

# เอกสารภาษีอากร

TAX MAGAZINE | February 2019 | Vol.38 | No.449

## ฝากครรภ์ คลอดบุตร ลดหย่อนบุตร หักอย่างไร

by ชุมพร เสนุไย

สะดวก จ่าย ประหยัด  
กับร่างพระราชบัญญัติ (e-Payment) ตามประมวลรัษฎากร  
by ดร.เพชรรัตน์ ศุภนิมิตรกุลกิจ

นักบัญชีในยุค  
Gig Economy  
by อาจารย์รุจิรัตน์ ปาสีพัฒน์สกุล

รองรับ MSSQL Database  
รองรับ PostgreSQL  
Database

## PEAR โปรแกรม ERP และ MRP เพื่อการบริหารธุรกิจอย่างมีประสิทธิภาพ

Server เลือกใช้งานได้ทั้ง Windows และ Linux

ระบบบัญชี และ ERP เพื่อการค้าธุรกิจการค้า และบริการ  
ระบบ MRP และ ERP เพื่อธุรกิจภาคการผลิต และโรงงานอุตสาหกรรม  
PEAR ERP On cloud มีทั้งแบบร่นเช่าใช้เดือนรายเดือน และแบบซื้อ License  
เชิญพิสูจน์ความสามารถที่แตกต่าง

- รองรับการออกแบบรายงานวิเคราะห์ได้ไม่จำกัด
- รองรับการเชื่อมโยงข้อมูลกับซอฟต์แวร์อื่นๆ
- มีระบบ Interactive Dashboard สำหรับผู้บริหาร
- และอื่นๆ อีกมากมาย

### รองรับ Option พิเศษ เช่น



#### QR Code / Barcode

- รองรับการทำ Lot No และ Serial No.
- ตรวจสอบสต็อกด้วย QR Code เพื่อลดความผิดพลาดในการจัดของ
- ทำ QR Code จาก Lot Serial เพื่อควบคุมใน Warehouse Management และ Logistics
- และอื่นๆ อีกมากมาย

### บริษัท พีชญโซลูชัน จำกัด

2092/28 ถ.จันทน์ ซ่งนนท์ ยานนาวา กรุงเทพฯ 10120

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

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

เลขประจำตัวซอฟต์แวร์ฮาร์ด  
ลำดับที่ 0539

ลงประกาศข่าวในหนังสือพิมพ์ผู้ถือหุ้น วันนี้ - 28 ก.พ. 2562

## รับส่วนลดพิเศษเลือกซื้อหนังสือธรรมนิติ

### เงื่อนไขการใช้ส่วนลด

ลงประกาศ 10-30 กรอบ      รับส่วนลด **15%** จากราคาปก  
31-50 กรอบ              รับส่วนลด **20%** จากราคาปก  
51 กรอบขึ้นไป            รับส่วนลด **25%** จากราคาปก



\*สั่งซื้อหนังสือครบ 1,000 บาท (ราคาปกแล้ว) บริการจัดส่งแบบลงทะเบียนฟรี

สั่งซื้อโทร (02) 555-0700 ต่อ 713, (02) 555-0926-7 [www.dharmnitibook.com](http://www.dharmnitibook.com) ตลอด 24 ชั่วโมง

E-mail : [book@dharmniti.co.th](mailto:book@dharmniti.co.th) Line : @dharmnitibook



Line : @dharmnitibook



# Business Controller

## คลังแห่งอาวุธทางธุรกิจ

# 32ปี

## แห่งประสบการณ์

### และความสำเร็จที่มอบให้แก่ลูกค้า

#### โปรแกรมสำหรับธุรกิจทั่วไป (Typical Company)

ได้แก่ธุรกิจประเภทซื้อขายไปหรือโรงงานผลิตสินค้าขนาดกลางหรือขนาดย่อม ได้แก่โปรแกรมระบบ...

- ▶ 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)

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

#### โปรแกรมสำหรับธุรกิจเฉพาะทาง (Specific Company)

ได้แก่ธุรกิจที่มีความซับซ้อนเฉพาะทางหรือธุรกิจขนาดใหญ่ที่ไม่สามารถใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทั่วไปได้ เช่น..

โรงงานผู้ผลิต บริษัทผู้รับเหมา บริษัทผู้ส่งออก - นำเข้า ให้บริการขนส่ง(รถบรรทุก, เรือ, อากาศ) ศูนย์กระจายสินค้า รถทัวร์ต่างจังหวัด ให้เช่าคลังสินค้า ห้องเย็น ให้เช่าพื้นที่ตลาดสด ให้เช่าสำนักงาน คอนโดมิเนียม อพาร์ทเมนท์ โรงแรม ซุปเปอร์มาร์เก็ต ดีพาร์ทเมนต์สโตร์

ผู้จำหน่ายปลีกตามศูนย์การค้าและสาขา ร้านอาหาร กิจการค้ายานยนต์ น้ำมัน/แก๊ส ร้านหนังสือ ศูนย์กีฬา สนามกอล์ฟ ระบบสมาชิกต่างๆ โรงเรียน มหาวิทยาลัย สถานบันการศึกษาอาชีพ คลินิกแพทย์ สถาบันเสริมสุขภาพและความงาม บริหารโครงการอสังหาริมทรัพย์ บริษัทนำเที่ยว ธุรกิจรักษาความปลอดภัยและทำความสะอาด นายหน้าประกันภัย

วิจัยตลาด แบบ Focus Group ฯลฯ

# สนใจ

เชิญติดต่อเพื่อรับคำปรึกษา และชมการสาธิตโปรแกรมได้ทุกวัน

### บริษัท เอชเอ็มไอ (ประเทศไทย) จำกัด

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

โทรศัพท์ : 02-259-7745-6 , 086-312-3065 โทรสาร : 02-259-2162

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



HMI INC. (THAILAND) CO., LTD

# ระบบ ERP และ MRP ระดับโลก

ครอบคลุมทุกการทำงาน พร้อมด้วยบริการที่เหนือกว่า  
รายแรกของไทย ด้วยประสบการณ์มากกว่า 23 ปี



02-679-1668

[www.actran.co.th](http://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 และมือถือ



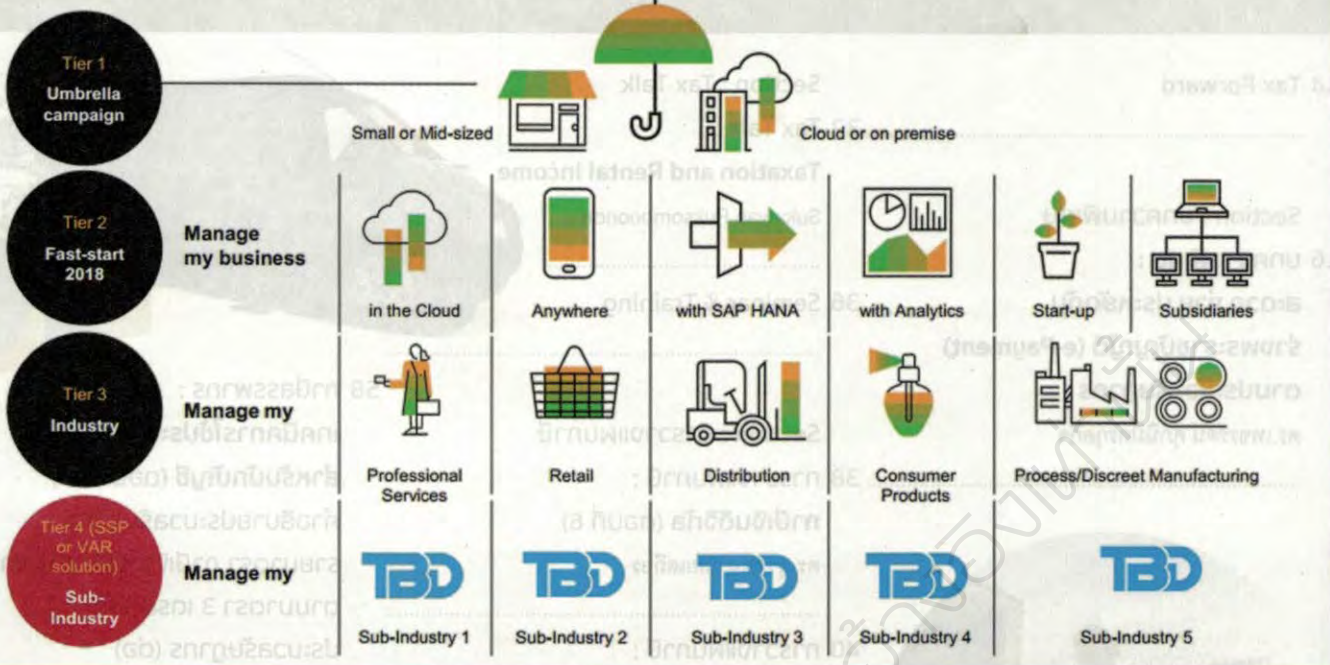
ACTRAN Systems Co., Ltd.

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

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



# Umbrella campaign Manage your Business with SAP Business One



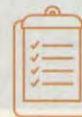
FUNCTIONALITY



Financial Management



Sales and customer Management



Purchasing and Inventory Control



Production planning



Business Intelligence



Analytics and reporting

SQL Database

HANA Database

BENEFITS



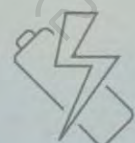
Affordable



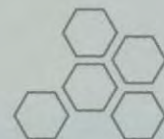
Comprehensive



Quick and easy



Powerful



Industry



World wide



ACTRAN Systems Co.,Ltd.

9<sup>th</sup> 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](http://www.actran.co.th) | e-mail : [sales@actran.co.th](mailto:sales@actran.co.th)



# Contents

February 2019 | Vol.38 | No.449

14 Tax Forward

Section : Tax Talk

32 Tax Talk :

Taxation and Rental Income

Sukawan Ruksomboonde

Section : บทความพิเศษ

16 บทความพิเศษ :

สะดวก จ่าย ประหยัดกับ

ร่างพระราชบัญญัติ (e-Payment)

ตามประมวลรัษฎากร

ดร.เพชรรัตน์ ศรีภูมิมิตรกุลกิจ

36 Seminar & Training

Section : การวางแผนภาษี

38 การวางแผนภาษี :

ภาษีเงินได้จกั (ตอนที่ 6)

ดร.สุวรรณ วลัยเสถียร

40 การวางแผนภาษี :

เทคนิคการบริหารภาษี

ทางการเงิน (ตอนที่ 2)

การบริหารดอกเบี้ยเงินฝาก

ของห้างหุ้นส่วนสามัญ

ผศ.ดุจดลัษณ์ ตราชูธรรม

47 การวางแผนภาษี :

ภาษีของบริษัทต่างประเทศ (ตอนที่ 1)

ฤกษ์ฤทธิ เพชรวรรณกุล

Section : ภาษีอากร

53 ภาษีสรรพากร :

ฝากครรภ์ คลอดบุตร ลดหย่อนบุตร

ปี 2561... หักอย่างไร (ตอนแรก)

ชุมพร เสนไสย

58 ภาษีสรรพากร :

เทคนิคการใช้ประมวลรัษฎากร

สำหรับนักบัญชี (ตอนที่ 14)

คำอธิบายประมวลรัษฎากร

รายมาตรา ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย

ตามมาตรา 3 ตรีส แห่ง

ประมวลรัษฎากร (ต่อ)

สุเทพ พงษ์พิทักษ์



23 บทความพิเศษ :

สิทธิประโยชน์ทางภาษี

เพื่อส่งเสริมคนพิการ

จินัย ปณิธานรัชชัย





บริการวิชาชีพ

# ตรวจสอบภายในและบริหารความเสี่ยง

- ▶ เพื่อประสิทธิภาพและประสิทธิผลในความสามารถบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กร
- ▶ เพื่อสนับสนุนการปรับปรุงกระบวนการปฏิบัติงานและสร้างคุณค่าเพิ่มขององค์กรอย่างต่อเนื่อง
- ▶ เพื่อการดำรงคุณภาพขององค์กรและความยั่งยืน

**ธรรมนิติ**  
DHARMNITI  
www.dir.co.th



## งานตรวจสอบภายใน มั่นใจในคุณภาพบริการ ธรรมนิติ

- งานประเมินระบบการควบคุมภายใน
- งานตรวจสอบภายใน
- งานตรวจนับทรัพย์สิน
- การประเมินและพัฒนาคุณภาพการควบคุมภายใน และการบริหารความเสี่ยงขององค์กร
- การสอนงานและประเมินความเชื่อมั่นในคุณภาพ (Quality Assurance) งานตรวจสอบภายใน
- การประเมินตนเองเกี่ยวกับมาตรฐานต่อต้านทุจริตคอร์รัปชัน

- งานวางแผน
- งานวางแผนธุรกิจและจัดทำโครงสร้าง
- การตรวจประเมินการควบคุมทั่วไป
- การตรวจประเมินการควบคุมภายในเฉพาะงาน
- การบริการให้คำปรึกษาในการพัฒนาระบบบริหารจัดการความมั่นคงปลอดภัยสารสนเทศ
- การบริการให้คำปรึกษาในการจัดทำแผนความต่อเนื่องทางธุรกิจ



**บริษัท ตรวจสอบภายในธรรมนิติ จำกัด**  
178 อาคารธรรมนิติ ชั้น 5 ซอยเพิ่มทรัพย์ (ประชาชื่น 20) ถนนประชาชื่น แขวงบางซื่อ เขตบางซื่อ กรุงเทพมหานคร 10800  
เบอร์ติดต่อ : 02-596-0500 ต่อ 327 E-mail : center@dir.co.th, dir@dharmniti.co.th  
Website : www.dir.co.th Facebook : Facebook.com/DharmnitiInternalAudit



# Contents

February 2019 | Vol.38 | No.449



68 ภาษีสรรพากร :

ก้าวไปกับสรรพากรยุค 4.0

ดร.เพชรรัตน์ ศุภนิมิตรกุลกิจ

72 ภาษีท้องถิ่น :

ความรู้เกี่ยวกับภาษีป้าย

(ตอนที่ 23)

อวิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร

### Section : คำพิพากษา

78 คำพิพากษาศาลฎีกาและหมายเหตุ :

การเพิ่มทุนและลดทุนเพื่อเลี่ยงภาษี

ศ.ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม

ผศ.ดุจดลภักษณ์ ตราชูธรรม

พิจิต ตราชูธรรม

### Section : บัญชี

88 บัญชีภาษีอากร :

ใบกำกับภาษีปลอมตรวจสอบอย่างไร

สมเดช วิจารณ์ศรีเสถียร

99 บัญชีภาษีอากร :

การเรียนรู้ตลอดชีวิต

เพื่อพิชิตให้เป็น

นักบัญชีมืออาชีพ (ตอนที่ 21)

การเฉลี่ยภาษีซื้อ

สุพัฒน์ อุนนิภิชิต

109 บัญชีภาษีอากร :

นักบัญชีในยุค Gig Economy

รุจิรัตน์ ปาสีพัฒน์สกุล

112 ตรวจสอบบัญชี :

การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

ดร.สิงห์ชัย อรุณวุฒิมงคล

### Section : News

118 News

120 มติ คสม.

123 กฎหมายใหม่

132 ตอบข้อหารือกรมสรรพากร

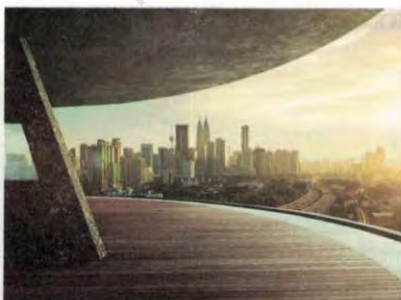
### Section : ทั่วไป

141 Healthcare Corner :

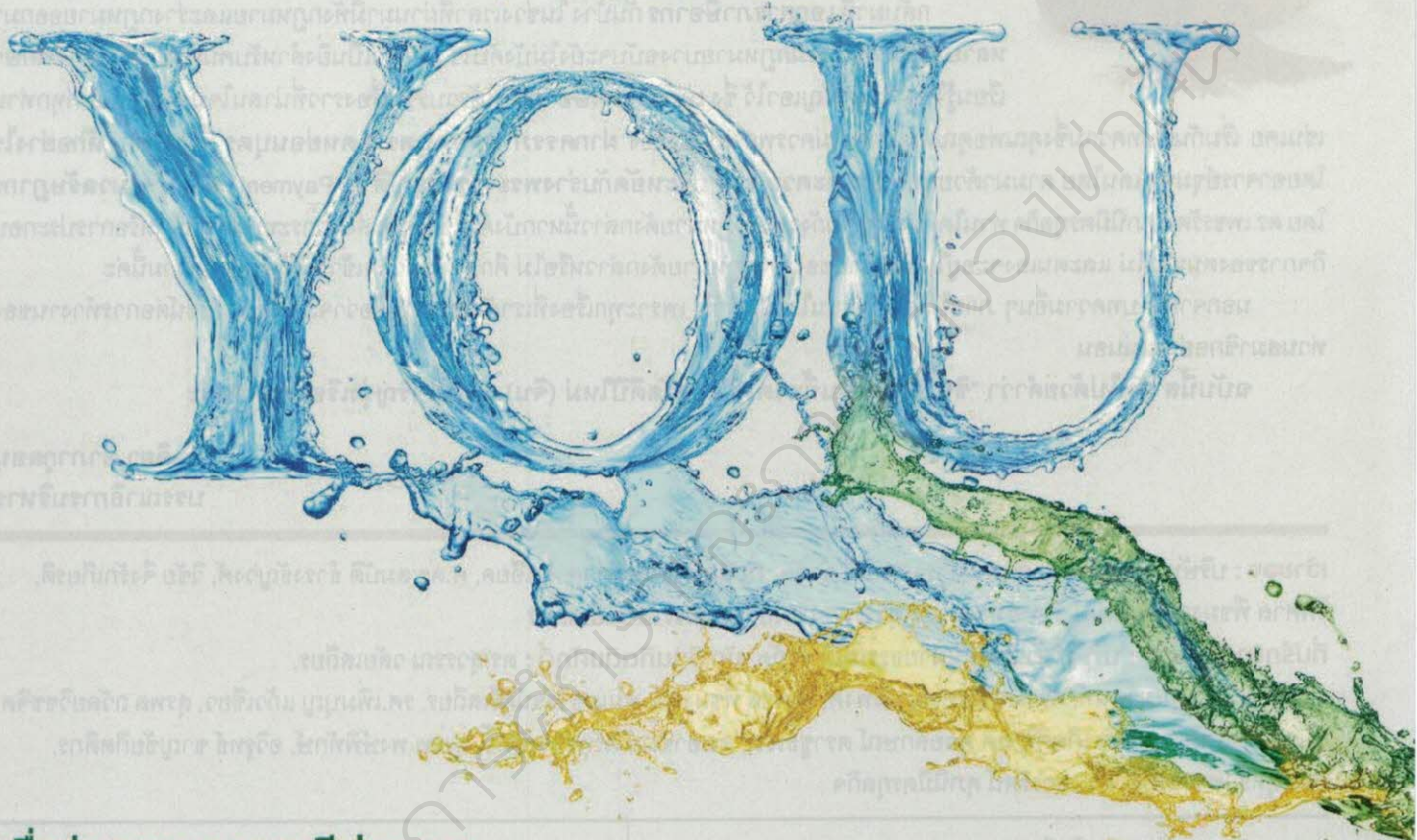
รู้ไว้ดีกว่ากับโรคสำคัญทางด้านจิตเวช

SaiFahz

144 Member Corner



# Always with



เราเชื่อว่าเวลาของคุณมีค่าเสมอ  
ไทยเบฟจึงมุ่งมั่นที่จะมอบสิ่งดีๆ  
เพื่อเติมเต็มความสุขให้คุณทุกช่วงเวลา

 [thaibev](https://www.thaibev.com) | [www.thaibev.com](http://www.thaibev.com)

MEMBER OF  
**Dow Jones  
Sustainability Indices**

In Collaboration with RobecoSAM

สมาชิก DJSI World  
สมาชิก DJSI Emerging Markets  
Industry Leader  
สาขาธุรกิจเครื่องดื่ม

**15** YEARS **ThaiBev**

# Editorial

February 2019 | Vol.38 | No.449



หลังจากที่ชาวไทยได้รื่นเริงสนุกสนานกับเทศกาลปีใหม่มากล้นไปไม่นาน เดือนนี้ก็มาถึงปีใหม่ของชาวไทยเชื้อสายจีนกันบ้าง นั่นคือ "วันตรุษจีน" ซึ่งในเทศกาลนี้นอกจากจะเป็นวันรวมญาติที่แต่ละคนในครอบครัวจะได้มาร่วมเฉลิมฉลอง และร่วมประกอบพิธีกรรมอันเป็นมงคลทั้งการไหว้เจ้าและไหว้บรรพบุรุษกันอย่างพร้อมหน้าแล้ว ยังเป็นวันที่หลายคนเฝ้ารอ โดยเฉพาะเด็กๆ หรือผู้น้อย เพราะเป็นวันที่จะได้รับอั่งเปาหรือตะเอยจากผู้ใหญ่ในครอบครัวนั่นเอง **เอกสารภาษีอากร** ก็ขอร่วมอวยพรให้ทุกท่านร่ำรวยเงินทอง สุขสมหวังตั้งใจ ทำมาค้าขายก้าวหน้ากันทุกท่านนะคะ

กลับมาที่ **เอกสารภาษีอากร** กันบ้าง ในช่วงเวลาที่ผ่านมาทั้งกฎหมายและร่างกฎหมายออกมาหลายฉบับด้วยกัน แม้กฎหมายบางฉบับจะยังไม่บังคับใช้ แต่ก็จำเป็นยิ่งสำหรับคนทำงานที่ควรจะต้องศึกษาเรียนรู้ในสาระสำคัญเอาไว้ ซึ่ง **เอกสารภาษีอากร** ก็ได้รวบรวมเรื่องราวที่น่าสนใจมานำเสนอแก่ทุกท่าน

เช่นเคย เริ่มกันที่บทความซึ่งคุณพ่อคุณแม่ทุกคนไม่ควรพลาด กับเรื่อง **ฝากครรภ์ คลอดบุตร ลดหย่อนบุตร ปี 2561...หักอย่างไร** โดยอาจารย์ชุมพร เสน่ห์ไสย ตามมาด้วยบทความ **สะดวกง่าย ประหยัดกับร่างพระราชบัญญัติ (e-Payment) ตามประมวลรัษฎากร** โดย ดร.เพชรรัตน์ ศุภนิมิตกรกุลกิจ ท่านใดที่ยังมีความกังวลว่ากฎหมายดังกล่าวนี้หากบังคับใช้แล้วจะส่งผลกระทบต่อรายได้หรือการประกอบกิจการของตนหรือไม่ และตนเองจะอยู่ในขอบข่ายของร่างกฎหมายดังกล่าวหรือไม่ ศึกษาทำความเข้าใจได้จากบทความนี้ค่ะ

นอกจากนี้ บทความอื่นๆ ภายในเล่มก็น่าสนใจไม่แพ้กัน เพราะทุกเรื่องที่เราคัดสรรมา เชื่อว่าจะเป็นประโยชน์ต่อการทำงานของท่านสมาชิกอย่างแน่นอน

**ฉบับนี้ลากันไปด้วยคำว่า "ซินเจียยู่อี่ ซินนี้ฮวดไช้"... สวัสดิ์ปีใหม่ (จีน) ขอให้เจริญรุ่งเรืองทุกท่านค่ะ**

กิตติยา อากาศอุบล  
บรรณาธิการบริหาร

**เจ้าของ :** บริษัท สำนักพัฒนาการบริหารธรรมนิติ จำกัด **ที่ปรึกษา :** ประภาศ คงเอียด, ศ.ดร.สมบัติ ธำรงธัญวงศ์, วิชัย จึงรักเกียรติ, ไพศาล พิษมงคล, พิพัฒน์ ชันทอง, อดิสร สุวรรณภิรมย์, ดร.สุวรรณ วลัยเสถียร

**ที่ปรึกษากฎหมาย :** บริษัท สำนักกฎหมายธรรมนิติ จำกัด **นักเขียนกิตติมศักดิ์ :** ดร.สุวรรณ วลัยเสถียร, รศ.ดร.วรศักดิ์ ทุมมานนท์, ดร.สิงห์ชัย อรุณวุฒิพงศ์, ไพศาล พิษมงคล, สมเดช โรจนคุรีเสถียร, รศ.เพิ่มบุญ แก้วเขียว, สุรพล วัลย์วิซชจิต, ชุมพร เสน่ห์ไสย, พุทธิมา เกิดศิริ, ผศ.ดุยลักษณ์ ตราสุวรรณ, ดร.อาทิตย์ ศรีทวารวิสิทธิ์, สุเทพ พงษ์พิทักษ์, อวิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร, ฤกษ์ฤทธิ เพชรอรกุล, ดร.เพชรรัตน์ ศุภนิมิตกรกุลกิจ

**บรรณาธิการบริหาร :** กิตติยา อากาศอุบล

**กองบรรณาธิการ :** ทิวสนธิ์ วงษ์เมือง, นพนนท์ วงศ์รัตนอำไพ, นพพร สานราษฎร์

**กราฟิกดีไซน์ :** ปิติพัฒน์ อรุณวรวิวัฒน์

**พิสูจน์อักษร :** จันทรีจิรา ชื่อพร้อม

**ผู้จัดการฝ่ายโฆษณา :** อรวรรณ เถระสวัสดิ์ โทร. (02) 555-0920

**ฝ่ายโฆษณา :** ประรภณา กิจญาณ โทร. (02) 555-0921,  
พงษ์ศรีธัญย์ หอมขจร โทร. (02) 555-0922,  
ณัฐชา อยู่เรืองศรี โทร. (02) 555-0928

**ฝ่ายขายสมาชิก**

**และบริการสมาชิก :** โทร. (02) 555-0901-9

**อัตราค่าสมาชิก :** 1 ปี (12 ฉบับ) 2,100 บาท

(ราคานี้รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม 7%)

**สมาชิกแจ้งย้ายที่อยู่ :** กรุณาติดต่อ ฝ่ายบริการสมาชิก  
โทร. (02) 555-0901-5

สงวนลิขสิทธิ์ตาม พ.ร.บ. ลิขสิทธิ์ พ.ศ. 2521/2537 ไม่นุญาตให้คัดลอกส่วนใดส่วนหนึ่งของหนังสือเล่มนี้ นอกจากจะได้รับอนุญาตเป็นลายลักษณ์อักษรจากเจ้าของลิขสิทธิ์เท่านั้น  
บทความ ข้อความ ความคิดเห็น หรือข้อเขียนใดที่ปรากฏในวารสารนี้เป็นความเห็นส่วนตัวของผู้เขียนไม่เกี่ยวข้องกับผู้พิมพ์ 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

# การคำนวณ ผลประโยชน์พนักงาน

สำหรับมนุษย์เงินเดือน หนึ่งในปัจจัยหลักที่จะเลือกสมัครงานกับบริษัทใดสักแห่ง แน่นอนว่าย่อมต้องมีค่าตอบแทน สวัสดิการ หรือผลประโยชน์ที่บริษัทจะมอบให้พนักงานรวมอยู่ด้วย ไม่ว่าจะเป็นค่าจ้าง เงินเดือน ค่าวิชาชีพ วันลาพักร้อน หรือจะเป็นเงินบำเหน็จบำนาญหลังเกษียณอายุ เป็นต้น แต่ในมุมมองของกิจการหรือบริษัทนั้น สิ่งเหล่านี้คือค่าใช้จ่ายของบริษัททั้งสิ้น แน่นอนว่าเมื่อมีค่าใช้จ่าย ย่อมต้องกระทบกับกำไรสะสม และกำไรของบริษัทในแต่ละปี

โดยผลประโยชน์พนักงานนี้ อาจแบ่งออกเป็นผลประโยชน์ระยะสั้นๆ ที่จะต้องจ่ายภายใน 1 ปี เช่น เงินเดือน ค่าจ้าง หรือโบนัสประจำปี และผลประโยชน์ที่จะจ่ายในระยะยาว เช่น เงินชดเชยยามเกษียณอายุ หรือรางวัลจากการทำงานกับองค์กรเป็นระยะเวลาสั้น (ทำงานครบ 10 ปี ได้ทองคำ 1 บาท)

และเพื่อป้องกันไม่ให้อำนาจเงินจ่ายผลประโยชน์ให้พนักงาน จึงมีการกำหนดมาตรฐานทางบัญชีว่าบริษัทจะต้องรับรู้หนี้สินที่อาจจะเกิดขึ้นในอนาคต และสำรองเงินไว้ให้เพียงพอ ซึ่งก็ครอบคลุมตัวผลประโยชน์พนักงานนี้ด้วยเช่นกัน

สำหรับผลประโยชน์ระยะสั้นๆ บริษัทก็สามารถรับรู้ได้ง่ายๆ เช่น พนักงานมี

เงินเดือน 25,000 บาท แปลว่าทั้งปีนี้ ก็รู้อยู่แล้วว่าบริษัทจะเป็นหนี้พนักงานอยู่เดือนละ 25,000 บาท ก็บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายกันไป แต่สำหรับผลประโยชน์ระยะยาวนั้นต่างออกไป เช่น หากลองสมมติดูว่าในอีก 20 ปีข้างหน้า จะต้องจ่ายเงินชดเชยเกษียณอายุตามกฎหมายซึ่งอ้างอิงจากเงินเดือนสุดท้าย ให้พนักงานคนหนึ่ง 1,000,000 บาท ถ้าวางเราควรสำรองเงินไว้ทั้ง 1,000,000 บาทเลยหรือเปล่า และในช่วง 20 ปีนี้ เงินเดือนพนักงานคนนี้เพิ่มขึ้น แล้วผลประโยชน์ที่จะต้องจ่ายจะเพิ่มขึ้นเป็นเท่าไร แล้วควรสำรองเงินไว้ตอนนี้เป็นจำนวนเท่าไรกันแน่ และคำถามนี้ คือที่มาของการประเมินภาวะผูกพันของผลประโยชน์พนักงาน กล่าวคือ เป็นการประเมินว่าปัจจุบันบริษัทควรจะต้องสำรองเงินไว้เท่าไร และในอนาคตควรจะเพิ่มเงินสำรองให้พนักงานปีละเท่าไร เพื่อที่จะได้มีเงินเพียงพอจ่ายให้พนักงาน ในวันที่พนักงานเกษียณอายุ

ทั้งนี้ การประเมินหนี้สินผลประโยชน์พนักงานของบริษัททั่วไปตามหลักสากลแล้วจะใช้วิธีการแบบคณิตศาสตร์ประกันภัยซึ่งประกอบด้วยหลักสถิติ เช่น โอกาสที่พนักงานจะลาออกจากงาน หรือเสียชีวิตก่อนเกษียณอายุ และหลักคณิตศาสตร์การเงิน เช่น ทฤษฎีดอกเบี้ย หรือคำนวณดูว่าเงินเดือนสุดท้ายของพนักงานจะเป็นเท่าไร

สรุปคือ การคำนวณผลประโยชน์พนักงาน คือการประเมินค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการจ่ายผลประโยชน์พนักงานของบริษัทเสียแต่นั้นๆ เพื่อให้มีเงินเพียงพอสำหรับการจ่ายผลประโยชน์ และเพื่อไม่ให้กระทบกับกำไรขาดทุนของบริษัท ในวันที่มีการจ่ายผลประโยชน์ออกไปจริงๆ

ตรวจสอบคุณสมบัติของนักคณิตศาสตร์ประกันภัยที่มีคุณสมบัติเหมาะสมได้ที่ [www.soat.or.th](http://www.soat.or.th)



โดย ทอมมี่ แอคชัวรี (อาจารย์พิเชฐ เจียมสมณิกวิสิฐ)

FSA, FIA, FRM, FSAT, MBA, MScFE (Hons), B.Eng (Hons)

บริษัท แอคชัวเรียล บิซซิเนส โซลูชัน จำกัด (ABS)

(รับปรึกษาด้านการคำนวณผลประโยชน์พนักงานตามมาตรฐานบัญชี ฉบับที่ 19)

[tommy.pichet@actuarialbiz.com](mailto:tommy.pichet@actuarialbiz.com) / [www.actuarialbiz.com](http://www.actuarialbiz.com) / 082-899-7979

# Electronic (อิเล็กทรอนิกส์)

หมายถึง การประยุกต์ใช้วิธีการทางอิเล็กทรอนิกส์ไฟฟ้า คลื่นแม่เหล็กไฟฟ้า หรือวิธีการอื่นใดในลักษณะคล้ายกัน และ

ให้หมายความรวมถึงการประยุกต์ใช้วิธีการทางแสง วิธีการทางแม่เหล็ก หรืออุปกรณ์ที่เกี่ยวข้องกับการประยุกต์ใช้วิธีต่างๆ เช่นว่านั้น

## พระราชบัญญัติฉบับใหม่ Transfer Pricing บังคับใช้ 1 มกราคม 2562

เมื่อเดือนพฤศจิกายน 2561 ได้มีกฎหมายออกใหม่ เรื่อง มาตรการป้องกันการกำหนดราคาโอนระหว่างบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน (Transfer Pricing) ซึ่งเป็นครั้งแรกของประเทศไทยที่ใช้กฎหมายฉบับนี้ โดยมีเนื้อหา ดังนี้

1. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน หมายถึง กรณีที่หนึ่ง นิติบุคคลตั้งแต่ 2 นิติบุคคลขึ้นไป ถือหุ้นในอีกนิติบุคคลหนึ่งไม่น้อยกว่าร้อยละ 50 ของทุนทั้งหมด กรณีที่สอง ผู้ถือหุ้นเป็นหุ้นส่วนหรือถือหุ้นในนิติบุคคลหนึ่งไม่น้อยกว่าร้อยละ 50 ของทุนทั้งหมดไม่ว่าทางตรงหรือทางอ้อม หรือนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์ในด้านทุน การจัดการ หรือการควบคุมในอีกนิติบุคคลหนึ่งในลักษณะที่นิติบุคคลหนึ่งไม่อาจดำเนินการโดยอิสระจากอีกนิติบุคคลหนึ่ง

2. นิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน หากมีข้อกำหนดด้านการพาณิชย์หรือการเงินระหว่างกันแตกต่างไปจากที่ควรได้กำหนดในลักษณะที่เชื่อได้ว่ามีการถ่ายโอนกำไร เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจปรับปรุงรายได้และรายจ่ายของนิติบุคคลดังกล่าวให้เหมาะสมเพื่อใช้ในการคำนวณกำไรสุทธิ

3. นิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันจะต้องจัดทำรายงานข้อมูลเกี่ยวกับนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันและมูลค่ารวมของธุรกรรมระหว่างกันในแต่ละรอบบัญชีตามที่อธิบดีกำหนด หากไม่จัดทำรายงานหรือจัดทำรายงานแต่แสดงข้อมูลไม่ถูกต้องครบถ้วนโดยไม่มีเหตุอันสมควร จะมีโทษในทางอาญา กล่าวคือ ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 200,000 บาท

4. เจ้าพนักงานประเมินโดยอนุมัติอธิบดีอาจส่งหนังสือแจ้งแก่

นิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน เพื่อขอเอกสารหรือหลักฐานแสดงข้อมูลที่จำเป็นเพิ่มเติมภายใน 5 ปี นับแต่วันที่นิติบุคคลได้ยื่นรายงานข้อมูลและมูลค่าธุรกรรม โดยนิติบุคคลจะต้องยื่นเอกสารเพิ่มเติมภายใน 60 วัน นับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้งความ เว้นแต่มีเหตุจำเป็นอธิบดีจะอนุญาตให้ขยายกำหนดเวลาออกไปได้ แต่ไม่เกิน 120 วัน นับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้งความ

5. นิติบุคคลที่มีรายได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการไม่เกิน 200 ล้านบาท ไม่ต้องจัดทำรายงานข้อมูลและมูลค่าธุรกรรมระหว่างนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน อย่างไรก็ตาม แม้จะไม่ต้องจัดทำรายงานก็ยังคงมีข้อกำหนดด้านการพาณิชย์หรือการเงินระหว่างนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันไม่แตกต่างไปจากที่ควรได้กำหนด หากได้ทำธุรกรรมกับบริษัทที่เป็นอิสระ หากแตกต่างเจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจปรับปรุงรายได้และรายจ่ายให้เหมาะสมเพื่อนำไปคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล

6. หากนิติบุคคลถูกเจ้าพนักงานประเมินปรับปรุงรายได้และรายจ่ายเป็นเหตุให้นิติบุคคลต้องชำระภาษีหรือถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย และนำส่งเป็นจำนวนที่เกินกว่าต้องเสีย หรือไม่มีหน้าที่ต้องเสีย นิติบุคคลดังกล่าวมีสิทธิยื่นคำร้องขอคืนภาษีภายใน 3 ปี นับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นรายการภาษี หรือภายใน 60 วัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งการปรับปรุงรายได้และรายจ่ายจากเจ้าพนักงานประเมินเป็นหนังสือ

*อ้างอิง พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 47) ทั้งนี้ ต้องติดตามกฎหมายลูกต่อไป*



### หลักสูตร “เรื่อง ประเด็นปัญหาทางภาษีที่ต้องจับตามอง Transfer Pricing การกำหนดราคาโอน และจุดที่สรรพากรมักพ่วงเล็งเป็นพิเศษ”

- วิทยากร : อาจารย์สรญา บุญส่งประเสริฐ  
 กำหนดการสัมมนา : วันพุธที่ 13 กุมภาพันธ์ 2562 เวลา 09.00-16.30 น.  
 สถานที่ : โรงแรมอินเตอร์คอนติเนนตัล กรุงเทพ (ถ.เพลินจิต)  
 อัตราค่าสัมมนา : ราคาสมาชิก 5,885 บาท (รวม VAT) บุคคลทั่วไป 6,955 บาท (รวม VAT)

สอบถามรายละเอียดเพิ่มเติมได้ที่ แผนกรับจองสัมมนา โทร. 02-555-0700 กด 1 หรือดูรายละเอียดและจองสัมมนา online ได้ที่ [www.dst.co.th](http://www.dst.co.th)

## รับลงประกาศและโฆษณาทุกชนิดทั่วประเทศ ตีพิมพ์รายวัน ออกทุกวัน



กฎหมาย  
ยังไม่ยกเลิก

### การลงประกาศหนังสือเชิญประชุมผู้ถือหุ้น

ต้องปฏิบัติตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1175

คำบอกกล่าวเรียก "ประชุมใหญ่" ให้ลงพิมพ์โฆษณาในหนังสือพิมพ์แห่งท้องถิ่นอย่างน้อยหนึ่งคราว ก่อนวันนัดประชุมไม่น้อยกว่า 7 วัน และส่งทางไปรษณีย์ตอบรับไปยังผู้ถือหุ้นทุกคนที่มีชื่อในทะเบียนของบริษัทก่อนวันนัดประชุมไม่น้อยกว่า 7 วัน เว้นแต่เป็นคำบอกกล่าวเรียกประชุมใหญ่เพื่อลงมติพิเศษ ให้กระทำการดังกล่าวนี้ ก่อนวันนัดประชุมไม่น้อยกว่า 14 วัน

### 2. บริการจัดทำ จัดพิมพ์ จัดส่ง

**จัดทำ :** หนังสือเชิญประชุมฯ ผู้ถือหุ้น ตามแบบฟอร์มมาตรฐาน

**จัดพิมพ์ :** หนังสือเชิญประชุมฯ ลงในหนังสือพิมพ์ (ขนาดกรอบโฆษณา 4.0 x 5.3 นิ้ว)

**จัดส่ง :** หนังสือประชุมฯ ถึงผู้ถือหุ้นทางไปรษณีย์ (แบบลงทะเบียนตอบรับ)

#### จำนวนผู้ถือหุ้น

#### ค่าบริการ

3-10 ราย	150 บาท/ราย
11-50 ราย	140 บาท/ราย
51-100 ราย	130 บาท/ราย
101 ราย ขึ้นไป	120 บาท/ราย

### 1. บริการรับลงประกาศโฆษณาทุกชนิด

- เชิญประชุมผู้ถือหุ้นบริษัท, รับรองงบการเงิน
- แจ้งประกาศเลิกบริษัท, เลิกห้าง, ชำระบัญชี
- ควบบริษัท, เปลี่ยนแปลงที่ตั้งสำนักงานใหม่
- จ่ายเงินปันผล, เปลี่ยนแปลงกรรมการ
- เพิ่มทุน, ลดทุน
- เปลี่ยนหนังสือบริคณห์ฯ, แก้ไขวัตถุประสงค์
- บริษัทจดทะเบียนใหม่
- บริษัทเงินทุนหลักทรัพย์, บริษัทประกันภัย
- สำนักงานกฎหมาย, ประกาศตามคำสั่งศาล
- บังคับจำนอง, โฉกถอน, แจ้งชำระหนี้
- ฯลฯ



### อัตราค่าบริการ

- สมาชิก เอกสารภาษีอากร, HR, CPD

**ราคา 250 บาท/กรอบ** (รวม VAT แล้ว)

- บริษัท/บุคคลทั่วไป

**ราคา 300 บาท/กรอบ** (รวม VAT แล้ว)

(ลงโฆษณา ขนาด 4.0 x 5.3 นิ้ว  
ตีพิมพ์ลงในหนังสือพิมพ์ รูปเล่ม A4)



### 3. บริการห้องประชุม บริการจัดประชุมผู้ถือหุ้น



ห้องประชุม 10-24 ท่าน ราคา 660 บาท/ท่าน

ห้องประชุม 25-49 ท่าน ราคา 450 บาท/ท่าน

ห้องประชุม 50-70 ท่าน ราคา 380 บาท/ท่าน

ครึ่งวัน : รวมค่าสถานที่จัดห้องประชุม พร้อมอาหารว่าง 1 มื้อ



# สะดวก ง่าย ประหยัด กับร่างพระราชบัญญัติ (e-Payment) ตามประมวลรัษฎากร

<sup>1</sup> นิติกร กรมสรรพากร

ในช่วงเดือนธันวาคม 2561 ที่ผ่านมา หลายท่านที่ประกอบกิจการ และติดตามเรื่องราวเกี่ยวกับกฎหมายภาษีอากรน่าจะทราบเรื่องราวเกี่ยวกับร่างพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากรเพื่อรองรับระบบภาษีและเอกสารธุรกรรมอิเล็กทรอนิกส์ (e-Payment) (ต่อไปนี้จะเรียกว่า “ร่างพระราชบัญญัติ e-Payment”) ที่ได้ผ่านความเห็นชอบของสภานิติบัญญัติแห่งชาติเมื่อวันที่ 4 ธันวาคม 2561 และขณะนี้อยู่ในขั้นตอนการนำขึ้นทูลเกล้าฯ เพื่อทรงลงพระปรมาภิไธย และลงประกาศในราชกิจจานุเบกษาต่อไป หลายท่านเกิดความกังวลว่าร่างกฎหมายฉบับดังกล่าว (ซึ่งจะมีผลใช้บังคับในเร็ววันนี้) จะกระทบต่อรายได้หรือการประกอบกิจการของตนหรือไม่ และตนเองจะอยู่ในขอบข่ายของร่างกฎหมายฉบับดังกล่าวหรือไม่

จริงๆ แล้ว ความกังวลต่างๆ ของผู้เสียภาษีเป็นเรื่องที่ดี เพราะจะทำให้เกิดการศึกษา ทำความเข้าใจ และวางแผนการประกอบกิจการของตนได้ถูกทิศทาง แต่สิ่งหนึ่งที่ทุกท่านต้องตระหนักอยู่เสมอคือ หน้าที่ของการเสียภาษีเป็นหน้าที่ของเราทุกคน และเป็นหน้าที่ตามที่กำหนดไว้ในรัฐธรรมนูญอันเป็นกฎหมายสูงสุดของประเทศ ร่างพระราชบัญญัติ e-Payment ไม่ใช่กฎหมายที่ท่านต้องกังวล หากท่านได้เสียภาษีอย่างถูกต้องตามที่กฎหมายกำหนด บางท่านอาจบอกว่า ตนเสียภาษีให้กรมสรรพากรทุกปี แต่อาจเสียภาษีไม่ครบถ้วน เนื่องจากไม่ทราบข้อกำหนดบางประการ หรือมีผู้แนะนำให้กระทำการบางอย่างที่ไม่ถูกต้องตามที่กฎหมายกำหนด ทำให้กิจการเสียภาษีน้อยกว่าที่

ควรจะต้องเสีย หรือบางท่านอาจบอกว่ารายได้ของกิจการที่ได้มานั้น ตนไม่เคยยื่นแบบและเสียภาษีให้แก่กรมสรรพากรเลยก็ได้ และถึงเวลาแล้วที่กลุ่มคนดังกล่าวต้องปฏิบัติตัวเป็นคนดี ศรีสรรพากร คือต้องศึกษากฎหมายภาษีอากรและต้องเสียภาษีให้ถูกต้องนับแต่บัดนี้เป็นต้นไป โดยอาจต้องย้อนไปคำนวณภาษีและยื่นแบบฯ เพิ่มเติมเพื่อเสียภาษีให้กรมสรรพากรถูกต้องก่อนที่เจ้าหน้าที่จะมาตรวจพบ หากดำเนินการดังกล่าวแล้วร่างพระราชบัญญัติ e-Payment จะไม่ส่งผลต่อกิจการของท่านแต่อย่างใด

หลายท่านเกิดข้อสงสัยว่า เจตนากรมหรือวัตถุประสงค์สำคัญที่กรมสรรพากรได้จัดทำร่างกฎหมายฉบับดังกล่าวคืออะไร เพราะโดยปกติแล้วกรมสรรพากรก็มีอำนาจในการดำเนินการกับบุคคลหรือผู้ประกอบการที่เสียภาษีไม่ครบถ้วนอยู่แล้ว ผู้เขียนขอทำความเข้าใจว่า รัฐบาล กรมสรรพากร และหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้องได้พยายามผลักดันร่างกฎหมายฉบับดังกล่าวให้มีผลใช้บังคับในเร็ววัน สืบเนื่องมาจากปัจจุบันเทคโนโลยีสารสนเทศได้ทำให้การดำรงชีวิตของคนเปลี่ยนไป โดยการซื้อขายสินค้าหรือให้บริการสามารถทำได้ง่าย สะดวก และรวดเร็วกว่าการประกอบกิจการในอดีตที่ผ่านมา ผู้ประกอบการหลายรายเปลี่ยนรูปแบบการขายสินค้าหรือให้บริการจากเดิมผู้ประกอบการต้องวางขายสินค้า ณ สถานที่แห่งใดแห่งหนึ่ง เพื่อให้ลูกค้ามาเลือกซื้อ ณ ร้านค้าของตนหรือรับบริการจากผู้เชี่ยวชาญด้านต่างๆ โดยผู้เชี่ยวชาญต้องเข้ามาแก้ไขข้อบกพร่อง ณ สถานที่ที่กำหนด เป็น การนำระบบ

เทคโนโลยีสารสนเทศที่มีอยู่ในอุปกรณ์สื่อสารหรือเครื่องคอมพิวเตอร์มาใช้เป็นเครื่องมือในการติดต่อค้าขายหรือให้บริการ โดยที่ผู้ซื้อหรือผู้รับบริการไม่ต้องเดินทางออกนอกสถานที่ของตน เช่น การซื้อขายสินค้าออนไลน์ การให้บริการให้คำปรึกษาหรือแก้ไขข้อบกพร่องของระบบต่างๆ ออนไลน์ เช่น กล้องวงจรปิด เป็นต้น นอกจากนี้ ในส่วนของการออกและจัดเก็บเอกสารภาษีอากร จะเห็นได้ว่า ในปัจจุบันผู้ประกอบการส่วนใหญ่ต้องจัดทำเอกสารหลักฐานภาษีอากรในรูปของกระดาษ ซึ่งเป็นรูปแบบเดิมๆ อยู่ เช่น การออกหนังสือรับรองการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายของผู้จ่ายเงิน การออกใบกำกับภาษี ใบรับการจัดทำรายงานภาษีต่างๆ ตามที่กฎหมายกำหนด เป็นต้น ซึ่งการดำเนินการดังกล่าวไม่สอดคล้องกับยุค 4.0 และเป็นการเพิ่มค่าใช้จ่ายในการจัดพิมพ์เอกสารรวมทั้งเป็นการสร้างภาระในการหาสถานที่เพื่อจัดเก็บเอกสารให้เจ้าหน้าที่ตรวจสอบ ดังนั้น ร่างพระราชบัญญัติ e-Payment จึงมีขึ้นเพื่ออำนวยความสะดวกให้แก่ประชาชนในด้านต่างๆ โดยกรมสรรพากรได้ร่วมกับหน่วยงานอื่น เช่น ธนาคาร สำนักงานพัฒนาธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ (องค์การมหาชน) เป็นต้น ในการนำระบบเทคโนโลยีสารสนเทศมาช่วยในการนำส่งเงินภาษีบางประเภท การยื่นรายการหรือเอกสารเกี่ยวกับภาษีอากร รวมทั้งการให้สถาบันการเงินส่งข้อมูลบางประการให้กรมสรรพากร หากมีการรับหรือโอนเงินเกินเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนด ทั้งนี้ เพื่อให้การจัดเก็บภาษีมีความทันสมัย เป็นธรรม และเพื่อให้กรมสรรพากรได้รับข้อมูลอันจะเป็นประโยชน์



ต่อการจัดเก็บภาษีอากร นอกจากนี้ร่างกฎหมายฉบับดังกล่าวยังได้ปรับปรุงอัตราโทษสำหรับกรณีเจ้าพนักงานเปิดเผยข้อมูลของผู้เสียภาษีอากรหรือของผู้อื่นที่เกี่ยวข้องให้เหมาะสมยิ่งขึ้น

ร่างพระราชบัญญัติ e-Payment ที่ผ่านความเห็นชอบจาก สนช. เป็นการเปลี่ยนแปลงระบบการจัดเก็บภาษีอากรของกรมสรรพากรครั้งใหญ่ อย่างไรก็ตามก็เพื่อให้ข้อมูลที่ได้มานั้นใช้ประโยชน์ทางภาษีได้สูงสุด กรมสรรพากรก็ต้องมีการจัดเตรียมระบบเทคโนโลยีสารสนเทศเพื่อรองรับข้อมูลของผู้มีเงินได้ และต้องทำงานร่วมกับหน่วยงานอื่นทั้งภาครัฐและเอกชน ซึ่งการแก้ไขกฎหมายดังกล่าวไม่มีผลกระทบต่อการประกอบการของผู้เสียภาษีที่มีเงินได้และนำเงินที่ได้มานั้นเสียภาษีอยู่แล้ว แต่จะช่วยให้การเสียภาษีของผู้เสียภาษีบางกรณีมีความง่ายสะดวก ส่งผลทำให้ผู้เสียภาษีได้เสียภาษีด้วยสมัครใจ และรัฐสามารถจัดเก็บภาษีได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น

หากพิจารณาสาระสำคัญของร่างพระราชบัญญัติ e-Payment จะพบว่า ร่างพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าวมีเนื้อหาสาระครอบคลุม 4 กรณีใหญ่ๆ ได้แก่ (1) ระบบภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย อิเล็กทรอนิกส์ (e-Withholding Tax) (2) ระบบการยื่นแบบแสดงรายการภาษีอิเล็กทรอนิกส์ (e-Filing) และเอกสารภาษีอากรอิเล็กทรอนิกส์ เช่น ใบกำกับและใบรับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ (e-Tax Invoice/e-Receipt) (3) ระบบการกำหนดให้สถาบันการเงินและผู้ให้บริการเงินอิเล็กทรอนิกส์รายงานการทำธุรกรรมการเงินของลูกค้าให้กรมสรรพากร หากมีการรับฝากหรือรับโอนเงินเกินเกณฑ์ที่

กฎหมายกำหนด ซึ่งทั้ง 3 กรณีดังกล่าวเป็นการเพิ่มเติมมาตรา 3 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งอยู่ในลักษณะ 1 ข้อความเบื้องต้น และ (4) การกำหนดบทกำหนดโทษสำหรับผู้ส่งข้อมูลและเจ้าหน้าที่สรรพากรผู้รับข้อมูลให้มีความชัดเจน โดยผู้เขียนขอแยกพิจารณาออกเป็น 2 ส่วนดังนี้

### 1. สาระสำคัญของระบบต่างๆ ในร่างพระราชบัญญัติ e-Payment

1.1 ระบบภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย อิเล็กทรอนิกส์ (e-Withholding Tax) เป็นการเพิ่มมาตรา 3 บัณฑิต แห่งประมวลรัษฎากร โดยมีรายละเอียดสรุปได้ดังนี้

**“มาตรา 3 บัณฑิต เพื่อประโยชน์** ในการนำส่งภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 52 การนำส่งภาษีเงินได้ตามมาตรา 70 และมาตรา 70 ทวิ และการนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 83/5 และมาตรา 83/6 ผู้มีหน้าที่นำส่งภาษีอาจเลือกวิธีนำส่งเงินภาษีให้แก่กรมสรรพากรตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข และระยะเวลาที่กำหนดในกฎกระทรวงแทนวิธีนำส่งตามที่บัญญัติในมาตราที่เกี่ยวข้องก็ได้

กฎกระทรวงตามวรรคหนึ่งจะกำหนดระยะเวลาให้นำส่งเงินภาษีเกินกว่าที่บัญญัติในมาตราที่เกี่ยวข้องแต่ละกรณีไม่ได้”

หากพิจารณาเนื้อหาของบัญญัติตามร่างพระราชบัญญัตินี้ จะเห็นได้ว่าวัตถุประสงค์ของบทบัญญัตินี้เป็นการอำนวยความสะดวกให้แก่ผู้เสียภาษีในการจัดการเกี่ยวกับภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย (Withholding Tax) รวมทั้งผู้มีหน้าที่นำส่งเงินภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการมีหน้าที่ต้องเสีย เช่น กรณีภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย โดยหากพิจารณากฎหมายปัจจุบัน เมื่อ

ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) ประเภทเงินเดือน ค่าจ้าง เบี้ยเลี้ยง ผู้จ่ายเงินมีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 50 (1) ในทุกคราวที่มีการจ่ายเงิน โดยผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ตามกฎหมายหลายประการ เช่น ออกหนังสือรับรองการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดภายในวันที่ 15 กุมภาพันธ์ ของปีถัดจากปีภาษีตามมาตรา 50 ทวิ ยื่นรายการภาษีหัก ณ ที่จ่าย (ภ.ง.ด.1) พร้อมกับนำเงินภาษีส่งต่อเจ้าพนักงานภายใน 7 วัน นับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายเงินตามมาตรา 59 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งความยุ่งยากในการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย และการเก็บรักษาหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ด้วยกระดาษตามที่กล่าวข้างต้นจะหมดไป หากผู้เสียภาษีเลือกวิธีการตามที่ร่างพระราชบัญญัติ e-Payment กำหนด ขอเน้นว่า ข้อกำหนดในร่างกฎหมายฉบับดังกล่าวเป็นเพียงแค่ทางเลือกให้แก่ผู้เสียภาษีในการใช้ระบบอิเล็กทรอนิกส์แทนระบบกระดาษ โดย**ไม่ใช่การบังคับ**ให้ผู้เสียภาษีให้ต้องทำระบบอิเล็กทรอนิกส์แต่อย่างใด ทั้งนี้ ขึ้นอยู่กับความสมัครใจของผู้เสียภาษี

โดยวิธีการตามร่างพระราชบัญญัติ e-Payment ได้กำหนดให้นายจ้าง (ตามตัวอย่างข้างต้น) ต้องจ่ายเงินเดือนให้แก่ลูกจ้างผ่านตัวกลาง เช่น ธนาคาร โดยนายจ้างต้องสั่งให้ธนาคารดำเนินการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ทันทีที่มีการจ่ายเงินจากนั้นให้ธนาคารรับและส่งเงินให้แก่ผู้รับเงิน รวมทั้งส่งข้อมูลการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย และโอนเงินภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย นั้นให้แก่กรมสรรพากร การจัดการภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในกรณีนี้จึงเกิด

พร้อมๆ กับการชำระเงิน โดยผู้ประกอบการ หรือผู้เสียภาษีที่ใช้ระบบนี้ไม่ต้องยื่นแบบ แสดงรายการภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และไม่ต้องออกหนังสือรับรองภาษีเงินได้ หัก ณ ที่จ่าย อีกต่อไป และสามารถตรวจสอบ ข้อมูลของตนเองในระบบสรรพากรได้ ดังนั้น ระบบ e-Withholding Tax ตาม ร่างพระราชบัญญัตินี้ จึงเป็นการอำนวยความสะดวกให้แก่ผู้เสียภาษี ลดต้นทุน

e-Receipt & e-Filing)

**“มาตรา 3 โสฬส** การยื่น รายการและเอกสารเกี่ยวกับภาษีอากร และการจัดทำเอกสารอื่นใดตามที่บัญญัติ ในประมวลรัษฎากร จะกระทำโดยวิธีการ ทางอิเล็กทรอนิกส์ก็ได้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด ซึ่งต้อง สอดคล้องกับหลักเกณฑ์ตามกฎหมาย ว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์”

ภาษีอากรเป็นอิเล็กทรอนิกส์ ซึ่งจริงๆ แล้ว ในปี 2560 กรมสรรพากรได้มีการ ออกระเบียบกรมสรรพากรว่าด้วยการ จัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษี อิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ โดยระเบียบดังกล่าวถือเป็นการนำร่อง การยกเลิกการใช้เอกสารทางภาษีอากร ด้วยกระดาษและเปลี่ยนให้อยู่ในรูปของ อิเล็กทรอนิกส์ แต่เนื่องจากระเบียบ



ในการจัดทำหนังสือรับรองการหักภาษี เงินได้ ณ ที่จ่าย และลดภาระในการยื่น รายการให้แก่ผู้เสียภาษีได้มาก อีกทั้ง กรมสรรพากรได้ข้อมูลของผู้เสียภาษีได้ อย่างรวดเร็ว

1.2 ระบบการยื่นรายการและ เอกสารภาษีอิเล็กทรอนิกส์เป็นการเพิ่ม มาตรา 3 โสฬส แห่งประมวลรัษฎากร โดยมีรายละเอียดดังนี้ (e-Tax Invoice/

การเพิ่มข้อบัญญัติของร่างกฎหมายนี้ เป็นการลดภาระการยื่นแบบแสดงรายการ และการจัดทำเอกสารทางภาษีอากรใน รูปของกระดาษ เช่น แบบแสดงรายการ ภาษีอากรต่างๆ ที่ต้องยื่นด้วยกระดาษ ให้แก่กรมสรรพากร การจัดทำและเก็บ ใบกำกับภาษี ใบรับของผู้เสียภาษี โดย ให้ผู้ประกอบการหรือผู้เสียภาษีเลือกใช้ ระบบการยื่นรายการและจัดทำเอกสาร

กรมสรรพากรยังไม่มีคุณสมบัติใน บางกรณี เช่น การยื่นรายการและเอกสาร ทางภาษีอากรอื่นนอกจากที่กำหนดไว้ ในระเบียบฯ การกำหนดมาตรา 3 โสฬส จึงทำให้กรมสรรพากรสามารถกำหนดให้ ผู้เสียภาษีสามารถยื่นรายการและเอกสาร ทางภาษีอากรนอกจากที่กำหนดไว้ใน ระเบียบฯ ให้อยู่ในรูปของอิเล็กทรอนิกส์ได้ ซึ่งความชัดเจนจะกำหนดในหลักเกณฑ์



วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีจะกำหนดต่อไป

1.3 ระบบการกำหนดให้สถาบันการเงินและผู้ให้บริการเงินอิเล็กทรอนิกส์รายงานการทำธุรกรรมการเงินของลูกค้าให้กรมสรรพากรเป็นการเพิ่มมาตรา 3 สัตตตรส แห่งประมวลรัษฎากร โดยมีรายละเอียดสรุปได้ดังนี้

**“มาตรา 3 สัตตตรส** เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร ให้บุคคลดังต่อไปนี้ เป็นผู้ที่มีหน้าที่รายงานข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลที่มีธุรกรรมลักษณะเฉพาะในปีที่ล่วงมาเฉพาะที่อยู่ในความครอบครองต่อกรมสรรพากรภายในเดือนมีนาคมของทุกปี

(1) สถาบันการเงินตามกฎหมายว่าด้วยธุรกิจสถาบันการเงิน

(2) สถาบันการเงินของรัฐที่มีกฎหมายเฉพาะจัดตั้งขึ้น

(3) ผู้ให้บริการเงินอิเล็กทรอนิกส์ตามกฎหมายว่าด้วยระบบการชำระเงิน

ธุรกรรมลักษณะเฉพาะตามวรรคหนึ่ง หมายความว่า ธุรกรรมที่มีลักษณะอย่างหนึ่งอย่างใดในปีที่ล่วงมาดังต่อไปนี้

(1) ฝากหรือรับโอนเงินทุกบัญชีรวมกันตั้งแต่ 3,000 ครั้งขึ้นไป

(2) ฝากหรือรับโอนเงินทุกบัญชีรวมกันตั้งแต่ 400 ครั้ง และมียอดรวมของธุรกรรมฝากหรือรับโอนรวมกันตั้งแต่ 2 ล้านบาทขึ้นไป

รายการข้อมูลของบุคคลที่มีธุรกรรมลักษณะเฉพาะที่ต้องรายงานตามวรรคหนึ่ง และวิธีการรายงาน ให้เป็น

ไปตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

จำนวนครั้งหรือยอดรวมของธุรกรรมฝากหรือรับโอนเงินตามวรรคสอง ให้กำหนดเพิ่มขึ้นได้ตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

ให้อธิบดีมีหน้าที่ในการเก็บรักษาข้อมูลที่ได้รับตามมาตรา 3 นี้และให้เก็บข้อมูลดังกล่าวไว้ไม่เกิน 10 ปี นับแต่วันที่กรมสรรพากรได้รับข้อมูล”

โดยมาตรา 5 แห่งร่างพระราชบัญญัติ e-Payment กำหนดให้ผู้มีหน้าที่รายงานข้อมูลตามมาตรา 3 สัตตตรส ต้องส่งรายงานข้อมูลของบุคคลที่มีธุรกรรมลักษณะเฉพาะต่อกรมสรรพากรครั้งแรกภายในวันที่ 31 มีนาคม พ.ศ. 2563

บทบัญญัติตามมาตรา 3 สัตตตรส เป็นบทบัญญัติเกี่ยวกับการเพิ่มอำนาจของกรมสรรพากรในการกำหนดให้สถาบัน

การเงิน เช่น ธนาคารพาณิชย์ ธนาคารออมสิน ธนาคาร ธ.ก.ส. ธนาคาร ธอส. ธนาคารอิสลาม เป็นต้น รวมทั้งผู้ให้บริการเงินอิเล็กทรอนิกส์ตามกฎหมายว่าด้วยระบบการชำระเงิน เช่น ผู้ประกอบการ e-wallet เป็นต้น นำส่งข้อมูลของบุคคล (หรือลูกค้า) ที่มีธุรกรรมลักษณะเฉพาะในปีที่ล่วงมาเฉพาะที่อยู่ในความครอบครองให้กรมสรรพากรภายในเดือนมีนาคมของทุกปี

ร่างกฎหมายได้กำหนดลักษณะของธุรกรรมลักษณะเฉพาะว่าหมายถึงธุรกรรมที่มีการฝากหรือรับโอนเงินทุกบัญชีรวมกันตามเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนด ดังนี้

1. ฝากหรือรับโอนเงินทุกบัญชีรวมกันตั้งแต่ 3,000 ครั้งขึ้นไป หรือ

2. ฝากหรือรับโอนเงินตั้งแต่ 400 ครั้ง และมียอดรวมของธุรกรรมฝากหรือรับโอนรวมกันตั้งแต่ 200 ล้านบาทขึ้นไป

สถาบันการเงินและผู้ประกอบการที่อยู่ในข่ายตามที่กฎหมายกำหนดมีหน้าที่

ต้องส่งรายงานข้อมูลของบุคคลที่มีธุรกรรมลักษณะเฉพาะต่อกรมสรรพากรครั้งแรกภายในวันที่ 31 มีนาคม พ.ศ. 2563 โดยมีข้อสังเกตดังนี้

1. การฝากหรือรับโอนเงินที่จะเข้าเกณฑ์ หมายถึง ยอดเงินโอนเข้าบัญชีเท่านั้น (เฉพาะขาเข้า) ไม่รวมโอนเงินออก (ขาออก)

2. จำนวนการรับฝากหรือโอนเงินจะต้องเข้าเงื่อนไขอย่างใดอย่างหนึ่ง เช่น ในปี 2563 หากพ่อค้าขายของออนไลน์มีการโอนเงินเข้าบัญชีธนาคาร จำนวน 2,800 ครั้ง และมียอดเงินในบัญชีรวมทั้งสิ้น 150 ล้านบาท ไม่เข้าหลักเกณฑ์ที่ร่างกฎหมายกำหนด จึงไม่ต้องรายงานข้อมูลให้กรมสรรพากรแต่อย่างใด แต่หากข้อเท็จจริงเปลี่ยนไปว่า ในปีดังกล่าวพ่อค้าออนไลน์รายดังกล่าวมีเงินโอนเข้าบัญชี 500 ครั้ง และมียอดเงินที่โอนเข้าบัญชีรวมจำนวน 250 ล้านบาท ธนาคารต้องรายงานข้อมูลของพ่อค้าออนไลน์ให้กรมสรรพากรทราบ

3. คำว่า "ตั้งแต่" หมายถึงรวมถึง

นับจำนวนนั้นด้วย นั้นหมายความว่า การฝากหรือรับโอนเงินทุกบัญชีรวมกันตั้งแต่ 3,000 ครั้งขึ้นไป จึงหมายรวมถึงจำนวน 3,000 ด้วย

4. จำนวนครั้งของการรับฝากหรือโอนเงินเข้าบัญชี ไม่ได้จำกัดจำนวนเงินที่รับโอนต่อครั้ง ดังนั้น หากมีเงินโอนเข้าบัญชีธนาคารครั้งละ 5 บาท 10 บาท หรือ 100 บาท ทุกวัน วันละหลายๆ ครั้ง โดยรวมกันทุกบัญชีที่อยู่ในความครอบครองของตัวแล้วมีจำนวนรวมกัน 3,000 ครั้งต่อปี ก็เข้าข่ายที่ธนาคารต้องรายงานข้อมูลให้กรมสรรพากรทราบ

คำว่า "... อยู่ความครอบครองของตัว ..." หมายถึง บัญชีธนาคารที่ได้รับฝากหรือรับโอนเงินเข้าบัญชีของแต่ละธนาคาร โดยไม่รวมบัญชีเงินฝากของธนาคารอื่น เช่น ในปี 2563 นาย ก. มีบัญชีเงินฝากกับธนาคาร ข. และธนาคาร ค. โดยนาย ก. ได้รับเงินโอนเข้าบัญชีเงินที่ตนได้ฝากไว้กับธนาคาร ก. จำนวน 2,500 ครั้ง ยอดเงินฝากจำนวนทั้งสิ้น 10 ล้านบาท และธนาคาร ข. จำนวน 1,000 ครั้ง ยอดเงินฝากจำนวนทั้งสิ้น 15 ล้านบาท นาย ก. ไม่ต้องรายงานข้อมูลของนาย ก. ให้กรมสรรพากรทราบแต่อย่างใด

5. กรมสรรพากรยังต้องออกกฎกระทรวงซึ่งเป็นกฎหมายลำดับรองเพื่อกำหนดรายการข้อมูลของบุคคลที่มีธุรกรรมลักษณะเฉพาะที่ต้องรายงาน



ภายใน 180 วัน หลังจากกฎหมายมีผลใช้บังคับ ซึ่งต้องติดตามรายละเอียดของกฎกระทรวงต่อไป

## 2. กำหนดบทกำหนดโทษสำหรับผู้ฝ่าฝืนและเปิดเผยข้อมูลที่รุนแรง

นอกจากบทบัญญัติข้างต้นแล้ว ในร่างพระราชบัญญัติ e-Payment ยังมีบทบัญญัติเกี่ยวกับการกำหนดโทษของผู้ส่งข้อมูลและเจ้าหน้าที่สรรพากรที่นำข้อมูลไปเปิดเผยที่ค่อนข้างรุนแรง โดยแยกออกได้ดังนี้

**2.1 ด้านผู้ส่งข้อมูล** มาตรา 3 อัญญาสารส แห่งร่างพระราชบัญญัติ e-Payment กำหนดโทษทางปกครองสำหรับผู้มีหน้าที่นำส่งข้อมูลไม่ดำเนินการตามที่กฎหมายกำหนดว่า ในกรณีนี้ที่ปรากฏว่าผู้มีหน้าที่รายงานผู้ใดฝ่าฝืนไม่นำส่งข้อมูลของบุคคลที่มีธุรกรรมลักษณะเฉพาะต่อกรมสรรพากรตามมาตรา 3 สัตตรส อธิบดีกรมสรรพากรมีอำนาจสั่งให้ผู้มีหน้าที่รายงานปฏิบัติ



ให้ถูกต้องภายในระยะเวลาที่กำหนด หากผู้มีหน้าที่รายงานไม่ปฏิบัติตามคำสั่งของเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจพิจารณา ให้เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจพิจารณามีคำสั่งลงโทษปรับทางปกครองไม่เกิน 100,000 บาท และปรับอีกไม่เกินวันละ 10,000 บาท ตลอดเวลาที่ยังฝ่าฝืนอยู่หรือจนกว่าจะได้ปฏิบัติให้ถูกต้อง

**2.2 ด้านเจ้าหน้าที่สรรพากรผู้รับข้อมูล** มาตรา 4 แห่งร่างพระราชบัญญัติ e-Payment ได้บัญญัติโทษ

อาญาสำหรับผู้พนักงานที่นำข้อมูลของผู้เสียภาษีหรือบุคคลอื่นที่เกี่ยวข้องไปเปิดเผย โดยไม่มีอำนาจกระทำได้ตามกฎหมาย โดยโทษที่บัญญัติในร่างพระราชบัญญัติ e-Payment ฉบับดังกล่าวได้ยกเลิกมาตรา 13 แห่งประมวลรัษฎากร<sup>2</sup> ฉบับปัจจุบัน และได้กำหนดใหม่สรุปได้ว่า กรณีเจ้าหน้าที่รัฐรู้ข้อมูลของผู้เสียภาษีหรือผู้อื่นที่เกี่ยวข้องและเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวให้บุคคลอื่นทราบ โดยไม่มีอำนาจที่จะทำได้โดยชอบด้วยกฎหมาย ถือว่าผู้นั้นฝ่าฝืนบทบัญญัติมาตรา 10 แห่งประมวลรัษฎากร<sup>3</sup> เจ้าหน้าที่พนักงานดังกล่าวมีความผิดต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน 1 ปี หรือปรับไม่เกิน 20,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

## สรุป

ร่างพระราชบัญญัติ e-Payment เป็นร่างกฎหมายที่สอดคล้องกับระบบเทคโนโลยีสารสนเทศสมัยใหม่ เนื้อหาที่มีความสะดวก ทันสมัย สร้างความเป็นธรรมและอำนวยความสะดวกในการเสียภาษีให้แก่ผู้เสียภาษีเป็นอย่างยิ่ง แต่อย่างไรก็ตาม เนื่องจากร่างพระราชบัญญัติฉบับดังกล่าวกำหนดให้กรมสรรพากรต้องออกกฎหมายลำดับรองเพื่อกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการปฏิบัติตามกฎหมาย ซึ่งผู้เสียภาษีต้องให้ความสนใจและศึกษารายละเอียดของกฎหมายต่างๆ ให้ถี่ถ้วน เพื่อจะได้ปฏิบัติให้ถูกต้องต่อไป

## แนะนำหลักสูตร

### e-Payment System กระบวนการรับ-จ่ายเงินอิเล็กทรอนิกส์ สำหรับผู้ประกอบการ และผู้ปฏิบัติงานทางบัญชีการเงิน (รุ่นที่ 24)



วันอังคารที่ 26 กุมภาพันธ์ 2562 (เวลา 09.00-16.30 น.)

ณ โรงแรมสวิสโฮเทล กรุงเทพฯ รัชดา (ถ.รัชดาฯ)

โดย...อ.มุกดาวดี เกียนทอง

โทร. (02) 555-0700 กด 1 www.dst.co.th

<sup>2</sup> ปัจจุบัน มาตรา 13 แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดว่า "เจ้าพนักงานผู้ใดฝ่าฝืนบทบัญญัติมาตรา 10 มีความผิดต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 500 บาท หรือจำคุกไม่เกิน 6 เดือน หรือทั้งปรับทั้งจำ"

<sup>3</sup> มาตรา 10 แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดว่า "เจ้าพนักงานผู้ใดโดยหน้าที่ราชการตามลักษณะนี้ได้รู้เรื่องกิจการของผู้เสียภาษีอากรหรือของผู้อื่นที่เกี่ยวข้องห้ามมิให้นำออกแจ้งแก่ผู้ใด หรือยังให้ทราบกันไปด้วยวิธีใด เว้นแต่จะมีอำนาจที่จะทำได้โดยชอบด้วยกฎหมาย"



ตามพระราชบัญญัติส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการ พ.ศ. 2550 กำหนดบทบัญญัติเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์และความคุ้มครองคนพิการเพื่อมิให้เลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมเพราะเหตุสภาพทางกายหรือสุขภาพ รวมทั้งให้คนพิการมีสิทธิได้รับสิ่งอำนวยความสะดวกอันเป็นสาธารณะและความช่วยเหลืออื่นจากรัฐ ตลอดจนให้รัฐต้องสงเคราะห์คนพิการให้มีคุณภาพชีวิตที่ดีและพึ่งตนเองได้ กรมสรรพากรจึงได้ออกกฎหมายทางด้าน

แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการ พ.ศ. 2550 มาลงเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้ นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร กรมสรรพากรจึงมีคำสั่งดังต่อไปนี้

**ข้อ 1** นายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการซึ่งรับคนพิการที่มีบัตรประจำตัวคนพิการตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการเข้าทำงาน มีสิทธินำค่าใช้จ่าย



ภาษีเพื่อส่งเสริมคุณภาพชีวิตคนพิการให้สามารถดำรงชีวิตและพึ่งตนเองได้ ดังนี้

**คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.156/2561 เรื่อง การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับรายจ่ายจากการดำเนินการตามพระราชบัญญัติส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการ พ.ศ. 2550**

เพื่อให้เจ้าพนักงานสรรพากรตรวจถือเป็นแนวทางปฏิบัติในการแนะนำผู้เสียภาษีเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายในการจ้างคนพิการเข้าทำงาน หรือรายจ่ายอื่นที่เกี่ยวข้องตามมาตรา 33 มาตรา 34 และมาตรา 35

ที่ได้จ่ายเนื่องจากการจ้างคนพิการเข้าทำงานมาลงเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากรได้ ดังนี้

1.1 กรณีนายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการรับคนพิการที่มีบัตรประจำตัวคนพิการตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการเข้าทำงาน นายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการนั้น มีสิทธินำค่าใช้จ่ายที่ได้จ่ายเนื่องจากการจ้างคนพิการเข้าทำงาน นำมาลงเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี

เงินได้นิติบุคคลได้เป็นจำนวน 2 เท่าของรายจ่ายที่ได้จ่ายไปเนื่องจากการจ้างคนพิการเข้าทำงาน ทั้งนี้ ตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 499) พ.ศ. 2553

1.2 กรณีนายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการรับคนพิการที่มีบัตรประจำตัวคนพิการตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการเข้าทำงานเกินกว่าร้อยละ 60 ของลูกจ้างในสถานประกอบการนั้น โดยมีระยะเวลาจ้างเกินกว่า 180 วันในปีภาษีหรือรอบระยะเวลาบัญชีที่มีเงินได้นายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการนั้นมีสิทธินำค่าใช้จ่ายที่ได้จ่ายเนื่องจากการจ้างคนพิการเข้าทำงานมาลงเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้เป็นจำนวน 3 เท่าของรายจ่ายที่ได้จ่ายไปเนื่องจากการจ้างคนพิการเข้าทำงาน ทั้งนี้ ตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 499) พ.ศ. 2553 และพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 519) พ.ศ. 2554

**ตัวอย่างที่ 1**

บริษัท ก. รับนาย ข. ซึ่งเป็นคนพิการที่มีบัตรประจำตัวคนพิการเข้าทำงานเป็นพนักงานประจำของบริษัท โดยบริษัท ก. จ่ายค่าจ้างให้นาย ข. จำนวน 20,000 บาทต่อเดือน หรือ 240,000 บาทต่อปี บริษัท ก. มีสิทธินำค่าใช้จ่ายที่ได้จ่ายเป็นค่าจ้างนาย ข. นำมาลงเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับรอบระยะ

เวลาบัญชีที่มีการจ้างได้ทั้งสิ้นจำนวน 480,000 บาท

## ตัวอย่างที่ 2

ในรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่ 1 มกราคม ถึง 31 ธันวาคม บริษัท ก. มีพนักงานในบริษัททั้งหมด 100 คน เป็นพนักงานที่เป็นคนพิการที่มีบัตรประจำตัวคนพิการทั้งหมด 61 คน โดยได้จ้างพนักงานที่เป็นคนพิการดังกล่าวตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน ถึง 31 มีนาคมของปีถัดไป รวมทั้งสิ้น 275 วันในรอบระยะเวลาบัญชี

ถึงค่าใช้จ่ายที่นายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการมีหน้าที่ต้องจ่ายตามข้อผูกพันที่กำหนดในสัญญาจ้างแรงงาน เช่น เงินเดือน ค่าล่วงเวลา โบนัส ค่ารักษาพยาบาล เงินประกันสังคม เป็นต้น

**ข้อ 2** นายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการที่มีได้จ้างคนพิการเข้าทำงานตามจำนวนที่กำหนดตามมาตรา 33 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการ พ.ศ. 2550 (มาตรา 33 กำหนดให้นายจ้างหรือเจ้าของสถาน

กำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ เพราะเป็นรายจ่ายที่จ่ายตามบทบัญญัติแห่งกฎหมาย

**ข้อ 3** นายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการที่มีได้จ้างคนพิการเข้าทำงานตามมาตรา 33 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการ พ.ศ. 2550 และไม่ส่งเงินเข้ากองทุนส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการตามมาตรา 34 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการ



ซึ่งเกินกว่า 180 วันในรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าว บริษัท ก. จึงมีสิทธินำค่าใช้จ่ายที่ได้จ่ายเป็นค่าจ้างพนักงานที่เป็นคนพิการมาลงเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่มีการจ้างได้ทั้งสิ้นจำนวน 540,000 บาท ต่อพนักงานที่เป็นคนพิการ 1 คน

ค่าใช้จ่ายที่ได้จ่ายเนื่องจากการจ้างคนพิการเข้าทำงาน หมายความว่า

ประกอบการที่มีลูกจ้างตั้งแต่ 100 คนขึ้นไป รับคนพิการเข้าทำงานในอัตราส่วนลูกจ้างที่ไม่ใช่คนพิการทุก 100 คนต่อคนพิการ 1 คน เศษของ 100 คน ถ้าเกิน 50 คนต้องรับคนพิการเพิ่มอีก 1 คน) แต่ได้ส่งเงินเข้ากองทุนส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการตามจำนวนที่กฎหมายกำหนด ตามมาตรา 34 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการ พ.ศ. 2550 นายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการมีสิทธินำเงินที่ส่งเข้ากองทุนตามมาตรา 34 ดังกล่าว มาลงเป็นรายจ่ายในการคำนวณ

พ.ศ. 2550 นายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการอาจปฏิบัติให้เป็นไปตามมาตรา 35 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการ พ.ศ. 2550

การปฏิบัติตามมาตรา 35 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการ พ.ศ. 2550 อาจกระทำได้โดยการให้สัมปทาน จัดสถานที่จำหน่ายสินค้าหรือบริการ จัดจ้างเหมาช่วงงานหรือจ้างเหมาบริการโดยวิธีกรณีพิเศษ ฝึกงาน หรือจัดให้มีอุปกรณ์หรือสิ่งอำนวยความสะดวก ล่ามภาษามือ



หรือให้ความช่วยเหลืออื่นใดแก่คนพิการ หรือผู้ดูแลคนพิการ หากนายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการมีค่าใช้จ่ายที่ได้จ่ายไปจริง ตามมาตรา 35 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการ พ.ศ. 2550 ซึ่งเกี่ยวข้องกับกิจการของตนเอง นายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการนั้น มีสิทธินำค่าใช้จ่ายนั้นมาลงเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ แต่รายจ่ายดังกล่าวจะต้องไม่เกินจำนวนเงินที่ต้องจ่ายเข้ากองทุนส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการ ตามมาตรา 34 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการ พ.ศ. 2550

**ข้อ 4** นายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการมีสิทธินำรายจ่ายที่เกิดขึ้นจากการปฏิบัติตามมาตรา 35 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการ พ.ศ. 2550 มาลงเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากรได้ ดังนี้

(1) การให้สัมปทาน คือ การให้สิทธิแก่คนพิการหรือผู้ดูแลคนพิการ ได้ครอบครองหรือใช้ประโยชน์จากทรัพย์สินในการประกอบอาชีพ เช่น การให้ใช้ประโยชน์จากอาคาร สถานที่หรือทรัพย์สินของสถานประกอบการ การให้สิทธิในลิขสิทธิ์ในการจำหน่ายสินค้า การจัดสรรเวลาออกอากาศสถานีโทรทัศน์วิทยุ

การดำเนินการในลักษณะดังกล่าว เป็นกรณีนายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการให้คนพิการได้ใช้ประโยชน์จากสิ่งอำนวยความสะดวกหรือสิ่งอำนวยความสะดวกของตน ไม่ใช่กรณีการ

จ่ายค่าใช้จ่ายใดๆ นายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการไม่มีสิทธินำมูลค่าการให้คนพิการได้ใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินนั้น มาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

#### **ตัวอย่าง**

บริษัท ก. มีที่ดินเป็นของตนเอง ได้ทำสัญญาให้สัมปทานใช้พื้นที่ในการทำการเกษตรปลูกผักแก่ผู้ดูแลคนพิการ เป็นระยะเวลา 1 ปี โดยไม่มีค่าตอบแทน คิดเป็นมูลค่า 109,500 บาท โดยผู้ดูแลคนพิการจะเป็นผู้หาประโยชน์และเป็นผู้ได้รับรายได้จากการขายผักตลอดระยะเวลาการให้สัมปทาน บริษัท ก. ให้ผู้ดูแลคนพิการได้ใช้ประโยชน์จากที่ดินของตน ไม่ใช่กรณีการจ่ายค่าใช้จ่ายใดๆ บริษัท ก. ไม่มีสิทธินำมูลค่าการให้ผู้ดูแลคนพิการได้ใช้ประโยชน์ในที่ดินนั้น มาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

(2) การจัดสถานที่จำหน่ายสินค้าหรือบริการ คือ การให้สถานที่เพื่อให้คนพิการหรือผู้ดูแลคนพิการได้ใช้ประโยชน์ในการประกอบอาชีพ

การดำเนินการในลักษณะดังกล่าว เป็นกรณีนายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการให้คนพิการได้ใช้ประโยชน์จากสิ่งอำนวยความสะดวก ไม่ใช่กรณีการจ่ายค่าใช้จ่ายใดๆ นายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการไม่มีสิทธินำมูลค่าการให้คนพิการได้ใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินนั้น มาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

#### **ตัวอย่าง**

บริษัท ก. มีอาคารสถานประกอบการ ได้ทำสัญญาให้คนพิการใช้พื้นที่อาคารบริเวณโรงอาหารของบริษัทเป็นระยะเวลา

1 ปี เพื่อให้คนพิการขายอาหารจำนวน 1 ร้าน โดยไม่มีค่าตอบแทน คิดเป็นมูลค่า 109,500 บาท ผลประโยชน์เงินรายได้ที่เกิดจากการจำหน่ายอาหารให้ตกเป็นของคนพิการ

บริษัท ก. ให้คนพิการได้ใช้ประโยชน์จากอาคารของตน ไม่ใช่กรณีการจ่ายค่าใช้จ่ายใดๆ นายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการไม่มีสิทธินำมูลค่าการให้คนพิการได้ใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินนั้น มาลงเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

(3) การจ้างเหมาช่วงงานหรือการจ้างเหมาบริการโดยวิธีกรณีพิเศษ คือ การจ้างคนพิการหรือผู้ดูแลคนพิการโดยตรง ในงานที่มุ่งผลสำเร็จของงาน หากนายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการได้จ่ายค่าใช้จ่ายไปเพื่อการจ้างเหมาช่วงงานหรือจ้างเหมาบริการที่เป็นไปเพื่อกิจการของตน นายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการนั้น มีสิทธินำค่าใช้จ่ายตามจำนวนที่ได้จ่ายไปนั้นมาลงเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

หากการจ้างเหมาช่วงงานหรือจ้างเหมาบริการนั้นเป็นไปเพื่อประโยชน์ของบุคคลอื่น นายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการนั้น ไม่มีสิทธินำค่าใช้จ่ายที่ได้จ่ายไปเป็นค่าจ้างเหมาช่วงงานหรือจ้างเหมาบริการมาลงเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล เพราะไม่ใช่รายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (13) แห่งประมวลรัษฎากร

#### **ตัวอย่างที่ 1**

บริษัท ก. ได้ทำสัญญาจ้างเหมาคนพิการเพื่อให้จัดทำของที่ระลึกของ

บริษัท เพื่อแจกเนื่องในโอกาสวันขึ้นปีใหม่ โดยบริษัทจะเป็นผู้จัดหาวัสดุ อุปกรณ์ ให้คนพิการ โดยบริษัทจะจ่ายเงินค่าจ้าง ทำของที่ระลึกในราคา 109,500 บาทต่อคนพิการ 1 คน บริษัท ก. มีสิทธินำเงิน

#### ตัวอย่างที่ 2

บริษัท ก. ได้ทำสัญญาจ้างเหมาคนพิการเพื่อให้ไปทำงานในบริษัท ข. หรือส่วนราชการใดๆ เป็นระยะเวลา 1 ปี โดยมีมูลค่าสัญญาจ้างจำนวน 109,500 บาทต่อคนพิการ 1 คน บริษัท ก. ไม่มีสิทธินำเงินค่าจ้างเหมาคนพิการดังกล่าว มาลงเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

(4) การฝึกงาน คือ การฝึกงานให้แก่คนพิการหรือผู้ดูแลคนพิการในหลักสูตรที่เป็นการเพิ่มพูนความรู้ ทักษะ ประสบการณ์ การถ่ายทอดวิทยาการ เทคโนโลยี องค์ความรู้ เพื่อให้นำไปใช้ประกอบอาชีพ

หากนายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการได้มีการจ่ายเงินเพื่อการฝึกงานให้แก่คนพิการหรือผู้ดูแลคนพิการ นายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการนั้นมีสิทธินำค่าใช้จ่ายตามจำนวนที่ได้จ่ายไปนั้นมาลงเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

#### ตัวอย่าง

บริษัท ก. จัดให้มีการอบรมอาชีพพนักงาน Call Center สำหรับคนพิการ โดยจ้างทีมงานฝึกอบรมจากบริษัท ข. โดยบริษัท ก. จ่ายเงินค่าจ้างทีมงานฝึกอบรมให้แก่บริษัท ข. จำนวน 109,500 บาทต่อคนพิการ 1 คน บริษัท ก. มีสิทธินำ

ค่าใช้จ่ายการจ้างทีมงานฝึกอบรมที่ได้จ่ายไปจริง จำนวน 109,500 บาท มาลงเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้

(5) การจัดให้มีอุปกรณ์หรือสิ่งอำนวยความสะดวก คือ การจัดให้มีอุปกรณ์หรือสิ่งอำนวยความสะดวกให้แก่คนพิการที่ทำงานในสถานประกอบการให้สามารถทำงานได้ตามความเหมาะสม นายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการ

มีสิทธินำรายจ่ายตามจำนวนที่ได้จ่ายไปเพื่อการจัดให้มีอุปกรณ์หรือสิ่งอำนวยความสะดวก มาลงเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

#### ตัวอย่าง

บริษัท ก. มีพนักงานลูกจ้างทั้งสิ้นจำนวน 2,100 คน ได้จ้างคนพิการทำงานในสถานประกอบการจำนวน 20 คน และได้จัดให้มีทางลาดสำหรับคนพิการ





โดยบริษัท ก. จ่ายเงินค่าจัดทำทางลาด คนพิการเป็นจำนวน 109,500 บาท ดังนั้น บริษัท ก. มีสิทธินำมูลค่าต้นทุนของทางลาดที่ได้จัดทำนั้นมาหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้

และเนื่องจากกรณีดังกล่าว เข้าลักษณะเป็นการจัดอุปกรณ์ สิ่งอำนวยความสะดวก หรือบริการในอาคาร สถานที่ให้แก่คนพิการในการเข้าถึงและใช้ประโยชน์ได้ บริษัท ก. จึงได้รับสิทธิตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 499) พ.ศ. 2553

(6) การจัดทำมีบริการล่ามภาษามือ คือ การจัดหาบุคคลซึ่งจัดแจ้งเป็นล่ามภาษามือต่อกรมส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการ เพื่ออำนวยความสะดวกในการสื่อสารระหว่างคนพิการทางการได้ยินกับบุคคลอื่นในสถานประกอบการของตน นายจ้างหรือเจ้าของ

สถานประกอบการนั้นมีสิทธินำค่าใช้จ่ายตามจำนวนที่ได้จ่ายไปเพื่อการจัดให้มีล่ามภาษามือมาลงเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

#### ตัวอย่างที่ 1

บริษัท ก. มีพนักงานลูกจ้างทั้งสิ้นจำนวน 2,100 คน ได้จ้างคนพิการทางการได้ยินเข้าทำงานในสถานประกอบการจำนวน 20 คน และได้จ่ายเงินค่าจ้างล่ามภาษามือ 1 คน เป็นจำนวน 109,500 บาทต่อ 1 ปี เพื่ออำนวยความสะดวกในการสื่อสารในสถานประกอบการ บริษัท ก. มีสิทธินำค่าใช้จ่ายในการจัดทำมีบริการล่ามภาษามือดังกล่าว มาลงเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้

#### ตัวอย่างที่ 2

บริษัท ก. จ่ายเงินค่าจัดทำมีบริการล่ามภาษามือเป็นจำนวน 109,500 บาท เพื่อจ้างล่ามภาษามือไปให้บริการในงาน

ปีใหม่ของโรงพยาบาลเอกชนแห่งหนึ่งหรือสถานที่ของหน่วยงานของรัฐอื่นใด บริษัท ก. ไม่มีสิทธินำค่าใช้จ่ายในการจัดทำมีบริการล่ามภาษามือดังกล่าว มาลงเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

(7) การช่วยเหลืออื่นใด คือ การสนับสนุนด้านการเงิน วัสดุ ครุภัณฑ์ เครื่องมือหรือทรัพย์สินอื่น รวมทั้งการซื้อสินค้าจากคนพิการหรือผู้ดูแลคนพิการโดยตรงเพื่อให้มีอาชีพ ฝึกอาชีพ เตรียมความพร้อมในการทำงาน นายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการที่สนับสนุนด้านการเงิน วัสดุ ครุภัณฑ์ เครื่องมือหรือทรัพย์สินอื่นแก่คนพิการและผู้ดูแลคนพิการนั้น มีสิทธินำค่าใช้จ่ายดังกล่าว มาลงเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

#### ตัวอย่างที่ 1

บริษัท ก. สนับสนุนให้เครื่องดนตรีแก่คนพิการเพื่อประกอบอาชีพนักดนตรี โดยจ่ายเงินเพื่อซื้อกีตาร์ 1 ตัว ราคา 109,500 บาท บริษัท ก. มีสิทธินำค่าใช้จ่ายในการซื้อเครื่องดนตรีดังกล่าว มาลงเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้

#### ตัวอย่างที่ 2

บริษัท ก. สนับสนุนเงินให้แก่คนพิการเป็นจำนวน 109,500 บาท ในลักษณะเป็นเงินสงเคราะห์ให้เปล่า ให้คนพิการนำเงินดังกล่าวไปใช้โดยมิได้มีวัตถุประสงค์เป็นการสร้างงานสร้างอาชีพให้กับคนพิการ บริษัท ก. ไม่มีสิทธินำค่าใช้จ่ายดังกล่าวมาลงเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล เนื่องจากเป็นการจ่ายในลักษณะของการสงเคราะห์คนพิการ มิใช่การสนับสนุนเพื่อให้มีอาชีพ ฝึกอาชีพ

หรือเตรียมความพร้อมในการทำงาน

ในด้านรายได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล กรณีที่นายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการให้บริการแก่คนพิการหรือผู้ดูแลคนพิการโดยไม่มีค่าตอบแทน อันเป็นการดำเนินการตามมาตรา 35 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการ พ.ศ. 2550 เนื่องจากเป็นการปฏิบัติตามที่กฎหมายกำหนด กรณีถือเป็นเหตุอันสมควร เจ้าพนักงานประเมินไม่มีอำนาจประเมินตามมาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ 5 ระบายจ่ายตามมาตรา 33 มาตรา 34 และมาตรา 35 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการ พ.ศ. 2550 นายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการจะต้องมีหลักฐานดังต่อไปนี้ เพื่อแสดงต่อเจ้าพนักงานประเมินกรมสรรพากร

(1) กรณีการจ้างคนพิการที่มีบัตรประจำตัวคนพิการเข้าทำงาน ได้แก่ สัญญาจ้างแรงงาน และหลักฐานการจ่ายเงินค่าจ้างให้แก่คนพิการที่จ้างเข้าทำงาน

(2) กรณีการจ่ายเงินเข้ากองทุนส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการ ได้แก่ ใบเสร็จรับเงินที่ออกโดยกองทุนส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการ

(3) กรณีการให้สัมปทาน จัดสถานที่จำหน่ายสินค้าหรือบริการ จัดจ้างเหมาช่างงานหรือจ้างเหมาบริการโดยวิธีกรณีพิเศษ ฝึกงาน หรือจัดให้มีอุปกรณ์หรือสิ่งอำนวยความสะดวก ล่ามภาษามือ หรือให้ความช่วยเหลืออื่นใดแก่คนพิการหรือผู้ดูแลคนพิการ ได้แก่ หนังสือแจ้งผลการใช้สิทธิตามมาตรา 35 แห่งพระราช

บัญญัติส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการ พ.ศ. 2550 และที่แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2556 ซึ่งอนุญาตให้ใช้สิทธิตามมาตรา 35 แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าว จากกรมการจัดหางาน กระทรวงแรงงาน รวมทั้งเอกสารประกอบการขอใช้สิทธิ และหลักฐานการจ่ายเงินเพื่อดำเนินการดังกล่าว

โดยประกาศฉบับนี้ลงนามโดย นายประสงค์ พูนธเนศ เมื่อวันที่ 16 มกราคม 2561 และประกาศในราชกิจจานุเบกษา เมื่อวันที่ 15 กุมภาพันธ์ 2561

ต่อมาได้มีประกาศเพิ่มเติมขึ้นมาอีก 1 ฉบับ เมื่อวันที่ 10 สิงหาคม 2561 คือ คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.157/2561 เรื่อง การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับ ระบายจ่ายจากการดำเนินการตามพระราชบัญญัติส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการ พ.ศ. 2550 แก้ไขเพิ่มเติม ป.156/2561 โดย

ให้ยกเลิกความใน (3) ของข้อ 4 ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. 156/2561



เรื่อง การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับ ระบายจ่ายจากการดำเนินการตามพระราชบัญญัติส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการ พ.ศ. 2550 ลงวันที่ 16 มกราคม พ.ศ. 2561 และให้ใช้ความต่อไปนี้เป็นแทน

“(3) การจัดจ้างเหมาช่างงานหรือการจ้างเหมาบริการโดยวิธีกรณีพิเศษ คือ การจ้างคนพิการหรือผู้ดูแลคนพิการโดยตรง ในงานที่มุ่งผลสำเร็จของงาน หากนายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการได้จ่ายค่าใช้จ่ายไปเพื่อการจัดจ้างเหมาช่างงานหรือจ้างเหมาบริการที่เป็นไปเพื่อกิจการของตน หรือเป็นไปเพื่อการกุศล สาธารณะหรือเพื่อการสาธารณประโยชน์ โดยเป็นการจัดจ้างเหมาช่างงานหรือจ้างเหมาบริการไปยังสถานที่ดังต่อไปนี้ นายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการนั้น มีสิทธินำค่าใช้จ่ายตามจำนวนที่ได้จ่ายไปนั้นมาลงเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

ก. ส่วนราชการตามกฎหมายว่าด้วยระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน

ข. สมาคมชาดไทย

ค. วัดวาอาราม

ง. สถานพยาบาลของทางราชการหรือองค์การของรัฐบาล

จ. สถานศึกษาของทางราชการหรือองค์การของรัฐบาล สถานศึกษาที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน และสถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันศึกษาเอกชน

ฉ. องค์การหรือสถานสาธารณกุศล ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนดในราชกิจจานุเบกษา

หากการจัดจ้างเหมาช่างงานหรือจ้างเหมาบริการนั้นเป็นไปเพื่อประโยชน์ของบุคคลอื่น ซึ่งมีได้เป็นไปเพื่อการกุศล

สาธารณชนหรือเพื่อการสาธารณประโยชน์ ไปยังสถานที่ตาม ก. ถึง จ. ช่างต้นนายจ้าง หรือเจ้าของสถานประกอบการนั้น ไม่มีสิทธิ นำค่าใช้จ่ายที่ได้จ่ายไปเป็นค่าจัดจ้างเหมาะสม หน่วยงานหรือจ้างเหมาบริการมาลงเป็น รายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อ เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

#### ตัวอย่างที่ 1

บริษัท ก. ได้ทำสัญญาจ้างเหมา คนพิการเพื่อให้จัดทำของที่ระลึกของ บริษัทเพื่อแจกเนื่องในโอกาสวันขึ้นปีใหม่ โดยบริษัทจะเป็นผู้จัดหาวัสดุ อุปกรณ์ ให้คนพิการ โดยบริษัทจะจ่ายเงินค่าจ้าง ทำของที่ระลึกในราคา 109,500 บาทต่อ คนพิการ 1 คน บริษัท ก. มีสิทธินำเงิน ค่าจ้างเหมาคนพิการดังกล่าว มาลงเป็น รายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อ เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้

#### ตัวอย่างที่ 2

บริษัท ก. ได้ทำสัญญาจ้างเหมา คนพิการเพื่อให้ไปทำงานในบริษัท ข. เป็นระยะเวลา 1 ปี โดยมีมูลค่าสัญญา จ้างจำนวน 109,500 บาทต่อคนพิการ 1 คน บริษัท ก. ไม่มีสิทธินำเงินค่าจ้างเหมา คนพิการดังกล่าว มาลงเป็นรายจ่ายใน การคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้ นิติบุคคล

#### ตัวอย่างที่ 3

บริษัท ก. ได้ทำสัญญาจ้างเหมาคน พิการเพื่อให้ไปทำงานในสถานกาชาดไทย ซึ่งเป็นไปเพื่อการสาธารณประโยชน์ เป็น ระยะเวลา 1 ปี โดยมีมูลค่าสัญญาจ้าง จำนวน 109,500 บาทต่อคนพิการ 1 คน บริษัท ก. มีสิทธินำเงินค่าจ้างเหมา คนพิการดังกล่าว มาลงเป็นรายจ่ายใน การคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้ นิติบุคคล”

หากกิจการนิติบุคคล เช่น บริษัท หรือห้างหุ้นส่วนจำกัด จะใช้สิทธิประโยชน์ ทางภาษี ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. 156/2561 ดังกล่าว ต้องเตรียมเอกสารที่ ต้องแสดงต่อเจ้าหน้าที่สรรพากร ดังนี้

1. สัญญาจ้างแรงงาน และหลักฐาน การจ่ายเงิน ค่าจ้าง เมื่อจ้างคนพิการ เข้าทำงาน
2. ใบเสร็จรับเงิน เมื่อจ่ายเงินเข้า กองทุนส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิต คนพิการ
3. หนังสือแจ้งผลการใช้สิทธิตาม มาตรา 35 รวมทั้งเอกสารประกอบการ ขอใช้สิทธิและหลักฐานการจ่ายเงิน ดังกล่าว ☺



### แนะนำหลักสูตร

**การคำนวณผลประโยชน์พนักงานใหม่ จากการเปลี่ยนแปลงกฎหมายแรงงานฉบับล่าสุด**

**วันศุกร์ที่ 22 มีนาคม 2562** (เวลา 09.00-16.30 น.)

ณ โรงแรมดุสิตปริ๊นเซส ศรีนครินทร์ (ถ.ศรีนครินทร์)

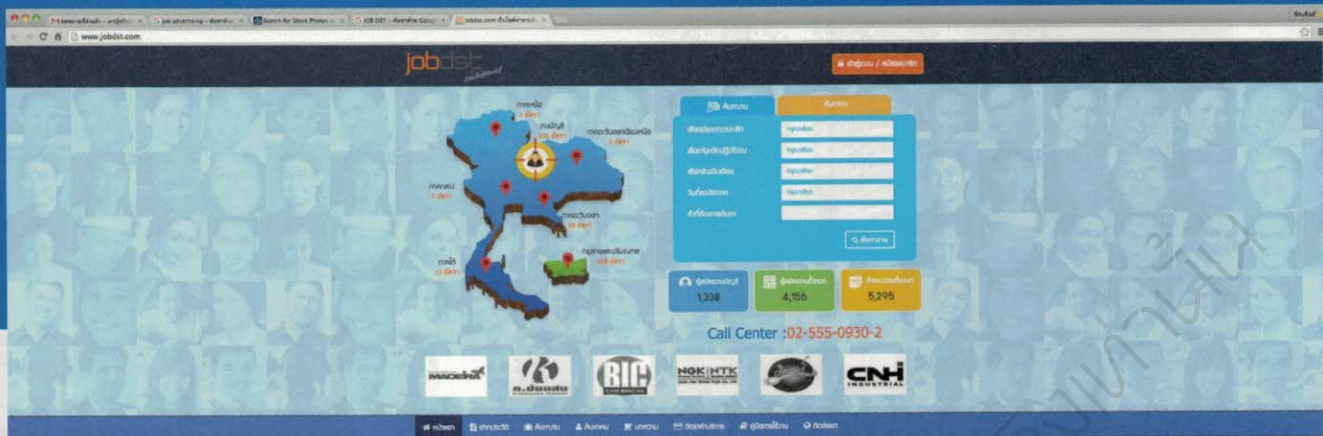
**โดย...วิทยากรผู้ทรงคุณวุฒิทางด้านบัญชี**

โทร. (02) 555-0700 กด 1 [www.dst.co.th](http://www.dst.co.th)



# jobdst.com

งานมีให้เลือกสรร!



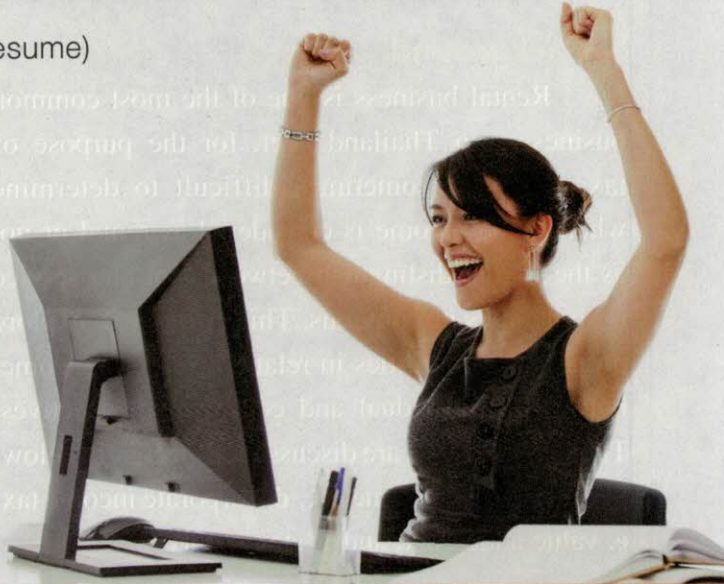
พิเศษ

สำหรับสมาชิกวารสาร เอกสารภาษีอากร และ HR Society Magazine

รับฟรี “แพ็คเกจลงประกาศรับสมัครงานนาน 6 เดือน”

(ไม่จำกัดจำนวนการลงประกาศและค้นหา Resume)

ลงทะเบียนใช้งานได้ตั้งแต่วันนี้เป็นต้นไป



ลงทะเบียนหรือคลิกดูรายละเอียดเพิ่มเติมได้ที่ [www.jobdst.com](http://www.jobdst.com)

ติดต่อสอบถามเพิ่มเติม Ins. 02 555 0930 - 32 อีเมล [info@jobdst.com](mailto:info@jobdst.com)



# Taxation and Rental Income

## **a. Background**

Rental business is one of the most common businesses in Thailand. Yet, for the purpose of taxation, it is sometimes difficult to determine whether the income is considered as rental or not as the line to distinguish between rent and service is sometimes not obvious. This article will explore possible tax liabilities in relation to rental income, both from individual and corporate perspectives. The relevant taxes are discussed respectively below, i.e. c. personal income tax, d. corporate income tax, e. value added tax, and f. stamp duty.

## **b. What is considered as “rent” ?**

There is no specific definition of what rent is under the Revenue Code; therefore, to determine what rent is, we have to look into general law which is the Civil and Commercial Code. Section 537 of the Civil and Commercial Code provides that “a hire of property [rent] is a contract whereby a person, called the letter, agrees to let another person, called the hirer, have the use or benefit of a property for a limited period of time and the hirer agrees to pay rent therefore.” Thus, the income derived from the hire of property contract as defined above shall be

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

considered as rental income under the Revenue Code. Rental income, i.e. money or any other gain derived from rent of property, is categorized as assessable income under Section 40 (5) of the Revenue Code.

One issue that has been raised regarding the rental income is 'what are differences between hire of property and provision of services?'. The Revenue Department has ruled that a contract shall be considered as hire of property only when a letter delivers the complete possession of property to the hirer. If the letter facilitates the hirer or limits the use of the property, the contract shall be considered as provision of service, not hire of work.<sup>2</sup>

### **c. Personal Income Tax**

In general, a person shall be subject to income tax in Thailand only if he meets the criteria set under Section 41 of the Revenue Code. That is, the cases where

- (i) a non-Thai resident earns rental income from a property situated in Thailand; or
- (ii) a Thai resident earns rental income from a property situated abroad and brings such income into Thailand in the same tax year.

It is to be noted that if an assessment official has reason to believe that the taxpayer underreports the amount of the rental income, he shall have the power to assess the income in accordance with the reasonable rental of property under normal circumstances. In such case, the assessed amount shall be deemed assessable income of the taxpayer.<sup>3</sup>

Upon personal income tax computation, the taxpayer will be entitled to allowable expenses of either the actual expenses paid (as necessary and appropriate with provided evidence), or a lump-sum rate of expense as follows:<sup>4</sup>

- (i) 30 percent of the rental of house, building, other structure or floating raft
- (ii) 20 percent of the rental of land used for agricultural purpose
- (iii) 15 percent of the rental of land not used for agricultural purpose
- (iv) 30 percent of the rental of vehicle
- (v) 10 percent of the rental of a property other than (i)-(iv).

The above listed lump-sum expense shall be allowed only where the owner is a letter, and in case of sublet of property, the expense shall be deductible only in respect of rental paid to the original letter or the sub-letter, as the case may be.

A taxpayer who earns rental income is required to file income tax returns twice a year : PND. 94 for half-year income and PND. 90 for annual income.<sup>5</sup>

Upon the payment of rental income in the following scenarios, a payer has an obligation to withhold income tax from the payment of income and remit to the Revenue Department.

- (i) Any person paying rental income to a non-Thai resident shall withhold income tax of 15 percent of the income.<sup>6</sup>
- (ii) A company, juristic partnership or other

<sup>2</sup> Gor.Kor.0706/866, dated 24 January B.E. 2546 (2003) : The company did not deliver the complete possession of space to the hirer and facilitated the hirer by turning on and off the electricity of the rented billboards as well as limited the time of use of the rented billboard. In such case, the contract is considered as a provision of service.

<sup>3</sup> Section 40 (5) paragraph 2 of the Revenue Code.

<sup>4</sup> Section 43 of the Revenue Code and Section 5 (1) of the Royal Decree Issued under the Revenue Code Regarding Prescribing Expenses Deductible From Assessable Incomes (No. 11) B.E. 2502 (1959).

<sup>5</sup> Notification of the Director-General Regarding Income Tax (No.195) RE : Personal Income Tax Returns, dated 18 March B.E. 2554.

<sup>6</sup> Section 50 of the Revenue Code.



juristic person paying rental income to the following payee, the payer shall withhold income tax as listed below:

(1) a person subject to personal income tax, the payer shall withhold income tax at a rate of 5 percent;

(2) a foundation or association carrying on revenue-generating business,<sup>7</sup> the payer shall withhold income tax at a rate of 10 percent;

(3) a company or juristic partnership carrying on business in Thailand other than (2), the payer shall withhold income tax at a rate of 5 percent;

(4) a payee stated in (1) or (3) who hires vessels under the law governing promotion of merchant marine on international marine shipping, the payer shall withhold income tax at a rate of 1 percent.<sup>8</sup>

#### **d. Corporate Income Tax**

##### **(i) A company or juristic partnership carried on business in Thailand**

In cases where a company or juristic partnership incorporated under Thai laws or incorporated under foreign laws and carrying on business in Thailand has income derived from the letting of property shall pay tax in accordance with Sections 65 and 65 Bis of the Revenue Code.<sup>9</sup> However, even though the company or juristic partnership does not itself carries on business in Thailand, but, instead, has

rental income or profit derived from the activities of its employee, agent or go-between in Thailand, the company or juristic partnership shall be deemed to be carrying on business in Thailand and the person who acts as an employee, an agent or a go-between for the business shall be deemed to be the representative of the company or juristic partnership and have the duty and liability to file a tax return and tax payment in accordance with Sections 65 and 65 Bis of the Revenue Code, with respect to only the amount attributable to the business carried on in Thailand.<sup>10</sup>

Nevertheless, a payer of rental income to the company or juristic partnership has to withhold corporate income tax of 5 percent and remit to the Revenue Department.<sup>11</sup> The taxpayer shall be entitled to claim the deducted amount as credit for its income tax computation.

##### **(ii) A company or juristic partnership not carried on business in Thailand**

A company or juristic partnership incorporated under foreign laws and not carrying on business in Thailand but receiving rental income from Thailand, shall be liable to pay corporate income tax.<sup>12</sup> The payer of the rental income shall be obligated to deduct corporate income tax of 15 percent<sup>13</sup> and remit the amount to the Revenue Department via the filing of PND.54 within 7 days from the last day of the month in which such income is paid.<sup>14</sup>

<sup>7</sup> Not including foundations or associations prescribed by the Minister under Section 47(7)(b) of the Revenue Code.

<sup>8</sup> Section 3 Tredecim of the Revenue Code and Clause 6 of Tor.Por.4/2528 Regarding Instruction for Payers of Assessable Income under Section 40 of the Revenue Code to Withhold Income Tax.

<sup>9</sup> Section 66 of the Revenue Code.

<sup>10</sup> Section 76 Bis of the Revenue Code.

<sup>11</sup> Section 3 Tredecim of the Revenue Code and Clause 6 of Tor.Por.4/2528 Regarding Instruction for Payers of Assessable Income under Section 40 of the Revenue Code to Withhold Income Tax.

<sup>12</sup> Section 70 of the Revenue Code.

<sup>13</sup> Clause (2) (b) of the Income tax rates schedule.

<sup>14</sup> Clause 2 (5) (a) of the Notification of the Director-General Regarding Income Tax (No.16), dated 5 February B.E. 2525 (1982), and the Notification of the Director-General Regarding Income Tax (No. 95), dated 4 September B.E. 2544 (2001).



### e. Value Added Tax (VAT)

The rent of property is considered as "service" and subject to VAT under the Revenue Code.<sup>15</sup> Thus, a letter shall be liable to pay VAT in accordance with Sections 78/1 and 82/3 of the Revenue Code. In case where a letter is residing abroad, but temporarily carries on the rental business in Thailand without temporary VAT registration, the payer for the rental shall be required to remit VAT liable in place of the letter and remit the amount to the Revenue Department via the filing of PP.36 within 7 days from the last day of the month in which the rental is paid.<sup>16</sup> However, if the rented property is immovable property, the service shall be exempt from VAT in accordance with Section 81 (1) (r) of the Revenue Code.

In the case where an entrepreneur carries on both VAT and non-VAT businesses, and use the acquired goods or services in both businesses,

such entrepreneur has to allocate input tax to be deducted from output tax in VAT calculation.<sup>17</sup> For example, an entrepreneur carries on a business by letting a building with provided facility to a hirer. This business comprises of rental of building and provision of facility. Since provision of facility is subject to VAT, while rental of building is VAT-exempt under Section 81 (1) (r) of the Revenue Code, the letter, therefore, has to allocate its input tax for the VAT computation.<sup>18</sup>

### f. Stamp Duty

The rental contract is subject to stamp duty where the rented property is land, building, other construction or floating house. The person liable to the duty shall be a letter of the property. The rate of the duty is one baht for every 1,000 baht or fraction of the rental amount for the entire period of the contract. However, the rental of property for the use in cultivating farms, crops and plantations is duty-exempt.<sup>19</sup>

### g. Comment

Since there are multiple taxes that relates to the rental business, it is crucial for the entrepreneurs to be aware of their legal obligations under the Revenue Code, so they will not be subject to fine and surcharges for the failure to comply with the law. Moreover, it is important to firstly identify whether the contract at hand is considered as "hire of property" or not because legal consequences of the taxpayer may be different from one contract to the other.



<sup>15</sup> Sections 77/1 (10) and 77/2 (1) of the Revenue Code.

<sup>16</sup> Section 83/6 of the Revenue Code.

<sup>17</sup> Notification of the Director General regarding Value Added Tax (No. 29), dated 9 March B.E. 2535 (1992).

<sup>18</sup> Gor.Kor.0702/6328, dated 7 August B.E. 2552 (2009), and Gor.Kor.0702/2202, dated 22 March B.E. 2553 (2010).

<sup>19</sup> Stamp Duty Schedule.



## หลักเกณฑ์ **และ** วิธีการยื่น งบการเงินประจำปี

วันตรุษจีนเวียนมาบรรจบครบรอบอีก 1 ปี ถือเป็นวันขึ้นปีใหม่ของจีน เป็นเทศกาลที่คนจีนและคนไทยเชื้อสายจีนได้กราบไหว้บรรพบุรุษและเฉลิมฉลองเพื่อความเป็นสิริมงคลแก่ตนเองและครอบครัว เมื่อถึงช่วงเทศกาลตรุษจีน อย่างเข้าช่วงเดือนกุมภาพันธ์ ก็เหลือเวลาอีกเพียง 3 เดือนกว่าๆ ก็จะสิ้นสุดระยะเวลาการนำส่งงบการเงินตามที่กฎหมายกำหนด ซึ่งกรมพัฒนาธุรกิจการค้าก็ได้มีการประกาศแนวทางการยื่นงบการเงินประจำปี และหลักเกณฑ์และวิธีการยื่นงบการเงินประจำปีออกมาตั้งแต่ช่วงเดือนพฤศจิกายนของปีที่ผ่านมา โดยหลักใหญ่ใจความนั้น กล่าวโดยสรุปแบ่งเป็นข้อๆ ได้ดังนี้

1. ให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีซึ่งเป็นห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน บริษัทจำกัด บริษัทมหาชน และอื่นๆ ยื่นงบการเงินและรายงานการสอบบัญชีทางอิเล็กทรอนิกส์ (DBD e-Filing) ภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนด (ไม่เกิน 31 พฤษภาคม 2562)
2. ให้ขยายเวลาการยื่นงบการเงินผ่านทางอิเล็กทรอนิกส์ (DBD e-Filing) ออกไปอีก 7 วัน นับตั้งแต่วันที่สุดท้ายจากกำหนดการยื่นงบการเงินประจำปี ไปเป็นวันที่ 7 มิถุนายน 2562
3. ผู้ที่ยื่นงบการเงินผ่านทางอิเล็กทรอนิกส์ (DBD e-Filing) แล้ว ถือเป็นกรนำส่งงบการเงินตามกฎหมาย ไม่ต้องนำส่งงบการเงินด้วยตนเองหรือทางไปรษณีย์อีกต่อไป
4. การยื่นงบการเงินผ่านทางอิเล็กทรอนิกส์ (DBD e-Filing) ให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีใช้ Username และ Password ที่ได้รับจากกรมพัฒนาธุรกิจการค้า แทนการลงลายมือชื่อในงบการเงิน รายงานประจำปี สำเนารายงานการประชุมผู้ถือหุ้น แบบ ส.บข.3 และแบบ ส.บข.3/1

โดยส่วนใหญ่จากประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า นั้นจะยึดแนวปฏิบัติเดิม แต่อาจปรับเปลี่ยนบางข้อเพื่อความเหมาะสม อาทิ การนำส่งงบการเงินผ่านระบบ DBD e-Filing นั้น 1 งบการเงินสามารถนับชั่วโมงด้านบัญชีได้ 1 ชั่วโมง ไม่ได้ประกาศใช้ในปีนี้ แต่สิ่งที่น่าสนใจคือ การขยายระยะเวลาในการยื่นงบการเงินออกไป 7 วัน โดยให้บริษัทฯ ที่มีรอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2561 และมีกำหนดยื่นงบการเงินในวันที่ 31 พฤษภาคม 2562 ให้ขยายระยะเวลาการยื่นงบการเงิน “เฉพาะที่นำส่งผ่านช่องทางอิเล็กทรอนิกส์ (DBD e-Filing)” ออกไปอีก 7 วัน เป็นภายในวันที่ 7 มิถุนายน 2562 แทน เพื่อสนับสนุนการก้าวสู่เศรษฐกิจดิจิทัล และลดการใช้กระดาษของประเทศไทย

สำหรับท่านใดที่มีข้อสงสัย สามารถสอบถามรายละเอียดเพิ่มเติมได้ที่ กองข้อมูลกรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ โทรศัพท์ 02-547-4376, 02-547-4377, 02-547-4385, 02-547-4390 ทุกวันทำการ เวลา 08.30 - 16.30 น. ได้รับ ปิดดงบการเงินและนำส่งงบการเงินให้ทันเวลานะครับ สวัสดีครับ ☺





## ภาษีเงินดิจิทัล (ตอนที่ 6)

เราได้กล่าวถึงการค้าขายเงินดิจิทัล หรือ Bitcoin เมื่อ ก.ล.ต. อนุมัติให้บริษัทต่างๆ ซึ่งมีราว 5 บริษัทที่ได้ยื่นคำขอใบอนุญาตให้เป็นศูนย์กลางการค้า Bitcoin ซึ่ง Bitcoin Exchange จะมีลักษณะคล้ายกับการซื้อขายหุ้นที่จะต้องมิตลาดหลักทรัพย์นำหน้า ตัวแทน สำหรับการซื้อขายในประเทศไทย และเมื่อผู้ค้าขายมีกำไรจากการค้าแล้ว จะถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย 15% ตามกฎหมายซึ่งออกมาใช้บังคับเมื่อเดือนเมษายน 2561 หากเป็นการขาย Bitcoin ในตลาดต่างประเทศก็ไม่มีการหัก ณ ที่จ่าย เพราะกฎหมายไทยไม่สามารถกำหนดให้ผู้จ่ายเงินต่างประเทศหักภาษี ณ ที่จ่าย ได้ การทำธุรกรรม Bitcoin ไม่จำเป็น

ที่คุณจะต้องไปซื้อมาเพื่อขายอย่างเดียว คุณสามารถสร้างเงินดิจิทัลขึ้นมาเองก็ได้ เพราะเงินสกุลนี้ใช้เครื่องคอมพิวเตอร์ในการเรียงตัวเลขต่างๆ จนเกิดเป็น Token ของดิจิทัล แต่ภาษาดตลาดจะเรียกว่าเป็นการขุด Bitcoin

วิธีการขุด คือ จัดหาเครื่องคอมพิวเตอร์ซึ่งสามารถหาซื้อและประกอบขึ้นในประเทศไทยมาดำเนินการ แต่ต้องประกอบสำคัญของขุด Bitcoin มีดังนี้

1. แผ่นการ์ดจอซึ่งทำหน้าที่เสมือนเป็นสมองกลในการควบคุมหรือบังคับให้เครื่องคอมพิวเตอร์สร้างเงินดิจิทัลว่าแผ่นการ์ดจอนั้นมีประสิทธิภาพมากน้อยเพียงใด ในสมัยหนึ่งหรือสองปีที่ผ่านมาราคา

Bitcoin ได้ขึ้นไปสูงมากมีการนิยมขุด Bitcoin กันอย่างแพร่หลาย การ์ดจอจึงเป็นที่ต้องการของตลาด หาซื้อยาก ราคาแพง และมีรุ่นใหม่ๆ ออกมาเพิ่มประสิทธิภาพตลอดเวลา โดยทำงานได้เร็วกว่าการ์ดจอรุ่นเก่าๆ

2. เครื่องคอมพิวเตอร์ซึ่งใช้ในการสร้างเงินดิจิทัล หรือขุด Bitcoin นั้น สามารถประกอบขึ้นได้ในประเทศไทย เพราะไม่ยุ่งยากแต่ต้องใช้พลังงานไฟฟ้ามาก แม้ว่าตัวเครื่องจะไม่ได้ใหญ่โตไปกว่า Desktop คอมพิวเตอร์ (ซึ่งไม่มีจอภาพ) ที่ใช้กันทั่วไป แต่เครื่องขุดก็ใช้ไฟฟ้าประมาณเท่ากับเครื่องปรับอากาศหนึ่งเครื่อง และเพื่อที่จะทำให้การขุด Bitcoin ซึ่งเป็นเสมือนการ

ชุดแร่ให้ได้มากเพื่อสร้างเงินดิจิทัลให้ได้จำนวนสูงและรวดเร็วกว่าคู่แข่งรายอื่นๆ ผู้ลงทุนจะต้องนำเครื่องชุดหลายสิบหรือหลายร้อยเครื่องมาต่อเรียงเข้าด้วยกัน จนเรียกได้ว่าเป็นการสร้างแท่นชุด (Bitcoin Rig) ด้วยเหตุนี้ ท่าเลที่ตั้งในการติดตั้งเครื่องชุด Bitcoin จึงมีความสำคัญมาก เพราะค่าไฟฟ้าในแต่ละท้องถิ่นสูงต่ำไม่เท่ากัน

3. อนึ่ง เครื่องชุดไม่จำเป็นต้องสร้างสกุลเงินเป็น Bitcoin แต่อย่างใด ผู้ชุดสามารถตั้งค่าให้เครื่องชุดเป็นสกุลเงินต่างๆ ได้ เช่น อีเทอเรียม (Ethereum), บิทคอยน์แคช (Bitcoin Cash), อีเทอเรียมคลาสสิก (Ethereum Classic), ลีทโคยน์ (Litecoin), ริพเพิล (Ripple) และสเตลลา (Stellar)

ท่าเลที่อยู่ใกล้ประเทศไทย และเหมาะสำหรับการชุด Bitcoin มาก ก็คือ ประเทศ สปป.ลาว เพราะค่าไฟฟ้าค่อนข้างถูก แม้เครื่องชุด Bitcoin ซึ่งทำงานเหมือนเครื่องปรับอากาศจะก่อให้เกิดความร้อนมาก ถ้าสามารถติดตั้งอยู่ในห้องถึงที่อากาศเย็น และมีการระบายอากาศดี โดยเฉพาะอย่างยิ่งหากเป็นลมที่พัดตามธรรมชาติก็จะทำให้เครื่องชุดทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ด้วยเหตุนี้ ถ้าสามารถตั้งแท่นชุด Bitcoin บนภูเขาสูงๆ ในประเทศ สปป.ลาว แล้วก็จะมีความเหมาะสมกว่าการที่จะชุดในประเทศไทย เนื่องจากค่าไฟถูกกว่าและมีอากาศเย็นลมพัดแรงในที่สูง

อย่างไรก็ตาม ก็ยังไม่มีใครนิยมไปติดตั้งเครื่องชุด Bitcoin ในประเทศ สปป.ลาว เนื่องจากอาจต้องติดเครื่องในดินแดนที่ห่างไกล โดยสายส่งกระแสไฟฟ้ายังขาดแคลน ทำให้ไม่สามารถจัดหากระแสไฟฟ้าได้ในท่าเลที่ต้องการ และกฎหมายเกี่ยวข้องกับเงินดิจิทัลในประเทศ สปป.ลาว อาจจะยังไม่ชัดเจน

ดินแดนอื่นๆ ที่เหมาะกับการชุด Bitcoin ก็จะมีประเทศแคนาดา ซึ่งนอกจากจะคิดค่ากระแสไฟฟ้าค่อนข้างถูกแล้ว เนื่องจากแคนาดามีทะเลสาบเป็นจำนวนมาก แอมสามารถผลิตไฟฟ้าได้จากพลังน้ำ เขื่อน หรืออ่างเก็บน้ำต่างๆ (Hydro Electric Power) จำนวนมาก แอมยังเป็นประเทศที่มีพลเมืองน้อย ความต้องการใช้ไฟฟ้าจึงน้อย ราคาไฟฟ้าก็จะถูก ยิ่งไปกว่านั้น ประเทศแคนาดายังมีอากาศหนาวเกือบตลอดปี เหมาะสำหรับการชุด Bitcoin

ประเทศอีกแห่งหนึ่ง คือ ประเทศ Ireland ซึ่งตั้งอยู่ตอนบนของโลก ใกล้ไปทางขั้วโลกเหนือ จึงมีลักษณะคล้ายคลึงกับประเทศแคนาดาเช่นกัน เพราะมีพลเมืองน้อย และภูมิประเทศเหมาะสำหรับการกำเนิดไฟฟ้าโดยพลังน้ำ นอกจากนี้ ข้อได้เปรียบอีกประการหนึ่งคือ ประเทศ Ireland เป็นสมาชิกของ European Union หรือ EU ทำให้มีกฎระเบียบการค้าขาย และทำกิจกรรม Bitcoin มีชัดเจนกว่า

กล่าวถึงการรัดจ้อหรือสมองกล ซึ่งควบคุมเครื่องชุด Bitcoin ก็มีบริษัทอเมริกัน 2 แห่งที่มีชื่อเสียงเป็นผู้ผลิตจำหน่าย คือ

(1) Advance Micro Device หรือ AMD

(2) NVIDIA หรือตัวย่อคือ NVDA

ในสมัยที่ราคา Bitcoin ขึ้นไปสูงจนเกือบจะถึง 20,000 เหรียญสหรัฐต่อ 1 Token บริษัท 2 แห่งนี้ขายการ์ดจ้อได้มากอย่างที่เรียกว่า เทน้ำเทท่า ราคาหุ้นของทั้ง 2 บริษัทจึงพุ่งขึ้นไปสูง แต่โลกนี้ไม่มีอะไรที่จะจั้งยั้งยืนเสมอไป เพราะหลังจากผ่านจุดสูงสุดไปได้ไม่กี่เดือน บริษัททั้ง 2 ซึ่งมีกำไรจากการขายการ์ดจ้อได้มาก ก็ประสบกับอุปสรรคและการแข่งขันดังนี้

1) ราคาเงินสกุลดิจิทัล หรือ Bitcoin ตกลงมาอย่างต่อเนื่องจากที่ประมาณ 20,000 เหรียญสหรัฐต่อ Token

ลงมาเหลือเพียงประมาณ 4,000 เหรียญสหรัฐต่อ Token กล่าวคือ ราคาลงมาถึง 4-5 เท่า หรือประมาณ 80% การชุด Bitcoin ในหลายท่าเลซึ่งต้องจ่ายค่าไฟสูงก็เริ่มขาดทุน แม้แต่การชุด Bitcoin ในประเทศไทยที่ราคากระแสไฟฟ้าในราคาปัจจุบันก็ยังทำไรได้ยากมาก

2) หลังจากทีบริษัทอเมริกันทั้ง 2 ผลิตการ์ดจ้อออกมาได้ระยะหนึ่งโดยขายได้ในราคาสูงและมีกำไรมาก ขณะนี้เริ่มประสบกับการแข่งขันจากบริษัทอิเล็กทรอนิกส์ในประเทศจีน ซึ่งนำการ์ดจ้อที่มีประสิทธิภาพใกล้เคียงกันออกมาขายในราคาที่ถูกลงกว่าประมาณ 2-3 เท่า ซึ่งต้องยอมรับว่าเทคโนโลยีของประเทศจีนก็พัฒนาไปรวดเร็ว และสามารถศึกษาการทำงานของการ์ดจ้อของบริษัทอเมริกันได้ค่อนข้างถี่ถ้วน จึงผลิตการ์ดจ้อของตนเองออกมาขายในราคาที่ถูกลงกว่ามาก

มีผู้ถามว่า ราคาเครื่องชุด Bitcoin ตกเครื่องหนึ่งประมาณเท่าใด ในสมัยที่การชุด Bitcoin อย่างแพร่หลาย ราคาเครื่องก็อยู่ในระดับ 80,000 - 120,000 บาทเศษ ทั้งนี้ ขึ้นอยู่ว่าผู้ชุดใช้การ์ดจ้อยี่ห้อใด และมีประสิทธิภาพสูงเพียงใด ในสมัยนั้นผู้ที่ลงทุนที่ใช้การ์ดจ้อที่มีประสิทธิภาพสูงจะต้องจ่ายราคาแพง แต่ก็สามารถสร้างเงินดิจิทัลได้เป็น Token มากกว่า จึงคุ้มกับค่าเหนื่อย ถ้าคุณลองหลับตาดูว่าหากต้องนำเครื่องชุด 50 เครื่องมาต่อเข้าด้วยกันให้มีลักษณะเป็นแท่นชุด ก็จะต้องลงทุนไม่ต่ำกว่า 5 ล้านบาท และผู้ลงทุนชุดรายใหญ่ๆ ไม่ได้ติดตั้งเป็นเครื่องเท่านั้น ยังทำเป็นห้องพิเศษ แล้วติดตั้งไปเต็มห้องในประเทศจีนผู้ชุดรายใหญ่ได้จัดสร้างเป็นตึกสำหรับการติดตั้งเครื่องชุด Bitcoin ในแต่ละตึกอาจจะมียัง 500 เครื่อง ก็เท่ากับว่าต้องลงทุนไม่ต่ำกว่า 50 ล้านบาท ต่ออาคารหนึ่งหลัง

(อ่านต่อฉบับหน้า)



## เทคนิคการบริหารภาษีทางการเงิน (ตอนที่ 2) การบริหารดอกเบี้ยเงินฝาก ของห้างหุ้นส่วนสามัญ

ห้างหุ้นส่วนสามัญซึ่งได้รับดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารมีข้อพิจารณาการะภาษีอากร และแนวทางในการบริหารจัดการเพื่อทำให้ไม่ต้องเสียภาษี หรือเสียภาษีให้ประหยัดที่สุด โดยถูกต้องตามกฎหมายอย่างไร ?

<sup>1</sup> ที่ปรึกษากฎหมายภาษีอากร และอาจารย์บรรยายพิเศษวิชากฎหมายภาษีอากรและการวางแผนภาษีอากร มหาวิทยาลัยรัฐ และเอกชนฯ

## 1. คำนิยาม “ห้างหุ้นส่วนสามัญ”

การเปิดบัญชีเงินฝากธนาคารร่วมกันของบุคคลธรรมดาตั้งแต่ 2 คนขึ้นไป ถือเป็นห้างหุ้นส่วนสามัญ (ข้อ 1 ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.149/2558 เรื่อง การเสียภาษีเงินได้ของห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีชื่อนิติบุคคล)

คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.149/2558

เรื่อง การเสียภาษีเงินได้ของห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีชื่อนิติบุคคล

### ข้อ 1. คำนิยาม

(วรรคแรก) คำว่า “ห้างหุ้นส่วนสามัญ” หมายความว่า

บุคคลตั้งแต่ 2 คนขึ้นไป ตกลงเข้ากันเพื่อกระทำการร่วมกัน

ด้วยประสงค์จะแบ่งปันกำไรอันจะพึงได้จากกิจการที่กันนั้น ตามมาตรา 1012 แห่งประมวล

กฎหมายแพ่งและพาณิชย์

ตัวอย่างเช่น (1) การเข้าร่วมกันเปิดบัญชีเงินฝากธนาคาร

(2) การเข้าร่วมกันซื้อหุ้น

(3) การเข้าถือกรรมสิทธิ์ในที่ดินร่วมกัน

(4) การเข้าร่วมกันของแพทย์เพื่อทำการรักษาคนไข้

(5) การเข้าร่วมกันของนักแสดงหรือพิธีกรในการรับงานแสดงหรือ

รับงานพิธีกร เป็นต้น

## 2. ภาวะภาษีจากดอกเบี้ยของห้างหุ้นส่วนสามัญ

2.1 ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย

ห้างหุ้นส่วนสามัญซึ่งได้รับดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารประเภทบัญชีเงินฝากแบบเพื่อเรียกหรือฝากแบบออมทรัพย์มีจำนวนเกิน 20,000 บาทต่อปี และบัญชีเงินฝากประจำต้องถูกธนาคารผู้จ่ายเงินได้หักภาษี ณ ที่จ่าย ในอัตรา 15% ตามหลักเกณฑ์ของประมวลรัษฎากร มาตรา 50 (2) (ข)

2.2 การยื่นแบบแสดงรายการในนามห้างหุ้นส่วนสามัญ

เมื่อถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายแล้ว ห้างหุ้นส่วนสามัญมีสิทธิเลือกว่าจะนำดอกเบี้ยเงินฝากดังกล่าวไปรวมคำนวณในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีประจำปี (ภ.ง.ด.90) หรือไม่ก็ได้ (ข้อ 2 วรรคสองของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.149/2558 เรื่อง การเสียภาษีเงินได้ของห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีชื่อนิติบุคคล)

กรณีเลือกนำไปคำนวณในการยื่นแบบแสดงรายการในนามห้างหุ้นส่วนสามัญให้คำนวณภาษี ดังนี้

**คำนวณภาษีวิธีที่ 1 :** ประมวลรัษฎากร มาตรา 48 (1) โดยคำนวณจากฐานเงินได้สุทธิในอัตราก้าวหน้า

เงินได้พึงประเมินทั้งปี – หักค่าใช้จ่าย – หักค่าลดหย่อนห้างหุ้นส่วนสามัญ = เงินได้สุทธิ

คำนวณภาษีตามอัตราก้าวหน้า 5 – 35% = ภาษีที่ต้องชำระ

**หมายเหตุ (1)** ในการคำนวณภาษีสำหรับเงินได้ประเภทดอกเบี้ยเงินฝากไม่สามารถใช้สิทธิหักค่าใช้จ่ายได้ เนื่องจากประมวลรัษฎากรไม่ได้บัญญัติให้หักค่าใช้จ่ายได้

(2) การหักค่าลดหย่อนของห้างหุ้นส่วนสามัญหักได้ 2 ประเภท

ก. ค่าลดหย่อนส่วนตัวผู้เป็นหุ้นส่วน หักได้คนละ 60,000 บาท แต่รวมกันไม่เกิน 120,000 บาท และผู้เป็นหุ้นส่วนที่



นำมาใช้สิทธิหักลดหย่อนต้องเป็นผู้อยู่ในประเทศไทย<sup>2</sup> ในปีภาษีที่จะใช้สิทธิ (ประมวลรัษฎากร มาตรา 47 (6))

ข. ค่าลดหย่อนเงินบริจาค ซึ่งต้องระบุชื่อผู้บริจาคในนามของห้างหุ้นส่วนสามัญโดยหักได้ไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้หลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนประเภทอื่นแล้ว (ประมวลรัษฎากร มาตรา 47 (7))

**คำนวนภาษีวิธีที่ 2 :** ประมวลรัษฎากร มาตรา 48 (2) โดยคำนวณจากฐานเงินได้พึงประเมินในอัตราภาษีคงที่ร้อยละ 0.5 (ภาษีขั้นต่ำ) ในกรณีที่ห้างหุ้นส่วนสามัญได้รับเงินได้พึงประเมินในปีภาษีหนึ่งๆ ตามมาตรา 40 (2) – (8) มีจำนวนเกิน 120,000 บาท

เงินได้พึงประเมินทั้งปี x 0.5% = ภาษีขั้นต่ำ

**หมายเหตุ** เปรียบเทียบภาษีที่คำนวณได้ตามวิธีที่ 1 และวิธีที่ 2 วิธีใดมีภาระภาษีมากกว่า ต้องเสียภาษีตามวิธีนั้น

### 2.3 ภาระภาษีจากเงินส่วนแบ่งกำไร

เมื่อห้างหุ้นส่วนสามัญมีกำไรและแบ่งกำไรเงินส่วนแบ่งกำไรที่เป็นหุ้นส่วนหรือผู้มีชื่อร่วมในบัญชีเงินฝากธนาคารได้รับจะได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีในนามของผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคนอีก ทั้งนี้ เฉพาะกรณีที่ห้างหุ้นส่วนสามัญผู้มีเงินได้จากดอกเบี้ยไม่ขอรับเงินภาษีที่ถูกหักไว้คืนหรือไม่ขอเครดิตเงินภาษีที่ถูกหักไว้คืนไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน (ข้อ 2 (89) ของกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ที่แก้ไขเพิ่มเติมแล้ว)

## 3. เทคนิคการบริหารภาษีจากดอกเบี้ยเงินฝากของห้างหุ้นส่วนสามัญ

### 3.1 สิทธิเสียภาษีและการยกเว้นภาษี

**ตัวอย่าง** ในปีภาษี 2560 นาย อ. และนาง ส. ร่วมกันเปิดบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ และบัญชีเงินฝากประจำ 1 ปี กับธนาคารกสิกรไทย ได้รับดอกเบี้ยเงินฝากแต่ละประเภท 30,000 บาท และ 70,000 บาท ตามลำดับ รวมเป็นเงิน 100,000 บาท ต้องถูกธนาคารฯ หักภาษี ณ ที่จ่าย ในนามของห้างหุ้นส่วนสามัญเป็นจำนวนเงิน 15,000 บาท (อัตรา 15% ของเงินได้) ห้างหุ้นส่วนสามัญผู้มีบุญและออมเงิน มีสิทธิเลือกที่จะนำเงินได้จากดอกเบี้ยเงินฝากไปรวมคำนวณกับเงินได้อื่นๆ ในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีประจำปี (ภ.ง.ด.90) หรือไม่ก็ได้ และเมื่อนาย อ. และนาง ส. แบ่งผลกำไรหลังจากการเสียภาษี นาย อ. และนาง ส. ได้รับสิทธิยกเว้นไม่ต้องนำเงินส่วนแบ่งกำไรที่ได้รับไปยื่นแบบแสดงรายการภาษีในนามของแต่ละคนหากห้างหุ้นส่วนสามัญผู้มีเงินได้จากดอกเบี้ยไม่ขอรับเงินภาษีที่ถูกหักไว้คืนคืนหรือไม่ขอเครดิตเงินภาษีที่ถูกหักไว้คืนไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน

### 3.2 เทคนิคการพิจารณาเลือกใช้สิทธินำดอกเบี้ยเงินฝากไปรวมคำนวณในการยื่นแบบแสดงรายการภาษี

**ตัวอย่างที่ 1** จากตัวอย่างในข้อ 3.1 ดังกล่าว เมื่อห้างหุ้นส่วนสามัญผู้มีบุญและออมเงินถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย เป็นจำนวนเงิน 15,000 บาท และห้างหุ้นส่วนสามัญฯ ไม่มีเงินได้อื่น ควรเลือกนำดอกเบี้ยจำนวน 100,000 บาท ไปรวมคำนวณในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีประจำปี (ภ.ง.ด.90) เพราะมีสิทธิได้รับคืนเงินภาษี ตามตัวอย่างการคำนวณภาษีของห้างหุ้นส่วนสามัญฯ ดังนี้

1. เงินได้จากดอกเบี้ยเงินฝาก (มาตรา 40 (4) (ก))	100,000 บาท
2. หักค่าใช้จ่าย	- บาท
3. หักค่าลดหย่อนห้างหุ้นส่วนสามัญ	120,000 บาท
4. คงเหลือเงินได้	- 20,000 บาท
5. ภาระภาษี	0 บาท
6. เครดิตภาษีหัก ณ ที่จ่าย	15,000 บาท
7. ห้างหุ้นส่วนสามัญผู้มีบุญและออมเงินมีสิทธิได้รับคืนเงินภาษี	15,000 บาท

<sup>2</sup> คำว่า "เป็นผู้อยู่ในประเทศไทย" หมายถึง ในปีภาษีนั้นอยู่ในประเทศไทยชั่วระยะเวลาหนึ่งหรือหลายระยะเวลารวมเวลาทั้งหมดถึง 180 วัน

กรณีนี้ไม่ต้องคำนวณภาษีในอัตราคงที่ 0.5% เพราะเงินได้พึงประเมินที่ได้รับไม่เกิน 120,000 บาท

**เทคนิค** ห้างหุ้นส่วนสามัญออมเงินและออมเงินมีเงินได้จากดอกเบี้ยเงินฝากจำนวน 100,000 บาท และไม่มีรายได้อื่น จำนวนเงินได้สุทธิไม่ถึง 150,000 บาท จึงได้รับยกเว้นภาษีตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 470) พ.ศ. 2551 มาตรา 4 เมื่อนำไปรวมคำนวณในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีจึงมีสิทธิได้รับคืนเงินภาษีที่ถูกหัก ณ ที่จ่าย 15,000 บาท แต่เงินส่วนแบ่งกำไรที่นาย อ. และนาง ส. ได้รับไม่ได้รับยกเว้นภาษีตามกฎหมายกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ที่แก้ไขเพิ่มเติมแล้ว ข้อ 2 (89) อย่างไรก็ดี หากผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคนมีเงินได้สุทธิไม่เกิน 150,000 บาท ก็ได้รับยกเว้นภาษีตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 470) พ.ศ. 2551 มาตรา 4

- ตัวอย่างที่ 2** จากตัวอย่างที่ 1 ถ้าห้างหุ้นส่วนสามัญออมเงินและออมเงินมีเงินได้จากการให้เช่าบ้านรวมจำนวน 500,000 บาท ด้วยควรนำเงินได้จากดอกเบี้ยเงินฝากไปรวมคำนวณภาษีประจำปี (ภ.ง.ด.90) ในนามของห้างหุ้นส่วนสามัญ เพราะจะได้รับคืนเงินภาษีตามตัวอย่างการคำนวณภาษีของห้างหุ้นส่วนสามัญ ดังนี้
1. เงินได้ค่าเช่าบ้าน (มาตรา 40 (5))
  2. หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมา 30%
  3. คงเหลือเงินได้หลังหักค่าใช้จ่าย
  4. เงินได้จากดอกเบี้ยเงินฝาก (มาตรา 40 (4) (ก))
  5. รวมเงินได้ 3 และ 4
  6. หักค่าลดหย่อนห้างหุ้นส่วนสามัญ
  7. คงเหลือเงินได้หลังหักค่าลดหย่อน
 

คำนวณภาษีตามอัตราก้าวหน้า (5% - 10%)	
150,000 บาท ได้รับยกเว้นภาษี	
150,001 - 300,000 อัตรา 5%	ภาษี 7,500 บาท
300,001 - 330,000 อัตรา 10%	ภาษี 3,000 บาท
	รวม = 10,500 บาท
  8. เครดิตภาษีหัก ณ ที่จ่าย
  9. ห้างหุ้นส่วนสามัญออมเงินและออมเงินมีสิทธิได้รับคืนเงินภาษี



**หมายเหตุ** คำนวณภาษีในอัตราคงที่  $0.5\% \times 600,000 = 3,000$  บาท แต่คำนวณภาษีอัตราก้าวหน้ามีจำนวนสูงกว่า จึงต้องเสียภาษีในอัตราก้าวหน้า ทำให้มีสิทธิได้รับคืนเงินภาษี

**เทคนิค** หากห้างหุ้นส่วนสามัญอเนกบุญและออมเงินมีเงินได้ประเภทอื่นนอกจากดอกเบี้ยเงินฝาก แต่เงินได้สุทธิที่ได้รับเสียภาษียังไม่เกินอัตรา 15% ห้างหุ้นส่วนสามัญควรเลือกนำดอกเบี้ยเงินฝากมารวมคำนวณในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีประจำปี (ภ.ง.ด.90) เพราะทำให้ห้างหุ้นส่วนสามัญมีสิทธิได้รับคืนเงินภาษี แต่เงินส่วนแบ่งกำไรที่นาย อ. และนาง ส. ได้รับไม่ได้รับยกเว้นภาษีตามกฎหมายกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ที่แก้ไขเพิ่มเติมแล้ว ข้อ 2 (89) อย่างไรก็ดี หากผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคนมีเงินได้สุทธิไม่เกิน 150,000 บาท ก็ได้รับยกเว้นภาษีตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 470) พ.ศ. 2551 มาตรา 4

**ตัวอย่างที่ 3** จากตัวอย่างที่ 1 ถ้าห้างหุ้นส่วนสามัญอเนกบุญและออมเงินมีเงินได้จากการให้เช่าบ้านรวมจำนวน 1,000,000 บาท ไม่ควรนำเงินได้จากดอกเบี้ยเงินฝากไปรวมคำนวณภาษีประจำปี (ภ.ง.ด.90) ในนามของห้างหุ้นส่วนสามัญ เพราะจะทำให้ต้องเสียภาษีเพิ่ม ตามตัวอย่างการคำนวณภาษีของห้างหุ้นส่วนสามัญ ดังนี้

- |  |                  |
|--|------------------|
| 1. เงินได้ค่าเช่าบ้าน (มาตรา 40 (5))                   | 1,000,000 บาท    |
| 2. หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมา 30%                        | 300,000 บาท      |
| 3. คงเหลือเงินได้หลังหักค่าใช้จ่าย                     | 700,000 บาท      |
| 4. เงินได้จากดอกเบี้ยเงินฝาก (มาตรา 40 (4)(ก))         | 100,000 บาท      |
| 5. รวมเงินได้ 3 และ 4                                  | 800,000 บาท      |
| 6. หักค่าลดหย่อนห้างหุ้นส่วนสามัญ                      | 120,000 บาท      |
| 7. คงเหลือเงินได้หลังจากหักค่าลดหย่อน                  | 680,000 บาท      |
| คำนวณภาษีอัตราก้าวหน้า (5% - 15%)                      |                  |
| 150,000 บาท ได้รับยกเว้นภาษี                           |                  |
| 150,001 - 300,000 อัตราภาษี 5%                         | ภาษี 7,500 บาท   |
| 300,001 - 500,000 อัตราภาษี 10%                        | ภาษี 20,000 บาท  |
| 500,001 - 680,000 อัตราภาษี 15%                        | ภาษี 27,000 บาท  |
|  | รวม = 54,500 บาท |
| 8. เครดิตภาษีหัก ณ ที่จ่าย                             | 15,000 บาท       |
| 9. ห้างหุ้นส่วนสามัญอเนกบุญและออมเงินต้องเสียภาษีเพิ่ม | 39,500 บาท       |

**หมายเหตุ** จำนวนภาษีในอัตราคงที่  $1,100,00 \times 0.5\% = 5,500$  บาท แต่จำนวนภาษีตามอัตราก้าวหน้ามีจำนวนสูงกว่า จึงต้องเสียภาษีในอัตราก้าวหน้า ซึ่งทำให้ต้องเสียภาษีเพิ่ม

**เทคนิค** ห้างหุ้นส่วนสามัญอิมพูนและออมเงินมีเงินได้ประเภทอื่นนอกจากดอกเบี้ยเงินฝาก แต่เงินได้สุทธิที่ได้รับต้องเสียภาษีในอัตรา 15% หรือมากกว่า ไม่ควรนำไปรวมคำนวณในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีประจำปี (ภ.ง.ด.90) เพราะจะทำให้ต้องเสียภาษีเพิ่ม

อนึ่ง ถ้าห้างหุ้นส่วนสามัญอิมพูนและออมเงินมีค่าลดหย่อนเงินบริจาค มีสิทธิหักได้ไม่เกิน 10% ของเงินได้สุทธิหลังหักค่าใช้จ่าย และค่าลดหย่อนห้างหุ้นส่วนสามัญ ซึ่งจะทำให้เงินได้สุทธิน้อยลง และเสียภาษีน้อยลง แต่ไม่มีสิทธิได้รับคืนเงินภาษี และผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคนไม่มีสิทธิได้รับยกเว้นภาษีสำหรับเงินส่วนแบ่งกำไรที่ได้รับตามกฎหมายกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ที่แก้ไขเพิ่มเติมแล้ว ข้อ 2 (89) ด้วย

**ตัวอย่างที่ 4** จากตัวอย่างที่ 1 ถ้าห้างหุ้นส่วนสามัญนาย อ. และนาง ส. มีเงินได้จากการให้เช่าบ้านรวมจำนวน 2,000,000 บาท และมีเงินบริจาคในนามของห้างหุ้นส่วนสามัญอิมพูนและออมเงิน 160,800 บาท ไม่ควรนำเงินได้จากดอกเบี้ยเงินฝากไปรวมคำนวณภาษีประจำปี (ภ.ง.ด.90) ในนามของห้างหุ้นส่วนสามัญ เพราะจะทำให้ต้องเสียภาษีเพิ่ม ตามตัวอย่างการคำนวณภาษีของห้างหุ้นส่วนสามัญฯ ดังนี้

- |  |               |
|--|---------------|
| 1. เงินได้ค่าเช่าบ้าน (มาตรา 40 (5))           | 2,000,000 บาท |
| 2. หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมา 30%                | 300,000 บาท   |
| 3. คงเหลือเงินได้หลังหักค่าใช้จ่าย             | 1,700,000 บาท |
| 4. เงินได้จากดอกเบี้ยเงินฝาก (มาตรา 40 (4)(ก)) | 100,000 บาท   |
| 5. รวมเงินได้ 3 และ 4                          | 1,800,000 บาท |
| 6. หักค่าลดหย่อนห้างหุ้นส่วนสามัญ              | 120,000 บาท   |
| 7. คงเหลือเงินได้                              | 1,680,000 บาท |
| 8. หักค่าลดหย่อนเงินบริจาค                     | 168,000 บาท   |
| 9. คงเหลือเงินได้สุทธิ                         | 1,512,000 บาท |



คำนวณภาษีอัตราก้าวหน้า (5% - 25%)

150,000 บาท ได้รับยกเว้นภาษี

150,001 - 300,000 บาท อัตราภาษี 5% ภาษี 7,500 บาท

300,001 - 500,000 บาท อัตราภาษี 10% ภาษี 20,000 บาท

500,001 - 750,000 บาท อัตราภาษี 15% ภาษี 37,500 บาท

750,001 - 1,000,000 บาท อัตราภาษี 20% ภาษี 50,000 บาท

100,001 - 1,512,000 บาท อัตราภาษี 25% ภาษี 128,000 บาท

รวมภาษี = 243,000 บาท

10. เครดิตภาษีหัก ณ ที่จ่าย 15,000 บาท

11. ห้างหุ้นส่วนสามัญอิมพูนและออมเงินต้องเสียภาษีเพิ่ม 228,000 บาท

**หมายเหตุ** จำนวนภาษีในอัตราคงที่  $2,100,000 \times 0.5\% = 10,000$  บาท แต่จำนวนภาษีในอัตราก้าวหน้ามีจำนวนสูงกว่า จึงต้องคำนวณภาษีในอัตราก้าวหน้า ซึ่งทำให้ต้องเสียภาษีเพิ่ม

**เทคนิค** ห้างหุ้นส่วนสามัญอิมพูนและออมเงินมีเงินได้ประเภทอื่นนอกจากดอกเบี้ยเงินฝาก แต่เงินได้สุทธิที่ได้รับอยู่ในอัตราภาษี 25% แม้มีรายการค่าลดหย่อนเงินบริจาคซึ่งหักได้เต็มจำนวนเงินที่บริจาคแต่ไม่เกิน 10% ของเงินได้สุทธิหลังหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนอื่นแล้วก็ไม่ควรนำดอกเบี้ยที่ห้างหุ้นส่วนสามัญได้รับไปรวมคำนวณในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีประจำปี (ภ.ง.ด.90) ของห้างหุ้นส่วนสามัญ เพราะจะทำให้ต้องเสียภาษีเพิ่ม

## สรุปการวางแผนภาษีดอกเบียเงินฝากของห้างหุ้นส่วนสามัญ

1. กรณีมีเงินได้จากดอกเบี้ยซึ่งฝากในนามของห้างหุ้นส่วนสามัญและไม่ได้รับยกเว้นภาษี เช่น บัญชีเงินฝากเผื่อเรียก หรือออมทรัพย์มีจำนวนเกิน 20,000 บาทต่อปี และบัญชีเงินฝากประจำ ห้างหุ้นส่วนสามัญต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย ในอัตรา 15% ของดอกเบี้ยที่ได้รับ และมีสิทธิเลือกว่าจะนำดอกเบี้ยดังกล่าวไปรวมคำนวณกับเงินได้อื่นๆ ในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีประจำปี (ภ.ง.ด.90) หรือไม่ก็ได้ และเงินส่วนแบ่งกำไรที่ผู้เป็นหุ้นส่วนได้รับจากดอกเบี้ยเงินฝากได้รับ ยกเว้นไม่ต้องนำไปรวมคำนวณในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีของผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคน ทั้งนี้ เฉพาะกรณีที่ห้างหุ้นส่วนสามัญผู้มีเงินได้จากดอกเบี้ยไม่ขอรับเงินภาษีที่ถูกหักไว้ นั่นคือไม่ขอเครดิตเงินภาษีที่ถูกหักไว้ นั่นหมายความว่าทั้งหมดหรือบางส่วน
2. ถ้าห้างหุ้นส่วนสามัญผู้มีเงินได้ประเภทดอกเบี้ยเงินฝากอย่างเดียวไม่เกิน 15,000 บาท เมื่อถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย แล้ว ควรเลือกนำไปรวมคำนวณในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีประจำปี (ภ.ง.ด.90) เพื่อได้รับสิทธิคืนเงินภาษี เพราะเงินได้สุทธิไม่เกิน 150,000 บาท ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ตามตัวอย่างที่ 1 ในข้อ 3.2) แต่ผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคนไม่ได้รับยกเว้นภาษีสำหรับเงินส่วนแบ่งกำไรที่ได้รับตามกฎหมายกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ที่แก้ไขเพิ่มเติมแล้ว ข้อ 2 (89) อย่างไรก็ตาม ถ้าผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคนมีเงินได้สุทธิไม่เกิน 150,000 บาท ก็ได้รับยกเว้นภาษีตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 470) พ.ศ. 2551 มาตรา 4
3. ถ้าเงินได้สุทธิของห้างหุ้นส่วนสามัญอยู่ในอัตราภาษีไม่เกิน 15% ควรเลือกนำดอกเบี้ยเงินฝากไปรวมคำนวณในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีประจำปี (ภ.ง.ด.90) ของห้างหุ้นส่วนสามัญ เพราะจะได้รับคืนเงินภาษี (ตามตัวอย่างที่ 1 และ 2 ในข้อ 3.2) แต่ผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคนไม่ได้รับยกเว้นภาษีสำหรับเงินส่วนแบ่งกำไรที่เงินได้รับตามกฎหมายกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ที่แก้ไขเพิ่มเติมแล้ว ข้อ 2 (89) อย่างไรก็ตาม ถ้าผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคนมีเงินได้สุทธิไม่เกิน 150,000 บาท ก็ได้รับยกเว้นภาษีตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 470) พ.ศ. 2551 มาตรา 4
4. ถ้าเงินได้สุทธิของห้างหุ้นส่วนสามัญอยู่ในอัตราภาษีเท่ากับ 15% หรือเกินกว่า 15% ห้างหุ้นส่วนสามัญไม่ควรนำดอกเบี้ยเงินฝากไปรวมคำนวณในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีประจำปี (ภ.ง.ด.90) เพราะทำให้เสียภาษีเพิ่มขึ้น (ตามตัวอย่างที่ 3 และ 4 ในข้อ 3.2) และกรณีมีรายการค่าลดหย่อนเงินบริจาคในนามของห้างหุ้นส่วนสามัญ ซึ่งทำให้ห้างหุ้นส่วนสามัญมีสิทธิหักค่าลดหย่อนได้เพิ่มขึ้นทำให้เงินได้สุทธิน้อยลงและเสียภาษีน้อยกว่ากรณีไม่มีรายการค่าลดหย่อนเงินบริจาค ก็ไม่ควรนำดอกเบี้ยเงินฝากไปรวมคำนวณในการยื่นแบบแสดงรายการภาษี เพราะนอกจากจะไม่ได้รับคืนภาษีแล้วยังทำให้ผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคนไม่ได้รับยกเว้นภาษีสำหรับเงินส่วนแบ่งกำไรที่เงินได้รับตามกฎหมายกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ที่แก้ไขเพิ่มเติมแล้ว ข้อ 2 (89) ด้วย

## อ้างอิง

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509)

ข้อ 2 (89)

ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้ เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2496

“(89) เงินได้ที่ได้รับจากส่วนแบ่งของกำไรจากห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีชนิดบุคคล ที่ได้รับจาก

(ก) การให้เช่าสิ่งหรือทรัพย์สินที่เป็นกรรมสิทธิ์รวมอันได้มาโดยทางมรดก หรือได้รับจากการให้โดยเสนหา ซึ่งต้องเสียภาษีเงินได้ตามส่วน 2 หมวด 3 ลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร

(ข) ดอกเบียเงินฝากตามมาตรา 40 (4) (ก) แห่งประมวลรัษฎากร และถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 50 (2) แห่งประมวลรัษฎากร ทั้งนี้ เฉพาะกรณีที่ผู้มีเงินได้ดังกล่าวไม่ขอรับเงินภาษีที่ถูกหักไว้ นั่นคือไม่ขอเครดิตเงินภาษีที่ถูกหักไว้ นั่นหมายความว่าทั้งหมดหรือบางส่วน”

(แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 309 (พ.ศ. 2558) ใช้บังคับสำหรับเงินได้พึงประเมินประจำปี พ.ศ. 2558 เป็นต้นไป)

(อ่านต่อฉบับหน้า)

บทวิเคราะห์ภาษีของต่างประเทศสำหรับนักลงทุนที่มีรายได้อื่นๆ



บทวิเคราะห์ภาษีของต่างประเทศสำหรับนักลงทุนที่มีรายได้อื่นๆ

## ภาษีของบริษัทต่างประเทศ

(ตอนที่ 1)

1. วัตถุประสงค์ของบทวิเคราะห์

### ความนำ

ภาษีระหว่างประเทศถือเป็นเรื่องที่ซับซ้อน สำหรับบริษัทต่างประเทศที่ได้ประกอบกิจการในประเทศไทยมาแล้วในระยะเวลาหนึ่ง ก็คงมีความคุ้นเคยกับระบบภาษีของประเทศไทยเป็นอย่างดี แต่ถ้าบริษัทต่างประเทศที่เพิ่งเข้ามาประกอบกิจการในประเทศไทยก็คงต้องใช้เวลาในการเรียนรู้เพื่อทำความเข้าใจระบบภาษีของประเทศไทย บทความฉบับนี้ ผู้เขียนมุ่งพิจารณาถึงภาระภาษีของบริษัทต่างประเทศและการวางแผนภาษีซึ่งจะเป็นคู่มือเบื้องต้นแก่ผู้ที่สนใจทั่วไป

โดยปกติ บริษัทต่างประเทศที่เข้ามาประกอบธุรกิจในประเทศไทย หรือเข้ามามีเงินได้ในประเทศไทยจะมีหน้าที่ต้องเสียภาษีอย่างหนึ่งอย่างใดดังนี้

วัตถุประสงค์ของบทวิเคราะห์

วัตถุประสงค์ของบทวิเคราะห์

<sup>1</sup> น.บ. จุฬ่า, น.ม. กฎหมายเอกชนและธุรกิจ จุฬ่า, LL.M. (In Taxation) University of Washington ปัจจุบันเป็นหุ้นส่วนผู้จัดการของบริษัท Benja Advisory Company Limited ในอดีตเป็น Associated Director ของ KPMG เป็นผู้บรรยายภาษีให้กับศาลภาษีอากรกลาง เขียนบทความเกี่ยวกับการวางแผนภาษีให้กับสำนักพิมพ์ธรรมนิติ และเป็นผู้วิจัยในโครงการศึกษาพัฒนาประมวลรัษฎากรไทย ติดต่อได้ที่ littit.benjaadvisory@gmail.com



1. กรณีเสียภาษีในฐานะที่บริษัทต่างประเทศเข้ามาประกอบกิจการในประเทศไทย (Foreign Company carrying on business in Thailand) ไม่ว่าจะเข้ามาในรูปแบบของการจัดตั้งสำนักงานสาขา หรือมีลูกจ้างหรือผู้ทำการแทน หรือผู้ทำการติดต่อในประเทศไทย ซึ่งเป็นเหตุให้บริษัทต่างประเทศได้รับเงินได้จากการประกอบกิจการในประเทศไทย ในกรณีเช่นนี้ บริษัทต่างประเทศจะมีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ในอัตราร้อยละ 20 ของกำไรสุทธิ ทั้งนี้ หากได้จำหน่ายผลกำไรออกไปยังต่างประเทศ ก็ยังต้องเสียภาษีอัตราร้อยละ 10 ของจำนวนเงินกำไรที่จำหน่ายออกไป

2. กรณีเสียภาษีในฐานะที่บริษัทต่างประเทศไม่ได้เข้ามาประกอบกิจการในประเทศไทย แต่มีเงินได้เกิดขึ้นซึ่งจ่ายจากประเทศไทย (Foreign Company not carrying on business in Thailand but derives income paid from or within Thailand) ในกรณีเช่นนี้ ประมวลรัษฎากรไทยได้กำหนดให้ผู้จ่ายเงินได้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย เพื่อนำส่งกรมสรรพากร โดยปกติจะหักในอัตราร้อยละ 15 ยกเว้นในกรณีเงินปันผลซึ่งให้ลดอัตรารวมเหลือร้อยละ 10 ทั้งนี้ อัตราภาษีร้อยละ 15 ที่จัดเก็บนั้นอาจจะได้รับยกเว้น หรือลดหย่อนลง ถ้าหากบริษัทต่างประเทศซึ่งเป็นผู้มีเงินได้เป็นบริษัทที่ตั้งอยู่ในประเทศที่มีอนุสัญญาภาษีซ้อนกับประเทศไทย

ดังนั้น จากที่กล่าวมา บริษัทต่างประเทศจึงต้องเสียภาษีเงินได้ให้แก่กรมสรรพากรไทยในรูปแบบดังต่อไปนี้

**แผนภูมิรูปภาพที่ 1**

ลำดับ	รูปแบบ	สรุปภาระภาษี
1.	กรณีที่มีสาขา มีลูกจ้าง หรือมีผู้ทำการแทนในการประกอบกิจการในประเทศไทย	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 20% ของกำไรสุทธิเนื่องจากกิจการที่ทำในประเทศไทย</li> <li>• 10% ในกรณีที่มีการจำหน่ายกำไรออกไปยังต่างประเทศ</li> </ul>
2.	กรณีที่ไม่ได้เข้ามาประกอบกิจการในประเทศไทย	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 15% ของเงินได้ที่จ่ายจาก หรือจ่ายในประเทศไทย</li> </ul>

ในบทความตอนนี้ ผู้เขียนจะขอสรุปถึงภาระภาษีของบริษัทต่างประเทศที่เข้ามาประกอบกิจการในประเทศไทย ส่วนภาระภาษีของบริษัทต่างประเทศที่ไม่ได้เข้ามาประกอบกิจการในประเทศไทย ผู้เขียนจะสรุปในตอนถัดไปครับ

**กรณีบริษัทต่างประเทศที่ประกอบกิจการในประเทศไทย**

ในกรณีที่บริษัทต่างประเทศเข้ามาประกอบกิจการในประเทศไทย บริษัทต่างประเทศจะต้องเสียภาษีโดยสรุปดังนี้

**1. ภาษีเงินได้นิติบุคคล**

บริษัทต่างประเทศมีหน้าที่ต้องนำผลกำไรสุทธิเฉพาะที่ได้รับจากการประกอบกิจการในประเทศไทยมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษี

เงินได้นิติบุคคลในประเทศไทยตามหลักแหล่งเงินได้ ฉะนั้น ถ้าบริษัทต่างประเทศเข้ามา มีสาขา ลูกจ้างและผู้ทำการแทนในประเทศไทย และมีเงินได้จากแหล่งเงินได้ในประเทศไทยและในต่างประเทศ ในกรณีดังกล่าว บริษัทต่างประเทศก็มีหน้าที่ต้องนำเงินได้เฉพาะที่ตนได้รับจากการขายสินค้าหรือให้บริการแก่ลูกค้าในประเทศไทย มารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเท่านั้น แต่ไม่มีหน้าที่ต้องนำรายได้จากแหล่งเงินได้อื่นในต่างประเทศมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ในประเทศไทยแต่ประการใด ทั้งนี้ ตามหลักที่ว่า บริษัทต่างประเทศมีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่กรมสรรพากรไทยตามหลักแหล่งเงินได้จากประเทศไทยเท่านั้น

ในเรื่องวิธีคำนวณภาษีนั้น จะเห็นได้ว่า บริษัทต่างประเทศไม่สามารถนำรายจ่ายที่เกิดขึ้นทั้งหมดมาหักเป็นค่าใช้จ่ายในทางภาษีอากรได้ ต้องปรับปรุงรายการ หรือทำ Tax Adjustment เสียก่อน ซึ่งอาจมีผลให้บริษัทต่างประเทศมีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในจำนวนที่สูงหรือต่ำกว่าความเป็นจริงที่ควรเสียก็ได้

แต่หากมีการวางแผนภาษีที่ดี บริษัทต่างประเทศก็สามารถนำรายจ่ายที่เกี่ยวข้องมาหักเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีได้ทั้งจำนวน ซึ่งเป็นผลให้บริษัทต่างประเทศเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทยในจำนวนที่ลดน้อยลงโดยสอดคล้องกับจำนวนกำไรสุทธิที่บริษัทต่างประเทศได้รับจากการเข้ามาประกอบกิจการในประเทศไทย ฉะนั้น เรื่องรายจ่ายที่นำมาหักได้ หรือไม่ได้ เพียงใดนั้น จึงเป็นเรื่องที่มีนัยสำคัญในการวางแผนภาษีเงินได้นิติบุคคลของบริษัทต่างประเทศ และหากมีผลขาดทุนสิทธิ โปรดสังเกตว่า บริษัทต่างประเทศก็ไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในปีนั้น และสามารถยกยอดผลขาดทุนที่ยังมีอยู่ไปหักกับผลกำไรในปีถัดๆ ไปก็ได้แต่ไม่เกิน 5 ปี แต่จะยกผลขาดทุนที่เกิดขึ้นไปหักกับผลกำไรสุทธิของปีก่อนๆ เพื่อขอภาษีเงินได้นิติบุคคลคืนจากกรมสรรพากรไม่ได้ เช่นเดียวกับกรณีของบริษัทไทย





ในเรื่องยื่นแบบและผู้มีหน้าที่ยื่นแบบเพื่อเสียภาษีนั้น จะเห็นได้ว่า ถ้าเป็นกรณีที่บริษัทต่างประเทศมีสาขาในประเทศไทย สาขาเป็นผู้มีหน้าที่ยื่นแบบ แต่ถ้าเป็นกรณีที่บริษัทต่างประเทศมีลูกจ้าง หรือผู้ทำการแทนในประเทศไทย ก็ให้บุคคลเหล่านี้เป็นผู้มีหน้าที่ยื่นแบบเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในนามของบริษัทต่างประเทศ

ปัญหาที่เกิดขึ้นบ่อยก็คือ กรณีใดถือว่าบริษัทต่างประเทศได้ประกอบกิจการในประเทศไทย ซึ่งในประเด็นนี้ จะเห็นได้ว่า กรมสรรพากรจะพิจารณาตามลักษณะของสัญญาหรือธุรกรรมที่เกิดขึ้น เป็นรายการณียกตัวอย่างเช่น

- ถ้าเป็นธุรกรรมการขายสินค้า (ทำสัญญาซื้อขายสินค้า) กรมสรรพากรจะพิจารณาว่าได้มีการลงนามในสัญญาซื้อขาย หรือมีตัวแทนเพื่อติดต่อซื้อขายในประเทศไทยหรือไม่ ถ้ามี ก็จะถือว่าบริษัทต่างประเทศได้ประกอบกิจการในประเทศไทยแล้ว โดยไม่คำนึงว่าจะมีการส่งมอบและชำระเงินค่าสินค้าในประเทศไทยหรือไม่ ทั้งนี้ เนื่องจากว่าสาระสำคัญของสัญญาซื้อขายอยู่ที่ การติดต่อเชื่อมโยงจนกระทั่งมีการตกลงทำสัญญาซื้อขายระหว่างกัน

ฉะนั้น ถ้าท่านต้องเข้าไปเกี่ยวข้องกับกรวางแผนภาษีในการซื้อขายสินค้าจากต่างประเทศ ท่านผู้อ่านควรหลีกเลี่ยงมิให้มีการลงนามในสัญญาซื้อขาย หรือมีตัวแทนหรือมีตัวแทนทำการแทนในประเทศไทย

- ในส่วนของธุรกรรมจ้างทำของ หรือสัญญาจ้างทำของ กรมสรรพากรจะไม่พิจารณาที่สถานที่ลงนามในสัญญา เหมือนกรณีสัญญาซื้อขายสินค้า แต่จะพิจารณาว่าสถานที่ให้บริการอยู่ในประเทศไทยหรือไม่ ถ้าการให้บริการได้กระทำในประเทศไทยก็จะถือว่าบริษัทต่างประเทศมีการประกอบกิจการในประเทศไทยแล้ว เป็นต้น

ฉะนั้น หากท่านต้องเข้าไปเกี่ยวข้องกับกรวางแผนภาษีในการให้บริการจากต่างประเทศ ท่านผู้อ่านควรรู้จักการแบ่งแยก หรือระบุในสัญญาให้ชัดเจนในสัญญาให้บริการว่า งานบริการส่วนไหนที่สถานที่ให้บริการทำในประเทศไทย หรืองานบริการส่วนไหนที่สถานที่ให้บริการทำในต่างประเทศ

## 2. การเสียภาษีร้อยละ 5 จากรายรับทั้งหมดแทนร้อยละ 20 ของกำไรสุทธิ

ในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล นอกเหนือจากจัดเก็บจากฐานกำไรสุทธิแล้ว ในกรณีที่มีเหตุใดเหตุหนึ่งดังนี้เกิดขึ้น เช่น ไม่ยื่นรายการซึ่งจำเป็นที่ต้องใช้ในการคำนวณภาษี หรือมิได้ทำบัญชี หรือทำบัญชีไม่ครบ หรือไม่นำบัญชีหรือเอกสารหรือหลักฐานอื่นมาให้เจ้าพนักงานประเมินทำการไต่สวน ประมวลฎกระทรวงได้กำหนดให้เจ้าพนักงานมีอำนาจประเมินภาษีจากบริษัทต่างประเทศในอัตรา ร้อยละ 5 จากยอดรายรับก่อนหักรายจ่ายก็ได้



### 3. ภาษีจากกำไรส่งออก

กรณีที่บริษัทต่างประเทศที่ประกอบกิจการในประเทศไทย นอกจากจะต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากฐานกำไรสุทธิแล้ว ต่อมาถ้าได้จำหน่ายกำไรกลับไปยังต่างประเทศก็ต้องเสียภาษีจากการจำหน่ายกำไรอีกร้อยละ 10 ปัญหาที่มีว่าเหตุใดจึงต้องเสียภาษีจากกำไรส่งออกอีก ในประเด็นนี้ ผู้เขียนเห็นว่า สาเหตุที่ต้องจัดเก็บภาษีจากกำไรส่งออกอีกก็เพื่อให้บริษัทต่างประเทศที่เข้ามาประกอบธุรกิจในประเทศไทยไม่ว่าในรูปแบบใด ไม่ว่าจะมีสาขา หรือมีลูกจ้าง หรือผู้ทำการแทนในประเทศไทย ก็มีภาระภาษีที่เท่าเทียมกันกับกรณีที่บริษัทแม่เข้ามาจัดตั้งบริษัทลูกในประเทศไทยนั่นเอง

อย่างไรก็ดี ในทางปฏิบัติ บริษัทต่างประเทศในกรณีที่เข้ามาจัดตั้งบริษัทลูกในประเทศไทยอาจจะมีภาระภาษีในจำนวนที่ต่ำกว่ากรณีที่เข้ามามีสาขา หรือมีตัวแทนในประเทศไทย หากให้บริษัทลูกขอส่งเสริมการลงทุน หรือขอจัดตั้งเป็นสำนักงานปฏิบัติการภูมิภาค (Regional Operating Headquarter หรือ ROH) หรือเป็นสำนักงานใหญ่ข้ามประเทศ (International Headquarter หรือ IHQ) หรือเป็นศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศ (International Business Center หรือ IBC) ที่กรมสรรพากรออกมาเป็นมาตรการภาษีเพื่อใช้แทนที่ ROH และ IHQ

ขอย้อนกลับมาในเรื่องภาษีจำหน่ายกำไร จะเห็นได้ว่า มีคำพิพากษาศาลฎีกาเลขที่ 3936/ 2548 ที่วางหลักว่า กรณีได้ถือเป็นการจำหน่ายกำไร โดยมีเนื้อหาและรายละเอียดดังนี้ครับ

### กรณีศึกษา



ซึ่งศาลฎีกาได้วินิจฉัยว่า กรณีที่บริษัทต่างประเทศมีผู้ทำการแทน ในการประกอบกิจการในประเทศไทยตามมาตรา 76 ทวิ นั้น แม้ว่าลูกค้าในประเทศไทยจะทำการซื้อสินค้าจากบริษัทต่างประเทศนั้นโดยตรง ผู้ซื้อสินค้าย่อมสามารถชำระราคาสินค้าผ่านผู้ทำการแทนดังกล่าวก็ได้ การที่ลูกค้าชำระค่าสินค้าไปยังต่างประเทศโดยตรงก็เป็นเพียงวิธีการจ่ายเงินค่าสินค้าตามที่บริษัทต่างประเทศกำหนดไว้เท่านั้น ถือได้ว่ามีผลทำให้บริษัทต่างประเทศได้รับเงินได้จากแหล่งเงินได้ในประเทศไทยเช่นกัน และเมื่อเงินที่จำหน่ายออกไปมีส่วนของกำไร หรือถือได้ว่าเป็นกำไรรวมอยู่ด้วย ดังนั้น ผู้ทำการแทนจึงต้องเสียภาษีจากการจำหน่ายกำไรด้วย

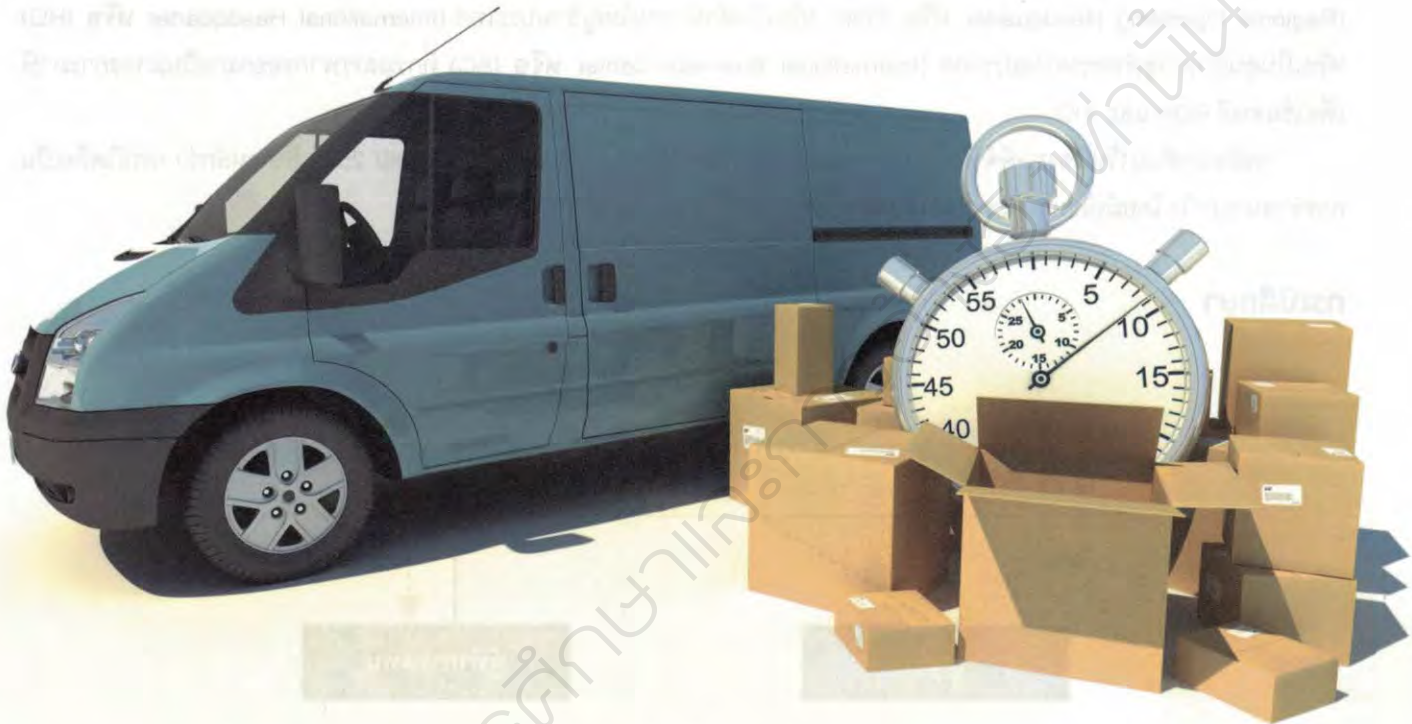
### 4. ภาษีมูลค่าเพิ่ม

ในส่วนนี้ จะเห็นได้ว่า ผู้ประกอบการซึ่งขายสินค้าหรือให้บริการในราชอาณาจักรในทางธุรกิจหรือวิชาชีพเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่ถ้าขายสินค้าหรือให้บริการที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่น ขายพืชผลทางการเกษตร หรือให้เช่าอสังหาริมทรัพย์ ผู้ประกอบการก็ไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ทั้งนี้ แม้ว่าจะขายสินค้าหรือให้บริการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่ถ้ามีรายรับจากการขายสินค้าหรือให้บริการรวมกันที่อยู่ในเกณฑ์ที่เป็นกิจการขนาดย่อมไม่เกิน 1,800,000 บาทต่อปี ผู้ประกอบการย่อมมีสิทธิได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มได้

สำหรับบริษัทต่างประเทศ ถ้าได้เข้ามาประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการในประเทศไทย ก็มีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มด้วยเช่นเดียวกัน โดยมีรายละเอียด ดังนี้

- กรณีที่ 1 กรณีที่เข้ามาประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการในราชอาณาจักรไทยเป็นการชั่วคราว โดยไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มชั่วคราว
- กรณีที่ 2 กรณีที่เข้ามาประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการในราชอาณาจักรไทยเป็นการชั่วคราว โดยได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มชั่วคราว

โปรดสังเกตว่า การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของบริษัทต่างประเทศทั้ง 2 กรณีข้างต้นจะมีวิธีการเสียภาษีที่แตกต่างกัน



โดยในกรณีที่ 1 จะเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยให้ผู้จ่ายเงินค่าซื้อสินค้าหรือค่าบริการให้แก่บริษัทต่างประเทศเป็นผู้มีหน้าที่นำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มโดยใช้แบบ ภ.พ.36 ภายใน 7 วัน นับแต่วันสิ้นเดือนที่จ่าย ทั้งนี้ ไม่ว่าจะมียารับในจำนวนเท่าใด และไม่ว่าจะเกิน 1,800,000 บาทต่อปี หรือไม่ก็ตาม

สำหรับในกรณีที่ 2 เนื่องจากบริษัทต่างประเทศต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มในประเทศไทย บริษัทต่างประเทศจึงมีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นรายเดือนภาษี โดยยื่นแบบ ภ.พ.30 เองทุกเดือน ไม่ว่าจะมีการขายสินค้าหรือให้บริการในเดือนภาษีนั้นหรือไม่ก็ตาม โดยให้ยื่นภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป

สำหรับภาวะภาษีเงินได้ของบริษัทต่างประเทศที่ไม่ได้ประกอบกิจการในประเทศไทย แต่ได้รับเงินได้ที่จ่ายจากประเทศไทย ท่านผู้อ่านสามารถติดตามได้ในบทความฉบับถัดไปของผู้เขียนครับ

(อ่านต่อฉบับหน้า)

ฉบับนี้ขอเสนอข่าวที่น่าสนใจเกี่ยวกับ...



# ฝากครรภ์ คลอดบุตร ลดหย่อนบุตร ปี 2561 ... หักอย่างไร

(ตอนแรก)

ปัจจุบันการมีบุตรเป็นเรื่องที่หลายคนอาจจะอยากมีแต่หลายคนไม่อยากจะให้มี แต่อาจจะไม่มีใครอยากจะมีบุตรมากเพราะค่าใช้จ่ายในการเลี้ยงดูก็จะตามมาด้วย ภาครัฐจึงมีนโยบายหลายเรื่องที่จะส่งเสริมในเรื่องดังกล่าว ซึ่งสิทธิประโยชน์ทางภาษีเป็นเรื่องหนึ่งที่มีผู้มีเงินได้ที่ประสงค์จะมีบุตรจะได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีในปัจจุบันก็สามารถที่จะหักลดหย่อนค่าฝากครรภ์

ค่าคลอดบุตร และหักลดหย่อนบุตรได้ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่กฎหมายกำหนด

## การหักลดหย่อนการฝากครรภ์ และการคลอดบุตร

ตั้งแต่ปี 2561 เป็นต้นไป ผู้มีเงินได้ที่ตั้งครรภ์ซึ่งได้ฝากครรภ์และคลอดบุตรกับสถานพยาบาลของทางราชการและเอกชน จะได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีในการหักลดหย่อนภาษีตามที่กำหนดไว้

ตามข้อ 2 (99) แห่งกฎกระทรวง ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) แก้ไขโดยกฎกระทรวงฯ ฉบับที่ 338 (พ.ศ. 2561) โดยกำหนดให้ยกเว้นภาษีสำหรับเงินได้เท่าที่ผู้มีเงินได้หรือคู่สมรสได้จ่ายเป็นค่าฝากครรภ์และค่าคลอดบุตรของตน ตามจำนวนที่จ่ายจริงสำหรับการตั้งครรภ์แต่ละคราวแต่ไม่เกิน 60,000 บาท หากการจ่ายค่าฝากครรภ์



พ.ศ. 2561 เป็นต้นไป และให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด (ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 331) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้ สำหรับเงินได้เท่าที่จ่ายเป็นค่าฝากครรภ์ และค่าคลอดบุตร ลงวันที่ 25 กันยายน พ.ศ. 2561 ข้อ 5 กำหนดให้เงินได้ที่ได้รับ

และค่าคลอดบุตรสำหรับการตั้งครรภ์ แต่ละคราวมิได้จ่ายในปีภาษีเดียวกัน ให้ได้รับยกเว้นภาษี ตามจำนวนที่จ่ายจริง ในแต่ละปีภาษี แต่เมื่อรวมกันแล้วต้องไม่เกิน 60,000 บาท ทั้งนี้ สำหรับเงินได้พึงประเมินที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม

ยกเว้นดังกล่าวให้นำไปหักออกจากเงินได้พึงประเมินหลังหักค่าใช้จ่ายแล้ว จึงมีผลเสมือนการหักลดหย่อนภาษีนั่นเอง) ทั้งนี้ อธิบดีกรมสรรพากรได้กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการได้รับสิทธิลดหย่อนภาษีสำหรับการตั้งครรภ์

และการคลอดบุตรไว้ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 331) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้ สำหรับเงินได้เท่าที่จ่ายเป็นค่าฝากครรภ์และค่าคลอดบุตร ลงวันที่ 25 กันยายน พ.ศ. 2561 ซึ่งมีรายละเอียดดังนี้

**ข้อ 1 ในประกาศนี้**

“ค่าฝากครรภ์และค่าคลอดบุตร” หมายความว่า ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการรักษาพยาบาล อันเนื่องมาจากการตั้งครรภ์และคลอดบุตร ไม่ว่าจะเป็นค่าตรวจและรับฝากครรภ์ ค่าบำบัดทางการแพทย์ ค่ายาและค่าเวชภัณฑ์ ค่าทำคลอด และค่ากินอยู่ในสถานพยาบาล ทั้งนี้ ไม่ว่าทารกที่คลอดจะมีชีวิตรอดหรือไม่

“สถานพยาบาล” หมายความว่า สถานพยาบาลของทางราชการและสถานพยาบาลของเอกชน

**ข้อ 2 การยกเว้นภาษี**

เงินได้สำหรับเงินได้เท่าที่ผู้มีเงินได้หรือคู่สมรสได้จ่ายเป็นค่าฝากครรภ์ และค่าคลอดบุตร ให้แก่สถานพยาบาล ตามจำนวนที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 60,000 บาท ต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

- (1) กรณีสามีหรือภริยามีเงินได้ฝ่ายเดียว ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่สามีหรือภริยา ซึ่งเป็นผู้มีเงินได้ตามจำนวนที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 60,000 บาท
- (2) กรณีสามีภริยาต่างฝ่ายต่างมีเงินได้
- (ก) ถ้าต่างฝ่ายต่างยื่นรายการ

เกี่ยวกับเงินได้พึงประเมินที่ตนได้รับ ทั้งนี้ไม่ว่าจะแยกยื่นรายการสำหรับเงินได้พึงประเมินทุกประเภท หรือเฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ให้ภริยาได้รับยกเว้นภาษีเงินได้เต็มจำนวนตามที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 60,000 บาท

(ข) ถ้าสามีภริยาตกลงยื่นรายการและเสียภาษีร่วมกัน โดยถือเอาเงินได้พึงประเมินของตนเป็นเงินได้ของสามีหรือภริยาอีกฝ่ายหนึ่ง ให้ผู้มีเงินได้ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามจำนวนที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 60,000 บาท

(3) กรณีผู้มีเงินได้หรือคู่สมรสจ่ายค่าฝากครรภ์และค่าคลอดบุตรสำหรับการตั้งครรภ์ในคราวเดียวกันแต่คนละปีภาษี ให้ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามจำนวนที่จ่ายจริงในแต่ละปีภาษี แต่เมื่อรวมกันแล้วต้องไม่เกิน 60,000 บาท

(4) กรณีผู้มีเงินได้หรือคู่สมรสจ่ายค่าฝากครรภ์และค่าคลอดบุตรสำหรับการตั้งครรภ์หลายคราวในปีภาษีเดียวกัน ให้ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามจำนวนที่จ่ายจริงสำหรับการตั้งครรภ์แต่ละคราวครวละไม่เกิน 60,000 บาท

**ข้อ 3** ผู้มีเงินได้ที่จะใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ตามข้อ 2 จะต้องมีเอกสารดังต่อไปนี้มาแสดงเพื่อขอใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้

(1) ใบรับรองแพทย์จากแพทย์ซึ่งได้ขึ้นทะเบียนรับใบอนุญาตเป็นผู้ประกอบวิชาชีพเวชกรรม ที่ได้ตรวจและแสดงความเห็นว่า ผู้มีเงินได้หรือคู่สมรสมีภาวะตั้งครรภ์

(2) ใบเสร็จรับเงินหรือหลักฐานอื่นใดที่แสดงว่า ผู้มีเงินได้หรือคู่สมรสได้จ่ายค่าฝากครรภ์และค่าคลอดบุตร

ให้แก่สถานพยาบาล

**ข้อ 4** การใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ตามข้อ 2 เมื่อนำไปรวมกับสิทธิการเบิกค่าฝากครรภ์และค่าคลอดบุตรซึ่งเป็นสิทธิสวัสดิการจากภาครัฐหรือภาคเอกชนที่ผู้มีเงินได้และคู่สมรสได้รับสำหรับการตั้งครรภ์แต่ละคราวแล้ว ต้องไม่เกิน 60,000 บาท

สิทธิสวัสดิการจากภาครัฐหรือภาคเอกชนตามวรรคหนึ่ง ได้แก่ สิทธิสวัสดิการการรักษาพยาบาลของข้าราชการ สิทธิสวัสดิการพนักงานส่วนท้องถิ่นหรือหน่วยงานอื่นของรัฐ สิทธิประกันสังคม สิทธิหลักประกันสุขภาพแห่งชาติ และสิทธิสวัสดิการการรักษาพยาบาลที่ได้รับจากนายจ้าง ภาคเอกชน

**ข้อ 5** การได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามประกาศนี้ ให้ผู้มีเงินได้มีสิทธินำเงินได้ที่ได้รับยกเว้นภาษีไปคำนวณหักจากเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร หลังจากหักค่าใช้จ่าย ตามมาตรา 42 ทวิ ถึงมาตรา 46 แห่งประมวลรัษฎากร แล้ว

ตามกฎหมายดังกล่าวข้างต้น สำหรับสามีภริยาใดที่จะใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีในการหักลดหย่อนภาษีสำหรับการตั้งครรภ์และการคลอดบุตร มีข้อพิจารณาดังนี้

**1. เหตุที่จะใช้สิทธิลดหย่อนได้ ต้องเกิดจากการตั้งครรภ์และการคลอดบุตร**

ซึ่งหากจะแยกตามที่กฎหมายกำหนด ก็จะเป็นการตั้งครรภ์กรณีหนึ่ง และการคลอดบุตรอีกกรณีหนึ่ง ไม่ได้หมายความว่า หากตั้งครรภ์แต่เกิดแท้งบุตรบุตรที่คลอดออกมาไม่มีชีวิตขึ้นมาจะใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีไม่ได้ เพียงแต่

การใช้สิทธิหักลดหย่อนนั้นจะใช้สิทธิได้สำหรับค่าฝากครรภ์และค่าคลอดบุตรตามที่จ่ายจริง แต่รวมกันได้ไม่เกิน 60,000 บาท ต่อการตั้งครรภ์ในคราวนั้น ทั้งนี้ไม่ว่าบุตรที่คลอดออกมาจะเป็นบุตรแฝด 2 แฝด 3 ก็ได้สิทธิตามจำนวนนั้น และไม่จำเป็นต้องเป็นการตั้งครรภ์ในปีภาษีหนึ่งและคลอดบุตรในปีภาษีหนึ่งก็หักลดหย่อนได้ทั้งสิ้น แต่รวมกันหักได้ตามที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 60,000 บาท

สำหรับการฝากครรภ์และการคลอดบุตรที่เกิดขึ้นคนละปีภาษีแต่เป็นค่าใช้จ่ายจากการตั้งครรภ์และคลอดบุตรทั้งสองเดียวกันให้ใช้สิทธิหักลดหย่อนภาษีได้ตามจำนวนที่จ่ายจริงในแต่ละปีภาษี แต่เมื่อรวมกันแล้วต้องไม่เกิน 60,000 บาท (ไม่ใช่ลดหย่อนค่าตั้งครรภ์ 60,000 บาท ค่าคลอดบุตร 60,000 บาท)

**2. ค่าใช้จ่ายที่จะนำมาหักลดหย่อนภาษีได้**

สำหรับการตั้งครรภ์และการคลอดบุตร ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการรักษาพยาบาล อันเนื่องมาจากการตั้งครรภ์และคลอดบุตร ไม่ว่าจะเป็นค่าตรวจและรับฝากครรภ์ ค่าบำบัดทางการแพทย์ ค่ายาและค่าเวชภัณฑ์ ค่าทำคลอด และค่ากินอยู่ในสถานพยาบาล ทั้งนี้ ไม่ว่าจะเป็นสถานพยาบาลของทางราชการหรือของเอกชนก็ตาม ดังนั้น ถ้าไปซื้อยาหรือวิตามินมาบำรุงจากร้านขาย ส่วนนี้จะนำมาหักลดหย่อนภาษีไม่ได้

**3. สำหรับผู้มีเงินได้ที่ใช้สิทธิลดหย่อนภาษีได้ พิจารณาได้ดังนี้**

(1) กรณีสามีหรือภริยามีเงินได้ฝ่ายเดียว ผู้ที่ใช้สิทธิหักลดหย่อนให้แก่สามีหรือภริยาซึ่งเป็นผู้มีเงินได้

**ตัวอย่าง** นาง ด. ตั้งครรภ์ในปี 2562 โดยนาง ด. ไม่มีเงินได้ในปีภาษีดังกล่าว ดังนั้น การใช้สิทธิหักลดหย่อนภาษีสามีของนาง ด. จึงเป็นผู้ใช้สิทธิหักลดหย่อนได้

(2) กรณีสามีภริยาต่างฝ่ายต่างมีเงินได้

(ก) ถ้าต่างฝ่ายต่างยื่นรายการเกี่ยวกับเงินได้พึงประเมินที่ตนได้รับ ทั้งนี้ ไม่ว่าจะแยกยื่นรายการสำหรับเงินได้พึงประเมินทุกประเภท หรือเฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ให้ภริยาซึ่งเป็นผู้ตั้งครรภ์ใช้สิทธิลดหย่อนภาษี

**ตัวอย่าง** นาง อ. ตั้งครรภ์ในปี 2561 และคลอดบุตรในปี 2562 โดยในปี 2561 นาง อ. มีเงินได้จากการเป็นพนักงานของบริษัทนายจ้างซึ่งมีเงินได้ตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร เพียงประเภทเดียว และใช้สิทธิแยกยื่นรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประจำปีต่างหากจากสามี ดังนั้น ในปี 2561 นาง อ. จึงเป็นผู้ใช้สิทธิหักค่าลดหย่อนได้ ส่วนสามีของนาง อ. ไม่มีสิทธิหักลดหย่อนแต่อย่างใด

ในปี 2562 นาง อ. ได้คลอดบุตร โดยในปีดังกล่าวนาง อ. มีเงินได้จากการเป็นพนักงานของบริษัทนายจ้างซึ่งเป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร และมีเงินได้จากค่าเช่าบ้านซึ่งเป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (5) แห่งประมวลรัษฎากร โดยในการยื่นรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประจำปี นาง อ. ได้แยกยื่นรายการต่างหากจากสามี หรือนาง อ. แยกยื่นรายการสำหรับเงินได้ตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ส่วนเงินได้จากค่าเช่า

บ้านได้นำไปรวมยื่นกับสามี ดังนั้น ในปี 2562 นาง อ. จึงเป็นผู้ใช้สิทธิหักค่าลดหย่อนได้ ส่วนสามีของนาง อ. ไม่มีสิทธิหักลดหย่อนแต่อย่างใด

(ข) ถ้าสามีภริยาตกลงยื่นรายการและเสียภาษีรวมกัน โดยถือเอาเงินได้พึงประเมินของตนเป็นเงินได้ของสามีหรือภริยาอีกฝ่ายหนึ่ง ผู้ที่มีสิทธิหักลดหย่อนภาษีได้แก่ผู้มีเงินได้ที่เป็นผู้ยื่นรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประจำปี

**ตัวอย่าง** นาง บ. ตั้งครรภ์ในปี 2561 และคลอดบุตรในปี 2562 โดยในปี 2561 นาง บ. มีเงินได้จากการเป็นพนักงานของบริษัทนายจ้างซึ่งมีเงินได้ตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร เพียงประเภทเดียว โดยในการยื่นรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประจำปี นาง บ. ได้นำเงินได้ดังกล่าวไปรวมยื่นกับสามี โดยสามีเป็นผู้ยื่นรายการสำหรับเงินได้ของนาง บ. รวมกับเงินได้ของตนเอง ดังนั้น ในปี 2561 สามีของนาง บ. จึงเป็นผู้ใช้สิทธิหักค่าลดหย่อนภาษีได้

ในปี 2562 นาง บ. ได้คลอดบุตร โดยในปีดังกล่าวนาง บ. มีเงินได้จากการเป็นพนักงานของบริษัทนายจ้างซึ่งมีเงินได้ตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร และมีเงินได้จากกำไรที่ได้จากการขายหุ้น (ขายหุ้นนอกตลาดหลักทรัพย์) ซึ่งเป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (4) (ข) แห่งประมวลรัษฎากร โดยในการยื่นรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประจำปี นาง บ. ได้นำเงินได้ทั้ง 2 ประเภทดังกล่าวไปรวมยื่นกับสามี ดังนั้น ในปี 2562 สามีของนาง บ. จึงเป็นผู้ใช้สิทธิหักค่าลดหย่อนได้

จึงสรุปได้ว่า ถ้าสามีภริยามีเงินได้

ที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาทั้งคู่ โดยฝ่ายภริยาซึ่งเป็นฝ่ายที่ตั้งครรภ์และคลอดบุตรเป็นผู้มีเงินได้และยื่นรายการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในนามของตนเอง การใช้สิทธิหักลดหย่อนค่าฝากครรภ์และค่าคลอดบุตร ฝ่ายภริยาจะเป็นผู้ใช้สิทธิหักลดหย่อน สามีจะผู้ใช้สิทธิหักลดหย่อนไม่ได้ สามีจะผู้ใช้สิทธิหักลดหย่อนได้ก็ต่อเมื่อภริยานำเงินได้ฝ่ายภริยาทั้งหมดมารวมยื่นกับสามีสำหรับปีภาษีนั้น

#### 4. กรณีผู้มีเงินได้และคู่สมรสมีสิทธิเบิกค่าฝากครรภ์และค่าคลอดบุตร

ซึ่งเป็นสิทธิสวัสดิการจากภาครัฐหรือภาคเอกชน ไม่ว่าจะเป็สิทธิสวัสดิการค่ารักษาพยาบาลของข้าราชการ สิทธิสวัสดิการพนักงานส่วนท้องถิ่นหรือหน่วยงานอื่นของรัฐ สิทธิประกันสังคม สิทธิหลักประกันสุขภาพแห่งชาติ และสิทธิสวัสดิการค่ารักษาพยาบาลที่ได้รับจากนายจ้าง ภาคเอกชน การหักลดหย่อนภาษีสำหรับค่าฝากครรภ์และค่าคลอดบุตรเมื่อนำไปรวมกับสิทธิการเบิกค่าฝากครรภ์และค่าคลอดบุตรนั้นที่ผู้มีเงินได้และคู่สมรสได้รับสำหรับการตั้งครรภ์แต่ละท้องแล้ว ต้องไม่เกิน 60,000 บาท

**ตัวอย่างที่ 1** นาง ข. ตั้งครรภ์ในปี 2561 และคลอดบุตรในปี 2561 โดยในปี 2561 นาง ข. มีเงินได้จากการเป็นพนักงานของบริษัทนายจ้างซึ่งมีเงินได้ตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร เพียงประเภทเดียว และใช้สิทธิแยกยื่นรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประจำปีต่างหากจากสามี นาง ข. ได้จ่ายค่าฝากครรภ์และค่าคลอดบุตรให้โรงพยาบาลเอกชนรวมจำนวน 70,000 บาท โดยได้เบิกค่าฝากครรภ์และค่าคลอดบุตรจากประกันสังคมได้จำนวน

19,000 บาท ดังนั้น ในปี 2561 นาง ช. จึงเป็นผู้ใช้สิทธิหักค่าลดหย่อนได้ จึงหักลดหย่อนค่าฝากครรภ์และค่าคลอดบุตรได้จำนวน 41,000 บาท

**ตัวอย่างที่ 2** ตัวอย่าง นาง ด. ตั้งครรภ์ในปี 2561 และคลอดบุตรในปี 2562 โดยในปี 2561 นาง ด. มีเงินได้จากการเป็นพนักงานของบริษัทนายจ้างซึ่งเป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร เพียงประเภทเดียว นาง ด. ได้จ่ายค่าฝากครรภ์ให้โรงพยาบาลเอกชนจำนวน 40,000 บาท โดยได้เบิกค่าฝากครรภ์จากนายจ้างจำนวน 10,000 บาท โดยในการยื่นรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประจำปี นาง ด. ได้นำเงินได้ดังกล่าวไปรวมยื่นกับสามี โดยสามีเป็นผู้ยื่นรายการสำหรับเงินได้ของนาง ด. รวมกับเงินได้ของตนเอง ดังนั้น ในปี 2561 สามีของนาง ด. จึงเป็นผู้ใช้สิทธิหักค่าลดหย่อนภาษีได้จำนวน 30,000 บาท

ในปี 2562 นาง ด. ได้คลอดบุตร โดยในปีดังกล่าวนาง ด. มีเงินได้จากการเป็นพนักงานของบริษัทนายจ้างซึ่งเป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร และมีเงินได้จากค่าเช่าบ้านซึ่งเป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (5) แห่งประมวลรัษฎากร นาง ด. ได้จ่ายค่าคลอดบุตรให้โรงพยาบาลเอกชนจำนวน 50,000 บาท โดยได้เบิกค่าคลอดบุตรจากนายจ้างจำนวน 10,000 บาท โดยในการยื่นรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประจำปี นาง ด. ได้นำเงินได้จากค่าเช่าบ้านไปรวมยื่นกับสามี ส่วนเงินเดือนซึ่งเป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร นาง ด. ได้ยื่นรายการในนามของตนเอง ดังนั้น ในปี 2562 นาง ด. จึงเป็นผู้ใช้สิทธิหักค่าลดหย่อนได้จำนวน 10,000 บาท

## 5. เอกสารหลักฐานในการใช้สิทธิหักลดหย่อน

ผู้มีเงินได้ที่จะใช้สิทธิลดหย่อนภาษีสำหรับค่าตั้งครรภ์และค่าคลอดบุตรจะต้องมีเอกสารดังต่อไปนี้มาแสดงเพื่อใช้สิทธิลดหย่อนภาษี

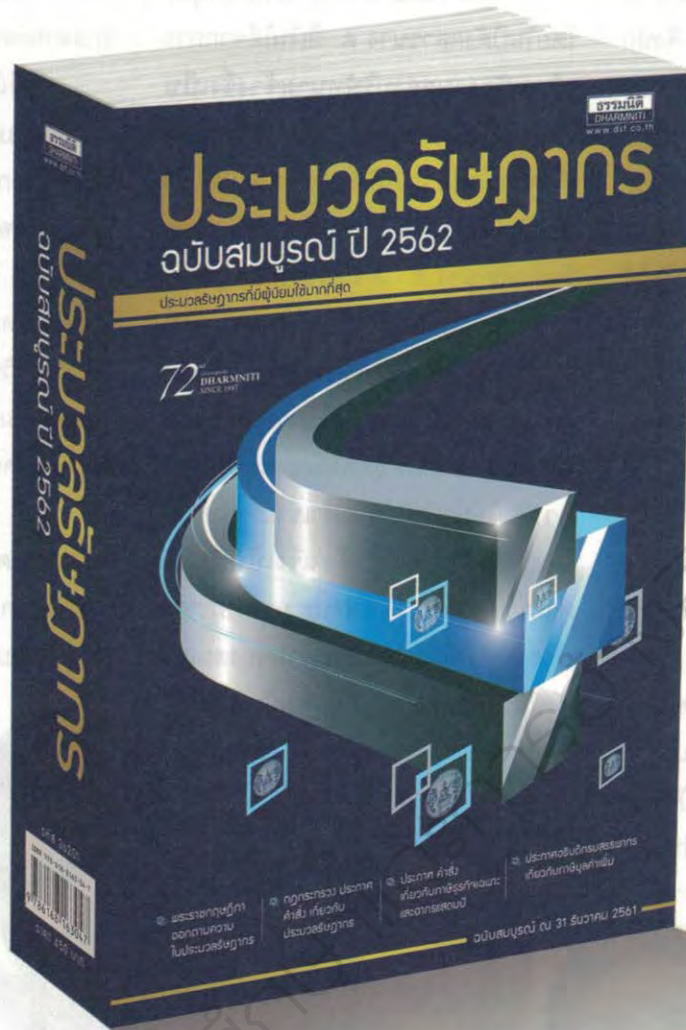
(1) ใบรับรองแพทย์จากแพทย์ซึ่งได้ขึ้นทะเบียนรับใบอนุญาตเป็นผู้ประกอบวิชาชีพเวชกรรม ที่ได้ตรวจและแสดงความเห็นว่า ผู้มีเงินได้หรือคู่สมรสมีภาวะตั้งครรภ์

(2) ใบเสร็จรับเงินหรือหลักฐานอื่นใดที่แสดงว่า ผู้มีเงินได้หรือคู่สมรสได้จ่ายค่าฝากครรภ์และค่าคลอดบุตรให้แก่สถานพยาบาล

(อ่านต่อฉบับหน้า)







# เทคนิคการใช้ ประมวลรัษฎากรสำหรับนักบัญชี (ตอนที่ 14)

คำอธิบายประมวลรัษฎากร ราชอาณาจักรเงินได้หัก ณ ที่จ่าย  
ตามมาตรา 3 เตรส แห่งประมวลรัษฎากร (ต่อ)

**15. ภาษีหัก ณ ที่จ่าย สำหรับการจ่ายเงินได้ตามมาตรา 40 (8) ที่เป็นค่าบริการอื่นใด**

จากรายละเอียดในข้อ 12/1 ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.4/2528 อาจสรุปการหักภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย สำหรับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) ในส่วนที่เป็นค่าบริการอื่นเป็นตารางได้ดังนี้

ประเภทเงินได้พึงประเมิน	ผู้จ่ายเงินได้ที่หักร้อยละที่หัก ภาษี ณ ที่จ่าย	ผู้มีเงินได้/ผู้ถูกหัก ณ ที่จ่าย	อัตราภาษี (ร้อยละ)
มาตรา 40 (8) เงินได้จากการให้บริการ (ข้อ 12/1)	บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น	ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดาและภาษี เงินได้นิติบุคคล	3.0
<b>หมายเหตุ</b> ค่าบริการดังกล่าว ต้องไม่ใช่ค่าจ้างทำของ ค่าโฆษณา ค่าแสดงของนักแสดงสาธารณะ ค่าบริการโรงแรมและภัตตาคาร และค่าเบี้ยประกันชีวิต ทั้งนี้ ตั้งแต่ 16 กรกฎาคม พ.ศ. 2544 เป็นต้นไป			

**15.1 ผู้จ่ายเงินได้ที่มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย ได้แก่**

15.1.1 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

15.1.2 นิติบุคคลอื่นที่มีใช้รัฐบาล หรือองค์การของรัฐบาลตามมาตรา 2 เช่น มูลนิธิหรือสมาคม สภากาชาดไทย วัฒนาอาราม สหกรณ์ สภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย สภาแรงงาน สภาสตรีสงเคราะห์แห่งประเทศไทย หอการค้าไทย สภานายความ สภาวิชาชีพบัญชี เป็นต้น

**15.2 เงินได้พึงประเมินที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ได้แก่ เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) เฉพาะที่เป็นเงินได้**

จากการให้บริการ

**“การให้บริการ”** หมายความว่า การกระทำใดๆ อันอาจหาประโยชน์อันมีมูลค่าซึ่งมิใช่การขายสินค้า แต่ไม่รวมถึง ค่าจ้างทำของ ค่าโฆษณา ค่าแสดงของนักแสดงสาธารณะ ค่าโดยสารสำหรับการขนส่งสาธารณะ ค่าบริการโรงแรมและภัตตาคาร ค่าเบี้ยประกันชีวิต และค่าเบี้ยประกันวินาศภัย

**“การขนส่งสาธารณะ”** หมายความว่า การรับส่งผู้โดยสารเป็นการทั่วไปเป็นปกติธุรกิจ

**“การให้บริการภัตตาคาร”** หมายความว่า กิจการขายอาหารหรือเครื่องดื่ม ไม่ว่าจะชนิดใดๆ รวมทั้งกิจการรับจ้างปรุงอาหารหรือเครื่องดื่ม ทั้งนี้ ไม่ว่าในหรือจากสถานที่ซึ่งจัดให้ประชาชนเข้าไปบริโภคได้

ค่าบริการที่ต้องมีการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ซึ่งนอกจากไม่เข้าข่ายยกเว้นข้างต้นแล้วจะหมายถึงบริการทุกประเภท เช่น

15.2.1 การรับฝากทรัพย์สินค้ำประกันสินค้า ได้แก่ ค่าบริการเก็บรักษาหรือรับฝากทรัพย์สินหรือสินค้า ค่าบริการเก็บรักษาหรือ

รับฝากสินค้าของคลังสินค้า เช่น

(1) บริษัท ก. จำกัด เป็นผู้จำหน่ายรถยนต์ และได้ขายรถยนต์ให้บริษัท ข. จำกัด แล้ว แต่บริษัท ข. จำกัด ได้ให้

บริษัท ก. จำกัด ช่วยดูแลรักษารถยนต์ไว้ก่อนจนกว่าจะรับมอบ โดยให้ค่าตอบแทนในการดูแลรักษารถยนต์ กรณีดังกล่าวเป็นการให้บริการรับฝากทรัพย์สิน

(2) บริษัท ค. จำกัด มีถึงเหล็กขนาดใหญ่ และก่อตั้งเป็นสถานที่เก็บสินค้า ได้ให้บริการแก่บริษัท ง. จำกัด ในการ

เก็บรักษาสารเคมีเหลว โดยการขนถ่ายสารเคมีเหลวตามที่บริษัท ง. จำกัด ได้แจ้งให้ทราบ โดยใช้วิธีสูบลำสายสินค้าจากเรือมาเก็บรักษาในถังเหล็กขนาดใหญ่ ในการส่งมอบสินค้าจะสูบลำสายสินค้าจากถังเหล็กขนาดใหญ่เข้าไปบรรจุลงในถังเหล็กขนาดเล็กบนรถบรรทุกของบริษัท ค. จำกัด และนำไปส่งมอบให้แก่บริษัท ง. จำกัด ณ สถานที่กำหนด โดยวิธีการสูบลำสายสินค้าออกจากถังเหล็กขนาดเล็ก

เข้าไปบรรจุ ณ สถานที่ส่งสินค้า กรณีดังกล่าวเป็นการให้บริการเก็บรักษาสินค้าในส่วนของ การสุบถ่ายสินค้าเข้าไปเก็บในถังเหล็กใหญ่ และสุบถ่ายออก และเป็นการให้บริการขนส่งในส่วนของ การขนส่งไปให้บริษัท ก. จำกัด

15.2.2 การบริการที่จอดรถ ไม่ว่าจะกำหนดสถานที่จอดรถไว้เป็นการเฉพาะหรือไม่

15.2.3 ค่าบริการใช้สถานที่เพื่อใช้เป็นสถานที่สำหรับการวางทรัพย์สินหรือสินค้า หรือติดตั้งอุปกรณ์ของผู้ใช้บริการ โดยไม่มีการส่งมอบการครอบครอง เช่น

(1) การให้ใช้สถานที่วางตู้บรรจุเครื่องดื่มที่ขายโดยเครื่องอัตโนมัติ

(2) การให้บริการใช้สถานที่ติดตั้งตู้โทรศัพท์สาธารณะ

(3) การให้ใช้สถานที่ติดตั้งอุปกรณ์คอมพิวเตอร์เพื่อให้บริการอินเทอร์เน็ตสาธารณะ

(4) การให้ใช้สถานที่เพื่อให้ผู้รับบริการวางท่อที่ใช้เพื่อขนส่งสินค้าผ่านทางของผู้ให้บริการ

15.2.4 ค่าบริการท่าเทียบเรือ ค่าบริการเช่าหลักผูกเรือ ค่าธรรมเนียมผ่านท่า ค่าบริการซิ่งน้ำหนัก

15.2.5 ค่าบำรุงสมาชิกในการเป็นสมาชิก เพื่อใช้บริการในสโมสรกีฬา (Sport club) สนามกอล์ฟ หรือสโมสรเพื่อการพักผ่อนหรือสันทนาการ

15.2.6 ค่าธรรมเนียมการเรียกเก็บเงินตามใบบันทึกค่าสินค้าหรือค่าบริการด้วยบัตรเครดิต ที่ธนาคารได้ให้บริการแก่ผู้ขายสินค้าหรือให้บริการในการเรียกเก็บค่าสินค้าจากธนาคารได้ และเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจากผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการ

15.2.7 ค่าบริการในการให้บริการแก่เจ้าของสินค้า ที่ผู้จำหน่ายสินค้าได้ให้ส่วนลดแก่ลูกค้าตามที่เจ้าของสินค้ากำหนด และผู้จำหน่ายสินค้าได้เรียกเก็บเงินชดเชยส่วนลดคืนจากเจ้าของสินค้า พร้อมกับค่าบริการ

15.2.8 ค่าธรรมเนียมการค้าประกัน ที่ผู้ค้าประกันเรียกเก็บจากลูกหนี้เป็นการตอบแทนที่ผู้ค้าประกันยอมผูกพันตนเป็นผู้ค้าประกันลูกหนี้

15.2.9 ค่าบริการใช้พื้นที่ในห้างสรรพสินค้า เพื่อประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการชั่วคราวระยะเวลาอันจำกัด โดยไม่ได้มีการส่งมอบการครอบครองพื้นที่ เช่น

(1) บริษัท ก. จำกัด ประกอบกิจการห้างสรรพสินค้า ให้บุคคลอื่นใช้พื้นที่ในห้างสรรพสินค้า ประกอบกิจการล้างอัดรูป หรือขายอุปกรณ์กล้องถ่ายรูป โดยมีข้อตกลงแบ่งรายได้ให้ห้างสรรพสินค้า

(2) บริษัท ข. จำกัด ประกอบกิจการห้างสรรพสินค้า ได้ให้บริการหิ้วชั้น ซึ่งเป็นชั้นที่อยู่ด้านหน้า หรือพื้นที่ใช้วางสินค้าอุปโภคบริโภคที่มองเห็นเด่นชัดกว่าชั้นวางของทั่วไป เพื่อประโยชน์ในการเร่งยอดขาย

### 15.3 ผู้มีเงินได้ที่ต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย และอัตราภาษีหัก ณ ที่จ่าย

ให้ผู้จ่ายเงินได้ที่จ่ายเงินได้พึงประเมินให้แก่ผู้มีเงินได้ดังต่อไปนี้ จำนวนหักภาษี ณ ที่จ่าย และนำส่งในอัตราร้อยละ 3.0 ของยอดเงินได้

15.3.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ได้แก่ บุคคลธรรมดา ผู้ถึงแก่ความตายระหว่างปีภาษี กองมรดกที่ยังมิได้แบ่ง ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีชนิดบุคคล

15.3.2 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย

15.3.3 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศและประกอบกิจการในประเทศไทย

### 16. ภาษีหัก ณ ที่จ่าย สำหรับการจ่ายเงินได้ตามมาตรา 40 (8) ค่าขนส่งที่ไม่ใช่ค่าโดยสารสำหรับการขนส่งสาธารณะ

จากรายละเอียดในข้อ 12/4 ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 4/2528 อาจสรุปการหักภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย สำหรับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) ในส่วนที่เป็นค่าขนส่งเป็นตารางได้ดังนี้

ประเภทเงินได้พึงประเมิน	ผู้จ่ายเงินได้ที่มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย	ผู้มีเงินได้/ผู้ถูกหัก ณ ที่จ่าย	อัตราภาษี (ร้อยละ)
มาตรา 40 (8) ค่าขนส่ง แต่ไม่รวมถึงค่าโดยสารจากการขนส่งสาธารณะ	บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่น (ตั้งแต่ 15 กันยายน พ.ศ. 2544)	ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล	1.0

## 16.1 ผู้จ่ายเงินได้ที่มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย ได้แก่

16.1.1 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

16.1.2 นิติบุคคลอื่นที่มีใช้รัฐบาล หรือองค์การของรัฐบาลตามมาตรา 2 เช่น มูลนิธิหรือสมาคม สภาอากาศไทย วัดวาอาราม สหกรณ์ สภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย สภาแรงงาน สภาสตรีแห่งชาติแห่งประเทศไทย หอการค้าไทย สภานายความสภาวิชาชีพบัญชี เป็นต้น

16.2 เงินได้พึงประเมินที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ได้แก่ เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) เฉพาะที่เป็นค่าขนส่งที่ไม่ใช่ค่าโดยสารสำหรับการขนส่งสาธารณะ

16.2.1 การขนส่งสินค้าในราชอาณาจักร เช่น

(1) การประกอบกิจการขนส่งสินค้าหรือผลิตภัณฑ์ภายในประเทศ โดยใช้รถยนต์บรรทุกในการขนส่งสินค้าจากบริษัทผู้ว่าจ้าง ณ โรงงานที่ผลิตหรือสถานที่ที่ผู้ว่าจ้างกำหนดไปยังสถานที่ของลูกค้า ไม่ว่าจะบริษัทผู้ว่าจ้างหรือลูกค้าของบริษัทผู้ว่าจ้างเป็นผู้ดำเนินการขนส่งสินค้าขึ้นและขนส่งสินค้าลงจากรถบรรทุกเองหรือไม่ก็ตาม

(2) การรับจ้างจัดหารถบรรทุกมาขนส่งสินค้าของผู้ว่าจ้างไปยังด่านศุลกากรจังหวัดที่ส่งสินค้าออก และลำเลียงสินค้าจากโกดังพักสินค้าไปขึ้นเรือเล็กที่ผู้ซื้อสินค้าจัดหามาเพื่อขนถ่ายสินค้าผ่านศุลกากร และส่งมอบให้ผู้ซื้อ โดยผู้ซื้อจะจัดหาเรือใหญ่มารับถ่ายสินค้าจากเรือเล็กขึ้นเรือใหญ่

(3) การประกอบกิจการรับขนถ่ายสินค้าที่ทำเรือ โดยขนสินค้าจากท่าเรือมาโกดัง และจากโกดังไปที่ท่าเรือโดยใช้สายพานหรือวิธีใช้คนขน หรือใช้รถดัก ไม่ว่าจะผู้ให้บริการรับจ้างขนส่งดังกล่าว จะได้จดทะเบียนขนส่งหรือไม่ก็ตาม

(4) การประกอบกิจการขนส่งโดยรถบรรทุก ไม่ว่าจะจดทะเบียนกับกรมการขนส่งทางบกหรือไม่ และไม่ว่าจะมีรถบรรทุกของตนเอง หรือว่าจ้างรถบรรทุกมาใช้ในการขนส่งสินค้าของลูกค้าเป็นครั้งคราว

(5) การประกอบกิจการรับ-ส่งเอกสารจากที่หนึ่งไปยังอีกที่หนึ่งด้วยรถจักรยานยนต์ โดยคำสั่งของผู้ว่าจ้างซึ่งมีทั้งเรียกใช้ชั่วคราวและประจำเดือน

(6) การขนส่งสมุดรายนามผู้ใช้โทรศัพท์ จากโรงพิมพ์ไปยังสำนักงานของผู้จัดส่งในแต่ละภาคหรือเขตพื้นที่ตามที่กำหนดไว้ โดยคิดค่าขนส่งตามน้ำหนักของสมุดโทรศัพท์กรณีหนึ่ง และให้ทำการจัดส่งสมุดรายนามผู้ใช้โทรศัพท์ จากโรงพิมพ์ไปให้แก่ผู้ใช้โทรศัพท์ตามบ้านหรือสำนักในภาค หรือเขตต่างๆ โดยคิดค่าจัดส่งตามจำนวนเล่มของสมุดรายนามผู้ใช้โทรศัพท์

(7) การประกอบกิจการขนส่งโดยรถยนต์โดยสารรับจ้างไม่ประจำทางกับกรมการขนส่งทางบก ได้ให้บริการขนส่งพนักงานของบริษัทแห่งหนึ่งทุกวันเว้นวันอาทิตย์ ตามวัน เวลา และเส้นทางที่กำหนดกันไว้แน่นอน โดยคิดค่าจ้างเป็นรายเดือน

(8) การประกอบกิจการใช้รถยนต์ตู้รับจ้างทั่วไปตามสถานที่ และเส้นทางที่ผู้ว่าจ้างกำหนด โดยผู้รับจ้างเป็นผู้จัดหาพนักงานขับรถให้ และคิดค่าบริการในแต่ละครั้งที่ว่าจ้าง และการประกอบกิจการใช้รถยนต์ตู้รับส่งพนักงานของบริษัทผู้ว่าจ้างโดยรถยนต์ตู้จากที่หนึ่งไปยังอีกที่หนึ่งเป็นประจำ มีสถานที่รับส่งที่แน่นอน โดยผู้รับจ้างจะคิดค่าบริการจากผู้ว่าจ้างเป็นรายเดือน

(9) การให้บริการโดยรถเข็นยกตู้สินค้าจากที่หนึ่งไปยังอีกที่หนึ่ง



(10) ผู้ประกอบการขนส่งในรูปแบบบริษัทจำกัด มีใบอนุญาตประกอบการขนส่งส่วนบุคคล รับจ้างขนย้ายสิ่งของของลูกค้าไปอีกที่หนึ่ง ซึ่งผู้ประกอบการขนส่งดังกล่าว อาจกระทำการขนส่งเองหรือว่าจ้างบุคคลอื่นให้ทำการขนส่งสินค้าอีกทอดหนึ่ง โดยตกลงจ่ายค่าขนส่งตามระยะทาง

(11) การประกอบกิจการรับขนสินค้าขึ้น-ลงจากเรือสินค้าต่างประเทศ พร้อมทั้งตรวจนับสินค้าว่าครบตามจำนวนที่ผู้ว่าจ้างขนส่งระบุไว้ว่าครบถ้วนหรือไม่

(12) การประกอบกิจการรับจ้างเหมารถรับส่งพนักงานและสิ่งของ โดยผู้รับจ้างจะนำรถที่ซื้อใหม่ พร้อมจัดให้มีพนักงานขับรถทำการรับส่งพนักงานและสิ่งของของผู้ว่าจ้าง ตามสถานที่และเส้นทางที่ผู้ว่าจ้าง หรือพนักงานของผู้ว่าจ้างจะแจ้งให้ทราบล่วงหน้า

(13) การประกอบกิจการรับขนถ่ายแป้งมัน โดยรับขนถ่ายช่วงจากบริษัทอื่น ซึ่งมีทุนลอยน้ำอยู่ระหว่างเรือสินค้าต่างประเทศและเรือโปิะบรรทุกแป้งมัน โดยบนทุนลอยน้ำดังกล่าวจะมีท่อดูดแป้งมันจากเรือโปิะส่งผ่านท่อไประหว่างเรือสินค้าต่างประเทศในลักษณะกองแป้งมันไว้ จากนั้นผู้รับจ้างขนถ่ายจะทำการขนถ่ายแป้งมัน โดยใช้เครื่องมือเป็นรถดันแป้งมันเข้าไปในระวางเรือให้เต็มระวางเรือที่บรรทุก และหากมีเศษเหลือจะใช้คนงานของบริษัทฯ ใช้พลั่วตักแป้งมันเข้าไปในระวางเรือจนเต็มพื้นที่ในระวางเรือ

(14) การประกอบกิจการขนถ่ายสินค้าจากเรือเดินสมุทรเข้าเก็บในโรงพักสินค้า และขนถ่ายจากท่าเรือลงเรือเดินสมุทร โดยใช้เครื่องทุ่นแรง และแรงงานกรรมกร หรือโดยใช้รถเครนขนย้ายตู้บรรจุสินค้า (คอนเทนเนอร์) หรือใช้รถบรรทุกสินค้าจากที่หนึ่งไปยังอีกแห่งหนึ่ง ตามความต้องการของผู้ส่ง

(15) การประกอบกิจการรับจ้างขนยกหรือลากจูงรถจากที่หนึ่งไปยังอีกที่หนึ่ง โดยผู้รับจ้างไม่มีผู้ช่วยรถ เพียงแต่ขนย้ายหรือลากรถไปส่งให้ตามคำสั่งของผู้ว่าจ้างเท่านั้น

(16) การให้บริการยกเคลื่อนย้ายสิ่งของ วัสดุอุปกรณ์ต่างๆ ด้วยรถเครน รถเครนตีนตะขาบ และรถเทรลเลอร์ ในการปฏิบัติงานผู้รับจ้างจะใช้รถเครนเคลื่อนย้ายบรรดาวัสดุก่อสร้างต่างๆ อาทิ แผ่นเหล็ก เสาค้ำ เสาเข็ม ไปวางหรือกองไว้ ณ จุดที่ผู้ว่าจ้าง

จะกำหนด โดยมีได้ให้บริการอย่างอื่น กรณีรถเทรลเลอร์จะนำไปขนของจากสถานที่หนึ่งไปยังสถานที่หนึ่งตามที่ว่าจ้างจะกำหนด โดยผู้รับจ้างจะนำรถพร้อมพนักงานขับรถไปยังสถานที่ที่ว่าจ้างกำหนด ตามระยะเวลาที่กำหนด (เช่น 1 เดือน 3 เดือน) จนกว่าจะแล้วเสร็จ ซึ่งผู้รับจ้างจะคิดค่าบริการตามจำนวนวันที่ได้ไปให้บริการ พร้อมทั้งเรียกเก็บค่าน้ำมัน ค่าจ้างคนขับ (ในกรณีผู้รับจ้างต้องว่าจ้างคนขับจากที่อื่น) จากผู้ว่าจ้าง โดยผู้รับจ้างจะต้องรับผิดชอบต่อบรรดาความเสียหายที่เกิดขึ้นต่อบุคคลภายนอกและผู้ว่าจ้าง

(17) การประกอบกิจการรับขนส่งสินค้า โดยมีสัญญาขนส่งสินค้ากับโรงงานผู้ผลิตสินค้า เพื่อนำสินค้าไปส่งตามที่ผู้ว่าจ้างกำหนดให้ไปส่ง โดยผู้รับจ้างขนส่งได้ตกลงกับเจ้าของรถยนต์บรรทุก 6 ล้อ ให้นำรถยนต์มาทำการขนส่งอีกทอดหนึ่ง แต่ความรับผิดชอบในความชำรุดเสียหายในสินค้านั้น ผู้รับจ้างขนส่งต้องรับผิดชอบตามสัญญาผู้รับจ้างขนส่งต่อเจ้าของสินค้า

16.2.2 การประกอบกิจการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ ไม่ว่าจะเป็นการขนส่งโดยอากาศยาน หรือโดยเรือเดินทะเล

16.3 กรมสรรพากรได้วางแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย กรณีการจ่ายเงินค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศให้แก่ผู้ประกอบการให้บริการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล และผู้ประกอบการให้บริการบริหารจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.110/2545 ลงวันที่ 31 มกราคม พ.ศ. 2545 ดังนี้

16.3.1 เว้นแต่ข้อความจะแสดงให้เห็นเป็นอย่างอื่น

(1) คำว่า "ค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ" หมายความว่า ค่าระวาง (Freight) ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใด ที่เกี่ยวกับการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศตามที่ระบุไว้ในใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลดิง) เนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทย หรือเนื่องจากการรับขนของเข้ามาในประเทศไทย ทั้งนี้ ไม่ว่าจะเรียกเก็บในหรือนอกประเทศไทย

(2) คำว่า "ผู้ใช้บริการ" หมายความว่า ผู้ส่งของออกนอกประเทศไทย ซึ่งในคำสั่งนี้เรียกว่า Shipper หรือผู้รับของในประเทศไทย ซึ่งในคำสั่งนี้เรียกว่า Consignee หรือผู้ประกอบการให้บริการบริหารจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล ซึ่งในคำสั่งนี้เรียกว่า Forwarder

(3) คำว่า "บริษัทสายการเดินเรือไทย" หมายความว่า บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ซึ่งประกอบกิจการให้บริการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล

(4) คำว่า "บริษัทสายการเดินเรือต่างประเทศ" หมายความว่า บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศซึ่งประกอบกิจการให้บริการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล (ข้อ 1)

16.3.2 กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น ซึ่งเป็นผู้ใช้บริการ จ่ายเงินได้พึงประเมินตาม **มาตรา 40 (8)** ที่เป็นค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยให้แก่ผู้ประกอบการให้บริการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล ผู้ใช้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ดังนี้ (ข้อ 2)

(1) กรณีการจ่ายเงินค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยให้แก่บริษัทสายการเดินเรือไทย โดยบริษัทสายการเดินเรือไทยออกใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลดิง) และใบเสร็จรับเงินให้แก่ผู้ใช้บริการ ผู้ใช้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จากบริษัทสายการเดินเรือไทย โดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 1.0 ของค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศตามที่ระบุไว้ในใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลดิง) และผู้ใช้บริการมีหน้าที่ต้องออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้แก่บริษัทสายการเดินเรือไทย เว้นแต่บริษัทสายการเดินเรือไทยเป็นบริษัทสายการเดินเรือที่เข้าลักษณะตาม **มาตรา 3** แห่งพระราชกฤษฎีกา ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 314) พ.ศ. 2540 ผู้ใช้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

(2) กรณีการจ่ายเงินค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยให้แก่บริษัทสายการเดินเรือต่างประเทศ ทั้งนี้ ไม่ว่าบริษัทสายการเดินเรือต่างประเทศนั้นจะมีถิ่นที่อยู่ในประเทศที่มีอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนกับประเทศไทยหรือไม่ก็ตาม โดยบริษัทสายการเดินเรือต่างประเทศออกใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลดิง) และใบเสร็จรับเงินให้แก่ผู้ใช้บริการ ผู้ใช้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จากบริษัทสายการเดินเรือต่างประเทศ โดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 1.0 ของค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศตามที่ระบุไว้ในใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลดิง) และผู้ใช้บริการมีหน้าที่ต้องออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้แก่บริษัทสายการเดินเรือต่างประเทศ

16.3.3 กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น ซึ่งเป็นผู้ให้บริการจ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) ที่เป็นค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยให้แก่ผู้ประกอบการให้บริการบริหารจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล ซึ่งเรียกว่า Forwarder ผู้ให้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ดังนี้ (ข้อ 3)

(1) กรณี Forwarder ได้ออกใบตราส่งสินค้า (เฮาส์บิลออฟเลติง) และออกใบเสร็จรับเงินให้แก่ผู้ให้บริการ (Shipper หรือ Forwarder รายอื่น) ผู้ให้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จาก Forwarder โดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 1.0 ของค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศตามที่ระบุไว้ในใบตราส่งสินค้า (เฮาส์บิลออฟเลติง) และผู้ให้บริการมีหน้าที่ต้องออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้แก่ Forwarder

(2) กรณีบริษัทสายการเดินเรือได้ออกใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลติง) ให้แก่ Forwarder ในนามของผู้ให้บริการ (Shipper) แต่ออกใบเสร็จรับเงินในนามของ Forwarder ถือว่า Forwarder จ่ายค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยให้แก่บริษัทสายการเดินเรือ Forwarder จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จากบริษัทสายการเดินเรือตามหลักเกณฑ์ตามข้อ 2 โดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 1.0 ของค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศตามที่ระบุไว้ในใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลติง) และ Forwarder มีหน้าที่ต้องออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้แก่บริษัทสายการเดินเรือในนามของตนเอง

กรณี Forwarder ตามวรรคหนึ่ง เรียกเก็บค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยจากผู้ให้บริการ (Shipper) โดยใช้ใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลติง) ของบริษัทสายการเดินเรือ และ Forwarder ได้ออกใบเสร็จรับเงินในนามของผู้ให้บริการ (Shipper) ถือว่าผู้ให้บริการ (Shipper) จ่ายค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยให้แก่ Forwarder ดังนั้น ผู้ให้บริการ (Shipper) จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จาก Forwarder โดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 1.0 ของค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศตามที่ระบุไว้ในใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลติง) และผู้ให้บริการ (Shipper) มีหน้าที่ต้องออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้แก่ Forwarder

(3) กรณี Forwarder จ่ายค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยให้แก่บริษัทสายการเดินเรือโดยบริษัทสายการเดินเรือออกใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลติง) ให้แก่ Forwarder ในนามของผู้ให้บริการ (Shipper) และบริษัทสายการเดินเรือได้ออกใบเสร็จรับเงินในนามของผู้ให้บริการ (Shipper) ด้วย ถือว่า Forwarder กระทำการเป็นตัวแทนของผู้ให้บริการ (Shipper) ดังนั้น เมื่อ Forwarder ได้จ่ายค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยให้แก่บริษัทสายการเดินเรือในนามของผู้ให้บริการ (Shipper) Forwarder จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จากบริษัทสายการเดินเรือตามหลักเกณฑ์ตามข้อ 2 โดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 1.0 ของค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศตามที่ระบุไว้ในใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลติง) และ Forwarder มีหน้าที่ต้องออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้แก่บริษัทสายการเดินเรือ โดยออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ของตนเอง และระบุชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ให้บริการ (Shipper) ด้วย ต่อมาเมื่อผู้ให้บริการ (Shipper) จ่ายเงินค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศจำนวนดังกล่าวคืนให้แก่ Forwarder ในภายหลัง ผู้ให้บริการ (Shipper) ไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

Forwarder มีหน้าที่ต้องยื่นรายการภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ตามแบบ ภ.ง.ด.53 เป็นรายฉบับแต่ละรายของผู้ให้บริการ (Shipper) โดยจะต้องระบุชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ให้บริการ (Shipper) ในช่อง "ผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย" และระบุชื่อ Forwarder ในช่อง "ผู้จ่ายเงิน" ซึ่งกรมสรรพากรจะออกใบเสร็จรับเงินในนามของผู้ให้บริการ (Shipper) และ Forwarder มีหน้าที่ต้องส่งสำเนาหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ใบเสร็จรับเงินจากการยื่นแบบ ภ.ง.ด.53 และสำเนาแบบ ภ.ง.ด.53 ให้แก่ผู้ให้บริการ (Shipper) ด้วย

16.3.4 กรณีบริษัทสายการเดินเรือตามข้อ 2 และ Forwarder ตามข้อ 3 ออกเอกสารเรียกเก็บค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยให้แก่ผู้ให้บริการ โดยไม่สามารถระงับค่าธรรมเนียมและประโยชน์อื่นใดที่เกี่ยวกับการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยไว้ในบิลออฟเลติง หรือในเฮาส์บิลออฟเลติง บริษัทสายการเดินเรือ และ Forwarder สามารถออกเอกสารโดยระบุเฉพาะค่าระวาง (Freight) ไว้ในบิลออฟเลติงหรือเฮาส์บิลออฟเลติง

และระบบค่าธรรมเนียม หรือประโยชน์อื่นใดที่เกี่ยวกับการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยไว้ในเอกสารใบเรียกเก็บเงิน (อินวอยซ์) หรือเอกสารอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน เช่น Freight Invoice ก็ได้ แต่ทั้งนี้ ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดดังกล่าวต้องเป็นค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยระบบคอนเทนเนอร์เท่านั้น เมื่อผู้ให้บริการ ซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินตามบิลออฟเลดิงหรือเฮาส์บิลออฟเลดิงและเอกสารใบเรียกเก็บเงิน (อินวอยซ์) หรือเอกสารอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน ดังกล่าวถือเป็นการจ่ายเงินค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จากบริษัทสายการเดินเรือ หรือ Forwarder แล้วแต่กรณี โดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 1.0 ของค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศตามที่ระบุไว้ในบิลออฟเลดิงหรือเฮาส์บิลออฟเลดิงและเอกสารใบเรียกเก็บเงิน (อินวอยซ์) หรือเอกสารอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกันนั้น (ข้อ 4)

ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยระบบคอนเทนเนอร์ ตามวรรคหนึ่ง ได้แก่

- (1) ค่าบรรจุตู้คอนเทนเนอร์หรือค่าแกะสินค้าออกจากตู้คอนเทนเนอร์ (Container Freight Station หรือ CFS)
- (2) ค่าธรรมเนียมใบสั่งปล่อยสินค้า (Delivery Order Fee หรือ D/O)
- (3) ค่าธรรมเนียมใบตราส่งสำหรับการขนส่งสินค้าขาออก (B/L Fee)
- (4) ค่าธรรมเนียมเปลี่ยนสถานะตู้คอนเทนเนอร์ (Status Fee)
- (5) ค่าภาระท่าเรือ คือ ค่าใช้จ่ายในการนำตู้คอนเทนเนอร์ลงจากเรือหรือค่าย้ายตู้คอนเทนเนอร์หน้าท่าเรือไปยังลาน (Terminal Handling Charge หรือ THC)

(6) ค่าลากตู้ไปเปิดที่โรงงานกรณีการขนส่งสินค้าขาเข้า หรือค่าลากตู้ไปบรรจุสินค้าที่โรงงานและลากตู้กลับมาทำเรือกรณีการขนส่งสินค้าขาออก (Container Yard หรือ C/Y)

กรณีบริษัทสายการเดินเรือ หรือ Forwarder ดังกล่าวระบุค่าบริการ หรือเรียกว่า Handling Charge (H/D) ไว้ในเอกสารใบเรียกเก็บเงิน (อินวอยซ์) หรือเอกสารอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน เช่น Freight Invoice ด้วย นอกเหนือจากรายการค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ โดยระบบคอนเทนเนอร์โดยแยกรายการอย่างชัดเจน เฉพาะค่าบริการ (Shipper) ถือเป็นค่าตอบแทนที่ผู้ให้บริการจ่ายให้แก่บริษัทสายการเดินเรือ หรือ Forwarder ผู้ให้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย โดยคำนวณ

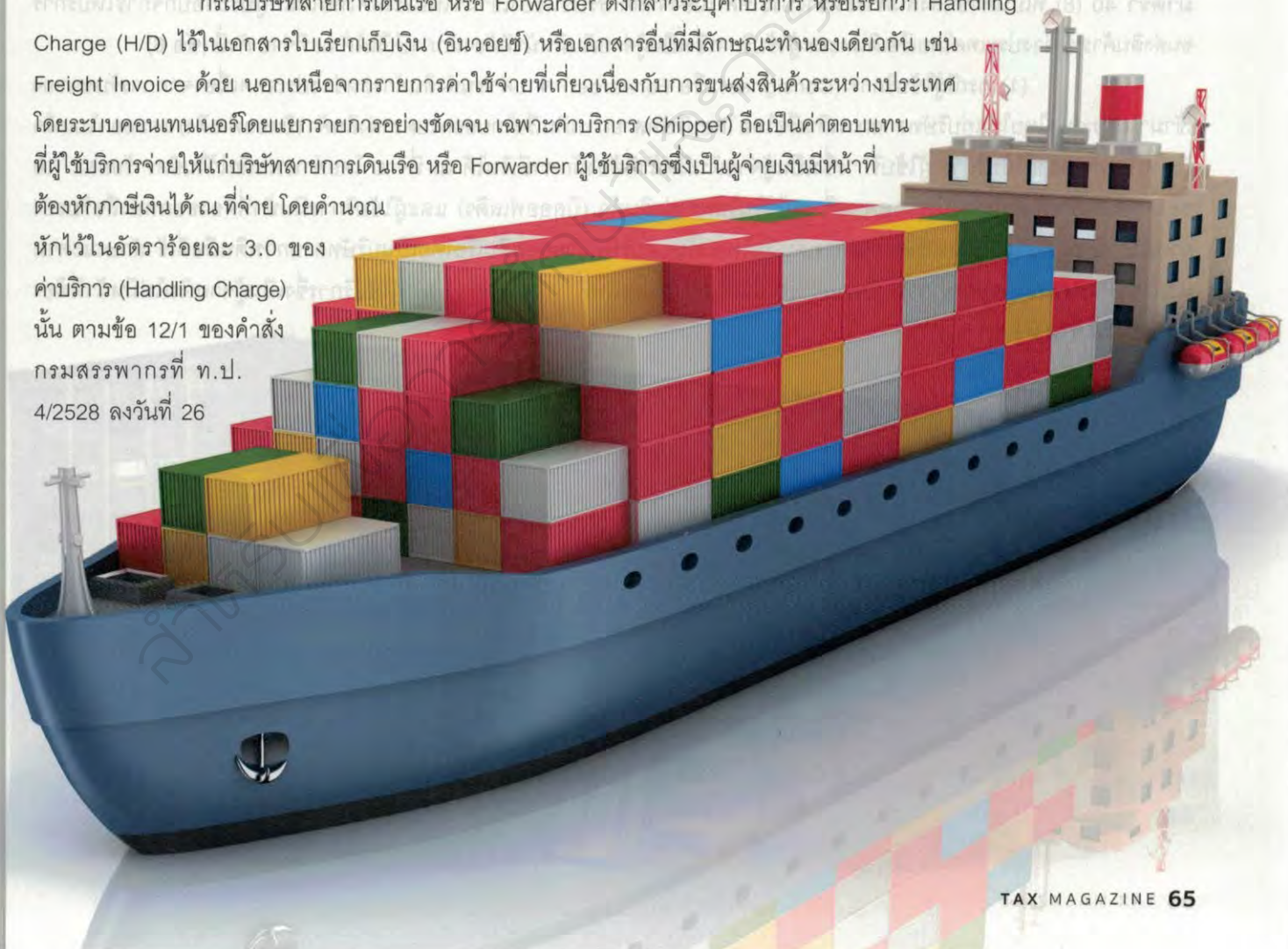
หักไว้ในอัตราร้อยละ 3.0 ของ

ค่าบริการ (Handling Charge)

นั้น ตามข้อ 12/1 ของคำสั่ง

กรมสรรพากรที่ ท.ป.

4/2528 ลงวันที่ 26





กันยายน พ.ศ. 2528 สำหรับรายการค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยระบบคอนเทนเนอร์ที่ระบุไว้ใน เอกสารใบเรียกเก็บเงิน (อินวอยซ์) หรือเอกสารอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกันนั้น ถือเป็นค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ ซึ่งอยู่ในบังคับ ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 1.0

16.3.5 กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น ซึ่งเป็นผู้ให้บริการ จ่ายเงินได้พึงประเมินตาม **มาตรา 40 (8)** ที่เป็นค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยให้แก่บริษัทสายการบินเรือ โดยบริษัทสายการบินเรือออกใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลดิง) ให้แก่ผู้ให้บริการ (Shipper) แต่บริษัทสายการบินเรือเรียกเก็บค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศในต่างประเทศจากผู้ซื้อในต่างประเทศ บริษัทสายการบินเรือต้องนำรายได้ที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยตามที่ระบุไว้ในใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลดิง) ไม่ว่าจะเรียกเก็บในหรือนอกประเทศไทยมารวมคำนวณเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตาม **มาตรา 65** หรือ **มาตรา 67** แต่ผู้ให้บริการ (Shipper) ไม่เป็นผู้จ่ายเงินจึงไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

กรณีบริษัทสายการบินเรือตามวรรคหนึ่ง ได้ออกใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลดิง) ให้แก่ Forwarder ในประเทศไทย แต่บริษัทสายการบินเรือเรียกเก็บค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทยในต่างประเทศ จาก Forwarder ในต่างประเทศ กรณีดังกล่าว Forwarder ในประเทศไทยไม่เป็นผู้จ่ายเงินได้ จึงไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย และกรณี Forwarder ในประเทศไทยออกใบตราส่งสินค้า (เฮาส์บิลออฟเลดิง) ให้แก่ผู้ให้บริการ (Shipper) หากใบตราส่งสินค้า (เฮาส์บิลออฟเลดิง) ดังกล่าว ระบุค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศที่เรียกเก็บในต่างประเทศ ผู้ให้บริการ (Shipper) ไม่เป็นผู้จ่ายเงินได้ จึงไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย (**ข้อ 5**)

16.3.6 กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น ซึ่งเป็นผู้ให้บริการจ่ายเงินได้พึงประเมินตาม **มาตรา 40 (8)** ที่เป็นค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ เนื่องจากการรับขนของเข้ามาในประเทศไทยให้แก่ผู้ประกอบการให้บริการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล ผู้ให้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ดังนี้ (**ข้อ 6**)

(1) กรณีผู้ให้บริการ (Consignee หรือ Forwarder) จ่ายค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของเข้ามาในประเทศไทยให้แก่บริษัทสายการบินเรือไทย โดยบริษัทสายการบินเรือไทยออกใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลดิง) และออกใบเสร็จรับเงินในนามของผู้ให้บริการ ผู้ให้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย โดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 1.0 ของค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศตามที่ระบุไว้ในใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลดิง) และผู้ให้บริการมีหน้าที่ต้องออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้แก่บริษัทสายการบินเรือไทย เว้นแต่บริษัทสายการบินเรือไทยเป็นบริษัทสายการบินเรือที่เข้าลักษณะตาม **มาตรา 3** แห่งพระราชกฤษฎีกา ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 314) พ.ศ. 2540 ผู้ให้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย



(2) กรณีผู้ให้บริการ (Consignee หรือ Forwarder) จ่ายค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของเข้ามาในประเทศไทยให้แก่บริษัทสายการบินเรือต่างประเทศ โดยบริษัทสายการบินเรือต่างประเทศออกใบตราส่งสินค้า (บิลออฟเลดิง) และออกใบเสร็จรับเงินในนามของผู้ให้บริการ โดยเหตุที่ค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของเข้ามาในประเทศไทยไม่เป็นฐานในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 67 ผู้ให้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

16.3.7 กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น ซึ่งเป็นผู้ให้บริการ จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) ที่เป็นค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของเข้ามาในประเทศไทยให้แก่ผู้ประกอบการให้บริการให้บริการรับจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล (Forwarder) โดย Forwarder กระทำการในฐานะเป็นตัวแทนของ Forwarder ในต่างประเทศ และ Forwarder ในประเทศไทย ได้ออกใบเสร็จรับเงินในนามของผู้ให้บริการ ถือว่าผู้ให้บริการจ่ายค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของเข้ามาในประเทศไทย ซึ่งไม่เป็นฐานในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 67 ผู้ให้บริการซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย แต่ผู้ให้บริการมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จาก Forwarder ในประเทศไทย สำหรับค่าบริการหรือเรียกว่า Handling Charge (H/D) โดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 3.0 ตามข้อ 12/1 ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.4/2528 เรื่อง สั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ลงวันที่ 26 กันยายน พ.ศ. 2528 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.104/2544 ลงวันที่ 15 กันยายน พ.ศ. 2544

กรณี Forwarder ในประเทศไทยได้กระทำการในฐานะเป็นตัวแทนเรียกเก็บค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของเข้ามาในประเทศไทยของ Forwarder ในต่างประเทศ Forwarder ในประเทศไทยจะต้องมีหลักฐานหรือเอกสารอื่นใดที่มีเนื้อหาแสดงว่ากระทำการในฐานะเป็นตัวแทนของ Forwarder ในต่างประเทศ (ข้อ 7)

16.3.8 ให้นำความในข้อ 16.3.4 มาใช้บังคับสำหรับการจ่ายเงินค่าขนส่งสินค้าระหว่างประเทศเนื่องจากการรับขนของเข้ามาในประเทศไทยให้แก่ผู้ประกอบการให้บริการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล และผู้ประกอบการให้บริการรับจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล (Forwarder) ด้วย (ข้อ 8)

#### 16.4 ผู้มีเงินได้ที่ต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย และอัตรากำหนด ณ ที่จ่าย

ให้ผู้จ่ายเงินได้ที่จ่ายเงินได้พึงประเมินให้แก่ผู้มีเงินได้ดังต่อไปนี้ คำนวณหักภาษี ณ ที่จ่าย และนำส่งในอัตราร้อยละ 3.0 ของยอดเงินได้

16.4.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ได้แก่ บุคคลธรรมดา ผู้ถึงแก่ความตายระหว่างปีภาษี กองมรดกที่ยังมิได้แบ่ง ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีชื่อนิติบุคคล

16.4.2 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย

16.4.3 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศและประกอบกิจการในประเทศไทย

อนึ่ง การประกอบกิจการขายสินค้าที่ไม่ได้ประกอบกิจการขนส่งเป็นปกติธุระ เมื่อได้ขายสินค้าให้แก่ลูกค้า โดยส่งสินค้าให้แก่ลูกค้าด้วย และเรียกเก็บค่าขนส่งเพิ่มจากค่าสินค้า ไม่ว่าจะเรียกเก็บค่าขนส่งรวมกับราคาสินค้าหรือแยกออกจากราคาสินค้า ค่าสินค้านับรวมกับค่าขนส่งถือเป็นเงินได้จากการขายสินค้า ผู้จ่ายเงินค่าสินค้าไม่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย เช่น ผู้ประกอบการจดทะเบียนขายสินค้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มพร้อมกับขนส่งสินค้าให้ด้วย ต้องนำมูลค่าของสินค้าและค่าขนส่งมารวมคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มไม่ว่าการขนส่งนั้นใช้ยานพาหนะของตนเองหรือจ้างบุคคลอื่นให้ขนส่ง และจะแยกค่าขนส่งออกจากค่าสินค้าหรือไม่ เว้นแต่ได้รับจ้างขนส่งสินค้าให้กับบุคคลอื่นเป็นปกติธุระเป็นส่วนใหญ่อยู่แล้ว ค่าขนส่งที่แยกออกมาจากราคาสินค้าไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (ปัจจุบันอยู่ในบังคับที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 1.0) (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0802/พ.7702 ลงวันที่ 10 พฤษภาคม พ.ศ. 2537)

(อ่านต่อฉบับหน้า)



## ก้าวไปกับสรรพากรยุค 4.0

หลายท่านที่ได้ติดตามข่าวเกี่ยวกับกฎหมายภาษีอากรในช่วงปี 2561 ที่ผ่านมา อาจตั้งข้อสังเกตว่า ปัจจุบัน กรมสรรพากรได้ออกกฎหมายใหม่ๆ หลายฉบับเพื่อให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงของระบบเทคโนโลยีสารสนเทศซึ่งมีการใช้ข้อมูลในรูปอิเล็กทรอนิกส์แทนข้อมูลที่อยู่ในรูปของกระดาษ ซึ่งกฎหมายหลายฉบับที่กรมสรรพากรได้ออกมาบังคับใช้ จะมีลักษณะที่สอดคล้องกับนโยบาย Thailand 4.0 ของรัฐบาล โดยมีวัตถุประสงค์หลักเพื่อเป็นการอำนวยความสะดวกให้แก่ผู้เสียภาษีทำให้เกิดความสมัครใจในการเสียภาษีและอำนวยความสะดวกให้แก่รัฐบาลให้มากที่สุด ซึ่งผู้เขียนได้เลือกกฎหมาย

บางฉบับที่มีความสำคัญต่อผู้เสียภาษีมากแล้วไว้ในบทความนี้สรุปได้ดังนี้

### 1. การยกเลิกการใช้สำเนาบัตรประจำตัวประชาชน และสำเนาทะเบียนบ้าน

กรมสรรพากรถือเป็นหน่วยราชการหน่วยงานแรกที่ได้ออกกฎหมายเพื่อสนองนโยบายของรัฐบาลตามนโยบาย Thailand 4.0 ในการอำนวยความสะดวกในการติดต่อราชการกับกรมสรรพากรและลดภาระให้แก่ประชาชนในการจัดเตรียมเอกสารสำเนาบัตรประจำตัวประชาชนและสำเนาทะเบียนบ้าน

<sup>1</sup> นิติกร กรมสรรพากร

โดยประชาชนไม่ต้องนำสำเนาบัตรประจำตัวประชาชนและสำเนา ทะเบียนบ้านมาเพื่อใช้ในการติดต่อราชการกับกรมสรรพากร แต่ ในกรณีจำเป็นและเจ้าหน้าที่ของกรมสรรพากรต้องการสำเนา เอกสารดังกล่าว ให้เจ้าหน้าที่เป็นผู้จัดทำสำเนาเอกสารดังกล่าว ขึ้นเอง โดยห้ามมิให้เรียกเก็บค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการจัดทำ สำเนาเอกสารนั้น อย่างไรก็ตาม ในกรณีการมอบอำนาจให้บุคคล อื่นดำเนินการแทน ผู้มอบอำนาจยังคงต้องจัดให้มีสำเนาบัตร ประจำตัวประชาชนพร้อมทั้งลงนามรับรองสำเนาถูกต้องใน เอกสารดังกล่าวด้วย<sup>2</sup>

## 2. การจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษี อิเล็กทรอนิกส์ และใบรับอิเล็กทรอนิกส์

กรมสรรพากรได้ออกกฎหมายเพื่อกำหนดทางเลือกให้ ผู้ประกอบการจดทะเบียนจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาเอกสาร ทางภาษีอากร ได้แก่ ใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้ และ ใบรับให้อยู่ในรูปแบบข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ โดยมีวัตถุประสงค์หลัก เพื่อเป็นการอำนวยความสะดวกแก่ผู้ประกอบการอันเป็นการ รองรับโครงการระบบภาษีและเอกสารธุรกรรมอิเล็กทรอนิกส์ ซึ่งอยู่ภายใต้แผนยุทธศาสตร์การพัฒนาระบบโครงสร้างพื้นฐานระบบ การชำระเงินแบบอิเล็กทรอนิกส์แห่งชาติ (National e-Payment Master Plan) โดยผู้ประกอบการที่มีคุณสมบัติครบถ้วนสามารถ ยื่นคำขอต่ออธิบดีกรมสรรพากรตามแบบ บ.อ.01 ผ่านระบบ อิเล็กทรอนิกส์ที่กรมสรรพากรกำหนด และเมื่อได้รับอนุมัติจาก อธิบดีแล้ว จึงมีสิทธิจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาเอกสารภาษีอากร ดังกล่าวในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์ได้ โดยผู้ประกอบการสามารถจัดทำ ใบกำกับภาษีและใบรับอิเล็กทรอนิกส์ได้ 2 วิธี กล่าวคือ

**วิธีที่ 1** สำหรับผู้ประกอบการที่มีผู้พัฒนาซอฟต์แวร์ของ ตนเอง หรือมีโปรแกรมสำเร็จรูปในการจัดทำบัญชี หรือระบบ ERP สามารถจัดทำใบกำกับภาษีและใบรับอิเล็กทรอนิกส์ที่มีการลงลายมือชื่อดิจิทัลตามรูปแบบและเงื่อนไขที่กำหนด และ นำส่งข้อมูลให้กรมสรรพากรตามช่องทางการนำส่งข้อมูลที่เหมาะสมกับลักษณะของกิจการ

**วิธีที่ 2** สำหรับผู้ประกอบการที่ไม่มีซอฟต์แวร์จัดทำบัญชี - จัดทำใบกำกับภาษีและใบรับอิเล็กทรอนิกส์

ลงลายมือชื่อดิจิทัลด้วยระบบ RD Portal ของกรมสรรพากร  
- จัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ด้วยโปรแกรม สำเร็จรูป เช่น Microsoft Word (.doc, .docx) หรือ Microsoft Excel (.xls, .xlsx) หรือ PDF และส่งให้ระบบ e-Tax Invoice by e-mail เพื่อประทับรับรองเวลา (Time Stamp)

ใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้ และใบรับ อิเล็กทรอนิกส์ มีรายการที่เป็นสาระสำคัญเหมือนกรณีการออก ใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้ในรูปแบบของกระดาษ แต่การออก เอกสารในรูปแบบของอิเล็กทรอนิกส์จะต้องมีการลงลายมือชื่อดิจิทัล (Digital Signature) และหมายเลขใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ (Digital Certificate) ในเอกสารดังกล่าวด้วย โดยรายการทั้ง 2 ที่เพิ่มขึ้นนี้เป็นเครื่องมือสำคัญในการยืนยันตัวตนของผู้ออก ใบกำกับภาษีและรับรองถึงความถูกต้องของข้อมูลในเอกสารภาษี ซึ่งต้องกระทำก่อนส่งมอบให้แก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ ทั้งนี้ ผู้ประกอบการต้องนำส่งข้อมูลใบกำกับภาษีหรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ให้แก่กรมสรรพากรภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดจากเดือนที่ออก ใบกำกับภาษีและใบรับอิเล็กทรอนิกส์ นอกจากนี้ ยังมีหน้าที่ ต้องจัดทำและส่งมอบรายงานภาษีเป็นอิเล็กทรอนิกส์ให้แก่ กรมสรรพากร เก็บรักษาข้อมูลใบกำกับภาษีหรือใบรับอิเล็กทรอนิกส์ ไว้ไม่น้อยกว่า 5 ปี แต่ไม่เกิน 7 ปี ด้วย

กรณีการยกเลิกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ที่ได้ ออกไปแล้ว เช่น กรณีใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์มีข้อความ ตามมาตรา 86/4 ไม่ถูกต้องหรือไม่สมบูรณ์ในส่วนที่เป็น สาระสำคัญ เป็นต้น ผู้ประกอบการต้องยกเลิกใบกำกับภาษี อิเล็กทรอนิกส์นั้น และออกใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ฉบับใหม่ ให้แก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ โดยต้องนำส่งข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ ใหม่ให้กรมสรรพากรด้วย ทั้งนี้ ในกรณีใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ ให้หมายเหตุการยกเลิกนั้นไว้ในรายงานภาษีขายของเดือนภาษี ที่จัดทำใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ใหม่ด้วย

กรณีผู้ออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้ อิเล็กทรอนิกส์ ได้จัดทำและส่งมอบให้แก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับ บริการแล้วแต่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการไม่ประสงค์จะรับเอกสาร ในรูปของอิเล็กทรอนิกส์ดังกล่าวให้ผู้ออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้อิเล็กทรอนิกส์ จัดพิมพ์ใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้

<sup>2</sup> ประกาศกรมสรรพากร เรื่อง ยกเลิกการใช้สำเนาบัตรประจำตัวประชาชน และสำเนาทะเบียนบ้าน ลงวันที่ 31 สิงหาคม 2561

อิเล็กทรอนิกส์ โดยให้ปรากฏข้อความว่า “เอกสารนี้ได้จัดทำและส่งข้อมูลให้แก่กรมสรรพากรด้วยวิธีการทางอิเล็กทรอนิกส์” และส่งมอบให้แก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ ทั้งนี้ สำหรับใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์ที่ได้จัดทำขึ้นตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2561 เป็นต้นไป หากดำเนินการดังกล่าวแล้วให้ถือว่ามีกรส่งมอบใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้อิเล็กทรอนิกส์ให้แก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการแล้ว ซึ่งข้อความดังกล่าวจะทำให้ปรากฏข้อความดังกล่าวนั้นโดยวิธีการทางอิเล็กทรอนิกส์ ประทับด้วยตราลายเขียนด้วยหมึก พิมพ์ดีด หรือทำให้ปรากฏขึ้นด้วยวิธีการอื่นใดในลักษณะทำนองเดียวกันก็ได้<sup>3</sup>

### 3. Tax Single Sign On

การนำเทคโนโลยีสารสนเทศมาใช้ในการพัฒนาระบบงานภาษีอากรภายใต้ระบบ Tax Single Sign On เป็นการอำนวยความสะดวกแก่ผู้ที่ประสงค์จะยื่นคำร้องคำขอแบบแสดงรายการหรือการดำเนินการใดๆ ตามกฎหมายในรูปของข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ อันเป็นการทำธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ภาครัฐกับ 3 กรมภาษี ได้แก่ กรมสรรพากร กรมสรรพสามิต และกรมศุลกากร ซึ่งเป็นหน่วยงานในสังกัดกระทรวงการคลัง โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อลดความยุ่งยากในการชำระหนี้ผู้ใช้และรหัสผ่านของการใช้บริการยื่นภาษีของ 3 กรมภาษีเพื่อพัฒนาระบบรักษาความปลอดภัยระบบลงทะเบียน ระบบบริหารงานรายชื่อผู้ใช้งาน และระบบบริการ Tax Single Sign On (Tax SSO) และเพื่อความสะดวกในการให้บริการยื่นแบบและชำระภาษีของ 3 กรมภาษี จากเดิมผู้ประกอบการ 1 ราย อาจจะต้องยื่นแบบและชำระภาษีในหน่วยงานของกระทรวงการคลัง 3 หน่วยงาน คือ กรมสรรพากร กรมสรรพสามิต และกรมศุลกากร หากมีการใช้ระบบ Tax Single Sign On ผู้ประกอบการสามารถยื่นแบบและชำระภาษีต่างๆ ของ 3 กรมภาษีได้โดยการใช้ชื่อผู้ใช้งาน (Username) รหัสผ่าน (Password) เดียวกัน เนื่องจากฐานข้อมูลของผู้ประกอบการจะอยู่ภายใต้การกำกับดูแลของกระทรวงการคลังเพียงหน่วยเดียว ผู้ประสงค์จะใช้ระบบบริการ Tax Single Sign On (Tax SSO) ต้องยื่นคำขอผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตทางเว็บไซต์ (Website) ของกระทรวงการคลังที่ <https://etax.mof.go.th>

โดยผู้ขอใช้บริการหรือผู้รับมอบอำนาจต้องมาแสดงตัวพร้อมยื่นเอกสารหลักฐานที่กฎหมายกำหนดต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ของกรมสรรพากร ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่ในเขตท้องที่ที่มีภูมิลำเนาหรือสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ หรือกองบริหารการเสียภาษีทางอิเล็กทรอนิกส์ กรมสรรพากร หรือพนักงานเจ้าหน้าที่ของกรมสรรพสามิต ณ กรมสรรพสามิตภายใน 30 วัน นับแต่วันที่ยื่นคำขอ เมื่อผู้ขอใช้บริการได้รับอนุมัติแล้ว ผู้ขอใช้บริการจะได้รับชื่อผู้ใช้งาน (Username) และรหัสผ่าน (Password) เพื่อใช้เข้าระบบบริการอิเล็กทรอนิกส์ของกรมสรรพากร กรมสรรพสามิต และกรมศุลกากร

ผู้ใช้บริการที่ใช้ระบบ Tax Single Sign On สามารถยื่นแบบชำระภาษี และดำเนินธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ของหน่วยงาน 3 หน่วยงานของกระทรวงการคลังได้ดังนี้

1. บริการของกรมสรรพากร ได้แก่ การยื่นแบบแสดงรายการภาษี จำนวน 13 แบบ ได้แก่ ภ.ง.ด.1 ภ.ง.ด.2 ภ.ง.ด.3 ภ.ง.ด.53 ภ.ง.ด.50 ภ.ง.ด.51 ภ.ง.ด.52 ภ.ง.ด.54 ภ.ง.ด.55 ภ.พ.30 ภ.พ.36 ภ.ธ.40 บ.ช.1 บริการยื่นงบการเงินและบริการอื่นๆ
2. บริการของกรมสรรพสามิต คือ บริการ Excise ได้แก่ การชำระภาษีผ่านอินเทอร์เน็ตทุกประเภทสินค้า เช่น สุรา ยาสูบ น้ำมัน รถยนต์ รถจักรยานยนต์ เป็นต้น บริการติดตามสถานะแบบรายการภาษี บริการพิมพ์ใบเสร็จรับเงินอิเล็กทรอนิกส์
3. บริการของกรมศุลกากร คือ บริการ e-Tracking ได้แก่ การตรวจสอบข้อมูลบัญชีสินค้า รายงานพาหนะเข้าออกได้ตลอดเวลา การตรวจสอบสถานะใบขนสินค้าได้ตลอดเวลา การตรวจสอบสถานะของใบกำกับการขนย้ายสินค้า การตรวจสอบข้อมูลที่มาลงทะเบียนไว้กับระบบทะเบียนผู้มาติดต่อของกรมศุลกากร การตรวจสอบรายการค้าชำระค่าธรรมเนียมศุลกากร สามารถเรียกดูประวัติการชำระค่าธรรมเนียมศุลกากร แสดงข้อมูลสิทธิประโยชน์ทางภาษีอากร การตรวจสอบข้อมูลการโอนเงินคืน เป็นต้น<sup>4</sup>

### 4. e-Donation

ระบบบริจาคอิเล็กทรอนิกส์ (e-Donation) เป็นระบบที่กรมสรรพากรพัฒนาขึ้นเพื่อใช้ในการรองรับข้อมูลการบริจาคของหน่วยรับบริจาค อันได้แก่ สถานศึกษา ศาสนสถาน เช่น วัดวา

<sup>3</sup> ระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ พ.ศ. 2560 ลงวันที่ 19 มิถุนายน พ.ศ. 2560 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการจัดทำ ส่งมอบ และเก็บรักษาใบกำกับภาษีอิเล็กทรอนิกส์และใบรับอิเล็กทรอนิกส์ (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2560 ลงวันที่ 30 เมษายน พ.ศ. 2561 และติดตามเนื้อหารายละเอียดบางส่วนได้ที่ เอกสารภาษีอากรเดือนธันวาคม 2560

<sup>4</sup> ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการใช้ระบบบริการ Tax Single Sign On ลงวันที่ 16 กรกฎาคม พ.ศ. 2561



อาราม เป็นต้น โรงพยาบาลและองค์กรสาธารณกุศลที่ได้รับการประกาศให้เป็นองค์กรสาธารณกุศลตามประกาศกระทรวงการคลังว่าด้วยภาษีเงินได้และภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 2)ฯ ลงวันที่ 12 ตุลาคม พ.ศ. 2535

ระบบ e-Donation ทำขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเป็นการอำนวยความสะดวกให้แก่ทั้งผู้บริจาคและหน่วยรับบริจาค กล่าวคือ ผู้บริจาคสามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้โดยไม่ต้องเก็บหลักฐานการบริจาคมาแสดงต่อเจ้าหน้าที่ สามารถตรวจสอบข้อมูลการบริจาคได้ตลอด 24 ชั่วโมงบนเว็บไซต์กรมสรรพากรที่ [www.rd.go.th](http://www.rd.go.th) และอาจทำให้ผู้บริจาคได้รับเงินคืนภาษีได้รวดเร็วขึ้น และสำหรับหน่วยรับบริจาค ไม่ต้องจัดทำหลักฐานการบริจาคเป็นกระดาษ ไม่ต้องจัดเก็บสำเนาหลักฐานการบริจาค ลดค่าใช้จ่ายในการจัดทำเอกสารหลักฐานการบริจาค สามารถเข้าสู่ข้อมูลการรับบริจาคได้ที่เว็บไซต์กรมสรรพากร [www.rd.go.th](http://www.rd.go.th) ตลอด 24 ชั่วโมง และสร้างความเชื่อมั่นให้แก่ผู้บริจาค

ผู้บริจาคสามารถบริจาคผ่านระบบ e-Donation ได้ 2 ช่องทางดังนี้


1. กรณีบริจาคด้วยเงินสดที่หน่วยรับบริจาค ผู้บริจาคต้องแจ้งให้หน่วยรับบริจาคบันทึกข้อมูลการบริจาค เช่น ชื่อ เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร จำนวนเงินหรือมูลค่าของทรัพย์สินที่บริจาค และวันเดือนปีที่บริจาคบนระบบบริจาคอิเล็กทรอนิกส์ (e-Donation) ทางเว็บไซต์ (Website) ของกรมสรรพากร <http://www.rd.go.th>

2. กรณีบริจาคผ่านธนาคารพาณิชย์โดยสแกน QR Code หรือ Bar Code ผ่าน Mobile Banking ซึ่งจะต้องปรากฏข้อความว่า "e-Donation ชื่อและเลขประจำตัวหน่วยรับบริจาค" และระบุจำนวนเงินบริจาคพร้อมแจ้งความประสงค์ให้ธนาคารส่งข้อมูลการบริจาคให้กรมสรรพากร

เมื่อดำเนินการข้างต้นแล้วข้อมูลการบริจาคจะเข้ามาเก็บอยู่ในฐานข้อมูลของกรมสรรพากร และเมื่อถึงเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ ผู้บริจาคสามารถใช้สิทธิลดหย่อนภาษีจากการบริจาคนั้นได้ทันที โดยไม่ต้องเก็บเอกสารหลักฐานการบริจาคเพื่อมาพิสูจน์แก่เจ้าหน้าที่<sup>5</sup>

### สรุป

ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศทำให้เราเปลี่ยนรูปแบบการใช้ชีวิต การประกอบกิจการ และการทำงานของคนไทยเปลี่ยนแปลงไปอย่างมาก กรมสรรพากรซึ่งเป็นหน่วยงานจัดเก็บภาษีที่สำคัญของรัฐบาล จึงต้องปรับเปลี่ยนรูปแบบการจัดเก็บภาษีในลักษณะคู่ขนานกับการเปลี่ยนแปลงนั้น โดยออกกฎหมายเพื่อให้สอดคล้องกับลักษณะของธุรกิจที่เปลี่ยนแปลงไปด้วย ซึ่งการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวถือเป็นสิ่งที่ดีและเป็นทางเลือกให้แก่ผู้เสียภาษีที่มีความพร้อมเท่านั้นที่จะใช้ตามที่กฎหมายกำหนด ซึ่งจะทำให้ผู้เสียภาษีประหยัดต้นทุนและลดภาระในการจัดเก็บ

เอกสารต่าง ๆ 

<sup>5</sup> ประกาศกรมสรรพากร เรื่อง การบริจาคผ่านระบบบริจาคอิเล็กทรอนิกส์ (e-Donation) ลงวันที่ 9 พฤศจิกายน พ.ศ. 2561



## ความรู้เกี่ยวกับภาษีป้าย (ตอนที่ 23)

บทความตอนนี้ ผู้เขียนขอกล่าวถึง “ป้ายของผู้ประกอบการเกษตรซึ่งค้าผลผลิตอันเกิดจากการเกษตรของตน” ที่จะได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 มาตรา 8 (10)

คำว่า เกษตร ตามพจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2554 แปลว่า ที่ดิน ทุ่ง นา ไร่ ส่วนคำว่า เกษตรกรรม คือ การใช้ที่ดินเพาะปลูกพืชต่างๆ รวมทั้งการเลี้ยงสัตว์ การประมง

และการป่าไม้ เกษตรกรรมแบ่งได้เป็น 4 ประเภท คือ

1. **กสิกรรม** หมายถึง การเพาะปลูกพืช เช่น การทำนา การทำสวนผลไม้ การทำไร่ การปลูกพืชไม่ใช้ดิน เป็นต้น

<sup>1</sup> ผู้พิพากษาหัวหน้าคณะในศาลจังหวัดสมุทรปราการ, นบ. (รวมคำแหง), นบท. รปศ. (นิด้า), 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 Queen Mary, University of London, UK.



ภาพที่ 2<sup>3</sup>



2. **ปศุสัตว์** หมายถึง การประกอบอาชีพเลี้ยงสัตว์บนบก เช่น การทำฟาร์มปศุสัตว์ การทำฟาร์มโคนม การทำฟาร์มหมู การทำฟาร์มสัตว์ปีก การทำฟาร์มแกะ เป็นต้น

ภาพที่ 3<sup>4</sup>



<sup>2</sup> ศูนย์กสิกรรมไร้สารพิษเป็นแหล่งเรียนรู้ภายใต้แนวคิดเศรษฐกิจพอเพียงตามแนวพระราชดำริ 14 ม. 11 บ้านน้ำซับ ต.วังน้ำเขียว อ.วังน้ำเขียว จ.นครราชสีมา

<sup>3</sup> เอกสารประกอบการบรรยาย อภิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร วิชาภาษีท้องถิ่น LAW 4041 คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง

<sup>4</sup> [http://pvlo-roi.dld.go.th/th/index.php?option=com\\_content&view=article&id=362&Itemid=111](http://pvlo-roi.dld.go.th/th/index.php?option=com_content&view=article&id=362&Itemid=111)

<sup>5</sup> <https://www.xn--42cg8cuanoj5b9czdzc.com>

<sup>6</sup> [https://www.matichon.co.th/sme/news\\_108216](https://www.matichon.co.th/sme/news_108216)

ภาพที่ 4<sup>5</sup>



3. **การประมง** หมายถึง การประกอบอาชีพการเกษตรทางน้ำ เช่น การเลี้ยงสัตว์น้ำหรือพืชน้ำ การจับสัตว์น้ำ เป็นต้น

ภาพที่ 5<sup>6</sup>





ภาพที่ 6<sup>7</sup>



4. การป่าไม้ หมายถึง การประกอบอาชีพเกี่ยวกับป่า เช่น การปลูกป่าไม้เศรษฐกิจ การนำผลผลิตจากป่ามาแปรรูปให้เกิดประโยชน์ เป็นต้น

ภาพที่ 7<sup>8</sup>



ภาพที่ 8<sup>9</sup>



ผู้ประกอบการเกษตร จึงหมายถึง ผู้ทำนา ทำสวนผลไม้ ทำไร่ ปลูกพืชไม่ใช้ดิน เลี้ยงสัตว์บนบก เช่น การทำฟาร์มปศุสัตว์ การทำฟาร์มโคนม การทำฟาร์มหมู การทำฟาร์มสัตว์ปีก การทำฟาร์มแกะ การเลี้ยงสัตว์น้ำ พืชน้ำ การจับสัตว์น้ำ และการปลูกป่าไม้เศรษฐกิจ แต่ถ้าผู้ประกอบการเกษตร จัดทำป้ายโฆษณาเพื่อขายผลผลิตของตน ก็จะได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 มาตรา 8 (10)

ภาพที่ 9<sup>10</sup>



ภาพที่ 10<sup>11</sup>



<sup>7</sup> <https://www.naewna.com/local/344882>

<sup>8</sup> <https://www.tcijthai.com/news/2018/5/current/7965>

<sup>9</sup> <https://www.kasetintree.com/>

<sup>10</sup> <https://tna.mcot.net/view/nmCBk1V2p>

<sup>11</sup> <https://www.msn.com/th-th/news/national>



ปัญหาที่ว่า การที่จะได้รับยกเว้นภาษีป้าย เนื่องจากเป็นผู้ประกอบการเกษตรซึ่งค้าผลผลิตอันเกิดจากการเกษตรของตน จะต้องเป็นผู้ทำนา ทำสวนผลไม้ ทำไร่ ปลูกพืชไม่ใช้ดิน เลี้ยงสัตว์บนบก ทำฟาร์มปศุสัตว์ ทำฟาร์มโคนม ทำฟาร์มหมู ทำฟาร์มสัตว์ปีก ทำฟาร์มแกะ หรือเลี้ยงสัตว์น้ำ พืชน้ำ จับสัตว์น้ำ และปลูกป่าไม้เศรษฐกิจด้วยตนเองหรือไม่

ผู้เขียนเห็นว่า พระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 มาตรา 8 บัญญัติ เจ้าของป้ายไม่ต้องเสียภาษีป้ายสำหรับป้ายดังต่อไปนี้ (10) ป้ายของผู้ประกอบการเกษตรซึ่งค้าผลผลิตอันเกิดจากการเกษตรของตน ไม่ได้บัญญัติไว้โดยตรงว่าผู้ประกอบการเกษตรจะต้องเป็นผู้ลงมือทำเกษตรด้วยตนเอง เพราะการทำเกษตรกรรมผู้เป็นเจ้าของที่ดินสามารถให้บุคคลอื่นทำแทนได้

กรณีนี้แตกต่างจากพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 มาตรา 7 ประกอบหมายเหตุของบัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ ที่ท้ายพระราชบัญญัติดังกล่าวที่บัญญัติว่า ถ้าเจ้าของที่ดินประกอบการสิกรรมประเภทไม้ล้มลุกนั้นด้วยตนเอง ก็ให้เสียอย่างสูง ไม่เกินไร่ละ 5 บาท เมื่อทำการศึกษาคำพิพากษาศาลฎีกาเกี่ยวกับภาษีบำรุงท้องที่ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3-5/2515 อธิบายว่า พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 มาตรา 7 ได้กำหนดอัตราภาษีไว้ตายตัวตามส่วนของราคาปานกลางของที่ดิน แต่มีข้อยกเว้นไว้ในช่องหมายเหตุของบัญชีอัตรา

ภาษีบำรุงท้องที่ท้ายพระราชบัญญัติดังกล่าวว่า ถ้าเจ้าของที่ดินประกอบการสิกรรมประเภทไม้ล้มลุกนั้นด้วยตนเอง ก็ให้เสียอย่างสูง ไม่เกินไร่ละ 5 บาท ศาลฎีกาเห็นว่า กฎหมายนี้มีเจตนารมณ์เพื่อช่วยเหลือชาวไร่ชาวนาที่ประกอบการทำไร่ทำนาด้วยตนเอง จึงต้องแปลคำว่า "ประกอบการด้วยตนเอง" ซึ่งเป็นข้อยกเว้นโดยเคร่งครัดว่ามุ่งประสงค์ยกเว้นให้แก่ผู้ต้องประกอบการด้วยตนเองจริงๆ แม้ลงมือทำนาด้วยตนเองไม่ไหว เพราะชราภาพหรือสุขภาพไม่อำนวย ต้องจ้างวานคนอื่นมาช่วยทำบ้าง แต่ก็ต้องอยู่ในความดูแลโดยใกล้ชิดของตนเอง และเสี่ยงต่อการขาดทุนในเมื่อมีเหตุทำให้การสิกรรมนั้นไม่ได้ผล แต่กรณีของโจทก์นี้ โจทก์ก็ได้มีอาชีพในการทำนาโดยตรง และมีภูมิลำเนาอยู่ในจังหวัดพระนคร ห่างไกลกับนาของโจทก์ซึ่งอยู่ที่จังหวัดนครศรีธรรมราช โจทก์มอบให้นางสาว ย. ปกครองดูแลและจัดหาประโยชน์แทนโจทก์ แล้วนางสาว ย. ได้ทำสัญญาจ้างบุคคลอื่นให้ทำนาของโจทก์อีกต่อหนึ่ง พิเคราะห์ที่สัญญาจ้างแรงงานที่โจทก์ส่งสำเนาไว้ท้ายคำร้องเพิ่มเติมฟ้องของโจทก์แล้ว มีข้อความทำนองเดียวกันว่า ผู้รับจ้างจะต้องทำงานตั้งแต่ปราบที่ ไถหว่าน ตลอดจนถึงเกี่ยวผูกมัดเลี้ยงขน เข้าเก็บในยุ้งฉางของผู้ว่าจ้าง โดยใช้ลูกมือและเครื่องมือเครื่องใช้ของผู้รับจ้างเองทั้งสิ้น ยิ่งกว่านั้น คำจ้างผู้ว่าจ้างยังคิดให้ตามส่วนของข้าวที่ได้ แสดงว่าโจทก์มีทางได้อย่างเดียว โดยได้มากหรือน้อยเท่านั้น ไม่ต้องเสี่ยงต่อการขาดทุนเอง พฤติการณ์ของโจทก์ดังกล่าวจึงถือไม่ได้ว่าโจทก์ประกอบการสิกรรมทำนาด้วยตนเอง ฎีกาของโจทก์ฟังไม่ขึ้น สำหรับคำพิพากษาศาลฎีกาฉบับนี้ โจทก์ซึ่งไม่ได้ทำนาด้วยตนเองจึงเสียภาษีในอัตราที่สูงกว่าผู้ทำนาด้วยตนเองที่กำหนดอัตราไว้ อย่างสูงไร่ละไม่เกิน 5 บาท

แต่อย่างไรก็ตาม ผู้เขียนมีความเห็นว่า แม้พระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 บัญญัติไว้แตกต่างจากพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 เนื่องจากคำว่า ผลผลิตอันเกิดจากการเกษตรของตน ไม่ได้บัญญัติไว้อย่างชัดแจ้งว่า ผู้ประกอบการเกษตรจะต้องเป็นผู้ทำนา ทำสวนผลไม้ ทำไร่ ปลูกพืชไม่ใช้ดิน เลี้ยงสัตว์บนบก ทำฟาร์มปศุสัตว์ ทำฟาร์มโคนม ทำฟาร์มหมู ทำฟาร์มสัตว์ปีก ทำฟาร์มแกะ หรือเลี้ยงสัตว์น้ำ พืชน้ำ จับสัตว์น้ำ และปลูกป่าไม้เศรษฐกิจด้วยตนเองก็ตาม แต่

<sup>12</sup> เอกสารประกอบการบรรยาย อภิวิรุฬห์ ชาญชัยกิตติกร วิชาภาษีท้องถิ่น LAW 4041 คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง

เมื่อได้พิจารณาถ้อยคำแล้ว มีคำว่า “ของตนเอง” ซึ่งน่าจะเป็นเรื่องของความเป็นเจ้าของ ไม่ว่าจะการเกษตรนั้นจะทำเองโดยอาจเป็นผู้ลงทุนแล้วมีการใช้หรือจ้างแรงงานให้ผู้อื่นทำแทน ก็น่าจะเป็นการทำการเกษตรของตนเองได้

ประกอบกับเมื่อพิจารณาคำว่า **ผู้ประกอบการ...** นั้นตามพจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2554 แปลว่าบุคคลซึ่งขายสินค้า หรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ ไม่ว่าจะการกระทำดังกล่าวจะได้รับประโยชน์ หรือได้รับค่าตอบแทนหรือไม่ และไม่ว่าจะได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วหรือไม่ เมื่อทำการศึกษเปรียบเทียบกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร มาตรา 81 ที่บัญญัติ ให้ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการประกอบกิจการประเภทต่างๆ ดังต่อไปนี้ (1) การขายสินค้าที่มีไซเคิลส่งออก หรือการให้บริการ ดังต่อไปนี้ (ก) การขายพืชผลทางการเกษตร ไม่ว่าจะป็นลำต้น กิ่ง ใบ เปลือก หน่อ ราก เหง้า ดอก หัว ฝัก เมล็ด หรือส่วนอื่นๆ ของพืช และวัตถุดิบที่ได้จากพืช ทั้งนี้ ที่อยู่ในสภาพสดหรือรักษาสภาพไว้เพื่อมิให้เสียเป็นการชั่วคราวในระหว่างขนส่ง ด้วยการแช่เย็น แช่เย็นจนแข็ง หรือด้วยการจัดทำ หรือปรุงแต่งโดยวิธีการอื่น หรือรักษาสภาพไว้เพื่อมิให้เสียเพื่อการขายปลีก หรือขายส่งด้วยวิธีการแช่เย็น แช่เย็นจนแข็ง ทำให้แห้ง บด ทำให้เป็นชิ้น หรือด้วยวิธีอื่น ข้าวสาร หรือผลิตภัณฑ์ที่ได้จากการสีข้าว แต่ไม่รวมถึงไม้ซุง ฟืน หรือผลิตภัณฑ์ที่ได้จากการเลื่อยไม้ หรือผลิตภัณฑ์อาหารที่บรรจุกระป๋อง ภาชนะ หรือหีบห่อที่ทำเป็นอุตสาหกรรมตามลักษณะและเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด การที่รัฐมีมาตรการช่วยเหลือเกษตรกรและผู้ประกอบการค้าขายผลผลิตอันเกิดจากการเกษตรให้ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าว ก็จะทำให้มีต้นทุนต่ำสามารถส่งผลผลิตทางการเกษตรที่มีราคาถูกไปขายต่างประเทศ อันจะส่งผลดีต่อเศรษฐกิจและธุรกิจการเกษตรในภาพรวมได้เป็นอย่างดี

ดังนั้น ผู้เขียนจึงมีความเห็นว่า **ผู้ประกอบการเกษตร** ซึ่งค่าผลผลิตอันเกิดจากการเกษตรของตน ไม่จำเป็นต้องเป็นผู้ทำนา ทำสวนผลไม้ ทำไร่ ปลูกพืชไม่ใช้ดิน เลี้ยงสัตว์บนบก ทำฟาร์มปศุสัตว์ ทำฟาร์มโคนม ทำฟาร์มหมู ทำฟาร์มสัตว์ปีก ทำฟาร์มแกะ หรือเลี้ยงสัตว์น้ำ ให้น้ำ จับสัตว์น้ำ และปลูกป่าไม้เศรษฐกิจด้วยตนเอง ก็น่าจะได้รับประโยชน์ไม่ต้อง

เสียภาษีป้ายตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 มาตรา 8 (10) โดยผู้เขียนขอยกตัวอย่างว่า กรณีใดบ้างที่จะเป็น**ผู้ประกอบการเกษตรซึ่งค่าผลผลิตอันเกิดจากการเกษตรของตน**

**กรณีที่ 1** เจ้าของที่ดินทำการเกษตรกรรมบนที่ดินของตนเอง โดยเป็นผู้ลงทุนและลงแรงด้วยตนเอง ดังนั้น ผลผลิตที่ได้จึงเป็นของเจ้าของที่ดิน เมื่อเจ้าของที่ดินนำผลผลิตดังกล่าวไปขายก็จะถือว่า เป็น**ผู้ประกอบการเกษตรซึ่งค่าผลผลิตอันเกิดจากการเกษตรของตน**

ภาพที่ 12<sup>13</sup>



**กรณีที่ 2** เจ้าของที่ดินมอบหมายให้บุคคลอื่นทำแทนในลักษณะการจ้างแรงงาน โดยเจ้าของที่ดินเป็นผู้ลงทุนเอง กรณีเช่นนี้ผลผลิตที่ได้จึงเป็นของเจ้าของที่ดิน เมื่อเจ้าของที่ดินนำผลผลิตดังกล่าวไปขายก็จะถือว่า เป็น**ผู้ประกอบการเกษตรซึ่งค่าผลผลิตอันเกิดจากการเกษตรของตน**

ภาพที่ 13<sup>14</sup>



**กรณีที่ 3** เจ้าของที่ดินให้บุคคลอื่นเช่าที่ดินเพื่อทำการเกษตรกรรม กรณีนี้ผู้เช่าเป็นผู้ลงทุนลงแรงหรือมอบหมายให้

<sup>13</sup> <https://pantip.com/topic/33342263>

<sup>14</sup> <https://www.marketingoops.com/news/brand-move/hong-thong-rice/>

บุคคลอื่นทำแทนต่อไปอีก เจ้าของที่ดินไม่ได้เป็นผู้ลงทุนเพียงแต่  
รับผลประโยชน์ตอบแทนเป็นเงินหรือผลผลิตทางการเกษตร  
ในกรณีนี้เจ้าของที่ดินจะไม่ใช่เจ้าของผลผลิต แต่ผู้เช่าจะเป็น  
เจ้าของผลผลิต เมื่อผู้เช่าที่ดินนำผลผลิตไปขายก็จะถือว่า ผู้เช่า  
ที่ดินเป็นผู้ประกอบการเกษตรซึ่งค้าผลผลิตอันเกิดจากการ  
เกษตรของตน

ภาพที่ 14<sup>15</sup>



ปัญหาต่อไปมีว่า ผู้ประกอบการเกษตรจะต้องเป็นบุคคล  
ธรรมดาเท่านั้นหรือไม่ และถ้าผู้ประกอบการเกษตรเป็นนิติบุคคล  
ซึ่งค้าผลผลิตอันเกิดจากการเกษตรของตน จะได้รับยกเว้นภาษี  
ป้าย ตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 มาตรา 8 (10)  
หรือไม่

ผู้เขียนขอยกตัวอย่าง ผู้ประกอบการเกษตรกรรมที่ทำในรูป  
บริษัท เช่น บริษัทเจียไต๋ ที่จำหน่ายเมล็ดพันธุ์ผักตราเครื่องหมาย และ  
เป็นผู้ผลิตและจำหน่ายผัก ผลไม้สด เช่น เมล่อนโกลเด้นสวีทเจียไต๋  
ฟักทองมินิบอล มะเขือเทศเยลโล่สวีท ที่วางขายในซูเปอร์มาร์เก็ต  
ชั้นนำ อาทิ Foodland, Golden Place, UFM Fuji, CP Fresh Mart  
และร้านค้าเจียไต๋ฟาร์ม สาขาทองกวูด กาญจนบุรี และปากช่อง  
แม้บริษัทจะได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามประมวลรัษฎากร  
มาตรา 81 (1) (ก) เพราะว่าเป็นประกอบกิจการขายพืชผลทางการเกษตร  
แต่ก็เป็นบริษัทยักษ์ใหญ่ที่ประกอบธุรกิจการเกษตรที่มีมูลค่า  
และมีผลกำไรมาก ซึ่งรัฐสนับสนุนให้ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม  
อยู่แล้ว แต่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้และไม่นำจะได้รับยกเว้น  
ภาษีป้ายตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 มาตรา 8 (10)

ภาพที่ 15<sup>16</sup>



ภาพที่ 16<sup>17</sup>



(อ่านต่อฉบับหน้า)



### แนะนำหลักสูตร

**ปัญหาและการวางแผนภาษีบำรุงท้องที่ ภาษีป้าย  
ภาษีโรงเรือนและที่ดิน พร้อมเตรียมรับมือ  
ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างฉบับใหม่**

**วันศุกร์ที่ 8 กุมภาพันธ์ 2562** (เวลา 09.00-16.30 น.)  
ณ โรงแรมแกรนด์ เมอร์เคียว พอร์จูน (ถ.รัชดาฯ)  
โดย...วิทยากรผู้เชี่ยวชาญและมากด้วยประสบการณ์ตรงด้านภาษีท้องถิ่น  
โทร. (02) 555-0700 กด 1 [www.dst.co.th](http://www.dst.co.th)

<sup>15</sup> <http://gardenandfruituttaradit.blogspot.com/2012/05/>

<sup>16</sup> <https://page.line.me/btb8941j>

<sup>17</sup> <https://108technofarm.com>



## การเพิ่มทุนและลดทุน เพื่อเลี่ยงภาษี

\* ผู้พิพากษาอาวุโสในศาลอุทธรณ์คดีชั้นอุทธรณ์พิเศษ, อดีตประธานกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน, ประธานศาลอุทธรณ์, ผู้พิพากษาศาลฎีกา ฯลฯ

\*\* อาจารย์พิเศษมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, มหาวิทยาลัยรามคำแหง, มหาวิทยาลัยขอนแก่น ฯลฯ

\*\*\* อาจารย์พิเศษมหาวิทยาลัยขอนแก่น, มหาวิทยาลัยกรุงเทพ, มหาวิทยาลัยกรุงเทพธนบุรี, มหาวิทยาลัยเอเชียอาคเนย์ ฯลฯ

## คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 9144/2560

บริษัท พ. (มหาชน)  
กบสสพวท

โจทก์  
จำเลย

### คำวินิจฉัยย่อ

การเพิ่มทุนและลดทุนจำนวนหลายครั้งของบริษัท ส. ไม่มีความจำเป็นในทางธุรกิจ แต่เป็นการสร้างชั้นตอนเพื่อปิดเป็นข้อเท็จจริงที่โจทก์ให้ความช่วยเหลือแก่บริษัท ส. ในลักษณะเป็นเงินให้เปล่าหรือเงินช่วยเหลือ เพื่อให้เงินที่บริษัท ส. ได้รับจากโจทก์ไม่เข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมินหรือรายได้ เนื่องจากการประกอบกิจการตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร ที่บริษัท ส. จะต้องเสียภาษี และไม่ถือว่าโจทก์มีรายได้จากดอกเบี้ย ทำให้โจทก์เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลน้อยลง ดังนั้น ผลขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการที่โจทก์ขายหุ้นในบริษัท ส. ให้บริษัท พ. ซึ่งเป็นบริษัทในเครือเดียวกัน จึงมิใช่รายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการ โดยเฉพาะและเป็นรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (13) แห่งประมวลรัษฎากร

### คำพิพากษาย่อ

โจทก์ฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ และให้จำเลยคืนเงินค่าภาษีอากรพร้อมดอกเบี้ยแก่โจทก์ จำเลยให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้เพิกถอนคำวินิจฉัยอุทธรณ์ เลขที่ ฎญ. (อธ.3)/30/2556 เฉพาะข้อที่ให้อุทธรณ์ (โจทก์) ชำระภาษีเพิ่มขึ้นจากที่เจ้าพนักงานประเมินเรียกเก็บ ตามการประเมิน โดยปรับปรุงกำไรจากการขายเงินลงทุนในหุ้น จากจำนวน 4,560,000 บาท เป็นจำนวน 5,403,600 บาท เสียค่าขออื่นนอกจากนี้ให้ยก ค่าฤชาธรรมเนียมให้เป็นพับ

โจทก์และจำเลยอุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า "ข้อเท็จจริงที่คู่ความไม่อุทธรณ์ได้แย้งกันรับฟังเป็นยุติว่า โจทก์เป็นนิติบุคคลประเภทบริษัทมหาชนจำกัด เมื่อวันที่ 20 ตุลาคม 2552 ศาลล้มละลายกลางมีคำสั่งให้ฟื้นฟูกิจการของโจทก์และตั้งโจทก์เป็นผู้ทำแผน และเมื่อวันที่ 30 มีนาคม 2554 ได้ตั้งโจทก์เป็นผู้บริหารแผนตามเอกสารหมายเลข 1 แผนที่ 1 ถึง 19 ในปี 2539 โจทก์ลงทุนซื้อหุ้นบริษัท ส. จำกัด (เดิมชื่อบริษัท ด. จำกัด) 624,994 หุ้น จากจำนวนหุ้นทั้งหมด 625,000 หุ้น คิดเป็นร้อยละ 99.99 ของหุ้นทั้งหมด ในราคาหุ้นละ 75 บาท จากราคาพาร์หุ้นละ 100 บาท เป็นเงิน 46,874,550 บาท ระหว่างปี 2539 ถึงปี 2545 บริษัท ส. จำกัด ได้มีการเพิ่มทุนและลดทุน ดังนี้ วันที่ 12 กุมภาพันธ์ 2539 เพิ่มทุน 475,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท เป็นเงิน 47,500,000 บาท โดยโจทก์เป็นผู้ซื้อหุ้นเพิ่มทุนทั้งหมด วันที่ 9 กรกฎาคม 2540 เพิ่มทุนอีก 200,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท เป็นเงิน 20,000,000 บาท โจทก์เป็นผู้ซื้อหุ้นเพิ่มทุนทั้งหมดเช่นกัน วันที่ 7 มกราคม 2542 ลดทุน 970,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท เป็นเงิน 97,000,000 บาท วันที่ 11 ตุลาคม 2542 เพิ่มทุน 970,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท เป็นเงิน 97,000,000 บาท โดยโจทก์เป็นผู้ซื้อหุ้นเพิ่มทุนทั้งหมด จ่ายชำระเป็นเงินสด และบริษัท ส. จำกัด ได้นำเงินดังกล่าวไปชำระหนี้เงินกู้ยืมให้แก่บริษัทใหญ่คือโจทก์ วันที่ 14 ตุลาคม 2543 เพิ่มทุน 870,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท เป็นเงิน 87,000,000 บาท โจทก์เป็นผู้ซื้อหุ้นทั้งหมดจ่ายชำระเป็นเงินสด และบริษัท ส. จำกัด นำเงินดังกล่าวไปชำระหนี้เงินกู้ยืมให้แก่บริษัทใหญ่คือโจทก์ วันที่ 20 กุมภาพันธ์ 2544 ลดทุน 870,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท เป็นเงิน 87,000,000 บาท และวันที่

5 กรกฎาคม 2545 ลดทุน 900,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท เป็นเงิน 90,000,000 บาท ต่อมาวันที่ 6 กรกฎาคม 2546 โจทก์ ได้ขายหุ้นซึ่งลงทุนในบริษัท ส. จำกัด ให้แก่บริษัท พ. จำกัด ซึ่งเป็นบริษัทในเครือของโจทก์ 60,000 หุ้น ในราคาหุ้นละ 151 บาท จำเลยได้ออกหมายเรียกตรวจสอบภาษีโจทก์สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2546 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2546 ตามเอกสารหมายเลข 1.1 แผ่นที่ 189 ต่อมาจำเลยได้มีหนังสือแจ้งการประเมินให้โจทก์นำส่งภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าวเพิ่มเติมพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มรวม 20,424,093.98 บาท ตามหนังสือแจ้งให้นำส่งภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ กค 0722/ภญ/19164 ลงวันที่ 18 พฤศจิกายน 2552 เอกสารหมายเลข จ.1 แผ่นที่ 48 ถึง 50 (ล.1 แผ่นที่ 9 ถึง 11) โจทก์อุทธรณ์การประเมินตามคำอุทธรณ์ ลงวันที่ 18 ธันวาคม 2552 เอกสารหมายเลข จ.1 แผ่นที่ 51 ถึง 61 (ล.1 แผ่นที่ 8,12 ถึง 21) คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์วินิจฉัยให้ยกอุทธรณ์ของโจทก์ และให้โจทก์ชำระภาษี เบี้ยปรับและเงินเพิ่ม เพิ่มขึ้นจากการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินรวมเรียกเก็บ 21,054,684.98 บาท ตามคำวินิจฉัยอุทธรณ์ เลขที่ ภญ. (อร.3)/30/2556 ลงวันที่ 21 มีนาคม 2556 เอกสารหมายเลข จ.1 แผ่นที่ 62 ถึง 68 (ล.1 แผ่นที่ 1 ถึง 6) ระหว่างพิจารณาอุทธรณ์เจ้าพนักงานประเมินได้นำภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่มที่โจทก์มีสิทธิได้รับคืนจากจำเลยมาหักกับหนี้ภาษีที่จำเลยประเมินเมื่อวันที่ 22 กุมภาพันธ์ 2553 วันที่ 25 มิถุนายน 2553 และวันที่ 28 ตุลาคม 2553 ตามสำเนาใบเสร็จรับเงินเอกสารหมายเลข จ.1 แผ่นที่ 260, 264 และ 265 โจทก์ไม่เห็นด้วยจึงนำคดีมาฟ้อง ลงทุนในหุ้นดังกล่าวมีต้นทุน



ถัวเฉลี่ยในราคาหุ้นละ 60.94 บาท (24,374,550/399,994) เป็นผลให้โจทก์ไม่มีผลขาดทุนจากการขายหุ้นดังกล่าว ซึ่งที่มาของต้นทุนถัวเฉลี่ยราคาหุ้นสามารถเข้าใจได้จากคำวินิจฉัยอุทธรณ์ในตอนต้นว่า คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์คิดคำนวณต้นทุนการซื้อหุ้นและหุ้นเพิ่มทุนของโจทก์เฉพาะปี 2539 ถึงปี 2540 เท่านั้น เนื่องจากเป็นการเพิ่มทุนโดยสุจริต ส่วนในการเพิ่มทุนและลดทุนในปี 2542 ถึงปี 2544 เป็นการกระทำที่ปิดเบื้องข้อเท็จจริง คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์จึงไม่นำผลของการเพิ่มทุนและลดทุนในช่วงเวลาดังกล่าวมารวมคำนวณเป็นต้นทุนเงินลงทุนของโจทก์ด้วย โจทก์สามารถรู้และเข้าใจถึงที่มาของต้นทุนถัวเฉลี่ยราคาหุ้นได้จากข้อมูลที่โจทก์มีอยู่ โดยใช้วิธีคำนวณหาต้นทุนถัวเฉลี่ยราคาหุ้นละ 60.94 บาท จากคำวินิจฉัยอุทธรณ์ในตอนต้นได้ คำวินิจฉัยอุทธรณ์ของจำเลยจึงเป็นคำสั่งทางปกครองที่จัดให้มีเหตุผลที่ประกอบด้วยข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ข้อกฎหมายที่อ้างอิง ข้อพิจารณาและข้อสนับสนุนในการใช้ดุลพินิจชอบด้วยมาตรา 37 แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 แล้ว อุทธรณ์ข้อนี้ของโจทก์ฟังไม่ขึ้น ส่วนอุทธรณ์ของจำเลยฟังขึ้น

ปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์และอุทธรณ์ของจำเลยประการต่อไปมีว่า การประเมินของเจ้าพนักงานและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ โจทก์อุทธรณ์ว่าบริษัท ส. จำกัด ได้พิจารณาอย่างเหมาะสมและมีเหตุผลจึงใช้วิธีเพิ่มทุนและบางช่วงเวลามีความจำเป็นต้องลดทุนเพื่อใช้ในการบริหารจัดการในการดำเนินธุรกิจในช่วงปีที่พิพาทเป็นปกติวิสัยในทางการค้าที่สามารถกระทำได้ เพื่อก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดในการดำเนินธุรกิจของบริษัท หากจะให้บริษัท ส. จำกัด กู้ยืมเงินแต่เพียงอย่างเดียวนั้นจะทำให้อัตราส่วนระหว่างหนี้กับผู้ถือหุ้น (debt to equity ratio) มีจำนวนอัตราที่สูงเกินไป ทำให้บริษัท ส. จำกัด ไม่อาจทำธุรกรรมกับธนาคารพาณิชย์ซึ่งเป็นแหล่งเงินทุนได้ โจทก์จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมาตั้งแต่ปี 2536 การดำเนินงานที่มีนัยสำคัญ โจทก์ต้องรายงานต่อตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผู้ถือหุ้นและสาธารณชนอยู่เสมอ โจทก์จึงต้องดำเนินการด้วยความสุจริตเยี่ยงผู้ประกอบการที่ดี ตามหลักธรรมาภิบาลตามที่สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ได้ประกาศและใช้บังคับ การเพิ่มทุนและลดทุนของบริษัท ส. จำกัด เป็นวิธีการที่ไม่ผิดต่อกฎหมาย โจทก์ปฏิบัติตามบทบัญญัติของกฎหมายทุกประการ ภายหลังจาก



การเพิ่มทุนหรือลดทุน บริษัท ส. จำกัด ยังดำเนินกิจการมีรายได้จากการประกอบกิจการจากที่มีผลประกอบการขาดทุนจนมีกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีให้แก่เจ้าเลย การเพิ่มทุนและลดทุนของบริษัท ส. จำกัด ต้องพิจารณาถึงเหตุผลในแต่ละช่วงเวลาเป็นสำคัญหาใช่พิจารณาผลของตัวเลขสุดท้ายแห่งปี แล้วเหมารวมว่าเป็นรายการไม่เกี่ยวข้องกับกิจการหรือเป็นนิติกรรมอำพราง โจทก์ไม่ได้หลีกเลี่ยงและอำพรางการกู้ยืมเงินและการชำระหนี้เงินกู้ยืมระหว่างโจทก์กับบริษัท ส. จำกัด แต่อย่างใด การประเมินว่าการที่โจทก์จ่ายเงินเพื่อซื้อหุ้นสามัญเพิ่มทุนของบริษัท ส. จำกัด เป็นรายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะและเป็นรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (13) แห่งประมวลรัษฎากร จึงไม่ชอบ ส่วนจำเลยอุทธรณ์ว่า โจทก์มีเจตนาช่วยเหลือบริษัท ส. จำกัด โดยมีลักษณะเป็นเงินให้เปล่าหรือเงินช่วยเหลือและเป็นการยกหนี้ให้ เพื่อลดรายได้ดอกเบี้ยรับของโจทก์และเพิ่มต้นทุนในเงินลงทุนของโจทก์ให้สูงขึ้น ซึ่งหากโจทก์ช่วยเหลือบริษัท ส. จำกัด โดยให้เงินช่วยเหลือหรือยกหนี้ให้ บริษัท ส. จำกัด ต้องนำเงินให้เปล่าหรือจำนวนหนี้ที่โจทก์ยกให้มารวมคำนวณเป็นเงินได้ของบริษัท โจทก์จะนำเงินดังกล่าวมาถือเป็นรายจ่ายของโจทก์ไม่ได้ ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (13) และมาตรา 65 ทวิ (9) แห่งประมวลรัษฎากร การเพิ่มทุนและลดทุนในช่วงเวลาพิพาทเป็นการกระทำที่บิดเบือนข้อเท็จจริงเพื่อให้เป็นไปตามบทบัญญัติกฎหมาย โจทก์จึงไม่อาจนำการเพิ่มทุนและลดทุนใน

ช่วงเวลาดังกล่าวมารวมคำนวณเป็นต้นทุนเงินลงทุนของโจทก์ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ปรับปรุงการประเมินกำไรจากการขายเงินลงทุนในหุ้นของเจ้าพนักงานประเมินให้ถูกต้องเป็นการชอบแล้วนั้น โจทก์มีนางสาว ว. ผู้รับมอบอำนาจโจทก์ และนาย ส. กรรมการโจทก์ เบิกความทำนองเดียวกันว่าโจทก์ประกอบธุรกิจประเภทครบวงจรในการออกแบบ สร้าง จัดทำ ผลิต และติดตั้งเครื่องจักรและอุปกรณ์ในอุตสาหกรรมเครื่องทำความเย็น อุตสาหกรรมผลิตน้ำแข็ง ตู้แช่ในซูเปอร์มาร์เก็ต อุตสาหกรรมแปรรูปนมและไอศกรีม รวมถึงอุตสาหกรรมผลิตและแปรรูปอาหารเกือบทุกประเภท มีผลประกอบการในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี ดังนี้ ปี 2538 โจทก์มีผลประกอบการกำไรสุทธิ 22,306,144 บาท ปี 2539 มีผลประกอบการกำไรสุทธิ 32,550,806 บาท ปี 2540 มีผลประกอบการขาดทุน -62,621,517 บาท (ก่อนผลการขาดทุนจากการเปลี่ยนแปลงระบบเงินตรา) เหตุที่ขาดทุนเนื่องจากวันที่ 2 กรกฎาคม 2540 ประเทศไทยปรับปรุงระบบการแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศเป็นระบบลอยตัว ต่อมามีการปรับปรุงผลปรากฏเป็นขาดทุน -128,086,012 บาท ปี 2541 มีผลประกอบการขาดทุนสุทธิ -239,153,774 บาท ปี 2542 มีผลประกอบการกำไรสุทธิ 8,488,630 บาท ปี 2543 มีผลประกอบการกำไรสุทธิ 56,233,867 บาท ปี 2544 มีผลประกอบการกำไรสุทธิ 78,983,632 บาท ปี 2545 มีผลประกอบการกำไรสุทธิ 95,148,458 บาท ปี 2546 มี



ผลประกอบการกำไรสุทธิ 139,132,761 บาท ปี 2547 มีผลประกอบการกำไรสุทธิ 52,687,759 บาท ช่วงปี 2539 ถึงปี 2542 โຈทกัลงทุนซื้อหุ้น ซื้อหุ้นเพิ่มทุน และที่ปรากฏการลดทุนในบริษัท ส. จำกัด มีเหตุผลดังนี้ ปี 2539 โຈทกัลงทุนซื้อหุ้นในบริษัท ส. จำกัด จากผู้ถือหุ้นซึ่งเป็นนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศสิงคโปร์และบุคคลธรรมดาเนื่องจากช่วงเวลาขณะนั้นบริษัท ส. จำกัด ได้รับสิทธิ (Know How) ในการผลิตและจำหน่ายผลิตภัณฑ์ตู้แช่ไอศกรีม (AHT) เป็นเวลา 10 ปี ในการได้รับสิทธิดังกล่าวในทางธุรกิจย่อมเป็นที่คาดหมายในขณะนั้นได้ว่าสามารถทำตลาดได้ทั้งในประเทศและต่างประเทศ ทำให้มีรายได้เพิ่มขึ้นต่อมาวันที่ 12 กุมภาพันธ์ 2539 บริษัท ส. จำกัด เพิ่มทุน 475,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท โຈทกัได้ซื้อหุ้นเพิ่มทุนดังกล่าวทั้งหมดคิดเป็นเงินลงทุน 47,500,000 บาท โดยมีวัตถุประสงค์ให้บริษัท ส. จำกัด นำเงินที่ได้จากการเพิ่มทุนไปชำระหนี้แก่เจ้าหนี้สถาบันการเงินและเจ้าหนี้การค้า และนำมาใช้เป็นเงินหมุนเวียนเพื่อเสริมกิจการให้มีสภาพคล่อง วันที่ 9 กรกฎาคม 2540 โຈทกัซื้อหุ้นเพิ่มทุน 200,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท เพื่อให้บริษัท ส. จำกัด นำเงินไปลงทุนซื้อเครื่องจักรใหม่เพื่อปรับปรุงกระบวนการและวิธีการผลิตทำการพัฒนาผลิตภัณฑ์ใหม่ๆ รวมเงินลงทุนทั้ง 3 ครั้ง เป็นเงิน 114,374,550 บาท ปี 2542 บริษัท ส. จำกัด ได้ลดทุนครั้งแรกวันที่ 7 มกราคม 2552 โดยลดจำนวนหุ้นลง 970,000 หุ้น คิดเป็นทุนที่ลดลง 97,000,000 บาท เนื่องจากช่วงเวลาดังกล่าวบริษัทมีความจำเป็นต้องลดทุนเพราะมีผลขาดทุนสะสมอยู่ 212,168,999 บาท อันเกิดจากผลกระทบวิกฤตการณ์ทางเศรษฐกิจของประเทศไทยในปี 2540 ทำให้ค่าเงินสกุลต่างๆ มีความผันผวน โຈทกัในฐานะเจ้าหนี้ได้ให้ความยินยอมแก่บริษัท ส. จำกัด ต่อมาวันที่ 11 ตุลาคม 2542 บริษัท ส. จำกัด ได้เพิ่มทุน 970,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท โຈทกัซื้อหุ้นเพิ่มทุนดังกล่าวคิดเป็นเงินลงทุน 97,000,000 บาท โຈทกัชำระค่าหุ้นเป็นเงินสดตามรายงานการเคลื่อนไหวทางบัญชีเอกสารหมายเลข จ. 2 แผ่นที่ 2 โดยมีวัตถุประสงค์ให้บริษัท ส. จำกัด นำเงินไปชำระหนี้กู้ยืมและนำมาใช้เป็นเงินหมุนเวียนในการดำเนินกิจการของบริษัท วันที่ 14 ตุลาคม 2543 บริษัท ส. จำกัด ได้เพิ่มทุน 870,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท โຈทกัได้ซื้อหุ้นเพิ่มทุนจำนวนดังกล่าวด้วยวิธีการแปลงหนี้เป็นทุน โดยการเพิ่มทุนมีวัตถุประสงค์เพื่อให้บริษัท ส. จำกัด นำเงินไปจ่ายชำระหนี้และนำมาใช้หมุนเวียนเพื่อเพิ่มศักยภาพ วันที่ 20 กุมภาพันธ์ 2544 บริษัท

ส. จำกัด ได้ลดทุนโดยลดจำนวนหุ้นลง 870,000 หุ้น คิดเป็นเงิน 87,000,000 บาท เนื่องจากนำไปลดผลขาดทุนสะสมของบริษัท จำนวน 128,548,039 บาท เพื่อทำให้งบการเงินสะท้อนฐานะการเงินได้ถูกต้องอันส่งผลให้สิ้นรอบระยะเวลาบัญชีปี 2544 บริษัท ส. จำกัด มีกำไร 94,493 บาท วันที่ 5 กรกฎาคม 2545 บริษัท ส. จำกัด ได้ลดทุนโดยลดจำนวนหุ้นลง 900,000 หุ้น คิดเป็นเงิน 90,000,000 บาท เนื่องจากมีความจำเป็นต้องชำระเงินคืนโຈทกัซึ่งเป็นผู้ถือหุ้นรายใหญ่ โดยบริษัท ส. จำกัด ได้คืนเป็นเงินสด 10,000,000 บาท ส่วนอีก 80,000,000 บาท ค้างชำระไว้ซึ่งตรงกับที่ตั้งรายการเจ้าหนี้จากการคืนทุน 80,000,000 บาท ในงบการเงินของรอบระยะเวลาบัญชีปี 2545 และปรากฏว่าในรอบระยะเวลาบัญชีปี 2545 บริษัท ส. จำกัด มีผลกำไร 14,148,493 บาท การเพิ่มทุนและลดทุนของบริษัท ส. จำกัด แต่ละครั้งมีการปฏิบัติอย่างถูกต้องครบถ้วนตามบทบัญญัติของกฎหมายทุกประการ จำเลยยอมรับมาโดยตลอดถึงวิธีการลดทุนเพื่อตัดผลขาดทุนสะสมลงซึ่งเป็นแนวทางปฏิบัติและวิธีการปกติทางธุรกิจตามหนังสือตอบข้อหารือ เลขที่ กค 0811/91 ลงวันที่ 10 มกราคม 2543 และเลขที่ กค 0706/3794 ลงวันที่ 3 พฤษภาคม 2549 การเพิ่มทุนและลดทุนของบริษัท ส. จำกัด มีวัตถุประสงค์ที่จะลดอัตราส่วนหนี้ต่อส่วนผู้ถือหุ้นให้ลดลงเพื่อประโยชน์ในการดำเนินธุรกิจของบริษัท ส. จำกัด ให้มีความสามารถในการหาแหล่งเงินทุนได้ และมีความน่าเชื่อถือในทางธุรกิจอันเป็นการดำเนินการปกติทั่วไปหาใช่มีเจตนาเป็นนิติกรรมอำพรางการกู้ยืมเงินดังที่เจ้าพนักงานของจำเลยเข้าใจ ส่วนจำเลยมีนางสาว ร. เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาษี และนางสาว ก. เจ้าหน้าที่พิจารณาอุทธรณ์เบิกความว่า จากการตรวจสอบการเปรียบเทียบรายได้ที่แสดงไว้ในแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล ภ.ง.ด.50 กับรายรับที่แสดงไว้ในแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม ภ.พ.30 มีความแตกต่างกัน 252,347.36 บาท ตามเอกสารหมายเลข 1 แผ่นที่ 109 โดยรายได้ที่แสดงไว้ในแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล ภ.ง.ด.50 ต่ำกว่ารายรับที่แสดงไว้ในแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม ภ.พ.30 ส่งผลทำให้โຈทกัแสดงรายการไม่ครบถ้วนไม่ถูกต้องตามมาตรา 65 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร จึงต้องนำรายได้ที่ขาดไปรวมคำนวณรายได้เพิ่มเติมตามแบบ ภ.ง.ด.50 และจากการตรวจสอบพยานเอกสารงบการเงิน หมายเหตุประกอบงบการเงินของบริษัท ส. จำกัด พบว่าเงินกู้ยืมและการชำระคืนบริษัทใหญ่และบริษัทที่เกี่ยวข้องกับบริษัท ส. จำกัด มีดังนี้

	ปี 2539	ปี 2540	ปี 2541	ปี 2542
เงินกู้ยืมจากบริษัทใหญ่	195,499,999	144,000,000	163,104,366	69,599,115
เงินกู้ยืมจากบริษัทที่เกี่ยวข้องกัน		3,000,000		
ดอกเบี้ยค้างจ่าย			35,808,548	53,930,582
รวม	231,308,547	200,930,582	163,104,366	169,599,115

การเปลี่ยนแปลงทุนจดทะเบียนหุ้นสามัญของบริษัท ส. จำกัด ปรากฏดังนี้

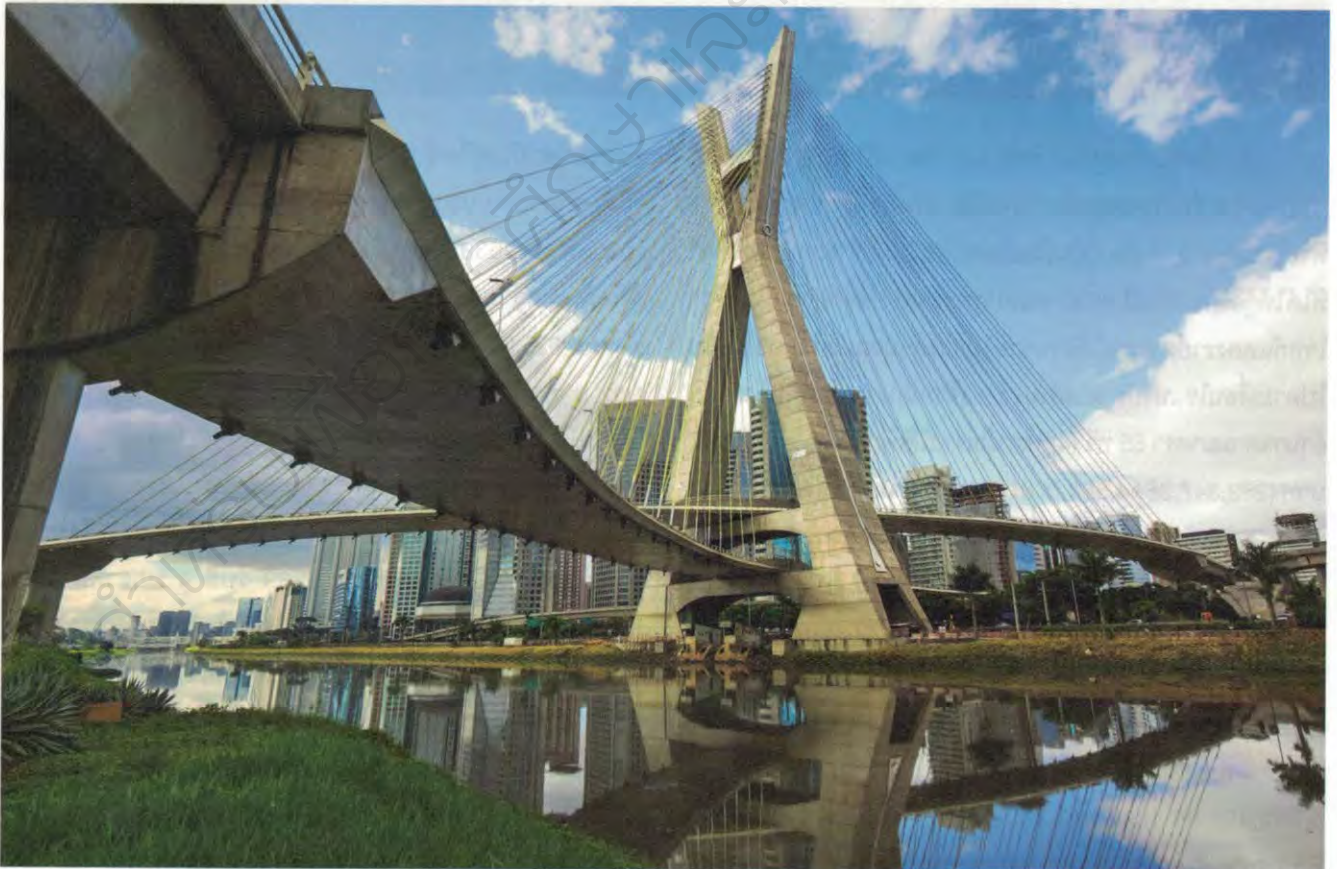
ปี	ทุนจดทะเบียนต้นงวด	เพิ่มทุน	ลดทุน	ทุนจดทะเบียนปลายงวด
2539	62,500,000	47,500,000		110,000,000
2540	110,000,000	20,000,000		130,000,000
2541	130,000,000			130,000,000
2542	130,000,000	97,000,000	97,000,000	130,000,000
2543	130,000,000	87,000,000		217,000,000
2544	217,000,000		87,000,000	130,000,000
2545	130,000,000		90,000,000	40,000,000
2546	40,000,000			40,000,000
25 ส.ค.47	40,000,000		30,000,000	10,000,000
23 ธ.ค.47	10,000,000		7,500,000	2,500,000

การซื้อหุ้นเพิ่มทุนในบริษัท ส. จำกัด ในปี 2539 ถึงปี 2543 เป็นรายจ่ายที่มีลักษณะของการทำนิติกรรมอำพรางโดยการเลี้ยงที่จะให้บริษัท ส. จำกัด กู้ยืมเงินเพื่อนำเงินมาชำระหนี้ของโจทก์ที่ได้ให้กู้ยืมไปก่อนปี 2539 จากการตรวจสอบดังกล่าว เห็นได้ว่าโจทก์แสดงรายการรายได้รายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิไม่เป็นไปตามเงื่อนไขแห่งประมวลรัษฎากร เจ้าพนักงานประเมินจึงอาศัยอำนาจตามมาตรา 65 ทวิ (4) ประเมินรายได้เพิ่มเติม 4,812,347.36 บาท (252,347.36+4,560,000) และตามมาตรา 65 ตรี (13) บวกกลับรายจ่ายต้องห้าม 22,501,855.26 บาท เมื่อคำนวณกำไรสุทธิใหม่ให้เป็นไปตามกฎหมายแล้ว โจทก์จะมีกำไรสุทธิ 107,532,716.87 บาท คิดเป็นภาษีที่ต้องชำระ 26,883,179.22 บาท หักภาษีที่ชำระไว้แล้ว 20,052,378.56 บาท โจทก์ชำระภาษีไว้ขาดไปและต้องชำระเพิ่มเติม 6,830,800.66 บาท เบี้ยปรับตามมาตรา 22 เป็นเงิน 6,830,800.66 บาท เงินเพิ่มตามมาตรา 27 จำนวน 6,762,492.66 บาท รวม 20,424,093.94 บาท เห็นว่า เมื่อพิจารณารายงานการประชุมคณะกรรมการโจทก์ รายงานการ

ประชุมวิสามัญผู้ถือหุ้นบริษัท ส. จำกัด ประกอบกับข้อเท็จจริงที่ได้ความจากการตรวจสอบของเจ้าพนักงานจำเลยว่า วันที่ 12 กุมภาพันธ์ 2539 โจทก์ลงทุนซื้อหุ้นในบริษัท ส. จำกัด จากผู้ถือหุ้นเดิมจำนวน 624,994 หุ้น คิดเป็นร้อยละ 99.99 ของหุ้นทั้งหมด 625,000 หุ้น ในราคาหุ้นละ 75 บาท เป็นเงิน 46,874,550 บาท ราคาพาร์หุ้นละ 100 บาท พร้อมทั้งลงทุนเป็นหุ้นเพิ่มทุนในบริษัท ส. จำกัด 75,000 หุ้น ราคาหุ้นละ 100 บาท เป็นเงิน 7,500,000 บาท เพื่อใช้ในการลงทุนสำหรับโครงการใหม่และเพื่อใช้ในการปรับปรุงโครงสร้างทางการเงินตามมติที่ประชุมคณะกรรมการโจทก์ ครั้งที่ 1/2539 วันที่ 4 มกราคม 2539 ต่อมาวันที่ 9 กรกฎาคม 2540 โจทก์ซื้อหุ้นจากการเพิ่มทุนของบริษัท ส. จำกัด อีก 200,000 หุ้น ราคาหุ้นละ 100 บาท เป็นเงิน 20,000,000 บาท เพื่อให้สามารถทำธุรกรรมกับธนาคารพาณิชย์ต่อไปได้ ตามมติที่ประชุมคณะกรรมการโจทก์ ครั้งที่ 4/2540 วันที่ 23 มิถุนายน 2540 และจากรายงานการประชุมคณะกรรมการโจทก์ ครั้งที่ 6/2542 วันที่ 22 มีนาคม 2542 ที่

ประชุมมีมติให้ทำการลดทุนของบริษัท ส. จำกัด เป็นเงิน 97,000,000 บาท และเพิ่มทุนโดยการแปลงหนี้ที่มีกับโจทก์เป็นทุนเพื่อนำไปลดผลขาดทุนสะสมของบริษัท ต่อมาวันที่ 11 ตุลาคม 2542 บริษัท ส. จำกัด เพิ่มทุนด้วยจำนวนเงินที่เท่ากัน ซึ่งโจทก์เป็นผู้ถือหุ้นเพิ่มทุนดังกล่าวด้วยการชำระเงินสด 97,000,000 บาท และวันที่ 14 ตุลาคม 2543 บริษัท ส. จำกัด จดทะเบียนเพิ่มทุน 870,000 หุ้น เป็นเงิน 87,000,000 บาท โจทก์เป็นผู้ถือหุ้นเพิ่มทุนดังกล่าวโดยวิธีการแปลงหนี้ที่มีกับโจทก์เป็นทุนดังที่พยานโจทก์เบิกความ และวันที่ 20 กุมภาพันธ์ 2544 บริษัท ส. จำกัด จดทะเบียนลดทุนโดยลดจำนวนหุ้น 870,000 หุ้น เพื่อนำไปลดผลขาดทุนสะสมของบริษัทประกอบกับงบการเงิน หมายเหตุงบการเงินของบริษัท ส. จำกัด ที่ปรากฏว่าบริษัท ส. จำกัด จะเรียกโจทก์ว่า บริษัทใหญ่ โดยสินทรัพย์ รายได้ ต้นทุน และค่าใช้จ่ายส่วนหนึ่งและหนึ่งส่วนใหญ่ของบริษัทเกิดจากรายการบัญชีกับบริษัทโจทก์ และบริษัทที่เกี่ยวข้องกันโดยมีผู้ถือหุ้นหรือกรรมการร่วมกัน และจากงบดุลของบริษัท ส. จำกัด ในปี 2539 ถึงปี 2542 พบว่าบริษัท ส. จำกัด กู้ยืมเงินจากโจทก์ในฐานะบริษัทใหญ่มีดอกเบี้ยค้างจ่ายเป็นจำนวนมาก ซึ่งเป็นเวลาเดียวกันกับที่โจทก์เข้าถือหุ้นเพิ่มทุนของ

บริษัท ส. จำกัด ทั้งหมดเพียงผู้เดียว โดยในปี 2542 บริษัท ส. จำกัด ได้ลดทุนลง 970,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท ทำให้จำนวนทุนลดลง 97,000,000 บาท แต่ต่อมาวันที่ 11 ตุลาคม 2542 บริษัท ส. จำกัด เพิ่มทุน 970,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท เป็นเงิน 97,000,000 บาท เช่นเดียวกับในช่วงปลายปี 2543 เมื่อวันที่ 14 ธันวาคม 2543 บริษัท ส. จำกัด ได้ดำเนินการเพิ่มทุนอีก 870,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท เป็นเงิน 87,000,000 บาท แต่ต่อมาวันที่ 20 กุมภาพันธ์ 2544 บริษัท ส. จำกัด ก็ได้ลดทุนในจำนวนเดียวกันกับที่ได้เพิ่มทุนไปเมื่อ 2 เดือนที่แล้ว อันมีลักษณะเป็นการลดทุนและเพิ่มทุนในจำนวนเงินที่เท่ากันภายในระยะเวลาห่างกันเพียงไม่กี่เดือน ซึ่งมีโจทก์เป็นผู้ถือหุ้นและเจ้านิรภัยใหญ่ของบริษัทเป็นผู้รับรู้และยินยอมให้บริษัท ส. จำกัด ดำเนินการดังกล่าว โดยไม่คำนึงถึงผลกระทบต่อราคาหุ้นที่ตนเองได้ลงทุนไว้ ทั้งไม่ปรากฏเหตุผลในรายงานการประชุมวิสามัญผู้ถือหุ้นของบริษัท ส. จำกัด ที่อนุมัติให้เพิ่มทุนและลดทุนเป็นจำนวนมาก ในระยะเวลาที่ใกล้เคียงกันว่าบริษัทมีความจำเป็นในทางการค้าหรือแผนการดำเนินงานทางธุรกิจจ้อย่างไรที่ทำให้บริษัท ส. จำกัด จะต้องดำเนินการเพิ่มทุนและลดทุนเช่นนั้น นอกจากนี้ ยังได้ความ



จากเอกสารหมายเลข 1 แผ่นที่ 146,200,201 และเอกสารหมายเลข 3 แผ่นที่ 215 ว่า การซื้อหุ้นเพิ่มทุนในปี 2543 จำนวน 87,000,000 บาท งบกระแสเงินสดของโจทก์มีรายการจ่ายเงินสดออก 87,000,000 บาท ส่วนบริษัท ส. จำกัด ไม่มีรายการรับเงินสดจำนวนดังกล่าวเข้าแต่อย่างใด ทั้งที่บริษัททั้ง 2 มีกรรมการส่วนใหญ่เป็นชุดเดียวกันและมีสถานประกอบการอยู่ที่เดียวกัน อีกทั้งการที่โจทก์ถือหุ้นในบริษัท ส. จำกัด คิดเป็นร้อยละ 99.99 ของหุ้นทั้งหมด การเพิ่มทุนและลดทุนในบริษัท ส. จำกัด จำนวนหลายครั้ง ย่อมเป็นการเพิ่มทุนและลดทุนเฉพาะในส่วนของโจทก์เกือบทั้งจำนวน อันเป็นเหตุให้ต้นทุนต่อหุ้นของเงินลงทุนในหุ้นบริษัท ส. จำกัด ของโจทก์สูงขึ้นตามรายละเอียดการคำนวณมูลค่าเงินลงทุนตามเอกสารหมายเลข 5 แผ่นที่ 13 และยิ่งปรากฏข้อเท็จจริงภายหลังจากการเพิ่มทุนและลดทุนดังกล่าวว่าบริษัท ส. จำกัด มีความสามารถในการทำกำไรหรือมีผลประกอบการดีขึ้นเรื่อยๆ โดยในปี 2543 มีกำไรสุทธิประจำปี 3,692,038 บาท ปี 2544 มีกำไรสุทธิประจำปี 41,642,532 บาท ปี 2545 มีกำไรสุทธิประจำปี 14,054,000 บาท ปี 2546 มีกำไรสุทธิประจำปี 34,132,293 บาท จนทำให้มูลค่าหุ้นตามบัญชีปี 2545 มีราคาหุ้นละ 137.18 บาท และปี 2546 มีราคาหุ้นละ 222.52 บาท เมื่อบริษัท ส. จำกัด ซึ่งโจทก์ซื้อหุ้นเพิ่มทุนมีผลประกอบการดีขึ้น โจทก์ย่อมต้องหวังผลตอบแทนในรูปของเงินปันผลจากการถือหุ้นในบริษัทดังกล่าวในอนาคต แต่โจทก์กลับขายหุ้นในบริษัท ส. จำกัด จำนวน 60,000 หุ้น ราคาหุ้นละ 151 บาท ให้แก่บริษัท พ. จำกัด ซึ่งเป็นบริษัทในเครือเดียวกัน อันเป็นเรื่องผิดปกติวิสัยของการลงทุนของผู้ประกอบธุรกิจโดยทั่วไปที่มุ่งแสวงหาผลกำไรจากการลงทุน การที่โจทก์มีเพียงกรรมการของโจทก์มาเบิกความประกอบรายงานการประชุมคณะกรรมการโจทก์และรายงานการประชุมวิสามัญผู้ถือหุ้นบริษัท พ. จำกัด ว่าโจทก์ซื้อหุ้นเพิ่มทุนในบริษัท ส. จำกัด เพื่อให้บริษัท ส. จำกัด นำเงินไปลงทุนซื้อเครื่องจักรใหม่ หรือให้นำเงินไปหมุนเวียนดำเนินกิจการให้มีสภาพคล่อง นำเงินไปชำระหนี้ และอนุมัติให้บริษัท ส. จำกัด ลดทุนเพื่อลดผลขาดทุนสะสมของบริษัท จึงยังไม่มีเหตุผลเพียงพอให้เชื่อว่าบริษัท ส. จำกัด มีความจำเป็นในทางธุรกิจที่จะต้องเพิ่มทุนและลดทุนจำนวนหลายครั้ง และโจทก์ต้องการลงทุนหรือเพิ่มทุนในกิจการของบริษัท ส. จำกัด ตามที่โจทก์กล่าวอ้างจริง พฤติการณ์ดังกล่าวข้างต้นของโจทก์ล้วนแสดงให้เห็นว่า โจทก์มีเจตนาสร้างขึ้นตอนการเพิ่มทุนและลดทุนในบริษัท ส. จำกัด เพื่อปิดเบือน

ข้อเท็จจริงที่จะให้ความช่วยเหลือบริษัท ส. จำกัด ในลักษณะเป็นเงินให้เปล่าหรือเงินช่วยเหลือเพื่อให้เงินซื้อหุ้นเพิ่มทุนที่บริษัท ส. จำกัด ได้รับจากบริษัทโจทก์ไม่เข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมินหรือรายได้เนื่องจากการประกอบกิจการตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร ส่วนโจทก์ก็เลี่ยงจากการให้เงินช่วยเหลือหรือเงินให้เปล่าแก่บริษัท ส. จำกัด มาเป็นการซื้อหุ้นเพิ่มทุนของบริษัท ส. จำกัด เพื่อลดหนี้ของบริษัท ส. จำกัด โดยนำเงินที่ได้เพิ่มทุนไปชำระหนี้ที่โจทก์เคยให้บริษัท ส. จำกัด กู้ยืม ส่งผลให้โจทก์ไม่ต้องมีรายได้ดอกเบี้ยรับเพิ่มขึ้น ทำให้โจทก์เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลน้อยลง และโจทก์ยังสามารถนำผลขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการซื้อหุ้นเพิ่มทุนและลดทุนดังกล่าวมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ ทั้งที่ความเป็นจริงเงินที่โจทก์ซื้อหุ้นเพิ่มทุนเป็นเงินที่โจทก์ให้เปล่าหรือยกให้แก่บริษัท ส. จำกัด ซึ่งบริษัท ส. จำกัด จะต้องนำมารวมคำนวณเป็นเงินได้ตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร และโจทก์ไม่อาจนำเงินจำนวนดังกล่าวมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ตามมาตรา 65 ตรี (13) ได้ ดังนั้น ผลขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการขายเงินลงทุนให้บริษัท พ. จำกัด ซึ่งเป็นบริษัทในเครือเดียวกัน จึงมิใช่รายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ และเป็นรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (13) แห่งประมวลรัษฎากร ข้ออ้างตามอุทธรณ์ของโจทก์ฟังไม่ขึ้น ส่วนที่โจทก์อ้างในอุทธรณ์ต่อไปว่า มาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร บัญญัติไว้ชัดแจ้งว่า เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือดอกเบี้ยนั้นตามราคาตลาดในวันที่โอนให้บริการหรือให้กู้ยืมเงิน กรณีของโจทก์มีเหตุอันสมควร เจ้าพนักงานของจำเลยจึงไม่มีอำนาจที่จะประเมินรายได้ในส่วนนี้เพิ่มขึ้นได้ที่เจ้าพนักงานของจำเลยและศาลภาษีอากรกลางวินิจฉัยให้ใช้ราคาที่โจทก์เคยทำนิติกรรมซื้อขายไว้ในปี 2539 หุ้นละ 75 บาท มาประเมินเป็นราคาหุ้นในปี 2546 ที่โจทก์ได้ทำการขายหุ้นดังกล่าวไป โดยไม่ได้ใช้ราคาตลาด ณ วันที่ทำการขายหุ้นตามกฎหมาย จึงเป็นการประเมินที่ไม่ชอบ การเพิ่มทุนและลดทุนของบริษัท ส. จำกัด ไม่เป็นการบิดเบือนข้อเท็จจริงเพื่อให้เป็นไปตามบทบัญญัติของกฎหมายและมีได้เป็นนิติกรรมอำพราง ดังนั้น การที่โจทก์นำเงินลงทุนในหุ้นของบริษัท ส. จำกัด ในปี 2539 ถึงปี 2545 รวม 298,374,550 บาท หักออกด้วยเงินลดทุนที่ได้รับคืนทุน 90,000,000 บาท คงเหลือ 208,374,550 บาท หหารด้วยจำนวนหุ้นที่เหลืออยู่ 399,944 หุ้น จึงเท่ากับว่ามูลค่าเงินต้นหุ้นหุ้นที่ถูกต้องแท้จริงมีราคาหุ้นละ 520.94 บาท ไม่ใช่ราคาหุ้นละ 75

บาท ดังที่เจ้าพนักงานของจำเลยและศาลภาษีอากรกลางวินิจฉัย  
นั้น เห็นว่า โจทก์ขายเงินลงทุนในหุ้น 60,000 หุ้น ในราคาหุ้นละ  
151 บาท ให้แก่บริษัท พ. จำกัด ซึ่งเป็นบริษัทในเครือเดียวกัน  
ซึ่งโจทก์คำนวณมูลค่าต้นทุนหุ้นโดยนำเงินลงทุนในบริษัท ส. จำกัด  
ตั้งแต่ปี 2533 ถึงปี 2543 มารวมกันแล้วหักด้วยเงินลดทุนที่  
ได้รับคืนในปี 2545 จำนวน 90,000,000 บาท คิดเป็นเงิน  
208,374,550 บาท หารด้วยจำนวนหุ้นที่เหลือ 399,994 หุ้น  
คิดเป็นต้นทุนเงินลงทุนราคาหุ้นละ 520.94 บาท ทำให้โจทก์บันทึก  
ผลขาดทุนจากการขายเงินลงทุนในหุ้นดังกล่าว 22,510,855.26  
บาท เป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี แต่  
ผลขาดทุนเช่นนี้ได้วินิจฉัยไว้ข้างต้นแล้วว่าเป็นรายจ่ายต้องห้าม  
ตามมาตรา 65 ตรี (13) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งคณะกรรมการ  
พิจารณาอุทธรณ์เห็นว่าเงินลงทุนในหุ้น 60,000 หุ้น ดังกล่าว มี  
ต้นทุนถัวเฉลี่ยราคาหุ้นละ 60.94 บาท โดยไม่ได้นำเงินเพิ่มทุน  
และลดทุนในปี 2542 ถึงปี 2544 ที่เป็นการเพิ่มทุนและลดทุน  
โดยไม่สุจริตมาคิดคำนวณด้วย คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์  
จึงนำมูลค่าเงินลงทุนในปี 2539 จำนวน 46,874,550 บาท และ  
47,500,000 บาท ปี 2540 จำนวน 20,000,000 บาท มารวมกัน  
เป็นเงิน 114,374,550 บาท หักด้วยเงินลดทุนที่ได้รับคืนในปี 2545  
จำนวน 90,000,000 บาท คงเหลือ 24,374,550 บาท หารด้วย  
จำนวนหุ้นที่เหลืออยู่ 399,994 หุ้น ทำให้ ณ วันที่โจทก์ขายหุ้น  
ให้แก่บริษัท พ. จำกัด เงินลงทุนในหุ้นดังกล่าวมีต้นทุนถัวเฉลี่ย  
ราคาหุ้นละ 60.94 บาท หาใช้ราคาหุ้นละ 520.94 บาท ดังที่โจทก์  
อุทธรณ์ และมีใช้ราคาหุ้นละ 75 บาท ดังที่ศาลภาษีอากรกลาง  
วินิจฉัยตามการประเมินของเจ้าพนักงานประเมิน ดังนั้น การที่  
โจทก์ขายหุ้นจำนวน 60,000 หุ้น ในราคาหุ้นละ 151 บาท ให้แก่  
บริษัท พ. จำกัด ซึ่งเป็นราคาที่สูงกว่าต้นทุนถัวเฉลี่ย ย่อมเป็นผล  
ให้โจทก์ไม่มีผลขาดทุนจากการขายหุ้นดังกล่าว แต่มีกำไรจากการ  
ขายเงินลงทุนในหุ้นเป็นเงิน 5,403,600 บาท การที่คณะกรรมการ  
พิจารณาอุทธรณ์ปรับปรุงกำไรจากการขายเงินลงทุนในหุ้นตาม  
การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินจาก 4,560,600 บาท เป็น  
จำนวน 5,403,600 บาท ให้ถูกต้อง จึงชอบแล้ว อุทธรณ์ของจำเลย  
ฟังขึ้น และอุทธรณ์ข้อนี้ของโจทก์ฟังไม่ขึ้นเช่นกัน ส่วนอุทธรณ์  
ข้ออื่นของโจทก์ในประเด็นนี้ ไม่จำเป็นต้องวินิจฉัย เพราะไม่ทำให้ผล  
ของคดีเปลี่ยนแปลงไป

ปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ประการต่อไปมีว่า  
จำเลยต้องคืนเงินค่าภาษีอากรพร้อมดอกเบี้ยตามฟ้องแก่โจทก์

หรือไม่ โจทก์อุทธรณ์ว่า จำเลยได้นำเงินคืนภาษีอากรจากภาษี  
เงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่มที่โจทก์มีสิทธิได้รับไปหัก  
กลบหนี้กับค่าภาษีที่จำเลยอ้างว่าโจทก์ค้างชำระไว้แล้วเติมจำนวน  
ค่าภาษีตามหนังสือแจ้งการประเมินเมื่อวันที่ 22 กุมภาพันธ์  
2553 วันที่ 25 มิถุนายน 2553 และวันที่ 28 ตุลาคม 2553 และ  
ต่อมาคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยอุทธรณ์เมื่อ  
วันที่ 21 มีนาคม 2556 ซึ่งเป็นระยะเวลาภายหลังจากที่โจทก์  
ได้ชำระค่าภาษีให้แก่จำเลยแล้ว การที่เจ้าพนักงานของจำเลย  
หักกลบหนี้ประหนึ่งว่าโจทก์ยังต้องชำระค่าภาษีรวมถึง  
เบี้ยปรับและเงินเพิ่มอีกโดยไม่ได้คำนึงถึงข้อเท็จจริงที่โจทก์  
ได้ดำเนินการเสียภาษีโดยถูกต้องแล้วจึงไม่ชอบ จำเลยต้องคืน  
เงินค่าภาษี 20,512,401 บาท พร้อมดอกเบี้ยตามฟ้องแก่โจทก์นั้น  
เห็นว่า เมื่อข้อเท็จจริงฟังได้ว่า โจทก์มีสิทธิได้รับคืนเงินค่าภาษีอื่น  
จากจำเลย ส่วนจำเลยมีสิทธิได้รับชำระภาษีตามการประเมิน  
ดังที่ได้วินิจฉัยไว้ในข้างต้นแล้ว แม้โจทก์ได้ยื่นอุทธรณ์การประเมิน  
ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ก็ตาม แต่การอุทธรณ์ไม่เป็น  
การทุเลาการเสียภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร มาตรา 31  
วรรคหนึ่ง ถือได้ว่าหนี้ค่าภาษีอากรที่เจ้าพนักงานของจำเลย  
ประเมินนั้นถึงกำหนดชำระภายใน 30 วัน นับแต่วันที่โจทก์ได้รับ  
หนังสือแจ้งให้นำส่งแล้ว จำเลยยอมมีสิทธินำหนี้ทั้ง 2 จำนวน  
มาหักกลบกันได้ การที่จำเลยมีหนังสือแจ้งคืนเงินภาษีอากร  
ให้แก่โจทก์ และได้นำเงินตามจำนวนที่แจ้งคืนไปหักกับค่าภาษี  
ตามการประเมินในคดีนี้ ก็ถือเสมือนว่าโจทก์ได้รับคืนเงินภาษี  
อากรที่ได้ขอคืนเป็นที่เรียบร้อยแล้ว อุทธรณ์ข้อนี้ของโจทก์ฟังไม่ขึ้น

ปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ประการสุดท้าย  
มีว่า มีเหตุอันสมควรที่จะลดเบี้ยปรับและเงินเพิ่มแก่โจทก์หรือไม่  
โจทก์อุทธรณ์ว่า การเพิ่มทุนและลดทุนของบริษัท ส. จำกัด ไม่ได้  
เป็นนิติกรรมอำพรางการให้กู้ยืมเงิน การคำนวณหาราคาต้นทุน  
รวมถึงการคิดคำนวณราคาต้นทุน การรับรู้เพื่อถือเป็นรายจ่าย  
โจทก์ได้ดำเนินการตามกฎหมายทุกประการ โจทก์ให้ความร่วมมือ  
ในการตรวจสอบภาษีและการพิจารณาอุทธรณ์ด้วยดีตลอดมา  
กรณีตามข้อพิพาทเป็นข้อกฎหมายที่เข้าใจแตกต่างกันได้ มิได้  
มาจากพฤติการณ์ที่ไม่สุจริต หรือมีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษี กรณี  
จึงมีเหตุอันสมควรงดหรือลดเบี้ยปรับและเงินเพิ่มให้แก่โจทก์  
นั้น เห็นว่า พฤติการณ์ของโจทก์ที่ใช้การเพิ่มทุนและลดทุนที่มี  
บทบัญญัติตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์รองรับให้  
กระทำได้มาเป็นเครื่องมือเพื่อปกปิดหรือปิดเบี่ยงข้อเท็จจริง

ทำให้โจทก์นำผลขาดทุนที่เกิดขึ้นในการลงทุนดังกล่าวมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ ทั้งที่ความเป็นจริงเงินที่โจทก์ซื้อหุ้นเพิ่มทุนเป็นเงินที่โจทก์ให้เปล่าหรือยกให้แก่บริษัท ส. จำกัด โดยไม่มีเจตนาเพิ่มทุนหรือลดทุนกันจริง แต่อาศัยช่องทางดังกล่าวเพื่อเป็นประโยชน์ในการคำนวณกำไรสุทธิทำให้โจทก์เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลน้อยลง จึงไม่มีเหตุสมควรงดหรือลดเบี้ยปรับและเงินเพิ่มให้แก่โจทก์ ที่ศาลภาษีอากรกลางวินิจฉัยว่าไม่มีเหตุสมควรลดเบี้ยปรับและเงินเพิ่มให้แก่โจทก์จึงชอบแล้ว อุทธรณ์ของโจทก์ข้อนี้ฟังไม่ขึ้นเช่นกัน”

พิพากษาแก้เป็นว่า ให้ยกฟ้องโจทก์ นอกจากที่แก้ให้ เป็นไปตามคำพิพากษาศาลภาษีอากรกลาง ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นอุทธรณ์ให้เป็นพับ

(สุทธิ พิณทะสรี - ไสเลข วัฒนพันธ์ - นิพันธ์ ช่วยสกุล)

## หมายเหตุ

คดีนี้บริษัท ส. เป็นบริษัทในเครือซึ่งโจทก์ถือหุ้นคิดเป็นร้อยละ 99.99 ของหุ้นทั้งหมด โจทก์ต้องการช่วยเหลือบริษัท ส. ทางด้านการเงิน หากทำโดยวิธีให้บริษัท ส. กู้ยืมเงิน โจทก์จะต้องนำดอกเบี้ยที่ได้รับมาเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล และอาจจะต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะเนื่องจากประกอบกิจการเยี่ยงธนาคารพาณิชย์ก็ได้ แต่ถ้าทำโดยวิธีให้เงินเปล่าหรือเงินช่วยเหลือตามความเป็นจริง เงินให้เปล่าหรือเงินช่วยเหลือที่บริษัท ส. ได้รับ จะถือเป็นเงินได้พึงประเมินหรือรายได้เนื่องจากกิจการตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร ของบริษัท ส. บริษัท ส. ต้องนำมารวมคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ทั้งโจทก์อาจถูกเจ้าพนักงานประเมินใช้อำนาจตามมาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร ประเมินดอกเบี้ยรับอันถือเป็นรายได้ในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ทำให้โจทก์ต้องเสียภาษีเพิ่มขึ้นด้วย เมื่อทั้งสองวิธีล้วนแต่ไม่มีผลดีทำให้ต้องเสียภาษีเพิ่มขึ้น โดยเฉพาะวิธีที่สองซึ่งเป็นวิธีที่เป็นความจริงทำให้ทั้งบริษัท ส. และโจทก์ต้องเสียภาษีทั้งคู่ โจทก์จึงใช้วิธีที่ 3 คือการสร้างขั้นตอนการเพิ่มทุนและลดทุนเพื่อให้เงินให้เปล่าหรือเงินช่วยเหลือแก่บริษัท ส. ไม่ต้องเสียภาษี โดยมีโจทก์เป็นผู้ซื้อหุ้นเพิ่มทุนทั้งหมด

ข้อเท็จจริงไม่ปรากฏว่าเจ้าพนักงานประเมินของจำเลยได้ประเมินภาษีบริษัท ส. จากเงินให้เปล่าหรือเงินช่วยเหลือดังกล่าว

โดยถือเป็นเงินได้พึงประเมินหรือรายได้เนื่องจากกิจการของบริษัท ส. และไม่ปรากฏว่าเจ้าพนักงานประเมินของจำเลยใช้อำนาจตามมาตรา 65 ทวิ (4) ประเมินดอกเบี้ยอันถือเป็นรายได้ในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของโจทก์ ทั้งที่เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยมีอำนาจประเมินให้ทั้งบริษัท ส. และโจทก์เสียภาษีเนื่องจากความจริงเป็นการให้เงินเปล่าหรือเงินช่วยเหลือ มิใช่การเพิ่มทุนและลดทุนซึ่งเป็นการสร้างขั้นตอนเพื่ออำพรางความจริงดังกล่าว

เงินที่โจทก์ให้เปล่าหรือช่วยเหลือบริษัท ส. ไม่ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิของโจทก์ เพราะตามมาตรา 65 ตี (3) แห่งประมวลรัษฎากร รายจ่ายที่เป็นการให้โดยเสนหาถือเป็นรายจ่ายต้องห้ามในการคำนวณกำไรสุทธิ และไม่อาจถือเป็นรายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ จึงเป็นรายจ่ายต้องห้ามในการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ตี (13) แห่งประมวลรัษฎากร โจทก์มิได้นำเงินให้เปล่าหรือเงินช่วยเหลือดังกล่าวมาเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ จึงไม่มีการประเมินให้เสียภาษีโดยบวกเงินดังกล่าวกลับเป็นรายได้ โจทก์คงนำผลขาดทุนจากการขายหุ้นที่โจทก์ซื้อมาจากบริษัท ส. ให้แก่บริษัท พ. มาเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ แต่เมื่อการซื้อหุ้นของบริษัท ส. เป็นการอำพรางการให้เงินเปล่าหรือเงินช่วยเหลือแก่บริษัท ส. ซึ่งเป็นธุรกรรมที่แท้จริง โจทก์จึงไม่อาจนำผลขาดทุนดังกล่าวมาเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิได้ตามมาตรา 65 (13) แห่งประมวลรัษฎากร

คดีนี้เป็นอีกคดีหนึ่งในหลายคดีที่ศาลฎีกาไม่ยอมรับการใช้วิธีการที่ไม่ตรงกับความเป็นจริงเพื่อทำให้ไม่ต้องเสียภาษีหรือเสียภาษีน้อยลงอันเป็นการหนีภาษี (Tax Evasion) หรือการหลีกเลี่ยงที่ยอมรับไม่ได้ (Unacceptable Tax Avoidance หรือ Avoidance Tax Avoidance) ฉะนั้น การกระทำที่ไม่ตรงกับความเป็นจริงเพื่อไม่ต้องเสียภาษีหรือเสียภาษีน้อยลงจึงไม่อาจถือเป็นการวางแผนภาษี (Tax Planning) การทำให้ไม่ต้องเสียภาษีหรือเสียภาษีน้อยลงจะต้องกระทำอยู่บนพื้นฐานความเป็นจริงโดยสุจริต ไม่ขัดต่อกฎหมายและจริยธรรมจึงจะถือเป็นการวางแผนภาษี (Tax Planning) ซึ่งเป็นการกระทำที่ชอบด้วยกฎหมาย





## ใบกำกับภาษีปลอม ตรวจสอบอย่างไร

ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มบุคคลซึ่งขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ ไม่ว่าจะกระทำดังกล่าวจะได้รับประโยชน์หรือได้รับค่าตอบแทนหรือไม่ ผู้ประกอบการซึ่งประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการต้องยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มภายในกำหนดเวลาภายใน 30 วัน อย่างไรก็ตาม ผู้ประกอบการดังต่อไปนี้ไม่ต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

(1) ผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักรและเข้ามาประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการในราชอาณาจักรเป็นครั้งแรก

(2) ผู้ประกอบการที่ให้บริการจากต่างประเทศและได้มีการใช้บริการนั้นในราชอาณาจักร

(3) ผู้ประกอบการอื่นตามที่อธิบดีประกาศกำหนดเมื่อมีเหตุอันสมควร

อธิบดีจะผ่อนผันให้ผู้ประกอบการตาม (1) หรือ (3) ซึ่งการประกอบกิจการของผู้ประกอบการดังกล่าวมีลักษณะและวิธีการตามที่อธิบดีกำหนด มีสิทธิขอลดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นการชั่วคราวก็ได้

### ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม

ผู้ประกอบการขายสินค้าหรือให้บริการบางประเภทได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการประกอบกิจการประเภทต่างๆ ดังต่อไปนี้

(1) การขายสินค้าที่ไม่ใช่การส่งออกหรือการให้บริการดังต่อไปนี้

(ก) การขายพืชผลทางการเกษตร ไม่ว่าจะเป็นลำต้น กิ่ง ใบ เปลือก หน่อ ราก เหง้า ดอก หัว ผัก เมล็ด หรือส่วนอื่นๆ ของพืช และวัตถุพลอยได้จากพืช ทั้งนี้ ที่อยู่ในสภาพสดหรือรักษาสภาพไว้ เพื่อมิให้เสียเป็นการชั่วคราวในระหว่างขนส่ง ด้วยการแช่เย็น แช่เย็นจนแข็ง หรือด้วยการจัดทำหรือปรุงแต่งโดยวิธีการอื่น หรือรักษาสภาพไว้เพื่อมิให้เสียเพื่อการขายปลีก หรือขายส่งด้วยวิธีการแช่เย็น แช่เย็นจนแข็ง ทำให้แห้ง บด ทำให้เป็นชิ้น หรือด้วยวิธีอื่น ข้าวสาร หรือผลิตภัณฑ์ที่ได้จากการสีข้าว แต่ไม่รวมถึงไม้ซุง ฝืน หรือผลิตภัณฑ์ที่ได้จากการเลื่อยไม้ หรือผลิตภัณฑ์อาหารที่บรรจุกระป๋อง ภาชนะ หรือหีบห่อที่ทำเป็นอุตสาหกรรม ตามลักษณะและเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

(ข) การขายสัตว์ ไม่ว่าจะเป็นมีชีวิตหรือไม่มีชีวิต และในกรณีสัตว์ไม่มีชีวิต ไม่ว่าจะเป็นเนื้อ ส่วนต่างๆ ของสัตว์ ไข่น้ำนม และวัตถุพลอยได้จากสัตว์ ทั้งนี้ ที่อยู่ในสภาพสด หรือรักษาสภาพไว้เพื่อมิให้เสียเป็นการชั่วคราวในระหว่างขนส่ง ด้วยการแช่เย็น แช่เย็นจนแข็ง หรือด้วยการจัดทำหรือปรุงแต่งโดยวิธีการอื่น หรือรักษาสภาพไว้เพื่อมิให้เสียเพื่อการขายปลีก หรือขายส่งด้วยวิธีการแช่เย็น แช่เย็นจนแข็ง ทำให้แห้ง บด ทำให้เป็นชิ้น หรือด้วยวิธีอื่น แต่ไม่รวมถึงผลิตภัณฑ์อาหารที่บรรจุ

กระป๋อง ภาชนะ หรือหีบห่อที่ทำเป็นอุตสาหกรรม ตามลักษณะและเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

(ค) การขายปุ๋ย

(ง) การขายปลาปน อาหารสัตว์

(จ) การขายยาหรือเคมีภัณฑ์ที่ใช้สำหรับพืชหรือสัตว์ เพื่อบำรุงรักษา ป้องกัน ทำลายหรือกำจัดศัตรูหรือโรคของพืชและสัตว์

(ฉ) การขายหนังสือพิมพ์ นิตยสาร หรือตำราเรียน

(ช) การให้บริการการศึกษาของสถานศึกษาของทางราชการ สถานศึกษาตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษา เอกชน หรือโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน

(ซ) การให้บริการที่เป็นงานทางศิลปะและวัฒนธรรมในสาขาและลักษณะการประกอบกิจการที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมนตรีรัฐมนตรี

(ฌ) การให้บริการการประกอบโรคศิลปะ การสอบบัญชี การว่าความ หรือการประกอบวิชาชีพอิสระอื่นตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมนตรีรัฐมนตรี ทั้งนี้ เฉพาะวิชาชีพอิสระที่มีกฎหมายควบคุมการประกอบวิชาชีพอิสระนั้น

(ญ) การให้บริการรักษาพยาบาลของสถานพยาบาลตามกฎหมายว่าด้วยสถานพยาบาล

(ฎ) การให้บริการวิจัย หรือการให้บริการทางวิชาการ ทั้งนี้ ในสาขาและลักษณะการประกอบกิจการที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมนตรีรัฐมนตรี

(ฏ) การให้บริการห้องสมุด พิพิธภัณฑ์ สวนสัตว์

(ฐ) การให้บริการตามสัญญาจ้างแรงงาน

(ฑ) การให้บริการจัดแข่งขันกีฬาสมัครเล่น

(ฒ) การให้บริการของนักแสดงสาธารณะ ทั้งนี้ เฉพาะบริการในสาขาและลักษณะการประกอบกิจการตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมนตรีรัฐมนตรี

(ณ) การให้บริการขนส่งในราชอาณาจักร

(ด) การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศ ซึ่งมีใช่เป็นการขนส่งโดยอากาศยาน หรือเรือเดินทะเล

(ต) การให้บริการเช่าอสังหาริมทรัพย์

(ถ) การให้บริการของราชการส่วนท้องถิ่น ทั้งนี้ ไม่รวมถึงบริการที่เป็นการพาณิชย์ของราชการส่วนท้องถิ่น หรือเป็นการหารายได้หรือผลประโยชน์ไม่ว่าจะเป็นกิจการสาธารณูปโภคหรือไม่ก็ตาม



(ท) การขายสินค้าหรือการให้บริการของกระทรวง ทบวง กรม ซึ่งส่งรายรับทั้งสิ้นให้แก่รัฐโดยไม่หักรายจ่าย

(ธ) การขายสินค้าหรือการให้บริการเพื่อประโยชน์แก่ การศาสนา หรือการสาธารณกุศลภายในประเทศ ซึ่งไม่นำผลกำไร ไปจ่ายในทางอื่น

(น) การขายสินค้าหรือการให้บริการตามที่กำหนดโดย พระราชกฤษฎีกา

(2) การนำเข้าสินค้าดังต่อไปนี้

(ก) สินค้าตาม (1) (ก) ถึง (ข)

(ข) สินค้าจากต่างประเทศที่นำเข้าไปในเขตปลอด อากาศ ทั้งนี้ เฉพาะสินค้าที่ได้รับยกเว้นอากรขาเข้าตามกฎหมาย ว่าด้วยการนั้น

(ค) สินค้าที่จำแนกประเภทไว้ในภาคว่าด้วยของที่ ได้รับยกเว้นอากร ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร

(ง) สินค้าซึ่งนำเข้าและอยู่ในอารักขาของศุลกากร แล้วได้ส่งกลับออกไปต่างประเทศ โดยได้คืนอากรขาเข้า ตาม กฎหมายว่าด้วยศุลกากร

(3) การส่งออกซึ่งสินค้าหรือบริการของผู้ประกอบการ จัดทะเบียนซึ่งต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82/16

การยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการประกอบกิจการ ดังกล่าวนี้อธิบดีจะเสนอให้คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร พิจารณากำหนดลักษณะของกิจการและเงื่อนไขในการประกอบ กิจการที่ได้รับการยกเว้นตามนี้ก็ได้อธิบดีจะเสนอให้คณะกรรมการวินิจฉัย ภาษีอากรได้วินิจฉัยแล้ว ให้ประกาศคำวินิจฉัยของคณะกรรมการ ดังกล่าวในราชกิจจานุเบกษา และหากกิจการนั้นมิได้เป็นไปตาม ลักษณะและเงื่อนไขที่กำหนด กิจการนั้นจะไม่ได้รับยกเว้นภาษี มูลค่าเพิ่ม

## ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่ขอจดทะเบียนภาษี มูลค่าเพิ่มได้

ผู้ประกอบการซึ่งประกอบกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษี มูลค่าเพิ่มดังต่อไปนี้ มีสิทธิแจ้งต่ออธิบดีตามแบบที่อธิบดีกำหนด เพื่อขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มและเสียภาษีมูลค่าเพิ่มได้

(1) กิจการขายสินค้านำเข้าต่อไปนี้

(ก) การขายพืชผลทางการเกษตร ไม่ว่าจะเป็นลำต้น กิ่ง ใบ เปลือก หน่อ ราก เหง้า ดอก หัว ผัก เมล็ด หรือส่วนอื่นๆ ของพืช และวัตถุดิบที่ได้จากพืช ทั้งนี้ ที่อยู่ในสภาพสดหรือรักษา สภาพไว้ เพื่อมิให้เสียเป็นการชั่วคราวในระหว่างขนส่ง ด้วยการ

แช่เย็น แช่เย็นจนแข็ง หรือด้วยการจัดทำ หรือปรุงแต่งโดยวิธีการอื่น หรือรักษาสภาพไว้เพื่อมิให้เสียเพื่อการขายปลีก หรือขายส่งด้วย วิธีการแช่เย็น แช่เย็นจนแข็ง ทำให้แห้ง บด ทำให้เป็นชิ้น หรือ ด้วยวิธีอื่น ข้าวสาร หรือผลิตภัณฑ์ที่ได้จากการสีข้าว แต่ ไม่รวมถึงไม้ซุง ฟืน หรือผลิตภัณฑ์ที่ได้จากการเลื่อยไม้ หรือ ผลิตภัณฑ์อาหารที่บรรจุกระป๋อง ภาชนะ หรือหีบห่อที่ทำเป็น อุตสาหกรรม ตามลักษณะและเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

(ข) การขายสัตว์ ไม่ว่าจะมีชีวิตหรือไม่มีชีวิต และ ในกรณีสัตว์ไม่มีชีวิต ไม่ว่าจะเนื้อ ส่วนต่างๆ ของสัตว์ ไข น้ำมัน และวัตถุดิบได้จากสัตว์ ทั้งนี้ ที่อยู่ในสภาพสด หรือ รักษาสภาพไว้เพื่อมิให้เสียเป็นการชั่วคราวในระหว่างขนส่งด้วย การแช่เย็น แช่เย็นจนแข็ง หรือด้วยการจัดทำหรือปรุงแต่งโดย วิธีการอื่น หรือรักษาสภาพไว้เพื่อมิให้เสียเพื่อการขายปลีก หรือ ขายส่งด้วยวิธีการแช่เย็น แช่เย็นจนแข็ง ทำให้แห้ง บด ทำให้ เป็นชิ้น หรือด้วยวิธีอื่น แต่ไม่รวมถึงผลิตภัณฑ์อาหารที่บรรจุ กระป๋อง ภาชนะ หรือหีบห่อที่ทำเป็นอุตสาหกรรม ตามลักษณะ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

(ค) การขายปุ๋ย

(ง) การขายปลาปน อาหารสัตว์

(จ) การขายยาหรือเคมีภัณฑ์ที่ใช้สำหรับพืชหรือสัตว์ เพื่อบำรุงรักษา ป้องกัน ทำลายหรือกำจัดศัตรูหรือโรคของพืช และสัตว์

(ฉ) การขายหนังสือพิมพ์ นิตยสาร หรือตำราเรียน

(2) กิจการขนาดย่อมตามมาตรา 81/1

(3) กิจการอื่นตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา

เมื่อผู้ประกอบการได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว ผู้ประกอบการดังกล่าวจะเลิกเสียภาษีมูลค่าเพิ่มได้ต่อเมื่อได้ ใช้สิทธิขอถอนทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม และอธิบดีได้สั่งถอน ทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว

## หน้าที่ของผู้ประกอบการจดทะเบียน

เมื่อผู้ประกอบการได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว มีหน้าที่ต้องปฏิบัติในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มให้ครบถ้วนถูกต้อง ดังต่อไปนี้

1. ออกใบกำกับภาษีและส่งมอบให้กับลูกค้าทุกครั้ง ที่ ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น

2. จัดทำรายงานภาษีมูลค่าเพิ่มภายใน 3 วันทำการ ทุกครั้งที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น

3. ยื่นแบบและชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม (ถ้ามี) ภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป

## ใบกำกับภาษี

ผู้ประกอบการจดทะเบียนจัดทำใบกำกับภาษีและสำเนาใบกำกับภาษีสำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการทุกครั้ง และต้องจัดทำในทันทีที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น พร้อมทั้งให้ส่งมอบใบกำกับภาษีนั้นแก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ ส่วนสำเนาใบกำกับภาษีให้เก็บรักษาไว้อย่างน้อยเป็นเวลา 5 ปี ผู้ประกอบการที่ได้รับยกเว้นการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม และได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มชั่วคราวจะออกใบกำกับภาษีได้ต่อเมื่อเป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด ใบกำกับภาษีให้ออกเป็นรายสถานประกอบการ ทั้งนี้ เว้นแต่อธิบดีจะกำหนดเป็นอย่างอื่น

ห้ามมิให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนดังต่อไปนี้ออกใบกำกับภาษี

- (1) ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่อยู่นอกราชอาณาจักร และได้ให้ตัวแทนของตนออกใบกำกับภาษีแทนตน
- (2) ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ทรัพย์สินถูกนำออกขายทอดตลาดหรือขายโดยวิธีอื่นโดยบุคคลอื่น
- (3) ผู้ประกอบการจดทะเบียนตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา



เมื่อผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วมีหน้าที่ต้องออกใบกำกับภาษีเมื่อความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น ซึ่งใบกำกับภาษีเต็มรูปตามมาตรา 86/4 จะต้องมีรายการอย่างน้อยดังต่อไปนี้

- (1) คำว่า "ใบกำกับภาษี" ในที่ที่เห็นได้เด่นชัด
- (2) ชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ออกใบกำกับภาษีและในกรณีที่ตัวแทนเป็นผู้ออกใบกำกับภาษีในนามของผู้ประกอบการจดทะเบียน หรือผู้ทอดตลาดเป็นผู้ออกใบกำกับภาษีในนามของผู้ประกอบการจดทะเบียน ให้ระบุชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของตัวแทนนั้นด้วย
- (3) ชื่อ ที่อยู่ ของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ
- (4) หมายเลขลำดับของใบกำกับภาษี และหมายเลขลำดับของเล่ม ถ้ามี
- (5) ชื่อ ชนิด ประเภท ปริมาณ และมูลค่าของสินค้าหรือของบริการ
- (6) จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่คำนวณจากมูลค่าของสินค้าหรือของบริการ โดยให้แยกออกจากมูลค่าของสินค้าและหรือของบริการให้ชัดแจ้ง
- (7) วัน เดือน ปี ที่ออกใบกำกับภาษี
- (8) ข้อความอื่นที่อธิบดีกำหนดไว้ดังนี้
  - (8.1) ในกรณีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนประสงค์จะจัดทำใบกำกับภาษีร่วมกับเอกสารทางการค้าอื่น เช่น ใบเสร็จรับเงิน ใบส่งของ ใบแจ้งหนี้ ซึ่งมีจำนวนหลายฉบับอยู่ในชุดเดียวกัน และใบกำกับภาษีมีใบเอกสารฉบับแรกของเอกสารดังกล่าว ให้ปฏิบัติดังต่อไปนี้

- (1) ในใบกำกับภาษีและสำเนาใบกำกับภาษีของเอกสารชุดดังกล่าว จะต้องมียุ่ข้อความว่า "เอกสารออกเป็นชุด" ไว้ด้วย
- (2) ในสำเนาของใบกำกับภาษี จะต้องมียุ่ข้อความว่า "สำเนาใบกำกับภาษี" ไว้ด้วย ข้อความว่า "เอกสารออกเป็นชุด" และ "สำเนาใบกำกับภาษี" จะต้องตีพิมพ์ขึ้นหรือจัดทำขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ในกรณีจัดทำใบกำกับภาษีขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ จะประทับด้วยตรายาง เขียนด้วยหมึก พิมพ์ดีด หรือกระทำให้ปรากฏขึ้นด้วยวิธีการอื่นในลักษณะทำนองเดียวกันไม่ได้
- (8.2) ในกรณีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้จัดทำใบกำกับภาษีร่วมกับเอกสารทางการค้าอื่นตามข้อ (8.1) แต่ไม่มี

ข้อความว่า "เอกสารออกเป็นชุด" ก็ให้ยังคงใช้เป็นใบกำกับภาษีได้ต่อไปจนกว่าเอกสารทางการค้าซึ่งได้มีอยู่เดิมก่อนวันที่ประกาศฉบับนี้ใช้บังคับจะหมดไป แต่ทั้งนี้ต้องไม่เกินวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2535

(8.3) ในกรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสถานประกอบการหลายแห่ง และสถานประกอบการที่มีใช้สำนักงานใหญ่ได้นำใบกำกับภาษีของสถานประกอบการที่เป็นสำนักงานใหญ่ไปส่งมอบให้แก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการทุกครั้งที่มีการขายสินค้าหรือการให้บริการ จะต้องมียกข้อความว่า "สาขาที่ออกใบกำกับภาษีคือ..." ไว้ในใบกำกับภาษีดังกล่าว โดยข้อความดังกล่าวจะตีพิมพ์จัดทำขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ ประทับด้วยตรายาง เขียนด้วยหมึก พิมพ์ดีด หรือทำให้ปรากฏขึ้นด้วยวิธีการอื่นใดในลักษณะทำนองเดียวกันก็ได้

(8.4) ในกรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนซึ่งประกอบกิจการสถานบริการน้ำมันได้ขายน้ำมันเชื้อเพลิงหรือได้ขายสินค้าหรือให้บริการที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับรถยนต์ ที่ต้องจดทะเบียนตามกฎหมายว่าด้วยรถยนต์ จะต้องระบุเลขทะเบียนรถยนต์ไว้ในใบกำกับภาษี โดยข้อความดังกล่าวจะตีพิมพ์จัดทำขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ ประทับตรายาง เขียนด้วยหมึก พิมพ์ดีด หรือทำให้ปรากฏขึ้นด้วยวิธีการอื่นใดในลักษณะทำนองเดียวกันก็ได้

(8.5) ในกรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรให้ออกใบกำกับภาษีเป็นหน่วยเงินตราต่างประเทศ ผู้ประกอบการจดทะเบียนจะต้องระบุอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยไว้ในใบกำกับภาษีด้วย โดยข้อความดังกล่าวจะตีพิมพ์จัดทำขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ ประทับตรายาง เขียนด้วยหมึก พิมพ์ดีด หรือทำให้ปรากฏขึ้นด้วยวิธีการอื่นใดในลักษณะทำนองเดียวกันก็ได้

อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศให้ใช้อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราตามหลักเกณฑ์ตามมาตรา 79/4 แห่งประมวลรัษฎากร ในกรณีที่ไม่สามารถคำนวณอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตามหลักเกณฑ์ดังกล่าวได้ ให้ใช้อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราตามมาตรา 9 แห่งประมวลรัษฎากร

(8.6) ในกรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่ต้องนำมูลค่าของทรงรูปพรรณที่ขายเป็นจำนวนเท่ากับราคาของทรงรูปพรรณที่สมาคมค้าทองคำประกาศรับซื้อคืนในวันที่ขายทรงรูปพรรณ มารวมคำนวณมูลค่าของฐานภาษี ผู้ประกอบการจดทะเบียนจะต้องระบุข้อความดังต่อไปนี้ไว้ในใบกำกับภาษีด้วย

(1) ราคาขายทรงรูปพรรณซึ่งรวมค่ากำเหน็จแต่ไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม

(2) ราคารับซื้อคืนทรงรูปพรรณที่สมาคมค้าทองคำประกาศ

(3) ผลต่างระหว่างราคาขายทรงรูปพรรณซึ่งรวมค่ากำเหน็จแต่ไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่มตาม (1) กับราคาซื้อคืนทรงรูปพรรณที่สมาคมค้าทองคำประกาศตาม (2)

(4) จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่คำนวณจาก (3)

(5) หมายเลขลำดับของใบรับที่ออกโดยเครื่องบันทึกการเก็บเงิน แต่หากผู้ประกอบการจดทะเบียนใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงินออกใบกำกับภาษีด้วย ไม่ต้องระบุหมายเลขลำดับของใบรับ

(6) เลขรหัสประจำเครื่องบันทึกการเก็บเงินที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด

ข้อความจะตีพิมพ์จัดทำขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ ประทับตรายาง เขียนด้วยหมึก พิมพ์ดีด หรือทำให้ปรากฏขึ้นด้วยวิธีการอื่นใดในลักษณะทำนองเดียวกันก็ได้

(8.7) ในกรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนได้จัดทำใบกำกับภาษี ผู้ประกอบการจดทะเบียนจะต้องระบุเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการซึ่งเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนไว้ในใบกำกับภาษีนั้น โดยข้อความดังกล่าวจะตีพิมพ์จัดทำขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ ประทับด้วยตรายาง เขียนด้วยหมึก พิมพ์ดีด หรือทำให้ปรากฏขึ้นด้วยวิธีการอื่นใดในลักษณะทำนองเดียวกันก็ได้ ทั้งนี้ สำหรับการจัดทำใบกำกับภาษีที่ได้จัดทำตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2558 เป็นต้นไป

(8.8) ในกรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนได้จัดทำใบกำกับภาษี ผู้ประกอบการจดทะเบียนจะต้องระบุข้อความรายการเกี่ยวกับสถานประกอบการของผู้ประกอบการจดทะเบียนตามที่ปรากฏในใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.20) ซึ่งเป็นสถานที่ที่ได้ขายสินค้าหรือให้บริการที่ได้ออกใบกำกับภาษี ไว้ในใบกำกับภาษีดังกล่าว สำหรับการจัดทำใบกำกับภาษีที่ได้จัดทำตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2558 เป็นต้นไป ดังนี้

(1) กรณีสถานประกอบการที่เป็นสำนักงานใหญ่ตามที่ปรากฏในใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ประกอบการจดทะเบียน เป็นสถานที่ที่ได้ขายสินค้าหรือให้บริการที่ได้ออกใบกำกับภาษี ให้ระบุข้อความคำว่า "สำนักงานใหญ่" หรือระบุคำย่อที่แสดงได้ว่าเป็นสำนักงานใหญ่ เช่น "สนญ" "HO" "HQ" เป็นต้น หรือระบุเป็นตัวเลขศูนย์จำนวน 5 หลัก (00000) เพื่อ

แสดงว่าตัวเลขศูนย์จำนวน 5 หลัก (00000) เป็นรหัสของสำนักงานใหญ่ ไว้ในใบกำกับภาษีดังกล่าวด้วย

(2) กรณีสถานประกอบการที่เป็นสาขาของผู้ประกอบการจดทะเบียนเป็นสถานที่ที่ได้ขายสินค้าหรือให้บริการที่ได้ออกไปกำกับภาษี ให้ระบุข้อความคำว่า “สาขาที่ ...” โดยเลขที่ของสาขาให้ระบุเลขที่สาขาตามที่ปรากฏในใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่น สาขาที่ 1 สาขาที่ 01 เป็นต้น หรือระบุคำย่อที่แสดงได้ว่าเป็น “สาขาที่ ...” เช่น “Branch No. ...” “br. no. ...” เป็นต้น หรือระบุเป็นตัวเลขจำนวน 5 หลักตามที่ปรากฏในใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อแสดงว่าเป็นรหัสของ “สาขาที่ ...” เช่น 00001 ไว้ในใบกำกับภาษีดังกล่าวด้วย

(3) ข้อความรายการเกี่ยวกับสถานประกอบการตาม (1) และ (2) จะตีพิมพ์ จัดทำขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ประทับด้วยตราลาย เขียนด้วยหมึก พิมพ์ดีด หรือทำให้ปรากฏขึ้นด้วยวิธีการอื่นใดในลักษณะทำนองเดียวกันก็ได้

(8.9) ในกรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนได้จัดทำใบกำกับภาษี ให้แก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการซึ่งเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน ผู้ประกอบการจดทะเบียนต้องระบุข้อความรายการเกี่ยวกับสถานประกอบการตามที่ปรากฏในใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.20) ของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการนั้นไว้ในใบกำกับภาษีดังกล่าว สำหรับการจัดทำใบกำกับภาษีที่ได้จัดทำตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2558 เป็นต้นไป ดังนี้

(1) กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนระบุที่อยู่ของสถานประกอบการที่เป็นสำนักงานใหญ่ตามที่ปรากฏในใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ เป็นที่อยู่ของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการในใบกำกับภาษี ให้ระบุข้อความคำว่า “สำนักงานใหญ่” หรือระบุคำย่อที่แสดงได้ว่าเป็นสำนักงานใหญ่ เช่น “สนญ” “HO” “HQ” เป็นต้น หรือระบุเป็นตัวเลขศูนย์จำนวน 5 หลัก (00000) เพื่อแสดงว่าตัวเลขศูนย์จำนวน 5 หลัก (00000) เป็นรหัสของสำนักงานใหญ่ ไว้ในใบกำกับภาษีดังกล่าวด้วย

(2) กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนระบุที่อยู่ของสถานประกอบการที่เป็นสาขาตามที่ปรากฏในใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ เป็นที่อยู่ของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการในใบกำกับภาษี ให้ระบุข้อความคำว่า “สาขาที่ ...” โดยเลขที่ของสาขาให้ระบุเลขที่สาขาตามที่ปรากฏในใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่น สาขาที่ 1 สาขาที่ 01 เป็นต้น หรือระบุคำย่อที่แสดงได้ว่าเป็น “สาขาที่ ...” เช่น “Branch No. ...” “br. no. ...” เป็นต้น หรือระบุเป็นตัวเลขจำนวน 5 หลักตามที่ปรากฏใน

ใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อแสดงว่าเป็นรหัสของ “สาขาที่ ...” เช่น 00001 ไว้ในใบกำกับภาษีดังกล่าวด้วย

(3) ข้อความรายการเกี่ยวกับสถานประกอบการตาม (1) และ (2) จะตีพิมพ์ จัดทำขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ประทับด้วยตราลาย เขียนด้วยหมึก พิมพ์ดีด หรือทำให้ปรากฏขึ้นด้วยวิธีการอื่นใดในลักษณะทำนองเดียวกันก็ได้

## ภาษีซื้อขอคืนได้หรือเครดิตภาษีขายได้

ผู้ประกอบการภาษีมูลค่าเพิ่มเมื่อมีการจ่ายค่าใช้จ่ายต่างๆ แล้วถูกผู้ประกอบการอื่นเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ถือเป็นภาษีซื้อของผู้ประกอบการจดทะเบียนซึ่งมีสิทธิขอคืนได้จะต้องพิจารณาดังนี้

1. ต้องเป็นใบกำกับภาษีเต็มรูปมีข้อความครบ 8 ข้อตามมาตรา 86/4
2. ต้องเป็นต้นฉบับ หรือเป็นเอกสารออกเป็นชุด
3. คำว่า “ใบกำกับภาษี” ต้องพิมพ์จากโรงพิมพ์ หากออกด้วยคอมพิวเตอร์ต้องเป็นคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ
4. คำว่า “ชื่อ-ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร” ของผู้ออกใบกำกับภาษี (ผู้ขายหรือผู้ให้บริการ) ต้องพิมพ์จากโรงพิมพ์ หากออกด้วยคอมพิวเตอร์ต้องเป็นคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ
5. ต้องไม่มีการแก้ไข ชูตขีด ลบ ผ่า ข้อความบนใบกำกับภาษีในส่วนสำคัญ 8 ข้อตามมาตรา 86/4
6. ใบกำกับภาษีที่ออกจากปั้มน้ำมัน จะต้องมียุทธะเบียนรถบนใบกำกับภาษีด้วย

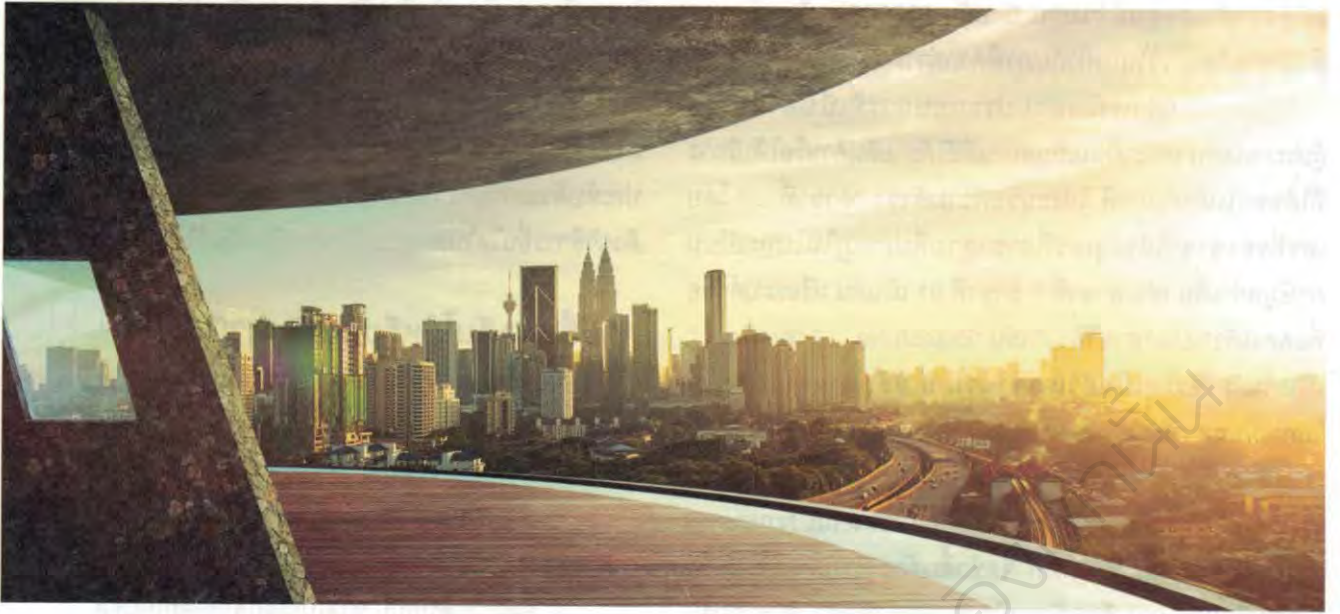
## ภาษีซื้อต้องห้าม

ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มเมื่อผู้ประกอบการได้มีการจ่ายค่าใช้จ่ายต่างๆ แล้วถูกผู้ประกอบการรายอื่นเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ถือเป็นภาษีซื้อของผู้ประกอบการจดทะเบียน ซึ่งมีสิทธิขอคืนหรือเครดิตภาษีขายได้ แต่ประมวลรัษฎากรได้กำหนดให้ภาษีซื้อในกรณีดังต่อไปนี้ ไม่ให้นำมาหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม

(1) กรณีไม่มีใบกำกับภาษีหรือไม่อาจแสดงใบกำกับภาษีได้ว่ามีการชำระภาษีซื้อ เว้นแต่จะเป็นกรณีมีเหตุอันสมควรตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

(1.1) กรณีไม่มีใบกำกับภาษีตามมาตรา 82/5 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ประกอบการไม่มีสิทธินำภาษีซื้อไปหักในการคำนวณภาษี

(1.2) กรณีมีใบกำกับภาษีแต่ไม่อาจแสดงใบกำกับ



ภาษีได้ว่าการชำระภาษีซื้อตามมาตรา 82/5 (1) แห่งประมวล  
รัษฎากร ให้ผู้ประกอบการมีสิทธินำภาษีซื้อไปหักในการคำนวณ  
ภาษีได้ตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

(ก) ใบกำกับภาษีถูกทำลายโดยเหตุสุดวิสัย เช่น  
อัคคีภัย อุทกภัย หรือวาทภัย ซึ่งต้องมีหลักฐานทางราชการหรือ  
หลักฐานอื่นที่เชื่อถือได้ว่าเกิดเหตุการณ์ดังกล่าวจริง และ

(ข) ผู้ประกอบการไม่สามารถขอใบแทนใบกำกับ  
ภาษีจากผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการได้ตามมาตรา 86/12 แห่ง  
ประมวลรัษฎากร เนื่องจากผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการไม่สามารถ  
ออกใบแทนใบกำกับภาษีได้เพราะเหตุสุดวิสัย

(2) กรณีใบกำกับภาษีมีข้อความไม่ถูกต้องหรือไม่สมบูรณ์  
ในส่วนที่เป็นสาระสำคัญตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่อธิบดี  
กำหนด

กรณีมีใบกำกับภาษี และสามารถแสดงใบกำกับภาษี  
ได้ว่าการชำระภาษีซื้อไปจริงตามมาตรา 82/5 (2) แห่งประมวล  
รัษฎากร ใบกำกับภาษีดังกล่าวต้องมีรายการครบถ้วนตามมาตรา  
86/4 แห่งประมวลรัษฎากร

(3) ภาษีซื้อที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการ  
ของผู้ประกอบการตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

ภาษีซื้อที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการของ  
ผู้ประกอบการตามมาตรา 82/5 (3) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่  
ภาษีซื้อที่ไม่เข้าลักษณะเป็นรายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการ  
โดยเฉพาะ

(4) ภาษีซื้อที่เกิดจากรายจ่ายเพื่อการรับรองหรือเพื่อการ

อันมีลักษณะทำนองเดียวกันตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่อธิบดี  
กำหนด

ภาษีซื้อที่เกิดจากรายจ่ายเพื่อการรับรองหรือเพื่อการอื่น  
ที่มีลักษณะทำนองเดียวกันตามมาตรา 82/5 (4) แห่งประมวล  
รัษฎากร ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขดังนี้

(ก) ค่ารับรองหรือค่าบริการไม่ว่าจะจ่ายเพื่อการ  
รับรองหรือให้บริการแก่บุคคลใดๆ และไม่จ่ายเพื่อประโยชน์  
แก่กิจการหรือไม่ก็ตาม เช่น ค่าที่พัก ค่าอาหาร ค่าเครื่องดื่ม  
ค่ามหรสพ ค่าใช้จ่ายเพื่อการกีฬา และค่าใช้จ่ายอื่นๆ ในทำนอง  
เดียวกัน

(ข) ค่าสิ่งของหรือประโยชน์อื่นใดที่ให้แก่บุคคลซึ่ง  
ได้รับการรับรองหรือรับบริการตาม (ก) และบุคคลอื่น

(5) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีซึ่งออกโดยผู้ที่ไม่สิทธิออก  
ใบกำกับภาษี

ผู้ประกอบการที่ไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม และรวมถึง  
ผู้ประกอบการที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ย่อมไม่มีสิทธิออก  
ใบกำกับภาษี

(6) ภาษีซื้อตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุวัติรัฐมนตรี  
ซึ่งภาษีซื้อดังต่อไปนี้ ไม่ให้นำมาหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม  
ตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร

(6.1) ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อ เช่าซื้อ เช่า หรือรับโอน  
รถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมาย  
ว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต และภาษีซื้อที่เกิดจากการ  
ซื้อสินค้าหรือการรับบริการที่เกี่ยวข้องกับรถยนต์นั่งและรถยนต์

โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตมิให้ใช้บังคับสำหรับการขายรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต และการให้บริการเช่ารถยนต์ดังกล่าวของตนเองโดยตรง และการให้บริการรับประกันวินาศภัยสำหรับรถยนต์ดังกล่าว

(6.2) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีอย่างย่อตามมาตรา 86/6 และมาตรา 86/7 แห่งประมวลรัษฎากร

(6.3) ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อทรัพย์สินเพื่อใช้หรือจะใช้ในกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือภาษีซื้อที่เกิดจากรายจ่ายของกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

(6.4) ภาษีซื้อที่เกิดจากการก่อสร้างอาคารหรืออสังหาริมทรัพย์อื่นเพื่อใช้หรือจะใช้ในกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และต่อมาได้ขายหรือให้เช่าหรือนำไปใช้ในกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ทั้งนี้ เฉพาะที่ได้กระทำภายใน 3 ปี นับแต่เดือนภาษีที่ก่อสร้างเสร็จสมบูรณ์ มิให้ใช้บังคับสำหรับภาษีซื้อที่เกิดจากการก่อสร้างอาคารหรืออสังหาริมทรัพย์อื่น เพื่อใช้หรือจะใช้ในกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและต่อมาได้ขายหรือให้เช่าหรือนำไปใช้ในกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม อันเนื่องมาจากการปรับปรุงโครงสร้างหนี้

(6.5) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งรายการตามมาตรา 86/4 (1) แห่งประมวลรัษฎากร มิได้ตีพิมพ์ขึ้น หรือมิได้จัดทำขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ ในกรณีจัดทำใบกำกับภาษีขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ

(6.6) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งรายการตามมาตรา 86/4 (8) แห่งประมวลรัษฎากร มิได้จัดทำขึ้นตามวิธีการตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร ซึ่งออกโดยอาศัยอำนาจตามความในมาตรา 86/4 (8) แห่งประมวลรัษฎากร

(6.7) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งมีรายการในใบกำกับภาษีเป็นสำเนา (copy) แต่ไม่รวมถึงใบกำกับภาษีที่ได้จัดทำร่วมกับเอกสารทางการค้าอื่น ซึ่งมีจำนวนหลายฉบับ และใบกำกับภาษีซึ่งมีรายการในใบกำกับภาษีเป็นสำเนา มีข้อความว่า "เอกสารออกเป็นชุด" ปรากฏอยู่ด้วย

(6.8) ภาษีซื้อส่วนที่เฉลี่ยเป็นของกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งได้คำนวณตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรซึ่งออกโดยอาศัยอำนาจตามความในมาตรา 82/6 แห่งประมวลรัษฎากร

(6.9) ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อสินค้าหรือรับบริการ ซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนนำไปใช้หรือจะใช้ในการประกอบกิจการทั้งประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และผู้ประกอบการจดทะเบียนดังกล่าวใช้สิทธิเลือกไม่นำภาษีซื้อทั้งหมดไปหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มมีรายได้ไม่น้อยกว่าร้อยละ 90 ของรายได้ของกิจการทั้งหมด ทั้งนี้ ตามข้อ 3 (2) แห่งประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 29)

(6.10) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งรายการตามมาตรา 86/4 ได้ถูกแก้ไขเปลี่ยนแปลง เว้นแต่รายการซึ่งได้ถูกแก้ไขเปลี่ยนแปลงตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด

(6.11) ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อ เช่าซื้อ หรือรับโอนรถยนต์ที่มีเครื่องยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต เพื่อใช้หรือจะใช้ในกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และต่อมาได้มีการดัดแปลงรถยนต์ดังกล่าวเป็นรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ทั้งนี้ เฉพาะที่ได้กระทำภายใน 3 ปี นับแต่เดือนภาษีที่ได้รับรถยนต์ไว้ในครอบครอง มิให้ใช้บังคับสำหรับการขายรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต และการให้บริการเช่ารถยนต์ดังกล่าวของตนเองโดยตรง

(6.12) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งรายการตามมาตรา 86/4 (2) แห่งประมวลรัษฎากร มิได้ตีพิมพ์ขึ้น หรือมิได้จัดทำขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ ในกรณีจัดทำใบกำกับภาษีขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ มิให้ใช้บังคับสำหรับใบกำกับภาษีที่ออกโดยผู้ประกอบการจดทะเบียน ซึ่งเป็นบริษัทจำกัดหรือบริษัทมหาชนจำกัด ซึ่งได้เปลี่ยนสถานะจากรัฐวิสาหกิจประเภทของค์การของรัฐตามที่มีกฎหมายจัดตั้ง ทั้งนี้ เฉพาะใบกำกับภาษีที่ได้ออกในช่วงระยะเวลาไม่เกิน 1 ปี นับแต่วันที่จดทะเบียนจัดตั้งเป็นบริษัทจำกัดหรือบริษัทมหาชนจำกัด

## การตรวจสอบใบกำกับภาษีปลอม

ทุกครั้งที่กิจการได้รับใบกำกับภาษีซื้อ กิจการควรตรวจสอบว่า ใบกำกับภาษีซื้อนั้นเป็นใบกำกับภาษีปลอมหรือไม่ กิจการสามารถตรวจสอบใบกำกับภาษีได้ดังนี้

1. เมื่อมีการได้รับใบกำกับภาษีซื้อ ให้ตรวจสอบโดยเข้า [www.rd.go.th](http://www.rd.go.th)



2. คลิกไปที่ “บริการข้อมูล”



3. คลิกไปที่ “รายชื่อผู้ประกอบการ VAT”



4. พิมพ์ "เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร (13 หลัก)" หรือ "เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร (10 หลัก)" หรือ "ชื่อผู้ประกอบการ" ของผู้ออกใบกำกับภาษี (ผู้ขายหรือผู้ให้บริการ)

5. ตัวอย่าง กิจการได้รับใบกำกับภาษีของบริษัท เอเอบีซีซี จำกัด จะตรวจชื่อผู้ประกอบการ แล้วกด "ค้นหาข้อมูล" ดังนี้

6. ผลลัพธ์ที่ได้ คือ



## บทลงโทษใบกำกับภาษีปลอม

1. นำใบกำกับภาษีปลอม ไม่ว่าจะทั้งหมดหรือบางส่วนมาใช้ในการคำนวณภาษี ให้เสียเบี้ยปรับอีก 2 เท่าของจำนวนภาษีตามใบกำกับภาษีนั้น

ในกรณีที่ใบกำกับภาษีที่ผู้ได้รับประโยชน์ไม่สามารถนำพิสูจน์ได้ว่าบุคคลใดเป็นผู้ออกใบกำกับภาษี ให้ถือว่าเป็นใบกำกับภาษีปลอม

2. บุคคลดังต่อไปนี้ ฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตามบทบัญญัติที่ระบุไว้ ต้องระวางโทษจำคุกตั้งแต่ 3 เดือน ถึง 7 ปี และปรับตั้งแต่ 2,000 บาท ถึง 200,000 บาท



(1) ผู้ประกอบการจดทะเบียนโดยเจตนาหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ออกใบกำกับภาษีใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้โดยไม่มีสิทธิที่จะออกเอกสารดังกล่าว

(2) ตัวแทนผู้ประกอบการจดทะเบียนที่อยู่นอกราชอาณาจักร โดยเจตนาหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ออกใบกำกับภาษีโดยไม่มีสิทธิ

(3) ผู้ออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้โดยไม่มีสิทธิจะออกเอกสารดังกล่าว

(4) ผู้ประกอบการจดทะเบียนโดยเจตนาหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มไม่ลงรายการหรือลงรายการเป็นเท็จในรายงาน หรือตามที่อธิบดีกำหนด

(5) ผู้ประกอบการจดทะเบียนโดยเจตนาหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มไม่ออกใบกำกับภาษีใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้ หรือใบแทนเอกสารดังกล่าว

(6) ผู้ประกอบการจดทะเบียนโดยเจตนาหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มกระทำการใดๆ โดยความเท็จ โดยฉ้อโกงหรืออุบาย หรือโดยวิธีการอื่นใดทำนองเดียวกัน

(7) ผู้ประกอบการโดยเจตนา นำใบกำกับภาษีปลอม หรือใบกำกับภาษีที่ออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมายไปใช้ในการเครดิตภาษี

3. ในกรณีที่ผู้กระทำความผิดดังกล่าวนี้เป็นนิติบุคคล ถ้าการกระทำความผิดของนิติบุคคลนั้นเกิดจากการสั่งการหรือการกระทำของกรรมการหรือผู้จัดการ หรือบุคคลใดซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของนิติบุคคลนั้น หรือในกรณีที่บุคคลดังกล่าวมีหน้าที่ต้องสั่งการหรือกระทำการและละเว้นไม่สั่งการหรือไม่กระทำการจนเป็นเหตุให้นิติบุคคลนั้นกระทำความผิด ผู้นั้นต้องรับโทษตามที่บัญญัติไว้สำหรับความผิดนั้นๆ ด้วย



### แนะนำหลักสูตร

## การแก้ไขปัญหาด้านเอกสารบัญชี และเอกสารที่เกี่ยวข้อง ที่มีผลต่อการรับรู้อย่างการบัญชี

วันพฤหัสบดีที่ 14 กุมภาพันธ์ 2562

(เวลา 9.00-16.30 น.)

ณ โรงแรมดุสิตปรีนซ์ส ศรีนครินทร์ (ถ.ศรีนครินทร์)

โดย...อาจารย์ลาวัลย์ เป็

โทร. (02) 555-0700 กด 1 www.dst.co.th



---

# การเรียนรู้ตลอดชีวิต เพื่อพิชิตให้เป็นนักบัญชีมืออาชีพ

---

(ตอนที่ 21)

การเฉลี่ยภาษีซื้อ

เมื่อพูดถึงการเฉลี่ยภาษีซื้อตามทฤษฎี 3 ร. คือ รู้กว้าง รู้จริง และรู้ลึก โดยต้องรู้ก่อนว่าการเฉลี่ยภาษีซื้อมีกำหนดหลักเกณฑ์ไว้ที่ใด ว่าอย่างไร เราก็ต้องรู้ว่าอยู่ในเรื่องภาษีมูลค่าเพิ่มในประมวลรัษฎากรมาตรา 82/6 และประกาศอธิบดีกรมสรรพากร ฉบับที่ 29 ซึ่งได้บัญญัติไว้ดังนี้

**1. มาตรา 82/6**

“ในกรณีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนประกอบกิจการทั้งประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และผู้ประกอบการจดทะเบียนได้นำสินค้าหรือบริการที่ได้มาหรือได้รับมาในการประกอบกิจการของตนไปใช้หรือจะใช้ในกิจการทั้ง 2 ประเภท ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนนั้นเฉลี่ยภาษีซื้อที่จะนำมาหักออกจากภาษีขายในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82/3 ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด”

**2. ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร (ฉบับที่ 29) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการเฉลี่ยภาษีซื้อตามมาตรา 82/6 แห่งประมวลรัษฎากร ดังนี้**

**ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร**  
**เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 29)**  
**เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการเฉลี่ยภาษีซื้อ**  
**ตามมาตรา 82/6 แห่งประมวลรัษฎากร**

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 82/6 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 30) พ.ศ. 2534 อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการเฉลี่ยภาษีซื้อที่จะนำมาหักออกจากภาษีขายในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากรไว้ ดังต่อไปนี้

**ข้อ 1** กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนประกอบกิจการทั้งประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และผู้ประกอบการจดทะเบียนได้นำสินค้าหรือบริการที่ได้มาหรือได้รับมาในการประกอบกิจการของตนไปใช้หรือจะใช้ในกิจการทั้ง 2 ประเภท ถ้าสามารถแยกได้อย่างชัดเจนว่าภาษีซื้อที่เกิดจากสินค้าหรือบริการดังกล่าวเป็นภาษีซื้อของกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ให้ถือเป็นภาษีซื้อของกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มนั้นๆ

**ข้อ 2** นอกจากกรณีตามข้อ 5 ถ้าผู้ประกอบการจดทะเบียนประกอบกิจการทั้งประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และผู้ประกอบการจดทะเบียนได้นำสินค้าหรือบริการที่ได้มาหรือได้รับมาในการประกอบกิจการของตนไปใช้หรือจะใช้ในกิจการทั้ง 2 ประเภท ถ้าไม่สามารถแยกได้อย่างชัดเจนว่า ภาษีซื้อที่เกิดจากสินค้าหรือบริการดังกล่าวเป็นภาษีซื้อของกิจการประเภทใด ให้เฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของรายได้ของแต่ละกิจการ ดังนี้

(1) กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนซึ่งเริ่มประกอบกิจการ หรือได้ประกอบกิจการมาแล้ว แต่ยังไม่มียาได้ ให้ประมาณการรายได้ของกิจการทั้ง 2 ประเภทของปีที่เริ่มมียาได้

ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนเฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของประมาณการรายได้ดังกล่าว และให้นำภาษีซื้อที่เฉลี่ยได้ตามส่วนของประมาณการรายได้ของกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มมาหักออกจากภาษีขาย แต่ภาษีซื้อดังกล่าวจะต้องมีจำนวนไม่เกินกึ่งหนึ่งของภาษีซื้อที่นำมาเฉลี่ย

สำหรับในปีถัดจากปีที่เริ่มประกอบกิจการและยังไม่มียาได้ถึงสิ้นปีของปีที่เริ่มมียาได้ให้เฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของประมาณการรายได้ตามเกณฑ์ในวรรคหนึ่งและวรรคสอง

เมื่อสิ้นปีที่เริ่มมียาได้ ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนคำนวณภาษีซื้อที่หักได้จริงตามส่วนของรายได้ที่เกิดขึ้นจริงของกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และให้ปรับปรุงภาษีซื้อที่ได้นำมาหักออกจากภาษีขายแล้วตามหลักเกณฑ์ตาม (2)

ปีที่เริ่มมีรายได้ให้หมายถึง ปีแรกที่มีรายได้เกิดขึ้นจริงไม่น้อยกว่า 6 เดือนภาษี

(2) การปรับปรุงภาษีซื้อตาม (1) ให้กระทำในเดือนภาษีถัดจากเดือนภาษีสุดท้ายของปีที่เริ่มมีรายได้โดยให้ปรับปรุงตั้งแต่เดือนภาษีแรกที่ได้มีการเฉลี่ยภาษีซื้อถึงเดือนภาษีสุดท้ายของปีที่เริ่มมีรายได้ ดังนี้

(ก) ในกรณีภาษีซื้อที่เฉลี่ยได้และได้นำมาหักออกจากภาษีขายแล้ว มีจำนวนเกินกว่าภาษีซื้อที่หักได้จริง ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนชำระภาษีซื้อส่วนที่เกินนั้นพร้อมด้วยแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มอีก 1 ฉบับ ภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดจากเดือนภาษีที่มีการปรับปรุงภาษีซื้อ และให้นำภาษีซื้อส่วนที่เกินนั้น ซึ่งยังมีได้นำไปรวมคำนวณเป็นมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการไปรวมคำนวณเป็นมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการในปีที่เกี่ยวข้อง

(ข) ในกรณีภาษีซื้อที่เฉลี่ยได้และได้นำมาหักออกจากภาษีขายแล้วมีจำนวนน้อยกว่าภาษีซื้อที่หักได้จริง ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนยื่นคำร้องขอคืนภาษีส่วนที่ขาดนั้นตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด และให้นำภาษีซื้อส่วนที่ขาดซึ่งได้นำไปรวมคำนวณเป็นมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการแล้วไปหักออกจากมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการในปีที่เกี่ยวข้อง

(3) สำหรับปีถัดจากปีที่เริ่มมีรายได้เป็นต้นไป ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนเฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของรายได้ของปีที่ผ่านมาโดยไม่ต้องปรับปรุงภาษีซื้ออีก และในกรณีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนประสงค์จะปรับปรุงภาษีซื้อให้เป็นไปตามส่วนของรายได้ที่เกิดขึ้นจริงทั้งปีของกิจการทั้ง 2 ประเภทก็ให้กระทำได้ ทั้งนี้ ให้นำหลักเกณฑ์ตาม (2) มาใช้บังคับโดยอนุโลม และเมื่อได้เลือกปฏิบัติเป็นอย่างไรแล้ว ก็ให้ถือปฏิบัติเป็นอย่างเดียวกันตลอดไป เว้นแต่จะได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรให้เปลี่ยนแปลงได้

รายได้ของปีที่ผ่านมามาตามวรรคหนึ่ง หมายถึง รายได้ของปีก่อนปีปัจจุบัน 1 ปี

(4) การปรับปรุงภาษีซื้อตามข้อนี้ ผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่ต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับและเงินเพิ่มตามมาตรา 89 และมาตรา 89/1 แห่งประมวลรัษฎากร

### ข้อ 3 เพื่ออำนวยความสะดวกในการปฏิบัติตามข้อ 2 (3)

(1) ถ้ารายได้ของปีที่ผ่านมาของกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มมีจำนวนไม่น้อยกว่าร้อยละ 90 ของรายได้ของกิจการทั้งหมด ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสิทธิเลือกนำภาษีซื้อทั้งจำนวนไปหักออกจากภาษีขาย ทั้งนี้ ห้ามนำภาษีซื้อดังกล่าวไปรวมคำนวณเป็นมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการ

(2) ถ้ารายได้ของปีที่ผ่านมาของกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มมีจำนวนไม่น้อยกว่าร้อยละ 90 ของรายได้ของกิจการทั้งหมด ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสิทธิเลือกไม่นำภาษีซื้อทั้งจำนวนไปหักออกจากภาษีขาย แต่ให้นำไปรวมคำนวณเป็นมูลค่าต้นทุนทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการ

เมื่อได้เลือกปฏิบัติตามวรรคหนึ่งแล้ว ก็ให้ถือปฏิบัติตลอดไป เว้นแต่จะได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรให้เปลี่ยนแปลงได้

### ข้อ 4 รายได้ตามข้อ 2 และข้อ 3 หมายความว่า

(1) รายได้ของกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม หมายความว่า มูลค่าของฐานภาษีของกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เว้นแต่มูลค่าของฐานภาษีของกิจการให้บริการขนส่งระหว่างประเทศโดยอากาศยานหรือเรือเดินทะเล ในกรณีรับขนคนโดยสาร ให้หมายความรวมถึงมูลค่าของค่าโดยสาร ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บนอกราชอาณาจักรก่อนหักรายจ่ายใดๆ เนื่องในการรับขนคนโดยสารด้วย หรือในกรณีรับขนสินค้า ให้หมายความรวมถึงมูลค่าของค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บไม่ว่าในหรือนอกราชอาณาจักรก่อนหักรายจ่ายใดๆ เนื่องในการรับขนสินค้าเข้าในราชอาณาจักรด้วย

(2) รายได้ของกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม หมายความว่า มูลค่าของฐานภาษีของกิจการประเภทที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม รายรับของกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ และรายรับของกิจการประเภทที่ได้รับยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ และให้หมายความรวมถึงรายรับสำหรับการขายสินค้า การให้บริการหรือการนำเข้าสินค้าที่อยู่ภายใต้บังคับมาตรา 22 มาตรา 23 มาตรา 26 มาตรา 27 มาตรา 28 มาตรา 29 และมาตรา 30 แห่งพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 30) พ.ศ. 2534

รายได้ตามวรรคหนึ่ง ไม่รวมถึง

(ก) รายได้ที่เกิดขึ้นจากกรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนนำเงินไปหาประโยชน์โดยการฝากธนาคาร ซื้อพันธบัตรหรือ หลักทรัพย์หรือซื้อตั๋วเงินของสถาบันการเงินอื่น แต่ทั้งนี้ไม่ใช้บังคับสำหรับการประกอบกิจการตามมาตรา 91/2 (1) (2) และ (3) แห่ง ประมวลรัษฎากร

(ข) รายได้ดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นจากกรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนมีการกู้ยืมเงินกันเองในระหว่างบริษัทในเครือเดียวกัน

คำว่า "บริษัทในเครือเดียวกัน" หมายความว่า บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตั้งแต่ 2 บุคคลขึ้นไปซึ่งมีความสัมพันธ์กัน โดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลใดถือหุ้นหรือเป็นหุ้นส่วนอยู่ในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลอีกแห่งหนึ่งไม่น้อยกว่าร้อยละ 25 ของหุ้นทั้งหมดที่มีสิทธิออกเสียงในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 6 เดือนก่อนวันที่มีการกู้ยืม

(ค) รายได้ดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นจากกรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนซึ่งเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีระเบียบ เกี่ยวกับเงินกองทุนสะสมพนักงานหรือทุนอื่นใดเพื่อพนักงาน และบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้นำเงินกองทุนนี้ออกให้พนักงาน ที่เป็นสมาชิกกู้ยืมเป็นสวัสดิการ

(ง) รายได้ที่เกิดขึ้นจากกรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนมีการประกอบกิจการประเภทที่ไม่อยู่ในข้อบังคับต้องเสียภาษี มูลค่าเพิ่มตามมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ 5 กรณีภาษีซื้อที่เกิดขึ้นจากการก่อสร้างอาคารเพื่อใช้ในการประกอบกิจการของตนเองซึ่งเป็นกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษี มูลค่าเพิ่ม และเพื่อการอื่นให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนเฉลี่ยภาษีซื้อ ดังนี้

(1) ให้ประมาณการการใช้พื้นที่อาคารเพื่อใช้ในการประกอบกิจการของตนเองซึ่งเป็นกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และเพื่อการอื่น โดยให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนเฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของประมาณการการใช้พื้นที่อาคารดังกล่าว และให้นำ ภาษีซื้อที่เฉลี่ยได้ตามส่วนของประมาณการการใช้พื้นที่อาคารเพื่อใช้ในการประกอบกิจการของตนเอง ซึ่งเป็นกิจการประเภทที่ต้อง เสียภาษีมูลค่าเพิ่มมาหักออกจากภาษีขาย

ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนเฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของประมาณการการใช้พื้นที่อาคารตามเกณฑ์ในวรรคหนึ่งตั้งแต่วันที่เดือนภาษีแรกที่มีภาษีซื้อจากการก่อสร้างอาคารเกิดขึ้นถึงเดือนภาษีก่อนมีกรณีการใช้พื้นที่อาคารตรงตามที่ได้ประมาณการไว้ตาม

(2) (ก) หรือถึงเดือนภาษีก่อนมีกรณีตาม (2) (ข)

(2) เมื่อการก่อสร้างอาคารเสร็จสมบูรณ์ ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนปฏิบัติ ดังนี้

(ก) ในกรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนยังมิได้ใช้พื้นที่อาคารตรงตามที่ได้ประมาณการไว้ หรือได้ใช้พื้นที่อาคารแล้วแต่ ยังไม่เกินกว่าที่ได้ประมาณการไว้ในแต่ละส่วน ผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่ต้องปรับปรุงภาษีซื้อที่เฉลี่ยได้

(ข) ในกรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนได้ใช้พื้นที่อาคารไม่ตรงตามที่ได้ประมาณการไว้เป็นครั้งแรกในเดือนภาษีใด อันเป็นเหตุให้ภาษีซื้อที่เฉลี่ยได้เปลี่ยนแปลงไป ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนคำนวณภาษีซื้อที่หักได้จริงตามส่วนของการใช้พื้นที่ อาคารเพื่อใช้ในการประกอบกิจการของตนเองซึ่งเป็นกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และให้ปรับปรุงภาษีซื้อที่ได้นำมาหัก ออกจากภาษีขายแล้วตามหลักเกณฑ์ตาม (3)

(3) การปรับปรุงภาษีซื้อตาม (2) (ข) ให้กระทำในเดือนภาษีแรกที่ได้ใช้พื้นที่อาคารไม่ตรงตามที่ได้ประมาณการไว้ โดยให้ ปรับปรุงตั้งแต่เดือนภาษีแรกที่มีภาษีซื้อจากการก่อสร้างอาคารเกิดขึ้นถึงเดือนภาษีก่อนเดือนภาษีที่ได้ใช้พื้นที่อาคารดังกล่าว ดังนี้

(ก) ในกรณีภาษีซื้อที่เฉลี่ยได้และได้นำมาหักออกจากภาษีขายแล้วมีจำนวนเกินกว่าภาษีซื้อที่หักได้จริง ให้ผู้ประกอบการ จดทะเบียนชำระภาษีซื้อส่วนที่เกินนั้น พร้อมกับยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นรายเดือนภาษีทุกเดือนเดือนละ 1 ฉบับ ภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดจากเดือนภาษีที่มีการปรับปรุงภาษีซื้อ และให้นำภาษีซื้อส่วนที่เกินนั้น ซึ่งยังมีได้นำไปรวมคำนวณเป็น มูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการไปรวมคำนวณเป็นมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการในปีที่เกี่ยวข้อง

(ข) ในกรณีภาษีซื้อที่เฉลี่ยได้และได้นำมาหักออกจากภาษีขายแล้วมีจำนวนน้อยกว่าภาษีซื้อที่หักได้จริง ให้ผู้ประกอบการ จดทะเบียนยื่นคำร้องขอคืนภาษีซื้อส่วนที่ขาดนั้นตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด และได้นำภาษีซื้อส่วนที่ขาดซึ่งได้นำไปรวม

คำนวณเป็นมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการแล้วไปหักออกจากมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการในปีที่เกี่ยวข้อง

(4) สำหรับเดือนภาษีนับแต่เดือนภาษีที่มีกรณีการใช้พื้นที่อาคารตรงตามที่ได้ประมาณการไว้ตาม (2) (ก) หรือที่มีกรณีตาม (2) (ข) เป็นต้นไป หากมีภาษีซื้อจากการก่อสร้างอาคารเกิดขึ้นอีก ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนเฉลี่ยภาษีซื้อดังกล่าวตามส่วนของการใช้พื้นที่อาคารเพื่อใช้ในการประกอบกิจการของตนเองซึ่งเป็นกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามที่เกิดขึ้นจริงในแต่ละเดือนภาษี

(5) ภายในกำหนดเวลา 3 ปี นับแต่เดือนภาษีที่ก่อสร้างอาคารเสร็จสมบูรณ์ หากมีการเปลี่ยนแปลงการใช้พื้นที่อาคารภายหลังจากที่ได้ใช้พื้นที่อาคารตรงตามที่ได้ประมาณการไว้ตาม (2) (ก) หรือภายหลังจากที่ได้มีการปรับปรุงภาษีซื้อจากการก่อสร้างอาคารตาม (2) (ข) แล้ว อันเป็นเหตุให้ภาษีซื้อที่เฉลี่ยได้ตามส่วนของการใช้พื้นที่อาคารเพื่อใช้ในการประกอบกิจการของตนเองซึ่งเป็นกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเปลี่ยนแปลงไป ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนปรับปรุงภาษีซื้อตามที่คำนวณภาษีซื้อที่หักได้จริงตามส่วนของการใช้พื้นที่อาคารเพื่อใช้ในการประกอบกิจการของตนเองซึ่งเป็นกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามที่เกิดขึ้นจริง

การปรับปรุงภาษีซื้อตามวรรคหนึ่ง ให้กระทำทุกคราวในเดือนภาษีที่มีการเปลี่ยนแปลงการใช้พื้นที่อาคาร ทั้งนี้ ให้นำความใน (ก) และ (ข) ของ (2) ของข้อ 2 มาใช้บังคับโดยอนุโลม

(6) การปรับปรุงภาษีซื้อตามข้อนี้ ผู้ประกอบการจดทะเบียนต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับและเงินเพิ่มตามมาตรา 89 และมาตรา 89/1 แห่งประมวลรัษฎากร

(7) ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนแจ้งรายการเกี่ยวกับการก่อสร้างอาคารและการใช้พื้นที่อาคารดังต่อไปนี้ต่ออธิบดีกรมสรรพากรตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาในเขตท้องที่ที่สถานประกอบการที่เป็นสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่

(ก) รายการเกี่ยวกับการประมาณการการใช้พื้นที่อาคารเพื่อใช้ในการประกอบกิจการของตนเองซึ่งเป็นกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและเพื่อการอื่นภายใน 30 วัน นับแต่วันที่เริ่มทำการก่อสร้างอาคารหรือวันที่ได้รับอนุมัติให้ทำการก่อสร้างอาคาร แล้วแต่วันใดจะเกิดขึ้นก่อน ในกรณีที่ได้ทำการก่อสร้างอาคารมาแล้วก่อนวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2535 ให้แจ้งรายการเกี่ยวกับการประมาณการการใช้พื้นที่อาคารดังกล่าวภายในวันที่ 30 เมษายน พ.ศ. 2535

(ข) วันที่ก่อสร้างอาคารเสร็จสมบูรณ์ภายใน 30 วัน นับแต่วันที่ก่อสร้างอาคารเสร็จสมบูรณ์

(ค) รายการเกี่ยวกับการเริ่มใช้อาคารไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วนภายใน 30 วัน นับแต่วันเริ่มใช้อาคารทั้งหมดหรือบางส่วน

(ง) รายการเกี่ยวกับการใช้พื้นที่อาคารที่เปลี่ยนแปลงภายใน 30 วัน นับแต่วันที่มีการเปลี่ยนแปลงการใช้พื้นที่อาคาร ในกรณีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนมิได้แจ้งรายการตามวรรคหนึ่งโดยไม่มีเหตุอันสมควรมิให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนนำภาษีซื้อที่เฉลี่ยได้ตามประกาศนี้มาหักออกจากภาษีขาย ทั้งนี้ เว้นแต่อธิบดีกรมสรรพากรจะกำหนดเป็นอย่างอื่น

**ข้อ 6 "ปี"** ตามประกาศนี้ หมายความว่า

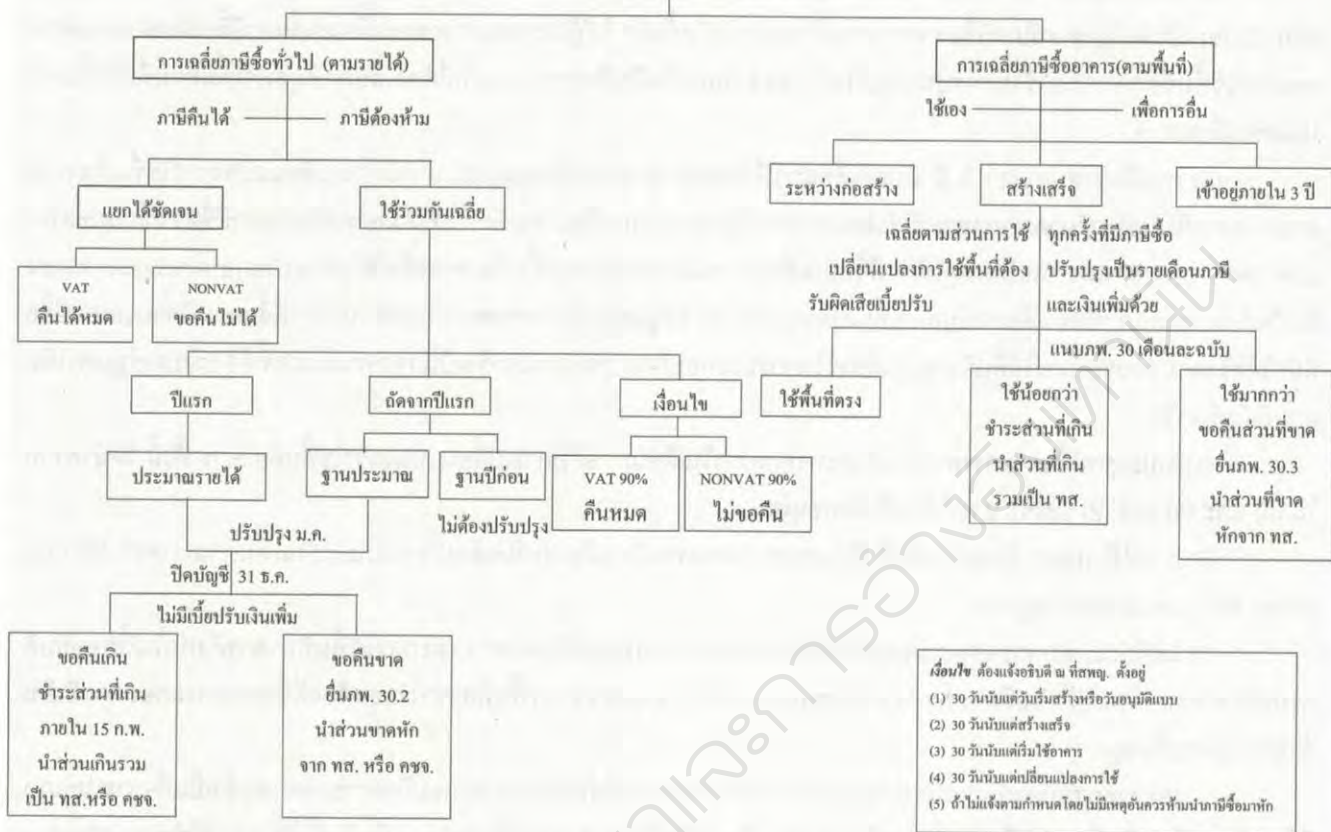
(1) ในกรณีที่ผู้ประกอบการเป็นบุคคลธรรมดาหรือคณะบุคคลที่มีโชตินิติบุคคล ให้นำตามปีประติทิน เว้นแต่ในกรณีที่เริ่มประกอบกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ให้เริ่มนับตั้งแต่วันเริ่มประกอบกิจการจนถึงวันสิ้นปีประติทิน

(2) ในกรณีที่ผู้ประกอบการเป็นนิติบุคคล ให้นำตามรอบระยะเวลาบัญชี เว้นแต่ในกรณีที่เริ่มประกอบกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ให้เริ่มนับตั้งแต่วันเริ่มประกอบกิจการจนถึงวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี

**ข้อ 7** ในกรณีที่มิมีปัญหาในการปฏิบัติ ให้อธิบดีกรมสรรพากรมีอำนาจวินิจฉัย และคำวินิจฉัยของอธิบดีกรมสรรพากรให้ถือเป็นหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดตามประกาศนี้ด้วย

ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2535 เป็นต้นไป

4. ผังการเฉลี่ยภาษีซื้อและค่าใช้จ่ายต้องห้าม  
(ตามมาตรา 82/6 ประกาศฉบับที่ 29)



เมื่อเรารู้กฎเกณฑ์การเฉลี่ยภาษีซื้อแล้วก็ต้องมาทำความเข้าใจให้รู้จักเพื่อนำไปใช้ปฏิบัติให้ถูกต้องต่อไปโดยทำความเข้าใจตามผัง 4 ดังนี้

1. ต้องเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องเสีย VAT และไม่เสีย VAT
2. ถ้าได้ใบกำกับภาษีซื้อไม่ต้องห้ามมาและใช้ในกิจการ VAT ทั้งหมดก็หักกับภาษีขายได้ทั้งหมด
3. ถ้าได้ใบกำกับภาษีซื้อมาและใช้ในกิจการ NON VAT ทั้งหมดก็หักกับภาษีขายไม่ได้ทั้งหมด
4. ถ้าได้ใบกำกับภาษีซื้อไม่ต้องห้ามมาใช้กับทั้งกิจการ VAT และ NON VAT คือใช้ร่วมกันทั้ง 2 กิจการ ให้เฉลี่ยภาษีซื้อ

ตามหลักเกณฑ์ที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด (ตามมาตรา 82/6 และประกาศอธิบดี ฉบับที่ 29) หลักเกณฑ์การเฉลี่ยภาษีซื้อตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร ฉบับที่ 29 แยกเป็น 2 กรณีตามผัง 4 คือ

- ก. การเฉลี่ยภาษีซื้อทั่วไป ตามมาตรา 82/6 ของกิจการ VAT และ NON VAT สำหรับภาษีซื้อที่ ใช้ร่วมกัน
- ข. การเฉลี่ยภาษีซื้อสร้างอาคารเพื่อ ใช้เอง และ เพื่อการอื่น ซึ่งเป็นการเฉลี่ยตามพื้นที่
- ค. การเฉลี่ยตามรายได้ มีดังนี้

(1) **กรณีปีแรก** ให้ประมาณการรายได้ของกิจการ VAT และ NON VAT แล้วเฉลี่ยตามประมาณการรายได้ แต่ขอคืน VAT ได้ไม่เกินกึ่งหนึ่งของภาษีซื้อและภายในไตรมาสของปีถัดไปให้ปรับปรุงภาษีซื้อ

- (1.1) ถ้าขอคืนเงินให้ชำระส่วนที่เกินภายใน 15 ก.พ. และนำส่วนเกินรวมเป็นทรัพย์สินหรือค่าใช้จ่าย
- (1.2) ถ้าขอคืนขาดให้ยื่นแบบ ภ.พ.30.2 ขอคืนและนำส่วนขาดหักออกจากทรัพย์สินหรือหักออกจากค่าใช้จ่ายทั้ง 1.1 และ 1.2 จะไม่มีเบี้ยปรับเงินเพิ่ม

(2) **กรณีถัดจากปีแรก** ให้เลือกปฏิบัติได้ 2 วิธี คือ

(2.1) เลือกโดยประมาณการเหมือนข้อ (1) แต่ไม่จำกัดว่าขอคืนไม่เกินกี่ปีหนึ่ง

(2.2) ใช้ฐานรายได้ของปีก่อนแล้วเฉลี่ยตามนั้น ลี้งวดบัญชีก็ไม่ต้องปรับปรุง

(3) **กรณีปฏิบัติตามเงื่อนไขที่กำหนดดังนี้**

(3.1) ถ้ากิจการ VAT มี VAT เกิน 90% ขอคืน VAT ได้ทั้งหมด

(3.2) ถ้ากิจการ NON VAT มี NON VAT เกิน 90% ไม่ขอคืนทั้งจำนวน ถือเป็นต้นทุนทรัพย์สินหรือค่าใช้จ่ายทั้งจำนวน

#### ข. **การเฉลี่ยตามพื้นที่การสร้างอาคาร** มีดังนี้

(1) ระหว่างก่อสร้าง

(2) เมื่อสร้างเสร็จ

(3) เข้าอยู่ภายใน 3 ปี

ถ้าใช้พื้นที่ตรงตามที่แจ้ง ไม่ต้องปรับปรุง

ถ้าใช้พื้นที่น้อยกว่าที่แจ้ง ให้ชำระส่วนที่ขอคืนเกินและนำส่วนที่ขอคืนเกินรวมเป็นทรัพย์สิน

ถ้าใช้พื้นที่มากกว่าที่แจ้ง ให้ขอคืนส่วนที่ขอคืนขาดโดยยื่นแบบ ภ.พ.30.3 ขอคืนและนำส่วนที่ขาดไปหักออกจากทรัพย์สิน

การเฉลี่ยตามส่วนการใช้ทุกครั้งที่มีภาษีซื้อเปลี่ยนแปลงการใช้พื้นที่ต้องปรับปรุงเป็นรายเดือนภาษีโดยต้องรับผิดชอบเงินเพิ่มด้วยถ้ามี

**เงื่อนไขการปฏิบัติ** ต้องแจ้งต่ออธิบดีกรมสรรพากรตามแบบที่กำหนด ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาในเขตท้องที่ที่สถานประกอบการที่เป็นสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่

(1) 30 วันนับแต่วันเริ่มสร้างหรือวันอนุมัติแบบ

(2) 30 วันนับแต่วันสร้างเสร็จ

(3) 30 วันนับแต่วันเริ่มใช้อาคาร

(4) 30 วันนับแต่วันเปลี่ยนแปลงการใช้พื้นที่

(5) ถ้าไม่แจ้งตามกำหนดโดยไม่มีเหตุอันควร ห้ามนำภาษีซื้อมาจากภาษีขาย

#### ค. **ต่อไปนี้เป็นกรตอบข้อหรือเพื่อรู้อุจจรู๊กรัก ต่อไป**

##### 1. **กม. 33/2535**

บริษัทเงินทุนประกอบกิจการทั้งที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะ บริษัทได้สร้างอาคารสำนักงานเพื่อใช้ในการประกอบกิจการ โดยพื้นที่อาคารบางส่วนใช้ร่วมกันในกิจการทั้ง 2 โดยไม่อาจแบ่งแยกหรือประมาณการใช้พื้นที่ได้ เช่น แผนกบัญชี แผนกบริการทั่วไป ห้องกรรมการผู้จัดการ ให้เฉลี่ยภาษีซื้อจากการสร้างอาคารตามส่วนของรายได้ถือเป็นการเฉลี่ยตามข้อ 7 ของประกาศอธิบดี (ฉบับที่ 29)

##### 2. **กค. 0802 (ก)/พ. 8528 ลงวันที่ 15 ต.ค. 35**

บริษัทประกอบกิจการสร้างอาคารให้เช่า

(ก) ภาษีซื้อที่เกิดจากค่าก่อสร้างอาคาร ซึ่งประกอบด้วย ค่าออกแบบ ค่าฐานราก ค่าโครงสร้าง ค่าสถาปัตยกรรม ค่าที่ปรึกษา และควบคุมงาน นำมาหักออกจากภาษีขายไม่ได้ เพราะค่าก่อสร้างอาคารดังกล่าวเป็นต้นทุนทางตรงของพื้นที่ที่ให้เช่า ซึ่งยกเว้นภาษี

(ข) ภาษีซื้อที่เกิดจากการติดตั้งระบบบริการส่วนกลาง ซึ่งประกอบด้วย ค่าระบบสุขาภิบาล ค่าระบบไฟฟ้า ค่าระบบปรับอากาศ ค่าระบบป้องกันภัย ค่าวางระบบลิฟต์ ค่าวางระบบบันไดเลื่อน นำมาหักออกจากภาษีขายได้ เพราะค่าใช้จ่ายดังกล่าวเป็นต้นทุนทางตรงของงานบริการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่ทั้งนี้ต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มระบุประเภทบริการให้ชัดเจนทุกประเภทก่อนเกิดค่าใช้จ่ายข้างต้น



### 3. กค. 0802 (ก)/พ. 573 ลงวันที่ 30 ก.ย. 35

บริษัทเช่าที่ดินเพื่อปลูกสร้างอาคารศูนย์การค้าขนาดใหญ่ พื้นที่ภายในอาคารแบ่งออกเป็น 2 ส่วน คือส่วนที่เช่าและส่วนกลาง บริษัทได้ให้บริการส่วนกลาง เช่น บริการลิฟต์ บันไดเลื่อน ระบบปรับอากาศ ระบบแสงสว่าง ระบบสุขาภิบาล ที่จอดรถ การรักษาความปลอดภัย การรักษาความสะอาด ค่าเช่าพื้นที่และค่าบริการคิดจากผู้เช่าในอัตราเหมาจ่ายต่อตารางเมตร ที่เช่าพื้นที่ที่มีสัญญาเช่าและสัญญาจ่ายบริการ แยกไว้ชัดเจน ถ้าบริษัทจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วภาษีซื้อเกี่ยวกับระบบบริการเป็นภาษีซื้อไม่ต้องห้ามส่วนภาษีซื้อสร้างอาคารเพื่อการให้เช่าอาคารยกเว้นภาษี จึงขอคืนไม่ได้สำหรับภาษีซื้อ ซึ่งใช้ร่วมกันต้องเฉลี่ยตามส่วนรายได้

### 4. กค. 0802 (ก)/พ. 8280 ลงวันที่ 8 ต.ค. 35

บริษัทหลักทรัพย์มีรายได้หลักคือ ดอกเบี้ยร้อยละ 90 ของรายได้ และมีรายได้ค่าบริการที่ปรึกษาทางธุรกิจที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม บริษัทได้เฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของรายได้จริงของแต่ละกิจการและนำส่งภาษีในเดือน ม.ค. - ก.พ. ไปแล้ว ดังนั้น บริษัทเลือกปฏิบัติได้ดังนี้ คือ

(ก) เลือกใช้สิทธิไม่นำภาษีซื้อทั้งจำนวน ไปหักออกจากภาษีขาย แต่นำไปรวมเป็นต้นทุนหรือรายจ่ายของกิจการตามข้อ 3 (2) ของประกาศอธิบดี (ฉบับที่ 29) และเมื่อเฉลี่ยภาษีซื้อไปแล้ว ให้นำการปรับปรุงภาษีซื้อและภาษีขายของเดือน ม.ค. - ก.พ. แต่ละเดือนใหม่ โดยไม่นำภาษีซื้อไปหักออกจากภาษีขาย ภาษีที่ชำระไว้ไม่ถูกต้องของ 2 เดือนนั้น ให้นั้น ภ.พ.30.1 1 ฉบับ โดยไม่ต้องเสียเบี้ยปรับเงินเพิ่มตามข้อ 7 ของประกาศอธิบดี (ฉบับที่ 29) หรือ

(ข) เลือกใช้สิทธิเฉลี่ยภาษีซื้อนำไปหักจากภาษีขายตามส่วนของรายได้จริงในเดือน ม.ค. - ก.พ. - มี.ค. เป็นต้นไป เลือกใช้สิทธินำภาษีซื้อไปรวมคำนวณเป็นมูลค่าต้นทุนทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการก็ได้ โดยไม่ต้องปรับปรุงรายการที่ยื่นแต่ละประเภทใด

### 5. กค. 0802/พ. 1231 ลงวันที่ 22 ม.ค. 36

บริษัทให้เช่าอาคารเพื่อพักอาศัย โดยแบ่งเป็นห้องๆ และมีบริการต่างๆ ภาษีซื้อที่เกิดจากการก่อสร้างอาคาร นำมาหักออกจากภาษีขายได้ดังนี้

(ก) ภาษีซื้อที่เกิดจากค่าปรับปรุงก่อสร้างอาคาร ซึ่งประกอบไปด้วย ค่าออกแบบ ค่าฐานราก ค่าโครงสร้าง ค่าสถาปัตยกรรม ค่าที่ปรึกษาและควบคุมงาน เนื่องจากค่าก่อสร้างอาคารเป็นต้นทุนทางตรงของพื้นที่ที่นำออกให้เช่าอันเป็นกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงนำภาษีซื้อที่เกิดขึ้นจากการก่อสร้างทั้งหมดมาหักออกจากภาษีขายไม่ได้

(ข) ภาษีซื้อที่เกิดจากค่าติดตั้งระบบบริการ ซึ่งก่อให้เกิดการให้บริการส่วนกลาง ประกอบไปด้วย ค่าระบบรักษาความปลอดภัย ค่าระบบปรับอากาศ ค่าระบบสุขาภิบาล ค่าระบบลิฟต์ ค่าระบบประปา ค่าวัสดุอุปกรณ์ สระว่ายน้ำ ฯลฯ ค่าใช้จ่ายเหล่านี้เป็นต้นทุนทางตรงของงานบริการ อันเป็นกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม บริษัทนำภาษีซื้อที่เกิดขึ้นทั้งหมดมาหักออกจากภาษีขายได้

### 6. กค. 0802/พ. 2293 ลงวันที่ 8 ก.พ. 36

บริษัทสร้างอาคารสูงเพื่อให้เช่าพื้นที่ โดยใช้ชั้นที่ 10 เป็นสำนักงานของบริษัท และให้บริการรับจ้างดูแลและทำความสะอาดรักษาความปลอดภัย ให้บริการด้านสาธารณูปโภค ได้แก่ ไฟฟ้า น้ำประปา โทรศัพท์ ให้กับผู้เช่าพื้นที่ ดังนี้ กิจการให้เช่าพื้นที่ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม กิจการอื่นต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีนี้ภาษีซื้อในการก่อสร้างอาคารจึงต้องเฉลี่ยตามข้อ 5 ของประกาศอธิบดีฯ (ฉบับที่ 29) ภาษีซื้อที่เกิดจากค่าติดตั้งระบบบริการสาธารณูปโภคเป็นต้นทุนโดยตรงของกิจการบริการที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงนำไปหักออกจากภาษีขายได้

### 7. กค. 0802/พ. 2043 ลงวันที่ 12 ก.พ. 36

บริษัทประกอบกิจการผลิตหนังสือพิมพ์และรับโฆษณา

(ก) บริษัทซื้อแชสซีส์ เพื่อนำไปว่าจ้างทำเป็นรถตู้บรรทุก และซื้ออะไหล่ซ่อมรถตู้บรรทุก ซื้อรถบรรทุกกระดาษ รถโฟล์กยก ลูกรถกระดาษ รถตู้ทั้ง 4 ตอนใช้บรรทุกหนังสือพิมพ์ และรถบัสสำหรับรับส่งพนักงาน ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อดังกล่าว ถือเป็นภาษีซื้อที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการ นำมาหักออกจากภาษีขายได้ โดยเฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของรายได้ของกิจการโฆษณา (เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม) และกิจการขายหนังสือพิมพ์ (ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม)

(ข) ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อน้ำมันดีเซล เพื่อใช้กับรถตาม (ก) ต้องเฉลี่ยภาษีซื้อเท่านั้น

(ค) ภาษีซื้อที่เกิดจากรายจ่ายค่าเช่าต่างประเทศที่จ่ายให้สำนักงาน เอฟที, เอเอฟที, และรอยเตอร์ เป็นภาษีซื้อที่ไม่เกี่ยวข้องกับกิจการที่เสียภาษี จึงห้ามนำมาหักออกจากภาษีขาย

(ง) ภาษีซื้อที่เกิดจากค่าที่พักโรงแรมของพนักงานที่ไปทำงานต่างจังหวัดเป็นครั้งคราว ถ้างานนั้นเป็นรับโฆษณาก็นำไปหักจากภาษีขายได้ หรือไปทำงานนั้นทั้ง 2 กิจการ ก็ต้องเฉลี่ยภาษีซื้อเช่นเดียวกัน

กค. 0802 (ก)/พ. 10435

วันที่ 18 พฤศจิกายน 2535

เรื่อง ภาษีมูลค่าเพิ่ม การเฉลี่ยภาษีซื้อสำหรับค่าก่อสร้างอาคารสำนักงาน

อ้างถึง หนังสือที่ บข. 032/35 ลงวันที่ 10 มิถุนายน 2535

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า บริษัทฯ ประกอบธุรกิจที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะ และนอกจากนี้ยังมีสำนักงานสาขาตามต่างจังหวัด บริษัทฯ จะมีพื้นที่บางส่วนที่ไม่สามารถกำหนดให้แน่นอนตายตัวได้ว่าเป็นธุรกิจเฉพาะหรือธุรกิจภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่น พื้นที่ส่วนที่เป็นแผนกบัญชี แผนกบริการทั่วไป ห้องกรรมการผู้จัดการ และกรรมการรองกรรมการผู้จัดการ จึงหาหรือว่า บริษัทฯ จะต้องเฉลี่ยภาษีซื้ออย่างไรนั้น กรมสรรพากรขอเรียนว่า

1. ในกรณีที่ปี 2534 บริษัทฯ ประกอบกิจการมีรายได้ทั้งที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและรายได้ที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ให้เฉลี่ยภาษีซื้อจากการก่อสร้างอาคารซึ่งเป็นส่วนของพื้นที่อาคารที่ใช้ร่วมกันในกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (ซึ่งไม่สามารถแบ่งแยกได้) ตามส่วนของรายได้ของปี 2534

2. ในกรณีที่ปี 2534 บริษัทฯ ยังไม่มีรายได้จากการประกอบกิจการ ให้ประมาณการรายได้ของปี 2535 ว่ามีรายได้จากกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและรายได้จากกิจการที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นจำนวนเท่าใด และให้เฉลี่ยภาษีซื้อจากการก่อสร้างอาคาร ซึ่งเป็นส่วนของพื้นที่อาคารที่ใช้ร่วมกันในกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (ซึ่งไม่สามารถแบ่งแยกได้) ตามส่วนของประมาณการรายได้ปี 2535

เกณฑ์การเฉลี่ยภาษีซื้อดังกล่าว ให้ถือเป็นหลักเกณฑ์ วิธีการ ตามข้อ 7 แห่งประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 29) เรื่อง หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการเฉลี่ยภาษีซื้อตามมาตรา 82/6 แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 9 มีนาคม พ.ศ. 2535

ขอแสดงความนับถือ

วิระชัย ดันติกุล

(นายวิระชัย ดันติกุล)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

## ตัวอย่าง

บริษัท สอบบัญชี จำกัด ประกอบกิจการให้บริการจัดทำบัญชีรับจดทะเบียน รับวางระบบบัญชี รับตรวจสอบบัญชีภายใน รับปรึกษาทางบัญชีและภาษีอากร และรับตรวจสอบบัญชีเพื่อรับรองงบการเงิน บริษัทได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับบริการเหล่านี้ทั้งหมด โดยมีได้แยกบริการตรวจสอบบัญชีเพื่อรับรองงบการเงินออกมาต่างหาก และบริษัทได้ออกใบกำกับภาษี สำหรับการตรวจสอบบัญชีเพื่อรับรองงบการเงินด้วยเป็นเงินทั้งสิ้น 3,000,000 บาท เป็นภาษีมูลค่าเพิ่ม 210,000 บาท

บริษัท สอบบัญชี จำกัด ไม่มีสิทธิออกไปกำกับภาษีสำหรับค่าสอบบัญชีเพื่อรับรองงบการเงิน การที่ออกไปมีความผิดทั้งทางแพ่งและทางอาญาดังนี้

(1) ทางอาญามาตรา 90/4 (3) จำคุกตั้งแต่ 3 เดือน ถึง 7 ปี และปรับตั้งแต่ 2,000-200,000 บาท ต่อ 1 ใบกำกับภาษี

(2) ทางแพ่งเสียภาษีตามจำนวนในใบกำกับภาษีคือ 210,000 บาท ตามมาตรา 86/13 และเสียเบี้ยปรับอีก 2 เท่าของภาษีตามมาตรา 89 (6) คืออีก 420,000 บาท

(3) สำหรับผู้ได้รับใบกำกับภาษีจะนำไปหักออกจากภาษีขายไม่ได้ แต่มีสิทธิขอคืนภาษีในส่วนนี้ โดยยื่นแบบ ค.10 ณ อำเภอหรือ ส.พ.ท. ที่สถานประกอบการ ตั้งอยู่ภายใน 3 ปี ตามมาตรา 84/1

บริษัทได้จ่ายค่าภาษีและค่าปรับไปแล้วทั้งหมด เป็นเงินค่าปรับอาญา 100,000 บาท ค่าภาษีและค่าปรับทางแพ่งอีก 420,000 บาท ภาษีขายได้นำส่งไปแล้ว

### การบันทึกบัญชีของบริษัท สอบบัญชี จำกัด เป็นดังนี้

เดบิต ธนาคาร	3,210,000.-	
เครดิต รายได้ค่าสอบบัญชี		3,000,000.-
เครดิต ภาษีขาย		210,000.-
(บันทึกรายได้ค่าสอบบัญชี)		
เดบิต ภาษีขาย	210,000.-	
เครดิต ธนาคาร		210,000.-
(นำส่งภาษีขายค่าสอบบัญชี)		
เดบิต เบี้ยปรับภาษีอากร	520,000.-	
เครดิต ธนาคาร		520,000.-
(ชำระค่าเบี้ยปรับภาษีมูลค่าเพิ่ม)		

กรณีนี้เท่ากับภาษีขาย 210,000 บาท เสียไปเปล่าขอคืนก็ไม่ได้ ส่วนเบี้ยปรับทางภาษีอากรอีก 520,000 บาท ก็ถือเป็นค่าใช้จ่ายไม่ต้องบวกกลับเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลอีกต่างหาก ในอัตรา 30% (ถ้าบริษัทมีกำไร) เป็นจำนวนเงิน 156,000 บาท ส่วนโทษอาญาจำคุก 3 เดือนถึง 7 ปี เป็นโชคหรือเป็นกรรมก็แล้วแต่พระเจ้าจะเมตตา !

(อ่านต่อฉบับหน้า)



## นักบัญชีในยุค Gig Economy

จั่วหัวข้อมาอย่างนี้ ต้องบอกก่อนว่าอย่าเพิ่งเข้าใจผิด และอย่าแปลความหมายตรงๆ ต่อกับคำว่า “นักบัญชีในยุค Gig Economy” ไปในทางไม่ดี ก่อนอื่นเรามาทำความเข้าใจกันก่อนว่า Gig Economy คืออะไร

Gig Economy คือ การทำงานแบบใหม่ที่มีลักษณะเป็นงานพาร์ทไทม์ (Part time) งานฟรีแลนซ์ (Freelance) งานที่รับช่วงต่อจากผู้อื่น (Outsource) หรืองานอิสระ (Self-employed) นั้นเอง ถ้าจะสรุปสั้นๆ Gig Economy ก็คือ **งานไม่ประจำ**

## ถ้าจะถามว่า Gig Economy เกิดขึ้นได้อย่างไรในยุคนี้มีสิ่งสนับสนุนที่ทำให้ Gig Economy เป็นที่นิยมกันในกลุ่มคนยุคใหม่ดังนี้

### 1. สังคมออนไลน์ Social Network

ต้องบอกว่าสังคมออนไลน์มีบทบาทสำคัญที่ทำให้เกิด Gig Economy เพราะถ้ามองย้อนกลับไปในอดีต การที่ผู้ซื้อหรือผู้ขายจะเจอกันมันอาจไม่ได้ง่ายเหมือนทุกวันนี้ อยากซื้อสินค้าอะไรสักอย่างสิ่งแรกที่นึกถึงได้ในตอนนั้นคงจะต้องเป็นสมุดหน้าเหลือง อยากได้รายละเอียดสินค้าก็ต้องโทรศัพท์คุยกัน บรรยายสรรพคุณสินค้าต่างๆ ให้รับรู้ผ่านทางโทรศัพท์หรือเครื่องโทรสาร (Fax) นึกแล้วก็อดคิดไม่ได้เหมือนกันว่าเราผ่านกันมาได้อย่างไร แต่ในปัจจุบันสังคมออนไลน์ทำให้คนซื้อกับคนขายเจอกันได้ง่ายขึ้น ถ้าเรามองตามหลักเศรษฐศาสตร์ **อุปสงค์** (ผู้ซื้อ/คนที่ต้องการว่าจ้าง) กับ **อุปทาน** (คนขาย/คนที่ต้องการงาน) มาเจอกันได้ง่ายขึ้น รายละเอียดสินค้าหรือบริการ

อยู่ในรูปแบบภาพนิ่งหรือภาพเคลื่อนไหว และนั่นจึงทำให้รูปแบบของงานในยุคนี้เปลี่ยนแปลงไปจากเดิมมีแพลตฟอร์ม (Platform) สำเร็จรูปต่างๆ ในออนไลน์ เช่น แอปพลิเคชัน (Application) เว็บไซต์ (Website) ทำให้หลายๆ ธุรกิจต่างเริ่มปรับตัวและใช้ Social Network เป็นช่องทางในการทำธุรกิจกันมากขึ้น

### 2. การแบ่งปัน Sharing

พอสังคมออนไลน์สามารถเชื่อมต่อกันได้ง่าย ทำให้คนในสังคมเกิดการแบ่งปันซึ่งกันและกัน ไม่ว่าจะเป็นการแบ่งปันเรื่องราวดีๆ ตลอดจนไปถึงการแบ่งปันทรัพย์สินจนทำให้เกิดธุรกิจแบบใหม่ เกิดงานรูปแบบใหม่ และเกิดช่องทางการหารายได้ใหม่ เช่น Airbnb ที่เกิดจากการแบ่งปันทรัพย์สินที่เป็นห้องพักมาให้คนที่ต้องการเช่าห้องพักและรับรายได้ Grab และ Uber ที่คนที่มีรถส่วนตัวนำรถมาให้บริการรับ-ส่งคน สิ่งของ จนกลายเป็นช่องทางหาเงินใหม่ๆ ดังนั้น การหาเงินในยุค Gig Economy จึงไม่ได้ยึดติดกับงานประจำและการนั่งทำงานแบบเดิมๆ อีกต่อไป

### 3. Life Style

ไลฟ์สไตล์ของคนยุคใหม่ ที่ต้องการมีอิสระในการทำงาน มีอิสระการใช้ชีวิต ซึ่ง Gig Economy ก็เข้ามาตอบโจทย์ความ



ต้องการตรงนี้ของคนยุคใหม่ได้เป็นอย่างดี จะเห็นได้ว่าเด็ก ๆ รุ่นใหม่ที่เรียนจบกลับไม่ได้มีเป้าหมายชีวิตในการทำงานในองค์กรขนาดใหญ่เหมือนเช่นยุคก่อน แต่กลับเลือกจะทำอาชีพอิสระในสิ่งที่ตัวเองรัก องค์กรอาจจะไม่ต้องใหญ่มากนักและอาจไม่จำเป็นต้องมีออฟฟิศหรือพนักงานเลยสักคน นั่นก็เป็นเหตุผลที่ทำให้ปัจจุบันธุรกิจที่ชื่อว่า Start up เกิดขึ้นมากมาย ซึ่งโดยส่วนใหญ่เจ้าของกิจการเหล่านี้ก็เป็นกลุ่มคนยุคใหม่กันทั้งนั้น และนี่ก็เป็นตัวอย่างชีวิตที่ออกแบบได้ของคนในยุค Gig Economy ซึ่งตรงกับไลฟ์สไตล์ของคนยุคปัจจุบัน และยังมีแนวโน้มจะเปลี่ยนแปลงไปได้อีกมากกว่านี้

### มาถึงตรงนี้นักบัญชีอาจจะมองว่า “แล้ว Gig Economy มันเกี่ยวอะไรกับนักบัญชีล่ะ ?”

ถ้านักบัญชียังคิดว่าบทบาทการเป็นนักบัญชี ก็คือการรวบรวมเอกสาร เอามาจดบันทึก จำแนกแยกหมวดหมู่ และจัดทำงานการเงิน นั่นก็คืองานเสมียน ทำแบบเดิมซ้ำๆ (Routine) และแน่นอนว่างานแบบนี้ก็ค่อนข้างจะมีหุ่นยนต์นักบัญชี หรือ RPA (Robotic Process Automation) เข้ามาทดแทนนักบัญชีแน่ๆ ดังนั้น นักบัญชีในยุคนี้ต้องมีการปรับตัวและใช้โอกาสในยุค Gig Economy มาสร้างรายได้แบบงานไม่ประจำกันมากขึ้น เพราะ



ที่ผ่านมา นักบัญชีไม่ว่าจะทำงานในองค์กรขนาดใหญ่หรือขนาดเล็ก การทำงานของนักบัญชีก็จะค่อนข้างหนัก ยิ่งช่วงปีคสุดท้าย ของนักบัญชีคงหนีไม่พ้นช่วงปิดงบการเงิน ไม่มีเวลาในการหยุดพักเหมือนกับแผนกอื่นๆ และนั่นก็ทำให้กลุ่มนักบัญชีรุ่นใหม่ ที่เพิ่งจบมาหรือเพิ่งก้าวสู่ยุทธจักรการเป็นนักบัญชีต้องกลับมาทบทวนขนาดตัวเองใหม่ว่างานแบบนี้ใช้สิ่งที่จะต้องการหรือไม่? ถ้าจะให้ตอบแทนนักบัญชี ผู้เขียนเชื่อว่านักบัญชีทุกคนส่วนใหญ่นักบัญชีรักในงานบัญชี แต่ถ้าให้ต้องมาใช้ชีวิตในการทำงานที่ขาดอิสระก็อาจจะต้องคิดหนักกันเลยทีเดียวทีเดียวในยุคนี้นี้ ดังนั้น จึงไม่แปลกอะไรที่จะเห็นนักบัญชีหันมาทำงานบัญชีฟรีแลนซ์กันมากขึ้น เพราะผู้ประกอบการที่เป็นเจ้าของธุรกิจส่วนใหญ่ก็ล้วนแต่เป็นคนรุ่นใหม่เหมือนกัน อยู่วัยเดียวกันพูดภาษาเดียวกัน อะไรๆ มันก็ง่ายไปหมด โดยเฉพาะธุรกิจ Start up เองที่ส่วนใหญ่เป็นกลุ่มคนรุ่นใหม่ มีไอเดียความคิดและต่อยอดความคิดนั้นมาสู่การสร้างเป็นธุรกิจ อาจจะได้ไฟก์สในเรื่องของงานด้านบัญชีหรือบางครั้งก็อาจจะไม่มีความรู้เรื่องทางด้านบัญชีเลย ครั้นจะต้องมาจ้างนักบัญชีมาทำงานประจำก็อาจจะยังไม่จำเป็นเพราะธุรกิจกำลังเพิ่งเริ่มต้น และนั่นก็เป็นเหตุผลหนึ่งที่นักบัญชีฟรีแลนซ์อาจจะมีส่วนไปช่วยเติมเต็มให้กับธุรกิจ Start up เหล่านี้ และนี่ก็เป็นโอกาสของนักบัญชีในยุค Gig Economy



# การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี

การปฏิบัติงานสอบบัญชีต้องใช้ความระมัดระวังและปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีในแต่ละงานย่อมมีความแตกต่างกัน ดังนั้น การควบคุมคุณภาพของงานจึงเป็นสิ่งสำคัญที่ผู้สอบบัญชีจะต้องดำเนินการให้ได้ผลงานที่มีคุณภาพ สำนักงานสอบบัญชีจึงควรได้ทบทวนกระบวนการควบคุมคุณภาพของสำนักงานให้อยู่ในระดับมาตรฐานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 เรื่อง การควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบและการสอบทานงบการเงิน และงานให้ความเชื่อมั่นอื่นตลอดจนบริการเกี่ยวเนื่อง โดยปกติแต่ละปีแต่ละสำนักงานสอบบัญชีจะมีการทบทวนผลสำเร็จของการปฏิบัติงานที่ผ่านมา และมีสิ่งใดที่ต้องทำเพิ่มเติมเพื่อให้ได้ผลตามที่ได้กำหนดเป้าหมายไว้ซึ่งงานแต่ละงานจะต้องมีคุณภาพเป็นที่ยอมรับในระดับที่มีมาตรฐาน

## คุณภาพงานสอบบัญชีคืออะไร

คุณภาพงานสอบบัญชี คือ กระบวนการปฏิบัติงานสอบบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีและปฏิบัติงานตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ที่สามารถนำไปปรับใช้ได้เหมาะสม ซึ่งสำนักงานสอบบัญชีหรือผู้สอบบัญชีที่ปฏิบัติงานอย่างอิสระจะต้องจัดให้มีองค์ประกอบของระบบการควบคุมคุณภาพดังนี้

## องค์ประกอบของระบบการควบคุมคุณภาพ

ระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีมีองค์ประกอบตามมาตรฐานการควบคุมคุณภาพได้ระบุไว้ดังนี้

1. ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน

2. ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง
  3. การตอบรับและคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ
  4. ทรัพยากรบุคคล
  5. การปฏิบัติงาน
  6. การติดตามผล
- ดังปรากฏดังภาพต่อไป



### 1. ความรับผิดชอบต่อผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน —

ผู้นำขององค์กร หมายถึง ผู้บริหารของสำนักงานสอบบัญชี หรือในกรณีผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานอิสระผู้นำองค์กร ก็คือผู้สอบบัญชีนั่นเอง ผู้นำมีบทบาทในการกำหนดนโยบายและแนวทางปฏิบัติ ซึ่งการจะเป็นผู้นำที่ใส่ใจในคุณภาพนั้นต้องมีทัศนคติและพฤติกรรมที่เน้นเรื่องคุณภาพก่อนเป็นลำดับแรกที่ต้องมาก่อนผลประโยชน์เชิงธุรกิจ ผู้บริหารที่เป็นผู้นำของสำนักงานสอบบัญชีจึงเป็นบุคคลที่สำคัญดังนี้

- ผู้กำหนดทิศทางขององค์กรและมีอิทธิพลอย่างยิ่งต่อวัฒนธรรมขององค์กร
- ผู้เป็นแบบอย่างให้บุคลากรในองค์กรประพฤติปฏิบัติตาม หากผู้นำเน้นคุณภาพงานย่อมทำให้บุคลากรปฏิบัติตาม
- ผู้นำองค์กรเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดให้มีนโยบาย

### วิธีปฏิบัติ และคู่มือการควบคุมคุณภาพของสำนักงาน

ผู้ดำเนินการให้มีระบบควบคุมคุณภาพอย่างต่อเนื่อง การกำหนดนโยบายเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพของผู้นำองค์กรจะสื่อให้เห็นถึงวัฒนธรรมองค์กรที่ให้ความสำคัญเกี่ยวกับคุณภาพของงานนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพที่สำนักงานสอบบัญชีได้กำหนดขึ้นแล้ว ผู้นำองค์กรจะต้องมีการมอบหมายความรับผิดชอบในแต่ละองค์ประกอบของระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานให้กับบุคลากรของสำนักงานที่มีคุณสมบัติที่เหมาะสม กรณีที่ผู้สอบบัญชีปฏิบัติงานโดยอิสระคนเดียวไม่มีผู้ช่วยในสำนักงาน ผู้สอบบัญชีท่านนั้นจะต้องทำหน้าที่ทั้งหมดในการควบคุมคุณภาพงาน

สำหรับบุคลากรของสำนักงานที่ได้รับมอบหมายให้รับผิดชอบในด้านใด ควรมีความสมบัติและประสบการณ์ในองค์ประกอบนั้นๆ ทั้งด้านปฏิบัติงานและการกำกับดูแล ซึ่งผู้นำของสำนักงานควรมีหลักเกณฑ์ในการพิจารณาผู้รับผิดชอบ

การสื่อสารนโยบายและวิธีปฏิบัติด้านการควบคุมคุณภาพของสำนักงานควรดำเนินการให้ทุกคนในสำนักงานได้ทราบอย่างทั่วถึง ในการสื่อสารนั้นผู้นำของสำนักงานจะต้องดำเนินการในกระบวนการสื่อสารโดย

- ปฏิบัติตนเป็นตัวอย่างที่ดี
- สื่อสารเกี่ยวกับคุณภาพงานในทุกโอกาสและทุกช่องทางที่สามารถทำได้
- กำหนดวิธีการและชี้แจงเรื่องการประชุมผลงาน
- กำหนดค่าตอบแทน และการพิจารณาเลื่อนตำแหน่งให้บุคลากรในสำนักงาน โดยนำปัจจัยด้านคุณภาพของงานมาเป็นส่วนสำคัญในการพิจารณาด้วย
- ติดตามผลการปฏิบัติงาน ว่ามีการปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติอย่างต่อเนื่องหรือไม่

จึงกล่าวได้ว่าระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานสอบบัญชีต้องเริ่มจากผู้นำขององค์กรเป็นสำคัญ ดังนั้น ผู้นำองค์กรต้องมีทัศนคติที่ดีต่อคุณภาพงาน จึงจะจัดทำนโยบายและวิธีปฏิบัติการควบคุมคุณภาพได้ดี ผู้นำของสำนักงานที่เป็นแบบอย่างที่ดีจะมีอิทธิพลที่สำคัญต่อวัฒนธรรมภายในองค์กรของสำนักงาน การส่งเสริมวัฒนธรรมภายในองค์กรที่มุ่งเน้นคุณภาพจึงขึ้นอยู่กับกรปฏิบัติและการสื่อสารที่ชัดเจนอย่างสม่ำเสมอจากผู้บริหารของสำนักงานทุกระดับ



## 2. ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง

ในการกำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับคุณภาพของสำนักงานนั้นจะต้องให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าสำนักงานและบุคลากรของสำนักงานจะปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องซึ่งพิจารณาตามจรรยาบรรณของวิชาชีพบัญชีซึ่งกำหนดหลักจรรยาบรรณพื้นฐานดังนี้

- ความซื่อสัตย์สุจริต
- ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ
- ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่ และรักษา

มาตรฐานในการปฏิบัติงาน

- การรักษาความลับ
- พฤติกรรมทางวิชาชีพ
- ความโปร่งใส

มาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีได้ระบุถึงความอิสระ ผู้สอบบัญชีและบุคลากรในสำนักงานสอบบัญชีที่ให้บริการงานให้ความเชื่อมั่นต้องมีความเป็นอิสระจากลูกค้า ความเป็นอิสระดังกล่าวต้องอิสระทางด้านจิตใจและความเป็นอิสระในเชิงประจักษ์ต่อผู้อื่นในแง่ปราศจากความลำเอียง ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ หรืออิทธิพลอันเกินควรของบุคคลอื่น ข้อกำหนดเกี่ยวกับความเป็นอิสระจะต้องรวมถึงบุคลากรของสำนักงานเครือข่าย ข้อกำหนดนั้นจะต้อง

ก) สื่อสารเกี่ยวกับความเป็นอิสระให้แก่บุคลากรของสำนักงานและสำนักงานเครือข่ายทราบเพื่อนำไปปฏิบัติ

ข) ระบุและประเมินสถานการณ์ที่เกิดขึ้น รวมถึงความสัมพันธ์ที่ก่อให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ วิธีดำเนินการตามความเหมาะสมเพื่อกำจัดหรือลดอุปสรรคดังกล่าวให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้โดยใช้มาตรการการป้องกันหรือถอนตัวจากงานนั้น หากพิจารณาแล้วเห็นว่าการถอนตัวสามารถกระทำได้ภายใต้กฎหมายหรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง ดังนั้น นโยบายและวิธีปฏิบัติดังกล่าวจึงต้องมีข้อกำหนดดังนี้

(1) ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานต้องให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องเกี่ยวกับงานของลูกค้าแก่สำนักงาน รวมถึงขอบเขตของการให้บริการ เพื่อให้สำนักงานสามารถประเมินผลกระทบโดยรวมต่อข้อกำหนดเกี่ยวกับความเป็นอิสระได้

(2) บุคลากรของสำนักงานต้องแจ้งให้สำนักงานทราบทันทีถึงสถานการณ์และความสัมพันธ์ที่ก่อให้เกิดอุปสรรคต่อความเป็นอิสระ เพื่อให้สำนักงานสามารถดำเนินการตามความเหมาะสมได้

(3) การรวบรวมและสื่อสารข้อมูลที่เกี่ยวข้องแก่บุคลากรที่เหมาะสม เพื่อให้

- สำนักงานสามารถพิจารณาได้ทันทีว่า สำนักงานและบุคลากรของสำนักงานสามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดเกี่ยวกับความเป็นอิสระได้หรือไม่

- สำนักงานสามารถเก็บรักษาข้อมูลของสำนักงานที่เกี่ยวข้องกับความเป็นอิสระและปรับปรุงให้เป็นปัจจุบันอยู่เสมอ

- สำนักงานสามารถดำเนินการตามความเหมาะสมเกี่ยวกับอุปสรรคต่อความเป็นอิสระที่พบซึ่งสูงกว่าระดับที่ยอมรับได้

(4) กระบวนการที่สำนักงานจะได้รับแจ้งเกี่ยวกับการฝ่าฝืนข้อกำหนดเกี่ยวกับความเป็นอิสระ เพื่อให้สำนักงานสามารถดำเนินการตามความเหมาะสมในการแก้ไขสถานการณ์

(5) การได้รับหนังสือยืนยันที่เป็นลายลักษณ์อักษรอย่างน้อยปีละครั้ง เกี่ยวกับการปฏิบัติตามนโยบายและวิธีปฏิบัติของสำนักงานเกี่ยวกับความเป็นอิสระ จากบุคลากรของสำนักงานทุกคน

(6) เกณฑ์ในการพิจารณาความจำเป็นที่จะต้องใช้มาตรการการป้องกันเพื่อลดอุปสรรคที่เกิดขึ้นจากความคุ้นเคยให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้เมื่อมีการใช้พนักงานอาวุโสคนเดิมในการปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่นงานเดิมเป็นระยะเวลาอันยาวนาน

สำนักงานสอบบัญชีและผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของจรรยาบรรณอย่างเคร่งครัด เนื่องจากรายงานทางการเงินที่ผู้สอบบัญชีได้แสดงความเห็นนั้นมิใช่บุคคลหลายฝ่ายนำรายงานทางการเงินไปใช้ ซึ่งจะส่งผลกระทบต่อสาธารณะในวงกว้าง สำนักงานและผู้สอบบัญชีจึงต้องมีมาตรการหรือระบบการควบคุมที่จะทำให้มั่นใจว่าบุคลากรของสำนักงานทุกคนได้ปฏิบัติตามนโยบายและข้อกำหนดของจรรยาบรรณอย่างสม่ำเสมอ กรณีที่มีการฝ่าฝืน สำนักงานควรมีบทลงโทษทั้งทางวินัยและด้านผลตอบแทนของบุคคลนั้น การปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณจะเป็นการส่งเสริมให้มีวัฒนธรรมในเรื่องคุณภาพในองค์กร

## 3. การตอบรับและคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้าและงานที่มีลักษณะเฉพาะ

สำนักงานสอบบัญชีและผู้สอบบัญชีที่ปฏิบัติงานจะมีลูกค้า 2 ลักษณะ คือ ลูกค้ารายใหม่ และลูกค้าเก่า การพิจารณาจะตอบรับงานสำหรับลูกค้ารายใหม่และคงไว้ซึ่งลูกค้ารายเดิมนั้นจึงเป็นขั้นตอนที่สำคัญในการปฏิบัติงานของสำนักงาน จึงต้อง



กำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการตอบรับงานลูกค้ารายใหม่ และการคงไว้ซึ่งลูกค้ารายเดิม ซึ่งสำนักงานหรือผู้สอบบัญชีต้องรวบรวมข้อมูลจากแหล่งต่างๆ เพื่อประกอบการตัดสินใจ เช่น การสอบถามจากบุคคลอื่น ที่ปรึกษาทางด้านกฎหมาย นักธุรกิจ การสื่อสารกับผู้สอบบัญชีคนก่อนในเรื่องข้อกำหนดทางจรรยาบรรณ การตรวจสอบประวัติลูกค้า เป็นต้น หลังจากนั้นจึงทำการประเมินปัจจัยต่างๆ ที่สำคัญมีดังนี้

**3.1) ทักษะความรู้ ความสามารถ และประสบการณ์**

**ที่จำเป็นในการปฏิบัติงานของทีมงาน ทรัพยากรและเวลาในการปฏิบัติงานนั้นได้** การพิจารณาว่าสำนักงานมีทักษะความรู้ความสามารถ และทรัพยากร ในการตอบรับงานกับลูกค้ารายใหม่หรือลูกค้ารายเดิมหรือไม่นั้น ควรสอบถามความต้องการที่เฉพาะเจาะจงของงานนั้น และประวัติโดยย่อของหุ้นส่วนและพนักงานที่มีอยู่ในทุกระดับชั้นที่เกี่ยวข้อง และพิจารณาว่า **บุคลากรของสำนักงานมีความรู้ในอุตสาหกรรมหรือเรื่องที่เกี่ยวข้องกับงานนั้นหรือไม่**

- บุคลากรของสำนักงานมีประสบการณ์ เกี่ยวกับข้อกำหนดทางกฎหมายหรือการรายงานที่เกี่ยวข้อง หรือมีความสามารถในการได้มาซึ่งทักษะและความรู้ที่จำเป็นอย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่
- สำนักงานมีบุคลากรที่มีทักษะความรู้และความสามารถที่จำเป็นอย่างเพียงพอหรือไม่
- จำเป็นต้องหาผู้เชี่ยวชาญหรือไม่
- มีบุคลากรที่มีคุณสมบัติตามเกณฑ์และข้อกำหนด

เกี่ยวกับคุณสมบัติเพื่อปฏิบัติงานสอบทานการควบคุมคุณภาพหรือไม่ **สำนักงานสามารถปฏิบัติงานให้เสร็จภายในเวลาที่กำหนดให้ออกรายงานได้หรือไม่**

**3.2) สามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องและมีความอิสระจากลูกค้า** สำนักงานต้องไม่มีความขัดแย้งทางผลประโยชน์จากลูกค้า และให้บริการอื่นแก่ลูกค้าจนทำให้เกิดความขัดแย้งกับงานสอบบัญชี

**3.3) ความซื่อสัตย์สุจริตของลูกค้า** ในการพิจารณาเกี่ยวกับความซื่อสัตย์สุจริตของลูกค้า มีเรื่องที่สำคัญที่ต้องพิจารณาดังต่อไปนี้

- ชื่อเสียงทางธุรกิจของผู้เป็นเจ้าของหลัก ผู้บริหารคนสำคัญ และผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลกิจการของลูกค้า
- ลักษณะการดำเนินธุรกิจของลูกค้า รวมถึงวิธีปฏิบัติทางธุรกิจของลูกค้า
- ข้อมูลเกี่ยวกับทัศนคติของผู้เป็นเจ้าของหลัก ผู้บริหารคนสำคัญ และผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลกิจการของลูกค้าที่มีต่อเรื่องต่างๆ เช่น การตีความมาตรฐานการบัญชีในลักษณะที่เอื้อประโยชน์ต่อกิจการและสภาพแวดล้อมของการควบคุมภายใน
- ลูกค้ามีความต้องการอย่างมากในการรักษาค่าธรรมเนียมวิชาชีพไว้ที่ระดับต่ำสุดเท่าที่จะเป็นไปได้หรือไม่
- ข้อบ่งชี้เกี่ยวกับการจำกัดขอบเขตการปฏิบัติงานที่ไม่เหมาะสม

- ข้อบ่งชี้ว่าลูกค้าอาจมีส่วนเกี่ยวข้องกับการฟอกเงินหรือกิจกรรมอื่นที่ผิดกฎหมาย
- เหตุผลของการเสนอแต่งตั้งสำนักงานและการไม่แต่งตั้งสำนักงานที่เคยให้บริการ
- ภาพลักษณ์และชื่อเสียงทางธุรกิจของกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

#### 4. ทรัพยากรบุคคล

ทรัพยากรบุคคลของสำนักงานสอบบัญชีเป็นผู้ปฏิบัติงานตามนโยบาย จึงเป็นกุญแจสำคัญสู่ความสำเร็จขององค์กร การควบคุมคุณภาพของสำนักงานจะสำเร็จได้ต้องมีบุคลากรที่มีคุณภาพ

สำนักงานต้องวางแผนกำลังคนให้สัมพันธ์กับปริมาณงานที่จะต้องปฏิบัติให้เหมาะสม ในการรับพนักงานใหม่สำนักงานต้องมีกระบวนการสรรหาที่มีประสิทธิภาพ โดยต้องระบุคุณสมบัติของผู้สมัครในแต่ละตำแหน่งให้ชัดเจน มีเกณฑ์ในการรับสมัครและคัดเลือก กระบวนการคัดเลือกเหมาะสมและมีมาตรฐาน ซึ่งเชื่อมั่นได้ว่าสำนักงานจะได้พนักงานตรงกับความต้องการ

สำนักงานต้องมีข้อกำหนดในการมอบหมายงานที่ต้องคำนึงความรู้ ความสามารถ และประสบการณ์ของบุคลากรและความต่อเนื่องในงาน สำนักงานต้องมีการวิเคราะห์ปริมาณภาระงานของบุคลากรอย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้แน่ใจว่าบุคลากรทุกคนมีปริมาณงานที่เหมาะสม

ในการกำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติของสำนักงานเกี่ยวกับทรัพยากรบุคคล จึงมีประเด็นสำคัญที่ต้องกำหนดในเรื่องต่อไปนี้

- การจัดหาพนักงาน
- การประเมินผลการปฏิบัติงาน
- ความสามารถ รวมถึงการมีเวลาที่จะปฏิบัติงาน
- ทักษะความรู้
- การพัฒนาด้านวิชาชีพ
- การเลื่อนตำแหน่ง
- การให้ค่าตอบแทน
- การวางแผนกำลังคน

สำนักงานต้องมอบหมายความรับผิดชอบในงานแต่ละงานให้แก่ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงาน และต้องจัดให้มีนโยบายและวิธีปฏิบัติที่กำหนดให้

(ก) สื่อสารไปยังผู้บริหารของลูกค้า เกี่ยวกับตัวบุคคลและ

บทบาทหน้าที่ของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานดังกล่าว

(ข) ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานดังกล่าวมีทักษะความรู้ความสามารถ และอำนาจหน้าที่ที่เหมาะสมในการปฏิบัติตามบทบาทหน้าที่นั้น

(ค) ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานดังกล่าวได้ถูกกำหนดและได้สื่อสารไปยังผู้สอบบัญชีผู้นั้นอย่างชัดเจน

#### 5. การปฏิบัติงาน

องค์ประกอบเรื่องการปฏิบัติงานของระบบการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีนี้จะครอบคลุมในเรื่องดังต่อไปนี้

5.1 การวางแผน การควบคุมงาน และการสอบทานงาน

**การวางแผน** เป็นขั้นตอนสำคัญที่จะกำหนดขอบเขตและแผนการตรวจสอบ การมอบหมายงาน และกำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบของผู้ปฏิบัติงานแต่ละคนให้มีความเหมาะสมและจัดสรรเวลาได้อย่างเพียงพอ

**การควบคุมงาน** เป็นการติดตามความคืบหน้าของงาน การพิจารณาประเด็นสำคัญที่เกิดขึ้นในระหว่างการปฏิบัติงาน การปรับเปลี่ยนแผนงานในกรณีเกิดเหตุการณ์บางอย่างที่กระทบกับการปฏิบัติงานการควบคุมงานก็จะทำให้เกิดการตัดสินใจได้อย่างทันกาล

**การสอบทานงาน** เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าได้มีการปฏิบัติตามขั้นตอนที่สำคัญโดยครบถ้วน

5.2 การปรึกษาหารือ การปฏิบัติงานในเรื่องยากและมีความซับซ้อนอาจจำเป็นต้องปรึกษาหารือกับผู้เชี่ยวชาญทั้งภายในและภายนอกสำนักงานที่มีคุณสมบัติเหมาะสม

5.3 ความคิดเห็นที่ต่าง ในการปฏิบัติงานสอบบัญชี อาจเกิดความคิดเห็นที่แตกต่างในบางเรื่อง เช่น การตีความและวิธีปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และมาตรฐานการสอบบัญชี ผลการปฏิบัติกับการสอบทานการควบคุมคุณภาพข้อกำหนดทางจรรยาบรรณ จึงควรกำหนดขั้นตอนการปฏิบัติและจัดทำเอกสารที่เกี่ยวข้องให้ชัดเจนและเหมาะสม

5.4 การสอบทานการควบคุมคุณภาพงาน เป็นการประเมินถึงความเหมาะสมในการใช้ดุลพินิจที่สำคัญและข้อสรุปที่ได้ในรายงานว่ามีความเหมาะสมกับสถานการณ์หรือไม่ สำนักงานจึงควรกำหนดนโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการสอบทานการควบคุมคุณภาพในเรื่องดังต่อไปนี้

- งานที่ควรต้องมีการสอบทานการควบคุมคุณภาพงาน
- คุณสมบัติของผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพ

- ลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตการสอบทานการควบคุมคุณภาพ

- เอกสารหลักฐานที่ต้องจัดทำเกี่ยวกับการสอบทานการควบคุมคุณภาพงาน

- สถานการณ์ใดบ้างที่ต้องจัดให้มีการสอบทานการควบคุมคุณภาพงาน

- หลักเกณฑ์ในการแต่งตั้งผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพ

## 6. การติดตามผล

สำนักงานต้องจัดให้มีกระบวนการการติดตามผลเพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่านโยบายและวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานมีเพียงพอและได้ปฏิบัติอย่างมีประสิทธิภาพตามกระบวนการ ซึ่งได้ดำเนินการดังนี้

(ก) มีการพิจารณาและการประเมินผลระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานอย่างต่อเนื่อง รวมถึงการตรวจทานงานที่เสร็จสมบูรณ์แล้วอย่างน้อย 1 งานของผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานแต่ละคนในทุกรอบระยะเวลาที่กำหนด

(ข) มีการมอบหมายความรับผิดชอบในกระบวนการติดตามผลให้หุ้นส่วนคนหนึ่งคนใดหรือหลายคน หรือให้บุคคลอื่นที่มีประสบการณ์และอำนาจหน้าที่ในสำนักงาน

(ค) มีการกำหนดบุคคลที่เป็นผู้ปฏิบัติงานหรือเป็นผู้สอบทานการควบคุมคุณภาพงานไม่มีส่วนเกี่ยวข้องในงานตรวจสอบนั้น

สำนักงานต้องประเมินผลกระทบบจากข้อบกพร่องที่พบจากกระบวนการการติดตามผล และพิจารณาว่าข้อบกพร่องดังกล่าวเป็นกรณีใดดังนี้

(ก) ข้อบกพร่องที่ไม่ได้ชี้ชัดเสมอไปว่า ระบบการควบคุมคุณภาพของสำนักงานไม่เพียงพอที่จะให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลแก่สำนักงานว่า สำนักงานมีการปฏิบัติตามมาตรฐานวิชาชีพ และข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง และรายงานที่ออกโดยสำนักงาน หรือผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานมีความเหมาะสมกับสถานการณ์

(ข) ข้อบกพร่องที่เกิดขึ้นอย่างมีแบบแผน หรือข้อบกพร่องที่เกิดขึ้นซ้ำๆ หรือข้อบกพร่องที่สำคัญซึ่งต้องดำเนินการแก้ไขในทันที

สำนักงานต้องสื่อสารให้ผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานที่เกี่ยวข้องและบุคคลอื่นที่เหมาะสมทราบเกี่ยวกับข้อบกพร่องที่พบจากกระบวนการติดตามผลและข้อเสนอแนะในการดำเนินการแก้ไขที่เหมาะสม การติดตามผลแบ่งออกเป็น 2 ระดับ คือ การติดตามผลในระดับสำนักงาน (Firm level) และการติดตามผลในระดับงาน (Engagement level)

**บทสรุป** องค์ประกอบของมาตรฐานการควบคุมคุณภาพทั้ง 6 ด้าน เป็นกฎเกณฑ์สำคัญ ในการบริหารจัดการสำนักงานและการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีให้มีคุณภาพ และช่วยเพิ่มศักยภาพของบุคลากรในสำนักงาน สร้างวัฒนธรรมที่ดีในองค์กร และปลูกจิตสำนึกให้กับบุคลากรให้เกิดการปฏิบัติตามจรรยาบรรณของวิชาชีพบัญชี และทำให้ผู้สอบบัญชีสามารถตอบสนองต่อการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมภายนอกได้อย่างยั่งยืน การจะเป็นผู้สอบบัญชีที่มีเกียรติและเป็นที่ศรัทธาแก่ผู้อื่นและสังคมรอบด้านที่เกี่ยวข้องจะต้องปฏิบัติตนให้มีคุณภาพ งานทุกงานที่ให้การเชื่อมั่นจึงต้องควบคุมให้มีคุณภาพตลอดไป

### บรรณานุกรม

- สภาวิชาชีพบัญชี (2561) มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 การควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบและการสอบทานงบการเงิน และงานให้ความเชื่อมั่นอื่นตลอดจนบริการเกี่ยวเนื่อง สืบค้นวันที่ 22 ธันวาคม 2561 จาก <http://www.fap.or.th/upload/9414/sNS4kGTNFe.pdf>
- FAP Newsletter ฉบับที่ 4 ความรับผิดชอบของผู้นำต่อคุณภาพภายในสำนักงาน สืบค้นวันที่ 22 ธันวาคม 2561 จาก <http://www.fap.or.th/upload/9414/72ruiJhRcp.pdf>
- FAP Newsletter ฉบับที่ 5 ข้อกำหนดด้านจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้อง สืบค้นวันที่ 22 ธันวาคม 2561 จาก <http://www.fap.or.th/upload/9414/W6FzU9j8ZY.pdf>
- FAP Newsletter ฉบับที่ 6 การตอบรับงานและคงไว้ซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า และงานที่มีลักษณะเฉพาะ สืบค้นวันที่ 22 ธันวาคม 2561 จาก <http://www.fap.or.th/upload/9414/EYoukz6W8V.pdf>
- FAP Newsletter ฉบับที่ 7 ทรัพยากรบุคคล สืบค้นวันที่ 22 ธันวาคม 2561 จาก <http://www.fap.or.th/upload/9414/bCjPW7elJg.pdf>
- FAP Newsletter ฉบับที่ 9 การปฏิบัติงาน ตอนที่ 1 สืบค้นวันที่ 22 ธันวาคม 2561 จาก <http://www.fap.or.th/upload/9414/ead9Bxbyr7.pdf>
- FAP Newsletter ฉบับที่ 10 การปฏิบัติงาน ตอนที่ 2 สืบค้นวันที่ 22 ธันวาคม 2561 จาก <http://www.fap.or.th/upload/9414/5ErRfQIQly.pdf>
- FAP Newsletter ฉบับที่ 12 สรุปภาพรวมของ TSQC1 สืบค้นวันที่ 22 ธันวาคม 2561 จาก <http://www.fap.or.th/upload/9414/ZApFKH7ARX.pdf>

# ประชาชนพันธมิตรการคืนเงินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ภ.ง.ด.90 ภ.ง.ด.91)

กรมสรรพากรได้พัฒนานวัตกรรมเพื่อตอบสนองต่อการให้บริการประชาชน เพื่อไปสู่ระบบราชการ 4.0 ด้วยการปรับปรุงกระบวนการให้บริการคืนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เข้าบัญชีเงินฝากธนาคารผ่านระบบการโอนเงินแบบผ่านพร้อมเพย์ (PromptPay) ตั้งแต่ปีภาษี 2559 โดยมีวัตถุประสงค์เพื่ออำนวยความสะดวกให้แก่ผู้เสียภาษี โดยลดภาระในการเดินทางไปธนาคารเพื่อนำเช็คไปเข้าบัญชีเงินฝากธนาคาร ไม่ต้องรอรับเช็คคืนภาษีทางไปรษณีย์ รวมทั้งเป็นการแก้ปัญหาเรื่องเช็คคืนภาษีส่งไม่ถึงมือผู้รับหรือเช็คคืนภาษีสูญหาย อีกทั้งยังเป็นการช่วยลดต้นทุนค่าใช้จ่ายในการพิมพ์เช็คและจัดส่งทางไปรษณีย์ซึ่งเป็นต้นทุนของประเทศ



นายปิ่นสาย สุรัสวดี รักษาการในตำแหน่งที่ปรึกษาด้านยุทธศาสตร์การจัดเก็บภาษี ในฐานะโฆษกกรมสรรพากรกล่าวว่า “จากข้อมูลสถิติการยื่นแบบฯ และการขอคืนภาษีในปีภาษี 2560 พบว่า ผู้ขอคืนภาษีส่วนใหญ่มีการผูกบัญชีเงินฝากธนาคารด้วยเลขประจำตัวประชาชน เพื่อรับเงินผ่านระบบการโอนเงินแบบพร้อมเพย์มากกว่าร้อยละ 70 (ข้อมูล ณ

วันที่ 30 มิถุนายน 2561) สำหรับปีภาษี 2561 ผู้ที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ภ.ง.ด.90 ภ.ง.ด.91) ผ่านทางอิเล็กทรอนิกส์ไม่ว่าจะผ่านทางเว็บไซต์กรมสรรพากร [www.rd.go.th](http://www.rd.go.th) หรือผ่านทาง RD Smart Tax Application และมีความประสงค์ขอคืนภาษี กรณีที่แบบฯ ดังกล่าว **ไม่ติดเกณฑ์การตรวจสอบก่อนคืนภาษี** กรมสรรพากรได้เริ่มส่งข้อมูลการคืนภาษีให้ธนาคารแล้ว ซึ่งหากผู้เสียภาษีลงทะเบียนพร้อมเพย์ด้วยเลขประจำตัวประชาชนไว้ ธนาคารจะนำเงินคืนภาษีเข้าบัญชีเงินฝากธนาคารที่ผู้เสียภาษีได้ลงทะเบียนในวันทำการถัดไป กรมสรรพากรจึงขอแจ้งเตือนให้ผู้เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ภ.ง.ด.90 ภ.ง.ด.91) ผ่านทางอิเล็กทรอนิกส์ และลงทะเบียนพร้อมเพย์ด้วยเลขประจำตัวประชาชน ซึ่งผู้เสียภาษีจะได้รับเงินคืนภาษีอย่างถูกต้อง สะดวก และรวดเร็ว อย่างไรก็ตาม เพื่ออำนวยความสะดวกในการรับเงินภาษีคืนสำหรับผู้ขอคืนที่ไม่ได้ลงทะเบียนพร้อมเพย์ด้วยเลขประจำตัวประชาชน กรมสรรพากรมีช่องทางการรับเงินคืนภาษี โดยให้ผู้ขอคืนนำหนังสือแจ้งคืนเงินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่กรมจัดส่งให้ทางไปรษณีย์พร้อมด้วยบัตรประจำตัวประชาชน และหรือเอกสารหลักฐานซึ่งแสดงถึงฐานะของผู้มีเงินได้ที่มียกสิทธิได้รับคืนเงินภาษีไปติดต่อเพื่อขอรับเงินคืนภาษีได้ที่ธนาคารภายในวันที่ระบุไว้ในหนังสือ ซึ่งผู้เสียภาษีจะได้รับเงินคืนภาษีอย่างถูกต้อง สะดวก และรวดเร็วเช่นเดียวกัน”

สำหรับผู้ที่มีข้อสงสัยสามารถสอบถามได้ที่ สำนักงานสรรพากรทุกแห่งทั่วประเทศ หรือศูนย์สารสนเทศสรรพากร โทร. 1161

ที่มา : แถลงข่าวกรมสรรพากร วันที่ 3 มกราคม 2562



# การอนุญาตให้นิติบุคคลต่างประเทศ ออกพันธบัตรหรือหุ้นกู้สกุลเงินบาทในประเทศไทย ในช่วงวันที่ 1 มกราคม - 30 กันยายน 2562

ตามที่กระทรวงการคลังได้ออกประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง การอนุญาตให้ออกพันธบัตรหรือหุ้นกู้สกุลเงินบาทในประเทศไทย เมื่อวันที่ 11 เมษายน 2549 และที่แก้ไขเพิ่มเติมรวมทั้งสิ้น 4 ฉบับ นั้น

กระทรวงการคลังขอเรียนว่า การพิจารณาอนุญาตให้นิติบุคคลต่างประเทศสามารถออกพันธบัตรหรือหุ้นกู้สกุลเงินบาทในประเทศไทยในแต่ละครั้ง กระทรวงการคลังได้พิจารณาถึงผลกระทบต่อการออกหุ้นกู้ของภาคเอกชนไทย โอกาสที่นักลงทุนในประเทศสามารถลงทุนในตราสารหนี้ที่มีคุณภาพและได้รับผลตอบแทนที่เหมาะสม การส่งเสริมการพัฒนาตลาดตราสารหนี้ไทย และผลกระทบต่อตลาดการเงินของไทย ซึ่งในรอบการพิจารณาอนุญาตให้นิติบุคคลต่างประเทศออกพันธบัตรหรือหุ้นกู้สกุลเงินบาทในประเทศไทย รอบที่ 1/2562 ในช่วงวันที่ 1 มกราคม - 30 กันยายน 2562 กระทรวงการคลังได้อนุญาตให้นิติบุคคลต่างประเทศ จำนวน 1 ราย ได้แก่ Nam Ngum 2 Power Company Limited (NN2PC) ออกพันธบัตรหรือหุ้นกู้สกุลเงินบาทในประเทศไทยได้ ภายในวันที่ 30 กันยายน 2562 โดยมีเงื่อนไข

ให้ใช้เงินที่ได้รับจากการออกพันธบัตรหรือหุ้นกู้สกุลเงินบาทได้ ตามที่กระทรวงการคลังกำหนด

ทั้งนี้ กระทรวงการคลังขอสงวนสิทธิ์ในการระงับการออกพันธบัตรหรือหุ้นกู้สกุลเงินบาทในประเทศไทย ในกรณีที่สถานการณ์ สถานะการเงิน หรือการอื่นใดที่เกี่ยวข้องของผู้ได้รับอนุญาตมีการเปลี่ยนแปลงที่ส่งผลกระทบต่อฐานะการเงินอย่างมีนัยสำคัญ หรือเมื่อผู้ได้รับอนุญาตมีการดำเนินการไม่เป็นไปตามเงื่อนไขที่ได้รับอนุญาต

กระทรวงการคลังขอขอบคุณผู้ยื่นคำขออนุญาตทุกราย ที่ให้ความสนใจในการออกพันธบัตรหรือหุ้นกู้สกุลเงินบาทในประเทศไทย สำหรับผู้มีความประสงค์จะขออนุญาตในรอบถัดไป สามารถยื่นหนังสือแสดงความจำนงได้ปีละ 3 ครั้ง ในเดือนมีนาคม กรกฎาคม และพฤศจิกายนของทุกปี

ที่มา : กลุ่มสารนิเทศกระทรวงการคลัง



## เรื่อง ร่างพระราชบัญญัติรณนต (ฉบับที่...) พ.ศ. .... (เพิ่มเติมบุคคลที่ได้รับการยกเว้นค่าธรรมเนียมและภาษีประจำปีสำหรับรถ)

คณะรัฐมนตรีมีมติอนุมัติหลักการร่างพระราชบัญญัติรณนต (ฉบับที่...) พ.ศ. ... (เพิ่มเติมบุคคลที่ได้รับการยกเว้นค่าธรรมเนียมและภาษีประจำปีสำหรับรถ) ตามที่กระทรวงคมนาคมเสนอ และให้ส่งสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาตรวจพิจารณาต่อไป

ร่างพระราชบัญญัติรณนต (ฉบับที่...) พ.ศ. ... (เพิ่มเติมบุคคลที่ได้รับการยกเว้นค่าธรรมเนียมและภาษีประจำปีสำหรับรถ) มีหลักการและเหตุผลรวมทั้งสาระสำคัญ ดังนี้

**หลักการ** แก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติรณนต พ.ศ. 2522 คือเพิ่มเติมบุคคลที่ได้รับการยกเว้นค่าธรรมเนียมและภาษีประจำปีสำหรับรถ

**เหตุผล** ด้วยรัฐบาลแห่งราชอาณาจักรไทยได้จัดทำหนังสือแลกเปลี่ยนระหว่างรัฐบาลสาธารณรัฐประชาชนจีน โดยยินยอมให้มีการจัดตั้งสำนักงานเศรษฐกิจและการค้าฮ่องกง ประจำประเทศไทย และกำหนดให้สำนักงานและเจ้าหน้าที่ของสำนักงานได้รับเอกสิทธิ์และความคุ้มกัน โดยเอกสิทธิ์ประการหนึ่ง คือ การยกเว้นค่าธรรมเนียมและภาษีประจำปีสำหรับรถส่วนบุคคลตามกฎหมายว่าด้วยรณนตให้แก่รถของสำนักงานและเจ้าหน้าที่สำนักงาน ดังนั้น เพื่อให้มีกฎหมายยกเว้นค่าธรรมเนียมและภาษีประจำปีให้แก่บุคคลดังกล่าว จึงจำเป็นต้องตราพระราชบัญญัตินี้

**สาระสำคัญ** ยกเว้นค่าธรรมเนียมและภาษีประจำปีให้แก่รถของสำนักงานเศรษฐกิจและการค้าฮ่องกง ประจำประเทศไทย และรถของเจ้าหน้าที่สำนักงานเศรษฐกิจและการค้าฮ่องกง ประจำประเทศไทย

(มติ ครม. วันที่ 25 ธันวาคม 2561)

# เรื่อง มาตรการส่งเสริมการชำระเงินเพื่อซื้อสินค้าและบริการ และการนำส่งข้อมูลภาษีมูลค่าเพิ่มผ่านระบบอิเล็กทรอนิกส์

คณะรัฐมนตรีมีมติเห็นชอบการแก้ไขเพิ่มเติมวิธีการชำระเงิน การรับชำระเงินทางอิเล็กทรอนิกส์ และกำหนดรายการสินค้าและบริการที่จะไม่ได้รับสิทธิ (Negative List) ของมาตรการส่งเสริมการชำระเงินเพื่อซื้อสินค้าและบริการ และการนำส่งข้อมูลภาษีมูลค่าเพิ่มผ่านระบบอิเล็กทรอนิกส์ ตามที่กระทรวงการคลังเสนอ

## สาระสำคัญ

การแก้ไขเพิ่มเติมวิธีการชำระเงิน การรับชำระเงินทางอิเล็กทรอนิกส์ และกำหนดรายการสินค้าและบริการที่จะไม่ได้รับสิทธิ (Negative List) ของมาตรการฯ โดยสรุปการแก้ไขเพิ่มเติม และเหตุผลของการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าว ดังนี้

เรื่องเดิม (คณะรัฐมนตรีมีมติเห็นชอบเมื่อ วันที่ 18 ธันวาคม 2561)	ประเด็นการแก้ไขเพิ่มเติม	เหตุผล ของการแก้ไข เพิ่มเติม
<p>1. คุณสมบัติผู้ที่จะได้รับเงินชดเชย :</p> <p>1.1 มีบัตรเดบิตที่ออกในประเทศไทย</p> <p>1.2 ลงทะเบียนเข้าร่วมมาตรการฯ ในช่วงเวลา ช่องทาง และตามเงื่อนไขที่กำหนด</p> <p>1.3 สมัครใช้บริการพร้อมเพย์ โดยใช้เลขประจำตัวประชาชนเพื่อรับเงินชดเชย</p>	<p>คุณสมบัติผู้ที่จะได้รับเงินชดเชย :</p> <p>1. เป็นผู้มีสัญชาติไทย</p> <p>2. เป็นผู้ให้บริการชำระเงินภายใต้การกำกับ อาทิตบัตรเดบิต</p> <p>3. ลงทะเบียนเข้าร่วมมาตรการฯ ในช่วงเวลา ช่องทาง และตามเงื่อนไขที่กำหนด</p> <p>4. สมัครใช้บริการพร้อมเพย์ โดยเลขประจำตัวประชาชนเพื่อรับเงินชดเชย</p>	<p>เพื่อให้เกิดความชัดเจน</p>
<p>2. วิธีการชำระเงินทางอิเล็กทรอนิกส์ :</p> <p>ผู้ที่มีคุณสมบัติที่จะได้รับเงินชดเชย เมื่อได้ชำระเงินเพื่อซื้อสินค้าและบริการ ในช่วงเวลาที่กำหนดกับผู้ประกอบการร้านค้าที่มีคุณสมบัติครบถ้วน โดยใช้บัตรเดบิตของตนเองทุกประเภทที่ออกในประเทศไทยและมีการใช้จ่ายในประเทศไทย (ไม่รวมถึงบัตรสวัสดิการแห่งรัฐ) มีสิทธิได้รับเงินชดเชยตามมาตรการฯ</p>	<p>2. วิธีการชำระเงินทางอิเล็กทรอนิกส์ :</p> <p>ผู้ที่มีคุณสมบัติที่จะได้รับเงินชดเชยตามมาตรการฯ เมื่อชำระเงินค่าซื้อสินค้าหรือค่าบริการให้แก่ผู้ประกอบการร้านค้าที่มีคุณสมบัติครบถ้วน สำหรับการซื้อสินค้าหรือรับบริการในประเทศไทย ตั้งแต่วันที่ 1 ถึง 15 กุมภาพันธ์ 2562 ผ่านวิธีการดังต่อไปนี้</p> <p>2.1 ชำระเงินโดยใช้บัตรเดบิตของตนเองซึ่งออกในประเทศไทย และ/หรือ</p> <p>2.2 ชำระเงินด้วยวิธีการทางอิเล็กทรอนิกส์อื่นใดที่ผู้ให้บริการได้รับใบอนุญาตให้ประกอบธุรกิจบริการ การชำระเงินภายใต้การกำกับ อาทิต ชำระเงินผ่านคิวอาร์โค้ดที่เป็นมาตรฐานเดียวกัน (Standard QR Code Payment)</p>	<p>เพื่อให้เกิดความชัดเจนและเพื่อส่งเสริมการชำระเงินทางอิเล็กทรอนิกส์อื่นๆ นอกเหนือจากบัตรเดบิต</p>



เรื่องเดิม (คณะรัฐมนตรีมีมติเห็นชอบเมื่อ วันที่ 18 ธันวาคม 2561)	ประเด็นการแก้ไขเพิ่มเติม	IKตุผล ของการแก้ไข เพิ่มเติม
<p>3. วิธีการรับชำระเงินทางอิเล็กทรอนิกส์ : คุณสมบัตินิติผู้ประกอบการร้านค้า ได้แก่ ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ใช้ระบบบันทึกการเก็บเงิน (Point of Sale : POS) ช่วยเก็บบันทึกการขาย รายละเอียดสินค้า คำนวณยอดขายและพิมพ์ใบกำกับภาษี โดยเชื่อมต่อกับเครื่องรับชำระเงินอิเล็กทรอนิกส์ (Electronic Data Capture : EDC) ทั้งนี้ ผู้ประกอบการร้านค้าที่มีระบบ POS ต้องทำการปรับปรุงและทดสอบเพื่อให้สามารถส่งข้อมูลภาษีมูลค่าเพิ่มทางอิเล็กทรอนิกส์ได้ เช่นเดียวกับระบบที่ใช้ภายใต้มาตรการชดเชยเงินให้แก่ผู้มีรายได้น้อยผ่านบัตรสวัสดิการแห่งรัฐ โดยใช้ข้อมูลจากจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้มีบัตรสวัสดิการแห่งรัฐได้ชำระ</p>	<p>ทั้งนี้ การชำระเงินด้วยวิธีการทางอิเล็กทรอนิกส์ข้างต้น ไม่รวมถึงบัตรสวัสดิการแห่งรัฐและบัตรเครดิต</p> <p>3. วิธีการรับชำระเงินทางอิเล็กทรอนิกส์ : คุณสมบัตินิติผู้ประกอบการร้านค้า ได้แก่</p> <p>3.1 ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ใช้ระบบบันทึกการเก็บเงิน (Point of Sale : POS) ช่วยเก็บบันทึกการขาย ยอดขาย จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่แยกออกจากราคาสินค้าและบริการ รายละเอียดสินค้า และพิมพ์ใบกำกับภาษี ซึ่งเชื่อมต่อกับเครื่องรับชำระเงินอิเล็กทรอนิกส์ (Electronic Data Capture : EDC) ที่ต้องรับและส่งข้อมูลจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มในแต่ละรายการที่รับชำระค่าสินค้าและบริการได้ และ/หรือ</p> <p>3.2 ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ใช้ระบบ POS ตามข้อ 3.1 ซึ่งเชื่อมต่อกับผู้ให้บริการการชำระเงินภายใต้การกำกับอื่นๆ ที่ต้องการมีการรับและส่งข้อมูลจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มในแต่ละรายการที่รับชำระค่าสินค้าและบริการได้</p> <p>ทั้งนี้ ผู้ประกอบการร้านค้าที่จะเข้าร่วมมาตรการฯ ต้องลงทะเบียนกับกรมบัญชีกลาง พร้อมทั้งต้องทำการปรับปรุงและทดสอบระบบ POS เพื่อให้สามารถรับและส่งข้อมูลภาษีมูลค่าเพิ่มทางอิเล็กทรอนิกส์ได้ เช่นเดียวกับระบบที่ใช้ภายใต้มาตรการชดเชยเงินให้แก่ผู้มีรายได้น้อยผ่านบัตรสวัสดิการแห่งรัฐ โดยใช้ข้อมูลจากจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้มีบัตรสวัสดิการแห่งรัฐได้ชำระ</p>	<p>เพื่อให้สอดคล้องกับการเพิ่มเติมวิธีการชำระเงินทางอิเล็กทรอนิกส์ตามข้อ 2</p>
<p>4. การชำระเงินเพื่อซื้อสินค้าและบริการ ไม่รวมถึงสินค้าและบริการที่มีภาษีสรรพสามิต</p>	<p>กำหนดรายการสินค้าและบริการที่จะไม่ได้รับสิทธิ (Negative List) : สินค้าและบริการที่มีภาษีสรรพสามิต ได้แก่</p> <p>1. สุรา 2. ยาสูบ 3. น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน 4. รถยนต์ และ 5. รถจักรยานยนต์</p>	<p>เพื่อให้เกิดความชัดเจน</p>

(ที่มา : มติ ครม. วันที่ 2 มกราคม 2562)



## พระราชกฤษฎีกา

ออกตามความในประมวลรัษฎากร

ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 670) พ.ศ. 2561

(แก้ไขเพิ่มเติม) ตาม \_\_\_\_\_ สืบตั้งครุฑทองครุฑ

สมเด็จพระเจ้าอยู่หัวมหาวชิราลงกรณ บดินทรเทพยวรางกูร

ให้ไว้ ณ วันที่ 25 ธันวาคม พ.ศ. 2561

เป็นปีที่ 3 ในรัชกาลปัจจุบัน

รองศาสตราจารย์พจนานันท์ พิศาลบุตรศิริกุล และศาสตราจารย์ดร.สุวิทย์ศรีประเสริฐ

สมเด็จพระเจ้าอยู่หัวมหาวชิราลงกรณ บดินทรเทพยวรางกูร มีพระราชโองการโปรดเกล้าฯ ให้ประกาศว่า โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล บางกรณี

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

**มาตรา 1** พระราชกฤษฎีกานี้เรียกว่า “พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 670) พ.ศ. 2561”

**มาตรา 2** พระราชกฤษฎีกานี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

**มาตรา 3** ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน 3 หมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งรับผู้มีบัตรสวัสดิการแห่งรัฐเข้าทำงาน สำหรับเงินได้เป็นจำนวนร้อยละ 50 ของรายจ่ายที่เป็นค่าใช้จ่ายในการจ้างผู้มีบัตรสวัสดิการแห่งรัฐเฉพาะที่มีการจ่ายผ่านบัตรสวัสดิการแห่งรัฐในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 10 ของจำนวนลูกจ้างทั้งหมดในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2561 แต่ไม่เกินวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2562 ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด

ในกรณีที่มีบัตรสวัสดิการแห่งรัฐทำงานในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหลายแห่งในเวลาเดียวกัน ให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่รับผู้มีบัตรสวัสดิการแห่งรัฐเข้าทำงานก่อนได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ตามวรรคหนึ่ง

การจ้างผู้มีบัตรสวัสดิการแห่งรัฐตามวรรคหนึ่ง ไม่รวมถึงการจ้างผู้มีบัตรสวัสดิการแห่งรัฐที่นายจ้างมีค่าใช้จ่ายที่จ่ายให้แก่ลูกจ้างในแต่ละเดือนเกินกว่า 15,000 บาท หรือการจ้างผู้มีบัตรสวัสดิการแห่งรัฐซึ่งเป็นผู้มีเงินได้พึงประเมินอื่นนอกเหนือจากเงินได้ตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร ในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วเกินกว่า 100,000 บาท

**มาตรา 4** ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังรักษาการตามพระราชกฤษฎีกานี้

ผู้รับสนองพระราชโองการ

พลเอก ประยุทธ์ จันทร์โอชา

นายกรัฐมนตรี

**หมายเหตุ** - เหตุผลในการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ คือ โดยที่เป็นการสมควรสนับสนุนให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจ้างผู้มีบัตรสวัสดิการแห่งรัฐเข้าทำงาน สมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าว สำหรับเงินได้เป็นจำนวนร้อยละ 50 ของรายจ่ายที่เป็นค่าใช้จ่ายในการจ้างผู้มีบัตรสวัสดิการแห่งรัฐเฉพาะที่มีการจ่ายผ่านบัตรสวัสดิการแห่งรัฐในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 10 ของจำนวนลูกจ้างทั้งหมดในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2561 แต่ไม่เกินวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2562 จึงจำเป็นต้องตราพระราชกฤษฎีกานี้



พระราชกฤษฎีกา

ออกตามความในประมวลรัษฎากร  
ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 671)

พ.ศ. 2561

สมเด็จพระเจ้าอยู่หัวมหาวชิราลงกรณ บดินทรเทพยวรางกูร

ให้ไว้ ณ วันที่ 25 ธันวาคม พ.ศ. 2561

เป็นปีที่ 3 ในรัชกาลปัจจุบัน

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

**มาตรา 1** พระราชกฤษฎีกานี้เรียกว่า “พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 671) พ.ศ. 2561”

**มาตรา 2** พระราชกฤษฎีกานี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

**มาตรา 3** ให้ยกเลิกบทนิยามคำว่า “บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เกี่ยวข้อง” ในมาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 405) พ.ศ. 2545 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 508) พ.ศ. 2553

**มาตรา 4** ให้ยกเลิกความในวรรคหนึ่งของมาตรา 7 แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 405) พ.ศ. 2545 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 461) พ.ศ. 2549 และให้ใช้ความต่อไปนี้แทน

“มาตรา 7 คนต่างด้าวซึ่งจะได้รับสิทธิตามมาตรา 4 มาตรา 5 และมาตรา 6 ต้องเป็นคนต่างด้าวซึ่งทำงานประจำสำนักงานปฏิบัติการภูมิภาคที่ได้รับสิทธิลดอัตราและยกเว้นภาษีเงินได้ตามมาตรา 8 หรือมาตรา 9 แล้วแต่กรณี โดยที่ได้รับสิทธิดังกล่าวในระหว่างการทำงานเป็นระยะเวลาติดต่อกันไม่เกิน 4 ปี ไม่ว่าในระหว่างเวลานั้นจะได้เดินทางออกจากประเทศไทยเป็นครั้งคราวหรือไม่ก็ตาม”

**มาตรา 5** ให้ยกเลิกความใน (3) ของมาตรา 8 แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 405) พ.ศ. 2545 และให้ใช้ความต่อไปนี้แทน

“(3) ค่าสิทธิที่ได้รับจากวิสาหกิจในเครือ เฉพาะค่าสิทธิที่เกิดจากผลการวิจัยและพัฒนาที่กระทำขึ้นในประเทศไทย โดยสำนักงานปฏิบัติการภูมิภาคได้วิจัยและพัฒนาเองหรือผู้อื่นวิจัยและพัฒนา ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดี

ประกาศกำหนด"

มาตรา 6 ให้ยกเลิกความใน (4) ของมาตรา 10 แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 405) พ.ศ. 2545 และให้ใช้ความต่อไปนี้แทน

"(4) ได้จัดแจ้งการเป็นสำนักงานปฏิบัติการภูมิภาคภายในวันที่ 10 ตุลาคม พ.ศ. 2561 ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด"

มาตรา 7 ให้เพิ่มความต่อไปนี้เป็นมาตรา 10/2 แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 405) พ.ศ. 2545

"มาตรา 10/2 ให้สำนักงานปฏิบัติการภูมิภาคที่มีคุณสมบัติตามมาตรา 10 ได้รับสิทธิลดอัตราและยกเว้นภาษีเงินได้ตามมาตรา 8 และมาตรา 9 จนถึงรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2563 แต่ไม่เกินวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2563"

มาตรา 8 ให้ยกเลิกความใน (3) ของวรรคหนึ่งของมาตรา 11/2 แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 405) พ.ศ. 2545 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 508) พ.ศ. 2553 และให้ใช้ความต่อไปนี้แทน

"(3) ค่าสิทธิที่ได้รับจากวิสาหกิจในเครือ เฉพาะค่าสิทธิที่เกิดจากผลการวิจัยและพัฒนาที่กระทำให้ขึ้นในประเทศไทย โดยสำนักงานปฏิบัติการภูมิภาคได้วิจัยและพัฒนาเองหรือผู้อื่นวิจัยและพัฒนา ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด"

**ผู้รับสนองพระราชโองการ**  
**พลเอก ประยุทธ์ จันทร์โอชา**  
**นายกรัฐมนตรี**

**หมายเหตุ** :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ คือ โดยที่เป็นการสมควรแก้ไขเพิ่มเติมพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 405) พ.ศ. 2545 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 508) พ.ศ. 2553 เพื่อแก้ไขเพิ่มเติมการลดอัตราและยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับสำนักงานปฏิบัติการภูมิภาค ที่เกี่ยวกับเงื่อนไขการแจ้งการเป็นสำนักงานปฏิบัติการภูมิภาค เงื่อนไขการได้รับสิทธิยกเว้นภาษีสำหรับรายได้ค่าสิทธิที่ได้รับจากวิสาหกิจในเครือ และกำหนดระยะเวลาสิ้นสุดการได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีของสำนักงานปฏิบัติการภูมิภาค จึงจำเป็นต้องตราพระราชกฤษฎีกานี้



## พระราชกฤษฎีกา

ออกตามความในประมวลรัษฎากร

ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 674) พ.ศ. 2561

### สมเด็จพระเจ้าอยู่หัวมหาวชิราลงกรณ บดินทรเทพยวรางกูร

ให้ไว้ ณ วันที่ 25 ธันวาคม พ.ศ. 2561

เป็นปีที่ 3 ในรัชกาลปัจจุบัน

สมเด็จพระเจ้าอยู่หัวมหาวชิราลงกรณ บดินทรเทพยวรางกูร มีพระราชโองการโปรดเกล้าฯ ให้ประกาศว่า

โดยที่เป็นการสมควรลดอัตราและยกเว้นภาษีเงินได้ และยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ บางกรณี

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

**มาตรา 1** พระราชกฤษฎีกานี้เรียกว่า "พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 674) พ.ศ. 2561"

**มาตรา 2** พระราชกฤษฎีกานี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

**มาตรา 3** ในพระราชกฤษฎีกานี้

"คนต่างด้าว" หมายความว่า บุคคลธรรมดาซึ่งไม่มีสัญชาติไทย

"ศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศ" หมายความว่า บริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย เพื่อประกอบกิจการให้บริการด้านบริหาร ให้บริการด้านเทคนิค ให้บริการสนับสนุน หรือให้บริการด้านการบริหารเงินแก่วิสัยกิจในเครือ หรือประกอบกิจการการค้าระหว่างประเทศ โดยได้รับอนุมัติจากอธิบดีตามมาตรา 10

"ให้บริการสนับสนุน" หมายความว่า ให้บริการสนับสนุนในเรื่องดังต่อไปนี้

- (1) การบริหารงานทั่วไป การวางแผนทางธุรกิจ และการประสานงานทางธุรกิจ
- (2) การจัดหาวัตถุดิบและชิ้นส่วน
- (3) การวิจัยและพัฒนาผลิตภัณฑ์
- (4) การสนับสนุนด้านเทคนิค
- (5) การส่งเสริมด้านการตลาดและการขาย
- (6) การบริหารด้านงานบุคคลและการฝึกอบรม
- (7) การให้คำปรึกษาด้านการเงิน
- (8) การวิเคราะห์และวิจัยด้านเศรษฐกิจและการลงทุน
- (9) การจัดการและควบคุมสินเชื่อ
- (10) การให้บริการสนับสนุนอื่นๆ ตามที่อธิบดีประกาศกำหนด

"ให้บริการด้านการบริหารเงิน" หมายความว่า ให้บริการด้านการบริหารเงินในเรื่องดังต่อไปนี้

- (1) การบริหารเงินของศูนย์บริหารเงินซึ่งได้รับอนุญาตตามกฎหมายว่าด้วยการควบคุมการแลกเปลี่ยนเงิน
- (2) การกู้ยืมและให้กู้ยืมเงินบาทของศูนย์บริหารเงินซึ่งได้รับอนุญาตตามกฎหมายว่าด้วยการควบคุมการแลกเปลี่ยนเงิน

"กิจการการค้าระหว่างประเทศ" หมายความว่า การจัดซื้อและขายสินค้าระหว่างประเทศ โดยอาจมีการให้บริการสำหรับสินค้าที่จัดซื้อและขายนั้นก็ได้ ทั้งนี้ บริการดังกล่าว ได้แก่

- (1) การจัดหาสินค้า

(2) การเก็บรักษาสินค้าระหว่างรอการส่งมอบ

(3) การจัดทำหีบห่อและบรรจุภัณฑ์

(4) การขนส่งสินค้า

(5) การประกันภัยสินค้า

(6) การให้คำปรึกษาแนะนำและบริการด้านเทคนิคและฝึกอบรมเกี่ยวกับสินค้า

(7) การให้บริการอื่นๆ ตามที่อธิบดีประกาศกำหนด

“วิสาหกิจในเครือ” หมายความว่า บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งมีความสัมพันธ์กับศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศ ในลักษณะดังต่อไปนี้

(1) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งถือหุ้นในศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศทั้งทางตรงหรือทางอ้อมรวมกันคิดเป็นสัดส่วนการถือหุ้นไม่น้อยกว่าร้อยละ 25 ของทุนทั้งหมด

(2) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศถือหุ้น หรือเป็นหุ้นส่วนทั้งทางตรงหรือทางอ้อมรวมกันคิดเป็นสัดส่วนการถือหุ้นไม่น้อยกว่าร้อยละ 25 ของทุนทั้งหมด

(3) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตาม (1) ถือหุ้นหรือเป็นหุ้นส่วนทั้งทางตรงหรือทางอ้อมรวมกันคิดเป็นสัดส่วนการถือหุ้นไม่น้อยกว่าร้อยละ 25 ของทุนทั้งหมด

(4) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งมีอำนาจควบคุมกิจการหรือกำกับดูแลการดำเนินงานและกการบริหารงานของศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศ

(5) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศมีอำนาจควบคุมกิจการหรือกำกับดูแลการดำเนินงานและการบริหารงาน

(6) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตาม (4) มีอำนาจควบคุมกิจการหรือกำกับดูแลการดำเนินงานและการบริหารงาน

“รายได้ของกิจการศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศ” หมายความว่า รายได้ดังต่อไปนี้

(1) รายได้จากบริการด้านการบริหาร ให้บริการด้านเทคนิค ให้บริการสนับสนุน หรือให้บริการด้านการบริหารเงินแก่วิสาหกิจในเครือ

(2) ค่าสิทธิที่ได้รับจากวิสาหกิจในเครือ ทั้งนี้ เฉพาะค่าสิทธิที่เกิดจากผลการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีที่กระทำขึ้นในประเทศไทย โดยศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศได้วิจัยและพัฒนาเอง หรือจ้างผู้อื่นวิจัยและพัฒนา ตามหลักเกณฑ์วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด

“รายจ่ายของกิจการศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศ” หมายความว่า รายจ่ายที่ได้จ่ายไปเพื่อให้เกิดรายได้ของกิจการศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศ

**มาตรา 4** ให้ลดอัตราภาษีเงินได้ในกรณีหักภาษี ณ ที่จ่าย และคงจัดเก็บในอัตราร้อยละ 15 ของเงินได้ สำหรับเงินได้พึงประเมินที่คนต่างด้าวได้รับเนื่องจากการจ้างแรงงานของศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศ ซึ่งเมื่อคำนวณตามมาตรา 50 (1) แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีในอัตราที่กำหนดในบัญชีอัตราภาษีเงินได้ท้ายหมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร สูงกว่าร้อยละ 15 ของเงินได้ในกรณีเงินได้พึงประเมินตามวรรคหนึ่ง เมื่อคำนวณภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 50 (1) แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย น้อยกว่าร้อยละ 15 ของเงินได้ ให้คนต่างด้าวผู้มีเงินได้มีสิทธิได้รับยกเว้นไม่ต้องนำเงินได้ดังกล่าวมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ ตามมาตรา 5 เมื่อคนต่างด้าวนั้นยอมให้ผู้จ่ายเงินได้หักภาษี ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 15 ของเงินได้นั้น

**มาตรา 5** ให้คนต่างด้าวซึ่งถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ไว้แล้วในอัตราร้อยละ 15 ของเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 4 เมื่อถึงกำหนดยื่นรายการเกี่ยวกับเงินได้พึงประเมิน ได้รับยกเว้นไม่ต้องนำเงินได้พึงประเมินนั้น มารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ ทั้งนี้ เฉพาะกรณีที่คนต่างด้าวไม่ขอรับเงินภาษีที่ถูกหักไว้คืนคืนหรือไม่ขอเครดิตเงินภาษีที่ถูกหักไว้คืน ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน

ในกรณีที่คนต่างด้าวมีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (4) และ (8) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 50 แห่งประมวลรัษฎากรไว้แล้ว และมีสิทธิเลือกเสียภาษีตามมาตรา 48 (3) และ (4) แห่งประมวลรัษฎากร คนต่างด้าวจะมีสิทธิได้รับการยกเว้นตามวรรคหนึ่ง เมื่อปรากฏว่าในการยื่นรายการเกี่ยวกับเงินได้พึงประเมิน คนต่างด้าวมิได้นำเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (4) และ (8) แห่งประมวลรัษฎากรดังกล่าว และเงินได้พึงประเมินที่ถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 4 มารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ และต้องไม่ขอรับเงินภาษีที่ถูกหักไว้คืนคืนหรือไม่ขอเครดิตเงินภาษีที่ถูกหักไว้คืน ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน

ในการได้รับยกเว้นตามมาตรานี้ คนต่างด้าวต้องยื่นรายการเกี่ยวกับเงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ด้วย

**มาตรา 6** คนต่างด้าวซึ่งทำงานประจำศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศที่จะได้รับสิทธิตามมาตรา 4 และมาตรา 5 ต้องมีคุณสมบัติและปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด

**มาตรา 7** ให้ลดอัตราภาษีเงินได้ตาม (ก) ของ (2) สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลแห่งบัญชีอัตราภาษีเงินได้ท้ายหมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร ให้แก่ศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศ และคงจัดเก็บในอัตราดังต่อไปนี้

(1) ร้อยละ 8 ของกำไรสุทธิ สำหรับรายได้ของกิจการศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศ ทั้งนี้ เฉพาะศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศที่มีรายจ่ายของกิจการศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศที่ได้จ่ายให้แก่ผู้รับในประเทศไทย ไม่น้อยกว่า 60 ล้านบาท ในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี

(2) ร้อยละ 5 ของกำไรสุทธิ สำหรับรายได้ของกิจการศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศ ทั้งนี้ เฉพาะศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศที่มีรายจ่ายของกิจการศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศที่ได้จ่ายให้แก่ผู้รับในประเทศไทย ไม่น้อยกว่า 300 ล้านบาท ในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี

(3) ร้อยละ 3 ของกำไรสุทธิ สำหรับรายได้ของกิจการศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศ ทั้งนี้ เฉพาะศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศที่มีรายจ่ายของกิจการศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศที่ได้จ่ายให้แก่ผู้รับในประเทศไทย ไม่น้อยกว่า 600 ล้านบาท ในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี

**มาตรา 8** ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน 3 หมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร ให้แก่ศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศ สำหรับรายได้จากเงินปันผลที่ได้รับจากวิสาหกิจในเครือ

**มาตรา 9** ให้ยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะตามหมวด 5 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร ให้แก่ศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศ สำหรับรายรับจากการให้บริการด้านการบริหารเงินแก่วิสาหกิจในเครือ

**มาตรา 10** บริษัทใดที่ประสงค์จะเป็นศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศต้องยื่นคำร้องขอพร้อมทั้งแผนธุรกิจที่แสดงถึงการเป็นศูนย์กลางของธุรกิจในระดับภูมิภาคหรือระดับโลกและรายชื่อวิสาหกิจในเครือในประเทศไทยและในต่างประเทศ และได้รับอนุมัติจากอธิบดี การขออนุมัติตามวรรคหนึ่ง ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด

**มาตรา 11** บริษัทที่ประสงค์ที่จะขออนุมัติตามมาตรา 10 ต้องมีคุณสมบัติดังต่อไปนี้

(1) เป็นบริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยเพื่อประกอบกิจการให้บริการด้านการบริหาร ให้บริการด้านเทคนิค ให้บริการสนับสนุน หรือให้บริการด้านการบริหารเงินแก่วิสาหกิจในเครือ และมีทุนที่ชำระแล้วในวันสุดท้ายของแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่ 10 ล้านบาทขึ้นไป

(2) มีพนักงานที่มีความรู้และทักษะที่จำเป็นสำหรับศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศ โดยทำงานประจำให้แก่ศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศ เป็นจำนวนไม่น้อยกว่า 10 คน เว้นแต่กรณีศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศที่มีเฉพาะการให้บริการด้านการบริหารเงินแก่วิสาหกิจในเครือ อาจมีพนักงานน้อยกว่า 10 คนก็ได้ แต่ต้องไม่น้อยกว่า 5 คน

**มาตรา 12** ให้ศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศได้รับสิทธิตามมาตรา 7 มาตรา 8 และมาตรา 9 เป็นระยะเวลา 15 รอบระยะเวลาบัญชี นับแต่วันถัดจากวันที่ได้รับอนุมัติจากอธิบดี ตามมาตรา 10 สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีดังต่อไปนี้

(1) กรณีที่รอบระยะเวลาบัญชีเริ่มในหรือหลังวันที่ยื่นคำร้องขอและได้รับอนุมัติให้เป็นศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศ ให้นับรอบระยะเวลาบัญชีนั้นเป็นรอบระยะเวลาบัญชีแรก หรือ

(2) กรณีที่มีการยื่นคำร้องขอและได้รับอนุมัติให้เป็นศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศระหว่างรอบระยะเวลาบัญชีใด ให้นับรอบระยะเวลาบัญชีนั้นเป็นรอบระยะเวลาบัญชีแรก แม้ว่าจะมีระยะเวลาไม่น้อยกว่า 12 เดือนก็ตาม

**มาตรา 13** ศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศที่จะได้รับสิทธิประโยชน์ตามมาตรา 7 มาตรา 8 และมาตรา 9 ต้องมีคุณสมบัติดังต่อไปนี้

(1) มีคุณสมบัติตามมาตรา 11

(2) มีรายจ่ายของกิจการศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศที่ได้จ่ายให้แก่ผู้รับในประเทศไทย ไม่น้อยกว่า 60 ล้านบาท ในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี เว้นแต่กรณีตามมาตรา 16 มาตรา 17 หรือมาตรา 18

(3) มีการให้บริการด้านบริหาร ให้บริการด้านเทคนิค ให้บริการสนับสนุน หรือให้บริการด้านการบริหารเงินแก่วิสาหกิจในเครือ

(4) ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด

ในกรณีที่ศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศขาดคุณสมบัติอย่างหนึ่งอย่างใดในรอบระยะเวลาบัญชีใด ให้การได้รับสิทธิประโยชน์เป็นอันระงับเฉพาะในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

**มาตรา 14** ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน 3 หมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศและมีได้ประกอบกิจการในประเทศไทย สำหรับรายได้ดังต่อไปนี้

(1) เงินปันผลที่ได้รับจากศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศ ดังต่อไปนี้

(ก) เงินปันผลที่จ่ายจากรายได้ที่มาจากการให้บริการด้านการบริหาร ให้บริการด้านเทคนิค ให้บริการสนับสนุน หรือให้บริการด้านการบริหารเงินแก่วิสาหกิจในเครือซึ่งได้รับการลดอัตราภาษีเงินได้ ตามมาตรา 7

(ข) เงินปันผลที่จ่ายจากรายได้ของสำนักงานปฏิบัติการภูมิภาคตามมาตรา 11 แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 405) พ.ศ. 2545 และที่แก้ไขเพิ่มเติม

(ค) เงินปันผลที่จ่ายจากรายได้ที่มาของสำนักงานปฏิบัติการภูมิภาคตามมาตรา 11/11 แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 405) พ.ศ. 2545 และที่แก้ไขเพิ่มเติม

(ง) เงินปันผลที่จ่ายจากรายได้ของสำนักงานใหญ่ข้ามประเทศตามมาตรา 11 (1) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 586) พ.ศ. 2558 และที่แก้ไขเพิ่มเติม

(2) ดอกเบี้ยที่ได้รับจากศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศ ทั้งนี้ เฉพาะดอกเบี้ยจากเงินกู้ยืมที่ศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศได้กู้มาเพื่อให้อยู่ต่อแก่วิสทักในเครือที่เป็นการให้บริการด้านการบริหารเงิน

เงินปันผลตามวรรคหนึ่ง (1) (ข) (ค) และ (ง) ต้องเป็นเงินปันผลที่ได้รับภายใน 1 ปี นับแต่วันที่มีการอนุมัติจากอธิบดีให้เป็นศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศตามมาตรา 10

**มาตรา 15** ในกรณีที่ศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศขาดคุณสมบัติตามมาตรา 13 มาตรา 17 หรือมาตรา 18 ต่อเนื่องเกินกว่า 1 รอบระยะเวลาบัญชี หรือไม่มีลักษณะเป็นศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศตามพระราชกฤษฎีกานี้ อธิบดีมีอำนาจสั่งเพิกถอนการเป็นศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศ และให้สิทธิที่ได้รับลดอัตราและยกเว้นภาษีตามพระราชกฤษฎีกานี้สิ้นสุดลง ทั้งนี้ นับแต่รอบระยะเวลาบัญชีแรก

**มาตรา 16** สำนักงานปฏิบัติการภูมิภาคตามมาตรา 10 (4) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 405) พ.ศ. 2545 และที่แก้ไขเพิ่มเติม ที่ประสงค์จะเปลี่ยนแปลงเป็นศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศตามพระราชกฤษฎีกานี้ ต้องมีคุณสมบัติตามมาตรา 11 โดยให้ยื่นคำร้องขอเปลี่ยนแปลงเป็นศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศ และได้รับอนุมัติจากอธิบดี ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด

สำนักงานปฏิบัติการภูมิภาคที่ได้รับอนุมัติตามวรรคหนึ่ง ซึ่งจะได้รับสิทธิลดอัตราและยกเว้นภาษีเงินได้ตามมาตรา 7 มาตรา 8 มาตรา 9 และมาตรา 14 ต้องมีคุณสมบัติตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 11 และมาตรา 13 (3) และ (4)

ในกรณีที่สำนักงานปฏิบัติการภูมิภาคที่ได้รับอนุมัติตามวรรคหนึ่ง มีรายจ่ายของกิจการไม่ถึง 60 ล้านบาท ในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี ให้ได้รับสิทธิลดอัตราภาษีเงินได้ตามมาตรา 7 (1)

**มาตรา 17** สำนักงานปฏิบัติการภูมิภาคตามมาตรา 11/6 (6) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 405) พ.ศ. 2545 และที่แก้ไขเพิ่มเติม ที่ประสงค์จะเปลี่ยนแปลงเป็นศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศตามพระราชกฤษฎีกานี้ ต้องมีคุณสมบัติตามมาตรา 11 โดยให้ยื่นคำร้องขอเปลี่ยนแปลงเป็นศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศ และได้รับอนุมัติจากอธิบดี ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด

การดำเนินการของสำนักงานปฏิบัติการภูมิภาคตามวรรคหนึ่งมิให้ถือเป็นการแจ้งเลิกสำนักงานปฏิบัติการภูมิภาค

สำนักงานปฏิบัติการภูมิภาคที่ได้รับอนุมัติตามวรรคหนึ่ง ซึ่งจะได้รับสิทธิลดอัตราและยกเว้นภาษี ตามมาตรา 7 มาตรา 8 มาตรา 9 และมาตรา 14 แห่งพระราชกฤษฎีกานี้ต้องมีคุณสมบัติตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 11 และมาตรา 13 (3) และ (4) และมีรายจ่ายในการดำเนินงานซึ่งเกี่ยวกับกิจการที่จ่ายให้แก่ผู้รับในประเทศไทยไม่น้อยกว่า 15 ล้านบาทในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี

ในกรณีที่สำนักงานปฏิบัติการภูมิภาคที่ได้รับอนุมัติตามวรรคหนึ่ง มีรายจ่ายในการดำเนินงานซึ่งเกี่ยวกับกิจการที่จ่ายให้แก่ผู้รับในประเทศไทยไม่น้อยกว่า 15 ล้านบาท แต่ไม่ถึง 60 ล้านบาท ในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี ให้ได้รับสิทธิลดอัตราภาษีเงินได้ตามมาตรา 7 (1)

**มาตรา 18** สำนักงานใหญ่ข้ามประเทศตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 586) พ.ศ. 2558 และที่แก้ไขเพิ่มเติม ที่ประสงค์จะเปลี่ยนแปลงเป็นศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศตามพระราชกฤษฎีกานี้ ต้องมีคุณสมบัติตามมาตรา 11 โดยให้ยื่นคำร้องขอเปลี่ยนแปลงเป็นศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศ และได้รับอนุมัติจากอธิบดี ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด

สำนักงานใหญ่ข้ามประเทศที่ได้รับอนุมัติตามวรรคหนึ่ง ซึ่งจะได้รับสิทธิลดอัตราและยกเว้นภาษีเงินได้ตามมาตรา 7 มาตรา 8 มาตรา 9 และมาตรา 14 แห่งพระราชกฤษฎีกานี้ ต้องมีคุณสมบัติตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 11 และมาตรา 13 (3) และ (4) และมีรายจ่ายในการดำเนินงานซึ่งเกี่ยวกับกิจการที่จ่ายให้แก่ผู้รับในประเทศไทยไม่น้อยกว่า 15 ล้านบาท ในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี

ในกรณีที่สำนักงานใหญ่ข้ามประเทศที่ได้รับอนุมัติตามวรรคหนึ่ง มีรายจ่ายในการดำเนินงานซึ่งเกี่ยวกับกิจการที่จ่ายให้แก่ผู้รับในประเทศไทยไม่น้อยกว่า 15 ล้านบาท แต่ไม่ถึง 60 ล้านบาท ในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี ให้ได้รับสิทธิลดอัตราภาษีเงินได้ตามมาตรา 7 (1)

**มาตรา 19** ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังรักษาการตามพระราชกฤษฎีกานี้

ผู้รับสนองพระราชโองการ

พลเอก ประยุทธ์ จันทร์โอชา

นายกรัฐมนตรี

**หมายเหตุ** - เหตุผลในการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ คือ โดยที่รัฐบาลมีนโยบายส่งเสริมให้มีการจัดตั้งศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศในประเทศไทยเพิ่มขึ้น เพื่อประกอบกิจการให้บริการด้านบริหารและด้านอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องหรือจำเป็นแก่วิสทักในเครือ หรือประกอบกิจการการค้าระหว่างประเทศ อันจะทำให้ประเทศไทยเป็นศูนย์กลางการลงทุนทางธุรกิจในระดับภูมิภาคและในระดับโลก และเพื่อเป็นการเพิ่มแรงจูงใจและสนับสนุนให้มีการจัดตั้งศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศ สมควรลดอัตราและยกเว้นรัษฎากรให้แก่ศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศและคนต่างด้าวที่ปฏิบัติงานในศูนย์กลางธุรกิจระหว่างประเทศดังกล่าว จึงจำเป็นต้องตราพระราชกฤษฎีกานี้





**ประกาศกรมสรรพากร**  
**เรื่อง การคำนวณค่าหรือราคาเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทย**

เพื่อดำเนินการตามมาตรา 65 ทวิ (5) แห่งประมวลรัษฎากร กรมสรรพากรขอแจ้งอัตราการคำนวณค่าหรือราคาเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทย ตามอัตราถัวเฉลี่ยในวันสุดท้ายของปี พ.ศ. 2561 ที่ธนาคารพาณิชย์รับซื้อและขาย ซึ่งธนาคารแห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้เพื่อปฏิบัติการตามประมวลรัษฎากร ดังต่อไปนี้

(บาทต่อ 1 หน่วยเงินตราต่างประเทศ)

ประเทศ	สกุลเงิน	อัตราซื้อ	อัตราขาย
สหรัฐอเมริกา	ดอลลาร์ สหรัฐฯ (USD)	32.1924	32.6148
สหราชอาณาจักร	ปอนด์สเตอร์ลิง (GBP)	40.4864	41.5216
ยูโรโซน	ยูโร (EUR)	36.6577	37.4884
ญี่ปุ่น (ต่อ 100 เยน)	เยน (JPY)	28.8152	29.6963
ฮ่องกง	ดอลลาร์ ฮ่องกง (HKD)	4.0885	4.1808
มาเลเซีย	ริงกิต มาเลเซีย (MYR)	7.6483	7.9146
สิงคโปร์	ดอลลาร์ สิงคโปร์ (SGD)	23.3454	23.9720
บรูไนดารุสซาลาม	ดอลลาร์ บรูไนดารุสซาลาม (BND)	23.1963	24.0353
ฟิลิปปินส์	เปโซ ฟิลิปปินส์ (PHP)	0.6030	0.6303
อินโดนีเซีย (ต่อ 1000 รูเปีย)	รูเปีย (IDR)	2.0660	2.3649
อินเดีย	รูปี อินเดีย (INR)	0.4240	0.4953
สวิสเซอร์แลนด์	ฟรังก์ สวิส (CHF)	32.4846	33.2639
ออสเตรเลีย	ดอลลาร์ ออสเตรเลีย (AUD)	22.3729	23.2317
นิวซีแลนด์	ดอลลาร์ นิวซีแลนด์ (NZD)	21.3742	22.0690
แคนาดา	ดอลลาร์ แคนาดา (CAD)	23.4733	24.0807
สวีเดน	โครนา สวีเดน (SEK)	3.5483	3.6428
เดนมาร์ก	โครน เดนมาร์ก (DKK)	4.9073	5.0243
นอร์เวย์	โครน นอร์เวย์ (NOK)	3.6492	3.7449
จีน	หยวนเหรินหมินปี้ (CNY)	4.6332	4.7838
เม็กซิโก	เปโซ เม็กซิโก (MXN)	1.6408	1.6576

ประเทศ	สกุลเงิน	อัตราซื้อ	อัตราขาย
แอฟริกาใต้	แรนด์ (ZAR)	2.2275	2.2503
เกาหลีใต้	วอน เกาหลีใต้ (KRW)	0.0288	0.0291
ไต้หวัน	ดอลลาร์ ไต้หวัน (TWD)	1.0491	1.0598
คูเวต	ดีนาร์ คูเวต (KWD)	106.2699	107.3562
ซาอุดีอาระเบีย	เรียล ซาอุดีอาระเบีย (SAR)	8.6051	8.6931
สหรัฐอาหรับเอมิเรตส์	ดีแรห์ม สหรัฐอาหรับเอมิเรตส์ (AED)	8.7893	8.8791
พม่า	จัต (MMK)	0.0208	0.0210
บังกลาเทศ	ตากา (BDT)	0.3856	0.3895
สาธารณรัฐเช็ก	คราวน์ เช็ก (CZK)	1.4286	1.4432
กัมพูชา (ต่อ 100 เรียล)	เรียล กัมพูชา (KHR)	0.7991	0.8073
เคนยา	ชิลลิง เคนยา (KES)	0.3171	0.3204
ลาว (ต่อ 100 กีบ)	กีบ (LAK)	0.3775	0.3813
รัสเซีย	รูเบิล รัสเซีย (RUB)	0.4646	0.4693
เวียดนาม (ต่อ 100 ดอง)	ดอง (VND)	0.1390	0.1404
อียิปต์	ปอนด์ อียิปต์ (EGP)	1.8046	1.8231
โปแลนด์	สลือตตี (PLN)	8.5964	8.6843
ศรีลังกา	รูปี (LKR)	0.1770	0.1789
อิรัก	ดีนาร์ อิรัก (IQD)	0.0271	0.0273
บาห์เรน	ดีนาร์ บาห์เรน (BHD)	85.6588	86.5344
โอมาน	เรียล โอมาน (OMR)	83.8566	84.7138
จอร์แดน	ดอลลาร์ จอร์แดน (JOD)	45.4715	45.9363
กาตาร์	เรียล กาตาร์ (QAR)	8.8663	8.9569
มัลดีฟส์	รูฟียา (MVR)	2.0883	2.1096
เนปาล	รูปี เนปาล (NPR)	0.2868	0.2897
ปาปัวนิวกินี	คินา (PGK)	9.5886	9.6866
อิสราเอล	เชคเกิล อิสราเอล (ILS)	8.5616	8.6491
ฮังการี	ฟอรินท์ (HUF)	0.1150	0.1161
ปากีสถาน	รูปี ปากีสถาน (PKR)	0.2309	0.2332

กระทรวงการคลัง - สำนักข่าวไทย

สำนักข่าวไทย

กมลทิพย์

สำนักข่าวไทย

สำนักข่าวไทย



ประกาศ ณ วันที่ 2 มกราคม พ.ศ. 2562

ประกาศ ณ วันที่ 2 มกราคม พ.ศ. 2562

ประกาศ ณ วันที่ 2 มกราคม พ.ศ. 2562

ประกาศ ณ วันที่ 2 มกราคม พ.ศ. 2562

ประกาศ ณ วันที่ 2 มกราคม พ.ศ. 2562

ประกาศ ณ วันที่ 2 มกราคม พ.ศ. 2562

ประกาศ ณ วันที่ 2 มกราคม พ.ศ. 2562

ประกาศ ณ วันที่ 2 มกราคม พ.ศ. 2562

**ภาษีเงินได้นิติบุคคล**

กรณีขอใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 642) พ.ศ. 2560

**Q** ปัญหา

บริษัท อ. จำกัด (บริษัทฯ) ได้มีหนังสือขอใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 642) พ.ศ. 2560 มาให้พิจารณา โดยมีรายละเอียดสรุปได้ว่า ตามมาตรา 5 แห่งพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 642) พ.ศ. 2560 กำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประสงค์จะใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชกฤษฎีกาฉบับดังกล่าว จะต้องแจ้งโครงการลงทุนและแผนการจ่ายเงินตามแบบที่แนบท้ายประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 304) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับเงินได้ที่ได้จ่ายเพื่อการลงทุน หรือการต่อเติม เปลี่ยนแปลงขยายออก หรือทำให้ดีขึ้นซึ่งทรัพย์สิน แต่ไม่ใช่เป็นการซ่อมแซมให้คงสภาพเดิม ตามมาตรา 65 ตรี (5) แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 19 กรกฎาคม 2560 ผ่านทางระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตทางเว็บไซต์ (Website) ของกรมสรรพากร <http://www.rd.go.th> ภายในวันที่ 31 ธันวาคม 2560 นั้น เนื่องจากบริษัทฯ ได้บันทึก (save) แผนการจ่ายเงินตามแบบที่แนบท้ายประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 304)ฯ ลงวันที่ 19 กรกฎาคม พ.ศ. 2560 สำหรับเดือนมกราคมถึงเดือนตุลาคม 2560 ในระบบเครือข่ายของกรมสรรพากรแล้ว แต่ไม่ได้ดำเนินการจัดส่งข้อมูล (submit) เนื่องจากบริษัทฯ มีความเข้าใจว่าการจัดส่งข้อมูลดังกล่าวจะกระทำได้เพียงครั้งเดียว และบริษัทฯ ยังไม่ทราบข้อมูลแผนการจ่ายเงินสำหรับเดือนพฤศจิกายนและเดือนธันวาคม 2560 ที่แน่นอน ต่อมาเมื่อวันที่ 18 มกราคม 2561 บริษัทฯ ได้ทราบจำนวนเงินลงทุนสำหรับเดือนพฤศจิกายนและเดือนธันวาคม 2560 ที่แน่นอนแล้ว บริษัทฯ จึงได้เข้าระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตทางเว็บไซต์ (Website) ของกรมสรรพากร เพื่อแจ้งโครงการลงทุนและแผนการจ่ายเงินให้ครบถ้วน แต่บริษัทฯ ไม่สามารถเข้าระบบได้ เนื่องจากระบบปิดแล้ว เป็นเหตุให้บริษัทฯ ไม่อาจดำเนินการแจ้งโครงการลงทุนและแผนการจ่ายเงินภายใน

เวลาที่กฎหมายกำหนดได้ บริษัทฯ จึงขอผ่อนผันและอนุโลมให้บริษัทฯ แจ้งโครงการลงทุนและแผนการจ่ายเงินตามแบบที่แนบท้ายประกาศอธิบดีกรมสรรพากรฉบับดังกล่าวเป็นหนังสือต่ออธิบดีกรมสรรพากร เพื่อจะใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 642) พ.ศ. 2560

**A** คำวินิจฉัย

ตามมาตรา 5 แห่งพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 642) พ.ศ. 2560 กำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประสงค์จะใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 642) พ.ศ. 2560 จะต้องจัดทำโครงการลงทุนและแผนการจ่ายเงินตามแบบที่แนบท้ายประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 304)ฯ ลงวันที่ 19 กรกฎาคม พ.ศ. 2560 ผ่านทางระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตทางเว็บไซต์ (Website) ของกรมสรรพากร <http://www.rd.go.th> ภายในวันที่ 31 ธันวาคม 2560 ดังนั้น กรณีบริษัทฯ ได้บันทึกข้อมูล (save) ของโครงการลงทุนและแผนการจ่ายเงินระหว่างเดือนมกราคมถึงเดือนตุลาคม 2560 ในระบบเครือข่ายของกรมสรรพากรแล้ว แต่ยังไม่ได้จัดส่งข้อมูล (submit) ให้กรมสรรพากร และกรณีบริษัทฯ ไม่ได้แจ้งโครงการและแผนการจ่ายเงินสำหรับเดือนพฤศจิกายนและเดือนธันวาคม 2560 ผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตทางเว็บไซต์ของกรมสรรพากร ภายในวันที่ 31 ธันวาคม 2560 บริษัทฯ จึงไม่ได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 642) พ.ศ. 2560 และกรณีดังกล่าวไม่มีบทบัญญัติแห่งกฎหมายให้อำนาจอธิบดีกรมสรรพากรอนุโลมหรือผ่อนผันให้สามารถแจ้งโครงการลงทุนและแผนการจ่ายเงินด้วยวิธีอื่นได้แต่อย่างใด

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/4407 ลงวันที่ 7 มิถุนายน 2561)

**ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และภาษีธุรกิจเฉพาะ**  
กรณีขอขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษี

**Q** ปัญหา

บริษัท อ. จำกัด (บริษัทฯ) ขอให้กรมสรรพากรพิจารณาตามคำชี้แจงเกี่ยวกับ

มาตรการช่วยเหลือผู้ได้รับผลกระทบจากภัยพิบัติอุทกภัย กรณีภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และภาษีธุรกิจเฉพาะ สำหรับเดือนภาษีตุลาคม 2554 ซึ่งบริษัทฯ ได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีและนำส่งภาษีไว้ล่าช้า มีรายละเอียดสรุปได้ดังนี้

1. บริษัทฯ จัดทะเบียนเป็นนิติบุคคล ทะเบียนนิติบุคคล เลขที่ 0... สำนักงานใหญ่ตั้งอยู่เลขที่... ชั้น... อาคาร... ถนน... แขวง... เขต... กรุงเทพมหานคร ซึ่งตั้งอยู่ในเขตความรับผิดชอบของ สภ.3
2. สำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร ตรวจสอบข้อมูลการยื่นแบบแสดงรายการภาษีของบริษัทฯ ปรากฏว่าเดือนภาษีตุลาคม 2554 บริษัทฯ นำส่งภาษีทุกแบบแสดงรายการภาษีในวันที่ 17 พฤศจิกายน 2554 ซึ่งล่าช้ากว่าที่กฎหมายกำหนด จึงต้องเสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม ดังนี้

ประเภทแบบ	ภาษี	เงินเพิ่ม	เบี้ยปรับ	ภ.ท.ร.ร.ว.	รวม
ภ.ง.ด.1	8,450.00	126.75	0.00	0.00	8,576.75
ภ.ง.ด.3	13.00	0.20	0.00	0.00	13.20
ภ.ง.ด.53	168.42	2.53	0.00	0.00	170.95
ภ.ธ.40	330.41	4.96	13.22	34.86	383.45

3. บริษัทฯ ยื่นคำร้องขอยกเว้นเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม ฉบับลงวันที่ 17 พฤศจิกายน 2554 โดยชี้แจงว่า บริษัทฯ ตั้งอยู่ในเขต... ซึ่งไม่ได้รับผลกระทบจากภัยพิบัติอุทกภัย แต่เนื่องจากพนักงานผู้จัดทำบัญชีและชำระบัญชีของบริษัทฯ มีภูมิลาเนาและพักอาศัยที่แขวง... เขต... กรุงเทพมหานคร ซึ่งเป็นท้องที่เกิดภัยพิบัติอุทกภัย ทำให้บริษัทฯ ไม่สามารถยื่นแบบ ภ.ง.ด.1 ภ.ง.ด.3 ภ.ง.ด.53 และ ภ.ธ.40 สำหรับเดือนตุลาคม 2554 ได้ภายในกำหนดเวลา

## A

### คำวินิจฉัย

กรณีผู้ประกอบการได้ผลกระทบจากภัยพิบัติอุทกภัยในปี 2554 รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังได้อาศัยอำนาจตามมาตรา 3 อัญญา วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร อนุมัติให้ขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีอากรหรือนำส่งภาษี และกรมสรรพากรได้มีคำสั่งชี้แจงกรมสรรพากร เรื่อง การขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีอากรให้แก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีหรือนำส่งภาษีในท้องที่เกิดภัยพิบัติอุทกภัย ลงวันที่ 4 พฤศจิกายน 2554

และฉบับลงวันที่ 20 ธันวาคม 2554 ตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังได้อนุมัติดังกล่าว ดังนั้น กรณีบริษัทฯ มีสำนักงานแห่งใหญ่ตั้งอยู่ในเขต... ซึ่งไม่ได้อยู่ในเขตท้องที่ที่ได้รับผลกระทบจากภัยพิบัติอุทกภัย บริษัทฯ จึงไม่เข้าหลักเกณฑ์ที่จะได้รับสิทธิขยายเวลาการยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีหรือนำส่งภาษีตามคำสั่งชี้แจงกรมสรรพากร ฉบับดังกล่าว

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/4409 ลงวันที่ 7 มิถุนายน 2561)

## ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

กรณีเงินตกเบิกจากการปรับอัตราค่าจ้างประจำของส่วนราชการ

## Q

### ปัญหา

นาย ก. ขอย้ายเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับปีภาษี 2556 ถึงปีภาษี 2559 กรณีเงินตกเบิกจากการปรับอัตราค่าจ้างลูกจ้างประจำของส่วนราชการ โดยมีข้อเท็จจริงฟังเป็นที่ยูติว่า ท่าน บัตรประชาชนเลขที่... เป็นพนักงาน (ลูกจ้าง) ตำแหน่งพนักงานการเงินและบัญชี ฝ่ายคลังและพัสดุ สำนักงานสถานธนาอนุบาลกรุงเทพมหานคร ได้รับการปรับอัตราค่าจ้างใหม่ตามหนังสือกระทรวงการคลังที่ กค 0428/ว 73 ลงวันที่ 19 กรกฎาคม 2555 ที่ กค 0428/ว 31 ลงวันที่ 22 มีนาคม 2556 หนังสือกรุงเทพมหานครที่ กค 0404/457 ลงวันที่ 10 มิถุนายน 2557 และประกาศสำนักงานสถานธนาอนุบาลกรุงเทพมหานคร เรื่อง กำหนดให้ใช้บัญชีอัตราค่าจ้างบัญชีกำหนดอัตราจ้างขั้นต่ำสุดและสูงสุด และบัญชีเพิ่มสำหรับพนักงานสถานธนาอนุบาลกรุงเทพมหานคร ลงวันที่ 7 เมษายน 2559 มีผลทำให้ท่านได้รับเงินค่าจ้างตกเบิกย้อนหลังตั้งแต่ปี 2556 ถึงปี 2559 รวมทั้งสิ้น 140,410 บาท เมื่อเดือนเมษายน 2559 โดยแยกเป็นรายปีภาษีดังนี้

รายการ	ปี 2556	ปี 2557	ปี 2558	ปี 2559	รวม
				(ม.ค.-มี.ค.)	จำนวนเงิน (บาท)
เงินค่าจ้าง	5,520	39,010	69,810	26,070	140,410
ตกเบิกย้อนหลัง					

เนื่องจากหากท่านต้องนำเงินได้ดังกล่าวมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยถือเป็นเงินได้พึงประเมินของปีภาษี 2559 ทั้งจำนวนจะเป็นการเพิ่มภาระ โดยทำให้ต้องชำระภาษีในจำนวนที่สูงขึ้น ท่านจึงขอขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับปีภาษี 2556 ปีภาษี 2557 ปีภาษี 2558 และปีภาษี 2559 ดังความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

**A**

### คำวินิจฉัย

กรณีท่านได้รับการปรับอัตราค่าจ้างใหม่ มีสิทธิได้รับเงินค่าจ้างตามอัตราที่กำหนดขึ้นใหม่ ตั้งแต่ปี 2556 ถึงปี 2559 แต่ได้รับเงินค่าจ้างตกเบิกของปี 2556 จำนวน 5,520 บาท ปี 2557 จำนวน 39,010 บาท ปี 2558 จำนวน 69,810 บาท และปี 2559 จำนวน 26,070 บาท รวมทั้งสิ้น 140,410 บาท โดยได้รับเงินตกเบิกล่วงหน้าเมื่อเดือนเมษายน 2559 หากท่านต้องนำเงินได้ดังกล่าวมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาโดยถือเป็นเงินได้พึงประเมินของปีภาษี 2559 ทั้งจำนวนจะเป็นการเพิ่มภาระโดยทำให้ต้องชำระภาษีในจำนวนที่สูงขึ้น ซึ่งมีข้อความผิดของท่าน จึงอนุโลมให้เงินค่าจ้างตกเบิกล่วงหน้าดังกล่าว ถือเป็นเงินได้พึงประเมินของปีภาษี 2556 ปีภาษี 2557 ปีภาษี 2558 และปีภาษี 2559 ตามส่วนของเงินได้ที่ได้รับ และถือเป็นกรณีมีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาภายในกำหนดเวลาได้ สำหรับเงินได้พึงประเมินของปีภาษี 2556 ปีภาษี 2557 และปีภาษี 2558 จึงอนุโลมให้ขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของท่าน สำหรับปีภาษี 2556 ปีภาษี 2557 และปีภาษี 2558 ออกไปอีก 15 วัน นับจากวันที่ท่านได้รับหนังสือแจ้งผลการอนุมัติจากกรมสรรพากร ทั้งนี้ ตามมาตรา 3 วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งมีผลให้ท่านต้องเสียเงินเพิ่มในอัตราร้อยละ 0.75 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องเสียตามมาตรา 27 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับเงินตกเบิกในส่วนของปีภาษี 2559 ท่านต้องนำไปรวมกับเงินได้พึงประเมินของปีภาษี 2559 และยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภายในวันที่ 31 มีนาคม 2560 จึงไม่มีกรณีต้องพิจารณาอนุมัติขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแต่อย่างใด

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/4410 ลงวันที่ 7 มิถุนายน 2561)

## ภาษีธุรกิจเฉพาะและอากรแสตมป์ กรณีการโอนอสังหาริมทรัพย์

**Q**

### ปัญหา

บริษัท ร. จำกัด ได้หารือเกี่ยวกับภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ กรณีการโอนอสังหาริมทรัพย์ มีรายละเอียดสรุปได้ดังนี้

1. เมื่อวันที่ 21 กุมภาพันธ์ 2557 บริษัท ร. จำกัด เลขทะเบียนนิติบุคคลเลขที่ 0... บริษัท ก. จำกัด และบริษัท ข. จำกัด ได้ควบเข้ากัน และได้จดทะเบียนเป็นบริษัทใหม่คือ บริษัท ร. จำกัด เลขทะเบียนนิติบุคคลเลขที่ 1... โดยมีทุนจดทะเบียนจำนวน 13,000,000 บาท (สิบสามล้านบาทถ้วน) ซึ่งจำนวนดังกล่าวเป็นการรวมทุนจดทะเบียนของทั้ง 3 บริษัทเข้าด้วยกัน และหุ้นส่วนยังคงเป็นหุ้นส่วนเดิมทั้งหมด รวมถึงกรรมการยังคงเดิมเช่นกัน
2. การดำเนินการจดทะเบียนเพื่อควบเข้ากัน บริษัทฯ ได้ว่าจ้างห้างหุ้นส่วนสามัญสำนักงาน บ. ทนายความและการบัญชี เป็นผู้ดำเนินการทั้งสิ้น และบริษัทฯ ตรวจสอบพบว่า การควบเข้ากันของบริษัทฯ มิได้ทำการยื่นแบบแสดงรายการ ค.อ.1 ค.อ.2 ค.อ.3 และ ค.อ.4 ตามกำหนดเวลา และเมื่อวันที่ 20 มีนาคม 2558 บริษัทฯ จึงได้ทำหนังสือขอขยายกำหนดเวลายื่นแบบ ค.อ.1 ค.อ.2 ค.อ.3 และ ค.อ.4 ต่ออธิบดีกรมสรรพากร ผ่าน สท. ชลบุรี ต่อมา สท. ชลบุรี มีหนังสือที่ กค 0709.01/19823 ลงวันที่ 22 ธันวาคม 2558 แจ้งผลการขอรับสิทธิการยกเว้นภาษีอากรจากการควบกิจการว่า บริษัทฯ ไม่ได้รับอนุมัติให้ขยายกำหนดเวลาการแจ้งรายการ กรณีการควบเข้ากันของบริษัทฯ ตามที่บริษัทฯ ร้องขอ
3. ต่อมาบริษัทฯ อ้างว่า บริษัทฯ ขอปรึกษากับสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร ซึ่งเป็นเจ้าพนักงานผู้มีอำนาจและแจ้งว่า บริษัทฯ จะต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะในส่วนของที่ดิน อาคาร สำนักงาน และอาคารรับรอง โดยรวมเบียดปรับ เงินเพิ่ม เป็นจำนวน 2,415,967.21 บาท ตามแบบแสดงรายการภาษีธุรกิจเฉพาะ (ภ.ธ.40) และบริษัทฯ ได้ชำระเงินจำนวนดังกล่าวเป็นเช็คขีดคร่อม ในนามกรมสรรพากรเรียบร้อยแล้ว เมื่อวันที่ 28 กันยายน 2560

บริษัท ขอหาหรือว่า การควบเข้ากันของบริษัทฯ นั้น บริษัทฯ ไม่มีการโอนกรรมสิทธิ์ใดๆ ในที่ดิน อาคารสำนักงาน และอาคารรับรอง โดยไม่มีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม ในอสังหาริมทรัพย์ บริษัทฯ จะต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ หรือไม่

## A คำวินิจฉัย

กรณีที่บริษัทฯ ควบเข้ากัน ทรัพย์สินของ บริษัทฯ ที่ควบเข้ากันจะต้องโอนให้กับบริษัท ตั้งขึ้นใหม่ ดังนั้น ทรัพย์สินของบริษัทที่ควบเข้ากันจะต้องโอนมา ที่บริษัทฯ ทั้งหมด ซึ่งบริษัทฯ จะต้องรับมาทั้งสิทธิและหน้าที่และ ทรัพย์สินของบริษัทที่ควบเข้ากัน การที่บริษัทฯ รับโอนที่ดิน อาคาร สำนักงาน และอาคารรับรองตามข้อเท็จจริงดังกล่าว เข้าลักษณะ เป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางคำหรือหากำไรหากการขาย อสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวไม่มีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม บริษัทฯ ไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ทั้งนี้ ตามมาตรา 91/2 (6) และ มาตรา 91/8 วรรคสาม แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับมาตรา 4 (5) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางคำหรือหากำไร (ฉบับที่ 342) พ.ศ. 2541

สำหรับอากรแสตมป์หากการขายอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าว ไม่มีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม บริษัทฯ จึงไม่มีหน้าที่เสีย อากรแสตมป์ ทั้งนี้ ตามมาตรา 103 และมาตรา 104 แห่งประมวล รัษฎากร และตามลักษณะแห่งตราสารที่ 28.(ข) แห่งบัญชีอัตรา อากรแสตมป์

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/44.13 ลงวันที่ 7 มิถุนายน 2561)

## ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

กรณีขอยายกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากเงินตกเบิก

## Q

### ปัญหา

นาย อ. ได้ขอยายกำหนดเวลาการยื่นแบบ แสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ภ.ง.ด.91) จากเงินตกเบิก ปรากฏข้อเท็จจริงว่า ท่านได้รับการ

ปรับอัตราค่าจ้างตามหนังสือกรุงเทพมหานครที่ กท 0404/457 ลงวันที่ 10 มิถุนายน 2557 ซึ่งมีผลย้อนหลังตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2555 และตามประกาศสำนักงานสถานธนาภูบาลกรุงเทพมหานคร ลงวันที่ 7 เมษายน 2559 เรื่อง กำหนดให้ใช้บัญชีอัตราค่าจ้าง บัญชี กำหนดอัตราค่าจ้างขั้นต่ำสุดและสูงสุดและบัญชีเงินเพิ่ม สำหรับ พนักงานสถานธนาภูบาลกรุงเทพมหานคร โดยท่านได้รับเงิน ตกเบิกย้อนหลังจากการปรับอัตราค่าจ้างตามคำสั่งดังกล่าวใน เดือนเมษายน 2559 เป็นจำนวน 234,920 บาท มีผลทำให้ท่าน ต้องนำเงินที่ได้รับนั้นมารวมคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาใน ปีที่ได้รับเงินดังกล่าว และเมื่อวันที่ 31 มีนาคม 2560 ท่านได้นำ เงินตกเบิกของปี 2555 ถึงปี 2558 ไปยื่นแบบ ภ.ง.ด.91 เพิ่มเติม ของแต่ละปีภาษี และสำหรับเงินตกเบิกส่วนของปี 2559 ท่านได้ นำไปรวมกับเงินได้พึงประเมินที่ได้รับในปีภาษี 2559 และยื่นแบบ ภ.ง.ด.91 แล้ว ท่านจึงขอยายกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับเงินตกเบิกดังกล่าว โดยถือเป็น เงินได้ของแต่ละปีและแยกคำนวณตามปีภาษีนั้นๆ ดังความ ละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

## A คำวินิจฉัย

กรณีท่านได้รับเงินตกเบิกจากการปรับอัตรา ค่าจ้างที่ท่านมีสิทธิได้รับตั้งแต่ปี 2555 ถึงปี 2559 แต่ได้รับในเดือนเมษายน 2559 หากท่านต้องนำเงินได้ ดังกล่าวมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยถือ เป็นเงินได้พึงประเมินของปี 2559 ทั้งจำนวน จะเป็นการเพิ่มภาระ ภาษีโดยทำให้ต้องชำระภาษีในจำนวนที่สูงขึ้น ซึ่งมีใช้ความผิด ของท่าน จึงอนุโลมให้เงินตกเบิกดังกล่าวถือเป็นเงินได้พึงประเมิน ของปีภาษี 2555 ถึงปีภาษี 2559 ตามส่วนของเงินได้ที่สิทธิ ได้รับ และกรณีดังกล่าวถือเป็นเหตุจำเป็นจนไม่สามารถจะปฏิบัติ ตามกำหนดเวลาได้ จึงอนุโลมให้ขอยายกำหนดเวลาการยื่นแบบ แสดงรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของท่าน ตาม มาตรา 3 วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับเงินได้ พึงประเมินของปีภาษี 2555 ถึงปีภาษี 2558 ออกไปจนถึงวันที่ 31 มีนาคม 2560 ซึ่งเป็นวันที่ท่านได้ชำระภาษีและเงินเพิ่มไว้ บางส่วน มีผลให้ท่านต้องเสียเงินเพิ่มในอัตราร้อยละ 0.75 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องเสียหรือนำส่ง ตามมาตรา 27 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร

สำหรับเงินตกเบิกของปีภาษี 2559 ท่านได้นำไปรวมกับเงินได้พึงประเมินที่ได้รับในปีภาษี 2559 โดยได้ยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาปีภาษี 2559 เมื่อวันที่ 31 มีนาคม 2560 แล้ว จึงไม่มีกรณีต้องพิจารณาอนุมัติขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอีกแต่อย่างใด

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/4417 ลงวันที่ 7 มิถุนายน 2561)

## ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

กรณีขอขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับเงินได้จากการขายสินค้าทางการเกษตร

### Q ปัญหา

นาย ก. ส่งคำร้องขอขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับปีภาษี 2553 มีรายละเอียดสรุปได้ดังนี้

1. ท่านเลขประจำตัวผู้เสียภาษี 3... มีสถานประกอบการตั้งอยู่เลขที่... หมู่... ตำบล... อำเภอ... จังหวัดนครราชสีมา ประกอบกิจการให้บริการซ่อมแซมอุปกรณ์เครื่องจักรและอื่นๆ โดยมีเงินได้ไม่ถึงเกณฑ์ต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

2. ท่านยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับปีภาษี 2553 ดังนี้

2.1 ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ภ.ง.ด.94) (ฉบับปกติ) เมื่อวันที่ 23 พฤษภาคม 2555 แสดงยอดเงินได้ค่าจ้างเหมา จำนวน 317,860.70 บาท ไม่มีภาษีชำระและ มีภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย จำนวน 9,541 บาท

2.2 ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ภ.ง.ด.90) (ฉบับปกติ) เมื่อวันที่ 23 พฤษภาคม 2555 แสดงยอดเงินได้ค่าจ้างเหมา จำนวน 631,391.20 บาท มีภาษีต้องชำระ จำนวน 3,156.96 บาท หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จำนวน 18,950.50 บาท มีภาษีชำระไว้เกิน จำนวน 15,793.04 บาท (ไม่ประสงค์ขอคืนภาษีจำนวนดังกล่าว)

2.3 ยื่นแบบ ภ.ง.ด.90 (ฉบับเพิ่มเติม 1) เมื่อวันที่ 14 มีนาคม 2557 แสดงยอดเงินได้ค่าบริการ จำนวน 631,391.20 บาท

แสดงยอดเงินได้จากการขายมันเส้น จำนวน 33,189,543 บาท มีภาษีต้องชำระทั้งสิ้น จำนวน 169,104.67 บาท มีภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย จำนวน 18,950 บาท มีภาษีที่ต้องชำระเพิ่มเติมสุทธิ จำนวน 150,154.67 บาท ชำระภาษีไว้ จำนวน 150,154.67 บาท

2.4 ยื่นแบบ ภ.ง.ด.94 (ฉบับเพิ่มเติม 1) เมื่อวันที่ 28 มีนาคม 2557 แสดงยอดเงินได้ค่าบริการ จำนวน 317,860.70 บาท แสดงยอดเงินได้จากการขายมันเส้น จำนวน 49,446,018 บาท มีภาษีต้องชำระ จำนวน 248,819.39 บาท มีภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย จำนวน 8,642 บาท มีภาษีที่ต้องชำระเพิ่มเติมสุทธิ จำนวน 240,177.39 บาท ชำระภาษีไว้ จำนวน 240,177 บาท

2.5 ยื่นแบบ ภ.ง.ด.94 (ฉบับเพิ่มเติม 2) เมื่อวันที่ 4 เมษายน 2557 แสดงยอดเงินได้ค่าบริการ จำนวน 317,860.70 บาท แสดงยอดเงินได้จากการขายมันเส้น จำนวน 84,378,014 บาท มีภาษีต้องชำระทั้งสิ้น จำนวน 423,479.37 บาท แต่มีภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และภาษีที่ชำระไว้ตามแบบ ภ.ง.ด.94 (ฉบับเพิ่มเติม 1) จำนวน 249,718 บาท มีภาษีที่ต้องชำระเพิ่มเติมสุทธิ จำนวน 173,761 บาท ชำระภาษีไว้ จำนวน 173,761 บาท

2.6 ยื่นแบบ ภ.ง.ด.90 (ฉบับเพิ่มเติม 2) เมื่อวันที่ 4 เมษายน 2557 แสดงยอดเงินได้ค่าบริการ จำนวน 631,391.20 บาท แสดงยอดเงินได้จากการขายมันเส้น จำนวน 194,932,362 บาท มีภาษีต้องชำระทั้งสิ้น จำนวน 977,818.77 บาท มีภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และภาษีที่ชำระไว้ตามแบบ ภ.ง.ด.94 และแบบ ภ.ง.ด.90 ฉบับปกติและฉบับเพิ่มเติม จำนวน 583,042 บาท มีภาษีต้องชำระเพิ่มเติมสุทธิ จำนวน 394,776.77 บาท ชำระภาษีไว้ จำนวน 394,776.77 บาท

3. เมื่อวันที่ 15 พฤษภาคม 2557 นาง พ. ผู้รับมอบอำนาจของท่านได้ยื่นคำร้องขอขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับปีภาษี 2553 ตามแบบ ภ.ง.ด.94 และแบบ ภ.ง.ด.90 เพื่อเป็นการผ่อนปรนภาระเงินเพิ่มตามมาตรา 27 แห่งประมวลรัษฎากร โดยมีเหตุผลประกอบคำร้องคือ ในปีภาษี 2553 ท่านมีเงินได้จากการขายมันเส้นให้กับบริษัท น. จำกัด แต่ไม่ได้นำเงินได้ดังกล่าวมารวมยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เนื่องจากเข้าใจผิดคิดว่าเงินได้จากการขายสินค้าทางการเกษตร (มันเส้นและกากมัน) ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งได้ทราบภายหลังว่าเงินได้ดังกล่าวไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และต้องนำเงินได้จากการ

ขายมันเส้นดังกล่าวมารวมคำนวณยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เมื่อทราบแล้วก็ได้นำเงินได้ดังกล่าวมารวมยื่นแบบชำระภาษีจนครบ จำนวน 958,868 บาท แต่เนื่องจากภาษีมีจำนวนสูงและขาดสภาพคล่องทางการเงินจึงไม่สามารถชำระหมดครั้งเดียว และต้องรับผิดชำระเงินเพิ่มร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของภาษีต้องนำส่ง ซึ่งท่านคงค้างส่วนที่เป็นเงินเพิ่มของแบบ ภ.ง.ด.94 และแบบ ภ.ง.ด.90 สำหรับปีภาษี 2553

## A คำวินิจฉัย

กรณีที่ท่านยื่นแบบ ภ.ง.ด.94 และแบบ ภ.ง.ด.90 ปีภาษี 2553 เกินกำหนดเวลาโดยอ้างว่าสำคัญผิดว่าเงินได้จากการขายสินค้าทางการเกษตร (มันเส้นและกากมัน) เป็นเงินได้ที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามมาตรา 42 (15) แห่งประมวลรัษฎากร ถือไม่ได้ว่าท่านมีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถจะปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้ จึงไม่อนุญาติให้ขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามที่ท่านร้องขอ ตามมาตรา 3 อนุฎแห่งประมวลรัษฎากร

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/4491 ลงวันที่ 11 มิถุนายน 2561)

## ภาษีมูลค่าเพิ่ม

กรณีการนำเข้าอุปกรณ์ที่จำเป็นสำหรับการปฏิบัติงานของตัวแทนระดับภูมิภาคย่อยเอเชียตะวันออกเฉียงใต้ องค์การโรคระบาดสัตว์ระหว่างประเทศ

## Q ปัญหา

ตัวแทนภูมิภาคย่อยเอเชียตะวันออกเฉียงใต้ องค์การโรคระบาดสัตว์ระหว่างประเทศ (OIE Sub-Regional Representation for South-East Asia หรือ OIE SRR-SEA) ขอยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการนำเข้าอุปกรณ์ที่จำเป็นสำหรับการปฏิบัติงานของ OIE SRR-SEA มีรายละเอียดสรุปได้ดังนี้

1. กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ และองค์การโรคระบาดสัตว์ระหว่างประเทศ (OIE) ได้ร่วมมือกันยกเว้นภาษีศุลกากรและ

ภาษีอื่นๆ ให้กับ OIE SRR-SEA ณ กรุงเทพมหานคร สำหรับการนำเข้าอุปกรณ์ที่จำเป็นต่อการปฏิบัติงานในประเทศไทย ทั้งนี้ ตามความในหนังสือที่ AC 0610.07/1687 ลงวันที่ 30 มิถุนายน 2553

2. OIE SRR-SEA ได้นำเข้าอุปกรณ์ที่จำเป็นสำหรับการปฏิบัติงานของผู้เชี่ยวชาญ ได้แก่ MStag Jumbo female, MStag Round male และ Performance Pin MStag Applicator เพื่อส่งมอบให้กับด่านกักกันสัตว์ระหว่างประเทศ ด่านหนองคาย ใช้ในการทำเครื่องหมายติดตามสัตว์ที่ได้รับการฉีดวัคซีนของโครงการรณรงค์ป้องกันโรคมือเท้าปากแห่งเอเชียตะวันออกเฉียงใต้ ณ กรุงเทพมหานคร เพื่อเป็นศูนย์กลางในการประสานกิจกรรมในด้านต่างๆ ของ OIE SRR-SEA

3. OIE SRR-SEA ขอให้กรมสรรพากรยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการนำเข้าอุปกรณ์ดังกล่าว

## A คำวินิจฉัย

หาก MStag Jumbo female, MStag Round male และ Performance Pin MStag Applicator ที่ OIE SRR-SEA นำเข้าดังกล่าว เป็นสินค้าที่จำแนกประเภทไว้ในภาคว่าด้วยของที่ได้รับการยกเว้นอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากรแล้ว OIE SRR-SEA ผู้นำเข้าย่อมได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มจากการนำเข้า ทั้งนี้ ตามมาตรา 77/2 (2) และมาตรา 81 (2) (ค) แห่งประมวลรัษฎากร

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/พ./4597 ลงวันที่ 13 มิถุนายน 2561)

## ภาษีมูลค่าเพิ่ม

กรณีจดทะเบียนสถานประกอบการ

## Q ปัญหา

บริษัท อ. จำกัด (บริษัทฯ) มีสถานประกอบการอยู่เลขที่... หมู่บ้าน... ซอย... แขวง... เขต... กรุงเทพมหานคร ได้ทำสัญญาดำเนินกิจกรรมจัดแสดงความสามารถสัตว์และฝึกสัตว์ทดแทน (Amphitheater) กับสำนักงาน พ. (องค์การมหาชน) ณ จังหวัดเชียงใหม่ มีระยะเวลา 1 ปี โดยบริษัทฯ ได้ให้พนักงานไปปฏิบัติงานการแสดง ณ



สถานที่ตั้งของลูกค้า และประจำอยู่ยังสถานที่ของลูกค้า ลักษณะการดำเนินการตามสัญญา คือ ดำเนินกิจกรรมจัดแสดงความสามารถสัตว์และฝึกสัตว์ทดแทนเพื่อให้นักท่องเที่ยวชม ซึ่งการบริหารงานของบริษัทฯ เช่น การประสานงาน การออกเอกสารต่างๆ และการจ่ายเงินเดือนพนักงานจะอยู่ที่สำนักงานกรุงเทพมหานคร บริษัทฯ จะออกไปแจ้งหนี้และไปกำกับภาษีเดือนละครั้ง หลังจากจัดแสดงเสร็จใน 1 เดือน เพื่อเรียกเก็บเงินลูกค้า บริษัทฯ จึงหรือว่า จากลักษณะงานดังกล่าว บริษัทฯ จำเป็นต้องจดทะเบียนจัดตั้งสาขาในจังหวัดเชียงใหม่หรือไม่ นั้น

## A

### คำวินิจฉัย

กรณีบริษัทฯ ได้ทำสัญญาดำเนินกิจกรรมจัดแสดงความสามารถสัตว์และฝึกสัตว์

ทดแทน (Amphitheater) กับสำนักงาน พ. (องค์การมหาชน) ณ จังหวัดเชียงใหม่ ได้ส่งพนักงานไปปฏิบัติงานแสดง ณ สถานที่ตั้งของลูกค้า และประจำอยู่ยังสถานที่ลูกค้า สถานที่ในการดำเนินกิจกรรมตามสัญญาข้างไม่เข้าลักษณะเป็น "สถานประกอบการ" ตามมาตรา 77/1 (20) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นเพียงสถานที่ที่บริษัทฯ ผู้รับจ้างใช้ดำเนินกิจกรรมตามสัญญาข้างเมื่อสิ้นสุดระยะเวลาตามสัญญาก็สิ้นสุดการดำเนินกิจกรรม บริษัทฯ จึงไม่ต้องแจ้งจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นสถานประกอบการแต่อย่างใด

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/พ./4597 ลงวันที่ 13 มิถุนายน 2561)

## ภาษีมูลค่าเพิ่ม

กรณีของอุบัติเหตุเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มย้อนหลัง สำหรับกิจการขายอาหารสัตว์

## Q

### ปัญหา

บริษัท ค. จำกัด (บริษัทฯ) ขออนุมัติเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มประเภทอาหารสัตว์ ตามมาตรา 81 (1) (ง) แห่งประมวลรัษฎากรย้อนหลัง มีรายละเอียดสรุปได้ดังนี้

1. บริษัทฯ จดทะเบียนนิติบุคคลเลขที่... เมื่อวันที่ 29 กันยายน 2549 มีสถานประกอบการตั้งอยู่เลขที่... หมู่ที่... ตำบล... อำเภอ... จังหวัดพระนครศรีอยุธยา บริษัทฯ ยื่นคำขอ

จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มทางอินเทอร์เน็ต (ภ.พ.01) เมื่อวันที่ 24 ตุลาคม 2549 และได้รับอนุมัติให้เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนเมื่อวันที่ 9 พฤศจิกายน 2549 แจ้งประกอบกิจการผลิตหมักพิมพ์ลายแผงวงจรไฟฟ้า น้ำยาเคมีใช้ในกระบวนการผลิตแผงวงจรไฟฟ้า น้ำยาเครื่องแอร์ นำเข้าวัตถุดิบที่ใช้ในกระบวนการผลิตสินค้าดังกล่าว และนำสารเคมีที่ใช้แล้วมาบำบัดเพื่อให้ได้สารเคมีที่ยังใช้ได้เพื่อนำกลับมาใช้ใหม่ ซึ่งบริษัทฯ ได้นำสารเคมีที่ใช้แล้วมาบำบัดเพื่อให้ได้สารเคมีนำกลับมาใช้ใหม่ ผลิตภัณฑ์ที่ได้คือสินค้า Copper oxide Copper sulfate และ Tin oxide บริษัทฯ ได้ยื่นแบบ ภ.พ.30 โดยคำนวณจากภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อในแต่ละเดือนภาษี รวมทั้งได้มีการจัดทำใบกำกับภาษี เรียกเก็บภาษีขายในอัตราร้อยละ 7 และนำส่งภาษีขายในแต่ละเดือนภาษีมาโดยตลอด

2. บริษัทฯ ได้นำสินค้า Copper sulfate (ชื่อทางการค้า COPPER SULFATE PENTAHYDRATE) ไปยื่นขอขึ้นทะเบียนเป็นอาหารสัตว์จากกรมปศุสัตว์ และได้รับการขึ้นทะเบียนเป็นอาหารสัตว์ ตามใบสำคัญการขึ้นทะเบียนอาหารสัตว์ ประเภทอาหารเสริมสำหรับสัตว์ ชนิดอาหารเสริมแร่ธาตุ เมื่อวันที่ 18 มีนาคม 2552 แต่เนื่องจากบริษัทฯ ไม่ทราบว่า สินค้าดังกล่าวได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 81 (1) (ง) แห่งประมวลรัษฎากร จึงยังคงจัดทำใบกำกับภาษีขาย เรียกเก็บภาษีขาย นำส่งภาษีขายในแต่ละเดือนภาษี ตามแบบ ภ.พ.30 มาโดยตลอดจนถึงเดือนภาษีกันยายน 2556

3. บริษัทฯ ยื่นแบบ ภ.พ.09 เมื่อวันที่ 23 สิงหาคม 2556 เพิ่มประเภทการประกอบกิจการผลิต ส่งออก ขายส่ง ขายปลีก ยาหรือเคมีภัณฑ์ที่ใช้สำหรับพืชและสัตว์ ตามมาตรา 81 (1) (จ) แห่งประมวลรัษฎากร (ที่ถูกต้องคืออาหารสัตว์ ตามมาตรา 81 (1) (ง) แห่งประมวลรัษฎากร) โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อแจ้งให้กรมสรรพากรทราบว่า บริษัทฯ มีการขายสินค้าที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม และตั้งแต่เดือนภาษีกันยายน 2556 เป็นต้นมาในการขายสินค้า Copper sulfate ให้แก่ลูกค้าทั่วไปที่มีนำไปผลิตเป็นอาหารสัตว์ บริษัทฯ จะออกไปกำกับภาษีเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 และนำส่งภาษีขายในแต่ละเดือนมาโดยตลอด (แต่การขายสินค้า Copper sulfate ให้แก่ลูกค้าที่นำไปผลิตอาหารสัตว์และมีใบอนุญาตการผลิต บริษัทฯ ไม่ได้ออกไปกำกับภาษี แต่จะออก Delivery Order โดยถือเป็น

ยอดขายที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม และบริษัทฯ ได้เฉลี่ยภาษีซื้อ ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 29) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการเฉลี่ยภาษีซื้อ ตามมาตรา 82/6 แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 9 มีนาคม 2535 และได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มปรับปรุงภาษีซื้อที่เฉลี่ยตามส่วนของรายได้ (ภ.พ.30.2) แล้ว

4. บริษัทฯ ได้ยื่นแบบ ภ.พ.30 เพิ่มเติม เมื่อวันที่ 15 ตุลาคม 2558 ชำระภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับเดือนภาษีกันยายน 2556 ถึงเดือนภาษีมีนาคม 2558 เมื่อวันที่ 15 ตุลาคม 2558 รวมเป็นเงินภาษีพร้อมเงินเพิ่ม 17,198,710.95 บาท ส่วนเบี่ยงปรับ จำนวน 37,682,744.60 บาท ตั้งค้างชำระตาม บข.35

5. บริษัทฯ ได้มีหนังสือลงวันที่ 15 มกราคม 2559 ขออนุมัติเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการขายอาหารสัตว์ ตามมาตรา 81 (1) (ง) แห่งประมวลรัษฎากร ย้อนหลังตั้งแต่วันที่ 18 มีนาคม 2552 ซึ่งเป็นวันที่กรมปศุสัตว์ให้สินค้า Copper sulfate ขึ้นทะเบียนเป็นอาหารสัตว์ โดยมีเหตุผลว่าบริษัทฯ สำคัญผิด ไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีอากร เนื่องจากพนักงานของบริษัทฯ ไม่ทราบว่า สินค้า Copper sulfate เป็นสินค้าที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงจัดทำใบกำกับภาษี เรียกเก็บภาษีขายในอัตราร้อยละ 7 และนำส่งภาษีขาย ตามแบบ ภ.พ.30 มาโดยตลอด รวมทั้งได้ยื่นรายการส่งออก โดยเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 จนกระทั่งลูกค้าของบริษัทฯ ซึ่งอยู่ในกลุ่มผู้ผลิตอาหารสัตว์ได้แจ้งให้บริษัทฯ ทราบว่า อาหารสัตว์ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม พนักงานของบริษัทฯ จึงยื่นแบบ ภ.พ.09 เมื่อวันที่ 23 สิงหาคม 2556 แต่บริษัทฯ ยังเข้าใจคลาดเคลื่อนว่า เฉพาะการขายสินค้าดังกล่าวให้แก่ลูกค้าที่นำไปผลิตอาหารสัตว์และมีใบอนุญาตการผลิต บริษัทฯ ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม บริษัทฯ ได้มีการเฉลี่ยภาษีซื้อ ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 29)ฯ ลงวันที่ 9 มีนาคม 2535 และได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มกรณีปรับปรุงภาษีซื้อที่เฉลี่ยตามส่วนของรายได้ (ภ.พ.30.2) แล้ว และเมื่อเจ้าหน้าที่ สท. พระนครศรีอยุธยาแจ้งว่า บริษัทฯ จัดทำใบกำกับภาษีและนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มไม่ถูกต้อง บริษัทฯ ได้ทำตามคำแนะนำของเจ้าหน้าที่ และได้ยื่นแบบ ภ.พ.30 เพิ่มเติม สำหรับเดือนภาษีกันยายน 2556 ถึงเดือนภาษีมีนาคม 2558 โดยชำระภาษีและเงินเพิ่มแล้ว จำนวน 17,198,710.95 บาท ส่วนเบี่ยงปรับ ได้ทำ

คำร้องขอขอยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม

6. บริษัทฯ ได้ยื่นคำขอแจ้งขอใช้สิทธิเพื่อขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร (ภ.พ.01.1) แสดงความประสงค์ที่จะจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม สำหรับประเภทกิจการขายปลาปน อาหารสัตว์ ตามมาตรา 81 (1) (ง) แห่งประมวลรัษฎากร และขายยาหรือเคมีภัณฑ์ที่ใช้สำหรับพืชหรือสัตว์ เพื่อบำรุงรักษา ป้องกัน ทำลาย หรือกำจัดศัตรูหรือโรคของพืชหรือสัตว์ ตามมาตรา 81 (1) (จ) แห่งประมวลรัษฎากร เมื่อวันที่ 7 มิถุนายน 2559

## คำวินิจฉัย

**A** 1. กรณีบริษัทฯ เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน ตั้งแต่วันที่ 9 พฤศจิกายน 2549 ประกอบกิจการผลิตหมักฟิมพ์ลายผงวงจรไฟฟ้า น้ำยาเคมีใช้ในกระบวนการผลิตผงวงจรไฟฟ้า น้ำยาเครื่องแอร์ และนำเข้าวัตถุดิบที่ใช้ในกระบวนการผลิต นำสารเคมีที่ใช้แล้วมาบำบัดเพื่อให้ได้สารเคมีที่ยังใช้ได้เพื่อนำกลับมาใช้ใหม่ ซึ่งต่อมาบริษัทฯ นำสารเคมีที่ใช้แล้วมาบำบัดได้ผลิตภัณฑ์ สินค้า Copper sulfate ซึ่งสินค้า Copper sulfate ได้รับการขึ้นทะเบียนเป็นอาหารสัตว์ จากกรมปศุสัตว์ เมื่อวันที่ 18 มีนาคม 2552 สินค้าดังกล่าวจึงเข้าลักษณะเป็นอาหารสัตว์ ซึ่งการขายส่ง ขายปลีกอาหารสัตว์ในประเทศได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 81 (1) (ง) แห่งประมวลรัษฎากร

2. กรณีบริษัทฯ ประกอบกิจการขายอาหารสัตว์ (สินค้า Copper sulfate) ตาม 1. ซึ่งเป็นกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 81 (1) (ง) แห่งประมวลรัษฎากร หากประสงค์จะขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มและเสียภาษีมูลค่าเพิ่มโดยคำนวณภาษีตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร จะต้องแจ้งต่ออธิบดี ตามแบบ ภ.พ.01.1 ตามมาตรา 81/3 (1) แห่งประมวลรัษฎากร แต่บริษัทฯ มิได้ดำเนินการดังกล่าว บริษัทขายสินค้า Copper sulfate โดยได้จัดทำใบกำกับภาษี เรียกเก็บภาษีขายในอัตราร้อยละ 7 ยื่นแบบ ภ.พ.30 จำนวนภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อในแต่ละเดือนภาษีมาโดยตลอด รวมทั้งได้ยื่นรายการส่งออกเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 และปฏิบัติเรื่อยมาจนถึงเดือนกรกฎาคม 2556 จากนั้นเมื่อบริษัทฯ ทราบว่า อาหารสัตว์ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงยื่นแบบ ภ.พ.09 เมื่อวันที่ 23 สิงหาคม 2556 เพิ่มประเภทการประกอบกิจการผลิต ส่งออก ขายส่ง ขายปลีก ยา หรือเคมีภัณฑ์ที่ใช้สำหรับพืชหรือสัตว์ ตามมาตรา

81 (1) (จ) แห่งประมวลรัษฎากร (ที่ถูกต้องคืออาหารสัตว์ตามมาตรา 81 (1) (ง) แห่งประมวลรัษฎากร) โดยบริษัทฯ เข้าใจว่าการขายสินค้า Copper sulfate บริษัทฯ ต้องออกไปกำกับภาษีเฉพาะการขายสินค้าดังกล่าวให้กับลูกค้าที่มีนำไปผลิตเป็นอาหารสัตว์ และไม่ต้องออกไปกำกับภาษีให้กับลูกค้าที่นำไปผลิตอาหารสัตว์ และมีใบอนุญาตการผลิต เมื่อเจ้าหน้าที่ สท. พระนครศรีอยุธยา ตรวจพบความผิด กรณีไม่จัดทำใบกำกับภาษี ซึ่งต้องรับผิดชอบเสียภาษี เงินเพิ่ม เบี้ยปรับตามมาตรา 89 (5) แห่งประมวลรัษฎากร และระวางโทษปรับตามมาตรา 90/2 (3) แห่งประมวลรัษฎากร บริษัทฯ ได้ยื่นแบบ ภ.พ.30 เพิ่มเติม ตั้งแต่เดือนภาษีกันยายน 2556 ถึงเดือนภาษีมีนาคม 2558 ชำระภาษี เงินเพิ่ม และค่าปรับอาญาในกรณีดังกล่าวแล้ว สำหรับเบี้ยปรับ กรมสรรพากรพิจารณางดให้

จากกรณีดังกล่าว บริษัทฯ เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนซึ่งอยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มตั้งแต่ปี 2549 บริษัทฯ ได้จัดทำใบกำกับภาษีและเรียกเก็บภาษีขายสำหรับการขายสินค้า Copper sulfate มาโดยตลอดก่อนที่สินค้า Copper sulfate จะได้รับการขึ้นทะเบียนเป็นอาหารสัตว์จากกรมปศุสัตว์ และปฏิบัติเรื่องมาจนกระทั่งในช่วงเดือนกันยายน 2556 บริษัทฯ เข้าใจคลาดเคลื่อนในเรื่องของการจัดทำใบกำกับภาษีและส่งมอบให้แก่ลูกค้าผู้ซื้อสินค้าอาหารสัตว์ตามที่ปรากฏในข้อเท็จจริงข้างต้น กรณีจึงถือได้ว่า บริษัทฯ มีเจตนาที่จะขอใช้สิทธิแจ้งต่ออธิบดีเพื่อขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับกิจการผลิต ส่งออก ขายส่ง ขายปลีกอาหารสัตว์ในประเทศตามมาตรา 81/3 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ตั้งแต่วันที่ 18 มีนาคม 2552 ซึ่งเป็นวันที่สินค้า Copper sulfate ได้รับการขึ้นทะเบียนเป็นอาหารสัตว์

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/พ./4594 ลงวันที่ 13 มิถุนายน 2561)

**ภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่ม**  
กรณีการให้บริการใช้เสา Tower แก่ส่วนราชการ โดยไม่มีค่าตอบแทน



**ปัญหา**

กิจการวิทยุกระจายเสียงทหารหรือกฎหมายเกี่ยวกับภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษี

มูลค่าเพิ่ม กรณีการให้บริการใช้เสา Tower แก่ส่วนราชการโดยไม่มีค่าตอบแทน มีรายละเอียดสรุปได้ว่า กรมการสื่อสารและเทคโนโลยีสารสนเทศทหาร (กรมการสื่อสารฯ) โดยกิจการวิทยุกระจายเสียงทหาร (กิจการวิทยุฯ) มีโครงการย้ายเครื่องส่งวิทยุกระจายเสียงของสถานีวิทยุเสียงจากทหารฯ สงขลา ไปติดตั้ง ณ สถานีโทรคมนาคมทหาร ข. ศูนย์โทรคมนาคมทหาร กรมการสื่อสารทหาร กองบัญชาการกองทัพ อำเภอ... จังหวัดสงขลา โดยร่วมใช้เสา Tower ขนาดความสูง 45 เมตร ของบริษัท ก. จำกัด (มหาชน) (บริษัท ก.) เพื่อออกอากาศในระบบ FM สำหรับกระจายข่าวสารด้านความมั่นคงและผลประโยชน์ของชาติทางทะเลให้แก่ประชาชนในพื้นที่ภาคใต้ตอนล่าง ตลอดจนการแจ้งเตือนภัยเกี่ยวกับสภาพอากาศ อุทกภัย และภัยพิบัติทางทะเล โดยบริษัท ก. ได้ยกเว้นค่าใช้บริการทั้งหมดให้แก่กิจการวิทยุฯ เป็นกรณีพิเศษ กรมการสื่อสารฯ โดยกิจการวิทยุฯ จึงขอให้กรมสรรพากรพิจารณา ยกเว้นภาษีอากรให้กับบริษัท ก. สำหรับกรณีการให้กิจการวิทยุฯ ร่วมใช้เสา Tower ขนาดความสูง 45 เมตร ของบริษัท ก. นั้น

**คำวินิจฉัย**  
กรณีบริษัท ก. ให้กิจการวิทยุฯ ร่วมใช้เสา Tower ของบริษัท ก. โดยไม่คิดค่าเช่าหรือค่าตอบแทนจากการใช้เสาดังกล่าว เนื่องจากกิจการวิทยุฯ ใช้เสา Tower ของบริษัท ก. เพื่อออกอากาศในระบบ FM สำหรับกระจายข่าวสารด้านความมั่นคงและผลประโยชน์ของชาติทางทะเลให้แก่ประชาชนในพื้นที่ภาคใต้ตอนล่าง ตลอดจนการแจ้งเตือนภัยเกี่ยวกับสภาพอากาศ อุทกภัย และภัยพิบัติทางทะเล อันเป็นประโยชน์ต่อประชาชน จึงถือว่าบริษัท ก. ให้บริการโดยไม่มีค่าตอบแทน โดยมีเหตุอันสมควร เจ้าพนักงานประเมินไม่มีอำนาจประเมินค่าตอบแทนตามราคาตลาดเพื่อเป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของบริษัท ก. หรือเป็นมูลค่าของฐานภาษีในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 65 ทวิ (4) และมาตรา 79/3 (1) แห่งประมวลรัษฎากร  
(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/4595 ลงวันที่ 13 มิถุนายน 2561)



---

รู้ไว้ดีกว่า  
กับโรคสำคัญ  
ทางด้านจิตเวช

---



หากท่านได้ติดตามข่าวสารจะพบได้ว่าในปัจจุบันมีคนฆ่าตัวตายที่เกิดขึ้นจากอาการทางจิตต่างๆ ให้ได้พบเห็นกันอยู่เรื่อยๆ โดยอาการดังกล่าวเป็นโรคทางจิตเวช คอลัมน์ Healthcare Corner จึงขอเสนอเรื่องดังกล่าวให้ได้ทราบกัน ว่าอาการทางจิตเวชที่สำคัญนั้นมีโรคอะไรบ้าง ซึ่งผู้ป่วยบางรายรู้ตัว แต่ในบางรายอาจไม่รู้ตัวเองว่ากำลังเผชิญกับอะไรอยู่ เพื่อที่จะได้เป็นการสำรวจตนเอง และสังเกตคนรอบๆข้างตัวคุณ ได้ว่าเข้าข่ายที่จะเป็นผู้ป่วยหรือไม่ เพื่อที่จะได้เตรียมรับมือและรักษาได้อย่างทันก่วงที

## โรคจิตเวชคืออะไร

เป็นโรคความเจ็บป่วยที่เกิดจากความผิดปกติของสารเคมีภายในสมอง เป็นโรคที่มีความโดดเด่นในเรื่องของความรู้สึกนึกคิด พฤติกรรม การรับรู้ และยังส่งผลให้ผู้ป่วยไม่สามารถใช้ชีวิตประจำวันได้ตามปกติ ในผู้ป่วยบางรายร้ายแรงถึงขนาดคิดทำร้ายตัวเองและผู้อื่นอีกด้วย

เรามาดูกันครับ มีโรคทางจิตเวชที่เราควรรู้จักนั้นมีอะไรบ้าง

### 1. โรคซึมเศร้า

เคยชื่อโรคนี้มา เชื่อว่าหลายคนคงรู้จักกันแล้ว เรียกได้ว่าเป็นโรคยอดฮิตก็ว่าได้ ทั้งดารา นักร้อง ก็ป่วยเป็นโรคนี้ และทำร้ายตัวเองจนถึงขั้นเสียชีวิตก็มีให้เห็นกันมาแล้ว โดยผู้ป่วยที่เป็นโรคนี้จะมีอาการท้อแท้ หดหู่ เบื่อหน่ายกับสิ่งที่ทำในชีวิตประจำวัน และยังมีความรู้สึกที่ชีวิตของตัวเองนั้นไม่มีคุณค่า ไม่มีจุดหมายในการใช้ชีวิต ไม่รู้ว่าจะอยู่ต่อไปเพื่ออะไร จึงนำพามาสู่การทำร้ายตัวเอง และหากไม่ได้รับการรักษาก็จะนำมาสู่การฆ่าตัวตายในที่สุด

### 2. โรคจิตเภท

โรคจิตเภทนี้เป็นโรคเรื้อรัง ผู้ป่วยที่เป็นโรคนี้จะมีอาการหูแว่ว ประสาทหลอน เห็นภาพหลอนต่างๆ นานา และจะแสดงท่าทีโดยการพูดคนเดียว หัวเราะคนเดียว เกิดอาการหวาดระแวง หากเป็นติดต่อกันนาน 6 เดือนขึ้นไป และไม่ได้รับการรักษาตั้งแต่เนิ่นๆ จะทำให้การรักษาไม่มีความยุ่งยากซับซ้อน ผลลัพธ์ในการรักษาจะออกมาได้ไม่ดีเท่าที่ควร การที่ผู้ป่วยได้รับการรักษาจะช่วยให้อาการดีขึ้น แต่จะต้องกินยาตลอดชีวิต ถ้าหากว่าอาการดีขึ้นและหยุดใช้ยาจะทำให้กลับมาเป็นได้อีก และจะต้องทำการรักษาตั้งแต่เริ่มแรก



### 3. โรคไบโพลาร์

เป็นที่รู้จักกันว่าเรื่องของอารมณ์ที่แตกต่างกัน 2 ขั้ว เดียวดี เดียวร้าย เป็นโรคที่ผิดปกติทางอารมณ์ของผู้ป่วย อย่างช่วงที่อารมณ์ดีเกินปกติ (ช่วงแมนีย์) และช่วงที่ซึมเศร้า อาการของโรคนี้คือ เป็นคนมีอารมณ์หุดหู่ ห่อห่อ ลึนหวัง ในระยะนี้อาการจะคล้ายๆ กับผู้ป่วยโรคซึมเศร้า โดยจะมีอาการดังกล่าวติดต่อกันนานหลายเดือนจนเข้าสู่ช่วงภาวะแมนีย์ หรือช่วงที่อารมณ์ดีเกินปกติ ซึ่งในช่วงอาการนี้ตัวผู้ป่วยจะรู้สึกอึดอัด มีพลัง กระฉับกระเฉง อยากรทำอะไรหลายอย่าง และมีมนุษยสัมพันธ์ที่ดี แต่ก็จะมีความเสี่ยงในเรื่องของการควบคุมอารมณ์ ถ้าเกิดว่าเขาอยากจะทำอะไรแล้วโดนขัดใจ ก็จะหงุดหงิดได้ง่าย ถึงขนาดควบคุมอารมณ์ตัวเองไม่ได้อีกด้วย



### 4. โรคสมองเสื่อม

คาดว่าหลายคนคงคุ้นชื่อกันเป็นอย่างดี ซึ่งโรคสมองเสื่อมนี้มักจะพบมากในผู้สูงอายุ ตั้งแต่อายุ 65 ปีขึ้นไป โดยอาการของโรคนี้คือจะจดจำอะไรไม่ได้ในสิ่งที่ทำลงไป เช่น วางโทรศัพท์ไว้ แต่ลืมว่าตัวเองนั้นวางไว้ที่ไหน เป็นต้น ไม่มีสมาธิกับเรื่องที่กำลังทำ

ของโรคนี้คือผู้ป่วยไม่มีความรู้เกี่ยวกับโรคชนิดนี้ดีพอ เมื่อเกิดอาการจะคิดว่าเป็นโรคปกติทางร่างกาย ซึ่งอาการแพนิคจะเกิดขึ้นอีกหลังจากครั้งแรก 1 เดือน และจะส่งผลกระทบต่อผู้ป่วยในด้านพฤติกรรมที่เปลี่ยนแปลงไป กังวลสิ่งที่กำลังจะเกิดขึ้น และกลัวผลที่จะตามมา เป็นต้น

ที่มา :

<https://www.honestdocs.co/what-are-the-symptoms-of-dementia>

<https://www.honestdocs.co/categories-of-psychiatric-diseases>

<http://www.srithanya.go.th/srithanya/files/ECT/ect4-610319.pdf>

<https://med.matidol.ac.th/ramachannel/home/article/5-โรคสำคัญทางจิตเวช-ที่ค/>

### 5. โรคแพนิค

เป็นโรคที่เกิดจากระบบประสาททำงานไวต่อสิ่งกระตุ้น จึงทำให้ผู้ป่วยที่เป็นโรคนี้มีอาการตื่นตระหนกตกใจง่าย และส่งผลให้เกิดอาการแพนิค คือ หัวใจเต้นเร็วแรง หายใจติดขัด จุกเสียด วิงเวียนศีรษะ เป็นต้น เมื่อเกิดอาการแพนิคขึ้นจะมีระยะเวลาประมาณ 10-20 นาที และก็จะหายเป็นปกติ ซึ่งความสำคัญ

อาการโรคที่กล่าวมาทั้งหมดข้างต้น นับว่าน่ากลัวและเป็นอันตรายมากๆ หากพบว่าตนเองหรือคนรอบข้างมีอาการดังที่กล่าวมา ควรปรึกษาแพทย์ เพื่อหาต้นสายปลายเหตุที่แท้จริง และจะได้รับการรักษาได้ทันเวลา ฉบับนี้ลากันไปก่อน สวัสดีครับ



สวัสดีครับ ท่านสมาชิกเอกสาร  
ภาษีอากรทุกท่าน สำหรับเดือนนี้ทาง  
ธรรมนิติมีข่าวดีมาประชาสัมพันธ์ให้กับ  
ท่านสมาชิกเอกสารภาษีอากรได้รับทราบ  
ครับ ในเดือนมีนาคม จะมีการจัดสัมมนา  
พิเศษฟรี ครั้งที่ 1/2562 ให้กับท่านสมาชิก  
ในวันที่ 20-22 มีนาคม 2562 เรื่อง “การ  
รับรัฐรายได้ตามมาตรฐานใหม่ (TFRs  
15) และการเปลี่ยนแปลงชุดมาตรฐาน  
การบัญชีที่สำคัญที่มีผลกระทบต่อ  
กิจการ PAEs และ NPAEs” ณ ห้อง  
บอลรูม ชั้น 1 โรงแรมแมนดาริน ถนน  
พระราม 4 (รถไฟฟ้าใต้ดิน MRT สถานี  
สามย่าน ทางออกวัดหัวลำโพง) หลักสูตรนี้  
ผู้ทำบัญชีสามารถนับชั่วโมงบัญชี 3 ชั่วโมง  
ซึ่งบัตรเชิญและกำหนดการสัมมนา  
เข้าร่วมสัมมนาฟรีในครั้งนี้เราได้ส่งมา  
พร้อมกับวารสาร ฉบับเดือนกุมภาพันธ์  
2562 ท่านสมาชิกสนใจเข้าร่วมสัมมนา  
โทรสำรองที่นั่งได้ที่ (02) 555-0701  
(อัตโนมัติ) วันจันทร์-ศุกร์ 08.30-17.00 น.  
วันเสาร์เวลา 08.30-12.00 น.

สำหรับท่านสมาชิกที่หมดอายุ  
สมาชิกในเดือนกุมภาพันธ์ 2562 และ  
ยังไม่ได้ทำการต่ออายุสมาชิก ขอเรียนเชิญ  
ต่ออายุสมาชิก เพื่อรับสิทธิเข้าสัมมนาฟรี  
ในครั้งนี้ได้ทันที พร้อมทั้งยังมีโปรโมชั่น  
และของแถมอีกมากมาย สอบถาม  
รายละเอียดเพิ่มเติมได้ที่ ฝ่ายบริการ  
สมาชิก 02-555-0901-5 หรือ Id Line  
@dharmitimember หรือสมัครออนไลน์  
ได้ที่ [www.dst.co.th](http://www.dst.co.th)

พิเศษสุดสำหรับสมาชิกเอกสาร  
ภาษีอากร ฟรี !!! e-Magazine Index  
ในรูปแบบ e-book

ท่านสมาชิก สามารถอ่าน และ  
สืบค้นข้อมูล ข่าวสารกฎหมาย บทความ  
ด้านบัญชี และภาษีอากร ในวารสาร  
เอกสารภาษีอากร ได้ทั้งในปัจจุบัน และ  
ย้อนหลังได้ถึง 3 ปีที่ได้รวบรวมข้อมูลไว้ใน  
รูปแบบ e-book ให้ท่านได้อ่านบทความ  
ใหม่ๆ ก่อนใคร



เพียง Login ด้วยรหัส  
สมาชิกของท่านที่  
[www.dst.co.th](http://www.dst.co.th)

### ขั้นตอนการใช้งาน e-Magazine Index

1. เข้าหน้าเว็บไซต์ [www.dst.co.th](http://www.dst.co.th) เลือกเมนู e-Magazine Index
2. เลือกหัวข้อ หรือใส่ Keyword ที่ถูกต้องการสืบค้นข้อมูลแล้วระบบจะให้ Login ด้วยรหัสสมาชิกโดยอัตโนมัติ
3. กรอกรหัสสมาชิก (ปีและเดือน) หมดอายุหลังบัตร เพื่อ Login เข้าสู่ระบบ e-Magazine Index
4. กรุณา Logout ออกจากระบบหลังใช้งานทุกครั้ง มิฉะนั้น จะไม่สามารถ Login ใช้งานได้ในครั้งต่อไป (สามารถใช้งานได้ครั้งละ 1 User)



ธรรมนิติ  
DHARMNITI

# 4 ขั้นตอนการใช้งาน e - Magazine Index

**1**

www.dst.co.th

เข้าหน้าเว็บไซต์ [www.dst.co.th](http://www.dst.co.th)  
เลือกเมนู e-Magazine index

**2**

เลือกหัวข้อ หรือ ใส่ Keyword  
ที่ลูกค้าต้องการสืบค้นข้อมูล  
แล้วระบบจะให้ Login ด้วยรหัสสมาชิก  
โดยอัตโนมัติ

**3**

กรอกรหัสสมาชิกและวันหมดอายุ  
หลังบัตร เพื่อ Login เข้าสู่ระบบ  
e-Magazine index

**4**

กรุณา Logout ออกจากระบบหลังใช้งาน  
ทุกครั้ง มิฉะนั้น จะไม่สามารถ Login  
ใช้งานได้ในครั้งต่อไป  
(สามารถใช้งานได้ครั้งละ 1 User)

สืบค้นข้อมูลง่ายๆ ด้วยปลายนิ้วสัมผัส ทุกที่ ทุกเวลา

MAGAZINE INDEX

SMART MEMBER TOGETHER

พิเศษ สำหรับท่านสมาชิก  
วารสารเอกสารภาษีอากร

สามารถอ่านและสืบค้นข้อมูลเนื้อหาข่าวสารกฎหมาย  
และบทความด้านบัญชีภาษีอากรได้

ในรูปแบบ  
**e-Book**

www.dst.co.th > e-MAGAZINE INDEX

81-1140-288 (สง) ซักถาม โทร 11, ๑๖, 111 หรือ 02-1140-288 โทรสาร-3 1111  
9-1090-288 (สง) โทร 111 หรือ 1111 โทรสาร-3 1111

หน่วยงานต้นสังกัด: กรมสรรพากร



# เอกสารภษาวิจารณ์

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



สำหรับเจ้าหน้าที่

เลขที่สมาชิก

เลขที่ใบเสร็จ/ใบกำกับภาษี

เริ่มสมาชิกตั้งแต่

เดือน  ค.ศ.

ถึงเดือน  ค.ศ.

<b>แบบฟอร์ม</b> <input type="radio"/> สมัครสมาชิกใหม่ <input type="radio"/> ต่ออายุสมาชิก	เป็นสมาชิกในนาม <input type="text"/>	กรุณารอกหมายเลข <input type="text"/>	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13
	บุคคลธรรมดา	บัตรประชาชน 13 หลัก <input type="text"/>	
	นิติบุคคล	ประจำตัวผู้เสียภาษี 13 หลัก <input type="text"/>	
		(เลขทะเบียนนิติบุคคล)	
<b>ที่มา : TAX 02/2019</b>	กรุณาระบุสถานประกอบการว่าเป็น <input type="radio"/> สำนักงานใหญ่ <input type="radio"/> สาขาที่ <input type="text"/> (สามารถระบุเป็นตัวเลขได้)		

ชื่อ (ภาษาอังกฤษ) ฉบับตราสมาชิก

ที่อยู่ในการออกใบเสร็จ/ใบกำกับภาษี

(บริษัทฯ ขอสงวนสิทธิ์การเปลี่ยนแปลงที่อยู่ออกใบกำกับภาษีกรณียังไม่ครบ 1 ปี)

บจ.  บมจ.  หจก.  ส่วนบุคคล

ชื่อ

เลขที่  หมู่

อาคาร/หมู่บ้าน  ชั้น  ห้อง

ตrock/ซอย

ถนน

แขวง/ตำบล

เขต/อำเภอ

จังหวัด  รหัสไปรษณีย์

ที่อยู่ในการจัดส่งวารสาร  เหมือนที่อยู่ออกใบเสร็จ

ชื่อผู้รับ

บจ.  บมจ.  หจก.  ส่วนบุคคล

เลขที่  หมู่

อาคาร/หมู่บ้าน  ชั้น  ห้อง

ตrock/ซอย

ถนน

แขวง/ตำบล

เขต/อำเภอ

จังหวัด  รหัสไปรษณีย์

E-mail :

โทรศัพท์

โทรสาร

โทรศัพท์มือถือ

ท่านต้องการรับใบข่าววีรหลักสูตรการอบรมสัมมนาทาง

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) ราคาโดยรวมภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว

### ชำระค่าสมาชิก/พร้อมกันนี้ได้ส่ง (งดรับเช็คส่วนตัว)

เช็คเลขที่  ธนาคาร   
 สาขา  ลงวันที่

กรุณาขีดเครื่องหมาย X ในนามบริษัท สำนักพัฒนาการบริหารธรรมนิติ จำกัด

ธนาคารดีสั่งจ่าย ปณจ.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

### กรุณาส่งหลักฐานการโอนเงินและแบบฟอร์มนี้มายังฝ่ายบริการสมาชิก

ทาง E-mail : member@dharmniti.co.th หรือ แฟกซ์ (02) 555-0911-14 และกรุณาโทร.ยืนยันการส่งหลักฐานนี้กับเจ้าหน้าที่ โทร. (02) 555-0901-9