุฬา, LL.M. (In Taxation) University of Washington ปัจจุบันเป็นหุ้นส่วนผู้จัดการของบริษัท Benja Advisory Company Limited ที่ให้คำปรึกษาด้านกฎหมายในการยกร่างสัญญาทางธุรกิจในประเทศและในระหว่างประเทศ การปรับโครงสร้างองค์กรธุรกิจและการวางแผนภาษีในการซื้อขายกิจการ ในอดีตเคยทำงานในตำแหน่งเป็นผู้ช่วยกรรมการบริหารของ บริษัท สำนักภาษี เคพีเอ็มจี ภูมิภาค จำกัด ติดต่อได้ที่ lirlit.benjaadvisory@gmail.com



ข้อเท็จจริงคือ บริษัทผู้ขายประกอบกิจการชุดแร่กลางทะเลในประเทศไทยแต่มีผลประกอบการขาดทุน เป็นเงินถึง 120 ล้านบาท บริษัทผู้ขายไม่มีความประสงค์ที่จะประกอบกิจการอีกต่อไป แต่มีทรัพย์สินคือ เรือชุดแร่ 1 ลำ ซึ่งซื้อโดยมีราคาต้นทุนในทางบัญชีที่ 100 ล้านบาท

บริษัทผู้ขายเห็นว่า หากตนตัดสินใจขายเรือชุดแร่ไปในราคาที่ 100 ล้านบาท ผลขาดทุนสะสมจำนวน 120 ล้านบาทจะยังคงอยู่เช่นเดิม แต่ถ้าขายที่ 220 ล้านบาท บริษัทผู้ขายจะมีผลกำไรสูงถึง 120 ล้านบาททันที (220 ล้านบาท-100 ล้านบาท) โดยไม่ต้องนำเงินกำไรจำนวนนี้ไปรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล เนื่องจากสามารถนำขาดทุนสะสมที่มีอยู่ทั้งหมดมาคำนวณหักได้ ส่วนบริษัทผู้ซื้อแม้จะซื้อเรือชุดมาในราคาที่สูงกว่าปกติ 120 ล้านบาท บริษัทผู้ซื้อก็สามารถทำราคาส่วนที่สูงขึ้นนั้นมา รวมเป็นต้นทุนเพื่อหักเป็นรายจ่ายในรูปค่าสึกหรอ ค่าเสื่อมราคาได้ต่อไป ทำให้บริษัทผู้ซื้อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในอนาคตในจำนวนที่น้อยลง

ดังนั้น ด้วยเหตุผลดังที่กล่าวมาข้างต้น ในที่สุดบริษัทผู้ขายจึงตัดสินใจขายเรือชุดแร่อีกดังกล่าวให้แก่บริษัทผู้ซื้อในราคา 220 ล้านบาท และนำกำไรที่เกิดขึ้นไปหักออกจากขาดทุนสะสมที่บริษัทผู้ขายมีอยู่จนหมด จนเป็นผลให้บริษัทผู้ขายไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลที่คำนวณจากผลกำไรจากการขายเรือชุดดังกล่าว ส่วนบริษัทผู้ซื้อก็นำต้นทุนที่ตนจ่ายไปเพื่อซื้อเรือชุดมาหักเป็นรายจ่ายในรูปค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาในนามของตนเองต่อไป

ในเรื่องนี้ ศาลฎีกาให้ความเห็นว่า เนื่องจากบริษัทผู้ขายกับบริษัทผู้ซื้อมีความสัมพันธ์กันในการถือหุ้นอย่างลึกซึ้งจนเกือบเป็นบริษัทเดียวกัน บริษัททั้งสองจึงตกลงทำสัญญากันอย่างใดก็ได้เพื่อให้ได้ผลประโยชน์ทางด้านภาษีเพียงอย่างเดียว และเมื่อบริษัทผู้ขายไม่ได้ประกอบกิจการอีกต่อไปและมีผล

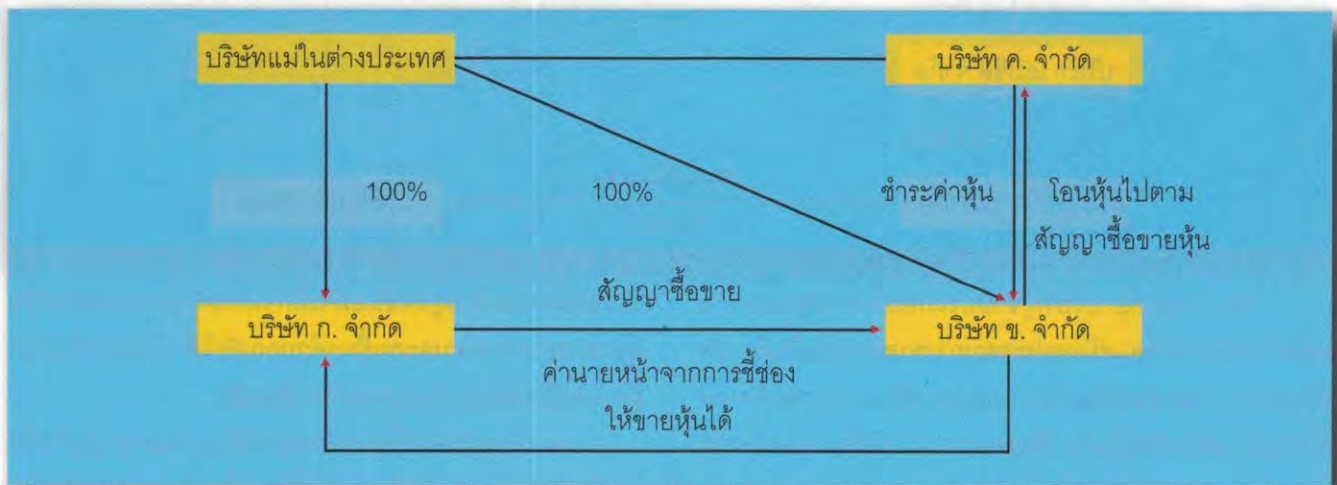
ขาดทุนสะสมเหลืออยู่ ดังนั้น แม้จะมีกำไรจากกิจการขายทรัพย์สินก็สามารถนำขาดทุนสะสมนี้มาคำนวณหักได้ เป็นผลให้บริษัทผู้ขายไม่มีภาษีเงินได้นิติบุคคลที่จะต้องเสีย

ทางด้านบริษัทผู้ซื้อ การซื้อทรัพย์สินมาในราคาสูงก็ได้รับประโยชน์จากการหักค่าเสื่อมราคาได้มากขึ้น เป็นเหตุให้กำไรสุทธิน้อยลง ภาษีเงินได้นิติบุคคลที่จะต้องเสียในปัจจุบันและในอนาคตก็จะน้อยลงตามไปด้วย นอกจากนี้ เงินที่บริษัทผู้ซื้อจ่ายเพิ่มขึ้นก็จะตกเป็นของ บริษัทผู้ขายซึ่งเป็นบริษัทในเครือเดียวกัน ไม่ได้ตกเป็นของบริษัทอื่นๆ แต่ประการใด ดังนั้น ศาลฎีกาจึงมีความเห็นว่า บริษัทผู้ซื้อได้ซื้อเรือชุดดังกล่าวมาในราคาที่สูงเกินกว่าปกติ 120 ล้านบาท โดยไม่มีเหตุผลอันสมควร ราคาที่สูงเกินกว่าปกติจำนวนดังกล่าวจึงถือเป็นรายจ่ายต้องห้ามในการคำนวณกำไรสุทธิตามประมวลรัษฎากรของบริษัทผู้ซื้อ จำกัด ดังนั้น บริษัทผู้ซื้อจึงขอหักค่าเสื่อมราคาเรือชุดแร่ที่ซื้อจากมูลค่าต้นทุน 220 ล้านบาทไม่ได้ บริษัทผู้ซื้อคงหักได้จากมูลค่าต้นทุน 100 ล้านบาทเท่านั้น ทั้งนี้ ตามนัยคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 123/2540

ความเห็นของผู้เขียน

จากตัวอย่างข้างต้น ผู้เขียนขอสรุปเป็นข้อพึงพิจารณาในการยกร่างสัญญากว่า เมื่อใดก็ตามที่มีข้อเท็จจริงว่าบริษัทแห่งหนึ่งได้ตกลงทำสัญญากับบริษัทอีกแห่งหนึ่งซึ่งมีความสัมพันธ์ในด้านการถือหุ้นในระหว่างกัน ทั้งนี้ เพื่อประโยชน์ทางด้านภาษีอย่างเดียว โดยไม่มีเหตุผลทางธุรกิจมาสนับสนุนรองรับ โดยสร้างรายจ่ายให้กับบริษัทที่มีผลประกอบการกำไรและสร้างรายได้ให้กับบริษัทที่มีผลขาดทุน เมื่อนั้นศาลฎีกาจะมีแนวโน้มที่จะมีคำตัดสินออกมาว่าค่าซื้อทรัพย์สินนั้นเป็นรายจ่ายในส่วนที่เกินปกติโดยไม่มีเหตุอันสมควร จึงต้องห้ามมิให้บริษัทที่มีผลประกอบการกำไรนั้นนำรายจ่ายส่วนที่เกินปกติดังกล่าวมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิของบริษัท

กรณีศึกษาที่ 2 กรณีซื้อขายหุ้น (ซึ่งมีการคิดค่านายหน้าจากบริษัท ข. ซึ่งเป็นผู้ขายหุ้น)
แผนภูมิรูปภาพที่ 2



ข้อเท็จจริงก็คือ บริษัท ข. กำลังจะดำเนินการขายหุ้นที่ตนถืออยู่ให้แก่บริษัท ค. ทั้งนี้ หากไม่การวางแผนภาษีอากร บริษัท ข. จะมีผลกำไรจากการขายหุ้นเกิดขึ้นเป็นเงินเท่ากับ 900,000,000 บาท ซึ่งจะทำให้บริษัท ข. มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจำนวนที่สูงอยู่เนื่องจากว่า ไม่มีรายจ่ายมาหักกับผลกำไรที่ตนได้รับจากการขายหุ้น

ด้วยเหตุผลดังกล่าว บริษัท ข. จึงได้คิดค้นวิธีวางแผนภาษีวิธีหนึ่งขึ้นมาและได้นำวิธีดังกล่าวมาขอปรึกษาจากท่านว่า ถ้าขอให้บริษัท ก. (ซึ่งเป็นบริษัทในเครือของบริษัท ข.) คิดค่านายหน้าจากบริษัท ข. ในอัตราร้อยละ 5 ของผลกำไรที่บริษัท ข. ได้รับจากการขายหุ้นแล้ว บริษัท ข. จะสามารถนำรายจ่ายในรูปของค่านายหน้าที่ตนจ่ายไปหักกลับกับผลกำไรที่บริษัท ข. ได้รับจากการขายหุ้นได้หรือไม่ เพียงใด

ในกรณีข้างต้น บริษัท ข. มีความเห็นว่า เนื่องจากบริษัท ก. มีผลขาดทุนสะสมเหลืออยู่ถึง 100 ล้านบาท ฉะนั้น แม้ว่าบริษัท ก. จะมีเงินได้จากการทำหน้าที่เป็นนายหน้า บริษัท ก. ก็ยังสามารถที่จะนำผลขาดทุนสะสมของตนที่ตนมีอยู่มาใช้ประโยชน์ในทางภาษีอากรในนามของตนได้ โดยการนำผลขาดทุนดังกล่าวมาหักกลับกับค่านายหน้าที่บริษัท ก. ได้รับจนทำให้บริษัท ก. ไม่มีภาระภาษีเงินได้นิติบุคคลที่จะต้องเสียในขณะเดียวกัน บริษัท ข. ซึ่งเป็นผู้จ่ายค่านายหน้าและเป็นผู้ได้รับผลกำไรจากการขายหุ้น ก็จะสามารถประหยัดภาษีเงินได้นิติบุคคลของตนได้เช่นเดียวกัน เพราะบริษัท ข. สามารถนำเอาค่านายหน้าที่ตนจ่ายให้แก่บริษัท ก. มาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลของตนได้

นอกจากนี้ แม้ว่าบริษัท ข. จะต้องจ่ายเงินค่านายหน้าให้แก่บริษัท ก. แต่เงินจำนวนนี้ก็ได้สูญหายไปไหน เพราะเงินจำนวนดังกล่าวได้ย้ายไปอยู่ในมือของบริษัท ก. ซึ่งเป็นบริษัทในเครือของบริษัท ข. นั่นเอง ทั้งนี้ ท่านผู้อ่านจะเห็นได้ว่า กรณีศึกษาที่ 2 นี้มีข้อเท็จจริงและเป็นธุรกรรมระหว่างบริษัทในกลุ่มเช่นเดียวกับกรณีตามกรณีศึกษาที่ 1

ความเห็นของผู้เขียน

ผู้เขียนมีความเห็นทางกฎหมายภาษีที่เกี่ยวข้องกับรูปแบบและวิธีวางแผนภาษีสำหรับกรณีข้างต้นดังนี้

1. บริษัท ข. ไม่สามารถนำค่านายหน้าจำนวนดังกล่าวมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิของบริษัท ข. ได้ เนื่องจากว่า เป็นรายจ่ายที่คิดจากผลกำไรของบริษัท ข. จึงต้องห้ามที่จะนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายตามมาตรา 65 ตรี (19) แห่งประมวลรัษฎากรไทย และแม้ว่าจะเปลี่ยนวิธีคิดค่าตอบแทนในการคำนวณจำนวนค่านายหน้าจากยอดผลกำไรเป็นยอดรายรับก่อนหักรายจ่าย บริษัท ข. ก็อาจจะไม่สามารถนำค่านายหน้าจำนวนดังกล่าวมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิในนามของบริษัท ข. ได้อยู่ดี เนื่องจากว่าเป็นรายจ่ายที่คิดระหว่างบริษัทในกลุ่มและเป็นรายจ่ายที่คิดในจำนวนที่สูงเกินส่วน ทั้งนี้ ตามมาตรา 65 ตรี (15) แห่งประมวลรัษฎากรไทย และตามนัยคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 123/2540 ดังที่กล่าวมาแล้วข้างต้น

2. ในส่วนของบริษัท ก. จะเห็นได้ว่า บริษัท ก. ยังคงมีหน้าที่ที่ต้องเอาค่านายหน้าที่ตนได้รับจากบริษัท ข. มาถือเป็นรายจ่ายได้

เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในนามของบริษัท ก. อยู่ดี เนื่องจากว่า กรมสรรพากรอาจจะตีความว่า กรณีของบริษัท ก. ซึ่งเป็นผู้มีรายได้ กับกรณีของบริษัท ข. ซึ่งเป็นผู้มีรายจ่ายเป็นคนละกรณีกัน ดังนั้น แม้ว่า บริษัท ข. จะไม่สามารถนำค่านายหน้าจำนวนดังกล่าว มาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิของนามของตนได้ แต่บริษัท ก. จึงมีหน้าที่ต้องนำค่านายหน้าที่ตนได้รับไปรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในนามของตนต่อไปอยู่ดี

ฉะนั้น จากความเห็นข้างต้น จึงเห็นได้ว่า ถ้าท่านผู้อ่าน ต้องเข้าไปเกี่ยวข้องกับการวางแผนภาษีเพื่อสร้างรายจ่ายระหว่าง บริษัทในเครือแล้ว ท่านผู้อ่านควรใช้ความระมัดระวังในการ พิจารณาวางแผนภาษี มิเช่นนั้น นอกจากท่านผู้อ่านอาจจะ ไม่สามารถประหยัดภาษีได้ ท่านผู้อ่านอาจมีภาระต้องเสียภาษี เพิ่มขึ้นมากกว่าจำนวนภาษีที่ควรต้องเสียก็ได้

3. ผู้เขียนเห็นว่า หากท่านผู้อ่านจะยังคงใช้วิธีการข้างต้น เพื่อประโยชน์ในการวางแผนภาษีแล้ว ท่านผู้อ่านควรพิจารณา แนววินิจฉัยของกรมสรรพากรกรณีอื่นๆ ร่วมด้วย อาทิเช่น ตาม กค 0702/9260 ลงวันที่ 22 พฤศจิกายน 2554 หรือตาม คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3663/2540 ที่วางหลักว่า “ผู้ซื้อและผู้ขาย แม้จะเป็นบริษัทในเครือเดียวกัน แต่ก็ใช่นิติบุคคลแยกต่างหาก จากกัน ราคาข้าวที่ผู้ซื้อซื้อจากผู้ขายต่างก็เป็นราคาเดียวกันกับ

ราคาที่ถูกค้ารายอื่นๆ ซื้อจากผู้ขาย ดังนั้น ราคาข้าวที่ผู้ซื้อได้ซื้อ จากผู้ขายจึงเป็นราคาที่มีการซื้อขายกันจริงในท้องตลาดมิใช่ราคา ซื้อขายสูงกว่าราคาท้องตลาดแต่อย่างใดไม่ ดังนี้ การประเมิน ของเจ้าพนักงานประเมินตามมาตรา 65 ตรี (15) แห่งประมวล รัษฎากร จึงเป็นการไม่ชอบ” ดังนั้น จากแนววินิจฉัยของกรมสรรพากร และคำพิพากษาศาลฎีกาข้างต้น ผู้เขียนจึงมีความเห็นว่า ถ้า บริษัท ข. สามารถพิสูจน์ได้ว่า ค่านายหน้าที่บริษัท ข. จ่ายให้แก่ บริษัท ก. เป็นราคาหรืออัตราที่คิดกันอยู่จริงอยู่แล้วและเป็น จำนวนที่มีเหตุผลทางธุรกิจมารองรับแล้ว ในกรณีเช่นว่านั้น บริษัท ข. ย่อมมีสิทธินำค่านายหน้าที่ตนจ่ายให้แก่บริษัท ก. มา หักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิในนามของบริษัท ข. ได้

บทสรุป

การทำสัญญาใดๆ กับบริษัทในเครือของท่าน ท่านจะต้อง ใช้ความระมัดระวังและท่านควรมีเหตุผลในเชิงธุรกิจจริงๆ ไม่ใช่ เป็นการทำสัญญาในระหว่างกันเพียงเพื่อผลประโยชน์ในทาง ภาษีอากรแต่เพียงอย่างเดียว โดยการสร้างรายจ่ายในบริษัทหนึ่ง และสร้างรายได้ให้กับอีกบริษัทหนึ่งโดยทั้ง 2 บริษัทเป็นบริษัท ในกลุ่มเดียวกันเท่านั้น ไม่เช่นนั้น ท่านจะต้องเผชิญกับปัญหา ภาษีต่างๆ ตามมาได้



หนังสือตอบข้อหารือ ฉบับที่ 1

เลขที่หนังสือ : กค 0811/2883

วันที่ : 11 เมษายน 2543

เรื่อง : ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีรายจ่ายใดๆ ที่กำหนดจ่ายจากผลกำไร

ข้อกฎหมาย : มาตรา 65 ตี (19)

ข้อหารือ : เนื่องจากธนาคารแห่งหนึ่งได้ยื่นข้อเรียกร้องต่อสหภาพแรงงาน เพื่อขอยกเลิกข้อตกลงเรื่องการจ่ายโบนัสในปี 2536 (ข้อตกลงร่วมประจำปี 2536 ระหว่างธนาคารกับสหภาพแรงงาน เมื่อวันที่ 5 สิงหาคม 2536 ธนาคารตกลงเพิ่มเงินโบนัสประจำปีให้แก่พนักงานทุกคนเป็นปีละ 5.5 เดือนโดยมีผลย้อนหลังตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2536) และเสนอระบบจ่ายโบนัสใหม่ คือ ธนาคารฯ มิได้นำกำไรมาจ่ายเป็นโบนัสในรอบระยะเวลาบัญชีเดียวกัน แต่ใช้สัดส่วนของกำไรต่อสินทรัพย์ (Return on Assets) (ROA) ของปีก่อนเป็นเกณฑ์ในการกำหนดอัตราการจ่ายโบนัสในปีปัจจุบัน และแม้ว่าปีปัจจุบันจะมีผลขาดทุน ธนาคารฯ ก็จะจ่ายโบนัสให้แก่พนักงานตามเกณฑ์ของปีก่อน จึงหารือว่า กรณีที่ธนาคารฯ ใช้ ROA ของปีก่อนมาเป็นเกณฑ์กำหนดอัตราโบนัสในปีปัจจุบันถือเป็นการจ่ายรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ตี (19) แห่งประมวลรัษฎากร หรือไม่

แนววินิจฉัย : กรณีธนาคารฯ ใช้เกณฑ์ ROA ของปีก่อนเป็นฐานในการคำนวณจ่ายโบนัสในปีปัจจุบัน ไม่เข้าลักษณะเป็นรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ตี (19) แห่งประมวลรัษฎากร

หนังสือตอบข้อหารือ ฉบับที่ 2

เลขที่หนังสือ : กค 0706/3899

วันที่ : 8 พฤษภาคม 2549

เรื่อง : ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีกำหนดจ่ายเงินบำเหน็จกรรมการ

ข้อกฎหมาย : มาตรา 65 ตี (19) แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อหารือ : ประกอบกิจการรับจ้างผลิตและส่งออกสินค้าเบาะรองนั่งเด็กในรถยนต์ บริษัทฯ ได้มีมติที่ประชุมผู้ถือหุ้นกำหนดจะจ่ายเงินบำเหน็จกรรมการในอัตราร้อยละ 4 ของยอดขายในส่วนที่เกิน 1 ล้านบาทหรือต่อเดือน โดยกำหนดจ่ายทุกเดือนหากยอดขายเป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนด บริษัทฯ จึงขอทราบว่าเป็นเงินบำเหน็จกรรมการที่บริษัทฯ ได้จ่ายให้กรรมการถือเป็นรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ตี (19) แห่งประมวลรัษฎากร หรือไม่

แนววินิจฉัย : กรณีบริษัทฯ จ่ายเงินบำเหน็จกรรมการดังกล่าวเป็นการจ่ายบำเหน็จโดยกำหนดจ่ายจากยอดขายของกิจการ มิได้กำหนดจ่ายจากผลกำไรที่ได้เมื่อสิ้นสุดรอบระยะเวลาบัญชีแล้ว บริษัทฯ มีสิทธินำเงินบำเหน็จกรรมการที่จ่ายไปหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ไม่ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตี (19) แห่งประมวลรัษฎากร

หนังสือตอบข้อหารือ ฉบับที่ 3

เลขที่หนังสือ : กค 0706/5091

วันที่ : 16 มิถุนายน 2549

เรื่อง : ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการจ่ายเงินโบนัสแก่พนักงานและการหักค่าสิทธิหรือและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน

ข้อกฎหมาย : มาตรา 65 ตรี (19) มาตรา 65 ตรี (2) มาตรา 65 ตรี (5) และพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 145)

ข้อหารือ : บริษัท ส. จำกัด ประกอบกิจการซื้อขายวัสดุก่อสร้างทุกประเภท บริษัทฯ จึงขอทราบภาระภาษีอากรตามข้อเท็จจริง ดังนี้

บริษัทฯ ได้รับพนักงานที่มีประสบการณ์ในด้านต่างๆ เช่น ฝ่ายบริหาร ฝ่ายจัดซื้อ-จัดขาย ฝ่ายบัญชี และฝ่ายการเงิน เป็นต้น มาจากบริษัทที่เกี่ยวข้องกัน โดยพนักงานที่บริษัทฯ รับมาดังกล่าว จะได้รับสิทธิประโยชน์ในด้านต่างๆ ไม่น้อยไปกว่าที่เคยได้รับจากบริษัทเดิม เพื่อเป็นการสร้างขวัญกำลังใจให้แก่พนักงานและจูงใจให้พนักงานมีความมุ่งมั่นในการทำงาน บริษัทฯ จึงได้กำหนดหลักเกณฑ์การพิจารณาจ่ายเงินโบนัสแก่พนักงาน โดยจะพิจารณาและประเมินผลการทำงานของพนักงานแต่ละคนในช่วงที่ผ่านมาในรอบปีนั้นจากคะแนนที่หัวหน้างานประเมินตามหลักเกณฑ์ที่บริษัทฯ กำหนดไว้ และบริษัทฯ จะกำหนดจ่ายเงินโบนัสตามผลการประเมินดังกล่าว บริษัทฯ จึงขอทราบว่า บริษัทฯ มีสิทธินำเงินโบนัสที่จ่ายให้แก่พนักงานตามหลักเกณฑ์ที่บริษัทฯ กำหนดโดยไม่คำนึงว่า บริษัทฯ จะมีกำไรหรือขาดทุนหรือไม่ มาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้หรือไม่

แนววินิจฉัย : กรณีบริษัทฯ จ่ายเงินโบนัสให้แก่พนักงานตามหลักเกณฑ์ที่บริษัทฯ กำหนดโดยไม่คำนึงว่า บริษัทฯ จะมีกำไรหรือขาดทุนหรือไม่ บริษัทฯ มีสิทธินำมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ ไม่ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (19) แห่งประมวลรัษฎากร

เลขตู้ : 69/34293

(อ่านต่อฉบับหน้า)



“นำคิด...คิดต่อ”

...จากหนังสือ

ตอบข้อหารือ

กรมสรรพากร

(Ruling)

ประเด็น : ปัญหา การปิดอากรแสตมป์บริบูรณ์ กับการเสียเป็นตัวเงิน

หนังสือตอบข้อหารือกรมสรรพากรที่ กค 0702/8245
ลงวันที่ 3 ตุลาคม 2559 :

ปัญหา : มีดังนี้
บริษัท อ. จำกัด (บริษัทฯ) ทำสัญญารับฝากสินค้า
ในท้องเย็นจำนวน 2 ฉบับ เมื่อวันที่ 1 กรกฎาคม 2558 และ
วันที่ 9 กรกฎาคม 2558 โดยบริษัทฯ เป็นผู้ให้บริการรับฝากสินค้า
และมีหน้าที่จัดวางสินค้าบนพาเลทตามลักษณะของสินค้า
ตรวจนับและจัดทำรายงานสรุปปริมาณสินค้า ตลอดจนควบคุม
ท้องเย็นให้มีอุณหภูมิตามที่ตกลงกัน ซึ่งเข้าลักษณะสัญญาจ้าง
ทำของ

บริษัทฯ เข้าใจว่า บริษัทฯ มีหน้าที่เสียอากรแสตมป์
จากการทำสัญญาจ้างทำของทั้ง 2 ฉบับดังกล่าว โดยใช้แสตมป์
ปิดทับได้ จึงทำการชำระอากรแสตมป์ครบถ้วนโดยการปิดทับ
ลงบนสัญญา ทั้งนี้ บริษัทฯ ไม่ทราบว่าตั้งแต่วันที่ 5 เมษายน 2558
เป็นต้นไป กรมสรรพากรเปลี่ยนแปลงวิธีการชำระอากรแสตมป์
ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับอากรแสตมป์ (ฉบับที่
54) เรื่อง กำหนดวิธีการชำระอากรเป็นตัวเงินแทนการปิด
แสตมป์อากร สำหรับตราสารบางลักษณะ ลงวันที่ 29 ธันวาคม
พ.ศ. 2557 มีผลให้สัญญาจ้างทำของที่มีค่าจ้างตั้งแต่ 1 ล้านบาท
ขึ้นไป ต้องชำระอากรแสตมป์ด้วยวิธีการชำระเป็นตัวเงินเท่านั้น

จากข้อเท็จจริงข้างต้น บริษัทฯ ขอเรียนว่า การที่บริษัทฯ
ไม่ได้ชำระอากรแสตมป์เป็นเงินสำหรับสัญญาจ้างทั้ง 2 ฉบับ
ดังกล่าวรวมเป็นเงิน 5,360 บาท **“เกิดจากความไม่รู้เท่า
ไม่ถึงการณ์/สำคัญผิดในข้อกฎหมาย/และไม่ได้มีเจตนา
หลีกเลี่ยงการชำระอากรแสตมป์แต่อย่างใด”** อีกทั้งบริษัทฯ
ได้ชำระอากรแสตมป์ด้วยการปิดทับลงบนสัญญาแล้ว ดังนั้น
เพื่อความเป็นธรรม บริษัทฯ จึงขออนุมัติกรมสรรพากรให้นำ
อากรแสตมป์ที่ปิดทับลงบนตราสารจำนวน 5,360 บาท ไป
หักกลบกับอากรแสตมป์ที่ต้องชำระเป็นตัวเงินได้ และขออนุมัติ

เสียเงินเพิ่มในอัตราร้อยละ 1.5 ต่อเดือนของเงินอากรนับแต่
วันที่ต้องชำระอากร ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 84/2542
เรื่อง หลักเกณฑ์การลดเงินเพิ่มอากรตามมาตรา 113 และ
มาตรา 114 แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 27 กันยายน พ.ศ.
2542 ด้วย

คำวินิจฉัย : กรณีตามข้อเท็จจริงหากสัญญา “รับฝาก
สินค้า” ในท้องเย็นจำนวน 2 ฉบับดังกล่าว เข้าลักษณะ “สัญญา
จ้างทำของ” ตามลักษณะแห่งตราสาร 4. ของบัญชีอัตราอากร
แสตมป์ที่กฎหมายกำหนดให้ผู้มีหน้าที่รับจ้างเป็นผู้มีหน้าที่
ชำระอากรเป็นตัวเงินแทนการปิดแสตมป์อากร ตามข้อ 2 (3)
(ก) และข้อ 3 (3) ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับ
อากรแสตมป์ (ฉบับที่ 37) เรื่อง กำหนดวิธีการชำระอากรเป็น
ตัวเงินแทนการปิดแสตมป์อากร สำหรับตราสารบางลักษณะ
ลงวันที่ 2 ธันวาคม พ.ศ. 2538 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศ
อธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับอากรแสตมป์ (ฉบับที่ 54)ฯ ลงวันที่
29 ธันวาคม พ.ศ. 2557 การที่บริษัทฯ ได้ชำระอากรโดยการ
ปิดแสตมป์อากรทับลงบนตราสารสัญญาจ้างทำของทั้ง 2 ฉบับ
จึงถือว่าตราสารดังกล่าวยังมิได้ปิดแสตมป์บริบูรณ์ ตามมาตรา
103 แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้น ผู้รับจ้างจึงมีหน้าที่ต้องนำ
ตราสารดังกล่าวไปชำระอากรเป็นตัวเงินแทนการปิดแสตมป์อากร
ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในประกาศอธิบดี
กรมสรรพากรฉบับดังกล่าว พร้อมทั้งชำระเงินเพิ่มอากรร้อยละ 1.5
ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินอากรนับแต่วันที่ต้องชำระอากร
ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.84/2542ฯ ลงวันที่ 27 กันยายน
พ.ศ. 2542 กรมสรรพากรจึงไม่มีอำนาจอนุมัติให้การชำระอากร
โดยการปิดแสตมป์อากรทับลงบนตราสารสัญญาจ้างทำของ
ทั้ง 2 ฉบับดังกล่าว เป็นการปิดแสตมป์บริบูรณ์ตามที่ร้องขอได้

อย่างไรก็ดี สำหรับค่าอากรแสตมป์ที่ชำระโดยวิธี
ปิดแสตมป์ลงบนตราสาร บริษัทฯ มีสิทธิทำคำร้องเป็นหนังสือ
เพื่อขอคืนอากรภายใน 6 เดือนนับแต่วันเสียอากรตามมาตรา
112 แห่งประมวลรัษฎากร

1. **ข้อนำคิด :** ปัจจุบันประเด็นเกี่ยวกับ “อากรแสตมป์”
(Stamp Duty) ที่ต้องปิดสำหรับตราสารตามบัญชีอัตราอากรแสตมป์
แห่งประมวลรัษฎากร ปรากฏว่ามีประกาศอธิบดีกรมสรรพากรฯ
(ฉบับที่ 54) เรื่อง กำหนดวิธีการชำระอากรเป็น “ตัวเงิน” แทนการ

ปิดแอสตมปีอากร สำหรับตราสารบางลักษณะ ลงวันที่ 29 ธันวาคม 2557 อันเป็นการแก้ไขเพิ่มเติมประกาศอธิบดีกรมสรรพากรฯ (ฉบับที่ 37)ฯ ดังนี้

(1) เช่าที่ดิน โรงเรือน สิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นหรือ แพ ตามลักษณะแห่งตราสาร 1. แห่งบัญชีอัตราอากรแอสตมปี ดังต่อไปนี้

(ก) มีค่าเช่าตั้งแต่ 1,000,000 บาทขึ้นไป

(ข) รัฐบาล องค์การของรัฐบาล เทศบาล สุขาภิบาล หรือองค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่นเป็นผู้เช่า หรือ

(ค) ต้องจดทะเบียนต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับ จดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน

ทั้งนี้ ผู้ให้เช่าที่ต้องชำระอากรเป็นตัวแทนการปิด แอสตมปีดังกล่าว ต่อพนักงานเจ้าหน้าที่อากรแอสตมปี ต้องนำ ตราสารมาสลักหลังตามระเบียบของกรมสรรพากรก่อนกระทำ ตราสารหรือภายใน 15 วันนับแต่วันถัดจากวันกระทำตราสารนั้น

(2) จ้างทำของ ตามลักษณะแห่งตราสาร 4. แห่งบัญชี อัตราอากรแอสตมปี ดังต่อไปนี้



(ก) มีสินจ้างตั้งแต่ 1,000,000 บาทขึ้นไป หรือ

(ข) รัฐบาล องค์การของรัฐบาล เทศบาล สุขาภิบาล หรือองค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่น เป็นผู้ว่าจ้างและมีสินจ้าง ตั้งแต่ 200,000 บาทขึ้นไป

แต่จากข้อเท็จจริงตามหนังสือตอบข้อหารือกรมสรรพากร ที่ กค.0702/8245 ผู้รับจ้างไม่ทราบว่าจะตั้งแต่วันที่ 5 เมษายน 2558 เป็นต้นไป สัญญาจ้างทำของที่มีค่าจ้างตั้งแต่ 1 ล้านบาท ขึ้นไป ต้องชำระอากรแอสตมปีด้วยวิธีการชำระเป็นตัวแทนแทน โดยอ้างว่า “เกิดจากความไม่รู้เท่าไม่ถึงการณ์/สำคัญผิดในข้อ กฎหมาย/และไม่ได้มีเจตนาหลีกเลี่ยงการชำระอากรแอสตมปี แต่อย่างใด” ซึ่งทางกรมสรรพากรได้ตอบยืนยันว่า เมื่อตราสารใด ที่กำหนดให้ชำระเป็น “ตัวแทน” ก็ต้องชำระเป็นตัวแทนเท่านั้น จะไป ปิดอากรทับลงบนตราสารนั้นด้วยข้ออ้างอย่างไร ก็ยอมไม่ถูกต้อง และถือว่าตราสารฉบับดังกล่าว ยังมีได้ปิดแอสตมปีบริบูรณ์ ตามประมวลรัษฎากร

2. **ขวนคิดต่อ :** ในการชำระอากรแอสตมปีเป็นตัวแทน แทนการปิดอากรแอสตมปี กฎหมายถือว่าตราสารนั้นได้มีการ ปิดอากรแอสตมปีบริบูรณ์แล้ว โดยมีคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 12438/2557 ยืนยันไว้ดังนี้ “...การพิจารณาพิพากษาคดีแพ่ง เป็นเรื่องของการชั่งน้ำหนักพยานหลักฐานที่คู่ความนำสืบเป็น สำคัญว่า พยานหลักฐานของฝ่ายใดมีน้ำหนักมากกว่ากัน แล้ว จึงพิพากษาให้ฝ่ายนั้นชนะคดี หาใช่โจทก์ต้องนำสืบให้ชัดแจ้ง ดังเช่นคดีอาญาไม่...โจทก์เบิกความว่า หนังสือสัญญาเช่าซื้อ และหนังสือสัญญาค้ำประกันมีการชำระอากรแล้ว ตาม รายละเอียดการเสียอากรแอสตมปีเป็นตัวแทนขายสัญญา ซึ่งมีข้อความที่ระบุไว้มุมบนด้านขวาของหนังสือสัญญาเช่าซื้อว่า ชำระอากรแล้ว...จึงต้องถือว่า ตราสารดังกล่าวได้ปิดอากรแอสตมปี บริบูรณ์แล้ว โดยไม่จำเป็นต้องนำอากรแอสตมปีมาปิดไว้ในเอกสาร อีก... ดังนั้น ก่อนกระทำ “ตราสาร”ใดตามที่ระบุไว้ในบัญชีอัตรา อากรแอสตมปี ผู้มีหน้าที่เสียอากรแอสตมปีต้องคอยติดตามประกาศ ของอธิบดีกรมสรรพากรว่าท่านได้กำหนดให้ตราสารใดที่ต้องชำระ อากรเป็นตัวแทนแทนการปิดทับลงบนตราสาร มิฉะนั้น จะมาอ้าง ภายหลังไม่ได้ว่าตนรู้เท่าไม่ถึงการณ์ สำคัญผิดในข้อกฎหมาย และ ไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงซึ่งข้ออ้างตามที่กล่าวมาก็คงจะใช้ได้กับการ ลดโทษเบี้ยปรับทางอาญาเท่านั้น...ไม่มีผลต่อการเสีย “เงินเพิ่ม” อันเป็นโทษทางแพ่งแต่อย่างใด...เข้าใจมั๊ยครับ !





ปัญหาการออกใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้

ยกเลิกเก็บค่าบริการ รับคืนสินค้าเนื่องจากชำรุดบกพร่อง และส่งสินค้าใหม่ไปทดแทน ได้รับสินค้าที่ส่งออกกลับคืน อัตราแลกเปลี่ยนที่ใช้ในการออกใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้

ยกเลิกเก็บค่าบริการไม่ใช่เหตุการณ์
ที่จะออกใบลดหนี้รับคืนสินค้า
เนื่องจากชำรุดบกพร่อง
และส่งสินค้าใหม่ไปทดแทน

คำถาม

บริษัท ประกอบธุรกิจบัตรเครดิต โดยให้บริการชำระเงินล่วงหน้าให้แก่สมาชิก ผู้ถือบัตร มีรายได้หลักจากส่วนลดรับจากร้านค้าที่ทำสัญญากับบริษัท และรายได้จากสมาชิกผู้ถือบัตรในลักษณะการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมสมาชิกรายปี

บัตรเครดิตมีกำหนดอายุ 1 ปี และจะได้รับ การต่ออายุบัตรปีต่อไป การต่ออายุบัตรจะกระทำโดยอัตโนมัติโดยระบบคอมพิวเตอร์ ซึ่งจะออกใบแจ้งยอดบัญชี และใบกำกับภาษี (Statement of Account/Tax Invoice) รวมถึงค่าธรรมเนียมการต่ออายุบัตรรายปี และหากเป็นลูกค้าชั้นดีจะมีการยกเว้นค่าธรรมเนียมตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ แต่เนื่องจากเป็นระบบอัตโนมัติ จึงไม่สามารถระงับการออกใบกำกับภาษี แจ้งเรียกเก็บค่าธรรมเนียมรายปีสำหรับสมาชิกชั้นดีได้ และเมื่อสมาชิกแจ้งขอสิทธิ

การยกเว้นค่าธรรมเนียมรายปี บริษัทฯ ก็ จะออกใบลดหนี้เพื่อยกเว้นค่าธรรมเนียม รายปีให้กับสมาชิก บริษัทฯ เข้าใจว่าการ ออกใบลดหนี้กรณีดังกล่าวเป็นไปตาม หลักเกณฑ์และเงื่อนไขตามมาตรา 82/10 แห่งประมวลรัษฎากร

คำตอบ

กรณีบริษัทฯ ออกใบลดหนี้ให้แก่ สมาชิกโดยมิได้มีการยกเลิกสัญญา ให้บริการตามข้อเท็จจริงดังกล่าว มิใช่ เหตุการณ์อย่างใดอย่างหนึ่งตามมาตรา

ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร (ฉบับที่ 82)ฯ ลงวันที่ 21 มกราคม พ.ศ. 2542 บริษัทฯ จึงไม่มีสิทธิออกใบลดหนี้ตามมาตรา 86/10 แห่งประมวลรัษฎากรได้ (หนังสือ กรมสรรพากรที่ กค 0811(กม.07)/พ./677 ลงวันที่ 10 มิถุนายน 2545)

กรณีออกใบกำกับภาษีโดยระบบไปแล้วสำหรับการให้บริการไปแล้ว โดยยังไม่มีมีการเรียกเก็บค่าบริการ ถือว่า ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เกิดขึ้นแล้วตามมาตรา 78/1 (ก) แห่งประมวลรัษฎากร บริษัทฯจึงมีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามใบกำกับภาษีนั้น ต่อมาบริษัทฯยกเลิกการเก็บค่าบริการ ด้วยเหตุผลทางธุรกิจที่ต้องการยกเลิก

การเก็บเงินค่าบริการนั้น กรณีดังกล่าว ไม่เกี่ยวกับใบกำกับภาษีที่ออกโดยถูกต้องไปแล้ว และเมื่อจะออกใบลดหนี้ก็ต้องกลับไปพิจารณาว่ามีเหตุที่จะออกได้ตามกฎหมายหรือไม่ ซึ่งการไม่เรียกเก็บค่าบริการนั้นไม่ใช่เหตุการณ์ที่จะออกใบลดหนี้ได้ตามกฎหมาย ดังนั้น จึงออกใบลดหนี้ไม่ได้ สำหรับเรื่องการยกเว้นการเก็บค่าบริการดังกล่าวว่าจะต้องมีภาระภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่ คงต้องกลับไปพิจารณาว่ามีเหตุอันสมควรหรือไม่ ถ้าไม่มีเหตุอันสมควรเจ้าพนักงานก็มีอำนาจกำหนดราคาค่าบริการที่จะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามราคาตลาดได้ตามมาตรา 79/3 (1) แห่งประมวลรัษฎากร

รับคืนสินค้าเนื่องจากชำรุดบกพร่อง และส่งสินค้าใหม่ไปทดแทน สินค้าที่รับคืน จะต้องปฏิบัติอย่างไร

คำถาม

บริษัทฯ ประกอบธุรกิจประเภทขายปลีกเวชภัณฑ์ โดยซื้อสินค้าจากบริษัทผู้ผลิตและขายส่ง บริษัทฯ ได้ขายสินค้าให้กับโรงพยาบาลที่เป็นของรัฐ เอกชน และร้านค้าทั่วไป ในเดือนกุมภาพันธ์ 2543 บริษัทฯ ได้รับแจ้งจากโรงพยาบาล จ. ฉ. และ ม. ดังนี้

1. กรณีโรงพยาบาล จ. ได้ซื้อชุดให้น้ำเกลือแบบ 02-BW แอร์ลันจำนวน 2,000 ชุด แต่เมื่อนำมาใช้กับคนไข้จะเกิดการรั่วซึม และได้ใช้สินค้าชนิดนี้ไปแล้วจำนวน 500 ชุด คงเหลือ 1,500 ชุด และได้ส่งส่วนที่เหลือคืนบริษัทฯ และขอให้บริษัทฯ จัดส่งสินค้าคืนโรงพยาบาล จ. เท่ากับจำนวนที่ซื้อคือ 2,000 ชุด โดยไม่เรียกเก็บเงินจากโรงพยาบาล สำหรับสินค้าจำนวน 500 ชุด ที่ใช้กับคนไข้และติดเชื่อไม่สามารถคืนได้

2. กรณีโรงพยาบาล ฉ. ซื้อชุดให้น้ำเกลือแบบ 02-BW แอร์ยาวจำนวน 3,000 ชุด เมื่อนำไปใช้กับคนไข้พบว่าสินค้าชำรุดจำนวน 2,000 ชุด จึงได้ส่งคืนบริษัทฯ จำนวน 2,000 ชุด และขอให้บริษัทฯ ส่งสินค้าทดแทนให้จำนวน 3,000 ชุด โดยไม่เรียกเก็บเงินจากโรงพยาบาล

3. กรณีโรงพยาบาล ม. ได้สั่งซื้อชุดให้น้ำเกลือแบบ 02-BW แอร์ยาวจำนวน 2,000 ชุด พบว่าสินค้าชำรุดบางส่วน แต่ไม่สามารถระบุจำนวนที่ชำรุดได้ จึงขอให้บริษัทฯ ส่งสินค้าทดแทนให้จำนวน 500 ชุด โดยไม่เรียกเก็บเงินกับโรงพยาบาล ส่วนสินค้าที่ชำรุดนั้นโรงพยาบาล ม. ไม่ได้คืนให้บริษัทฯ การชดเชยสินค้าให้กับ



โรงพยาบาล จ. ฉ. และ ม. บริษัทฯ ได้ขอให้บริษัทผู้ผลิตและผู้ขายส่งสินค้าให้แก่บริษัทฯ ชดเชยสินค้าตามจำนวน และรายการที่ลูกค้าบริษัทฯ แจ้งคืนโดยไม่คิดมูลค่า บริษัทฯ ขอทราบว่าจะเกิดผลอย่างไร

1. กรณีบริษัทฯ รับคืนสินค้าจากลูกค้า ต้องออกใบลดหนี้หรือไม่ หากลูกค้าของบริษัทฯ เป็นโรงพยาบาลซึ่งเป็นหน่วยงานราชการ ไม่ยอมรับใบลดหนี้บริษัทฯ ต้องทำอย่างไร

2. กรณีบริษัทฯ ส่งสินค้าไปชดเชยให้กับลูกค้าที่แจ้งว่าสินค้าชำรุด บริษัทฯ ต้องออกใบกำกับภาษีโดยไม่คิดมูลค่าสินค้าชดเชย และนำส่งภาษีขายถูกต้องหรือไม่ และภาษีขายดังกล่าวนำมาเป็นค่าใช้จ่ายของบริษัทฯ ได้หรือไม่

3. บริษัทฯ ผู้ขายได้ส่งสินค้ามาให้กับบริษัทฯ โดยออกใบกำกับภาษี ระบุว่าไม่คิดมูลค่าเพื่อชดเชยสินค้าที่ชำรุด ภาษีซื้อจากกรณีนี้จะถือเป็นภาษีซื้อของบริษัทฯ ได้หรือไม่

คำตอบ

1. กรณีบริษัทฯ ได้รับสินค้าที่ขายกลับคืนมาเนื่องจากสินค้าชำรุดบกพร่อง อันเป็นเหตุให้ภาษีขายที่คำนวณจากมูลค่าของสินค้าหรือบริการมีจำนวนลดลง ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน ให้บริษัทฯ ออกใบลดหนี้ให้กับผู้ซื้อสินค้า (โรงพยาบาล) ในเดือนภาษีที่เหตุการณ์ดังกล่าวเกิดขึ้น และให้บริษัทฯ นำภาษีขายที่คำนวณจากมูลค่าของสินค้าที่ลดลงนั้นมาหักออกจากภาษีขายของตนในเดือนภาษีที่ได้ออกใบลดหนี้ ทั้งนี้ ตามมาตรา 82/10 (3) และมาตรา 86/10 แห่งประมวลรัษฎากร

2. กรณีบริษัทฯ ส่งสินค้าตัวใหม่ชดเชยให้กับลูกค้าที่สินค้าชำรุด ถือเป็นการขายตามมาตรา 77/1 (8) แห่งประมวล

รัษฎากร บริษัทฯ มีหน้าที่เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากลูกค้า เมื่อความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น โดยมูลค่าของฐานภาษีสำหรับการขายสินค้าดังกล่าวให้ถือตามราคาตลาดของสินค้าในวันที่ความรับผิดเกิดขึ้นตามมาตรา 79/3 (1) และมาตรา 82/4 แห่งประมวลรัษฎากร และนำภาษีขายดังกล่าวมาเสียภาษีมูลค่าเพิ่มโดยคำนวณจากภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อในแต่ละเดือนภาษี ตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร บริษัทฯ ไม่มีสิทธินำภาษีขายดังกล่าว มาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ เนื่องจากเป็นรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (6 ทวิ) แห่งประมวลรัษฎากร

3. กรณีบริษัทฯ ผู้ขายได้ส่งสินค้าให้บริษัทฯ เพื่อชดเชยสินค้าตามจำนวนและรายการที่ลูกค้าแจ้งคืนโดยไม่คิดมูลค่า ถือเป็นกรณการขายตามมาตรา 77/1 (8) แห่งประมวลรัษฎากร บริษัทฯ ผู้ขายมีหน้าที่เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากบริษัทฯ เมื่อความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น โดยดำเนินการเช่นเดียวกับข้อ 2 และภาษีมูลค่าเพิ่มที่บริษัทฯ ถูกบริษัทฯ ผู้ขายเรียกเก็บ เนื่องจากการซื้อสินค้ามาเพื่อใช้ในการประกอบกิจการของตนย่อมเป็นภาษีซื้อของบริษัทฯ ตามมาตรา 82/4 วรรคสี่ แห่งประมวลรัษฎากร แต่ตามข้อเท็จจริง บริษัทฯ ผู้ขายได้ส่งสินค้ามาให้กับบริษัทฯ โดยออกใบกำกับภาษี ระบุว่าไม่คิดมูลค่าเพื่อชดเชยสินค้าที่ชำรุด โดยมิได้เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากบริษัทฯ ตามมาตรา 82/4 วรรคสี่ แห่งประมวลรัษฎากร จึงไม่เป็นภาษีซื้อตามมาตรา 77/1 (18) แห่งประมวลรัษฎากร บริษัทฯ ไม่มีสิทธินำไปคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0811/พ./9811

ลงวันที่ 11 ตุลาคม 2544)

กรณีลูกค้าส่งสินค้ากลับคืนเนื่องจากสินค้าที่ขายชำรุดบกพร่อง เป็นเหตุการณ์ในการออกใบลดหนี้ได้ตามกฎหมาย ดังนั้น ผู้ประกอบการฯ ที่ขายสินค้าจึงต้องออกใบลดหนี้ตามมาตรา 86/10 แห่งประมวลรัษฎากร โดยไม่มีทางเลือกอย่างอื่น แม้จะมีการส่งสินค้าประเภท ชนิดเดียวกัน ซึ่งเป็นสินค้าที่ไม่ได้ชำรุดส่งไปทดแทน และไม่มีการเรียกเก็บเงินระหว่างกันอีก เนื่องจากลูกค้าชำระเงินค่าสินค้าตั้งแต่ซื้อครั้งแรกแล้ว ก็ไม่ใช่เหตุที่จะอ้างว่าไม่ออกใบลดหนี้ไม่ได้ และเมื่อส่งมอบสินค้าใหม่ไปทดแทน ก็ถือเป็นกรณการขายสินค้าตามมาตรา 77/1 (8) (9) แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว ดังนั้น จึงต้องออกใบกำกับภาษีเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ซื้อสินค้านั้น และนำส่งภาษีขายสำหรับสินค้าที่ส่งไปทดแทน ซึ่งก็อาจมีข้อสงสัยว่าจะไม่เป็นการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มซ้ำกันหรือไม่ในประเด็นดังกล่าว หากได้ปฏิบัติตามกฎหมายอย่างครบถ้วนแล้ว ก็จะไม่มีการภาษีเพิ่มขึ้นแต่อย่างใด กล่าวคือ เมื่อผู้ประกอบการฯ ที่ขายสินค้าได้ออกใบลดหนี้เมื่อได้รับสินค้าที่ขายครั้งแรกกลับคืนมา และได้ออกใบลดหนี้ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว ภาษีมูลค่าเพิ่มตามใบลดหนี้จะต้องนำไปลงรายงานภาษีขายเป็นยอดติดลบ ซึ่งก็หมายความว่านำมาหักออกจากภาษีขายและถ้ามีการส่งมอบสินค้าชุดใหม่ไปทดแทนสินค้าที่ได้รับกลับคืนซึ่งต้องมีการออกใบกำกับภาษีแล้ว ภาษีขายตามใบกำกับภาษีดังกล่าวก็จะถูกหักด้วยภาษีมูลค่าเพิ่มตามใบลดหนี้ที่ออกนั้น ซึ่งจะทำให้ไม่มีการภาษีเพิ่มแต่อย่างใด เพียงแต่ต้องจัดทำเอกสารทางกฎหมาย (ใบลดหนี้ ใบกำกับภาษี) ให้ถูกต้อง ครบถ้วน

ในฝ่ายของผู้ซื้อสินค้าถ้าไม่ใช่ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่นตามปัญหา (เป็นกิจการโรงพยาบาล) ในการซื้อสินค้าตั้งแต่ครั้งแรกและได้รับใบกำกับภาษีซื้อมานั้น เนื่องจากมิใช่ผู้ประกอบการจดทะเบียนจึงนำภาษีมูลค่าเพิ่มที่ถูกเรียกเก็บไปใช้ไม่ได้ ซึ่งก็เท่ากับว่าถูกเรียกเก็บค่าสินค้ารวมภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นรายจ่ายทั้งหมด และเมื่อมีการส่งมอบสินค้าคืนให้แก่ผู้ขาย เนื่องจากสินค้าชำรุดบกพร่อง โดยผู้ขายได้ออกใบลดหนี้ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มให้เป็นหลักฐาน โดยปกติผู้ซื้อต้องได้รับเงินค่าสินค้าคืนพร้อมภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ขาย แต่ตามปัญหาไม่มีการคืนเงินค่าสินค้าและภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่ผู้ขายใช้วิธีส่งสินค้าไปทดแทน และผู้ขายไม่ได้เรียกเก็บค่าสินค้าครั้งใหม่ซึ่งก็เป็นการถูกต้องแล้ว และในขณะเดียวกันถ้าผู้ขายจะเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายสินค้าครั้งใหม่ (ส่งสินค้าไปทดแทน) ผู้ซื้อก็ควรปฏิเสธ เนื่องจากผู้ขายไม่ได้มีการคืนเงินค่าสินค้าและภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่ผู้ซื้อเมื่อส่งสินค้าคืน จึงไม่ควรเรียกเก็บค่าสินค้าและภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการส่งสินค้าไปทดแทน (ซึ่งทางธุรกิจก็คงไม่มีการเรียกเก็บเงินสำหรับสินค้าที่ส่งไปทดแทนอยู่แล้ว)

**ได้รับสินค้าที่ส่งออกกลับคืน
เนื่องจากชำรุดบกพร่องไม่ตรงตาม
ตัวอย่าง ออกใบลดหนี้ได้หรือไม่**

คำถาม

บริษัทฯ เป็นผู้ประกอบกิจการผลิตและส่งออกผลิตภัณฑ์จากยางซิลิโคน และแผงวงจรสวิตช์ บริษัทฯ ได้ส่งออกสินค้าไปขายยังต่างประเทศ ได้รับสิทธิเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0

และได้ยื่นแบบ ภ.พ.30 แล้ว ต่อมาพบว่ามีการคำนวณราคาสินค้าที่ส่งออกผิดพลาดและบริษัทได้รับคืนสินค้าที่ส่งออกเนื่องจากสินค้าชำรุดบกพร่องไม่ตรงตามตัวอย่าง บริษัทจึงออกใบลดหนี้ในเดือนที่เกิดเหตุการณ์ดังกล่าวในอัตราร้อยละ 0 ต่อมาเจ้าพนักงานประเมินได้ตรวจรายงานภาษีขาย และแจ้งต่อบริษัทว่าบริษัทไม่สามารถออกใบลดหนี้จากการส่งออกสินค้าในอัตราร้อยละ 0 ได้ จึงทำให้ยอดขายใน ภ.พ.30 ของบริษัทสูงกว่ายอดขายใน ภ.ง.ด.50 ซึ่งมีการปรับปรุงยอดขายและยอดลูกหนี้ในทางบัญชี บริษัทจึงขอทราบวิธีปฏิบัติที่ถูกต้องในการออกใบลดหนี้สำหรับกรณีดังกล่าว

คำตอบ

กรณีบริษัทขายสินค้าโดยส่งออกซึ่งได้รับสิทธิเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 และได้ยื่นแบบ ภ.พ.30 แล้ว ต่อมาพบว่ามีการคำนวณราคาสินค้าดังกล่าวผิดพลาดสูงกว่าที่เป็นจริง และได้รับสินค้าที่ส่งออกกลับคืนมาเนื่องจากสินค้าชำรุดบกพร่องไม่ตรงตามตัวอย่าง กรณีดังกล่าวไม่ใช่เหตุการณ์ที่เป็นเหตุให้ภาษีขายที่คำนวณจากมูลค่าของสินค้าที่ส่งออกลดลงทั้งหมดหรือบางส่วนตาม มาตรา 82/10 แห่งประมวลรัษฎากร แต่อย่างใด เนื่องจากการขายสินค้าโดยส่งออกต้องคำนวณมูลค่าของฐานภาษีสรรพสามิตและภาษีและค่าธรรมเนียมอื่น ซึ่งนำมาคำนวณเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 ตามมาตรา 79/1 (1) และมาตรา 80/1 แห่งประมวลรัษฎากร จึงไม่ใช่มูลค่าของฐานภาษีที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการขายสินค้าที่นำมาคำนวณเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7.0

หรือร้อยละ 10.0 ตามมาตรา 79 และ มาตรา 80 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งอาจมีการคำนวณราคาสินค้าเพิ่มขึ้นหรือลดลงได้ ดังนั้น การออกใบลดหนี้สำหรับสินค้าที่ส่งออกอันเนื่องมาจากการคำนวณราคาสินค้าผิดพลาดสูงกว่าที่เป็นจริง หรือกรณีได้รับคืนสินค้าที่ส่งออกเนื่องจากสินค้าชำรุดบกพร่องไม่ตรงตามตัวอย่าง จึงไม่เข้าลักษณะเป็นการออกใบลดหนี้ ตามมาตรา 86/10 แห่งประมวลรัษฎากร บริษัทไม่ต้องนำมูลค่าสินค้าที่ส่งออกซึ่งมีการคำนวณราคาสินค้าผิดพลาด หรือมูลค่าสินค้าที่ส่งออกที่ได้รับคืนเนื่องจากสินค้าชำรุดบกพร่องไม่ตรงตามตัวอย่างตามใบลดหนี้มาหักออกจากภาษีขายของบริษัทในเดือนที่ออกใบลดหนี้ และไม่ต้องยื่นแบบ ภ.พ.30 เพิ่มเติม เพื่อปรับปรุงยอดขายส่งออกอีกแต่อย่างใด สำหรับใบลดหนี้ที่ออกให้แก่ผู้ซื้อในต่างประเทศ ถือเป็นเอกสารทางบัญชีเพื่อปรับปรุงรายการทางบัญชีของบริษัทเท่านั้น (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0811/พ./9416 ลงวันที่ 26 กันยายน 2544)

การส่งออกสินค้าจะเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 โดยฐานภาษีจะใช้ราคา เอฟ.โอ.บี. ซึ่งภาษีขายจากการส่งออกจะมีมูลค่าเท่ากับ 0 บาท ดังนั้น เมื่อมีการส่งสินค้าจากต่างประเทศกลับคืนเนื่องจากสินค้าที่ส่งออกไปนั้นชำรุดบกพร่องไม่เป็นไปตามตัวอย่าง แม้ผู้ส่งออกจะออกใบลดหนี้ก็ไม่มีผลต่อภาษีมูลค่าเพิ่มที่ได้ยื่นเสียตั้งแต่ในขณะที่ยื่นส่งออก (เนื่องจากเสียเท่ากับ 0 บาท) ดังนั้น จึงไม่มีภาษีขายที่จะเพิ่มขึ้นหรือลดลงอันเป็นกรณีที่จะต้องออกใบเพิ่มหนี้หรือใบลดหนี้แต่อย่างใด จึงไม่ต้องออกใบลดหนี้ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่หากออกไปแล้วก็ถือเป็นเอกสารทางบัญชี



เพื่อปรับปรุงรายการทางบัญชี ซึ่งมีข้อสังเกตว่า ผู้ประกอบการ ที่มีปัญหาในกรณีนี้ควรที่จะวางรูปแบบใบลดหนี้ที่จะต้องออกนั้นให้แตกต่างจากรายการของใบลดหนี้ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากในทางปฏิบัติเมื่อนำใบลดหนี้ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมาออกให้ลูกค้าต่างประเทศในกรณีนี้ เมื่อถูกเจ้าพนักงานประเมินตรวจสอบมักจะถูกตั้งประเด็นว่าไม่มีสิทธิออกใบลดหนี้ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม และนำไปสู่การพิจารณาว่าจะมีความรับผิดชอบตามกฎหมายอย่างไรหรือไม่

อัตราแลกเปลี่ยนที่ใช้ในการออกใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้

คำถาม

กรณีราคาสินค้าเปลี่ยนแปลงสูงขึ้นหรือลดลงจากเดิมที่ได้ออกใบกำกับภาษีไปแล้ว อันเป็นเหตุให้บริษัทฯ ต้อง

ออกใบเพิ่มหนี้หรือใบลดหนี้ตามมาตรา 86/9 และมาตรา 86/10 แห่งประมวลรัษฎากร โดยแสดงมูลค่าสินค้าและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นเงินตราไทย ซึ่งต้องใช้อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทย ตามมาตรา 9 แห่งประมวลรัษฎากร มีปัญหาว่าอัตราแลกเปลี่ยนที่ใช้สำหรับการออกใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้ดังกล่าวจะต้องเป็นอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันเดียวกันกับวันที่ได้ใช้ออกใบกำกับภาษีฉบับเดิม ถูกต้องหรือไม่

คำตอบ

กรณีการออกใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้ตามข้อเท็จจริงดังกล่าว ต้องอ้างอิงจากฐานภาษีเดิมของใบกำกับภาษีที่มีการคำนวณราคาสินค้าผิดพลาดซึ่งได้ออกไปแล้ว ดังนั้น จึงต้องคำนวณโดยนำอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราตามมาตรา 9 แห่งประมวลรัษฎากร ณ วันที่ระบุใน

ใบกำกับภาษีที่ได้ออกไปแล้วนั้นมาใช้ในการออกใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้ (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0811(กม.05)/พ./875 ลงวันที่ 1 สิงหาคม 2544)

ใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้เป็นเอกสารทางภาษีที่ไม่สามารถออกได้ด้วยตัวของมันเองเนื่องจากการที่จะออกใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มได้นั้น จะต้องอ้างอิงใบกำกับภาษีที่ออกไปแล้ว และต้องมีเหตุการณ์ตามกฎหมายที่เป็นเหตุให้ออกจึงออกได้ ดังนั้น ถ้าการขายสินค้าหรือให้บริการใดที่ได้ขายหรือให้บริการเป็นเงินตราต่างประเทศ และได้ออกใบกำกับภาษีโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนตามกฎหมายอย่างใดแล้ว เมื่อออกใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้ที่ต้องอ้างอิงใบกำกับภาษีดังกล่าวจึงต้องใช้อัตราแลกเปลี่ยนเดียวกับอัตราแลกเปลี่ยนตามใบกำกับภาษี ไม่ใช่ใช้อัตราแลกเปลี่ยนในวันที่ยื่นใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้ 

การหักลดหย่อนเงินฝาก แบบประกันชีวิต



1. บทนำ

เราท่านทั้งหลายในฐานะที่เป็นผู้มีเงินได้พึงประเมินย่อมมีความคุ้นชินกับการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประจำปีภาษี และภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประจำปีภาษี ที่กำหนดให้หักค่าใช้จ่ายตามเกณฑ์ในแต่ละประเภทเงินได้ และค่าลดหย่อนที่กำหนดให้หักได้เพิ่มขึ้นอีก เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตาม**มาตรา 47** แห่งประมวลรัษฎากร โดยเฉพาะในส่วนของผู้มีเงินได้ที่มิใช่กองมรดก หรือห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีโชติบุคคล นั้น นอกเหนือค่าลดหย่อนส่วนตัวผู้มีเงินได้แล้ว ค่าลดหย่อนที่มีผู้มีเงินได้ที่บุคคลธรรมดานิยมใช้มากที่สุดประการหนึ่ง คือ ค่าลดหย่อนเบี้ยประกันชีวิต ตาม**มาตรา 47 (1)(ง)** แห่งประมวลรัษฎากร เป็นเรื่องที่รัฐบาลทุกยุคทุกสมัยส่งเสริมให้ประชาชนผู้มีเงินได้ทำการออมเงินไว้ในรูปของการประกันชีวิต โดยให้นำเบี้ยประกันชีวิต ที่เอาประกันกับบริษัทประกันชีวิตที่ประกอบกิจการในประเทศไทย และกรมธรรม์มีกำหนดเวลาตั้งแต่ 10 ปีขึ้นไป ซึ่งผู้มีเงินได้มีสิทธินำเบี้ยประกันชีวิตที่เป็นไปตามเงื่อนไขมาคำนวณหักเป็นค่าลดหย่อนได้ตามจำนวนที่จ่ายจริงแต่ไม่เกิน 10,000 บาท ในแต่ละปีภาษี นับตั้งแต่ปีภาษี 2534 เป็นต้นมา จนกระทั่งในปีภาษี 2545 ได้มีการเพิ่มค่าลดหย่อนเบี้ยประกันชีวิตได้ตามจำนวนที่จ่ายจริงแต่ไม่เกิน 50,000 บาท โดยกำหนดเป็นรายการยกเว้นตามกฎหมายกระทรวง ฉบับที่ 126 ข้อ 2 (61) เพิ่มขึ้นอีก 40,000 บาท ต่อมาในปีภาษี 2551 ได้มีการเพิ่มค่าลดหย่อนเบี้ยประกันชีวิตได้ตามจำนวนที่จ่ายจริงแต่ไม่เกิน 100,000 บาท โดยกำหนดเป็นรายการยกเว้นตามกฎหมายกระทรวง ฉบับที่ 126 ข้อ 2 (61) เพิ่มขึ้นเป็น 90,000 บาท ครั้นในปีภาษี 2553 ได้กำหนดให้หักเบี้ยประกันชีวิตแบบบำนาญได้เช่นเดียวกับเบี้ยประกันชีวิตทั่วไป และเพิ่มการยกเว้นเฉพาะเบี้ยประกันชีวิตแบบบำนาญได้อีกไม่เกิน 200,000 บาท และล่าสุดในปีภาษี 2560 นี้ ได้กำหนดให้เงินฝากธนาคารที่มีกฎหมายจัดตั้งขึ้นโดยเฉพาะตามจำนวนที่จ่ายจริงแต่ไม่ 100,000 บาท ซึ่งการฝากเงินนั้นมีข้อตกลงว่าธนาคารผู้รับฝากเงินจะจ่ายเงินและผลประโยชน์ตามข้อตกลงโดยอาศัยความทรงชีพหรือมรณะของผู้ฝากเงิน และมีกำหนดระยะเวลาการฝากเงินตั้งแต่ 10 ขึ้นไป หรือ **"เงินฝากแบบประกันชีวิต"** ใช้สิทธิหักลดหย่อนร่วมกับเบี้ยประกันชีวิต โดยกำหนดเป็นรายการยกเว้นตามกฎหมายกระทรวง

ฉบับที่ 126 ข้อ 2 (94) แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 324 (พ.ศ. 2560)

จึงในบทความนี้ จะขอกล่าวถึงเกณฑ์วิธีการ และเงื่อนไขการหักลดหย่อนเบี้ยประกันชีวิต สำหรับการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับปีภาษี 2560 มากบ้าง เพื่อเป็นแนวทางในการศึกษาทำความเข้าใจและการนำไปปฏิบัติในชีวิตจริงต่อไป อนึ่ง บทบัญญัติที่อ้างถึงในบทความนี้ ถ้ามิได้แสดงให้เห็นเป็นอย่างอื่น ให้หมายความถึง บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร

2. วัตถุประสงค์ของการส่งเสริมให้หักลดหย่อนเบี้ยประกันชีวิต และเงินฝากประกันชีวิต

2.1 โดยที่**มาตรา 47 (1)(ง)** กำหนดให้ผู้มีเงินได้หักลดหย่อนเบี้ยประกันภัยที่มีผู้มีเงินได้จ่ายไปในปีภาษีสำหรับการประกันชีวิตของผู้มีเงินได้ตามจำนวนที่จ่ายจริงแต่ไม่เกิน 10,000 บาท ดังนั้น เพื่อให้ผู้มีเงินได้ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีมากขึ้น และเพื่อส่งเสริมให้ธุรกิจประกันชีวิตขยายตัวเพิ่มขึ้น นอกจากนี้ การที่รัฐบาลมีนโยบายสนับสนุนและส่งเสริมให้ผู้มีเงินได้ทำสัญญาประกันชีวิต ก็เพื่อส่งเสริมการออมของภาคครัวเรือน อันจะทำให้เศรษฐกิจขยายตัวเพิ่มขึ้น

2.2 การที่รัฐบาลมีนโยบายสนับสนุนและส่งเสริมให้ผู้มีเงินได้ทำสัญญาประกันชีวิตแบบบำนาญนั้น ก็เพื่อเพิ่มทางเลือกในการออม และการสะสมเงินออมอันเป็นการเสริมสร้างหลักประกันความมั่นคงเมื่อเกษียณอายุ ดังนั้น เพื่อสนับสนุนนโยบายดังกล่าว สมควรกำหนดให้เงินได้เท่าที่จ่ายเป็นเบี้ยประกันชีวิตสำหรับกรณีที่จ่ายเป็นเบี้ยประกันชีวิตแบบบำนาญ เป็นเงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้เพิ่มขึ้น

2.3 สำหรับเงินฝากประกันชีวิตนั้นได้กำหนดวัตถุประสงค์หรือเจตนารมณ์ไว้ว่า โดยที่เป็นการสมควรกำหนดให้เงินได้เท่าที่ผู้มีเงินได้จ่ายเป็นเงินฝากไว้กับธนาคารที่มีกฎหมายจัดตั้งขึ้น โดยเฉพาะ ซึ่งการฝากเงินนั้นมีข้อตกลงว่า ธนาคารจะจ่ายเงินและผลประโยชน์ตามข้อตกลงโดยอาศัยความทรงชีพหรือมรณะของผู้ฝากเงิน และมีกำหนดตั้งแต่ 10 ปีขึ้นไป และเงินได้ที่เป็นเงินหรือผลประโยชน์อื่นๆ ที่ได้รับเนื่องจากการฝากเงินดังกล่าว เป็นเงินได้พึงประเมินที่ไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้

เพื่อส่งเสริมให้ประชาชนมีการออมและเสริมสร้างหลักประกันทางการเงิน

3. หลักเกณฑ์และวิธีการยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับค่าเบี้ยประกันชีวิตของผู้มีเงินได้

3.1 นับตั้งแต่ปีภาษี 2534 เป็นต้นมา ได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร กำหนดให้ผู้มีเงินได้หักค่าลดหย่อนเบี้ยประกันชีวิต ที่เอาประกันกับบริษัทประกันชีวิตที่ประกอบกิจการในประเทศไทย และกรมธรรม์มีกำหนดเวลาตั้งแต่ 10 ปีขึ้นไป ตาม **มาตรา 47 (1)(ง)** ได้ตามจำนวนที่จ่ายจริงแต่ไม่เกิน 10,000 บาท

3.2 จนกระทั่งในปีภาษี 2545 ได้มีการออกกฎกระทรวง ฉบับที่ 240 (พ.ศ. 2545) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร เพิ่มความต่อไปนี้เป็น (61) ของ **ข้อ 2** แห่งกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง

“(61) เงินได้เท่าที่ผู้มีเงินได้จ่ายเป็นเบี้ยประกันภัยในปีภาษี สำหรับการประกันชีวิตของผู้มีเงินได้ตามจำนวนที่จ่ายจริง เฉพาะส่วนที่เกิน 10,000 บาท แต่ไม่เกิน 40,000 บาท เฉพาะในกรณีที่กรมธรรม์ประกันชีวิตมีกำหนดเวลาตั้งแต่ 10 ปีขึ้นไป และการประกันชีวิตนั้นได้เอาประกันไว้กับผู้รับประกันภัยที่ประกอบกิจการประกันชีวิตในราชอาณาจักร ทั้งนี้ สำหรับเบี้ยประกันภัยที่ได้จ่ายตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2545 เป็นต้นไป และให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกำหนด”

(ดูหลักเกณฑ์และวิธีการ เพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้เท่าที่ได้จ่ายเป็นเบี้ยประกันชีวิตของผู้มีเงินได้ ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 112) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการ เพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้เท่าที่ได้จ่ายเป็นเบี้ยประกันชีวิตของผู้มีเงินได้ตาม **ข้อ 2 (61)** แห่งกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ลงวันที่ 30 กันยายน พ.ศ. 2545 โดยให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2545)

3.3 ต่อมาในปีภาษี 2551 ได้มีการออกกฎกระทรวง ฉบับที่ 266 (พ.ศ. 2551) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ยกเลิกความใน (61) ของ **ข้อ 2** แห่งกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติม

โดยกฎกระทรวง และให้ใช้ความต่อไปนี้เป็นแทน

“(61) เงินได้เท่าที่ผู้มีเงินได้จ่ายเป็นเบี้ยประกันภัยในปีภาษี สำหรับการประกันชีวิตของผู้มีเงินได้ตามจำนวนที่จ่ายจริง เฉพาะส่วนที่เกิน 10,000 บาทแต่ไม่เกิน 90,000 บาท โดยกรมธรรม์ประกันชีวิตต้องมีกำหนดเวลาตั้งแต่ 10 ปีขึ้นไป และการประกันชีวิตนั้นได้เอาประกันไว้กับผู้รับประกันภัยที่ประกอบกิจการประกันชีวิตในราชอาณาจักร ทั้งนี้ สำหรับเบี้ยประกันภัยที่ได้จ่ายตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2551 เป็นต้นไป และให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกำหนด”

อาศัยอำนาจตามความใน **ข้อ 2 (61)** แห่งกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการ เพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้เท่าที่ได้จ่ายเป็นเบี้ยประกันชีวิตของผู้มีเงินได้ ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 172) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้เท่าที่ได้จ่ายเป็นเบี้ยประกันชีวิตของผู้มีเงินได้ตาม **ข้อ 2 (61)** แห่งกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ลงวันที่ 30 ธันวาคม พ.ศ. 2551 โดยให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2551 เป็นต้นไป ดังต่อไปนี้

3.3.1 ให้ยกเลิกประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 112) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการ เพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้เท่าที่ได้จ่ายเป็นเบี้ยประกันชีวิตของผู้มีเงินได้ตาม **ข้อ 2 (61)** แห่งกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ลงวันที่ 30 กันยายน พ.ศ. 2545

3.3.2 การยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้เท่าที่ได้จ่ายเป็นเบี้ยประกันชีวิตของผู้มีเงินได้ เฉพาะกรณีที่กรมธรรม์ประกันชีวิตมีกำหนดเวลาตั้งแต่ 10 ปีขึ้นไป และเป็นการประกันชีวิตที่ได้เอาประกันไว้กับผู้รับประกันภัยที่ประกอบกิจการประกันชีวิตในราชอาณาจักร ต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ ดังต่อไปนี้

(1) กรมธรรม์ประกันชีวิตที่มีความคุ้มครองอื่นเพิ่มเติม ค่าเบี้ยประกันภัยที่จ่ายสำหรับความคุ้มครองอื่นเพิ่มเติมดังกล่าว ไม่สามารถยกเว้นภาษีสำหรับเบี้ยประกันภัยดังกล่าวได้

(2) กรมธรรม์ประกันชีวิตที่มีการรับเงินหรือผลประโยชน์ตอบแทนคืนในระหว่างอายุกรมธรรม์ ต้องเป็นไปตามเงื่อนไขดังนี้

(ก) กรณีได้รับเงินหรือผลประโยชน์ตอบแทน
คืนทุกปี จะต้องไม่เกินร้อยละ 20 ของเบี้ยประกันชีวิตรายปี หรือ

(ข) กรณีได้รับเงินหรือผลประโยชน์ตอบแทน
คืนตามช่วงระยะเวลาที่ผู้รับประกันภัยกำหนดนอกจาก (ก) เช่น
ราย 2 ปี 3 ปี หรือ 5 ปี เป็นต้น จะต้องไม่เกินร้อยละ 20 ของ
เบี้ยประกันชีวิตสะสมของแต่ละช่วงระยะเวลาที่ผู้รับประกันภัย
กำหนดให้มีการจ่ายเงินหรือผลประโยชน์ตอบแทนคืน หรือ

(ค) กรณีได้รับเงินหรือผลประโยชน์ตอบแทน
คืนที่ไม่เป็นไปตาม (ก) หรือ (ข) ผลรวมของเงินหรือผลประโยชน์
ตอบแทนสะสมตั้งแต่ปีแรกถึงปีที่มีการจ่ายเงินหรือผลประโยชน์
ตอบแทนคืน ต้องไม่เกินร้อยละ 20 ของเบี้ยประกันชีวิตสะสม
ทั้งหมดในช่วงระยะเวลาดังกล่าว

ทั้งนี้ เงินหรือผลประโยชน์ตอบแทนคืนตาม
(ก) และหรือ (ข) และหรือ (ค) ไม่รวมเงินปันผลตามกรมธรรม์
ประกันชีวิตที่ได้รับตามเงื่อนไขในกรมธรรม์ประกันชีวิต หรือเงิน
หรือผลประโยชน์ตอบแทนที่จ่ายเมื่อสิ้นสุดการจ่ายเบี้ยประกัน
ชีวิตแล้ว แต่ผู้เอาประกันภัยยังคงได้รับความคุ้มครองตามระยะ
เวลาที่กำหนดในสัญญาประกันชีวิต หรือเงินหรือผลประโยชน์
ตอบแทนที่จ่ายเมื่อสิ้นสุดอายุกรมธรรม์

ความใน (1) และ (2) ให้ใช้บังคับสำหรับ
กรมธรรม์ประกันชีวิตที่ได้เริ่มทำตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2552
เป็นต้นไป

3.3.3 การได้รับยกเว้นภาษีตามประกาศนี้ ให้เป็นไป
ตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

(1) ให้ได้รับยกเว้นภาษีตลอดปีภาษี ไม่ว่ากรณี
ที่จะได้รับยกเว้นภาษีนี้นจะมีอยู่ตลอดปีภาษีหรือไม่

(2) กรณีสามีหรือภริยามีเงินได้ฝ่ายเดียว ให้ยกเว้น
ภาษีให้แก่สามีหรือภริยาซึ่งเป็นฝ่ายผู้มีเงินได้เต็มจำนวนตามที่
จ่ายจริงเฉพาะส่วนที่เกิน 10,000 บาท แต่ไม่เกิน 90,000 บาท

ในกรณีสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ มีการ
ประกันชีวิตและความเป็นสามีหรือภริยามีอยู่ตลอดปีภาษี สามีหรือ
ภริยาซึ่งเป็นฝ่ายผู้มีเงินได้มีสิทธิหักลดหย่อน สำหรับเบี้ยประกัน
ชีวิตของสามีหรือภริยาฝ่ายที่ไม่มีเงินได้ตามจำนวนที่จ่ายจริงแต่
ไม่เกิน 10,000 บาท ตามมาตรา 47(1)(ง) แห่งประมวลรัษฎากร

(3) กรณีสามีหรือภริยาต่างฝ่ายต่างมีเงินได้

(ก) ถ้าความเป็นสามีหรือภริยามีอยู่ตลอด
ปีภาษีที่ได้รับยกเว้นภาษี ให้สามีและภริยาซึ่งเป็นผู้มีเงินได้
ต่างฝ่ายต่างได้รับยกเว้นภาษีตามจำนวนที่จ่ายจริงเฉพาะส่วน

ที่เกิน 10,000 บาท แต่ไม่เกิน 90,000 บาท ซึ่งไม่เกินเงินได้พึง
ประเมินของแต่ละคนหลังจากหักค่าใช้จ่าย ตามมาตรา 42 ทวิ
ถึงมาตรา 46 แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว

(ข) ถ้าความเป็นสามีหรือภริยามีอยู่ตลอดปี
ภาษีที่ได้รับยกเว้นภาษีและภริยาไม่ใช้สิทธิแยกยื่นรายการและ
เสียภาษีต่างหากจากสามี ให้สามีและภริยาซึ่งเป็นผู้มีเงินได้
ต่างฝ่ายต่างได้รับยกเว้นภาษีตามจำนวนที่จ่ายจริงเฉพาะส่วน
ที่เกิน 10,000 บาท แต่ไม่เกิน 90,000 บาท ซึ่งไม่เกินเงินได้
พึงประเมินของแต่ละคนหลังจากหักค่าใช้จ่าย ตามมาตรา 42 ทวิ
ถึงมาตรา 46 แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว

(ค) กรณีสามีหรือภริยาใช้สิทธิแยกยื่นรายการ
และเสียภาษีต่างหากจากสามี ตามมาตรา 57 จ แห่งประมวล
รัษฎากร ให้สามีและภริยาซึ่งเป็นผู้มีเงินได้ต่างฝ่ายต่างได้รับ
ยกเว้นภาษีตามจำนวนที่จ่ายจริงเฉพาะส่วนที่เกิน 10,000 บาท
แต่ไม่เกิน 90,000 บาท ซึ่งไม่เกินเงินได้พึงประเมินของแต่ละคน
หลังจากหักค่าใช้จ่าย ตามมาตรา 42 ทวิ ถึงมาตรา 46 แห่ง
ประมวลรัษฎากรแล้ว

3.3.4 การได้รับยกเว้นภาษีตามประกาศอธิบดี
กรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 172) นี้ ผู้มีเงินได้ต้อง
มีหลักฐานจากผู้รับประกันภัยที่พิสูจน์ได้ว่า มีการจ่ายเบี้ย
ประกันชีวิต

กรณีกรมธรรม์ประกันชีวิตที่มีความคุ้มครองอื่น
เพิ่มเติม หลักฐานตามวรรคหนึ่งต้องระบุจำนวนเบี้ยประกันชีวิต
และเบี้ยประกันภัยที่จ่ายสำหรับความคุ้มครองอื่นเพิ่มเติม
แยกออกจากกัน

กรณีกรมธรรม์ประกันชีวิตที่มีการรับเงินหรือ
ผลประโยชน์ตอบแทนคืนในระหว่างอายุกรมธรรม์ หลักฐาน
ตามวรรคหนึ่งต้องระบุเงื่อนไขตาม 3.3.2 (2) ด้วย

ความในวรรคสองและวรรคสาม ให้ใช้บังคับ
สำหรับกรมธรรม์ประกันชีวิตที่ได้เริ่มทำตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม
พ.ศ. 2552 เป็นต้นไป

3.3.5 กรณีผู้มีเงินได้ ได้ใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้
ตามข้อ 3 แล้ว และต่อมาได้ปฏิบัติไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ของ
ข้อ 2 ผู้มีเงินได้หมดสิทธิได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามข้อ 3 และ
ต้องเสียภาษีเงินได้สำหรับปีภาษีที่ได้นำเงินค่าเบี้ยประกันชีวิต
ไปหักออกจากเงินได้เพื่อยกเว้นภาษีเงินได้มาแล้วนับตั้งแต่นั้น
วันที่ได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ของปีภาษีนั้นๆ จนถึงวันที่
ได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพิ่มเติมเพื่อ



เสียภาษีเงินได้เพิ่มเติมของปีภาษีดังกล่าวพร้อมเงินเพิ่ม ตาม **มาตรา 27** แห่งประมวลรัษฎากร

3.3.6 การได้รับยกเว้นภาษีตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 172) นี้ให้ผู้มีเงินได้นำเงินได้ที่ได้รับยกเว้นภาษีไปคำนวณหักจากเงินได้พึงประเมินตาม **มาตรา 40** แห่งประมวลรัษฎากร เมื่อได้หักค่าใช้จ่ายตาม **มาตรา 42 ทวิ ถึงมาตรา 46** แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว

3.4 เบี้ยประกันชีวิตแบบบำนาญ

ในปีภาษี 2554 รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังได้ออกกฎกระทรวง ฉบับที่ 279 (พ.ศ. 2554) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ให้เพิ่มความต่อไปนี้เป็นวรรคสองและวรรคสามของ (61) ของ **ข้อ 2** แห่งกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 266 (พ.ศ. 2551) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร

“หากเบี้ยประกันภัยที่จ่ายตามวรรคหนึ่ง เป็นเบี้ยประกันภัยสำหรับการประกันชีวิตแบบบำนาญที่จ่ายตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2553 เป็นต้นไป ให้เงินได้ที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้เพิ่มขึ้นอีก ในอัตราร้อยละ 15 ของเงินได้พึงประเมินแต่ไม่เกิน 200,000 บาท ทั้งนี้ เมื่อรวมคำนวณกับเงินได้ที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้สำหรับกรณีที่ผู้มีเงินได้จ่ายเป็นเงินสะสมเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนสำรองเลี้ยงชีพตาม (35) หรือ

เงินสะสมเข้ากองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการตาม (43) หรือเงินสะสมเข้ากองทุนสงเคราะห์ตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนตาม (54) แล้วแต่กรณี หรือเงินค่าซื้อหน่วยลงทุนในกองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ตาม (55) แล้ว ต้องไม่เกิน 500,000 บาท ในปีภาษีเดียวกัน

การได้รับยกเว้นตามวรรคสอง ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกำหนด”

(ดูหลักเกณฑ์และวิธีการ เพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้ สำหรับเงินได้เท่าที่ได้จ่ายเป็นเบี้ยประกันภัยสำหรับการประกันชีวิตแบบบำนาญของผู้มีเงินได้ ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 194) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการ เพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้เท่าที่ได้จ่ายเป็นเบี้ยประกันภัยสำหรับการประกันชีวิตแบบบำนาญของผู้มีเงินได้ตามวรรคสามของข้อ 2 (61) แห่งกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ลงวันที่ 28 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2554 ประกอบ)

4. เงินฝากแบบประกันชีวิต

4.1 รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังได้ออกกฎกระทรวง ฉบับที่ 326 (พ.ศ. 2560) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ให้เพิ่มความต่อไปนี้เป็น (94) และ (95) ของ **ข้อ 2** แห่งกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร โดยให้ใช้บังคับสำหรับเงินได้พึงประเมินประจำปี พ.ศ. 2559 เป็นต้นไป

“(94) เงินได้เท่าที่ผู้มีเงินได้จ่ายเป็นเงินฝากไว้กับธนาคารที่มีกฎหมายจัดตั้งขึ้นโดยเฉพาะในปีภาษีตามจำนวนที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 100,000 บาท ซึ่งการฝากเงินนั้นมีข้อตกลงว่าธนาคารผู้รับฝากเงินจะจ่ายเงินและผลประโยชน์ตามข้อตกลงโดยอาศัยความทรงชีพหรือมรณะของผู้ฝากเงิน และมีกำหนดระยะเวลาการฝากเงินตั้งแต่ 10 ปีขึ้นไป ทั้งนี้ เมื่อรวมกับค่าลดหย่อนตาม **มาตรา 47 (1)(ง)** แห่งประมวลรัษฎากร หรือเงินได้ตาม (61) วรรคหนึ่งแล้ว ต้องไม่เกิน 100,000 บาท และเป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด

(95) เงินหรือผลประโยชน์ใดๆ ที่ผู้มีเงินได้ได้รับเนื่องจากการฝากเงินกับธนาคารที่มีกฎหมายจัดตั้งขึ้นโดยเฉพาะและได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ตาม (94)”

4.2 อาศัยอำนาจตามความใน **ข้อ 2 (94)** แห่งกฎกระทรวง

ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้เท่าที่จ่ายเป็นเงินฝากไว้กับธนาคารที่มีกฎหมายจัดตั้งขึ้นโดยเฉพาะ ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 301) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้เท่าที่ได้จ่ายเป็นเงินฝากธนาคารที่มีกฎหมายจัดตั้งขึ้นโดยเฉพาะ และธนาคารผู้รับฝากจะจ่ายเงินและผลประโยชน์โดยอาศัยความทรงชีพหรือมรณะของผู้ฝาก ลงวันที่ 30 มิถุนายน พ.ศ. 2560 ดังต่อไปนี้

4.2.1 การยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้เท่าที่ผู้มีเงินได้จ่ายไปเป็นเงินฝากไว้กับธนาคารที่มีกฎหมายจัดตั้งขึ้นโดยเฉพาะ ซึ่งการฝากเงินนั้นมีข้อตกลงว่า ผู้รับฝากจะจ่ายเงินและผลประโยชน์ โดยอาศัยความทรงชีพหรือมรณะของผู้ฝาก และมีกำหนดระยะเวลาการฝากเงินตั้งแต่ 10 ปีขึ้นไป ต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ดังต่อไปนี้

- (1) จะต้องเป็นการฝากที่ผู้มีเงินได้เป็นผู้จ่ายเงินฝากนั้น และการฝากเงินนั้นจะต้องฝากในนามของผู้มีเงินได้
- (2) กรณีที่มีข้อกำหนดให้ผู้ฝากเงินได้รับเงินหรือผลประโยชน์คืนในระหว่างการฝากเงินต้องเป็นไปตามเงื่อนไขดังนี้
- (ก) กรณีได้รับเงินหรือผลประโยชน์ตอบแทนคืนทุกปี จะต้องไม่เกินร้อยละ 20 ของเงินฝากรายปี หรือ
- (ข) กรณีได้รับเงินหรือผลประโยชน์ตอบแทนคืนตามช่วงระยะเวลาที่ฝากเงิน เช่น ราย 2 ปี 3 ปี หรือ 5 ปี เป็นต้น จะต้องไม่เกินร้อยละ 20 ของเงินฝากสะสมของแต่ละช่วงระยะเวลาที่ฝากเงินที่ผู้รับฝากกำหนดให้มีการจ่ายเงินหรือผลประโยชน์ตอบแทนคืน หรือ
- (ค) กรณีได้รับเงินหรือผลประโยชน์ตอบแทนคืนที่ไม่เป็นไปตาม (ก) หรือ (ข) ผลรวมของเงินหรือผลประโยชน์ตอบแทนสะสมตั้งแต่ปีแรกถึงปีที่มีการจ่ายเงินหรือผลประโยชน์ตอบแทนคืน ต้องไม่เกินร้อยละ 20 ของเงินฝากทั้งหมดของช่วงระยะเวลาดังกล่าว

ทั้งนี้ เงินหรือผลประโยชน์ตอบแทนคืนตาม (ก) (ข) หรือ (ค) ไม่รวมเงินหรือผลประโยชน์ตอบแทนที่จ่ายเมื่อการฝากเงินครบกำหนดแล้ว หรือเงินหรือผลประโยชน์ตอบแทนที่จ่ายเมื่อสิ้นสุดการฝากเงิน

4.2.2 การได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามประกาศนี้ ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

(1) ให้ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้เท่ากับจำนวนเงินที่ฝากไว้กับผู้รับฝากเงินจริง แต่ไม่เกิน 100,000 บาท

(2) กรณีสามีหรือภริยามีเงินได้ฝ่ายเดียว ให้ยกเว้นภาษีให้แก่สามีหรือภริยาซึ่งเป็นผู้มีเงินได้ตามจำนวนที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 100,000 บาท

(3) กรณีสามีหรือภริยาต่างฝ่ายต่างมีเงินได้

(ก) ถ้าต่างฝ่ายต่างยื่นรายการเกี่ยวกับเงินได้พึงประเมินที่ตนได้รับในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วตามวรรคหนึ่งของ **มาตรา 57 จ** แห่งประมวลรัษฎากร ให้ต่างฝ่ายต่างได้รับยกเว้นภาษีตามจำนวนที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 100,000 บาท ซึ่งไม่เกินเงินได้พึงประเมินของแต่ละคนหลังจากหักค่าใช้จ่าย ตาม **มาตรา 42 ทวิ ถึงมาตรา 46** แห่งประมวลรัษฎากร แล้ว

(ข) ถ้าสามีภริยาดกกลงยื่นรายการและเสียภาษีร่วมกัน โดยถือเอาเงินได้พึงประเมินของตนเป็นเงินได้ของสามีหรือภริยาอีกฝ่ายหนึ่ง หรือจะแยกยื่นรายการและเสียภาษีเฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินตาม **มาตรา 40 (1)** แห่งประมวลรัษฎากร โดยมีให้ถือเป็นเงินได้ของอีกฝ่ายหนึ่ง ตามวรรคสามของ **มาตรา 57 จ** แห่งประมวลรัษฎากร ให้ได้สิทธิยกเว้นดังนี้

1) กรณียื่นรายการและเสียภาษีร่วมกัน ให้ผู้มีเงินได้ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามจำนวนที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 100,000 บาท และได้รับยกเว้นภาษีส่วนของสามีหรือภริยาได้ตามจำนวนที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 100,000 บาท ซึ่งไม่เกินเงินได้พึงประเมินของแต่ละคนหลังจากหักค่าใช้จ่าย ตาม **มาตรา 42 ทวิ ถึงมาตรา 46** แห่งประมวลรัษฎากร แล้ว

2) กรณีแยกยื่นรายการและเสียภาษีเฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินตาม **มาตรา 40 (1)** แห่งประมวลรัษฎากร ให้ต่างฝ่ายต่างได้รับยกเว้นภาษีตามจำนวนที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 100,000 บาท ซึ่งไม่เกินเงินได้พึงประเมินของแต่ละคนหลังจากหักค่าใช้จ่าย ตาม **มาตรา 42 ทวิ ถึงมาตรา 46** แห่งประมวลรัษฎากร แล้ว

การได้รับยกเว้นภาษีตามดังกล่าว เมื่อรวมกับค่าลดหย่อน ตาม **มาตรา 47 (1)(ง)** แห่งประมวลรัษฎากร หรือเงินได้ตาม **ข้อ 2 (61)** วรรคหนึ่ง แห่งกฎกระทรวง ฉบับที่ 326 (พ.ศ. 2560) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากรแล้ว ต้องไม่เกิน 100,000 บาท

4.2.3 การได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามประกาศนี้ ผู้มีเงินได้ต้องมีหลักฐานจากธนาคารผู้รับฝากเงินที่พิสูจน์ได้ว่าการส่งเงินฝากตามข้อ 4.2.1



กรณีการฝากเงินตามข้อ 4.2.1 ที่มีการรับเงินหรือผลประโยชน์ตอบแทนคืนในระหว่างอายุการฝากเงิน หลักฐานตามวรรคหนึ่งต้องระบุเงื่อนไขตามข้อ 4.2.1 (2) ด้วย

4.2.4 กรณีผู้มีเงินได้ได้ใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ตามข้อ 4.2.2 แล้ว และต่อมาไม่ได้ปฏิบัติให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ของข้อ 4.2.1 ผู้มีเงินได้หมดสิทธิได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามข้อ 4.2.2 และต้องเสียภาษีเงินได้ สำหรับปีภาษีที่ได้นำเงินฝากตามข้อ 4.2.1 ไปหักออกจากเงินได้ เพื่อยกเว้นภาษีเงินได้มาแล้ว นับตั้งแต่วันที่ได้นับแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของปีภาษีนั้นๆ จนถึงวันที่ได้นับแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพิ่มเติม เพื่อเสียภาษีเงินได้เพิ่มเติมของปีภาษีดังกล่าว พร้อมเงินเพิ่มตาม **มาตรา 27** แห่งประมวลรัษฎากร

4.2.5 การได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามประกาศนี้ ให้ผู้มีเงินได้นำเงินได้ที่ได้รับยกเว้นภาษีไปคำนวณหักจากเงินได้พึงประเมิน ตาม **มาตรา 40** แห่งประมวลรัษฎากร เมื่อได้หักค่าใช้จ่ายตาม **มาตรา 42** ทวิ ถึง **มาตรา 46** แห่งประมวลรัษฎากร แล้ว

4.3 ให้ยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับเงินหรือผลประโยชน์ใดๆ ที่ผู้มีเงินได้ได้รับเนื่องจากการฝากเงินกับธนาคารที่มีกฎหมายจัดตั้งขึ้นโดยเฉพาะและได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ตามข้อ 4.1 และ 4.2 ดังกล่าว

5. บทสรุป

การหักลดหย่อนเงินฝากไว้กับธนาคารที่มีกฎหมายจัดตั้งขึ้นโดยเฉพาะ ซึ่งการฝากเงินนั้นมีข้อตกลงว่า ผู้รับฝากจะจ่ายเงินและผลประโยชน์ โดยอาศัยความทรงชีพหรือมรณะของผู้ฝาก และมีกำหนดระยะเวลาการฝากเงินตั้งแต่ 10 ปีขึ้นไป หรือ **"เงินฝากแบบประกันชีวิต"** เป็นการเปิดช่องทางให้ประชาชนได้เลือกออมเงินในลักษณะเดียวกับการประกันชีวิตได้อีกทางหนึ่ง ซึ่งมีสิทธินำมาหักลดหย่อนในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้ เช่นเดียวกับ **"เบี้ยประกันชีวิต"** ตาม **มาตรา 47 (1)(ง)** ประกอบกับข้อ 2 (61) แห่งกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ได้ตามจำนวนที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 100,000 บาท โดยรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังได้ออกกฎกระทรวง ฉบับที่ 326 (พ.ศ. 2560) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ให้เพิ่มความใน (94) ของข้อ 2 แห่งกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร โดยให้ใช้บังคับสำหรับเงินได้พึงประเมินประจำปี พ.ศ. 2559 เป็นต้นไป และในขณะเดียวกันก็กำหนดให้ยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับเงินหรือผลประโยชน์ใดๆ ที่ผู้มีเงินได้ได้รับเนื่องจากการฝากเงินประกันชีวิต ตามข้อ 2 (95) แห่งกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร อีกด้วย 🌍

ความ “เป็นที่สุด”

ของคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร :
กรณีศึกษาเบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่มภาษีอากร
และคำปรับอาญาต้องห้ามลงเป็นรายจ่ายทางภาษี

นิติกรชำนาญการพิเศษ สำนักกฎหมาย กรมสรรพากร

คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรมีบทบาทสำคัญต่อการจัดเก็บภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร โดยคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรไม่สามารถอุทธรณ์ แก้ไขหรือเปลี่ยนแปลงได้โดยบุคคลใด ยกเว้นกรณีเดียว คือ การมีคำพิพากษาอันเป็นที่สุดในประเด็นที่เกี่ยวข้องกับคำวินิจฉัยนั้นเท่านั้น อย่างไรก็ตาม แม้ว่าการมีคำพิพากษาของศาลจะมีผลบังคับเฉพาะคู่ความในคดีเท่านั้น แต่คำวินิจฉัยอันเป็นที่สุดของศาลย่อมส่งผลกระทบต่อสิทธิและทรัพย์สินของประชาชน ดังนั้น การหยิบยกคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรในเรื่องที่ศาลมีคำพิพากษาแตกต่างไปนั้นมาพิจารณาทบทวนอีกครั้งหนึ่ง จึงเป็นไปตามอำนาจของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรตามมาตรา 13 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดไว้

เมื่อวันที่ 27 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2560 คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรซึ่งมีองค์คณะตามมาตรา 13 ทวิ² ได้ประชุมร่วมกันเพื่อพิจารณาทบทวนคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรที่ 10/2528 เรื่อง เบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่มภาษีอากร และคำปรับอาญา ตามมาตรา 65 ตริ (6) ที่ได้มีคำวินิจฉัยว่า บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลไม่สามารถนำเบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่มภาษีอากร และคำปรับอาญาตามประมวลรัษฎากร มาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตริ (6) ซึ่งต่อมา คำวินิจฉัยดังกล่าวได้ถูกเปลี่ยนแปลงโดยคำพิพากษาที่ 1109/2559 ทำให้กรมสรรพากรส่งเรื่องขอให้คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรทบทวนคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรที่ 10/2528ฯ และได้มีมติเห็นพ้องด้วยกับคำพิพากษาศาลฎีกา อันส่งผลให้คำปรับอาญาและเงินเพิ่มภาษีอากรตามมาตรา 65 ตริ (6) จึงมิใช่เฉพาะคำปรับอาญาและเงินเพิ่มตามประมวลรัษฎากรแล้วเท่านั้น แต่ให้หมายความถึงคำปรับอาญาและเงินเพิ่มภาษีอากรตามกฎหมายภาษีอากรทุกประเภท ซึ่งกรณีดังกล่าวให้รวมถึงเบี้ยปรับด้วย ตามที่ปรากฏในคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรที่ 40/2560 ซึ่งมีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 18 มีนาคม พ.ศ. 2560

บทความนี้จึงมีวัตถุประสงค์เพื่อทำความเข้าใจบทบาทและหน้าที่ของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร รวมทั้งพิจารณาถึงความ "เป็นที่สุด" ของความเห็นของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร ว่ามีลักษณะอย่างไร โดยยกตัวอย่างคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร

ที่ 10/2528ฯ และที่ 40/2560ฯ มาพิจารณา

1. บทบาทและหน้าที่ของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร

คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรปรากฏอยู่ในหมวด 1 ทวิ ของประมวลรัษฎากร ตั้งแต่มาตรา 13 ทวิ ถึงมาตรา 13 อัฐ แห่งประมวลรัษฎากร โดยคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรมีหน้าที่ตามที่กำหนดในมาตรา 13 สัตต ทั้งหมด 4 กรณี ได้แก่

- (1) กำหนดขอบเขตในการใช้อำนาจของเจ้าพนักงานประเมินและพนักงานเจ้าหน้าที่
- (2) กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาในการตรวจสอบและประเมินภาษีอากร
- (3) วินิจฉัยปัญหาเกี่ยวกับภาษีอากรที่กรมสรรพากรขอความเห็น
- (4) ให้คำปรึกษาหรือเสนอแนะแก่รัฐมนตรีในการจัดเก็บภาษีอากร

หน้าที่ของคณะกรรมการตาม (3) เป็นหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับการให้ความเห็นในปัญหาภาษีอากร ไม่ว่าปัญหาดังกล่าวจะเป็นปัญหาในการตีความประมวลรัษฎากรหรือปัญหาอื่นๆ ตามที่กรมสรรพากรขอความเห็น เช่น

(1) ปัญหาที่กรมสรรพากรขอความเห็นในบทบัญญัติของกฎหมายตามประมวลรัษฎากร เพื่อให้เกิดความชัดเจนในประเด็นข้อกฎหมายต่างๆ เช่น กรณีคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรที่ 2/2526 เรื่อง ภาษีเงินได้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ตามมาตรา 76 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร เพื่อให้ความเข้าใจเกี่ยวกับการกระทำของบุคคลในประเทศในลักษณะใดเป็นการกระทำที่มีไม่เป็นผู้จ้างหรือผู้ทำการแทนหรือผู้ทำการติดต่อบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในต่างประเทศตามมาตรา 76 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร เป็นต้น

(2) ปัญหาข้อกฎหมายที่ผู้เสียภาษีหรือกรมสรรพากรเป็นลายลักษณ์อักษร และเป็นประเด็นข้อกฎหมายที่กรมสรรพากรไม่เคยวางแนววินิจฉัยมาก่อน

(3) ปัญหาที่กรมสรรพากรได้วางแนววินิจฉัยมาแล้ว แต่เจ้าหน้าที่ผู้พิจารณาไม่เห็นด้วยกับแนววินิจฉัยดังกล่าว

ทั้ง (2) และ (3) เป็นกรณีกรมสรรพากรมีความประสงค์ที่จะขอความเห็นต่อคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร

ตั้งแต่ปี 2526 ถึงปี 2560 คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรได้ให้ความเห็นเกี่ยวกับภาษีอากรที่กรมสรรพากร

² คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร ประกอบด้วย ปลัดกระทรวงการคลังเป็นประธานกรรมการ อธิบดีกรมสรรพากร อธิบดีกรมศุลกากร อธิบดีกรมสรรพสามิต ผู้อำนวยการสำนักงานเศรษฐกิจการคลัง เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา และผู้ทรงคุณวุฒิอีกจำนวน 3 คนซึ่งรัฐมนตรีแต่งตั้งเป็นกรรมการ

ขอความเห็นไปแล้ว จำนวนทั้งหมด 32 เรื่อง โดยแต่ละเรื่องได้ลงประกาศในราชกิจจานุเบกษาให้ประชาชนทราบโดยทั่วกันแล้ว³

นอกจากการขอความเห็นจากคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรตามมาตรา 13 สัตต แล้ว ในทางปฏิบัติ กรมสรรพากรยังสามารถขอความเห็นในทางกฎหมายไปยังสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาได้อีกทางหนึ่งด้วย ซึ่งสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาทำหน้าที่เป็นที่ปรึกษากฎหมายหรือให้ความเห็นทางกฎหมายแก่ฝ่ายบริหาร ได้แก่ คณะรัฐมนตรี นายกรัฐมนตรี และหน่วยงานของรัฐ ตามข้อ 1(2) แห่งกฎกระทรวงแบ่งส่วนราชการสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักนายกรัฐมนตรี พ.ศ. 2545 โดยความเห็นของสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาไม่มีผลผูกพันในทางกฎหมาย แต่หน่วยงานที่เกี่ยวข้องมีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามความเห็นของสำนักงานดังกล่าว ทั้งนี้ ตามมติคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ 28 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2482

2. ความ “เป็นที่สุด” ของคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร เป็นบทบัญญัติที่มุ่งคุ้มครองสิทธิของประชาชนที่เสียภาษีอากร และหน้าที่ของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร ในส่วนที่เกี่ยวกับกรมสรรพากรตาม 1. มีความสำคัญต่อกรมสรรพากรและผู้เสียภาษีเป็นอย่างยิ่ง ซึ่งหากพิจารณาบทบัญญัติของมาตรา 13 สัตต แล้วจะเห็นว่า กฎหมายกำหนดให้คำวินิจฉัยภาษีอากรของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร “เป็นที่สุด” ซึ่งผู้เสียภาษีหรือบุคคลใดๆ ก็ไม่สามารถอุทธรณ์คำวินิจฉัยดังกล่าวได้ แต่ความ “เป็นที่สุด” นั้น ไม่ใช่เป็นที่สุดโดยเด็ดขาด และสามารถถูกตรวจสอบได้โดยกระบวนการยุติธรรม (ศาล) กล่าวคือ หากผู้เสียภาษีสามารถพิสูจน์ให้เห็นได้ว่า คำวินิจฉัยของคณะกรรมการไม่ชอบด้วยกฎหมาย ก็สามารถนำคดีฟ้องต่อศาลได้ หรือในบางกรณี คำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร ส่งผลต่อจำนวนภาษีอากรที่ผู้เสียภาษีได้ยื่นแบบและชำระภาษีไว้แล้ว กล่าวคือ เมื่อเจ้าพนักงานพนักงานประเมินเห็นว่าผู้เสียภาษียื่นแบบและชำระไว้ต่ำไป ซึ่งหากพิจารณาตามคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรแล้ว จะต้องเสียภาษีเพิ่มขึ้น เจ้าพนักงานประเมินจึงทำการประเมินเรียกเก็บภาษีอากรจากผู้มีหน้าที่เสียภาษี โดยอาศัยคำวินิจฉัยของคณะกรรมการดังกล่าว ซึ่งหากผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรไม่เห็นด้วย

กับการประเมิน ก็สามารถอุทธรณ์การประเมินภาษีอากรนั้นต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้ตามมาตรา 30 (1) แห่งประมวลรัษฎากร และอุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยอุทธรณ์ต่อศาลได้ตามมาตรา 30 (2) แห่งประมวลรัษฎากร โดยสามารถโต้แย้งการประเมินที่เจ้าพนักงานประเมินได้ใช้คำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรได้ ซึ่งศาลอาจมีคำพิพากษาที่แตกต่างจากคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรก็ได้ โดยคำพิพากษานั้นถึงที่สุดมีผลให้เกิดการเปลี่ยนแปลงคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรได้

3. กรณีศึกษา : เบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่มภาษีอากร และค่าปรับอาญาต้องห้ามลงเป็นรายจ่ายทางภาษี

ประมวลรัษฎากรได้บัญญัติห้ามมิให้นำรายจ่ายบางรายการมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยได้กำหนดไว้ในมาตรา 65 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร โดยมีจำนวนทั้งสิ้น 20 รายการ ซึ่งกรณีเบี้ยปรับ เงินเพิ่ม และค่าปรับทางอาญา ต้องห้ามไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ตรี (6) แห่งประมวลรัษฎากร

• เบี้ยปรับ เป็นมาตรการลงโทษทางแพ่งกับผู้มีเงินได้หรือผู้ประกอบการที่เสียภาษีไม่ถูกต้องตามประมวลรัษฎากร เช่น ชำระภาษีต่ำไป เนื่องจากการคำนวณผิดพลาด หรือไม่ได้ชำระภาษี ทำให้ต้องชำระภาษีเพิ่มเติม และต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับเป็นจำนวน 1 เท่าหรือ 2 เท่าของเงินภาษีที่ต้องเสียตามที่กฎหมายกำหนด อย่างไรก็ตาม เบี้ยปรับอาจงดหรือลดได้ตามระเบียบที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

• เงินเพิ่มภาษีอากร เป็นมาตรการลงโทษทางแพ่งกับผู้มีเงินได้หรือผู้ประกอบการที่ไม่ชำระภาษีหรือนำส่งภาษีให้ครบถ้วนภายในกำหนดเวลาตามประมวลรัษฎากร เงินเพิ่มจะคิดจากจำนวนเงินภาษีที่ชำระขาดไปตามระยะเวลาที่ชำระล่าช้า คล้ายกับการคิดดอกเบี้ย อัตราเงินเพิ่มตามที่กฎหมายกำหนดคือ ร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษี โดยไม่รวมเบี้ยปรับ

• ค่าปรับทางอาญา เป็นค่าปรับกรณีผู้เสียภาษีกระทำความผิด ซึ่งกฎหมายระบุโทษให้เป็นความผิดทางอาญา

แต่เนื่องจากมาตรา 65 ตรี (6) ไม่ได้บัญญัติขอบเขต

³ ราชกิจจานุเบกษา (Royal Thai Government Gazette หรือ Government Gazette) เป็นหนังสือรวบรวมคำประกาศของทางราชการ โดยเริ่มจัดพิมพ์ขึ้นในสมัยพระบาทสมเด็จพระจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว รัชกาลที่ 4 เมื่อวันที่ 15 มีนาคม พ.ศ. 2401 เป็นเอกสารหลักในการแจ้งประกาศ กฎหมาย และคำสั่งทางราชการให้ประชาชนทราบอย่างเป็นทางการจนถึงปัจจุบัน โดยมีสำนักพิมพ์คณะรัฐมนตรีและราชกิจจานุเบกษา สำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี เป็นผู้รับผิดชอบจัดพิมพ์และเผยแพร่ (<http://www.mratchakitcha.soc.go.th>)



ของ “เบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่มภาษีอากร ค่าปรับทางอาญา” ไว้ว่าจะหมายความรวมถึงเบี้ยปรับ เงินเพิ่ม และค่าปรับทางอาญาตามกฎหมายอื่นนอกจากประมวลรัษฎากรหรือไม่ เพื่อให้เกิดความชัดเจน คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรจึงได้มีการประชุมเมื่อวันที่ 11 มิถุนายน พ.ศ. 2528 และได้วินิจฉัยตามที่ปรากฏในคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรที่ 10/2528 ลงวันที่ 17 มิถุนายน พ.ศ. 2528 ว่า “โดยที่การห้ามนำเบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่มภาษีอากร ค่าปรับทางอาญามาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามบทบัญญัติดังกล่าว เป็นการตัดสิทธิผู้เสียภาษีอากร ฉะนั้น จึงต้องวินิจฉัยคำว่า “เบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่มภาษีอากร ค่าปรับทางอาญา” ตามความหมายอย่างแคบ กล่าวคือ หมายถึงเบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่มภาษีอากร ค่าปรับทางอาญาตามประมวลรัษฎากรเท่านั้น”

หลังจากที่มีคำวินิจฉัยดังกล่าว กรมสรรพากรได้มีแนววินิจฉัยโดยอาศัยคำวินิจฉัยดังกล่าวหลายกรณี เช่น

1. บริษัท ก. เป็นผู้นำเข้าสินค้าแผ่นเหล็กม้วนชนิดต่างๆ ได้ใช้สินค้านี้ดังกล่าวเป็นวัตถุดิบในการผลิตสินค้าท่อเหล็กเพื่อการส่งออก ในขณะที่นำเข้า ปี พ.ศ. 2530 ถึง พ.ศ. 2531 บริษัท ก. ไม่ได้ชำระอากรขาเข้า ภาษีการค้า และภาษีบำรุงเทศบาลไว้ แต่ได้ใช้วิธีวางประกัน โดยมีหนังสือค้ำประกันกับธนาคารแทนตามวิธีการในมาตรา 19 ทวิ และมาตรา 19 ตีร แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร อย่างไรก็ดี เนื่องจากบริษัท ก. มิได้ใช้วัตถุดิบบางส่วนที่นำเข้าในการผลิตเพื่อส่งออก จึงไม่มีสิทธิได้รับคืนเงินอากรและต้องชำระค่าภาษีอากรต่างๆ โดยแบ่งออกเป็น

ค่าอากรขาเข้า เงินเพิ่มอากรขาเข้า ภาษีการค้าและภาษีบำรุงเทศบาล เงินเพิ่มภาษีการค้าและภาษีบำรุงเทศบาล รวมเป็นจำนวนเงินทั้งสิ้น 20,962,681.65 บาท โดยที่บริษัท ก. ได้ชำระเงินค่าภาษีและเงินเพิ่มดังกล่าวทั้งหมดไปแล้ว บริษัท ก. จึงนำค่าภาษีอากรและเงินเพิ่มต่างๆ เหล่านั้น มาบันทึกบัญชีเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ดังนี้

(ก) อากรขาเข้า เป็นค่าภาษีอากรที่จัดเก็บตามพระราชบัญญัติพิกัดอัตราศุลกากร มิใช่จัดเก็บตามประมวลรัษฎากร จึงไม่ต้องห้ามมิให้นำมาหักในการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ตีร (6) แห่งประมวลรัษฎากร

(ข) เงินเพิ่มอากรขาเข้า ซึ่งบริษัท ก. ได้ชำระให้กับกรมศุลกากรเป็นการประเมินเรียกเก็บตามกฎหมายอื่นๆ มิใช่กฎหมายประมวลรัษฎากร จึงนำมาคำนวณหักเป็นรายจ่ายได้ ไม่ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตีร (6) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรที่ 10/2528ฯ บริษัท ก. จึงนำค่าภาษีการค้าและภาษีบำรุงเทศบาลที่จ่ายไปมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ ไม่ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตีร (6) หรือ (9) แห่งประมวลรัษฎากร

(ค) เงินเพิ่มภาษีการค้าและภาษีบำรุงเทศบาลเป็นเงินเพิ่มที่เรียกเก็บตามประมวลรัษฎากรในกรณีที่บริษัท ก. มิได้ชำระหรือนำส่งภาษีการค้าและภาษีบำรุงเทศบาลภายในกำหนดเวลา จึงเป็นรายจ่ายต้องห้ามมิให้นำมาหักในการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ตีร (6) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรที่ 10/2528ฯ⁴

⁴ หนังสือที่ กค 0802/19751 ลงวันที่ 4 ตุลาคม 2536

2. ค่าปรับตามคำเปรียบเทียบของพนักงานสอบสวน เป็นค่าปรับทางอาญาตามกฎหมายจราจรทางบก ไม่เข้าลักษณะ เป็นค่าปรับทางอาญาตามประมวลรัษฎากร ไม่ต้องห้ามถือเป็น รายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ ตามมาตรา 65 ตรี (6) แห่ง ประมวลรัษฎากร ประกอบกับคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัย ภาษีอากรที่ 10/2528⁵

อย่างไรก็ดี การวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษี อากรที่ 10/2528⁴ ได้ถูกเปลี่ยนแปลงโดยคำวินิจฉัยของคณะ กรรมการวินิจฉัยภาษีอากรที่ 40/2560 ซึ่งมีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 18 มีนาคม พ.ศ. 2560 โดยการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวเป็นผล สืบเนื่องมาจากคำพิพากษาของศาลฎีกาที่ 1109/2559 พิพากษา ว่า ค่าปรับอาญาและเงินเพิ่มภาษีอากรตามมาตรา 65 ตรี (6) มิได้จำกัดเฉพาะค่าปรับและเงินเพิ่มตามประมวลรัษฎากรเท่านั้น แต่ให้หมายความรวมถึงค่าปรับที่เป็นโทษทางอาญาและเงินเพิ่ม ตามกฎหมายอื่นด้วย⁶

ผลของคำวินิจฉัยดังกล่าวทำให้เกิดความเห็นจาก นักวิชาการภาษีทั้งที่เห็นด้วยและไม่เห็นด้วยกับคำวินิจฉัยของ คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร โดยมีเหตุผลดังนี้

กลุ่มที่เห็นด้วย ให้เหตุผลว่า เบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่ม ภาษีอากร และค่าปรับทางอาญา เป็นการลงโทษผู้กระทำความผิด ซึ่งไม่ควรให้นำมาลงเป็นรายจ่ายทางภาษีได้อีก เพราะจะเป็นการ สนับสนุนบุคคลผู้กระทำความผิด

กลุ่มที่ไม่เห็นด้วย ให้เหตุผลว่า ประมวลรัษฎากร เป็นกฎหมายมหาชนที่กำหนดหน้าที่ให้ประชาชนปฏิบัติต่อรัฐ ซึ่งกระทบต่อทรัพย์สินของประชาชน การตีความกฎหมายจึงต้อง ตีความอย่างแคบ และเมื่อพิจารณาบทบัญญัติมาตรา 65 ตรี (6) ก่อนมีการแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 25) พ.ศ. 2525 เห็นว่า เดิมมาตรา 65 ตรี (6) กำหนดเฉพาะกรณี "ภาษีเงินได้ของบริษัทรหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล" เป็นรายจ่าย ต้องห้ามในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลเท่านั้น ต่อมาได้มี การเพิ่มเติมในส่วนที่เกี่ยวกับเบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่มภาษีอากร และค่าปรับทางอาญา ในบทบัญญัติดังกล่าว การตีความมาตรา

65 ตรี (6) จึงควรให้เป็นไปในลักษณะเดียวกันกับบทบัญญัติที่มี มาก่อนมีการแก้ไขเพิ่มเติม ซึ่งควรให้หมายถึงเฉพาะเบี้ยปรับ และหรือเงินเพิ่มภาษีอากร และค่าปรับทางอาญาตามประมวล รัษฎากรเท่านั้น

ถึงแม้ว่าจะมีความเห็นที่แตกต่างกันของนักวิชาการ ภาษีในเรื่องดังกล่าวก็ตาม แต่หากกำหนดห้ามมิให้ผู้เสียภาษี นำเบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่มภาษีอากร และค่าปรับทางอาญามา ลงเป็นรายจ่ายทางภาษีได้เป็นการลงโทษผู้เสียภาษีทางหนึ่ง เพื่อ ให้เกิดการเกรงกลัวไม่ทำความผิดอีก จึงควรตีความอย่างกว้าง ไม่ จำกัดเฉพาะเบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่มภาษีอากร และค่าปรับทาง อาญาตามที่กำหนดในประมวลรัษฎากรเท่านั้น

สรุป

คำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร "เป็นที่สุด" ตามที่บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรกำหนด ซึ่งมีผลผูกพันให้ ต้องปฏิบัติตามจนกว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงโดยคำพิพากษาของ ศาล ความ "เป็นที่สุด" ของคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัย ภาษีอากรจึงไม่ใช่เป็นที่สุดโดยเด็ดขาด แต่สามารถเปลี่ยนแปลง ได้โดยคำพิพากษาค้นเป็นที่สุดของศาล ซึ่งหากศึกษาคำวินิจฉัย ของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรที่มีผลใช้บังคับไปแล้วทั้งหมด นั้น จะเห็นได้ว่า กรมสรรพากรได้เคยทบทวนคำวินิจฉัยของ คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรโดยอาศัยคำพิพากษาของศาลฎีกา มาแล้วในเรื่องเกี่ยวกับการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของนิติบุคคล อาคารชุด ตามที่ปรากฏในคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัย ภาษีอากรที่ 33/2540 ลงวันที่ 24 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2540 การ ทบทวนคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรในเรื่อง เบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่มภาษีอากร และค่าปรับทางอาญานี้ จึง ไม่ใช่ครั้งแรกที่กรมสรรพากรได้ดำเนินการของคณะกรรมการ วินิจฉัยภาษีอากร 

⁵ หนังสือที่ กค 0702/6723 ลงวันที่ 3 กันยายน 2553

⁶ โจทก์สำแดงราคาสินค้า (สุรา) ตามใบอนุญาตนำเข้าไว้ต่ำกว่าราคาตามเอกสารที่ศุลกากรตรวจยึดได้ โจทก์ทราบราคาที่แท้จริงอยู่แล้ว แต่มีเจตนาสำแดงราคา ต่ำกว่าราคาที่แท้จริงเพื่อให้โจทก์มีต้องเสียภาษีตามที่กฎหมายกำหนด ทำให้โจทก์ต้องรับผิดชอบในค่าปรับอาญาขาด เงินเพิ่มศุลกากร และค่าปรับภาษีเพื่อมหาดไทย ซึ่งเห็นได้ว่า ค่าปรับ เงินเพิ่มศุลกากร และค่าปรับภาษีเพื่อมหาดไทยจึงมิใช่รายจ่ายเพื่อการลงทุน หรือค่าใช้จ่ายตามปกติในการประกอบกิจการโดยเฉพาะ เนื่องจากเป็นรายจ่ายเพื่อลดเปลี่ยนความรับผิดชอบจากการกระทำที่ไม่ชอบด้วยกฎหมาย เป็นรายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ จึงไม่อาจถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ตรี (13) แห่งประมวลรัษฎากร อีกทั้งเห็นว่า ค่าปรับทางอาญาและเงินเพิ่มภาษีอากรตามมาตรา 65 ตรี (6) มิใช่ค่าปรับและเงินเพิ่มตามประมวลรัษฎากรเท่านั้น แต่รวมถึงค่าปรับที่เป็นโทษทางอาญาและเงินเพิ่มภาษีอากรตามกฎหมายอื่นด้วย

ความรู้ เกี่ยวกับ ภาษี ป้าย (ตอนที่ 5)

¹ ผู้พิพากษาหัวหน้าคณะในศาลล้มละลายกลาง, นบ. (รวมคำแหง), นบท, รปศ. (นิต้า), นม. (กฎหมายมหาชน) ม.อัสสัมชัญ Certificated of International Business Transactions and Taxation, Duke Center For International Development, Duke University Durham, North Carolina, USA. Certificated of International Taxation Queenmary, University of London, UK.

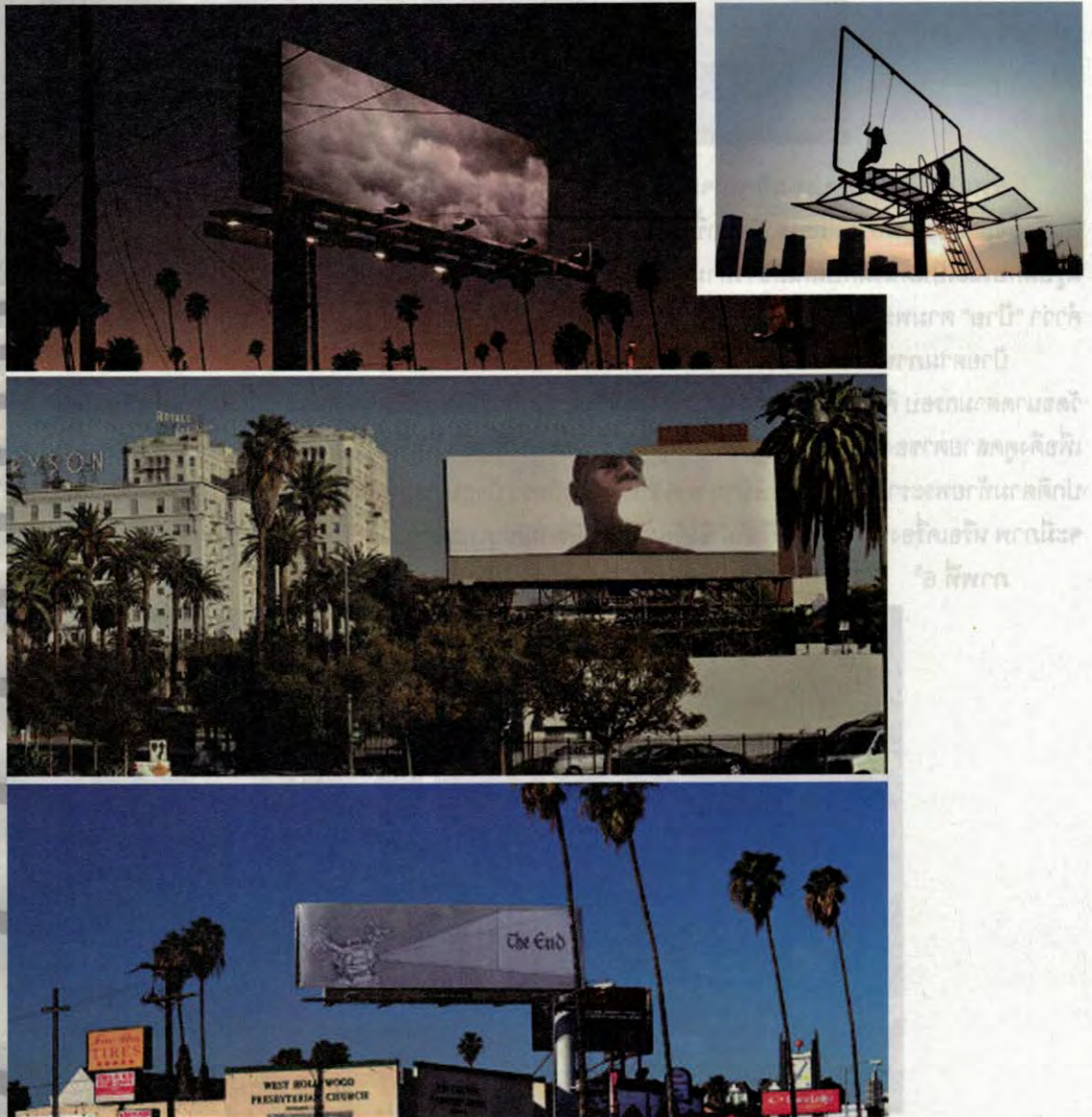
² นิตกปฏิบัติกรกลุ่มงานคณะกรรมาธิการวิสามัญพิจารณาร่างพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปี สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร, นบ., นม. (สาขากฎหมายภาษีอากร) มหาวิทยาลัยรามคำแหง.

สืบเนื่องจากบทความตอนที่ 1 ถึงตอนที่ 4 ได้กล่าวถึงความหมายของคำว่า "ป้าย"

ตามพระราชบัญญัติป้าย พ.ศ. 2510 มาตรา 6 หมายความว่า "ป้ายแสดงชื่อ ยี่ห้อ หรือเครื่องหมายที่ใช้ในการประกอบการค้า หรือประกอบกิจการอื่นเพื่อหารายได้ หรือโฆษณาการค้าหรือกิจการอื่นเพื่อหารายได้ ไม่ว่าจะได้แสดงหรือโฆษณาไว้ที่วัตถุใดๆ ด้วยอักษร ภาพ หรือเครื่องหมายที่เขียน แกะสลัก จารึก หรือทำให้ปรากฏด้วยวิธีอื่น" ดังนั้น ป้ายตามพระราชบัญญัติป้าย พ.ศ. 2510 จะต้องเป็นป้ายที่ใช้เพื่อวัตถุประสงค์ทางการค้าหรือประกอบการค้าหรือประกอบกิจการอื่นเพื่อหารายได้

หากเป็นป้ายที่มีแต่เพียงรูปภาพโดยไม่ปรากฏความหมายหรือสื่อสารว่าต้องการโฆษณาเพื่อค้าขายอะไร ก็จะไม่เป็นป้ายที่ต้องเสียภาษี เช่น ป้ายดังต่อไปนี้

ภาพที่ 1 ถึง 4³



³ <http://weburbanist.com/2012/01/16/art-not-ads-13-creative-billboard-takeovers/>

ภาพที่ 5⁴



ส่วนป้ายที่ทำเป็นรูปรองเท้าแม้จะไม่มีข้อความใดเขียนว่า Adidas แต่เมื่อพิจารณาจากลวดลายของรองเท้าประกอบกับเจ้าของสินค้ายอมรับว่าเป็นป้ายที่ตนเองจัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ในการโฆษณาของเท้ายี่ห้อ Adidas ดังนั้น ป้ายที่จัดทำขึ้นโดยต้นไม้และมีรูปลักษณะเป็นต้นไม้กับเส้นสีขาวสามเส้นซึ่งเป็นเอกลักษณ์ของรองเท้าตามที่ปรากฏในภาพ 5 จึงถือว่าเป็นป้ายความหมายของคำว่า “ป้าย” ตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510

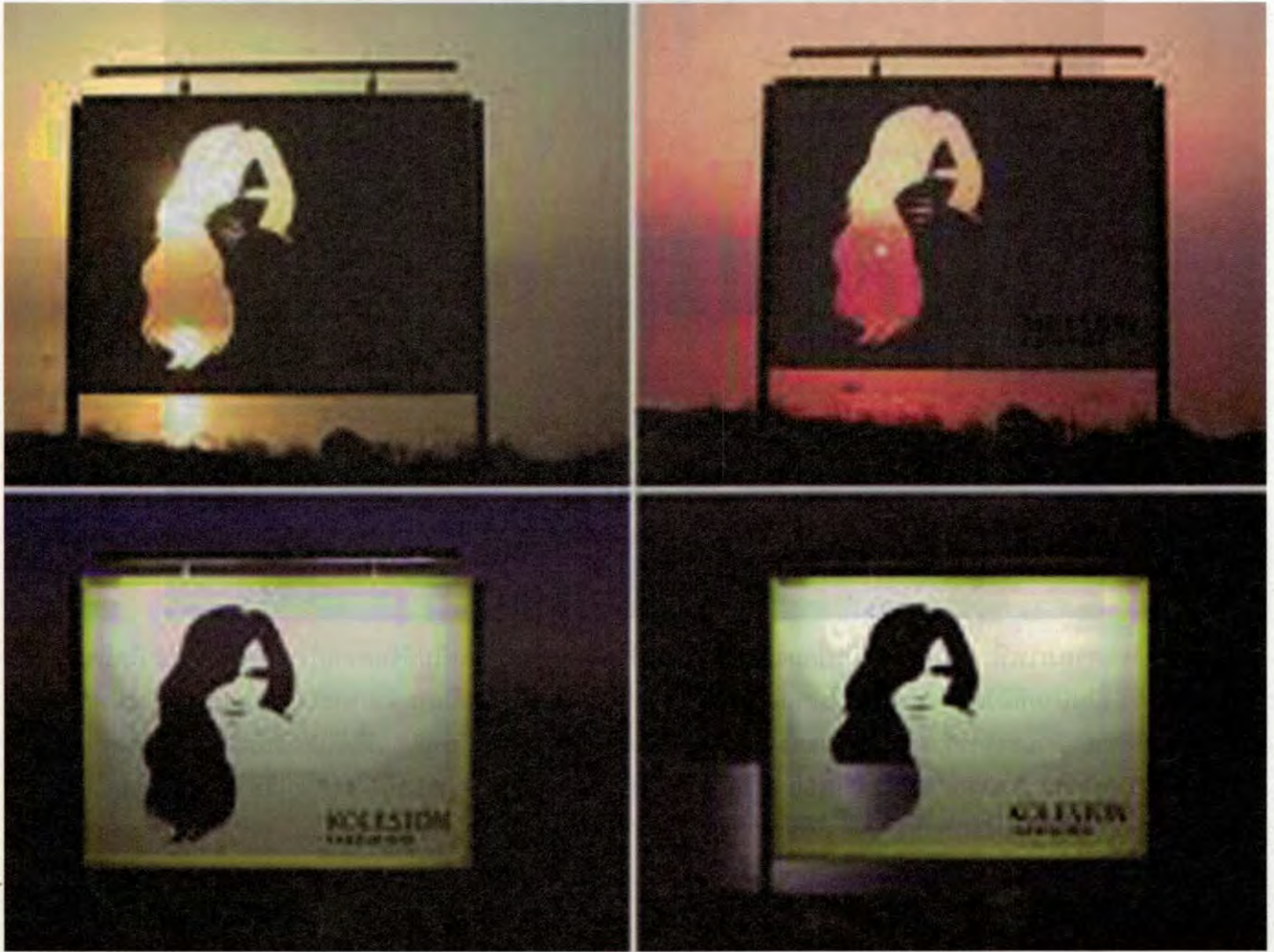
ป้ายตามภาพที่ 6 และ 7 เป็นป้ายที่มีแสงสว่างในเวลากลางคืน ซึ่งถือว่าเป็นป้ายที่มีกรอบ ตามปกติการวัดขนาดของป้ายก็ต้องวัดขนาดตามกรอบ คือ กว้างคูณยาว แม้ป้ายดังกล่าวจะเป็นป้ายที่มีการเปิดไฟเพิ่มแสงสีในเวลากลางคืนเพื่อความสวยงามอันเป็นจุดเด่นเพื่อดึงดูดสายตาของผู้คน ก็ไม่มีกฎหมายบัญญัติไว้เป็นอย่างอื่นเพื่อให้เรียกเก็บภาษีเป็นการเฉพาะ ดังนั้น จึงต้องเสียภาษีป้ายตามอัตราปกติตามท้ายพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ.2510 โดยถือว่า ป้ายประเภทที่ 3 คือ ป้ายตาม (3) ที่ระบุ (ก) ป้ายที่ไม่มีอักษรไทย ไม่ว่าจะมีภาพ หรือเครื่องหมายใดๆ หรือไม่ ซึ่งต้องเสียภาษีตามกฎหมายกระทรวง ฉบับที่ 5 (พ.ศ. 2535) ข้อ (3) คือ 40 ต่อ 500 ตารางเซนติเมตร

ภาพที่ 6⁵



⁴ <http://2fresh4yall.blogspot.com/2010/04/13-most-creative-and-interesting.html>

⁵ <https://pantip.com/topic/32049846>



ป้ายตามภาพที่ 8 เป็นป้ายที่มีกรอบและมีแสงสว่างส่องขึ้นไปเหนือป้ายในเวลากลางวัน โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อดึงดูดให้คนสนใจนั้น การจัดเก็บภาษีจากป้ายบริเวณที่มีกรอบถือว่า ป้ายประเภทที่ 3 คือ ป้ายตาม (3) ที่ระบุ (ก) ป้ายที่ไม่มีอักษรไทย ไม่ว่าจะมีความหมายหรือเครื่องหมายใดๆ หรือไม่ ซึ่งต้องเสียภาษีตามกฎหมายกระทรวง ฉบับที่ 5 (พ.ศ. 2535) ข้อ (3) คือ 40 ต่อ 500 ตารางเซนติเมตร

ส่วนแสงไฟที่ส่องสว่างขึ้นไปนั้น จะถือเป็นป้ายประเภทที่ 4 หรือป้ายตาม (4) หรือไม่ เพราะป้ายตาม (4) ระบุว่า เป็นป้ายตาม (1) (2) หรือ (3) ซึ่งมีข้อความ เครื่องหมาย หรือภาพที่เคลื่อนที่ หรือเปลี่ยนเป็นข้อความ เครื่องหมาย หรือภาพอื่นได้ โดยเครื่องจักรกล หรือโดยวิธีใดๆ ผู้เขียนเห็นว่า แสงสว่างที่ติดตั้งบนป้ายแล้วส่องสว่างเป็นลำขึ้นไปโดยไม่ปรากฏว่า มีข้อความ เครื่องหมาย หรือภาพในแสงสว่างนั้น จึงไม่อยู่ในบทนิยามของคำว่า “ป้าย” ตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 มาตรา 6 ที่ให้หมายความของคำว่า “ป้าย” ว่า “ป้ายแสดงชื่อ ยี่ห้อ หรือเครื่องหมายที่ใช้ในการประกอบการค้าหรือประกอบกิจการอื่นเพื่อหารายได้ หรือโฆษณาการค้าหรือกิจการอื่นเพื่อหารายได้ ไม่ว่าจะได้แสดงหรือโฆษณาไว้ที่วัตถุใดๆ ด้วยอักษร ภาพ หรือเครื่องหมายที่เขียน แกะสลัก จารึก หรือทำให้ปรากฏด้วยวิธีอื่น” ประกอบกับ **ลำแสงไฟฟ้า** ไม่สามารถที่จะคิดอัตราภาษีตามจำนวนข้อความ เครื่องหมาย หรือภาพ หรือตามระยะเวลาที่ข้อความ เครื่องหมาย หรือภาพปรากฏอยู่ในลำแสงนั้นได้ ดังนั้น ลำแสงส่องสว่างจึงไม่ต้องนำไปคิดคำนวณภาษีป้ายตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวง ตามบัญชีอัตราภาษีป้าย

⁶ http://www.oddee.com/item_97075.aspx



ส่วนป้ายตามภาพที่ 9 เป็นป้ายที่มีรูปคนและมีแสงสว่างในเวลากลางวัน แต่ไม่มีข้อความใด หรือสัญลักษณ์ใดที่จะสื่อหรือแสดงให้เห็นว่า เป็นป้ายที่มีวัตถุประสงค์เพื่อโฆษณาสินค้าชนิดใด จึงไม่ต้องด้วยบทนิยามตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 มาตรา 6 ที่ให้ความหมายของคำว่า “ป้าย” หมายความว่า “ป้ายแสดงชื่อ ยี่ห้อ หรือเครื่องหมายที่ใช้ในการประกอบการค้าหรือประกอบกิจการอื่นเพื่อหารายได้ หรือโฆษณาการค้าหรือกิจการอื่นเพื่อหารายได้ ไม่ว่าจะได้แสดงหรือโฆษณาไว้ที่วัตถุใดๆ ด้วยอักษร ภาพ หรือเครื่องหมายที่เขียน แกะสลัก จารึก หรือทำให้ปรากฏด้วยวิธีอื่น” **ภาพที่ 9 จึงไม่เป็นป้ายที่จะต้องเสียภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510**

ภาพที่ 9⁸ ภาพไม่สื่อว่าโฆษณาอะไร



⁷ <http://www.123inspiration.com/more-creative-billboard-advertisements/>

⁸ <http://viralscape.com/creative-billboard-ads/creative-billboard-25/>

ภาพที่ 10 ป้ายมีควัน⁹



ภาพที่ 11 ป้ายมีควัน¹⁰



⁹ <https://daily.rabbit.co.th/13%E0%B9%84%E0%B8%AD%E0%B9%80%E0%B8%94%E0%B8%B5%E0%B8%A2%E0%B9%82%E0%B8%86%E0%B8%A9%E0%B8%93%E0%B8%B2%E0%B8%94%E0%B8%B9%E0%B8%99%E0%B9%88%E0%B8%B2%E0%B8%AA%E0%B8%99%E0%B9%83%E0%B8%88>

¹⁰ <http://www.crookedbrains.net/2011/06/creative-pizza-advertising.html>

ภาพที่ 12 ป้ายมีคว้น¹¹



ภาพที่ 13-14¹² ป้ายมีชีวิต



¹¹ <https://www.demilked.com/40-creative-billboard-advertisements/>

¹² <https://www.demilked.com/40-creative-billboard-advertisements/>

ภาพที่ 15-16 ป้ายที่เปลี่ยนแปลงได้¹³



ป้ายตามภาพที่ 10-12, ภาพที่ 13-14 และภาพที่ 15-16 เป็นป้ายที่มีกรอบ แต่มีควันไฟ น้ำตาไหล หรือเปลี่ยนแปลงเมื่อถูกน้ำฝน อันเปรียบเสมือนป้ายมีชีวิตโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อดึงดูดให้คนสนใจนั้น แต่เนื่องจาก ไม่ปรากฏว่า ควันไฟ น้ำตาไหล หรือการเปลี่ยนแปลงของป้ายเมื่อถูกน้ำฝน จะปรากฏข้อความ เครื่องหมาย หรือภาพในขณะนั้นด้วย กรณีจึงไม่อยู่ในบทนิยามของคำว่า “ป้าย” ตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 มาตรา 6 ที่ให้หมายความของคำว่า “ป้าย” ว่า “ป้ายแสดงชื่อ ยี่ห้อ หรือเครื่องหมายที่ใช้ในการประกอบการค้าหรือประกอบกิจการอื่นเพื่อหารายได้ หรือโฆษณาการค้าหรือกิจการอื่นเพื่อหารายได้ ไม่ว่าจะได้แสดงหรือโฆษณาไว้ที่วัตถุใดๆ ด้วยอักษร ภาพ หรือเครื่องหมายที่เขียน แกะสลัก จารึก หรือทำให้ปรากฏด้วยวิธีอื่น” เมื่อผู้เขียนพิจารณาประกอบกับ ควันไฟ น้ำตาไหล หรือการเปลี่ยนแปลงของป้ายเมื่อถูกน้ำฝน แล้วมีลักษณะเช่นเดียวกับป้ายที่มี ลำแสงไฟฟ้า ส่องสว่างในเวลากลางคืน ตามภาพที่ 8 จึงไม่สามารถที่จะคิดอัตราภาษีตามจำนวนข้อความ เครื่องหมาย หรือภาพ หรือตามระยะเวลาที่ข้อความ เครื่องหมาย หรือภาพปรากฏอยู่ใน ควันไฟ น้ำตาไหล หรือการเปลี่ยนแปลงของป้ายเมื่อถูกน้ำฝน นั้นได้

ดังนั้น ป้ายที่มี ควันไฟ น้ำตาไหล หรือการเปลี่ยนแปลงของป้ายเมื่อถูกน้ำฝน จึงสามารถที่จะจัดเก็บภาษีได้เฉพาะบริเวณที่มีกรอบเท่านั้น และถือว่า ป้ายประเภทที่ 3 คือ ป้ายตาม (3) ที่ระบุ ว่า (n) ป้ายที่ไม่มีอักษรไทย ไม่ว่าจะมีความหมายหรือเครื่องหมายใดๆ หรือไม่ ซึ่งต้องเสียภาษีตามกฎหมายกระทรวง ฉบับที่ 5 (พ.ศ. 2535) ข้อ (3) คือ 40 ต่อ 500 ตารางเซนติเมตร โดยการคำนวณหาพื้นที่ของป้ายเพื่อเสียภาษีนั้น ซึ่งตามกฎหมายบัญญัติว่า ไม่ว่าจะมีความหมายหรือลักษณะอย่างไร ให้คำนวณ ดังนี้

(ก) ถ้าเป็นป้ายที่มีขอบเขตกำหนดได้ ให้เอาส่วนกว้างที่สุดคูณด้วยส่วนยาวที่สุดของขอบเขตป้ายเป็นตารางเซนติเมตร

(ข) ถ้าเป็นป้ายที่ไม่มีขอบเขตกำหนดได้ ให้ถือว่าตัวอักษร ภาพ หรือเครื่องหมายที่อยู่ริมสุดเป็นขอบเขตสำหรับกำหนดส่วนกว้างที่สุดและยาวที่สุด แล้วคำนวณตาม (ก)

การคำนวณภาษีป้ายตาม (1) (2) (3) หรือ (4) เมื่อคำนวณพื้นที่ของป้ายแล้ว

(ก) ถ้ามีเศษเกินกึ่งหนึ่งของ 500 ตารางเซนติเมตร ให้นับเป็น 500 ตารางเซนติเมตร ถ้าไม่เกินกึ่งหนึ่ง ให้ปัดทิ้ง

(ข) ถ้ามีอัตราที่ต้องเสียภาษีต่ำกว่าป้ายละ 200 บาท ให้เสียภาษีป้ายละ 200 บาท

ด้วยเหตุที่ในปัจจุบันยังไม่ได้มีการออกกฎกระทรวงในการจัดเก็บอัตราภาษีป้ายประเภทซึ่งเคลื่อนที่โดยเครื่องจักรกลหรือโดยวิธีใดๆ ไม่ว่าจะเป็นป้ายโทรทัศน์ ป้ายแอลอีดี TV ป้ายแอลดีดีบอร์ด (ป้ายไฟแอลดีดีข้อความวิ่ง) ป้ายกล่องไฟโรลลิ่ง (กล่องไฟเปลี่ยนภาพ) ป้ายเลเซอร์ ป้ายทอลมเดินระบำ ป้ายตุ๊กตาเดินระบำลำแสง ป้ายที่มีควันไฟ ป้ายที่มีน้ำตาไหล หรือป้ายที่มีการเปลี่ยนแปลงเมื่อถูกน้ำฝน ตามบัญชีอัตราภาษีป้ายท้ายพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 ข้อ (4) ดังนั้น การคิดอัตราภาษีป้ายประเภทซึ่งเคลื่อนที่โดยเครื่องจักรกลหรือโดยวิธีใดๆ จึงให้คิดจากป้ายที่มีกรอบเฉพาะด้านใดด้านหนึ่งที่มีอัตราสูงสุดเพียงด้านเดียวในการ

¹³ <https://www.demilked.com/40-creative-billboard-advertisements/>



คำนวณจัดเก็บภาษีป้ายประเภทซึ่งเคลื่อนที่โดยเครื่องจักรกลหรือโดยวิธีใดๆ ตามกฎกระทรวง ฉบับที่ 5 (พ.ศ. 2535) ข้อ (3) คือ 40 ต่อ 500 ตารางเซนติเมตร ซึ่งปัญหานี้ก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษี ทำให้มีการเอาเปรียบ และหลีกเลี่ยงการเสียภาษี เป็นสาเหตุให้รัฐขาดรายได้เป็นจำนวนมาก และเป็นช่องทางให้เจ้าหน้าที่ของรัฐทุจริตเรียกรับสินบนเพื่อให้ผู้เสียภาษีต้องเสียภาษีน้อยลงหรือไม่ต้องเสียภาษีเลย

สืบเนื่องจาก**ภาษีป้ายเป็นอากรประเมิน** การจะเสียภาษีจะต้องมีการแจ้งการประเมินโดยพนักงานเจ้าหน้าที่ก่อน ฉะนั้น หน้าที่ภาษีจะเกิดขึ้นต่อเมื่อเจ้าพนักงานได้แจ้งการประเมินไปยังผู้เสียภาษีแล้วและผู้เสียภาษีก็นำเงินที่ต้องมาชำระค่าภาษีตามที่เจ้าพนักงานกำหนด โดยการปฏิบัติงานของพนักงานเจ้าหน้าที่จะต้องตรวจสอบข้อเท็จจริงว่าเจ้าของป้ายได้ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีป้ายโดยถูกต้องหรือไม่ ปัญหาที่ตามมาคือการจัดเก็บภาษีของเจ้าพนักงานประเมินผู้ตรวจสอบก็ไม่สามารถกำหนดประเภทของป้ายเพื่อจัดเก็บภาษีได้ครบถ้วนเนื่องจากป้ายข้อความหรือรูปภาพมีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา และอาจทำให้ข้อมูลเงินประเมินค่าภาษีผิดพลาด ประกอบกับการจัดเก็บภาษีป้ายตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 มีการใช้มานานประมาณ 50 ปี แต่ในปัจจุบันมีเทคโนโลยีที่เปลี่ยนแปลงไปมีความทันสมัยมากขึ้น ทำให้เกิดมีป้ายรูปแบบใหม่ๆ มากมาย บทบัญญัติแห่งกฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีป้ายตามบัญชีอัตราภาษีป้ายที่ใช้บังคับอยู่ ไม่ประสิทธิภาพและประสิทธิผลเพียงพอในการบังคับจัดเก็บภาษี ซึ่งทำให้เกิดปัญหาที่น่าศึกษา ดังนี้¹⁴

1) ปัญหาเกี่ยวกับการกำหนดอัตราภาษีป้าย ในปัจจุบันป้ายที่ซึ่งเคลื่อนที่โดยเครื่องจักรกลหรือโดยวิธีใดๆ ได้มีการนำเทคโนโลยีเข้ามาควบคุมการทำงานของป้าย จึงทำให้ป้ายซึ่งอยู่บนโครงสร้างเดียวมีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา ทำให้ผู้ที่ได้รับประโยชน์จากป้ายที่เคลื่อนที่โดยเครื่องจักรกลหรือโดยวิธีใดๆ ประกอบกับบัญชีอัตราภาษีป้ายข้อ (4) ที่กำหนดการจัดเก็บภาษีป้ายประเภทนี้และยังมิได้มีการออกกฎกระทรวงมาบังคับจัดเก็บตามจำนวนข้อความหรือตามระยะเวลาที่ปรากฏอยู่บนป้าย มีเพียงแต่บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาที่กำหนดให้จัดเก็บในอัตราสูงสุดเพียงป้ายเดียว ทำให้ส่งผลกระทบต่อการจัดเก็บรายได้ของท้องถิ่น

¹⁴ สรเดช ธรรมสาร "ปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีป้ายซึ่งเคลื่อนที่โดยเครื่องจักรกลหรือโดยวิธีใดๆ" วิทยานิพนธ์ปริญญาโทศึกษาศาสตรมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยรามคำแหง 2555.

ดังนั้น การจัดเก็บในอัตราสูงสุดเพียงป้ายเดียว จึงก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีรายอื่นและทำให้ท้องถิ่นขาดรายได้

2) ปัญหาเกี่ยวกับผู้มีหน้าที่เสียภาษีและการยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีป้าย ป้ายซึ่งเคลื่อนที่โดยเครื่องจักรกลหรือโดยวิธีใดๆ นี้มีการเปลี่ยนแปลงแก้ไขข้อความ อักษร ภาพ หรือเครื่องหมายอยู่ตลอดเวลา ซึ่งผู้มีหน้าที่เสียภาษีมีหน้าที่ที่จะต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีป้ายต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ภายใน 15 วันนับแต่วันที่เปลี่ยนแปลงแก้ไขข้อความ ภาพ หรือเครื่องหมายในป้ายเดิม จึงทำให้เกิดปัญหาว่าใคร คือ “เจ้าของป้าย” ซึ่งพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 ก็ได้ให้คำนิยามไว้ และใครคือผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามกฎหมาย ตลอดจนปัญหาในการกำหนดประเภทและจำนวนของป้ายเพื่อยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีให้ถูกต้อง

3) ปัญหาเกี่ยวกับการตรวจสอบและประเมินภาษีป้าย เนื่องจากกฎหมายไม่สามารถควบคุมและบังคับจัดเก็บภาษีป้ายประเภทที่เดินโดยเครื่องจักรกลหรือโดยวิธีใดๆ ได้เป็นที่แน่นอน จึงทำให้เกิดปัญหาในการประเมินภาษีป้ายโดยพนักงานเจ้าหน้าที่ เนื่องจากการใช้ดุลพินิจประกอบกับข้อเท็จจริงในการกำหนดประเภทของป้ายเพื่อออกคำสั่งในการประเมินภาษี ส่งผลให้การแจ้งการประเมินไม่ถูกต้องหรือผิดพลาด เนื่องจากข้อหารื้อที่กำหนดให้จัดเก็บอัตราสูงสุดเพียงป้ายเดียว ทำให้เจ้าหน้าที่ไม่สามารถใช้ดุลพินิจในการจัดเก็บได้สูงกว่าที่กำหนดไว้ และส่งผลให้เกิดความรับผิดชอบเป็นการส่วนตัวต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ต่อการประเมินที่ไม่ชอบนั้น อีกทั้งก็ได้ออกกฎระเบียบในการเข้าตรวจสอบสถานที่ จึงทำให้การจัดเก็บภาษีไม่มีประสิทธิภาพเท่าที่ควรในเรื่องของขั้นตอนวิธีปฏิบัติงาน

4) ปัญหาเกี่ยวกับการแจ้งการประเมินภาษีของพนักงานเจ้าหน้าที่ การแจ้งการประเมินภาษีป้ายนั้น มาตรา 17 แห่งพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 กำหนดให้ต้องทำเป็นหนังสือ ดังนั้น จึงถือว่าเป็นการแจ้งคำสั่งทางปกครองเป็นหนังสือชนิดหนึ่งตามพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติทางปกครอง พ.ศ. 2539 ซึ่งกฎหมายฉบับนี้ถือว่าเป็นมาตรฐานในการปฏิบัติราชการของเจ้าหน้าที่ของรัฐ และในมาตรา 37 ของพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 กำหนดว่าการแจ้งคำสั่งทางปกครองเป็นหนังสือนั้นจะต้องจัดให้มีเหตุผลไว้ด้วย และเหตุผลนั้นอย่างน้อยจะต้องประกอบไปด้วยข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ข้อกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ข้อเสนอสนับสนุนการใช้ดุลพินิจ แต่ในพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 นั้น กลับไม่ได้กำหนดรูปแบบรายละเอียดต่างๆ ของหนังสือแจ้งการประเมินภาษีป้าย อีกทั้งยังไม่มีปรากฏว่ามีการระบุหลักเกณฑ์และวิธีการในการอุทธรณ์ภาษีรวมทั้งระยะเวลาในการใช้สิทธิอุทธรณ์ไว้ในหนังสือแจ้งการประเมินภาษี เพื่อให้ผู้เสียภาษีมีโอกาสได้แย้งการประเมินภาษีป้ายดังกล่าวอีกด้วย

จากปัญหาที่กล่าวมานี้ ผู้เขียนจะได้นำเสนอวิธีการแก้ไขปัญหานี้ในโอกาสต่อไป

(อ่านต่อฉบับหน้า)



การคืน ภาษีมูลค่าเพิ่ม น้อยกว่า ที่ขอคืนไว้

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 10547/2557

บริษัท ม. จำกัด

โจทก์

กรมสรรพากร

จำเลย

คำวินิจฉัยย่อ

โจทก์ไม่ส่งมอบเอกสารหลักฐานให้เจ้าพนักงานประเมินตรวจสอบหาผลผลิตตามขั้นตอนการผลิตตามความเป็นจริง การที่เจ้าพนักงานประเมินใช้ปริมาณการใช้ไฟฟ้าของโจทก์ในแต่ละเดือนคำนวณผลผลิต ย่อมเป็นวิธีการที่เหมาะสมและยอมรับได้ เมื่อผลผลิตที่ขาดไปไม่ปรากฏในรายงานสินค้าคงเหลือ ย่อมถือว่าโจทก์ขายไป การแจ้งคืนภาษีมูลค่าเพิ่มแก่โจทก์น้อยกว่าที่ขอคืนไว้จึงชอบ

หนังสือแจ้งคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นการใช้อำนาจตามกฎหมายของเจ้าพนักงานประเมินในการคืนภาษีให้โจทก์น้อยกว่าที่โจทก์ขอคืนไว้ เมื่อโจทก์ไม่มีภาระภาษีที่จะต้องชำระเพิ่มเติมอีก จึงไม่มีเหตุที่เจ้าพนักงานประเมินจะต้องออกหนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม

คำพิพากษาย่อ

โจทก์ฟ้องขอให้บังคับให้จำเลยคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับเดือนภาษีสิงหาคม 2548 จำนวน 168,723.10 บาท เดือนภาษีกันยายน 2548 จำนวน 52,582.74 บาท เดือนภาษีพฤศจิกายน 2548 จำนวน 148,167.38 บาท เดือนภาษีธันวาคม 2548 จำนวน 26,386.30 บาท เดือนภาษีมกราคม 2549 จำนวน 46,643.90 บาท เดือนภาษีกุมภาพันธ์ 2549 จำนวน 21,207.76 บาท เดือนภาษีมีนาคม 2549 จำนวน 96,796 บาท และเดือนภาษีเมษายน 2549 จำนวน 29,113 บาท รวมเป็นเงิน 589,620.18 บาท (ที่ถูก 589,619.98 บาท) พร้อมดอกเบี้ยในอัตราร้อยละ 7.5 ต่อปี ของต้นเงินจำนวนดังกล่าวนับถัดจากวันฟ้องจนกว่าจะชำระเสร็จ

จำเลยให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้อง ค่าฤชาธรรมเนียมให้เป็นพับ

โจทก์อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา โดยผู้พิพากษาที่ได้นั่งพิจารณาคดีในศาลภาษีอากรกลางรับรองว่ามีเหตุผลควรที่จะอุทธรณ์ในข้อเท็จจริงได้สำหรับเดือนภาษีธันวาคม 2548 และเดือนภาษีมกราคม กุมภาพันธ์ เมษายน 2549

ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า ข้อเท็จจริงที่โจทก์และจำเลยมิได้โต้แย้งกันรับฟังเป็นยุติว่า โจทก์ประกอบกิจการโรงงานผลิตผ้า แอผ้า เครื่องหมายต่างๆ ผ้าลูกไม้ปักกลุ และแถบผ้าลูกไม้ปักกลุ โดยจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มคำนวณภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อ โจทก์ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) ขอคืนภาษีที่ชำระเกินสำหรับเดือนภาษีสิงหาคม 2548 จำนวน 1,411,782.06 บาท เดือนภาษีกันยายน 2548 จำนวน 1,526,446.03 บาท เดือนภาษีพฤศจิกายน 2548 จำนวน 1,667,294.06 บาท เดือนภาษีธันวาคม 2548 จำนวน 1,328,152.18 บาท เดือนภาษีมกราคม 2549 จำนวน 951,507.33 บาท เดือนภาษีกุมภาพันธ์ 2549 จำนวน 966,639.60 บาท เดือนภาษีมีนาคม 2549 จำนวน 1,222,817.20 บาท และเดือนภาษีเมษายน 2549 จำนวน 273,462.08 บาท จำเลยมีหนังสือแจ้งคืนภาษีให้แก่โจทก์สำหรับเดือนภาษีสิงหาคม 2548 จำนวน 1,243,058.96 บาท เดือนภาษีกันยายน 2548 จำนวน 1,473,863.29 บาท เดือนภาษีพฤศจิกายน 2548 จำนวน 1,519,126.68 บาท เดือนภาษีธันวาคม 2548 จำนวน 1,301,765.88 บาท เดือนภาษีมกราคม 2549 จำนวน 904,863.43 บาท เดือนภาษีกุมภาพันธ์ 2549 จำนวน 945,431.84 บาท ภาษีเดือนมีนาคม 2549 จำนวน 1,126,021.20 บาท และภาษีเดือนเมษายน 2549 จำนวน 244,349.08 บาท โจทก์ยื่นอุทธรณ์การแจ้งคืนเงินภาษีโดยคัดค้านการได้รับเงินคืนน้อยกว่าที่ได้ขอคืนไว้จำนวน 589,620.18 บาท คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยว่า การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินชอบแล้ว แต่โจทก์ไม่มีเจตนาที่จะหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากร จึงลดเบี้ยปรับให้ร้อยละ 50 ของเบี้ยปรับตามกฎหมาย โจทก์ไม่เห็นด้วยจึงฟ้องเป็นคดีนี้

มีปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ว่า การประเมินของเจ้าพนักงานประเมิน และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ โดยโจทก์อุทธรณ์ว่าการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มควรใช้ยอดขายและยอดซื้อที่แท้จริงมาคำนวณภาษีขายและภาษีซื้อ แต่จำเลยนำเอาหน่วยการใช้ไฟฟ้าของโจทก์มาคำนวณยอดขายของโจทก์จึงเป็นการไม่ชอบนั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นว่า นางสาว ส. เบิกความตอบทนายจำเลยถามค้านว่า ในชั้นตรวจสอบโจทก์ไม่สามารถส่งหลักฐานการผลิตหรือคำสั่งซื้อให้เจ้าพนักงานประเมินตามที่ร้องขอได้ เนื่องจากเก็บไว้เพียง 3 เดือน ซึ่งเจือสมกับบันทึก

ค่าให้การของนางสาว ภ. ผู้รับมอบอำนาจโจทก์ตามเอกสารที่ระบุว่า โจทก์ไม่สามารถนำมูลค่าสินค้าคงเหลือมาชี้แจงได้ จึงสนับสนุนคำเบิกความของนาง ป. พยานจำเลยให้มีน้ำหนักรับฟังได้ว่า ในชั้นตรวจสอบเจ้าพนักงานประเมินไม่สามารถทำการตรวจสอบตามขั้นตอนการผลิตตามความเป็นจริงได้ แม้ต่อมาโจทก์จะนำรายงานสินค้าและวัตถุดิบแยกตามคลัง (วัตถุดิบผ้า) และรายงานสินค้าและวัตถุดิบแยกตามคลัง (งานระหว่างทำ) มาส่งมอบ แต่ก็ยังเป็นเอกสารที่โจทก์จัดทำขึ้นเองและเพิ่่นำมายื่นภายหลังจากที่โจทก์ยื่นคำอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์แล้ว โดยเฉพาะคำอุทธรณ์ของโจทก์ ก็ไม่ได้อ้างถึงความมีอยู่ของรายงานสินค้าและวัตถุดิบแยกตามคลัง (วัตถุดิบผ้า) และรายงานสินค้าและวัตถุดิบแยกตามคลัง (งานระหว่างทำ) ไว้ด้วย เอกสารดังกล่าวจึงไม่มีน้ำหนักน่าเชื่อถือ ประกอบกับข้อเท็จจริงเป็นยุติว่า ผลผลิตต่อ 1 หน่วยการใช้ไฟฟ้าในการผลิตผ้า 1/หลาของเดือนภาษีสิงหาคม พุทธศักราช 2548 และมิถุนายน 2549 ทั้ง 3 เดือนต่ำกว่าค่าเฉลี่ยในช่วงตั้งแต่เดือนพฤษภาคม 2548 ถึงเดือนเมษายน 2549 โดยโจทก์มิได้นำสืบให้เห็นว่า เดือนภาษีพิกัดทั้ง 3 เดือนนั้นมีการผลิตยุ่งยากในจำนวนมากเป็นพิเศษกว่าเดือนอื่น หรือหากมีเหตุผลอื่นใดที่ทำให้การใช้ไฟฟ้าในช่วงเวลาดังกล่าวไม่สัมพันธ์กับยอดที่ผลิตได้ โจทก์ย่อมจะต้องทราบดีว่าเกิดจากสาเหตุใด จึงควรที่โจทก์จะต้องนำหลักฐานมาพิสูจน์ แต่โจทก์หาได้กระทำไม่ พยานหลักฐานโจทก์จึงฟังไม่ได้ว่าเหตุที่ผลผลิตต่อ 1 หน่วยการใช้ไฟฟ้าเดือนภาษีที่พิกัดต่ำกว่าค่าเฉลี่ยมิได้เกิดจากโจทก์แจ้งยอดที่ผลิตได้ต่ำกว่าความเป็นจริง เมื่อไม่สามารถตรวจสอบปริมาณผลผลิตที่แท้จริงของโจทก์ได้ เจ้าพนักงานประเมินจึงใช้ปริมาณการใช้ไฟฟ้าของโจทก์ในแต่ละเดือนมาคำนวณหาผลผลิตของโจทก์ โดยหาค่าไฟฟ้าเฉลี่ยตั้งแต่เดือนพฤษภาคม 2548 ถึงเดือนเมษายน 2549 ซึ่งมีค่าเฉลี่ยไฟ 1 หน่วยผลิตสินค้าได้ 3.82 หลา แล้วนำมาคำนวณหาปริมาณสินค้าที่ควรผลิตได้ จากนั้นคำนวณมูลค่าสินค้า โดยใช้อัตราค่าจ้างราคา 33 บาทต่อหลา จะได้มูลค่าที่โจทก์ยื่นไว้ต่ำไปนั้น โดยโจทก์มิได้โต้แย้งปริมาณหน่วยการใช้ไฟฟ้าตามการตรวจสอบของเจ้าพนักงานประเมิน ทั้งยังขอให้จำเลยใช้อัตราค่าจ้างหลาละ 33 บาท นอกจากนี้ก็ไม่มีหลักเกณฑ์ที่เหมาะสมพอจะใช้ในการตรวจสอบหาปริมาณผลผลิตที่แท้จริงของโจทก์ในเดือนภาษีพิกัดแต่ละเดือนได้ ดังนั้น การที่เจ้าพนักงานประเมินคำนวณอัตราเฉลี่ยของจำนวนหน่วยการใช้ไฟฟ้ามาเป็นเกณฑ์ในการคำนวณหาผลผลิตที่ผลิตได้ในเดือนภาษีพิกัด

ดังกล่าว ย่อมถือได้ว่าเป็นวิธีการที่เหมาะสมและยอมรับได้ ส่วนที่โจทก์อุทธรณ์ว่า เจ้าพนักงานประเมินตรวจยอดขายและยอดซื้อไม่พบประเด็นความผิด ไม่พบใบกำกับภาษีปลอมนั้น ก็เป็นเพียงการพิจารณาจากยอดซื้อและยอดขายเฉพาะที่ปรากฏในใบกำกับภาษีที่โจทก์นำมาใช้ในการคำนวณภาษีเท่านั้น แต่ไม่อาจนำมาใช้ตรวจสอบยอดผลผลิตของโจทก์ที่ขาดไปในกรณีเช่นเดียวกับคดีนี้ได้ เมื่อผลผลิตที่ขาดไปนี้ไม่ปรากฏในรายงานสินค้าคงเหลือ ย่อมต้องถือว่าโจทก์ขายไป ดังนั้น การแจ้งคืนภาษีมูลค่าเพิ่มในส่วนนี้แก่โจทก์น้อยกว่าที่ได้ขอคืนไว้จึงชอบแล้ว

มีปัญหาวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ต่อไปว่า การที่เจ้าพนักงานประเมินถือว่ายอดขายจากการส่งออกที่ไม่มีหลักฐานการผ่านพิธีการศุลกากรเป็นการขายในประเทศนั้นชอบหรือไม่ ในข้อนี้โจทก์มีนางสาว ส. เบิกความว่า โจทก์นำส่งใบขนส่งสินค้าขาออกพร้อมเอกสารแนบ คือ ใบอินวอยซ์ (ใบกำกับสินค้า) ซึ่งมีรายการชื่อและที่อยู่ของโจทก์ผู้ขายสินค้าให้แก่ผู้ซื้อในต่างประเทศ รายการชื่อและที่อยู่ของผู้ซื้อในต่างประเทศ รายการชื่อชนิด ประเภท ปริมาณและมูลค่าของสินค้า และรายการ วัน เดือน ปีที่ออกเอกสาร หลักฐานการรับเงิน และหนังสือยืนยันการส่งออกจากบริษัท ด. (ประเทศไทย) จำกัด ให้แก่เจ้าพนักงานประเมินแล้ว อันเป็นกรณีขายสินค้าให้แก่ผู้ซื้อในต่างประเทศ โจทก์จึงได้รับสิทธิให้ใช้อัตราร้อยละ 0 ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มแต่นางสาว ส. มิได้เบิกความอธิบายให้เห็นว่าใบกำกับสินค้าที่โจทก์อ้างมีข้อความใดที่แสดงถึงความเกี่ยวข้องกับใบขนส่งสินค้าขาออกดังกล่าว ศาลได้ตรวจดูเอกสารดังกล่าวแล้วเป็นหนังสือที่บริษัท ด. (ประเทศไทย) จำกัด ยืนยันว่าโจทก์ได้นำพัสดุมอบให้บริษัทเป็นผู้ส่งออก คำเบิกความของพยานโจทก์ปากนี้จึงไม่มีน้ำหนักที่จะทำให้เชื่อได้ว่าใบกำกับสินค้าที่โจทก์นำมาอ้างนั้นเป็นเอกสารแนบตามที่ระบุไว้ในใบขนส่งสินค้าขาออกจริง แม้โจทก์จะมีนางสาว น. และนางสาว ย. พนักงานของบริษัท ด. (ประเทศไทย) จำกัด มาเบิกความรับรองหนังสือยืนยันการส่งสินค้าของโจทก์ออกนอกราชอาณาจักรตามใบขนส่งสินค้าขาออก แต่เป็นใบขนส่งสินค้าขาออกชนิดรวมซึ่งประกอบไปด้วยผู้ส่งออกสินค้าหลายราย ไม่ได้มีเฉพาะสินค้าของโจทก์ แต่มีสินค้าของผู้ส่งออกรายอื่นรวมอยู่ด้วย และพยานทั้งสองเบิกความตอบทนายจำเลยถามค้านว่า ใบขนส่งสินค้าขาออกระบุเฉพาะการส่งสินค้ารวมทั้งหมดไม่สามารถแยกได้ว่าเป็นสินค้าของผู้ส่งออกรายใดเป็นจำนวนเท่าใด จึงไม่ระบุว่าจำนวนสินค้าของโจทก์ที่ส่งออกเป็นจำนวนเท่าใดและบริษัทจะไม่เข้าไปทำการตรวจสอบสินค้า



โดยจะดูเฉพาะข้อมูลที่ระบุในเอกสารเท่านั้น ทั้งยังปรากฏจากคำให้การของนางสาว ภ. ผู้รับมอบอำนาจโจทก์ ฉบับลงวันที่ 24 พฤศจิกายน 2549 อีกว่าขณะนี้ยังไม่สามารถหาหลักฐานการผ่านพิธีการศุลกากรมาส่งมอบให้เจ้าพนักงานประเมิน และยินยอมให้เจ้าพนักงานประเมินประเมินภาษีอากรสำหรับเดือนภาษีพฤศจิกายน 2548 มูลค่าสินค้า 638,730.29 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 44,711.12 บาท เดือนภาษีธันวาคม 2548 มูลค่าสินค้า 188,473.44 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 13,193.14 บาท เดือนภาษีมกราคม 2549 มูลค่าสินค้า 333,199.74 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 23,323.98 บาท เดือนภาษีกุมภาพันธ์ 2549 มูลค่าสินค้า 151,482.48 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 10,603.77 บาท เดือนภาษีมีนาคม 2549 มูลค่าสินค้า 149,763.63 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 10,483.45 บาท และเดือนภาษีเมษายน 2549 มูลค่าสินค้า 207,948.58 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 14,556.40 บาท โดยนางสาว ภ. คงไม่เห็นด้วยเฉพาะวิธีการคำนวณยอดผลิตจากการใช้ไฟฟ้าเท่านั้น ส่วนกรณีส่งออกที่ไม่มีหลักฐานการผ่านพิธีการศุลกากรนั้นไม่มีข้อโต้แย้งหรือมีปัญหาในข้อกฎหมายแต่อย่างใด ย่อมถือได้ว่าโจทก์ยอมรับความถูกต้องของผลการตรวจสอบในส่วนนี้แล้ว พยานหลักฐานโจทก์ที่น่าสืบมาจึงรับฟังไม่ได้ว่าโจทก์ส่งสินค้าที่พิพาทโดยผ่านพิธีการศุลกากรจริง เมื่อโจทก์มี

ยอดขายที่มีได้ผ่านพิธีการศุลกากรเดือนภาษีพฤศจิกายน 2548 ถึงเดือนภาษีเมษายน 2549 มูลค่าสินค้า 1,669,568.16 บาท ตามผลการตรวจสอบของเจ้าพนักงานประเมิน ซึ่งถือเป็นการขายภายในประเทศ คิดเป็นภาษีมูลค่าเพิ่ม 116,869.77 บาท ดังนั้นการแจ้งคืนภาษีมูลค่าเพิ่มในส่วนนี้แก่โจทก์น้อยกว่าที่ได้ขอคืนไว้ จึงชอบแล้ว ส่วนที่โจทก์อ้างอีกว่า จำเลยมีหนังสือแจ้งคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มกรณีขอรับเงินคืน (ภ.พ.72.1) โดยไม่มีการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.73.1) จึงไม่ชอบด้วยกฎหมายนั้น เห็นว่า หนังสือแจ้งคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มกรณีขอรับเงินคืนเป็นการใช้อำนาจตามกฎหมายของเจ้าพนักงานประเมินในการคืนภาษีให้โจทก์น้อยกว่าที่โจทก์ขอคืนไว้ อันสืบเนื่องมาจากเจ้าพนักงานประเมินถือว่ายอดผลิตของโจทก์ขาดไปตามที่คำนวณได้จากจำนวนหน่วยไฟฟ้าที่ใช้และยอดขายจากการส่งออกที่ไม่มีหลักฐานการผ่านพิธีการศุลกากร ถือว่าเป็นการขายในประเทศ เมื่อกรณีเป็นเช่นนี้โจทก์ไม่มีภาระภาษีที่จะต้องชำระเพิ่มเติมอีก จึงไม่มีเหตุที่เจ้าพนักงานประเมินจะต้องออกหนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.73.1) ดังที่โจทก์อ้าง จึงฟังไม่ได้ว่าหนังสือคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มกรณีขอรับเงินคืนไม่ชอบด้วยกฎหมาย การแจ้งคืนภาษีมูลค่าเพิ่มของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการ



พิจารณาอุทธรณ์ชอบด้วยกฎหมายแล้ว ที่ศาลภาษีอากรกลาง พิจารณามานั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นพ้องด้วย อุทธรณ์ของโจทก์ฟังไม่ขึ้น ส่วนที่โจทก์อุทธรณ์ขอให้งดหรือลดเบี้ยปรับ และเงินเพิ่มมาด้วยนั้น คำฟ้องของโจทก์มิได้ขอให้งดหรือลดเบี้ยปรับ อุทธรณ์ของโจทก์ข้อนี้จึงเป็นข้อที่มีได้ยกขึ้นว่ากัน มาแล้วโดยชอบในศาลภาษีอากรกลาง ต้องห้ามมิให้อุทธรณ์ตาม พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 29 ประกอบประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 225 วรรคหนึ่ง ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรไม่รับวินิจฉัยอุทธรณ์ของโจทก์ในประเด็นนี้

พิพากษายืน ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นอุทธรณ์ให้เป็นพับ
(ภาภูมิ สรอรรถ - กรองเกียรติ คมสัน - รัชพันธ์ ประพุทธินิติสาร)

หมายเหตุ

ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 77/1 (8) “ขาย” หมายความว่า จำหน่าย จ่าย โอนสินค้า ไม่ว่าจะมีประโยชน์หรือค่าตอบแทนหรือไม่ และให้หมายความรวมถึง

(ก) สัญญาให้เช่าซื้อสินค้า สัญญาซื้อขายผ่อนชำระที่กรรมสิทธิ์ในสินค้ายังไม่โอนไปยังผู้ซื้อเมื่อได้ส่งมอบสินค้าให้กับผู้ซื้อแล้ว หรือสัญญาจะขายสินค้าที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนดโดยอนุวัติรัฐมนตรี

(ข) ส่งมอบสินค้าให้ตัวแทนเพื่อขาย

(ค) ส่งสินค้าออกนอกราชอาณาจักร

(ง) นำสินค้าไปใช้ไม่ว่าประการใดๆ เว้นแต่การนำสินค้าไปใช้เพื่อประกอบกิจการของตนเองโดยตรง ตามหลักเกณฑ์วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

(ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 1) ลงวันที่ 25 ธันวาคม 2534)

(จ) มีสินค้าขาดจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบตามมาตรา 87 (3) หรือมาตรา 87 วรรคสอง

(ฉ) มีสินค้าคงเหลือและหรือทรัพย์สินที่ผู้ประกอบการมิได้ใช้ในการประกอบกิจการ ณ วันเลิกประกอบกิจการ แต่ไม่รวมถึงสินค้าคงเหลือและหรือทรัพย์สินดังกล่าวของผู้ประกอบการ ซึ่งได้ควบเข้ากันหรือได้โอนกิจการทั้งหมดให้แก่กัน ทั้งนี้ ผู้ประกอบการใหม่ อันได้ควบเข้ากันหรือผู้รับโอนกิจการต้องอยู่ในบังคับที่ต้องเสียภาษีตามมาตรา 82/3

(ช) กรณีอื่นตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

(กฎกระทรวง ฉบับที่ 188 (พ.ศ. 2534))

กรณีตาม (จ) หมายความว่า มีการบันทึกบัญชีสินค้า ในรายงานสินค้าและวัตถุดิบครบถ้วน แต่เมื่อตรวจนับแล้วมีสินค้าขาดหายไป สินค้าส่วนที่ขาดหายไปถือว่าได้ขายไป ต้องนำมูลค่าสินค้าส่วนที่ขาดหายไปนั้นมาคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 เป็นภาษียานำไปคำนวณกับภาษีซื้อ แต่กรณีตามคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 10547/2557 นี้เป็นกรณีบันทึกบัญชีสินค้าไม่ครบถ้วนโดยบันทึกผลผลิตต่ำกว่าผลผลิตที่แท้จริง เมื่อพิจารณาจากปริมาณการใช้ไฟฟ้าที่ใช้ในการผลิต เจ้าพนักงานประเมินจึงถือว่าผลผลิตที่ขาดไปได้ขายไปและนำมูลค่าผลผลิตที่ขาดไปนั้นมาคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 เป็นภาษียานำไปคำนวณกับภาษีซื้อ เป็นเหตุให้โจทก์ต้องเสียภาษีเพิ่มขึ้นและได้รับคืนภาษีน้อยลง ซึ่งศาลฎีกาเห็นด้วย

ผู้เขียนเห็นว่าแม้กรณีดังกล่าวจะมีใช้กรณีสินค้าขาดหายจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบตามมาตรา 77/1 (8) (จ) จึงไม่ถือเป็นการขายตามมาตรา 77/1 (8) (จ) แต่การที่โจทก์บันทึกบัญชีผลผลิตต่ำกว่าผลผลิตที่แท้จริงหากไม่ถือเป็นการขายย่อมเป็นการส่งเสริมให้มีการบันทึกบัญชีต่ำกว่าผลผลิตที่แท้จริง อันเป็นการหลีกเลี่ยงภาษีอากร การถือว่าผลผลิตที่ขาดไป ได้ขายไปจึงชอบ 

การจัดทำและเก็บรักษา ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเมื่อมีการประกอบธุรกิจขายสินค้าหรือให้บริการโดยส่วนมากแล้วมักจะเป็นผู้ประกอบการที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งมีหน้าที่ต้องออกใบกำกับภาษีใบรับเงิน แล้วส่งมอบให้กับลูกค้า พร้อมทั้งต้องจัดทำรายงานภาษีมูลค่าเพิ่มให้แล้วเสร็จ และต้องยื่นแบบและชำระภาษีภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป โดยทั่วไปแล้วผู้ประกอบการจะออกใบกำกับภาษี ใบรับเงินในรูปแบบของกระดาษให้กับลูกค้าเป็นหลักฐานเอกสารในการซื้อขายสินค้าหรือรับชำระหนี้ ส่วนสำคัญของใบกำกับภาษีและใบรับเงินมีดังนี้

“ใบกำกับภาษี” หมายความว่ารวมถึง ใบกำกับภาษีอย่างย่อ ใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้ ใบเสร็จรับเงินที่ส่วนราชการออกใช้ในการขายทอดตลาด หรือขายโดยวิธีอื่นตามมาตรา 83/5 และใบเสร็จรับเงินของกรมสรรพากร ของกรมศุลกากร หรือของกรมสรรพสามิต ทั้งนี้ เฉพาะส่วนที่เป็นภาษีมูลค่าเพิ่มมาตรา 86/4 ภายใต้บังคับมาตรา 86/5 และมาตรา 86/6 ใบกำกับภาษีต้องมีรายการอย่างน้อยดังต่อไปนี้

- (1) คำว่า “ใบกำกับภาษี” ในที่ที่เห็นได้เด่นชัด
- (2) ชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ออกใบกำกับภาษีและในกรณีที่ตัวแทนเป็นผู้ออกใบกำกับภาษีในนามของผู้ประกอบการจดทะเบียนตามมาตรา 86 วรรคสี่ หรือมาตรา 86/2 หรือผู้ทอดตลาดเป็นผู้ออกใบกำกับภาษีในนามของผู้ประกอบการจดทะเบียนตามมาตรา 86/3 ให้ระบุชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของตัวแทนนั้นด้วย
- (3) ชื่อ ที่อยู่ ของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ
- (4) หมายเลขลำดับของใบกำกับภาษี และหมายเลขลำดับของเล่ม ถ้ามี
- (5) ชื่อ ชนิด ประเภท ปริมาณ และมูลค่าของสินค้าหรือของบริการ
- (6) จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่คำนวณจากมูลค่าของสินค้าหรือของบริการ โดยให้แยกออกจากมูลค่าของสินค้าและหรือของบริการให้ชัดเจน
- (7) วัน เดือน ปี ที่ออกใบกำกับภาษี
- (8) ข้อความอื่นที่อธิบดีกำหนด

“ใบรับ” หมายถึง

(ก) บันทึกรับ หรือหนังสือใดๆ ที่เป็นหลักฐานแสดงว่าได้รับ ได้รับฝาก หรือได้รับชำระหนี้หรือตัวเงิน หรือ

(ข) บันทึกรับ หรือหนังสือใดๆ ที่เป็นหลักฐานแสดงว่าหนี้หรือสิทธิเรียกร้องได้ชำระหรือปลดให้แล้ว

ใบรับและต้นฉบับ หรือสำเนาใบรับ อย่างน้อยต้องมีตัวเลขไทยหรืออารบิก และอักษรไทยให้ปรากฏข้อความต่อไปนี้

- (1) เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ออกใบรับ
- (2) ชื่อหรือยี่ห้อของผู้ออกใบรับ
- (3) เลขลำดับของเล่มและของใบรับ
- (4) วันเดือนปีที่ออกใบรับ
- (5) จำนวนเงินที่รับ

(6) ชนิด ชื่อ จำนวนและราคาสินค้า ในกรณีการขายหรือให้เช่าซื้อสินค้า เฉพาะชนิดที่มีราคาตั้งแต่ 100 บาทขึ้นไป

เพื่อให้ผู้ประกอบการสามารถจัดทำใบกำกับภาษีหรือใบรับที่มีการจัดทำข้อความขึ้นเป็นข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ได้ จึงได้กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขเกี่ยวกับการจัดทำส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ให้มีความเหมาะสมและอำนวยความสะดวกแก่ผู้ประกอบการ อันเป็นการรองรับโครงการระบบภาษีและเอกสารธุรกรรมอิเล็กทรอนิกส์ซึ่งอยู่ภายใต้แผนยุทธศาสตร์การพัฒนาโครงสร้างพื้นฐานระบบการชำระเงินแบบอิเล็กทรอนิกส์แห่งชาติ (National e-Payment Master Plan) โดยคำนึงถึงความถูกต้อง ครบถ้วน ความน่าเชื่อถือ สภาพความพร้อมใช้งาน และความมั่นคงปลอดภัยของระบบและข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์

ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์

เป็นใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร ที่ได้มีการจัดทำข้อความขึ้นเป็นข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ซึ่งได้ลงลายมือชื่อดิจิทัล (Digital Signature) และหมายความว่ารวมถึงใบกำกับภาษีอย่างย่อตามมาตรา 86/6 ใบเพิ่มหนี้ตามมาตรา 86/9 และใบลดหนี้ตามมาตรา 86/10 แห่งประมวลรัษฎากร ที่ได้มีการจัดทำข้อความขึ้นเป็นข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ซึ่งได้ลงลายมือชื่อดิจิทัล (Digital Signature)

ใบรับอิเล็กทรอนิกส์

เป็นใบรับตามมาตรา 105 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร ที่ได้มีการจัดทำข้อความขึ้นเป็นข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ซึ่งได้ลงลายมือชื่อดิจิทัล (Digital Signature)

อิเล็กทรอนิกส์

เป็นข้อความที่ได้สร้าง ส่ง รับ เก็บรักษา หรือประมวลผล ด้วยวิธีการอิเล็กทรอนิกส์

ใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ (Certificate Authority)

เป็นข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์หรือบันทึกอื่นใด ซึ่งยืนยันความเชื่อมโยงระหว่างเจ้าของลายมือชื่อดิจิทัล (Digital Signature) กับข้อมูลสำหรับใช้สร้างลายมือชื่อดิจิทัล (Digital Signature) ที่ออกโดยผู้ให้บริการออกใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ (Certification Authority)

ผู้ให้บริการออกใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ (Certification Authority)

เป็นบุคคลที่ให้บริการเกี่ยวกับการออกใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ (Certificate Authority) เพื่อรับรองตัวตนของบุคคลหรือองค์กรใดๆ ซึ่งเป็นเจ้าของลายมือชื่อดิจิทัล (Digital Signature) โดยมีมาตรฐานหรือมาตรการด้านความมั่นคงปลอดภัยตามที่สำนักงานพัฒนาธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ (องค์การมหาชน) กำหนด

ลายมือชื่อดิจิทัล (Digital Signature)

เป็นข้อความหรือสัญลักษณ์ที่สร้างขึ้นทางอิเล็กทรอนิกส์ โดยการคำนวณทางคณิตศาสตร์เข้ารหัสอัลกอริทึมแบบอสมมาตร (Asymmetric Key Algorithms) บนพื้นฐานวิทยาการเข้ารหัส (Encryption) และใช้กับระบบคู่กุญแจ (Key Pair) โดยนำไปคำนวณร่วมกับกุญแจส่วนตัว (Private Key) ของผู้ลงลายมือชื่อในข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ ในลักษณะที่สามารถจะใช้กุญแจสาธารณะ (Public Key) ของผู้ลงลายมือชื่อตรวจสอบได้ว่าลายมือชื่ออิเล็กทรอนิกส์นั้นได้สร้างขึ้นโดยกุญแจส่วนตัว (Private Key) ของผู้ลงลายมือชื่อนั้นหรือไม่ และข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ที่มีการลงลายมือชื่อดังกล่าวได้มีการแก้ไขเปลี่ยนแปลงภายหลังการลงลายมือชื่อหรือไม่

กุญแจสาธารณะ (Public Key)

เป็นกุญแจที่ใช้ในการตรวจสอบลายมือชื่อดิจิทัล (Digital Signature) และสามารถนำไปใช้ในการเข้ารหัสลับข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ เพื่อมิให้สามารถเข้าใจความหมายของข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ที่มีการเข้ารหัสลับนั้นได้ เพื่อประโยชน์ในการรักษาความลับของข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์นั้นได้

กุญแจส่วนตัว (Private Key)

เป็นกุญแจที่ใช้ในการสร้างลายมือชื่อดิจิทัล (Digital Signature) และสามารถนำไปใช้ในการถอดรหัสลับเมื่อมีการเข้ารหัสลับข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ เพื่อให้สามารถเข้าใจความหมายของข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ที่มีการเข้ารหัสลับนั้นได้

คู่กุญแจ (Key Pair)

เป็นกุญแจส่วนตัวและกุญแจสาธารณะในระบบการเข้ารหัสลับ (Encryption) แบบอสมมาตร (Asymmetric Key Algorithms) ที่ได้สร้างขึ้นโดยวิธีการที่ทำให้กุญแจส่วนตัว (Private Key) มีความสัมพันธ์ในทางคณิตศาสตร์กับกุญแจสาธารณะ (Public Key) ในลักษณะที่สามารถใช้กุญแจสาธารณะ (Public Key) ตรวจสอบได้ว่าลายมือชื่อดิจิทัล (Digital Signature) ได้สร้างขึ้นโดยใช้กุญแจส่วนตัว (Private Key) นั้นหรือไม่ และสามารถนำกุญแจสาธารณะ (Public key) ไปใช้ในการเข้ารหัสลับข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ ทำให้ไม่สามารถเข้าใจความหมายของข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ได้เพื่อประโยชน์ในการรักษาความลับของข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ เว้นแต่บุคคลที่ถือกุญแจส่วนตัว (Private Key) ซึ่งสามารถนำกุญแจส่วนตัว (Private Key) ของตนใช้ในการถอดรหัสลับ (Decryption) ของข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์เพื่อให้เจ้าของกุญแจส่วนตัว (Private Key) สามารถอ่านหรือเข้าใจความหมายของข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์นั้นได้

ผู้ให้บริการ (Service Provider)

เป็นบุคคลซึ่งได้รับอนุมัติจากอธิบดีให้จัดทำ หรือส่งมอบ หรือเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์ แทนผู้ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือผู้ออกใบรับอิเล็กทรอนิกส์

การยื่นคำขอ

1. ให้ผู้ประสงค์จะจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ยื่นคำขอต่ออธิบดีตามแบบ บ.อ.01 (แบบคำขอจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์) โดยยื่นผ่านระบบอิเล็กทรอนิกส์

2. ผู้ประสงค์ที่จะยื่นคำขอตามข้อ 1 ต้องมีคุณสมบัติดังต่อไปนี้

(1) เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนตามมาตรา 77/1 (6) แห่งประมวลรัษฎากร (ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม)



หรือผู้มีหน้าที่ออกใบรับตามมาตรา 105 แห่งประมวลรัษฎากร หรือหน่วยงานของรัฐ (ใบรับเงิน ใบเสร็จรับเงิน หรือบิลเงินสด)

(2) มีใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ (Certificate Authority)

(3) มีระบบการควบคุมภายในที่ดี และสามารถพิสูจน์ได้ว่า ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ที่จัดทำ และส่งมอบให้แก่ผู้รับมีความถูกต้องครบถ้วนเช่นเดียวกับขณะที่สร้าง ส่ง และรับ โดยวิธีการที่เชื่อถือได้และสามารถแสดงข้อความได้ในภายหลังโดยความหมายไม่เปลี่ยนแปลง รวมทั้งต้องมีระบบงานที่สามารถพิสูจน์ได้ว่าไม่มีการแก้ไขเปลี่ยนแปลง โดยไร้ร่องรอยหรือมีการเปลี่ยนแปลงรายการในเอกสารที่ออก ระหว่างทาง

3. ให้ผู้ที่มีคุณสมบัติตามข้อ 2 เป็นผู้มีสิทธิยื่นคำขอตามข้อ 1 โดยยื่นคำขอต่ออธิบดีผ่านระบบอิเล็กทรอนิกส์ที่กรมสรรพากร กำหนด โดยต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้และให้ผู้ยื่นคำขอ ยืนยันตัวตนโดยใช้ใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ (Certificate Authority)

4. เมื่อผู้ยื่นคำขอได้รับอนุมัติจากอธิบดีให้เป็นผู้ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือผู้ออกใบรับอิเล็กทรอนิกส์แล้ว ให้มีสิทธิจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ได้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ที่กำหนดไว้

การจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์

1. ให้ผู้ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือผู้ออกใบรับอิเล็กทรอนิกส์ จัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์แล้วแต่กรณี ตามวิธีการแบบปลอดภัยที่เชื่อถือได้ ทั้งในส่วนของระบบฮาร์ดแวร์ (Hardware) ดังต่อไปนี้

(1) มีระบบรักษาความปลอดภัยเพื่อควบคุมการเข้าถึงข้อมูลได้โดยจะต้อง

(ก) สามารถแสดงภาพการทำงานรวมของระบบงานทั้งหมด (System Flowchart) ได้

(ข) เป็นโปรแกรมที่เมื่อบันทึกข้อมูลแล้วจะแก้ไขรายการนั้นๆ โดยไร้ร่องรอยไม่ได้ การแก้ไขรายการไม่ให้ใช้วิธีลบทิ้ง หรือล้างรายการออก ถ้าจะแก้ไขต้องบันทึกการปรับปรุงเพิ่มเข้าไป เพื่อแสดงให้เห็นรายการก่อนปรับปรุงและหลังปรับปรุง และต้องมีรายงานการแก้ไขรายการเพื่อการตรวจสอบได้

(ค) แสดงระดับการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ผู้ใช้ระบบ โดยระบุจำนวนและระดับเจ้าหน้าที่ที่สามารถบันทึก อ่าน หรือเข้าไปใช้ระบบงานในแต่ละระดับได้

(ง) มีการควบคุมโดยใช้รหัสผ่านสำหรับผู้มีสิทธิเข้าไปใช้ระบบงานทุกระดับและมีระบบงานที่บันทึกการเปลี่ยนรหัสผ่านทุกครั้งที่มีการเปลี่ยนแปลง

(จ) มีรายงานบันทึกการใช้ระบบงานโดยระบุให้ทราบถึงรหัสประจำตัวของเจ้าหน้าที่ผู้ใช้ระบบงานที่ทำ วัน เดือน ปี และเวลาที่เข้าใช้ระบบงาน (Access) ในกรณีที่มีการแก้ไขรายการจะต้องระบุให้ทราบถึงรหัสประจำตัวของเจ้าหน้าที่ผู้ใช้ระบบ จำนวน และรายละเอียดของรายการที่แก้ไขปรับปรุง

(ข) มีระบบการตรวจสอบผู้เข้าใช้หรือผู้เข้าไปแก้ไขข้อมูลในระบบ และมีกระบวนการในการตรวจสอบข้อมูลบันทึกไว้ในระบบที่สามารถแสดงว่า ข้อมูลดังกล่าวได้บันทึกไว้ครบถ้วนทุกรายการแล้ว และไม่มีการแก้ไขรายการของเอกสารที่มีข้อความอยู่ในรูปของข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์

(2) มีการควบคุมเพิ่มข้อมูลซึ่งมีการเข้ารหัส (Encryption) เพื่อป้องกันการเข้าถึงข้อมูล ถ้ามีการถอดรหัส (Decryption) ต้องบันทึกหลักฐานไว้ทุกครั้งเพื่อการตรวจสอบและสามารถจัดพิมพ์เป็นรายการเพื่อการตรวจสอบได้

2. การจัดทำใบกำกับภาษีอย่างย่อตามมาตรา 86/6 แห่งประมวลรัษฎากร ให้ผู้ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์จัดทำข้อความใบกำกับภาษีอย่างย่อโดยมีรายการที่เป็นสาระสำคัญตามมาตรา 86/6 แห่งประมวลรัษฎากร ขึ้นเป็นข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์และให้นำความตามข้อ 1 มาใช้บังคับโดยอนุโลม

กรณีผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการเรียกร้องใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ไม่จำเป็นต้องเรียกคืนข้อมูลใบกำกับภาษีอย่างย่อ แต่ให้จัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ใหม่ตามข้อ 1 โดยให้ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ใหม่ให้ตรงวันเดือนปีในใบกำกับภาษีอย่างย่อพร้อมทั้งระบุชื่อที่อยู่ของลูกค้าและหมายเหตุในใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ใหม่ว่า “เป็นการยกเลิกใบกำกับภาษีอย่างย่อเลขที่...และออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ใหม่แทน”

3. การจัดทำใบเพิ่มหนี้ตามมาตรา 86/9 หรือใบลดหนี้ตามมาตรา 86/10 แห่งประมวลรัษฎากร ให้ผู้ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ดำเนินการจัดทำข้อความใบเพิ่มหนี้หรือใบลดหนี้โดยมีรายการที่เป็นสาระสำคัญตามมาตรา 86/9 หรือตามมาตรา 86/10 แห่งประมวลรัษฎากร ขึ้นเป็นข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ แล้วแต่กรณี และให้นำความตามข้อ 1 มาใช้บังคับโดยอนุโลม

4. การจัดทำใบรับตามมาตรา 105 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร ให้ผู้ออกใบรับอิเล็กทรอนิกส์ดำเนินการจัดทำข้อความใบรับโดยมีรายการที่เป็นสาระสำคัญตามมาตรา 105 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากรขึ้นเป็นข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ และให้นำความตามข้อ 1 มาใช้บังคับโดยอนุโลม

5. ผู้ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และผู้ออกใบรับอิเล็กทรอนิกส์จะดำเนินการจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์ คราวหนึ่งคราวใดที่มีการขายสินค้าหรือให้บริการก็ได้

การส่งมอบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์

1. ให้ผู้ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์มีหน้าที่ส่งมอบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ให้แก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการตามมาตรา 86 แห่งประมวลรัษฎากร

การส่งมอบใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ให้ดำเนินการตามวิธีการที่บัญญัติไว้ตามมาตรา 15 มาตรา 16 มาตรา 17 มาตรา 18 มาตรา 19 มาตรา 20 มาตรา 21 มาตรา 22 มาตรา 23 และมาตรา 24 แห่งพระราชบัญญัติว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2544

2. ให้ผู้ออกใบรับอิเล็กทรอนิกส์มีหน้าที่ส่งมอบใบรับอิเล็กทรอนิกส์ให้แก่ผู้ซื้อ ผู้เช่าซื้อ ผู้จ่ายเงิน หรือผู้ชำระราคาตามมาตรา 105 แห่งประมวลรัษฎากร

ให้นำความตามวรรคสองของข้อ 1 มาใช้บังคับแก่การส่งมอบใบรับอิเล็กทรอนิกส์โดยอนุโลม

การส่งข้อมูลให้กรมสรรพากร

1. ให้ผู้ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือผู้ออกใบรับอิเล็กทรอนิกส์มีหน้าที่ส่งข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์ให้แก่กรมสรรพากรเป็นรายเดือนภาษี โดยผ่านระบบอิเล็กทรอนิกส์ของกรมสรรพากรภายในวันที่ 15 ของเดือนภาษีถัดไป ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์วิธีการและเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

การส่งข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ผู้ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือผู้ออกใบรับอิเล็กทรอนิกส์ต้องลงลายมือดิจิทัล (Digital Signature) ในข้อมูลดังกล่าวด้วย

2. การส่งข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์ตามข้อ 1 ให้ผู้ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือผู้ออกใบรับอิเล็กทรอนิกส์จัดทำข้อมูลให้เป็นไปตามประกาศข้อเสนอแนะมาตรฐานด้านเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสารที่จำเป็นต่อธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ (ETDA Recommendation on ICT standard for Electronic Transaction)

การเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์

1. ผู้ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ หรือผู้ประกอบการจดทะเบียนซึ่งเป็นผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการที่ได้รับใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ต้องเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ดังกล่าวไว้ในรูปของข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ และถ้าได้เก็บรักษาในรูปของข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้ ให้ถือว่าได้มีการเก็บรักษาไว้ตามระเบียบนี้แล้ว

(1) ได้เก็บรักษาข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์นั้น โดยสารเข้าถึงและนำกลับมาใช้ได้ โดยความหมายไม่เปลี่ยนแปลง และ

(2) ได้เก็บรักษาข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์นั้น ให้อยู่ในรูปแบบที่เป็นอยู่ในขณะที่ได้สร้าง ส่ง หรือได้รับข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์นั้น หรืออยู่ในรูปแบบที่สามารถแสดงข้อความที่สร้าง ส่ง หรือได้รับให้ปรากฏอย่างถูกต้องได้ และ

(3) ได้เก็บรักษาข้อความส่วนที่ระบุถึงแหล่งกำเนิด ต้นทางและปลายทางของใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ตลอดจนวันและเวลาที่ส่งหรือได้รับข้อความดังกล่าว ถ้ามี

2. การเก็บรักษาใบรับอิเล็กทรอนิกส์ให้นำความตามข้อ 1 มาใช้บังคับโดยอนุโลม

การจัดทำรายงานภาษี

1. ให้ผู้ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ตามนี้มีหน้าที่จัดทำและส่งมอบรายงานภาษีเป็นข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด

2. เพื่อประโยชน์ในการส่งมอบรายงานภาษีตามข้อ 1 ในกรณีที่ผู้ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ได้จัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ทุกรายสำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการ และได้ส่งข้อมูลให้กรมสรรพากรแล้ว ผู้ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์นั้นไม่จำเป็นต้องส่งมอบรายงานภาษีดังกล่าวต่อกรมสรรพากร

ผู้ให้บริการ (Service Provider)

1. ในการจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์ตามนี้ ผู้ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือผู้ออกใบรับอิเล็กทรอนิกส์ อาจแต่งตั้งผู้ให้บริการ (Service Provider) เป็นตัวแทน เพื่อดำเนินการจัดทำ หรือส่งมอบ หรือเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์แทนก็ได้ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

2. เพื่อประโยชน์ในการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์นี้ อธิบดีอาจอาศัยอำนาจตามความในมาตรา 86/5(4) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับกฎกระทรวง ฉบับที่ 198 (พ.ศ. 2538) ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการขายสินค้าหรือการให้บริการอื่นตามมาตรา 86/5(4) แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดให้มีผู้ให้บริการ (Service Provider) เป็นตัวแทนในการจัดทำ หรือส่งมอบ หรือเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์แทนผู้ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ก็ได้

3. เพื่อประโยชน์ในการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบรับอิเล็กทรอนิกส์นี้ อธิบดีอาจกำหนดให้มีผู้ให้บริการ (Service Provider) เป็นตัวแทนในการจัดทำ หรือส่งมอบ หรือเก็บรักษาใบรับอิเล็กทรอนิกส์แทนผู้ออกใบรับอิเล็กทรอนิกส์ก็ได้ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

การยกเลิกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์

1. การยกเลิกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์เดิมเพื่อออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ใหม่ ให้ผู้ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์จัดเตรียมข้อความของใบกำกับภาษีฉบับใหม่ขึ้นเป็นข้อความอิเล็กทรอนิกส์ โดยใช้เลขที่ใบกำกับภาษีใหม่ และลงวัน เดือน ปี ที่ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ใหม่ และหมายเหตุไว้ในใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ใหม่ว่า “เป็นการยกเลิกและออกใบกำกับภาษีฉบับใหม่แทนฉบับเดิม เลขที่.... วัน เดือน ปี ที่ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์เดิม”

2. เมื่อผู้ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ดำเนินการตามข้อ 1 แล้ว ให้หมายเหตุการยกเลิกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ไว้ในรายงานภาษีขายของเดือนภาษีที่จัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ใหม่ด้วย

3. การยกเลิกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์เดิมเพื่อออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ใหม่นี้ให้นำหลักเกณฑ์ดังกล่าวมาใช้บังคับโดยอนุโลม

4. การยกเลิกใบรับอิเล็กทรอนิกส์เดิมเพื่อออกใบรับอิเล็กทรอนิกส์ใหม่ ตามข้อ 1 ข้อ 2 ข้อ 3 มาบังคับใช้โดยอนุโลม

การแจ้งเปลี่ยนแปลง

1. กรณีผู้ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือผู้ออกใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ประสงค์จะยกเลิกการจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์ตามนี้ ให้ยื่นคำขอตาม

แบบ บ.อ.09 ผ่านระบบอิเล็กทรอนิกส์ของกรมสรรพากร

2. ให้ผู้ออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือผู้ออกใบรับอิเล็กทรอนิกส์ซึ่งยื่นคำขอตามข้อ 1 หมดสิทธิในการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์ตามนี้ เมื่อพ้นวันสุดท้ายของเดือนที่ยื่นคำขอ

บทเฉพาะกาล

ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนหรือผู้มีหน้าที่ออกใบรับซึ่งได้รับอนุมัติให้จัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษี

อิเล็กทรอนิกส์หรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ตามระเบียบกรมสรรพากรว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2545 ยังคงมีสิทธิในการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดตามระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2545 ต่อไป ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2560



แบบคำขอจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษา ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์

บ.อ.๐๑

ยื่นต่อ อธิบดีกรมสรรพากร

เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

๑. ชื่อผู้เสียภาษีอากร.....
ที่อยู่สำนักงานใหญ่ : อาคาร..... ห้องเลขที่..... ชั้นที่..... หมู่บ้าน.....
เลขที่..... หมู่ที่..... ตรอก/ซอย..... ถนน.....
ตำบล/แขวง..... อำเภอ/เขต..... จังหวัด.....
รหัสไปรษณีย์

--	--	--	--	--

 โทรศัพท์..... E-mail Address.....

๒. มีความประสงค์

ขอจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษา ☐ ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ☐ ใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ตามระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. ๒๕๖๐

๓. รายละเอียดประกอบการพิจารณา

๓.๑ มีคุณสมบัติครบถ้วนตามระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. ๒๕๖๐

๓.๒ ใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้ และใบรับ ในรูปของข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ จำนวน.....รายการต่อเดือน รวมทั้งสำนักงานใหญ่และสาขา (ถ้ามี) (ที่คาดว่าจะมีปริมาณสูงสุด)

๓.๓ ผู้ให้บริการออกใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ (ระบุ).....

๔. ยินยอมปฏิบัติตามระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. ๒๕๖๐ และยอมรับในข้อตกลงการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ (แบบ บ.อ.๐๑) ที่ผู้ประกอบการยื่นคำขอ

ขอรับรองว่ารายการที่แจ้งไว้ข้างต้นเป็นความจริงทุกประการ

วันที่ยื่นคำขอ.....

ข้อตกลงการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์

ด้วย..... ต่อไป จะเรียกว่า "ผู้เสียภาษีอากร" ได้ยื่นคำขอจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ และเมื่อได้รับอนุญาตจากกรมสรรพากรแล้ว ตกลงที่จะผูกพันและปฏิบัติตามเงื่อนไขดังต่อไปนี้

๑. ให้ถือว่าข้อตกลงการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์เป็นส่วนหนึ่งของแบบคำขอจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ (บ.อ.๐๑) ด้วย

๒. "ผู้เสียภาษีอากร" มีหน้าที่จัดหาใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์จากผู้ให้บริการออกใบรับรองที่กรมสรรพากรเห็นชอบ และสามารถใช้งานร่วมกับโปรแกรมสร้างและตรวจสอบลายมือชื่อดิจิทัล (Ultimate Sign & Viewer) ที่กรมสรรพากรกำหนด

๓. "ผู้เสียภาษีอากร" ยินยอมติดตั้งโปรแกรมสร้างและตรวจสอบลายมือชื่อดิจิทัล (Ultimate Sign & Viewer) ที่กรมสรรพากรกำหนดที่ระบบคอมพิวเตอร์ของ "ผู้เสียภาษีอากร"

๔. "ผู้เสียภาษีอากร" ต้องใช้บัญชีผู้ใช้งาน (User ID) และรหัสผ่าน (Password) ที่ได้รับจากกรมสรรพากร เพื่อการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ของ "ผู้เสียภาษีอากร" ตามที่ได้รับอนุญาตเท่านั้น

๕. กรณี "ผู้เสียภาษีอากร" นำส่งข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ผ่านช่องทางอัปโหลด (Upload) จะต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขที่กรมสรรพากรกำหนด

๖. กรณี "ผู้เสียภาษีอากร" นำส่งข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ผ่านช่องทางการเชื่อมต่อแบบ Host to Host ยินยอมจัดเตรียมอุปกรณ์การเชื่อมต่อและอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง โดยจะต้องได้รับอนุมัติจากกรมสรรพากร

๗. กรณี "ผู้เสียภาษีอากร" ใช้บริการนำส่งข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ผ่านผู้ให้บริการ (Service Provider) จะต้องยอมรับและเข้าใจเงื่อนไขการใช้บริการของผู้ให้บริการ (Service Provider) ที่ได้รับอนุมัติจากกรมสรรพากรให้เป็นผู้บริการรับส่งข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์กับกรมสรรพากร ว่าอยู่ในข่ายความรับผิดชอบของ "ผู้เสียภาษีอากร"

๘. กรณี "ผู้เสียภาษีอากร" ใช้บริการระบบจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์บนเว็บไซต์ของกรมสรรพากร (RD Portal) จะถือว่ายอมรับให้มีการนำส่งข้อมูลใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ให้กรมสรรพากรโดยอัตโนมัติ

๙. ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ที่จัดทำผ่านระบบบริการจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ (RD Portal) กรมสรรพากรไม่รับรองความถูกต้องของข้อมูลบนใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ผู้ใช้บริการต้องใช้ความระมัดระวังในการตรวจสอบความถูกต้องของเนื้อหาด้วยตนเอง

๑๐. กรมสรรพากรจะไม่รับผิดชอบต่อความเสียหาย ความสูญเสียหรือค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นไม่ว่าทางตรงหรือทางอ้อม อันเป็นผลสืบเนื่องจากการจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ผ่านระบบบริการจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ หรือเกิดจากความล้มเหลวในการใช้งาน ความผิดพลาด การหยุดชะงัก ความไม่สมบูรณ์ของระบบคอมพิวเตอร์ รวมถึงการเรียกร้องค่าเสียหายหรือค่าใช้จ่าย หรือการกระทำใดๆ อันส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือในเนื้อหาของใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ของผู้ใช้บริการหรือของบุคคลภายนอก ในความเสียหายทั้งทางตรงหรือทางอ้อม

กรมสรรพากรขอสงวนสิทธิในการปรับปรุง เปลี่ยนแปลง แก้ไข ยกเลิกหรือระงับการอนุมัติให้จัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ผ่านระบบบริการจัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ในเวลาใดโดยไม่จำเป็นต้องบอกกล่าวเป็นการล่วงหน้า และในกรณีมีการเปลี่ยนแปลงใดๆ ในระบบ โดยผู้ยื่นคำขอตกลงยอมรับการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวแล้ว นอกจากนี้ กรมสรรพากรสามารถปฏิเสธสิทธิหรือจำกัดสิทธิในการใช้ระบบทั้งหมดหรือบางส่วนแก่ผู้ใด หรือจากเลขที่อยู่อินเทอร์เน็ต (IP Address) ใด โดยไม่จำเป็นต้องบอกกล่าวล่วงหน้าหรือระบุเหตุผลในการดำเนินการนั้น

วันที่ยื่นคำขอ



แบบคำขอแจ้งการเปลี่ยนแปลงการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษา
ใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์

ப.உ.௦௭

ยนต์่อ อธิปติกรรมสรรพากร

เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร

[illegible]

๑. ชื่อผู้เสียภาษีอากร.....

ที่อยู่สำนักงานใหญ่: อาคาร.....ห้องเลขที่.....ชั้นที่.....หมู่บ้าน.....

เลขที่..... หมู่ที่..... ต.รอก/ชอย..... ก.น.

ตำบล/แขวง.....อำเภอ/เขต.....จังหวัด.....

รหัสไปรษณีย์ โทรศัพท์.....E-mail Address.....

๒. มีความประสงค์

- ☐ ขอรหัสผ่าน (Password) ใหม่แทนรหัสผ่านเดิม
- ☐ ขอเปลี่ยนแปลงที่อยู่จดหมายอิเล็กทรอนิกส์ (e-mail Address)

ဘၣ်.....

ເງິນ.....

- ☐ แจ้งยกเลิกการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์

ขอรับรองว่ารายการที่แจ้งไว้ข้างต้นเป็นความจริงทุกประการ

วันที่ยื่นคำขอ.....

๑๑. บทนำหลักสูตร

Tax & Accounting for Non-Accountant

บัญชีและภาษีอากร สำหรับผู้ที่ไม่ใช่นักบัญชี

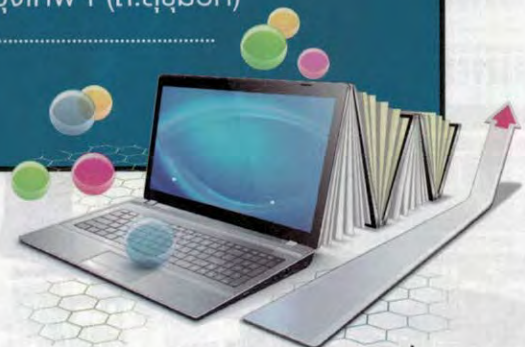


วันพฤหัสบดีและศุกร์ที่ 17-18 สิงหาคม 2560

เวลา 09.00-16.00 น. ณ โรงแรมแลนด์มาร์ค กรุงเทพฯ (ถ.สุขุมวิท)

โดย...อาจารย์สมเดช โรจน์คุริสกีธร

โทร. (02) 555-0700 กด 1 www.dst.co.th



ภาคต่อของ 604

หักรายจ่ายทางภาษีเพิ่มครึ่งเท่า
เอาใจนักลงทุน เพื่อกระตุ้นเศรษฐกิจ



ภาคแรกของสิทธิประโยชน์ทางภาษีหักรายจ่ายเพื่อการลงทุนเพิ่มได้ 2 เท่า เริ่มจากพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้น รัษฎากร (ฉบับที่ 604) พ.ศ. 2559 กำหนดหลักเกณฑ์ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สำหรับเงินได้เท่ากับรายจ่ายที่ได้จ่ายเพื่อการ ลงทุน หรือการต่อเติม เปลี่ยนแปลง ขยายออก หรือทำให้ดีขึ้นซึ่งทรัพย์สินที่ เกี่ยวเนื่องกับกิจการ **แต่ต้องไม่ใช่เป็นการซ่อมแซมให้คงสภาพเดิม** ตามมาตรา 65 ตรี (5)¹ แห่งประมวลรัษฎากร เป็นจำนวนร้อยละ 100 ของรายจ่ายตาม จำนวนที่จ่ายจริง และสิทธิประโยชน์ดังกล่าวก็หมดลงไปแล้วในปี 2559 อย่างไร ก็ดี ได้มีข่าวดีออกมาว่าคณะรัฐมนตรีมีมติเมื่อวันที่ 24 มกราคม 2560 กำหนดให้ หักรายจ่ายดังกล่าวเพิ่มเพื่อเป็นการส่งเสริมให้มีการลงทุนและกระตุ้นให้เศรษฐกิจไทย คึกคักแต่ให้สิทธิประโยชน์เพิ่ม 0.5 เท่า รวมเป็น 1.5 เท่า² หรือเรียกอย่างย่อๆ ได้ว่า เป็นภาคต่อของพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 604) พ.ศ. 2559

บทบัญญัติของพระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 11 กรกฎาคม 2560

หลายท่านก็เตรียมที่จะลงทุนเพื่อรับสิทธิประโยชน์ และเฝ้ารอคอยว่ากฎหมายฉบับใหม่ซึ่งจะเป็นภาคต่อของรายจ่าย เพื่อการลงทุนนั้นจะมีหน้าตาอย่างไร มีเงื่อนไขอย่างไร จนกระทั่ง เมื่อวันที่ 10 กรกฎาคม 2560 กฎหมายฉบับดังกล่าวได้มีการ ประกาศใช้เป็นระเบียบเรียบร้อยแล้ว คือ พระราชกฤษฎีกา ออกตามความ ในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 642) พ.ศ. 2560 โดยต่ออายุสิทธิประโยชน์หักรายจ่ายเพื่อการลงทุนกันไปอีก 1 ปีเลยทีเดียว ซึ่งเงื่อนไขของกฎหมายฉบับใหม่นี้จะเป็นอย่างไร เรามาติดตามกันเลย

บทบัญญัติของพระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 11 กรกฎาคม 2560

ลงทุนในทรัพย์สินใดจึงจะได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษี

ทรัพย์สินที่ท่านผู้ประกอบการทั้งหลายลงทุนแล้วจึงจะได้ สิทธิประโยชน์ทางภาษีต้องเป็นทรัพย์สินดังต่อไปนี้

(1) เครื่องจักร ส่วนประกอบ อุปกรณ์ เครื่องมือ เครื่องใช้ เครื่องตกแต่ง และเฟอร์นิเจอร์

บทบัญญัติของพระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 11 กรกฎาคม 2560

โดยมีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 11 กรกฎาคม 2560

(2) โปรแกรมคอมพิวเตอร์

(3) ยานพาหนะที่จดทะเบียนในราชอาณาจักรตามกฎหมายว่าด้วยยานพาหนะนั้น แต่ไม่รวมถึงรถยนต์นั่งหรือรถยนต์ โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษี สรรพสามิตที่มีใช้ได้มาเพื่อนำออกให้เช่า

(4) อาคารถาวร แต่ไม่รวมถึงที่ดินและอาคารถาวรที่ ใช้เพื่อการอยู่อาศัย

โดยรายจ่ายเพื่อการลงทุนทั้ง 4 กรณีข้างต้น ต้องจ่ายไป ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2560 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2560 ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด

นอกจากนี้ พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 642) พ.ศ. 2560 ยัง ได้เพิ่มความหมายของเครื่องจักรไว้เพื่อให้การใช้สิทธิประโยชน์ ทางภาษีสำหรับรายจ่ายเพื่อการลงทุนมีความชัดเจนยิ่งขึ้น ดังนี้ พหุคูณ "เครื่องจักร" หมายความว่า สิ่งที่ประกอบด้วยชิ้นส่วน หลายชิ้นสำหรับใช้ก่อกำเนิด พลังงาน เปลี่ยน หรือแปลงสภาพ

¹ ประมวลรัษฎากร

มาตรา 65 ตรี รายการต่อไปนี้ ไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ

(5) รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน หรือรายจ่ายในการต่อเติม เปลี่ยนแปลง ขยายออก หรือทำให้ดีขึ้นซึ่งทรัพย์สิน แต่ไม่ใช่เป็นการซ่อมแซมให้คงสภาพเดิม

² สืบค้นจาก http://www.rd.go.th/publish/fileadmin/user_upload/news/news10_2560.pdf เมื่อวันที่ 11 กรกฎาคม 2560

พลังงาน หรือพลังงาน ทั้งนี้ ด้วยกำลังน้ำ ไอน้ำ เชื้อเพลิง ลม ก๊าซ ไฟฟ้า หรือพลังงานอื่นอย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายอย่าง รวมกันและหมายความรวมถึงเครื่องอุปกรณ์ ไฟลิวิล পুলเล สายพาน เพลา เกียร์ หรือสิ่งอื่นที่ทำงานสนองกัน แต่ไม่รวมถึง ยานพาหนะที่จดทะเบียนตามกฎหมายว่าด้วยยานพาหนะนั้น

นอกจากนี้ ความหมายของเครื่องจักรดังกล่าวยังถูกนำไป ใช้กับการให้สิทธิประโยชน์ตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 604) พ.ศ. 2559 อีกด้วย³ จะเห็นได้ว่าความหมายของเครื่องจักรดังกล่าว มีความหมายกว้างกว่าความหมายของเครื่องจักรตามที่ปรากฏ ในพจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2554 ดังนี้

“เครื่องจักร” น. กลอุปกรณ์ต่างๆ ที่ประกอบกันขึ้น เป็นเครื่อง เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิตสิ่งใดสิ่งหนึ่ง. (อ. machinery). แม่คำของ “เครื่องจักร” คือ เครื่อง

จะเห็นได้ว่าจากนิยามที่เพิ่มขึ้นใหม่ตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 642) พ.ศ. 2560 และพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 643) พ.ศ. 2560 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 604) พ.ศ. 2559 นี้ ได้ช่วยเพิ่มความชัดเจนในการตีความได้เป็นอย่างมาก ว่าทรัพย์สินที่ลงทุนสิ่งใดเป็นเครื่องจักร สิ่งใดเป็นยานพาหนะ เป็นเครื่องมือ หรือเป็นอุปกรณ์ เป็นต้น เพราะเมื่อความหมายของ เครื่องจักรมีความชัดเจนแล้ว จะเห็นได้ว่าสายพานลำเลียงเข้า เครื่องจักรจะถือเป็นเครื่องจักรด้วยเช่นกัน ไม่ได้เป็นแค่เครื่องมือ หรืออุปกรณ์ และความหมายของเครื่องจักรดังกล่าวไม่ได้จำกัด แค่สิ่งทีประกอบกันขึ้นเพื่อใช้ผลิตสิ่งใดสิ่งหนึ่ง ดังนั้น เครื่องจักร จึงไม่จำเป็นต้องผลิตขึ้นงานหรือสิ่งใดสิ่งหนึ่งออกมาจึงจะถือว่าเป็นเครื่องจักรอีกต่อไป เพราะก่อนหน้านี้ที่มีคำนิยามนี้ ก็มี ปัญหาในการตีความมากพอควร

โดยผู้เขียนขอยกตัวอย่างรถโฟล์คคลิฟท์ซึ่งเดิมที่ต้องตีความ ว่าไม่ถือเป็นเครื่องจักร เพราะไม่สามารถผลิตสิ่งใดสิ่งหนึ่งได้ จะว่าเป็นรถยนต์ก็ไม่ใช่เพราะไม่ต้องจดทะเบียนตามกฎหมาย ว่าด้วยยานพาหนะ หากจะใช้สิทธิประโยชน์หักรายจ่ายลงทุนเพิ่ม ตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 604) พ.ศ. 2559 ก็ต้องตีความว่า เป็น เครื่องมือ อุปกรณ์ แต่เมื่อมีการกำหนดนิยามของเครื่องจักร ให้มีความชัดเจนขึ้นแล้ว จะเห็นได้ว่าสามารถตีความว่ารถโฟล์คคลิฟท์ เป็นเครื่องจักรได้ตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 604) พ.ศ. 2559

ซึ่งได้รับการแก้ไขใหม่และพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 642) พ.ศ. 2560 ตามลำดับ

กรณีเครื่องจักร ส่วนประกอบ อุปกรณ์ เครื่องมือ เครื่องใช้ เครื่องตกแต่งและเฟอร์นิเจอร์ โปรแกรมคอมพิวเตอร์ หากท่าน ได้ซื้อทรัพย์สินดังกล่าวข้างต้นมาไว้เพื่อใช้ในการประกอบกิจการ และเป็นไปตามกรอบและหลักเกณฑ์ที่กฎหมายฉบับใหม่นี้กำหนด แล้ว กิจการของท่านย่อมสามารถหักรายจ่ายได้เพิ่ม 0.5 เท่า โดยผู้เขียนคาดว่าหลักเกณฑ์ที่จะกำหนดตามมา คือการเฉลี่ย หักตามงวดปี (3 ปี 5 ปี และ 20 ปี ดังเช่นหลักเกณฑ์ตามที่ปรากฏ ในประกาศอธิบดีเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 266)) ซึ่งคงต้องรอ ติดตามความชัดเจนจากประกาศอธิบดีที่จะออกต่อไป แต่ถ้าท่าน ซื้อทรัพย์สินมาเพื่อใช้ในการส่วนตัวของผู้บริหาร หรือกรรมการ โดยไม่ได้นำมาใช้งานในกิจการท่าน แต่กลับมาใช้สิทธิประโยชน์ หักรายจ่ายเพื่อการลงทุนเพิ่ม 0.5 เท่าแล้วละก็ กรณีนี้อาจถูก ประเมินภาษีเพิ่มเติมย้อนหลังได้ เพราะแม้จะลงทุนซื้อทรัพย์สิน แต่เข้าลักษณะเป็นรายจ่ายส่วนตัว การให้โดยเสนหา⁴ และเป็น รายจ่ายที่ไม่เกี่ยวข้องกับการหากำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ⁵

สำหรับยานพาหนะที่จะได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีนี้นั้น ต้องเป็นยานพาหนะที่จดทะเบียนในประเทศไทยตามกฎหมาย ว่าด้วยยานพาหนะนั้น เช่น รถยนต์ รถจักรยานยนต์ ซึ่งต้อง จดทะเบียนกับกรมการขนส่งทางบก เรือซึ่งต้องจดทะเบียนกับ กรมการขนส่งทางน้ำและพาณิชยนาวี เป็นต้น แต่กรณีที่จะได้รับ สิทธิหักรายจ่ายเพิ่ม 0.5 เท่านี้จะไม่รวมถึงรถยนต์นั่งหรือรถยนต์ โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตรา ภาษีสรรพสามิต ผู้เขียนจะขอเรียกว่ารถยนต์ต้องห้าม ซึ่งรถยนต์ ต้องห้ามที่ไม่ใช่รถที่นำมาใช้เพื่อการให้เช่าจะไม่ได้รับสิทธิหัก รายจ่ายเพิ่ม 0.5 เท่า

นิยามของรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารต้องพิจารณาจาก กฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ดังนี้

“รถยนต์นั่ง คือ รถเก๋งหรือรถยนต์ที่ออกแบบสำหรับเพื่อ ใช้สำหรับนั่งเป็นปกติวิสัย และให้หมายความรวมถึงรถยนต์ ในลักษณะทำนองเดียวกัน เช่น รถยนต์ที่มีหลังคาติดต่อกัน เป็น เนื้อเดียวกันในลักษณะถาวรด้านข้าง หรือด้านหลังคนขับมีประตู หรือหน้าต่างและมีที่นั่ง ทั้งนี้ ไม่ว่าจะมีที่นั่งเท่าใด

³ พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 643) พ.ศ. 2560 แก้ไขเพิ่มเติมมาตรา 3 ของพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 604) พ.ศ. 2559

⁴ ประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ตี (3)

⁵ ประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ตี (13)



รถยนต์โดยสาร คือ รถตู้หรือรถยนต์ที่ออกแบบเพื่อใช้ขนส่งคนโดยสารจำนวนมาก รวมทั้งรถยนต์ในลักษณะทำนองเดียวกัน”

ดังนั้นหากท่านผู้ประกอบการที่ใช้ผู้ประกอบการให้เช่ารถยนต์กำลังพิจารณาจะซื้อรถยนต์ประจำตำแหน่งประเภทรถยนต์ต้องห้าม ซึ่งก็คือรถยนต์นั่ง (รถเก๋ง) ไม่ว่าจะมียี่ห้อใดก็ตาม หรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งโดยสารไม่เกิน 10 ที่นั่ง ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต กรณีนี้ก็รวมถึงรถกระบะบางประเภท เช่น รถ SUV (Sport Utility Vehicle หรือ Sport Utility Wagon) เป็นต้น เพราะถือเป็นรถยนต์นั่ง หรือที่ปรากฏในคู่มือสมุดทะเบียนว่า “รถเก๋งสองตอน” กิจกรรมท่านก็จะไม่ได้รับสิทธิประโยชน์ตามกฎหมายใหม่นี้ แต่กฎหมายฉบับนี้ยังคงยอมให้หักเป็นรายจ่ายเพิ่มอีก 0.5 เท่าเฉพาะกรณีกิจกรรมนี้ซื้อรถต้องห้ามมาเพื่อให้เช่า เช่น ถ้าท่านประกอบการรถให้เช่ารวมทั้งสิ้นซึ่ง ท่านก็สามารถหักรายจ่ายได้เพิ่มอีก 0.5 เท่าไปเลย หากเข้าเงื่อนไขครบถ้วนตามที่กฎหมายกำหนด แต่หากวันดีคืนดีท่านนำรถยนต์ที่ให้เช่านั้นไปเป็นรถยนต์ประจำตำแหน่งผู้บริหาร ก็ต้องถือว่าท่านทำผิดเงื่อนไข มีสิทธิถูกประเมินภาษีและหักรายจ่ายเพิ่มอีก 0.5 ไม่ได้

กรณีอาคารถาวร แต่ไม่รวมถึงที่ดินและอาคารถาวรที่ใช้เพื่อการอยู่อาศัย หากกิจการท่านซื้ออาคารสร้างใหม่พร้อมที่ดินเพื่อใช้เป็นสำนักงานหรือโรงงาน ก็น่าจะไม่ได้รับสิทธิตามกฎหมายฉบับนี้ เพราะเมื่อพิจารณาจากหลักเกณฑ์รายละเอียดตามประกาศอธิบดีเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 266) (หลักเกณฑ์เดิม) จึงคาดหมายได้ว่าหลักเกณฑ์ที่จะออกมาใหม่ก็ย่อมไม่อาจให้สิทธิสำหรับการซื้ออาคารหรือเช่าซื้ออาคารได้เช่นกัน

แต่หากท่านสร้างหรือต่อเติมอาคารที่ไม่ใช่อาคารถาวรที่ใช้เพื่อการอยู่อาศัยนั้น หมายความว่า หากท่านเป็นผู้ประกอบการสร้างโรงแรม อพาร์ทเมนต์ เพื่อใช้สำหรับประกอบการให้บริการโรงแรมที่พัก แม้อาคารนั้นจะใช้เป็นที่พักอาศัยของลูกค้าผู้มารับบริการก็ไม่ถือว่าเป็นอาคารที่ใช้เพื่ออยู่อาศัย แต่ต้องถือว่าเป็นอาคารที่ใช้เพื่อเป็นสถานประกอบการเพื่อให้บริการ แต่หากกิจการท่านวางแผนจะสร้างบ้านพักคนงาน บ้านพักพนักงานหรือบ้านพักสำหรับท่านผู้บริหาร กรณีนี้ถือว่าเป็นอาคารที่ใช้เพื่ออยู่อาศัย ซึ่งกิจการจะไม่สามารถหักรายจ่ายเพื่อการลงทุนเพิ่ม 0.5 เท่าได้

จ่ายลงทุนช่วงใดจึงจะได้รับประโยชน์

เงื่อนไขที่สำคัญอีกประการหนึ่งคือ ต้องเป็นรายจ่ายเพื่อการลงทุนที่จ่ายไปตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2560 - วันที่ 31 ธันวาคม 2560 ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด โดยอธิบดีกรมสรรพากรจะออกหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่ชัดเจนอีกครั้ง คงต้องรอดูตามรายละเอียดต่อไป ซึ่งผู้เขียนคาดว่าหลักเกณฑ์ใหม่น่าจะไม่แตกต่างจากหลักเกณฑ์ตามประกาศอธิบดีเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 266) ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 300) มากนัก

นอกจากนี้ มีคำถามที่น่าคิดว่า หากกิจการกู้ยืมเงินจากสถาบันการเงิน มาซื้อทรัพย์สินและผ่อนจ่ายให้กับสถาบันการเงิน โดยสถาบันการเงินโอนเงินค่าสินค้าหรือทรัพย์สินที่ซื้อนั้นให้แก่ผู้ขายภายในช่วงวันที่ 1 มกราคม 2560 - วันที่ 31 ธันวาคม 2560 จะถือว่าเป็นการจ่ายไปในช่วงระยะเวลาดังกล่าวที่จะได้รับสิทธิประโยชน์หรือไม่ ผู้เขียนมีความเห็นว่าขึ้นอยู่กับลักษณะการกู้ยืม เช่น ถ้ากู้ยืมเป็นเงิน OD หรือกู้ยืมเงินเพื่อให้ได้รับเงินและนำไปจ่ายชำระค่าทรัพย์สินที่ลงทุนนั้น (แม้ว่าสถาบันการเงินอาจจะโอนเงินที่กู้ยืมนั้นไปให้เจ้าหน้าที่ผู้ขายทรัพย์สินโดยตรงก็ตาม) กรณีที่น่าจะถือว่ากิจการได้จ่ายไปในระหว่างช่วงเวลาที่กฎหมายกำหนดแล้ว แต่เรื่องการผ่อนชำระเงินคืนให้แก่เจ้าหน้าที่สถาบันการเงินก็เป็นเรื่องระหว่างเจ้าหน้าที่กับลูกหนี้ผู้กู้ยืมเงิน

แต่หากเป็นการเช่าซื้อ ผู้เช่าซื้อย่อมได้สิทธิหักรายจ่ายเพิ่มเฉพาะรายจ่าย (ค่างวด) ที่ได้จ่ายไปในระหว่างปี 2560 เท่านั้น ส่วนกรณีซื้อสิ่งซึ่งหรือเรียกว่าสัญญาเช่าทางการเงิน ถือเป็นสัญญาเช่าเป็นการให้บริการให้เช่าทรัพย์สินมิใช่การซื้อทรัพย์สินหรือลงทุนในทรัพย์สินแต่อย่างใด แม้การบันทึกรายการทางบัญชีตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญาเช่า จะกำหนดให้ผู้เช่าตามสัญญาเช่าทางการเงินต้องบันทึกรายการทางบัญชีทรัพย์สินที่เช่าเป็นสินทรัพย์ของตนและหักค่าเสื่อมและค่าเสื่อมราคาไปตาม กรณีนี้แม้ว่าจะจ่ายชำระค่างวดซื้อสิ่งซึ่งในปี 2560 ผู้เช่าตามสัญญาเช่าสิ่งซึ่งย่อมไม่ได้รับสิทธิหักรายจ่ายเพื่อการลงทุนเพิ่ม 0.5 เท่า

ลักษณะของทรัพย์สินที่จะได้รับสิทธิประโยชน์

กฎหมายได้กำหนดลักษณะของทรัพย์สิน ที่ผู้ลงทุนจะได้รับสิทธิประโยชน์หักรายจ่ายเพื่อการลงทุนได้เพิ่ม 0.5 เท่า ต้องมีลักษณะดังต่อไปนี้

(1) ไม่เคยผ่านการใช้งานมาก่อน

กรณีนี้ต้องเรียกว่าเป็นทรัพย์สินใหม่แกะกล่อง ผลิตออกจากโรงงานแล้วกิจการที่ซื้อทรัพย์สินนั้นเป็นผู้ใช้งานรายแรก ดังนั้น หากเป็นการซื้อทรัพย์สินมือ 2 หรือมือ 3 ย่อมไม่ได้รับสิทธิประโยชน์ในการหักรายจ่ายเพิ่ม เพราะรัฐต้องการใช้มาตรการนี้เป็นเครื่องมือกระตุ้นเศรษฐกิจให้มีการผลิตสินค้าใหม่ๆ ออกมา และมีการซื้อขายหมุนเวียนไปใช้ในธุรกิจเพื่อเพิ่มศักยภาพของผู้ประกอบธุรกิจที่ลงทุนในทรัพย์สิน เช่น หากซื้อเครื่องจักรใหม่ ย่อมสามารถผลิตสินค้าใหม่ได้ เพิ่มนวัตกรรมใหม่ และเพิ่มยอดขายของผู้ที่ซื้อเครื่องจักรมาลงทุนไปในตัว หากสินค้าที่ผลิตขึ้นจากเครื่องจักรใหม่มีความน่าสนใจ ท้ายที่สุดก็ช่วยหมุนเวียนระบบเศรษฐกิจของชาติโดยรวมได้ดียิ่งขึ้น

มีข้อสังเกตว่ากรณีที่ท่านเช่าทรัพย์สินตามสัญญาเช่าสิ่งซึ่งหรือสัญญาเช่าทางการเงิน ต่อมาใช้สิทธิเลือกซื้อทรัพย์สินจากผู้ให้บริการสินเชื่อนี้ในปี 2560 กรณีนี้ท่านก็ไม่สามารถใช้สิทธิประโยชน์หักรายจ่ายเพื่อการลงทุนเพิ่มอีก 0.5 เท่าได้เช่นกัน เนื่องจากขณะเลือกซื้อ ทรัพย์สินนั้นไม่ใช่ทรัพย์สินใหม่ที่ไม่เคยผ่านการใช้งานมาก่อนแล้ว เพราะผู้เช่าตามสัญญาเช่าสิ่งซึ่งได้ใช้งานทรัพย์สินนั้นมาระยะหนึ่งก่อนใช้สิทธิเลือกซื้อทรัพย์สินนั้น

(2) ต้องสามารถหักค่าเสื่อมและค่าเสื่อมราคาตามมาตรา 65 ทวิ (2) แห่งประมวลรัษฎากร และต้องได้ทรัพย์สินนั้นมาและอยู่ในสภาพพร้อมใช้การได้ตามประสงค์ภายในวันที่ 31 ธันวาคม 2560 เว้นแต่ทรัพย์สินประเภทเครื่องจักร และอาคารถาวร ที่อาจได้มาหรืออยู่ในสภาพพร้อมใช้การตามประสงค์ภายหลังวันที่ 31 ธันวาคม 2560 ก็ได้

หลักเกณฑ์ข้อนี้ที่ต้องระบุนไว้ก็เนื่องจาก หากเป็นทรัพย์สินที่หักค่าเสื่อมราคาไม่ได้ ผู้ซื้อทรัพย์สินจะไม่สามารถได้รับสิทธิประโยชน์ เช่น ทรัพย์สินประเภทที่ดิน สินค้า เป็นต้น ดังนั้น ในกรณีที่ผู้ประกอบการซื้อขายรถยนต์ ซื้อรถยนต์มาเพื่อขาย แม้จะเป็นรถยนต์ที่ไม่ใช่รถยนต์ต้องห้าม เช่น รถกระบะ รถบรรทุก รถบัสโดยสาร ผู้ประกอบการดังกล่าวก็ใช้สิทธิประโยชน์หักรายจ่ายเพื่อการลงทุนเพิ่มตามกฎหมายฉบับนี้ไม่ได้ เนื่องจากเป็นสินค้าจะหักค่าเสื่อมและค่าเสื่อมราคาไม่ได้ กรณีที่ดินก็เช่นเดียวกัน เป็นทรัพย์สินที่หักค่าเสื่อมและค่าเสื่อมราคาไม่ได้ เพราะยิ่งนานวันไปที่ดินมีแต่จะมีมูลค่าเพิ่มมากขึ้น

ทรัพย์สินที่พร้อมใช้การได้ตามความประสงค์ ก็คือต้องอยู่ในสภาพใช้การได้จริงตามวัตถุประสงค์ของการซื้อทรัพย์สินนั้น แต่สำหรับเครื่องจักรและอาคารนั้นกฎหมายฉบับนี้ยอมให้พร้อม

ใช้งานหลังปี 2560 ได้ แต่คาดว่าจะได้ว่าท่านจะสามารถหักเป็นรายจ่ายเพื่อการลงทุนเพิ่มได้อีก 0.5 เท่าเฉพาะรายจ่ายที่ได้จ่ายไปภายในปี 2560 เท่านั้น แต่ให้เริ่มหักเป็นรายจ่ายในปีที่เริ่มต้นคิดค่าเสื่อมและค่าเสื่อมราคา โดยผู้เขียนพิจารณาเทียบเคียงหลักเกณฑ์ตามประกาศอธิบดีเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 266) ซึ่งเป็นหลักเกณฑ์ตามกฎหมายให้สิทธิประโยชน์หักรายจ่ายเพื่อส่งเสริมการลงทุนภาคแรก

(3) ต้องอยู่ในราชอาณาจักร ยกเว้นให้เฉพาะแต่ยานพาหนะ

ถ้าเป็นทรัพย์สินที่มีอายุนานพอที่จะทรัพย์สินที่ลงทุนนี้ต้องอยู่ในประเทศไทย ท่านจะลงทุนซื้อทรัพย์สินเพื่อหักรายจ่ายเพิ่ม 0.5 เท่าแล้วส่งไปให้บริษัทในเครือที่ต่างประเทศหรือสาขาที่ต่างประเทศใช้งาน ท่านย่อมไม่ได้รับสิทธิประโยชน์ตามกฎหมายฉบับนี้ แต่สำหรับยานพาหนะสามารถนำไปใช้งานในต่างประเทศได้ เนื่องจากยานพาหนะต้องถูกขับเคลื่อนไปมา แต่ต้องไม่ล้มหลักสำคัญว่าต้องใช้ยานพาหนะเพื่อการประกอบกิจการของท่าน จึงจะเป็นรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับกิจการที่ไม่ต้องห้ามในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

(4) ไม่เป็นทรัพย์สินที่ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีที่เกี่ยวข้องกับทรัพย์สินนั้นตามพระราชกฤษฎีกาที่ออกตามความในประมวลรัษฎากร ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน เว้นแต่เป็นทรัพย์สินที่ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 604) พ.ศ. 2559

กรณีนี้กฎหมายกำหนดขึ้นเพื่อความชัดเจนและเป็นการป้องกันการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีซ้ำซ้อน เช่น กรณีที่กิจการของท่านลงทุนเพื่อการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีและนวัตกรรมได้รับสิทธิประโยชน์หักรายจ่ายได้ 3 เท่า⁶ เมื่อซื้อเครื่องจักรมาเพื่อใช้ในการวิจัย จะอ้างว่าสามารถใช้สิทธิหักรายจ่ายเพิ่มอีก 0.5 เท่าตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 642) พ.ศ. 2560 อีกไม่ได้ แต่หากท่านเคยใช้สิทธิประโยชน์หักรายจ่ายเพิ่มอีก 1 เท่าตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 604) พ.ศ. 2559 ไปแล้วนั้น ท่านอาจได้รับสิทธิประโยชน์ต่อเนื่องหากเข้าเงื่อนไขตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 642) พ.ศ. 2560 นี้ และหลักเกณฑ์ที่อธิบดีกรมสรรพากรจะประกาศกำหนดต่อไป ซึ่งผู้เขียนเห็นว่าการที่กำหนดเช่นนี้ก็เพื่อที่จะให้สิทธิประโยชน์เพิ่มเติมสำหรับผู้ที่ใช้สิทธิ

หักรายจ่ายตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 604) พ.ศ. 2559 แต่จ่ายรายจ่ายลงทุนในปี 2559 บางส่วน และต้องมาจ่ายในปี 2560 อีกบางส่วน เรียกได้ว่ายังใช้สิทธิประโยชน์ได้ไม่เต็มที่ในปี 2559 ให้สามารถหักรายจ่ายส่วนที่ได้จ่ายไปในปี 2560 อีก 0.5 เท่าตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 642) พ.ศ. 2560 นี้ได้ (จะกล่าวถึงในหัวข้อเงื่อนไขใหม่ในลำดับต่อไป) กรณีนี้คงจะต้องติดตามรายละเอียดที่อธิบดีกรมสรรพากรจะประกาศกำหนดกันต่อไป

(5) ไม่เป็นทรัพย์สินที่นำไปใช้ในกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน เว้นแต่เป็นการนำไปใช้ในโครงการตามมาตรการเร่งรัดการลงทุนของคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนที่ได้รับสิทธิประโยชน์ตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุนที่ยังไม่มีการลงทุนจริงและเลือกที่จะไม่ใช้สิทธิประโยชน์นั้น

กรณีนี้ก็เช่นกัน เพราะกฎหมายกำหนดไว้เพื่อเป็นการห้ามการใช้สิทธิซ้ำซ้อนกับการยกเว้นภาษีกรณีผู้ประกอบการได้รับการส่งเสริมการลงทุน เนื่องจากกิจการได้รับยกเว้นภาษีอยู่แล้ว หากให้สิทธิหักรายจ่ายเพื่อการคำนวณกำไรขาดทุนทางภาษีเพิ่ม อาจทำให้เกิดผลขาดทุนทางภาษี ซึ่งกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนสามารถยกผลขาดทุนไปใช้ได้ภายหลังจากสิ้นสุดสิทธิประโยชน์จากการส่งเสริมการลงทุนไปแล้วตามเงื่อนไขที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนกำหนด แต่มีข้อยกเว้นตรงที่หากเป็นการนำไปใช้ในโครงการตามมาตรการเร่งรัดการลงทุนของคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนที่ได้รับสิทธิประโยชน์ตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุนที่ยังไม่มีการลงทุนจริงและเลือกที่จะไม่ใช้สิทธิประโยชน์นั้น กล่าวคือได้รับสิทธิ BOI แล้วแต่ยังไม่ใช้สิทธิ แล้วผู้ประกอบการเลือกมาใช้สิทธิตามพระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ กรณีก็สามารถทำได้

เงื่อนไขใหม่ที่เพิ่มเติมขึ้นจากสิทธิประโยชน์เดิม (604)

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จะใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ตามพระราชกฤษฎีกานี้ จะต้องดำเนินการดังนี้

(1) จัดทำโครงการลงทุนและแผนการจ่ายเงิน และแจ้งต่ออธิบดีกรมสรรพากร ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข และระยะเวลาที่อธิบดีประกาศกำหนด

(2) กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลใดลงทุนหรือต่อเติม เปลี่ยนแปลง ขยายออก หรือทำให้ดีขึ้นซึ่งทรัพย์สินที่

⁶ พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 598) พ.ศ. 2559



เกี่ยวเนื่องกับกิจการ แต่ไม่ใช่เป็นการชอมแซมให้คงสภาพเดิม ตามมาตรา 65 ตรี (5) แห่งประมวลรัษฎากร และได้รับสิทธิตาม พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 604) พ.ศ. 2559 แล้ว แต่การจ่ายเงิน เพื่อการลงทุนดังกล่าว ยังไม่ได้จ่ายให้ครบถ้วนตามจำนวน ที่ตกลงกันไว้ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น จะต้องแจ้ง แผนการจ่ายเงินที่จะจ่ายระหว่างวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2560 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2560 ต่ออธิบดีกรมสรรพากร โดย ไม่จำเป็นต้องแจ้งโครงการลงทุนตาม (1) ก็ได้

ผู้จะใช้สิทธิหักรายจ่ายเพิ่มอีก 0.5 เท่าตามพระราช กฤษฎีกา (ฉบับที่ 642) พ.ศ. 2560 ต้องจัดทำโครงการลงทุนและ แผนการจ่ายเงิน และแจ้งต่ออธิบดีกรมสรรพากรตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข และระยะเวลาที่อธิบดีกำหนดต่อไป นอกจากนี้ กฎหมายฉบับใหม่นี้ยังให้สิทธิผู้ที่เคยใช้สิทธิหักรายจ่ายเพิ่ม 1 เท่า ตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 604) พ.ศ. 2559 ไปแล้ว แต่ยังไม่ จ่ายเงินลงทุนไม่ครบถ้วนในปี 2559 และประสงค์จะใช้สิทธิหัก รายจ่ายเพิ่มอีก 0.5 เท่าสำหรับส่วนที่จ่ายลงทุนในปี 2560 โดย จะต้องแจ้งแผนการจ่ายเงินที่จะจ่ายในปี 2560 ต่ออธิบดี กรมสรรพากร แต่ไม่ต้องแจ้งโครงการลงทุนได้ กรณีนี้ก็เพื่อให้

ผู้ลงทุนสามารถใช้สิทธิตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 604) พ.ศ. 2559 ต่อเนื่องไปยังพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 642) พ.ศ. 2560 ได้นั่นเอง

นอกจากนี้ กรณีนี้ก็เป็นปกติของการออกกฎหมาย จะต้องมีหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข ที่ชัดเจนเพื่อกำหนดรายละเอียด ตามหลังออกมา เพื่อให้ทั้งผู้เสียภาษีและเจ้าหน้าที่สรรพากร สามารถปฏิบัติได้อย่างถูกต้อง ซึ่งตามพระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ ให้อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดรายละเอียดเกี่ยวกับการใช้สิทธิ ยกเว้นภาษีเงินได้ สำหรับทรัพย์สินแต่ละประเภทให้เป็นไปตาม

1) หลักเกณฑ์

2) วิธีการ

3) เงื่อนไข และ

4) ระยะเวลา

เพราะทรัพย์สินแต่ละประเภทมีลักษณะการใช้งาน ที่แตกต่างกัน อีกทั้งยังมีข้อกำหนดเกี่ยวกับการสิ้นสิทธิ และ ข้อยกเว้นกรณีสิ้นสิทธิ ซึ่งเบื้องต้นคาดหมายได้ว่าน่าเหมือนหรือ คล้ายคลึงกันกับหลักเกณฑ์ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 266) กล่าวคือให้หักรายจ่ายเพื่อการ ลงทุนเพิ่ม 0.5 เท่าโดยให้หักเฉลี่ยตามระยะเวลาที่เริ่มใช้สิทธิ หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาตามประเภททรัพย์สินและ ระยะเวลาที่กำหนด ทั้งนี้ หากได้ขายทรัพย์สินหรือทรัพย์สินนั้น ถูกทำลาย หายหรือสิ้นสภาพไปก็สิ้นสิทธิหักรายจ่ายเพื่อการ ลงทุนเพิ่ม 0.5 เท่าไปในรอบระยะเวลาบัญชีที่ได้ขายทรัพย์สิน หรือทรัพย์สินนั้นถูกทำลาย หายหรือสิ้นสภาพ แล้วแต่กรณี

กรณีสิ้นสุดสิทธิยกเว้นภาษี

กรณีนี้เป็นข้อสำคัญที่ผู้ประสงค์จะใช้สิทธิยกเว้นภาษีต้อง พึงระวัง เพราะบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้ใช้สิทธิยกเว้น ภาษีเงินได้ตามพระราชกฤษฎีกานี้ แต่ต่อมาไม่ปฏิบัติตาม หลักเกณฑ์ที่กำหนดตามที่ได้กล่าวมาข้างต้น ผ่าฝืนเงื่อนไขในรอบ ระยะเวลาบัญชีใด กฎหมายก็กำหนดให้สิทธิที่จะได้รับยกเว้น ภาษีเงินได้ตามพระราชกฤษฎีกานี้สิ้นสุดลง เสมือนว่าไม่เคยได้รับ สิทธิประโยชน์ทางภาษี

นอกจากนี้ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นจะต้องนำ เงินได้ที่ได้ใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ไปแล้ว ไปรวมเป็นรายได้ใน การคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้ในรอบระยะเวลาบัญชี ที่ได้เคยใช้สิทธินั้น

ตัวอย่าง กิจการให้เช่ารถยนต์ใช้สิทธิยกเว้นภาษีจาก

การซื้อรถยนต์หนึ่งมาใช้เป็นรถยนต์ให้เช่า โดยหักเป็นรายจ่ายเพิ่มอีก 0.5 เท่าเฉลี่ยตามอัตราและระยะเวลาที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนด โดยในรอบระยะเวลาบัญชีปี 2560 (จ่ายเงินซื้อทรัพย์สินในวันที่ 1 มกราคม 2560) ต่อมานำรถยนต์คันที่ซื้อมาเพื่อให้เช่าดังกล่าวโอนไปใช้งานเป็นรถยนต์ประจำตำแหน่งผู้จัดการทั่วไปในรอบระยะเวลาบัญชีปี 2562 ย่อมถือเป็นการฝ่าฝืนเงื่อนไขตั้งแต่ต้น กล่าวคือ ในรอบระยะเวลาบัญชี 2560 และ 2561 ที่เคยหักรายจ่าย 0.5 เท่าเฉลี่ยในแต่ละปี กิจการนั้นย่อมต้องยื่นแบบแสดงรายการการปรับปรุงเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเพิ่ม โดยให้ยื่นแบบ ภ.ง.ด.50 เพิ่มเติม และต้องนำรายจ่ายที่เคยหักเพิ่มนั้นออก แล้วคำนวณเสียภาษีเพิ่มเติมย้อนหลังและเสียเงินเพิ่ม⁷ อีกร้อยละ 1.5 ต่อเดือน

ในกรณีสิ้นสินทรีนั้น มีข้อยกเว้นที่ไม่ต้องเสียภาษีย้อนหลังหากเป็นกรณีดังนี้

1. มีการขายทรัพย์สิน หรือ
2. ทรัพย์สินถูกทำลาย หรือ
3. สูญหาย หรือ
4. สิ้นสภาพ

ให้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นั้นสิ้นสุดลงนับแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่ได้ขายทรัพย์สินหรือทรัพย์สินนั้นถูกทำลายหรือสูญหายหรือสิ้นสภาพ แล้วแต่กรณี โดยไม่ต้องนำเงินได้ที่ได้รับการให้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ที่ได้รับแล้วไปรวมเป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิอีก

สำหรับรายละเอียดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ที่จะออกตามความในมาตรา 3 วรรคสอง มาตรา 5 และมาตรา 6 ของพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 642) พ.ศ. 2560 ขณะนี้ยังไม่มี ความชัดเจน เนื่องจากยังไม่มีประกาศอธิบดีกรมสรรพากรกำหนด รายละเอียดออกมา แต่ผู้เขียนจะขอเสนอหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการยกเว้นเงินได้ที่อธิบดีกำหนดตามความในมาตรา 3 วรรคสอง และมาตรา 5 ของพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 604) พ.ศ. 2559 เพราะผู้เขียนคาดหมายว่าน่าจะใช้หลักเกณฑ์ที่ เหมือนหรือคล้ายคลึงกัน แต่จะมีการเพิ่มเติมกรณีการหักรายจ่าย ต่อเนื่องจากพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 604) พ.ศ. 2559 ที่จ่ายไม่ทัน ภายในปี 2559 แต่เมื่อมาจ่ายในปี 2560 คาดว่าจะมีหลักเกณฑ์ รองรับให้หักรายจ่ายส่วนนี้เพิ่มเติมได้โดยใช้สิทธิประโยชน์ตาม พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 642) พ.ศ. 2560

แทนทำด้วยสรุปหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตาม ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 266) แก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 300) (ถูกแก้ไขเมื่อวันที่ 13 มิถุนายน 2560) ได้กำหนด รายละเอียดเกี่ยวกับการหักรายจ่ายเพื่อการลงทุนเพิ่มอีก 1 เท่า ตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 604) พ.ศ. 2559 (ฉบับเดิม) ผู้เขียน ขอยกมาเฉพาะกรณีการหักรายจ่ายลงทุนเกี่ยวกับอาคาร ดังนี้

ทรัพย์สินประเภทอาคารถาวรที่จะใช้สิทธิตามพระราช กฤษฎีกา (ฉบับที่ 604) พ.ศ. 2559 จะต้องเกิดจากการลงทุน หรือ การต่อเติม เปลี่ยนแปลง ขยายออก หรือทำให้ดีขึ้นซึ่งทรัพย์สิน ดังนี้

1. (ฉบับที่ 266 เดิม) ต้องขออนุญาตก่อสร้างหรือดัดแปลง อาคารตามพระราชบัญญัติควบคุมอาคาร พ.ศ. 2522 โดยยื่นคำขอ รับใบอนุญาตต่อเจ้าพนักงานท้องถิ่นตั้งแต่วันที่ 3 พฤศจิกายน 2558 - 31 ธันวาคม 2559

(เพิ่มเติมหลักเกณฑ์โดยฉบับที่ 300) กรณีขออนุญาต ก่อสร้างหรือดัดแปลงอาคารตามพระราชบัญญัติควบคุมอาคาร พ.ศ. 2522 โดยยื่นคำขอรับใบอนุญาตต่อเจ้าพนักงานก่อนวันที่ 3 พฤศจิกายน 2558 ไม่ว่าจะมีการขอต่ออายุใบอนุญาตก่อสร้าง หรือดัดแปลงอาคารนั้นหรือไม่ก็ตาม ต้องมีการทำสัญญาจ้าง ใบสั่งจ้าง หรือข้อตกลงในลักษณะทำนองเดียวกันทั้งสิ้น ตั้งแต่วันที่ 3 พฤศจิกายน 2558 - 31 ธันวาคม 2559 โดยต้องไม่มีการ ลงทุน ต่อเติม เปลี่ยนแปลง ขยายออก หรือทำให้ดีขึ้นซึ่งทรัพย์สิน ตามใบอนุญาตดังกล่าว ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วนก่อนวันที่ 3 พฤศจิกายน 2558 หรือ

2. (ฉบับที่ 266 เดิม) ต้องแจ้งก่อสร้างหรือดัดแปลงอาคาร ตามมาตรา 39 ทวิ แห่งพระราชบัญญัติควบคุมอาคาร พ.ศ. 2522 โดยแจ้งต่อเจ้าพนักงานท้องถิ่นตั้งแต่วันที่ 3 พฤศจิกายน 2558 - 31 ธันวาคม 2559

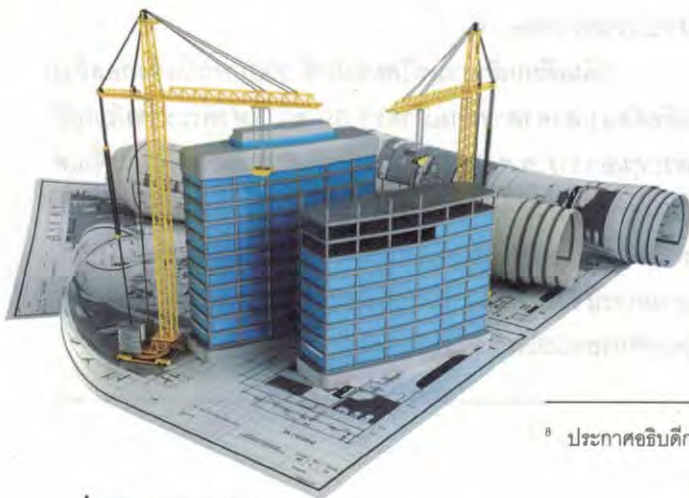
(เพิ่มเติมหลักเกณฑ์โดยฉบับที่ 300) กรณีแจ้งก่อสร้าง หรือดัดแปลงอาคารตามมาตรา 39 ทวิ แห่งพระราชบัญญัติ ควบคุมอาคาร พ.ศ. 2522 โดยแจ้งต่อเจ้าพนักงานท้องถิ่นตั้งแต่ 3 พฤศจิกายน 2558 - 31 ธันวาคม 2559 โดยต้องไม่มีการลงทุน หรือต่อเติม เปลี่ยนแปลง ขยายออก หรือทำให้ดีขึ้นซึ่งทรัพย์สิน ตามการแจ้งดังกล่าว ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วนก่อนวันที่ 3 พฤศจิกายน 2558 หรือ

⁷ ประมวลรัษฎากร มาตรา 27

3. (ฉบับ 266 เดิม) กรณีที่ไม่ถือเป็นการดัดแปลงอาคารตามพระราชบัญญัติควบคุมอาคาร พ.ศ. 2522 และกฎกระทรวง (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2528 ออกตามความในพระราชบัญญัติควบคุมอาคาร พ.ศ. 2522 จะต้องเกิดจากสัญญาจ้าง ใบสั่งจ้าง หรือข้อตกลงในลักษณะทำนองเดียวกันทั้งสิ้น ที่ได้กระทำตั้งแต่วันที่ 3 พฤศจิกายน 2558 - 31 ธันวาคม 2559

การลงทุนในอาคารนี้รวมถึงการลงทุนในทรัพย์สินโดยการซื้อ หรือเช่าซื้อทรัพย์สินนั้นมา

จะเห็นได้ว่า หลักเกณฑ์ใหม่ที่แก้ไขล่าสุดนี้มีความยืดหยุ่นเพิ่มมากขึ้น กล่าวคือ แม้ว่าจะมีการขอใบอนุญาตก่อสร้างหรือแจ้งก่อสร้างดัดแปลงอาคารต่อเจ้าพนักงานท้องถิ่น ก่อนวันที่ 3 พฤศจิกายน 2558 แล้วแต่ยังไม่ได้เริ่มดำเนินการก่อสร้างตามที่ได้รับอนุญาตให้ก่อสร้างหรือได้รับอนุญาตให้ก่อสร้างดัดแปลงอาคารดังกล่าว ต่อมาจึงมาดำเนินการทำสัญญาจ้าง หรือสั่งซื้อสั่งจ้างในช่วงที่พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 604) พ.ศ. 2559 มีผลใช้บังคับ (3 พฤศจิกายน 2558 - 31 ธันวาคม 2559) ไม่ว่าอาคารจะสร้างเสร็จในปี 2559 หรือไม่ หากแต่ได้จ่ายเงินซึ่งเป็นรายจ่ายเพื่อการลงทุนไปภายในช่วงเวลาระหว่างวันที่ 3 พฤศจิกายน 2558 - 31 ธันวาคม 2559 กรณีก็จะได้รับสิทธิหักรายจ่ายเพิ่ม 1 เท่า รวมเป็น 2 เท่าตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 604) พ.ศ. 2559 เช่นกัน ซึ่งก่อนที่จะมีการแก้ไขเพิ่มเติมหลักเกณฑ์ข้างต้นนั้น จะเห็นได้ว่า กรณีที่ได้ขอใบอนุญาตก่อสร้างและขอแจ้งก่อสร้างหรือดัดแปลงอาคารก่อนวันที่ 3 พฤศจิกายน 2558 แต่มาก่อสร้างในช่วงที่กฎหมายให้สิทธิประโยชน์ผู้ประกอบการที่ลงทุนไปก็จะได้ไม่ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีแต่อย่างใด การแก้ไขกฎหมายในส่วนนี้ย่อมเป็นการช่วยเพิ่มความเสมอภาคในการบังคับใช้กฎหมายกับผู้ลงทุนจริงในช่วงเวลาดังกล่าว ให้ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีอย่างเท่าเทียมกัน



ดังนั้น ผู้ที่ได้รับสิทธิประโยชน์เพิ่มเติมตามหลักเกณฑ์ใหม่นี้ แต่ได้ยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับปี 2558 หรือปี 2559 ไปแล้ว โดยยังไม่ได้ใช้สิทธิประโยชน์หักรายจ่ายเพิ่มอีก 1 เท่า ท่านก็สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้ โดยยื่นแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด.50 เพิ่มเติม ในปี 2558 หรือ 2559 (ปีที่เริ่มต้นคิดค่าเสื่อมราคา) หักรายจ่ายเพื่อการลงทุนเพิ่มสำหรับเงินได้ที่ได้จ่ายไปในช่วงเวลาดังกล่าวอีก 1 เท่า แต่ให้หักเพิ่มเฉลี่ยเป็นจำนวนเท่ากันของจำนวนเงินได้ที่ได้รับยกเว้นสำหรับระยะเวลาบัญชี 20 รอบระยะเวลาบัญชีต่อเนื่องกัน⁸ และผู้ยื่นก็หวังใจว่าหลักเกณฑ์ที่อธิบดีจะประกาศกำหนดออกมาต่อไป น่าจะให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้ประกอบการที่ได้ดำเนินการขอใบอนุญาตก่อสร้างหรือแจ้งก่อสร้างดัดแปลงอาคารต่อเจ้าพนักงานท้องถิ่น ก่อนวันที่ 1 มกราคม 2560 แต่มาดำเนินการก่อสร้างและจ่ายเป็นรายจ่ายเพื่อการลงทุนในปี 2560 เช่นเดียวกับหลักเกณฑ์ที่แก้ไขใหม่นี้ ทั้งนี้ ก็เพื่อให้โอกาสผู้ประกอบการได้รับสิทธิประโยชน์หักรายจ่ายเพื่อการลงทุนเพิ่ม 0.5 เท่าอย่างทั่วถึงและเท่าเทียมกัน

กรณีนี้ย่อมเป็นผลให้ท่านต้องขอคืนภาษีเงินได้ในปีที่ได้ยื่นแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด.50 เพิ่มเติม ซึ่งท่านต้องไม่ลืมเตรียมความพร้อมเพื่อรับมือการตรวจสอบภาษีจากเจ้าหน้าที่สรรพากรด้วย มิเช่นนั้นแล้วท่านอาจจะต้องเสียภาษีเพิ่มมากกว่าที่ได้ยื่นขอคืนภาษีดังกล่าวไว้ก็เป็นได้

มาตรการส่งเสริมให้มีการจ่ายรายจ่ายเพื่อการลงทุนในปี 2560 เพื่อรับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเพิ่ม 0.5 เท่านี้แม้จะออกมาช้าก็อาจจะคุ้มค่ากับการรอคอย เพราะได้เพิ่มความชัดเจนในหลายๆ เรื่อง เช่น นิยามความหมายของเครื่องจักร การให้สิทธิประโยชน์หักรายจ่ายต่อเนื่องจากพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 604) พ.ศ. 2559 ที่จ่ายในปี 2560 สำหรับผู้ที่สนใจลงทุนเพื่อรับสิทธิประโยชน์ทางภาษีก็น่าจะตัดสินใจลงทุนและวางแผนการลงทุนให้ดี เพราะสิทธิประโยชน์ทางภาษีเป็นเพียงหนึ่งในข้อควรพิจารณาสำหรับการตัดสินใจลงทุนเท่านั้น ท่านผู้ลงทุนจะต้องระมัดระวังในการลงทุนให้ดี เพราะการก่อสร้างโดยจ่ายค่าก่อสร้างล่วงหน้าจำนวนมาก เพื่อเร่งใช้สิทธิประโยชน์ในทางภาษี ท่านอาจประสบปัญหาอื่น เช่น ผู้รับเหมาทำงาน เป็นต้น ก็เป็นไปได้ 🌍

⁸ ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 266) ข้อ 3 (4)

การเรียนรู้ตลอดชีวิต

เพื่อพิชิตให้เป็น
นักบัญชีมืออาชีพ
(ตอนที่ 4)

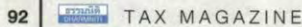
รู้ทุกเรื่อง
เกี่ยวกับ
วิชาชีพบัญชี

ความรู้ที่ต้องเรียนรู้อย่างกว้างเกี่ยวกับกฎหมายต่างๆ
ที่นักบัญชีต้องรู้มีดังต่อไปนี้

1. พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 มีทั้งหมด 45 มาตรา ดังนี้

- 1.1 คำนิยาม ม.1-5
- 1.2 บททั่วไป ม.6-7
- 1.3 ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ม.8-18
- 1.4 ผู้ทำบัญชี ม.19-21
- 1.5 การตรวจสอบ ม.22-26
- 1.6 บทกำหนดโทษ ม.27-41
- 1.7 บทเฉพาะกาล ม.42-45

ตามผังแนบ



2. พระราชบัญญัติวิชาชีพ พ.ศ. 2547 มีทั้งหมด 78 มาตรา ดังนี้

- 2.1 คำนิยาม ม.1-5
- 2.2 สภาวิชาชีพ ม.6-11
- 2.3 สมาชิกสภาวิชาชีพ ม.12-21
- 2.4 คณะกรรมการสภาวิชาชีพ ม.22-32
- 2.5 คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี ม.33-36
- 2.6 การควบคุมการประกอบวิชาชีพด้านการสอบบัญชี ม.37-43
- 2.7 การควบคุมการประกอบวิชาชีพด้านการทำบัญชี ม.44-45
- 2.8 จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ม.46-58
- 2.9 การกำกับดูแล ม.59-64
- 2.10 บทกำหนดโทษ ม.65-72
- 2.11 บทเฉพาะกาล ม.73-78

ตามผังแนบ

สรุป พระราชบัญญัติวิชาชีพ พ.ศ. 2547



3. หลักกฎหมายธุรกิจที่นักบัญชีควรต้องรู้ มีดังนี้

- 3.1 ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์
 - (1) บรรพ 1 เรื่อง ทรัพย์ ม.137 ทรัพย์สิน ม.138
 - (2) บรรพ 2 เรื่อง หนี้
 - นิติกรรม
 - สัญญา
 - ละเมิด
 - (3) บรรพ 3 เรื่อง เอกเทศสัญญา
 - (4) บรรพ 4 เรื่อง ทรัพย์สิน ม.1298-1434
- 3.2 พระราชบัญญัติบริษัทมหาชนจำกัด พ.ศ. 2535
- 3.3 กฎหมายแรงงาน
- 3.4 กฎหมายประกันภัย
- 3.5 กฎหมายทรัพย์สินทางปัญญา
- 3.6 พระราชบัญญัติกองทุนทดแทน
- 3.7 พระราชบัญญัติประกันสังคม

ตามผังแนบ

หลักกฎหมายธุรกิจ

ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

- บ.1 - ทรัพย์ ม.137, ทรัพย์สิน ม.138
- บ.2 - หนี้ ม.194
 - นิติกรรม ม.149
 - สัญญา ม.354
 - ละเมิด ม.420
- บ.3 - เอกเทศสัญญา
 - ซื้อขาย ม.453, 458, 459
 - เช่าทรัพย์ ม.537 ลีสซิ่ง
 - เช่าซื้อ ม.572
 - การกู้ยืม ม.653, 654
 - ค้ำประกัน ม.680
 - จำนอง ม.702
 - จำน่า ม.747
 - ตัวแทน ม.797
 - นายหน้า ม.845
 - หุ้นส่วนและบริษัท ม.1012, 1025, 1077, 1096
 - ประกันภัย ม.861, 889
 - ตัวเงิน ม.898, 908, 982, 987
- บ.4 - ทรัพย์สิน ม.1298-1434

กฎหมายเฉพาะเรื่อง

- พ.ร.บ. บมจ.
- พ.ร.บ. การบัญชี 2547
- พ.ร.บ. วิชาชีพบัญชี 2547
- กฎหมายแรงงาน
- ป.พ.พ. ม.575, 587
- พ.ร.บ. ประกันสังคม 2533
- พ.ร.บ. เงินทดแทน 2537
- พ.ร.บ. คุ้มครองแรงงาน 2541
- พ.ร.บ. แรงงานสัมพันธ์ 2518
- พ.ร.บ. กองทุนสำรองเลี้ยงชีพ 2530
- พ.ร.บ. การทำงานของคนต่างด้าว 2521
- พ.ร.บ. การฟื้นฟูสมรรถภาพคนพิการ 2534 ม.17 ว. 2
- พ.ร.บ. ส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน 2545 ม.29, 30 ฯลฯ
- กฎหมายประกันภัย
- ป.พ.พ. ม.861, 887, 889
- พ.ร.บ. ประกันวินาศภัย
- พ.ร.บ. ประกันชีวิต
- กฎหมายทรัพย์สินทางปัญญา
- ลิขสิทธิ์
- เครื่องหมายการค้า

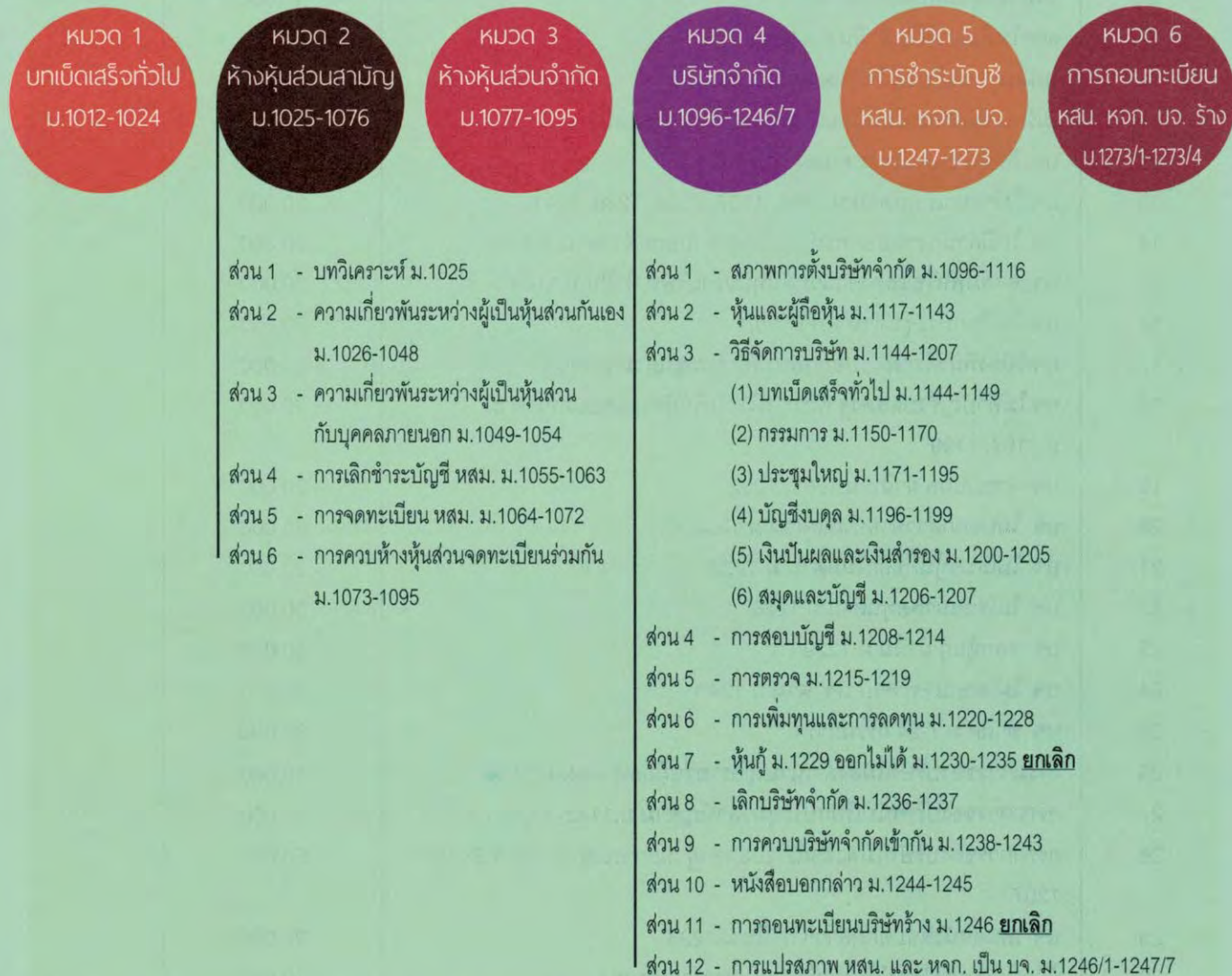


4. ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ บรรพ 3 ลักษณะ 22 ว่าด้วยหุ้นส่วนบริษัท ม.1012-1273/4 มีดังนี้

- 4.1 บทเบ็ดเสร็จทั่วไป ม.1012-1024
- 4.2 ห้างหุ้นส่วนสามัญ ม.1025-1076
- 4.3 ห้างหุ้นส่วนจำกัด ม.1077-1095
- 4.4 บริษัทจำกัด ม.1096-1246/7
- 4.5 การชำระบัญชี หสน. หจก. และ บจ. ม.1247-1273
- 4.6 การถอนทะเบียน หสน. หจก. และ บจ. ม.1273/1412

ตามผังแนบ

สรุป ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ บรรพ 3 ลักษณะ 22 หุ้นส่วนบริษัท



5. พระราชบัญญัติกำหนดความผิดเกี่ยวกับ

- ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน
- ห้างหุ้นส่วนจำกัด
- สมาคมและมูลนิธิ พ.ศ. 2499

ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2500 (ม.2)

หมวด 1 ความผิดเกี่ยวกับห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนห้างหุ้นส่วนจำกัด และบริษัทจำกัด

มาตรา	ฐานความผิด	ปรับไม่เกิน (บาท)	จำคุก
3	ไม่ใช้ชื่อ หสน., หจก. ในดวงตรา ป้ายชื่อ หนังสือบอกกล่าวฯ	50,000 วันละ 500	-
4	ใช้ชื่อโดยมิได้เป็น หสน, หจก. ในดวงตรา ป้ายชื่อ หนังสือบอกกล่าวฯ	20,000 วันละ 500	-
4/1	หสน. หจก. ไม่จดทะเบียนตาม ม.1064/2 หรือ ม.1078/2	20,000	-
5	บจ. นอกจากธนาคาร ไม่ใช้คำว่า "บริษัทจำกัด" ในดวงตรา ป้ายชื่อฯ	20,000 วันละ 500	-
6	ใช้ชื่อโดยมิได้เป็น บจ. ในดวงตรา ป้ายชื่อ จดหมาย ใบแจ้งความฯ	20,000 วันละ 500	-
7	ไม่เอาหุ้นที่รับขายตาม ม.1125	20,000	-
8	ไม่ทำใบหุ้นมอบตาม ม.1127	10,000	-
9	ออกใบหุ้นแก่ผู้ถือ ผ่าฝืน ม.1134	20,000	-
10	ไม่มีสมุดทะเบียนผู้ถือหุ้นตาม ม.1138	20,000	-
11	ไม่รักษาสมุดทะเบียนผู้ถือหุ้นตาม ม.1139 วรรคหนึ่ง	20,000	-
12	บจ. ถือหุ้น รับจำนำหุ้นตนเอง ผ่าฝืน ม.1143	100,000	-
13	บจ. ไม่จดทะเบียนตาม ม.1146, 1157, 1228, 1239, 1241	20,000	-
14	บจ. ไม่มีสำนักงานบอกทะเบียน ไม่ส่งคำบอกกล่าวตาม ม.1148	20,000	-
15	บจ. ลงพิมพ์หรือแสดงจำนวนต้นทุนของบริษัท ผ่าฝืน ม.1149	20,000	-
16	บจ. ไม่เรียกประชุมตาม ม.1171 ว.1	20,000	-
17	บจ. ไม่ลงพิมพ์โฆษณาบอกกล่าวเรียกประชุมตาม ม.1175	20,000	-
18	บจ. ไม่ทำบัญชีงบแสดงฐานะการเงิน ไม่ให้ผู้ตรวจสอบตรวจตาม ม.1197, 1199	20,000	-
19	บจ. จ่ายปันผล ผ่าฝืน ม.1201, 1202	20,000	-
20	บจ. ไม่บอกกล่าวจ่ายปันผลตาม ม.1204	20,000	-
21	บจ. ไม่เสนอหุ้นที่ออกใหม่ตาม ม.1222	20,000	-
22	บจ. ไม่โฆษณาลดทุนตาม ม.1226	50,000	-
23	บจ. ออกหุ้นกู้ ผ่าฝืน ม.1229	50,000	-
24	บจ. ไม่โฆษณาจะควบ บจ. ตาม ม.1240	50,000	-
25	บจ. ทำผิด ม.7-24 กรรมการฯ	50,000	-
26	กรรมการของบริษัทไม่ส่งสำเนาบัญชีรายชื่อผู้ถือหุ้นตาม ม.1139	10,000	-
27	กรรมการของบริษัทไม่เรียกประชุมวิสามัญตาม ม.1172, 1174 ว.1	20,000	-
28	กรรมการของบริษัทไม่ส่งสำเนางบแสดงฐานะการเงิน ม.119 ว.2, 1206, 1207	50,000	-
29	บจ. เสนอหนังสือบอกกล่าวฯ ผ่าฝืน ม.1223	20,000	-
30	ผู้ถือหุ้นรับประโยชน์พิเศษเพื่อตอบแทนออกเสียงฯ	10,000	-
31	ผู้สอบบัญชีใดของ หสน. หจก, บจ. รับรองงบแสดงฐานะการเงินหรือบัญชีอื่นใดอันไม่ถูกต้องหรือทำรายงานเท็จ	20,000	1 ปี
31/1	หสน. หจก. โด ไม่โฆษณาตาม ม.1246/1 (2), 1246 ว.2 (แปรรูป)	20,000	-
31/2	ผู้จัดการ หสน., หจก. ไม่ทำตาม ม.124/3 (ต้องส่งมอบบัญชี)	50,000	-

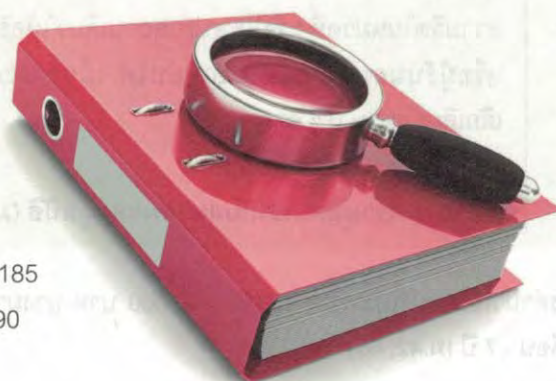
มาตรา	ฐานความผิด	ปรับไม่เกิน (บาท)	จำคุก
31/3	คณะกรรมการของ บจ. ไม่จดทะเบียนแบ่งสภาพตาม ม.1246/4	20,000	-
32	ผู้ชำระบัญชีใดของ หสน., บจ. ไม่ทำตาม ม.1253 (เมื่อเลิกผู้ชำระบัญชี)	80,000	-
33	ผู้ชำระบัญชีไม่จดทะเบียน ม.1254, 1258, 1262, 1270, ว.2	50,000	-
34	ผู้ชำระบัญชีไม่ร้องขอต่อศาลตาม ม.1266	50,000	-
35	ผู้ชำระบัญชีไม่ทำงบแสดงฐานะการเงิน ม.1255 ไม่ทำรายงาน ม.1267, 1270 ไม่มอบบัญชี ม.1271	50,000	-
36	ผู้ชำระบัญชีไม่เรียกประชุมใหญ่ฯ ตาม ม.1268	10,000	-
37	ผู้ชำระบัญชีแบ่งคืนทรัพย์สิน ผ่าฝืน ม.1269	20,000	-
38	กรรมการผู้ชำระบัญชีของ บจ.โดยทุจริต แสดงออกซึ่งความเท็จปกปิดความจริงต่อที่ประชุมใหญ่	50,000	-
38/1	ผู้ใดใช้ชื่อ หสน., หจก., บจ. ที่ถูกปิดชื่อออกแล้วเพื่อให้ประชาชนเข้าใจผิด	50,000 วันละ 1,000	-
39	บุคคลได้รับผิดชอบดำเนินการ หสน., หจก., บจ. เอาไปเสีย ทำให้เสียหาย ซึ่งทรัพย์สินที่นิติบุคคลได้นำมาใช้	60,000	3 ปี
40	บุคคลได้รับผิดชอบดำเนินการ หสน., หจก., บจ. ย้าย ช้อน โอนให้บุคคลอื่น ซึ่งทรัพย์สินฯ	60,000	3 ปี
41	บุคคลได้รับผิดชอบดำเนินการ หสน., หจก., บจ. กระทำการที่มีชอบด้วยกฎหมาย	50,000	-
42	บุคคลได้รับผิดชอบดำเนินการ หสน., หจก., บจ. ยินยอมให้ทำให้เสียหาย	140,000	7 ปี
43	ผู้ใดโฆษณาชวนให้เข้าซื้อซื้อหุ้น ผ่าฝืน ม.1102	50,000	-
44			
45			
46	ผู้ใดโฆษณาโดยอ้างถึงบุคคล ตำแหน่ง บัญชี รายงาน กิจการของ...อันเป็นเท็จ	60,000	3 ปี
47	ผู้ใดเข้าร่วมในที่ประชุมผู้ถือหุ้นและลงคะแนนออกเสียง โดยลงว่ามีสิทธิ์	10,000	-
48	ผู้ใดกระทำการทุจริตโดยกำหนดค่าแรงหรือทรัพย์สินที่นำมาลงเป็นหุ้นส่วนเกินจริง	50,000	-
48/1	ความผิดในหมวดที่ 1 ที่มีโทษปรับสถานเดียวให้อธิบดีกรมทะเบียนการค้า หรือผู้รับมอบหมายเปรียบเทียบได้ เมื่อชำระค่าปรับแล้วถือว่าคดี เลิกเลิกกันตาม ป.วิ อาญา ถ้าไม่ยินยอมให้ดำเนินคดี หมวด 2 ความผิดเกี่ยวกับสมาคมและมูลนิธิ (ม.49-65)		

มีการคำนวณโทษปรับระหว่าง 10,000-140,000 บาท บางมาตราปรับเป็นรายคน และปรับเป็นรายวัน มีการคำนวณโทษจำคุก ระหว่าง 1 เดือน - 7 ปี (ม.42, 65)



6. พระราชบัญญัติบริษัทมหาชนจำกัด พ.ศ. 2535 225 มาตรา ดังนี้

- หมวด 1 บททั่วไป บ.4-14
 - หมวด 2 การเริ่มตั้งบริษัท ม.15-23
 - หมวด 3 การเสนอขายหุ้นต่อประชาชน ม.24-25
 - หมวด 4 การประชุมจัดตั้งและการจดทะเบียนบริษัท ม.26-49
 - หมวด 5 หุ้นและผู้ถือหุ้น ม.50-66/1
 - หมวด 6 คณะกรรมการ ม.67-97
 - หมวด 7 การประชุมผู้ถือหุ้น ม.98-108
 - หมวด 8 บัญชีและรายงาน ม.109-127
 - หมวด 9 การตรวจสอบ ม.128-135
 - หมวด 10 การเพิ่มทุนและการลดทุน ม.136-144
 - หมวด 11 หุ้นกู้ ม.145
 - หมวด 12 การควบบริษัท ม.146-153
 - หมวด 13 การเลิกบริษัท ม.154-158
 - หมวด 14 การชำระบัญชี ม.159-179
 - หมวด 15 การแปรสภาพบริษัทเอกชนเป็นบริษัท ม.180-185
 - หมวด 16 นายทะเบียนและพนักงานเจ้าหน้าที่ ม.186-190
 - หมวด 17 บทกำหนดโทษ ม.191-222/1
 - หมวด 18 บทเฉพาะกาล ม.223-225
- ตามผังแนบ



สรุป พระราชบัญญัติบริษัทมหาชนจำกัด พ.ศ. 2535
บทจ. = บริษัทประเภทซึ่งตั้งขึ้นด้วยความประสงค์ที่เสนอขายหุ้นต่อประชาชน...มาตรา 15



1. บุคคลธรรมดาตั้งแต่ 15 คนขึ้นไปเริ่มก่อตั้ง... (ม.16) ขายหุ้นได้ตามกำหนดในหนังสือชี้ชวน แต่ไม่น้อยกว่า 50% เรียกประชุมภายใน 2 เดือนนับแต่จองหุ้นครบ แต่ต้องไม่เกิน 6 เดือน... (ม.27) หุ้นทุกหุ้นมีมูลค่าเท่ากัน และต้องชำระเป็นเงินครั้งเดียวจนเต็มมูลค่า... (ม.50 และ 54) กรรมการอย่างน้อย 5 คน ที่หนึ่งต้องมีถิ่นที่อยู่ในราชอาณาจักร

2. การจ่ายปันผลต้องสำรอง... (ม.115-119) ฯลฯ

7. ประมวลรัษฎากร

ภาษีอากรเป็นเรื่องคู่กับนักบัญชี ควรต้องมีความรู้ทั้งทางหลักบัญชีและหลักภาษีอากรเพื่อทำบัญชีให้ถูกต้องและเสียภาษีให้ถูกต้องโดยเฉพาะภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร ต้องศึกษาให้เข้าใจโดยการอ่าน คิด พิจารณาแล้วตัดสินใจ มีหลักดังนี้

7.1 มีพระราชบัญญัติให้ใช้บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2481

7.2 ศักดิ์ของกฎหมายหรือลำดับของกฎหมายมีตามลำดับ

- (1) ตั๋วบท หรือแม่บท ตามพระราชบัญญัติหรือพระราชกำหนด
- (2) พระราชกฤษฎีกา
- (3) กฎกระทรวง
- (4) ระเบียบ-ประกาศคำสั่ง กระทรวง กรม
- (5) ประกาศอธิบดี
 - (ก) เกี่ยวกับภาษีเงินได้
 - (ข) เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม
 - (ค) เกี่ยวกับภาษีธุรกิจเฉพาะ
 - (ง) เกี่ยวกับอากรแสตมป์คำสั่งสรรพากรที่ ท.ป.
- (6) (ก) คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.
 - (ข) คำวินิจฉัยคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร
 - (ค) คำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.
 - (ง) คำสั่งชี้แจงกรมสรรพากร
 - (จ) ตอบข้อหารือของคณะกรรมการสรรพากรลำดับ (6) เป็นแนวปฏิบัติของกรมสรรพากร

7.3 ตามประมวลรัษฎากรมีกฎหมาย 2 ลักษณะ ดังนี้

- (ก) **ลักษณะ 1** ข้อความเบื้องต้น ม.1-4 ทศ
- (ข) **ลักษณะ 2** ภาษีอากรฝ่ายสรรพากรมี 7 หมวด ดังนี้
 - (1) **หมวด 1** บทเบ็ดเสร็จทั่วไป ม.5-13
 - (2) **หมวด 1 ทวิ** คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร ม.13 ทวิ-13 อัฐ
 - (3) **หมวด 2** วิธีการเกี่ยวกับอากรประเมิน ม.14-37 ทวิ มี 3 ส่วน
 - ส่วน 1 การยื่นรายการและการเสียภาษีอากร ม.17-27 วัน
 - ส่วน 2 การอุทธรณ์ ม.28-34
 - ส่วน 3 บทกำหนดโทษ ม.35-37
 - (4) **หมวด 3** ภาษีเงินได้ ม.38-76 ทวิ มี 3 ส่วน
 - ส่วน 1 ข้อความทั่วไป ม.38-39
 - ส่วน 2 การเก็บภาษีจากบุคคลธรรมดา ม.40-64
 - ส่วน 3 การเก็บภาษีจากบริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล (ม.65-67 ทวิ)

บัญชีอัตราภาษีเงินได้

- (5) **หมวด 4** ภาษีมูลค่าเพิ่ม ม.77-90/5 มี 14 ส่วน
 - ส่วน 1 ข้อความทั่วไป ม.77-77/5
 - ส่วน 2 ความรับผิดชอบในการเสียภาษี ม.78-78/3
 - ส่วน 3 ฐานภาษี ม.79-79/7

ส่วน 4 อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม ม.80-80/2

ส่วน 5 การยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ม.81-81/3

ส่วน 6 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีและการคำนวณภาษี ม.82-82/12

ส่วน 7 การยื่นแบบและการชำระภาษี ม.83-83/10

ส่วน 8 เครดิตภาษีและการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม ม.84-84/4

ส่วน 9 การจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ม.85-85/19

ส่วน 10 ใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้ ม.86-86/14

ส่วน 11 การจัดทำรายการและการเก็บรักษาหลักฐานและเอกสาร

ส่วน 12 อำนาจเจ้าพนักงานประเมิน ม.88-88/6

ส่วน 13 เบี้ยปรับ-เงินเพิ่ม (โทษทางแพ่ง) ม.89-89/2

ส่วน 14 บทกำหนดโทษ (โทษทางอาญา) ม.90-90/5

(6) หมวด 5 ภาษีธุรกิจเฉพาะ ม.91-91/21

(7) หมวด 6 อากรแสตมป์ ม.103-129 มี 3 ส่วนดังนี้

ส่วน 1 การเสียอากร ม.104-112

ส่วน 2 เบ็ดเตล็ด ม.113-123 ตี

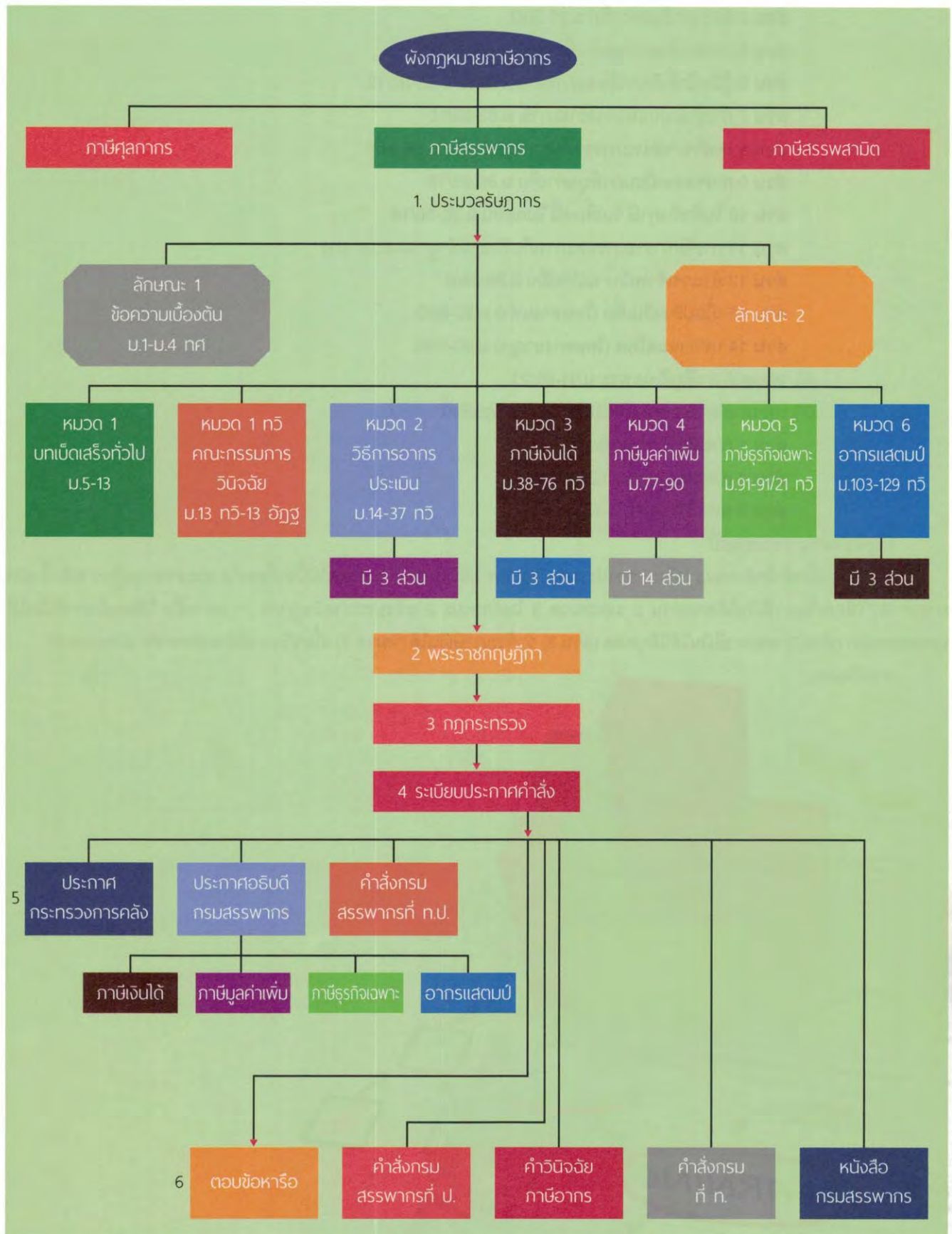
ส่วน 3 บทลงโทษ ม.124-129

บัญชีอัตราอากรแสตมป์

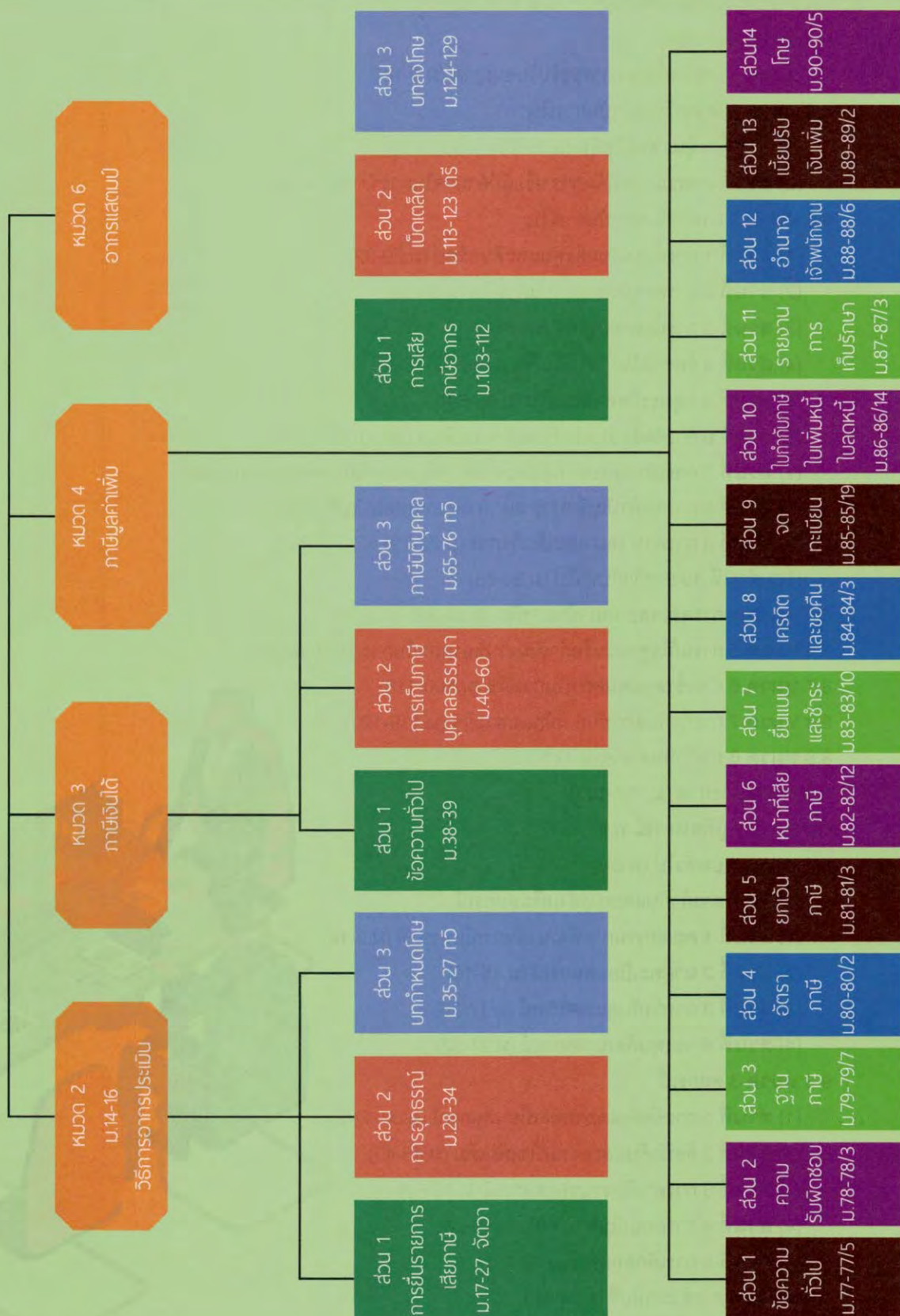
ตัวอย่าง เมื่อเข้าใจลักษณะ (สรีระ) ของประมวลรัษฎากร แล้วลองมาอ่านข้อต่อไปนี้ว่าคืออะไร พระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 436 มาตรา 3 “ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน 2 และหมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร...ฯ หมายถึง ให้ยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ส่วน 2) และภาษีเงินได้นิติบุคคล (ส่วน 3) ว่าด้วยภาษีเงินได้ (หมวด 3) เกี่ยวกับภาษีฝ่ายสรรพากร (ลักษณะ 2)”

ตามผังแนบ





ผังกฎหมายภาษีอากร (ต่อ)



8. พระราชบัญญัติธุรกิจสถาบันการเงิน พ.ศ. 2551

8.1 บทนิยาม (ม.4-8)

8.2 หมวด 1 การจัดตั้งและการขอรับใบอนุญาต (ม.9-14)

8.3 หมวด 2 โครงสร้างสถาบันการเงิน

(1) ส่วนที่ 1 หุ้นและผู้ถือหุ้น (ม.15-23)

(2) ส่วนที่ 2 กรรมการ ผู้จัดการ หรือผู้มีอำนาจในการจัดการ (ม.24-28)

8.4 หมวด 3 การกำกับสถาบันการเงิน

(1) ส่วนที่ 1 การดำรงเงินกองทุนและสินทรัพย์ (ม.29-32)

(2) ส่วนที่ 2 การลงทุนของสถาบันการเงิน (ม.33-35)

(3) ส่วนที่ 3 การประกอบธุรกิจ (ม.36-47)

(4) ส่วนที่ 4 ข้อห้ามในการให้สินเชื่อ (ม.48-52)

(5) ส่วนที่ 5 กลุ่มธุรกิจทางการเงิน (ม.53-59)

(6) ส่วนที่ 6 การจัดชั้นสินทรัพย์และการกันเงินสำรอง (ม.60-62)

(7) ส่วนที่ 7 การบริหารสินทรัพย์และการดำรงสินทรัพย์สภาพคล่อง (ม.63-65)

(8) ส่วนที่ 8 การจัดทำบัญชี การรายงาน และการสอบบัญชี (ม.66-71)

(9) ส่วนที่ 9 การควบ โอน และเลิกกิจการ (ม.72-79)

(10) ส่วนที่ 10 การกำกับทั่วไป (ม.80-83)

8.5 หมวด 4 การตรวจสอบสถาบันการเงิน (ม.84-88)

8.6 หมวด 5 การแก้ไขฐานะหรือดำเนินงานของสถาบันการเงิน (ม.89-99)

8.7 หมวด 6 การเข้าควบคุมสถาบันการเงิน (ม.100-118)

8.8 หมวด 7 การกำกับสถาบันการเงินเฉพาะกิจ (ม.119-120)

8.9 หมวด 8 บทกำหนดโทษ (ม.121-156)

8.10 บทเฉพาะกาล (ม.157-163)

9. พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542

9.1 หมวด 1 บททั่วไป (ม.6-8)

9.2 หมวด 2 การกำกับและการส่งเสริมสหกรณ์

(1) ส่วนที่ 1 คณะกรรมการพัฒนาสหกรณ์แห่งชาติ (ม.9-14)

(2) ส่วนที่ 2 นายทะเบียนสหกรณ์ (ม.15-16)

(3) ส่วนที่ 3 การกำกับดูแลสหกรณ์ (ม.17-26)

(4) ส่วนที่ 4 กองทุนพัฒนาสหกรณ์ (ม.27-32)

9.3 หมวด 3 สหกรณ์

(1) ส่วนที่ 1 การจัดตั้งและจดทะเบียนสหกรณ์ (ม.33-42/2)

(2) ส่วนที่ 2 ข้อบังคับและการแก้ไขเพิ่มเติม (ม.43-45)

(3) ส่วนที่ 3 การดำเนินงานของสหกรณ์ (ม.46-68)

(4) ส่วนที่ 4 การสอบบัญชี (ม.69)

(5) ส่วนที่ 5 การเลิกสหกรณ์ (ม.70-73)

9.4 หมวด 4 การชำระบัญชี (ม.74-89)

9.5 หมวด 5 การควบสหกรณ์เข้ากัน (ม.90-95)



- 9.6 หมวด 6 การแยกสหกรณ์ (ม.96-100) (88-89.4) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 5 คนม. 3
 9.7 หมวด 7 ชุมชนสหกรณ์ (ม.101-107) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 5 คนม. 3
 9.8 หมวด 8 สันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย (ม.108-118) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 5 คนม. 3
 9.9 หมวด 9 กลุ่มเกษตรกร (ม.119-128) (111-12.4) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 5 คนม. 3
 9.10 หมวด 10 บทกำหนดโทษ (ม.129-133) (111-12.4) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 5 คนม. 3
 9.11 บทเฉพาะกาล (ม.134-138) (111-12.4) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 5 คนม. 3

10. พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พ.ศ. 2535

10.1 หลักทรัพย์ หมายความว่า (ม.4)

- (1) ตั๋วเงินคลัง (81-82.4) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 5 คนม. 3
- (2) พันธบัตร (83-84.4) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 5 คนม. 3
- (3) ตั๋วเงิน (85-86.4) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 5 คนม. 3
- (4) หุ้น (87-88.4) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 5 คนม. 3
- (5) หุ้นกู้ (89-90.4) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 5 คนม. 3
- (6) หน่วยลงทุน ได้แก่ ตราสารหรือหลักฐานแสดงสิทธิในทรัพย์สินของกองทุนรวม (91-92.4) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 5 คนม. 3
- (7) ใบสำคัญแสดงสิทธิที่จะซื้อหุ้น (93-94.4) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 5 คนม. 3
- (8) ใบสำคัญแสดงสิทธิที่จะซื้อหุ้นกู้ (95-96.4) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 5 คนม. 3
- (9) ใบสำคัญแสดงสิทธิที่จะซื้อหน่วยลงทุน (97-98.4) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 5 คนม. 3
- (10) ตราสารอื่นใดที่คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์กำหนด (99-100.4) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 5 คนม. 3

10.2 ธุรกิจหลักทรัพย์ หมายความว่า ธุรกิจหลักทรัพย์ประเภทดังต่อไปนี้ (ม.4)

- (1) การเป็นนายหน้าซื้อขายหลักทรัพย์ (101-102.4) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 5 คนม. 3
- (2) การค้าหลักทรัพย์ (103-104.4) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 5 คนม. 3
- (3) การเป็นที่ปรึกษาการลงทุน (105-106.4) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 5 คนม. 3
- (4) การจัดจำหน่ายหลักทรัพย์ (107-108.4) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 5 คนม. 3
- (5) การจัดการกองทุนรวม (109-110.4) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 5 คนม. 3
- (6) การจัดการกองทุนส่วนบุคคล (111-112.4) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 5 คนม. 3
- (7) กิจกรรมอื่นที่เกี่ยวข้องกับหลักทรัพย์ตามที่รัฐมนตรีกำหนดตามข้อเสนอแนะคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (113-114.4) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 5 คนม. 3

10.3 สรุปข้อกำหนดตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ฉบับที่ 5) พ.ศ. 2559

ก. บททั่วไป (ม.1-7)

ข. หมวด 1 การกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

- (1) ส่วนที่ 1 คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ม.8-16/4)
- (2) ส่วนที่ 2 สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ม.17-31)

ค. หมวด 2 การออกหลักทรัพย์ของบริษัท

- (1) ส่วนที่ 1 การอนุญาตให้เสนอขายหลักทรัพย์ที่ออกใหม่ (ม.32-38)
- (2) ส่วนที่ 2 หุ้นกู้ (ม.39-40)
- (3) ส่วนที่ 3 การออกหุ้นกู้มีประกัน (ม.41-49)
- (4) ส่วนที่ 4 การจัดทำทะเบียนและการโอน (ม.50-55/1)
- (5) ส่วนที่ 5 การเปิดเผยข้อมูลและการสอบบัญชี (ม.56-62)

ค. หมวด 3 การเสนอขายหลักทรัพย์ต่อประชาชน (ม.63-89)

ง. หมวด 4 ธุรกิจหลักทรัพย์

- (1) ส่วนที่ 1 การจัดตั้งและออกใบอนุญาต (ม.90-93)
- (2) ส่วนที่ 2 การกำกับและควบคุม (ม.94-111)
- (3) ส่วนที่ 3 การเป็นนายหน้าซื้อขายหลักทรัพย์ (ม.112-113)
- (4) ส่วนที่ 4 การค้าหลักทรัพย์ (ม.114)
- (5) ส่วนที่ 5 การเป็นที่ปรึกษาการลงทุน (ม.115)
- (6) ส่วนที่ 6 การจัดจำหน่ายหลักทรัพย์ (ม.116)
- (7) ส่วนที่ 7 การจัดการกองทุนรวม (ม.117-132)
- (8) ส่วนที่ 8 การจัดการกองทุนส่วนบุคคล (ม.133-140)
- (9) ส่วนที่ 9 การถอนใบอนุญาตและเลิกบริษัท (ม.141-152)

จ. หมวด 5 ตลาดหลักทรัพย์

- (1) ส่วนที่ 1 การจัดตั้ง (ม.153-158)
- (2) ส่วนที่ 2 คณะกรรมการตลาดหลักทรัพย์ (ม.159-177)
- (3) ส่วนที่ 3 การดำเนินงาน (ม.178-188)
- (4) ส่วนที่ 4 หลักทรัพย์จดทะเบียน (ม.159-200)
- (5) ส่วนที่ 5 การซื้อขายหลักทรัพย์เกี่ยวกับการซื้อขายหลักทรัพย์ (ม.201-203)

ฉ. หมวด 6 ศูนย์ซื้อขายหลักทรัพย์และศูนย์ซื้อขายหลักทรัพย์ล่วงหน้า

- (1) ส่วนที่ 1 ศูนย์ซื้อขายหลักทรัพย์ (ม.204-217)
- (2) ส่วนที่ 2 ศูนย์ซื้อขายหลักทรัพย์ล่วงหน้า (ม.218)

ช. หมวด 7 องค์การที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจหลักทรัพย์

- (1) ส่วนที่ 1 สำนักหักบัญชี ศูนย์รับฝากหลักทรัพย์ และนายทะเบียนหลักทรัพย์ (ม.219-229)
- (2) ส่วนที่ 2 สมาคมที่เกี่ยวข้องกับตลาดหลักทรัพย์ (ม.230-237)

ซ. หมวด 8 การกระทำความผิดเป็นธรรมเกี่ยวกับการซื้อขายหลักทรัพย์ และการเข้าถือหลักทรัพย์เพื่อครอบงำกิจการ

- (1) ส่วนที่ 1 การป้องกันการกระทำความผิดเป็นธรรมเกี่ยวกับการซื้อขายหลักทรัพย์ (ม.238-244/7)
- (2) ส่วนที่ 2 การเข้าถือหลักทรัพย์เพื่อครอบงำกิจการ (ม.245-259)

(อ่านต่อฉบับหน้า)





การแก้ไข ข้อผิดพลาด ทางการบัญชี Correction of Accounting Errors (ตอนจบ)

รายการแก้ไขข้อผิดพลาดในสมุดรายวันทั่วไป

จากการวิเคราะห์รายการที่บันทึกบัญชีไว้ผิดและรายการบัญชีที่ถูกต้องจะเห็นได้ว่า ในปี 25X1 บัญชีค่าเสื่อมราคา-เครื่องจักร และค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องจักร มีจำนวนต่ำไป 10,000 บาท ข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นจึงมีผลกระทบต่อรายการที่ปรากฏอยู่ทั้งในงบแสดงฐานะการเงินและงบกำไรขาดทุน ดังนั้น จึงต้องบันทึกรายการแก้ไขข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นด้วยการลดบัญชีกำไรสะสม (เนื่องจากในปี 25X1 ไม่ได้มีการคิดค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรจึงทำให้กำไรสะสมสูงไป) และเพิ่มบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องจักร ดังนี้

25X2

ม.ค. 9	เดบิต กำไรสะสม	10,000	
	เครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องจักร		10,000
	แก้ไขการไม่ได้ปรับปรุงค่าเสื่อมราคา-เครื่องจักร		

ถ้าตรวจสอบพบข้อผิดพลาดในวันที่ 12 มกราคม 25X4 (หลังจากปิดบัญชีไปแล้ว 3 งวดบัญชี)

รายการที่บันทึกบัญชีไว้ผิด

25X1

ธ.ค. 31 ไม่ได้บันทึกรายการปรับปรุงค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรจำนวน 10,000 บาท

25X2

ธ.ค. 31 ไม่ได้บันทึกรายการปรับปรุงค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรจำนวน 10,000 บาท

25X3

ธ.ค. 31 ไม่ได้บันทึกรายการปรับปรุงค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรจำนวน 10,000 บาท

รายการบัญชีที่ถูกต้อง

25X1

ธ.ค. 31	เดบิต ค่าเสื่อมราคา-เครื่องจักร	10,000	
	เครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องจักร		10,000

25X2

ธ.ค. 31	เดบิต ค่าเสื่อมราคา - เครื่องจักร	10,000	
	เครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องจักร		10,000

25X3

ธ.ค. 31	เดบิต ค่าเสื่อมราคา - เครื่องจักร	10,000	
	เครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องจักร		10,000

(งบงบ)

รายการแก้ไขข้อผิดพลาดในสมุดรายวันทั่วไป

เมื่อพิจารณาจากการวิเคราะห์รายการที่บันทึกบัญชีไว้ผิดและรายการบัญชีที่ถูกต้องจะเห็นได้ว่า ในปี 25X1 25X2 และ 25X3 บัญชีค่าเสื่อมราคา-เครื่องจักร และค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องจักร มีจำนวนต่ำไปรวม 30,000 บาท ข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นจึงมีผลกระทบต่อรายการที่ปรากฏอยู่ในงบแสดงฐานะการเงินและงบกำไรขาดทุน ดังนั้น จึงต้องบันทึกรายการแก้ไขข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นด้วยการลดบัญชีกำไรสะสม (เนื่องจากในปี 25X1 25X2 และ 25X3 ไม่ได้มีการคิดค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร จึงทำให้กำไรสะสมสูงไป) และเพิ่มบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องจักร ดังนี้

25X4	000 ง	ใบทบทวน สมิน	9.ค.ย
ม.ค. 12	เดบิต กำไรสะสม	(000 - 000.5) และระบุไว้ที่ สมิน 30,000	
000	เครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องจักร	ใบทบทวน - และระบุไว้ที่ สมิน 30,000	30,000
	แก้ไขการไม่ได้ปรับปรุงค่าเสื่อมราคา-เครื่องจักร ในปีที่ผ่านมาบันทึกในใบทบทวนแก้ไข		

บันทึกบัญชีสินทรัพย์สลับกับค่าใช้จ่าย

หมายถึง "ข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นจากการที่มีการบันทึกรายการซื้อสินทรัพย์เป็นรายการจ่ายค่าใช้จ่ายหรือบันทึกการจ่ายค่าใช้จ่ายเป็นรายการซื้อสินทรัพย์" ซึ่งข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นหากเกิดกับสินทรัพย์ที่ต้องมีการคิดค่าเสื่อมราคาก็จะส่งผลให้เกิดข้อผิดพลาดขึ้นกับรายการปรับปรุงค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ด้วย

ตัวอย่างที่ 9 เมื่อวันที่ 1 กรกฎาคม 25X1 บริษัท ตัวอย่าง จำกัด ซื้ออุปกรณ์ราคา 5,000 บาท คาดว่าจะมีอายุการใช้งานประมาณ 5 ปี แต่พนักงานบัญชีบันทึกเป็นค่าซ่อมแซมอุปกรณ์ (กิจการปิดบัญชีตามปีปฏิทิน)

การแก้ไขข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นตามตัวอย่างข้างต้นจะขึ้นอยู่กับวันที่ตรวจสอบพบดังนี้

ถ้าตรวจสอบพบข้อผิดพลาดในวันที่ 9 มกราคม 25X2 (หลังจากปิดบัญชีไปแล้ว 1 งวดบัญชี)

รายการที่บันทึกบัญชีไว้ผิด

25X1			
ก.ค. 1	เดบิต ค่าซ่อมแซมอุปกรณ์	5,000	
	เครดิต เงินสด		5,000
ธ.ค. 31	ไม่ได้บันทึกการปรับปรุงค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์จำนวน 500 บาท [(5,000 ÷ 5) × 6 ÷ 12]		

รายการบัญชีที่ถูกต้อง

25X1			
ก.ค. 1	เดบิต อุปกรณ์	5,000	
	เครดิต เงินสด		5,000
ธ.ค. 31	เดบิต ค่าเสื่อมราคา - อุปกรณ์	500	
	เครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสม - อุปกรณ์		500

รายการแก้ไขข้อผิดพลาดในสมุดรายวันทั่วไป

จากการวิเคราะห์รายการที่บันทึกบัญชีไว้ผิดและรายการบัญชีที่ถูกต้องจะเห็นได้ว่า ในปี 25X1 บัญชีค่าซ่อมแซมอุปกรณ์จะมีจำนวนสูงไป 5,000 บาท ส่วนบัญชีอุปกรณ์จะมีจำนวนต่ำไป 5,000 บาท สำหรับบัญชีค่าเสื่อมราคา - อุปกรณ์และค่าเสื่อมราคาสะสม - อุปกรณ์จะมีจำนวนต่ำไป 500 บาท ข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นจึงมีผลกระทบต่อรายการที่ปรากฏอยู่ทั้งในงบแสดงฐานะการเงินและงบกำไรขาดทุน ดังนั้น จึงต้องบันทึกการแก้ไขข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นด้วยการเพิ่มบัญชีอุปกรณ์และค่าเสื่อมราคาสะสม - อุปกรณ์ พร้อมทั้งปรับเพิ่มบัญชีกำไรสะสมด้วยผลสุทธิระหว่างค่าซ่อมแซมอุปกรณ์ที่สูงไปกับค่าเสื่อมราคา - อุปกรณ์ที่ต่ำไป ดังนี้

25X2

ม.ค. 9	เดบิต	อุปกรณ์	5,000	
	เครดิต	กำไรสะสม (5,000 - 500)		4,500
		ค่าเสื่อมราคาสะสม - อุปกรณ์		500
	แก้ไขรายการบันทึกสินทรัพย์เป็นค่าใช้จ่าย			

ถ้าตรวจสอบพบข้อผิดพลาดในวันที่ 5 มกราคม 25X4 (หลังจากปิดบัญชีไปแล้ว 3 งวดบัญชี)

รายการที่บันทึกบัญชีไว้ผิด

25X1

ก.ค. 1	เดบิต	ค่าซ่อมแซมอุปกรณ์	5,000	
	เครดิต	เงินสด		5,000
ธ.ค. 31	ไม่ได้บันทึกการปรับปรุงค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์จำนวน 500 บาท [(5,000 ÷ 5) × 6 ÷ 12]			

25X2

ธ.ค. 31	ไม่ได้บันทึกการปรับปรุงค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์จำนวน 1,000 บาท (5,000 ÷ 5)			
---------	--	--	--	--

25X3

ธ.ค. 31	ไม่ได้บันทึกการปรับปรุงค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์จำนวน 1,000 บาท (5,000 ÷ 5)			
---------	--	--	--	--

รายการบัญชีที่ถูกต้อง

25X1

ก.ค. 1	เดบิต	อุปกรณ์	5,000	
	เครดิต	เงินสด		5,000
ธ.ค. 31	เดบิต	ค่าเสื่อมราคา - อุปกรณ์	500	
	เครดิต	ค่าเสื่อมราคาสะสม - อุปกรณ์		500

25X2

ธ.ค. 31	เดบิต	ค่าเสื่อมราคา-อุปกรณ์	1,000	
	เครดิต	ค่าเสื่อมราคาสะสม-อุปกรณ์		1,000

25X3

ธ.ค. 31	เดบิต	ค่าเสื่อมราคา - อุปกรณ์	1,000	
	เครดิต	ค่าเสื่อมราคาสะสม-อุปกรณ์		1,000

รายการแก้ไขข้อผิดพลาดในสมุดรายวันทั่วไป

จากการวิเคราะห์รายการบัญชีที่บันทึกไว้ผิดและรายการบัญชีที่ถูกต้องจะเห็นได้ว่า ในปี 25X1 บัญชีค่าซ่อมแซมอุปกรณ์จะมีจำนวนสูงไป 5,000 บาท ส่วนบัญชีอุปกรณ์จะมีจำนวนต่ำไป 5,000 บาท สำหรับบัญชีค่าเสื่อมราคา-อุปกรณ์และค่าเสื่อมราคาสะสม-อุปกรณ์ ในปี 25X1 25X2 และ 25X3 จะมีจำนวนต่ำไปรวม 2,500 บาท ข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นจึงมีผลกระทบต่อรายการที่ปรากฏอยู่ทั้งในงบแสดงฐานะการเงินและงบกำไรขาดทุน ดังนั้น จึงต้องบันทึกรายการแก้ไขข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นด้วยการเพิ่มบัญชีอุปกรณ์และค่าเสื่อมราคาสะสม-อุปกรณ์ พร้อมทั้งปรับเพิ่มบัญชีกำไรสะสมด้วยผลสุทธิระหว่างค่าซ่อมแซมอุปกรณ์ที่สูงไปกับค่าเสื่อมราคา-อุปกรณ์ที่ต่ำไป ดังนี้

25X4

ม.ค. 5	เดบิต	อุปกรณ์	5,000	
	เครดิต	กำไรสะสม (5,000-2,500)		2,500
		ค่าเสื่อมราคาสะสม-อุปกรณ์		2,500
		แก้ไขรายการบันทึกสินทรัพย์เป็นค่าใช้จ่าย		

บันทึกบัญชีหนี้สงสัยจะสูญไม่ถูกต้อง

หมายถึง “ข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นจากการที่ไม่ได้มีการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ณ วันสิ้นงวดและเมื่อมีการตัดจำหน่ายหนี้สูญได้ใช้วิธีการบันทึกบัญชีที่ไม่ถูกต้อง” ดังนี้

เดบิต หนี้สูญ

XX

เครดิต ลูกหนี้การค้า

XX

ซึ่งการบันทึกหนี้สงสัยจะสูญไม่ถูกต้องในลักษณะเช่นนี้จะทำให้เกิดค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับหนี้สูญผิดงวดบัญชีขึ้น กล่าวคือจะมีการนำลูกหนี้การค้าไปตัดบัญชีเป็นหนี้สูญโดยไม่คำนึงว่าลูกหนี้การค้าดังกล่าวเกิดขึ้นจากการขายในงวดบัญชีใด

ตัวอย่างที่ 10 บริษัท ตัวอย่าง จำกัด ใช้วิธีการตัดหนี้สูญทันทีที่เกิดขึ้นโดย ณ วันสิ้นงวด ไม่ได้มีการปรับปรุงค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ซึ่งข้อมูลเกี่ยวกับการตัดหนี้สูญที่เกิดขึ้นแล้วมีดังนี้

	หนี้สูญที่ตัดไปแล้ว (บาท)	
	ปี 25X1	ปี 25X2
ลูกหนี้การค้าจากการขายในปี 25X1	3,600	4,000
ลูกหนี้การค้าจากการขายในปี 25X2		2,000

นอกจากนี้คาดว่าจะมีหนี้สูญซึ่งจะเกิดขึ้นอีกในปี 25X3 และ 25X4 ดังนี้

	หนี้สูญที่คาดว่าจะเกิดขึ้น (บาท)	
	ปี 25X3	ปี 25X4
ลูกหนี้การค้าจากการขายในปี 25X1	3,200	5,000
ลูกหนี้การค้าจากการขายในปี 25X2	3,000	6,400

การแก้ไขข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นตามตัวอย่างข้างต้นจะขึ้นอยู่กับวันที่ตรวจสอบพบดังนี้

ถ้าตรวจสอบพบข้อผิดพลาดในวันที่ 2 มกราคม 25X2

รายการที่บันทึกบัญชีไว้ผิด

25X1			
ม.ค. - ธ.ค.	เดบิต หนี้สูญ		3,600
	เครดิต ลูกหนี้การค้า		3,600
ธ.ค. 31	ไม่ได้บันทึกการปรับปรุงค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญจำนวน 15,800 บาท (3,600 + 4,000 + 3,200 + 5,000)		

รายการบัญชีที่ถูกต้อง

25X1			
ม.ค. - ธ.ค.	เดบิต ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ		3,600
	เครดิต ลูกหนี้การค้า		3,600
ธ.ค. 31	เดบิต หนี้สงสัยจะสูญ		15,800
	เครดิต ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ		15,800

รายการแก้ไขข้อผิดพลาดในสมุดรายวันทั่วไป

จากการวิเคราะห์รายการที่บันทึกบัญชีไว้ผิดและรายการบัญชีที่ถูกต้องจะเห็นได้ว่า ในปี 25X1 บัญชีหนี้สูญจะมีจำนวนสูงไป 3,600 บาท ส่วนบัญชีค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญจะมีจำนวนต่ำไปสุทธิ (15,800 - 3,600) 12,200 บาท และบัญชีหนี้สงสัยจะสูญจะมีจำนวนต่ำไป 15,800 บาท ข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นจึงมีผลกระทบต่อรายการที่ปรากฏอยู่ทั้งในงบแสดงฐานะการเงินและงบกำไรขาดทุน ดังนั้นจึงต้องบันทึกการแก้ไขข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นด้วยการปรับลดบัญชีกำไรสะสมด้วย ผลสุทธิระหว่างหนี้สงสัยจะสูญที่ต่ำไปและหนี้สูญที่สูงไป พร้อมทั้งปรับเพิ่มบัญชีค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ ดังนี้

25X2

ม.ค. 2	เดบิต กำไรสะสม		12,200
	เครดิต ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ	(15,800 - 3,600)	12,200
	แก้ไขรายการบันทึกหนี้สงสัยจะสูญไม่ถูกต้อง		

แนะนำหลักสูตร

รวมประเด็นปัญหา จากการจัดทำบัญชีที่ต้องแก้ไข

วิทยากร : อาจารย์ลาวัลย์ เป็

วันพุธที่ 23 สิงหาคม 2560

(เวลา 09.00-16.30 น.)

ณ โรงแรม Intercontinental Bangkok Hotel

โทร. (02) 555-0700 กด 1

www.dst.co.th



ถ้าตรวจสอบพบข้อผิดพลาดในวันที่ 3 มกราคม 25X3

รายการที่บันทึกบัญชีไว้ผิด

25X1			
ม.ค. - ธ.ค.	เดบิต	หนี้สูญ	3,600
	เครดิต	ลูกหนี้การค้า	3,600
ธ.ค. 31		ไม่ได้บันทึกรายการปรับปรุงค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญจำนวน 15,800 บาท (3,600 + 4,000 + 3,200 + 5,000)	
25X2			
ม.ค. - ธ.ค.	เดบิต	หนี้สูญ	6,000
	เครดิต	ลูกหนี้การค้า	6,000
ธ.ค. 31		ไม่ได้บันทึกรายการปรับปรุงค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญจำนวน 11,400 บาท (2,000 + 3,000 + 6,400)	

รายการบัญชีที่ถูกต้อง

25X1			
ม.ค. - ธ.ค.	เดบิต	ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ	3,600
	เครดิต	ลูกหนี้การค้า	3,600
ธ.ค. 31	เดบิต	หนี้สงสัยจะสูญ	15,800
	เครดิต	ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ	15,800
25X2			
ม.ค. - ธ.ค.	เดบิต	ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ	6,000
	เครดิต	ลูกหนี้การค้า	6,000
ธ.ค. 31	เดบิต	หนี้สงสัยจะสูญ	11,400
	เครดิต	ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ	11,400

รายการแก้ไขข้อผิดพลาดในสมุดรายวันทั่วไป

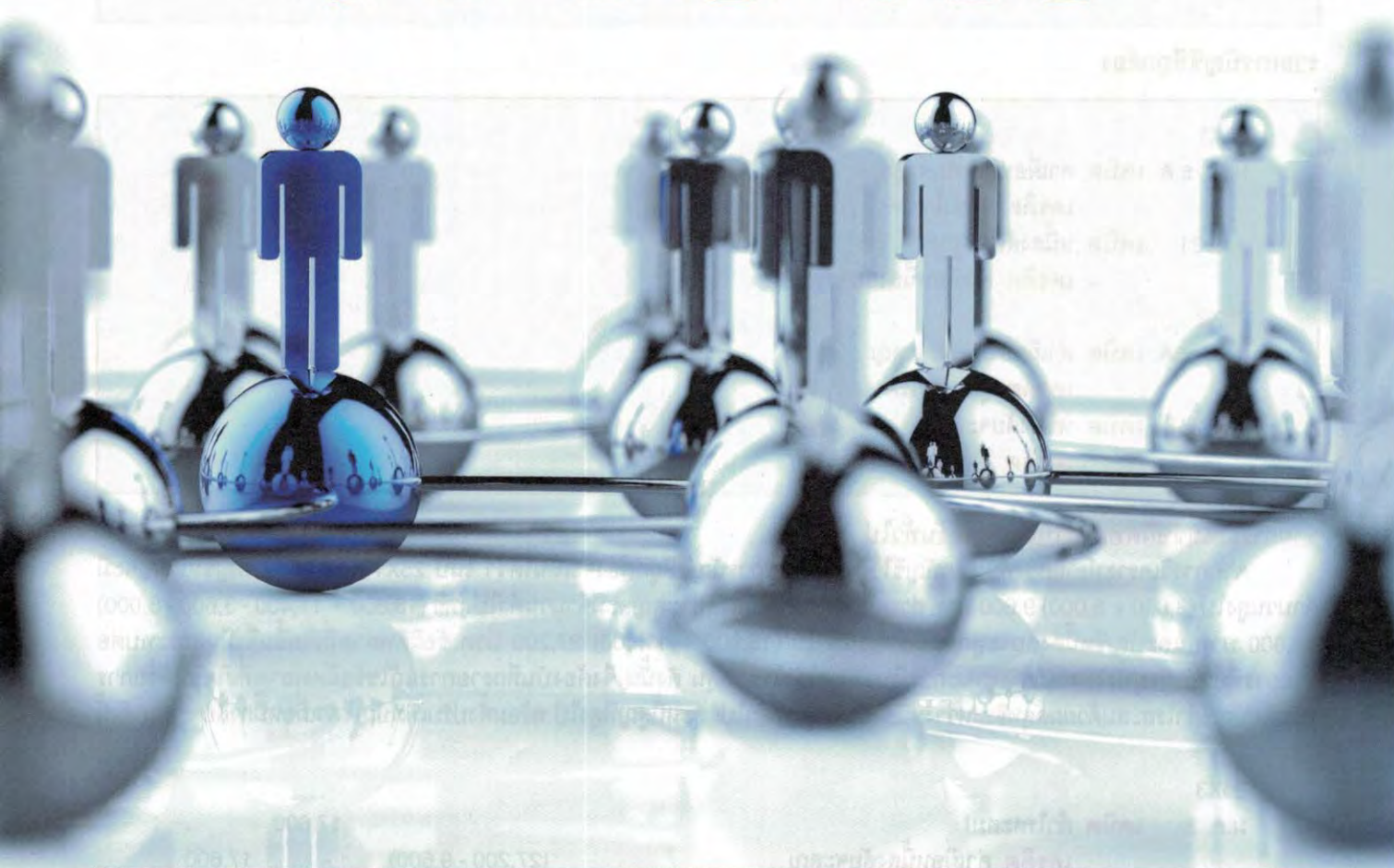
จากการวิเคราะห์รายการที่บันทึกบัญชีไว้ผิดและรายการบัญชีที่ถูกต้องจะเห็นได้ว่า ในปี 25X1 และ 25X2 บัญชีหนี้สูญจะมีจำนวนสูงไป (3,600 + 6,000) 9,600 บาท ส่วนบัญชีค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญจะมีจำนวนต่ำไปสุทธิ (15,800 + 11,400 - 3,600 - 6,000) 17,600 บาท และบัญชีหนี้สงสัยจะสูญจะมีจำนวนต่ำไป (15,800 + 11,400) 27,200 บาท ข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นจึงมีผลกระทบต่อรายการที่ปรากฏอยู่ในงบแสดงฐานะการเงินและงบกำไรขาดทุน ดังนั้น จึงต้องบันทึกการแก้ไขข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นด้วยการปรับลดบัญชีกำไรสะสมด้วยผลสุทธิระหว่างหนี้สงสัยจะสูญที่ต่ำไปและหนี้สูญที่สูงไป พร้อมทั้งปรับเพิ่มบัญชีค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ ดังนี้

25X3			
ม.ค. 3	เดบิต	กำไรสะสม	17,600
	เครดิต	ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ	(27,200 - 9,600)
		แก้ไขรายการบันทึกหนี้สงสัยจะสูญไม่ถูกต้อง	17,600

อุปสรรค

จากตัวอย่างการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับการแก้ไขข้อผิดพลาดทางการบัญชี (Accounting errors) จะเห็นได้ว่า ข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นมีทั้งที่ต้องแก้ไข และไม่ต้องแก้ไข รวมถึงแก้ไขที่บัญชีที่ผิดพลาดได้โดยตรงและแก้ไขที่บัญชีกำไรสะสม นักบัญชีจึงต้องมีความเข้าใจที่ถูกต้องเกี่ยวกับหลักการในการแก้ไขข้อผิดพลาดทางการบัญชี ทั้งนี้ เพื่อให้การจัดทำงานการเงินที่เกี่ยวข้องมีความถูกต้องตามหลักการบัญชี และเป็นประโยชน์แก่ผู้ใช้งานการเงินได้อย่างแท้จริง

การควบคุม ภายใน



ในการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีจะต้องทำความเข้าใจในลักษณะของธุรกิจที่เข้าทำการตรวจสอบ และพิจารณาระบบงานของกิจการที่ทำการตรวจสอบมีระบบการควบคุมภายในที่ดีที่จะทำให้เกิดความเชื่อมั่นในที่มาของข้อมูลทางการเงินมีความครบถ้วนและเชื่อถือได้เพียงใด งานของฝ่ายบัญชีเป็นหน่วยงานสุดท้ายที่รวบรวมข้อมูลทางการเงินจากหลักฐานต่างๆ ดังนั้น จึงต้องมั่นใจว่าหลักฐานที่เดินทางมาถึงฝ่ายบัญชีมีความครบถ้วนถูกต้อง

การควบคุมภายในจึงเป็นเครื่องมือทางการบริหารที่สำคัญของการดำเนินธุรกิจ ในยุคปัจจุบันการควบคุมภายในถือเป็นองค์ประกอบอย่างหนึ่งในการกำกับดูแลกิจการที่ดี ในสังคมต้องยอมรับว่ามีผู้บริหารจำนวนไม่น้อยที่ไม่เข้าใจ บางรายไม่ให้ความสำคัญและไม่รู้จักใช้การควบคุมภายในให้เป็นเครื่องมือในการบริหาร การควบคุมภายในจึงเป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการปฏิบัติงานที่มุ่งไปสู่ความสำเร็จตามวัตถุประสงค์ขององค์กร การควบคุมภายในของแต่ละองค์กรจึงต้องผ่านการเห็นชอบของผู้บริหารที่จะมอบหมายให้พนักงานนำไปปฏิบัติ หากการควบคุมภายในมีความเหมาะสมก็จะช่วยเพิ่มประสิทธิภาพของการทำงาน ช่วยให้ระบบการรายงานต่างๆ โดยเฉพาะรายงานฐานะการเงินและผลการดำเนินงานมีความถูกต้องเชื่อถือได้ ป้องกันการทุจริต หรือมีเหตุการณ์ที่มีผลกระทบต่อความเสียหายขององค์กรก็ช่วยให้ทราบได้โดยเร็วเพื่อการแก้ไขปัญหาอย่างทันเหตุการณ์

ความสำคัญของการควบคุมภายใน

ในการดำเนินงานของธุรกิจ ผู้บริหารขององค์กรจะประสบความสำเร็จจะต้องรู้จักหัวใจในการบริหาร นั่นคือการนำให้องค์กรสู่ความสำเร็จด้วยสิ่งอื่น ดังนั้น การบริหารงานจึงต้องประกอบด้วยหน้าที่หลักในทางการบริหาร 8 ด้าน คือ การวางแผน (Planning) การจัดองค์กร (Organizing) การอำนวยการ (Directing) การจัดบุคลากร (Staffing) การควบคุม (Controlling) การประสานงาน (Coordinating) การจัดทำงานประมาณ (Budgeting) และการเสนอรายงาน (Reporting) ซึ่งผู้บริหารที่จะประสบความสำเร็จในการบริหารงานต้องทำหน้าที่ให้ครบถ้วน ต้องเอาใจใส่ และเป็นผู้รับผิดชอบ โดยมอบหมายให้ทีมงานไปปฏิบัติแล้วทำหน้าที่ควบคุมดูแลให้งานที่มอบหมายไปนั้นบรรลุผล

“การควบคุม” จึงมีความสำคัญสำหรับผู้บริหาร การบริหารจึงต้องจัดให้มีระบบการควบคุม การควบคุมเป็นงานที่อาจถูกคิดว่าเป็น “แนวหลัง” จึงทำให้เกิดความบกพร่องด้านการควบคุมเนื่องจากคิดว่า การบุกไปข้างหน้ามีความสำคัญกว่า จึงทุ่มเวลาไปในการวางแผน จัดองค์กร สั่งการหรืออำนวยการ และสรรหามูลค่า โดยขาดการระวังแนวหลังไม่มีการติดตามผลการปฏิบัติงานตามแผนงาน ไม่มีการควบคุมทำให้งานไม่เป็นไปตามแผนงานที่วางไว้จนล้มเหลวไม่สำเร็จตามความต้องการที่ตั้งเป้าหมายไว้ การควบคุมจึงเป็นเครื่องมือสำคัญที่จะช่วยดูแลเพื่อให้ผู้บริหารมั่นใจได้ในผลสำเร็จของงานตามแผน

ความสำคัญของการควบคุมภายในที่มีต่อบุคคล หรือองค์กร ที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานทางธุรกิจ ดังนี้

1. คณะกรรมการ กรรมการตรวจสอบ และฝ่ายกำกับดูแลกิจการ

การควบคุมภายในที่ดีจะทำให้คณะกรรมการที่ทำหน้าที่กำกับดูแลกิจการได้มั่นใจว่า ฝ่ายบริหารขององค์กรได้จัดให้มีระบบการควบคุมภายในอย่างเหมาะสม มีประสิทธิภาพและได้ดำเนินการตามระบบการควบคุมภายใน จะช่วยให้การดำเนินงานเป็นไปตามนโยบาย แผนงานอย่างมีประสิทธิภาพและเกิดสัมฤทธิ์ผล โดยเฉพาะกิจการขนาดใหญ่ เช่น บริษัทมหาชนที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ มีข้อปฏิบัติจากตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่กำหนดหลักเกณฑ์ให้บริษัทมหาชนที่จดทะเบียนนำหลักทรัพย์เข้าไปซื้อขายในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยต้องแต่งตั้งคณะกรรมการตรวจสอบขึ้นคณะหนึ่งปฏิบัติหน้าที่กำกับดูแลระบบและกิจการการควบคุมภายในของบริษัทจดทะเบียนเหล่านั้น โดยมีผู้ตรวจสอบภายในเป็นกลไกสำคัญในการสอบทานวิเคราะห์ และประเมินประสิทธิผลของการควบคุมภายในตามแนวทาง และคำแนะนำของคณะกรรมการตรวจสอบ และรายงานการตรวจสอบภายในให้คณะกรรมการตรวจสอบพิจารณา โดยคณะกรรมการตรวจสอบจะสรุปและให้คำแนะนำต่อคณะกรรมการบริษัท

2. ฝ่ายบริหาร

ระบบการควบคุมภายในที่ดีจะเป็นเครื่องมือช่วยให้ผู้บริหารเกิดความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่า พนักงานปฏิบัติงานอย่างถูกต้องเหมาะสม ข้อมูลในรายงานต่างๆ ที่พนักงานได้จัดทำขึ้นและถูกนำมาใช้ในการบริหารงานมีความถูกต้องเชื่อถือได้และจัดทำขึ้นทันเวลาที่กำหนด เมื่อผู้บริหารได้มั่นใจว่ามีระบบการควบคุมภายในที่ดีและรัดกุมจะสามารถป้องกันความผิดพลาด ความรั่วไหล และการกระทำทุจริต มีการใช้ทรัพย์สินและทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพ และคุ้มค่า

3. พนักงานผู้ปฏิบัติ

การปฏิบัติงานของพนักงานที่ได้ดำเนินการตามระบบการควบคุมภายในที่ถูกต้องและเหมาะสม เป็นการสนองตอบนโยบายที่ผู้บริหารกำหนด ทำให้การปฏิบัติงานเป็นไปตามนโยบาย ข้อบังคับ กฎระเบียบต่างๆ ย่อมช่วยเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลแล้ว ยังเป็นเครื่องป้องกันตัวพนักงานจากการถูกกล่าวหาใดๆ ว่าได้ดำเนินการไปโดยมิชอบ หรือไม่ถูกต้อง

4. ผู้สอบบัญชีและผู้ตรวจสอบภายใน

ผลการประเมินประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน จะเป็นข้อมูลสำคัญสำหรับการกำหนดขอบเขตงานตรวจสอบที่ต้องปฏิบัติ ผู้สอบบัญชีและผู้ตรวจสอบภายในมีบทบาทหน้าที่ที่แตกต่างกัน แต่การตรวจสอบทั้งสองประเภทจะต้องกำหนดแผนงานตรวจสอบให้สอดคล้องสัมพันธ์กับผลการประเมินระบบการควบคุมภายใน เพื่อกำหนดวิธีการตรวจสอบที่รัดกุมให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ กิจกรรมใดที่มีการควบคุมภายในดี ย่อมช่วยให้การทำงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และผู้ตรวจสอบภายในรวดเร็ว และมีประสิทธิภาพมากขึ้น

ในการตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีจะทำการทดสอบระบบการควบคุมของกิจการเพื่อประเมินผลการปฏิบัติของพนักงานว่าได้ดำเนินการตามระบบการควบคุมที่กิจการกำหนดไว้หรือไม่ และประเมินจุดอ่อนของระบบการควบคุมเพื่อกำหนดขอบเขตและวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสม โดยการประเมินระบบการควบคุมของผู้สอบบัญชีนอกจากจะนำมากำหนดวิธีการตรวจสอบแล้ว ยังสามารถนำไปประเมินความเสี่ยงของกิจการในแต่ละระบบการควบคุมก่อให้เกิดความเสี่ยงในเรื่องใดอีกด้วย

5. ผู้ลงทุน

กิจการที่มีระบบการบริหารที่โปร่งใส ระบบการควบคุมภายในที่รัดกุมมีประสิทธิภาพ และบริหารความเสี่ยงดี ย่อมเป็นที่สนใจแก่ผู้ลงทุน เนื่องจากระบบการบริหารและควบคุมที่ดีจะทำให้กิจการมีผลการดำเนินงานที่ดีเยี่ยมส่งผลให้ได้รับผลตอบแทนจากการลงทุน

6. บุคคลและหน่วยงานภายนอกอื่นทั้งในภาครัฐ และภาคเอกชน

กิจการที่มีการปฏิบัติงานที่แสดงให้เห็นว่าได้บริหารงานภายใต้ระบบการควบคุมภายในที่ดี เหมาะสมมีการปฏิบัติตามระบบการควบคุมที่กำหนดไว้ ย่อมทำให้หน่วยงานหลายหน่วยที่มีหน้าที่กำกับดูแลการดำเนินธุรกิจของกิจการต่างๆ ซึ่งให้ความสำคัญกับระบบการควบคุมภายในของกิจการ ได้แก่ ธนาคารแห่งประเทศไทย กรมสรรพากร สำนักงาน กสท. กรมพัฒนาธุรกิจการค้า เกิดความเชื่อมั่นว่า กิจการที่เอาใจใส่และให้ความสำคัญกับการควบคุมภายในดำเนินการได้ถูกต้องก็ได้รับประโยชน์จากการที่ไม่ต้องถูกตรวจสอบอย่างเข้มงวดเกินกว่าที่จำเป็น

การควบคุมภายในที่กิจการได้กำหนดขึ้นอย่างเหมาะสม

และได้มีการปฏิบัติ รวมถึงการทบทวนอย่างสม่ำเสมอจะก่อให้เกิดประโยชน์ต่อกิจการดังนี้

1. ช่วยกำกับให้การปฏิบัติงานด้านต่างๆ สอดคล้องกับกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ข้อบังคับ ระเบียบ นโยบาย ขององค์กร เมื่อมีการออกแบบระบบการควบคุมภายในได้เหมาะสมจะเป็นการลดโอกาสที่องค์กรจะเสื่อมเสียชื่อเสียงหรือเกิดความเสียหายจากการกระทำที่ผิดกฎหมาย หรือผิดระเบียบ

2. ช่วยป้องกันการใช้ทรัพยากรอย่างสิ้นเปลือง ป้องกันการกระทำทุจริตของพนักงานและผู้บริหาร หรือหากเกิดกรณีทุจริตขึ้น การควบคุมภายในที่ดีก็สามารถช่วยให้ทราบหรือตรวจพบการทุจริตเหล่านั้นได้โดยเร็วไม่เสียหายมาก

3. ช่วยให้เกิดความมั่นใจได้อย่างสมเหตุสมผลว่า รายงานทางการเงินถูกต้องจัดทำตามมาตรฐานการรายงานที่ดี ให้ข้อมูลสำคัญอย่างเพียงพอ และเชื่อถือได้

4. ช่วยให้การดำเนินงานตามนโยบาย แผนงาน ระเบียบ และคำสั่งต่างๆ มีประสิทธิภาพ บรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ได้ ซึ่งในที่สุดย่อมส่งผลถึงการทำการใดก็ตามเป้าหมาย

การควบคุมภายในที่กิจการออกแบบเพื่อให้เกิดการปฏิบัติงานที่จะนำไปสู่เป้าหมายขององค์กรนั้นมักมาจากแนวทางการควบคุมภายในที่ได้รับการยอมรับระดับสากล คือ Internal Control-Integrated Framework ซึ่งออกโดย COSO หรือ Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission โดยจัดทำแม่บทของการควบคุมภายในที่เป็นการนำเสนอแนวคิดเชิงบูรณาการเกี่ยวกับการควบคุมภายในออกมาครั้งแรก เมื่อปี ค.ศ. 1992 และต่อมาอีก 21 ปี ได้แก้ไขปรับปรุงเดือน May 2013

การควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO

COSO ได้ให้คำจำกัดความ (Definition) หรือความหมายของ “การควบคุมภายใน” ไว้ดังนี้

“Internal control is a process, effected by an entity's board of directors, management, and other personnel, designed to provide reasonable assurance regarding the achievement of objectives relating to operations, reporting, and compliance.”

“การควบคุมภายใน คือกระบวนการที่มีผลใช้บังคับในองค์กร โดยคณะกรรมการ ฝ่ายบริหาร และบุคลากรอื่นของ



องค์การนั้น ซึ่งถูกออกแบบขึ้นเพื่อให้เกิดความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลเกี่ยวกับการบรรลุวัตถุประสงค์ด้านการดำเนินงาน การรายงาน และการปฏิบัติตามกฎระเบียบต่างๆ”

COSO ให้แนวคิดว่าการควบคุมภายใน มี 5 องค์ประกอบ ได้แก่

1. สภาพแวดล้อมของการควบคุม Control Environment
2. การประเมินความเสี่ยง Risk Assessment
3. กิจกรรมการควบคุม Control Activities
4. สารสนเทศ และการสื่อสาร Information and Communication
5. กิจกรรมการติดตามผล Monitoring Activities

องค์ประกอบทั้ง 5 มีความสัมพันธ์เชิงบูรณาการซึ่งกันและกัน เกี่ยวพันเชื่อมโยงส่งผลกระทบต่อกันและกัน ทุกองค์ประกอบล้วนมีความสำคัญไม่ยิ่งหย่อนกว่ากัน และมีส่วนส่งผลกระทบต่อประสิทธิผลของการควบคุมภายใน กรอบแนวคิดการควบคุมภายในตามแนวทาง coso ได้สร้างหลักการไว้ในองค์ประกอบทั้ง 5 ดังนี้

1. สภาพแวดล้อมของการควบคุม Control Environment
 - กิจกรรมการมุ่งมั่นต่อการยกย่องคุณค่าของความซื่อสัตย์และมีจริยธรรมทางธุรกิจ

- กิจกรรมการตรวจมีกิจกรรมที่รับผิดชอบในการสอดส่องผลดำเนินงานโดยภาพรวม ที่เป็นอิสระจากฝ่ายบริหาร

- กิจกรรมการตรวจจะจัดวางโครงสร้าง หน้าที่ความรับผิดชอบที่ชัดเจนและสอดคล้องกับวัตถุประสงค์กิจการ

- กิจกรรมการตรวจจะแสดงถึงความมุ่งมั่นที่จะยึดถือสมรรถนะของบุคคลในการบริหารจัดการ ที่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์หรือพันธกิจของหน่วยงาน

- กิจกรรมการตรวจจะผลักดันและสนับสนุนให้ทุกตำแหน่งงานมีความรับผิดชอบต่อภาระหน้าที่และควบคุมให้ปฏิบัติหน้าที่ให้ประสบความสำเร็จ

2. การประเมินความเสี่ยง Risk Assessment

- กิจกรรมการตรวจกำหนดวัตถุประสงค์ของการประเมินความเสี่ยงที่ชัดเจนและเหมาะสมกับกิจการและสอดคล้องกับวัตถุประสงค์

- กิจกรรมการตรวจมีกระบวนการประเมินความเสี่ยงและการวิเคราะห์ความเสี่ยงที่นำไปสู่การบริหารจัดการความเสี่ยงนั้น

- กิจกรรมการตรวจจะมีวิธีเข้าถึงความเสี่ยงจากการทุจริต

- กิจกรรมการตรวจมีกระบวนการระบุและวิเคราะห์ประเด็นที่จะเป็นผลกระทบในการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญต่อการดำเนินงาน

3. กิจกรรมการควบคุม Control Activities

- กิจกรรมควรกำหนดวิธีการเลือกสรรและพัฒนา กิจกรรมการควบคุมที่ชัดเจนเพื่อจัดการความเสี่ยงให้อยู่ภายใต้ เกณฑ์ที่ยอมรับได้

- กิจกรรมควรมีวิธีการควบคุมทั่วไปเกี่ยวกับเทคโนโลยี ที่จะสนับสนุนการปฏิบัติให้บรรลุวัตถุประสงค์

- กิจกรรมควรสร้างกิจกรรมการควบคุมผ่านทางด้าน นโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานที่ครอบคลุมและเพียงพอ

4. สารสนเทศ และการสื่อสาร Information and Communication

- กิจกรรมควรใช้ประโยชน์จากข้อมูลที่มีคุณภาพและ เชื่อถือได้เพื่อสนับสนุนการทำหน้าที่ของระบบการควบคุมภายใน ของกิจการ

- กิจกรรมควรสื่อสารข้อมูลภายใน วัตถุประสงค์และ ความรับผิดชอบต่อการควบคุมภายในที่จำเป็นต่อการทำหน้าที่ ของระบบการควบคุมภายใน

- กิจกรรมควรสื่อสารข้อมูลแก่ผู้ที่เกี่ยวข้องภายนอก ที่กระทบต่อการทำหน้าที่ของระบบการควบคุมภายใน

5. กิจกรรมการติดตามผล Monitoring Activities

- กิจกรรมควรจัดให้มีการประเมินผลระหว่าง การดำเนินงาน เพื่อให้มั่นใจว่าองค์ประกอบของระบบการควบคุม ภายในยังคงมีอยู่และระบบการควบคุมภายในทำหน้าที่ได้อย่าง เหมาะสม

- กิจกรรมควรจะทำการประเมินและสื่อสารจุดอ่อน ประเด็นของการควบคุมภายในที่ยังไม่ครบถ้วนและไม่เพียงพอ ในกรอบเวลาที่เหมาะสม แก่ผู้ที่เกี่ยวข้องเพื่อดำเนินการแก้ไข รวมถึงผู้บริหารระดับสูงและคณะกรรมการบริษัทตามความจำเป็น

แนวทางการควบคุมภายในที่กล่าวมา ทาง coso ยังนำ ระบบบริหารความเสี่ยงทั่วทั้งองค์กร (ERM) มาเชื่อมโยงการ บริหารความเสี่ยงกับการพัฒนาความยั่งยืน แสดงให้เห็นว่าระบบ การควบคุมภายในมีการพัฒนาเปลี่ยนแปลงเพื่อให้กิจการมีการ ปฏิบัติให้เติบโตอย่างยั่งยืน

กระบวนการควบคุมภายในของแต่ละกิจการจึงขึ้นอยู่กับ แนวทางการบริหารของแต่ละองค์กร เมื่อผู้สอบบัญชีรับงาน การสอบบัญชีโดยได้รับการแต่งตั้ง จึงต้องมีกระบวนการประเมิน ระบบการควบคุมภายในของกิจการเป็นขั้นตอนหนึ่งในการสอบ บัญชี โดยมีขั้นตอนดังนี้

1. การทำความเข้าใจและการบันทึกข้อมูลเกี่ยวกับ ระบบการควบคุมภายใน

ในการตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีควรได้มาซึ่งความเข้าใจใน ระบบบัญชีและระบบการควบคุมภายในอย่างเพียงพอ เพื่อจะ กำหนดและเข้าใจเกี่ยวกับประเภทของรายการที่สำคัญในวงจร ต่างๆ ของกิจการ การเกิดขึ้นของรายการ บันทึกทางการบัญชี และเอกสารประกอบรายการที่สำคัญ กระบวนการของการบัญชี และรายงานทางการเงิน จากจุดเริ่มต้นของรายการและเหตุการณ์ ที่สำคัญ จนถึงการนำรายการหรือเหตุการณ์ในแต่ละวงจรมา แสดงรวมอยู่ในงบการเงิน เช่น

1.1 การทำความเข้าใจเกี่ยวกับระบบการควบคุม ภายในในวงจรรายได้และการรับเงิน ความเข้าใจของผู้สอบบัญชี ในระบบบัญชีและระบบการควบคุมภายในวงจรรายได้และการ รับเงินได้มาจากแหล่งต่างๆ ดังนี้

- ประสบการณ์การตรวจสอบที่ผ่านมาเกี่ยวกับ วงจรรายได้และการรับเงิน และการสอบทานเพื่อความเข้าใจ เพิ่มเติมในงวดปัจจุบัน

- สอบถามผู้บริหาร และบุคลากรอื่นๆ ในระดับ ต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับวงจรรายได้และการรับเงิน รวมทั้งอ้างอิงถึง เอกสาร เช่น คู่มือการปฏิบัติงาน คำบรรยายลักษณะงาน และ ผังการปฏิบัติงาน เป็นต้น

- การตรวจสอบเอกสารและบันทึกรายการที่ทำ โดยระบบบัญชีและระบบการควบคุมภายในของวงจรรายได้ และการรับเงิน

- การสังเกตการณ์การปฏิบัติงาน และการ ดำเนินงานของบุคคลที่เกี่ยวข้องในวงจรรายได้และการรับเงิน รวมทั้งการสังเกตการณ์การจัดระบบของการปฏิบัติงานด้าน คอมพิวเตอร์ การปฏิบัติงานของบุคลากร ฝ่ายบริหาร และลักษณะ ของการประมวลผลรายการของวงจรรายได้และการรับเงิน

1.2 การบันทึกข้อมูลเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายใน ของวงจรรายได้และการรับเงิน ในการศึกษาและรวบรวมข้อมูล ที่ได้จากการทำความเข้าใจในระบบบัญชี และระบบการควบคุม ภายในของวงจรรายได้และการรับเงิน ผู้สอบบัญชีอาจใช้เทคนิค ที่แตกต่างกันในการบันทึกข้อมูลที่ได้มา ดังนี้

- 1) การเขียนคำอธิบาย (Narrative)
- 2) การใช้ผังทางเดินเอกสาร (Flowchart)
- 3) การใช้แบบสอบถาม (Internal Control Questionnaire)

2. การประเมินความเสี่ยงจากการควบคุมในเบื้องต้นของวงจรรายได้และการรับเงิน จะเป็นการประเมินประสิทธิภาพของระบบการควบคุมภายในของวงจรรายได้และการรับเงินของกิจการที่จะป้องกัน ตรวจพบ และแก้ไขการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อ

ข้อเท็จจริงอย่างเป็นสาระสำคัญ และบันทึกผลการประเมินไว้ในกระดาดำทำการ เพื่อใช้ในการพิจารณาทดสอบการควบคุมภายใน และการตรวจสอบเนื้อหาสาระของวงจรรายได้และการรับเงินต่อไป

ตัวอย่างแบบสอบถามเพื่อประเมินสภาพแวดล้อมของการควบคุมภายใน

บริษัท จำกัด

แบบสอบถามเพื่อประเมินสภาพแวดล้อมของการควบคุมภายใน

ณ วันที่

สภาพแวดล้อมของการควบคุม	ใช่	ไม่ใช่	ไม่เกี่ยวข้อง	ข้อสังเกต
รูปแบบการบริหาร :				
1. ผู้บริหารได้พิจารณาถึงผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากความเสี่ยงทางธุรกิจในระดับสูงหรือผิดปกติก่อนการตัดสินใจหรือไม่				
2. ผู้บริหารติดตามความเสี่ยงจากธุรกิจอย่างเพียงพอหรือไม่				
3. ผู้บริหารไม่ได้คาดหวังสูงเกี่ยวกับรายงานทางการเงินในหรือไม่				
4. ผู้บริหารใช้ดุลพินิจในการประมาณการทางบัญชีด้วยความระมัดระวังหรือไม่				
โครงสร้างองค์กร :				
5. แต่ละหน่วยงานมีการกำหนดสายการบังคับบัญชาและความรับผิดชอบไว้อย่างชัดเจนหรือไม่				
6. แต่ละหน่วยงานมีผังโครงสร้างองค์กร และคำอธิบายลักษณะงานที่เป็นปัจจุบันหรือไม่				
7. มีการกำหนดนโยบายและขั้นตอนการอนุมัติรายการไว้ในระดับที่เพียงพอหรือไม่				
8. มีการปฏิบัติตามนโยบายและขั้นตอนที่เพียงพอในข้อ 7. หรือไม่				
การมอบหมายอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบ :				
9. มีการมอบหมายอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบที่สอดคล้องกับเป้าหมายองค์กร การปฏิบัติงาน และข้อกำหนดทางกฎหมายอย่างเพียงพอหรือไม่				
10. ผู้บริหารได้กำหนดและถ่ายทอดนโยบายเกี่ยวกับการปฏิบัติทางธุรกิจที่เหมาะสม และความขัดแย้งในส่วนได้เสียหรือไม่				
11. แต่ละหน่วยงานได้พัฒนาเอกสารเกี่ยวกับระบบเทคโนโลยีสารสนเทศซึ่งระบุขั้นตอนในการอนุมัติรายการ และการอนุมัติการเปลี่ยนแปลงระบบหรือไม่				

สภาพแวดล้อมของการควบคุม	ใช่	ไม่ใช่	ไม่เกี่ยวข้อง	ข้อสังเกต
12. มีการประชุมคณะกรรมการบริหารเพื่อกำหนดนโยบาย และเป้าหมาย สอบทานผลการดำเนินงานของกิจการ และดำเนินการให้เหมาะสมหรือไม่ ตลอดจนรายงานการประชุมดังกล่าวได้จัดทำและลงนามทันเวลาหรือไม่				
13. ผู้บริหารได้ดำเนินการอย่างเพียงพอเพื่อลดแรงจูงใจและแรงกดดันที่ทำให้พนักงานขาดความซื่อสัตย์ ทำผิดกฎหมาย หรือจริยธรรมหรือไม่				
14. ผู้บริหารได้แสดงถึงความสามารถในบทบาทหน้าที่สำคัญขององค์กรหรือไม่				
นโยบายและขั้นตอนเกี่ยวกับทรัพยากรบุคคล :				
15. แต่ละหน่วยงานมีวิธีการว่าจ้างพนักงานที่เหมาะสม เช่น การสอบประวัติหรือไม่				
16. พนักงานได้รับการฝึกอบรมอย่างเพียงพอเพื่อให้บรรลุความรับผิดชอบของตนหรือไม่				
17. พนักงานได้รับการประเมินผลงานตามสายการบังคับบัญชาปกติหรือไม่				
18. มีพนักงานในตำแหน่งที่ต้องมีการค้าประกันหรือไม่				
19. มีพนักงานในตำแหน่งที่ลาพักอื่นและได้มอบหมายงานให้บุคคลอื่นในช่วงเวลาดังกล่าวหรือไม่				
การประเมินความเสี่ยง :				
20. ผู้บริหารมีการปรับตัวให้เข้ากับปัจจัยภายในและภายนอกที่กระทบต่อความเสี่ยงในการบรรลุเป้าหมายของหน่วยงานหรือไม่				
การติดตาม :				
21. ผู้บริหารสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานได้ติดตามประสิทธิภาพของการควบคุมภายในหรือไม่				
22. ผู้บริหารได้ดำเนินการอย่างเป็นทางการเพื่อพิจารณาเงื่อนไขในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตหรือไม่				

แนะนำหลักสูตร



กฎหมายหลักทรัพย์และกฎหมายว่าด้วยบริษัทมหาชนจำกัด สำหรับผู้บริหารและนักบัญชี

วิทยากร : อ.ชินภัทร วิสุทธิแพทย์ **วันอังคารที่ 15 สิงหาคม 2560** (เวลา 09.00-16.30 น.)
ณ โรงแรมแลนด์มาร์ค กรุงเทพฯ (ถ.สุขุมวิท) โทร. (02) 555-0700 กด 1 www.dst.co.th

หลักฐานตามที่ปรากฏในแบบสอบถามนี้ได้มาจากการอภิปรายกับผู้บริหารของบริษัทฯ ดังต่อไปนี้

วันที่.....

วันที่.....

วันที่.....

สรุปผลการตรวจสอบ : สภาพแวดล้อมของการควบคุม และขั้นตอนในการติดตามและประเมินความเสี่ยงมีเพียงพอสำหรับการสร้างบรรยากาศที่จะทำให้เกิดการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในต่างๆ อย่างมีประสิทธิภาพ

ที่มา : นพพร พรวิจิตรเจริญ การสอบบัญชีและการตรวจสอบภายในชั้นสูง ฉบับปรับปรุงครั้งที่ 1 หน่วยที่ 4

สรุป การควบคุมภายในมีความสำคัญต่อองค์กรที่จะทำให้กระบวนการทำงานของกิจการสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ แต่ต้องได้รับการปฏิบัติจากบุคลากรที่ต้องดำเนินการตามระบบการควบคุมที่กิจการจัดให้มีขึ้น ผู้สอบบัญชีจึงต้องมีการประเมินประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน โดยการทดสอบระบบการควบคุมมีการปฏิบัติตาม หรืออาจใช้แบบสอบถามเพื่อสำรวจกิจการมีระบบการควบคุมภายในที่ดีพอ แล้วประเมินเพื่อกำหนดวิธีการตรวจสอบต่อไป

บรรณานุกรม

นนทพล นิ่มสมบุญ การสอบบัญชีและการตรวจสอบภายในชั้นสูง ฉบับปรับปรุงครั้งที่ 1 หน่วยที่ 1 มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช

นนทบุรี สำนักพิมพ์ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช 2557

นพพร พรวิจิตรเจริญ การสอบบัญชีและการตรวจสอบภายในชั้นสูง ฉบับปรับปรุงครั้งที่ 1 หน่วยที่ 4 มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช

นนทบุรี สำนักพิมพ์ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช 2557

นิพันธ์ หื่นไชยชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันเพชร การสอบบัญชีและการให้ความเชื่อมั่น พิมพ์ครั้งที่ 1 กรุงเทพมหานคร : ห้างหุ้นส่วน

จำกัด ทีทีเอ็น เพรส 2556



ภาพบรรยากาศ งานสัมมนาพิเศษ ครั้งที่ 2 ประจำปี 2560

เมื่อวันที่ 5-7 กรกฎาคม 2560 ที่ผ่านมา ณ โรงแรมแมนดาริน บริษัท สำนักพัฒนาการบริหารธรรมนิติ จำกัด ได้จัดงานสัมมนาพิเศษ ครั้งที่ 2 ประจำปี 2560 เรื่อง **Update รูปแบบงบการเงินล่าสุด และปัญหาการจัดทำบัญชีตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน** โดยมีอาจารย์สุรพล ฤทธิวิเศษจิต ให้เกียรติเป็นวิทยากรบรรยาย ซึ่งในงานสัมมนาพิเศษครั้งนี้ นอกจากท่านสมาชิก **เอกสารภาษีอากร** ที่เข้าร่วม

สัมมนาจะได้รับสาระความรู้จากการบรรยายกลับไปอย่างเต็มอิม ยังได้เลือกชมและซื้อสินค้าคุณภาพจากบูธต่างๆ พร้อมร่วมสนุกกับการจับสลากชิงรางวัลจากผู้สนับสนุนอีกด้วย

"ธรรมนิติ" ขอขอบพระคุณท่านสมาชิก **เอกสารภาษีอากร** ทุกท่านที่ให้ความสนใจเข้าร่วมสัมมนาอย่างคับคั่ง และหวังเป็นอย่างยิ่งว่า จะได้มีโอกาสต้อนรับทุกท่านอีกครั้งในงานสัมมนาครั้งต่อไป





ประธานธนาคารเพื่อการลงทุนโครงสร้างพื้นฐานแห่งเอเชีย

เข้าถวายสักการะพระบรมศพ
พระบาทสมเด็จพระปรมินทรมหาภูมิพลอดุลยเดช

เมื่อวันที่ 11 กรกฎาคม 2560 ที่ผ่านมา มร.จวิน ลีจวิน ประธานธนาคารเพื่อการลงทุนโครงสร้างพื้นฐานแห่งเอเชีย เข้าถวายสักการะพระบรมศพ พระบาทสมเด็จพระปรมินทรมหาภูมิพลอดุลยเดช ณ พระบรมมหาราชวัง โดยในการนี้ คุณดลยัทศน์ พิฆัมภล กรรมการประจำสำนักกรรมการจัดการ คนที่ 1 บริษัท ธรรมนิติ จำกัด (มหาชน) ร่วมคณะ



กรมสรรพากรชี้แจงประเด็นความเสี่ยงจากการตรวจแนะนำด้านภาษีอากรผ่านสำนักงานบัญชี เพื่อการเสียภาษีที่สอดคล้องกับสภาพข้อเท็จจริง

นายประสงค์ พูนธเนศ อธิบดีกรมสรรพากร เป็นประธานในการเปิดการสัมมนา เรื่อง “ความร่วมมือกับสำนักงานบัญชีเพื่อการแนะนำด้านภาษีอากรที่มีคุณภาพ” โดยได้ชี้แจงประเด็นความเสี่ยงจากการแนะนำด้านภาษีอากรของผู้ประกอบการในช่วงที่ผ่านมา และแนวทางในการบริหารจัดการเก็บภาษีอากรของกรมสรรพากร รวมทั้งบทบาทของสำนักงานบัญชีต่อภาษีอากร เพื่อสร้างความร่วมมือในการพัฒนาการจัดเก็บภาษีอากรของประเทศไทย ณ ห้องพระอุเทน 1 ชั้น 2 อาคารกรมสรรพากร และถ่ายทอดผ่านระบบ Telepresence ให้สำนักงานบัญชีทั่วประเทศเข้ารับฟังพร้อมกัน

อธิบดีกรมสรรพากร เผยว่า กรมสรรพากรได้พัฒนาระบบการคัดเลือกผู้เสียภาษีเพื่อกำกับและตรวจสอบ เพื่อช่วยให้เจ้าหน้าที่สามารถคัดเลือกผู้เสียภาษีที่มีความเสี่ยงและเลือกใช้เครื่องมือตรวจสอบที่มีความเหมาะสมกับพฤติกรรมของผู้เสียภาษี เพื่อให้มีความเป็นกลาง โปร่งใส และเป็นมาตรฐานเดียวกัน ระบบนี้เป็นการใช้ข้อมูลต่างๆ ทั้งข้อมูลภายในและข้อมูลภายนอกกรมสรรพากรมารวบรวมเพื่อประเมินความเสี่ยง แล้วส่งให้หน่วยปฏิบัติดำเนินการเลือกใช้เครื่องมือที่เหมาะสมกับผู้เสียภาษีแต่ละราย โดยในระยะแรก กรมสรรพากรจะเน้นการตรวจแนะนำโดยจะเชิญผู้ทำบัญชี/สำนักงาน

บัญชีเข้าร่วมฟังคำแนะนำด้วย เพื่อนำคำแนะนำไปปรับปรุงข้อผิดพลาด เนื่องจากผู้ทำบัญชีเป็นผู้มีหน้าที่และความรับผิดชอบในการจัดทำบัญชีของผู้ประกอบการให้ถูกต้อง ครบถ้วน และเมื่อระบบ National e-Payment มีความสมบูรณ์ บทบาทของสำนักงานบัญชีจะเปลี่ยนไปสู่การวิเคราะห์สารสนเทศทางบัญชีและการให้คำปรึกษาทางธุรกิจแก่ผู้ประกอบการ สำนักงานบัญชีที่มีการปรับตัวจะสามารถสร้างมูลค่าเพิ่มให้แก่ตนเองได้มากขึ้น ปัจจุบันกรมสรรพากรได้พัฒนาระบบงานต่างๆ รองรับการทำงานของสำนักงานบัญชี เช่น การจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ใบรับอิเล็กทรอนิกส์

สำหรับสำนักงานบัญชีที่มีพฤติกรรมจกใจบันทึกบัญชี โดยปกปิดข้อเท็จจริง สร้างรายจ่ายอันเป็นเท็จ มีส่วนเกี่ยวข้องกับการออกหรือใช้ใบกำกับภาษีปลอม ทำให้ผู้ประกอบการเสียภาษีไม่ถูกต้อง ตลอดจนการขอคืนภาษีเป็นเท็จ นอกจากจะถูกกรมสรรพากรดำเนินคดีอาญาตามประมวลรัษฎากรแล้ว ยังเป็นความผิดทางอาญาตามพระราชบัญญัติบัญชี พ.ศ. 2543 ด้วย ซึ่งมีโทษปรับและจำคุก รวมถึงเป็นความผิดในฐานะผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี ซึ่งสภาวิชาชีพบัญชีฯ อาจลงโทษสูงสุดถึงขั้นเพิกถอนการขึ้นทะเบียน

ที่มา : กรมสรรพากร วันที่แถลงข่าว 18 กรกฎาคม 2560

ประกาศ! สภาวิชาชีพบัญชี กอนร่าง TFRS for SMEs และแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่เกี่ยวข้อง เพื่อนำกลับมาทบทวนใหม่

เมื่อวันที่ 5 กรกฎาคม 2560 ที่ผ่านมา ที่ประชุมคณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี ครั้งที่ 2/2560-2563 (2/2560) มีมติให้ถอนร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) และร่างแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ทั้งหมดที่ได้นำเสนอที่

ประชุมคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี (กคป.) ครั้งที่ 46 (4/2559) และครั้งที่ 47 (1/2560) เพื่อนำกลับมาทบทวน ปรับปรุงเนื้อหาและขอบเขตให้เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมของประเทศไทยต่อไป สภาวิชาชีพบัญชีจึงขอประกาศให้กับผู้ที่เกี่ยวข้องทุกท่านรับทราบ

ที่มา : ฝ่ายมาตรฐานบัญชี สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์



**พระราชกฤษฎีกา
ออกตามความในประมวลรัษฎากร
ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 640)
พ.ศ. 2560**

**สมเด็จพระเจ้าอยู่หัวมหาวชิราลงกรณ บดินทรเทพยวรางกูร
ให้ไว้ ณ วันที่ 7 พฤษภาคม พ.ศ. 2560
เป็นปีที่ 2 ในรัชกาลปัจจุบัน**

สมเด็จพระเจ้าอยู่หัวมหาวชิราลงกรณ บดินทรเทพยวรางกูร มีพระราชโองการโปรดเกล้าฯ ให้ประกาศว่า โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บุคคลธรรมดาและบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลบางกรณี อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 175 ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย และมาตรา 3 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2496 จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตราพระราชกฤษฎีกาขึ้นไว้ ดังต่อไปนี้

มาตรา 1 พระราชกฤษฎีกานี้ เรียกว่า "พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 640) พ.ศ. 2560"

มาตรา 2 พระราชกฤษฎีกานี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

มาตรา 3 ในพระราชกฤษฎีกานี้

"อุปกรณ์รับชำระเงินทางอิเล็กทรอนิกส์" หมายความว่า อุปกรณ์สำหรับการรับส่งข้อมูลการชำระเงินทางอิเล็กทรอนิกส์จากบัตรเครดิต บัตรเดบิต เงินอิเล็กทรอนิกส์ หรือบัตรอิเล็กทรอนิกส์อื่นใด ไปยังผู้ให้บริการซึ่งออกบัตร

"บัตรเดบิต" หมายความว่า บัตรอิเล็กทรอนิกส์ที่ผู้ให้บริการซึ่งเป็นธนาคารหรือสถาบันการเงินออกให้แก่ผู้ให้บริการเพื่อใช้ชำระค่าสินค้า ค่าบริการ หรือค่าอื่นใด แทนการชำระด้วยเงินสด หรือเพื่อใช้เบิกถอน โอน หรือทำธุรกรรมอื่นใดที่เกี่ยวกับเงิน ตามมูลค่าของเงินเฉพาะที่มีการหักเงินจากบัญชีเงินฝากของผู้ให้บริการที่เปิดไว้กับผู้ให้บริการ

"ขาย" หมายความว่า จำหน่าย จ่าย หรือโอนสินค้า โดยมีหรือไม่มีประโยชน์หรือคำตอบแทน และให้หมายความรวมถึงสัญญาเช่าซื้อสินค้า สัญญาซื้อขายสินค้าโดยมีเงื่อนไขการผ่อนชำระที่กรรมสิทธิ์ในสินค้ายังไม่โอนไปยังผู้ซื้อเมื่อมีการส่งมอบสินค้าให้แก่ผู้ซื้อ และการส่งสินค้าออกนอกราชอาณาจักร

"สินค้า" หมายความว่า ทรัพย์สินที่มีรูปร่างและไม่รูปร่างที่อาจมีราคาและถือเอาได้ที่มีไว้เพื่อขายเท่านั้น

"บริการ" หมายความว่า การกระทำใดๆ อันอาจหาประโยชน์อันมีมูลค่าซึ่งมิใช่เป็นการขายสินค้า

มาตรา 4 ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน 3 หมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลสำหรับเงินได้เป็นจำนวนร้อยละหนึ่งร้อยของรายจ่ายที่ได้จ่ายเพื่อการลงทุนในอุปกรณ์รับชำระเงินทางอิเล็กทรอนิกส์ ตามมาตรา 65 ตรี (5) แห่งประมวลรัษฎากร โดยต้องจ่ายตั้งแต่วันที่ 1 พฤศจิกายน พ.ศ. 2559 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2561 และบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นไม่เรียกเก็บค่าเช่าอุปกรณ์รับชำระเงินทางอิเล็กทรอนิกส์จากผู้รับชำระเงินผ่านอุปกรณ์ดังกล่าว และต้องเป็นการใช้สิทธิในระยะเวลาบัญชีที่จ่ายไปทั้งจำนวน ทั้งนี้ ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด

มาตรา 5 อุปกรณ์รับชำระเงินทางอิเล็กทรอนิกส์ตามมาตรา 4 ต้องมีลักษณะ ดังต่อไปนี้

(1) เป็นอุปกรณ์รับชำระเงินทางอิเล็กทรอนิกส์ตามโครงการลงทุนที่ได้รับการรับรองจากคณะกรรมการขับเคลื่อน

แผนยุทธศาสตร์การพัฒนาโครงสร้างพื้นฐานระบบการชำระเงินแบบอิเล็กทรอนิกส์แห่งชาติหรือผู้ที่คณะกรรมการดังกล่าวมอบหมาย และได้ใช้จริงในโครงการดังกล่าว

(2) ไม่เคยผ่านการใช้งานมาก่อน

(3) เป็นอุปกรณ์ที่หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินได้ตามมาตรา 65 ทวิ (2) แห่งประมวลรัษฎากร และอยู่ในสภาพพร้อมใช้การได้ตามวัตถุประสงค์ภายในวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2561

(4) ต้องมีการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินเป็นระยะเวลาไม่น้อยกว่าสามปี นับแต่วันที่อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้การได้ตามวัตถุประสงค์ เว้นแต่ถูกทำลาย สูญหาย หรือสิ้นสภาพ

(5) ไม่เป็นทรัพย์สินที่ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีที่เกี่ยวข้องกับทรัพย์สินนั้นตามพระราชกฤษฎีกาที่ออกตามความในประมวลรัษฎากร ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน

(6) ไม่เป็นทรัพย์สินที่นำไปใช้ในกิจการที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน

มาตรา 6 ในกรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้ใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ตามพระราชกฤษฎีกานี้ และต่อมาไม่ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในมาตรา 4 และมาตรา 5 ในรอบระยะเวลาบัญชีใด ให้สิทธิที่จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามพระราชกฤษฎีกานี้สิ้นสุดลง และบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นจะต้องนำเงินได้ที่ได้ใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ไปแล้วไปรวมเป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่ได้ใช้สิทธินั้น เว้นแต่กรณีที่ทรัพย์สินถูกทำลาย สูญหาย หรือสิ้นสภาพ

มาตรา 7 ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน 2 และส่วน 3 หมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับเงินได้เป็นจำนวนร้อยละหนึ่งร้อยของรายจ่ายที่ได้จ่ายเป็นค่าธรรมเนียมจากการรับชำระเงินด้วยบัตรเดบิตผ่านอุปกรณ์รับชำระเงินทางอิเล็กทรอนิกส์ที่ได้จ่ายตั้งแต่วันที่ 1 พฤศจิกายน พ.ศ. 2559 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2564 ให้แก่

(1) บุคคลธรรมดา ซึ่งมีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (5) (6) (7) หรือ (8) แห่งประมวลรัษฎากร รวมกันไม่เกินสามสิบล้านบาทในภาษีที่ใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้

(2) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งมีทุนที่ชำระแล้วไม่เกินห้าสิบล้านบาทในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีที่ใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ และมีรายได้จากการขายสินค้าและการให้บริการไม่เกินสามสิบล้านบาท ในรอบระยะเวลาบัญชีที่ได้ใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้

การยกเว้นภาษีเงินได้ตามวรรคหนึ่ง ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด

มาตรา 8 ในกรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามมาตรา 7 (2) มีทุนที่ชำระแล้วเกินห้าสิบล้านบาทในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีใด หรือมีรายได้จากการขายสินค้าและการให้บริการเกินสามสิบล้านบาทในรอบระยะเวลาบัญชีใด ให้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ตามมาตรา 7 สิ้นสุดลงตั้งแต่นับรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

มาตรา 9 ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังรักษาการตามพระราชกฤษฎีกานี้

ผู้รับสนองพระราชโองการ
พลเอก ประยุทธ์ จันทร์โอชา
นายกรัฐมนตรี

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ คือ โดยที่ได้มีการกำหนดแผนยุทธศาสตร์การพัฒนาโครงสร้างพื้นฐานระบบการชำระเงินแบบอิเล็กทรอนิกส์แห่งชาติขึ้น ซึ่งมีวัตถุประสงค์เพื่อพัฒนาบริการและโครงสร้างพื้นฐานเกี่ยวกับการใช้บัตรอิเล็กทรอนิกส์อย่างครบวงจร อันจะเป็นการเพิ่มศักยภาพและขีดความสามารถในการแข่งขันของภาคธุรกิจและของประเทศในระยะยาว และเพื่อเป็นการสนับสนุนโครงการขยายการใช้บัตรอิเล็กทรอนิกส์เพื่อชำระเงินแทนเงินสด ภายใต้แผนยุทธศาสตร์ดังกล่าว สมควรยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้ลงทุนในอุปกรณ์รับชำระเงินทางอิเล็กทรอนิกส์ และยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บุคคลธรรมดาและบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งเป็นผู้รับชำระเงินที่ได้จ่ายค่าธรรมเนียมจากการรับชำระเงินด้วยบัตรเดบิตผ่านอุปกรณ์รับชำระเงินทางอิเล็กทรอนิกส์ จึงจำเป็นต้องตราพระราชกฤษฎีกานี้



พระราชกฤษฎีกา

ออกตามความในประมวลรัษฎากร
ว่าด้วยการลดอัตราภาษารัฐ (ฉบับที่ 641)

พ.ศ. 2560

สมเด็จพระเจ้าอยู่หัวมหาวชิราลงกรณ บดินทรเทพยวรางกูร

ให้ไว้ ณ วันที่ 9 กรกฎาคม พ.ศ. 2560

เป็นปีที่ 2 ในรัชกาลปัจจุบัน

สมเด็จพระเจ้าอยู่หัวมหาวชิราลงกรณ บดินทรเทพยวรางกูร มีพระราชโองการโปรดเกล้าฯ ให้ประกาศว่า

โดยที่เป็นการสมควรลดอัตราภาษีเงินได้ บางกรณี

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 175 ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย และมาตรา 3 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2496 จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตราพระราชกฤษฎีกาขึ้นไว้ ดังต่อไปนี้

มาตรา 1 พระราชกฤษฎีกานี้เรียกว่า “พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราภาษารัฐ (ฉบับที่ 641) พ.ศ. 2560”

มาตรา 2 พระราชกฤษฎีกานี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

มาตรา 3 ในพระราชกฤษฎีกานี้

“บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการอุตสาหกรรมเป้าหมาย” หมายความว่า บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการอุตสาหกรรมดังต่อไปนี้ ซึ่งได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามกฎหมายว่าด้วยการเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันของประเทศสำหรับอุตสาหกรรมเป้าหมายหรือกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน

- (1) อุตสาหกรรมยานยนต์สมัยใหม่
- (2) อุตสาหกรรมอิเล็กทรอนิกส์อัจฉริยะ
- (3) อุตสาหกรรมท่องเที่ยวกลุ่มรายได้ดีและการท่องเที่ยวเชิงสุขภาพ
- (4) อุตสาหกรรมเกษตรและเทคโนโลยีชีวภาพ
- (5) อุตสาหกรรมการแปรรูปอาหาร
- (6) อุตสาหกรรมหุ่นยนต์
- (7) อุตสาหกรรมการบินและโลจิสติกส์
- (8) อุตสาหกรรมเชื้อเพลิงชีวภาพและเคมีชีวภาพ
- (9) อุตสาหกรรมดิจิทัล
- (10) อุตสาหกรรมการแพทย์ครบวงจร

“สถานประกอบกิจการ” หมายความว่า สถานที่ซึ่งผู้ประกอบการใช้ประกอบกิจการเป็นประจำหรือสถานที่ซึ่งใช้เป็นที่พักอาศัยเป็นประจำ

มาตรา 4 ให้ลดอัตราภาษีเงินได้ในการหักภาษี ณ ที่จ่าย และคงจัดเก็บในอัตราร้อยละสิบเจ็ดของเงินได้ สำหรับเงินได้พึงประเมินที่ผู้มีเงินได้ได้รับเนื่องจากการจ้างแรงงานของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการอุตสาหกรรมเป้าหมาย ซึ่งมีสถานประกอบกิจการตั้งอยู่ในพื้นที่จังหวัดฉะเชิงเทรา จังหวัดชลบุรี และจังหวัดระยอง ซึ่งเมื่อคำนวณภาษีตามมาตรา 50 (1) แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีในอัตราที่กำหนดในบัญชีอัตราภาษีเงินได้ท้ายหมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร สูงกว่าร้อยละสิบเจ็ดของเงินได้

ในกรณีเงินได้พึงประเมินตามวรรคหนึ่ง เมื่อคำนวณภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายตามมาตรา 50 (1) แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายน้อยกว่าร้อยละสิบเจ็ดของเงินได้ ให้ผู้มีเงินได้มีสิทธิได้รับยกเว้นไม่ต้องนำเงินได้ดังกล่าวมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ เมื่อผู้มีเงินได้นั้นยอมให้ผู้จ่ายเงินได้หักภาษี ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละสิบเจ็ดของเงินได้นั้น

มาตรา 5 ให้ผู้มีเงินได้ซึ่งถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายไว้แล้วในอัตราร้อยละสิบเจ็ดของเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 4 เมื่อถึงกำหนดยื่นรายการเกี่ยวกับเงินได้พึงประเมิน ได้รับยกเว้นไม่ต้องนำเงินได้พึงประเมินนั้นมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ ทั้งนี้ เฉพาะกรณีที่ผู้มีเงินได้ไม่ขอรับเงินภาษีที่ถูกหักไว้คืนหรือไม่ขอเครดิตเงินภาษีที่ถูกหักไว้คืน ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน

ในกรณีที่ผู้มีเงินได้ตามมาตรา 4 มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (4) และ (8) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายตามมาตรา 50 แห่งประมวลรัษฎากร ไว้แล้ว และมีสิทธิเลือกเสียภาษีตามมาตรา 48 (3) และ (4) แห่งประมวลรัษฎากร ผู้มีเงินได้จะมีสิทธิได้รับการยกเว้นตามวรรคหนึ่ง เมื่อปรากฏว่าในการยื่นรายการเกี่ยวกับเงินได้พึงประเมิน ผู้มีเงินได้มิได้นำเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (4) และ (8) แห่งประมวลรัษฎากร และเงินได้พึงประเมินที่ถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายตามมาตรา 4 มารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ โดยต้องไม่ขอรับเงินภาษีที่ถูกหักไว้คืนคืนหรือไม่ขอเครดิตเงินภาษีที่ถูกหักไว้คืน ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน

ในการได้รับยกเว้นตามวรรคหนึ่งและวรรคสอง ผู้มีเงินได้ต้องยื่นรายการเกี่ยวกับเงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ด้วย

มาตรา 6 ผู้มีเงินได้ที่จะได้รับสิทธิตามมาตรา 4 และมาตรา 5 ต้องมีคุณสมบัติและเป็นไปตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขดังนี้

- (1) เป็นผู้บริหาร ผู้เชี่ยวชาญหรือนักวิจัยที่มีคุณสมบัติตามที่อธิบดีประกาศกำหนด
- (2) เป็นลูกจ้างตามสัญญาจ้างแรงงานในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการอุตสาหกรรมเป้าหมาย ซึ่งมีสถานประกอบกิจการตั้งอยู่ในพื้นที่จังหวัดฉะเชิงเทรา จังหวัดชลบุรี และจังหวัดระยอง และปฏิบัติงานตามสัญญาจ้างแรงงานในสถานประกอบกิจการที่ตั้งอยู่ในพื้นที่ดังกล่าว โดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นได้แจ้งการจ้างลูกจ้างดังกล่าวตามแบบที่อธิบดีกำหนดต่อกรมสรรพากรก่อนจ่ายเงินได้ให้ลูกจ้างครั้งแรกของการจ้างแรงงาน โดยผู้มีเงินได้ดังกล่าวจะได้รับสิทธิลดอัตราภาษีเงินได้สำหรับเงินได้ที่ได้รับตั้งแต่วันที่กรมสรรพากรได้รับแจ้งจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น
- (3) ได้รับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ที่จ่ายตามสัญญาจ้างแรงงานตาม (2) และเป็นกรจ่ายในประเทศไทยทั้งจำนวน
- (4) ผู้มีเงินได้ที่ใช้สิทธิลดอัตราภาษีเงินได้ในปีภาษีใดเป็นครั้งแรก ต้องไม่ได้เข้ามาอยู่ในประเทศไทยก่อนปีภาษีที่ใช้สิทธินั้น หรือถ้าเข้ามาอยู่ในประเทศไทยก่อนปีภาษีที่ใช้สิทธินั้น ต้องอยู่เพียงชั่วระยะเวลาหนึ่งหรือหลายระยะรวมเวลาทั้งหมดไม่ถึงหนึ่งร้อยแปดสิบวันในปีภาษีนั้น
- (5) ผู้มีเงินได้ต้องอยู่ในประเทศไทยชั่วระยะเวลาหนึ่งหรือหลายระยะรวมเวลาทั้งหมดไม่น้อยกว่าหนึ่งร้อยแปดสิบวัน



พระราชกฤษฎีกา

ออกตามความในประมวลรัษฎากร
ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 642)

พ.ศ. 2560

สมเด็จพระเจ้าอยู่หัวมหาวชิราลงกรณ บดินทรเทพยวรางกูร

ให้ไว้ ณ วันที่ 9 กรกฎาคม พ.ศ. 2560

เป็นปีที่ 2 ในรัชกาลปัจจุบัน

สมเด็จพระเจ้าอยู่หัวมหาวชิราลงกรณ บดินทรเทพยวรางกูร มีพระราชโองการโปรดเกล้าฯ ให้ประกาศว่า โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สำหรับเงินได้ที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อการลงทุน ในทรัพย์สิน บางกรณี

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 175 ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย และมาตรา 3 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2496 จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตราพระราชกฤษฎีกาขึ้นไว้ ดังต่อไปนี้

มาตรา 1 พระราชกฤษฎีกานี้เรียกว่า “พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 642) พ.ศ. 2560”

มาตรา 2 พระราชกฤษฎีกานี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

มาตรา 3 ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน 3 หมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สำหรับเงินได้เท่ากับรายจ่ายที่ได้จ่ายเพื่อการลงทุน หรือการต่อเติม เปลี่ยนแปลง ขยายออก หรือทำให้ดีขึ้นซึ่งทรัพย์สินที่เกี่ยวข้องกับกิจการ แต่ไม่ใช่เป็นการซ่อมแซมให้คงสภาพเดิม ตามมาตรา 65 ตี (5) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นจำนวนร้อยละห้าสิบของรายจ่ายตามจำนวนที่จ่ายจริง และต้องเป็นทรัพย์สินดังต่อไปนี้

(1) เครื่องจักร ส่วนประกอบ อุปกรณ์ เครื่องมือ เครื่องใช้ เครื่องตกแต่ง และเฟอร์นิเจอร์

(2) โปรแกรมคอมพิวเตอร์

(3) ยานพาหนะที่จดทะเบียนในราชอาณาจักรตามกฎหมายว่าด้วยยานพาหนะนั้นๆ แต่ไม่รวมถึงรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตที่มีใช้ได้มาเพื่อนำออกให้เช่า

(4) อาคารถาวร แต่ไม่รวมถึงที่ดินและอาคารถาวรที่ใช้เพื่อการอยู่อาศัย

รายจ่ายที่ได้จ่ายไปตามวรรคหนึ่ง ต้องจ่ายไปตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2560 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2560 ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด

“เครื่องจักร” หมายความว่า สิ่งประกอบด้วยชิ้นส่วนหลายชิ้นสำหรับใช้ก่อกำเนิด พลังงาน เปลี่ยน หรือแปลงสภาพ พลังงาน หรือส่งพลังงาน ทั้งนี้ ด้วยกำลังน้ำ ไอน้ำ เชื้อเพลิง ลม ก๊าซ ไฟฟ้า หรือพลังงานอื่นอย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายอย่าง

รวมกันและหมายความรวมถึงเครื่องอุปกรณ์ ไฟลวีล ปูลเล สายพาน เพลา เกียร์ หรือสิ่งอื่นที่ทำงานสนองกัน แต่ไม่รวมถึง ยานพาหนะที่จดทะเบียนตามกฎหมายว่าด้วยยานพาหนะนั้นๆ

มาตรา 4 ทรัพย์สินตามมาตรา 3 ต้องมีลักษณะดังต่อไปนี้

(1) ไม่เคยผ่านการใช้งานมาก่อน
(2) เป็นทรัพย์สินที่นำมาหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินได้ตามมาตรา 65 ทวิ (2) แห่งประมวลรัษฎากร โดยทรัพย์สินนั้นต้องได้มาและอยู่ในสภาพพร้อมใช้การตามประสงค์ภายในวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2560 เว้นแต่ทรัพย์สินเฉพาะเครื่องจักรตามมาตรา 3 (1) และอาคารถาวรตามมาตรา 3 (4) ที่อาจได้มาหรืออยู่ในสภาพพร้อมใช้การตามประสงค์ภายหลังวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2560 ก็ได้

(3) ต้องอยู่ในราชอาณาจักร เว้นแต่ยานพาหนะตามมาตรา 3 (3)

(4) ไม่เป็นทรัพย์สินที่ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีที่เกี่ยวข้องกับทรัพย์สินนั้นตามพระราชกฤษฎีกาที่ออกตามความในประมวลรัษฎากร ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน เว้นแต่เป็นทรัพย์สินที่ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 604) พ.ศ. 2559

(5) ไม่เป็นทรัพย์สินที่นำไปใช้ในกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน เว้นแต่เป็นการนำไปใช้ในโครงการตามมาตรการเร่งรัดการลงทุนของคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนที่ได้รับสิทธิประโยชน์ตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน ที่ยังไม่มีการลงทุนจริงและเลือกที่จะไม่ใช้สิทธิประโยชน์นั้น

มาตรา 5 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จะใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ตามพระราชกฤษฎีกานี้ จะต้องดำเนินการดังนี้

(1) จัดทำโครงการลงทุนและแผนการจ่ายเงิน และแจ้งต่ออธิบดีกรมสรรพากร ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข และระยะเวลาที่อธิบดีประกาศกำหนด

(2) กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลใดลงทุน หรือต่อเติม เปลี่ยนแปลง ขยายออก หรือทำให้เกิดขึ้นซึ่งทรัพย์สินที่เกี่ยวข้องกับกิจการ แต่ไม่ใช่เป็นการซ่อมแซมให้คงสภาพเดิม ตามมาตรา 65 ตี (5) แห่งประมวลรัษฎากร และได้รับสิทธิตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 604) พ.ศ. 2559 แล้ว แต่การจ่ายเงินเพื่อการลงทุนดังกล่าว ยังไม่ได้จ่ายให้ครบถ้วนตามจำนวนที่ตกลงกันไว้ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น จะต้องแจ้งแผนการจ่ายเงินที่จะจ่ายระหว่างวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2560 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2560 ต่ออธิบดีกรมสรรพากร โดยไม่จำเป็นต้องแจ้งโครงการลงทุนตาม (1) ก็ได้

มาตรา 6 การใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้ตามมาตรา 3 สำหรับทรัพย์สินแต่ละประเภทให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข และระยะเวลาตามที่อธิบดีประกาศกำหนด

มาตรา 7 กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้ใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ตามพระราชกฤษฎีกานี้ และต่อมาไม่ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในมาตรา 3 มาตรา 4 มาตรา 5 และมาตรา 6 ในรอบระยะเวลาบัญชีใด ให้สิทธิที่จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามพระราชกฤษฎีกานี้สิ้นสุดลงและบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นจะต้องนำเงินได้ที่ได้ใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ไปแล้วไปรวมเป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่ได้ใช้สิทธินั้น เว้นแต่กรณีที่มีการขายทรัพย์สินหรือทรัพย์สินถูกทำลายหรือสูญหายหรือสิ้นสภาพ ให้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นั้นสิ้นสุดลงนับแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่ได้ขายทรัพย์สินหรือทรัพย์สินนั้นถูกทำลายหรือสูญหายหรือสิ้นสภาพ แล้วแต่กรณี โดยไม่ต้องนำเงินได้ที่ได้รับการใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ที่ได้รับแล้วไปรวมเป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิอีก

มาตรา 8 ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังรักษาการตามพระราชกฤษฎีกา

**ผู้รับสนองพระราชโองการ
พลเอก ประยุทธ์ จันทร์โอชา
นายกรัฐมนตรี**

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ คือ โดยที่เป็นการสมควรส่งเสริมการลงทุนในประเทศของผู้ประกอบการซึ่งเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล เพื่อสร้างแรงจูงใจให้ภาคเอกชนลงทุนเพิ่มมากยิ่งขึ้น อันจะทำให้เศรษฐกิจของประเทศขยายตัวตามเป้าหมาย สมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สำหรับเงินได้ที่ได้จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่ายตามมาตรา 65 ตรี (5) แห่งประมวลรัษฎากร จึงจำเป็นต้องตราพระราชกฤษฎีกานี้



พระราชกฤษฎีกา
ออกตามความในประมวลรัษฎากร
ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 643)

พ.ศ. 2560

สมเด็จพระเจ้าอยู่หัวมหาวชิราลงกรณ บดินทรเทพยวรางกูร

ให้ไว้ ณ วันที่ 9 กรกฎาคม พ.ศ. 2560

เป็นปีที่ 2 ในรัชกาลปัจจุบัน

สมเด็จพระเจ้าอยู่หัวมหาวชิราลงกรณ บดินทรเทพยวรางกูร มีพระราชโองการโปรดเกล้าฯ ให้ประกาศว่า

โดยที่เป็นการสมควรแก้ไขเพิ่มเติมการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สำหรับเงินได้ที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อการลงทุนในทรัพย์สิน บางกรณี

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 175 ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย และมาตรา 3 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2496 จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตราพระราชกฤษฎีกาขึ้นไว้ ดังต่อไปนี้

มาตรา 1 พระราชกฤษฎีกานี้เรียกว่า “พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 643) พ.ศ. 2560”

มาตรา 2 พระราชกฤษฎีกานี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

มาตรา 3 ให้เพิ่มความต่อไปนี้เป็นวรรคสามของมาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 604) พ.ศ. 2559

““เครื่องจักร” หมายความว่า สิ่งประกอบด้วยชิ้นส่วนหลายชิ้นสำหรับใช้ก่อกำเนิด พลังงาน เปลี่ยน หรือแปลงสภาพ พลังงาน หรือส่งพลังงาน ทั้งนี้ ด้วยกำลังน้ำ ไอน้ำ เชื้อเพลิง ลม ก๊าซ ไฟฟ้า หรือพลังงานอื่นอย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายอย่าง รวมกันและหมายความรวมถึงเครื่องอุปกรณ์ ไฟลวีล ปุลเล สายพาน เพลา เกียร์ หรือสิ่งอื่นที่ทำงานสนองกัน แต่ไม่รวมถึง ยานพาหนะที่จดทะเบียนตามกฎหมายว่าด้วยยานพาหนะนั้นั้น”

มาตรา 4 ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังรักษาการตามพระราชกฤษฎีกานี้

ผู้รับสนองพระราชโองการ

พลเอก ประยุทธ์ จันทร์โอชา

นายกรัฐมนตรี

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ คือ โดยที่เป็นการสมควรแก้ไขเพิ่มเติมพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 604) พ.ศ. 2559 เพื่อกำหนดนิยามของคำว่า “เครื่องจักร” ทั้งนี้ เพื่อให้การใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีสำหรับการลงทุนในเครื่องจักร มีความชัดเจนยิ่งขึ้น จึงจำเป็นต้องตราพระราชกฤษฎีกานี้



ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร

เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 303)

เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขของเงินได้พึงประเมิน

ตามมาตรา 40 (1) และ (2) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งนายจ้างจ่ายให้ครั้งเดียว

เพราะเหตุออกจากงาน ตามมาตรา 48 (5) และมาตรา 50 (1) แห่งประมวลรัษฎากร



อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 48 (5) และมาตรา 50 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 16) พ.ศ. 2534 อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดลักษณะของเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) และ (2) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งเป็นเงินที่นายจ้างจ่ายให้ครั้งเดียวเพราะเหตุออกจากงาน และจ่ายตามหลักเกณฑ์วิธีการ และเงื่อนไขดังต่อไปนี้

ข้อ 1 ให้ยกเลิกความในวรรคหนึ่งของ (ข) ของข้อ 2 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 45) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขของเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) และ (2) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งนายจ้างจ่ายให้ครั้งเดียวเพราะเหตุออกจากงานตามมาตรา 48 (5) และมาตรา 50 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 24 กันยายน พ.ศ. 2535 และให้ใช้ความต่อไปนี้แทน

“(ข) ในกรณีที่มีการจ่ายเงินได้ตามข้อ 1 ไม่ว่าจะจ่ายหรือแบ่งจ่ายจากเงินประเภทเดียวกันหรือหลายประเภท ผู้มีเงินได้จะเลือกเสียภาษีตามมาตรา 48 (5) แห่งประมวลรัษฎากร ได้เฉพาะเงินที่ได้จ่ายในปีภาษีแรกที่มีการจ่ายเงินได้ดังกล่าวเท่านั้น”

ข้อ 2 ประกาศนี้ให้ใช้บังคับสำหรับเงินได้พึงประเมินประจำปี พ.ศ. 2560 ที่จะต้องยื่นรายการใน พ.ศ. 2561 เป็นต้นไป

ประกาศ ณ วันที่ 3 กรกฎาคม พ.ศ. 2560

ประสงค์ พูนธเนศ

(นายประสงค์ พูนธเนศ)

อธิบดีกรมสรรพากร



ภาษีเงินได้นิติบุคคล

กรณีขอยกย่ำกำหนดเวลาแจ้งการใช้สิทธิเสียภาษีเงินได้ในเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจ

ปัญหา

สท. ยะลา ส่งเรื่องขอยกย่ำกำหนดเวลาแจ้งการใช้สิทธิเสียภาษีเงินได้ในเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจ สำหรับปีภาษี 2558 กรณีผู้มีเงินได้แจ้งการใช้สิทธิไม่ทันภายในกำหนดเวลาจำนวน 12 ราย โดยมีข้อเท็จจริงสรุปได้ว่า ผู้ยื่นคำร้องทั้ง 12 ราย (ผู้ยื่นคำร้องฯ) มีสถานประกอบการตั้งอยู่ในจังหวัดยะลาซึ่งเป็นเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจ โดยผู้ยื่นคำร้องฯ รายที่ 1 และรายที่ 6 มีเงินได้จากการประกอบกิจการรับเหมาก่อสร้าง ผู้ยื่นคำร้องฯ รายที่ 2 รายที่ 4 รายที่ 5 และรายที่ 8 มีเงินได้จากการประกอบกิจการขายปลีก ผู้ยื่นคำร้องฯ รายที่ 3 และรายที่ 9 ถึง 12 มีเงินได้จากการประกอบกิจการสวนยางพารา และผู้ยื่นคำร้องฯ รายที่ 7 มีเงินได้จากการประกอบกิจการให้บริการอาหารและเครื่องดื่ม ได้ยื่นแบบแจ้งการใช้สิทธิเสียภาษีเงินได้ในเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจ (ยื่นแบบแจ้งฯ) เกินกำหนดเวลาตามที่กฎหมายกำหนด จึงยื่นแบบแจ้งการใช้สิทธิเสียภาษีเงินได้ในเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจ พร้อมคำร้องขอยกย่ำกำหนดเวลาการแจ้งสิทธิเสียภาษีเงินได้ในเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจ สำหรับปีภาษี 2558 โดยให้เหตุผลว่าไม่ทราบว่าจะต้องแจ้งการใช้สิทธิเสียภาษีเงินได้ในเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจและไม่มีความรู้ความเข้าใจในข้อกฎหมายดังกล่าวความละเอียดแจ้งอยู่แล้วนั้น

คำวินิจฉัย

กรณีผู้ยื่นคำร้องฯ ซึ่งมีสถานประกอบการตั้งอยู่ในเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจ และมีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (7) และ (8) แห่งประมวลรัษฎากร จะใช้สิทธิเลือกเสียภาษีในอัตราร้อยละ 0.1 ของเงินได้พึงประเมินโดยไม่ต้องนำไปรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีตามมาตรา 48 (1) และ (2) แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับเงินได้ที่เกิดขึ้นในปีภาษี 2558 ได้ ตามมาตรา 4 แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 584) พ.ศ. 2558 ผู้ยื่นคำร้องฯ จะต้องแจ้งการใช้สิทธิต่ออธิบดีกรมสรรพากรภายในระยะเวลาที่กำหนดไว้ในข้อ 2 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 254) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการลดอัตราภาษีเงินได้ของกิจการที่มีสถานประกอบการตั้งอยู่ในเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจ ลงวันที่ 18 มิถุนายน พ.ศ. 2558 กล่าวคือ ภายใน 60 วันนับแต่วันที่ประกาศนี้ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา (ภายในวันที่ 18 ตุลาคม 2558) ตามแบบที่อธิบดีกำหนด

ดังนั้น เมื่อผู้ยื่นคำร้องฯ ได้ยื่นแบบแจ้งฯ สำหรับปีภาษี 2558 เกินกำหนดเวลาที่กฎหมายกำหนดกล่าวคือ ผู้ยื่นคำร้องฯ รายที่ 1 และรายที่ 11 ยื่นแบบแจ้งฯ เมื่อวันที่ 1 สิงหาคม 2559 ผู้ยื่นคำร้องฯ รายที่ 2 ยื่นแบบแจ้งฯ เมื่อวันที่ 3 สิงหาคม 2559 ผู้ยื่นคำร้องฯ รายที่ 3 และรายที่ 4 ยื่นแบบแจ้งฯ เมื่อวันที่ 21 กรกฎาคม 2559 ผู้ยื่นคำร้องฯ รายที่ 5 ถึง 9 ยื่นแบบแจ้งฯ เมื่อวันที่ 13 มิถุนายน 2559 ผู้ยื่นคำร้องฯ รายที่ 10 ยื่นแบบแจ้งฯ เมื่อวันที่ 27 กรกฎาคม 2559 และผู้ยื่นคำร้องฯ รายที่ 12 ยื่นแบบแจ้งฯ เมื่อวันที่ 8 สิงหาคม 2559 ผู้ยื่นคำร้องฯ จึงไม่สามารถใช้สิทธิตามมาตรา 4 แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 584) พ.ศ. 2558 ได้ แต่อย่างไร

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/2833 ลงวันที่ 2 พฤษภาคม 2560)

ภาษีมูลค่าเพิ่ม

กรณีการขออนุมัติเสียภาษีซื้อจากการก่อสร้างอาคารตามส่วนของรายได้

ปัญหา

บริษัท ป. จำกัด (บริษัทฯ) หารือนำเข้ามูลค่าเพิ่ม กรณีขออนุมัติเสียภาษีซื้อจากการก่อสร้างอาคารตามส่วนของรายได้ โดยมีข้อเท็จจริงสรุปได้ดังนี้

1. บริษัทฯ เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ประกอบกิจการทั้งประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ในปี 2558 บริษัทฯ ก่อสร้างอาคาร 2 แห่ง และก่อสร้างเพิ่มเติมอีก 3 แห่ง เพื่อใช้ในการประกอบกิจการของบริษัทฯ ซึ่งมีทั้งกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยไม่สามารถประมาณการการใช้พื้นที่อาคารได้อย่างชัดเจนว่า พื้นที่ส่วนใดใช้สำหรับกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และพื้นที่ส่วนใดใช้สำหรับกิจการที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังนี้

1.1 งานก่อสร้างอาคารที่ทำการไปรษณีย์ ล. จังหวัดยะลา เป็นอาคารชั้นเดียว มีพื้นที่รวมทั้งหมด 475 ตารางเมตร เริ่มก่อสร้างเมื่อวันที่ 11 พฤษภาคม 2558 ตามสัญญาแบ่งงานเป็น 12 งวด ขณะนี้อยู่ระหว่างดำเนินการก่อสร้างยังไม่แล้วเสร็จ

1.2 งานก่อสร้างอาคารที่ทำการไปรษณีย์ ก. จังหวัดปัตตานี เป็นอาคารชั้นเดียว มีพื้นที่รวมทั้งหมด 319 ตารางเมตร เริ่มก่อสร้างเมื่อวันที่ 15 มิถุนายน 2558 ตามสัญญาแบ่งงานเป็น 10 งวด ขณะนี้อยู่ระหว่างดำเนินการก่อสร้างยังไม่แล้วเสร็จ

1.3 งานก่อสร้างอาคารปฏิบัติการไปรษณีย์พร้อมปรับปรุงอาคารที่ทำการไปรษณีย์จังหวัดนราธิวาส (เดิม) จังหวัดนราธิวาส มีพื้นที่รวมทั้งหมด 369 ตารางเมตร เริ่มก่อสร้างเมื่อวันที่ 23 กรกฎาคม 2558 ตามสัญญาแบ่งงานเป็น 7 งวด

ขณะนี้อยู่ระหว่างดำเนินการก่อสร้างยังไม่แล้วเสร็จ

2. บริษัทฯ มิได้ยื่นแบบแจ้งรายการประมาณการการใช้พื้นที่อาคาร (แบบ ภ.พ.05.1) เนื่องจากไม่สามารถประมาณการการใช้พื้นที่อาคารได้ว่า พื้นที่ส่วนใดใช้สำหรับกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และพื้นที่ส่วนใดใช้สำหรับกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงขออนุมัติเฉลี่ยภาษีซื้อจากการก่อสร้างอาคารเพื่อใช้ในการทั้งสองประเภทตามส่วนของรายได้ของปีที่ผ่านมา

คำวินิจฉัย

กรณีนี้บริษัทฯ ได้ดำเนินการก่อสร้างอาคารที่ทำการไปรษณีย์เพื่อใช้ในการประกอบกิจการของบริษัทฯ ซึ่งมีทั้งกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม บริษัทฯ ต้องเฉลี่ยภาษีซื้อที่เกิดจากการก่อสร้างอาคารตามส่วนของประมาณการการใช้พื้นที่อาคาร ตามมาตรา 82/6 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับข้อ 5 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 29)ฯ ลงวันที่ 9 มีนาคม พ.ศ. 2535 หากบริษัทฯ ไม่สามารถประมาณการการใช้พื้นที่อาคารได้ว่า พื้นที่ส่วนใดใช้สำหรับกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และส่วนใดใช้สำหรับกิจการที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ทำให้บริษัทฯ ไม่สามารถเฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของประมาณการการใช้พื้นที่อาคารตามข้อ 5 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร ฉบับดังกล่าวได้ จึงอนุมัติให้บริษัทฯ เฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของรายได้ของปีที่ผ่านมาของกิจการ และให้นำภาษีซื้อส่วนที่เฉลี่ยได้ตามส่วนของกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มไปหักออกจากภาษีขายในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 82/3 และมาตรา 82/6 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับข้อ 2 และข้อ 7 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 29)ฯ ลงวันที่ 9 มีนาคม พ.ศ. 2535

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/3511 ลงวันที่ 31 พฤษภาคม 2560)

ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย

กรณีขออนุมัติเป็นตัวแทนดำเนินการหักภาษี ณ ที่จ่าย ออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย และนำส่งแทนผู้จ่ายเงิน

ปัญหา

บริษัท ก. จำกัด (บริษัทฯ) ขออนุมัติหักภาษี ณ ที่จ่าย ออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่ายและนำส่งภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย แทนผู้จ่ายเงิน โดยมีข้อเท็จจริงสรุปได้ดังนี้

1. บริษัทฯ เลขประจำตัวผู้เสียภาษี... มีสำนักงานใหญ่ ตั้งอยู่เลขที่... กรุงเทพมหานคร สำนักงานสาขาที่ 14 ตั้งอยู่เลขที่... จังหวัดนนทบุรี และสำนักงานสาขาที่ 15 ตั้งอยู่เลขที่... จังหวัดภูเก็ต

2. บริษัทฯ ประกอบกิจการให้เช่าและให้บริการพื้นที่ ศูนย์การค้า ในการประกอบกิจการของบริษัทฯ มีผู้เช่าพื้นที่ ศูนย์การค้าเป็นจำนวนมาก เพื่ออำนวยความสะดวกให้แก่ลูกค้า และเพื่อให้การหักภาษี ณ ที่จ่าย สำหรับค่าเช่าและค่าบริการที่ได้รับจากธุรกิจศูนย์การค้าดังกล่าวถูกหักภาษีในอัตราที่ถูกต้อง และครบถ้วน บริษัทฯ จึงขออนุมัติเป็นผู้ดำเนินการหักภาษี ณ ที่จ่าย ออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่ายและนำส่งภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย แทนผู้เช่าพื้นที่หรือผู้ให้บริการ (ลูกค้า) โดยบริษัทฯ จะปฏิบัติดังนี้

2.1 บริษัทฯ จะจัดให้มีหนังสือแต่งตั้งตัวแทนและมอบอำนาจให้บริษัทฯ กระทำการแทนลูกค้า โดยมีสาระสำคัญว่า บริษัทฯ จะเป็นตัวแทนดำเนินการหักภาษี ณ ที่จ่าย และรับมอบอำนาจยื่นแบบ ภ.ง.ด.53 แทนลูกค้าสำหรับค่าเช่าหรือค่าบริการที่ได้รับ

2.2 บริษัทฯ ขอยกเว้นไม่ออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย เป็นรายฉบับทุกครั้งที่มีการรับชำระค่าเช่าหรือค่าบริการ แต่จะขอระบุข้อความเพิ่มเติมในใบเสร็จรับเงิน หรือใบเสร็จรับเงินใบกำกับภาษี โดยมีสาระสำคัญว่า “บริษัทฯ ได้ดำเนินการหักภาษี ณ ที่จ่าย เป็นจำนวนเงิน...บาท แทนผู้เช่าแล้ว และจะดำเนินการนำส่งภาษีดังกล่าวต่อกรมสรรพากรภายในวันที่ 7 ของเดือนถัดไป” โดยบริษัทฯ จะจัดให้มีการพิมพ์ชื่อผู้รับเงินไว้ในใบเสร็จรับเงินหรือใบกำกับภาษี

2.3 บริษัทฯ ขอยกเว้นไม่ต้องยื่นรายการภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ตามแบบ ภ.ง.ด.53 ในนามลูกค้า แต่ขอยื่นรายการโดยระบุในช่องผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายว่า “บริษัทฯ ในฐานะผู้กระทำการแทนผู้เช่าพื้นที่” พร้อมทั้งแนบรายละเอียดรายการภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ซึ่งระบุชื่อผู้เช่าพื้นที่ เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้เช่าพื้นที่ จำนวนเงิน จำนวนเงินภาษีที่หักและนำส่ง และขอให้ถือว่าเอกสารดังกล่าวเป็นใบตอบแบบ ภ.ง.ด.53 ซึ่งอาจจัดทำเป็นภาษาไทยหรือภาษาอังกฤษก็ได้ และให้ถือว่ารายละเอียดดังกล่าวเป็นบัญชีพิเศษแสดงการหักภาษี ณ ที่จ่าย และนำส่งภาษีของผู้เช่าพื้นที่ด้วย

2.4 บริษัทฯ ขอใช้สำเนาแบบ ภ.ง.ด.53 และหลักฐานใบเสร็จรับเงินของกรมสรรพากรที่รับชำระภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย เป็นหลักฐานในการเครดิตภาษีเงินได้นิติบุคคลของบริษัทฯ ตามมาตรา 60 แห่งประมวลรัษฎากร

คำวินิจฉัย

1. กรณีบริษัทฯ ได้รับค่าเช่าพื้นที่ศูนย์การค้าและค่าบริการ ซึ่งเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (5) และมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร ผู้จ่ายเงินมีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย ตามข้อ 6 และข้อ 12/1 ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 4/2528 เรื่อง สั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ลงวันที่ 26 กันยายน พ.ศ. 2528 โดยผู้จ่ายเงินดังกล่าว มีหน้าที่ต้องออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้กับบริษัทฯ ผู้ถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย ในทันทีทุกครั้งที่มีการหักภาษี ณ ที่จ่ายตามมาตรา 50 ทวิ (1) แห่งประมวลรัษฎากร และมีหน้าที่ต้องยื่นรายการภาษีหัก ณ ที่จ่ายตามมาตรา 52 วรรคหนึ่ง มาตรา 59 และมาตรา 3 เสร็จ แห่งประมวลรัษฎากร

2. เนื่องจากผู้จ่ายเงินซึ่งมีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายตาม 1. มีเป็นจำนวนมาก เมื่อบริษัทฯ ต้องการอำนวยความสะดวก และเพื่อให้การหักภาษี ณ ที่จ่าย สำหรับค่าเช่าและค่าบริการเป็นไป โดยถูกต้อง ดังนั้น กรณีบริษัทฯ มีความประสงค์จะเป็นตัวแทนของผู้จ่ายเงินได้ เพื่อออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย และนำส่งภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายแทนผู้จ่ายเงิน ซึ่งเข้าลักษณะเป็นการกระทำการแทนตัวการ บริษัทฯ มีสิทธิกระทำได้ตามมาตรา 797 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ โดยผู้จ่ายเงินจะต้องจัดทำสัญญาการตั้งตัวแทนและมอบอำนาจให้บริษัทฯ กระทำการแทนเป็นลายลักษณ์อักษร โดยให้บริษัทฯ ซึ่งเป็นตัวแทน ดำเนินการดังนี้

(1) กรณีบริษัทฯ ได้มีหนังสือแจ้งไปยังผู้จ่ายเงิน ซึ่งมีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายตาม 1. ซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินรายเดิม โดยมีสาระสำคัญว่า "บริษัทฯ จะเป็นผู้ดำเนินการหักภาษี ณ ที่จ่าย ของเงินค่าเช่าและค่าบริการ ออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย และยื่นรายการภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายแทนผู้จ่ายเงิน" โดยกำหนดระยะเวลาให้ผู้จ่ายเงินนั้นตอบรับ เมื่อผู้จ่ายเงินตอบรับแล้ว ให้ถือว่าหนังสือแจ้งดังกล่าวเป็นข้อตกลงแต่งตั้งให้บริษัทฯ เป็นตัวแทนได้ แต่หากเป็นผู้จ่ายเงินซึ่งมีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายรายใหม่ จะต้องมีการแต่งตั้งตัวแทนอย่างชัดเจน

(2) กรณีบริษัทฯ หักภาษี ณ ที่จ่าย สำหรับเงินค่าเช่าและค่าบริการแทนผู้จ่ายเงินแล้วผ่อนผันให้ผู้จ่ายเงินไม่ต้องออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย สำหรับการจ่ายเงินค่าเช่าและค่าบริการให้กับบริษัทฯ ในทันทีทุกครั้งที่มีการหักภาษี ณ ที่จ่ายตามมาตรา 50 ทวิ วรรคสาม แห่งประมวลรัษฎากร บริษัทฯ จึงไม่ต้องออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย เป็นรายฉบับทุกครั้งที่มีการจ่ายเงิน แต่บริษัทฯ ต้องจัดทำรายละเอียดรายการภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย เพื่อเป็นหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่ายด้วย และบริษัทฯ ยังคงมีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย ทุกครั้งที่มีการจ่ายเงินได้พึงประเมินดังกล่าว

รายละเอียดของรายการภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ต้องมีรายการอย่างน้อยดังต่อไปนี้

(ก) คำว่า "รายละเอียดรายการภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ประจำเดือน... พ.ศ. ..." ในที่ที่เห็นได้เด่นชัด

(ข) ชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของบริษัทฯ ซึ่งเป็นผู้ถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย โดยมีข้อความว่า "ในฐานะผู้กระทำการแทนผู้จ่ายเงินได้ตามรายชื่อที่ระบุไว้ในเอกสารนี้"

(ค) ประเภทเงินได้

(ง) ชื่อ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้จ่ายเงิน จำนวนเงินที่จ่าย และจำนวนเงินภาษีที่หักไว้

(จ) ลายมือชื่อผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย

(3) เพื่อเป็นการรับรองว่าบริษัทฯ ได้ดำเนินการหักภาษี ณ ที่จ่าย แทนผู้จ่ายเงินแล้ว ให้บริษัทฯ ระบุข้อความเพิ่มเติมในใบเสร็จรับเงินหรือใบกำกับภาษีของเงินค่าเช่าและค่าบริการ โดยมีข้อความว่า "บริษัทฯ ได้หักภาษี ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 5.0 หรือร้อยละ 3.0 เป็นจำนวน...บาท แทนผู้จ่ายเงินแล้ว และจะดำเนินการนำส่งภาษีดังกล่าวต่อกรมสรรพากรภายในวันที่ 7 ของเดือนถัดไป" ซึ่งบริษัทฯ จะต้องจัดให้มีการ scan หรือพิมพ์ลายมือชื่อผู้รับมอบอำนาจในใบเสร็จรับเงินหรือใบกำกับภาษีดังกล่าวด้วย

(4) ให้บริษัทฯ ยื่นรายการภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายตามแบบ ภ.ง.ด.53 โดยระบุในช่องผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายว่า "บริษัทฯ ในฐานะผู้กระทำการแทนผู้จ่ายเงิน" ในใบแนบ ภ.ง.ด.53 พร้อมทั้งแนบรายละเอียดรายการภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ซึ่งระบุชื่อผู้จ่ายเงิน เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้จ่ายเงิน จำนวนเงินที่จ่าย และจำนวนภาษีเงินได้ที่หัก และให้ถือว่าเอกสารรายละเอียดดังกล่าวเป็นใบต่อแบบ ภ.ง.ด.53 ด้วย ซึ่งจะจัดทำเป็นภาษาไทยหรือภาษาอังกฤษก็ได้ และให้ถือว่าเป็นบัญชีพิเศษแสดงการหักภาษี ณ ที่จ่าย และการนำส่งภาษีตามมาตรา 17 แห่งประมวลรัษฎากร และข้อ 7 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้และภาษีการค้า (ฉบับที่ 4) เรื่อง กำหนดให้ผู้มีหน้าที่หักภาษีเงินได้หรือภาษีการค้า ณ ที่จ่าย มีบัญชีพิเศษ ลงวันที่ 31 พฤษภาคม พ.ศ. 2531

(5) ให้บริษัทฯ ใช้สำเนาแบบ ภ.ง.ด.53 และหลักฐานใบเสร็จรับเงินของกรมสรรพากรที่รับชำระภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย เป็นหลักฐานในการเครดิตภาษีตามมาตรา 60 แห่งประมวลรัษฎากร (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/3467 ลงวันที่ 30 พฤษภาคม 2560)

อากรแสตมป์

กรณีขอขยายกำหนดเวลาการชำระอากรแสตมป์

ปัญหา

นาย ก. ยื่นขอขยายกำหนดเวลาการชำระอากรแสตมป์ ให้กรมสรรพากรพิจารณา โดยมีข้อเท็จจริงสรุปได้ว่า เมื่อวันที่ 10 กรกฎาคม 2558 ท่านได้จดทะเบียนขายที่ดินตามหนังสือรับรองการทำประโยชน์ (น.ส.3ก) เลขที่...จังหวัดสุรินทร์ โดยเจ้าพนักงานที่ดินเรียกเก็บอากรแสตมป์ 10,000 บาท ต่อมาสำนักงานที่ดินอำเภอได้มีหนังสือที่... แจ้งว่าเจ้าพนักงานที่ดินเรียกเก็บค่าธรรมเนียมและอากรแสตมป์ขาดไปรวมเป็นเงิน 34,902 บาท ให้ท่านไปชำระเพิ่มเติม ท่านจึงได้ไปชำระอากรแสตมป์ จำนวน 4,778 บาท พร้อมค่าธรรมเนียม 30,124 บาท รวมเป็นเงิน 34,902 บาท เมื่อวันที่ 3 พฤศจิกายน 2558 และท่านได้ยื่นคำร้องขอขยายกำหนดเวลาการชำระอากรแสตมป์ ลงวันที่ 6 พฤศจิกายน 2558 โดยให้เหตุผลว่าในวันที่จดทะเบียนขายที่ดินแปลงดังกล่าว เจ้าหน้าที่ยื่นคำร้องเรียกเก็บอากรแสตมป์ เป็นจำนวนเงิน 10,000 บาท ท่านไม่ได้มีเจตนาหลีกเลี่ยงการชำระอากรแสตมป์ แต่อย่างใด จึงไม่ทราบว่าตนเองชำระอากรแสตมป์ขาดไปจำนวน 4,778 บาท ต่อมาเมื่อได้รับหนังสือจากสำนักงานที่ดินอำเภอ แจ้งให้ไปชำระเพิ่มเติม ท่านได้ไปชำระเพิ่มเติมแล้ว พร้อมทั้งขออนุมัติขยายกำหนดเวลาการชำระอากรแสตมป์ไปถึงวันที่ 3 พฤศจิกายน 2558 ซึ่งเป็นวันที่ท่านได้ไปยื่นชำระอากรแสตมป์เพิ่มเติม ความละเอียดแจ้งแล้วนั้น

คำวินิจฉัย

กรณีที่ท่านได้จดทะเบียนขายที่ดินดังกล่าวโดยชำระอากรแสตมป์ไว้ขณะจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมต่อเจ้าพนักงานที่ดินแล้ว แต่ได้ชำระอากรแสตมป์ขาดไปจำนวน 4,778 บาท เนื่องจากเจ้าพนักงานที่ดินเรียกเก็บอากรแสตมป์ในขณะที่มีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมคลาดเคลื่อนไปนั้น มิได้เกิดจากความผิดของท่าน ประกอบกับท่านมิได้มีเจตนาหลีกเลี่ยงการชำระอากรแสตมป์ แต่อย่างใด กรณีถือได้ว่ามีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้ จึงอนุมัติให้ขยายกำหนดเวลาชำระอากรแสตมป์ ตามมาตรา 3 อัญญา วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร ไปถึงวันที่ 3 พฤศจิกายน 2558 ซึ่งเป็นวันที่ท่านได้ยื่นชำระอากรแสตมป์เพิ่มเติมไว้แล้ว โดยมีผลให้ไม่ต้องชำระเงินเพิ่มอากรตามมาตรา 113 แห่งประมวลรัษฎากร

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/2831 ลงวันที่ 2 พฤษภาคม 2560)

อากรแสตมป์

กรณีการขอขยายกำหนดเวลาการชำระอากรแสตมป์

ปัญหา

นาย อ. ขอขยายกำหนดเวลาการชำระอากรแสตมป์ โดยมีข้อเท็จจริงสรุปได้ว่า ท่านโอนกรรมสิทธิ์ในห้องชุดเลขที่... กรุงเทพมหานคร ซึ่งซื้อมาเป็นเวลา 5 ปี และมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านเกิน 1 ปี ให้แก่นางสาว ข. เมื่อวันที่ 18 กันยายน 2558 โดยกรมที่ดินเรียกเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจำนวน 16,483 บาท อากรแสตมป์ จำนวน 5 บาท ภาษีธุรกิจเฉพาะ จำนวน 30,000 บาท รายได้ส่วนท้องถิ่นจำนวน 3,000 บาท ปรากฏตามหลักฐานใบเสร็จรับเงินในราชการกรมที่ดิน เลขที่... ลงวันที่ 18 กันยายน 2558 ต่อมาท่านได้ทราบว่า การโอนกรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าว ท่านไม่มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะ เนื่องจากมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านไม่น้อยกว่า 1 ปี แต่ในวันที่ทำการจดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์นั้น ท่านได้ชำระภาษีธุรกิจเฉพาะรวมรายได้ส่วนท้องถิ่นให้กับกรมที่ดินแล้ว จำนวน 33,000 บาท ท่านจึงยื่นคำร้องเพื่อขอคืนเงินภาษีธุรกิจเฉพาะที่ชำระไว้แล้ว ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร แต่เจ้าหน้าที่ผู้รับคำร้องได้แจ้งให้ทราบว่า ท่านยังคงมีหน้าที่ชำระอากรแสตมป์ให้ครบถ้วนถูกต้อง ในวันที่มีการจดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์ เป็นจำนวนเงิน 5,000 บาท ท่านจึงขอขยายกำหนดเวลาการชำระอากรแสตมป์ โดยขอจดเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม

คำวินิจฉัย

กรณีที่ท่านไม่ได้ชำระอากรแสตมป์ในขณะที่จดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมนั้น เป็นเพราะเข้าใจว่าการขายที่ดินดังกล่าวต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ และมีผลให้การออกไปรับได้รับยกเว้นอากรแสตมป์ตามลักษณะแห่งตราสาร 28. (ข) แห่งบัญชีอัตราอากรแสตมป์ โดยท่านไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีแต่อย่างใด จึงอนุมัติให้ขยายกำหนดเวลาการชำระอากรแสตมป์ ตามมาตรา 3 อัญญา วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากรออกไปอีก 15 วันนับแต่วันที่ได้รับหนังสืออนุมัติจากกรมสรรพากร โดยถือเป็นการมีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้ ซึ่งมีผลให้ท่านไม่ต้องชำระเงินเพิ่มอากร ตามมาตรา 113 และมาตรา 116 แห่งประมวลรัษฎากร

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/3101 ลงวันที่ 16 พฤษภาคม 2560)



ผู้ให้บริการออกแบบ บริหารงานเว็บไซต์ และไอทีครบวงจร

ในเครือบริษัท ธรรมนิติ จำกัด(มหาชน) มุ่งเน้นการให้บริการที่รวดเร็ว



เชื่อถือได้



ไม่ทิ้งงาน



มีคุณภาพ



มืออาชีพ



งานเสร็จเร็ว

ติดต่อขอรับคำปรึกษา



บริการออกแบบและพัฒนาเว็บไซต์



บริการดูแลและอัปเดตข้อมูลเว็บไซต์



บริการดูแลระบบคอมพิวเตอร์



บริการวางระบบเน็ตเวิร์ก

โทร.02-555-0999

บริษัท ดีไอทีซี จำกัด ผู้ให้บริการด้านไอทีแบบครบวงจร ในเครือ บริษัท ธรรมนิติ จำกัด(มหาชน)

โทร. 02-555-0999 อีเมล contact@ditc.co.th เว็บไซต์ www.ditc.co.th

การเปรียบเทียบข้อมูลที่แตกต่างกัน และการใช้คำเชื่อมเพื่อบอกผลลัพธ์

สวัสดีค่ะ ในฉบับนี้เราจะมาเรียนรู้วิธีพูดหรือเขียนเนื้อหา 2 รูปแบบ คือการพูดหรือเขียนประโยคที่มีการชี้ให้เห็นถึงความแตกต่างของข้อมูล และการบอกผลลัพธ์ของสิ่งที่เกิดขึ้นค่ะ

การเปรียบเทียบ

การใช้คำว่า "compared to"

Company A maintains a net positive working capital position of \$4,500,000 **compared to** company B's net negative working capital of (\$2,700,000).

- ในประโยคนี้คำว่า "compared to" แปลว่า "ซึ่งเปรียบเทียบกับ..." คำนี้เป็น adj. ขยายคำนามคือ "position"

- สังเกตว่า "compared to" มีตัว "d" อยู่ข้างหลังด้วย จึงจะเป็น adj. ได้

- คำที่ตามหลังคำว่า "compared to" ต้องเป็นคำนามเท่านั้น ในที่นี้คำนามคือ company B's net negative working capital สิ่งที่ต้องระวังคืออย่าใส่ประโยคเพิ่มเข้าไปหลัง "compared to" เพราะจะได้คำนามเท่านั้น

- Subject ของประโยคคือ Company A

- Verb คือ maintains

- สังเกตว่า “maintains” มีการเติม “s” เนื่องจาก subject คือ “Company A” เป็นนามเอกพจน์

- การที่เราต้องการขยายคำนามซึ่งในที่นี้คือ “a net positive working capital position” ว่าคิดเป็นตัวเลข \$4,500,000 ต้องใช้คำว่า “of” ในการเชื่อม

การใช้คำว่า “whereas”

Company A has achieved a positive networking capital position **whereas** company B's negative net working capital position is a significant issue.

- ในประโยคนี้คำว่า “whereas” เป็นคำเชื่อมข้อมูล 2 อย่างที่มีใจความแตกต่างกัน โดยข้อมูลของ company A เป็นข้อมูลในแง่บวก ส่วนข้อมูลของ company B เป็นแง่ลบ

- ถ้านำคำว่า “whereas” วางตรงกลางของประโยค ข้างหน้า “whereas” ต้องมีประโยคย่อย 1 ประโยค และข้างหลัง “whereas” ต้องมีประโยคย่อยอีก 1 ประโยค

- ในประโยคย่อยประโยคแรกที่อยู่ด้านหน้า “whereas” subject คือ “Company A” ส่วน verb คือ “has achieved”

- ในประโยคย่อยประโยคที่สองอยู่ด้านหลัง “whereas” subject คือ “company B's negative net working capital position” ส่วน verb คือ “is”

- คำศัพท์ที่น่านำไปใช้ คือ “a significant issue” แปลว่า “ประเด็นสำคัญประเด็นหนึ่ง”

Company A looks to be in good shape **whereas** company B is displaying all kinds of short-term financial stress.

- ในประโยคนี้คำว่า “whereas” เป็นคำเชื่อมข้อมูล 2 อย่างที่มีใจความแตกต่างกัน โดยข้อมูลของ company A เป็นข้อมูลในแง่บวก ส่วนข้อมูลของ company B เป็นแง่ลบ

- ถ้านำคำว่า “whereas” วางตรงกลางของประโยค ข้างหน้า “whereas” ต้องมีประโยคย่อย 1 ประโยค และข้างหลัง “whereas” ต้องมีประโยคย่อยอีก 1 ประโยค

- ในประโยคย่อยประโยคแรกที่อยู่ด้านหน้า “whereas” subject คือ “Company A”

ส่วน verb คือ “looks”

- ในประโยคย่อยประโยคที่สองอยู่ด้านหลัง “whereas” subject คือ “company B” ส่วน verb คือ “is displaying”

- “to be in good shape” แปลว่า “อยู่ในสภาพที่ดี”

- “display” เป็น verb แปลว่า “แสดงให้เห็นถึง”

- “financial stress” เป็น noun แปลว่า “แรงกดดันทางการเงิน”

การใช้คำเชื่อมบอกผลลัพธ์

การใช้คำว่า “therefore” (ดังนั้น)

During the year the business bought more inventory than it sold. Therefore, inventory increased \$625,000.

- ประโยคแรกบอกสาเหตุ ประโยคที่สองบอกผลลัพธ์

- การใช้ “therefore” เป็นคำแรกของประโยคจะต้องมีเครื่องหมาย comma (,) อยู่หลังคำว่า “therefore”

- “During the year” แปลว่า ในช่วงระหว่างปีที่กำลังกล่าวถึง

- ประโยคแรก subject คือ “the business” ส่วน verb คือ “bought”

- การใช้คำว่า “more” ต้องคู่กับคำว่า “than” เพราะ “more” แปลว่า “มาก” และ “than” แปลว่า “กว่า”

- ประโยคที่สอง subject คือ “inventory” ส่วน verb คือ “increased”

เพียงแค่ใช้ compared to, whereas และ therefore ให้คล่อง ก็ทำให้เราสามารถรายงานข้อมูลทางบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพเพิ่มขึ้นอย่างเห็นได้ชัดค่ะ

ประทีปธรรม

(ตอนที่ 1)

มาฆบูชาเสวนา

วันมาฆบูชาถือกันว่าเป็นวันสำคัญทางพระพุทธศาสนา เพราะเป็นวันของพระสงฆ์ ในขณะที่ถือกันว่าเป็นวันวิสาขบูชาเป็นวันของพระพุทธเจ้า เพราะเป็นวันที่ตรงกับวันประสูติ ตรัสรู้ และปรินิพพานของพระพุทธเจ้า ส่วนวันอาสาฬหบูชานั้นก็ถือกันว่าเป็นวันของพระธรรม เพราะเป็นวันที่พระผู้มีพระภาคเจ้าทรงแสดงปฐมเทศนาแสดงธรรมจักรกัปปวัตตสูตร

ที่ถือกันว่าเป็นวันมาฆบูชาเป็นวันของพระสงฆ์ก็เพราะว่าวันมาฆบูชาเป็นวันที่พระอริยสงฆ์ 1,250 รูป มาชุมนุมพร้อมเพรียงกันโดยมิได้นัดหมาย และพระผู้มีพระภาคเจ้าได้แสดงโอวาทปาฏิโมกข์ เมื่อมองกันเท่านั้นก็ถือกันว่าเป็นวันแห่งวันของพระสงฆ์

หากจะมองในแง่ที่จะให้มีวันของพระพุทธ วันของพระธรรม และวันของพระสงฆ์เพื่อให้ครบพระรัตนตรัย ผมก็ไม่ขัดข้องอะไร และเห็นพ้องว่าขอให้อีกต่อไปตามที่ถือกันมานั้นเกิด เพราะไม่เพียงแต่จะไม่เป็นผลร้ายประการใด ยังจะเป็นผลดีที่ทำให้ชาวพุทธได้รำลึกถึงพระรัตนตรัย คือพระพุทธ พระธรรม พระสงฆ์

เพียงแต่รำลึกถึงพระรัตนตรัยได้เท่านั้น ใจก็ย่อมละวางห่างจากความชั่วได้ไม่มากนัก

แต่ผมเห็นว่าเรื่องของวันมาฆบูชาหาได้จำกัดขอบเขตอยู่แค่ความหมายที่เป็นวันของพระสงฆ์เท่านั้น หากยังมีเรื่องราวต่างๆ อันควรแก่การที่ชาวพุทธจะได้ทำความเข้าใจเพื่อให้ได้รับประโยชน์จากการเป็นพุทธศาสนิกชนอย่างเต็มที่

เมื่อผมเห็นเช่นนั้นจึงขอหยิบยกเรื่องของวันมาฆบูชาขึ้นมาเสวนาเป็นลำดับไป

ขอผมเพื่อนชาวพุทธได้ร่วมเสวนาในเรื่องของวันมาฆบูชาเพื่อทำความเข้าใจ ทำความรู้อะไรและความเข้าใจในเรื่องที่เกี่ยวกับวันมาฆบูชาให้เพิ่มพูนขึ้น เจริญขึ้น ผมเชื่อว่าจะเป็นอันสงฆ์ที่จะก่อเกิดปัญญาแก่เพื่อนพุทธบริษัททั้งปวง

ดังนั้น ความอันใดที่ผมจักได้ยกขึ้นแสดงในลำดับต่อไปนี้ ท่านผู้ใดจะเห็นพ้องหรือเห็นแย้ง ก็ขอให้ถือว่าเป็นความคิดเห็นอย่างหนึ่งของเพื่อนชาวพุทธที่แสดงโดยสุจริต ตามความคิด ความรู้แบบงูๆ ปลาๆ

เพราะมีเจตนาดังนี้จึงขอบอกกล่าวมายังท่านผู้อ่านทั้งปวง

ที่มีความสนใจว่าหากจะมีความคิดเห็น
ทั่วถึง ชัดแจ้งหรือกล่าวเสริมเพิ่มเติม
ประการใดที่จะพึงเห็นเป็นประโยชน์
แก่พระพุทธศาสนา ผมก็มีความยินดี
และพร้อมที่จะนำความคิด ความเห็นนั้น
มาบอกเล่าสู่กันฟังในคอลัมน์นี้

ชาวพุทธตั้งแต่เป็นเด็กตัวเล็ก ๆ
จะถูกบอก ถูกสอนสืบต่อกันมาว่าวัน
มาฆบูชาเป็นวันสำคัญเพราะมีเหตุการณ์
3 อย่างเกิดขึ้น กล่าวคือ

อย่างแรก เป็นวันที่พระจันทร์เพ็ญ
เสวยมาฆฤกษ์

อย่างที่สอง เป็นวันที่พระสงฆ์
สาวกซึ่งเป็นพระอรหันตชีนาสพจำนวน
1,250 รูป ได้มาชุมนุมพร้อมกันต่อหน้า
พระผู้มีพระภาคเจ้าโดยมิได้นัดหมาย

อย่างที่สาม เป็นวันที่พระผู้มี
พระภาคเจ้าทรงแสดงโอวาทปาฏิโมกข์

ชาวพุทธถูกบอกถูกกล่าว ถูกสอน
กันมาดังนี้ ชาวพุทธจึงได้รับผลจากวัน
มาฆบูชาเพียงเท่าที่กล่าวนี้แหละ

ความรู้แจ้งในโลกธาตุ

ความจริงวันมาฆบูชาหาได้มี
เรื่องสำคัญเพียงเท่าที่ได้กล่าวขาน
กันมาแต่ก่อนไม่ หากมีความหมายที่
ลึกซึ้งและเป็นประโยชน์ใหญ่หลวง
แก่ชาวพุทธ และเรื่องสำคัญที่สุดของ
วันมาฆบูชาคือเรื่องเกี่ยวกับโอวาท
ปาฏิโมกข์

การยกเอาปรากฏการณ์ที่
พระจันทร์เพ็ญและเสวยมาฆฤกษ์
มาเป็นข้อสำคัญนั้นผมเข้าใจว่าเป็นเพียง
การนำเอาปรากฏการณ์ธรรมชาติมา
ประกอบเข้าเพื่อให้รู้สึกว่าเป็นเรื่องลึกลับ

อะไรทำนองนั้นเท่านั้น โดยที่แท้จริงแล้ว
ไม่ได้มีความสำคัญอะไรเลย

การโคจรของดวงจันทร์หรือ
พระจันทร์เป็นปรากฏการณ์ธรรมชาติ
อย่างหนึ่ง การที่ดวงจันทร์โคจรรอบโลก
ในขณะที่โลกโคจรรอบดวงอาทิตย์
พร้อม ๆ กัน ก็เป็นปรากฏการณ์อย่างหนึ่ง
ของธรรมชาติ

ในการโคจรของโลกรอบดวงอาทิตย์
จะโคจรผ่านกลุ่มดาวต่างๆ ดังนั้น ดวงจันทร์
ซึ่งเป็นบริวารของโลกจึงโคจรผ่านกลุ่ม
ดาวต่างๆ นั้นด้วย นี่เป็นปรากฏการณ์
ธรรมชาติของธรรมชาติ ไม่ได้มีความ
สำคัญประการอื่น

ในจักรวาลของเรามีได้มีการ
แบ่งกลุ่มดาวออกเป็น 27 กลุ่ม ตั้งต้น
ด้วยกลุ่มดาวอัศวิน หรือดาวม้า และ
สิ้นสุดลงที่กลุ่มดาวเรวดี หรือดาว
ปลาตะเพียน

ในจำนวนกลุ่มดาว 27 กลุ่มนี้ มี
กลุ่มดาวกลุ่มหนึ่งชื่อกลุ่มดาวมาฆะ
หรือดาววงงอนไถ จัดเป็นกลุ่มดาวที่ 10
ในจำนวนทั้งหมด อยู่ระหว่างกลุ่ม
ดาวอาศเลษา หรือดาวแมว กับกลุ่ม
ดาวปูพลคุนี หรือดาวเพดานหน้า

กลุ่มดาวทั้ง 27 กลุ่มนี้ ถือกันว่า
เป็นกลุ่มดาวฤกษ์ ในขณะที่ดวงจันทร์
ดาวอังคาร ดาวพุธ ดาวพฤหัสบดี ดาวศุกร์
ดาวเสาร์ ถือเป็นดาวพระเคราะห์

หากจะพิจารณาในทาง
ดาราศาสตร์ กลุ่มดาวทั้ง 27 กลุ่ม
ก็คือกาแล็กซีหรือระบบสุริยะอีก
ระบบหนึ่ง ทำนองเดียวกันกับระบบ
สุริยจักรวาล ซึ่งโลกของเราเป็นสมาชิก
อยู่ในระบบสุริยะนี้นั่นเอง นอกจาก

กลุ่มดาว 27 กลุ่มนี้แล้ว ยังมีระบบ
สุริยะหรือกาแล็กซีอื่นๆ อีกจำนวน
มาก แต่พวกโหราศาสตร์นำมาใช้ในการ
คำนวณสำหรับพยากรณ์เพียง 27
กลุ่มเท่านั้น

ในกลุ่มดาวแต่ละกลุ่มประกอบ
ด้วยดาวจำนวนมาก ดังนั้น จะถือว่า
ทั้งหมดเป็นดาวฤกษ์คงจะไม่ถนัดนัก
เพราะถึงวันนี้แม้วิทยาศาสตร์จะก้าวหน้า
สักปานไหนก็ยังไม่สามารถบอกได้ว่าใน
บรรดาดวงดาวทั้งปวงที่อยู่ในกลุ่มดาว
ทั้ง 27 กลุ่มนั้นจะมีดาวพระเคราะห์เท่าใด
และดาวฤกษ์เท่าใด และยังไม่มีการรู้ด้วย
ว่ายังมีดาวประเภทอื่นอีกหรือไม่

สิ่งที่เรียกว่ากาแล็กซีหรือระบบ
สุริยะนั้น ความจริงไม่ใช่เรื่องใหม่ดังที่
พวกนักวิทยาศาสตร์ทั้งหลายเข้าใจ
และหาใช่เกิดขึ้นจากการค้นพบของ
นักวิทยาศาสตร์ในปัจจุบันไม่

เพราะพระผู้มีพระภาคเจ้าได้
ทรงแสดงความรู้นี้มาก่อนใคร ทรง
เรียกสิ่งที่เรียกว่ากาแล็กซีหรือระบบ
สุริยะในปัจจุบันว่า "โลกธาตุ"

ทรงแสดงว่ามีโลกธาตุอยู่นับ
หมื่นแสน ทั่วๆ ที่บางศาสนาซึ่งกำเนิด
ในภายหลังนับร้อยๆ ปี ยังคงรู้คงเห็น
แต่เพียงว่าโลกเรามีต้นฐานแบน
และไม่มีการกล่าวถึงระบบสุริยะอื่นใด
นอกเหนือจากระบบสุริยจักรวาลเลย

ไม่เพียงแต่เท่านั้น ยังทรงแสดง
ด้วยว่าต้นฐานของโลกนั้นมีลักษณะกลม
และหมุนไปเองโดยธรรมชาติ ดังคำใน
บาลีที่ว่า "วัฏฏโก โลโก"

ทรงตรัสว่าทรงสามารถแปลง
พระสุรเสียงให้ได้ยินทั่วทั้งหมื่นแสน



โลกธาตุ เป็นเหตุให้ฝรั่งบางคนซึ่ง
ซี้สงสัยและคิดจับผิด ได้ค้นคว้า
ตรวจสอบพระไตรปิฎกเพื่อพิสูจน์ว่า
พระผู้มีพระภาคเจ้าตรัสความอันเป็นเท็จ
เพราะจะเป็นไปได้อย่างไรกันที่เสียง
ของมนุษย์จะพูดไปให้ได้ยินทั้งหมื่นแสน
โลกธาตุ

ในขณะที่ฝรั่งบางคนก็หมั่นไ้
ฝรั่งด้วยกันเอง คิดค้นหาหลักฐานไป
หักล้างคำโอ้อวดของพวกนักวิทยาศาสตร์
ที่ประสบความสำเร็จในการส่งยานอวกาศ
ไปดวงจันทร์ แล้วสามารถพูดจาติดต่อ
สื่อสารกันได้ว่าไม่ใช่มนุษย์จำพวกแรก
ที่ทำได้เช่นนั้น

พวกฝรั่งเขาสงสัยแล้วเขาก็
ค้นคว้ากันจริงๆ ไม่เหมือนกับคนไทย
ที่รักสนุก รักสะดวก รักสบาย แทนที่
จะคิดค้นคว้าด้วยตนเอง กลับคิดแต่
จะอาศัยผลการค้นคว้าของชาติอื่น
จนเป็นเหตุทำให้ประเทศของเราต้อง
ตามหลังเขาอยู่ในทุกวันนี้

พวกฝรั่งเขาค้นคว้าแล้วก็พบว่าที่
พระผู้มีพระภาคเจ้าตรัสถึงโลกธาตุนั้น
ก็คือการตรัสถึงระบบสุริยะว่านอกจาก
ระบบสุริยจักรวาลแล้วยังมีระบบสุริยะอื่น
อยู่อีกเป็นจำนวนมากนับไม่ถ้วน ดังนั้น
สิ่งที่พระผู้มีพระภาคเจ้าตรัสว่าโลกธาตุมี
อยู่นับหมื่นแสนจึงเป็นเรื่องที่ฝรั่งหักล้าง
ไม่ได้ และจำเป็นต้องยอมรับอันแสดงถึง
ความเป็นโลกวิทู คือผู้แจ้งโลก ซึ่ง
หมายถึงความรู้แจ้งในโลกรทั้งปวง ทั้งที่
เป็นโลกธรรมชาติ และโลกภายในคือกาย
ซึ่งได้แก่กายเนื้อ และกายลม

เพราะความรู้เท่าที่พวกฝรั่งมี
อยู่ในขณะนี้ ก็ยังไม่สามารถบอกได้ว่า
มีอยู่ที่โลกธาตุ หรือมีอยู่ที่ระบบสุริยะ
ในขณะที่พระผู้มีพระภาคเจ้าทรงตรัส
ว่ามีอยู่ถึงหมื่นแสนโลกธาตุ และทรง
ตรัสมาเป็นเวลาล่วงแล้วกว่า 2,500 ปี

โดยความหมายแห่งคำตรัสนั้น
คือมีระบบสุริยะอยู่นับไม่ถ้วน และ
โคจรเป็นไปเองโดยธรรมชาติ

ในการใช้ถ้อยคำนี้ย่อมเป็นเรื่อง
พึงตระหนักว่าถ้อยคำในยุค 2,500 กว่าปี
กับปัจจุบันนี้อาจจะแตกต่างกัน เหมือนกับ
คำว่า 500 ที่มักใช้ในพระไตรปิฎก
แล้วมีพวกนักแปลเข้าใจเอาเองว่า
หมายถึงจำนวน จึงเขียนแต่งเติมไปตาม
ความเข้าใจนั้น ทำให้ความหมายที่ถูกต้อง
แท้จริงผิดเพี้ยนไป เช่น เมื่อกล่าวถึง
พระผู้มีพระภาคเจ้าเสด็จพร้อมภิกษุ
500 ก็จะเขียนตามความเข้าใจตัวเสียใหม่
เป็นว่า พระผู้มีพระภาคเจ้าเสด็จพร้อม
ภิกษุจำนวน 500 รูป

ข้อความทำนองนี้มีอยู่มากหลาย
ในพระไตรปิฎก ยิ่งในบทความใน
พระพุทธศาสนาที่เขียนกันในชั้นหลัง
แล้วได้ใช้คำว่า 500 รูปเป็นพื้น ทำให้
เกิดความสับสนและไขว้เขวขึ้น

(อ่านต่อฉบับหน้า)

สิทธิพิเศษสมาชิกบัตร Platinum

บัตร Platinum คืออะไร

บัตร **PLATINUM MEMBER CARD**

เป็นบัตรสำหรับท่านสมาชิกวารสาร **เอกสารภาษีอากร** ที่เป็นสมาชิกต่อเนื่องครบ 10 ปี

แล้วท่านสมาชิกจะถือบัตร PLATINUM MEMBER CARD ได้อย่างไร

ท่านที่เป็นสมาชิกวารสาร **เอกสารภาษีอากร** แต่มีอายุสมาชิกไม่ถึง 10 ปี ท่านสามารถต่ออายุสมาชิกล่วงหน้าได้ตั้งแต่ 1 ปี 2 ปี 3 ปี ตลอดจนถึง 5 ปี เพื่อให้เข้าเงื่อนไขอายุสมาชิกรวม 10 ปี เพียงเท่านี้ ท่านจะได้รับสิทธิพิเศษที่เหนือกว่าด้วยบัตร

PLATINUM MEMBER CARD

ทันที



แล้วสิทธิพิเศษระหว่าง

บัตร **Platinum** และ

บัตรสมาชิกธรรมดาต่างกันอย่างไร

บัตรสมาชิกธรรมดา

- รับฟรี ! ประมวลรัษฎากร ฉบับสมบูรณ์ ปีละ 1 เล่ม
- รับฟรี ! วารสาร **เอกสารภาษีอากร** เป็นประจำทุกเดือน ปีละ 12 เล่ม
- รับสิทธิ ! เข้าสัมมนาพิเศษฟรี สำหรับสมาชิก ปีละ 2 ครั้ง (ตามเงื่อนไขของบริษัทฯ)
- รับสิทธิ ! เข้าสัมมนาของบริษัท ผูกอบรมและสัมมนาธรรมเนียมในราคาสมาชิก
- รับสิทธิ ! ส่วนลด 10% ร้านหนังสือธรรมเนียม Book
- รับฟรี ! แอปพลิเคชันประกาศรับสมัครงานที่ www.jobdst.com (ประกาศรับสมัครงานได้ไม่จำกัดตำแหน่งนาน 6 เดือน มูลค่า 4,000 บาท)

บัตร PLATINUM MEMBER CARD รับสิทธิเพิ่ม

- รับสิทธิ ! ส่วนลดพิเศษหลักสูตรฟรีเยี่ยม
- บัตรเชิญเข้าร่วมอบรมสัมมนาในหลักสูตรพิเศษ
- ท่านสมาชิกได้รับสิทธิพิเศษเข้าร่วมกิจกรรมต่างๆ กับทางธรรมนิติ
- รับส่วนลดเพิ่มเป็น 15% เมื่อซื้อหนังสือออกใหม่ของ Dhamniti Book
- รับสิทธิส่วนลด ลงประกาศหนังสือพิมพ์ **ข่าวผู้ถือหุ้น** จากปกติกรอบละ 250 บาท เหลือกรอบละ 200 บาท
- รับฟรี ! ของสมนาคุณพิเศษเมื่อซื้อหนังสือครบ 1,000 บาท หน่วยงานสัมมนาพิเศษ (ตามเงื่อนไขบริษัทฯ)
- รับสิทธิพิเศษ ! ส่วนลดในการซื้อสินค้าที่ร่วมออกบูธในราคาสมาชิกหน่วยงานสัมมนากับธรรมนิติ
- ท่านสมาชิกจะได้รับข้อมูลข่าวสารธรรมเนียม ผ่านช่องทางต่างๆ ที่ระบุไว้ เมื่อลงทะเบียน โดยไม่มีค่าใช้จ่ายเพิ่มเติม
- สิทธิพิเศษอื่นๆ อีกมากมายเฉพาะบัตร PLATINUM MEMBER CARD

สอบถามข้อมูลเพิ่มเติมได้ที่ ฝ่ายบริการสมาชิก โทร 02-555-0901-5 หรือ Line id @ocs8715p



พิเศษ

ไปรษณียบัตรอายุสมาชิก เป็นบัตร **PLATINUM MEMBER CARD** วันนี้ - 25 สิงหาคม 2560 รับทันที กระเป๋าน่ารัก Funny Bag 1 ใบ

วารสารธรรมนิติ ฉบับ

เอกสารภาษีอากร

178 อาคารธรรมนิติ ชั้น 4 ซอยเพิ่มทรัพย์ (ประชาชน 20) ถนนประชาชน แขวงบางซื่อ เขตบางซื่อ กรุงเทพฯ 10800



สำหรับเจ้าหน้าที่

เลขที่สมาชิก

เลขที่ใบเสร็จ/ใบกำกับภาษี

เริ่มสมาชิกตั้งแต่

เดือน ค.ศ.

ถึงเดือน ค.ศ.

แบบฟอร์ม ☐ สมัครสมาชิกใหม่ ☐ ต่ออายุสมาชิก	เป็นสมาชิกในนาม บุคคลธรรมดา	กรณารอกหมายเลข บัตรประชาชน 13 หลัก	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13
	นิติบุคคล	ประจำตัวผู้เสียภาษี 13 หลัก (เลขทะเบียนนิติบุคคล)	
ที่มา : TAX 08/2017	กรณารระบุสถานประกอบการว่าเป็น ☐ สำนักงานใหญ่ ☐ สาขาที่ (สามารถระบุเป็นตัวเลขได้)		

ชื่อ (ภาษาอังกฤษ) บนบัตรสมาชิก

ที่อยู่ในการออกใบเสร็จ/ใบกำกับภาษี

(บริษัทฯ ขอสงวนสิทธิ์การเปลี่ยนแปลงที่อยู่ออกใบกำกับภาษีกรณียังไม่ครบ 1 ปี)

☐ บจ. ☐ บมจ. ☐ หจก. ☐ ส่วนบุคคล

ชื่อ

เลขที่ หมู่

อาคาร/หมู่บ้าน ชั้น ห้อง

ตรอก/ซอย

ถนน

แขวง/ตำบล

เขต/อำเภอ

จังหวัด รหัสไปรษณีย์

ที่อยู่ในการจัดส่งวารสาร ☐ เหมือนที่อยู่ออกใบเสร็จ

ชื่อผู้รับ

☐ บจ. ☐ บมจ. ☐ หจก. ☐ ส่วนบุคคล

เลขที่ หมู่

อาคาร/หมู่บ้าน ชั้น ห้อง

ตรอก/ซอย

ถนน

แขวง/ตำบล

เขต/อำเภอ

จังหวัด รหัสไปรษณีย์

E-mail :

โทรศัพท์

โทรสาร

โทรศัพท์มือถือ

ท่านต้องการรับใบรณรงค์หลักสูตรการอบรมสัมมนาทาง

☐ ไปรษณีย์ ☐ E-mail

อัตราค่าสมัครสมาชิกใหม่

- | | |
|--|---------------------|
| ☐ สมัคร 1 ปี 12 ฉบับ | จำนวนเงิน 2,100 บาท |
| ☐ สมัคร 2 ปี 24 ฉบับ | จำนวนเงิน 3,800 บาท |
| ☐ สมัคร 3 ปี 36 ฉบับ | จำนวนเงิน 5,500 บาท |
| ☐ สมัคร 4 ปี 48 ฉบับ | จำนวนเงิน 7,200 บาท |
| ☐ สมัคร 5 ปี 60 ฉบับ | จำนวนเงิน 8,800 บาท |

อัตราค่าต่ออายุสมาชิก

- | | |
|--|---------------------|
| ☐ ต่ออายุ 1 ปี 12 ฉบับ | จำนวนเงิน 1,900 บาท |
| ☐ ต่ออายุ 2 ปี 24 ฉบับ | จำนวนเงิน 3,600 บาท |
| ☐ ต่ออายุ 3 ปี 36 ฉบับ | จำนวนเงิน 5,300 บาท |
| ☐ ต่ออายุ 4 ปี 48 ฉบับ | จำนวนเงิน 7,000 บาท |
| ☐ ต่ออายุ 5 ปี 60 ฉบับ | จำนวนเงิน 8,600 บาท |

*หมายเหตุ : (ค่าสมาชิกถือเป็นการขายหนังสือ ได้รับการยกเว้นการหักภาษี ณ ที่จ่าย) ราคานี้รวมภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว

ชำระค่าสมาชิก/พร้อมกันนี้ได้ส่ง (จดรับเช็คส่วนตัว)

☐ เช็คเลขที่ ธนาคาร
สาขา ลงวันที่

กรณาคัดคร่อมส่งจ่ายในนามบริษัท สำนักพัฒนาการบริหารธรรมนิติ จำกัด

☐ ธนาคารตั้งจ่าย ปณ.บ.บางซื่อ

ในนามบริษัท สำนักพัฒนาการบริหารธรรมนิติ จำกัด

☐ โอนเงินเข้าบัญชีออมทรัพย์ ชื่อบัญชี

บริษัท สำนักพัฒนาการบริหารธรรมนิติ จำกัด

DHARMNITI OFFICE OF MANAGEMENT DEVELOPMENT CO.,LTD

☐ ธนาคารกรุงไทย สาขาบางโพ เลขที่บัญชี 395-0-11703-2

☐ ธนาคารกรุงศรีอยุธยา สาขาเตาปูน เลขที่บัญชี 114-1-16804-6

☐ ธนาคารไทยพาณิชย์ สาขาบางโพ เลขที่บัญชี 027-2-44002-8

☐ โอนเงินเข้าบัญชีกระแสรายวัน

ธนาคารกสิกรไทย สาขาบางโพ เลขที่บัญชี 033-1-07667-8

กรุณาส่งหลักฐานการโอนเงินและ

แบบฟอร์มนี้มายังฝ่ายบริการสมาชิก

ทาง E-mail : member@dharmniti.co.th หรือ แฟกซ์ (02) 555-0911-14

และกรุณาโทรยืนยันการส่งหลักฐานนี้กับเจ้าหน้าที่ โทร. (02) 555-0901-9