ธรรมนิติ
DHARMNITI

เอกสารภาษีอากร

TAX MAGAZINE | March 2019 | Vol.38 | No.450

TFRS 15 กระทบทุกกิจการ
มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า

by อาจารย์รุจิรัตน์ ปาลีพัฒน์สกุล

สิทธิประโยชน์ทางภาษีสำหรับการจ้างงาน
by วินัย ปณิธานรักษ์ชัย

ภาษีสำหรับการฝากขายในธุรกิจ e-Commerce
by ดร.เพชรรัตน์ ศุภนิมิตรกุลกิจ

ISSN 0125-6580
9 770125 658004

ก้าวสู่ปีที่ 38th

pear PICHAYA SOLUTION

รองรับ MSSQL Database
รองรับ PostgreSQL Database

PEAR โปรแกรม ERP และ MRP
เพื่อการบริหารธุรกิจอย่างมีประสิทธิภาพ

Server เลือกใช้งานได้ทั้ง Windows และLinux

ระบบบัญชี และERP เพื่อการค้าธุรกิจการค้า และบริการ
ระบบ MRP และ ERP เพื่อธุรกิจภาคการผลิต และโรงงานอุตสาหกรรม

PEAR ERP On cloud มีทั้งแบบรุ่นเช่าใช้เดือนรายเดือน และแบบซื้อ License เชิญพิสูจน์ความสามารถที่แตกต่าง

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

รองรับ Option พิเศษ เช่น

PROCESS CERTIFICATION ISO/IEC 29110 SGS

QR Code / Barcode

- รองรับการทำ Lot No และ Serial No.
- ตรวจนับสต็อกด้วย QR Code เพื่อลดความผิดพลาดในการจัดของ
- ทำ QR Code จาก Lot Serial เพื่อควบคุม ใน Warehouse Management และ Logistics
- และอื่นๆ อีกมากมาย

บริษัท พิชญโซลูชั่น จำกัด
2092/28 ถ.จันทน์ ช่องนนทรี ยานนาวา กรุงเทพฯ 10120
โทร. 02-286-7862, 092-269-4470, 086-328-1081
e-mail : info@pichayasolution.com URL : www.pichayasolution.com

เลขประจำตัวซอฟท์แวร์เฮ้าส์
ลำดับที่ 0539

หนังสือแนะนำ

(ราคา 800 บาท)

สมาชิก 720.-

ค่าส่ง 60.-

(ราคา 700 บาท)

สมาชิก 630.-

ค่าส่ง 60.-

(ราคา 450 บาท)

สมาชิก 405.-

ค่าส่ง 50.-

(ราคา 400 บาท)

สมาชิก 360.-

ค่าส่ง 40.-

(ราคา 290 บาท)

สมาชิก 260.-

ค่าส่ง 40.-

(ราคา 290 บาท)

สมาชิก 260.-

ค่าส่ง 40.-

(ราคา 330 บาท)

สมาชิก 300.-

ค่าส่ง 40.-

(ราคา 200 บาท)

สมาชิก 180.-

ค่าส่ง 30.-

(ราคา 550 บาท)

สมาชิก 450.-

ค่าส่ง 40.-

(ราคา 450 บาท)

สมาชิก 405.-

ค่าส่ง 50.-

(ราคา 600 บาท)

สมาชิก 540.-

ค่าส่ง 50.-

(ราคา 220 บาท)

สมาชิก 198.-

ค่าส่ง 30.-

*สั่งซื้อหนังสือครบ 1,000 บาท (ราคาลดแล้ว) **บริการจัดส่งแบบลงทะเบียนฟรี**

สั่งซื้อโทร (02) 555-0700 ต่อ 713, (02) 555-0926-7 www.dharmnitibook.com ตลอด 24 ชั่วโมง

E-mail : book@dharmniti.co.th **Line** : @dharmnitibook

Line : @dharmnitibook

Business Controller

คลังแห่งอาวุธทางธุรกิจ

32 ปี แห่งประสบการณ์

และความสำเร็จที่มอบให้แก่ลูกค้า

โปรแกรมสำหรับธุรกิจทั่วไป (Typical Company)

ได้แก่ธุรกิจประเภทซื้อมาขายไปหรือโรงงานผลิตสินค้าขนาดกลางหรือขนาดย่อม 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)

โปรแกรมสำหรับธุรกิจเฉพาะทาง (Specific Company)

ได้แก่ธุรกิจที่มีความซับซ้อนเฉพาะทางหรือธุรกิจขนาดใหญ่ ไม่สามารถใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทั่วไปได้ เช่น..

โรงงานผู้ผลิต บริษัทผู้รับเหมา บริษัทผู้ส่งออก - นำเข้า
หับริการขนส่ง(รถบรรทุก, เรือ, อากาศ) ศูนย์กระจายสินค้า
รถทัวร์ต่างจังหวัด ให้เช่าคลังสินค้า ห้องเย็น ให้เช่าพื้นที่ตลาดสด
หับเช่าสำนักงาน คอนโดมิเนียม อพาร์ทเมนท์ โรงแรม
ซุปเปอร์มาร์เก็ต ดีพาร์ทเมนท์สโตร์
ผู้จำหน่ายปลีกตามศูนย์การค้าและสาขา ร้านอาหาร ภัตตาคาร
ปั๊มน้ำมัน/แก๊ส ร้านหนังสือ ศูนย์กีฬา สนามกอล์ฟ
ระบบสมาชิกต่างๆ โรงเรียน มหาวิทยาลัย
สถานบันการศึกษาอาชีวะ
คลีนิกแพทย์ สถาบันเสริมสุขภาพและความงาม
บริหารโครงการอสังหาริมทรัพย์ บริษัทนำเที่ยว
ธุรกิจรักษาความปลอดภัยและทำความสะอาด
นายหน้าประกันภัย
วิจัยตลาด แบบ Focus Group ฯลฯ

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

สนใจ เชิญติดต่อเพื่อรับคำปรึกษา และชมการสาธิตโปรแกรมได้ทุกวัน

HMI

HMI INC. (THAILAND) CO.,LTD

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

ระบบ ERP และ MRP ระดับโลก

ครอบคลุมทุกการทำงาน พร้อมด้วยบริการที่เหนือกว่า
รายแรกของไทย ด้วยประสบการณ์มากกว่า 23 ปี

ACTRAN SYSTEMS

02-679-1668

www.actran.co.th

Sage X3 core business management Capabilities and technology

CORE APPLICATIONS

- Accounting and financial management
- Purchasing
- Inventory management
- Manufacturing management
- Customer service
- Sales management

- Role-based workspace
- Document management and office collaboration
- Workflow automation and alerts
- Reporting and business analytics

TECHNOLOGY

- Common data source
- Dev tools and web services
- HTML5
- Mobile
- Partner-hosted or on-premises
- Cloud

INDUSTRY

- Distribution
- Manufacturing
- Process Manufacturing
- Services

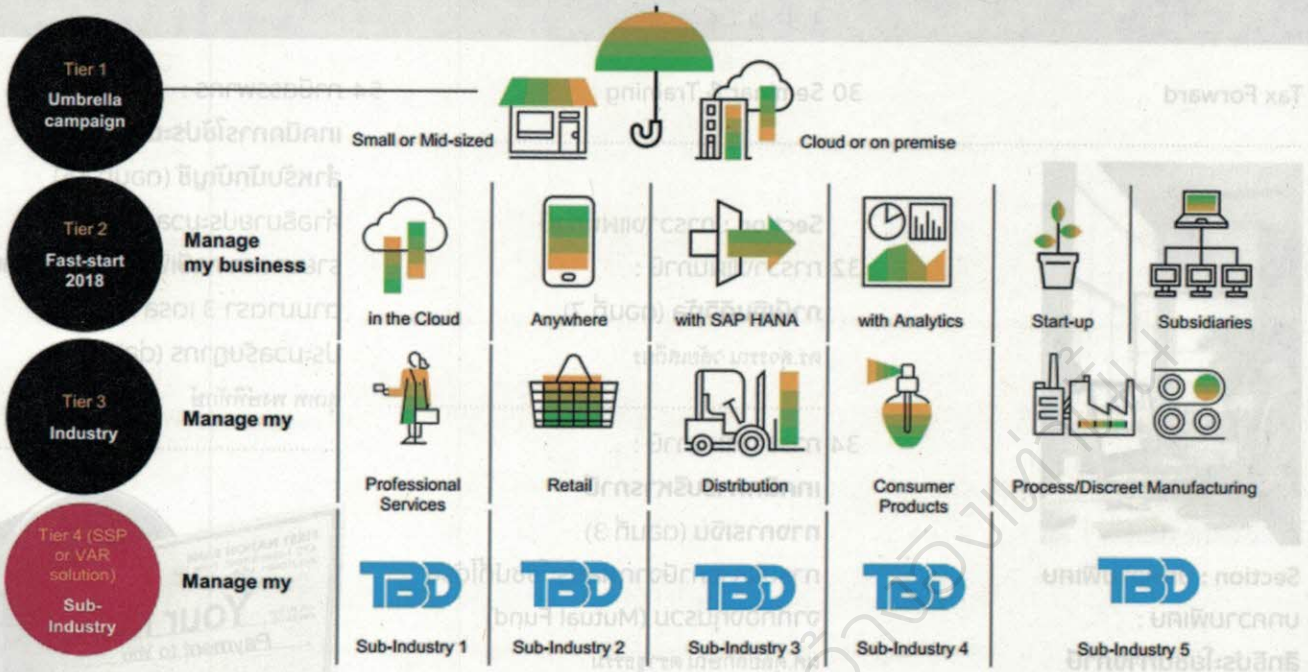
Sage ระบบ ERP และ MRP ที่มีประสิทธิภาพ ยืดหยุ่น รองรับการทำงานของทุกคนในองค์กร ทุกที่ ทุกเวลา รองรับการทำงาน Web-Based, Cloud Based และมือถือ

sage Premier Partner | sage Authorized Partner | sage Certified Consultant

ACTRAN Systems Co., Ltd.
9th Floor Thai Wah Tower 1, 21/22 South Sathorn Road Tungmahamek, Sathorn, Bangkok 10120
www.actran.co.th | e-mail : sales@actran.co.th | Tel : (662) 679-1668 | Fax : (662) 679-1687

Umbrella campaign Manage your Business with SAP Business One

SAP® Business One



FUNCTIONALITY

- Financial Management
- Sales and customer Management
- Purchasing and Inventory Control
- Production planning
- Business Intelligence
- Analytics and reporting

SQL Database | HANA Database

BENEFITS

- Affordable
- Comprehensive
- Quick and easy
- Powerful
- Industry
- World wide

ACTRAN SYSTEMS

ACTRAN Systems Co.,Ltd.
9th Floor Thai Wah Tower 1, 21/22 South Sathorn Road Tungmahamek, Sathorn, Bangkok 10120 | Tel : (662) 679-1668 | Fax : (662) 679-1687
www.actran.co.th | e-mail : sales@actran.co.th

SAP Gold Partner

Contents

March 2019 | Vol.38 | No.450

14 Tax Forward

Section : บทความพิเศษ

15 บทความพิเศษ :
สิทธิประโยชน์ทางภาษีสำหรับการจ้างงาน
วินัย ปณิธานรักษ์ชัย

21 บทความพิเศษ :
TFRS 15 กระทบทุกกิจการ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า
อาจารย์รุจิรัตน์ ปาลีพัฒน์สกุล

Section : Tax Talk

25 Tax Talk :
Taxation and the Final Paycheck for Departing Employee
Sukawan Ruksomboonde

30 Seminar & Training

Section : การวางแผนภาษี

32 การวางแผนภาษี :
ภาษีเงินดิจิทัล (ตอนที่ 7)
ดร.สุวรรณ วลัยเสถียร

34 การวางแผนภาษี :
เทคนิคการบริหารภาษีทางการเงิน (ตอนที่ 3)
การบริหารภาษีจากผลประโยชน์ที่ได้รับจากกองทุนรวม (Mutual Fund)
ผศ.ดุลยลักษณ์ ตราชูธรรม

43 การวางแผนภาษี :
ภาษีของบริษัทต่างประเทศ (ตอนจบ)
ฤกษ์ฤทธิ์ เพชรวรกุล

Section : ภาษีอากร

49 ภาษีสรรพากร :
ฝากครรภ์ คลอดบุตร ลดหย่อนบุตร ปี 2561... หักอย่างไร (ตอนจบ)
ชุมพร เสนไสย

54 ภาษีสรรพากร :
เทคนิคการใช้ประมวลรัษฎากรสำหรับนักบัญชี (ตอนที่ 15)
คำอธิบายประมวลรัษฎากร รายมาตรา ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 3 เตรส แห่งประมวลรัษฎากร (ต่อ)
สุเทพ พงษ์พิทักษ์

64 ภาษีสรรพากร :
ภาษีสำหรับการฝากขายในธุรกิจ e-Commerce
ดร.เพชรรัตน์ ศุภนิมิตรกุลกิจ

สำหรับเพื่อการศึกษาเท่านั้น ห้ามมิให้นำไปใช้ในการค้า

CD Organizer

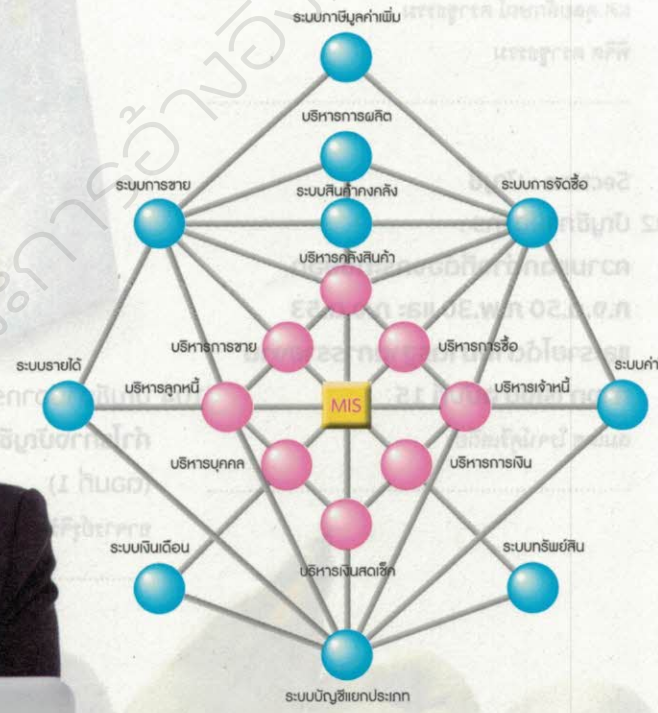
โปรแกรมบัญชี ใช้ง่ายแม้ไม่รู้บัญชี

โปรแกรมบัญชีชุดสมบูรณ์ที่สุด
มั่นคงมาเกือบ 30 ปี
ด้วยลูกค้ามากกว่า 10,000 ราย
ที่มอบความไว้วางใจ
ใช้งานได้เกือบทุกธุรกิจ ประกอบด้วย
ระบบต่างๆ ดังนี้

- ระบบซื้อ/จอง/ต้นทุน
- ระบบขาย/จอง/คอมมิชชั่น
- ระบบรับเงิน/บริหารลูกหนี้
- ระบบเช็ค
- ระบบผลิต ERP
- ระบบหน้าร้าน POS
- ระบบทรัพย์สิน/ค่าเสื่อม
- ระบบรับเงิน
- ระบบจ่าย
- ระบบจ่ายเงิน/บริหารเจ้าหนี้
- ระบบบริการคลังสินค้า
- ระบบบัญชีทั่วไป
- ระบบเงินเดือน

ผู้นำโปรแกรมบัญชี
โปรโมชั่นพิเศษ
สำหรับสำนักงานบัญชีเท่านั้น
เหลือเพียง **9,000** บาท

พิเศษ Version ใหม่ !
CD Organizer on cloud
ผู้ใช้งานสามารถใช้ CD Organizer
จาก คอมพิวเตอร์ นอกที่ทำงานแล้ว
Link Internet เข้ามาใช้งาน
ข้อมูลใน CD Organizer
เหมือนนั่งอยู่ที่ทำงานได้เลย



ราคา
เริ่มต้นที่
25,700
บาท

บนระบบเครือข่าย Lan
เพิ่มอีก 6,000 บาท

มีบริการสอบถาม Hotline ได้ทันที

ถูกต้องตามหลักสรรพากร
หมายเลข 0176 โปรแกรม
ฉบับที่ 63

ไม่เก็บค่าดูแลรายปี
ประยุกต์งานฟรีถึงสถานที่

บริษัท คอมพ์ ดีเวลลอปเปอร์ จำกัด
เลขที่ 2991/4 ซอยลาดพร้าว 101/3 ถนนลาดพร้าว แขวงคลองจั่น เขตบางกะปิ กรุงเทพฯ 10240
Tel. (02) 731-3755-6, (02) 370-1955-6, (02) 370-1563-73 **Fax :** (02) 370-1953 **http//www.cd-organizer.com**

Contents

March 2019 | Vol.38 | No.450

70 ภาษีท้องถิ่น :
ความรู้เกี่ยวกับภาษีป้าย
(ตอนที่ 24)
อวิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร

Section : คำพิพากษา

76 คำพิพากษาศาลฎีกาและหมายเหตุ :
ภาษีกับสิทธิเก็บกิน
ศ.ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม
ผศ.ดุลยลักษณ์ ตราชูธรรม
พิจิต ตราชูธรรม

Section : บัญชี

82 บัญชีภาษีอากร :
ความแตกต่างที่ต้องกระทบยอด ภ.ง.ด.50 ภ.พ.30 และ ภ.ง.ด.53 และรายได้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15
สมเดช โรจน์คุรีเสถียร

93 บัญชีภาษีอากร :
การเรียนรู้ตลอดชีวิต เพื่อพิชิตให้เป็นนักบัญชีมืออาชีพ (ตอนที่ 22)
ตัวอย่างการบันทึกบัญชี ตาม ม. 82/5 (1)-(6)
สุพัฒน์ อุปนิกขิต

104 บัญชีภาษีอากร :
กำไรทางบัญชีกับกำไรทางภาษี
(ตอนที่ 1)
อาจารย์รุจิรัตน์ ปาลีพัฒน์สกุล

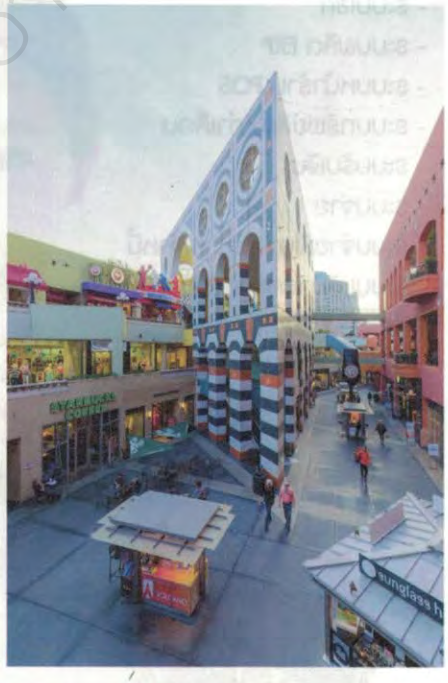
116 ตรวจสอบบัญชี :
การเตรียมกระดาษทำการ
ดร.สิงห์ชัย อรุณวุฒิพงศ์

Section : News

122 News

123 กฎหมายใหม่

132 ตอบข้อหารือกรมสรรพากร



Section : ทั่วไป

141 Healthcare Corner :
อาหารกับความเครียด
by Raindrop

144 Member Corner

ธรรมนิติ DHARMNITI

หนังสือพิมพ์

ข่าวผู้ถือหุ้น

เลขที่ใบอนุญาต : สสช.192/2551 หนังสือพิมพ์ในเครือธรรมนิติ

ก้าวสู่ปีที่ 11

รับลงประกาศและโฆษณาทุกชนิดทั่วประเทศ ตีพิมพ์รายวัน ออกทุกวัน

กฎหมายยังไม่ยกเลิก

การลงประกาศหนังสือเชิญประชุมผู้ถือหุ้น

ต้องปฏิบัติตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1175

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

1. บริการรับลงประกาศโฆษณาทุกชนิด

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

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 รายขึ้นไป	120 บาท/ราย

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

สอบถามเจ้าหน้าที่ : Tel. 02-555-0923-25 Fax 02-555-0933-36 ดาวน์โหลดแบบฟอร์ม : www.dst.co.th/newspaper

Editorial

March 2019 | Vol.38 | No.450

ไม่น่าเชื่อว่าเพียงไม่นานที่เราทุกคนทำงานกันอย่างตั้งใจ เวลาก็ล่วงเข้าสู่เดือนที่สามของปี 2019 แล้วนะคะ และในเดือนนี้หัวข้อพูดคุยเป็นพิเศษของประชาชนก็คงหนีไม่พ้นเรื่องการเลือกตั้งที่จะมาถึงในวันที่ 24 มีนาคมนี้ ทาง **เอกสารภาษีอากร** เชื่อว่าขณะนี้ท่านสมาชิกหลายท่านอาจมีพรรคการเมืองที่คิดไว้ในใจเรียบร้อยแล้ว ส่วนท่านสมาชิกที่ยังไม่มีพรรคใดในใจ อย่าลืมศึกษารายละเอียดนโยบายต่างๆ ก่อนจะออกไปใช้สิทธิกันนะคะ

ย้ำอีกทีสำหรับท่านสมาชิก ในวันที่ 20-22 มีนาคม 2562 อย่าลืมไปอัปเดตความรู้กันในงานสัมมนาพิเศษ ซึ่งจัดขึ้นในหัวข้อ **"การรับรู้รายได้ตามมาตรฐานใหม่ (TFRS 15) และการเปลี่ยนแปลงชุดมาตรฐานการบัญชีที่สำคัญที่มีผลกระทบสำหรับกิจการ PAEs และ NPAEs"** ณ ห้องบอลรูม ชั้น 1 โรงแรมแมนดาริน ถนนพระราม 4 ซึ่งหลักสูตรนี้ผู้ทำบัญชีสามารถนับชั่วโมงบัญชีได้ 3 ชั่วโมงค่ะ

เอกสารภาษีอากร ฉบับนี้ยังคงอัดแน่นไปด้วยเนื้อหาน่าสนใจและเชื่อว่าเป็นประโยชน์ต่อท่านสมาชิก เริ่มกันที่ **สิทธิประโยชน์ทางภาษีสำหรับการจ้างงาน** โดยอาจารย์วินัย ปณิธานรักษ์ชัย ที่จะมากล่าวถึงหลายมาตรการของภาครัฐเพื่อที่จะสนับสนุนให้มีการจ้างงานเพิ่มมากขึ้น ตามมาด้วย **ภาษีสำหรับการฝากขายในธุรกิจ e-Commerce** โดย ดร.เพชรรัตน์ ศุภนิมิตรกุลกิจ และบทความโดยอาจารย์รุจิรัตน์ ปาลีพัฒน์สกุล เรื่อง **TFRS 15 กระทบทุกกิจการ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า** ว่าด้วยเรื่องของรายได้ตามหลักเกณฑ์ใหม่ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า ที่เริ่มบังคับใช้ตั้งแต่เดือนมกราคมที่ผ่านมา

นอกจากนี้ ภายในเล่มยังมีบทความน่าสนใจอื่นๆ ที่ทาง **เอกสารภาษีอากร** รอให้ท่านสมาชิกได้พลิกไปอ่านกัน พบกันฉบับหน้าพร้อมเนื้อหาสาระอย่างเต็มที่เช่นเคย สวัสดีค่ะ

กิตติยา อาภากุลอนุ
บรรณาธิการบริหาร

เจ้าของ : บริษัท สำนักพัฒนาการบริหารธรรมนิติ จำกัด **ที่ปรึกษา :** ประภาศ คงเอียด, ศ.ดร.สมบัติ ธำรงธัญวงศ์, วิชัย จึงรักเกียรติ, ไพศาล พืชมงคล, พิพัฒน์ ขันทอง, รณวัตร สุวรรณาภิรมย์, ดร.สุวรรณ วลัยเสถียร
ที่ปรึกษากฎหมาย : บริษัท สำนักกฎหมายธรรมนิติ จำกัด **นักเขียนกิตติมศักดิ์ :** ดร.สุวรรณ วลัยเสถียร, รศ.ดร.วรศักดิ์ ทุมมานนท์, ดร.สิงห์ชัย อรุณวุฒิพงศ์, ไพศาล พืชมงคล, สมเดช โรจน์คุรีเสถียร, รศ.เพิ่มบุญ แก้วเขียว, สุรพล ถวัลยวิชชจิต, ชุมพร เสนไสย, พุทธิมา เกิดศิริ, ผศ.ดุลยลักษณ์ ตราชูธรรม, ดร.อาทิตย์ ศรัทธาวรสิทธิ์, สุเทพ พงษ์พิทักษ์, อวิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร, ฤกษ์ฤทธิ์ เพชรวรกุล, ดร.เพชรรัตน์ ศุภนิมิตรกุลกิจ

บรรณาธิการบริหาร : กิตติยา อาภากุลอนุ
กองบรรณาธิการ : ทิพสุคนธ์ วงษ์เมือง, นพนันท์ วงศ์รัตนอำไพ, นพพร สาหร่ายรักษ์
กราฟิกดีไซน์ : ปิติพัฒน์ อรุณวรวิวัฒน์
พิสูจน์อักษร : จันทร์จิรา ซื่อพร้อม
ผู้จัดการฝ่ายโฆษณา : อรวรรณ เถระสวัสดิ์ โทร. (02) 555-0920
ฝ่ายโฆษณา : ปรารถนา กิจญาณ โทร. (02) 555-0921, พงษ์ศรัณย์ 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 ไม่อนุญาตให้คัดลอกส่วนใดส่วนหนึ่งของหนังสือเล่มนี้ นอกจากจะได้รับอนุญาตเป็นลายลักษณ์อักษรจากเจ้าของลิขสิทธิ์เท่านั้น
บทความ ข้อความ ความคิดเห็น หรือข้อเขียนใดที่ปรากฏในวารสารนี้เป็นความเห็นส่วนตัวของผู้เขียนไม่เกี่ยวข้องผูกพันกับบริษัทฯ 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

jobdst.com

งานบัญชีตัวจริง!

พิเศษ

สำหรับสมาชิก

วารสาร **เอกสารภาษีอากร** และ **HR Society Magazine**

รับฟรี "แพ็คเกจลงประกาศรับสมัครงานนาน 6 เดือน"

(ไม่จำกัดจำนวนการลงประกาศและค้นหา Resume)

ลงทะเบียนใช้งานได้ตั้งแต่วันนี้เป็นต้นไป

ลงทะเบียนหรือคลิกดูรายละเอียดเพิ่มเติมได้ที่ www.jobdst.com

ติดต่อสอบถามเพิ่มเติม โทร. 02 555 0930 - 32 อีเมล info@jobdst.com

Electronic Certificate
(ใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์)

หมายถึง ข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์หรือการบันทึกอื่นใด ซึ่งยืนยันความเชื่อมโยงระหว่างเจ้าของลายมือชื่อดิจิทัล (Digital Signature) กับข้อมูลสำหรับใช้สร้างลายมือชื่อดิจิทัล (Digital Signature) ที่ออกโดยผู้ให้บริการออกใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ (Certification Authority)

หลักสูตร "เรื่อง การคำนวณเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล Workshop การกรอกแบบ ภ.ง.ด.50 อย่างง่ายด้วย Spreadsheet"

วิทยากร : อาจารย์รุ่งทิพย์ ธัญวงษ์
กำหนดการสัมมนา : วันพุธที่ 27 มีนาคม 2562 (เวลา 09.00 - 16.30 น.)
สถานที่ : โรงแรมอินเตอร์คอนติเนนตัล กรุงเทพ (ถ.เพลินจิต)
อัตราค่าสัมมนา : ราคาสมาชิก 4,280 บาท (รวม VAT) บุคคลทั่วไป 5,029 บาท (รวม VAT)

สอบถามรายละเอียดเพิ่มเติมได้ที่ แผนกรับจองสัมมนา โทร. 02-555-0700 กด 1 หรือดูรายละเอียดและจองสัมมนา online ได้ที่ www.dst.co.th

สิทธิประโยชน์ทางภาษีสำหรับการจ้างงาน

เนื่องจากรัฐบาลมีนโยบายให้ภาคเอกชนช่วยส่งเสริมการจ้างงานให้ประชาชนมีงานทำ สามารถดูแลตนเองได้ นอกเหนือจากการรอความช่วยเหลือจากภาครัฐฯ จึงให้สรรพากรออกมาตรการให้ภาคเอกชนที่มีการจ้างงาน ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษี เพื่อเป็นการกระตุ้นให้ภาคเอกชนมีการจ้างงานมากขึ้น ซึ่งสรรพากรได้ออกกฎหมาย เพื่อให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีหลายมาตรการ โดยจะกล่าวถึงในครั้งนี้จำนวน 4 มาตรการ ดังนี้

มาตรการที่ 1 สนับสนุนให้ผู้ประกอบการจ้างนักเรียนหรือนักศึกษาซึ่งกำลังศึกษาอยู่ในแผนกหรือสาขาบัญชีให้ปฏิบัติงานเกี่ยวกับบัญชี

เพื่อให้ผู้ประกอบการมีการจัดทำบัญชีให้ถูกต้องตามกฎหมาย สรรพากรได้ออกพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 607) พ.ศ. 2559 เมื่อวันที่ 11 พฤษภาคม 2559 สนับสนุนให้ผู้ประกอบการจ้างนักเรียนหรือนักศึกษาซึ่งกำลังศึกษาอยู่ในแผนกหรือสาขาบัญชีให้ปฏิบัติงานเกี่ยวกับบัญชี โดยให้สิทธิผู้ประกอบการสามารถนำค่าจ้างที่จ่ายให้นักเรียนหรือนักศึกษาดังกล่าวนั้น

[1] นักตรวจสอบภาษีชำนาญการ กรมสรรพากร

มาหักเป็นค่าใช้จ่ายได้อีก 1 เท่า สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2559 แต่ไม่เกินวันที่ 31 ธันวาคม 2561 ทั้งนี้ ต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

1. ผู้ประกอบการต้องเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ดังนั้น กรณีบริษัทต่างประเทศที่เข้ามาประกอบกิจการในประเทศไทย หรือสาขาของบริษัทต่างประเทศที่ตั้งอยู่ในประเทศไทย จึงไม่สามารถรับสิทธิตามกฎหมายฉบับนี้ได้

2. มีสินทรัพย์ถาวรมูลค่าไม่เกิน 200 ล้านบาท ทั้งนี้ สินทรัพย์ถาวรดังกล่าวไม่รวมถึงที่ดิน

3. มีการจ้างแรงงานในการประกอบกิจการไม่เกิน 200 คน

4. ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

สำหรับนักเรียนหรือนักศึกษาที่กำลังศึกษาในหลักสูตรบัญชีนั้น ต้องเป็นหลักสูตรที่ได้รับการรับรองจากสถาบันการศึกษาในสังกัดของกระทรวงศึกษาธิการ ได้แก่ วิทยาลัยชุมชน สถาบันราชภัฏ สถานศึกษาอาชีวศึกษา สถาบันเทคโนโลยีราชมงคล เป็นต้น ทั้งนี้ รวมถึงมหาวิทยาลัยของรัฐและเอกชน เนื่องจากอยู่ภายใต้การกำกับดูแลของสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา (สกอ.) ซึ่งเป็นหน่วยงานของกระทรวงศึกษาธิการ จึงถือว่ามหาวิทยาลัยเป็นสถาบันการศึกษาที่อยู่ในสังกัดกระทรวงศึกษาธิการด้วยเช่นกัน ทั้งนี้ต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนดต่อไป

ซึ่งโดยปกติแล้ว เมื่อผู้ประกอบการได้จ่ายค่าตอบแทนให้แก่นักเรียนหรือนักศึกษาแล้ว ค่าตอบแทนดังกล่าวเป็นรายจ่ายเพื่อกิจการ ผู้ประกอบการมีสิทธินำมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ และเมื่อผู้ประกอบการปฏิบัติครบถ้วนตามเงื่อนไขดังที่ได้กล่าวมาแล้ว กิจการนั้นย่อมสามารถได้รับสิทธินำค่าตอบแทนที่จ่ายไปนั้นมาเป็นรายจ่ายได้อีกเท่าหนึ่ง

มาตรการที่ 2 สนับสนุนให้ผู้ประกอบการจ้างผู้สูงอายุที่มีอายุ 60 ปีขึ้นไป

เพื่อให้ผู้ประกอบการรับผู้สูงอายุที่มีอายุ 60 ปีขึ้นไปเข้าทำงาน เพื่อ

ส่งเสริมให้มีการจ้างแรงงานผู้สูงอายุดังกล่าวเข้าทำงาน สรรพากรได้ออกพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 639) พ.ศ. 2560 เมื่อวันที่ 2 มีนาคม 2560 ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน 3 หมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร ให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งรับผู้สูงอายุที่มีอายุ 60 ปีขึ้นไปเข้าทำงานสำหรับเงินได้เป็นจำนวนร้อยละ 100 ของรายจ่ายที่ได้จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในการจ้างผู้สูงอายุ เฉพาะรายจ่ายที่ได้จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในการจ้างผู้สูงอายุในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 10 ของจำนวนลูกจ้างในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2559 เป็นต้นไป ในกรณีที่ผู้สูงอายุทำงานในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหลายแห่งในเวลาเดียวกัน ให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่รับผู้สูงอายุเข้าทำงานก่อนได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้การจ้างผู้สูงอายุ ไม่รวมถึงกรณีการจ้างผู้สูงอายุที่มีรายจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในการจ้างในแต่ละเดือนเกินกว่า 15,000 บาท

ผู้สูงอายุต้องมีคุณสมบัติดังต่อไปนี้

(1) เป็นผู้มีสัญชาติไทย

(2) เป็นลูกจ้างของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จ้างอยู่ก่อนแล้ว หรือเป็นผู้สูงอายุที่ได้ขึ้นทะเบียนหางานไว้กับกรมการจัดหางานกระทรวงแรงงาน

(3) ไม่เป็นและไม่เคยเป็นกรรมการหรือผู้ถือหุ้นของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จ้างผู้สูงอายุดังกล่าว หรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในเครือเดียวกัน

ประกอบกับประกาศอธิบดีกรมสรรพากร ฉบับที่ 290 ได้กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขเพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลสำหรับเงินได้เท่าที่ได้จ่ายเป็นค่าจ้างผู้สูงอายุที่มีอายุ 60 ปีขึ้นไปเข้าทำงานดังต่อไปนี้

ข้อ 1 "ผู้สูงอายุ" หมายความว่า ลูกจ้างผู้สูงอายุที่มีอายุ 60 ปีบริบูรณ์ขึ้นไป และมีคุณสมบัติตามกำหนด

"รายจ่ายที่ได้จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในการจ้างผู้สูงอายุ" หมายความว่า เงิน ทรัพย์สิน ประโยชน์ที่คำนวณได้เป็นเงิน ภาษีอากรที่ผู้จ่ายออกแทนให้บรรดาที่ได้เนื่องจากการจ้างแรงงานซึ่งเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร เงินที่จ่ายสมทบเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ แต่ไม่รวมถึงรายจ่ายที่ต้องจ่ายตามที่กฎหมายกำหนดขึ้นโดยเฉพาะ เช่น เงินที่จ่ายเข้ากองทุนประกันสังคม กองทุนส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการ เป็นต้น

ข้อ 2 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจะนำรายจ่ายที่ได้จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในการจ้างผู้สูงอายุไปใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 639) พ.ศ. 2560 ได้ จะต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขดังต่อไปนี้

(1) จำนวนรายจ่ายที่จะได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ จะต้องเกิดจากการจ้างผู้สูงอายุเข้าทำงานเป็นลูกจ้างของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล โดยจำนวนรายจ่ายที่ได้จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในการจ้างผู้สูงอายุและจำนวนผู้สูงอายุนั้นต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังนี้

(ก) เป็นรายจ่ายที่ได้จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในการจ้างผู้สูงอายุในรายที่มีจำนวนไม่เกิน 15,000 บาท ในแต่ละเดือน

(ข) จำนวนผู้สูงอายุที่จะนำมาเป็นฐานในการคำนวณหารายจ่ายที่ได้จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในการจ้างผู้สูงอายุที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลสามารถนำมาใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นั้น ได้แก่ จำนวนผู้สูงอายุที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีรายจ่ายที่ได้จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในการจ้างผู้สูงอายุตาม (ก) ที่ทำงานเต็มเดือนในแต่ละเดือน ทั้งนี้ เฉพาะส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 10 ของจำนวนลูกจ้างทั้งหมดที่ทำงานเต็มเดือนในประเทศไทยในแต่ละเดือนในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น โดยให้คำนวณหาจำนวนผู้สูงอายุที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีสิทธินำมายกเว้นภาษีเงินได้เป็นรายเดือน การคำนวณหาจำนวนผู้สูงอายุตามวรรคหนึ่ง หากปรากฏว่าการคำนวณหาจำนวนผู้สูงอายุที่จะใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ได้ผลลัพธ์ไม่ลงตัว ปรากฏเศษในการคำนวณ และเศษของผลลัพธ์มีจำนวนตั้งแต่ 0.5 ให้ปัดเศษขึ้นไปให้ได้จำนวนเต็ม และให้ถือเป็นจำนวนผู้สูงอายุที่จะเป็นฐานในการคำนวณหารายจ่ายที่ได้จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในการจ้างผู้สูงอายุที่จะได้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้

(2) ต้องจัดทำรายงานเกี่ยวกับการจ้างผู้สูงอายุที่จะนำมาใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับรายจ่ายที่ได้จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในการจ้างผู้สูงอายุ ซึ่งมีรายการและข้อความอย่างน้อยตามแบบที่แนบท้ายประกาศนี้และเก็บรักษารายงานดังกล่าวรวมทั้งเอกสารประกอบการลงรายการในรายงานไว้ ณ สถานประกอบการพร้อมที่จะให้เจ้าพนักงานประเมินตรวจสอบได้

(3) ต้องแจ้งข้อมูลของผู้สูงอายุ

ซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจะนำมาใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับรายจ่ายที่ได้จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในการจ้างผู้สูงอายุในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีต่ออธิบดีกรมสรรพากร ภายใน 150 วัน นับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตทางเว็บไซต์ของกรมสรรพากร http://www.rd.go.th โดยต้องแจ้งข้อมูลของผู้สูงอายุอย่างน้อยตามที่กำหนดในเว็บไซต์ดังกล่าว การแจ้งข้อมูลของผู้สูงอายุตามวรรคหนึ่งสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่มีวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดก่อนหรือในวันที่ 31 มีนาคม พ.ศ. 2560 ให้แจ้งข้อมูลของผู้สูงอายุภายในวันที่ 31 สิงหาคม พ.ศ. 2560

มาตรการที่ 3 สนับสนุนให้ผู้ประกอบการจ่ายค่าจ้างขั้นต่ำที่สูงกว่าอัตราที่ใช้บังคับอยู่เดิม

ตามที่รัฐบาลได้มีการปรับปรุงอัตราค่าจ้างขั้นต่ำตามกฎหมายว่าด้วยการคุ้มครองแรงงาน ซึ่งมีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน พ.ศ. 2561 อันเป็นอัตราค่าจ้างขั้นต่ำที่สูงกว่าอัตราที่ใช้บังคับอยู่เดิม ทำให้ผู้ประกอบการมีค่าใช้จ่ายในการจ้างแรงงานเพิ่มขึ้น และเพื่อเป็นการบรรเทาภาระรายจ่ายที่เพิ่มขึ้นของผู้ประกอบการ รัฐบาลจึงเห็นควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บุคคลธรรมดาและบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีการจ้างแรงงานไม่เกิน 200 คน และมีเงินได้พึงประเมินตามที่กำหนด หรือมีรายได้รวมกันไม่เกิน 100 ล้านบาทต่อปี สำหรับเงินได้เป็นจำนวนร้อยละ 15 ของรายจ่ายที่ได้จ่ายเป็นค่าจ้างรายวันให้แก่ลูกจ้าง ตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน พ.ศ. 2561 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2561 จึงได้ออกพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 665 โดยมีใจความสำคัญ ดังนี้

"ค่าจ้างรายวัน" หมายความว่า เงินที่นายจ้างและลูกจ้างตกลงกันจ่ายเป็นค่าตอบแทนในการทำงานตามสัญญาจ้าง สำหรับระยะเวลาการทำงานปกติเป็นรายวันหรือจ่ายให้โดยคำนวณตามผลงานที่ลูกจ้างทำได้ในเวลาทำงานปกติของวันทำงาน และให้หมายความรวมถึงเงินที่นายจ้างจ่ายให้แก่ลูกจ้างในวันหยุดและวันลาที่ลูกจ้างมิได้ทำงาน แต่ลูกจ้างมีสิทธิได้รับตามกฎหมายว่าด้วยการคุ้มครองแรงงาน

"ขาย" หมายความว่า จำหน่าย จ่าย หรือโอนสินค้า โดยมีหรือไม่มีประโยชน์หรือค่าตอบแทน และให้หมายความรวมถึงสัญญาให้เช่าซื้อสินค้า สัญญาซื้อขายผ่อนชำระที่กรรมสิทธิ์ในสินค้ายังไม่โอนไปยังผู้ซื้อ เมื่อมีการส่งมอบสินค้าให้แก่ผู้ซื้อแล้วและการส่งสินค้าออกนอกราชอาณาจักร

"สินค้า" หมายความว่า ทรัพย์สินที่มีรูปร่างและไม่มีรูปร่าง ที่อาจมีราคาและถือเอาได้ที่มีไว้เพื่อขายเท่านั้น

"บริการ" หมายความว่า การกระทำใดๆ อันอาจหาประโยชน์อันมีมูลค่าซึ่งมิใช่เป็นการขายสินค้า

ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ สำหรับเงินได้เป็นจำนวนร้อยละ 15 ของรายจ่ายที่ได้จ่ายเป็นค่าจ้างรายวันให้แก่ลูกจ้างให้แก่

(1) บุคคลธรรมดาซึ่งมีการจ้างแรงงานไม่เกิน 200 คน และมีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (5) (6) (7) หรือ (8) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งต้องเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา 48 (1) แห่งประมวลรัษฎากร รวมกันไม่เกิน 100 ล้านบาทต่อปีก่อนหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อน ทั้งนี้ ในปีภาษีที่ได้ใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้

(2) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งมีการจ้างแรงงานไม่เกิน 200 คน และมีรายได้จากการขายสินค้าและให้บริการรวมกันไม่เกิน 100 ล้านบาทต่อปี ทั้งนี้ ในรอบระยะเวลาบัญชีที่ได้ใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ รายจ่ายตามวรรคหนึ่งให้คำนวณจากรายจ่ายที่ได้จ่ายเป็นค่าจ้างรายวันให้แก่ลูกจ้าง ระหว่างวันที่ 1 เมษายน พ.ศ. 2561 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2561 ในอัตราค่าจ้างรายวันเท่าที่จ่ายจริงเฉพาะในส่วนที่ไม่เกิน 400 บาท

บุคคลธรรมดาหรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขดังต่อไปนี้

(1) มีการจ่ายค่าจ้างรายวันให้แก่ลูกจ้างในอัตราไม่น้อยกว่าอัตราค่าจ้างขั้นต่ำที่คณะกรรมการค่าจ้างประกาศกำหนด ซึ่งให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน พ.ศ. 2561 เป็นต้นไป

(2) มีการจ่ายค่าจ้างรายวันให้แก่ลูกจ้างในอัตราสูงกว่าอัตราค่าจ้างรายวันเดิมที่ได้จ่ายให้แก่ลูกจ้างก่อนวันที่ 1 เมษายน พ.ศ. 2561

(3) ไม่มีการใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ เนื่องจากรายจ่ายในการจ้างงานตามพระราชกฤษฎีกาอื่นที่ออกตามความในประมวลรัษฎากรอีกไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน

โดยพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 665 มีผลบังคับใช้วันที่ 19 พฤศจิกายน 2561 หลังจากนั้นกรมสรรพากรได้ออกประกาศอธิบดีกรมสรรพากร ฉบับที่ 9 เพื่อกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข

เพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้ที่ได้จ่ายเป็นค่าจ้างรายวันให้แก่ลูกจ้างโดยมีใจความดังนี้

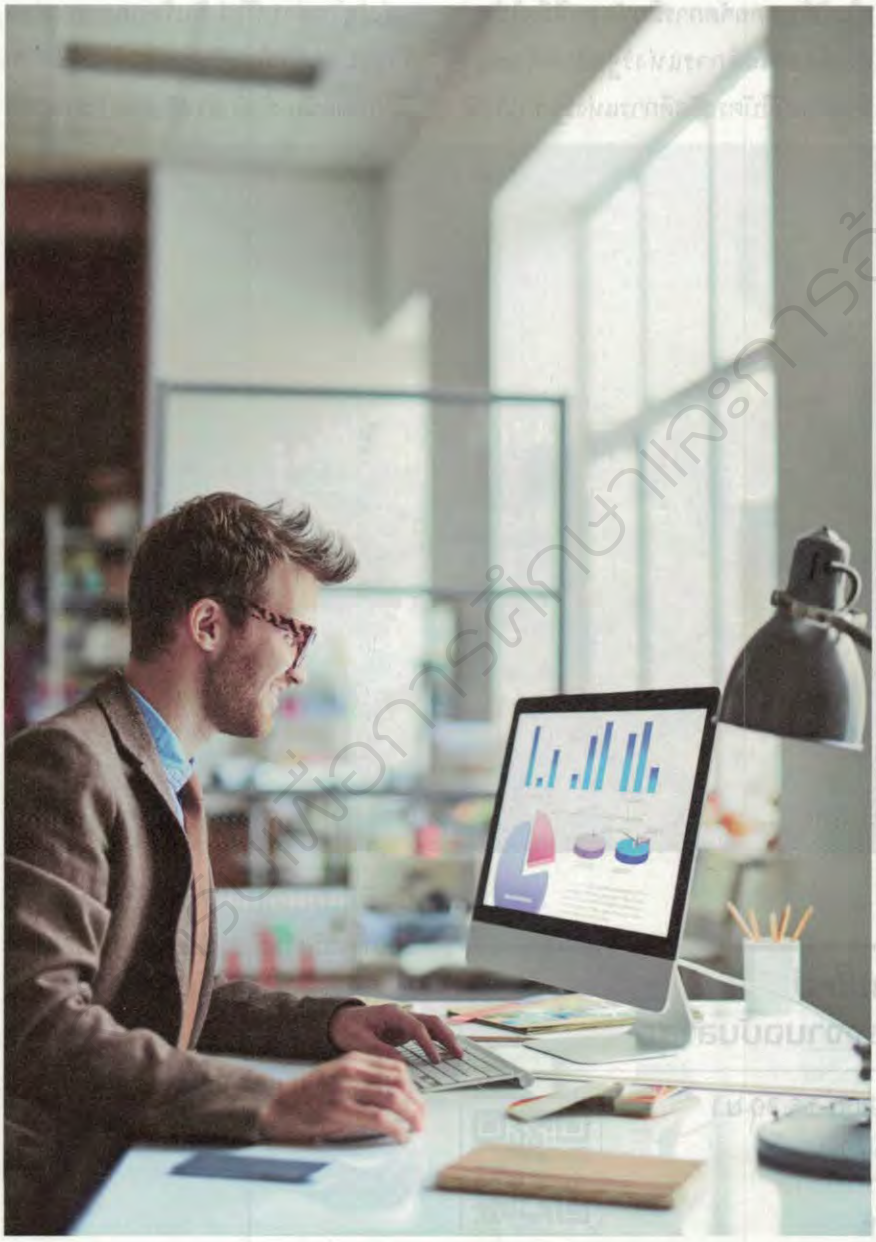
ข้อ 1 บุคคลธรรมดาหรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จะใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขดังต่อไปนี้

(1) จัดทำรายงานเกี่ยวกับการจ้างลูกจ้างรายวันที่จะใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ และเก็บรักษารายงานดังกล่าวไว้ ณ สถานประกอบการพร้อมที่จะให้เจ้าพนักงานประเมินตรวจสอบได้

(2) สามารถแสดงหลักฐานต่อเจ้าพนักงานประเมิน และพิสูจน์ได้ว่ามีการจ่ายค่าจ้างรายวันให้แก่ลูกจ้าง

ข้อ 2 บุคคลธรรมดาที่จะใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ต้องเป็นผู้มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (5) (6) (7) หรือ (8) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งต้องเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา 48 (1) แห่งประมวลรัษฎากร โดยคำนวณหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรเท่านั้น

การได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามวรรคหนึ่ง ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้ซึ่งเป็นบุคคลธรรมดานำเงินได้ที่ได้รับยกเว้นภาษี ไปคำนวณหักจากเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร เมื่อได้หักตามมาตรา 42 ทวิ ถึงมาตรา 46 แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว



มาตรการที่ 4 สนับสนุนให้ผู้ประกอบการจ่ายค่าจ้างให้กับผู้มีบัตรสวัสดิการแห่งรัฐ

เพื่อเป็นการสมควรสนับสนุนให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจ้างผู้มีบัตรสวัสดิการแห่งรัฐเข้าทำงานสมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าว สำหรับเงินได้เป็นจำนวนร้อยละ 50 ของรายจ่ายที่เป็นค่าใช้จ่ายในการจ้างผู้มีบัตรสวัสดิการแห่งรัฐ เฉพาะที่มีการจ่ายผ่านบัตรสวัสดิการแห่งรัฐในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 10 ของจำนวนลูกจ้างทั้งหมดในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2561 แต่ไม่เกินวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2562 จึงจำเป็นต้องตราพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 670 มีรายละเอียดดังนี้

ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งรับผู้มีบัตรสวัสดิการแห่งรัฐเข้าทำงานสำหรับเงินได้เป็นจำนวนร้อยละ 50 ของรายจ่ายที่เป็นค่าใช้จ่ายในการจ้างผู้มีบัตรสวัสดิการแห่งรัฐ เฉพาะที่มีการจ่ายผ่านบัตรสวัสดิการแห่งรัฐ ในส่วนที่ไม่เกิน

ร้อยละ 10 ของจำนวนลูกจ้างทั้งหมดในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2561 แต่ไม่เกินวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2562 ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด ในกรณีที่ผู้มีบัตรสวัสดิการแห่งรัฐทำงานในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหลายแห่งในเวลาเดียวกัน ให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่รับผู้มีบัตรสวัสดิการแห่งรัฐเข้าทำงานก่อนได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ตามวรรคหนึ่ง การจ้างผู้มีบัตรสวัสดิการแห่งรัฐ ไม่รวมถึงการจ้างผู้มีบัตรสวัสดิการแห่งรัฐที่นายจ้างมีค่าใช้จ่ายที่จ่ายให้แก่ลูกจ้างในแต่ละเดือนเกินกว่า 15,000 บาท หรือการจ้างผู้มีบัตรสวัสดิการแห่งรัฐซึ่งเป็นผู้มีเงินได้พึงประเมินอื่น นอกเหนือจากเงินได้ตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร ในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วเกินกว่า 100,000 บาท เป็นมาตรการภาษีเพื่อสนับสนุนการพัฒนาผู้มีบัตรสวัสดิการแห่งรัฐรายบุคคล และจูงใจให้นายจ้างที่เป็นนิติบุคคลจัดการฝึกทักษะฝีมือให้แก่ผู้มีบัตรสวัสดิการแห่งรัฐหรือพิจารณาจ้างงานผู้มีบัตรสวัสดิการแห่งรัฐเป็นกรณีพิเศษ โดยให้หักรายจ่ายเป็นจำนวน 1.5 เท่าของรายจ่าย ดังนี้

1) รายจ่ายที่นายจ้างได้จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่ายในการจัดการฝึกทักษะอาชีพให้แก่ผู้มีบัตรสวัสดิการแห่งรัฐ

2) รายจ่ายที่นายจ้างได้จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่ายในการจ้างผู้มีบัตรสวัสดิการแห่งรัฐ โดยการจ่ายค่าจ้างงานผ่านบัตรสวัสดิการแห่งรัฐ เฉพาะรายจ่ายที่ได้จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในการจ้างผู้มีบัตรสวัสดิการแห่งรัฐในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 10 ของจำนวนลูกจ้างในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น ทั้งนี้ สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2561 จนถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2562

ห้างหุ้นส่วนจำกัดหรือนิติบุคคลใดที่ประสงค์จะวางแผนภาษีด้วยวิธีการที่ถูกต้องตามกฎหมาย สามารถเลือกปฏิบัติได้ตามที่ได้กล่าวมา

แนะนำหลักสูตร

การคำนวณผลประโยชน์พนักงานใหม่ จากการเปลี่ยนแปลงกฎหมายแรงงานฉบับล่าสุด

วันศุกร์ที่ 22 มีนาคม 2562 (เวลา 09.00-16.30 น.)
ณ โรงแรมดุสิตปรินเซส ศรีนครินทร์ (ถ.ศรีนครินทร์)
โดย...วิทยากรผู้ทรงคุณวุฒิทางด้านบัญชี
โทร. (02) 555-0700 กด 1 www.dst.co.th

TFRS 15 กระทบทุกกิจการ
มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า

ว่าด้วยเรื่องของรายได้ตามหลักเกณฑ์ใหม่ที่นักบัญชีทราบกันดีอยู่แล้วว่า มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า ถูกบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2562 เป็นต้นไป ถึงแม้จะเริ่มบังคับใช้ปีนี้ แต่สภาวิชาชีพบัญชีก็ได้ออกเป็นประกาศสภาวิชาชีพบัญชีที่ 6/2561 ตั้งแต่ต้นปี 2561 ให้กิจการที่อาจจะได้รับผลกระทบในการรับรู้รายได้ตามหลักเกณฑ์ใหม่ได้ศึกษาและเตรียมรับมือไว้แต่เนิ่นๆ หรือกิจการไหนอยากจะใช้การรับรู้รายได้ตามหลักเกณฑ์ใหม่ตั้งแต่ปี 2561 ก็สามารถทำได้ เพราะมาตรฐานฉบับนี้อนุญาตให้นำไปใช้ก่อนวันถือปฏิบัติก่อนที่มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 จะถูกบังคับใช้ การรับรู้รายได้มีมาตรฐานที่เกี่ยวข้องและให้ปฏิบัติอะไรบ้าง ?

ก่อน 1 มกราคม 2562		ตั้งแต่ 1 มกราคม 2562	
TAS 11	สัญญาก่อสร้าง	TFRS 15	รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า
TAS 18	รายได้		
TSIC 31	รายได้ - รายการแลกเปลี่ยนเกี่ยวกับบริการโฆษณา		
TFRIC 13	โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า		
TFRIC 15	สัญญาสำหรับการก่อสร้างอสังหาริมทรัพย์		
TFRIC 18	การโอนสินทรัพย์จากลูกค้า		

จะว่าไปแล้วก่อนหน้านี้มีมาตรฐานที่เกี่ยวข้องกับเรื่องรายได้หลายฉบับเลยทีเดียว แต่ปี 2562 เป็นต้นไป เหลือเพียง TFRS 15 ฉบับเดียว เรียกกันว่า **"มาตรฐานเก่าไปมาตรฐานใหม่มา"** มันก็น่าจะทำให้ลดความซับซ้อนและทำให้เข้าใจง่ายขึ้น เหตุผลสำคัญของการนำมาตรฐานฉบับนี้มาใช้ในประเทศไทย เนื่องจากรายได้ที่เป็นตัวเลขที่สำคัญในงบการเงิน ข้อกำหนดของการรับรู้รายได้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) แตกต่างจากข้อกำหนดตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป (GAAP) ของประเทศสหรัฐอเมริกา ซึ่งทั้ง IFRS หรือ GAAP ประเทศไทยก็นำมาใช้อ้างอิงในการปฏิบัติทางการบัญชี ดังนั้น เพื่อให้เกิดความชัดเจนในหลักการสำหรับการรับรู้รายได้ หลักสำคัญของ TFRS 15 จึงต้องการให้กิจการรับรู้รายได้เพื่อสะท้อนการส่งมอบสินค้าหรือบริการที่สัญญาให้ลูกค้าในจำนวนที่สะท้อนถึงสิ่งตอบแทนที่กิจการคาดว่าจะมีสิทธิได้รับจากการแลกเปลี่ยน

สัญญาที่ทำกับลูกค้าตาม TFRS 15 หมายถึง สัญญาที่ทำกับลูกค้าในทุกประเภทธุรกิจ **ยกเว้น** สัญญาบางประเภทที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่นกำหนดการรับรู้รายการไว้อยู่แล้ว เช่น

- สัญญาเช่า ที่อยู่ในขอบเขตของ TAS 17
- สัญญาประกันภัย ที่อยู่ในขอบเขตของ TFRS 4
- เครื่องมือทางการเงินและสิทธิหรือภาระผูกพันตามสัญญาอื่น ที่อยู่ในขอบเขตของ TFRS 9 TFRS 10 TFRS 11 TAS 27 และ TAS 28
- การแลกเปลี่ยนรายการ**ที่ไม่เป็นตัวเงิน**ระหว่างกิจการที่อยู่ในสายธุรกิจเดียวกันเพื่อสนับสนุนรายการขายให้กับลูกค้าหรือลูกค้าในอนาคต

ขั้นตอนการรับรู้รายได้ตาม TFRS 15 มี 5 ขั้นตอน หรือเรียกว่า Five-Steps Model ซึ่งอธิบายได้ดังนี้

Step 1 การระบุสัญญาที่ทำกับลูกค้า

สัญญาที่ทำกับลูกค้า อาจเป็นลายลักษณ์อักษรหรือไม่ก็ได้ แต่ยึดถือปฏิบัติตามประเพณีทางการค้าทั่วไป เช่น การสั่งซื้อสินค้า

Step 2 การระบุภาระที่กิจการต้องปฏิบัติตามสัญญา

ภาระที่ต้องปฏิบัติตามสัญญา จะเป็นองค์ประกอบหลักในการรับรู้รายได้ ดังนั้น ในสัญญาอาจจะมีภาระที่ต้องปฏิบัติมากกว่า 1 เรื่อง เช่น การส่งมอบสินค้าหรือการบริการ เป็นต้น ซึ่งไม่สามารถแยกภาระดังกล่าวออกจากกันได้

Step 3 การกำหนดราคาของรายการ

ราคาของรายการ คือ จำนวนเงินของสิ่งตอบแทนในสัญญาที่กิจการคาดว่าจะมีสิทธิได้รับเป็นการแลกเปลี่ยนกับการส่งมอบสินค้าหรือการบริการ (หรือตอบแทนตามภาระที่ต้องปฏิบัติตามสัญญาในขั้นตอนที่ 2) โดยราคาของรายการต้องไม่รวมองค์ประกอบการจัดหาเงิน (ดอกเบี้ยจากการผ่อนชำระ) แต่รวมสิ่งตอบแทนที่อาจไม่ได้อยู่ในรูปตัวเงิน

Step 4 การปันส่วนราคาของรายการให้กับแต่ละภาระที่ต้องปฏิบัติตามสัญญา

การปันส่วนราคาของรายการให้กับแต่ละภาระที่ต้องปฏิบัติตามสัญญา โดยใช้เกณฑ์ของราคาขายแบบเอกเทศของสินค้าหรือบริการ หากไม่สามารถแยกได้ กิจการต้องประมาณการราคานั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ

Step 5 **การรับรู้รายได้เมื่อกิจการให้ปฏิบัติตามภาระแล้วเสร็จ**

กิจการรับรู้รายได้เมื่อกิจการได้ปฏิบัติตามภาระที่ต้องปฏิบัติตามสัญญาแล้วได้ส่งมอบสินค้าหรือบริการที่สัญญาให้ลูกค้า โดยจำนวนเงินการรับรู้รายได้ แบ่งออกเป็น 2 แบบ คือ

1. รับรู้รายได้ ณ จุดเวลาใดเวลาหนึ่ง (Point in time) สำหรับการส่งมอบสินค้าทั่วๆ ไป เมื่อภาระที่ต้องปฏิบัติเสร็จสิ้น ณ เวลาใดเวลาหนึ่ง
2. รับรู้รายได้ตลอดช่วงเวลาใดเวลาหนึ่ง (Over time) สำหรับการส่งมอบบริการทั่วๆ ไป เมื่อภาระที่ต้องปฏิบัติเสร็จสิ้นตลอดช่วงเวลาหนึ่ง กิจการรับรู้รายได้ตลอดช่วงเวลาดังกล่าว โดยเลือกวิธีที่เหมาะสมสำหรับการวัดความก้าวหน้าของภาระที่ต้องปฏิบัติให้เสร็จสิ้นสมบูรณ์

วันนี้ขอยกตัวอย่างง่ายๆ ประกอบความเข้าใจเรื่องการรับรู้รายได้ตามหลักเกณฑ์ใหม่สำหรับธุรกิจทั่วไปที่มีการขายสินค้าและมีการให้บริการ ซึ่งถือเป็นเรื่องการส่งเสริมการขายตามปกติทางประเพณีการค้า

ตัวอย่าง

บริษัท เอ ขายเครื่องจักรให้กับบริษัท บี เมื่อวันที่ 1 มกราคม 2562 โดยได้เสนอราคาขายเครื่องจักรพร้อมบริการบำรุงรักษา 2 ปี ราคารวม 500,000 บาท

จากเดิม บริษัท เอ จะรับรู้รายได้ทั้งจำนวน ณ วันที่มีการส่งมอบเครื่องจักรโดย

Dr	เงินสด/ลูกหนี้	500,000	
	Cr รายได้จากการขาย		500,000

แต่ปัจจุบัน TFRS 15 ได้ถือบังคับใช้ ดังนั้น การรับรู้รายได้ของบริษัท เอ จะต้องเปลี่ยนแปลงไป ดังนี้

TFRS 15 บริษัท เอ จะต้องรับรู้รายได้ตาม Five-Steps Model ดังนี้

Step 1 การระบุสัญญาที่ทำกับลูกค้า

- ขายเครื่องจักรพร้อมบริการบำรุงรักษา 2 ปี

Step 2 การระบุภาระที่กิจการต้องปฏิบัติตามสัญญา

- ส่งมอบเครื่องจักร
- บริการบำรุงรักษา 2 ปี (เป็นภาระที่ต้องปฏิบัติแยกต่างหากจากการส่งมอบ)

Step 3 การกำหนดราคาของรายการ

- ราคาขายเครื่องจักรและการบริการบำรุงรักษา 2 ปี 500,000 บาท

ภาระที่ต้องปฏิบัติตามสัญญา	ราคาขายที่เป็นเอกเทศ*
ราคาเครื่องจักร	500,000 บาท
ค่าบริการบำรุงรักษา 2 ปี ปีละ 20,000 บาท	40,000 บาท
รวม	**540,000 บาท**

*ราคาขายเอกเทศที่กำหนดขายให้กับลูกค้าทั่วไป กิจการต้องใช้วิธีกำหนดราคาหรือการประมาณการ

Step 4 การปันส่วนราคาของรายการให้กับแต่ละภาระที่ต้องปฏิบัติตามสัญญา

- ราคาขายเครื่องจักรและการบริการบำรุงรักษา 2 ปี 500,000 บาท

ภาระที่ต้องปฏิบัติตามสัญญา	ราคาขายที่เป็นเอกเทศ	การปันส่วนราคาขายอ้างอิงกับราคาขายที่เป็นเอกเทศ	ราคาของรายการที่ปันส่วน
ราคาเครื่องจักร	500,000 บาท	(500,000 ÷ 540,000) x 500,000	462,963 บาท
ค่าบริการบำรุงรักษา 2 ปี	40,000 บาท	(40,000 ÷ 540,000) x 500,000	37,037 บาท
รวม	540,000 บาท		500,000 บาท

Step 5 การรับรู้รายได้เมื่อกิจการให้ปฏิบัติตามภาระแล้วเสร็จ

- รับรู้รายได้จากการขายเครื่องจักรเมื่อส่งมอบสินค้า (ณ เวลาใดเวลาหนึ่ง)

Dr เงินสด/ลูกหนี้	462,963	
Cr รายได้จากการขาย		462,963

- รับรู้รายได้ค่าบริการบำรุงรักษาตลอดระยะเวลา 2 ปี (37,037 ÷ 2 ปี)

ณ วันส่งมอบเครื่องจักร

Dr เงินสด/ลูกหนี้	37,037	
Cr รายได้รอการรับรู้ (หนี้สิน)		37,037

สิ้นปีที่ 1

Dr รายได้รอการรับรู้ (หนี้สิน)	18,518.50	
Cr รายได้ค่าบริการบำรุงรักษา - ปีที่ 1		18,518.50

สิ้นปีที่ 2

Dr รายได้รอการรับรู้ (หนี้สิน)	18,518.50	
Cr รายได้ค่าบริการบำรุงรักษา - ปีที่ 2		18,518.50

Five-Steps Model จำง่ายๆ ก็คือ **สัญญา ภาระ ราคา ปันส่วน** และ**รับรู้รายได้** โดยสรุปแล้วถึงแม้สภาวิชาชีพบัญชีจะยกเลิกมาตรฐานที่เกี่ยวข้องกับเรื่องรายได้หลายฉบับเลยทีเดียวให้ทุกกิจการมีใช้ TFRS 15 เพียงฉบับเดียวในการรับรู้รายได้ แต่ก็อาจจะเพิ่มความซับซ้อนในหลักเกณฑ์ในการรับรู้รายได้ให้กับหลายกิจการเลยทีเดียว ดังนั้น หากกิจการไหนมีเงื่อนไขตามสัญญาเป็นภาระผูกพันที่ซับซ้อนกว่าตัวอย่างข้างต้น อาจจะต้องไปศึกษาเพิ่มเติมเพื่อให้เกิดความเข้าใจ และสามารถนำไปใช้อย่างถูกต้องเพื่อไม่ให้เกิดปัญหาในอนาคต

อ้างอิง

พรทิพย์ ตันติฤทธิศักดิ์. TFRS 15 รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าและผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐาน เรียบเรียงโดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีสภาวิชาชีพบัญชี. กรุงเทพฯ : 2562 www.fap.or.th/upload/9414/c72pC3NFy6.pdf

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีที่ 6/2561 กรุงเทพฯ : 2562. Available on www.fap.or.th

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า. กรุงเทพฯ : 2562. Available on www.fap.or.th

แนะนำหลักสูตร

TFRS 15 รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า และประเด็นปัญหาในการนำไปใช้ในทางปฏิบัติ

วันพฤหัสบดีที่ 14 มีนาคม 2562 (เวลา 09.00-16.30 น.) ณ โรงแรมอินเตอร์คอนติเนนตัล กรุงเทพ (ถ.เพลินจิต)
โดย...ดร.วรศักดิ์ ทุมมานนท์ โทร. (02) 555-0700 กด 1 www.dst.co.th

Taxation and the Final Paycheck for Departing Employee

a. Background

Upon termination of employment contract or hire of work, an employee or a contractor will be entitled to certain items of payment, legally and/or contractually, e.g. payment made from provident fund, financial aid underbank regulations, pension from social security fund, living allowance, severance pay under labor law, payment in place of advance notice, payment in lieu of holiday entitlement, special compensation, etc. In this article, we will explore how such payment is taxed.

b. Option to separate income received from final paycheck from other income for the annual income tax computation

In general, income derived from employment or hire of work contract, which is classified as assessable income under Section 40 (1) and (2) of the Revenue Code, is to be included for annual income tax computation. However, in case that a taxpayer receives a lump sum payment due to the termination of employment contract or hire of work

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

contract, a taxpayer shall be entitled to choose to separate his one - time payment from his other income and have the amount computed by a special calculation method. Nevertheless, the taxpayer will be entitled to the option only if he meets the criteria set out under the Revenue Code : (i) the payment meets the characteristics listed by the Director - General of the Revenue Department, and (ii) the employment period meets the specified minimum term,[2] which (iii) income tax calculation shall be different from the annual tax computation.

(i) Characteristics of the one - time payment made due to the termination of work

(1) Payment which is calculated in accordance with the criteria and calculation method of gratuity under the law on government pension.[3] Section 32 of the Government Pension Act, B.E. 2494 (1951) provides that gratuity shall be calculated by having the last - month salary multiplied by the number of years of government service.

(2) Payment made from the following funds:[4]

(2.1) payment made from the fund under law on provident fund. Section 23 of the Provident Fund Act, B.E. 2530 (1987) stipulates that when the fund membership is terminated for reasons other than the termination of the fund itself, the fund manager shall make a one - time payment from the fund to the employee within no more than 30 days from the end of membership.[5]

(2.2) payment made from the fund under law on government pension fund. Section 37 of the Government Pension Fund Act, B.E. 2539 (1996) provides that payments made from the fund include savings, additional fund, initial fund, compensation and the benefits thereof.[6]

(2.3) payment made from retirement mutual fund (RMF) under law on securities and exchange, which is derived from the sale of investment unit to the fund. However, the investment unit has to be transferred from or related to the transfer from provident fund under law on provident fund. RMFs under law on securities and exchange means mutual funds with objectives of promoting long - term savings for retirement of unit holders.[7]

(3) Severance pay under law on labor.[8] According to Section 5 of the Labor Protection Act, B.E. 2541 (1998) , there are two types of severance pay (3.1) severance pay and (3.2) special severance pay.

(3.1) Severance pay

Severance pay means money paid to

---

[2] Notification of the Director-General on Income Tax (No. 45) Re : Rules, Procedures and Conditions of assessable income under Section 40 (1) and (2) of the Revenue Code which is paid in a lump sum amount due to the termination of work under Section 48 (5) and Section 50 (1) of the Revenue Code, dated 24 September 1992.

[3] Clause 1 (a) of Notification of the Director-General on Income Tax (No. 45), dated 24 September 1992.

[4] Clause 1 (b) of Notification of the Director-General on Income Tax (No. 45), dated 24 September 1992.

[5] The payment is subject to Sections 23/2, 23/3 and 23/4 of the Provident Fund Act, B.E. 2530 (1987).

[6] "Savings" means the money saved by a member with the fund; "Additional fund" means the money added by the Government to the savings; "Initial fund" means the money put by the Government into the Fund as an additional payment to a member who was an official before the date on which the provisions under Chapter 3 of the Act has come into force and chose to receive a pension; "Compensation" means the money put by the Government into the fund as an additional payment to a member who receives a pension. (Section 3 of the Government Pension Act, B.E. 2539 (1996)).

[7] Clause 5 (2) (j) of the Notification of the Office of the Securities and Exchange Commission No. Sor Nor. 22/2552 Re : Establishment of Mutual Funds and Entering Contracts for Private Fund Management.

[8] Clause 1 (c) of Notification of the Director-General on Income Tax (No. 45), dated 24 September 1992.

an employee by an employer upon termination of employment, in addition to any other kind of money agreed by the employer to pay to the employee.

Severance pay shall be paid to a terminated employee in various amount depending on the number of years of employment :

- if the employee has worked for an uninterrupted period of 120 days but less than one year, the employee is entitled to receive payment of not less than his last rate of wages for 30 days;
- if the employee has worked for an uninterrupted period of one year but less than three years, the employee is entitled to receive payment of not less than his last rate of wages for 90 days;
- if the employee has worked for an uninterrupted period of three years but less than six years, the employee is entitled to receive payment of not less than his last rate of wages for 180 days;
- if the employee has worked for an uninterrupted period of six years but less than ten years, the employee is entitled to receive payment of not less than his last rate of wages for 240 days;
- if the employee has worked for an uninterrupted period of ten years or more, the employee is entitled to receive payment of not less than his last rate of wages for 300 days.

(3.2) Special severance pay

Special severance pay means money paid to an employee by an employer upon the expiry of the contract of employment due to a special event. Special events are prescribed under Sections 120, 121 and 122 of the Labor Protection Act, B.E. 2541 (1998).

- Special severance pay in case of a relocation of an establishment which significantly affects the ordinary way of living of an employee or his family: a terminating employee shall be entitled to a special severance pay of not less than the rate of severance pay for which he is eligible. Should the employer fail to inform the employee of the relocation in advance, the employee will be entitled to special severance pay in lieu of advance notice equivalent to 30 - day pay at the latest wages rate.[9]
- Special severance pay in lieu of advance notice of a reorganisation of an undertaking, production line, sale or service due to the adoption of machinery or the change of machinery or technology which causes a reduction of the number of employees: the employee shall be entitled to a special severance pay in lieu of advance notice equivalent to 60 - day pay at his last wages rate.[10]
- Special severance pay in lieu of advance notice in case where an employee has worked for uninterrupted period of more than six years: the employee shall be entitled to a special severance pay equivalent to 15 - day pay athis last rate of wages for each year of employment.[11]

(4) Other one - time payment due to termination of work which is not calculated via the same calculation method as (1),[12] e.g. gratuity calculated by having the rate of emolument multiplied by the office term, or gratuity which does not take all calculation method in (1) into account.

(ii) The employment period reaches the specified minimum term

Besides meeting one of the characteristics listed above, a taxpayer will be entitled to use the special calculation method only if the assessable income is paid due to the termination of employment

[9] Section 120 of the Labor Protection Act, B.E. 2541 (1998).
[10] Section 121 of the Labor Protection Act, B.E. 2541 (1998).
[11] Section 122 of the Labor Protection Act, B.E. 2541 (1998).
[12] Clause 1 (d) of Notification of the Director-General on Income Tax (No. 45), dated 24 September 1992.

or hire of work contract which the work has lasted for at least five years.[13] In case that a taxpayer left one employer for another one and there is an unemployed period between the previous and the latter employer, if the unemployed period is not more than one year and the money and benefits from the provident fund of the previous employer has been transferred to the latter's, the duration of work shall include the duration of work with the previous employer and the latter employer, with one condition that the taxpayer has not yet exercised the right to use the option when the employment with the previous employer is terminated; otherwise, the duration of work shall include only the duration of work with employer (s) after the termination of the previous one.

(iii) The special calculation method

A taxpayer who earns income from employment or hire of work has to calculate personal income tax at the year - end by having assessable income deducted by allowable expense and allowance, then multiplied the net income by the personal income tax rate; this is so called "net profit method."[14]

> Tax payable = (Assessable income - Expense - Allowance) x Personal income tax rate

Nevertheless, in case that the income is a one - time payment made at the termination of employment or hire of work contract, the Revenue Code allows a taxpayer to elect to pay tax calculated via a special method in place of the net profit method. That is, having the income deducted by allowable expense[15] of 7,000 multiplied by the number of employment years[16] but not exceeding the amount of the assessable income, then deduct the remaining income with additional expense of 50 percent of the remaining amount, and then multiplied the balance by personal income tax rate.[17]

> Tax payable = (Assessable income - Expense - Additional expense) x Personal income tax rate
>
> *Expense = 7,000 x number of employment years
>
> (not exceeding assessable income amount)
>
> Additional expense = 50% x (Assessable income - Expense)

---

[13] Clause 2 of Notification of the Director-General on Income Tax (No. 45), dated 24 September 1992.

[14] Section 48 (1) of the Revenue Code.

[15] It is to be noted that if the one-time payment is paid in the form of gratuity and in the form of pensions, only the gratuity shall be treated as lump sum payment made by the employer due to termination of employment contract, and the amount of allowable expense shall be 3,500 baht.

[16] A fraction of a year amounting to 183 days shall be treated as one year, otherwise it shall be disregarded. However, if the payment is gratuity or similar payment made by a government authority, the number of employment years shall be used as the basis in the calculation of such payment in accordance with the law, rules or requirements of the government authority.

[17] Section 48 (5) of the Revenue Code.

(iv) Selection of the special calculation method

The selection to separate the lump sum payment due to termination of work from other income for tax computation must be subject to the followings :

(1) a taxpayer can choose to use the special calculation method only for the income that is paid in the first tax year that the lump sum payment is paid;

(2) a taxpayer does not include any income from the lump sum payment to the annual tax calculation.

(3) Allowable expense shall be as follows :

(3.1) a taxpayer received income in b (i) (1), (2), and/or (3), and

- the aggregated amount is not more than the last wages[18] multiplied by the number of working years, the whole amount can be taken as a basis in finding the allowable expense under the special calculation method.

- the aggregated amount is more than the last wages multiplied by the number of working years, only the amount that does not exceed the threshold will be allowed to use as a basis of allowable expense calculation.

(3.2) a taxpayer received income in b (i) (1), (2), and / or (3), *and* in b (i) (4), the basis for the calculation of allowable expense shall not exceed the income in b (i) (1), (2), and / or (3), *and* in b (i) (4). However, if

- the aggregated amount in b (i) (4) is *not more than* the last wages multiplied by the number of working years, all aggregated amount in b (i) (4) is to be taken as a basis for allowable expense calculation; but if

- the aggregated amount in b (i) (4) is *more than* the last wages multiplied by the number of working years, only the last wages multiplied by the number of working years shall be used as a basis for allowable expense calculation.

(v) Withholding tax

The withholding tax required by Section 50 (1) of the Revenue Code shall be equal to the amount calculated under the special calculation method explained above.

c. Exemption of income

Not only one - time payments due to the termination of work are eligible to special tax calculation method, some types of the income are exempt for income tax computation, i.e. severance pay received by employees under the law governing labor protection. Yet, this does not include severance pay received by employees due to retirementor expiration of employment contract; and the exempt amount shall not exceed the wage or salary of the last 300 days (but not over 300,000 baht.)[19]

d. Comment

There have been issues arising from the final paycheck due to termination of work, e.g. whether the income meets the characteristics required to be eligible for the special tax calculation or not, or whether the second payment of the final paycheck is eligible for the special tax calculation or not. Therefore, if you ever have to face the layoff in an economic crisis, it is important to see whether you are entitled to the special tax calculation, whether how much expense you are allowed, or how to calculate tax via the special method, and so on.

[18] The last wages means the amount of wages for the full month period, which does not exceed the average wages of the last 12 months before leaving the job plus 10 percent of such average wages.

[19] Clause 2 (51) of the Ministerial Regulation No. 126, B.E. 2509 (1966) Issued under the Revenue Code Regarding Revenue Tax Exemption.

เปรียบเทียบความแตกต่างของโปรแกรม DBD e-Filing V.1 และ V.2

DBD e-Filing V.1	DBD e-Filing V.2
1. การตั้งค่าก่อนการติดตั้งโปรแกรม Excel 2. และการติดตั้งโปรแกรม DBD XBRL in Excel	1. ติดตั้ง Java Runtime 1.8 update 171 2. ดาวน์โหลดไฟล์ DBD XBRL in Excel V.2
บริษัทมหาชนไม่สามารถบันทึกข้อมูลงบการเงินได้ ต้องสแกนและแนบไฟล์ PDF	สามารถกรอกและนำส่งงบการเงินผ่านระบบ DBD e-Filing ได้
ต้องกดเลือกแสดงข้อมูลงบการเงินแบบภาษาไทย หรืออังกฤษ	แสดงข้อมูลงบการเงินภาษาไทยและอังกฤษโดยอัตโนมัติ
หากต้องการดูงบการเงินปีก่อน ต้องทำการดึงข้อมูลงบการเงินมาเปรียบเทียบ	แสดงข้อมูลงบการเงินปีก่อนเปรียบเทียบอัตโนมัติ
กรณีกรอกงบการเงินผิดพลาด ระบบจะแสดงข้อมูลไม่ชัดเจน	กรณีกรอกงบผิดพลาด ระบบจะแสดงข้อความเป็นภาษาไทยและบอกตำแหน่งของงบการเงินที่ผิดพลาด
การเตรียมข้อมูลบัญชีรายชื่อผู้ถือหุ้น ไม่ได้แยก Template บจ. และ บมจ.	แยก Template อย่างชัดเจน
การนำส่งงบการเงิน ไม่มีข้อมูล อีเมล และเบอร์โทรศัพท์	ต้องกรอกข้อมูลเพิ่มเติม
การขอแก้ไขงบการเงินบกพร่อง ต้องทำหนังสือชี้แจงสาเหตุที่ขอแก้ไข และแสดงรายละเอียด	สามารถแก้ไขผ่านระบบออนไลน์ได้ 1 ครั้ง กรณีผิดพลาดเล็กน้อย แต่หากแก้ไขครั้งที่ 2 ต้องทำหนังสือชี้แจง

สำนักงานพัฒนาธุรกิจการค้าของแท้เท่านั้น

จากตารางข้างต้นเป็นการเปรียบเทียบความแตกต่างของการเปลี่ยนแปลงในโปรแกรม DBD e-Filing V.2 เพียงส่วนหนึ่งเท่านั้น ซึ่งจะมีรายละเอียดการเปลี่ยนเพิ่มเติมในอีกหลายจุดด้วยกัน แต่ใจความคือการปรับเปลี่ยนเพื่อให้การใช้งานระบบ DBD e-Filing มีความสะดวกและง่ายต่อผู้ใช้งานมากขึ้น และพยายามนำปัญหาที่พบจากผู้ใช้งานมาปรับปรุงและพัฒนาให้ดียิ่งขึ้น หากท่านใดต้องการทราบการเปลี่ยนแปลงของระบบ DBD e-Filing V.2 ทั้งระบบสามารถเข้าอบรมได้ทั้ง 2 หลักสูตรดังนี้ครับ

แนะนำหลักสูตร

วิธีการนำส่งงบการเงินปี 2562 ผ่านระบบ DBD e-Filing V 2.0 (Update version 2.0 ใหม่ล่าสุด)

ในราคาพิเศษสำหรับท่านสมาชิกเพียง 1,500 (ไม่รวม VAT)

เวลา 09.00 - 12.15 น. โดยวิทยากรจากกรมพัฒนาธุรกิจการค้า อบรมทั้งสิ้น 5 รุ่น

รุ่นที่ 2 วันเสาร์ที่ 9 มีนาคม 2562	ณ โรงแรมคิงปาร์ค (ถ.ศรีนครินทร์)
รุ่นที่ 3 วันเสาร์ที่ 16 มีนาคม 2562	ณ โรงแรมเอส.ดี. อเวนิว (ถ.บรมราชชนนี)
รุ่นที่ 4 วันเสาร์ที่ 20 เมษายน 2562	ณ โรงแรมไพร์ม เซ็นทรัล สเตชั่น (ถ.ตรีมิตร)
รุ่นที่ 5 วันเสาร์ที่ 4 พฤษภาคม 2562	ณ โรงแรมอเล็กซานเดอร์ (ถ.รามคำแหง)

แนะนำหลักสูตร

การนำส่งงบการเงินด้วยระบบ e-Filing V 2.0 ใหม่ล่าสุด (Workshop)

สอนการนำส่งงบการเงินและการดาวน์โหลดโปรแกรมใน V 2.0 ทดลองคีย์งบการเงิน และคีย์บัญชีรายชื่อผู้ถือหุ้น ดูแลการอบรมเจ้าหน้าที่กรมพัฒนาธุรกิจการค้า อบรมทั้งสิ้น 4 รุ่น

รุ่นที่ 1 วันเสาร์ที่ 23 มีนาคม 2562 **รุ่นที่ 2 วันเสาร์ที่ 30 มีนาคม 2562**

รุ่นที่ 3 วันเสาร์ที่ 27 เมษายน 2562 **รุ่นที่ 4 วันเสาร์ที่ 11 พฤษภาคม 2562**

โรงแรมแกรนด์ เมอร์เคียว ฟอร์จูน เวลา 09.00 - 16.30 น. ราคาพิเศษสมาชิก 4,000 บาท (ไม่รวม VAT)

สอบถามรายละเอียดเพิ่มเติมและสำรองที่นั่งการอบรมได้ที่ 02-555-0734

สำหรับสมาชิกสมาคมสภาวิชาชีพบัญชี

ภาษีเงินดิจิทัล (ตอนที่ 7)

เมื่อขุด Bitcoin ได้แล้ว ก็มีคำถามว่า จะนำไปซื้อขายทำกำไรได้อย่างไร ผู้ที่ขุดได้มี 2 ทางเลือก ก็คือ

1. ขายผ่านศูนย์กลางหรือ Exchange ในประเทศไทย ซึ่งแน่นอนที่สุด นายหน้า ตัวแทน หรือ Broker ซึ่งทำรายการให้ เมื่อพบว่าลูกค้าที่ค้าขายมีกำไรก็จะต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย ในอัตรา 15% ตามกฎหมายที่ออกมาใช้บังคับ โดยภาษีดังกล่าวไม่ใช่เป็นภาษีขั้นสุดท้ายเด็ดขาด แต่เป็นการหักภาษีไว้เบื้องต้นเท่านั้น ผู้ที่ค้าขายยังต้องนำกำไรทั้งหมดในแต่ละปีปฏิทิน (ในกรณีที่เป็นบุคคลธรรมดา) หรือในแต่ละรอบปีบัญชี (ในกรณีที่ผู้ขุดและค้าขายทำในรูปของบริษัทห้างร้าน นิติบุคคล) เพื่อนำมารวมคำนวณเสียภาษีตามอัตราที่ใช้กับบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคล แล้วแต่กรณี อีกครั้งหนึ่ง

เมื่อคำนวณภาษีได้เท่าใดแล้ว จึงนำเอาภาษี 15% ที่ถูกหักไว้มาใช้เป็นเครดิต ซึ่งถ้าหากภาษีที่คำนวณได้มีจำนวนสูงกว่าเครดิต ก็จะต้องจ่ายในส่วนต่างที่สูงกว่า แต่ถ้าเท่ากันหรือน้อยกว่า ก็ไม่ต้องจ่ายภาษีเพิ่มแต่ประการใด และถ้ามีเครดิตภาษีเหลือกฎหมายไทยยังไม่อนุญาตให้มีการยกยอดเครดิตนำไปใช้ในปีถัดๆ ไป หรือที่อเมริกันเรียกกันว่า Carry Forward Tax Credit ผู้ที่มีเครดิตภาษีเหลือจะต้องยื่นแบบเพื่อขอคืนภาษีหากอยากจะได้เงินคืน และเป็นวิธีการเดียวที่สามารถทำได้ในประเทศไทย

ปัญหาการคำนวณต้นทุนจากการขุด Bitcoin ซึ่งก็จะมีราคาของเครื่องขุด รวมทั้งการ์ดจอ ค่ากระแสไฟฟ้าที่ใช้ในการเดินเครื่อง รวมทั้งค่าใช้จ่าย ค่าโสหุ้ย การติดตั้งและดูแลจนถึงจุดที่นำเอา Bitcoin ไปขาย อาจจะต้องบรรจุไว้ในกระเป๋าอิเล็กทรอนิกส์ คือ e-Wallet ซึ่งถ้าผู้ขุด

เก็บหลักฐาน สัญญาซื้อขาย ใบเสร็จรับเงิน ใบกำกับภาษี ให้ครบถ้วนแล้ว ก็สามารถนำมาเป็นต้นทุนค่าใช้จ่ายได้ทั้งหมด

2. เนื่องจากการค้าขาย Bitcoin ได้เกิดขึ้นมานานก่อนหน้าที่จะมีกฎหมายเกี่ยวกับภาษีเงินดิจิทัลออกมาใช้บังคับในเดือนเมษายน 2561 เป็นเวลานานพอสมควร ดังนั้น ผู้ที่ทำธุรกรรม Bitcoin สามารถขายเงินดิจิทัลผ่านศูนย์กลางหรือ Exchange ต่างประเทศได้ ซึ่งถ้าเป็นอย่างนั้น กำไรที่ได้ก็จะไม่ถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย เพราะศูนย์กลางค้าขายต่างประเทศไม่อยู่ภายใต้บังคับของกฎหมายไทยที่จะต้องหักภาษีในประเทศไทย จึงเป็นหน้าที่ของผู้ที่ค้าขายมีกำไรจะต้องสำแดงรายได้จากการค้าขายหรือการขุด Bitcoin เพื่อเสียภาษีเองโดยตรง

อย่างไรก็ตาม เนื่องจากราคา Bitcoin ได้ปรับลดลงมาถึงราว 80% ธุรกรรมการค้าขายหรือขุด Bitcoin จึงค่อนข้างจะเฉา ไม่เป็นที่นิยมแพร่หลายอย่างในอดีต และตามที่กล่าวในข้างต้นว่า การขุด Bitcoin ต้องลงทุนจำนวนมาก ไม่ว่าจะเป็นราคาเครื่องขุด การใช้กระแสไฟฟ้า หรือประสิทธิภาพของการ์ดจอในการบังคับเครื่องให้ทำงานได้รวดเร็วเพื่อคุ้มกับการลงทุน ทำให้กิจกรรมการขุด Bitcoin ในประเทศไทยในขณะนี้เกือบจะหมดไปเลยทีเดียว เนื่องจากไม่คุ้มค่ากับการลงทุนหรือการดำเนินการ และเหตุที่เงินสกุลดิจิทัลราคาปรับลดลงมามาก จึงทำให้บริษัทการ์ดจอของอเมริกันขายการ์ดจอได้น้อยลง และราคาก็ปรับต่ำลงมาก จะเห็นได้ว่า หุ้นของบางบริษัทลดลงมาเกือบ 50%

เมื่อบวกกับตลาดหุ้นของ New York ที่ปรับลดลงมาประมาณ 25% ในช่วงเดือนตุลาคม - ธันวาคม 2561 ก็เลยทำให้ราคาหุ้นของบริษัทที่ผลิตการ์ดจออเมริกันยิ่งถูกลงอีก และไม่ค่อยจะเป็นที่นิยมแพร่หลายของนักลงทุนในตลาดหุ้น เมื่อเทียบกับเมื่อ 1-2 ปีก่อน เหตุการณ์ทำนองนี้ก็คล้ายกับราคาทองคำซึ่งเมื่อประมาณ 10 ปีที่แล้วได้ปรับสูงขึ้นไปถึงบาทละ 27,000 บาท หรือราว 1,900 เหรียญสหรัฐต่อ 1 ออนซ์ แต่ปัจจุบันปรับลดลงมาประมาณหนึ่งในสาม เหลือเพียง 1,200-1,300 เหรียญสหรัฐต่อ 1 ออนซ์ หรือถ้าเป็นเงินบาทก็ประมาณ 19,000 บาท ต่อทองคำน้ำหนัก 1 บาท จึงทำให้ตลาดการค้าทองคำล่วงหน้าซบเซาลง และถ้าพูดถึงตลาดการค้าเงินล่วงหน้า (Silver Futures) ก็ถึงกับไม่มีผู้สนใจเข้าไปทำรายการค้าขายด้วยซ้ำไป

ในสมัยที่ทองคำราคาสูงมาก ตลาดทองคำล่วงหน้า (Gold Futures) มีผู้นิยมเข้าทำการลงทุนและเก็งกำไรจำนวนมาก หลายคนซึ่งได้กำไรไปแล้วก็ขายทั้งหมดแล้วออกไปจากตลาดก็ถือว่าโชคดีมาก แต่ก็มีจำนวนน้อยมาก เพราะผู้ลงทุนทุกคนมีความโลภอยู่ในใจ ได้กำไรแล้วก็ยังอยากจะกำไรมากขึ้น จึงลงทุนเพิ่มในที่สุดเมื่อทองคำปรับลดลงมาอย่างฮวบฮาบแบบคิดไม่ถึง ทำให้เกิดผลขาดทุน บางรายถึงกับล้มละลายก็มี

คนไทยยังไม่เก่งเรื่องการขายล่วงหน้า คือ ขาย Short เหมือนอย่างในต่างประเทศ ซึ่งนักค้าหุ้นหรือสินค้าโภคภัณฑ์ (Commodities) ในสมัยนั้นนักค้าทองล่วงหน้าบางคนทำกำไรจากการขายทองล่วงหน้าถึง 500 ล้านเหรียญสหรัฐ เทียบเป็นเงินไทยราว 16,000 ล้านบาท โดยขายล่วงหน้าในราคาสูงและเมื่อราคาทองร่วงลงมาก็ซื้อคืนเพื่อปิด Position อย่างที่เรียกว่า Cover Short

การลงทุนทุกประเภทมีความเสี่ยง ทั้งนั้น ขึ้นอยู่กับความนิยม ภาวะเศรษฐกิจ ภาวะตลาด และภาวะจิตใจของผู้ลงทุน โดยผู้เชี่ยวชาญตลาดหุ้นหลายคนให้ความเห็นว่า หากจะลงทุนในตลาดหุ้นหรือตลาดสินค้าโภคภัณฑ์ จะต้องเข้าใจถึงจิตใจของผู้ลงทุน คือ Sentiment and Momentum ซึ่งสำคัญกว่าราคาพื้นฐานของสินค้าเสียอีก

(อ่านต่อฉบับหน้า)

เทคนิคการบริหารภาษีทางการเงิน (ตอนที่ 3)

การบริหารภาษีจากผลประโยชน์ที่ได้รับจากกองทุนรวม (Mutual Fund)

ฉบับนี้ขอนำเสนอการบริหารภาษีจากผลประโยชน์ที่ได้รับจากกองทุนรวม

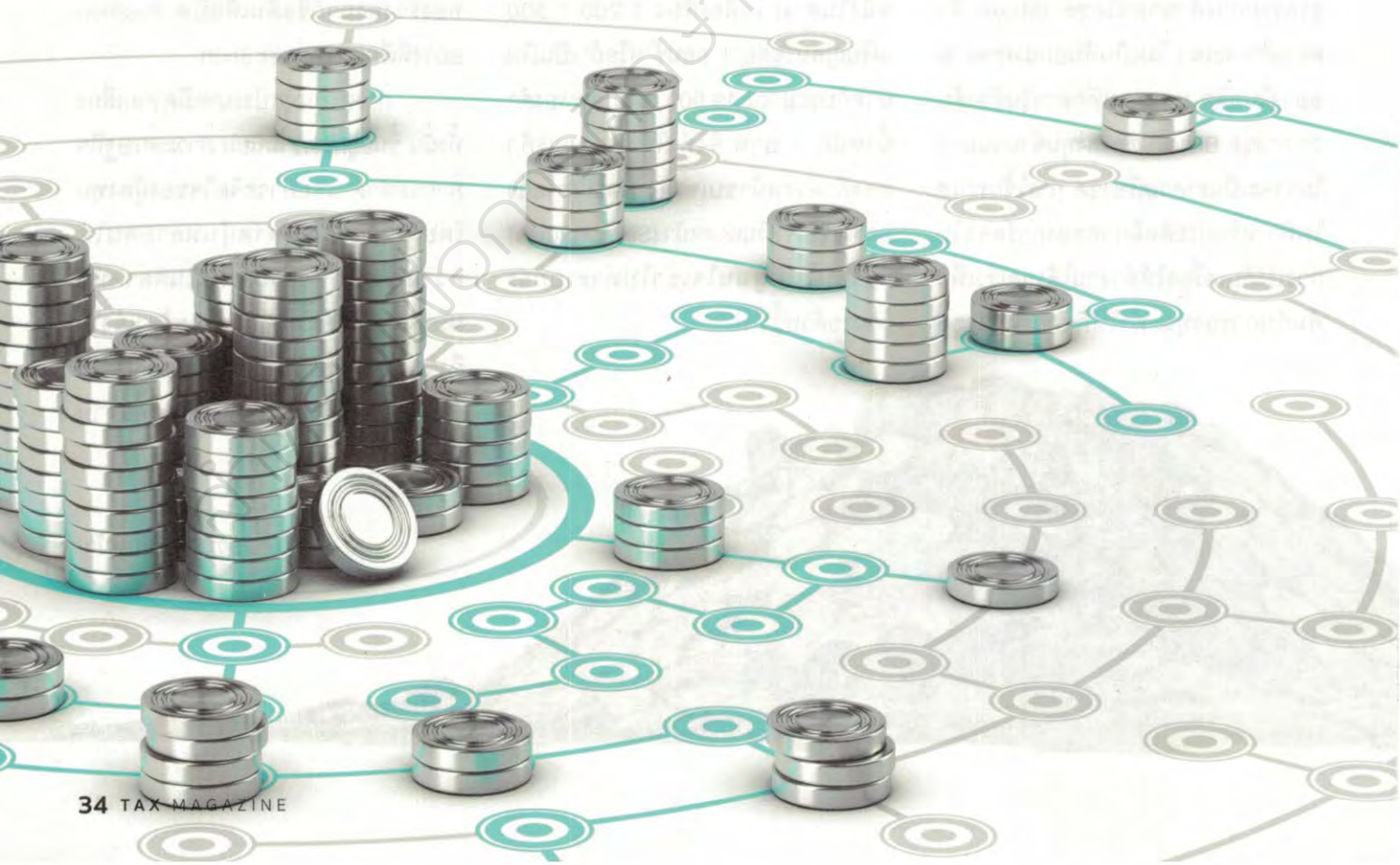
1. ความหมายของกองทุนรวม

2. ประเภทของกองทุนรวม

3. ภาระภาษีของกองทุนรวม

4. ภาระภาษีกำไรส่วนเกินทุน (Capital Gain)

5. ภาระภาษีเงินปันผลที่ได้รับจากกองทุนรวม (Divident)



1. ความหมายและภาระภาษีของกองทุนรวม

"กองทุนรวม" (Mutual Fund) เป็นการรวบรวมเงินทุนจากนักลงทุนทั่วไป เพื่อรวมเป็นเงินก้อนขนาดใหญ่ แล้วนำเงินที่รวบรวมได้นั้นไปลงทุนตามโครงการที่ได้ตกลงไว้กับนักลงทุน กองทุนที่รวบรวมเงินได้นี้จะได้รับการบริหารจัดการจากบริษัทจัดการกองทุน ซึ่งมีหน้าที่ลงทุนแทนนักลงทุนหรือผู้ถือหน่วยลงทุน และมีการจัดตั้งผู้ดูแลผลประโยชน์เพิ่มขึ้นมาอีก เพื่อคอยดูแลเงินกองทุนนั้นแทนนักลงทุนที่นำเงินมาลงทุน รักษาผลประโยชน์ของผู้ลงทุนและรับฝากทรัพย์สินของกองทุนรวม[1]

"กองทุนรวม" ตามความหมายในประมวลรัษฎากร มาตรา 39 หมายความว่า คณะบุคคลซึ่งเข้าร่วมในกองทุนซึ่งจัดตั้งและดำเนินการโดยบริษัทจัดการกิจการลงทุน ตามโครงการในการประกอบกิจการจัดการลงทุนตามกฎหมายว่าด้วยการควบคุมกิจการค้าขายอันกระทบถึงความปลอดภัยหรือผาสุกแห่งสาธารณชน กองทุนรวมตามความหมายของประมวลรัษฎากรนี้ในปัจจุบันน่าจะไม่มีแล้ว กองทุนรวมในปัจจุบันเป็นกองทุนรวมตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 ซึ่งมีฐานะเป็นนิติบุคคลเมื่อมีการจดทะเบียนกับสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (สำนักงาน ก.ล.ต.)

2. ประเภทของกองทุนรวม

2.1 แบ่งตามประเภทของการขายคืนหน่วยลงทุน

2.1.1 กองทุนเปิด (Opened – End Fund) คือ กองทุนรวมชนิดที่อาจมีการกำหนดอายุโครงการหรือไม่ก็ได้ แต่ที่สำคัญก็คือ บลจ. สามารถที่จะขายหน่วยลงทุนเพิ่มเติมและต่อเนื่องได้ หลังจากที่มีการเสนอขายหน่วยลงทุนในครั้งแรกไปแล้ว รวมทั้งสามารถรับซื้อคืนหน่วยลงทุนจากผู้ลงทุนเมื่อใดก็ได้ตลอดเวลา โดยในทางปฏิบัติ บลจ. มักจะมีการกำหนดระยะเวลาในการขายตลอดจนการรับซื้อคืนไว้ก่อนล่วงหน้า โดยอาจเปิดให้ทำการซื้อขายได้ทุกวันทำการ สัปดาห์ละครั้ง เดือนละครั้ง หรืออาจจะเป็นปีละครั้ง ขึ้นอยู่กับเงื่อนไขที่ได้กำหนดขึ้น

2.1.2 กองทุนปิด (Close – End Fund) คือ กองทุนรวมชนิดที่ บลจ. ไม่รับซื้อคืนหน่วยลงทุน จะมีการกำหนดอายุโครงการอย่างชัดเจนแน่นอน และเปิดให้มีการจองซื้อหน่วยลงทุนเพียงครั้งเดียวเมื่อเริ่มต้นโครงการ หลังจากนั้นก็จะไม่มีการออกขายหน่วยลงทุนเพิ่มเติมแต่อย่างใด ทำให้จำนวนของหน่วยลงทุนของกองทุนคงที่ ไม่มีการเพิ่มขึ้นหรือลดลง นอกจากนี้ ผู้ลงทุนเองยังไม่สามารถที่จะขายคืนหน่วยลงทุนให้แก่ บลจ. หรือตัวแทนสนับสนุนการขายก่อนครบกำหนดอายุโครงการ ต้องถือเอาไว้เพื่อรอขายคืนเมื่อครบกำหนดอายุโครงการเท่านั้น เพราะ บลจ. จะนำเงินที่ได้จากการขายหลักทรัพย์หรือทรัพย์สินทั้งหมดที่อยู่ในกองทุนมาซื้อคืนหรือรับไถ่ถอนหน่วยลงทุนก็ต่อเมื่อกองทุนหมดอายุลง

2.2 แบ่งตามนโยบายการลงทุน

2.2.1 กองทุนรวมตลาดเงิน (Money Market Fund) คือ กองทุนรวมที่มีนโยบายการลงทุนในเงินฝากและตราสารหนี้ที่มีการชำระเงินต้นเมื่อทวงถาม หรือมีอายุคงเหลือไม่เกิน 1 ปี กองทุนรวมตลาดเงินมีนโยบายการลงทุนที่คล้ายคลึงกับกองทุนรวมตราสารหนี้ระยะสั้น เป็นกองทุนที่มีความเสี่ยงต่ำที่สุด เหมาะสำหรับการลงทุนระยะสั้นของผู้ลงทุนที่ไม่ต้องการความเสี่ยง

2.2.2 กองทุนรวมตราสารหนี้ (General Fixed Income Fund) คือ กองทุนรวมที่มีนโยบายการลงทุนในเงินฝากและตราสารหนี้ประเภทต่างๆ ซึ่งได้แก่ พันธบัตรรัฐบาล พันธบัตรรัฐวิสาหกิจ ตั๋วเงินคลัง บัตรเงินฝากของธนาคาร ตั๋วสัญญาใช้เงิน ตั๋วแลกเงิน ตลอดจนหุ้นกู้ของภาคเอกชน กองทุนรวมประเภทนี้ เหมาะสำหรับผู้ลงทุนที่ยอมรับความเสี่ยงได้น้อย ทั้งนี้ เพราะตราสารหนี้จะให้ผลตอบแทนในรูปของดอกเบี้ยที่มีความสม่ำเสมอ นอกจากนี้ แม้ว่าราคาตราสารหนี้อาจมีความผันผวนขึ้นลงตามสภาวะตลาดแต่ผลตอบแทนโดยเฉลี่ยที่กองทุนรวมได้รับจากการลงทุนในตราสารหนี้ ก็ยังผันผวนไม่มากเท่ากับตราสารทุน

2.2.3 กองทุนรวมตราสารหนี้ระยะยาว (Long – Term Fixed-Income Fund) คือ กองทุนรวมที่มีนโยบายการลงทุนในเงินฝากหรือตราสารหนี้ที่มีอายุเฉลี่ยในการถือครอง (Portfolio Duration) ในขณะใดขณะหนึ่งมากกว่า 1 ปีขึ้นไป กองทุนรวมประเภทนี้เหมาะสำหรับผู้ลงทุนที่ยอมรับความเสี่ยงต่ำ และสามารถลงทุนระยะยาวได้

[1] https://th.m.wikipedia.org

2.2.4 กองทุนรวมตราสารหนี้ระยะสั้น (Short-Term Fixed-Income Fund) คือ กองทุนรวมที่มีนโยบายการลงทุนในเงินฝากหรือตราสารหนี้ที่มีอายุเฉลี่ยในการถือครอง (Portfolio Duration) ในขณะใดขณะหนึ่งไม่เกิน 1 ปี กองทุนรวมประเภทนี้เหมาะสำหรับผู้ลงทุนที่ต้องการลงทุนระยะสั้น และต้องการความเสี่ยงต่ำ

2.2.5 กองทุนรวมผสม (Balance Fund) คือ กองทุนรวมที่สามารถลงทุนในหลักทรัพย์หรือทรัพย์สินประเภทต่างๆ ได้ทุกประเภท ไม่ว่าจะเป็นเงินฝาก ตราสารหนี้ ตราสารทุน หรือตราสารอื่นๆ แต่จะต้องมีสัดส่วนการลงทุนในตราสารทุนในขณะใดขณะหนึ่ง ไม่น้อยกว่า 35% และไม่เกินกว่า 65% ของมูลค่าทรัพย์สินสุทธิของกองทุนรวมนั้น กองทุนรวมประเภทนี้เหมาะสำหรับผู้ลงทุนที่ยอมรับความเสี่ยงได้ปานกลาง

2.2.6 กองทุนรวมผสมยืดหยุ่น (Flexible Portfolio Fund) คือ กองทุนรวมที่สามารถลงทุนในหลักทรัพย์หรือทรัพย์สินประเภทต่างๆ ได้ทุกประเภทเช่นเดียวกับกองทุนรวมผสม แต่ไม่มีข้อจำกัดเรื่องสัดส่วนการลงทุนในตราสารทุน ดังนั้น การจัดสรรเงินลงทุนระหว่างเงินฝาก ตราสารหนี้ ตราสารทุน หรือตราสารอื่นๆ จึงขึ้นอยู่กับการตัดสินใจลงทุนของผู้จัดการกองทุนตามสภาวะตลาดในขณะนั้นๆ กองทุนรวมประเภทนี้เหมาะสำหรับผู้ลงทุนที่ยอมรับความเสี่ยงได้ปานกลาง

2.2.7 กองทุนรวมหน่วยลงทุน (Fund of Funds) คือ กองทุนรวมที่มีนโยบายการลงทุนในหน่วยลงทุนและใบสำคัญแสดงสิทธิที่จะซื้อหน่วยลงทุนของกองทุนรวม โดยเฉลี่ยแล้วไม่น้อยกว่า 65% ของมูลค่าทรัพย์สินสุทธิของกองทุนรวม และเงินส่วนที่เหลืออาจนำไปลงทุนในเงินฝาก ตราสารหนี้ หรือตราสารทุนก็ได้ ข้อดีของกองทุนรวมหน่วยลงทุน คือ มีต้นทุนเฉลี่ยต่ำ มีการกระจายความเสี่ยงมากกว่ากองทุนประเภทอื่นๆ เพราะกระจายการลงทุนไปในหลายกองทุน และหลายบริษัทจัดการ ส่วนข้อเสียของกองทุนรวมหน่วยลงทุน คือ มีค่าธรรมเนียมในการจัดการและค่าใช้จ่ายอื่นๆ ที่ซ้ำซ้อน

2.2.8 กองทุนรวมตราสารทุน (Equity Fund) คือ กองทุนรวมที่มีนโยบายการลงทุนในตราสารทุนประเภทต่างๆ ซึ่งได้แก่ หุ้นสามัญ หุ้นบุริมสิทธิ ใบสำคัญแสดงสิทธิในการซื้อหลักทรัพย์ (Warrant) รวมถึงหน่วยลงทุนของกองทุนรวมอื่นๆ โดยสัดส่วนของการลงทุนต้องเป็นไปตามเกณฑ์ที่สำนักงาน ก.ล.ต. กำหนด คือ โดยเฉลี่ยแล้วไม่น้อยกว่า 65% ของมูลค่าทรัพย์สินสุทธิของกองทุนรวม กองทุนประเภทนี้เหมาะสำหรับผู้ลงทุนที่ยอมรับความเสี่ยงได้สูง เนื่องจากเป็นการนำเงินไปลงทุนในตราสารทุนซึ่งมีความผันผวนของราคาหรือมีความเสี่ยงที่ค่อนข้างสูง แต่ก็ให้ผลตอบแทนในอัตราที่สูงด้วยเช่นเดียวกัน

2.2.9 กองทุนรวมใบสำคัญแสดงสิทธิ (Warrant Fund) คือ กองทุนรวมที่มีนโยบายการลงทุนในใบสำคัญแสดงสิทธิที่จะซื้อหุ้น หุ้นกู้ หน่วยลงทุน หรือหุ้นเพิ่มทุน โดยเฉลี่ยแล้วไม่น้อยกว่า 65% ของมูลค่าทรัพย์สินสุทธิของกองทุนรวม และเงินส่วนที่เหลืออาจนำไปลงทุนในหลักทรัพย์หรือทรัพย์สินประเภทอื่นๆ ได้ อย่างไรก็ตาม การลงทุนในใบสำคัญแสดงสิทธิมีความเสี่ยงสูง กองทุนประเภทนี้จึงมีความเสี่ยงสูงมาก

2.2.10 กองทุนรวมกลุ่มธุรกิจ (Sector Fund) คือ กองทุนรวมที่มีนโยบายการลงทุนในตราสารทุนของบริษัทที่มีธุรกิจหลักประเภทเดียวกัน (ตามที่ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกำหนด) โดยเฉลี่ยแล้วไม่น้อยกว่า 65% ของมูลค่าทรัพย์สินสุทธิของกองทุนรวม ซึ่งจะลงทุนเฉพาะกลุ่มธุรกิจกลุ่มใดกลุ่มหนึ่งเท่านั้น เช่น กลุ่มธนาคาร กลุ่มสื่อสาร ที่คาดว่าหุ้นในกลุ่มดังกล่าวจะมีผลประกอบการดี และจะให้ผลตอบแทนที่ดีที่สุด แต่จะมีข้อเสียเปรียบอยู่บ้าง เนื่องจากกองทุนรวมประเภทนี้มีการลงทุนแบบกระจุกตัว จึงมีความเสี่ยงสูงกว่ากองทุนรวมตราสารแห่งทุนทั่วไป[2]

[2] เว็บไซต์ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย https://www.set.or.th/education/th/begin/mutualfund_content02.pdf

3. ภาระภาษีของกองทุนรวม

"กองทุนรวม" ถือเป็นนิติบุคคลตาม พ.ร.บ.หลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 แต่กองทุนรวมไม่ใช่นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร เพราะไม่อยู่ในคำจำกัดความของคำว่า "บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล" ตามที่บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร มาตรา 39 กองทุนรวมจึงไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร ดังนั้น รายได้หรือผลตอบแทนที่กองทุนรวมได้รับไม่ว่าจะเป็นเงินปันผล ดอกเบี้ย หรือรายได้อื่นๆ จึงไม่ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้แต่อย่างใด

ประมวลรัษฎากร มาตรา 39

คำว่า "บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล" หมายความว่า บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย หรือที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ และให้หมายความรวมถึง

(1) กิจการซึ่งดำเนินการเป็นทางค้าหรือหากำไรโดยรัฐบาลต่างประเทศ องค์การของรัฐบาลต่างประเทศ หรือนิติบุคคลอื่นที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ

(2) กิจการร่วมค้า ซึ่งได้แก่กิจการที่ดำเนินการร่วมกันเป็นทางค้าหรือหากำไรระหว่างบริษัทกับบริษัท บริษัทกับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือระหว่างบริษัทและหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับบุคคลธรรมดาคณะบุคคลที่มิใช่นิติบุคคล ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือนิติบุคคลอื่น

(3) มูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการซึ่งมีรายได้ แต่ไม่รวมถึงมูลนิธิหรือสมาคมที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดตามมาตรา 47(7)(ข)

(4) นิติบุคคลที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี และประกาศในราชกิจจานุเบกษา ได้แก่ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

อย่างไรก็ตาม เมื่อวันที่ 28 สิงหาคม 2561 คณะรัฐมนตรีมีมติเห็นชอบตามข้อเสนอของกระทรวงการคลังให้เสนอร่างพระราชบัญญัติการจัดเก็บภาษีเงินได้จากการลงทุนในตราสารหนี้ผ่านกองทุนรวม พ.ศ. ... ทำการจัดเก็บภาษีกองทุนรวม เพื่อสร้างความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี เนื่องจากผู้ลงทุนที่ลงทุนในตราสารหนี้โดยตรง ไม่ว่าจะเป็นพันธบัตรรัฐบาลหรือหุ้นกู้ สิ่งที่นักลงทุนจะได้รับคือผลตอบแทนในรูปของดอกเบี้ย ต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย ไว้ในอัตราร้อยละ 15 โดยที่ผู้ลงทุนมีสิทธิเลือกที่จะนำรายได้จากดอกเบี้ยนั้นมารวมหรือไม่รวมในการคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประจำปีหรือไม่ก็ได้ แต่ถ้าผู้ลงทุนลงทุนผ่านกองทุนรวมตราสารหนี้ ดอกเบี้ยจากตราสารหนี้ที่กองทุนรวมนำไปลงทุนนั้นไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลและไม่ต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย จึงทำให้ผู้ลงทุนที่ลงทุนโดยตรงในตราสารหนี้มีภาระภาษีมากกว่าการลงทุนผ่านกองทุนรวมตราสารหนี้

ดังนั้น เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี กระทรวงการคลังได้พิจารณาปรับปรุงการจัดเก็บภาษีเงินได้จากการลงทุนในตราสารหนี้ผ่านกองทุนรวมให้มีภาระภาษีเท่าเทียมหรือใกล้เคียงกันกับการฝากเงินหรือการลงทุนในตราสารหนี้โดยตรง จึงได้กำหนดให้กองทุนรวมมีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล เฉพาะในส่วนของรายได้ประเภทดอกเบี้ย ส่วนลด และเงินได้ที่มีลักษณะเดียวกันกับดอกเบี้ย ในอัตราร้อยละ 15 โดยให้ผู้ออกตราสารหนี้เป็นผู้มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย แต่ไม่รวมถึงกองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพ (Retirement Mutual Fund หรือ RMF) สำหรับรายได้ทั้งหมด เนื่องจากเป็นการออมระยะยาวเพื่อการเกษียณอายุ จึงควรเหมือนกันกับกองทุนรวมที่เป็นการออมระยะยาวเพื่อการเกษียณอายุอื่นๆ ที่ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับรายได้ใดๆ เช่น กองทุนสำรองเลี้ยงชีพ กองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ กองทุนการออมแห่งชาติ

ตัวอย่างที่ 1 นางสาวออมสินลงทุนในพันธบัตรรัฐบาลที่ได้รับดอกเบี้ย 3% ต่อปี จำนวน 200,000 บาท นางสาวออมสินจะได้รับดอกเบี้ยจากการลงทุน 6,000 บาทต่อปี (200,000 X 3%) แต่นางสาวออมสินจะถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย ไว้ 15% เป็นจำนวนเงิน 900 บาท ทำให้ได้รับดอกเบี้ยสุทธิเป็นจำนวน 5,100 บาท (5,000 - 900) คิดเป็นผลตอบแทน 2.55%

ตัวอย่างที่ 2 ถ้านางสาวออมสินนำเงินไปลงทุนในกองทุนรวมตราสารหนี้ โดยกองทุนรวมตราสารหนี้มีการนำเงินไปลงทุนในพันธบัตรรัฐบาลที่ได้รับดอกเบี้ย 3% ต่อปีเช่นเดียวกัน กองทุนรวมตราสารหนี้ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากดอกเบี้ยที่ได้รับ เพราะไม่ใช่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือหน่วยภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร และเงินปันผลที่นางสาวออมสินได้รับจากกองทุนรวม นางสาวออมสินมีสิทธิเลือกเสียภาษีหัก ณ ที่จ่าย ในอัตรา 10% ได้ การลงทุนในกองทุนรวมจึงมีภาระภาษีน้อยกว่าการลงทุนในตราสารหนี้ เช่น พันธบัตรรัฐบาลตามตัวอย่างที่ 1

แต่ถ้าร่างพระราชบัญญัติดังกล่าวใช้บังคับเป็นกฎหมายซึ่งทำให้กองทุนรวมต้องเสียภาษีจากดอกเบี้ยที่ได้รับในอัตรา 15% ก็ทำให้การลงทุนในตราสารหนี้โดยตรงและการลงทุนในตราสารหนี้โดยผ่านกองทุนรวมมีภาระภาษีใกล้เคียงกัน เกิดความเป็นธรรมมากกว่าในการเสียภาษี

4. ภาระภาษีกำไรส่วนเกินทุน (Capital Gain)

4.1 กรณีผู้ลงทุนเป็นบุคคลธรรมดา

ถ้าบุคคลธรรมดาซื้อหน่วยลงทุนในกองทุนรวม และมีการไถ่ถอนหน่วยลงทุนในกองทุนรวม ทำให้เกิดกำไรส่วนเกินทุน (Capital Gain) ซึ่งถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร บุคคลธรรมดาผู้ลงทุนมีสิทธิได้รับยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามข้อ 2 (32) ของกฎกระทรวง (ฉบับที่ 126) พ.ศ. 2509 ซึ่งออกตามความในมาตรา 42 (17) ของประมวลรัษฎากร

> กฎกระทรวง (ฉบับที่ 126) พ.ศ. 2509
>
> ข้อ 2 (32) "เงินได้จากการขายหน่วยลงทุนในกองทุนรวมที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ แต่ไม่รวมถึงเงินหรือผลประโยชน์ใดๆ ที่ได้รับเนื่องจากการขายหน่วยลงทุนคืนให้ตลาดหลักทรัพย์"

ตัวอย่าง นางสาวกุมภาซื้อหน่วยลงทุนในกองทุนรวม K-SF ของธนาคารพาณิชย์แห่งหนึ่งในราคาหน่วยละ 10 บาท ต่อมานางสาวกุมภาไถ่ถอนหน่วยลงทุนดังกล่าว ในขณะที่ราคาหน่วยลงทุน 15 บาท ทำให้นางสาวกุมภาได้รับกำไรส่วนเกินทุนหน่วยละ 5 บาท

กำไรส่วนเกินทุน (Capital Gain) ซึ่งถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร ที่นางสาวกุมภาได้รับดังกล่าว ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีตามกฎกระทรวง (ฉบับที่ 126) ข้อ 2 (32)

> **หมายเหตุ** เงินกำไรส่วนเกินทุน (Capital Gain) จากการไถ่ถอนหน่วยลงทุนไม่ใช่เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (4) (ช) แห่งประมวลรัษฎากร แต่เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร เพราะมิใช่กำไรส่วนเกินทุนที่ได้รับจากการโอนตราสารทุนและตราสารหนี้ที่ระบุไว้ในมาตรา 40 (4) (ช) เมื่อไม่อาจจัดเข้าเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) ถึง (7) ก็ต้องจัดเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร

อย่างไรก็ตาม ตามมติคณะรัฐมนตรี ลงวันที่ 28 สิงหาคม 2561 ให้เพิ่มเติมความในมาตรา 40 (4) (ซ) แห่งประมวลรัษฎากร ให้รวมไปถึงผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนหน่วยลงทุนในกองทุนรวม ดังนั้น ถ้ามติคณะรัฐมนตรีดังกล่าวผ่านการตรวจตราจากคณะกรรมการกฤษฎีกา และผ่านการพิจารณาจากสภานิติบัญญัติแห่งชาติ และมีผลบังคับใช้เป็นกฎหมาย ผู้ลงทุนในกองทุนรวมตราสารหนี้ที่ได้รับเงินกำไรส่วนเกินทุนจากการขายคืนหน่วยลงทุนในกองทุนรวม (Capital Gain) ต้องเสียภาษี

หลักการอันเป็นสาระสำคัญของร่างพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่...) พ.ศ. ...
(การจัดเก็บภาษีเงินได้จากการลงทุนในตราสารหนี้ผ่านกองทุนรวม)
(ร่าง พ.ร.บ.การจัดเก็บภาษีเงินได้จากการลงทุนในตราสารหนี้ผ่านกองทุนรวม)

หลักการอันเป็นสาระสำคัญของกฎหมายที่จะตราขึ้น

แก้ไขเพิ่มเติมบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร ดังต่อไปนี้

1. เพิ่มเติมบทนิยาม "บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล" ตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร ให้รวมไปถึงกองทุนรวมที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

2. ยกเลิกบทนิยามคำว่า "กองทุนรวม" ในมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร

3. ยกเลิกมาตรา 42 (23) และ (24) แห่งประมวลรัษฎากร

4. แก้ไขมาตรา 65 ทวิ (10) แห่งประมวลรัษฎากร ไม่ให้รวมถึงเงินปันผลที่ได้รับจากกองทุนรวม

5. เพิ่มเติมความในมาตรา 40 (4) (ช) แห่งประมวลรัษฎากรให้รวมไปถึงผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนหน่วยลงทุนในกองทุนรวม

6. เพิ่มเติมบัญชีอัตราภาษีเงินได้ท้ายหมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับรายได้ก่อนหักรายจ่ายใดๆ ของกองทุนรวมที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์เฉพาะรายได้ตามมาตรา 40 (4) (ก) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นอัตราร้อยละ 15

(จากเว็บไซต์กรมสรรพากร www.rd.go.th เปิดรับฟังความคิดเห็นต่อร่าง พ.ร.บ. แก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่...) พ.ศ. ...)

4.2 กรณีผู้ลงทุนเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

ต้องนำเงินกำไรส่วนเกินทุน (Capital Gain) ไปรวมคำนวณเป็นรายได้ในการยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยไม่ได้รับยกเว้นภาษี

5. ภาระภาษีเงินปันผลที่ได้รับจากกองทุนรวม (Divident)

การลงทุนในกองทุนรวมบางกองทุนมีการระบุไว้ในหนังสือชี้ชวนว่าเป็นกองทุนรวมที่มีการจ่ายเงินปันผล เมื่อมีการประกาศจ่ายเงินปันผล ผู้ลงทุนที่ได้รับเงินปันผลถือว่าได้รับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้ ดังนี้

5.1 กรณีผู้ลงทุนเป็นบุคคลธรรมดา

กรณีผู้ลงทุนเป็นบุคคลธรรมดาซึ่งเป็นผู้อยู่ในประเทศไทย ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 41 วรรคสาม[3] **พระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 262) พ.ศ. 2536 ประกอบกับคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.119/2545 ข้อ 5** ผู้ลงทุนสามารถเลือกได้ว่าจะยินยอมให้กองทุนรวมหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 10 และผู้ลงทุนจะได้รับยกเว้นไม่ต้องนำเงินได้จากเงินปันผลดังกล่าวมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอีก หรือเลือกแจ้งความประสงค์ต่อกองทุนรวมว่านักลงทุนจะนำเงินปันผลไปรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดารวมกับเงินได้พึงประเมินประเภทอื่นตามแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด.90

[3] คำว่า "เป็นผู้อยู่ในประเทศไทย" หมายความว่า เป็นผู้อยู่ในประเทศไทยซึ่งระยะเวลาหนึ่งหรือหลายระยะรวมเวลาทั้งหมดถึง 180 วันในปีภาษีใด (ประมวลรัษฎากร มาตรา 41 วรรคสาม)

กรณีผู้ลงทุนที่เป็นบุคคลธรรมดาแต่ไม่ได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทย ผู้ลงทุนไม่มีสิทธิเลือกที่จะให้หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย หรือไม่ และนักลงทุนจะต้องนำเงินปันผลที่ได้รับจากกองทุนรวมดังกล่าวมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดารวมกับเงินได้พึงประเมินประเภทอื่น

5.2 กรณีผู้ลงทุนเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

กรณีผู้ลงทุนเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จดทะเบียนจัดตั้งตามกฎหมายไทยได้รับเงินปันผลจากกองทุนรวมที่จัดตั้งตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 ต้องนำเงินปันผลนั้นมารวมเป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ไม่มีสิทธิได้รับยกเว้นภาษีครึ่งหนึ่งหรือทั้งหมดตามมาตรา 65 ทวิ (10) แห่งประมวลรัษฎากร เพราะคำว่า "กองทุนรวม" ตามมาตรา 65 ทวิ (10) ดังกล่าว หมายถึง กองทุนรวมตามความหมายในมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งเป็นคณะบุคคล มิใช่กองทุนรวมซึ่งเป็นนิติบุคคลตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535

ส่วนกรณีผู้ลงทุนเป็นบริษัทต่างชาติซึ่งมิได้ประกอบกิจการในประเทศไทย กองทุนรวมไม่มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย เพราะเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) ซึ่งไม่อยู่ในบังคับของ**ประมวลรัษฎากร มาตรา 70**

ประมวลรัษฎากร มาตรา 70

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศมิได้ประกอบกิจการในประเทศไทย แต่ได้รับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2)-(6) ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย ให้ผู้จ่ายหักภาษี ณ ที่จ่าย ในอัตรา 15% (และ 10% กรณีเงินได้ประเภทเงินปันผล) นำส่งกรมสรรพากรภายใน 7 วัน นับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายเงินได้ (ภ.ง.ด.54)

อ้างอิง

พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 262) พ.ศ. 2536
ออกตามความในประมวลรัษฎากร
ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 262)
พ.ศ. 2536

ภูมิพลอดุลยเดช ป.ร.
ให้ไว้ ณ วันที่ 20 มีนาคม พ.ศ. 2536
เป็นปีที่ 48 ในรัชกาลปัจจุบัน

พระบาทสมเด็จพระปรมินทรมหาภูมิพลอดุลยเดช มีพระบรมราชโองการโปรดเกล้าฯ ให้ประกาศว่า

โดยที่เป็นการสมควรลดอัตราและยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับเงินส่วนแบ่งกำไรที่ได้รับจากกองทุนรวมที่จัดตั้งตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535

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

มาตรา 1 พระราชกฤษฎีกานี้เรียกว่า "พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 262) พ.ศ. 2536

มาตรา 2 พระราชกฤษฎีกานี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

มาตรา 3 ผู้มีเงินได้ซึ่งอยู่ในประเทศไทยและได้รับเงินส่วนแบ่งกำไรจากกองทุนรวมที่จัดตั้งตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 และยอมให้ผู้จ่ายเงินได้นั้นหักภาษี ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 50 (2) แห่งประมวลรัษฎากร ในอัตราร้อยละ 10.0 ของเงินได้ เมื่อถึงกำหนดยื่นรายการให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องนำเงินส่วนแบ่งของกำไรดังกล่าวมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ ทั้งนี้ เฉพาะกรณีที่ผู้มีเงินได้ดังกล่าวไม่ขอรับเงินภาษีที่ถูกหักไว้นั้นคืน หรือไม่ขอเครดิตเงินภาษีที่ถูกหักไว้นั้นไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน

มาตรา 4 ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังรักษาการตามพระราชกฤษฎีกานี้

ผู้รับสนองพระบรมราชโองการ
ชวน หลีกภัย
นายกรัฐมนตรี

หมายเหตุ : - เหตุผลในการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ คือ โดยที่เป็นการสมควรกำหนดให้ผู้มีเงินได้ซึ่งได้รับเงินส่วนแบ่งของกำไรจากกองทุนรวมที่จัดตั้งตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 สามารถเลือกเสียภาษีเงินได้โดยการหัก ณ ที่จ่าย และได้รับยกเว้นไม่ต้องนำเงินส่วนแบ่งของกำไรดังกล่าวมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้อีกในทำนองเดียวกับการเก็บภาษีเงินได้จากส่วนแบ่งของกำไรที่ได้รับจากกองทุนรวมอื่น เพื่อให้การดำเนินกิจการของกองทุนรวมต่างๆ เป็นไปโดยเท่าเทียมกัน จึงจำเป็นต้องตราพระราชกฤษฎีกานี้

(ร.จ. เล่ม 110 ตอนที่ 47 ลงวันที่ 20 เมษายน 2536)

สำหรับเพื่อการศึกษาเท่านั้น

คำสั่งกรมสรรพากร

ที่ ป.119/2545

เรื่อง การเครดิตภาษีเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรตามมาตรา 47 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร

เพื่อให้เจ้าพนักงานสรรพากรถือเป็นแนวทางปฏิบัติในการตรวจและแนะนำผู้มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (4) (ข) แห่งประมวลรัษฎากร กรณีการเครดิตภาษีเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรตามมาตรา 47 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร กรมสรรพากรจึงมีคำสั่งดังต่อไปนี้

ข้อ 1, 2, 3, 4 ...

ข้อ 5 กรณีบุคคลธรรมดา ได้รับเงินส่วนแบ่งของกำไรซึ่งเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร จากกองทุนรวมที่จัดตั้งตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 ซึ่งไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ได้รับเงินส่วนแบ่งของกำไรไม่ได้รับเครดิตภาษีตามมาตรา 47 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร แต่หากผู้ได้รับเงินส่วนแบ่งของกำไรยอมให้ผู้จ่ายเงินได้นั้นหักภาษี ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 50 (2) แห่งประมวลรัษฎากร ในอัตราร้อยละ 10.0 ของเงินได้ เมื่อถึงกำหนดยื่นรายการ ผู้ได้รับเงินส่วนแบ่งของกำไรได้รับยกเว้นไม่ต้องนำเงินส่วนแบ่งของกำไรดังกล่าวมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ ทั้งนี้ เฉพาะกรณีผู้ได้รับเงินส่วนแบ่งของกำไรไม่ขอรับเงินภาษีที่ถูกหักไว้นั้นคืน หรือไม่ขอเครดิตเงินภาษีที่ถูกหักไว้นั้น ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่กำหนดตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 262) พ.ศ. 2536

(อ่านต่อฉบับหน้า)

แนะนำหลักสูตร

Update ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาปี 2562
Workshop การคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภ.ง.ด.90, ภ.ง.ด.91

วันพฤหัสบดีที่ 7 มีนาคม 2562 (เวลา 09.00-16.30 น.)
ณ โรงแรมเจ้าพระยาปาร์ค (ถ.รัชดาภิเษก)
โดย...อาจารย์รุ่งทิพย์ ธัญวงษ์
โทร. (02) 555-0700 กด 1 www.dst.co.th

แนะนำหลักสูตร

Update TFRS 10 งบการเงินรวม vs TAS 27 งบการเงินเฉพาะกิจการ และ TAS 28 เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า

วันพฤหัสบดีที่ 28 มีนาคม 2562 (เวลา 09.00-16.30 น.)
ณ โรงแรมสวิสโฮเต็ล กรุงเทพฯ (ถ.รัชดาภิเษก)
โดย...ดร.วรศักดิ์ ทุมมานนท์
โทร. (02) 555-0700 กด 1 www.dst.co.th

ภาษีของบริษัทต่างประเทศ

(ตอนจบ)

กรณีบริษัทต่างประเทศที่ไม่ได้ประกอบกิจการในประเทศไทย

ในบทความตอนนี้ ผู้เขียนขออธิบายเกี่ยวกับภาระภาษีของบริษัทต่างประเทศที่ไม่ได้เข้ามาประกอบกิจการในประเทศไทย ว่ามีภาระภาษีอย่างไร เพื่อเป็นข้อพิจารณาเบื้องต้นให้แก่ผู้ที่สนใจต่อไป

[1] น.บ. จุฬา, น.ม. กฎหมายเอกชนและธุรกิจ จุฬา, LL.M. (In Taxation) University of Washington ปัจจุบันเป็นหุ้นส่วนผู้จัดการของบริษัท Benja Advisory Company Limited ในอดีตเป็น Associated Director ของ KPMG เป็นผู้บรรยายภาษีให้กับศาลภาษีอากรกลาง เขียนบทความเกี่ยวกับการวางแผนภาษีให้กับสำนักพิมพ์ธรรมนิติ และเป็นผู้วิจัยในโครงการศึกษาพัฒนาประมวลรัษฎากรไทย ติดต่อได้ที่ lirtlit.benjaadvisory@gmail.com

หลักกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

กฎหมายหลักก็คือมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากรไทย ซึ่งกำหนดว่า ให้บริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศที่มิได้ประกอบกิจการในประเทศไทย แต่ได้รับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2) (3) (4) (5) หรือ (6) ที่จ่ายจากประเทศไทย มีหน้าที่ต้องเสียภาษีให้แก่กรมสรรพากรไทย โดยกำหนดให้ผู้จ่ายเงินมีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย และนำส่งกรมสรรพากรในอัตราร้อยละ 15 ทั้งนี้ เว้นแต่กรณีที่เป็นเงินปันผลเท่านั้นที่ให้หักภาษี ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 10 จากนั้นบริษัทต่างประเทศก็ไม่ต้องนำเงินได้ที่ได้รับไปรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในตอนสิ้นปีอีกต่อไป

จากหลักกฎหมายดังกล่าว ผู้เขียนขอสรุปว่า บริษัทต่างประเทศที่จะถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากรก็ต่อเมื่อครบองค์ประกอบหรือเงื่อนไขดังต่อไปนี้ทุกข้อ กล่าวคือ

1. ผู้มีเงินได้ต้องเป็นบริษัทต่างประเทศ
2. บริษัทต่างประเทศนั้นจะต้องมิได้ประกอบกิจการในประเทศไทย
3. บริษัทต่างประเทศนั้นได้รับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2) (3) (4) (5) หรือ (6) ตามประมวลรัษฎากร
4. ต้องเป็นเงินได้ที่มีการ “จ่ายจาก” หรือ “จ่ายใน” ประเทศไทยไปยังบริษัทต่างประเทศ

1. **“ผู้มีเงินได้ต้องเป็นบริษัทต่างประเทศ”** หมายความว่า ถ้าผู้มีเงินได้ต้องเป็นบริษัทต่างประเทศ จึงจะอยู่ในบังคับที่จะต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย ตามมาตรานี้ ถ้าผู้มีเงินได้มิใช่บริษัทต่างประเทศ ก็ไม่อยู่ในบังคับที่ต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย ตามมาตรานี้

2. **“บริษัทต่างประเทศต้องมิได้ประกอบกิจการในประเทศไทย”** ซึ่งก็หมายความว่า บริษัทต่างประเทศที่อยู่ในบังคับตามมาตรานี้ต้องมิได้เข้ามาประกอบกิจการในประเทศไทย ถ้าหากบริษัทต่างประเทศเข้ามาประกอบกิจการในประเทศไทยไม่ว่าจะโดยมีสาขา หรือตัวแทน ลูกจ้าง ผู้ทำการแทนในประเทศไทย บริษัทต่างประเทศนั้นไม่อยู่ในบังคับของมาตรานี้

3. **“บริษัทต่างประเทศได้รับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2) (3) (4) (5) หรือ (6) ตามประมวลรัษฎากร”** ซึ่งก็หมายความว่า นอกจากบริษัทต่างประเทศจะต้องเป็นผู้มีเงินได้ ต้องมิได้เข้ามาประกอบกิจการในประเทศไทยแล้ว บริษัทต่างประเทศต้องได้รับเงินได้ตามประเภทที่ระบุไว้ในมาตรานี้ด้วย บริษัทต่างประเทศจึงจะอยู่ในข่ายที่จะถูกหัก ณ ที่จ่าย ตามมาตรานี้

ทั้งนี้ เงินได้ที่ระบุไว้ตามมาตรานี้ ให้หมายถึง

- เงินได้ตามมาตรา 40 (2) หมายถึง เงินได้จากการรับทำงานให้ หรือเงินได้ในรูปของค่านายหน้า
- เงินได้ตามมาตรา 40 (3) หมายถึง เงินได้ในรูปค่าสิทธิ
- เงินได้ตามมาตรา 40 (4) หมายถึง เงินได้ในรูปดอกเบี้ย เงินปันผล กำไรจากการขายหุ้น เงินได้จากการลดทุน
- เงินได้ตามมาตรา 40 (5) หมายถึง เงินได้ในรูปค่าเช่า
- เงินได้ตามมาตรา 40 (6) หมายถึง เงินได้ในรูปค่าวิชาชีพอิสระ

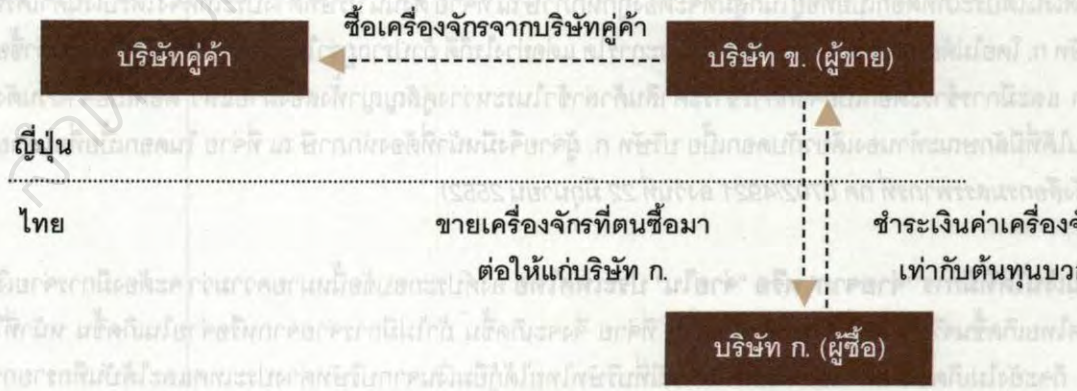
ดังนั้น ถ้าบริษัทต่างประเทศได้รับเงินได้ตามมาตรา 40 (2) ถึงมาตรา 40 (6) บริษัทต่างประเทศก็จะอยู่ในบังคับที่ต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย แต่ถ้าบริษัทต่างประเทศได้รับเงินได้ประเภทอื่นๆ นอกเหนือจากประเภทของเงินได้ที่กำหนดไว้ บริษัทต่างประเทศก็ไม่อยู่ในบังคับที่ต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย ฉะนั้น จึงเท่ากับว่า ถ้าบริษัทต่างประเทศที่รู้จักวางแผนภาษี โดยจัดประเภทของเงินได้ มิให้อยู่ในประเภทหรือกลุ่มที่ต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย แล้ว บริษัทต่างประเทศจะได้รับยกเว้นไม่อยู่ในบังคับที่ต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย ตามมาตรานี้อีกต่อไป

กรณีศึกษา

ข้อเท็จจริงก็คือ บริษัท ก. มีความประสงค์ที่จะซื้อเครื่องจักรเครื่องหนึ่งที่มีมูลค่า 120 ล้านบาท จากต่างประเทศ มาใช้ในการดำเนินธุรกิจของตน แต่เนื่องจากบริษัท ก. มีเงินทุนไม่เพียงพอ จึงต้องใช้วิธีกู้ยืมเงินจากบริษัท ข. ซึ่งเป็นผู้ให้กู้ในต่างประเทศเพื่อใช้เป็นเงินทุนในการซื้อเครื่องจักร

แผนภูมิรูปภาพ 1

แผนภูมิรูปภาพ 2



จากแผนภูมิรูปภาพ 1 จะเห็นได้ว่า ถ้าบริษัท ก. ใช้วิธีกู้ยืมเงินจากบริษัท ข. เพื่อนำไปซื้อเครื่องจักรจากบริษัทคู่ค้าตามปกติแล้ว ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมที่จ่ายจากบริษัท ก. ไปยังบริษัท ข. จะต้องถือเป็นเงินได้พึงประเมินประเภทดอกเบี้ยตามมาตรา 40 (4) ซึ่งอยู่ในบังคับที่ต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 15

แต่ถ้าบริษัท ข. ยังคงต้องการสนับสนุนทางการเงินแก่บริษัท ก. เช่นเดิม แต่ไม่ต้องการถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย ในค่าตอบแทนที่ตนได้รับจากบริษัท ก. ในกรณีดังกล่าว คู่สัญญาทั้งสองฝ่ายก็สามารถดำเนินการได้ โดยใช้วิธีเปลี่ยนรูปแบบของสัญญาตามนัยที่ปรากฏตามแผนภูมิรูปภาพ 2 โดยบริษัท ข. เป็นผู้ดำเนินการซื้อเครื่องจักรจากบริษัทคู่ค้าในต่างประเทศแทนบริษัท ก. จากนั้นก็นำเครื่องจักรดังกล่าวมาขายต่อให้แก่บริษัท ก. ต่อไปในราคาต้นทุนบวกกำไร ซึ่งกำไรดังกล่าวถือเป็นเงินได้พึงประเมินจากการขายสินค้าตามมาตรา 40 (8) ที่มิได้เงินได้ประเภทดอกเบี้ยที่อยู่ในกลุ่มที่จะต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย ดังนั้น บริษัทต่างประเทศจึงได้รับเงินค่าเครื่องจักรเต็มจำนวนจากบริษัท ก. โดยไม่ต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย แต่ประการใด แต่อย่างไรก็ดี ถ้าปรากฏว่าในอนาคตบริษัท ก. ได้ชำระค่าซื้อสินค้าแก่บริษัท ข. ล่าช้า และมีการชำระดอกเบี้ยจากการชำระค่าสินค้าล่าช้าในระหว่างคู่สัญญาทั้งสองฝ่ายแล้ว ดอกเบี้ยจำนวนดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นเงินได้ที่มีลักษณะทำนองเดียวกับดอกเบี้ย บริษัท ก. ผู้จ่ายจึงมีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย ในดอกเบี้ยที่ตนจ่ายให้แก่บริษัท ข. ด้วย *(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/4921 ลงวันที่ 22 มิถุนายน 2552)*

4. **ต้องเป็นเงินได้ที่มีการ "จ่ายจาก" หรือ "จ่ายใน" ประเทศไทย** องค์ประกอบข้อนี้หมายความว่า จะต้องมีการจ่ายเงินจากหรือจ่ายในประเทศไทยเกิดขึ้นจริง หน้าที่ในการหักภาษี ณ ที่จ่าย จึงจะเกิดขึ้น ถ้าไม่มีการจ่ายจากหรือจ่ายในเกิดขึ้น หน้าที่ในการหักภาษี ณ ที่จ่าย ก็จะยังไม่เกิดขึ้น ยกตัวอย่างเช่น ในกรณีที่บริษัทไทยได้กู้ยืมเงินจากบริษัทต่างประเทศและได้บันทึกรายการเป็น

ดอกเบี้ยค้างชำระไว้ในบัญชีของตนแล้ว กรณีเช่นว่านี้ยังไม่ถือว่ามีการจ่ายดอกเบี้ยออกไปยังต่างประเทศ ฉะนั้น บริษัทไทยจึงไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 70 *(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0706/426 ลงวันที่ 18 มกราคม 2551)*

นอกจากนี้ โปรดสังเกตว่า แม้ว่าบริษัทต่างประเทศจะตกอยู่ภายใต้บังคับของมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร ต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย บริษัทต่างประเทศก็อาจได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ หัก ณ ที่จ่าย หรือได้รับสิทธิเสียภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ในอัตราที่ต่ำลงได้อยู่ โดยใช้ประโยชน์จากอนุสัญญาภาษีซ้อนที่ประเทศที่บริษัทต่างประเทศมีถิ่นที่อยู่ทำสัญญาไว้กับประเทศไทย ดังนั้น การมีความรู้ในเรื่องอนุสัญญาภาษีซ้อนจึงเป็นเรื่องที่มีความสำคัญ อนุสัญญาภาษีซ้อนมีเนื้อหาและรายละเอียดโดยสรุปดังนี้

การใช้ประโยชน์จากอนุสัญญาภาษีซ้อน

- อนุสัญญาภาษีซ้อนมีหลักการว่า ในกรณีที่บริษัทต่างประเทศเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศที่มีอนุสัญญาภาษีซ้อนกับประเทศไทยแล้ว บริษัทต่างประเทศย่อมสามารถขอใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษี เพื่อให้ได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ หัก ณ ที่จ่าย หรือเสียภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ในอัตราที่ต่ำลง โดยไม่เกินเพดานที่กำหนดไว้ในอนุสัญญาภาษีซ้อนได้ด้วย

<u>จ่ายเงินค่าซื้อหุ้นให้บริษัทต่างประเทศที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศที่มีภาษีซ้อน</u>

บริษัทในประเทศสิงคโปร์ขายหุ้นบริษัทไทย ให้บริษัทฯ ในราคาที่สูงกว่าราคาทุนที่ซื้อมา ถือได้ว่าบริษัทในประเทศสิงคโปร์มีผลประโยชน์ที่ได้รับจากการโอนหุ้นเฉพาะซึ่งตีราคาเป็นเงินได้เกินกว่าที่ลงทุน เข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (4) (ช) แห่งประมวลรัษฎากร เมื่อบริษัทฯ จ่ายเงินค่าหุ้นให้บริษัทในสิงคโปร์ซึ่งเป็นผู้ขาย บริษัทฯ มีหน้าที่หักภาษีจากเงินได้พึงประเมินที่จ่าย

ในอัตราร้อยละ 15 ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร อย่างไรก็ดี หากบริษัทผู้ขายหุ้นเป็นบริษัทที่จดทะเบียนจัดตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศสิงคโปร์ มิได้ประกอบกิจการในประเทศไทย เงินได้จากการขายหุ้นดังกล่าวถือเป็นผลได้จากทุน ซึ่งตามข้อ 13 ของอนุสัญญาระหว่างรัฐบาลแห่งราชอาณาจักรไทยกับรัฐบาลแห่งสาธารณรัฐสิงคโปร์ เพื่อการยกเว้นการเก็บภาษีซ้อนและการป้องกันการเลี่ยงการรัษฎากร ในส่วนที่เกี่ยวกับภาษีเก็บจากเงินได้ กำหนดให้ประเทศที่ผู้มีเงินได้มีถิ่นที่อยู่เป็นผู้จัดเก็บ ดังนั้น บริษัทฯ จึงไม่ต้องหักภาษีจากเงินได้พึงประเมินที่จ่ายแต่อย่างใด (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 07702/8489 ลงวันที่ 9 ตุลาคม 2552)

ภาษีมูลค่าเพิ่ม

หลักการคือ บริษัทต่างประเทศที่ไม่ได้ประกอบกิจการในประเทศไทยไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่ในบางกรณีกฎหมายภาษีต้องกำหนดให้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อให้สอดคล้องกับหลักการที่ว่า ผู้บริโภคในประเทศไทยไม่ว่าจะเลือกซื้อบริการจากต่างประเทศหรือจากในประเทศไทย ถ้านำผลของบริการมาใช้ในประเทศไทยแล้ว ก็ควรมีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในจำนวนที่เท่ากันแก่กรมสรรพากรไทย

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

การได้มาซึ่งเงินได้ของบริษัทต่างประเทศนั้น บางกรณีอาจต้องส่งลูกจ้างเข้ามาอยู่ในประเทศไทยเพื่อก่อให้เกิดเงินได้ให้แก่บริษัทต่างประเทศ ดังนั้น นอกจากภาษีของบริษัทต่างประเทศ ลูกจ้างก็อาจมีหน้าที่ต้องเสียภาษีด้วย โดยต้องนำเงินได้หรือผลประโยชน์ที่ได้รับเนื่องจากหน้าที่งานที่ทำในประเทศไทยมารวมคำนวณเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา อย่างไรก็ดี ลูกจ้างอาจได้รับยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ถ้าสามารถปฏิบัติตามเงื่อนไขที่อนุสัญญาภาษีซ้อนกำหนดไว้ได้ทุกข้อ

อากรแสตมป์

การทำสัญญาบางลักษณะมีภาระที่ต้องติดอากรแสตมป์ให้ครบถ้วน เช่น การทำสัญญากู้เงิน สัญญาซื้อขายหุ้น สัญญาให้บริการเป็นที่ปรึกษาและสัญญาให้เช่าอสังหาริมทรัพย์ ส่วนสัญญาที่ไม่อยู่ในข่ายที่ต้องติดอากรแสตมป์ตามประมวลรัษฎากรก็ยังมีอยู่ เช่น กรณีตามสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิ สัญญาโอนสิทธิเรียกร้องในสัญญากู้ สัญญาลีสซิ่ง สัญญาซื้อขายเครื่องจักรและอุปกรณ์ ฉะนั้น ถ้ามีการวางแผนภาษีที่ดี ไม่ว่าจะเป็นการเลือกรูปแบบของสัญญาที่เหมาะสม นอกจากทำให้ไม่ต้องเสียภาษีหัก ณ ที่จ่าย แล้วก็อาจทำให้ไม่ต้องเสียค่าอากรแสตมป์ หรือเสียค่าอากรแสตมป์ในจำนวนที่น้อยลงด้วย

บทสรุป

ในการวิเคราะห์ภาษีของบริษัทต่างประเทศ ท่านต้องทราบว่าบริษัทต่างประเทศได้เข้ามาประกอบกิจการในประเทศไทยหรือไม่ เนื่องจากมีผลอย่างมีนัยสำคัญว่าบริษัทต่างประเทศจะต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่กรมสรรพากรไทยหรือไม่ หรือเสียภาษีในรูปภาษีหัก ณ ที่จ่าย หรือไม่ต้องเสียภาษีแล้วแต่กรณี

นอกจากนี้ ถ้าบริษัทต่างประเทศที่ตั้งอยู่ในประเทศที่มีอนุสัญญาภาษีซ้อนกับประเทศไทย บริษัทต่างประเทศก็มีสิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีเงินได้ด้วย ดังนั้น การมีความรู้เกี่ยวกับอนุสัญญาภาษีซ้อนจึงมีความสำคัญ ทั้งนี้ แม้ว่าในท้ายที่สุดแล้วบริษัทต่างประเทศจะสามารถใช้ประโยชน์จากอนุสัญญาภาษีซ้อนเพื่อให้ตนได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีเงินได้ของตนลงได้ แต่บริษัทต่างประเทศก็อาจมีหน้าที่ต้องชำระภาษีประเภทอื่นๆ (ที่ไม่ใช่ภาษีเงินได้) อยู่ดี เนื่องจากว่าอนุสัญญาภาษีซ้อนไม่มีผลเป็นการยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีประเภทอื่นๆ ที่บริษัทต่างประเทศมีหน้าที่ต้องชำระ ฉะนั้น ท่านควรศึกษาทำความเข้าใจในเรื่องภาษีของบริษัทต่างประเทศให้ถ่องแท้เพื่อให้เสียภาษีได้ถูกต้องและประหยัด แล้วเจอกันใหม่ในบทความฉบับหน้าครับ

ฝากครรภ์ คลอดบุตร ลดหย่อนบุตร ปี 2561 ... หักอย่างไร

(ตอนจบ)

ลิขสิทธิ์ของกรมสรรพากร ห้ามนำไปใช้ในการอ้างอิงเท่านั้น

การหักลดหย่อนบุตรตั้งแต่ปี 2561

เมื่อต้นปี 2560 ได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากรตามพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 44) พ.ศ. 2560 ซึ่งหนึ่งในเรื่องที่มีการแก้ไขคือการหักค่าลดหย่อนสำหรับบุตร โดยแต่เดิมการหักลดหย่อนบุตรจำกัดให้หักได้ไม่เกิน 3 คน แต่ที่แก้ไขใหม่สามารถหักได้โดยไม่จำกัดว่าเป็นกี่คน เพียงแต่มีหลักเกณฑ์ที่กำหนดเงื่อนไขของบุตรที่จะนำมาหักลดหย่อน และในปี 2561 ก็ได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากรตามพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 46) พ.ศ. 2561 กำหนดให้บุตรคนที่สองเป็นต้นไปที่เกิดตั้งแต่ปี 2561 มีสิทธิหักลดหย่อนได้เพิ่มขึ้นอีกเป็นคนละ 60,000 บาท

ดังนั้น การยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของปี 2561 และปีต่อๆ ไปการหักลดหย่อนสำหรับบุตรก็อาจเปลี่ยนไปจากเดิมบ้าง ที่จากเดิมการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของปี 2560 หักลดหย่อนบุตรได้คนละ 30,000 แต่การยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของปี 2561 เป็นต้นไป บุตรบางคนอาจหักลดหย่อนได้ 60,000 บาท ซึ่งต้องพิจารณาหลักเกณฑ์และเงื่อนไขตามกฎหมายที่ได้มีการปรับปรุงแก้ไขใหม่

การหักลดหย่อนสำหรับบุตรตามมาตรา 47 (1) (ค) แห่งประมวลรัษฎากรที่ได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมจนถึงปัจจุบันหักลดหย่อนได้ดังนี้

(1) บุตรชอบด้วยกฎหมายของผู้มีเงินได้ หรือบุตรชอบด้วยกฎหมายของสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ คนละ 30,000 บาท และสำหรับบุตรชอบด้วยกฎหมายตั้งแต่คนที่สองเป็นต้นไป ที่เกิดในหรือหลังปี พ.ศ. 2561 ให้หักลดหย่อนได้เพิ่ม

อีกคนละ 30,000 บาท โดยในการนับลำดับบุตร ให้นับลำดับของบุตรทุกคนไม่ว่าจะมีชีวิตอยู่หรือไม่ก็ตาม

(2) บุตรบุญธรรมของผู้มีเงินได้คนละ 30,000 บาท แต่รวมกันต้องไม่เกิน 3 คน

ในกรณีผู้มีเงินได้มีบุตรทั้งตาม (1) และ (2) การหักลดหย่อนสำหรับบุตรให้นำบุตรตาม (1) ทั้งหมดมาหักก่อน แล้วจึงนำบุตรตาม (2) มาหัก เว้นแต่ในกรณีผู้มีเงินได้มีบุตรตาม (1) ที่มีชีวิตอยู่รวมเป็นจำนวนตั้งแต่ 3 คนขึ้นไป จะนำบุตรตาม (2) มาหักไม่ได้ แต่ถ้าบุตรตาม (1) มีจำนวนไม่ถึง 3 คน ให้นำบุตรตาม (2) มาหักได้โดยเมื่อรวมกับบุตรตาม (1) แล้วต้องไม่เกิน 3 คน

การนับจำนวนบุตรให้นับเฉพาะบุตรที่มีชีวิตอยู่ตามลำดับอายุสูงสุดของบุตร โดยให้นับรวมทั้งบุตรที่ไม่อยู่ในเกณฑ์ได้รับการหักลดหย่อนด้วย

ตัวอย่างที่ 1 นายดำกับนางแดงมีบุตรที่เกิดระหว่างสมรส 2 คน คนแรกเกิดในปี 2558 คนที่สองเกิดในปี 2561 นอกจากนี้ นายดำยังมีบุตรที่ชอบด้วยกฎหมายที่เกิดกับภริยาคนเดิมอีก 1 คน ส่วนนางแดงก็มีบุตรที่เกิดกับสามีคนก่อน 2 คน ทั้งนี้ บุตรดังกล่าวยังมีชีวิตอยู่ ดังนั้น การนับจำนวนบุตรที่มีสิทธิหักลดหย่อนจึงมีจำนวนรวมทั้งสิ้น 5 คน ส่วนจะหักลดหย่อนได้กี่คนนั้นต้องดูเงื่อนไขบุตรที่มีสิทธิหักลดหย่อนต่อไป โดยการหักลดหย่อนบุตรที่เกิดในปี 2561 จำนวน 1 คน หักลดหย่อนได้ 60,000 บาท ส่วนบุตรคนอื่นถ้าอยู่ในเกณฑ์ที่หักลดหย่อนได้ก็จะหักได้คนละ 30,000 บาท

ตัวอย่างที่ 2 นายขาวกับนางเขียวเป็นสามีภริยาชอบด้วยกฎหมาย ก่อนที่ทั้งคู่จะจดทะเบียนสมรสกัน นายขาวมีบุตรชอบด้วยกฎหมายที่เกิดกับภริยาคนเดิมแล้ว 1 คน เกิดในปี 2555 ส่วนนางเขียวมีบุตรชอบด้วยกฎหมายของตนเองที่เกิดกับสามีคนเดิม 1 คนเช่นกัน โดยเกิดในปี 2556 โดยนายขาวกับนางเขียวมีบุตรที่เกิดระหว่างสมรส 2 คน คนที่หนึ่งเกิดในปี 2561 และคนที่สองเกิดในปี 2563 และนายขาวได้รับเด็กชายหนึ่งและเด็กหญิงสอง มาเป็นบุตรบุญธรรมโดยรับบุตรบุญธรรมทั้งสองคนในปี 2562 ทั้งนี้ บุตรทั้งหมดดังกล่าวยังมีชีวิตอยู่ ดังนั้น การนับจำนวนบุตรที่มีสิทธิหักลดหย่อน สำหรับนายขาวจึงมีสิทธิหักลดหย่อนบุตรได้จำนวนรวมทั้งสิ้น 4 คน โดยหักบุตรชอบด้วยกฎหมายที่เกิดในระหว่างสมรสกับนางเขียว 2 คน บุตรชอบด้วยกฎหมายของตนที่เกิดกับภริยาคนเดิม 1 คน และบุตรชอบด้วยกฎหมายของนางเขียวที่เกิดกับสามีคนเดิม 1 คน ส่วนบุตรบุญธรรมของตนเอง 2 คน ไม่สามารถนำมาหักลดหย่อนได้เนื่องจากมีบุตรชอบด้วยกฎหมายถึง 3 คนแล้ว

สำหรับนางเขียวมีสิทธิหักลดหย่อนบุตรได้จำนวนรวมทั้งสิ้น 4 คน โดยหักบุตรชอบด้วยกฎหมายที่เกิดในระหว่างสมรสกับนายขาว 2 คน บุตรชอบด้วยกฎหมายของตนที่เกิดกับสามีคนเดิม 1 คน และบุตรชอบด้วยกฎหมายของนายขาวที่เกิดกับภริยาคนเดิม 1 คน

ทั้งนี้ นายขาวและนางเขียวจะหักลดหย่อนได้กี่คนนั้นต้องดูเงื่อนไขบุตรที่มีสิทธิหักลดหย่อนต่อไป โดยการหักลดหย่อนบุตรที่เกิดขึ้นตั้งแต่ปี 2561 มีจำนวน 2 คน หักลดหย่อนได้คนละ 60,000 บาท ส่วนบุตรคนอื่นถ้าอยู่ในเกณฑ์ที่หักลดหย่อนได้ก็จะหักได้คนละ 30,000 บาท

เมื่อนับจำนวนบุตรที่จะนำมาหักลดหย่อนได้แล้ว การที่จะพิจารณาว่าจะหักได้กี่คน กฎหมายได้กำหนดเงื่อนไขไว้ดังนี้

(1) ให้หักลดหย่อนได้เฉพาะบุตรซึ่งมีอายุไม่เกิน 25 ปี และยังศึกษาอยู่ในมหาวิทยาลัยหรือขั้นอุดมศึกษา หรือซึ่งเป็นผู้เยาว์ หรือศาลสั่งให้เป็นคนไร้ความสามารถหรือเสมือนไร้ความสามารถอันอยู่ในความอุปการะเลี้ยงดู แต่มิให้หักลดหย่อนสำหรับบุตรดังกล่าวที่มีเงินได้พึงประเมินในปีที่ล่วงมาแล้วตั้งแต่ 30,000 บาทขึ้นไป โดยเงินได้พึงประเมินนั้นไม่เข้าลักษณะตามมาตรา 42

(2) การหักลดหย่อนสำหรับบุตรดังกล่าวให้หักได้ตลอดปีภาษี ไม่ว่ากรณีที่จะหักได้นั้นจะมีอยู่ตลอดปีภาษีหรือไม่ และในกรณีบุตรบุญธรรมนั้นให้หักลดหย่อนในฐานะบุตรบุญธรรมได้แค่ฐานะเดียว

ตัวอย่างที่ 1 นาย ก. กับนาง ข. เป็นสามีภริยาชอบด้วยกฎหมาย มีบุตรดังนี้

- บุตรที่เกิดระหว่างสมรส 4 คน คนที่หนึ่งอายุ 26 ปี เรียนในระดับปริญญาโทที่ต่างประเทศ คนที่สองอายุ 18 ปี เรียนในระดับปริญญาตรีในประเทศไทย คนที่สามอายุ 10 ปี กำลังศึกษาชั้นประถมปีที่ 4 คนที่ 4 เกิดในปี 2561 อายุ 8 เดือน
- นาย ก. รับบุตรบุญธรรมมาอุปการะ 1 คน อายุ 5 ปี กำลังเรียนในชั้นอนุบาล

ดังนั้น นาย ก. จึงหักลดหย่อนบุตรของตนเองได้ 3 คน เป็นบุตรชอบด้วยกฎหมายคนที่สอง คนที่สาม และคนที่สี่ ส่วนบุตรชอบด้วยกฎหมายคนที่หนึ่งหักไม่ได้เนื่องจากอายุเกิน 25 ปีแล้ว และเมื่อมีบุตรชอบด้วยกฎหมาย 3 คนขึ้นไปแล้ว จึงนำบุตรบุญธรรมมาหักลดหย่อนไม่ได้ รวมจำนวนเงินในการหักลดหย่อนได้ทั้งสิ้น 120,000 บาท (บุตรคนที่สองและคนที่สาม 30,000 x 2 = 60,000 บุตรคนที่สี่เกิดในปี 2561 หักได้ 60,000 บาท) ปัจจุบันค่าลดหย่อนเพื่อการศึกษาบุตรได้ยกเลิกไปแล้ว จึงหักได้เฉพาะค่าลดหย่อนบุตร

แนะนำหลักสูตร

Update การหัก ณ ที่จ่าย เงินเดือน ค่าจ้าง สวัสดิการ และประโยชน์อื่นๆ ของพนักงาน 2562 ที่ฝ่ายบัญชี ฝ่ายบุคคลต้องไม่พลาด

วันศุกร์ที่ 22 มีนาคม 2562 (เวลา 09.00-16.30 น.)
ณ โรงแรมแกรนด์ เมอร์เคียว ฟอร์จูน (ถ.รัชดาภิเษก)
โดย...อาจารย์ชุมพร เสนไสย
โทร. (02) 555-0700 กด 1 www.dst.co.th

สำหรับนาง ข. หักลดหย่อนบุตรของตนเองได้ 3 คน เป็นบุตรชอบด้วยกฎหมายคนที่สอง คนที่สาม และคนที่สี่ ส่วนบุตรชอบด้วยกฎหมายคนที่หนึ่งหักไม่ได้เนื่องจากอายุเกิน 25 ปีแล้ว รวมจำนวนเงินในการหักลดหย่อนได้ทั้งสิ้น 120,000 บาท (บุตรคนที่สองและคนที่สาม 30,000 x 2 = 60,000 บุตรคนที่สี่เกิดในปี 2561 หักได้ 60,000 บาท) ปัจจุบันค่าลดหย่อนเพื่อการศึกษาบุตรได้ยกเลิกไปแล้ว จึงหักได้เฉพาะค่าลดหย่อนบุตร

ตัวอย่างที่ 2 นาย ค. กับนาง ง. เป็นสามีภริยาชอบด้วยกฎหมาย มีบุตรดังนี้

- บุตรที่เกิดระหว่างสมรส 3 คน คนที่หนึ่งและคนที่สองเสียชีวิตไปเมื่อ 2 ปีที่แล้ว บุตรคนที่ 3 เกิดในปี 2561
- นาย ค. รับบุตรบุญธรรมมาอุปการะ 1 คน อายุ 5 ปี กำลังเรียนในชั้นอนุบาล

ดังนั้น นาย ค. จึงหักลดหย่อนบุตรชอบด้วยกฎหมายของตนเองได้ 1 คน เป็นบุตรชอบด้วยกฎหมายคนที่สาม ส่วนบุตรชอบด้วยกฎหมายคนที่หนึ่งและคนที่สองหักลดหย่อนไม่ได้เนื่องจากได้เสียชีวิตไปแล้วก่อนปีที่ใช้สิทธิหักลดหย่อน จึงไม่มีสิทธินำมาหักลดหย่อนและไม่นับเป็นจำนวนบุตรที่จะนำมาหักลดหย่อนได้ ดังนั้น การนับจำนวนบุตรชอบด้วยกฎหมายที่จะหักลดหย่อนได้จึงนับได้ 1 คน ซึ่งเป็นบุตรที่เกิดในปี 2561 (แต่เนื่องจากเมื่อนับรวมบุตรชอบด้วยกฎหมายที่มีชีวิตและเสียชีวิตไปแล้วถือเป็นบุตรชอบด้วยกฎหมายคนที่สาม จึงหักลดหย่อนได้ 60,000 บาท) และเมื่อนาย ค. มีบุตรชอบด้วยกฎหมายที่มีชีวิตอยู่เพียง 1 คน (ยังไม่เกิน 3 คน) จึงนำบุตรบุญธรรมที่มีอยู่ 1 คน มาหักลดหย่อนได้ 30,000 บาท รวมจำนวนเงินในการหักลดหย่อนได้ทั้งสิ้น 60,000 + 30,000 = 90,000 บาท ปัจจุบันค่าลดหย่อนเพื่อการศึกษาบุตรได้ยกเลิกไปแล้ว จึงหักได้เฉพาะค่าลดหย่อนบุตร

ส่วนนาง ง. หักลดหย่อนบุตรชอบด้วยกฎหมายของตนเองได้ 1 คน เป็นบุตรชอบด้วยกฎหมายคนที่สาม ส่วนบุตรชอบด้วยกฎหมายคนที่หนึ่งและคนที่สองหักลดหย่อนไม่ได้ เนื่องจากได้เสียชีวิตไปแล้วก่อนปีที่ใช้สิทธิหักลดหย่อน จึงไม่มีสิทธินำมาหักลดหย่อนและไม่นับเป็นจำนวนบุตรที่จะนำมาหักลดหย่อนได้ ดังนั้น การนับจำนวนบุตรชอบด้วยกฎหมายที่จะหักลดหย่อนได้

ห้ามมิให้ทำการดัดแปลงหรือนำไปใช้ในการอ้างอิงแก่บุคคลอื่น

จึงนับได้ 1 คน ซึ่งเป็นบุตรที่เกิดในปี 2561 (แต่เนื่องจากเมื่อนับรวมบุตรชอบด้วยกฎหมายที่มีชีวิตและเสียชีวิตไปแล้วถือเป็นบุตรชอบด้วยกฎหมายคนที่สาม จึงหักลดหย่อนได้ 60,000 บาท) ส่วนบุตรบุญธรรมหักลดหย่อนไม่ได้ เนื่องจากไม่ได้เป็นผู้รับบุตรบุญธรรม

ตัวอย่างที่ 3 นาย จ. กับนาง ฉ. ได้จดทะเบียนสมรสเป็นสามีภริยาชอบด้วยกฎหมาย โดยมีบุตรที่เกิดระหว่างสมรส 2 คน คนที่หนึ่งอายุ 3 ปี คนที่สองอายุ 1 ปี เกิดในปี 2561 ก่อนที่จะจดทะเบียนสมรสทั้งคู่ได้เคยมีสามีภริยาที่ชอบด้วยกฎหมายมาแล้ว และมีบุตรอันเกิดกับสามีภริยาเดิมนั้นดังนี้

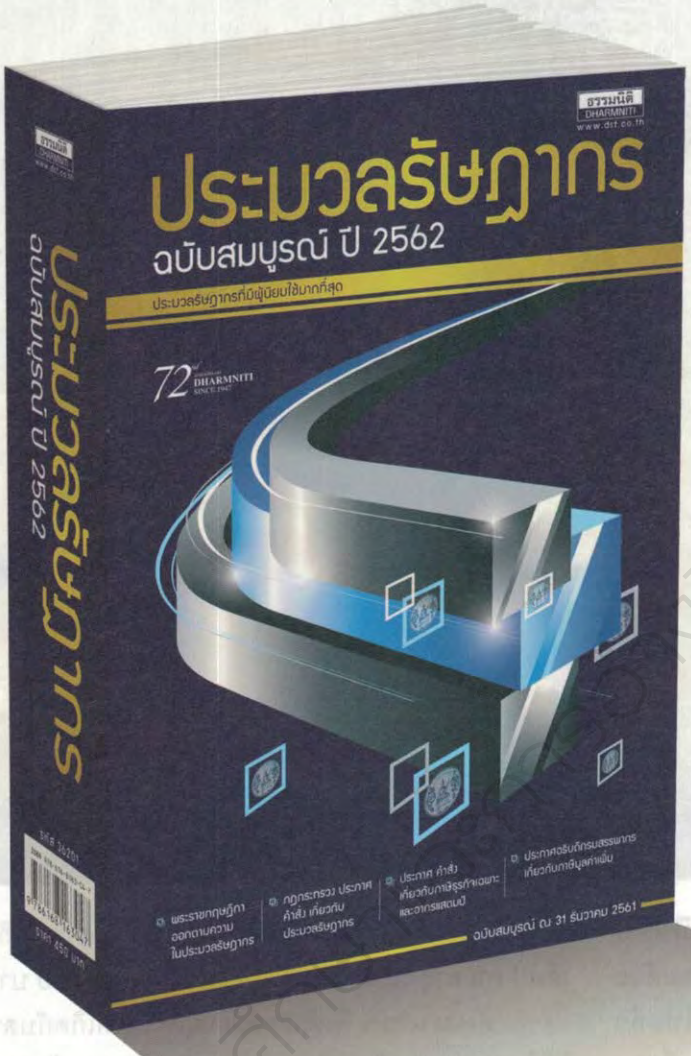
- นาย จ. มีบุตรอันเกิดกับภริยาเดิม 2 คน คนที่หนึ่งอายุ 14 ปี คนที่สองอายุ 9 ปี

- นาง ฉ. มีบุตรอันเกิดกับสามีเดิม 1 คน อายุ 10 ปี

ดังนั้น นาย จ. จึงหักลดหย่อนบุตรได้จำนวน 5 คน โดยเป็นบุตรชอบด้วยกฎหมายที่เกิดกับนาง ฉ. 2 คน (โดยมีบุตรชอบด้วยกฎหมายของนาย จ. คนที่ 4 ที่เกิดในปี 2561 หนึ่งคน หักได้ 60,000 บาท) เป็นบุตรชอบด้วยกฎหมายที่เกิดกับภริยาเดิม 2 คน และเป็นบุตรชอบด้วยกฎหมายของนาง ฉ. (เป็นบุตรที่ติดมากับนาง ฉ. ซึ่งในปีภาษีนี้เป็นภริยาชอบด้วยกฎหมายของนาย จ.) 1 คน รวมจำนวนเงินในการหักลดหย่อนได้ทั้งสิ้น (30,000 x 4) + 60,000 = 180,000 บาท

นาง ฉ. จะหักลดหย่อนบุตรได้จำนวน 5 คน โดยเป็นบุตรชอบด้วยกฎหมายที่เกิดกับนาย จ. 2 คน (โดยมีบุตรชอบด้วยกฎหมายของนาง ฉ. คนที่สาม ที่เกิดในปี 2561 หนึ่งคน หักได้ 60,000 บาท) เป็นบุตรชอบด้วยกฎหมายที่เกิดกับสามีเดิม 1 คน และเป็นบุตรชอบด้วยกฎหมายของนาย จ. (เป็นบุตรที่ติดมากับนาย จ. ซึ่งในปีภาษีนี้เป็นสามีชอบด้วยกฎหมายของนาง ฉ.) 2 คน รวมจำนวนเงินในการหักลดหย่อนได้ทั้งสิ้น (30,000 x 4) + 60,000 = 180,000 บาท

การใช้สิทธิหักลดหย่อนบุตรเป็นสิทธิตามกฎหมายเพื่อบรรเทาภาระภาษีของผู้มีเงินได้ ดังนั้น ผู้มีเงินได้ที่มีบุตรและสามารถใช้สิทธิหักลดหย่อนได้จึงควรใช้สิทธิดังกล่าวอย่างครบถ้วนตามที่กฎหมายกำหนด และไม่ควรละเลยในการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีในกรณีนี้อันเป็นจุดมุ่งหมายที่ภาครัฐต้องการให้มีบุตรกันมากขึ้นเพื่อเป็นฐานกำลังในการพัฒนาประเทศต่อไป



เทคนิคการใช้ประมวลรัษฎากรสำหรับนักบัญชี

(ตอนที่ 15)

คำอธิบายประมวลรัษฎากร รายมาตรา ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 3 เตรส แห่งประมวลรัษฎากร (ต่อ)

สำนักหอสมุดกลาง จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

17. ภาษีหัก ณ ที่จ่าย สำหรับการจ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) ที่เป็นรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย

จากรายละเอียดในข้อ 12/2 ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.4/2528 อาจสรุปการหักภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย สำหรับเงินได้พึงประเมินตาม**มาตรา** 40 (8) ในส่วนที่เป็นรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขายเป็นตารางได้ดังนี้

ประเภทเงินได้พึงประเมิน	ผู้จ่ายเงินได้ที่มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย	ผู้มีเงินได้/ผู้ถูกหัก ณ ที่จ่าย	อัตราภาษี (ร้อยละ)
มาตรา 40 (8) รางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ จากการส่งเสริมการขาย	บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น	ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล	3.0

17.1 ผู้จ่ายเงินได้ที่มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย ได้แก่

17.1.1 "บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล"

17.1.2 นิติบุคคลอื่นที่มิใช่รัฐบาล หรือองค์การของรัฐบาลตาม**มาตรา** 2 เช่น มูลนิธิหรือสมาคม สภากาชาดไทย วัดวาอาราม สหกรณ์ สภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย สภาแรงงาน สภาสตรีสงเคราะห์แห่งประเทศไทย หอการค้าไทย สภาทนายความ สภาวิชาชีพบัญชี เป็นต้น

17.2 เงินได้พึงประเมินที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ได้แก่ เงินได้พึงประเมินตาม**มาตรา** 40 (8) เฉพาะที่เป็นรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขายเป็นผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการซึ่งเป็นผู้บริโภคโดยตรง โดยมิได้มีวัตถุประสงค์ที่จะนำไปขายต่อไป ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินดังกล่าวไม่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย แต่อย่างใด เช่น

17.2.1 เงินส่วนลด หรือรางวัลที่เจ้าของสินค้ากำหนดจ่ายเมื่อตัวแทนจำหน่ายสินค้า หรือผู้ซื้อสินค้าจากเจ้าของสินค้าเพื่อนำไปขายต่อ ซื้อสินค้าจากเจ้าของสินค้าได้ตามเป้า เช่น

(1) บริษัท ก. จำกัด ขายสินค้าโดยขายส่งให้ตัวแทนจำหน่าย ตั้งเป้าในการขายสินค้าว่าเมื่อตัวแทนจำหน่ายสั่งซื้อสินค้าครบตามจำนวนเงินที่กำหนด บริษัทจะจ่ายรางวัลหรือค่าส่งเสริมการขาย หรือส่วนลดภายหลังเป็นอัตราร้อยละของยอดซื้อ หรือตามจำนวนเงินที่กำหนด

(2) บริษัท ข. จำกัด ได้ขายสินค้าโดยมีเงื่อนไขท้ายประกาศราคาผลิตภัณฑ์ระบุว่า หากลูกค้าซื้อสินค้าได้ตามเป้ามีจำนวนรวมกันเกิน 500,000 หน่วย จะให้ส่วนลดหน่วยละ 0.05 บาท จากราคาประกาศ

(3) ห้างฯ ประกอบกิจการค้าปลีกน้ำมัน ได้ซื้อน้ำมันหรือผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียมได้ตามเป้าที่บริษัท ก. จำกัด ผู้จัดจำหน่ายน้ำมันกำหนดไว้ โดยบริษัท ก. จำกัด จะให้เงินจำนวนหนึ่งเป็นส่วนลดซึ่งคำนวณจากยอดซื้อตอนสิ้นเดือน โดยจะออกใบลดหนี้ทางการค้าให้แก่ห้างฯ ซึ่งใบลดหนี้ดังกล่าวห้างฯ สามารถนำไปซื้อน้ำมันในครั้งต่อไปโดยหักจากยอดหนี้ค้างชำระค่าน้ำมัน ส่วนลดที่ห้างฯ ได้รับจากบริษัท ก. จำกัด ถือเป็นส่วนลดที่ได้รับเนื่องจากการส่งเสริมการขาย

(4) บริษัท ข. จำกัด เป็นผู้จัดจำหน่ายยา ได้ซื้อยาจากบริษัท ค. จำกัด ซึ่งเป็นผู้นำเข้า โดยบริษัท ค. จำกัด ได้ให้ส่วนลดแก่บริษัท ข. จำกัด ในอัตราร้อยละ 35 ของราคาสินค้าที่บริษัท ข. จำกัด สั่งซื้อโดยให้บริษัท ข. จำกัด รวบรวมยอดส่วนลดในแต่ละเดือนแล้วจัดส่งใบแจ้งหนี้เรียกเก็บเงินไปยังบริษัท ค. จำกัด

17.2.2 รางวัลหรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย เช่น

(1) บริษัท ข. จำกัด จัดโปรโมชั่น เพื่อช่วยตัวแทนจำหน่ายสินค้าของตนเองระบายสินค้ารุ่นเก่าออกจากสต๊อก

โดยกำหนดว่า เมื่อตัวแทนจำหน่ายขายสินค้ารุ่นนั้นได้ บริษัทจะจ่ายเป็นค่า Subsidize มูลค่า 500 บาท ต่อสินค้า 1 เครื่อง ถือเป็นรางวัลหรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากส่งเสริมการขาย

(2) บริษัท ค. จำกัด มีนโยบายส่งเสริมการขาย โดยจะให้รางวัลแก่ตัวแทนจำหน่ายในวาระพิเศษตามธรรมเนียมปฏิบัติทางการค้า เช่น ในโอกาสครบรอบเป็นตัวแทนจำหน่ายได้ 3 ปี ถือเป็นรางวัลหรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย

17.3 ผู้มีเงินได้ที่ต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย และอัตราภาษีหัก ณ ที่จ่าย

ให้ผู้จ่ายเงินได้ที่จ่ายเงินได้พึงประเมินให้แก่ผู้มีเงินได้ดังต่อไปนี้ คำนวณหักภาษี ณ ที่จ่าย และนำส่งในอัตราร้อยละ 3.0 ของยอดเงินได้

17.3.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ได้แก่

(1) บุคคลธรรมดา

(2) ผู้ถึงแก่ความตายระหว่างปีภาษี

(3) กองมรดกที่ยังมิได้แบ่ง

(4) ห้างหุ้นส่วนสามัญ หรือคณะบุคคลที่มิใช่นิติบุคคล

17.3.2 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย

17.3.3 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศและประกอบกิจการในประเทศไทย

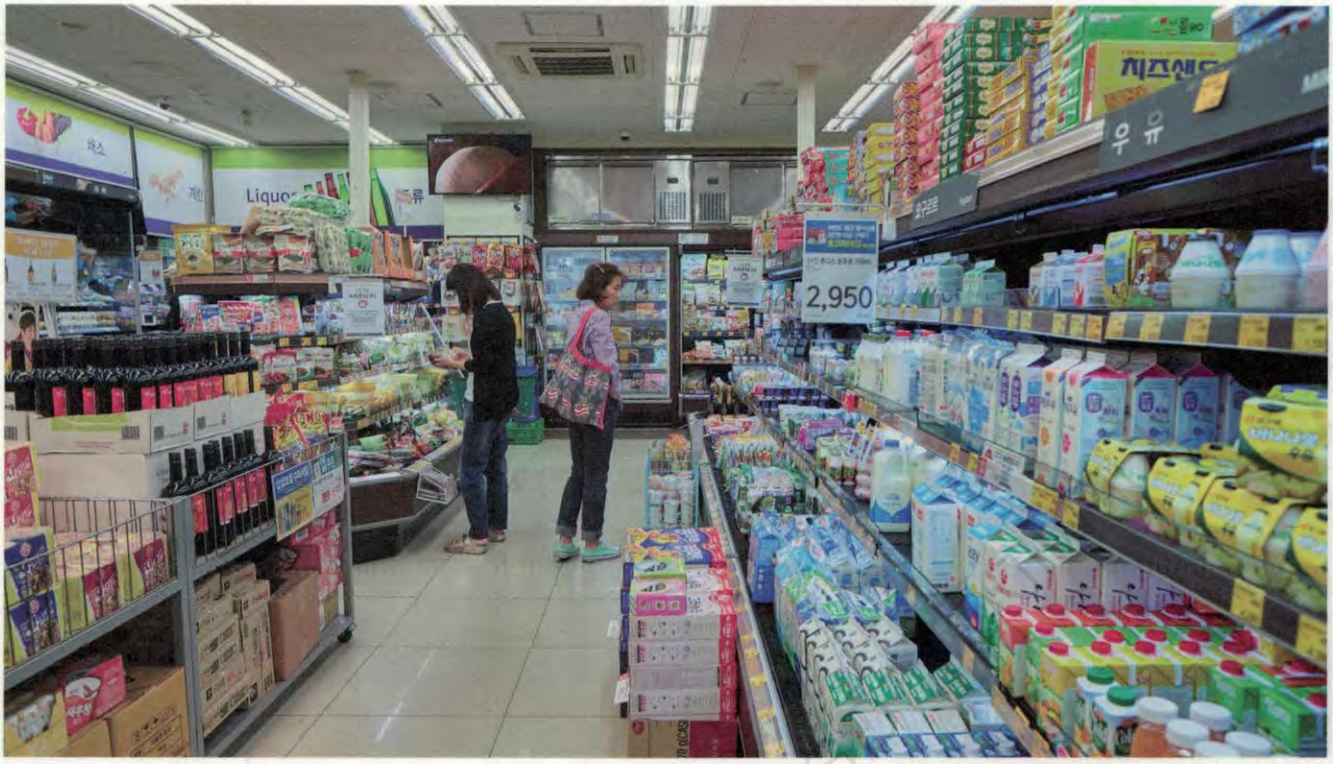
อนึ่ง ในกรณีที่ผู้ได้รับเงินได้พึงประเมินที่เป็นรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขายเป็นผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการซึ่งเป็นผู้บริโภค หรือเป็นผู้ประกอบการที่นำสินค้าหรือบริการไปใช้ในการประกอบกิจการของตนเองโดยตรง โดยมิได้มีวัตถุประสงค์ที่จะนำไปขายต่อ ผู้จ่ายเงินได้ไม่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย แต่อย่างใด

นอกจากนี้ กรณีเจ้าของสินค้าขายสินค้าโดยให้ส่วนลดหรือค่าลดหย่อนภายหลังจากที่ขายสินค้าไปแล้ว ซึ่งเป็นส่วนลดเงินสด เช่น บริษัท ก. จำกัด ขายเครื่องคอมพิวเตอร์พร้อมติดตั้งมูลค่า 350,000 บาท มีเงื่อนไขการชำระราคาค่าสินค้าว่า ถ้าชำระภายใน 2 เดือน จะลดให้ 2,000 บาท กรณีดังกล่าวไม่เข้าลักษณะเป็นการจ่ายเงินได้พึงประเมินที่เป็นรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย ผู้จ่ายเงินไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย แต่จะต้องระบุเงื่อนไขส่วนลดเงินสดไว้ในใบส่งของ ใบแจ้งหนี้ หรือใบกำกับภาษีให้ชัดเจน และต้องเป็นการให้ส่วนลดที่เป็นปกติตามประเพณีทางการค้าด้วย

17.4 กรมสรรพากรได้วางแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย กรณีการจ่ายรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย ตาม**ข้อ 12/2** ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.4/2528 ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.118/2545 เรื่อง การหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย และการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการจ่ายรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย ลงวันที่ 5 พฤศจิกายน พ.ศ. 2545 ดังต่อไปนี้

17.4.1 กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น ได้ขายสินค้าให้แก่ผู้ซื้อซึ่งได้ซื้อสินค้าไปโดยมีวัตถุประสงค์ที่จะนำไปขายต่อ หรือตามพฤติการณ์ผู้ซื้อได้ซื้อสินค้าไปโดยมีวัตถุประสงค์ที่จะนำไปขายต่อ เช่น ผู้ซื้อสินค้าเป็นผู้ประกอบการขายปลีกหรือขายส่งสินค้าหรือผู้แทนจำหน่าย เมื่อผู้ขายสินค้าดังกล่าวจ่ายรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย ซึ่งอาจเป็นสัญญาระยะยาว ผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 3.0 ของรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย รางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย ตามวรรคหนึ่ง หมายถึง เงินอุดหนุน เงินสนับสนุน เงินช่วยเหลือ เงินส่วนลด หรือเงินอื่นใดในลักษณะทำนองเดียวกันที่ผู้ขายสินค้าซึ่งเป็นผู้ผลิตหรือผู้จัดจำหน่ายได้จ่ายให้แก่ผู้ซื้อสินค้าซึ่งเป็นผู้แทนจำหน่ายที่ซื้อสินค้าโดยมีวัตถุประสงค์ที่จะนำไปขายต่อ ทั้งนี้ ไม่ว่าเงินดังกล่าวจะคำนวณจากฐานการซื้อขายหรือคำนวณจากฐานอื่นใด เพื่อให้มีผลต่อการขาย การลดต้นทุน หรือลดรายจ่าย ของผู้ซื้อซึ่งเป็นผู้แทนจำหน่าย (**ข้อ 2**) เช่น

(1) บริษัท ก. จำกัด และบริษัทผู้แทนจำหน่าย มีข้อตกลงว่า เพื่อเป็นการส่งเสริมการขายสินค้า บริษัท ก. จำกัด จะใช้คูปองติดกับตัวสินค้าเป็นส่วนลดเงินสด เมื่อลูกค้านำสินค้าพร้อมคูปองมาชำระเงิน บริษัทผู้แทนจำหน่ายจะให้ส่วนลดเงินสดตามราคาคูปองนั้น และบริษัทผู้แทนจำหน่ายจะได้รับเงินชดเชยส่วนลดเงินสดตามคูปองนั้นคืนจากบริษัท ก. จำกัด เงินดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย บริษัท ก. จำกัด จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย



(2) บริษัท ข. จำกัด ประกอบกิจการขายสินค้าอุปโภคบริโภค บริษัท ข. จำกัด ได้ขายสินค้าให้แก่ร้านค้าสะดวกซื้อ ซึ่งประกอบกิจการค้าปลีก มีข้อตกลงว่าร้านค้าฯ ไม่สามารถนำสินค้าจากแหล่งอื่นมาขาย จะต้องขายสินค้าของบริษัท ข. จำกัด เท่านั้น โดยบริษัท ข. จำกัด ต้องจ่ายค่าสิทธิประโยชน์ในการจำหน่ายสินค้าและจ่ายค่าธรรมเนียมสินค้าแรกเข้า (Entrance Fee) ให้แก่ร้านค้าฯ เงินดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย บริษัท ข. จำกัด จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

(3) บริษัท ค. จำกัด และบริษัทผู้แทนจำหน่าย มีข้อตกลงว่า เพื่อเป็นหลักประกันการชำระหนี้ค่าสินค้าที่บริษัทผู้แทนจำหน่ายซื้อจากบริษัท ค. จำกัด บริษัท ค. จำกัด ได้กำหนดให้บริษัทผู้แทนจำหน่ายซึ่งชำระหนี้ด้วยตั๋วสัญญาใช้เงินนำตั๋วสัญญาใช้เงินดังกล่าวให้ธนาคารรับรองตั๋ว เมื่อบริษัทผู้แทนจำหน่ายชำระค่าธรรมเนียมให้แก่ธนาคารแล้ว บริษัท ค. จำกัด จะจ่ายเงินช่วยเหลือค่าธรรมเนียมการรับรองตั๋วสัญญาใช้เงินทั้งหมดให้แก่บริษัทผู้แทนจำหน่ายในภายหลัง เงินดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย บริษัท ค. จำกัด จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

(4) บริษัท ง. จำกัด และบริษัทผู้แทนจำหน่าย มีข้อตกลงว่า บริษัท ง. จำกัด มีนโยบายยกเลิกคลังสินค้าทั่วประเทศ และใช้สำนักงานใหญ่ที่ตั้งอยู่ในกรุงเทพมหานครเป็นศูนย์กลางในการติดต่อกับบริษัทผู้แทนจำหน่าย เป็นผลทำให้บริษัทผู้แทนจำหน่ายจะต้องจ่ายค่าโทรศัพท์เพิ่มขึ้น เนื่องจากบริษัทผู้แทนจำหน่ายทั่วประเทศซึ่งต้องการติดต่อกับบริษัท ง. จำกัด จะต้องโทรศัพท์ถึงสำนักงานใหญ่ที่ตั้งอยู่ในกรุงเทพมหานคร บริษัท ง. จำกัด จึงจ่ายเงินชดเชยส่วนต่างค่าโทรศัพท์ในส่วนที่เกินจากค่าโทรศัพท์ในเขตพื้นที่เดียวกันให้แก่บริษัทผู้แทนจำหน่าย เงินดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย บริษัท ง. จำกัด จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

(5) บริษัท จ. จำกัด ประกอบกิจการขายสินค้าอุปโภคบริโภคโดยส่งสินค้าถึงบริษัทผู้แทนจำหน่าย ต่อมามีข้อตกลงกับบริษัทผู้แทนจำหน่ายว่า หากบริษัทผู้แทนจำหน่ายซื้อสินค้าจากบริษัท จ. จำกัด โดยขนสินค้าเอง บริษัท จ. จำกัด จะจ่ายเงินช่วยเหลือค่าขนส่งให้แก่บริษัทผู้แทนจำหน่าย หรือจะลดราคาสินค้าให้แก่บริษัทผู้แทนจำหน่าย เงินดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย บริษัท จ. จำกัด จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

(6) บริษัท ฉ. จำกัด ประกอบกิจการขายกระเบื้องและเครื่องสุขภัณฑ์ มีข้อตกลงกับบริษัทผู้แทนจำหน่ายว่า กรณีบริษัทผู้แทนจำหน่ายนำสินค้าที่ซื้อจากบริษัท ฉ. จำกัด ไปจัดแสดงหรือติดตั้งให้เห็นสภาพการใช้งานจริง เช่น ปูกระเบื้องและติดตั้งเครื่องสุขภัณฑ์เพื่อจัดแสดงเป็นห้องน้ำ กรณีดังกล่าว เมื่อบริษัทผู้แทนจำหน่ายจ่ายค่าก่อสร้างให้แก่ผู้รับเหมาก่อสร้างไปแล้ว บริษัท ฉ. จำกัด จะจ่ายเงินช่วยเหลือค่าก่อสร้างให้แก่บริษัทผู้แทนจำหน่าย เงินดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย บริษัท ฉ. จำกัด จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

(7) บริษัท ช. จำกัด ประกอบกิจการขายสินค้า ได้มีการจัดสัมมนาให้แก่บริษัทผู้แทนจำหน่ายเพื่อแนะนำสินค้าใหม่หรือเพื่อเพิ่มความรู้ความเข้าใจในสินค้าที่บริษัทผู้แทนจำหน่ายซื้อจากบริษัท ช. จำกัด ไปจำหน่าย และบางกรณีก็ได้จัดสัมมนาให้ความรู้ในการประกอบธุรกิจ ซึ่งทั้งสองกรณีบริษัท ช. จำกัด มิได้เรียกเก็บค่าสัมมนาจากบริษัทผู้แทนจำหน่าย และได้จ่ายเงินช่วยเหลือค่าเดินทางและค่าที่พักให้แก่บริษัทผู้แทนจำหน่ายด้วย เงินดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย บริษัท ช. จำกัด จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

(8) บริษัท ซ. จำกัด ประกอบกิจการขายยางรถยนต์ มีข้อตกลงกับบริษัทผู้แทนจำหน่ายว่า กรณีบริษัทผู้แทนจำหน่ายซื้อยางรถยนต์จากบริษัท ซ. จำกัด ไปเพื่อขายได้ตามเป้าที่กำหนด บริษัท ซ. จำกัด จะจ่ายส่วนลดภายหลัง (Rebate) โดยจะจ่ายในลักษณะเป็นใบลดหนี้ (Credit Note) เพื่อให้บริษัทผู้แทนจำหน่ายนำมาชำระหนี้ค่าซื้อยางรถยนต์ในคราวต่อไป เงินดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย บริษัท ซ. จำกัด จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

(9) บริษัท ฌ. จำกัด เป็นผู้นำเข้ายาจากต่างประเทศ มีข้อตกลงกับบริษัทผู้แทนจำหน่ายว่า บริษัท ฌ. จำกัด จะให้ส่วนลดแก่บริษัทผู้แทนจำหน่ายในอัตราร้อยละ 35 ของราคาสินค้าที่บริษัทผู้แทนจำหน่ายซื้อจากบริษัท ฌ. จำกัด โดยให้บริษัทผู้แทนจำหน่ายรวบรวมยอดส่วนลดในแต่ละเดือนแล้วจัดส่งใบแจ้งหนี้เรียกเก็บเงินไปยังบริษัท ฌ. จำกัด เงินดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย บริษัท ฌ. จำกัด จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

(10) บริษัท ญ. จำกัด ประกอบกิจการขายโทรศัพท์เคลื่อนที่ มีข้อตกลงกับบริษัทผู้แทนจำหน่ายว่า กรณีบริษัทผู้แทนจำหน่ายสามารถขายสินค้ารุ่นเก่าออกจากสต๊อกได้ บริษัท ญ. จำกัด จะจ่ายเป็นค่าอุดหนุน (Subsidize) มูลค่า 500 บาท ต่อ 1 เครื่อง

เงินดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย บริษัท ญ. จำกัด จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

17.4.2 กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่นตามข้อ 17.4.1 จ่ายรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย โดยจ่ายในลักษณะเป็นสิ่งของ ผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในวันที่ที่มีการส่งมอบสิ่งของ โดยคำนวณมูลค่าของสิ่งของตามราคาหรือค่าอันพึงมีในวันที่ส่งมอบของนั้น ตามมาตรา 9 ทวิ (**ข้อ 2**)

17.4.3 กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่นตามข้อ 17.4.1 จ่ายรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย โดยจ่ายในลักษณะเป็นใบลดหนี้ ผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามวันที่ที่ออกใบลดหนี้นั้น (**ข้อ 3**)

17.4.4 กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่นตามข้อ 17.4.1 ได้ขายสินค้าให้แก่ผู้ซื้อซึ่งซื้อสินค้าโดยมีวัตถุประสงค์ที่จะนำไปขายต่อ โดยมีการแถมสินค้าไปพร้อมกับสินค้าที่ขาย ซึ่งมูลค่าของสินค้าที่แถมไม่เกินมูลค่าของสินค้าที่ขาย ไม่ว่าสินค้าที่แถมนั้นจะเป็นสินค้าประเภทและชนิดเดียวกับสินค้าที่ขายหรือไม่ ผู้ขายสินค้าไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย สำหรับมูลค่าของสินค้าที่แถม (**ข้อ 4**)

17.4.5 กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่นตามข้อ 17.4.1 ได้ขายสินค้าให้แก่ผู้ซื้อ ซึ่งซื้อสินค้าโดยมีวัตถุประสงค์ที่จะนำไปขายต่อ โดยมีข้อตกลงให้ส่วนลดหรือค่าลดหย่อนภายหลังจากที่ขายสินค้าไปแล้วซึ่งเป็นส่วนลดเงินสด หากการให้ส่วนลดดังกล่าวเป็นการให้ส่วนลดที่เป็นปกติตามประเพณีทางการค้า และได้มีการระบุเงื่อนไขส่วนลดเงินสดไว้ในใบส่งของ ใบแจ้งหนี้ หรือใบกำกับภาษีให้ชัดเจน ส่วนลดดังกล่าว ไม่เข้าลักษณะเป็นรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย ผู้จ่ายเงินไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย (**ข้อ 5**)

ตัวอย่าง บริษัท ก. จำกัด ประกอบกิจการขายเครื่องคอมพิวเตอร์พร้อมติดตั้งมูลค่า 350,000 บาท มีเงื่อนไขการชำระราคาค่าสินค้าว่า ถ้าชำระภายใน 2 เดือน จะลดให้ 2,000 บาท หากบริษัท ก. จำกัด ได้ระบุเงื่อนไขส่วนลดไว้ในใบส่งของ ใบแจ้งหนี้ หรือใบกำกับภาษีให้ชัดเจน บริษัท ก. จำกัด ไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

17.4.6 กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่นตามข้อ 17.4.1 ได้ขายสินค้าให้แก่ผู้ซื้อดังต่อไปนี้ เมื่อผู้ขายสินค้าดังกล่าวจ่ายรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย ผู้จ่ายเงินไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

(1) กรณีการขายสินค้าที่ผู้ขายทราบโดยชัดแจ้งว่าเป็นการขายให้แก่ผู้ซื้อสินค้าซึ่งเป็นผู้บริโภคโดยตรง และได้ขายในปริมาณซึ่งตามปกติวิสัยของผู้บริโภคนั้นจะนำสินค้าไปบริโภคหรือใช้สอย โดยมิได้มีวัตถุประสงค์ที่จะนำไปขายต่อ เช่น ผู้ซื้อได้ซื้อสินค้าเพียงเล็กน้อย เป็นต้น

(2) กรณีการขายสินค้าที่ผู้ขายทราบโดยชัดแจ้งว่าเป็นการขายให้แก่ผู้ซื้อสินค้าซึ่งเป็นผู้ประกอบการที่นำสินค้าไปใช้ในการประกอบกิจการของตนเองโดยตรง โดยมิได้มีวัตถุประสงค์ที่จะนำไปขายต่อ เช่น การขายอาหารสัตว์ให้แก่ผู้ประกอบการเลี้ยงสัตว์ เป็นต้น

กรณีดังกล่าว ไม่ใช้บังคับกับกรณีผู้ซื้อสินค้าเป็นผู้แทนจำหน่ายของผู้ขายซึ่งซื้อสินค้าเพื่อนำไปใช้ในการประกอบกิจการของตนเองโดยตรง

ตัวอย่าง บริษัท ฎ. จำกัด ขายสินค้าให้แก่บริษัทผู้แทนจำหน่าย ซึ่งโดยปกติบริษัทผู้แทนจำหน่ายซื้อสินค้าโดยมีวัตถุประสงค์ที่จะนำไปขายต่อ แต่ในบางกรณีบริษัทผู้แทนจำหน่ายต้องการซื้อสินค้าของบริษัท ฎ. จำกัด เพื่อนำไปใช้ในการประกอบกิจการของบริษัทผู้แทนจำหน่าย กรณีดังกล่าว เมื่อบริษัท ฎ. จำกัด จ่ายเงินรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย บริษัท ฎ. จำกัด มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

17.4.7 ให้นำความในข้อ 17.4.1 ถึงข้อ 17.4.6 มาใช้บังคับสำหรับการจ่ายรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่นได้ให้บริการแก่ผู้รับบริการซึ่งผู้ให้บริการทราบโดยชัดแจ้งว่าผู้รับบริการนั้นมีวัตถุประสงค์ที่จะให้บริการต่อ หรือตามพฤติการณ์ผู้รับบริการมีวัตถุประสงค์ที่จะให้บริการต่อแน่นอน (**ข้อ 7**)

17.4.8 รางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขายตามข้อ 17.4.1 ไม่เข้าลักษณะเป็นค่าตอบแทนจากการขายสินค้าหรือการให้บริการ ตามมาตรา 77/1 (8) และมาตรา 77/1 (10) ผู้รับจึงไม่ต้องนำเงินรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขายดังกล่าวไปรวมคำนวณมูลค่าของฐานภาษีตามมาตรา 79 (**ข้อ 8**)

18. ภาษีหัก ณ ที่จ่าย สำหรับเงินได้ตามมาตรา 40 (8) ที่เป็นค่าเบี้ยประกันวินาศภัย

จากรายละเอียดใน**ข้อ 12/3** ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.4/2528 อาจสรุปการหักภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย สำหรับเงินได้พึงประเมินตาม**มาตรา 40 (8)** ในส่วนที่เป็นค่าเบี้ยประกันวินาศภัยเป็นตารางได้ดังนี้

ประเภทเงินได้พึงประเมิน	ผู้จ่ายเงินได้ที่มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย	ผู้มีเงินได้/ผู้ถูกหัก ณ ที่จ่าย	อัตราภาษี (ร้อยละ)
มาตรา 40 (8) ที่เป็นค่าเบี้ยประกันวินาศภัย	บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่น	บริษัทรับประกันวินาศภัย	1.0

18.1 ผู้จ่ายเงินได้ที่มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย ได้แก่

18.1.1 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

18.1.2 นิติบุคคลอื่นที่มิใช่รัฐบาล หรือองค์การของรัฐบาลตาม**มาตรา 2** เช่น มูลนิธิหรือสมาคม สภากาชาดไทย วัดวาอาราม สหกรณ์ สภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย สภาแรงงาน สภาสตรีสงเคราะห์แห่งประเทศไทย หอการค้าไทย สภาทนายความ สภาวิชาชีพบัญชี เป็นต้น

18.2 เงินได้พึงประเมินที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ได้แก่ ค่าเบี้ยประกันวินาศภัย

18.2.1 ค่าเบี้ยประกันอัคคีภัย ค่าเบี้ยประกันภัยรถยนต์ ค่าเบี้ยประกันภัยในการขนส่งสินค้า

18.2.2 ค่าเบี้ยประกันสุขภาพ

การประกอบธุรกิจรับประกันวินาศภัย ถือเป็นการให้บริการที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ตาม**มาตรา 77/1** (10) ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2542 เป็นต้นมา บริษัทผู้รับประกันภัยต้องนำมูลค่าทั้งหมดที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการให้บริการ รวมถึงเงิน ทรัพย์สิน ค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือประโยชน์ใดๆ ซึ่งอาจคำนวณได้เป็นเงินมารวมเป็นฐานในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มตาม**มาตรา 79** ดังนั้น ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม บริษัทผู้รับประกันภัยจะต้องนำค่าเบี้ยประกันภัยและค่าอากรแสตมป์ที่ได้รับจากผู้เอาประกันภัยมารวมคำนวณเป็นฐานภาษีมูลค่าเพิ่มทั้งหมด และเมื่อบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่นเป็นผู้จ่ายเงินค่าเบี้ยประกันภัยและค่าอากรแสตมป์ ก็ต้องคำนวณหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 1.0 ของยอดเงินที่จ่ายดังกล่าว ทั้งนี้สำหรับยอดก่อนค่าภาษีมูลค่าเพิ่ม

กรณีบริษัทประกันวินาศภัยประกอบธุรกิจประกันอุบัติเหตุส่วนบุคคลและประกันสุขภาพโดยแยกเป็นกรมธรรม์เดี่ยวจะต้องเสียภาษีดังนี้

(1) กรณีกรมธรรม์ประกันอุบัติเหตุส่วนบุคคล หรือกรณีกรมธรรม์ประกันอุบัติเหตุส่วนบุคคลและประกันสุขภาพอยู่ในกรมธรรม์เดียวกัน ถือเป็นการประกอบกิจการประกันชีวิต ซึ่งอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตาม**มาตรา 91/2** (3) จึงไม่ต้องถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

(2) กรณีกรมธรรม์ประกันสุขภาพ ถือเป็นการประกอบกิจการประกันวินาศภัย ซึ่งต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตาม**มาตรา 77/2** จึงต้องถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 1.0

18.3 ผู้มีเงินได้ที่ต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย และอัตราภาษีหัก ณ ที่จ่าย

ให้ผู้จ่ายเงินได้ที่จ่ายเงินได้พึงประเมินให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งประกอบกิจการรับประกันวินาศภัย

ตามกฎหมายว่าด้วยการประกันวินาศภัยในประเทศไทยคำนวณหักภาษี ณ ที่จ่าย และนำส่งในอัตราร้อยละ 1.0 ของยอดเงินได้

19. ภาษีหัก ณ ที่จ่าย สำหรับการจ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) ค่าซื้ออัญมณี

จากรายละเอียดใน**ข้อ 12/5** ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.4/2528 อาจสรุปการหักภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย สำหรับเงินได้พึงประเมินตาม**มาตรา 40 (8)** ในส่วนที่เป็นค่าซื้ออัญมณีเป็นตารางได้ดังนี้

ประเภทเงินได้พึงประเมิน	ผู้จ่ายเงินได้ที่มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย	ผู้มีเงินได้/ผู้ถูกหัก ณ ที่จ่าย	อัตราภาษี (ร้อยละ)
มาตรา 40 (8) ที่เป็นค่าซื้อพลอย ทับทิม มรกต บุษราคัม โกเมน โอปอล นิล เพทาย ไพฑูรย์ หยก และอัญมณีที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน เฉพาะที่ยังมิได้เจียระไน แต่ไม่รวมถึงสิ่งทำเทียมวัตถุดังกล่าวหรือที่ทำขึ้นใหม่ เพชร ไข่มุก และสิ่งทำเทียมเพชรหรือไข่มุกหรือที่ทำขึ้นใหม่ (ข้อ 12/5)	บุคคลบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มิใช่นิติบุคคล	ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาซึ่งมิใช่ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มิใช่นิติบุคคลและมิได้เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ใช้สิทธิยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 311) พ.ศ. 2540	1.0

19.1 ผู้จ่ายเงินได้ที่มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย ได้แก่

19.1.1 บุคคลธรรมดา

19.1.2 ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มิใช่นิติบุคคล

19.1.3 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

19.1.4 นิติบุคคลอื่นที่มิใช่รัฐบาล หรือองค์การของรัฐบาลตาม**มาตรา 2** เช่น มูลนิธิหรือสมาคม สภากาชาดไทย วัดวาอาราม สหกรณ์ สภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย สภาแรงงาน สภาสตรีสงเคราะห์แห่งประเทศไทย หอการค้าไทย สภาทนายความ สภาวิชาชีพบัญชี เป็นต้น

19.2 เงินได้พึงประเมินที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ได้แก่ ค่าซื้อพลอย ทับทิม มรกต บุษราคัม โกเมน โอปอล นิล เพทาย ไพฑูรย์ หยก และอัญมณีที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน เฉพาะที่ยังมิได้เจียระไน แต่ไม่รวมถึงสิ่งทำเทียมวัตถุดังกล่าวหรือที่ทำขึ้นใหม่ เพชร ไข่มุก และสิ่งทำเทียมเพชรหรือไข่มุกหรือที่ทำขึ้นใหม่ ทั้งนี้ เฉพาะที่จ่ายตั้งแต่วันที่ 26 พฤษภาคม พ.ศ. 2553 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2554

19.3 ผู้มีเงินได้ที่ต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย และอัตราภาษีหัก ณ ที่จ่าย

ให้ผู้จ่ายเงินได้ที่จ่ายเงินได้พึงประเมินให้แก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งมิใช่ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มิใช่นิติบุคคลและมิได้เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ใช้สิทธิยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 311) พ.ศ. 2540 คำนวณหักภาษี ณ ที่จ่าย และนำส่งในอัตราร้อยละ 1.0 ของยอดเงินได้

อย่างไรก็ตาม การคำนวณภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ดังกล่าว ไม่รวมถึงการจ่ายเงินได้เพื่อซื้อพลอย ทับทิม มรกต บุษราคัม โกเมน โอปอล นิล เพทาย ไพฑูรย์ หยก และอัญมณีที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน เฉพาะที่ยังมิได้เจียระไน แต่ไม่รวมถึงสิ่งทำเทียมวัตถุดังกล่าวหรือที่ทำขึ้นใหม่ เพชร ไข่มุก และสิ่งทำเทียมเพชรหรือไข่มุกหรือที่ทำขึ้นใหม่ ให้แก่ผู้จ่ายเงินได้ซึ่งเป็นผู้ซื้อสินค้าไปเพื่อการบริโภค โดยไม่มีวัตถุประสงค์ที่จะนำไปขายต่อ

(**ข้อ** 12/5 แก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.181/2553 ใช้บังคับ 26 พฤษภาคม พ.ศ. 2553 เป็นต้นไป)

20. ตัวแทนจ่ายเงินได้พึงประเมินแทนตัวการ

20.1 กรณีตัวแทนจ่ายเงินได้พึงประเมินแทนตัวการ ตัวแทนมีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย แทนตัวการ และตัวแทนมีหน้าที่ออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย แทนลูกค้า (ตัวการ) โดยส่งสำเนาหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้กับตัวการเก็บไว้เป็นหลักฐาน เมื่อตัวการจ่ายคืนเงินที่ตัวแทนได้ออกไปก่อน ตัวการไม่มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย อีก เช่น บริษัทฯ เป็นตัวแทนของลูกค้าในการนำผ้าดิบไปให้โรงงานย้อมผ้า ย้อมเป็นผ้าสีหรือพิมพ์ดอก เมื่อบริษัทฯ จ่ายค่าจ้างให้แก่โรงงานย้อมผ้า บริษัทฯ มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.4/2528 ลงวันที่ 26 กันยายน พ.ศ. 2528 แทนตัวการ และมีหน้าที่ออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย แทนลูกค้า (ตัวการ) โดยส่งสำเนาหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้กับตัวการเก็บไว้เป็นหลักฐาน

เมื่อลูกค้าจ่ายค่าย้อมผ้าพร้อมกับค่าบำเหน็จตัวแทนให้แก่บริษัทฯ ลูกค้าไม่มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย อีก เพราะเป็นการจ่ายคืนเงินที่ตัวแทนได้ออกไปก่อน และการจ่ายค่าบำเหน็จตัวแทนไม่เข้าลักษณะเป็นการจ่ายค่าจ้างทำของ *(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0802/2700 ลงวันที่ 9 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2537)*

20.2 อนึ่ง กรมสรรพากรได้ออกคำชี้แจงเกี่ยวกับการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ของตัวการตัวแทน ตามคำชี้แจงกรมสรรพากรลงวันที่ 13 กรกฎาคม พ.ศ. 2544 พอสรุปความได้ดังนี้

20.2.1 กรณีเจ้าของสินค้า (Shipper) จ่ายเงินล่วงหน้าให้กับตัวแทน (Shipping) เพื่อดำเนินการกระทำพิธีการศุลกากร เจ้าของสินค้าไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในขณะที่จ่ายเงินจำนวนดังกล่าว

กรณีตัวแทนจ่ายค่าใช้จ่ายในการออกของในนามของเจ้าของสินค้าให้กับส่วนราชการหรือองค์การของรัฐบาล ซึ่งไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ตัวแทนไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย และเมื่อเจ้าของสินค้าจ่ายเงินค่าใช้จ่ายในการออกของคืนให้กับตัวแทนตามใบเสร็จรับเงินของส่วนราชการหรือองค์การของรัฐบาลนั้น เจ้าของสินค้าก็ไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

กรณีตัวแทนได้จ่ายค่าใช้จ่ายในการดำเนินพิธีการออกของในนามของเจ้าของสินค้าให้กับผู้ประกอบการ ตัวแทนมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.4/2528ฯ และตัวแทนจะต้องออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้กับผู้ประกอบการ โดยใช้แบบพิมพ์หนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ของตัวแทน และต้องระบุชื่อ ที่อยู่ เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของเจ้าของสินค้าด้วย เมื่อเจ้าของสินค้าจ่ายเงินดังกล่าวคืนให้กับตัวแทน เจ้าของสินค้าไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย แต่อย่างใด

กรณีเจ้าของสินค้าจ่ายค่าบำเหน็จให้กับตัวแทนในการเป็นตัวแทนกระทำพิธีการศุลกากร ซึ่งเป็นเงินได้พึงประเมินตาม**มาตรา** 40 (2) เจ้าของสินค้ามีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 3.0 ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.4/2528ฯ

ตัวแทนมีหน้าที่ต้องยื่นรายการภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ตามแบบ ภ.ง.ด.53 เป็นรายฉบับแต่ละรายเจ้าของสินค้า โดยตัวแทนจะต้องระบุชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของเจ้าของสินค้าในช่อง "ผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย" และระบุชื่อตัวแทนในช่อง "ผู้จ่ายเงิน" ซึ่งกรมสรรพากรจะออกใบเสร็จรับเงินในนามของเจ้าของสินค้า และให้ตัวแทนส่งสำเนาแบบ ภ.ง.ด.53 พร้อมทั้งใบเสร็จรับเงินให้กับเจ้าของสินค้าด้วย

20.2.2 กรณีการให้บริการเป็นนายหน้าหรือตัวแทนตามกฎหมายว่าด้วยการประกันวินาศภัย เมื่อผู้เอาประกันจ่ายเงินค่าเบี้ยประกันวินาศภัยให้กับตัวแทนของผู้รับประกัน ผู้เอาประกันมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 1.0 ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.4/2528 โดยผู้เอาประกันจะต้องออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ในนามของผู้รับประกันซึ่งเป็นตัวการ

และเมื่อตัวแทนนำเงินค่าเบี้ยประกันวินาศภัยจ่ายให้กับผู้รับประกัน ตัวแทนของผู้รับประกันไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

20.2.3 กรณีการจ่ายค่าขนส่งสินค้า (Freight) ให้กับผู้ประกอบการซึ่งประกอบกิจการให้บริการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยอากาศยานหรือเรือเดินทะเล ซึ่งเป็นเงินได้พึงประเมินตาม**มาตรา 40** (8) ผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ดังนี้

(1) การจ่ายค่าขนส่งสินค้าให้กับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.4/2528 เว้นแต่การจ่ายค่าขนส่งสินค้าให้กับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยประกอบกิจการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศ ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่กำหนดตามพระราชกฤษฎีกาฯ ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 314) พ.ศ. 2540 ผู้จ่ายเงินไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

(2) การจ่ายค่าขนส่งสินค้าให้กับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ กระทำกิจการขนส่งผ่านประเทศต่างๆ ซึ่งรับขนส่งสินค้าเข้ามาในประเทศไทย ผู้จ่ายเงินไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

(3) การจ่ายค่าขนส่งสินค้าให้กับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ กระทำกิจการขนส่งผ่านประเทศต่างๆ ซึ่งรับขนส่งสินค้าออกจากประเทศไทย โดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าวมีถิ่นที่อยู่ในประเทศที่มีอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนกับประเทศไทย ผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย โดยปฏิบัติตามข้อตกลงในอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนที่ประเทศไทยได้ทำไว้กับประเทศนั้นๆ

(อ่านต่อฉบับหน้า)

แนะนำหลักสูตร

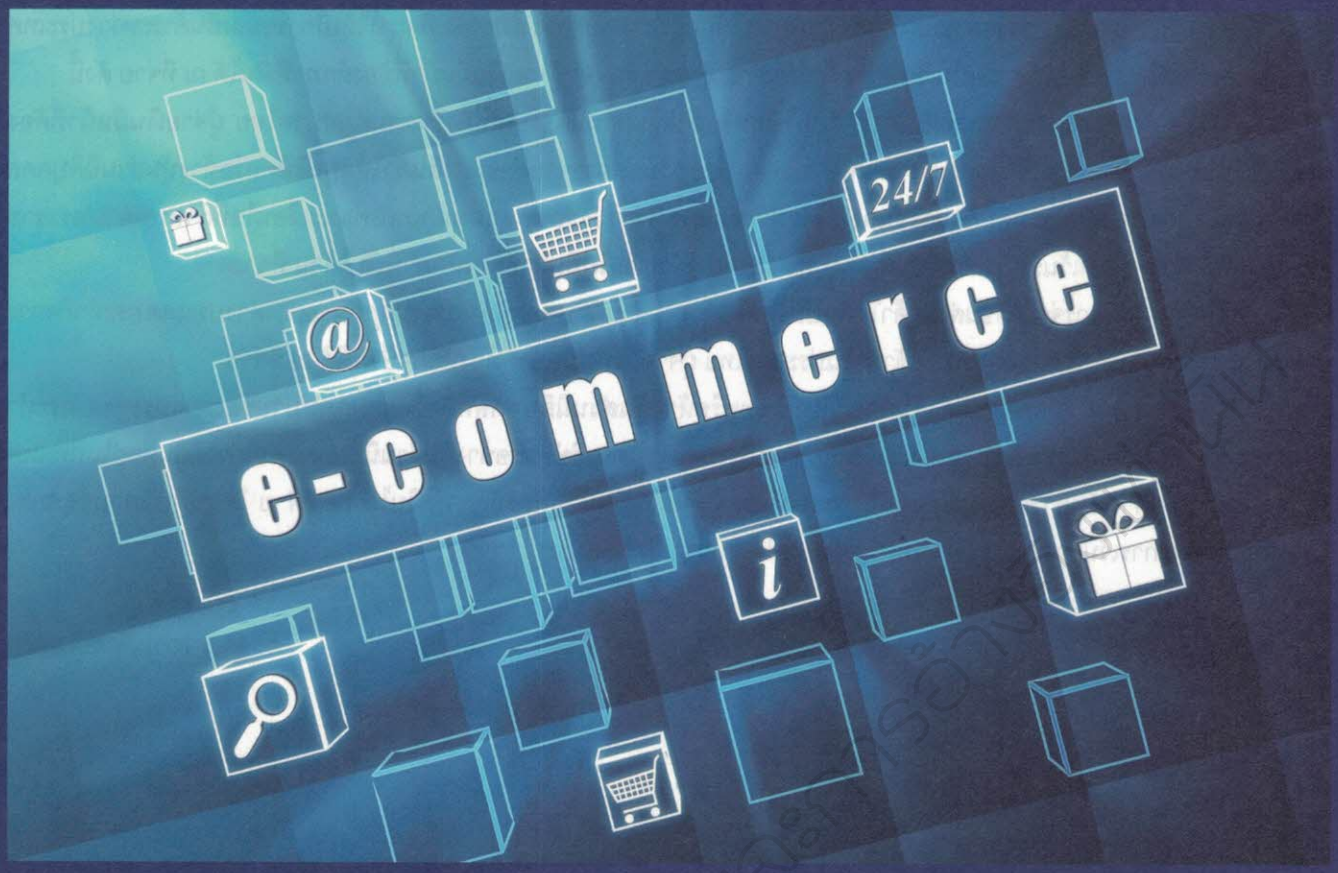
หลักเกณฑ์และวิธีการหักภาษี ณ ที่จ่าย ตามข้อตกลงและสัญญาทางธุรกิจทั้งระบบ

วันศุกร์ที่ 8 มีนาคม 2562 (เวลา 09.00-16.30 น.)
ณ โรงแรมแกรนด์ เมอร์เคียว ฟอร์จูน (ถ.รัชดาภิเษก)
โดย...อาจารย์อดิศักดิ์ สืบประดิษฐ์
โทร. (02) 555-0700 กด 1 www.dst.co.th

แนะนำหลักสูตร

ภาษีสำหรับนักบัญชี ภาษีอากรทั้งระบบ

วันอังคารที่ 26 มีนาคม 2562 (เวลา 09.00-16.30 น.)
ณ โรงแรมอมารี ดอนเมือง แอร์พอร์ต กรุงเทพฯ (ถ.เชิดวุฒากาศ)
โดย...อาจารย์วิชัย จึงรักเกียรติ
โทร. (02) 555-0700 กด 1 www.dst.co.th



ภาษีสำหรับการฝากขายในธุรกิจ e-Commerce

ปัจจุบัน รูปแบบการค้าขายสินค้าเปลี่ยนแปลงไปจากที่ผู้ประกอบการได้ปฏิบัติโดยทั่วไป โดยเฉพาะกรณีการฝากขาย โดยแนวโน้มที่เจ้าของสินค้าจะนำสินค้าของตนไปฝากขายกับห้างสรรพสินค้าหรือร้านสะดวกซื้อต่างๆ ได้ลดน้อยลง และเปลี่ยนรูปแบบการทำธุรกิจโดยใช้เทคโนโลยีสารสนเทศ เช่น สื่อออนไลน์ต่างๆ เป็นเครื่องมือสำคัญในการขายสินค้า ทำให้ผู้ขายและผู้ซื้อสินค้ามีทางเลือกในการซื้อขายสินค้ามากขึ้น โดยปัจจุบัน สินค้าที่ขายในสื่อออนไลน์ต่างๆ ส่วนใหญ่เป็นกรณีเจ้าของสินค้านำสินค้าที่ตนมีอยู่นั้นไปฝากผู้ประกอบการออนไลน์หรือแพลตฟอร์มเพื่อขายสินค้าให้แก่ตน เช่น Facebook Line Website ต่างๆ โดยผู้ประกอบการไม่ต้องมีหน้าร้านและพนักงานขายให้สิ้นเปลืองค่าใช้จ่าย ไม่ต้องสต๊อกสินค้าเพื่อนำมาขาย ทำให้ประหยัดต้นทุนในการลงทุนและการซื้อสินค้ามาเก็บไว้ที่คลังสินค้าหรือร้านค้าของตน และสามารถขายสินค้าได้ตรงกลุ่ม

[1] นิติกร กรมสรรพากร

เป้าหมายของลูกค้า สนองความต้องการของลูกค้าได้มาก สินค้าที่นิยมนำมาฝากขายมีหลายชนิด เช่น กระเป๋า เสื้อผ้า เครื่องสำอาง เฟอร์นิเจอร์ เป็นต้น

การฝากขาย (Consignment) หมายถึงอะไร ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ไม่มีบทบัญญัติเกี่ยวกับกรณีการฝากขายไว้โดยเฉพาะ แต่อย่างไรก็ดี คู่สัญญาสามารถทำสัญญาฝากขายได้ หากข้อสัญญาในสัญญาฝากขายไม่ขัดต่อความสงบเรียบร้อย ประเพณี และศีลธรรมอันดีของประชาชนในสังคม[2] โดยทั่วไปแล้ว การฝากขาย หมายถึง การที่บุคคลฝ่ายหนึ่ง เรียกว่า ผู้ฝากขาย (Consignor) ตกลงส่งมอบสินค้าหรือมีข้อตกลงให้บุคคลอีกฝ่ายหนึ่ง เรียกว่า ผู้รับฝากขาย ทำหน้าที่ขายสินค้าแทนหรือเป็นการขายสินค้าโดยมีตัวแทนขาย โดยที่กรรมสิทธิ์ในสินค้ายังเป็นของผู้ฝากขาย โดยเมื่อผู้รับฝากขาย (Consignee) สามารถขายสินค้าได้ กรรมสิทธิ์ในสินค้าจึงจะโอนไปเป็นของผู้ซื้อ ซึ่งผู้รับฝากขายจะได้รับประโยชน์ตอบแทนเป็นค่าบำเหน็จหรือค่านายหน้า การฝากขายมีความแตกต่างจากการซื้อขายสินค้าที่การโอนกรรมสิทธิ์ในตัวสินค้า เนื่องจากในการซื้อขายสินค้ากรรมสิทธิ์ในสินค้าจะถูกโอนเปลี่ยนมือจากผู้ขายไปให้แก่ผู้ซื้อสินค้าทันทีเมื่อมีการซื้อขายเกิดขึ้นตามมาตรา 453 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

บทความนี้ขอสรุปประเด็นสำคัญของธุรกรรมของการฝากขายสินค้า เพื่อให้เข้าใจธุรกิจของการฝากขายได้ง่ายขึ้น โดยในส่วนแรก ขอสรุปเป็นตารางเกี่ยวกับประโยชน์ของการฝากขาย สิทธิและหน้าที่เกี่ยวกับการฝากขาย และความแตกต่างของการซื้อขายและการฝากขายสินค้า และในส่วนที่สองเป็นการสรุปภาระภาษีของธุรกิจฝากขายว่ามีภาษีที่เกี่ยวข้องกับคู่สัญญาอย่างไรบ้าง เพื่อจะได้เสียภาษีได้ถูกต้องตามที่กฎหมายกำหนด

1. ประโยชน์ของการฝากขาย

ประโยชน์ต่อผู้ฝากขาย (Consignor)	ประโยชน์ต่อผู้รับฝากขาย (Consignee)
1. ลดความเสี่ยงภัยจากการขายสินค้าเป็นเงิน	1. ลดความเสี่ยงภัยจากการลงทุนในสินค้า
2. เป็นการขยายตลาดและแนะนำสินค้าใหม่	2. ลดความเสี่ยงในผลขาดทุนที่อาจเกิดขึ้นจากการขายสินค้าไม่ได้หรือล้าสมัย
3. ลดค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานเนื่องจากไม่ต้องเปิดสาขาใหม่และจ้างพนักงานเพิ่ม	3. มีสิทธิเรียกคืนค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการฝากขายสินค้าที่สำรองจ่ายแทนไปก่อนจากผู้ฝากขายได้
4. การควบคุมราคาขายสินค้า	4. มีสิทธิได้รับผลตอบแทนจากการรับฝากขายสินค้าในลักษณะค่านายหน้าหรือค่าบำเหน็จ
5. มีสิทธิเรียกสินค้าคืนหากผู้รับฝากขายไม่ปฏิบัติตามข้อตกลง	

[2] มาตรา 151 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ บัญญัติว่า การใดเป็นการแตกต่างจากบทบัญญัติของกฎหมาย ถ้าไม่ใช่กฎหมายอันเกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยหรือศีลธรรมอันดีของประชาชน การนั้นไม่เป็นโมฆะ

2. สิทธิและหน้าที่เกี่ยวกับการฝากขาย

ผู้ฝากขาย (Consignor)		ผู้รับฝากขาย (Consignee)	
สิทธิ	หน้าที่	สิทธิ	หน้าที่
1. เรียกสินค้าคืนจากผู้รับฝากขาย 2. เรียกร้องเงินค่าสินค้าส่วนที่ขายได้หากผู้รับฝากขายยังไม่นำส่ง	ปฏิบัติตามสัญญาที่ตกลงไว้กับผู้รับฝากขาย หากไม่มีสัญญาต้องปฏิบัติตามกฎหมายว่าด้วยตัวแทน	1. ได้รับค่าตอบแทนจากการรับฝากขาย 2. เบิกค่าชดเชยค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่สำรองจ่ายแทนผู้ฝากขาย 3. ประกันคุณภาพสินค้าในฐานะตัวแทนจำหน่ายและรับรองคุณภาพสินค้ารับฝากขาย 4. ขายสินค้าเป็นเงินเชื่อและพิจารณาระยะเวลาการให้สินเชื่อแก่ผู้ซื้อ	1. ดูแลรักษาสินค้ารับฝากขายเสมือนหนึ่งเป็นสินค้าของตน 2. จัดเก็บสินค้ารับฝากขายแยกต่างหากจากสินค้าของตน 3. บันทึกบัญชีลูกหนี้ กรณีขายเป็นเงินเชื่อแยกต่างหากจากลูกหนี้ของตน 4. ขายสินค้าตามราคาที่ผู้ฝากขายกำหนด 5. จัดทำรายงานการขายสินค้าตามกำหนดเวลาที่ตกลงไว้กับผู้ฝากขาย

3. ความแตกต่างระหว่างการซื้อขายและการฝากขาย

ข้อแตกต่าง	การซื้อขาย	การฝากขาย
1. การรับรู้รายได้	รับรู้ทันทีเมื่อส่งมอบสินค้าให้ลูกค้า	รับรู้เมื่อผู้รับฝากขายขายสินค้าได้
2. กรรมสิทธิ์ในสินค้า	โอนไปยังผู้ซื้อทันทีที่ส่งมอบสินค้า	โอนกรรมสิทธิ์ไปยังผู้ซื้อเมื่อผู้รับฝากขายขายสินค้าได้
3. ค่าใช้จ่าย	เป็นค่าใช้จ่ายของกิจการเอง	ค่าใช้จ่ายเป็นของผู้ฝากขาย
4. สินค้าคงเหลือปลายงวด	สินค้าคงเหลือเป็นของผู้ซื้อนับตั้งแต่วันส่งมอบสินค้า	สินค้าคงเหลือในมือผู้รับฝากขายเป็นของผู้ฝากขาย
5. กรณีผู้ซื้อหรือผู้รับฝากขายกลายเป็นบุคคลล้มละลายและไม่สามารถจ่ายชำระหนี้ได้	ผู้ขายมีสิทธิเรียกร้องให้ผู้ซื้อจ่ายชำระหนี้คงค้างได้ แต่ต้องรอปันส่วนการชำระหนี้ร่วมกับเจ้าหนี้รายอื่น	ผู้ฝากขายสินค้ามีสิทธิเรียกคืนสินค้าคงเหลือและเงินค่าขายจากผู้รับฝากขายได้โดยไม่ต้องรอปันส่วนการชำระหนี้ร่วมกับเจ้าหนี้อื่น

4. ภาระภาษีสำหรับการฝากขาย

ดังได้กล่าวข้างต้นว่า ในการฝากขายสินค้า ผู้ฝากขายยังคงเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในสินค้าที่ตนนำไปให้ผู้รับฝากขายเพื่อขายสินค้าให้แก่ตน กรรมสิทธิ์ในสินค้าของผู้ฝากขายจึงไม่ได้โอนไปเป็นของผู้รับฝากขายจนกว่าผู้รับฝากขายจะขายสินค้าให้แก่ผู้ซื้อได้ กรรมสิทธิ์ในสินค้านั้นจึงจะโอนไปเป็นของผู้ซื้อ โดยผู้ฝากขายจะเป็นผู้รับเงินค่าสินค้าจากผู้ซื้อและโอนเงินที่ได้รับมานั้น หักด้วยค่านายหน้าหรือค่าบำเหน็จตามที่ตกลงกันไว้ให้แก่ผู้ฝากขาย กรณีดังกล่าว ผู้ฝากขายและผู้รับฝากขายมีภาระภาษีแตกต่างกันดังนี้

4.1 ภาษีเงินได้ กรณีการรับรู้รายได้จากการฝากขายสินค้า

กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งเป็นเจ้าของสินค้านำสินค้าที่ตนเองเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์อยู่นั้น

ไปฝากบุคคลอื่นเพื่อขาย เมื่อบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ฝากขายส่งมอบสินค้าให้แก่ผู้รับฝากขาย บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ผู้ฝากขาย ย่อมมีภาระภาษีเงินได้นิติบุคคลทันที ถึงแม้ว่าผู้รับฝากสินค้าจะขายสินค้าไม่ได้เลยก็ตาม โดยการคำนวณรายได้และรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ผู้ฝากขายให้ใช้เกณฑ์สิทธิตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งหลักเกณฑ์ในการใช้เกณฑ์สิทธิของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ผู้ฝากขายนั้น ได้กำหนดไว้ในข้อ 3.3 ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.1/2528 เรื่อง การใช้เกณฑ์สิทธิในการคำนวณรายได้และรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งแก้ไขโดยคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.155/2549ฯ สรุปได้ว่า ในการคำนวณรายได้และรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วน

นิติบุคคลซึ่งประกอบกิจการฝากขายสินค้าที่ผู้รับฝากสินค้า (Consignee) ทำหน้าที่ขายสินค้าแทนผู้ฝากสินค้า (Consignor) ให้ใช้เกณฑ์สิทธิ คือ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นต้องนำรายได้จากการขายสินค้ามารวมคำนวณเป็นรายได้ทั้งจำนวนในรอบระยะเวลาบัญชีที่มีการฝากขายสินค้า แต่หากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งประกอบกิจการฝากขายสินค้าได้ทำสัญญาการตั้งตัวแทนผู้รับฝากสินค้าเป็นหนังสือ โดยตัวแทนผู้รับฝากสินค้าได้รับค่าตอบแทนหรือบำเหน็จตามที่กำหนดไว้ในสัญญา บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นจะคำนวณรายได้เมื่อตัวแทนผู้รับฝากสินค้าขายสินค้าให้แก่ผู้ซื้อก็ได้

จากคำสั่งกรมสรรพากรดังกล่าวสรุปได้ว่า ในการประกอบกิจการฝากขายสินค้าหรือขายสินค้าผ่านตัวแทน แบ่งออกเป็น 2 ลักษณะ คือ

1. การฝากขายที่ไม่มีการทำสัญญาการตั้งตัวแทนผู้รับฝากสินค้าเป็นหนังสือ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งเป็นเจ้าของสินค้า (ผู้ฝากขาย) จะรับรู้รายได้เมื่อมีการฝากขายสินค้าหรือส่งสินค้าให้แก่ตัวแทนฝากขายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น กล่าวคือ รับรู้รายได้ ณ เวลาที่ผู้ฝากขายนำสินค้ามาส่งมอบให้ผู้รับฝากขาย แม้ว่าในความเป็นจริง ผู้ฝากขายจะยังไม่ได้ขายสินค้าให้แก่ผู้รับฝาก และผู้ฝากขายยังไม่ได้รับการชำระเงินเป็นค่าสินค้าเลยก็ตาม

2. การฝากขายที่มีการทำสัญญาการตั้งตัวแทนผู้รับฝากสินค้าเป็นหนังสือ ลงลายมือชื่อทั้ง 2 ฝ่าย คือ ผู้ฝากขายและผู้รับฝากขาย บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งเป็นเจ้าของสินค้า (ผู้ฝากขาย) จะรับรู้รายได้เมื่อผู้รับฝากขายได้ขายสินค้าที่นำมาฝากขายนั้นให้แก่ลูกค้าหรือผู้ซื้อแล้ว โดยไม่ต้องรับรู้รายได้ทั้งจำนวน เมื่อมีการส่งมอบสินค้าให้แก่ผู้รับฝากขายสินค้าก็ได้

เช่น บริษัท ก. นำสินค้าไปฝากขายกับบริษัท จ. โดยมีการส่งมอบสินค้าที่จะฝากขายให้บริษัท จ. เมื่อวันที่ 1 สิงหาคม 2561 มูลค่าสินค้าที่ส่งมอบ จำนวน 200,000 บาท บริษัท ก. ต้องรับรู้รายได้จากการส่งมอบสินค้าเพื่อฝากขาย จำนวน 200,000 บาททันที อย่างไรก็ดี หากข้อเท็จจริงปรากฏว่า บริษัท ก. และบริษัท จ. ได้มีการทำสัญญาการตั้งตัวแทนผู้รับฝากสินค้าเป็นหนังสือ โดยบริษัท จ. ขายสินค้าที่รับฝากขายนั้นให้แก่ผู้ซื้อได้เมื่อวันที่ 25 กันยายน 2561 จำนวน 80,000 บาท บริษัท จ. ต้องรับรู้รายได้เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากการขายสินค้านั้นเมื่อบริษัท ก. ขายได้จำนวน 80,000 บาท ก็ได้ โดยไม่ต้องรับรู้รายได้ในวันที่ส่งมอบสินค้าให้กับบริษัท ก. (วันที่ 1 สิงหาคม 2561) แต่ทั้งนี้ บริษัท จ. มีสิทธิเลือกที่จะรับรู้รายได้ทั้งจำนวน (200,000 บาท) เมื่อส่งมอบสินค้าให้บริษัท ก. ก็ได้

4.2 ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย

ในกิจการรับฝากขายสินค้า ผู้ฝากขายสินค้าอาจเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือบุคคลธรรมดาก็ได้ หากผู้ฝากขายตกลงนำสินค้าของตนไปให้ผู้รับฝากสินค้าที่เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขาย ปกติผู้ฝากขายจะถูกผู้รับฝากขายเรียกเก็บค่าตอบแทนจากการรับฝากขายสินค้าในลักษณะค่านายหน้าหรือค่าบำเหน็จ ซึ่งถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2) แห่งประมวลรัษฎากร กรณีดังกล่าว ผู้ฝากขายซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จากผู้รับฝากขาย สรุปได้ดังนี้

(1) กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล (ผู้ฝากขาย) จ่ายเงินค่านายหน้าหรือค่าบำเหน็จให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล (ผู้รับฝาก) ผู้จ่ายมีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย ร้อยละ 3.0 ตามข้อ 3/1 ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.4/2528ฯ

(2) กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล (ผู้ฝากขาย) จ่ายเงินค่านายหน้าหรือค่าบำเหน็จให้แก่บุคคลธรรมดา (ผู้รับฝากขาย) ผู้จ่ายมีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 50 (1) แห่งประมวลรัษฎากร

(3) กรณีบุคคลธรรมดา (ผู้ฝากขาย) จ่ายเงินค่านายหน้าหรือค่าบำเหน็จให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล (ผู้รับฝากขาย) ผู้จ่ายเงินไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย สำหรับค่านายหน้าดังกล่าว เนื่องจากไม่มีบทบัญญัติใดในประมวลรัษฎากรกำหนดหน้าที่ดังกล่าวไว้

(4) กรณีบุคคลธรรมดา (ผู้ฝากขาย) จ่ายเงินค่านายหน้าหรือค่าบำเหน็จให้แก่บุคคลธรรมดา (ผู้รับฝากขาย) ผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 50 (1) แห่งประมวลรัษฎากร

4.3 ภาษีมูลค่าเพิ่ม

การพิจารณาเกี่ยวกับภาระภาษีมูลค่าเพิ่มในกรณีของการฝากขาย ต้องพิจารณาดังนี้

(1) การส่งมอบสินค้าให้ฝากขายเข้าลักษณะคำว่า "ขาย" ที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่

(2) หากเข้าลักษณะตาม (1) ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นเมื่อใด

กรณีดังกล่าวแยกพิจารณาได้ดังนี้

(1) เนื่องจากมาตรา 77/1 (8) (ข) แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดว่า **"ขาย"** หมายความว่า จำหน่าย จ่าย โอนสินค้า ไม่ว่าจะมีประโยชน์หรือค่าตอบแทนหรือไม่ และให้หมายความรวมถึง **การส่งมอบสินค้าให้ตัวแทนเพื่อขาย** ดังนั้น การนำสินค้าไปฝากให้ตัวแทนเพื่อขาย จึงเข้าลักษณะเป็นการขายตามบทบัญญัติดังกล่าว

(2) เมื่อเข้าลักษณะเป็นการ "ขาย" ตามประมวลรัษฎากรแล้ว ผู้ฝากขายซึ่งเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มมีหน้าที่ต้องเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้รับฝากขายหรือไม่ และต้องเรียกเก็บเมื่อใด

จุดความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (Tax Point) กรณีการฝากขาย อาจเป็นกำหนดเวลาการเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มตามลักษณะของการขายสินค้าปกติตามมาตรา 78 (1) แห่งประมวลรัษฎากร หรืออาจเป็นกำหนดเวลาแตกต่างจากตามมาตรา 78 (1) แห่งประมวลรัษฎากรก็ได้ ซึ่งต้องพิจารณาจากประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 8) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขของสัญญาการตั้งตัวแทนเพื่อขายตามประเภทของสินค้า ลงวันที่ 27 ธันวาคม พ.ศ. 2534 ซึ่งหากเข้าลักษณะและเงื่อนไขตามที่ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรฉบับดังกล่าวกำหนดไว้ ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ฝากขายที่มีต่อผู้รับฝากขายจะไม่ได้เป็นไปตามมาตรา 78 (1) แห่งประมวลรัษฎากร แต่จะเป็นกรณีที่ผู้ฝากขายมีหน้าที่เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้รับฝากขายเมื่อผู้รับฝากขายได้ขายสินค้าให้แก่ลูกค้าผู้ซื้อสินค้า โดยมีเงื่อนไขในการพิจารณา ดังนี้

สำหรับผู้ช่วยการสำนักงานสรรพากร

ข้อ 1 ผู้ฝากขาย (ตัวการ) และผู้รับฝากขาย (ตัวแทน) ต้องทำสัญญาการตั้งตัวแทนเพื่อขายสินค้า โดยตัวแทนได้รับค่าตอบแทนหรือบำเหน็จจากตัวการตามที่ได้กำหนดไว้ในสัญญาตั้งตัวแทน

ข้อ 2 สัญญาตามข้อ 1 ต้องจัดทำเป็นลายลักษณ์อักษร และเป็นสัญญาที่ตั้งตัวแทนเพื่อขายสินค้าประเภทใดประเภทหนึ่งหรือทุกประเภทก็ได้

ข้อ 3 ตัวการและตัวแทนต้องเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนซึ่งต้องคำนวณเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ 4 ตัวการและตัวแทนต้องเก็บรักษาต้นฉบับสัญญาการตั้งตัวแทนไว้ ณ สถานประกอบการที่เป็นสำนักงานใหญ่เป็นเวลาไม่น้อยกว่า 5 ปี นับแต่วันสิ้นสุดสัญญา

ข้อ 5 ตัวการต้องแจ้งสัญญาการตั้งตัวแทนต่อเจ้าพนักงานสรรพากรภายใน 15 วัน นับแต่วันทำสัญญาตั้งตัวแทน ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่ หรือสำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาในเขตท้องที่ที่สถานประกอบการที่เป็นสำนักงานใหญ่ของตัวการตั้งอยู่

ข้อ 6 ตัวแทนต้องจัดทำรายงานสินค้าและวัตถุดิบ โดยให้จัดทำแยกต่างหากจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบของตน ตามมาตรา 87 (3) แห่งประมวลรัษฎากร

หากผู้ฝากขายและผู้รับฝากขายไม่ปฏิบัติตามเงื่อนไขทั้ง 6 ประการข้างต้น ผู้ฝากขาย (ตัวการ) ซึ่งเป็นเจ้าของสินค้าและเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มมีหน้าที่ต้องเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มทันทีที่มีการส่งมอบสินค้าให้แก่ผู้รับฝากขาย (ตัวแทน) ตามมาตรา 78 (1) แห่งประมวลรัษฎากร

เช่น

(1) วันที่ 5 มกราคม 2561 บริษัท ม. จำกัด ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม นำโทรศัพท์เคลื่อนที่ยี่ห้อดัง มูลค่า 50,000 บาท ไปฝากขายกับบริษัท ท. จำกัด ซึ่งเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ประกอบกิจการรับฝากขายสินค้าทั่วไปออนไลน์ โดยบริษัท ม. จำกัด ได้ส่งมอบโทรศัพท์เครื่องดังกล่าวให้บริษัท ท. เมื่อวันที่ 15 มีนาคม 2561 โดยบริษัททั้งสองมิได้ได้ทำสัญญาการตั้งตัวแทนเพื่อขายตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 8)ฯ กรณีดังกล่าว ถือว่าบริษัท ม. จำกัด ขายสินค้าให้บริษัท ท. จำกัด เมื่อวันที่ 15 มีนาคม 2561 ตามมาตรา 77/1 (8) (ข) แห่งประมวลรัษฎากร บริษัท ม. มีหน้าที่ต้องเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มและจัดทำใบกำกับภาษีทันทีที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นให้บริษัท ท. จำกัด ตามมาตรา 86 แห่งประมวลรัษฎากร นอกจากนี้ บริษัท ม. จำกัด ต้องนำมูลค่าของสินค้าจำนวน 50,000 บาท ไปยื่นเป็นยอดขายเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับเดือนภาษีมีนาคม 2561 ด้วย

(2) บริษัท ช. จำกัด ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม นำสินค้าหลายชนิด มูลค่ารวม 100,000 บาท ไปฝากบริษัท ส. จำกัด ขายผ่านแพลตฟอร์มของบริษัท ส. จำกัด โดยบริษัท ช. จำกัด และบริษัท ส. จำกัด ได้ทำสัญญาการตั้งตัวแทนเพื่อขายและปฏิบัติตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 8)ฯ ครบถ้วน โดยบริษัท ช. จำกัด ได้ส่งมอบสินค้าให้บริษัท ส. จำกัด เมื่อวันที่ 15 สิงหาคม 2561 แต่บริษัท ส. จำกัด ได้ขายสินค้าให้แก่ลูกค้าผู้ซื้อได้เมื่อวันที่ 15 กันยายน 2561 มูลค่า 20,000 บาท บริษัท ช. จำกัด มีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายสินค้าดังกล่าวโดยตัวแทน มูลค่า 20,000 บาท โดยยื่นเป็นยอดขาย จำนวน 20,000 บาท สำหรับเดือนภาษีกันยายน 2561 และสำหรับเดือนภาษีสิงหาคม 2561 บริษัท ช. จำกัด ไม่ต้องนำมูลค่าสินค้า จำนวน 100,000 บาท มาเสียภาษีมูลค่าเพิ่มแต่อย่างใด

สรุป

การฝากขายสินค้ามีประโยชน์ต่อผู้ฝากขายและผู้รับฝากขายหลายประการ แต่คู่สัญญาต้องทราบถึงภาระภาษีที่ตนต้องจ่ายให้แก่กรมสรรพากรด้วย ซึ่งรายละเอียดของกฎหมาย เช่น กรณีภาษีมูลค่าเพิ่ม มีอยู่ค่อนข้างมาก คู่สัญญาต้องเข้าใจและศึกษาให้ถ่องแท้ก่อนจะเริ่มหรืออยู่ระหว่างการประกอบกิจการ

แนะนำหลักสูตร

AI Accounting : เทคโนโลยี AI กับการประยุกต์ใช้ในงานบัญชี

วันพฤหัสบดีที่ 21 มีนาคม 2562 (เวลา 09.00-16.30 น.)
ณ โรงแรมสวิสโฮเต็ล กรุงเทพฯ (ถ.รัชดาภิเษก)
โดย...คุณภีม เพชรเกตุ
โทร. (02) 555-0700 กด 1 www.dst.co.th

ความรู้เกี่ยวกับภาษีป้าย
(ตอนที่ 24)

สำหรับบทความในตอนนี้ ผู้เขียนขอกล่าวถึงป้ายที่จะได้รับการยกเว้นภาษีป้ายตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 มาตรา 8 (11) ซึ่งบัญญัติว่าเจ้าของป้ายไม่ต้องเสียภาษีป้ายสำหรับ ***ป้ายของวัดหรือผู้ดำเนินกิจการเพื่อประโยชน์แก่การศาสนาหรือการกุศลสาธารณะโดยเฉพาะ*** *ในกรณีนี้สามารถแบ่งป้ายที่จะได้รับยกเว้นในอนุมาตรานี้ได้ 2 กรณี คือ*

[1] ผู้พิพากษาหัวหน้าคณะในศาลจังหวัดสมุทรปราการ, นบ. (รามคำแหง), 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.

1. ป้ายของวัด

2. ป้ายของผู้ดำเนินกิจการเพื่อประโยชน์แก่การศาสนาหรือการกุศลสาธารณะโดยเฉพาะ

วัด โดยทั่วไปหมายถึง สถานที่ทางศาสนาสำหรับประกอบศาสนพิธีต่างๆ รวมทั้งเป็นที่พำนักของสงฆ์และนักบวช สำหรับ **"วัด"**[2] ในทางพระพุทธศาสนา หมายถึง สถานที่ทางพระพุทธศาสนาซึ่งปกติมีพระอุโบสถ พระวิหาร พระเจดีย์ รวมทั้งมีพระภิกษุสงฆ์อยู่อาศัย คำว่า "วัด" เป็นคำเรียกชื่อศาสนสถานแบบคำไทย โดยที่มาของคำว่า "วัด" ยังไม่มีข้อยุติ ด้วยบางคนอธิบายว่า มาจากคำว่า "วตวา" ในภาษาบาลี แปลว่า เป็นที่สนทนาธรรม บ้างก็ว่ามาจาก "วัตร" อันหมายถึงกิจปฏิบัติหรือหน้าที่ของพระภิกษุที่พึงกระทำ หรือแปลอีกอย่างว่าการจำศีล ซึ่งวัด (วัตร) ตามนัยนี้จึงน่าจะหมายถึงสถานที่ซึ่งพระภิกษุสงฆ์ใช้เป็นที่จำศีลภาวนา หรือสถานที่ที่พระภิกษุสงฆ์ใช้ปฏิบัติภารกิจที่พึงกระทำนั่นเอง แต่ก็มีบางคนสันนิษฐานว่ามาจากคำว่า "วัดวา" อันหมายถึงการกำหนดขอบเขตของดินแดนที่สร้างเป็นศาสนสถาน เพราะวัดกับวามีความหมายอย่างเดียวกัน คือการสอบขนาด หรือปริมาณของสิ่งต่างๆ เช่น ความยาว ความกว้าง เป็นต้น วัดในนัยอย่างหลังนี้จึงหมายถึงพื้นที่ แต่เดิมครั้งพุทธกาลนั้น มีการใช้คำว่า "อาราม" เป็นคำเรียกชื่อศาสนสถานในทางพุทธศาสนาที่ใช้เรียกเสนาสนะที่มีผู้ศรัทธาถวายพระพุทธองค์ในระยะแรกๆ เช่น "เชตวนาราม" หรือชื่อเต็มว่า "เชตวเนอนาถบิณฑิกสสอาราเม" ซึ่งมีความหมายว่า "สวนของอนาถบิณฑที่ป่าเชต" หรือ "เวฬุวนาราม" หรือ "บุปผาราม" เป็นต้น โดย "อาราเม" หรือ "อาราม" ในคำอ่านของไทยแปลว่าสวน นอกจากนี้ ในเวลาต่อมายังมีคำที่ใช้เรียกอีกอย่างว่า "วิหาระ" หรือ "วิหาร"

อย่างไรก็ตาม ก็ยังมีคำที่ให้ความหมายว่าวัดอยู่อีกชื่อหนึ่ง คือ "อาวาส" ดังชื่อเรียกสมภารผู้ครองวัดว่า "เจ้าอาวาส" ซึ่งแปลว่าผู้เป็นใหญ่ในวัด หรือชื่อเรียกวัด เช่น เทพศิรินทราวาส (เทพ + ศิรินทรา + อาวาส) โดยปกติคำว่าอาวาสไม่เป็นที่นิยมใช้กันในความหมายว่าวัด ทั้งนี้ เพราะนิยมนำไปใช้กับความหมายที่แคบกว่าคำว่าอาราม โดยมักให้ความหมายในเชิงที่เป็นตัวเรือนที่อยู่อาศัยมากกว่า อาวาสจึงเสมือนเป็นที่อยู่ส่วนย่อยภายในอารามที่หมายถึงพื้นที่ที่เป็นศาสนสถานทั้งเขต เช่น วัดราชบพิธสถิตมหาสีมาราม กรุงเทพฯ พระอารามหลวงชั้นเอก ชนิดราชวรวิหาร, วัดบวรนิเวศวิหาร กรุงเทพฯ พระอารามหลวงชั้นเอก ชนิดราชวรวิหาร, วัดกัลยาณมิตร ธนบุรี พระอารามหลวงชั้นโท ชนิดราชวรมหาวิหาร, วัดปทุมวนาราม กรุงเทพฯ พระอารามหลวงชั้นตรี ชนิดราชวรวิหาร, วัดอินทรวิหาร พระอารามหลวงชั้นตรี ชนิดสามัญ, วัดราษฎร์ ได้แก่ วัดที่ประชาชนสร้างหรือปฏิสังขรณ์

ตามพระราชบัญญัติคณะสงฆ์ พ.ศ. 2505 หมวด 5 บัญญัติคำว่า วัด ไว้ในมาตรา 31 ว่า วัดมี 2 อย่างคือ

(1) วัดที่ได้รับพระราชทานวิสุงคามสีมา

(2) สำนักสงฆ์

โดยให้วัดมีฐานะเป็นนิติบุคคล เจ้าอาวาสเป็นผู้แทนของวัดในกิจการทั่วไป และในมาตรา 32 บัญญัติว่า การสร้าง การตั้ง การรวม การย้าย การยุบเลิกวัด และการขอรับพระราชทานวิสุงคามสีมา ให้เป็นไปตามวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวงและในกรณียุบเลิกวัด ทรัพย์สินของวัดที่ถูกยุบเลิกให้ตกเป็นศาสนสมบัติกลาง นอกจากนี้ ในมาตรา 32 ทวิ บัญญัติว่า วัดใดเป็นวัดร้างที่ไม่มีพระภิกษุอยู่อาศัย ในระหว่างที่ยังไม่มีการยุบเลิกวัด ให้สำนักงานพระพุทธศาสนาแห่งชาติ* มีหน้าที่ปกครองดูแลรักษาวัดนั้น รวมทั้งที่วัด ที่ธรณีสงฆ์ และทรัพย์สินของวัดนั้น ด้วยการยกวัดร้างขึ้นเป็นวัดมีพระภิกษุอยู่จำพรรษา ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวง

ดังนั้น ป้ายของวัดไม่ว่าจะเป็นวัดที่ได้รับพระราชทานวิสุงคามสีมาหรือไม่ได้รับพระราชทานวิสุงคามสีมาหรือจะเป็นป้ายของสำนักสงฆ์ทั้งที่เป็นป้ายชื่อวัด หรือป้ายโฆษณาเชิญชวนให้คนมาร่วมโครงการหรือกิจกรรมที่เกี่ยวกับการทำบุญ จะได้รับยกเว้นภาษีป้ายทั้งหมด เช่น ป้ายตามภาพที่ 1 ถึงที่ 4

ภาพที่ 1 ป้ายชื่อวัด[3]

[2] https://www.phuttha.com//ศาสนสถาน/วัด/ความหมายของวัด

[3] http://2g.pantip.com/cafe/blueplanet/topic/E12248888/E12248888.html

ภาพที่ 2 ป้ายชื่อวัด[4]

ภาพที่ 3[5] ป้ายโครงการปฏิบัติธรรม

ภาพที่ 4[6] ป้ายขอเชิญร่วมเป็นเจ้าภาพถวายเทียนพรรษา

ภาพที่ 5[7] ป้ายงานผูกพัทธสีมา

ภาพที่ 6[8] ป้ายงานผูกพัทธสีมา

ภาพที่ 7[9] ป้ายสั่งจองวัตถุมงคล

สำหรับป้ายตามภาพที่ 5 และภาพที่ 6 เป็นภาพที่วัดจัดทำขึ้นเพื่อเชิญชวนให้พุทธศาสนิกชนไปร่วมงานทำบุญผูกพัทธสีมา แม้จะมีการโฆษณาว่าจะมีการละเล่นและแสดงมหรสพด้วย ก็ถือว่าเป็นป้ายของวัดที่เชิญชวนไปร่วมงานทำบุญกุศลสาธารณะ นอกจากนี้ ป้ายตามภาพที่ 7 เป็นป้ายสั่งจองวัตถุมงคล ก็เป็นป้ายที่ระบุว่าเป็นป้ายของวัดแจ้งนอก ก็ถือว่าเป็นป้ายที่จะได้รับยกเว้นภาษีป้าย

ส่วนป้ายตามภาพที่ 8 และภาพที่ 9 เป็นของวัดที่เชิญชวนให้คนมาร่วมทำบุญบริจาคน้ำและป้ายรณรงค์งดพวงหรีดดอกไม้สดเพื่อลดปริมาณขยะ ก็ถือเป็นป้ายของวัดที่จะได้รับยกเว้นภาษีป้ายเช่นเดียวกัน

ภาพที่ 8[10] ขอเชิญร่วมเป็นเจ้าภาพบริจาคน้ำ

[4] http://2g.pantip.com/cafe/blueplanet/topic/E12248888/E12248888.html
[5] http://www.thatphanom.com/2679.html
[6] http://www.luktungmohlum.com/index.php?topic=52885.0
[7] https://www.pidthong.com/webboard/index.php?topic=2.1515
[8] http://www.tour-wat.com/evetwat
[9] http://www.g-pra.com/webboard/show.php?Category=ask9&No=214113
[10] https://www.thairath.co.th/content/604061

ภาพที่ 9[11]

ภาพที่ 10[12]

แต่ถ้าเป็นป้ายที่โฆษณาขายวัตถุมงคล ตามภาพที่ 10 เป็นป้ายเอกชนจัดทำขึ้น แม้จะมีข้อความระบุว่า พุทธาภิเษกใหญ่ วัดระฆังโฆสิตาราม ไม่ใช่ป้ายของวัดที่จะได้รับยกเว้นภาษี

ศาสนาคริสต์

กรณีป้ายของ "วัด" ตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 มาตรา 8 (11) มิได้บัญญัติไว้โดยเฉพาะเจาะจงว่าจะต้องเป็นวัดในพระพุทธศาสนาเท่านั้น แต่เมื่อได้ศึกษาสถานะของ**วัดในศาสนาคริสต์นิกายโรมันคาทอลิก**นั้น มีพระราชบัญญัติว่าด้วยลักษณะของ**วัดบาทหลวง**โรมันคาทอลิกในกรุงสยาม ตามกฎหมาย ร.ศ. 128 ข้อที่ 1 กำหนดให้**วัดคาทอลิก**เป็นเสมือนบริษัท และข้อที่ 2 วรรคหนึ่งและวรรคสอง ให้มิซซังมีฐานะเป็นบริษัท ดังนั้น มิซซัง จึงมีฐานะเป็นนิติบุคคล และในหมวดที่ 2 ว่าด้วย**วัด**และโรงเรือนตึกรามของบาทหลวง ข้อ 7 กำหนดว่า ตามความในข้อ 3 แห่งหนังสือสัญญาลงวันที่ 15 สิงหาคม คริสต์ศักราช 1856 ในระหว่างกรุงสยามกับฝรั่งเศสนั้น มีความว่า บาทหลวงจะไปเที่ยวสอนศาสนาในประเทศสยามก็ได้ จะ**สร้างวัด**ตึกและเรือนโรงอยู่ก็ดี ปลูกโรงสอนหนังสือเด็กๆ ก็ดี โรงรักษาคนไข้ก็ดี ในประเทศสยามก็ทำได้ แต่ต้องประพฤติตามกฎหมายไทย

ข้อ 8 กำหนดว่า สถาน**วัดบาทหลวง**นั้นเป็นที่ตั้งอยู่ประจำแห่งหนึ่ง ซึ่งรัฐบาลอนุญาตแล้ว มีที่เหล่านี้รวมอยู่ด้วยในจังหวัดนั้น คือ **ที่วัด**ที่ป่าช้าที่อยู่ของบาทหลวง และมักมีที่โรงเรียนเด็กผู้ชาย โรงเรียนเด็กผู้หญิง โรงเลี้ยงเด็ก โรงเรียนศาสนา และโรงพยาบาล สถานพักสอนศาสนานั้น มีที่เหล่านี้รวมอยู่ด้วย คือ โรงสวด ที่พักของบาทหลวงเวลาไปตรวจสถานพัก และมักมีโรงเรียนศาสนาหรือโรงทำการกุศลอย่างอื่นๆ แบบบัญชีที่ 1 ซึ่งติดท้ายพระราชบัญญัตินี้ มีรายชื่อสถาน**วัดบาทหลวง** และสถานพักสอนศาสนา ตามที่ได้ตั้งอยู่ในเวลาปัจจุบันนี้อยู่ในบังคับของวิการิอาโต อาปอสตอลิโก แห่งกรุงเทพฯ

ข้อ 9 กำหนดว่า ให้มิซซังจัดการตามที่จำเป็นจะต้องจัดให้สถาน**วัดบาทหลวง** หรือสถานพักและที่ตั้งสอนศาสนานั้นมีเขตกำหนดให้ชัดเจนเป็นแผนกหนึ่งต่างหากจากที่ดินที่ติดต่อกัน อันเป็นที่กระทำประโยชน์ให้แก่**วัด** หรือเป็นที่อยู่ของคนเข้ารีดคริสตัง

ข้อ 10 กำหนดว่า มิซซังจะหาที่ดินแห่งใดๆ เพื่อใช้การตั้งสถาน**วัดบาทหลวง** หรือสถานพักสอนศาสนาขึ้นใหม่ มีขนาดที่ดินตามที่ต้องการใช้เฉพาะเพื่อประโยชน์ที่กล่าวนี้ก็ทำได้ตามปรารถนา แต่ว่าเมื่อมิซซังประสงค์จะตั้งสถานวัดบาทหลวงขึ้นใหม่ในเมืองซึ่งยังไม่ได้มีอำนาจที่จะถือที่ดิน สำหรับทำประโยชน์ให้แก่มิซซังนั้นแล้ว ก่อนที่จะตั้งสถานวัดบาทหลวงขึ้นนั้น ให้ทำเรื่องราวฉบับ 1 ร้องขอต่อรัฐบาลชี้แจงข้อความตามประสงค์ที่จะตั้งสถานนั้น การที่จะอนุญาตให้ตั้งสถาน**วัดบาทหลวง**เช่นนี้อย่าให้งดไว้โดยไม่มีเหตุอันสมควรที่จะงด และให้เสนาบดีเจ้ากระทรวงในท้องที่นั้นตอบคำร้องของมิซซังเป็นเด็ดขาดภายในกำหนด 4 เดือน การที่จะตั้งสถานพักสอนศาสนานั้น ไม่จำเป็นต้องขอให้รัฐบาลอนุญาตก่อน ก็ตั้งได้ แต่ว่าเพียงแต่ตั้งสถานพักสอนศาสนาแล้ว ไม่มีอำนาจที่จะถือที่ดินสำหรับทำประโยชน์ให้แก่**วัด**นั้นได้ภายในเมืองที่ยังไม่มีสถานวัดบาทหลวงอยู่

ข้อ 11 กำหนดว่า บาทหลวง ผู้รักษาสถานวัดบาทหลวงหรือสถานพักสอนศาสนานั้น เป็นผู้ที่ได้รับมอบหมายให้ปกป้องครอบครอง ที่ซึ่งอยู่ภายในเขตสถาน ดังได้กำหนดไว้แล้วในข้อ 8 เพราะเหตุฉะนี้ ถ้ามีคดีเกิดขึ้นในสถานที่เหล่านี้แล้ว เจ้าพนักงานทั้งหลายซึ่งมีหน้าที่จะเข้าไปตรวจดูการในสถานที่นั้นๆ จะต้องบอกแก่บาทหลวงก่อน หรือถ้าบาทหลวงไม่อยู่ก็ให้บอกแก่ผู้แทนบาทหลวงในที่นั้น

---

[11] https://www.khaosod.co.th/around-thailand/news_637635

[12] เอกสารประกอบการบรรยาย อวิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร วิชาภาษีท้องถิ่น LAW 4041 คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง

ผู้เขียนเห็นว่า แต่เดิมพระมหากษัตริย์ทรงเห็นว่า ศาสนสถานหรือโบสถ์ในคริสต์ศาสนาเป็น **วัดของบาทหลวง** โดยมีพระสงฆ์ในคริสต์ศาสนาเป็นผู้มีอำนาจทำการแทน และศาลเคยมีคำพิพากษาเกี่ยวกับที่ดินพิพาทของวัดในคริสต์ศาสนาว่าพระคาร์ดินัลมีชัย กิจบุญชู ประมุขศาสนาคริสต์นิกายโรมันคาทอลิกในประเทศไทย ได้มอบอำนาจให้นายสาโรจน์ เล็กกระจ่าง ฟ้องขับไล่จำเลย รวม 29 สำนวน ให้ออกจากที่วัด ตามคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 8658-8686/2542 ศาลฎีกามีคำพิพากษาว่า พระคาร์ดินัลมีชัย กิจบุญชู มีอำนาจมอบอำนาจ ให้ฟ้องจำเลยทั้ง 29 สำนวนได้ เพราะพระคาร์ดินัลมีชัย กิจบุญชู เป็นผู้แทนของวัดคาทอลิก ตามกฎหมายดังกล่าวข้างต้นซึ่งผู้เขียนเห็นว่า เมื่อสถานะของวัดคาทอลิกเป็นนิติบุคคลตามกฎหมาย โดยมีคณะสงฆ์เป็นผู้ปกครอง มีการบริหารงาน กระทำในนามของมูลนิธิ หรือสมาคม ในโบสถ์ต่างๆ ของคริสต์ศาสนา ไม่ว่าจะเป็นนิกายโรมันคาทอลิก (Catholic) ออร์โธดอกซ์ (Orthodox) หรือโปรเตสแตนต์ (Protestant) ก็น่าจะถือได้ว่า โบสถ์หรือศาสนสถานของคริสต์ศาสนามีสถานะเป็น "วัด" ตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 มาตรา 8 (11) ด้วย

ภาพที่ 11[13] วัดซางตาครูส หรือวัดกุฎีจีน

ภาพที่ 12[14] ขอเชิญร่วมโมทนาคุณพระเจ้า ฉลองวัดซางตาครูส

สำหรับนิกายโปรเตสแตนต์ เรียกโบสถ์ของตนว่า "คริสตจักร" เช่น คริสตจักรพระสัญญา ฯลฯ อาคารของโบสถ์เน้นความเรียบง่าย ดูเหมือนอาคารทั่วไป ไม่เน้นรูปปั้น รูปสลัก มีไม้กางเขนประดับเป็นเครื่องหมายถึงอาคารทางศาสนกิจเท่านั้น[15]

ภาพที่ 13[16] คริสตจักรพระสัญญา

ภาพที่ 14[17] กรณีไม่เป็นป้ายตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 มาตรา 6

ศาสนาอิสลาม

ศาสนาอิสลามมีความเชื่อว่า อัลลอฮ์เป็นพระปฐมนามแห่งพระองค์ พระองค์ทรงมีพระนามอันวิจิตรอื่นๆ อีกมากถึง 99 พระนาม ซึ่งบ่าวของพระองค์สามารถใช้นามเหล่านั้นเรียกพระองค์ได้ พระองค์ไร้เพศ ไร้ตัณหา ไม่มีคู่ครอง ไม่มีบุตร ไร้ภาคี

[13] http://www.painaidii.com/business/135683/photo/4/lang/th/
[14] http://www.instagub.com/post/1867216141560924892_7359910814
[15] https://sites.google.com/site/5102677rs/sasn-sthan-khxng-sasna-khrist
[16] http://prasanyanews.blogspot.com/p/blog-page_2394.html
[17] https://sites.google.com/site/khanthea/reuxng-khan-tin

ไม่มีรูปร่างตัวตน พระอัตมันแห่งพระองค์อยู่นอกเหนือกาละและเทศะ เพราะทั้งสองสิ่งนั้น เป็นสิ่งที่พระองค์ได้ทรงสร้าง พระองค์ทรงกำหนดระบบและปัจจัยของทุกสรรพสิ่ง อีกทั้งยังได้กำหนดจุดเริ่มต้นและจุดจบของสรรพสิ่งที่พระองค์สร้างทั้งมวล

อัลลอฮ์คืออัตมันที่ทรงสิทธิในการได้รับการเคารพบูชาอย่างแท้จริง ไม่มีสิ่งใดอย่างเด็ดขาดที่ควรแก่การเคารพบูชานอกเหนือจากพระองค์

ศาสนาอิสลามมีโต๊ะอิหม่าม ซึ่งได้รับแต่งตั้งให้เป็นผู้นำศาสนา เป็นบุคคลที่พัฒนาชาวมุสลิมให้อยู่ในกรอบหรือประพฤติทำความดีจะต้องดูแลลูกๆ หลานๆ ในเขตที่ตนรับผิดชอบ เพราะในศาสนาอิสลาม โต๊ะอิหม่ามนี้จะต้อง 'ตางงยาวับ' หมายถึงรับผิดชอบในสิ่งที่สัปบุรุษทำทุกสิ่งทุกอย่าง ไม่ว่าจะเป็นสิ่งที่ผิดหรือถูก ฉะนั้นแล้ว โต๊ะอิหม่ามจะต้องเป็นผู้อบรมสั่งสอนให้แก่มะมุงหรือลูกทีมในเขตที่ตนรับผิดชอบ และโต๊ะอิหม่ามจะต้องทำหน้าที่อบรมจริยธรรมให้แก่เยาวชนที่ไม่เข้าใจในหลักธรรมการปฏิบัติตนของศาสนาอิสลามอีกด้วย โต๊ะอิหม่ามประจำมัสยิดไม่ใช่พระสงฆ์จึงสามารถมีครอบครัวและมีบุตรได้

สำหรับศาสนสถานสำคัญของศาสนาอิสลาม คือ มัสยิด โดยชาวมุสลิมในแต่ละชุมชนจะสร้างมัสยิดขึ้นเพื่อเป็นสถานที่ปฏิบัติพิธีกรรมทางศาสนา อันได้แก่ การละหมาด การปลีกตนเพื่อบำเพ็ญตบะ หาความสันโดษ (อิอฺติกาฟ และ คอลวะห์) นอกจากนี้ มัสยิดยังเป็นโรงเรียนสอนอัลกุรอานและศาสนา สถานที่ชุมนุมพบปะ ประชุม เฉลิมฉลอง ทำบุญเลี้ยง สถานที่ทำพิธีสมรส และสถานที่พักพิงของผู้สัญจรผู้ไร้ที่พำนัก โดยที่จะต้องรักษามารยาทของมัสยิด เช่น การไม่คลุกเคล้าระหว่างเพศชายและหญิง การกระทำที่ขัดกับบทบัญญัติห้ามของอิสลาม (ฮะรอม) ทั้งมวล

ภาพที่ 15[18]

พระราชบัญญัติมัสยิดอิสลาม พ.ศ. 2490 มาตรา 5 บัญญัติให้มัสยิด ซึ่งได้จดทะเบียนต่อพนักงาน เจ้าหน้าที่แล้ว เป็นนิติบุคคล และบัญญัติไว้ในมาตรา 7 ว่า ให้มีคณะกรรมการคณะหนึ่ง ไม่น้อยกว่า 7 คน เรียกว่า คณะกรรมการมัสยิด มีหน้าที่จัดการทั่วไปในกิจการและทรัพย์สินของมัสยิด โดยในมาตรา 9 ให้ถือเสียงข้างมากของคณะกรรมการมัสยิด ต่อมามีการออกพระราชบัญญัติการบริหารองค์กรศาสนาอิสลาม พ.ศ. 2540 ยกเลิกบทบัญญัติดังกล่าวข้างต้น และได้บัญญัติใหม่ไว้ในมาตรา 13 ว่า ให้มัสยิดที่ได้จดทะเบียนจัดตั้งต่อพนักงานเจ้าหน้าที่แล้ว มีฐานะเป็นนิติบุคคล โดยให้คณะกรรมการมัสยิดประจำมัสยิดเป็นผู้แทนของมัสยิด เมื่อมัสยิดไม่ใช่ที่อยู่ของสงฆ์จึงไม่มีฐานะเป็นวัดตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 มาตรา 8 (11) แต่อย่างไรก็ตาม ป้ายของมัสยิดถือว่าเป็นป้ายของผู้ดำเนินกิจการเพื่อประโยชน์แก่การศาสนาหรือการกุศลสาธารณะ โดยเฉพาะซึ่งจะได้รับการยกเว้นภาษีป้าย เช่นเดียวกับของวัดในศาสนาคริสต์ ศาสนาพรหมณ์ - ฮินดู หรือศาสนาซิกซ์ด้วย

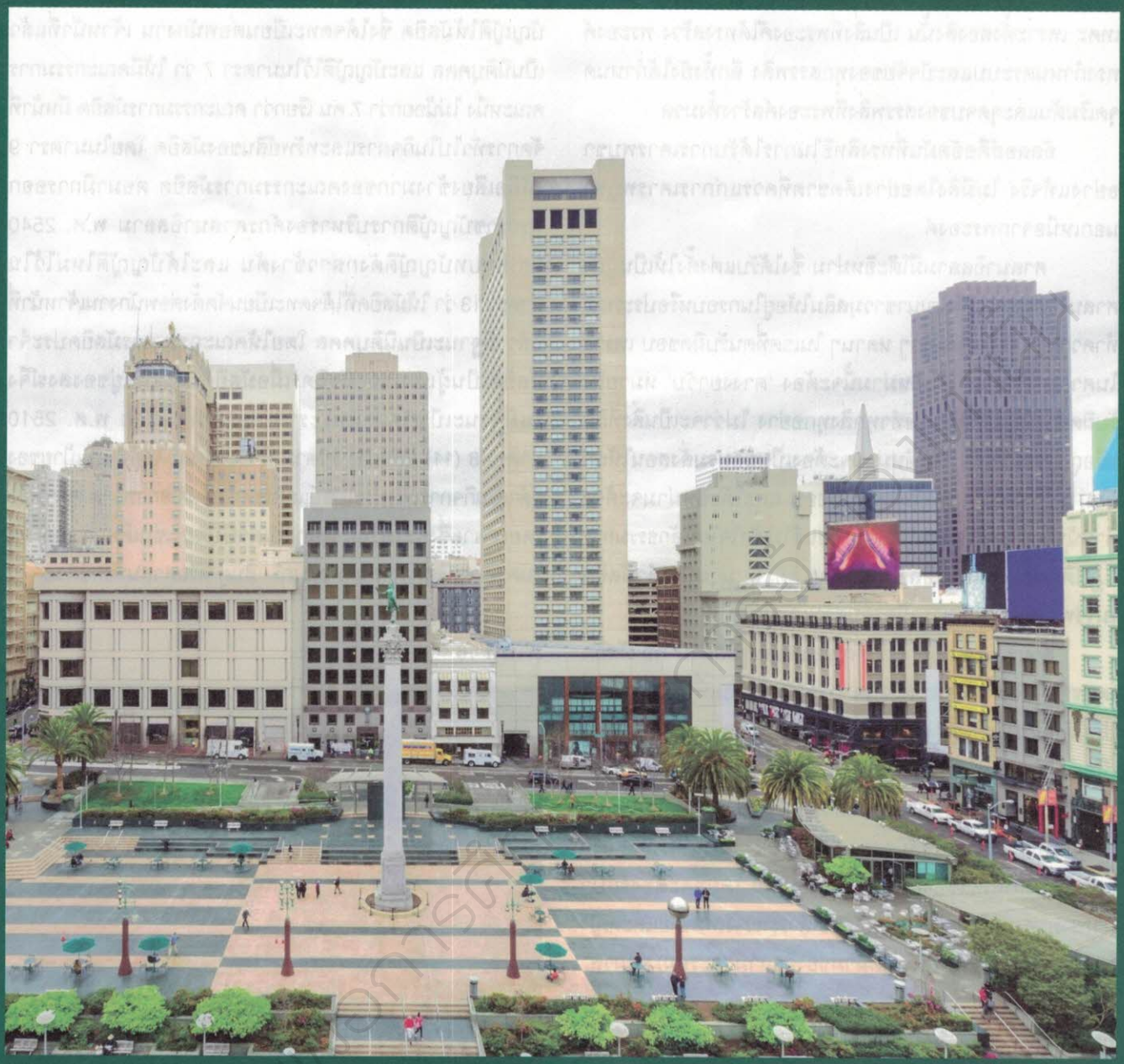
ภาพที่ 16[19]

(อ่านต่อฉบับหน้า)

[18] https://www.flickr.com/photos/gerryganttphotos/23174118902

[19] https://th.wikipedia.org/wiki/%E0%B8%A8%E0%B8%B2%E0%B8%AA%E0%B8%99%E0%B8%AA%E0%B8%96%E0%B8%B2%E0%B8%99#/media/File:Bkkdevasathan0609a.jpg

by ศ.ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม*, ผศ.ดุลยลักษณ์ ตราชูธรรม**, พิจิต ตราชูธรรม***



ภาษีกับสิทธิเก็บกิน

* ผู้พิพากษาอาวุโสในศาลอุทธรณ์คดีชำนัญพิเศษ, อดีตประธานกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน, ประธานศาลอุทธรณ์, ผู้พิพากษาศาลฎีกา ฯลฯ
** อาจารย์พิเศษมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, มหาวิทยาลัยรามคำแหง, มหาวิทยาลัยขอนแก่น ฯลฯ
*** อาจารย์พิเศษมหาวิทยาลัยขอนแก่น, มหาวิทยาลัยกรุงเทพ, มหาวิทยาลัยกรุงเทพธนบุรี, มหาวิทยาลัยเอเชียอาคเนย์ ฯลฯ

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 575/2560

เด็กหญิง ป. กับพวก โจทก์

กรมสรรพากร จำเลย

คำวินิจฉัยย่อ

พ. เจ้าของกรรมสิทธิ์ที่ดินมีโฉนดเป็นผู้ทำสัญญาให้บริษัท บ. เช่า เป็นเวลา 30 ปี บริษัท บ. ตกลงชำระค่าหน้าดิน 87,500,000 บาท ในวันเดียวกัน พ. ทำหนังสือสัญญาให้สิทธิเก็บกินบนที่ดินดังกล่าวแก่โจทก์ทั้งสามซึ่งเป็นหลาน และบริษัท บ. ตกลงจ่ายค่าหน้าดินและค่าเช่าให้แก่โจทก์ทั้งสามในฐานะผู้ทรงสิทธิเก็บกิน แต่เพิ่งไปจดทะเบียนสิทธิเก็บกินต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ภายหลังจากที่มีการทำสัญญาเช่าแล้ว ดังนั้น ผู้มีเงินได้ตามสัญญาเช่าคือ พ. ซึ่งเป็นคู่สัญญาตามสัญญาเช่า โจทก์ทั้งสามเป็นเพียงผู้รับเงินค่าเช่าแทน พ. เท่านั้น การที่บริษัท บ. ออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้แก่โจทก์ทั้งสาม จึงเป็นการออกหนังสือรับรองผิดหน่วยภาษี โจทก์ทั้งสามจึงไม่มีสิทธิขอคืนภาษี

คำพิพากษาย่อ

โจทก์ทั้งสามฟ้องขอให้เพิกถอนหนังสือแจ้งไม่คืนเงินภาษีอากรที่ กค 0706.04/06385 ที่ กค 0706.04/06384 และที่ กค 0706.04/06386 และหนังสือแจ้งผลการพิจารณาอุทธรณ์ที่ กค 0706/ก5/11667 ที่ กค 0706/ก5/ 11534 และที่ กค 0706/ก5/11665 ให้จำเลยคืนเงินภาษีหัก ณ ที่จ่าย ปีภาษี 2554 ให้แก่โจทก์ที่ 1 จำนวน 828,750 บาท ให้แก่โจทก์ที่ 2 จำนวน 804,375 บาท และให้แก่โจทก์ที่ 3 จำนวน 804,375 บาท พร้อมดอกเบี้ยตามกฎหมายของต้นเงินที่ขอคืนของโจทก์แต่ละคนนับตั้งแต่วันที่ 30 มีนาคม 2555 เป็นต้นไป จนกว่าจะชำระเสร็จแก่โจทก์ทั้งสาม จำเลยให้การขอให้ยกฟ้อง

ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้อง ค่าฤชาธรรมเนียมให้เป็นพับ

โจทก์ทั้งสามอุทธรณ์ต่อศาลฎีกา

ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า ข้อเท็จจริงฟังเป็นยุติตามคำพิพากษาศาลภาษีอากรกลาง โดยโจทก์ทั้งสามและจำเลยมิได้อุทธรณ์โต้แย้งว่า โจทก์ทั้งสามเป็นผู้เยาว์ มีนางสาว ป. มารดาเป็นผู้แทนโดยชอบธรรม วันที่ 7 กรกฎาคม 2554 พ. ทำสัญญาให้บริษัท บ. เช่าที่ดินโฉนดเลขที่... ตำบล... อำเภอ... กรุงเทพมหานคร มีกำหนดระยะเวลาการเช่า 30 ปี นับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2557 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2586 ตามสัญญาเช่าที่ดิน บริษัท บ. ตกลงชำระค่าหน้าดิน 87,500,000 บาท โดยแบ่งชำระรวม 5 งวด งวดที่ 1 จำนวนเงิน 10,000,000 บาท เป็นเงินมัดจำที่ผู้เช่าได้มอบชำระไว้แล้ว งวดที่ 2 จำนวน 19,375,000 บาท ชำระภายในวันที่ 31 กรกฎาคม 2554 งวดที่ 3 จำนวน 19,375,000 บาท ชำระภายในวันที่ 31 ธันวาคม 2554 งวดที่ 4 จำนวน 19,375,000 บาท ชำระภายในวันที่ 31 กรกฎาคม 2555 งวดที่ 5 จำนวน 19,375,000 บาท ชำระภายในวันที่ 31 ธันวาคม 2555 ในวันเดียวกัน พ. ทำหนังสือสัญญาให้สิทธิเก็บกินในที่ดินดังกล่าวแก่โจทก์ทั้งสาม ซึ่งมีฐานะเป็นหลาน โดยเป็นบุตรของนางสาว ป. บุตรของ พ. ตามหนังสือสัญญาให้สิทธิเก็บกินและในวันทำสัญญาเช่าที่ดินดังกล่าว บริษัท บ. ตกลงจ่ายค่าหน้าดินและค่าเช่าให้แก่โจทก์ทั้งสามในฐานะผู้ทรงสิทธิเก็บกิน และมีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายตามกฎหมาย ตามสัดส่วนที่ได้ตกลงกันตามข้อตกลงเพิ่มเติม หลังจากนั้นบริษัทได้จ่ายเงินค่าหน้าดินให้แก่โจทก์ทั้งสามในฐานะผู้ทรงสิทธิเก็บกิน พร้อมหักภาษี ณ ที่จ่าย นำส่งจำเลยแล้วคนละ 3 ครั้ง โดยจ่ายให้โจทก์ที่ 1 วันที่ 31 กรกฎาคม 2554 จำนวน 3,400,000 บาท หักภาษี ณ ที่จ่าย 170,000 บาท วันที่ 31 กรกฎาคม 2554 จำนวน 6,587,000 บาท หักภาษี ณ ที่จ่าย 329,375 บาท วันที่ 31 ธันวาคม 2554 จำนวน 6,587,500 บาท หักภาษี ณ ที่จ่าย 329,375 บาท รวมเงินภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ปีภาษี 2554 ของโจทก์ที่ 1 จำนวน 828,750 บาท จ่ายให้โจทก์ที่ 2 วันที่ 31 กรกฎาคม 2554 จำนวน 3,300,000 บาท หักภาษี ณ ที่จ่าย 165,000 บาท วันที่ 31 กรกฎาคม 2554 จำนวน 6,393,750 บาท หักภาษี ณ ที่จ่าย 319,687.50 บาท วันที่ 31 ธันวาคม 2554

จำนวน 6,393,750 บาท หักภาษี ณ ที่จ่าย 319,687.50 บาท รวมเงินภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ปีภาษี 2554 ของโจทก์ที่ 2 จำนวน 804,375 บาท และจ่ายให้โจทก์ที่ 3 วันที่ 31 กรกฎาคม 2554 จำนวน 3,300,000 บาท หักภาษี ณ ที่จ่าย 165,000 บาท วันที่ 31 กรกฎาคม 2554 จำนวน 6,393,750 บาท หักภาษี ณ ที่จ่าย 319,687.50 บาท วันที่ 31 ธันวาคม 2554 จำนวน 6,393,750 บาท หักภาษี ณ ที่จ่าย 319,687.50 บาท รวมเงินภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ปีภาษี 2554 ของโจทก์ที่ 3 จำนวน 804,375 บาท หลังจากนั้นโจทก์ทั้งสามนำเงินค่าหน้าดินที่ได้รับมาคิดเฉลี่ยเพื่อยื่นเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ผู้มีเงินได้จากการให้เช่าทรัพย์สินไม่ยื่นรายการเงินได้ให้ครบถ้วน ลงวันที่ 19 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2528 โดยโจทก์ที่ 1 นำเงินค่าหน้าดินที่ได้รับ 16,575,000 บาท มาเฉลี่ยตามจำนวนปีแห่งอายุการเช่า 30 ปี โจทก์ที่ 1 มีเงินได้ปีละ 552,500 บาท และในวันที่ 27 มีนาคม 2555 โจทก์ที่ 1 ยื่นรายการตามแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับใช้ยื่นก่อนถึงกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการ หรือแบบ ภ.ง.ด.93 รวม 30 ฉบับ และได้ชำระภาษีเป็นการล่วงหน้าปีละ 28,962.50 บาท รวม 30 ปี เป็นเงิน 868,875 บาท ให้แก่จำเลย โจทก์ที่ 2 และที่ 3 แต่ละคนต่างนำเงินค่าหน้าดินที่ได้รับ 16,087,500 บาท มาเฉลี่ยตามจำนวนปีแห่งอายุการเช่า 30 ปี โจทก์ที่ 2 และที่ 3 แต่ละคนจะมีเงินได้ปีละ 536,250 บาท และในวันที่ 27 มีนาคม 2555 โจทก์ที่ 2 ยื่นรายการตามแบบ ภ.ง.ด.93 รวม 30 ฉบับ และได้ชำระภาษีเป็นการล่วงหน้าปีละ 27,581.25 บาท รวม 30 ปี เป็นเงิน 827,437.50 บาท ให้แก่จำเลย วันที่ 30 มีนาคม 2555 โจทก์ทั้งสามยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับผู้มีเงินได้กรณีทั่วไป หรือ ภ.ง.ด.90 เพื่อขอคืนเงินภาษีอากรประเภทเงินได้บุคคลธรรมดา ปีภาษี 2554 ที่บริษัท บ. หักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ และนำส่งจำเลยแล้วตามหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย โดยโจทก์ที่ 1 ขอคืนเงินภาษีอากรที่ชำระไว้เกิน จำนวน 828,750 บาท โจทก์ที่ 2 และที่ 3 แต่ละคนขอคืนเงินภาษีอากรที่ชำระไว้เกิน 804,375 บาท วันที่ 21 มิถุนายน 2555 จำเลยมีหนังสือถึงโจทก์ทั้งสามแจ้งไม่คืนเงินภาษีอากรให้ โดยจำเลยเห็นว่าตามหลักฐานการจดทะเบียนสิทธิเก็บกินให้แก่โจทก์ทั้งสามนั้น สิทธิเก็บกินดังกล่าวมีผลตามกฎหมายตั้งแต่วันที่ 29 มีนาคม 2555 เงินค่าเช่าจึงเป็นเงินได้พึงประเมินของ พ. ซึ่งมีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีในนามของตนเองตามมาตรา 56 แห่งประมวลรัษฎากร โจทก์ทั้งสามยื่นอุทธรณ์คำสั่งไม่คืนเงินภาษีอากร และจำเลยมีหนังสือฉบับลงวันที่ 4 ตุลาคม 2555 ถึงโจทก์ทั้งสามแจ้งผลการวินิจฉัยอุทธรณ์ว่า จำเลยเห็นว่า พ. ทำสัญญาให้บริษัท บ. เช่าที่ดินในนามของตนเอง ตามสัญญาลงวันที่ 7 กรกฎาคม 2554 เงินได้ที่เกิดจากการให้เช่าจึงต้องถือเป็นของผู้ให้เช่า แม้จะมีข้อตกลงเพิ่มเติมท้ายสัญญาให้ผู้เช่าจ่ายเงินค่าเช่าให้แก่โจทก์ทั้งสามโดยตรง ก็เป็นเพียงการแบ่งเงินที่ พ. จะได้รับตามสัญญาเช่าดังกล่าวเท่านั้น เงินได้ค่าเช่าที่ดินได้รับในปีภาษี 2554 จึงเป็นเงินได้พึงประเมินของ พ. ตามมาตรา 61 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งบริษัทจะต้องออกหนังสือรับรองการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ให้แก่ พ. เพื่อนำไปยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในนามของตนเอง การแจ้งไม่คืนเงินภาษีอากรตามหนังสือเลขที่ กค 0706.04/06385 ลงวันที่ 21 มิถุนายน 2555 ของสำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร 13 จึงชอบด้วยกฎหมายแล้ว แต่โจทก์ทั้งสามยังไม่เห็นพ้องด้วย

คดีมีปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ว่า โจทก์ทั้งสามเป็นผู้มีสิทธิขอคืนภาษีหรือไม่ เห็นสมควรวินิจฉัยปัญหาตามคำแก้อุทธรณ์ของจำเลยเสียก่อนว่า โจทก์ทั้งสามเป็นผู้มีเงินได้หรือไม่ ประเด็นนี้จำเลยแก้อุทธรณ์ว่า โจทก์ทั้งสามไม่มีสิทธิยื่นคำร้องขอคืนภาษี เนื่องจาก พ. เจ้าของที่ดินผู้ให้เช่าเป็นผู้ทำสัญญาให้บริษัท บ. ทั้งนี้ คู่สัญญาได้ทำข้อตกลงเพิ่มเติมในวันทำสัญญาว่า ผู้เช่าตกลงยินยอมให้ผู้ให้เช่าจดทะเบียนสิทธิเก็บกินบนที่ดินที่เช่าแก่โจทก์ทั้งสามให้เป็นผู้ทรงสิทธิเก็บกิน แต่เมื่อสิทธิเก็บกินยังมิได้จดทะเบียนต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ การได้มาซึ่งสิทธิเก็บกินอันเป็นทรัพยสิทธิของโจทก์ทั้งสาม จึงยังไม่บริบูรณ์ตามกฎหมาย โจทก์ทั้งสามยังไม่อาจถือเอาประโยชน์จากทรัพย์นั้นได้ การที่ผู้เช่าจ่ายค่าหน้าดินให้แก่โจทก์ทั้งสามในวันที่ 31 กรกฎาคม 2554 และวันที่ 31 ธันวาคม 2554 ถือได้แต่เพียงว่าเป็นการรับชำระหนี้ตามสัญญาเช่าแทน พ. เท่านั้น ค่าหน้าดินจึงเป็นเงินได้ของ พ. ซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา นั้น ปัญหานี้ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1417 วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า "อสังหาริมทรัพย์อาจต้องตกอยู่ในบังคับสิทธิเก็บกินอันเป็นเหตุให้ผู้ทรงสิทธินั้นมีสิทธิครอบครอง ใช้ และถือเอาซึ่งประโยชน์แห่งทรัพย์สินนั้น" และประมวลรัษฎากร มาตรา 61 บัญญัติว่า "บุคคลใดมีชื่อในหนังสือสำคัญใดๆ แสดงว่า... (2) เป็นผู้ได้รับเงินได้พึงประเมินโดยหนังสือสำคัญเช่นว่านั้น" ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นว่า

เมื่อข้อเท็จจริงฟังเป็นที่ยุติว่า วันที่ 7 กรกฎาคม 2554 พ. เจ้าของกรรมสิทธิ์ที่ดินมีโฉนดเลขที่... ตำบล... อำเภอ... กรุงเทพมหานคร เป็นผู้ทำสัญญาให้บริษัท บ. เช่าที่ดินดังกล่าว มีกำหนดระยะเวลาการเช่า 30 ปี ระยะเวลาการเช่าตามสัญญาเริ่มนับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2557 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2586 และบริษัทตกลงชำระค่าหน้าดิน 87,500,000 บาท ให้แก่ พ. ในวันเดียวกัน พ. ทำหนังสือสัญญาให้สิทธิเก็บกินบนที่ดินดังกล่าวแก่โจทก์ทั้งสาม ซึ่งมีฐานะเป็นหลาน โดยเป็นบุตรของนางสาว ป. บุตรของ พ. และในวันทำสัญญาเช่าที่ดินดังกล่าว บริษัทตกลงจ่ายค่าหน้าดินและค่าเช่าให้แก่โจทก์ทั้งสามในฐานะผู้ทรงสิทธิเก็บกิน ต่อมาวันที่ 29 มีนาคม 2555 พ. และโจทก์ทั้งสามไปจดทะเบียนสิทธิเก็บกินต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ พฤติการณ์ของ พ. ดังกล่าวย่อมแสดงให้เห็นว่า พ. เจ้าของอสังหาริมทรัพย์ได้ทำสัญญาให้เช่าที่ดินแก่ผู้เช่าเพื่อหวังค่าเช่าจากผู้เช่า โดยต้องการที่จะให้โจทก์ทั้งสามมีสิทธิได้ดอกผลนิตินัยคือค่าเช่าที่ พ. ทำไว้กับผู้เช่า เพื่อประโยชน์แก่โจทก์ทั้งสามในฐานะผู้ทรงสิทธิเก็บกินบนที่ดินดังกล่าวอันเป็นวัตถุแห่งสิทธิเก็บกินนั้น ซึ่งโจทก์ทั้งสามได้สิทธิเก็บกินมาโดยทางนิติกรรมภายหลังจากที่ พ. ทำสัญญาเช่ากับผู้เช่า ดังนั้น ผู้มีเงินได้ตามสัญญาเช่าพิพาทระหว่าง พ. กับบริษัท บ. คือ พ.ซึ่งเป็นคู่สัญญาตามสัญญาเช่า หาใช่โจทก์ทั้งสามซึ่งไม่ใช่คู่สัญญาตามสัญญาเช่าไม่ โจทก์ทั้งสามเป็นเพียงผู้รับเงินค่าเช่าแทน พ. ผู้ให้เช่า เท่านั้น โจทก์ทั้งสามหาใช่ผู้ให้เช่าที่ดินดังกล่าวไม่ ที่ศาลภาษีอากรกลางวินิจฉัยว่า โจทก์ทั้งสามเป็นผู้มีเงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากร มาตรา 39 และมาตรา 40 (5) และโจทก์ทั้งสามมีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามานั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรไม่เห็นพ้องด้วย คำแก้อุทธรณ์ของจำเลยฟังขึ้น ส่วนปัญหาตามอุทธรณ์ของโจทก์ทั้งสามว่า โจทก์ทั้งสามเป็นผู้มีสิทธิขอคืนภาษีหรือไม่ โดยโจทก์ทั้งสามอุทธรณ์โต้แย้งว่า พ. ทำหนังสือสัญญาให้สิทธิเก็บกินแก่โจทก์ทั้งสามบนที่ดินที่ให้บริษัท บ. เช่า ซึ่งบริษัทดังกล่าวได้ตกลงจ่ายค่าหน้าดินและค่าเช่าให้แก่โจทก์ทั้งสามในฐานะผู้ทรงสิทธิเก็บกิน แม้ พ. และโจทก์ทั้งสามยังไม่ได้ไปจดทะเบียนสิทธิเก็บกินกับพนักงานเจ้าหน้าที่ แต่เป็นการแสดงให้เห็นว่าบริษัทดังกล่าวหรือผู้เช่าซึ่งเป็นบุคคลภายนอกยินยอมรับรู้ถึงสิทธิเก็บกินของโจทก์ทั้งสามในที่ดินที่เช่าแล้ว สิทธิเก็บกินเป็นทรัพยสิทธิชนิดที่ตัดทอนอำนาจกรรมสิทธิ์ของเจ้าของอสังหาริมทรัพย์ สิทธิของเจ้าของทรัพย์สินตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1336 โอนไปเป็นของโจทก์ทั้งสามผู้ทรงสิทธิเก็บกินเกือบทั้งหมดแล้ว

คงเหลือเพียงสิทธิที่จะจำหน่ายทรัพย์สินเท่านั้นที่ยังคงอยู่กับ พ. เจ้าของทรัพย์สิน ซึ่งตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1417 โจทก์ทั้งสามในฐานะผู้ทรงสิทธิเก็บกินมีสิทธิครอบครอง ใช้ และถือเอาซึ่งประโยชน์แห่งทรัพย์สินในที่ดินนั้นตลอดจนมีอำนาจจัดการทรัพย์สินได้ตลอดอายุสัญญาเช่า เมื่อโจทก์ทั้งสามนำเงินค่าหน้าดินที่ได้รับทั้งหมดมาเฉลี่ยตามปีแห่งอายุการเช่า 30 ปี โจทก์ที่ 1 จะมีเงินได้ปีละ 552,500 บาท โจทก์ที่ 2 และโจทก์ที่ 3 จะมีเงินได้ปีละ 536,250 บาท โดยโจทก์ทั้งสามยื่นรายการตามแบบ ภ.ง.ด.93 รวม 30 ฉบับ และได้ชำระภาษีเป็นการล่วงหน้า 30 ปี ให้แก่จำเลยครบถ้วนแล้ว จำเลยจึงมีหน้าที่ต้องคืนเงินภาษีอากรประเภทเงินได้บุคคลธรรมดาในปีภาษี 2554 ที่บริษัท บ. ได้หักภาษี ณ ที่จ่าย ไว้ และได้นำส่งจำเลยแล้ว ตามหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้แก่โจทก์ที่ 1 จำนวน 828,750 บาท โจทก์ที่ 2 และที่ 3 คนละ 804,375 พร้อมดอกเบี้ยในอัตราร้อยละ 7.5 ต่อปี นับแต่วันที่ 30 มีนาคม 2555 เป็นต้นไป และตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ผู้มีเงินได้จากการให้เช่าทรัพย์สินไม่ยื่นรายการเงินได้ให้ครบถ้วน ลงวันที่ 19 กุมภาพันธ์ 2528 กำหนดให้สิทธิแก่ผู้มีเงินได้จากการให้เช่าทรัพย์สินมีสิทธินำเงินกินเปล่าที่ได้รับล่วงหน้ามาเฉลี่ยตามส่วนแบ่งตามจำนวนปีของอายุการเช่า แล้วชำระภาษีเงินได้จากเงินกินเปล่าที่เฉลี่ยเป็นรายปีตามจำนวนปีของอายุการเช่าเป็นการล่วงหน้าได้ จึงมิได้หมายความเฉพาะผู้ให้เช่าเท่านั้น โจทก์ทั้งสามเป็นผู้มีเงินได้จากการให้เช่าทรัพย์สินโดยผลของกฎหมายจากการที่ พ. เจ้าของที่ดินและผู้ให้เช่าได้ให้สิทธิเก็บกินในที่ดินที่ให้เช่านี้ โจทก์ทั้งสามมีสิทธิใช้สิทธิประโยชน์จากประกาศกระทรวงการคลังดังกล่าวได้นั้น เห็นว่า การที่ พ. ทำหนังสือสัญญาให้สิทธิเก็บกินแก่โจทก์ทั้งสามในวันทำสัญญาเช่าโดยผู้ให้เป็นเจ้าของที่ดินมีโฉนดเลขที่... ตำบล... อำเภอ... กรุงเทพมหานคร ตกลงให้ผู้รับมีสิทธิเก็บกินในที่ดินดังกล่าวตลอดชีวิตของผู้รับ แต่ พ. และโจทก์ทั้งสามเพิ่งไปจดทะเบียนสิทธิเก็บกินต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ภายหลังจากที่มีการทำสัญญาเช่าระหว่าง พ. กับบริษัท บ. เงินค่าหน้าดินที่ผู้เช่าตกลงชำระให้แก่โจทก์ทั้งสามในปีภาษี 2554 จึงเป็นเงินได้ของ พ. หาใช่ของโจทก์ทั้งสามดังที่โจทก์ทั้งสามอุทธรณ์ไม่ ซึ่งบริษัทจะต้องออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้แก่ พ. โจทก์ทั้งสามไม่ใช่คู่สัญญากับบริษัท บ. โจทก์ทั้งสามจึงไม่ถือเป็นผู้มีเงินได้ที่เป็นเงินค่าหน้าดินจากบริษัทดังกล่าวโดยตรง โจทก์ทั้งสามจึงไม่มีสิทธิขอคืนภาษี ที่ศาลภาษีอากรกลางวินิจฉัยว่า โจทก์ทั้งสามไม่ใช่ผู้ให้เช่าที่ดินที่จะใช้สิทธิประโยชน์ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ผู้มีเงินได้จากการให้เช่าทรัพย์สินไม่ยื่นรายการเงินได้ให้ครบถ้วน ลงวันที่ 9 กุมภาพันธ์ 2528 มา นั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นพ้องด้วย อุทธรณ์ของโจทก์ทั้งสามฟังไม่ขึ้น

พิพากษายืน ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นอุทธรณ์ให้เป็นพับ

(ภาภูมิ สรอัฑฒ์ - ไสลเกษ วัฒนพันธุ์ - อดิเทพ ถิระวัฒน์)

หมายเหตุ

สิทธิเก็บกิน หมายถึง สิทธิที่บุคคลมีสิทธิครอบครอง ใช้ ถือเอาประโยชน์ และจัดการอสังหาริมทรัพย์ (ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1417)

สิทธิเก็บกินเป็นทรัพยสิทธิที่ตัดทอนอำนาจกรรมสิทธิ์มากกว่าทรัพยสิทธิชนิดอื่น เพราะสิทธิครอบครอง สิทธิใช้สอย สิทธิถือเอาประโยชน์ และสิทธิจัดการทรัพย์สินเป็นบริวารของกรรมสิทธิ์ที่ผู้ทรงสิทธิเก็บกินมีสิทธิ เจ้าของกรรมสิทธิ์ไม่มีสิทธิดังกล่าวในระหว่างที่สิทธิเก็บกินยังไม่สิ้นไป เจ้าของกรรมสิทธิ์คงเหลือสิทธิที่จะจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์นั้นเท่านั้น ดังนั้น ผู้ทรงสิทธิเก็บกินจึงมีสิทธิให้เช่าอสังหาริมทรัพย์ที่ตนมีสิทธิเก็บกิน

สิทธิเก็บกินได้มาโดยทางนิติกรรมเท่านั้น ไม่อาจได้มาโดยทางอื่น จึงต้องอยู่ภายใต้บังคับของประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1299 วรรคหนึ่ง คือต้องทำเป็นหนังสือและจดทะเบียนกับพนักงานเจ้าหน้าที่ หากไม่จดทะเบียนใช้บังคับได้เฉพาะคู่กรณีในฐานะบุคคลสิทธิเท่านั้น

สิทธิเก็บกินจะมีกำหนดเวลาหรือไม่มีกำหนดเวลาก็ได้ หรือจะกำหนดตลอดชีวิตของผู้ทรงสิทธิเก็บกินก็ได้ ในกรณีที่ไม่มีกำหนดเวลา ให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่าสิทธิเก็บกินนั้นมีอยู่ตลอดชีวิตผู้ทรงสิทธิเก็บกิน ถ้ามีกำหนดเวลาจะกำหนดเวลาเกิน 30 ปี ไม่ได้ ถ้ากำหนดไว้นานกว่านั้น ให้ลดลงมาเป็น 30 ปี สิทธิเก็บกินย่อมต่ออายุได้ แต่ต้องไม่เกิน 30 ปี นับแต่วันทำต่อ สิทธิเก็บกินเป็นสิทธิเฉพาะตัว ถ้าผู้ทรงสิทธิเก็บกินถึงแก่ความตาย สิทธิเก็บกินนั้นย่อมสิ้นไปเสมอ (ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1418)

ในด้านภาษีอากรนั้นเมื่อผู้ทรงสิทธิเก็บกินมีสิทธิให้เช่าอสังหาริมทรัพย์ที่ตนมีสิทธิเก็บกิน ผู้ทรงสิทธิเก็บกินจึงถือเป็นผู้มีเงินได้จากการให้เช่าและมีหน้าที่เสียภาษีเงินได้ ส่วนภาษี

มูลค่าเพิ่มนั้นได้รับยกเว้นตามประมวลรัษฎากร มาตรา 81 (1) (ต)

คดีนี้วันที่ 7 กรกฎาคม 2554 นอกจาก พ. จะทำสัญญาให้บริษัท บ. เช่าที่ดินแล้ว ยังทำสัญญาให้โจทก์ทั้งสามซึ่งเป็นหลานมีสิทธิเก็บกินบนที่ดิน และบริษัท บ. ผู้เช่าตกลงชำระค่าหน้าดินและค่าเช่าให้แก่โจทก์ทั้งสามผู้ทรงสิทธิเก็บกินด้วย แต่มีการจดทะเบียนสิทธิเก็บกินกับพนักงานเจ้าหน้าที่วันที่ 25 มีนาคม 2555 เมื่อ พ. เป็นผู้ให้เช่า พ. จึงเป็นผู้มีเงินได้ การที่ พ. ยกค่าหน้าที่ดินและค่าเช่าให้แก่โจทก์ทั้งสามหาทำให้ พ. พ้นจากหน้าที่ที่ต้องเสียภาษีเงินได้ในเงินค่าหน้าดินและค่าเช่าดังกล่าวไม่ เทียบนัยแห่งคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 235/2506 ซึ่งวินิจฉัยว่า "ตามประมวลรัษฎากร ผู้ใดให้เช่าทรัพย์สินอันเป็นเหตุให้ได้ค่าเช่ามา ผู้นั้นต้องเป็นผู้เสียภาษีเงินได้ ฉะนั้น เมื่อโจทก์เป็นเจ้าของและผู้ให้เช่าเครื่องเรือน ค่าเช่าที่ได้มาย่อมเป็นเงินได้ การที่โจทก์จำหน่ายเงินได้นี้โดยยกให้บุคคลอื่นหรือใช้จ่ายในเหตุอื่นก็ตาม โจทก์ก็หาพ้นหน้าที่จะต้องเสียภาษีเงินได้ในเงินค่าเช่าค่าเรือนนั้นไม่"

ที่ศาลฎีกาในคดีนี้วินิจฉัยว่า พ. เป็นผู้มีเงินได้จากค่าหน้าดินและค่าเช่าดังกล่าว มิใช่โจทก์ทั้งสาม การที่บริษัท บ. ออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้แก่โจทก์ทั้งสาม จึงเป็นการออกหนังสือรับรองผิดหน่วยภาษีนั้น ผู้เขียนเห็นด้วย แต่ที่ศาลฎีกาวินิจฉัยว่า โจทก์ทั้งสามไม่มีสิทธิขอคืนภาษีที่โจทก์ทั้งสามได้ชำระไว้ตามแบบ ภ.ง.ด.93 รวม 30 ฉบับนั้น ด้วยความเคารพผู้เขียนไม่เห็นด้วย เพราะเมื่อโจทก์ทั้งสามไม่เป็นผู้มีเงินได้จากค่าหน้าดินและค่าเช่าอันเป็นเงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากร มาตรา 40 (5) (ก) โจทก์ทั้งสามก็ไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้จากเงินดังกล่าวตามแบบ ภ.ง.ด.93 รวม 30 ฉบับ กรมสรรพากร จำเลย จึงต้องคืนเงินดังกล่าวให้แก่โจทก์ทั้งสาม ส่วนค่าหน้าดินและค่าเช่าที่โจทก์ทั้งสามได้รับซึ่งถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากร มาตรา 40 (8) จะต้องเสียภาษีเงินได้หรือไม่ ต้องพิจารณาว่าเงินได้ดังกล่าวได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามประมวลรัษฎากรหรือไม่ หากไม่ได้รับยกเว้น เจ้าพนักงานประเมินย่อมมีอำนาจออกหมายเรียกตรวจสอบและประเมินภาษีเงินได้พร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มตามประมวลรัษฎากร มาตรา 19 ถึงมาตรา 27 โจทก์ทั้งสาม ซึ่งในระหว่างการตรวจสอบและประเมินภาษี กรมสรรพากรจำเลยอาจชะลอการคืนเงินภาษีดังกล่าวให้แก่โจทก์ทั้งสามได้ นอกจากนี้ เจ้าพนักงานประเมินสามารถออกหมายเรียกตรวจสอบและประเมินภาษีเงินได้นาง พ. ที่มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (5) (ก) ได้ด้วย

คดีนี้หากในวันทำสัญญาให้บริษัท บ. เช่าที่ดิน พ. ได้จดทะเบียนสิทธิเก็บกินให้แก่โจทก์ทั้งสามกับพนักงานเจ้าหน้าที่แล้วโจทก์ทั้งสามจดทะเบียนการให้เช่าแก่บริษัท บ. กับพนักงานเจ้าหน้าที่ เจ้าพนักงานประเมินก็ไม่มีอำนาจออกหมายเรียกตรวจสอบและประเมินภาษีเงินได้ พ. คงเป็นหน้าที่ของโจทก์ทั้งสามที่จะต้องเสียภาษีเงินได้จากค่าหน้าดินและค่าเช่าที่ได้รับโดยนำค่าหน้าดินมารวมคำนวณภาษีทั้งจำนวนหรือเฉลี่ยเป็นเวลา 30 ปี และยื่นแบบ ภ.ง.ด.93 รวม 30 ฉบับ ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ผู้มีเงินได้จากการให้เช่าทรัพย์สินไม่ยื่นรายการเงินได้ให้ครบถ้วน ลงวันที่ 19 กุมภาพันธ์ 2528 (ปัจจุบันปรับปรุงโดยประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง การเสียภาษีเงินได้ของผู้มีเงินได้จากการให้เช่าทรัพย์สินที่ได้รับเงินกินเปล่า เงินแป๊ะเจี๊ยะ เงินค่าปลูกสร้าง เงินค่าซ่อมแซม หรือค่าแห่งอาคารหรือโรงเรียนที่ได้รับกรรมสิทธิ์ หรือเงินได้อื่นในลักษณะทำนองเดียวกัน ลงวันที่ 8 กรกฎาคม พ.ศ. 2558) แล้วแต่จะเลือก

ความแตกต่างที่ต้องกระทบยอด ภ.ง.ด.50 ภ.พ.30 และ ภ.ง.ด.53 และรายได้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยการยื่นแบบ ภ.ง.ด.50 ภายใน 150 วัน นับจากวันปิดบัญชี ในขณะเดียวกัน หากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นอยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม มีหน้าที่ยื่นแบบ ภ.พ.30 ภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป และกิจการให้บริการเมื่อได้รับเงินจะถูกผู้จ่ายเงินที่เป็นนิติบุคคลหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย แล้วออกหนังสือรับรองให้เป็นหลักฐาน พร้อมทั้งยื่นแบบ ภ.ง.ด.53 ซึ่งกิจการจะพบว่า ยอดรายได้ในแบบ ภ.ง.ด.50 กับยอดขายในแบบ ภ.พ.30 ทั้ง 12 เดือน และยอดภาษีหัก ณ ที่จ่าย ภ.ง.ด.53 มียอดรายได้หรือยอดขายไม่เท่ากัน อันเนื่องมาจากภาษีแต่ละประเภทมีหลักเกณฑ์และเงื่อนไขแตกต่างกันนั่นเอง กิจการจึงมีหน้าที่ต้องพิสูจน์หรือกระทบยอดให้เท่ากันหรือหาสาเหตุว่ารายได้หรือค่าใช้จ่ายประเภทใดที่เป็นสาเหตุให้ไม่เท่ากัน โดยการทำการกระทบยอด ภ.ง.ด.50 ภ.พ.30 และ ภ.ง.ด.53 เพื่อสามารถตอบข้อโต้แย้งได้ สรุปประเด็นที่สำคัญได้ดังนี้

ภาษีเงินได้นิติบุคคล

เงินได้ที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลนี้คือ "กำไรสุทธิ" ซึ่งคำนวณได้จากรายได้จากกิจการ หรือเนื่องจากกิจการ ที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีหักด้วยรายจ่ายตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในมาตรา 65 ทวิ และมาตรา 65 ตรี และรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าวให้มีกำหนด 12 เดือน เว้นแต่ในกรณีดังต่อไปนี้จะน้อยกว่า 12 เดือนก็ได้ คือ

(ก) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเริ่มตั้งใหม่ จะถือวันเริ่มตั้งถึงวันหนึ่งวันใดเป็นรอบระยะเวลาบัญชีแรกก็ได้

(ข) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลอาจยื่นคำร้องต่ออธิบดีขอเปลี่ยนวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ในกรณีเช่นว่านี้ให้อธิบดีมีอำนาจสั่งอนุญาต หรือไม่อนุญาตสุดแต่จะเห็นสมควร คำสั่งเช่นว่านั้นต้องแจ้งให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้ยื่นคำร้องทราบภายในเวลาอันสมควร และในกรณีที่อธิบดีสั่งอนุญาตให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นถือปฏิบัติตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่อธิบดีกำหนด

การคำนวณรายได้และรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลให้ใช้เกณฑ์สิทธิ โดยให้นำรายได้ที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีใด แม้ว่าจะยังไม่ได้รับชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นมารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น และให้นำรายจ่ายทั้งสิ้นที่เกี่ยวกับรายได้นั้น แม้จะยังมิได้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นมารวมคำนวณเป็นรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

ในกรณีจำเป็น ผู้มีเงินได้จะขออนุมัติต่ออธิบดีเพื่อเปลี่ยนแปลงเกณฑ์สิทธิและวิธีการทางบัญชี เพื่อคำนวณรายได้และรายจ่ายก็ได้ และเมื่อได้รับอนุมัติจากอธิบดีแล้ว ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่อธิบดีกำหนดเป็นต้นไป

ภาษีมูลค่าเพิ่ม

การกระทำกิจการดังต่อไปนี้ในราชอาณาจักร ให้อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7

(1) การขายสินค้าหรือการให้บริการโดยผู้ประกอบการ

(2) การนำเข้าสินค้าโดยผู้นำเข้า

ผู้ประกอบการที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มมีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มทุกครั้งที่ "จุดความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม" เกิดขึ้น รวมถึงต้องออกใบกำกับภาษี และจัดทำรายงานภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย จุดความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มมีดังนี้

1. กิจการขายสินค้า

ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดจากการขายสินค้า ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

(1) การขายสินค้านอกจากที่อยู่ในบังคับตาม (2) (3) (4) หรือ (5) ให้ความรับผิดทั้งหมดเกิดขึ้นเมื่อส่งมอบสินค้า เว้นแต่กรณีที่ได้มีการกระทำดังต่อไปนี้เกิดขึ้นก่อนส่งมอบสินค้า ก็ให้ถือว่าความรับผิดเกิดขึ้นเมื่อได้มีการกระทำนั้นๆ ด้วย

(ก) โอนกรรมสิทธิ์สินค้า

(ข) ได้รับชำระราคาสินค้า หรือ

(ค) ได้ออกใบกำกับภาษี

ทั้งนี้โดยให้ความรับผิดเกิดขึ้นตามส่วนของการกระทำนั้นๆ แล้วแต่กรณี

2. กิจการให้บริการ

ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดจากการให้บริการให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

(1) การให้บริการนอกจากที่อยู่ในบังคับตาม (2) (3) หรือ (4) ให้ความรับผิดทั้งหมดเกิดขึ้นเมื่อได้รับชำระราคาค่าบริการ เว้นแต่กรณีที่ได้มีการกระทำดังต่อไปนี้เกิดขึ้นก่อนได้รับชำระ

ราคาค่าบริการ ก็ให้ถือว่าความรับผิดเกิดขึ้นเมื่อได้มีการกระทำนั้นๆ ด้วย

(ก) ได้ออกใบกำกับภาษี หรือ

(ข) ได้ใช้บริการไม่ว่าโดยตนเองหรือบุคคลอื่น

ทั้งนี้ โดยให้ความรับผิดเกิดขึ้นตามส่วนของการกระทำนั้นๆ แล้วแต่กรณี

3. กิจการนำเข้า

ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดจากการนำเข้าให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

(1) การนำเข้านอกจากที่อยู่ในบังคับตาม (2) (3) หรือ (4) ให้ความรับผิดเกิดขึ้นเมื่อชำระอากรขาเข้า วางหลักประกันอากรขาเข้า หรือจัดให้มีผู้ค้ำประกันอากรขาเข้า เว้นแต่กรณีที่ไม่ต้องเสียอากรขาเข้า หรือได้รับยกเว้นอากรขาเข้า ก็ให้ถือว่าความรับผิดเกิดขึ้นในวันที่มีการออกใบขนสินค้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

(2) การนำเข้ากรณีนำสินค้าในราชอาณาจักรเข้าไปในเขตปลอดอากรแล้วนำสินค้าออกจากเขตดังกล่าวโดยมิใช่เพื่อส่งออกตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 77/1 (12) ให้ความรับผิดเกิดขึ้นในวันที่นำสินค้านั้นออกจากเขตดังกล่าวโดยมิใช่เพื่อส่งออก

(3) การนำเข้ากรณีของตกค้างตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ให้ความรับผิดเกิดขึ้นเมื่อทางราชการได้ขายทอดตลาดหรือขายโดยวิธีอื่น เพื่อนำเงินมาชำระค่าภาษี ค่าเก็บรักษา ค่าย้ายขน หรือค่าภาระติดพันตามวิธีการตามที่กำหนดในกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

(4) การนำเข้าสินค้าที่จำแนกประเภทไว้ในภาคว่าด้วยของที่ได้รับยกเว้นอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร ซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81 (2) (ค) ถ้าภายหลังสินค้านั้นต้องเสียอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร อันทำให้ผู้ที่มีความรับผิดตามกฎหมายดังกล่าว หรือผู้รับโอนสินค้ามีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82/1 (3) ให้ความรับผิดเกิดขึ้นพร้อมกับความรับผิดตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร

ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย

เมื่อบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีการจ่ายเงินเป็นค่าใช้จ่ายต่างๆ มีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่กำหนดไว้ตามมาตรา 3 เตรส ซึ่งได้กำหนดให้ถือเกณฑ์ดังนี้

1. กรณีจ่ายเป็นเงินสด ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ทันทีที่จ่ายเงินสดนั้น เช่น

1.1 บริษัท ก. จำกัด จ่ายเงินเดือน ค่าจ้างสำหรับเดือนมีนาคม 2560 ให้แก่พนักงานเป็นเงินสดในวันที่ 30 มีนาคม 2560 ให้คำนวณหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ทันทีที่จ่ายเงินได้ในวันที่ 30 มีนาคม 2560 และนำเงินภาษีส่งภายในวันที่ 7 ของเดือนเมษายน 2560 โดยให้ระบุ "เดือนที่จ่ายเงินได้พึงประเมิน" ในแบบ ภ.ง.ด.1 ว่าเป็นการจ่ายเงินได้ของเดือน "มีนาคม"

1.2 บริษัท ข. จำกัด ได้จ่ายค่านายหน้าสำหรับเดือนสิงหาคม และเดือนกันยายน 2560 ให้กับพนักงานขายในเดือนตุลาคม 2560 ให้คำนวณหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ทันทีที่จ่ายเงินได้ในเดือนตุลาคม 2560 และนำเงินภาษีส่งภายในวันที่ 7 ของเดือนพฤศจิกายน 2544 โดยให้ระบุ "เดือนที่จ่ายเงินได้พึงประเมิน" ในแบบ ภ.ง.ด.1 ว่าเป็นการจ่ายเงินได้ของเดือน "ตุลาคม"

2. กรณีจ่ายเงินเป็นเช็ค หรือตั๋วเงิน ให้คำนวณหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามวันที่ที่ลงในเช็คหรือตั๋วเงินนั้น ไม่ว่าผู้จ่ายเงินได้จะได้ส่งมอบเช็คหรือตั๋วเงินให้แก่ผู้มีเงินได้หรือไม่ และไม่ว่าผู้มีเงินได้จะได้นำเช็คนั้นหรือตั๋วเงินนั้นไปขึ้นเงินจากธนาคารหรือผู้จ่ายเงินหรือไม่ก็ตาม เช่น

2.1 บริษัท ก. จำกัด จ่ายบริการให้แก่บริษัท ข. จำกัด ด้วยเช็คลงวันที่ 20 ตุลาคม 2560 แต่บริษัท ข. จำกัด มารับเช็คในวันที่ 15 พฤศจิกายน 2560 ดังนั้น บริษัท ก. จำกัด ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย และออกหนังสือรับรองการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในวันที่ 20 ตุลาคม 2560 และนำเงินภาษีส่งภายในวันที่ 7 พฤศจิกายน 2544 โดยให้ระบุ "เดือนที่จ่ายเงินได้พึงประเมิน" ว่าเป็นการจ่ายเงินได้ของเดือน "ตุลาคม"

2.2 บริษัท ค. จำกัด ได้จ่ายเงินค่าเช่าอาคารสำนักงานให้แก่นาย ง. ในวันที่ 5 ตุลาคม 2560 เป็นเช็คลงวันที่ 5 พฤศจิกายน 2560 ให้บริษัท ค. จำกัด หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย และออกหนังสือรับรองการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในวันที่ 5 พฤศจิกายน 2560 และนำเงินภาษีส่งภายในวันที่ 7 ธันวาคม 2560 โดยให้ระบุว่า "เดือนที่จ่ายเงินได้พึงประเมิน" ว่าเป็นการจ่ายเงินได้ของเดือน "พฤศจิกายน" และในกรณีที่ผู้จ่ายเงินมอบเช็คหรือตั๋วเงินให้แก่ผู้รับเงินแล้ว ต่อมาเช็คหรือตั๋วเงินนั้นขัดข้อง ผู้จ่ายเงินยังคงมีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามวันที่ที่ลงในเช็คหรือตั๋วเงินนั้นต่อไป เพราะถือว่าได้จ่ายเงินได้แล้ว

3. กรณีการจ่ายเงินได้โดยโอนเงินเข้าบัญชีเงินฝากธนาคารของผู้มีเงินได้ ให้คำนวณหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ทันทีที่

ผู้จ่ายเงินได้โอนเงินเข้าบัญชีเงินฝากธนาคารของผู้มีเงินได้ แม้ผู้มีเงินได้จะไม่ได้ไปถอนเงินจากธนาคารก็ตาม ให้ถือว่าได้มีการจ่ายเงินแล้ว เช่น

3.1 บริษัท ก. จำกัด ได้โอนเงินจ่ายค่าบำเหน็จในการออกของเข้าบัญชีเงินฝากกระแสรายวันให้กับบริษัท ข. จำกัด ซึ่งเป็นตัวแทนในการออกของ (Shipping)

3.2 บริษัท ค. จำกัด ได้โอนเงินเดือน ค่าจ้าง เข้าบัญชีเงินฝากธนาคารออมทรัพย์ให้กับพนักงานของบริษัท เป็นรายบุคคลทุกวันสิ้นเดือน

4. กรณีการจ่ายเงินได้เป็นทรัพย์สินหรือสิ่งของ ให้ผู้จ่ายเงินได้คำนวณหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ทันทีที่จ่ายเงินได้เป็นทรัพย์สินหรือสิ่งของ เช่น

4.1 บริษัท ก. จำกัด ได้แจกทองคำให้แก่พนักงานเนื่องในเทศกาลปีใหม่ สำหรับพนักงานที่ทำงานมาครบ 10 ปี

4.2 บริษัท ข. จำกัด ได้แจกรางวัลจากการชิงโชคจับฉลากให้แก่ผู้มีเงินได้เป็นรถยนต์จำนวน 1 คัน

5. กรณีการจ่ายเงินได้เป็นประโยชน์ที่คำนวณได้เป็นเงิน ให้ผู้จ่ายเงินได้คำนวณหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ทันทีที่จ่ายประโยชน์นั้นให้แก่ผู้มีเงินได้ เช่น

5.1 บริษัท ก. จำกัด ได้เช่าบ้านให้ลูกจ้างอยู่บ้านฟรีโดยไม่มีค่าเช่าจากลูกจ้าง

5.2 บริษัท ก. จำกัด ได้ให้ตั๋วเครื่องบินไปกลับกรุงเทพ-เชียงใหม่ แก่ลูกจ้างเพื่อเป็นการพักผ่อนประจำปี

ข้อพิจารณาความแตกต่างของ ภ.ง.ด.50 ภ.พ.30 และ ภ.ง.ด.53

ในแต่ละเดือนหรือเมื่อสิ้นรอบบัญชีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจะต้องจัดทำงบการเงินเพื่อแสดงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการตามหลักการบัญชีหรือมาตรฐานการบัญชีที่กำหนด หลังจากนั้นกิจการจะต้องนำงบการเงินไปกรอกในแบบ ภ.ง.ด.50 พร้อมการปรับปรุงกำไรสุทธิทางบัญชีให้เป็นกำไรสุทธิทางภาษีอากร (บวกกลับ) หากพิจารณารายการที่มีผลต่อรายได้หรือยอดขายของกิจการนั้น อาจจะพิจารณาได้จากงบกำไรขาดทุน

ตัวอย่าง

บริษัท รายได้ จำกัด
งบกำไรขาดทุน
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2561

รายได้			
รายได้จากการขายสินค้า		50,000,000	รายได้หลัก
รายได้จากการให้บริการ		20,000,000	รายได้หลัก
รายได้อื่น		10,000,000	
รวมรายได้		80,000,000	
ค่าใช้จ่าย			
ต้นทุนขายสินค้าและต้นทุนบริการ	40,000,000		
ค่าใช้จ่ายในการขาย	10,000,000		
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร	10,000,000	60,000,000	
กำไรก่อนต้นทุนทางการเงินและภาษีเงินได้		20,000,000	
ต้นทุนทางการเงิน		2,000,000	
กำไรก่อนภาษีเงินได้		18,000,000	
ภาษีเงินได้		3,600,000	
กำไรสุทธิ		14,400,000	

หากพิจารณาจากรายได้ของกิจการหลักของกิจการซึ่งเป็นรายได้จากการขายสินค้า 50 ล้านบาท และรายได้จากการให้บริการ 20 ล้านบาท รวมเป็นเงินทั้งสิ้น 70 ล้านบาท กิจการบางประเภทจำนวนเงินรายได้ทั้ง 70 ล้านบาท อาจจะเป็นรายได้ที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มทั้งหมด แต่อาจจะมีกิจการบางประเภทจำนวนเงินรายได้ 70 ล้านบาทนั้น อาจจะมีรายได้บางส่วนเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และรายได้บางส่วนได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่น กิจการ Supermarket กิจการห้างสรรพสินค้า ดังนั้น กิจการเหล่านี้จะมีรายได้ทั้งที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มและยกเว้นไม่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มได้

ตัวอย่าง

บริษัท รายได้ จำกัด
งบกำไรขาดทุน
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2561

รายได้		
รายได้จากการขายสินค้า		
รายได้ที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม	45,000,000	
รายได้ที่ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม	5,000,000	50,000,000
รายได้จากการให้บริการ		
รายได้ที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม	18,000,000	
รายได้ที่ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม	2,000,000	20,000,000
รายได้อื่น		10,000,000
รวมรายได้		80,000,000

ในขณะเดียวกันกิจการที่มี "รายได้อื่น" เกิดขึ้น ก็จะพบว่า รายได้อื่นบางประเภทไม่มีภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่น รายได้ค่าปรับหรือดอกเบี้ยผิดนัด รายได้เงินปันผล รายได้อื่นบางประเภทมีภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่น รายได้จากการขายเศษวัสดุ รายได้จากการจำหน่ายสินทรัพย์ (กำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์) จากตัวอย่างข้างต้น รายได้อื่นจำนวนเงิน 10 ล้านบาท มักจะมีภาษีมูลค่าเพิ่ม และไม่มีภาษีมูลค่าเพิ่ม

ตัวอย่าง

บริษัท รายได้ จำกัด
งบกำไรขาดทุน
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2561

รายได้		
รายได้จากการขายสินค้า		
รายได้ที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม	45,000,000	
รายได้ที่ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม	5,000,000	50,000,000
รายได้จากการให้บริการ		
รายได้ที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม	18,000,000	
รายได้ที่ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม	2,000,000	20,000,000
รายได้อื่น		
รายได้จากการขายเศษวัสดุ	4,000,000	
กำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์	1,500,000	
รายได้ค่าดอกเบี้ย	500,000	
รายได้เงินปันผล	4,000,000	10,000,000
รวมรายได้		80,000,000

หากพิจารณาจาก "รายได้อื่น" ในแต่ละรายการ จะวิเคราะห์รายการต่างๆ ได้ดังนี้

(1) รายได้จากการขายเศษวัสดุ

หากกิจการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อมีการจำหน่ายเศษวัสดุออกไป จะต้องเรียกเก็บภาษีขายจากผู้ซื้อ (ลูกค้า) ตามจำนวนเงินที่ตกลงซื้อขายกัน

(2) กำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์

การจำหน่ายสินทรัพย์ของกิจการที่อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อมีการขายสินทรัพย์ได้จะต้องเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ซื้อ (ลูกค้า) ตามจำนวนเงินที่ได้ตกลงซื้อขายกัน เช่น

ราคาทุนสินทรัพย์	10,000,000
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม	6,000,000
มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์	4,000,000
หัก ราคาที่ตกลงซื้อขาย	5,500,000
กำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์	1,500,000

ราคาขายของสินทรัพย์เป็นเงิน 5,500,000 บาท ซึ่งจะต้องนำไปคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม 7% นำส่งกรมสรรพากร ส่วนกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์จะถือเป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล (ข้อสังเกต : มีผลทำให้ฐานในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลกับภาษีมูลค่าเพิ่มไม่เท่ากัน)

(3) รายได้ค่าดอกเบี้ย

หากกิจการได้รับดอกเบี้ยอันเกิดจากการฝากเงินหรือการให้กู้ยืมเงิน รายได้ค่าดอกเบี้ยดังกล่าวไม่ใช่การขายสินค้าหรือให้บริการ จึงไม่มีภาษีมูลค่าเพิ่ม ถือเป็นรายได้เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเท่านั้น

(4) รายได้เงินปันผล

หากกิจการได้รับเงินปันผลจากการลงทุนในกิจการอื่น รายได้เงินปันผลดังกล่าวไม่ใช่การขายสินค้าหรือให้บริการจึงไม่มีภาษีมูลค่าเพิ่ม ถือเป็นรายได้เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเท่านั้น

หากพิจารณาในหลักเกณฑ์เบื้องต้นจะทำให้ทราบว่า รายได้ที่ปรากฏในงบกำไรขาดทุนอาจไม่ใช่รายได้ที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มทั้งหมด รายได้บางส่วนอาจเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และรายได้บางส่วนอาจไม่ต้องเสียหรือได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งเป็นต้นเหตุสำคัญที่ทำให้รายได้ในแบบ ภ.ง.ด.50 ไม่เท่ากับรายได้หรือยอดขายในแบบ ภ.พ.30

หากพิจารณาต่อไปในส่วนของ "รายได้ค่าบริการ" ที่กิจการได้รับชำระเงินจากลูกค้าหรือผู้รับบริการ หากลูกค้าหรือผู้รับบริการหรือผู้จ่ายเงินเป็นนิติบุคคล มีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย ค่าบริการดังกล่าวด้วย แต่หากลูกค้าหรือผู้รับบริการหรือผู้จ่ายเงินเป็นบุคคลธรรมดา ประมวลรัษฎากรไม่ได้กำหนดให้มีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย อันมีผลทำให้รายได้ค่าบริการของกิจการอาจมีภาษีหัก ณ ที่จ่าย และบางส่วนอาจไม่มีภาษีหัก ณ ที่จ่าย ในกรณีที่กิจการถูกผู้จ่ายเงินหรือลูกค้าหรือผู้รับบริการหักภาษี ณ ที่จ่าย กิจการซึ่งเป็นผู้ถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย จะได้รับหลักฐานการหักภาษีเป็น "หนังสือรับรองภาษีหัก ณ ที่จ่าย" จำนวน 2 ใบ เป็นหลักฐาน และผู้จ่ายเงินหรือผู้รับบริการจะนำส่งภาษีหัก ณ ที่จ่าย ภ.ง.ด.53 ให้กับกรมสรรพากร

ประเด็นความแตกต่างของ ภ.ง.ด.50 กับ ภ.ง.ด.53 จะมีอยู่ 2 ประเด็น คือ

(1) รายได้ในแบบ ภ.ง.ด.50 ต่ำกว่ารายได้ในแบบ ภ.ง.ด.53 (หนังสือรับรองภาษีหัก ณ ที่จ่าย)

หากรายได้ค่าบริการที่กิจการได้รับและถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย ทั้งจำนวน รายได้ในแบบ ภ.ง.ด.50 จะต้องตรงกับรายได้ในแบบ ภ.ง.ด.53 หรือหนังสือรับรองภาษีหัก ณ ที่จ่าย หากจำนวนเงินไม่ต้องกัน แสดงให้เห็นว่า กิจการแสดง "รายได้ขาดไป" เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินรายได้ที่กิจการเสียภาษีขาดไป

(2) รายได้ในแบบ ภ.ง.ด.50 สูงกว่ารายได้ในแบบ ภ.ง.ด.53 (หนังสือรับรองภาษีหัก ณ ที่จ่าย)

หากรายได้ค่าบริการที่กิจการได้รับบางรายการถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย แต่อาจจะมีรายได้บางรายการผู้จ่ายเงินไม่ได้หักภาษี ณ ที่จ่าย (บุคคลธรรมดา) อันมีผลทำให้รายได้ค่าบริการในแบบ ภ.ง.ด.50 สูงกว่ารายได้ในแบบ ภ.ง.ด.53 หรือหนังสือรับรองภาษีหัก ณ ที่จ่าย ซึ่งกิจการควรจะมีการจัดทำรายงานรายได้ที่ถูกหักและไม่ถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย เก็บไว้เป็นหลักฐานให้เจ้าพนักงานประเมินพิจารณา

สำหรับเพื่อการศึกษาเท่านั้น

ตัวอย่างรายงาน

บริษัท รายได้ จำกัด
รายงานภาษีหัก ณ ที่จ่าย จากรายได้ค่าบริการ
สำหรับเดือนมีนาคม 2561

ลำดับ	ผู้รับบริการ	จำนวนเงินค่าบริการ		ภาษีหัก ณ ที่จ่าย	หมายเหตุ
		ถูกหัก	ไม่ถูกหัก		
1	บจก.โชคทวีวัฒนา	100,000		3,000	3%
2	หจก.โชคชัยน่าน	200,000	6,000	6,000	3%
3	นายนิธิ ทองภูเบศ			-	-
4	บจก.นานาธุรกิจ	80,000		2,400	3%
5	บจก.ชฎานาต	100,000		3,00	3%
	รวมรายได้ค่าบริการ	480,000	60,000	14,400	

ประเด็นการตรวจสอบของกรมสรรพากร

เมื่อเจ้าพนักงานเข้ามาตรวจสอบรายได้ของกิจการโดยเฉพาะอย่างยิ่งรายได้หลักอันเกิดจากการประกอบกิจการโดยตรง เช่น รายได้จากการขายสินค้า รายได้จากการให้บริการ ในการยื่นแบบภาษีเงินได้นิติบุคคล ภ.ง.ด.50 เมื่อสิ้นรอบบัญชี กับยอดขาย 12 เดือน ในแบบ ภ.พ.30 จากการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มรวมกัน เมื่อเจ้าพนักงานประเมินพบว่า ยอดรายได้ในแบบ ภ.ง.ด.50 ไม่เท่ากับยอดขาย 12 เดือน ในแบบ ภ.พ.30 เจ้าพนักงานจะให้ทำการกระทบยอดเพื่อคำนวณหายอดขายภาษีมูลค่าเพิ่มที่ถูกต้อง โดยให้กิจการปฏิบัติดังนี้

ยอดตามแบบ ภ.ง.ด.50		00000
บวก :	ลูกหนี้ยกมา	00000
	รวม	00000
หัก :	ลูกหนี้ยกไป	00000
ยอดคงเหลือ		00000

ซึ่ง “ยอดคงเหลือ” นี้ เจ้าพนักงานประเมินจะนำไปเปรียบเทียบกับยอดขายในแบบ ภ.พ.30 ผลต่างที่เกิดขึ้นจะถือเป็นการขายในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มที่กิจการเสียขาดไปต้องยื่นเพิ่มเติม พร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม

สงวนลิขสิทธิ์ สำหรับเพื่อการศึกษาเท่านั้น

ตัวอย่าง

บริษัท รายได้ จำกัด มียอดคงเหลือดังนี้

(1) ยอดตามแบบ ภ.ง.ด.50	40,000,000
(2) ยอดลูกหนี้คงเหลือยกมา	2,500,000
(3) ยอดลูกหนี้คงเหลือยกไป	2,700,000
(4) ยอดตามแบบ ภ.พ.30 ทั้งปี	37,000,000

กระทบยอด ภ.ง.ด.50 กับ ภ.พ.30

ยอดตามแบบ ภ.ง.ด.50		40,000,000
บวก	ยอดลูกหนี้คงเหลือยกมา	2,500,000
	รวม	42,500,000
หัก	ยอดลูกหนี้คงเหลือยกไป	2,700,000
ยอดคงเหลือ		39,800,000
หัก	ยอดตามแบบ ภ.พ.30 ทั้งปี	37,000,000
ส่วนต่าง (เสียภาษีขายขาดไป)		2,800,000

การกระทบยอด ภ.ง.ด.50 และ ภ.พ.30

ในแต่ละเดือน แต่ละปี กิจการจะต้องมีการจัดทำงบการเงิน ณ วันสิ้นรอบบัญชีหรือวันปิดบัญชี ให้เป็นไปตามหลักการบัญชีหรือมาตรฐานการบัญชีกำหนด เมื่อกิจการจัดทำงบการเงินเสร็จสมบูรณ์แล้วจะต้องมีการนำรายการในงบการเงินไปกรอกในแบบ ภ.ง.ด.50 เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร ในขณะเดียวกันในแต่ละเดือนผู้ประกอบการที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มมีหน้าที่ต้องยื่นแบบ ภ.พ.30 เพื่อนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป ไม่ว่าจะมีภาษีนำส่งหรือไม่ก็ตาม หลังจากกิจการได้ยื่นแบบภาษีอากรไปแล้ว เมื่อเจ้าพนักงานประเมินเข้าตรวจสอบมักจะมีข้อซักถามเกิดขึ้นเสมอว่า ทำไมรายได้ใน ภ.ง.ด.50 กับยอดขายใน ภ.พ.30 (รวม 12 เดือน) จึงไม่เท่ากัน หน้าที่ของกิจการจะต้องทำการพิสูจน์ให้เจ้าพนักงานได้เห็นถึงความแตกต่างที่เป็นสาเหตุให้รายได้ใน ภ.ง.ด.50 ไม่เท่ากับยอดขายใน ภ.พ.30 โดยการทำงบกระทบยอดรายได้ ภ.ง.ด.50 กับ ภ.พ.30 ในแต่ละเดือน แต่ละปีเก็บเป็นหลักฐานไว้ให้เจ้าพนักงานประเมินตรวจสอบ ในการจัดทำงบกระทบยอด ภ.ง.ด.50 กับ ภ.พ.30 จะเป็นการนำรายได้ใน ภ.ง.ด.50 ตั้งแล้วปรับปรุง (บวกและหัก) ให้เป็นยอดขายใน ภ.พ.30

ตัวอย่าง

บริษัท รายได้ จำกัด

รายงานกระทบยอด ภ.ง.ด.50 กับ ภ.พ.30

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2561

ยอดรายได้ในแบบ ภ.ง.ด.50			000
บวก	ถือเป็นการขายต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม	000	
	ยอดขายสินทรัพย์ที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม	000	000
			000
หัก	รายได้ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม	000	
	กำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์	000	000
ยอดขายในแบบ ภ.พ.30			000

สำหรับเพื่อการศึกษาเท่านั้น ไม่ใช่เอกสารอ้างอิง

กิจการควรจะมีการจัดทำงบกระทบยอด ภ.ง.ด.50 กับ ภ.พ.30 เมื่อใด เนื่องจากในแต่ละเดือนรายการค้าที่เกิดขึ้นในกิจการมีจำนวนค่อนข้างมาก หากกิจการทำปีละครั้งจะตรวจสอบได้ไม่ครบถ้วน กิจการควรจะทำทุกสิ้นเดือน ซึ่งปกติแล้วกิจการปิดบัญชีทุกสิ้นเดือนอยู่แล้ว การทำงบกระทบยอด ภ.ง.ด.50 กับ ภ.พ.30 ทุกสิ้นเดือนก็จะทำให้ลดภาระงานจำนวนมากของกิจการได้ค่อนข้างมาก

การจัดทำงบกระทบยอด ภ.ง.ด.50 กับ ภ.พ.30 ณ วันปิดบัญชี

ตัวอย่างในการทำงบกระทบยอด ภ.ง.ด.50 กับ ภ.พ.30 ปัญหาในการจัดทำงบกระทบยอด หากพิจารณาจากงบกำไรขาดทุนในทางบัญชีที่กิจการได้จัดทำขึ้น ณ วันปิดบัญชีจะมีดังต่อไปนี้

บริษัท รายได้ จำกัด
งบกำไรขาดทุน
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2561

รายได้	
รายได้จากการขาย	20,000,000
รายได้จากการให้บริการ	8,000,000
รายได้อื่น	4,000,000
รวมรายได้	32,000,000

เมื่อกิจการนำรายได้ในงบกำไรขาดทุนไปกรอกในแบบ ภ.ง.ด.50 (จำนวนเงินเดียวกัน) จะสังเกตได้ว่า รายได้รวม 8,000,000 บาทนั้น บางประเภทเป็นรายได้ที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่ก็มีรายได้บางประเภทได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่น รายได้เงินปันผล รายได้ค่าปรับหรือดอกเบี้ยชำระเงินล่าช้า กำไรจากอัตราแลกเปลี่ยน รายได้ค่าดอกเบี้ย ทำให้รายได้เหล่านี้จะไม่เท่ากับยอดขายในแบบ ภ.พ.30 (12 เดือน) การจัดทำงบกระทบยอด ภ.ง.ด.50 กับ ภ.พ.30 ก็คือ การนำรายได้ใน ภ.ง.ด.50 มาตั้งแล้วปรับปรุงให้เป็นยอดขายใน ภ.พ.30

ตัวอย่าง 1 บริษัท รายได้ จำกัด มีรายได้เกิดขึ้นจากการดำเนินงานดังนี้

	ภ.ง.ด.50	ภ.พ.30	
	รายได้	ยอดขาย	ภาษีมูลค่าเพิ่ม
รายได้จากการขาย	20,000,000	20,000,000	1,400,000
รายได้จากการให้บริการ	8,000,000	8,000,000	560,000
รายได้ค่าดอกเบี้ย	4,000,000	-	-
รวม	32,000,000	28,000,000	1,960,000

ดังนั้น ณ วันปิดบัญชีเมื่อรายได้ในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ภ.ง.ด.50 แสดงไว้ 32,000,000 บาท ในขณะที่รายได้ในแบบ ภ.พ.30 จำนวนเงิน 28,000,000 บาท แต่รายได้ค่าดอกเบี้ย 4,000,000 บาท เป็นรายได้ที่ไม่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ทำให้เกิดความแตกต่างในแบบ ภ.ง.ด.50 กับ ภ.พ.30 กิจการจะต้องทำรายงานการกระทบยอด ภ.ง.ด.50 กับ ภ.พ.30 ดังต่อไปนี้

บริษัท รายได้ จำกัด
รายงานกระทบยอด ภ.ง.ด.50 กับ ภ.พ.30
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2561

ยอดรายได้ในแบบ ภ.ง.ด.50	32,000,000
หัก รายได้ค่าดอกเบี้ย	4,000,000
ยอดขายในแบบ ภ.พ.30	28,000,000

ตัวอย่าง 2 บริษัท รายได้ จำกัด มีรายได้เกิดขึ้นจากการดำเนินงานดังนี้

		ภ.ง.ด.50	ภ.พ.30
	รายได้	ยอดขาย	ภาษีมูลค่าเพิ่ม
รายได้จากการขาย	20,000,000	20,000,000	1,400,000
รายได้จากการให้บริการ	8,000,000	8,000,000	560,000
รายได้ค่าดอกเบี้ย	4,000,000	-	-
ส่งของตัวอย่างให้ลูกค้า	-	400,000	28,000
รวม	32,000,000	28,400,000	1,988,000

หมายเหตุ การส่งของตัวอย่างให้กับลูกค้าไม่ได้มีการเรียกเก็บเงินลูกค้า (ให้ฟรี) ในทางภาษีมูลค่าเพิ่มถือเป็นการขายสินค้าต้องเสียภาษีขายตามมาตรา 77/1 (8) ที่กำหนดไว้ดังนี้

"(8) "ขาย" หมายความว่า จำหน่าย จ่าย โอนสินค้า ไม่ว่าจะมีประโยชน์หรือค่าตอบแทนหรือไม่"

ดังนั้น กิจการจะต้องนำส่งภาษีขาย 28,000 บาท (มูลค่าของตัวอย่างมีราคาตลาด 400,000 บาท) โดยการยื่นแบบ ภ.พ.30 ทำให้ยอดขายในแบบ ภ.พ.30 ไม่ตรงกับยอดรายได้ในแบบ ภ.ง.ด.50 เนื่องจากภาษีเงินได้นิติบุคคลไม่ถือเป็นรายได้ เพราะไม่ได้มีการเรียกเก็บเงินกับลูกค้า (ให้ฟรี) การจัดทำงบกระทบยอด ภ.ง.ด.50 กับ ภ.พ.30 จะแสดงดังนี้

บริษัท รายได้ จำกัด
รายงานกระทบยอด ภ.ง.ด.50 กับ ภ.พ.30
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2561

ยอดรายได้ในแบบ ภ.ง.ด.50	32,000,000
บวก ยอดขายส่งของตัวอย่างไปให้ลูกค้า	400,000
	32,400,000
หัก รายได้ค่าดอกเบี้ย	4,000,000
ยอดขายในแบบ ภ.พ.30	28,400,000

แนะนำหลักสูตร

TFRS 15 รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า และประเด็นปัญหาในการนำไปใช้ในทางปฏิบัติ

วันพฤหัสบดีที่ 14 มีนาคม 2562 (เวลา 09.00-16.30 น.) ณ โรงแรม Intercontinental Bangkok Hotel
โดย...ดร.วรศักดิ์ ทุมมานนท์ โทร. (02) 555-0700 กด 1 www.dst.co.th

การเรียนรู้ตลอดชีวิต เพื่อพิชิตให้เป็นนักบัญชีมืออาชีพ

(ตอนที่ 22)

ตัวอย่างการบันทึกบัญชีตาม ม. 82/5 (1)-(6)

เมื่อเรารู้เรื่องปริยัติ ปฏิบัติ เกี่ยวกับภาษีซื้อต้องห้ามกับค่าใช้จ่ายต้องห้ามกันแล้ว ต่อไปก็ลงมือปฏิเวธกันบ้าง

ปริยัติ คือ ผ่านการเรียนรู้ คือรู้กว้าง

ปฏิบัติ คือ การศึกษาให้เข้าใจ คือรู้จริง

ปฏิเวธ ลงมือกระทำวิเคราะห์ พิจารณาจากข้อมูลจริงเพื่อให้รู้ลึก ตามตัวอย่างต่อไปนี้

กรณีที่ 1 กรณีภาษีซื้อไม่ต้องห้ามแต่ไม่ขอคืน จะลงเป็นค่าใช้จ่ายไม่ได้

บจ. แดง ซื้อของใช้เบ็ดเตล็ดเป็นเงิน 500 บาท มีภาษีซื้อตามใบกำกับภาษี 35 บาท เห็นว่าเป็นเงินเล็กน้อยจึงไม่ขอคืนและลงเป็นค่าใช้จ่าย เป็นค่าใช้จ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (6 ทวิ)

Dr. ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด	500.-	
Dr. ภาษีต้องห้าม	35.-	
Cr. เงินสด		535.-

(บันทึกค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด)

กรณีที่ 2 กรณีไม่มีใบกำกับภาษีหรือไม่อาจแสดงใบกำกับภาษีได้ว่ามีการชำระภาษีซื้อ เว้นแต่จะมีเหตุอันสมควรตาม ม.82/5 (1) ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร ฉบับที่ 17 (ปฉ. 17) ข้อ 1 และข้อ 2

บจ. เขียว ประกอบกิจการขายสินค้า ได้เช่าอาคารเป็นสถานประกอบการ ได้ใบกำกับภาษีเป็นชื่อของเจ้าของอาคารเป็นค่าไฟฟ้ารวมภาษีมูลค่าเพิ่ม 10,700 บาท และค่าน้ำประปารวมภาษีมูลค่าเพิ่ม 5,350 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีซื้อต้องห้ามตาม ม. 82/5 (1) และภาษีซื้อเป็นค่าใช้จ่ายต้องห้ามด้วย

Dr. ค่าไฟฟ้า	10,000.-	
Dr. ค่าน้ำประปา	5,000.-	
Dr. ภาษีต้องห้าม	1,050.-	
Cr. ธนาคาร		16,050.-

(บันทึกค่าไฟ ค่าน้ำ)

กรณีที่ 3 กรณีใบกำกับภาษีมีข้อความไม่ถูกต้องหรือไม่สมบูรณ์ในส่วนที่เป็นสาระสำคัญตาม ม. 82/5 (2) และ ปฉ. 17 ข้อ 3

บจ. ขาว ซื้อสินค้าเป็นเงินสดรวม VAT ราคา 53,500 บาท ได้ใบกำกับภาษีมีข้อความไม่ถูกต้อง จึงเป็นภาษีซื้อต้องห้าม และภาษีเป็นค่าใช้จ่ายต้องห้ามด้วย

Dr. ซื้อสินค้า	50,000.-	
Dr. ภาษีต้องห้าม	3,500.-	
Cr. เงินสด		53,500.-

(บันทึกซื้อสินค้าเป็นเงินสด)

กรณีที่ 4 ภาษีซื้อไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการของผู้ประกอบการตาม ม. 82/5 (3) และ ปฉ. 17 ข้อ 4 ซึ่งเป็นภาษีซื้อที่ไม่เข้าลักษณะเป็นรายจ่ายเพื่อหากำไรหรือกิจการโดยเฉพาะ

กรณีนี้ค่าใช้จ่ายทั้งหมดเป็นค่าใช้จ่ายต้องห้าม ตัวค่าใช้จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายต้องห้ามตาม ม. 65 ตรี (13) ส่วนภาษีซื้อเป็นค่าใช้จ่ายต้องห้ามตาม ม. 65 ตรี (6 ทวิ)

บจ. ดวงดี ได้จ่ายค่าใช้จ่ายต่อไปนี้

(1) จ่ายค่าซ่อมบ้านผู้จัดการ ได้ใบกำกับภาษีเต็มรูปถูกต้องเป็นเงิน 100,000 บาท มี VAT 7% ภาษีหัก ณ ที่จ่าย 3%

(2) จ่ายค่าไฟฟ้าบ้านผู้จัดการ ได้ใบกำกับภาษีเต็มรูป เป็นเงิน 10,000 บาท มี VAT 7%

(3) จ่ายค่าน้ำประปาบ้านผู้จัดการ ได้ใบกำกับภาษีเต็มรูป เป็นเงิน 3,000 บาท มี VAT 7%

(4) จ่ายค่าสมาชิกสโมสรต่างๆ ของผู้จัดการเพื่อติดต่อการค้า ได้ใบกำกับภาษีเต็มรูปถูกต้องเป็นเงิน 20,000 บาท มี VAT 7%

คำนวณสรุป	ค่าใช้จ่าย	VAT	WHT
(1) ค่าซ่อมแซม	100,000	7,000	3,000
(2) ค่าไฟฟ้า	10,000	700	-
(3) ค่าน้ำประปา	3,000	210	-
(4) ค่าสมาชิก	20,000	1,400	-
รวม	133,000	9,310	3,000

Dr. ค่าใช้จ่ายต้องห้าม	133,000.-	
Dr. ภาษีต้องห้าม	9,310.-	
Cr. เงินสด		139,310.-
Cr. ภาษีหัก ณ ที่จ่าย		3,000.-

(บันทึกจ่ายค่าใช้จ่ายของ ผจก.)

กรณีที่ 5 ภาษีซื้อที่เกิดจากรายจ่ายเพื่อการรับรองหรือเพื่อการอันมีลักษณะทำนองเดียวกันตาม ม. 82/5 (4) และ ปจ.17 ข้อ 5 ซึ่งเป็นภาษีซื้อต้องห้าม แต่ไม่เป็นค่าใช้จ่ายต้องห้ามตามพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 243 แต่เกินกว่าที่กฎกระทรวง ฉบับที่ 143 กำหนด ก็เป็นค่าใช้จ่ายต้องห้ามได้

บจ. ดาวแดง ได้จ่ายค่าใช้จ่ายเพื่อรับรองลูกค้าดังนี้

รายการ	จำนวนเงิน	VAT	WHT
(1) ค่าที่พัก	20,000	1,400	-
(2) ค่าอาหาร	25,000	1,750	-
(3) ค่ารถเช่า	12,000	840	600
(4) ค่าเครื่องดื่ม	5,000	350	-
รวม	62,000	4,340	600

Dr. ค่ารับรอง	66,340.-	
Cr. เงินสด		65,740.-
Cr. ภาษีหัก ณ ที่จ่าย		600.-

(บันทึกจ่ายค่ารับรอง)

กรณีที่ 6 ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีเต็มรูปที่ออกโดยผู้ที่ไม่มีสิทธิออกใบกำกับภาษีตาม ม. 82/5 (5) นายดวงเข้าตรวจสอบ บจ. เฮง เฮง ประกอบกิจการซื้อขายสินค้าอุปโภคบริโภค ซึ่งเป็นกิจการจัดตั้งเป็นบริษัทจำกัดเป็นปีแรกเมื่อ 1 ตุลาคม 2560 ปิดรอบบัญชีทุก 31 ธ.ค. ปรากฏข้อมูลดังนี้

1. บริษัทซื้อสินค้าได้ใบกำกับภาษีเต็มรูปถูกต้องจำนวน 200,000 บาท ภาษีแยกนอก 7%
2. ขายสินค้ามูลค่า 300,000 บาท ออกใบกำกับภาษีเต็มรูป ภาษีแยกนอก 7%
3. ซื้อสินค้าได้ใบกำกับภาษีเต็มรูปถูกต้องจำนวน 100,000 บาท ภาษีแยกนอก 7%
4. ขายสินค้ามูลค่า 150,000 บาท ออกใบกำกับภาษีเต็มรูป ภาษีแยกนอก 7%

จากการตรวจสอบ พบว่า บริษัทยังไม่ยื่นจด ภ.พ.01 เพื่อเข้าระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังนั้น การที่บริษัทออกใบกำกับภาษีขายสินค้าตามข้อ 2 และข้อ 4 เป็นการออกใบกำกับภาษี โดยไม่มีสิทธิออกตามมาตรา 86/13 และภาษีซื้อตามข้อ 1 และ ข้อ 3 ก็ไม่มีสิทธิขอคืนผู้ซื้อสินค้าตามข้อ 2 และข้อ 4 ได้ใบกำกับภาษีซื้อไปก็ไม่มีสิทธิขอคืนภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีดังกล่าวตามมาตรา 82/5 (5) บริษัท เฮง เฮง ยังมีโทษทางแพ่งตามมาตรา 89 (6) และทางอาญามาตรา 90/4 (3)

สำนักหอสมุดการศึกษานิเทศกรุงเทพมหานคร

การบันทึกบัญชีกรณีมาตรา 82/5 (6)

กรณีที่ 7

ภาษีซื้อตามมาตรา 82/5 (6) ตามที่อธิบดีกำหนดในประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม ฉบับที่ 42 ซึ่งขณะนี้มี 12 ประเภท

ตัวอย่าง

บริษัท เด่นดวง จำกัด ประกอบกิจการผลิตขายและให้บริการอยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม 7% มีรายการจ่ายดังต่อไปนี้

(1) ซื้อรถยนต์นั่งส่วนบุคคลมาใช้ในกิจการราคารวมภาษีเป็นเงิน 642,000 บาท ได้ใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป

(2) จ่ายค่าน้ำมัน ค่าเปลี่ยนอะไหล่ แบตเตอรี่ ยางรถยนต์ และค่าซ่อมแซมเป็นเงิน 100,000 บาท ภาษีแยกนอกได้ใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป

(3) เช่ารถยนต์โดยสารมีที่นั่งไม่เกิน 10 คน มาใช้ในกิจการและเช่าแบบลีสซิ่ง รถยนต์นั่งเสียค่าเช่าเดือนละ 30,000 บาท ภาษีแยกนอกได้ใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป

(4) จ่ายค่าน้ำมัน ค่าซ่อมแซมรถยนต์นั่งที่เช่ามาเป็นเงิน 5,000 บาท ภาษีแยกนอกได้ใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป

(5) จ่ายค่าน้ำมันรถยนต์บรรทุกจำนวน 1,000 บาท ภาษีรวมในได้ใบกำกับภาษีแบบย่อ

(6) จ่ายค่าซ่อมแซมและน้ำมันรถจักรยานยนต์เป็นเงิน 800 บาท ภาษีแยกนอกได้ใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป

(7) จ่ายค่าจ้างทำของรวมภาษี 100,000 บาท ได้ใบกำกับภาษีเต็มรูปมีรอยแก้ไขชื่อที่อยู่ผู้ซื้อพร้อมเซ็นชื่อกำกับประทับตรา

(8) จ่ายค่าซื้อสินค้า 500,000 บาท ภาษีแยกนอกได้ใบกำกับภาษีเต็มรูปแบบเป็นชุด คำว่าเอกสารออกเป็นชุดใช้ตรายางประทับ

(9) จ่ายค่าโฆษณา 60,000 บาท ภาษีแยกนอกได้ใบกำกับภาษีเต็มรูป ชื่อที่อยู่ของผู้ขายใช้ตรายางประทับ

ในแต่ละกรณีข้างต้นก็ต้องพิจารณาก่อนว่าเข้าข้อห้ามเป็นภาษีซื้อต้องห้ามตามมาตรา 82/5 (6) หรือไม่ ถ้าเป็นภาษีซื้อต้องห้ามก็สามารถรวมถือเป็นค่าใช้จ่ายหรือทรัพย์สินได้ ไม่เป็นค่าใช้จ่ายต้องห้าม แต่ถ้าไม่เป็นภาษีซื้อต้องห้าม ภาษีซื้อก็ต้องห้ามเป็นค่าใช้จ่ายหรือทรัพย์สินต้องขอคืนในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังนั้น การบันทึกบัญชีแต่ละกรณีข้างต้นจะเป็นดังนี้

(1) กรณีเป็นภาษีซื้อต้องห้ามตามมาตรา 82/5 (6) เพราะเป็นรถยนต์นั่ง

เดบิต	ยานพาหนะ	642,000.-	
	เครดิต ธนาคาร		642,000.-
(บันทึกซื้อรถยนต์นั่ง)			

(2) กรณีเป็นภาษีซื้อต้องห้ามตามมาตรา 82/5 (6) เพราะเป็นของรถยนต์นั่ง

เดบิต	ค่าใช้จ่ายยานพาหนะ	107,000.-	
	เครดิต ธนาคาร		107,000.-
(บันทึกจ่ายค่าน้ำมัน ค่าซ่อมรถฯ)			

(3) กรณีไม่เป็นภาษีซื้อต้องห้ามตามมาตรา 82/5 (6) เพราะไม่เข้าข้อห้าม

เดบิต	ค่าเช่า	30,000.-	
เดบิต	ภาษีซื้อ	2,100.-	
	เครดิต ธนาคาร		30,600.-
	เครดิต ภาษีหัก ณ ที่จ่าย		1,500.-
(บันทึกจ่ายค่าเช่ารถยนต์)			

สำนักวิชาการ กรมสรรพากร

(4) กรณีเป็นภาษีซื้อต้องห้ามตามมาตรา 82/5 (6) เพราะเป็นรถยนต์นั่ง

เดบิต	ค่าใช้จ่ายยานพาหนะ	5,350.-	
	เครดิต ธนาคาร		5,350.-

(บันทึกจ่ายค่าน้ำมัน ซ่อมรถเช่า)

(5) กรณีเป็นภาษีซื้อต้องห้ามตามมาตรา 82/5 (6) เพราะเป็นใบกำกับภาษีอย่างย่อ

เดบิต	ค่าใช้จ่ายยานพาหนะ	1,000.-	
	เครดิต ธนาคาร		1,000.-

(6) กรณีไม่เป็นภาษีซื้อต้องห้ามตามมาตรา 82/5 (6) เพราะเป็นรถจักรยานยนต์

เดบิต	ค่าใช้จ่ายยานพาหนะ	800.-	
เดบิต	ภาษีซื้อ	56.-	
	เครดิต ธนาคาร		856.-

(บันทึกค่าน้ำมัน ซ่อมแซมรถจักรยานยนต์)

(7) กรณีเป็นภาษีซื้อต้องห้ามตามมาตรา 82/5 (6) เพราะใบกำกับภาษีแก้ไข

เดบิต	ค่าจ้างทำของ	100,000.-	
	เครดิต ธนาคาร		97,000.-
	เครดิต ภาษีหัก ณ ที่จ่าย		3,000.-

(บันทึกจ่ายค่าจ้างทำของ)

(8) กรณีเป็นภาษีซื้อต้องห้ามตามมาตรา 82/5 (6) เพราะคำว่าเอกสารออกเป็นชุดมิได้ตีพิมพ์ฯ แต่ประทับตรายาง

เดบิต	ซื้อสินค้า	535,000.-	
	เครดิต ธนาคาร		535,000.-

(บันทึกจ่ายค่าซื้อสินค้า)

(9) กรณีเป็นภาษีซื้อต้องห้ามตามมาตรา 82/5 (6) เพราะชื่อที่อยู่ของผู้ออกใบกำกับภาษีประทับตรายางมิได้ตีพิมพ์ขึ้น

เดบิต	ค่าโฆษณา	64,200.-	
	เครดิต ธนาคาร		63,000.-
	เครดิต ภาษีหัก ณ ที่จ่าย		1,200.-

(บันทึกจ่ายค่าโฆษณา)

กรณีที่ 8

กรณีประกอบธุรกิจทั้งประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อเกิดภาษีซื้อที่ใช้ร่วมกันในกิจการทั้ง 2 ประเภท จะขอคืนภาษีซื้อไม่ได้ทั้งจำนวน จะขอคืนได้เฉพาะส่วนเฉลี่ยที่เป็นของธุรกิจที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเท่านั้น

ตัวอย่าง

บริษัทประกอบกิจการผลิตหนังสือพิมพ์ นิตยสาร และรับโฆษณา อัตรารายได้ที่จะถือเป็นเกณฑ์เฉลี่ยภาษีซื้อของแต่ละกิจการมีอัตราส่วนของกิจการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และส่วนของกิจการไม่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มเท่ากับ 4 ต่อ 3 บริษัทได้จ่ายค่าใช้จ่ายต่างๆ ดังนี้

(1) ซื้อแชสซีส์เพื่อนำไปว่าจ้างทำเป็นรถตู้บรรทุก 200,000 บาท
ซื้ออะไหล่ซ่อมรถตู้และรถบรรทุก 50,000 บาท
ซื้อรถบรรทุกกระดาษรถโฟล์คยกลูกกระดาษ 800,000 บาท
ซื้อรถตู้ 4 ตอน ใช้บรรทุกหนังสือพิมพ์ 1,000,000 บาท
ซื้อรถบัสสำหรับรับส่งพนักงาน 2,000,000 บาท
ราคาดังกล่าวเป็นราคาแยกนอกได้ใบกำกับภาษีเต็มรูป

(2) ซื้อน้ำมันดีเซลเพื่อใช้กับรถตาม (1) ราคาแยกนอก เป็นเงิน 20,000 บาท

สำนักพัฒนาการสำนักงานอัยการสูงสุด

(3) จ่ายค่าข่าวต่างประเทศให้สำนักงาน เอพี, เอเอฟพี, และรอยเตอร์ เป็นเงิน 80,000 บาท

(4) จ่ายค่าที่พักโรงแรมของพนักงานที่ไปทำงานต่างจังหวัดเป็นครั้งคราว โดยทำงานให้ทั้ง 2 กิจการเป็นเงิน 10,000 บาท ภาษีแยกนอกได้ใบกำกับภาษีเต็มรูปในชื่อของบริษัท

(1) ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อดังกล่าว ถือเป็นภาษีซื้อที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับประกอบกิจการ จึงนำมาหักออกจากภาษีขายได้ โดยเฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของรายได้ของกิจการโฆษณา และกิจการขายหนังสือในอัตรา 4:3

ซื้อแชสซีส์	200,000 × 7% = 14,000 เฉลี่ย 8,000 : 6,000
ซื้ออะไหล่รถบรรทุก	50,000 × 7% = 3,500 เฉลี่ย 2,000 : 1,500
ซื้อรถบรรทุก	800,000 × 7% = 56,000 เฉลี่ย 32,000 : 24,000
ซื้อรถตู้ 4 ตอน	1,000,000 × 7% = 70,000 เฉลี่ย 40,000 : 30,000
ซื้อรถบัส	2,000,000 × 7% = 140,000 เฉลี่ย 80,000 : 60,000
รวม	4,050,000 = 283,500,162,000 : 121,500

การบันทึกบัญชีกระทำได้ดังนี้

เดบิต	ยานพาหนะ	4,120,000.-	
เดบิต	อะไหล่รถ	51,500.-	
เดบิต	ภาษีซื้อ	162,000.-	
	เครดิต เจ้าหนี้		4,333,500.-
	(บันทึกซื้อรถเพื่อใช้ในกิจการ)		
เดบิต	เจ้าหนี้	1,215,000.-	
	เครดิต ธนาคาร		1,215,000.-
	(บันทึกจ่ายเงินดาวน์ซื้อรถ 30%)		

(2) ภาษีซื้อน้ำมันดีเซลรถบรรทุกไม่ต้องห้ามขอคืน จึงหักกับภาษีขายได้เงิน 20,000 × 7% = 1,400 เฉลี่ย 800 : 600 บาท

การบันทึกบัญชีกระทำได้ดังนี้

เดบิต	ค่าน้ำมันรถ	20,600.-	
เดบิต	ภาษีซื้อ	800.-	
	เครดิต เงินสด		21,400.-

(3) ภาษีซื้อเกิดจากค่าข่าวต่างประเทศเป็นภาษีซื้อที่ไม่เกี่ยวข้องกับกิจการที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ห้ามนำมาหักออกจากภาษีขาย การบันทึกบัญชีกระทำได้ดังนี้

เดบิต	ค่าข่าว	80,000.-	
	เครดิต ธนาคาร		80,000.-
	(บันทึกจ่ายค่าข่าวต่างประเทศ)		

(4) ภาษีซื้อที่เกิดจากค่าที่พักโรงแรมของพนักงานที่ไปทำงานต่างจังหวัดเป็นครั้งคราว เพื่อกิจการทั้ง 2 ประเภทก็สามารถนำมาหักจากภาษีขายได้ตามส่วนเฉลี่ยดังนี้

ค่าใช้จ่าย 10,000 × 7% = 700 เฉลี่ย 400 : 300

เดบิต	ค่าใช้จ่ายเดินทาง	10,300.-	
เดบิต	ภาษีซื้อ	400.-	
	เครดิต เงินสด		10,700.-
	(บันทึกจ่ายค่าพักโรงแรมของพนักงาน)		

สงวนไว้เพื่อการศึกษาและการอ้างอิงเท่านั้น

ซื้อสินค้าหรือใช้บริการ และไม่เป็นภาษีซื้อต้องห้าม สามารถนำมาหักภาษีขายได้ แต่บริษัทไม่นำมาหักกับภาษีขายโดยนำไปลงเป็นค่าใช้จ่าย จึงเป็นค่าใช้จ่ายต้องห้าม

เป็นภาษีซื้อต้องห้าม แต่ไม่เป็นค่าใช้จ่ายต้องห้าม ได้แก่

(1) ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีซื้อของผู้ประกอบการจดทะเบียนในอัตรา 1.5% ตามมาตรา 82/16

(2) ภาษีซื้อที่ต้องห้ามนำมาหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มที่เป็นค่ารับรองตามมาตรา 82/5 (4)

(3) ภาษีซื้อที่กำหนดตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม ฉบับที่ 42 ได้แก่

(ก) ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อ เช่าซื้อ หรือรับโอนรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน รวมทั้งภาษีซื้อจากการซื้อสินค้าสำหรับการรับบริการที่เกี่ยวกับรถยนต์ดังกล่าวข้างต้นด้วย

(ข) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีอย่างย่อ

(ค) ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อทรัพย์สินเพื่อใช้หรือจะใช้ในกิจการ หรือภาษีซื้อที่เกิดจากรายจ่ายของกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

(ง) ภาษีซื้อที่เกิดจากการก่อสร้างอาคารหรืออสังหาริมทรัพย์อื่นเพื่อใช้หรือจะใช้ในกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ต่อมาได้ขายให้เช่าหรือใช้ในกิจการที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มภายใน 3 ปี นับแต่สร้างเสร็จสมบูรณ์

(จ) ภาษีซื้อที่ คำว่า ใบกำกับภาษีมิได้ตีพิมพ์ขึ้น หรือมิได้ทำขึ้นด้วยคอมพิวเตอร์พิวเตอร์ทั้งฉบับ

(ฉ) ภาษีซื้อที่คำว่าเอกสารออกเป็นชุดมิได้ตีพิมพ์ขึ้นหรือมิได้ทำขึ้นด้วยคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ

(ช) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีที่เป็นสำเนา

(ซ) ภาษีซื้อส่วนที่เฉลี่ยของกิจการที่ไม่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

(ด) ภาษีซื้อที่ใช้ในกิจการร่วมกัน เลือกไม่ขอคืนภาษีเพราะกิจการที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม มีรายได้ไม่น้อยกว่า 90% ของรายได้ทั้งหมด

(ต) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีที่มีการแก้ไขรายการในใบกำกับภาษี เว้นแต่จะเป็นการเปลี่ยนแปลงที่อยู่ของผู้ออกใบกำกับภาษีโดยการลงชื่อกำกับ หรือประทับตรายางเพิ่มเติมให้ถูกต้องภายในเวลาไม่เกิน 6 เดือน นับแต่ทางราชการเปลี่ยนแปลงใหม่

(ถ) ภาษีซื้อจากการซื้อ เช่าซื้อ รับโอนรถยนต์ที่มิใช่รถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ต่อมาได้ดัดแปลงเป็นรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ภายใน 3 ปี นับแต่วันได้รถยนต์ครอบครอง

(ท) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีซึ่งชื่อที่อยู่และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรมิได้ตีพิมพ์ขึ้นหรือมิได้ทำขึ้นด้วยคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ

ตามข้อ 2 เป็นภาษีซื้อต้องห้าม แต่ไม่เป็นค่าใช้จ่ายต้องห้าม จึงนำภาษีซื้อดังกล่าวลงเป็นค่าใช้จ่ายหรือลงเป็นทรัพย์สินได้

ตัวอย่าง

บริษัท ท้ายสุด จำกัด ดำเนินธุรกิจในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตรา 7% มีรายการค้าดังต่อไปนี้

(1) บริษัทขายน้ำยาอุปกรณ์ทางการแพทย์ให้กับโรงพยาบาล บริษัทจึงนำเครื่องมือทางการแพทย์ไปให้โรงพยาบาลใช้โดยไม่คิดมูลค่า แต่ได้รวมไว้ในราคาน้ำยาที่ขายให้กับโรงพยาบาลแล้วเป็นราคาน้ำยาอุปกรณ์ 500,000 บาท ราคาแยกนอกมูลค่าเครื่องมือแพทย์ 100,000 บาท

(2) บริษัทน้ำยาตัวอย่างแจกให้คลินิกและโรงพยาบาลต่างๆ เพื่อใช้เป็นเงินราคาทุน 500,000 บาท ราคาขาย 1,000,000 บาท ยังไม่รวมค่าภาษีมูลค่าเพิ่ม

(3) บริษัทนำสินค้าไปให้ลูกค้าทดลองใช้ โดยมีเงินประกันค่าสินค้าเสียหายและจะคืนให้ลูกค้า เมื่อลูกค้าส่งคืนสินค้าโดยไม่เสียหาย สินค้าราคายังไม่รวมภาษีเป็นเงิน 300,000 บาท เงินประกัน 100,000 บาท

(4) บริษัทได้รับสินค้ามาจากผู้ผลิตโดยไม่มีค่าตอบแทนแล้วนำไปแจกแก่ประชาชนที่มาใช้บริการของบริษัท เพื่อเป็นการส่งเสริมการขาย มูลค่ายังไม่รวมภาษีเป็นเงิน 150,000 บาท

(5) บริษัทขายยาและแถมยาที่ขายให้ลูกค้าภายหลัง หรือแถมสินค้าอื่นภายใน 1-3 เดือน มูลค่ายาที่เป็นเงิน 100,000 บาท มูลค่าของแถมราคาทุน 20,000 บาท ราคาขาย 50,000 บาท

(6) บริษัทแจกของชำร่วยที่มีชื่อบริษัทติดอยู่ด้วยในเทศกาลเปิดสาขาใหม่ของบริษัทเป็นมูลค่าราคาทุน 140,000 บาท ราคาขาย 210,000 บาท ยังไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม

(7) บริษัทจ่ายค่าน้ำ ค่าไฟ และค่าโทรศัพท์เป็นเงินรวมภาษีทั้งสิ้น 2,140 บาท 5,350 บาท และ 4,280 บาท ตามลำดับ ได้ใบกำกับภาษีเต็มรูปไม่ใช่ชื่อของบริษัท

(8) บริษัทซื้อสินค้ามูลค่าเพิ่มยังไม่รวมภาษี 400,000 บาท ได้ใบกำกับภาษีเต็มรูป ซึ่งช่องจำนวนเงินรวมมีแสดงยอดเดียวว่าค่าสินค้ารวมภาษี 428,000 บาท

(9) บริษัทจ่ายค่าสมาชิกกอล์ฟแก่ผู้จัดการของบริษัทส่วนตัว เป็นเงินยังไม่รวมภาษี 300,000 บาท

(10) บริษัทจ่ายค่าสอบบัญชี ค่าที่ปรึกษาให้บริษัทสอบบัญชี จำกัด เป็นเงินยังไม่รวมภาษี 200,000 บาท และ 100,000 บาท ตามลำดับ ได้ใบกำกับภาษีเต็มรูปในจำนวนรวมภาษี 321,000 บาท

(11) บริษัทจ่ายค่าโฆษณาเมื่อ 5 ม.ค. 2537 เป็นเงินรวมภาษี 64,200 บาท แต่ได้ใบกำกับภาษีเมื่อ 5 ส.ค. 2537 เห็นว่ายื่นภาษีไม่ทัน ไม่อยากยื่นแบบเพิ่มเติม จึงลงเป็นค่าโฆษณา เป็นรายจ่ายทั้งจำนวน

(12) บริษัทขายสินค้าให้ลูกค้ารายหนึ่งเป็นเงินยังไม่รวมภาษี 80,000 บาท ลูกค้าไม่ยอมให้คิดภาษี บริษัทจึงออกแทนและนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มแทนไป 5,600 บาท

จากกรณีรายการค้าของบริษัท ท้ายสุด จำกัด ข้างต้น ต้องพิจารณาตามหลักเกณฑ์ว่าภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีซื้อต้องห้ามและเป็นค่าใช้จ่ายต้องห้ามด้วยหรือไม่

<u>กรณี (1)</u> การนำเครื่องมือทางการแพทย์ไปให้โรงพยาบาลให้ฟรีเข้าลักษณะเป็นการขาย

เดบิต	ลูกหนี้การค้า	535,000.-	
	เครดิต ขาย - น้ำยาอุปกรณ์		500,000.-
	เครดิต ภาษีขาย		35,000.-
(บันทึกขายน้ำอุปกรณ์ทางการแพทย์)			
เดบิต	ค่าใช้จ่ายส่งเสริมการขาย	100,000.-	
เดบิต	ภาษีต้องห้าม	7,000.-	
	เครดิต ขาย - เครื่องมือแพทย์		100,000.-
	เครดิต ภาษีขาย		7,000.-
(บันทึกค่าเครื่องมือแพทย์ให้ฟรีที่ถือว่าขาย)			

ถ้าบริษัทแยกค่าเครื่องมือแพทย์และน้ำยาอุปกรณ์ทางการแพทย์ได้ตั้งแต่ต้น ก็ถือว่าขายน้ำยา 400,000 บาท เครื่องมือแพทย์ 100,000 บาท การบันทึกบัญชีก็จะเป็นดังนี้

เดบิต	ลูกหนี้การค้า	535,000.-	
	เครดิต ขาย - น้ำยาอุปกรณ์		400,000.-
	เครดิต ขาย - เครื่องมือแพทย์		100,000.-
	เครดิต ภาษีขาย		35,000.-
(บันทึกขายน้ำยาอุปกรณ์และเครื่องมือแพทย์)			

สำนักวิชาการศึกษาและการลงทุน

<u>กรณี (2)</u> การนำยาไปแจกให้คลินิกและโรงพยาบาลต่าง ๆ ถือเป็นการขาย จะบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	ค่าใช้จ่ายส่งเสริมการขาย	1,000,000.-	
เดบิต	ภาษีต้องห้าม	70,000.-	
	เครดิต ขาย - ยาแจก		1,000,000.-
	เครดิต ภาษีขาย		70,000.-

(บันทึกยาที่แจกที่ถือเป็นการขาย)

เว้นแต่ถ้าเป็นสินค้าตัวอย่างที่แจก เนื่องจากการจัดกิจกรรมส่งเสริมการขายได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม การบันทึกบัญชีจะบันทึกในราคาทุน ดังนี้

เดบิต	ค่าส่งเสริมการขาย	500,000.-	
	เครดิต สินค้า		500,000.-

(บันทึกนำยาตัวอย่างแจก)

<u>กรณี (3)</u> การนำสินค้าไปให้ลูกค้าทดลองใช้ถือว่าขาย การได้รับเงินประกันบางส่วนถือว่าได้รับชำระค่าสินค้าเป็นบางส่วน แม้จะคืนก็ตาม แต่การคืนมีเงื่อนไขว่าสินค้าต้องไม่เสียหาย จึงบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	ลูกหนี้ทดลองสินค้า	200,000.-	
เดบิต	เงินสด	100,000.-	
เดบิต	ภาษีต้องห้าม	21,000.-	
	เครดิต ขาย - ให้ทดลองใช้		300,000.-
	เครดิต ภาษีขาย		21,000.-

(บันทึกรับเงินประกันค่าสินค้าบางส่วน)

ถ้าลูกค้านำสินค้ามาคืนโดยไม่เสียหาย ต้องคืนเงินประกันค่าเสียหายทั้งจำนวน จะต้องทำใบลดหนี้คืนสินค้าในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม จะบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	รับคืนสินค้า (แสดงหักกับขาย)	300,000.-	
เดบิต	ภาษีขาย	21,000.-	
	เครดิต ลูกหนี้ - ทดลองสินค้า		200,000.-
	เครดิต เงินสด		100,000.-
	เครดิต ภาษีต้องห้าม		21,000.-

(บันทึกรับคืนสินค้าให้ลูกค้าทดลองใช้)

<u>กรณี (4)</u> เมื่อได้รับสินค้ามาฟรีจากผู้ผลิต จะบันทึกบัญชีโดย

เดบิต	สินค้า/ซื้อ	150,000.-	
	เครดิต รายได้อื่น - สินค้าฟรี		150,000.-

(บันทึกรับสินค้าฟรีต้องลงสต๊อกด้วย)

เมื่อนำสินค้าไปแจกแก่ประชาชนผู้มาใช้บริการบันทึก

เดบิต	ค่าส่งเสริมการขาย	150,000.-	
เดบิต	ภาษีต้องห้าม	10,500.-	
	เครดิต ขาย - แจกถือเป็นขาย		150,000.-
	เครดิต ภาษีขาย		10,500.-

(บันทึกของแจกที่ถือว่าขายและบันทึกตัดสต๊อกด้วย)

ถ้าสินค้าที่แจกมีชื่อบริษัทหรือเครื่องหมายการค้าราคาไม่เกินสมควร และหรือเป็นการแจกเป็นตัวอย่างเนื่องจากการจัดกิจกรรมส่งเสริมการขาย จะบันทึกบัญชีดังนี้

สำนักพัฒนาการศึกษาและการอ้างอิงทางวิชาชีพ

เดบิต	ค่าส่งเสริมการขาย	150,000.-	
	เครดิต สินค้า/ขาย		150,000.-

(บันทึกนำสินค้าแจกผู้ใช้บริการ)

<u>กรณี (5)</u> ยาหรือสินค้าอื่นที่แถมหลังการขายถือเป็นขาย จะบันทึกบัญชีในราคาขายดังนี้

เดบิต	ลูกหนี้การค้า	107,000.-	
	เครดิต ขาย		100,000.-
	เครดิต ภาษีขาย		7,000.-

(บันทึกการขายยา)

เดบิต	ค่าส่งเสริมการขาย	50,000.-	
เดบิต	ภาษีต้องห้าม	3,500.-	
	เครดิต ขาย		50,000.-
	เครดิต ภาษีขาย		3,500.-

(บันทึกของแถมหลังการขาย)

<u>กรณี (6)</u> การแจกของชำร่วยที่มีชื่อบริษัทติดอยู่ในเทศกาลเปิดสาขาใหม่ ราคาไม่เกินสมควร ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม จะบันทึกบัญชีในราคาทุน ดังนี้

เดบิต	ค่าส่งเสริมการขาย	140,000.-	
	เครดิต สินค้า		140,000.-

(บันทึกแจกของชำร่วยในเทศกาลเปิดสาขา)

<u>กรณี (7)</u> การจ่ายค่าน้ำ ค่าไฟ ค่าโทรศัพท์ โดยบิลไม่ใช่ชื่อของบริษัท ถือเป็นภาษีต้องห้ามและค่าใช้จ่ายต้องห้าม ด้วยการบันทึกบัญชีจะเป็นดังนี้

เดบิต	ค่าน้ำ	2,000.-	
เดบิต	ค่าไฟฟ้า	5,000.-	
เดบิต	ค่าโทรศัพท์	4,000.-	
เดบิต	ภาษีต้องห้าม	770.-	
	เครดิต ธนาคาร		11,770.-

(บันทึกจ่ายค่าน้ำไฟ โทรศัพท์)

<u>กรณี (8)</u> การซื้อสินค้าได้ใบกำกับภาษีเต็มรูป ช่องจำนวนเงินรวมแสดงยอดเดียว เป็นใบกำกับภาษีที่ไม่สมบูรณ์ ภาษีซื้อต้องห้ามและเป็นค่าใช้จ่ายต้องห้ามด้วย การบันทึกบัญชีจะลงดังนี้

เดบิต	ซื้อสินค้า	400,000.-	
เดบิต	ภาษีต้องห้าม	28,000.-	
	เครดิต เจ้าหนี้การค้า		428,000.-

(บันทึกซื้อสินค้าเป็นเงินเชื่อ)

<u>กรณี (9)</u> การจ่ายค่าสมาชิกกอล์ฟแก่ผู้จัดการของบริษัทเป็นค่าใช้จ่ายไม่เกี่ยวข้องกับกิจการภาษีซื้อต้องห้ามและเป็นค่าใช้จ่ายต้องห้ามทั้งจำนวน บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	ค่าสมาชิกกอล์ฟ (บวกกลับใน ภ.ง.ด.50)	321,000.-	
	เครดิต ธนาคาร		321,000.-

(บันทึกค่าสมาชิกกอล์ฟส่วนตัวผู้จัดการ)

เอกสารเพื่อการศึกษาและการอ้างอิงเท่านั้น

<u>กรณี (10)</u> การจ่ายค่าสอบบัญชี 200,000 บาท ออกใบกำกับภาษีมาให้ถือได้เป็นใบกำกับภาษีที่ออกโดยไม่มีสิทธิออก เพราะค่าสอบบัญชียกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มและขอเข้าระบบภาษีมูลค่าเพิ่มไม่ได้ ภาษีมูลค่าเพิ่มส่วนนี้เป็นภาษีซื้อต้องห้ามและเป็นค่าใช้จ่ายต้องห้ามด้วย จะบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	ค่าสอบบัญชี	200,000.-	
เดบิต	ค่าที่ปรึกษา	100,000.-	
เดบิต	ภาษีซื้อ	7,000.-	
เดบิต	ภาษีต้องห้าม	14,000.-	
	เครดิต ธนาคาร		321,000.-

(บันทึกจ่ายค่าสอบบัญชีและค่าปรึกษา)

<u>กรณี (11)</u> การได้ใบกำกับภาษีเต็มรูปมีภาษีซื้อแต่ไม่ขอคืนเป็นภาษีซื้อไม่ต้องห้าม แต่เป็นค่าใช้จ่ายต้องห้าม การบันทึกบัญชีจะลงดังนี้

เดบิต	ค่าโฆษณา	60,000.-	
เดบิต	ภาษีต้องห้าม	4,200.-	
	เครดิต ธนาคาร		64,200.-

(บันทึกจ่ายค่าโฆษณา)

ถ้าเดิมบันทึกบัญชีไว้ดังนี้

เดบิต	ค่าโฆษณา	64,200.-	
	เครดิต ธนาคาร		64,200.-

ให้ปรับปรุงบัญชีโดย

เดบิต	ภาษีต้องห้าม	4,200.-	
	เครดิต ค่าโฆษณา		4,200.-

(บันทึกปรับปรุงค่าโฆษณาที่บันทึกไว้ผิด)

<u>กรณี (12)</u> การขายสินค้าใช้ลูกค้า แต่ลูกค้าไม่ยอมให้คิดภาษีมูลค่าเพิ่ม บริษัทต้องจ่ายเอง เป็นภาษีมูลค่าเพิ่มที่เป็นค่าใช้จ่ายต้องห้าม การบันทึกบัญชีจะลงดังนี้

เดบิต	เงินสด	80,000.-	
เดบิต	ภาษีต้องห้าม	5,600.-	
	เครดิต ขาย		80,000.-
	เครดิต ภาษีขาย		5,600.-

(บันทึกขายสินค้าและจ่ายภาษีแทน)

(อ่านต่อฉบับหน้า)

แนะนำหลักสูตร

โครงการอบรมนักบัญชีมืออาชีพ รุ่นที่ 52
Professional Accountants Program

วันศุกร์ที่ 8 มีนาคม 2562 (เวลา 09.00-16.30 น.)
ณ โรงแรมดิเอมเมอรัลด์ (ถ.รัชดาภิเษก)
โดย...วิทยากรผู้ทรงคุณวุฒิ
โทร. (02) 555-0700 กด 1 www.dst.co.th

กำไรทางบัญชีกับกำไรทางภาษี

(ตอนที่ 1)

การลงทุนทำธุรกิจไม่ว่าจะขนาดเล็กหรือขนาดใหญ่ย่อมต้องการผลกำไร ซึ่งการจัดทำบัญชีของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลส่วนใหญ่จะเสียภาษีจากฐานกำไรสุทธิ ดังนั้น หากธุรกิจมีกำไรมากก็ต้องเสียภาษีมาก กำไรน้อยก็เสียภาษีน้อย ขึ้นอยู่กับความสามารถในการดำเนินงานของแต่ละกิจการ แต่ถ้า**ขาดทุนก็ไม่ต้องเสียภาษี!!!!** ซึ่งคงไม่มีเจ้าของกิจการคนไหนอยากให้ธุรกิจของตนขาดทุนอยู่แล้ว เพราะในการลงทุนทำธุรกิจเจ้าของกิจการมักต้องการผลกำไรสูงสุด แต่ขณะเดียวกันพอพูดถึงเรื่องภาษีก็อยากเสียภาษีต่ำที่สุด ซึ่ง 2 เรื่องนี้ฟังดูมันก็จะขัดแย้งกันอยู่

แต่ก่อนที่จะมาเป็นกำไร (ขาดทุน) สุทธิ ในงบการเงินจะมีรายจ่ายอยู่รายการหนึ่งที่เรียกว่า "**ภาษีเงินได้นิติบุคคล**" การคำนวณเพื่อให้ได้มาซึ่งภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้น จะคำนวณจากกำไรทางบัญชี และปรับปรุงด้วยรายการที่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขของกรมสรรพากร เพื่อให้ได้มาซึ่งกำไรทางภาษีที่จะใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนั้น ขอสรุปภาพในการคำนวณกำไรทางบัญชีและกำไรทางภาษี ดังนี้

งบกำไรขาดทุน

รายได้		XXX
หัก ต้นทุนขาย		XXX
กำไรขั้นต้น		XXX
หัก ค่าใช้จ่ายในการขาย	XXX	
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร	XXX	XXX
กำไรก่อนต้นทุนทางการเงินและภาษี		XXX
หัก ต้นทุนทางการเงิน		XXX
กำไรก่อนภาษี		XXX
หัก ภาษีเงินได้นิติบุคคล		XXX
กำไร (ขาดทุน) สุทธิ		XXX

กำไรก่อนภาษี (กำไรทางบัญชี)		XXX
บวก รายได้ที่ให้ถือเป็นรายได้	XXX	
รายจ่ายต้องห้าม	XXX	XXX
หัก รายได้ที่ได้รับสิทธิยกเว้น	XXX	
รายจ่ายที่หักได้เพิ่มขึ้น	XXX	XXX
กำไรทางภาษี		XXX
คูณ อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล		XXX
ภาษีเงินได้นิติบุคคล		XXX

รายการปรับปรุงกำไรสุทธิทางบัญชี ให้เป็นกำไรสุทธิทางภาษี มีประเด็นหลักๆ 4 รายการที่นักบัญชีต้องให้ความสำคัญ

1. รายได้ที่ให้ถือเป็นรายได้

รายได้บางรายการ หลักการบัญชีไม่ถือเป็นรายได้ แต่หลักภาษีอากรให้นำรายการดังกล่าวมาถือเป็นรายได้ เช่น รายได้จากการจำหน่ายจ่ายโอน สินค้า / บริการ / ให้กู้ยืม โดยไม่คิดมูลค่า หรือคิดรายได้ต่ำกว่าราคาตลาดโดยไม่มีเหตุอันสมควร

รายได้ที่ให้ถือเป็นรายได้ จะทำให้กำไรทางภาษีสูงกว่ากำไรทางบัญชี

2. รายจ่ายต้องห้าม

รายจ่ายบางรายการ หลักการบัญชีถือเป็นรายจ่าย แต่หลักภาษีอากรไม่ถือเป็นรายจ่าย เช่น รายจ่ายส่วนตัว รายจ่ายค่ารับรอง เบี้ยปรับเงินเพิ่ม เป็นต้น ซึ่งสรรพากรได้กำหนดเงื่อนไขการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ตรี (รายจ่ายต้องห้าม) ไว้

รายจ่ายต้องห้ามจะทำให้กำไรทางภาษีสูงกว่ากำไรทางบัญชี

3. รายได้ที่ได้รับสิทธิยกเว้น

รายได้บางรายการ หลักการบัญชีถือเป็นรายได้ แต่หลักภาษีอากรจะไม่ถือเป็นรายได้ เช่น เงินปันผลหรือส่วนแบ่งกำไรในกิจการที่ได้รับการยกเว้น

รายได้ที่ได้รับสิทธิยกเว้น จะทำให้กำไรทางภาษีต่ำกว่ากำไรทางบัญชี

4. รายจ่ายที่หักได้เพิ่มขึ้น

รายจ่ายบางรายการ หลักภาษีอากรกำหนดให้หักเป็นรายจ่ายได้มากกว่าหลักการบัญชี เช่น ค่าอบรมสัมมนา เงินบริจาคเพื่อการศึกษา การจ้างคนพิการเข้าทำงาน เป็นต้น

รายได้ที่ได้รับสิทธิยกเว้น จะทำให้กำไรทางภาษีต่ำกว่ากำไรทางบัญชี

รายการปรับปรุงกำไรสุทธิทางบัญชี ให้เป็นกำไรสุทธิทางภาษี ถึงแม้จะมีเพียงประเด็นหลักเพียง 4 รายการ ตามเงื่อนไขการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ทวิ และ 65 ตรี แต่ในทางปฏิบัติอาจมีความแตกต่างกันในหลักบัญชีกับหลักภาษีอากรที่มีผลกระทบต่อกำไรสุทธิของกิจการ ทำให้กำไรทางบัญชีกับกำไรสุทธิทางภาษีอาจจะแตกต่างกันตามไปด้วย เช่น หลักการรับรู้รายได้และรายจ่าย ซึ่งทางหลักการบัญชีจะใช้**เกณฑ์คงค้าง** (Accrual Basis) แต่หลักภาษีอากรจะใช้**เกณฑ์สิทธิ**ตามประมวลรัษฎากร ซึ่งหากดูแล้วเกณฑ์คงค้างกับเกณฑ์สิทธิอาจจะมีความคล้ายคลึงกันอยู่บ้าง แต่ในทางปฏิบัติแล้วหลักเกณฑ์ทั้งสองก็ไม่ได้เหมือนกันซะทีเดียว ดังนั้น จึงเป็นประเด็นที่นักบัญชีจะต้องศึกษาและทำความเข้าใจทั้งหลักการบัญชีและหลักภาษีอากรไปพร้อมๆ กัน เพื่อให้การคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลถูกต้อง และครบถ้วนนั่นเอง

● เงื่อนไขการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ทวิ

(1) **รายจ่ายตามมาตรา 65 ตรี** แห่งประมวลรัษฎากร ถือเป็นรายจ่ายต้องห้ามทางภาษี ในทางบัญชีรายจ่ายบางรายการถือเป็นรายจ่ายได้ แต่ในทางภาษีรายจ่ายดังกล่าว ต้องนำมาบวกกลับเพื่อคำนวณกำไรสุทธิ

(2) **ค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน** เป็นการหักค่าใช้จ่ายสินทรัพย์ถาวรในแต่ละปี เนื่องจากสินทรัพย์ถาวรมีต้นทุนสูง และใช้งานได้เกินกว่า 1 รอบระยะเวลาบัญชี โดยหลักการจึงสามารถตัดเป็นรายจ่ายได้ในแต่ละปีเป็นค่าเสื่อมราคา

หลักเกณฑ์การคิดค่าเสื่อมราคา มีดังนี้

ข้อ 1 การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาจะต้องไม่เกินอัตราร้อยละของมูลค่าต้นทุนตามประเภทของทรัพย์สิน ดังต่อไปนี้

รายการ	ร้อยละ
1. อาคาร	
- อาคารถาวร	5
- อาคารชั่วคราว	100
2. ต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งแหล่งทรัพยากรธรรมชาติที่สูญสิ้นไปได้	5
3. ต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งสิทธิการเช่า	
- กรณีไม่มีหนังสือสัญญาเช่าหรือมีหนังสือเช่าที่มีข้อกำหนดให้ต่ออายุการเช่าได้ โดยเงื่อนไขในการต่ออายุนั้น เปิดโอกาสให้ต่ออายุการเช่าได้ต่อๆ ไป	10
- กรณีมีสัญญาเช่าที่ไม่มีกำหนดให้ต่ออายุการเช่าได้ หรือมีข้อกำหนดให้ต่ออายุการเช่าได้เพียงระยะเวลาอันจำกัด	100 หารด้วยจำนวนปีอายุการเช่าและอายุที่ต่อได้รวมกัน
4. ต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งสิทธิในกรรมวิธี สูตร กู๊ดวิลล์ เครื่องหมายการค้า สิทธิประกอบ กิจการตามใบอนุญาต สิทธิบัตร ลิขสิทธิ์ หรือสิทธิอย่างอื่น	
- กรณีไม่จำกัดอายุการใช้	10
- กรณีจำกัดอายุการใช้	100 หารด้วยจำนวนปีอายุการใช้
5. ทรัพย์สินอย่างอื่น นอกจากที่ดินและสินค้า	20

ข้อ 2 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจะต้องหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาโดยเลือกใช้วิธีการทางบัญชีที่รับรองทั่วไป ซึ่งจะใช้วิธีใดวิธีหนึ่งก็ได้ แต่จำนวนปีอายุการใช้ของทรัพย์สินต้องไม่น้อยกว่า 100 หารด้วยจำนวนร้อยละที่กำหนด โดยเมื่อได้เลือกใช้วิธีการทางบัญชีที่รับรองทั่วไปและอัตราที่จะหักอย่างใดแล้วให้ใช้วิธีการทางบัญชีและอัตรานั้นตลอดไป จะเปลี่ยนแปลงได้ต่อเมื่อได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรหรือผู้ที่อธิบดีกรมสรรพากรมอบหมาย ในกรณีได้รับอนุมัติให้เปลี่ยนแปลงได้และให้ถือปฏิบัติตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่ได้รับอนุมัตินั้น

ข้อ 3 การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา ให้คำนวณตามส่วนเฉลี่ยแห่งระยะเวลาที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี ในกรณีที่รอบระยะเวลาบัญชีใดไม่เต็ม 12 เดือน ให้เฉลี่ยหักตามส่วนสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีนั้น ทั้งนี้ ไม่เกินอัตราร้อยละของมูลค่าต้นทุนตามประเภทของทรัพย์สินดังกล่าวข้างต้น โดยให้เฉลี่ยเป็นวัน เช่น บริษัทแห่งหนึ่ง มีรอบระยะเวลาบัญชีปกติตามปีปฏิทิน ได้ซื้อเครื่องจักรมูลค่า 500,000 บาท เมื่อวันที่ 1 ธันวาคม 2539 คำนวณค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของเครื่องจักร ดังนี้

ค่าเสื่อมราคา ในปี 2539 = 500,000 x 20/100 x 31/365 = 8,493.15 บาท

ปกติทรัพย์สินอย่างอื่นหักค่าเสื่อมราคาได้ร้อยละ 20 ของมูลค่า นั่นหมายถึง ได้ทรัพย์สินนั้นมาเต็มรอบระยะเวลาบัญชี

ข้อ 4 กรณีทรัพย์สินที่ได้มาโดยการเช่าซื้อหรือซื้อขายเงินผ่อน ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินตามราคามูลค่าต้นทุน คือ ราคาที่พึงต้องชำระทั้งหมดตามสัญญาเช่าซื้อหรือสัญญาซื้อขายเงินผ่อน แต่ค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาที่จะนำมาหักในรอบระยะเวลาบัญชีจะต้องไม่เกินค่าเช่าซื้อ หรือราคาที่ต้องผ่อนชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

ข้อ 5 การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา สำหรับทรัพย์สินไม่ว่าในกรณีใดจะหักจนหมดมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินนั้นไม่ได้ โดยให้คงเหลือมูลค่าของทรัพย์สินนั้นเป็นจำนวนเงินอย่างน้อย 1 บาท เว้นแต่ทรัพย์สินประเภทรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน หรือรถยนต์นั่งที่มีมูลค่าต้นทุนเกิน 1 ล้านบาท ให้คงเหลือมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินเท่ากับมูลค่าต้นทุนส่วนที่เกิน 1 ล้านบาท

ข้อ 6 ทรัพย์สินประเภทรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน หรือรถยนต์นั่งให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาจากมูลค่าต้นทุนเฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 1 ล้านบาท เว้นแต่เป็นทรัพย์สินซึ่งมีไว้ใช้ในกิจการให้เช่ารถยนต์ ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาจากมูลค่าต้นทุนทั้งหมด ทั้งนี้ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจะต้องไม่นำทรัพย์สินดังกล่าวไปใช้ในกิจการอื่น ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน

ข้อ 7 การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภทเครื่องจักร และอุปกรณ์เครื่องจักรที่ใช้สำหรับการวิจัยและพัฒนา ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเบื้องต้นในวันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในอัตราร้อยละ 40 ของมูลค่าต้นทุน สำหรับมูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือให้หักตามเงื่อนไขและอัตราที่กำหนดไว้ในตารางข้อ 1 ทรัพย์สินดังกล่าวจะต้องมีลักษณะและเป็นไปตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขดังต่อไปนี้

(1) ต้องไม่เป็นเครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรที่ใช้ผลิตสินค้าหรือใช้บริการ เว้นแต่เครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรดังกล่าวได้ใช้เพื่อการดังต่อไปนี้

(ก) การวิจัยและพัฒนาผลิตภัณฑ์หรือวัตถุดิบที่นำมาใช้ในการผลิต

(ข) การทดสอบคุณภาพของผลิตภัณฑ์ หรือ

(ค) การปรับปรุงกรรมวิธีการผลิตเพื่อลดต้นทุนการผลิตหรือเพิ่มผลผลิต ทั้งนี้ไม่ว่าจะใช้เพื่อกิจการของตนเองหรือกิจการของผู้อื่น

(2) ต้องเป็นเครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรที่ไม่เคยผ่านการใช้งานมาก่อน โดยมีอายุการใช้งานได้ตั้งแต่ 2 ปีขึ้นไป และมีมูลค่าต้นทุนไม่ต่ำกว่า 100,000 บาท

(3) ต้องแจ้งการใช้เครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรเพื่อการวิจัยและพัฒนาตาม (1) โดยใช้แบบ ค.จ.01 พร้อมกับแนบเอกสารหลักฐานประกอบตามที่กำหนดไว้ในประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 48) ต่ออธิบดีกรมสรรพากรภายใน 30 วัน นับแต่วันที่ใช้เครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรนั้น

ข้อ 8 การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินประเภทเครื่องบันทึกการเก็บเงิน อาจเลือกหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาในอัตราร้อยละ 100 ของมูลค่าต้นทุนตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในข้อ 1 ก็ได้ หรือเลือกหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเบื้องต้นในอัตราร้อยละ 40 ของมูลค่าต้นทุน สำหรับมูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือให้หักตามเงื่อนไขและอัตราที่กำหนดไว้ในตารางข้อ 1 ก็ได้ ทรัพย์สินดังกล่าวจะต้องมีลักษณะและเป็นไปตามหลักเกณฑ์และเงื่อนดังต่อไปนี้

(1) ต้องเป็นทรัพย์สินของผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งประกอบกิจการค้าปลีกหรือประกอบกิจการอย่างอื่นซึ่งมิใช่การค้าปลีกที่อธิบดีกรมสรรพากรอนุมัติให้ใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงิน ในการออกใบกำกับภาษีอย่างย่อ แล้วแต่กรณี

(2) ต้องเป็นเครื่องบันทึกการเก็บเงินที่มีลักษณะตามที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนด แต่ไม่รวมถึงส่วนระบบควบคุมกลางของเครื่องคอมพิวเตอร์

(3) ต้องแจ้งการใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงินในการออกใบกำกับภาษีอย่างย่อต่ออธิบดีกรมสรรพากรตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด ภายในเวลา 30 วัน นับแต่วันที่ได้รับอนุมัติให้ใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงิน

ข้อ 9 การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภทคอมพิวเตอร์และอุปกรณ์ของคอมพิวเตอร์ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซื้อ หรือได้รับโอนกรรมสิทธิ์เพื่อมีไว้ในการประกอบกิจการของตนเอง ให้หักได้ดังต่อไปนี้

(1) ภายใน 3 รอบระยะเวลาบัญชี นับแต่วันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมา ในกรณีที่รอบระยะเวลาบัญชีใดไม่เต็ม 12 เดือน ให้เฉลี่ยตามส่วนสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีนั้น โดยจะเลือกใช้วิธีการทางบัญชีที่รับรองทั่วไปวิธีใดก็ได้

(2) กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีสินทรัพย์ถาวร ซึ่งไม่รวมที่ดินไม่เกิน 200 ล้านบาท และมีการจ้างแรงงานไม่เกิน 200 คน หรือตามหลักเกณฑ์ที่อธิบดีประกาศกำหนดขึ้นภายหลัง ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเบื้องต้นในวันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในอัตราร้อยละ 40 ของมูลค่าต้นทุน สำหรับมูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือให้หักตามเงื่อนไขและอัตราที่กำหนดไว้ใน (1)

ทรัพย์สินประเภทคอมพิวเตอร์ตามวรรคหนึ่ง หมายถึง เครื่องอิเล็กทรอนิกส์แบบอัตโนมัติทำหน้าที่เสมือนสมองกลใช้สำหรับแก้ปัญหาต่างๆ ทั้งที่ง่ายและซับซ้อน โดยวิธีทางคณิตศาสตร์ และอุปกรณ์ของคอมพิวเตอร์ หมายถึง เครื่องมือ เครื่องใช้ เครื่องช่วย หรือเครื่องประกอบกับคอมพิวเตอร์ รวมทั้งโปรแกรมคอมพิวเตอร์เพื่อให้คอมพิวเตอร์ใช้งานได้ตามวัตถุประสงค์ (แก้ไขเพิ่มเติม โดยพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 473) พ.ศ. 2551 ใช้บังคับ 7 สิงหาคม 2551)

ข้อ 10 การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภทอาคาร โรงงานที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีสินทรัพย์ถาวร ซึ่งไม่รวมที่ดินไม่เกิน 200 ล้านบาท และมีการจ้างแรงงานไม่เกิน 200 คน หรือตามหลักเกณฑ์ที่อธิบดีประกาศกำหนดขึ้นภายหลังซื้อหรือได้รับโอนกรรมสิทธิ์ เพื่อมีไว้ในการประกอบกิจการของตนเอง ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเบื้องต้นในวันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในอัตราร้อยละ 25 ของมูลค่าต้นทุน สำหรับมูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือให้หักตามเงื่อนไขและอัตราที่กำหนดไว้

การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภทเครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีสินทรัพย์ถาวร ซึ่งไม่รวมที่ดินไม่เกิน 200 ล้านบาท และมีการจ้างแรงงานไม่เกิน 200 คน หรือตามหลักเกณฑ์ที่อธิบดีประกาศกำหนดขึ้นภายหลังซื้อหรือได้รับโอนกรรมสิทธิ์ เพื่อมีไว้ในการประกอบกิจการของตนเอง ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเบื้องต้น

ในวันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในอัตราร้อยละ 40 ของมูลค่าต้นทุน สำหรับมูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือให้หักตามเงื่อนไขและอัตราที่กำหนดไว้

ข้อ 11 การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภทอาคารถาวรที่บริษัทที่เป็นสำนักงานปฏิบัติการภูมิภาค (ROH) ซื้อหรือได้รับโอนกรรมสิทธิ์ เพื่อมีไว้ในการประกอบกิจการของกิจการของตนเอง ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเบื้องต้นในวันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในอัตราร้อยละ 25 ของมูลค่าต้นทุน สำหรับมูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือให้หักตามเงื่อนไขและอัตราทั่วไปที่กำหนดไว้ ทั้งนี้ เฉพาะทรัพย์สินที่ได้มาตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2545

ข้อ 12 ให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สามารถหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเบื้องต้นของทรัพย์สินประเภทเครื่องจักรและอุปกรณ์ที่ใช้ผลิตสินค้าหรือให้บริการ ในวันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในอัตราร้อยละ 40 ของมูลค่าต้นทุน สำหรับมูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือให้หักตามอัตราปกติ ทั้งนี้ ทรัพย์สินจะต้องได้มาและพร้อมใช้งานได้ภายในวันที่ 31 ธันวาคม 2553 (ตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 473) พ.ศ. 2551)

ข้อ 13 ให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีทรัพย์สินถาวรไม่รวมที่ดินไม่เกิน 200 ล้านบาท และจ้างแรงงานไม่เกิน 200 คน สามารถเลือกหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินได้ในอัตราร้อยละ 100 ของมูลค่าต้นทุน โดยมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินดังกล่าวรวมกันแล้วต้องไม่เกิน 500,000 บาท ในหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชี (ทั้งนี้ ใช้สำหรับทรัพย์สินตามมาตรา 4 (5) แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527 แก้ไขโดยพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 473) พ.ศ. 2551 โดยทรัพย์สินจะต้องได้มาและพร้อมใช้งานได้ภายในวันที่ 31 ธันวาคม 2553)

ข้อ 14 การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินอย่างอื่นตามมาตรา 4 (5) ของพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 145) แต่ไม่รวมถึงยานพาหนะที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งเป็นผู้ประกอบอุตสาหกรรมท่องเที่ยวตามกฎหมายว่าด้วยการท่องเที่ยวแห่งประเทศไทย ซื้อหรือได้รับโอนกรรมสิทธิ์ เพื่อมีไว้ใช้ในการประกอบกิจการของตนเอง ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเบื้องต้นในวันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในอัตราร้อยละ 60 ของมูลค่าต้นทุน สำหรับมูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือให้หักตามเงื่อนไขและอัตราที่กำหนดไว้ (ตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 505) พ.ศ. 2553)

ข้อ 15 การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภทเครื่องจักรที่ใช้ในการผลิตสินค้าหรือให้บริการรับจ้างผลิตสินค้าที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งอยู่ในพื้นที่ที่ทางราชการประกาศให้เป็นพื้นที่ที่เกิดอุทกภัย และได้รับความเสียหายจากอุทกภัยในระหว่างวันที่ 25 กรกฎาคม 2554 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2555 ได้ซื้อหรือได้รับโอนกรรมสิทธิ์ เพื่อมีไว้ในการประกอบกิจการของตนเอง ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเบื้องต้นในวันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในอัตราร้อยละ 40 ของมูลค่าต้นทุน สำหรับมูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือให้หักตามเงื่อนไขและอัตราที่กำหนดไว้ ทั้งนี้ เฉพาะทรัพย์สินที่ได้มาและอยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้ตามวัตถุประสงค์ ตั้งแต่วันที่ 25 กรกฎาคม 2554 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2555 (ตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 537) พ.ศ. 2555)

(3) การตีราคาทรัพย์สิน

ราคาทรัพย์สินอื่นนอกจากราคาสินค้าคงเหลือ ให้ถือตามราคาที่พึงซื้อทรัพย์สินนั้นได้ตามปกติ และในกรณีที่มีการตีราคาทรัพย์สินเพิ่มขึ้น ห้ามมิให้นำราคาที่ตีราคาเพิ่มขึ้นมารวมคำนวณกำไรสุทธิ หรือขาดทุนสุทธิ ส่วนทรัพย์สินรายการใดมีสิทธิหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข และอัตราเดิมที่ใช้อยู่ก่อนตีราคาทรัพย์สินเพิ่มขึ้น โดยให้หักเพียงเท่าที่ระยะเวลาและมูลค่าต้นทุนที่เหลืออยู่สำหรับทรัพย์สินนั้นเท่านั้น

(4) การโอนทรัพย์สิน

ในกรณีโอนทรัพย์สิน ให้บริการ หรือให้กู้ยืมเงินโดยไม่มีค่าตอบแทน ค่าบริการหรือดอกเบี้ย หรือมีค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือดอกเบี้ยต่ำกว่าราคาตลาดโดยไม่มีเหตุอันสมควร เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือดอกเบี้ยนั้น ตามราคาตลาดในวันที่โอน ให้บริการ หรือให้กู้ยืมเงินได้ เช่น บริษัทแห่งหนึ่ง จำหน่ายรถยนต์ซึ่งมีราคา 100,000 บาท ซึ่งเป็นราคาตลาดให้กับผู้จัดการบริษัทในราคา 10,000 บาท เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินราคาขายรถยนต์ให้เท่ากับราคาตลาดได้

ราคาตลาด หมายความว่า ราคาของค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือดอกเบี้ย ซึ่งคู่สัญญาที่เป็นอิสระต่อกันพึงกำหนดโดยสุจริตในทางการค้า กรณีโอนทรัพย์สิน ให้บริการ หรือให้กู้ยืมเงินที่มีลักษณะ ประเภท และชนิดเช่นเดียวกัน ณ วันที่โอนทรัพย์สิน ให้บริการ หรือให้กู้ยืมเงิน

(5) การคำนวณมูลค่าของทรัพย์สินและหนี้สิน ซึ่งมีค่าหรือราคาเป็นเงินตราต่างประเทศ

เงินตรา ทรัพย์สิน หรือหนี้สินซึ่งมีค่าหรือราคาเป็นเงินตราต่างประเทศที่เหลืออยู่ในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีให้คำนวณค่าหรือราคาเป็นเงินตราไทย ดังนี้

(ก) กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนอกจาก (ข) ให้คำนวณค่าหรือราคาของเงินตราหรือทรัพย์สินเป็นเงินตราไทยตามอัตราถัวเฉลี่ยที่ธนาคารพาณิชย์รับซื้อ ซึ่งธนาคารแห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้ และให้คำนวณค่าหรือราคาของหนี้สินเป็นเงินตราไทยตามอัตราถัวเฉลี่ยที่ธนาคารพาณิชย์ขายซึ่งธนาคารแห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้

(ข) กรณีธนาคารพาณิชย์หรือสถาบันการเงินอื่นตามที่รัฐมนตรีกำหนด ให้คำนวณค่าหรือราคาของเงินตรา ทรัพย์สิน หรือหนี้สินเป็นเงินตราไทยตามอัตราถัวเฉลี่ยระหว่างอัตราซื้อและอัตราขายของธนาคารพาณิชย์ที่ธนาคารแห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้

เงินตรา ทรัพย์สิน หรือหนี้สิน ซึ่งมีค่าหรือราคาเป็นเงินตราต่างประเทศที่รับมาหรือจ่ายไปในระหว่างรอบระยะเวลาบัญชี ให้คำนวณค่าหรือราคาเป็นเงินตราไทยตามราคาตลาดในวันที่รับมาหรือจ่ายไปนั้น

(6) การตีราคาสินค้าคงเหลือ

ราคาสินค้าคงเหลือในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ให้คำนวณตามราคาทุนหรือราคาตลาดแล้วแต่อย่างใดจะน้อยกว่า และให้ถือราคานี้เป็นราคาสินค้าคงเหลือยกมาสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีใหม่ด้วย การคำนวณราคาทุนดังกล่าว เมื่อได้คำนวณตามหลักเกณฑ์ใดตามวิธีการทางบัญชีแล้วให้ใช้หลักเกณฑ์นั้นตลอดไป เว้นแต่จะได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรจึงจะเปลี่ยนหลักเกณฑ์ได้

(7) การคำนวณราคาทุนของสินค้าที่ส่งเข้ามาจากต่างประเทศ

เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินโดยเทียบเคียงกับราคาทุนของสินค้าประเภทและชนิดเดียวกันที่ส่งเข้าไปในประเทศอื่นได้

(8) การคำนวณราคาทุนของสินค้าเป็นเงินตราต่างประเทศ

ถ้าราคาทุนของสินค้าเป็นเงินตราต่างประเทศ ให้คำนวณเป็นเงินตราไทยตามอัตราแลกเปลี่ยนในท้องตลาดของวันที่ได้สินค้านั้นมา เว้นแต่เงินตราต่างประเทศนั้นจะแลกได้ในอัตราทางราชการก็ให้คำนวณเป็นเงินตราไทยตามอัตราทางราชการนั้น

(9) การจำหน่ายหนี้สูญ

จำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้สามารถกระทำได้ต่อเมื่อเป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 186 (พ.ศ. 2534) แต่ถ้าได้รับชำระหนี้ในรอบระยะเวลาบัญชีใดให้นำมาคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น หนี้สูญรายใดได้นำมาคำนวณเป็นรายได้แล้วหากได้รับชำระในภายหลังก็มิให้นำมาคำนวณเป็นรายได้อีก เช่น ห้างฯ ให้ลูกค้าเช่าซื้อสินค้าโดยมีมูลค่าเช่าซื้อแต่ละรายไม่ถึง 100,000 บาท และลูกค้าและผู้ค้ำประกันได้นำสินค้าไปขายต่อแล้วหลบหนีไป ไม่ทราบที่อยู่แน่นอน ไม่สามารถติดตามได้ และไม่มีทรัพย์สินใดๆ ที่จะชำระหนี้ได้ โดยห้างฯ ได้มีหลักฐานการติดตามทวงถามให้ชำระหนี้ คือ (1) หนังสือบอกกล่าวทวงถามลูกหนี้ของทนายความและใบตอบรับการส่งหนังสือดังกล่าว ไม่น้อยกว่า 2 ครั้ง แล้วยังไม่ได้รับชำระหนี้ และ (2) รายงานการติดตามและสืบทรัพย์ลูกหนี้โดยมีผู้ใหญ่บ้านหรือเพื่อนบ้านข้างเคียงลงชื่อรับรองกรณีดังกล่าว เมื่อห้างฯ มีหลักฐานการติดตามทวงถามให้ชำระหนี้ดังกล่าวข้างต้นแล้ว ถือได้ว่ามีหลักฐานการติดตามทวงถามให้ชำระหนี้ตามสมควรแก่กรณีแล้ว แต่ไม่ได้รับชำระหนี้ และหากจะฟ้องลูกหนี้จะต้องเสียค่าใช้จ่ายไม่คุ้มกับหนี้ที่จะได้รับชำระ ดังนั้น หลักฐานดังกล่าวจึงสามารถใช้เป็นหลักฐานการจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ได้

(10) การคำนวณเงินปันผลหรือส่วนแบ่งของกำไร ให้ถือเป็นรายได้ ดังนี้

ผู้จ่ายเงินปันผลหรือส่วนแบ่งของกำไร เป็นบริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย กองทุนรวม หรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทยจัดตั้งขึ้น สำหรับให้กู้ยืมเงินเพื่อการส่งเสริมเกษตรกรรม พาณิชยกรรม หรืออุตสาหกรรม และกิจการร่วมค้า

ผู้รับเงินปันผลหรือส่วนแบ่งของกำไร มีเงื่อนไขการคำนวณเป็นรายได้ ดังนี้

- เป็นบริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย (ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์) ได้รับยกเว้นกึ่งหนึ่ง
- เป็นบริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย และจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ได้รับยกเว้นทั้งหมด
- เป็นบริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ แต่ถือหุ้นในบริษัทผู้จ่ายเงินปันผล ไม่น้อยกว่าร้อยละ 25 ของหุ้นทั้งหมดที่มีสิทธิออกเสียงในบริษัทผู้จ่ายเงินปันผล และบริษัทผู้จ่ายเงินปันผล ไม่ได้ถือหุ้นในบริษัทผู้รับเงินปันผล ไม่ว่าทางตรงหรือทางอ้อม ได้รับยกเว้นทั้งหมด

การยกเว้นเงินปันผลหรือส่วนแบ่งของกำไร ผู้รับต้องถือหุ้นหรือหน่วยลงทุนที่เป็นเหตุเกิดเงินได้นั้นไม่น้อยกว่า 3 เดือนก่อน

วันประกาศจ่ายเงินปันผลหรือส่วนแบ่งของกำไร และต้องถือหุ้นหรือหน่วยลงทุนนั้นต่อไปอีกไม่น้อยกว่า 3 เดือน นับแต่วันประกาศจ่ายเงินปันผลหรือส่วนแบ่งของกำไรด้วย เช่น บริษัท ก. ถือหุ้นในบริษัท ข. ไม่น้อยกว่าร้อยละ 25 ของหุ้นทั้งหมดที่มีสิทธิออกเสียง และถือหุ้นไว้เกินกว่า 3 เดือน นับแต่วันที่ได้ซื้อหุ้นจนถึงวันที่ได้รับเงินปันผล และยังคงถือหุ้นต่อไปอีกเกินกว่า 3 เดือน นับแต่วันที่ได้รับเงินปันผล และบริษัท ข. ไม่ได้ถือหุ้นในบริษัท ก. ไม่ว่าทางตรงหรือทางอ้อม ดังนั้น เงินปันผลที่บริษัท ก. ได้รับ ไม่ต้องมารวมคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น ตามมาตรา 65 ทวิ (10) แห่งประมวลรัษฎากร

(11) ดอกเบี้ยกู้ยืมที่อยู่ในบังคับต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย ไว้ตามกฎหมายว่าด้วยภาษีเงินได้ปิโตรเลียม ให้นำมารวมคำนวณเป็นรายได้เพียงเท่าที่เหลือจากถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย ไว้ตามกฎหมายดังกล่าว (ซึ่งตามพระราชบัญญัติภาษีเงินได้ปิโตรเลียม พ.ศ. 2514 ตามมาตรา 25 (10) ห้ามมิให้นำค่าดอกเบี้ยเงินกู้ยืมมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้ปิโตรเลียม แต่ให้ยกเว้นภาษีเงินได้แก่ผู้ได้รับดอกเบี้ย โดยให้นำเฉพาะส่วนที่เหลือจากถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย มาคำนวณเป็นรายได้)

(12) เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรที่อยู่ในบังคับต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย ไว้ตามกฎหมายว่าด้วยภาษีเงินได้ปิโตรเลียม ให้นำมารวมคำนวณเป็นรายได้เพียงเท่าที่เหลือจากถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย ไว้ตามกฎหมายดังกล่าว และหากผู้รับเป็นบริษัทจดทะเบียนหรือเป็นบริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ให้นำบทบัญญัติข้อ (10) มาใช้บังคับโดยอนุโลม (ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ให้นำมาคำนวณเป็นรายได้เพียงกึ่งหนึ่ง แต่หากเป็นบริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย และจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ หรือเป็นบริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ แต่ถือหุ้นในบริษัทผู้จ่ายเงินปันผล ไม่น้อยกว่าร้อยละ 25 ของหุ้นทั้งหมดที่มีสิทธิออกเสียงในบริษัทผู้จ่ายเงินปันผล และบริษัทผู้จ่ายเงินปันผล ไม่ได้ถือหุ้นในบริษัทผู้รับเงินปันผลไม่ว่าทางตรงหรือทางอ้อม ให้ได้รับยกเว้นทั้งหมดด้วย)

(13) มูลนิธิหรือสมาคม ที่ประกอบกิจการซึ่งมีรายได้ ไม่ต้องนำเงินค่าลงทะเบียน หรือค่าบำรุงที่ได้รับจากสมาชิก เงินหรือทรัพย์สินที่ได้รับจากการรับบริจาค หรือจากการให้โดยเสน่หา แล้วแต่กรณี มารวมคำนวณเป็นรายได้

(14) ภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มได้รับหรือพึงได้รับ และภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งได้รับคืนจากการขอคืน ไม่ต้องนำมารวมคำนวณเป็นรายได้ (เนื่องจากภาระภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นของผู้บริโภค บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นเพียงคนกลางที่รับภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วส่งต่อให้รัฐบาลผ่านกรมสรรพากรเท่านั้น มิได้ถือเป็นรายได้ของกิจการแต่อย่างใด)

เงื่อนไขการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ตรี (รายจ่ายต้องห้าม)

รายจ่ายต้องห้าม หมายถึง รายจ่ายที่เกิดขึ้นจากการดำเนินกิจการของนิติบุคคลและได้มีการบันทึกบัญชีเป็นรายจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีที่เกิดรายการ แต่ในทางภาษีไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ ขอบเขตรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล กำหนดไว้ตามประมวลรัษฎากร

(1) เงินสำรองต่าง ๆ เป็นรายจ่ายต้องห้าม นอกจากเงินสำรองดังต่อไปนี้สามารถนำมาเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ คือ

(1.1) เงินสำรองจากเบี้ยประกันภัย เพื่อสมทบทุนประกันชีวิตได้ไม่เกินร้อยละ 65 ของจำนวนเบี้ยประกันชีวิตที่ได้รับ ในรอบระยะเวลาบัญชีหลังจากหักเบี้ยประกันภัยซึ่งเอาประกันภัยต่อออกแล้ว ถือเป็นรายจ่ายได้

(1.2) เงินสำรองจากเบี้ยประกันภัย เพื่อสมทบทุนประกันภัยอื่นที่กันไว้ก่อนคำนวณกำไรเฉพาะส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 40 ของจำนวนเบี้ยประกันภัยที่ได้รับ ในรอบระยะเวลาบัญชีหลังจากหักเบี้ยประกันภัย ซึ่งเอาประกันต่อออกแล้ว ถือเป็นรายจ่ายได้

(1.3) เงินสำรองที่กันไว้เป็นค่าเผื่อหนี้สูญหรือหนี้สงสัยจะสูญ สำหรับหนี้ที่เกิดจากการให้สินเชื่อของธนาคารพาณิชย์ หรือบริษัทเงินทุน บริษัทหลักทรัพย์ หรือบริษัทเครดิตฟองซิเอร์ ให้กันไว้ตามกฎหมายว่าด้วยการธนาคารพาณิชย์ หรือกฎหมายว่าด้วยการประกอบธุรกิจเงินทุน ธุรกิจหลักทรัพย์ และธุรกิจเครดิตฟองซิเอร์ แต่กรณีเฉพาะส่วนที่ตั้งเพิ่มขึ้นจากเงินสำรองประเภทดังกล่าวที่ปรากฏในงบดุลของรอบระยะเวลาบัญชีก่อน

เงินสำรองที่ตั้งขึ้นตามวรรคหนึ่ง และได้นำมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิไปแล้วในรอบระยะเวลาบัญชีใด ต่อมาหากมีการตั้งเงินสำรองประเภทดังกล่าวลดลง ให้นำเงินสำรองส่วนที่ตั้งลดลง ซึ่งได้ถือเป็นรายจ่ายไปแล้วนั้น มารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่ตั้งเงินสำรองลดลงนั้น

(2) **เงินที่จ่ายเข้ากองทุนใด ๆ เป็นรายจ่ายต้องห้าม** เว้นแต่เงินที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจ่ายเงินสมทบเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ ตามพระราชบัญญัติกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ ให้ถือเป็นรายจ่ายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่จ่ายเท่ากับจำนวนเงินที่บริษัทได้จ่ายสมทบเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ ซึ่งเป็นไปตามหลักเกณฑ์วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 183 (พ.ศ. 2533)

กองทุนสำรองเลี้ยงชีพ หมายถึง กองทุนซึ่งเป็นนิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ พ.ศ. 2530 โดยมีลูกจ้างและนายจ้างตกลงกันจัดตั้งขึ้น และได้จดทะเบียนตามพระราชบัญญัตินี้ เพื่อเป็นหลักประกันแก่ลูกจ้างในกรณีที่ลูกจ้างตาย ออกจากงาน หรือลาออกจากกองทุน โดยลูกจ้างจ่ายเงินสะสม และนายจ้างจ่ายเงินสมทบตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในข้อบังคับของกองทุนนั้น

(3) **รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัว การให้โดยเสน่หา หรือการกุศล เป็นรายจ่ายต้องห้าม** เว้นแต่รายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะหรือเพื่อการสาธารณประโยชน์ ตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี ในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ และรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬา ตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี ในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ โดยให้เป็นไปตามที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี เช่น พนักงานของบริษัทแห่งหนึ่ง ทำงานด้วยความซื่อสัตย์สุจริตมาเป็นเวลานาน ได้ถึงแก่ความตายในขณะปฏิบัติหน้าที่ บริษัทได้จ่ายเงินสมนาคุณจำนวนหนึ่งให้แก่ครอบครัวของลูกจ้างผู้นั้น โดยไม่มีระเบียบแต่อย่างใด เงินสมนาคุณที่บริษัทจ่ายให้กับครอบครัวของลูกจ้าง เป็นกรณีที่บริษัทจ่ายให้เองโดยไม่มีข้อบังคับ และมิใช่เป็นการจ่ายตามกฎหมายหรือระเบียบใดๆ จึงเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัวหรือการให้โดยเสน่หา บริษัทจะนำมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิไม่ได้ ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (3) แห่งประมวลรัษฎากร

รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัว หมายถึง รายจ่ายที่แต่ละคนควรจะรับภาระในส่วนของตนเป็นการส่วนตัว ไม่เกี่ยวกับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล โดยผู้รับไม่มีความผูกพันในทางธุรกิจการงานกับผู้ให้

รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการให้โดยเสน่หา หมายถึง รายจ่ายที่จ่ายไปโดยความรักใคร่ชอบพอกันเป็นการส่วนตัว ซึ่งผู้รับไม่มีความผูกพันว่าจะต้องกระทำการอย่างหนึ่งอย่างใดตอบแทน หรือเรียกว่า การให้เปล่า

รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการกุศล หมายถึง รายจ่ายที่จ่ายไปในการทำบุญทำทาน บริจาคทรัพย์สินช่วยการศึกษา การศาสนา การสังคมสงเคราะห์ หรือการอื่นๆ แต่กรณีนี้กฎหมายยังยอมให้หักได้ในกรณีเป็นการจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะ หรือเพื่อประโยชน์ของสาธารณชนทั่วๆ ไป ไม่จำกัดว่าเป็นใคร

(4) **ค่ารับรองหรือค่าบริการ** ส่วนที่ไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนดเป็นรายจ่ายต้องห้าม เว้นแต่ค่ารับรองดังต่อไปนี้สามารถนำมาเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ มีหลักเกณฑ์ว่า

ก. ค่ารับรองหรือค่าบริการนั้นต้องเป็นค่ารับรองหรือค่าบริการอันจำเป็นตามธรรมเนียมประเพณีทางธุรกิจทั่วไป และบุคคลซึ่งได้รับรองหรือรับบริการต้องมิใช่ลูกจ้างของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล เว้นแต่ลูกจ้างดังกล่าวจะมีหน้าที่เข้าร่วมในการรับรองหรือการบริการนั้นด้วย

ข. ค่ารับรองหรือค่าบริการต้อง

1. เป็นค่าใช้จ่ายอันเกี่ยวเนื่องโดยตรงกับการรับรองหรือการบริการที่จะอำนวยประโยชน์แก่กิจการ เช่น ค่าที่พัก ค่าอาหาร ค่าเครื่องดื่ม ค่าดูมหรสพ ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการกีฬา เป็นต้น

2. เป็นค่าสิ่งของที่ให้แก่บุคคลซึ่งได้รับการรับรองหรือรับบริการ ไม่เกินคนละ 2,000 บาท ในแต่ละคราวที่มีการรับรองหรือการบริการ

ค. จำนวนเงินค่ารับรองและค่าบริการให้นำมาหักเป็นรายจ่ายได้เท่ากับจำนวนเท่าที่ต้องจ่าย แต่รวมกันต้องไม่เกินร้อยละ 0.3 ของจำนวนเงินยอดรายได้หรือยอดขายที่ต้องนำมารวมหรือคำนวณกำไรสุทธิ ก่อนหักรายจ่ายใดในรอบระยะเวลาบัญชี หรือของจำนวนเงินทุนที่ได้รับชำระแล้วถึงวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี แล้วแต่อย่างใดจะมากกว่า ทั้งนี้ รายจ่ายที่จะนำมาหักได้จะต้องมีจำนวนสูงสุดไม่เกิน 10 ล้านบาท

ง. ค่ารับรองหรือค่าบริการนั้นต้องมีกรรมการหรือผู้เป็นหุ้นส่วนหรือผู้จัดการ หรือผู้ได้รับมอบหมายจากบุคคลดังกล่าวเป็นผู้อนุมัติหรือคำสั่งจ่ายค่ารับรองหรือค่าบริการนั้นด้วย และต้องมีใบรับหรือหลักฐานของผู้รับเงินสำหรับเงินที่จ่ายเป็นค่ารับรองหรือค่าบริการ เว้นแต่ในกรณีที่ผู้รับเงินไม่มีหน้าที่ต้องออกใบรับตามประมวลรัษฎากร

(5) **รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน** หรือรายจ่ายในการต่อเติม เปลี่ยนแปลง ขยายออก หรือทำให้ดีขึ้นซึ่งทรัพย์สินเป็น

รายจ่ายต้องห้าม แต่หากเป็นการซ่อมแซมให้คงสภาพเดิม ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ เช่น บริษัทแห่งหนึ่ง เช่าที่ดินมาเพื่อใช้ในการก่อสร้างอาคารสำนักงานและคลังสินค้า บริษัทจ่ายค่าใช้จ่ายในการปรับพื้นที่เช่าซึ่งอยู่ใต้พื้นที่ลานคอนกรีต รวมถึงค่าใช้จ่ายในการปรับพื้นที่เช่าซึ่งอยู่ใต้พื้นที่อาคารสำนักงานและคลังสินค้า ถือเป็นการทำให้มูลค่าของที่ดินสูงขึ้น บริษัทจึงต้องนำค่าใช้จ่ายในการปรับพื้นที่ดังกล่าวไปรวมกับราคาที่ดิน และถือเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุนตามมาตรา 65 ตรี (5) แห่งประมวลรัษฎากร

รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน หมายถึง รายจ่ายที่กิจการจ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งทรัพย์สินหรือประโยชน์ต่อกิจการเป็นระยะเวลานานเกินกว่า 1 รอบระยะเวลาบัญชี

รายจ่ายในการต่อเติม เปลี่ยนแปลง ขยายออก หรือทำให้ทรัพย์สินดีขึ้น หมายถึง รายจ่ายเพื่อให้อายุการใช้งานของทรัพย์สินเดิมยาวนานขึ้น หรือมีสภาพดีขึ้น

(6) **เบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่มภาษีอากร** ค่าปรับทางอาญา ภาษีเงินได้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเป็นรายจ่ายต้องห้าม

คำว่า "เบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่มภาษีอากร ค่าปรับทางอาญา" หมายถึง เบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่ม และค่าปรับอาญา ตามกฎหมายภาษีอากรทุกประเภท รวมถึงค่าปรับที่เป็นโทษทางอาญา และเงินเพิ่มภาษีอากรตามกฎหมายอื่นด้วย (ตามคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรที่ 40/2560 ลงวันที่ 9 มีนาคม 2560 ที่อ้างอิงคำพิพากษาฎีกาที่ 1109/2559)

(6 ทวิ) **ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ชำระหรือพึงชำระ** และภาษีซื้อของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนเป็นรายจ่ายต้องห้าม เนื่องจากภาษีมูลค่าเพิ่ม มิใช่รายได้หรือรายจ่ายของกิจการ เพราะผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเมื่อถูกเรียกเก็บภาษีขายจากผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการ ผู้ที่ถูกเรียกเก็บภาษีก็นำภาษีนั้นมาเครดิต โดยหักออกจากภาษีขายของตนในแต่ละเดือนภาษีหรือขอคืนภาษีที่ถูกเรียกเก็บนั้น ดังนั้น ภาษีที่ถูกเรียกเก็บนั้น เรียกว่า ภาษีซื้อ จึงไม่ถือเป็นรายจ่ายของกิจการ เว้นแต่ภาษีซื้อต้องห้ามบางลักษณะที่กำหนดไว้ในมาตรา 82/5 (4) และ (6) แห่งประมวลรัษฎากร นำมาเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ เนื่องจากผู้ประกอบการไม่สามารถนำไปเครดิตภาษีได้ ซึ่งเป็นภาระแก่ผู้เสียภาษี อาทิเช่น

1. ภาษีซื้อที่เกิดจากรายจ่ายเพื่อการรับรองหรือเพื่อการอันมีลักษณะทำนองเดียวกัน
2. ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อ เช่าซื้อ เช่า หรือรับโอนรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน และภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อสินค้าหรือการรับบริการที่เกี่ยวข้องกับรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต
3. ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีอย่างย่อ
4. ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อทรัพย์สินเพื่อใช้ หรือจะใช้ในกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือภาษีซื้อที่เกิดจากรายจ่ายของกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม
5. ภาษีซื้อที่เกิดจากการก่อสร้างอาคารหรืออสังหาริมทรัพย์อื่นเพื่อนำมาใช้ในกิจการของตนเอง ซึ่งเป็นกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีซื้อดังกล่าวให้มีสิทธินำมาหักออกจากภาษีขายในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม ต่อมาผู้ประกอบการได้ขายหรือให้เช่าอาคารหรืออสังหาริมทรัพย์นั้นหรือนำไปใช้ในกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มภายใน 3 ปี นับแต่เดือนภาษีที่ก่อสร้างเสร็จสมบูรณ์
6. ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป ที่คำว่า "ใบกำกับภาษี" ไม่ได้ถูกตีพิมพ์ หรือไม่ได้จัดทำขึ้นด้วยคอมพิวเตอร์ ในกรณีจัดทำใบกำกับภาษีด้วยคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ
7. ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป ซึ่งมีข้อความอื่นที่อธิบดีกำหนดในใบกำกับภาษีที่ไม่ได้จัดทำขึ้นด้วยวิธีการตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร
8. ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป ซึ่งมีรายการในใบกำกับภาษีเป็นสำเนา (Copy) เป็นภาษีซื้อต้องห้าม แต่ไม่รวมถึงใบกำกับภาษีที่ได้จัดทำรวมกับเอกสารทางการค้าอื่นซึ่งมีจำนวนหลายฉบับและใบกำกับภาษีซึ่งมีรายการในใบกำกับภาษีเป็นสำเนามีข้อความว่า "เอกสารออกเป็นชุด" ปรากฏอยู่ด้วย
9. ภาษีซื้อส่วนที่เฉลี่ยเป็นของกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งได้คำนวณตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร
10. ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อสินค้าหรือรับบริการ ซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มนำไปใช้หรือจะใช้ในการประกอบ

กิจการทั้งประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มใช้สิทธิเลือกไม่นำภาษีซื้อทั้งหมดไปหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มมีรายได้ไม่น้อยกว่าร้อยละ 90 ของรายได้ของกิจการทั้งหมด

11. ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป ซึ่งรายการต่างๆ ได้ถูกแก้ไขหรือถูกเปลี่ยนแปลงเป็นภาษีซื้อต้องห้าม เว้นแต่รายการซึ่งได้ถูกแก้ไขเปลี่ยนแปลงตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกำหนด

12. ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อ เช่าซื้อ หรือรับโอนรถยนต์ที่ไม่ใช่รถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตเพื่อใช้หรือจะใช้ในกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และต่อมาภายใน 3 ปี นับแต่เดือนภาษีที่ได้รถยนต์ไว้ในครอบครอง ได้มีการดัดแปลงรถยนต์ดังกล่าวเป็นรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต

13. ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป ซึ่งมีรายการ ชื่อ ที่อยู่ เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ออกหรือตัวแทนผู้ออกใบกำกับภาษี ไม่ได้พิมพ์ขึ้นหรือไม่ได้จัดทำขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ ในกรณีจัดทำใบกำกับภาษีขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ทั้งฉบับ

(7) การถอนเงินโดยปราศจากค่าตอบแทนของผู้เป็นหุ้นส่วนในห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล เป็นรายจ่ายต้องห้าม หากมองตามหลักการบัญชีแล้ว การถอนเงินของผู้เป็นหุ้นส่วนไม่ถือเป็นรายจ่ายอยู่แล้ว เป็นการถอนเงินลงทุนหรือเป็นการแบ่งกำไรกัน ไม่เกี่ยวข้องกับการบันทึกรายจ่ายของกิจการแต่อย่างใด

(8) เงินเดือนของผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วนเฉพาะส่วนที่จ่ายเกินสมควรเป็นรายจ่ายต้องห้าม

เจ้าพนักงานมีอำนาจพิจารณารายจ่ายประเภทเงินเดือนของผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วน เปรียบเทียบกับรายอื่นซึ่งอยู่ในฐานะหรือลักษณะเดียวกัน อยู่ในหน่วยงานเดียวกัน หรือทำนองเดียวกัน ประกอบกิจการค้าอย่างเดียวกันหรือลักษณะเดียวกัน

(9) รายจ่ายซึ่งกำหนดขึ้นเองโดยไม่มีการจ่ายจริง หรือรายจ่ายซึ่งควรจะได้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีอื่นเป็นรายจ่ายต้องห้าม เว้นแต่ในกรณีที่ไม่สามารถจะลงจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีใดก็อาจลงจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีที่ถัดไปได้

รายจ่ายที่กำหนดขึ้นเองโดยไม่มีการจ่ายจริง หมายความถึง รายจ่ายใดๆ ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้กำหนดขึ้นเองโดยไม่มีการจ่ายจริง โดยไม่ได้รับทรัพย์สินหรือประโยชน์ใดๆ เป็นการตอบแทน

(10) ค่าตอบแทนแก่ทรัพย์สินซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเป็นเจ้าของเองและใช้เองเป็นรายจ่ายต้องห้าม เช่น บริษัทตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ ได้มาเปิดสำนักงานสาขาในประเทศไทย โดยปลูกอาคารสำนักงานสาขาในประเทศไทย และคิดค่าเช่าปีละ 600,000 บาท ค่าเช่า จำนวน 600,000 บาท ที่บริษัทสาขาในประเทศไทยจ่ายให้กับบริษัทสำนักงานใหญ่ในต่างประเทศนั้น จะนำมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิของบริษัทสาขาในประเทศไทยไม่ได้ เพราะกฎหมายถือได้ว่าบริษัทสำนักงานใหญ่ในต่างประเทศกับบริษัทสาขาในประเทศไทยเป็นนิติบุคคลเดียวกัน การจ่ายเงินค่าเช่าดังกล่าวถือได้ว่าเป็นค่าตอบแทนแก่ทรัพย์สินที่บริษัทเป็นเจ้าของเองและใช้เองตามมาตรา 65 ตรี (10) แห่งประมวลรัษฎากร

(11) ดอกเบี้ยที่คิดให้สำหรับเงินทุน เงินสำรองต่าง ๆ หรือเงินกองทุนของตนเองถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม

(12) ผลเสียหายอันอาจได้กลับคืน เนื่องจากการประกันหรือสัญญาคุ้มกันใด ๆ หรือผลขาดทุนสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีก่อน ๆ ถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม เว้นแต่ผลขาดทุนสุทธิยกมาไม่เกิน 5 ปีก่อนรอบระยะเวลาบัญชีปีปัจจุบัน กรณีความเสียหายนั้นมีทางที่จะได้รับการชดใช้ตามสัญญา แต่ถ้าได้รับค่าชดใช้เพียงบางส่วน ส่วนที่เหลือก็ลงเป็นรายจ่ายได้

ผลขาดทุนสุทธิ หมายถึง ผลขาดทุนสุทธิทางภาษี คือ ผลต่างของรายได้กับรายจ่ายที่หักได้ตามประมวลรัษฎากร ซึ่งอยู่ภายใต้เงื่อนไขในมาตรา 65 ทวิ และมาตรา 65 ตรี แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว

(13) รายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม เพราะบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนตั้งขึ้นเพื่อมุ่งค้าหากำไร การชำระเงินควรอยู่ภายในวัตถุประสงค์ของการประกอบกิจการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น

(14) รายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อกิจการในประเทศไทยโดยเฉพาะถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม รายจ่ายที่สาขาในประเทศของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศได้จ่ายไปให้สำนักงานใหญ่หรือสาขาอื่นในต่างประเทศเพื่อเป็นค่าตอบแทนการให้ความช่วยเหลือหรือการให้บริการแก่กิจการของสาขาในประเทศไทยที่จะนำมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ และไม่เข้าลักษณะเป็นรายจ่ายต้องห้าม จะต้องเป็นกรณีที่มีหลักฐานชัดแจ้งว่ารายจ่ายดังกล่าว เป็นรายจ่ายที่จ่ายไป โดยเป็นรายจ่ายที่มีลักษณะดังต่อไปนี้

1. รายจ่ายเกี่ยวกับการให้ความช่วยเหลือหรือให้บริการของสำนักงานใหญ่หรือสาขาอื่นนั้นเกี่ยวกับกิจการของสาขาในประเทศไทย

2. รายจ่ายที่เกี่ยวกับการค้นคว้าและพัฒนา (Research and Development) โดยสาขาในประเทศไทยจะต้องได้รับบริการหรือได้นำผลการค้นคว้าและพัฒนามาใช้ประโยชน์ในกิจการของสาขาในประเทศไทยตามความเป็นจริง

3. รายจ่ายใดถ้าสำนักงานใหญ่หรือสาขาอื่นได้นำไปหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิของสำนักงานใหญ่หรือสาขาอื่นแล้ว จะนำมาถือเป็นรายจ่ายของสาขาในประเทศไทยอีกไม่ได้

4. รายจ่ายที่สำนักงานใหญ่หรือสาขาอื่นเรียกเก็บมายังสาขาในประเทศไทยจะต้องมีหลักเกณฑ์และวิธีการเป็นที่รับรองทั่วไป (Generally Accepted) และต้องถือปฏิบัติเช่นเดียวกับสาขาในประเทศอื่นๆ และเป็นไปอย่างสม่ำเสมอ

จำนวนเงิน หลักเกณฑ์ และวิธีการดังกล่าวข้างต้นที่จะนำมาถือเป็นรายจ่ายของสาขาในประเทศไทยได้ จะต้องมีหลักฐานหรือหนังสือรับรองโดยเจ้าหน้าที่ของต่างประเทศที่มีหน้าที่เกี่ยวข้องหรือโดยบุคคลอื่นที่อธิบดีกรมสรรพากรเชื่อถือได้ และหลักฐานหรือหนังสือดังกล่าวจะต้องมีรายละเอียดเพียงพอที่แสดงให้เห็นว่าเป็นรายจ่ายที่จำเป็นและสมควรแก่การดำเนินการธุรกิจของสาขาในประเทศไทยตามความเป็นจริง

(15) ค่าซื้อทรัพย์สินและรายจ่ายเกี่ยวกับการซื้อหรือขายทรัพย์สินในส่วนที่เกินปกติ โดยไม่มีเหตุผลอันสมควรถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม ซึ่งอาจกระทำกันภายในประเทศหรือระหว่างประเทศ หรืออาจเรียกราคาดังกล่าวว่า การกำหนดราคาโอน (Transfer Pricing)

(16) ค่าของทรัพยากรธรรมชาติที่สูญหรือสิ้นไปเนื่องจากกิจการที่ทำถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม เช่น การทำเหมืองแร่หรือการทำป่าไม้ ระยะเวลาที่ดำเนินกิจการขุดแร่หรือตัดไม้เพื่อนำไปจำหน่ายนั้น จำนวนสินแร่ในดินหรือจำนวนป่าไม้ย่อมน้อยลงหรือหมดไปในที่สุด การที่จำนวนสินแร่หรือจำนวนไม้ในเขตที่ได้รับสัมปทานลดน้อยลงหรือจะหมดไปหรือสูญสิ้นไปนั้น บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจะตีราคาหรือนำมูลค่าที่ลดน้อยลงนั้นมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิไม่ได้ ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (16) แห่งประมวลรัษฎากร

(17) ค่าของทรัพย์สินนอกจากสินค้าที่ตีราคาต่ำลงถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม กรณีนี้ห้ามมิให้ตีราคาทรัพย์สินลดลงเพื่อนำมูลค่าที่ลดลงมาเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ เพราะการที่กิจการจะตีราคาทรัพย์สินลดลงโดยยังไม่มีการขายทรัพย์สินจริงๆ นั้น รายการผลขาดทุนจากการตีราคาทรัพย์สินลดลงย่อมเป็นรายการที่ยังไม่ได้เกิดขึ้นจริง และเป็นการตีราคาโดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลแต่ฝ่ายเดียว ซึ่งราคาทรัพย์สินนั้นอาจจะยังไม่ได้ลดลงจริง ซึ่งเท่ากับเป็นการนำเอามูลค่าของทรัพย์สินที่ตีราคาลดลงมาเป็นรายจ่ายทั้งๆ ที่ยังไม่ได้เกิดขึ้นจริง

(18) รายจ่ายซึ่งผู้จ่ายพิสูจน์ไม่ได้ว่าใครเป็นผู้รับถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม เช่น บริษัทรับจ้างถมที่ และขายทราย - ดินลูกรัง ซึ่งซื้อมาจากจังหวัดชายทะเล แต่ผู้ขายไม่ได้ออกใบรับให้แต่อย่างใด กรณีนี้บริษัทก็ไม่มีหลักฐานที่เป็นค่าใช้จ่ายของการรับจ้าง แต่หากบริษัทมีหลักฐานการจ่ายเงิน ระบุชื่อ ที่อยู่ เลขประจำตัวประชาชน วันเดือนปี จำนวนเงิน รายการที่จ่าย และให้ผู้รับเงินลงชื่อรับไว้เพื่อเป็นหลักฐานในการหักเป็นรายจ่าย ซึ่งทำให้บริษัทสามารถพิสูจน์ได้ว่าใครเป็นผู้รับเงิน ก็ไม่ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (18) แห่งประมวลรัษฎากร

(19) รายจ่ายใด ๆ ที่กำหนดจ่ายจากผลกำไรที่ได้เมื่อสิ้นสุดรอบระยะเวลาบัญชีแล้วถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม เช่น บริษัทจ่ายเงินค่าที่ปรึกษาโดยคำนวณจากกำไรของแผนกที่ได้รับ การปรึกษาหารือเข้าลักษณะเป็นรายจ่ายใดๆ ที่กำหนดจ่ายจากผลกำไรตามมาตรา 65 ตรี (19) แห่งประมวลรัษฎากร จึงต้องห้ามมิให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ

(20) รายจ่ายที่มีลักษณะทำนองเดียวกับที่ระบุไว้ใน (1) ถึง (19) ตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา

การคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี จำเป็นต้องกำหนดหลักเกณฑ์สำหรับรายจ่ายที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลสามารถนำมาใช้คำนวณกำไรสุทธิในแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลประจำปี

(อ่านต่อฉบับหน้า)

อ้างอิง

กรมสรรพากร. เงื่อนไขการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ทวิ 65 ตรี. Avaliable on www.rd.go.th

การเตรียมกระดาษทำการ

กระดาษทำการหรือเอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ หมายถึง บันทึกของวิธีการตรวจสอบที่ผู้สอบบัญชีใช้หลักฐานการสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องที่ได้รับและข้อสรุปที่ได้จากผลการตรวจสอบ ซึ่งเป็นความหมายตามมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230 เอกสารหลักฐานของงานสอบบัญชีที่ระบุให้ผู้สอบบัญชีต้องทำหน้าที่รวบรวมหลักฐาน กล่าวอีกนัยหนึ่งกระดาษทำการคือเอกสารหลักฐานที่ผู้สอบบัญชีได้จัดทำและรวบรวมขึ้นตามวิธีการตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชี เพื่อสนับสนุนการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีในรายงานการสอบบัญชีนั่นเอง

การจัดทำและการรวบรวมหลักฐานของผู้สอบบัญชีเริ่มตั้งแต่การตอบรับงานสอบบัญชี การวางแผนงานสอบบัญชี การประเมินความเสี่ยงการปฏิบัติงานตรวจสอบ ทั้งการทดสอบระบบและการตรวจสอบเนื้อหาสาระ ไปจนถึงขั้นสรุป และประเมินผลการตรวจสอบออกรายงานการสอบบัญชี

การรวบรวมหลักฐานการสอบบัญชีในแต่ละธุรกิจมีความแตกต่างกันในวิธีการตรวจสอบที่ผู้สอบบัญชีจะต้องพิจารณาในการวางแผนเพื่อให้ได้หลักฐานที่เพียงพอ ความเข้าใจในธุรกิจคือสิ่งแรกที่ผู้สอบบัญชีที่รับงานจะต้องมี ดังนั้น การจัดทำกระดาษทำการของผู้สอบบัญชีจึงขึ้นอยู่กับความรู้ความสามารถและดุลพินิจของผู้สอบบัญชี ในทางปฏิบัติผู้สอบบัญชีจะมีผู้ช่วยผู้สอบบัญชีทำหน้าที่ในการรวบรวมหลักฐาน ผู้ช่วยผู้สอบบัญชีจึงควรได้รับการอบรมและฝึกฝนจากผู้สอบบัญชีที่ควบคุมงาน

ภาษีสรรพากร

ในที่นี้จะกล่าวถึงขั้นตอนที่ผู้สอบบัญชีได้รับการแต่งตั้งให้เป็นผู้สอบบัญชีแล้ว มีการวางแผนงานสอบบัญชี จัดทำแนวการสอบบัญชี และได้ทำความเข้าใจกับลูกค้าถึงรายละเอียดและขั้นตอนการตรวจสอบช่วงก่อนสิ้นปี ทั้งการส่งยืนยันยอดธนาคาร ลูกหนี้และเจ้าหนี้ การเข้าสังเกตการณ์ตรวจนับสินค้าคงเหลือ และกำหนดการตรวจสอบสิ้นงวดที่กิจการลูกค้า โดยฝ่ายบัญชีจะต้องส่งงบทดลองให้กับผู้สอบบัญชี โดยงบทดลองที่ส่งให้ผู้สอบบัญชีแล้วจะต้องไม่มีการแก้ไข

ความสำคัญของงบทดลอง

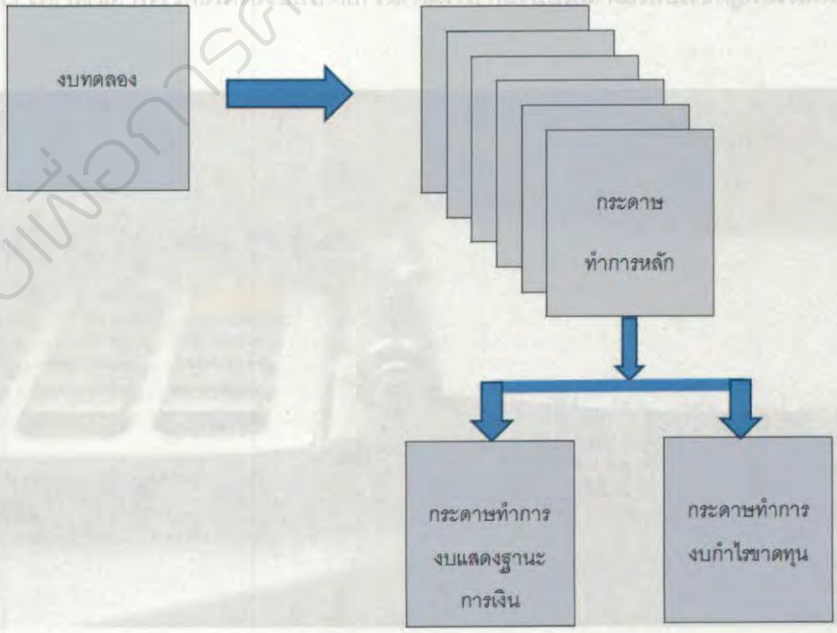
งบทดลองที่กิจการจัดทำและส่งให้กับผู้สอบบัญชีมีความสำคัญสำหรับงานสอบบัญชี เนื่องจากงบทดลองดังกล่าวเป็นการแจ้งให้ผู้สอบบัญชีได้รับรู้ว่ากิจการได้จัดทำยอดคงเหลือตามบัญชีแล้วเสร็จ เพื่อให้ผู้สอบบัญชีนำงบทดลองไปจัดเตรียมกระทำการเพื่อการตรวจสอบต่อไป จึงต้องแจ้งให้กิจการอย่าแก้ไขงบทดลอง ผู้สอบบัญชีจะทดสอบบวกเลขในงบทดลองจะต้องมียอดรวมเดบิตเท่ากับเครดิต ในปัจจุบันข้อมูลงบทดลองจะถูกจัดทำจากโปรแกรมสำเร็จรูปและส่งให้ผู้สอบบัญชีทางอิเล็กทรอนิกส์ งบทดลองจึงมีความสำคัญในเรื่องมูลค่าคงเหลือตามบัญชีต่างๆ ที่ปรากฏ จะถูกผู้สอบบัญชีจัดกลุ่มบัญชีให้สอดคล้องกับการนำเสนองบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีและเป็นไปตามรายการย่องบการเงินของกระทรวงพาณิชย์

รายการย่องบการเงิน

การแสดงรายการงบการเงินของกิจการนิติบุคคลต้องเป็นไปตามประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เรื่อง กำหนดรายการย่อที่ต้องมีในงบการเงิน พ.ศ. 2554 งบการเงินของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีดังต่อไปนี้ ต้องมีรายการย่อตามที่กำหนดในแบบที่แนบท้ายประกาศฉบับนี้ คือ

1) ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน ต้องมีรายการย่อตามที่กำหนดในแบบ 1
2) บริษัทจำกัด ต้องมีรายการย่อตามที่กำหนดในแบบ 2
3) บริษัทมหาชนจำกัด ต้องมีรายการย่อตามที่กำหนดในแบบ 3
4) นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ ต้องมีรายการย่อตามที่กำหนดในแบบ 4
5) กิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร ต้องมีรายการย่อตามที่กำหนดในแบบ 5

ดังนั้น การจัดเตรียมกระดาษทำการของผู้สอบบัญชีจึงต้องจัดกลุ่มบัญชีจากงบทดลองให้แสดงรายการตามหมวดหมู่ของรายการย่อตามแบบข้างต้นที่กล่าวมา ซึ่งแสดงได้ภาพการเตรียมกระดาษทำการ



สำหรับเพื่อการศึกษาเท่านั้น

การจัดเตรียมกระดาษทำการหลักจากงบทดลองเพื่อออกปฏิบัติงานในการรวบรวมหลักฐานทางการสอบบัญชีนั้น จะมีการให้รหัสกระดาษทำการด้วย ซึ่งแล้วแต่สำนักงานสอบบัญชีจะกำหนดรหัสกระดาษทำการ เพื่อให้เกิดความเข้าใจในการเตรียมกระดาษทำการเพื่อการตรวจสอบ จะยกตัวอย่างการเตรียมกระดาษทำการในธุรกิจทั่วไปขนาดเล็กดังกรณีศึกษาต่อไปนี้

กรณีศึกษา

บริษัท ภูผาฟ้างาม จำกัด ดำเนินธุรกิจผลิตและจำหน่ายอะไหล่รถบรรทุก ปิดรอบบัญชีตามปีปฏิทิน ฝ่ายบัญชีได้จัดส่งงบทดลองให้ผู้สอบบัญชีของกิจการ ผู้สอบบัญชีเมื่อได้รับงบทดลองจะดำเนินการดังต่อไปนี้

1. สอบทานงบทดลอง

บริษัท ภูผาฟ้างาม จำกัด
งบทดลอง (บางส่วน)
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1

รหัสบัญชี	ชื่อบัญชี	เดบิต	เครดิต
1001	เงินสดย่อย	8,475.50	
1002	เงินฝากธนาคารออมทรัพย์	487,134.53	
	รวม	64,608,378.12	64,608,378.12

งบทดลองที่ได้รับจากกิจการจะต้องไม่มีการแก้ไขปรับปรุง เนื่องจากข้อมูลในงบทดลองจะถูกนำไปจัดกลุ่มบัญชีหรือจัดหมวดหมู่บัญชีตามรายการย่อที่กฎหมายกำหนด เมื่อได้รับจะต้องสอบทานรายการในงบทดลองโดยทดสอบบวกเลขให้ยอดรวมด้านเดบิต ตรงกับยอดรวมด้านเครดิต เนื่องจากปัจจุบันกิจการเกือบทั้งหมดจัดทำหมดด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปทางบัญชี งบทดลองก็มาจากโปรแกรมที่กิจการใช้ความเชื่อมั่นในตัวเลขยอดรวมทั้งสองด้านย่อมมีแน่ แต่จะเชื่อทั้งหมดอาจไม่ได้ เนื่องจากข้อมูลที่ส่งมาอาจมีการซ่อนข้อมูลไว้ทำให้ไม่ปรากฏในงบทดลอง จึงต้องมีการทดสอบการบวกเลขและตรวจสอบยอดรวมทั้งสองด้านด้วย

2. จัดกลุ่มบัญชีหรือจัดหมวดหมู่บัญชี

การจัดกลุ่มหรือจัดหมวดหมู่ต้องเป็นไปตามแบบงบการเงินตามรายการย่อของกระทรวงพาณิชย์ ซึ่งรายการงบการเงินของบริษัทจะใช้แบบ 2 ดังนี้

สำหรับเพื่อการศึกษาเท่านั้น

A

บริษัท ภูผาฟ้างาม จำกัด
งบทดลอง
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1

รหัสบัญชี	ชื่อบัญชี	กระดาษทำการ	เดบิต	เครดิต	หมวดกระดาษทำการ
1001	เงินสดย่อย	A1	8,475.50		A เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด
1002	เงินฝากธนาคารออมทรัพย์	A2	487,134.53		
1003	เงินฝากกระแสรายวัน	A3	47,369.75		
1201	ลูกหนี้การค้า	B1	5,899,082.39		B ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่น
1202	ลูกหนี้อื่น	B2	101,566.25		
1203	รายได้ค้างรับ	B3	234,000.00		
1204	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	B4		200,000.00	
1301	วัตถุดิบ	C1	2,387,123.00		C สินค้าคงเหลือ
1302	วัสดุโรงงาน	C2	654,302.34		
1303	สินค้าระหว่างผลิต	C3	1,342,087.78		
1304	บรรจุภัณฑ์	C4	347,810.09		
1305	สินค้าสำเร็จรูป	C5	2,589,450.00		
1401	สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	D	57,000.00		D สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น
1701	ที่ดิน	E1	4,500,000.00		E ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
1702	อาคาร	E2	2,300,000.00		
1703	เครื่องจักร	E3	3,500,000.00		
1704	เครื่องมืออุปกรณ์	E4	1,329,000.00		
1705	เครื่องใช้สำนักงาน	E5	567,000.00		
1706	เครื่องตกแต่งและติดตั้ง	E6	314,000.00		
1707	ยานพาหนะ	E7	2,310,000.00		
1802	ค่าเสื่อมราคาสะสม - อาคาร	E2-1		230,000.00	
1803	ค่าเสื่อมราคาสะสม -เครื่องจักร	E3-1		234,000.00	
1804	ค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องมืออุปกรณ์	E4-1		123,000.00	
1805	ค่าเสื่อมราคาสะสม – เครื่องใช้สำนักงาน	E5-1		121,111.11	
1806	ค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องตกแต่งและติดตั้ง	E6-1		104,900.00	
1807	ค่าเสื่อมราคาสะสม - ยานพาหนะ	E7-1		234,000.00	

การจัดกลุ่มบัญชีหรือจัดหมวดหมู่บัญชีตามรายการย่อเพื่อจัดเตรียมกระดาษทำการตามหมวดหมู่ ซึ่งเมื่อเสร็จสิ้นจะได้สรุปในกระดาษทำการหลักตามหมวดหมู่นั้นๆ ไปสู่งบการเงินนั่นเอง สำหรับรหัสกระดาษทำการขึ้นอยู่กับสำนักงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีแต่ละท่าน ซึ่งอาจกำหนดรหัสเป็นตัวเลขอย่างเดียว หรือกำหนดเป็นตัวอักษรอย่างเดียวหรือตัวอักษรผสมตัวเลข ซึ่งในกรณีศึกษาบริษัทภูผาฟ้างาม จำกัด กำหนดรหัสกระดาษทำการด้านสินทรัพย์เป็นอักษร A - Z ด้านหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้นเป็นอักษร AA - ZZ ด้านรายได้และค่าใช้จ่ายเป็นตัวเลข 2 หลัก 10 - 90 โดยตัวอย่างแสดงการจัดกลุ่มบัญชีเฉพาะบางบัญชีด้านสินทรัพย์ให้เห็นแนวทางเท่านั้น

3. กระดาษทำการหลัก

จากการจัดกลุ่มบัญชีที่กล่าวมาจะกลายเป็นกระดาษทำการหลักดังต่อไปนี้

บริษัท ภูผาฟ้างาม จำกัด
กระดาษทำการเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1

A

รหัสบัญชี	ชื่อบัญชี	WP	31/12/X1	รายการปรับปรุง เดบิต	รายการปรับปรุง เครดิต	31/12/X1	31/12/X0
1001	เงินสดย่อย	A1	8,475.50				
1002	เงินฝากธนาคารออมทรัพย์	A2	487,134.53				
1003	เงินฝากกระแสรายวัน	A3	47,369.75				
	รวม		542,979.78				

บริษัท ภูผาฟ้างาม จำกัด
กระดาษทำการลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่น
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1

B

รหัสบัญชี	ชื่อบัญชี	WP	31/12/X1	รายการปรับปรุง เดบิต	รายการปรับปรุง เครดิต	31/12/X1	31/12/X0
1201	ลูกหนี้การค้า	B1	5,899,082.39				
1202	ลูกหนี้อื่น	B2	101,566.25				
1203	รายได้ค้างรับ	B3	234,000.00				
1204	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	B4	(200,000.00)				
	รวม		6,034,648.64				

บริษัท ภูผาฟ้างาม จำกัด
กระดาษทำการสินค้าคงเหลือ
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1

C

รหัสบัญชี	ชื่อบัญชี	WP	31/12/X1	รายการปรับปรุง เดบิต	รายการปรับปรุง เครดิต	31/12/X1	31/12/X0
1301	วัตถุดิบ	C1	2,387,123.00				
1302	วัสดุโรงงาน	C2	654,302.34				
1303	สินค้าระหว่างผลิต	C3	1,342,087.78				
1304	บรรจุภัณฑ์	C4	347,810.09				
1305	สินค้าสำเร็จรูป	C5	2,589,450.00				
	รวม		7,320,773.21				

สำหรับเพื่อการศึกษาเท่านั้น ห้ามมิให้ใช้เพื่อการอ้างอิงทางวิชาชีพ

บริษัท ภูผาฟ้างาม จำกัด
กระดาษทำการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1

E

รหัสบัญชี	ชื่อบัญชี	WP	31/12/X1	รายการปรับปรุง เดบิต	รายการปรับปรุง เครดิต	31/12/X1	31/12/X0
1701	ที่ดิน	E1	4,500,000.00				
1702	อาคาร	E2	2,300,000.00				
1703	เครื่องจักร	E3	3,500,000.00				
1704	เครื่องมืออุปกรณ์	E4	1,329,000.00				
1705	เครื่องใช้สำนักงาน	E5	567,000.00				
1706	เครื่องตกแต่งและติดตั้ง	E6	314,000.00				
1707	ยานพาหนะ	E7	2,310,000.00				
	รวมที่ดิน อาคารและอุปกรณ์		14,820,000.00				
1802	ค่าเสื่อมราคาสะสม - อาคาร	E2-1	230,000.00				
1803	ค่าเสื่อมราคาสะสม- เครื่องจักร	E3-1	234,000.00				
1804	ค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องมืออุปกรณ์	E4-1	123,000.00				
1805	ค่าเสื่อมราคาสะสม - ครื่องใช้สำนักงาน	E5-1	121,111.11				
1806	ค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องตกแต่งและติดตั้ง	E6-1	104,900.00				
1807	ค่าเสื่อมราคาสะสม - ยานพาหนะ	E7-1	234,000.00				
	รวมค่าเสื่อมราคาสะสม		1,047,011.11				
	ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สุทธิ		13,772988.89				

การเตรียมกระดาษทำการของผู้สอบบัญชีจะจัดกลุ่มบัญชีตามหมวดตามรายการย่อทุกบัญชีตามงบทดลอง เป็นกระดาษทำการที่จะใช้เก็บข้อมูลในการตรวจสอบที่บริษัท ภูผาฟ้างาม จำกัด ต่อไป

4. *กระดาษทำการงบการเงิน*

จากกระดาษทำการหลักในข้อ 3 ผู้สอบจะนำข้อมูลจากกระดาษทำหลักตามหมวดหมู่ไปจัดทำกระดาษทำการหลักงบการเงินดังนี้

บริษัทภูผาฟ้างาม จำกัด
กระดาษทำการงบแสดงฐานะการเงิน (บางส่วน)
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1

WFP

ชื่อบัญชี	WP	31/12/X1	รายการปรับปรุง เดบิต	รายการปรับปรุง เครดิต	31/12/X1	31/12/X0
สินทรัพย์						
สินทรัพย์หมุนเวียน						
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	A	542,979.78				
ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่น	B	6,034,648.64				
สินค้าคงเหลือ	C	7,320,773.21				
สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	D	57,000.00				
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน		13,955,401.63				
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน						
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	E	13,772988.89				

จากกรณีศึกษานี้จัดทำเป็นตัวอย่างการเตรียมกระดาษทำการของผู้สอบบัญชี ให้ผู้สนใจได้เห็นกระบวนการทำงานบางส่วน และเป็นแนวทางให้นักวิชาชีพบัญชีที่สนใจจะเป็นผู้สอบบัญชีไม่ว่าจะเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตหรือผู้สอบบัญชีภาษีอากร ต่างก็ต้องจัดทำกระดาษทำการเพื่อเป็นหลักฐานในการรวบรวมข้อมูลเพื่อสนับสนุนรายงานของผู้สอบบัญชีเช่นเดียวกัน

บรรณานุกรม

กรมพัฒนาธุรกิจการค้า (2554) ประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้าเรื่อง กำหนดรายการย่อที่ต้องมีในงบการเงิน พ.ศ. 2554 สืบค้นจาก https://www.dbd.go.th เมื่อวันที่ 23 มกราคม 2562

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2555) มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 230 เอกสารหลักฐานของงานตรวจสอบ สืบค้นจาก http://www.fap.or.th/Article/Detail/67401 เมื่อวันที่ 20 มกราคม 2562

คำชี้แจง การขยายระยะเวลาการยื่นงบการเงินผ่านทางอิเล็กทรอนิกส์ (DBD e-Filing)

ตามที่ได้มีประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เรื่อง หลักเกณฑ์และวิธีการยื่นงบการเงินประจำปี และประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เรื่อง แนวทางปฏิบัติในการยื่นงบการเงินประจำปี ลงวันที่ 27 พฤศจิกายน 2561 เพื่อให้การยื่นงบการเงินผ่านทางอิเล็กทรอนิกส์ (DBD e-Filing) เป็นไปด้วยความเรียบร้อย ได้กำหนดให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีซึ่งเป็นห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทย กิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร บริษัทจำกัด และบริษัทมหาชนจำกัด ที่ยื่นงบการเงินผ่านทางอิเล็กทรอนิกส์ (DBD e-Filing) ให้ขยายระยะเวลาการยื่นงบการเงินผ่านทางอิเล็กทรอนิกส์ (DBD e-Filing) ออกไปอีก 7 วันนั้น

กรมพัฒนาธุรกิจการค้าขอชี้แจงทำความเข้าใจเกี่ยวกับการขยายระยะเวลาการยื่นงบการเงินผ่านทางอิเล็กทรอนิกส์ (DBD e-Filing) ของห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทย กิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร บริษัทจำกัด และบริษัทมหาชนจำกัด ที่มีรอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2561 และ**มีกำหนดยื่นงบการเงินในวันที่ 31 พฤษภาคม 2562** ให้ขยายระยะเวลาการยื่นงบการเงิน **"เฉพาะที่นำส่งผ่านช่องทางอิเล็กทรอนิกส์ (DBD e-Filing) ออกไปอีก 7 วัน เป็นภายในวันที่ 7 มิถุนายน 2562"**

หากมีข้อสงสัยประการใด สอบถามได้ที่ส่วนบริหารจัดการงบการเงินและข้อมูลธุรกิจ กองข้อมูลธุรกิจ โทร. 02-5474385, 02-5474390-91

ที่มา : กรมพัฒนาธุรกิจการค้า ธันวาคม 2561

บริษัท ตรวจสอบภายในธรรมนิติ จำกัด ร่วมแสดงความยินดีกับคณะผู้บริหาร CAZ Thailand PLC

ผู้แทนบริษัท ตรวจสอบภายในธรรมนิติ จำกัด ร่วมแสดงความยินดีกับคณะผู้บริหาร CAZ Thailand PLC ในการเปิดซื้อขายหลักทรัพย์วันแรกในตลาดหลักทรัพย์ และแสดงความขอบคุณคณะผู้บริหารที่ให้ความไว้วางใจบริษัทฯ ให้บริการตรวจสอบประเมินเพื่อเตรียมตัวเข้าจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์

ประกาศกระทรวงการคลัง
เรื่อง การขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการ และชำระภาษีผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต

เพื่อเป็นการส่งเสริมและสนับสนุนให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีหรือนำส่งภาษียื่นแบบแสดงรายการผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตเพิ่มขึ้น และสอดคล้องกับแผนยุทธศาสตร์การพัฒนาโครงสร้างพื้นฐานระบบการชำระเงินแบบอิเล็กทรอนิกส์แห่งชาติ (National e-Payment Master Plan) รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังพิจารณาแล้ว จึงอาศัยอำนาจตามมาตรา 3 อัฏฐ วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร อนุมัติให้ขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษี การชำระภาษี และการนำส่งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีธุรกิจเฉพาะตามประมวลรัษฎากร ผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตออกไปอีก 8 วัน นับแต่วันพ้นกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษีตามที่กฎหมายกำหนด ดังต่อไปนี้

ข้อ 1 ให้ขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีตามประมวลรัษฎากร ผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต สำหรับการยื่นแบบแสดงรายการภาษีที่บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรกำหนดให้ยื่นรายการในระหว่างวันที่ 1 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2562 ถึงวันที่ 31 มกราคม พ.ศ. 2564 ดังนี้

1.1 แบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ได้แก่

(1) ภ.ง.ด.90 และ ภ.ง.ด.91 ซึ่งต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในเดือนมีนาคมของปีถัดไป ให้ขยายกำหนดเวลาดังกล่าวออกไปเป็นภายในวันที่ 8 เมษายนของปีถัดไป

(2) ภ.ง.ด.94 ซึ่งต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในเดือนกันยายนของทุกปี ให้ขยายกำหนดเวลาดังกล่าวออกไปเป็นภายในวันที่ 8 ตุลาคมของทุกปี

1.2 แบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล ได้แก่

(1) ภ.ง.ด.50 ภ.ง.ด.52 และ ภ.ง.ด.55 และบัญชีงบดุล บัญชีทำการ และบัญชีกำไรขาดทุน บัญชีรายรับ รายจ่าย หรือบัญชีรายรับก่อนหักรายจ่ายที่มีบุคคลตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ตรวจสอบและรับรองในรอบระยะเวลาบัญชีแล้วแต่กรณี ตามมาตรา 69 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งต้องยื่นภายใน 150 วัน นับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ให้ขยายกำหนดเวลาดังกล่าวออกไปเป็นภายใน 158 วัน นับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี

(2) ภ.ง.ด.51 ซึ่งต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายใน 2 เดือน นับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลา 6 เดือน นับแต่วันแรกของรอบระยะเวลาบัญชี ให้ขยายกำหนดเวลาดังกล่าวเป็นภายใน 2 เดือน 8 วัน นับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลา 6 เดือน นับแต่วันแรกของรอบระยะเวลาบัญชี

(3) ภ.ง.ด.54 ซึ่งต้องยื่นรายการและนำส่งภาษีภายใน 7 วัน นับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายเงินได้พึงประเมินหรือจำหน่ายเงินกำไรออกไปจากประเทศไทย ให้ขยายกำหนดเวลาออกไปเป็นภายใน 15 วัน นับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายเงินได้พึงประเมิน หรือจำหน่ายเงินกำไรออกไปจากประเทศไทย

1.3 แบบแสดงรายการภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ได้แก่ ภ.ง.ด.1 ภ.ง.ด.2 ภ.ง.ด.3 และ ภ.ง.ด.53 ซึ่งต้องยื่นรายการและ

นำส่งภาษีภายใน 7 วัน นับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายเงินได้พึงประเมิน ให้ขยายกำหนดเวลาดังกล่าวออกไปเป็นภายใน 15 วัน นับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายเงินได้พึงประเมิน

1.4 แบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่

(1) ภ.พ.30 ซึ่งผู้ประกอบการจะต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป ให้ขยายกำหนดเวลาดังกล่าวออกไปเป็นภายในวันที่ 23 ของเดือนถัดไป

(2) ภ.พ.36 ซึ่งจะต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายใน 7 วัน นับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายเงินค่าซื้อสินค้าหรือค่าบริการ (กรณีผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักรซึ่งได้เข้ามาประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการในราชอาณาจักรเป็นการชั่วคราว และไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นการชั่วคราว หรือผู้ประกอบการที่ได้ให้บริการในต่างประเทศและได้มีการใช้บริการนั้นในราชอาณาจักร) ของเดือนที่ขายทอดตลาด (กรณีผู้ทอดตลาดซึ่งขายทรัพย์สินของผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม) หรือของเดือนที่ครบกำหนด 30 วัน ที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น (กรณีผู้รับโอนสินค้าหรือผู้รับโอนสิทธิในบริการตามมาตรา 83/7 แห่งประมวลรัษฎากร) ให้ขยายกำหนดเวลาดังกล่าวออกไปเป็นภายใน 15 วัน นับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายเงินค่าซื้อสินค้าหรือค่าบริการของเดือนที่ขายทอดตลาด หรือของเดือนที่ครบกำหนด 30 วัน ที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น แล้วแต่กรณี

1.5 แบบแสดงรายการภาษีธุรกิจเฉพาะ ได้แก่ ภ.ธ.40 ซึ่งจะต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป ให้ขยายกำหนดเวลาดังกล่าวออกไปเป็นภายในวันที่ 23 ของเดือนถัดไป

ข้อ 2 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีหรือนำส่งภาษีที่จะได้รับสิทธิขยายกำหนดเวลาตามข้อ 1 จะต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีฉบับปกติและฉบับเพิ่มเติมผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตเท่านั้น หากเป็นการยื่นแบบแสดงรายการภาษีฉบับปกติในรูปแบบของกระดาษ แม้ต่อมาจะได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีอีกครั้งผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต จะไม่ได้รับสิทธิให้ขยายกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษี หรือหากเป็นการยื่นแบบแสดงรายการภาษีฉบับปกติผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต ต่อมาได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีอีกครั้งในรูปแบบของกระดาษ จะไม่ได้รับสิทธิให้ขยายกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษีเช่นกัน และผู้มีหน้าที่เสียภาษีหรือนำส่งภาษีจะต้องรับผิดเสียเบี้ยปรับ และเงินเพิ่มตามประมวลรัษฎากร

ข้อ 3 กรณีการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต และได้รับสิทธิผ่อนชำระ 3 งวด ตามมาตรา 64 (1) แห่งประมวลรัษฎากร จะต้องผ่อนชำระภายในกำหนดเวลา ดังนี้

- งวดที่หนึ่ง ต้องชำระพร้อมกับการยื่นแบบแสดงรายการภาษี ภายในกำหนดเวลาที่ได้รับอนุมัติให้ขยายออกไป
- งวดที่สอง ต้องชำระภายในหนึ่งเดือน นับแต่วันสุดท้ายที่ต้องชำระงวดที่หนึ่ง
- งวดที่สาม ต้องชำระภายในหนึ่งเดือน นับแต่วันสุดท้ายที่ต้องชำระงวดที่สอง

หากไม่ชำระงวดใดงวดหนึ่งภายในเวลาที่กำหนดไว้ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีหรือนำส่งภาษีหมดสิทธิที่จะชำระภาษีเป็นรายงวดต่อไป และต้องเสียเงินเพิ่มตามมาตรา 27 แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับงวดที่ไม่ชำระและงวดต่อๆ ไป โดยคำนวณเงินเพิ่มตั้งแต่พ้นกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีที่ได้รับอนุมัติให้ขยายออกไปนั้นจนถึงวันชำระ

ประกาศ ณ วันที่ 28 มกราคม พ.ศ. 2562

อภิศักดิ์ ตันติวรวงศ์
(นายอภิศักดิ์ ตันติวรวงศ์)
รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง

สำนักหอสมุดกลาง จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ประกาศกรมสรรพากร
เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการเป็นผู้ให้บริการ สำหรับการจัดทำและยื่นขอเสียอากรเป็นตัวเงินผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตแทนผู้มีหน้าที่เสียอากรตามประมวลรัษฎากร

โดยที่การจัดเก็บภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรอยู่ในอำนาจหน้าที่และการควบคุมของกรมสรรพากรตามมาตรา 5 แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้น เพื่อเป็นการอำนวยความสะดวกให้แก่ผู้มีหน้าที่เสียอากรและเพื่อการควบคุมกำกับดูแลการจัดเก็บภาษีอากรให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ กรมสรรพากรจึงกำหนดให้ผู้ให้บริการเกี่ยวกับธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ที่มีคุณสมบัติตามหลักเกณฑ์ที่กรมสรรพากรกำหนด สามารถแจ้งความประสงค์ต่ออธิบดีกรมสรรพากรเพื่อขอเป็นผู้ให้บริการจัดทำและยื่นขอเสียอากรเป็นตัวเงินผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตแทนผู้มีหน้าที่เสียอากรตามประมวลรัษฎากร กรมสรรพากรจึงกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ 1 ในประกาศนี้

"ผู้มีหน้าที่เสียอากร" หมายความว่า ผู้มีหน้าที่เสียอากรตามประมวลรัษฎากรที่ได้แต่งตั้งผู้ให้บริการตามประกาศนี้ให้เป็นตัวแทนจัดทำและยื่นขอเสียอากรเป็นตัวเงินผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต

"ผู้ให้บริการ" หมายความว่า ผู้ให้บริการจัดทำและยื่นขอเสียอากรเป็นตัวเงินผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตแทนผู้มีหน้าที่เสียอากร ตามรูปแบบและความมั่นคงปลอดภัยด้านเทคโนโลยีสารสนเทศที่กรมสรรพากรกำหนด

"หน่วยงานของรัฐ" หมายความว่า กระทรวง ทบวง กรม หรือองค์การของรัฐบาล ตามมาตรา 2 แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ 2 ผู้ให้บริการต้องมีคุณสมบัติดังต่อไปนี้

(1) เป็นหน่วยงานของรัฐ หรือนิติบุคคลที่อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของหน่วยงานของรัฐ หรือเป็นธนาคารพาณิชย์ตามกฎหมายว่าด้วยธุรกิจสถาบันการเงิน หรือธนาคารที่มีกฎหมายเฉพาะจัดตั้งขึ้น

(2) มีใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ (Electronic Certificate) ที่ออกโดยผู้ให้บริการออกใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ (Certification Authority) ที่มีมาตรฐานหรือมาตรการด้านความมั่นคงปลอดภัย ตามที่สำนักงานพัฒนาธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ (องค์การมหาชน) กำหนด

(3) มีแนวนโยบายและแนวปฏิบัติในการรักษาความมั่นคงปลอดภัยด้านสารสนเทศและการคุ้มครองข้อมูลส่วนบุคคลที่สอดคล้องกับพระราชกฤษฎีกากำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการในการทำธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์ภาครัฐ พ.ศ. 2549

ข้อ 3 ให้ผู้ให้บริการที่มีคุณสมบัติตามข้อ 2 ที่มีความประสงค์จะให้บริการจัดทำและยื่นขอเสียอากรเป็นตัวเงินผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตแทนผู้มีหน้าที่เสียอากร แจ้งต่ออธิบดีกรมสรรพากรตามแบบแจ้งขอจัดทำและยื่นรายการข้อมูลการเสียภาษีอากรผ่าน Application Programming Interface (API) ภ.อ.01.2 พร้อมบันทึกข้อตกลงการให้บริการจัดทำและยื่นขอเสียภาษีอากรเป็นตัวเงินผ่าน Application Programming Interface (API) โดยให้ยื่น ณ กองบริหารการเสียภาษีทางอิเล็กทรอนิกส์ กรมสรรพากร

ข้อ 4 เมื่อผู้ให้บริการได้แจ้งต่ออธิบดีกรมสรรพากรตามข้อ 3 แล้ว ผู้ให้บริการจะได้รับชื่อผู้ใช้งาน (Username) และรหัสผ่าน (Password) จากกรมสรรพากร เพื่อใช้ในการจัดทำและยื่นขอเสียอากรเป็นตัวเงินผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตแทน

ผู้มีหน้าที่เสียอากร ตามรูปแบบและความมั่นคงปลอดภัยด้านเทคโนโลยีสารสนเทศที่กรมสรรพากรกำหนด

ข้อ 5 ผู้ให้บริการต้องจัดทำข้อตกลงในการให้บริการตามประกาศนี้ เกี่ยวกับสิทธิ หน้าที่ และความรับผิดระหว่างผู้ให้บริการและผู้มีหน้าที่เสียอากร

ข้อ 6 ผู้ให้บริการต้องรักษาความลับข้อมูลส่วนบุคคลของผู้มีหน้าที่เสียอากรหรือของบุคคลอื่นที่เกี่ยวข้อง ที่ผู้ให้บริการได้รับและจัดเก็บจากการให้บริการจัดทำและยื่นขอเสียอากรเป็นตัวเงินผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตแทนผู้มีหน้าที่เสียอากร และต้องไม่เปิดเผยข้อมูลดังกล่าว เว้นแต่ผู้มีหน้าที่เสียอากรหรือบุคคลอื่นดังกล่าวได้ให้ความยินยอมเป็นหนังสือหรือด้วยวิธีการทางอิเล็กทรอนิกส์อื่นใดตามที่ผู้ให้บริการกำหนด

ข้อ 7 ผู้ให้บริการที่ไม่ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในประกาศนี้ หรือไม่ปฏิบัติให้ถูกต้องตามข้อตกลงที่ทำไว้กับกรมสรรพากร และมิได้ดำเนินการปรับปรุงแก้ไขหรือปฏิบัติให้ถูกต้องภายใน 60 วัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งเป็นหนังสือจากกรมสรรพากร ผู้ให้บริการนั้นไม่มีสิทธิให้บริการจัดทำและยื่นขอเสียอากรเป็นตัวเงินผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตแทนผู้มีหน้าที่เสียอากรตามประกาศนี้ เมื่อพ้น 60 วัน นับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้งจากกรมสรรพากร

ข้อ 8 ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มีนาคม พ.ศ. 2562 เป็นต้นไป

ประกาศ ณ วันที่ 16 มกราคม พ.ศ. 2562

เอกนิติ นิติทัณฑ์ประภาศ
(นายเอกนิติ นิติทัณฑ์ประภาศ)
อธิบดีกรมสรรพากร

สำหรับเพื่อการศึกษาและการค้นคว้าเท่านั้น

ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร
(ฉบับที่ 9)
เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้ สำหรับเงินได้ที่ได้จ่ายเป็นค่าจ้างรายวันให้แก่ลูกจ้าง

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 4 แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 665) พ.ศ. 2561 อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้ สำหรับเงินได้ที่ได้จ่ายเป็นค่าจ้างรายวันให้แก่ลูกจ้าง ดังต่อไปนี้

ข้อ 1 บุคคลธรรมดา หรือบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จะใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ ต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ดังต่อไปนี้

(1) จัดทำรายงานเกี่ยวกับการจ้างลูกจ้างรายวันที่จะใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ และเก็บรักษารายงานดังกล่าวไว้ ณ สถานประกอบการ พร้อมที่จะให้เจ้าพนักงานประเมินตรวจสอบได้

(2) สามารถแสดงหลักฐานต่อเจ้าพนักงานประเมินและพิสูจน์ได้ว่ามีการจ่ายค่าจ้างรายวันให้แก่ลูกจ้าง

ข้อ 2 บุคคลธรรมดาที่จะใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ ต้องเป็นผู้มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (5) (6) (7) หรือ (8) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งต้องเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา 48 (1) แห่งประมวลรัษฎากร โดยคำนวณหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรเท่านั้น

การได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามวรรคหนึ่ง ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้ซึ่งเป็นบุคคลธรรมดา นำเงินได้ที่ได้รับยกเว้นภาษีไปคำนวณหักจากเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร เมื่อได้หักตามมาตรา 42 ทวิ ถึงมาตรา 46 แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว

ข้อ 3 ประกาศนี้ให้ใช้บังคับสำหรับค่าจ้างรายวันที่ได้จ่ายให้แก่ลูกจ้าง ระหว่างวันที่ 1 เมษายน พ.ศ. 2561 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2561

ประกาศ ณ วันที่ 26 ธันวาคม พ.ศ. 2561

เอกนิติ นิติทัณฑ์ประภาศ
(นายเอกนิติ นิติทัณฑ์ประภาศ)
อธิบดีกรมสรรพากร

สำหรับเพื่อการศึกษาเท่านั้น

ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร
(ฉบับที่ 10)
เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ สำหรับการบริจาคให้แก่สถานพยาบาลของทางราชการ

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 3 และมาตรา 4 แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 663) พ.ศ. 2561 อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ สำหรับการบริจาคให้แก่สถานพยาบาลของทางราชการ ดังต่อไปนี้

ข้อ 1 สถานพยาบาลของทางราชการต้องได้รับการรับรองจากหน่วยงานที่สถานพยาบาลนั้นสังกัดอยู่ ว่าเป็นสถานพยาบาลของทางราชการที่ให้บริการรักษาพยาบาลแก่บุคคลภายนอกเป็นการทั่วไป และได้รับรหัสหน่วยงานบริการสุขภาพจากกระทรวงสาธารณสุข

ข้อ 2 การได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ของบุคคลธรรมดา สำหรับการบริจาคให้แก่สถานพยาบาลของทางราชการ ตามมาตรา 3 (1) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 663) พ.ศ. 2561 จะต้องบริจาคเป็นเงินเท่านั้น

ข้อ 3 การได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สำหรับการบริจาคให้แก่สถานพยาบาลของทางราชการ ตามมาตรา 3 (2) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 663) พ.ศ. 2561 จะบริจาคเป็นเงิน ทรัพย์สิน หรือสินค้าก็ได้

ในกรณีที่บริจาคเป็นทรัพย์สินหรือสินค้า ต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ดังนี้

(1) กรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซื้อทรัพย์สินมาเพื่อบริจาค ต้องมีหลักฐานการได้มาซึ่งทรัพย์สินที่ระบุจำนวนและมูลค่าของทรัพย์สินนั้น โดยให้ถือว่ามูลค่าตามหลักฐานดังกล่าว เป็นมูลค่าของรายจ่ายที่บริจาค ซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีสิทธิได้รับยกเว้นภาษีเงินได้

(2) กรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนำทรัพย์สินที่ได้บันทึกบัญชีทรัพย์สินของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นมาบริจาค ให้ถือเอามูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือจากการคำนวณหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน เป็นมูลค่าของรายจ่ายที่บริจาค ซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีสิทธิได้รับยกเว้นภาษีเงินได้

(3) กรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนำสินค้ามาบริจาค ไม่ว่าจะเป็นสินค้าที่ผลิตเอง หรือซื้อมาเพื่อขาย ให้ถือเอามูลค่าต้นทุนของสินค้าดังกล่าวที่สามารถพิสูจน์ได้ เป็นมูลค่าของรายจ่ายที่บริจาค ซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีสิทธิได้รับยกเว้นภาษีเงินได้

ข้อ 4 บุคคลธรรมดา หรือบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้ใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับการบริจาคให้แก่สถานพยาบาลของทางราชการ ตามข้อ 2 และข้อ 3 ต้องไม่นำเงินบริจาคที่ได้ใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นั้นไปหักลดหย่อนสำหรับเงินบริจาค ตามมาตรา 47 (7) แห่งประมวลรัษฎากร หรือต้องไม่นำเงิน ทรัพย์สิน หรือสินค้าที่ได้ใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นั้นไปหักเป็นรายจ่าย ตามมาตรา 65 ตรี (3) แห่งประมวลรัษฎากร

กรมสรรพากร ลิขสิทธิ์ของกรมสรรพากร

ข้อ 5 ผู้ที่ใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ ตามมาตรา 3 และมาตรา 4 แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 663) พ.ศ. 2561 ต้องมีเอกสารหลักฐานดังต่อไปนี้จากสถานพยาบาลของทางราชการ พร้อมให้เจ้าพนักงานประเมินตรวจสอบได้

(1) กรณีที่บริจาคเป็นเงิน ได้แก่ ใบเสร็จรับเงิน หรือหลักฐานเป็นหนังสืออื่นที่ออกโดยสถานพยาบาลของทางราชการผู้รับบริจาค เช่น หนังสือขอบคุณ ใบประกาศเกียรติคุณ ใบอนุโมทนาบัตร ซึ่งหลักฐานดังกล่าวต้องระบุจำนวนเงินที่ได้บริจาคและสามารถพิสูจน์การรับบริจาคจากผู้บริจาคได้

(2) กรณีที่บริจาคเป็นทรัพย์สินหรือสินค้า ได้แก่ หลักฐานเป็นหนังสือที่ออกโดยสถานพยาบาลของทางราชการผู้รับบริจาคซึ่งพิสูจน์ได้ว่า ได้รับบริจาคทรัพย์สินหรือสินค้าจากผู้บริจาค เช่น หนังสือขอบคุณ ใบประกาศเกียรติคุณ ใบอนุโมทนาบัตร ซึ่งหลักฐานดังกล่าวได้ระบุมูลค่าของทรัพย์สินหรือสินค้านั้นตามหลักเกณฑ์ในข้อ 3

ทั้งนี้ เว้นแต่สถานพยาบาลของทางราชการได้ทำการรับบริจาคผ่านระบบบริจาคอิเล็กทรอนิกส์ (e-Donation) ตามประกาศกรมสรรพากร เรื่อง การบริจาคผ่านระบบบริจาคอิเล็กทรอนิกส์ (e-Donation) ลงวันที่ 9 พฤศจิกายน พ.ศ. 2561 ให้ใช้ข้อมูลการบริจาคที่ปรากฏในระบบบริจาคอิเล็กทรอนิกส์ (e-Donation) เป็นหลักฐานประกอบการใช้สิทธิยกเว้นภาษีอากรตามวรรคหนึ่ง โดยผู้ที่ใช้สิทธิยกเว้นภาษีอากร ไม่ต้องแสดงเอกสารหลักฐานการบริจาคต่อเจ้าพนักงานประเมิน

ข้อ 6 ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2561 เป็นต้นไป

ประกาศ ณ วันที่ 8 มกราคม พ.ศ. 2562

เอกนิติ นิติทัณฑ์ประภาศ
(นายเอกนิติ นิติทัณฑ์ประภาศ)
อธิบดีกรมสรรพากร

สำหรับเพื่อการศึกษาเท่านั้น

ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร
เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 335)
เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เพื่อการลดอัตราภาษีเงินได้ สำหรับเงินได้ที่ได้รับตามสัญญาจ้างแรงงานของผู้บริหาร ผู้เชี่ยวชาญ หรือนักวิจัย จากการเป็นลูกจ้างในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการอุตสาหกรรมเป้าหมาย

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 6 แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตรารัษฎากร (ฉบับที่ 641) พ.ศ. 2560 อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เพื่อการลดอัตราภาษีเงินได้สำหรับเงินได้ที่ได้รับเนื่องจากการจ้างแรงงานของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการอุตสาหกรรมเป้าหมาย ดังต่อไปนี้

ให้ยกเลิกความในวรรคหนึ่งของข้อ 2 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 306) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เพื่อการลดอัตราภาษีเงินได้สำหรับเงินได้ที่ได้รับตามสัญญาจ้างแรงงานของผู้บริหาร ผู้เชี่ยวชาญ หรือนักวิจัยจากการเป็นลูกจ้างในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการอุตสาหกรรมเป้าหมาย ลงวันที่ 6 กันยายน พ.ศ. 2560 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติม โดยประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 310) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เพื่อการลดอัตราภาษีเงินได้สำหรับเงินได้ที่ได้รับตามสัญญาจ้างแรงงานของผู้บริหาร ผู้เชี่ยวชาญ หรือนักวิจัย จากการเป็นลูกจ้างในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการอุตสาหกรรมเป้าหมาย ลงวันที่ 24 ตุลาคม พ.ศ. 2560 และให้ใช้ความต่อไปนี้แทน

"ข้อ 2 ผู้มีเงินได้ตามข้อ 1 จะต้องมีเงินได้ซึ่งเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร จากการปฏิบัติงานตามสัญญาจ้างแรงงานกับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการอุตสาหกรรมเป้าหมาย ซึ่งได้รับสิทธิและประโยชน์ตามประกาศคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนที่ 4/2560 เรื่อง มาตรการส่งเสริมการลงทุนในพื้นที่ระเบียงเศรษฐกิจพิเศษภาคตะวันออก ลงวันที่ 16 มีนาคม 2560 หรือประกาศคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนที่ 6/2561 เรื่อง มาตรการส่งเสริมการลงทุนในพื้นที่เขตพัฒนาพิเศษภาคตะวันออก (EEC) ลงวันที่ 3 สิงหาคม พ.ศ. 2561 ดังนี้

(1) กรณีผู้มีเงินได้มีเงินได้จากการปฏิบัติงานในกิจการอุตสาหกรรมเป้าหมายเท่านั้น จะต้องมีเงินได้ดังกล่าว ไม่น้อยกว่า 200,000 บาทต่อเดือน

(2) กรณีผู้มีเงินได้มีเงินได้จากการปฏิบัติงานในกิจการอุตสาหกรรมเป้าหมายและกิจการอื่น จะต้องกำหนดในสัญญาจ้างแรงงานอย่างชัดเจนเกี่ยวกับเงินได้ในส่วนที่ปฏิบัติงานในกิจการอุตสาหกรรมเป้าหมาย ซึ่งต้องมีจำนวนไม่น้อยกว่า 200,000 บาทต่อเดือน โดยจะได้รับสิทธิลดอัตราภาษีเงินได้ ตามมาตรา 4 แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วย

สำนักวิชาการสรรพากร กรมสรรพากร

การลดอัตรารัษฎากร (ฉบับที่ 641) พ.ศ. 2560 เฉพาะเงินได้จากการปฏิบัติงานในกิจการอุตสาหกรรมเป้าหมายตามสัญญาจ้างแรงงานเท่านั้น"

ประกาศ ณ วันที่ 11 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2562

เอกนิติ นิติทัณฑ์ประภาศ

(นายเอกนิติ นิติทัณฑ์ประภาศ)

อธิบดีกรมสรรพากร

สำหรับเพื่อการศึกษาเท่านั้น

ภาษีเงินได้นิติบุคคล
กรณีการขอใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 642) พ.ศ. 2560

Q ปัญหา

บริษัท ท. จำกัด (บริษัทฯ) บริษัทฯ ไม่ได้ดำเนินการแจ้งโครงการลงทุนและแผนการจ่ายเงินตามแบบที่แนบท้ายประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 304) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับเงินได้ที่ได้จ่ายเพื่อการลงทุนหรือการต่อเติม เปลี่ยนแปลง ขยายออก หรือทำให้ดีขึ้นซึ่งทรัพย์สิน แต่ไม่ใช่เป็นการซ่อมแซมให้คงสภาพเดิม ตามมาตรา 65 ตรี (5) แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 19 กรกฎาคม พ.ศ. 2560 ผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตทางเว็บไซต์ของกรมสรรพากรภายในวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2560 เนื่องจากบริษัทฯ ไม่สามารถเข้าไปบันทึกรายการผ่านเว็บไซต์ของกรมสรรพากรได้ จึงขอให้กรมสรรพากรพิจารณาขยายเวลาการแจ้งโครงการลงทุนและแผนการจ่ายเงินตามแบบที่แนบท้ายประกาศอธิบดีกรมสรรพากรฉบับดังกล่าวให้แก่บริษัทฯ ดังความละเอียดแจ้งแล้วนั้น

A คำวินิจฉัย

มาตรา 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 พ.ศ. 2560 ดังนั้น กรณีที่บริษัทฯ ไม่ได้แจ้งโครงการลงทุนและแผนการจ่ายเงินผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตทางเว็บไซต์ของกรมสรรพากรภายในวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2560 บริษัทฯ จึงไม่ได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 642) พ.ศ. 2560 และกรณีดังกล่าวไม่มีบทบัญญัติแห่งกฎหมายให้อำนาจอธิบดีกรมสรรพากรผ่อนผันหรือขยายกำหนดเวลาการแจ้งโครงการลงทุนและแผนการจ่ายเงินตามแบบที่แนบท้ายประกาศอธิบดีกรมสรรพากรฉบับดังกล่าวเป็นอย่างอื่นได้

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/4999 ลงวันที่ 26 มิถุนายน 2561)

ภาษีเงินได้นิติบุคคล
กรณีทำสัญญาฝากขายสินค้ากับนิติบุคคลต่างประเทศ

Q ปัญหา

บริษัท จ. จำกัด (บริษัทฯ) ได้หารือเกี่ยวกับภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีทำสัญญาฝากขายสินค้ากับนิติบุคคลต่างประเทศ โดยแจ้งข้อเท็จจริงว่า บริษัทฯ มีสถานประกอบการตั้งอยู่เลขที่... ถนน... แขวง... เขต... กรุงเทพมหานคร ประกอบธุรกิจเกี่ยวกับการผลิตและจัดจำหน่ายเครื่องประดับเพชรพลอย รวมถึงสินค้าตกแต่งบ้านทั้งในประเทศและต่างประเทศ ซึ่งในการประกอบกิจการดังกล่าว บริษัทฯ ได้มีการติดต่อกับคู่ค้าในต่างประเทศในลักษณะของการฝากขายสินค้า โดยทำสัญญาฝากขายสินค้าระหว่างกัน ซึ่งกรรมสิทธิ์ในสินค้าที่ส่งออกยังคงเป็นของบริษัทฯ จนกว่าจะมีการขายเกิดขึ้นจริงเมื่อผู้รับฝากได้ส่งมอบสินค้าให้ผู้ซื้อในประเทศหรือต่างประเทศแล้วแต่กรณี ซึ่งบริษัทฯ จะมีการส่งออกสินค้าไปยังประเทศต่างๆ เช่น สหรัฐอาหรับเอมิเรตส์ สหรัฐอเมริกา มาเลเซีย เป็นต้น หากผู้รับฝากสินค้าขายสินค้าไม่ได้ บริษัทฯ จะมีการนำสินค้ากลับเข้าในประเทศภายในระยะเวลาไม่เกิน 1 ปี นับแต่วันที่ส่งสินค้าออกไปฝากขาย จึงหารือว่า กรณีการทำสัญญาฝากขายสินค้าดังกล่าว บริษัทฯ ต้องรับรู้รายได้ในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลอย่างไร ดังความละเอียดแจ้งแล้วนั้น

A คำวินิจฉัย

กรณีบริษัทฯ ส่งสินค้าออกไปต่างประเทศให้แก่ผู้รับฝากสินค้าซึ่งเป็นคู่ค้าในต่างประเทศตามสัญญาฝากขายสินค้า ถือได้ว่าการที่ได้ส่งสินค้าไปนั้นเป็นการขายสินค้าในประเทศไทย และให้ถือราคาสินค้าตามราคาตลาดในวันที่ส่งไปเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่ส่งไปนั้น ตาม

มาตรา 70 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร และบริษัทฯ มีสิทธินำต้นทุนสินค้าดังกล่าวมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ หากผู้รับฝากสินค้าขายสินค้าไม่ได้และมีการส่งสินค้าดังกล่าวกลับคืนให้แก่บริษัทฯ ในประเทศไทย ภายใน 1 ปี นับแต่วันที่ส่งสินค้าออกไปต่างประเทศนั้น กรณีดังกล่าวไม่ถือเป็นการขายสินค้าในประเทศ ทั้งนี้ ตามมาตรา 70 ตรี วรรคสอง (4) แห่งประมวลรัษฎากร บริษัทฯ สามารถปรับปรุงยอดขายตามแบบแสดงรายการที่ได้ยื่นเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในรอบระยะเวลาบัญชีที่ส่งออกนั้น และนำสินค้าที่ส่งกลับคืนดังกล่าวมาคำนวณราคาสินค้าคงเหลือในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ตามมาตรา 65 ทวิ (6) แห่งประมวลรัษฎากร

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/5047 ลงวันที่ 27 มิถุนายน 2561)

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีมูลค่าเพิ่ม
กรณีการรับจ้างทำโครงการสนับสนุนเครือข่าย SME

Q ปัญหา

นาย ก. หารือเกี่ยวกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการรับจ้างทำโครงการสนับสนุนเครือข่าย SME มีรายละเอียดสรุปได้ว่า เมื่อวันที่ 9 กุมภาพันธ์ 2559 ท่านซึ่งดำรงตำแหน่งหัวหน้าโครงสร้างศูนย์วิจัยและฝึกอบรมฯ โครงการจัดตั้งวิทยาเขต... มหาวิทยาลัย... ได้ทำสัญญากับจังหวัดนครสวรรค์รับจ้างทำโครงการสนับสนุนเครือข่าย SME ใน 18 กลุ่มจังหวัด ภายใต้กิจกรรมสร้างเครือข่ายผู้ผลิตข้าวอินทรีย์ กลุ่มจังหวัดภาคเหนือตอนล่าง 2 (โครงการฯ) โดยมีค่าจ้างเป็นจำนวนเงิน 6,000,000 บาท ซึ่งโครงการฯ ดังกล่าวทำขึ้นเพื่อพัฒนาศักยภาพให้เกษตรกรที่ทำนาอินทรีย์และเพิ่มประสิทธิภาพในการผลิตให้แก่เกษตรกร โดยมิได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไร แต่เป็นโครงการเพื่อสังคมและวิชาการ

ท่านจึงขอหารือดังนี้

1. เงินได้ที่ได้รับตามสัญญาดังกล่าวจะต้องนำมารวมคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหรือไม่

2. เงินได้ที่ได้รับตามสัญญาดังกล่าวได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่

A คำวินิจฉัย

1. เงินได้ที่ท่านได้รับจากสัญญารับจ้างทำโครงการฯ ดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นเงินได้จากการรับทำงานให้ตามมาตรา 40 (2) แห่งประมวลรัษฎากร จึงต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา อย่างไรก็ดี หากเงินค่าตอบแทนที่ท่านได้รับไปนั้น ต้องนำไปเป็นค่าใช้จ่ายในการทำการวิจัยโดยร่วมกับบุคคลอื่นหรือมีลูกจ้างหรือมีสำนักงานและมีค่าใช้จ่ายในการบริหารงานจำนวนมาก เงินได้ที่ได้รับเข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร

2. กรณีที่ท่านรับจ้างทำโครงการฯ ดังกล่าวให้แก่จังหวัดนครสวรรค์ เข้าลักษณะเป็นการให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ จึงอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร และเนื่องจากจังหวัดนครสวรรค์เป็นหน่วยงานของรัฐที่มีฐานะเป็นราชการส่วนภูมิภาค ไม่ใช่หน่วยงานของรัฐที่มีฐานะเป็นกระทรวง ทบวง กรม องค์การของรัฐบาลตามกฎหมายว่าด้วยการจัดตั้งองค์การของรัฐบาลและกิจการของรัฐตามกฎหมายที่จัดตั้งกิจการนั้น หรือหน่วยงานธุรกิจที่รัฐบาลเป็นเจ้าของซึ่งไม่มีฐานะเป็นนิติบุคคล ตามข้อ 2 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 12) เรื่อง กำหนดสาขาและลักษณะการประกอบกิจการ การให้บริการวิจัยหรือการให้บริการทางวิชาการตามมาตรา 81 (1) (ฎ) แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 27 ธันวาคม พ.ศ. 2534 ดังนั้น การให้บริการของท่านแก่จังหวัดนครสวรรค์ตามสัญญารับจ้างทำโครงการฯ ดังกล่าวจึงไม่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 81 (1) (ฎ) แห่งประมวลรัษฎากร

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/5049 ลงวันที่ 27 มิถุนายน 2561)

ภาษีเงินได้นิติบุคคล
กรณีขอใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 642) พ.ศ. 2560

Q ปัญหา

บริษัท ก. จำกัด (บริษัทฯ) ได้มีหนังสือขอขยายเวลาแจ้งโครงการลงทุนและแผนการลงทุนผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต กรณีการใช้สิทธิ

ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 642) พ.ศ. 2560 มีรายละเอียดสรุปได้ว่า บริษัทฯ ไม่ได้ดำเนินการแจ้งโครงการลงทุนและแผนการจ่ายเงินตามแบบที่แนบท้ายประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 304) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับเงินได้ที่ได้จ่ายเพื่อการลงทุน หรือการต่อเติม เปลี่ยนแปลง ขยายออก หรือทำให้ดีขึ้นซึ่งทรัพย์สิน แต่ไม่ใช่เป็นการซ่อมแซมให้คงสภาพเดิม ตามมาตรา 65 ตรี (5) แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 19 กรกฎาคม พ.ศ. 2560 ผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตทางเว็บไซต์ของกรมสรรพากร ภายในวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2560 เนื่องจากบริษัทฯ ได้รับทราบเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 642) พ.ศ. 2560 เมื่อพ้นเวลาที่กฎหมายกำหนดให้ดำเนินการแจ้งโครงการลงทุนและแผนการจ่ายเงินแล้ว ประกอบกับในช่วงเวลาที่กฎหมายกำหนดให้แจ้งโครงการลงทุนและแผนการจ่ายเงินนั้น บริษัทฯ ยังไม่สามารถตกลงกับผู้รับจ้างเกี่ยวกับเงื่อนไขการชำระราคาค่างานตกแต่งภายในอาคารและเครื่องมือทางการแพทย์ได้ อีกทั้งระบบคอมพิวเตอร์และระบบการลงข้อมูลยังไม่พร้อมใช้งาน ด้วยเหตุดังกล่าว บริษัทฯ จึงขอผ่อนผันและขออนุมัติให้ขยายเวลาการแจ้งโครงการลงทุนและแผนการจ่ายเงินตามแบบที่แนบท้ายประกาศอธิบดีกรมสรรพากร ฉบับดังกล่าว

A คำวินิจฉัย

ตามมาตรา 5 แห่งพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 642) พ.ศ. 2560 กำหนดให้บริษัทฯ หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประสงค์จะใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 642) พ.ศ. 2560 จะต้องจัดทำโครงการลงทุนและแผนการจ่ายเงินตามแบบที่แนบท้ายประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 304)ฯ ลงวันที่ 19 กรกฎาคม พ.ศ. 2560 ผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตทางเว็บไซต์ (Website) ของกรมสรรพากร http://www.rd.go.th ภายในวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2560 ดังนั้น กรณีที่บริษัทฯ ไม่ได้แจ้งโครงการลงทุนและแผนการจ่ายเงินผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตทางเว็บไซต์ของกรมสรรพากรภายในวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2560 บริษัทฯ จึงไม่ได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 642) พ.ศ. 2560 และกรณีดังกล่าวไม่มีบทบัญญัติแห่งกฎหมายให้อำนาจอธิบดีกรมสรรพากรผ่อนผันหรือขยายกำหนดเวลาการแจ้งโครงการลงทุนและแผนการจ่ายเงินตามแบบที่แนบท้ายประกาศอธิบดีกรมสรรพากรฉบับดังกล่าวเป็นอย่างอื่นได้

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/5135 ลงวันที่ 2 กรกฎาคม 2561)

ภาษีเงินได้นิติบุคคล
กรณีการขอคืนเงินภาษีอากร

Q ปัญหา

บริษัท ช. จำกัด (บริษัทฯ) ได้ขอคืนเงินภาษีอากร ซึ่งมีรายละเอียดสรุปได้ดังนี้

1. บริษัทฯ เป็นนิติบุคคลต่างประเทศ จดทะเบียน ณ สาธารณรัฐประชาชนจีน ทะเบียนนิติบุคคลเลขที่ ... ได้รับอนุญาตให้ประกอบธุรกิจตามมาตรา 17 แห่งพระราชบัญญัติประกอบธุรกิจของคนต่างด้าว พ.ศ. 2542 เมื่อวันที่ 28 มิถุนายน 2556 บริษัทฯ ประกอบธุรกิจบัญชีสาม (21) การทำธุรกิจบริการออกแบบ จัดหาวัสดุอุปกรณ์รวมทั้งก่อสร้าง ติดตั้งและทดสอบเกี่ยวกับการวางท่อส่งก๊าซธรรมชาติ ได้รับใบอนุญาตเลขที่ ... ตั้งแต่วันที่ 8 กรกฎาคม 2556

2. บริษัทฯ ได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย (ภ.ง.ด.53) สำหรับเดือนภาษีตุลาคม 2556 จำนวน 23,664,982.01 บาท และได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ตามมาตรา 68 และมาตรา 69 แห่งประมวลรัษฎากร (ภ.ง.ด.50) สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 8 กรกฎาคม 2556 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2556 ผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตของกรมสรรพากร เมื่อวันที่ 2 มิถุนายน 2557 มีภาษีต้องชำระจำนวน 246,261.89 บาท ภาษีเงินได้ที่ถูกหัก ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 3 เตรส แห่งประมวลรัษฎากร จำนวน 23,664,982.01 บาท บริษัทฯ มีภาษีที่ชำระไว้เกิน จำนวน 23,418,720.12 บาท เลือกไม่มีความประสงค์จะขอคืนภาษีที่ชำระเกิน

3. ต่อมา เมื่อวันที่ 31 พฤษภาคม 2560 ได้ยื่นคำร้องขอคืนเงินภาษีอากร (ค.10) ขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล จำนวนเงิน

23,418,720.12 บาท เนื่องจากถูกหัก ณ ที่จ่าย ไว้เกิน หรือมีภาษีเกิน เนื่องจากได้รับเครดิตภาษีและไม่ได้ลงชื่อขอคืนในแบบ ภ.ง.ด.50 สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าว

4. สำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร เห็นว่า บริษัทฯ ได้ยื่นคำร้อง ค.10 ขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 8 กรกฎาคม 2556 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2556 เมื่อวันที่ 31 พฤษภาคม 2560 ซึ่งเกิน 3 ปี นับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษี ตามมาตรา 63 แห่งประมวลรัษฎากร กล่าวคือ วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการสำหรับรอบระยะเวลาบัญชี คือ วันที่ 30 พฤษภาคม 2557

A คำวินิจฉัย

กรณีบริษัทฯ ได้ยื่นแบบ ภ.ง.ด.50 สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 8 กรกฎาคม 2556 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2556 ผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตเมื่อวันที่ 2 มิถุนายน 2557 มีภาษีที่ชำระไว้เกิน จำนวน 23,418,720.12 บาท อันเนื่องมาจากถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 3 เตรส แห่งประมวลรัษฎากร และนำส่งเป็นจำนวนเกินกว่าภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ควรต้องเสียหรือมีภาษีที่ชำระไว้เกินอันเนื่องมาจากการได้รับเครดิตภาษี แต่บริษัทฯ ไม่ได้แสดงความประสงค์ขอคืนเงินภาษีที่ชำระไว้เกินในแบบ ภ.ง.ด.50 ดังกล่าว บริษัทฯ มีสิทธิยื่นขอคำร้องตามแบบ ค.10 เพื่อขอคืนเงินภาษีที่ชำระภาษีไว้เกินนั้นภายใน 3 ปี นับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นรายการภาษีตามที่กฎหมายกำหนด ตามมาตรา 63 แห่งประมวลรัษฎากร (กล่าวคือ ภายในวันที่ 30 พฤษภาคม 2560) เมื่อบริษัทฯ ได้ยื่นคำร้อง ค.10 ขอคืนเงินจำนวนที่ชำระไว้เกินเมื่อวันที่ 31 พฤษภาคม 2560 จึงเป็นการยื่นคำร้องขอคืนเงินภาษีที่ชำระไว้เกินเมื่อพ้นกำหนดระยะเวลาขอคืนแล้ว บริษัทฯ จึงไม่มีสิทธิได้รับเงินที่ชำระไว้เกินนั้นคืนจากกรมสรรพากร

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/5134 ลงวันที่ 2 กรกฎาคม 2561)

ภาษีธุรกิจเฉพาะและอากรแสตมป์

กรณีการขอผ่อนปรนการแจ้งรายการตามแบบ ค.อ.1 – ค.อ.4 เพื่อขอรับสิทธิยกเว้นภาษีอากรจากการโอนกิจการทั้งหมดให้แก่กัน

Q ปัญหา

บริษัท ต. จำกัด (บริษัทฯ) ได้หารือเกี่ยวกับภาษีธุรกิจเฉพาะและอากรแสตมป์ กรณีการขอผ่อนปรนการแจ้งรายการตามแบบ ค.อ.1 – ค.อ.4 เพื่อขอรับสิทธิยกเว้นภาษีอากรจากการโอนกิจการทั้งหมดให้แก่กัน มีรายละเอียดสรุปได้ดังนี้

1. บริษัทฯ ได้รับโอนกิจการทั้งหมดจากบริษัท อ. (บริษัทผู้โอนกิจการ) เมื่อวันที่ 1 ธันวาคม 2559

2. บริษัทผู้โอนกิจการ ได้ยื่นคำขอแจ้งการเปลี่ยนแปลงทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.09) แจ้งการเลิกประกอบกิจการภาษีมูลค่าเพิ่ม และโอนกิจการทั้งหมดต่อสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร เมื่อวันที่ 28 ธันวาคม 2559 โดยยังมิได้มีการจดทะเบียนเลิกบริษัทต่อกระทรวงพาณิชย์ในวันดังกล่าว

3. บริษัทฯ ได้ยื่นคำขอแจ้งการเปลี่ยนแปลงทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.09) โอนกิจการทั้งหมดต่อกองบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่ เมื่อวันที่ 28 ธันวาคม 2559 เนื่องจากบริษัทฯ ประสงค์จะใช้สิทธิยกเว้นภาษีอากรจากการโอนกิจการทั้งหมดให้แก่กัน บริษัทฯ มีหน้าที่ต้องยื่นแบบ ค.อ.1 – ค.อ.4 ภายในเวลาที่กฎหมายกำหนดโดยไม่ต้องรอให้ถึงวันเลิกบริษัทของผู้โอนกิจการแต่อย่างใด บริษัทฯ จึงได้ยื่นแบบ ค.อ.1 – ค.อ.4 เมื่อวันที่ 29 ธันวาคม 2559

4. บริษัทผู้โอนกิจการได้ดำเนินการจดทะเบียนเลิกและชำระบัญชีต่อกระทรวงพาณิชย์ เมื่อวันที่ 28 มีนาคม 2560

5. บริษัทฯ ได้ยื่นคำร้องขออนุมัติผ่อนปรนข้อกำหนดเกี่ยวกับระยะเวลาการยื่นแบบ ค.อ.1 – ค.อ.4 ก่อนวันที่บริษัทฯ จดทะเบียนเลิกต่อกระทรวงพาณิชย์ เนื่องจากบริษัทฯ เข้าใจว่าสามารถยื่นแบบ ค.อ.1 – ค.อ.4 ได้โดยไม่ต้องรอให้บริษัทผู้โอนกิจการจดทะเบียนเลิกและชำระบัญชีก่อน และบริษัทฯ ได้ส่งหนังสือรับรองแสดงการเลิกบริษัทจากกระทรวงพาณิชย์ของบริษัทผู้โอนกิจการต่อผู้อำนวยการกองบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่แล้ว

คำวินิจฉัย

กรณีที่บริษัทฯ ได้ยื่นแบบ ค.อ.1 – ค.อ.4 เมื่อวันที่ 29 ธันวาคม 2559 โดยบริษัทผู้โอนกิจการยังไม่มีการจดทะเบียนเปลี่ยนแปลงทางทะเบียนนิติบุคคล และบริษัทฯ ไม่ได้ส่งมอบหนังสือรับรองแสดงการเลิกกิจการจากกระทรวงพาณิชย์ของบริษัทผู้โอนกิจการทั้งหมดให้แก่บริษัทอื่นพร้อมการยื่นแบบ ค.อ.1 – ค.อ.4 นั้น บริษัทฯ ยังไม่มีคุณสมบัติที่จะขอรับสิทธิตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการควบเข้ากัน หรือโอนกิจการทั้งหมดให้แก่กันของบริษัทมหาชนจำกัด หรือบริษัทจำกัด เพื่อยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 3) ลงวันที่ 19 ตุลาคม พ.ศ. 2555 แต่เนื่องจากบริษัทฯ สำคัญผิดว่าการยื่นแบบ ภ.พ.09 แล้ว บริษัทฯ มีคุณสมบัติที่จะขอรับสิทธิและมีหน้าที่ต้องยื่นแบบ ค.อ.1 – ค.อ.4 โดยไม่ต้องรอให้บริษัทผู้โอนกิจการจดทะเบียนเลิกและชำระบัญชีก่อน โดยได้ยื่นเร็วกว่าที่กฎหมายกำหนด ดังนั้น จึงผ่อนปรนโดยให้ถือว่าการที่บริษัทฯ ได้ยื่นแบบ ค.อ.1 – ค.อ.4 เมื่อวันที่ 29 ธันวาคม 2559 เป็นการยื่นแบบ ค.อ.1 – ค.อ.4 ตามกำหนดเวลาตามข้อ 3 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากรฯ ลงวันที่ 19 ตุลาคม พ.ศ. 2555

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/5137 ลงวันที่ 2 กรกฎาคม 2561)

ภาษีมูลค่าเพิ่ม
กรณีการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่ผู้เดินทางออกนอกราชอาณาจักร

ปัญหา

กลุ่มคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่นักท่องเที่ยว (คท.) ได้มีหนังสือ 1289 ลงวันที่ 21 กรกฎาคม 2559 หารือภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่ผู้เดินทางออกไปนอกราชอาณาจักร มีรายละเอียดสรุปได้ดังนี้

1. กรณีที่นักท่องเที่ยวสวมใส่สินค้าที่ขอคืนภาษีแล้วในราชอาณาจักรถือเป็นข้อห้ามในการพิจารณาคืนภาษีให้แก่นักท่องเที่ยว ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 91) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ให้ผู้เดินทางออกไปนอกราชอาณาจักรที่ซื้อสินค้าจากผู้ประกอบการจดทะเบียน เพื่อนำออกไปนอกราชอาณาจักร ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ถูกเรียกเก็บไว้แล้วได้ ตามมาตรา 84/4 แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 4 พฤษภาคม พ.ศ. 2542 หรือไม่

2. กรณีไม่มีสินค้ามาแสดง หรือได้บริโภคหรือใช้ไปแล้ว หากจะกำหนดเป็นบทบัญญัติที่ออกโดยฝ่ายบริหารให้งดคืนภาษีทุกประเภทเป็นเวลา 2 – 5 ปี กระทำได้หรือไม่ และเป็นการขัดต่อเจตนารมณ์ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 91)ฯ ลงวันที่ 4 พฤษภาคม พ.ศ. 2542 และมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจและส่งเสริมการท่องเที่ยว หรือไม่อย่างไร ดังความละเอียดแจ้งแล้วนั้น

คำวินิจฉัย

1. กรณีตาม 1. ผู้เดินทางออกนอกราชอาณาจักรที่มีสิทธิขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ถูกเรียกเก็บไว้แล้ว จะต้องนำสินค้าตามข้อ 2 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 91)ฯ ลงวันที่ 4 พฤษภาคม พ.ศ. 2542 และคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มพร้อมใบกำกับภาษีไปแสดงต่อเจ้าพนักงานศุลกากร ณ ท่าอากาศยานระหว่างประเทศที่เดินทางออกนอกราชอาณาจักรในขณะเดินทางออกนอกราชอาณาจักรเพื่อให้เจ้าพนักงานศุลกากรประทับรับรองในคำร้องขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม ในกรณีที่สินค้าที่ผู้เดินทางขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นอัญมณีที่ประกอบขึ้นเป็นตัวเรือนหรือของรูปพรรณ ทองรูปพรรณ นาฬิกา แว่นตา หรือปากกา ที่มีมูลค่าของสินค้าแต่ละชิ้นตั้งแต่ 10,000 บาท ให้ผู้เดินทางออกนอกราชอาณาจักรแสดงสินค้าดังกล่าวต่อเจ้าพนักงานสรรพากร ณ ท่าอากาศยานระหว่างประเทศขณะเดินทางออกนอกราชอาณาจักรตามข้อ 4 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 91)ฯ ลงวันที่ 4 พฤษภาคม พ.ศ. 2542 ซึ่งการนำสินค้าไปแสดงดังกล่าวมิได้ระบุว่าต้องแสดงสินค้าในรูปแบบหรือลักษณะใด ดังนั้น หากเป็นสินค้าที่นำไปพร้อมกับการเดินทาง ไม่ว่าจะสวมใส่สินค้าแล้วหรือไม่ ก็ไม่มีกฎหมายใดห้ามมิให้พิจารณาคืนภาษีให้แก่นักท่องเที่ยวต่างชาติ ผู้เดินทางดังกล่าวจึงมีสิทธิขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 84/4 แห่งประมวลรัษฎากร

2. กรณีตาม 2. ถือเป็นการกำหนดโทษแก่ผู้ขอคืนภาษี

สงวนไว้เพื่อการศึกษาเท่านั้น

ซึ่งบทบัญญัติที่ออกโดยฝ่ายบริหารจะมีบทกำหนดโทษมิได้ เพราะการออกบทบัญญัติแห่งกฎหมายที่จำกัดตัดทอนสิทธิของบุคคลย่อมต้องได้รับความเห็นชอบจากสภานิติบัญญัติก่อน แต่บทบัญญัติที่ออกโดยฝ่ายบริหารนั้นมิได้ผ่านความเห็นชอบจากสภานิติบัญญัติ ทั้งนี้ บทบัญญัติที่ออกโดยฝ่ายบริหารมีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดรายละเอียดตามพระราชบัญญัติอันเป็นกฎหมายแม่บท ซึ่งย่อมจะถูกจำกัดขอบเขตของอำนาจโดยพระราชบัญญัตินั้น ส่งผลให้จะมีข้อความของบทบัญญัติที่ออกโดยฝ่ายบริหารขัดแย้งหรือเกินอำนาจที่พระราชบัญญัติมิได้ เมื่อบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรเป็นกฎหมายระดับพระราชบัญญัติมิได้กำหนดบทลงโทษกรณีดังกล่าวไว้ในมาตรา 84/4 แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้น ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 91)ฯ ลงวันที่ 4 พฤษภาคม พ.ศ. 2542 ซึ่งเป็นกฎหมายที่ออกโดยฝ่ายบริหาร จึงไม่สามารถกำหนดบทลงโทษ หรือบทบัญญัติใดที่ขัดแย้งหรือเกินอำนาจของบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร เมื่อพิจารณาตามเจตนารมณ์ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 91)ฯ ลงวันที่ 4 พฤษภาคม พ.ศ. 2542 และมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจและส่งเสริมการท่องเที่ยวแล้ว เห็นว่าบทบัญญัติและมาตรการดังกล่าวมีวัตถุประสงค์เพื่อส่งเสริมการท่องเที่ยวภายในประเทศ อันจะเป็นการจูงใจให้นักท่องเที่ยวต่างชาติเข้ามาใช้จ่ายในประเทศไทย ซึ่งสอดคล้องกับแนวทางปฏิบัติของหลายประเทศในการกระตุ้นเศรษฐกิจและการบริโภคภายในประเทศผ่านการท่องเที่ยว ดังนั้น หากจะมีการกำหนดบทลงโทษกรณีไม่มีสินค้ามาแสดง หรือได้บริโภคหรือใช้ไปแล้ว โดยให้งดคืนภาษีทุกประเภทเป็นเวลา 2 – 5 ปี จึงเป็นการขัดต่อเจตนารมณ์แห่งกฎหมายและไม่สอดคล้องกับนโยบายการกระตุ้นเศรษฐกิจและการส่งเสริมการท่องเที่ยวภายในประเทศ

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/5132 ลงวันที่ 2 กรกฎาคม 2561)

ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์

กรณีการเช่าและซื้อที่ดินสำหรับสถานกงสุล

Q ปัญหา

กรม ก. กระทรวงการต่างประเทศ (กต.) หารือภาระภาษี กรณีการเช่าและซื้อที่ดินสำหรับสถานกงสุลใหญ่สาธารณรัฐประชาชนจีน (สถานกงสุลฯ) โดยมีรายละเอียดสรุปได้ดังนี้

1. สถานเอกอัครราชทูตสาธารณรัฐประชาชนจีนประจำประเทศไทย ประสงค์จะเช่าและซื้อที่ดิน สำหรับใช้เป็นที่ทำการ บ้านพักกงสุลใหญ่ และที่พักของเจ้าหน้าที่สถานกงสุลฯ ในจังหวัดขอนแก่น จังหวัดเชียงใหม่ และจังหวัดสงขลา

1.1 กรณีที่ดินในจังหวัดขอนแก่น และจังหวัดเชียงใหม่

เนื่องจากฝ่ายจีนไม่สามารถถือครองกรรมสิทธิ์ในที่ดินได้ กรม ก. จึงจะเป็นผู้รับโอนกรรมสิทธิ์จากเจ้าของที่ดินเอกชน และถือครองกรรมสิทธิ์ในโฉนดที่ดินดังกล่าว โดยกรม ก. จะดำเนินการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม ณ กรมที่ดิน และจะให้ฝ่ายจีนเป็นผู้เช่าที่ดินนั้นในอัตราค่าเช่าปีละ 1 บาท

1.2 กรมที่ดินในจังหวัดสงขลา

กรม ก. จะเป็นผู้ให้เช่าที่ดินราชพัสดุซึ่งตั้งอยู่ในพื้นที่จังหวัดสงขลาแก่ฝ่ายจีน โดยกรม ก. พิจารณาให้เช่าในระยะเวลาเบื้องต้น 30 ปี และได้แจ้งค่าเช่าสำหรับระยะเวลา 30 ปีแรกแล้ว

2. กต. ขอหารือว่า กรณีตาม 1.1 และ 1.2 จะมีภาระภาษีหรือไม่ อย่างไร

A คำวินิจฉัย

1. ภาษีเงินได้นิติบุคคล

เนื่องจากกรม ก. ไม่ใช่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร กรม ก. จึงไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร

2. ภาษีธุรกิจเฉพาะ

กรณีกรม ก. ซื้อที่ดินจากเอกชน เนื่องจากผู้ประกอบกิจการการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 และมาตรา 91/7 แห่ง

สำหรับผู้สอบ ธุรกิจ กลุ่มวิชาชีพ

ประมวลรัษฎากร กรม ก. ซึ่งเป็นผู้ซื้อจึงไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีดังกล่าว

3. อากรแสตมป์

ผู้ให้เช่าที่ดินมีหน้าที่ต้องเสียอากรแสตมป์บนสัญญาเช่าตามมาตรา 104 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับบัญชีท้ายหมวด 6 ลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร อย่างไรก็ตาม เนื่องจาก กรม ก. ในฐานะผู้ให้เช่าเป็นหน่วยงานของรัฐบาล กรม ก. จึงไม่มีหน้าที่ต้องเสียอากรตามมาตรา 121 แห่งประมวลรัษฎากร

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/5136 ลงวันที่ 2 กรกฎาคม 2561)

ภาษีมูลค่าเพิ่ม
กรณีการให้บริการรับจ้างทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีและนวัตกรรมของหน่วยงานภายในของมหาวิทยาลัย

Q ปัญหา

มหาวิทยาลัย A (มหาวิทยาลัยฯ) หารือภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการให้บริการรับจ้างทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีและนวัตกรรมของหน่วยงานภายในของมหาวิทยาลัยฯ โดยมีรายละเอียดสรุปได้ดังนี้

1. มหาวิทยาลัยฯ เป็นนิติบุคคลและมีฐานะเป็นหน่วยงานในกำกับของรัฐซึ่งไม่เป็นส่วนราชการตามกฎหมายว่าด้วยระเบียบการบริหารราชการแผ่นดิน กฎหมายว่าด้วยระเบียบบริหารราชการกระทรวงศึกษาธิการ และกฎหมายว่าด้วยการปรับปรุงกระทรวง ทบวง กรม และไม่เป็นรัฐวิสาหกิจ ตามกฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณและกฎหมายอื่น และเป็นสถานศึกษาทางวิชาการและวิชาชีพชั้นสูง มีวัตถุประสงค์ในการสร้าง พัฒนา ประมวลและประยุกต์องค์ความรู้ทั้งมวล ดำเนินการให้มีการเรียนรู้ในองค์ความรู้จัดการศึกษา เผยแพร่ความรู้ ส่งเสริมและพัฒนาวิชาการและวิชาชีพชั้นสูง ทำงานวิจัย ให้บริการทางวิชาการและวิชาชีพแก่สังคม และทำนุบำรุงศิลปวัฒนธรรม รวมถึงการส่งเสริมและพัฒนาวิชาธรรมศาสตร์และการเมือง การบริหารจัดการ ศาสนา ศีลธรรม ภูมิปัญญา วิทยาศาสตร์ วิทยาศาสตร์สุขภาพ เทคโนโลยี และสิ่งแวดล้อมตามมาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติมหาวิทยาลัยฯ พ.ศ. 2558

2. สำนักงานวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยีชั้นสูง (สำนักงานฯ) ซึ่งเป็นหน่วยงานภายในของมหาวิทยาลัยฯ มีหน้าที่ในการรับจ้างทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีและนวัตกรรมให้แก่หน่วยงานรัฐและเอกชน เพื่อให้การดำเนินงานตามหน้าที่รับผิดชอบเป็นไปด้วยความเรียบร้อยและถูกต้อง มหาวิทยาลัยฯ จึงขอหารือดังนี้

2.1 หากผู้ว่าจ้างให้สำนักงานฯ ทำการวิจัย เป็นเอกชนซึ่งไม่ใช่หน่วยงานของรัฐที่มีฐานะเป็นกระทรวง ทบวง กรม ไม่ใช่องค์กรของรัฐบาลตามกฎหมายว่าด้วยการจัดตั้งองค์การของรัฐบาลหรือไม่ใช่กิจการของรัฐตามกฎหมาย หรือไม่ใช่หน่วยงานทางธุรกิจที่ไม่ใช่นิติบุคคลที่รัฐบาลเป็นเจ้าของ ผู้ว่าจ้างดังกล่าวได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่

2.2 หากผู้ว่าจ้างตาม 1. ไม่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม สำนักงานฯ มีหน้าที่เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ว่าจ้างเพื่อนำส่งให้แก่กรมสรรพากรหรือไม่ อย่างไร

2.3 หากสำนักงานฯ มีหน้าที่ในการเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ว่าจ้างเพื่อนำส่งกรมสรรพากร สำนักงานฯ จะต้องดำเนินการโดยมีวิธีการและขั้นตอนอย่างไร ดังความละเอียดแจ้งอยู่แล้วนั้น

A คำวินิจฉัย

กรณีตามข้อเท็จจริง สำนักงานฯ ซึ่งเป็นหน่วยงานภายในของมหาวิทยาลัยฯ มีการให้บริการรับจ้างทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีและนวัตกรรมให้แก่หน่วยงานรัฐและเอกชน เนื่องจากมหาวิทยาลัยฯ เป็นสถานศึกษาที่จัดการศึกษาระดับอุดมศึกษา และเป็นหน่วยงานในกำกับของรัฐ จึงมีประเด็นเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มดังนี้

1. กรณีหน่วยงานภายในของมหาวิทยาลัยฯ มีการให้บริการวิจัย หรือให้บริการทางวิชาการในสาขาวิทยาศาสตร์ให้แก่หน่วยงานของรัฐ ที่มีฐานะเป็นกระทรวง ทบวง กรม หรือองค์กรของรัฐบาลตามกฎหมายว่าด้วยการจัดตั้งองค์การของรัฐบาล หรือกิจการของรัฐตามกฎหมาย หรือหน่วยงานทางธุรกิจที่ไม่ใช่นิติบุคคลที่รัฐบาลเป็นเจ้าของ การให้บริการดังกล่าวของมหาวิทยาลัยฯ จะได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81 (1) (ฎ) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 12) เรื่อง กำหนดสาขาและ

ลักษณะการประกอบกิจการ การให้บริการวิจัยหรือการให้บริการทางวิชาการ ตามมาตรา 81 (1) (ฎ) แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 27 ธันวาคม พ.ศ. 2535

2. กรณีหน่วยงานภายในของมหาวิทยาลัยฯ มีการให้บริการวิจัย หรือให้บริการทางวิชาการให้แก่หน่วยงานอื่นที่ไม่ใช่หน่วยงานของรัฐตาม 1. หากเป็นการให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ การให้บริการดังกล่าวของมหาวิทยาลัยฯ จะเข้าลักษณะเป็นการให้บริการที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 77/1 (10) และมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร และไม่เข้าหลักเกณฑ์ตามข้อ 2 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 12)ฯ ลงวันที่ 27 ธันวาคม พ.ศ 2535 จึงไม่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81 (1) (ฎ) แห่งประมวลรัษฎากร และหากมหาวิทยาลัยฯ มีรายได้จากการให้บริการดังกล่าวเกินกว่า 1,800,000 บาทต่อปี มหาวิทยาลัยฯ มีหน้าที่ยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มภายใน 30 วัน นับแต่วันที่มูลค่าฐานภาษีในการประกอบกิจการเกินกว่ามูลค่าของฐานภาษีของกิจการขนาดย่อม ทั้งนี้ ตามมาตรา 85/1 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการกำหนดมูลค่าของฐานภาษีของกิจการขนาดย่อมซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 432) พ.ศ. 2548

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/พ./5434 ลงวันที่ 10 กรกฎาคม 2561)

ภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่ม
กรณีเงินได้จากค่าบริการตามคำพิพากษา

ปัญหา

บริษัท ก. จำกัด (บริษัทฯ) ได้หารือเกี่ยวกับภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีเงินได้จากค่าบริการตามคำพิพากษา มีรายละเอียดสรุปได้ดังนี้

1. บริษัทฯ จดทะเบียนจัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อประกอบกิจการโทรคมนาคมและให้บริการด้านโทรคมนาคมทั้งในและต่างประเทศตามมติคณะรัฐมนตรี เมื่อวันที่ 26 กันยายน 2543 ที่ให้แปลงสภาพจากการสื่อสารแห่งประเทศไทย (การสื่อสารฯ) เป็นบริษัทฯ (ตั้งแต่วันที่ 14 สิงหาคม 2546)

2. เมื่อวันที่ 27 กรกฎาคม 2544 การสื่อสารฯ (หรือบริษัทฯ) ในฐานะโจทก์ได้ยื่นฟ้องบริษัท ท. จำกัด (บริษัท ท.) เป็นจำเลยที่ 1 และบริษัท อ. จำกัด (มหาชน) (บริษัท อ.) เป็นจำเลยที่ 2 ต่อศาลแพ่งในคดีละเมิด เนื่องจากบริษัท ท. และบริษัท อ. ร่วมกันกระทำโดยประมาทเลินเล่อไม่ตรวจสอบเอกสารหลักฐานปล่อยให้ผู้แอบอ้างนำเอกสารปลอมมาขอใช้บริการโทรศัพท์ธรรมดาในนามของนาย ร. และในนามของนาย ป. เมื่อปี 2541 เป็นเหตุให้มีการใช้บริการโทรศัพท์ทางไกลระหว่างประเทศและไม่ชำระค่าบริการให้แก่การสื่อสารฯ โดยการสื่อสารฯ ฟ้องเรียกค่าเสียหายแก่บริษัท ท. ในฐานะจำเลยที่ 1 เป็นจำนวนเงิน 17,469,642.38 บาท และบริษัท อ. ในฐานะจำเลยที่ 2 เป็นจำนวนเงิน 20,588,173.44 บาท พร้อมดอกเบี้ยในอัตราร้อยละ 7.5 ต่อปี ของต้นเงินแต่ละจำนวนดังกล่าว (นับแต่วันที่ 15 กรกฎาคม 2541 เป็นต้นไป) ซึ่งในระหว่างการพิจารณาคดีของศาลแพ่ง ศาลได้มีคำสั่งให้จำหน่ายคดีในส่วนของบริษัท ท. เนื่องจากศาลล้มละลายมีคำสั่งฟื้นฟูกิจการของบริษัท ท.

ต่อมา ศาลได้พิพากษาให้บริษัท อ. ชำระเงินให้แก่การสื่อสารฯ (หรือบริษัท) เป็นจำนวน 17,000,000 บาท พร้อมดอกเบี้ยในอัตราร้อยละ 7.5 ต่อปี ของต้นเงินดังกล่าวนับแต่วันที่ 15 กรกฎาคม 2541 เป็นต้นไปจนกว่าจะชำระเสร็จ การสื่อสารฯ (หรือบริษัทฯ) ได้ยื่นอุทธรณ์ ซึ่งศาลอุทธรณ์พิพากษาแก้เป็นว่าให้บริษัท อ. ชำระเงินให้แก่การสื่อสารฯ (หรือบริษัทฯ) เป็นจำนวน 14,342,951 บาท พร้อมดอกเบี้ยในอัตราร้อยละ 7.5 ต่อปี ของต้นเงินดังกล่าว การสื่อสารฯ (หรือบริษัทฯ) จึงได้ฎีกา และศาลฎีกาได้มีคำพิพากษาเมื่อวันที่ 11 มีนาคม 2558 ตามคำพิพากษาฎีกาที่ 2467/2558 ให้บริษัท อ. ชำระเงิน ประกอบด้วย

- ค่าเสียหายจำนวน 20,588,173.44 บาท (มูลค่าของค่าบริการที่รวมภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 10)
- ค่าดอกเบี้ย ค่าฤชาธรรมเนียมศาลและค่าทนายความ จำนวน 26,815,526.42 บาท

เมื่อวันที่ 27 ตุลาคม 2558 บริษัท อ. ได้นำเงินตามจำนวนที่ศาลฎีกามีคำพิพากษาให้บริษัท อ. ต้องรับผิด ไปวางไว้ที่ศาลเพื่อชำระหนี้ให้แก่การสื่อสารฯ (หรือบริษัทฯ) ซึ่งการสื่อสารฯ (หรือบริษัทฯ) ได้ไปรับเงินจำนวนดังกล่าว พร้อมทั้งออกใบเสร็จรับเงิน /

ใบกำกับภาษีให้แก่บริษัท อ. เรียบร้อยแล้ว

3. เนื่องจากข้อเท็จจริงในคดีละเมิดดังกล่าว เป็นเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นในปี 2541 ซึ่งในขณะนั้นยังไม่ได้มีการแปลงสภาพจากการสื่อสารฯ เป็นบริษัทฯ และการสื่อสารฯ มีฐานะเป็นรัฐวิสาหกิจที่จัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติการสื่อสารแห่งประเทศไทย พ.ศ. 2519 ไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล แต่ปัจจุบันเมื่อศาลฎีกามีคำพิพากษาแล้วปรากฏว่า การสื่อสารฯ ได้แปลงสภาพเป็นบริษัทฯ ซึ่งมีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ด้วยเหตุดังกล่าว บริษัทฯ จึงขอหารือดังนี้

3.1 กรณีการสื่อสารฯ ได้บันทึกบัญชีรับรู้รายได้ค่าบริการโทรศัพท์ระหว่างประเทศ จำนวน 20,588,173.44 บาท เป็นรายได้และบันทึกตัดหนี้สูญทางบัญชีแล้ว เงินค่าเสียหายจำนวน 20,588,173.44 บาท ตามคำพิพากษาของศาลฎีกานั้น ย่อมต้องถือเป็นค่าบริการ ซึ่งไม่เข้าลักษณะเป็นค่าชดเชยความเสียหาย ดังนั้น เมื่อบริษัทฯ ได้รับเงินจำนวน 18,716,521.31 บาท (ซึ่งเป็นมูลค่าของค่าบริการก่อนคิดภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 10) จากบริษัท อ. จึงไม่จำเป็นต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในรอบระยะเวลาบัญชีปี 2558 ใช่หรือไม่

3.2 เนื่องจากในปี 2541 การสื่อสารฯ ได้ออกใบกำกับภาษีเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ใช้บริการโทรศัพท์ (นาย ร. และนาย ป.) ไปแล้ว แต่ไม่ได้นำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มต่อกรมสรรพากรแต่อย่างใด ดังนั้น เมื่อบริษัทฯ ได้รับชำระเงินจากบริษัท อ. บริษัทฯ มีหน้าที่ต้องนำเงินจำนวนดังกล่าวมาถือเป็นมูลค่าฐานภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 77/1 (10) ประกอบกับมาตรา 79 แห่งประมวลรัษฎากร หรือไม่ และบริษัทฯ มีหน้าที่ต้องออกใบกำกับภาษีเมื่อได้รับชำระค่าบริการตามมาตรา 78/1 ประกอบกับมาตรา 86 แห่งประมวลรัษฎากร พร้อมทั้งเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7.0 ซึ่งเป็นอัตราภาษีที่มีผลใช้บังคับในวันที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น ใช่หรือไม่

3.3 กรณีค่าดอกเบี้ย ค่าฤชาธรรมเนียม และค่าทนายความที่ศาลฎีกาพิพากษาให้บริษัท อ. ชำระให้แก่บริษัทฯ เป็นจำนวน 26,815,526.42 บาทนั้น ถือเป็นรายได้ของบริษัทฯ และบริษัทฯ มีหน้าที่ต้องนำเงินดังกล่าวรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในรอบระยะเวลาบัญชีปี 2558 (ปีที่ศาลมีคำพิพากษาถึงที่สุด) ตามมาตรา 65 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร ใช่หรือไม่ และไม่ถือเป็นเงินได้ที่ได้รับจากการขายสินค้าหรือให้บริการตามมาตรา 77/1 (8) และ (10) แห่งประมวลรัษฎากร ใช่หรือไม่

คำวินิจฉัย

1. กรณีการสื่อสารฯ ได้ยื่นฟ้องบริษัท ท. และบริษัท อ. ต่อศาลแพ่งเมื่อปี 2544 ในคดีละเมิด ฐานร่วมกันกระทำโดยประมาทเลินเล่อไม่ตรวจสอบเอกสารหลักฐาน ปล่อยให้ผู้แอบอ้างนำเอกสารปลอมมาขอใช้บริการโทรศัพท์ ต่อมาการสื่อสารฯ ได้แปลงสภาพเป็นบริษัทฯ และศาลฎีกาได้มีคำพิพากษาเมื่อปี 2558 ให้บริษัท อ. ชำระเงินให้แก่บริษัทฯ นั้น ในการคำนวณรายได้และรายจ่ายเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ให้บริษัทฯ ปฏิบัติตามแนวทางที่กรมสรรพากรได้วางไว้ตามหนังสือที่ กค 0706/10453 ลงวันที่ 15 ธันวาคม 2548

2. กรณีที่ศาลฎีกาพิพากษาให้บริษัท อ. ชำระเงินให้แก่บริษัทฯ จำนวนทั้งสิ้น 47,403,699.86 บาท ประกอบด้วย ค่าเสียหาย (มูลค่าของค่าบริการที่รวมภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 10) จำนวน 20,588,173.44 บาท และค่าดอกเบี้ย ค่าฤชาธรรมเนียมศาลและค่าทนายความ จำนวน 26,815,526.42 บาท พิจารณาภาระภาษีมูลค่าเพิ่มได้ดังนี้

2.1 กรณีค่าเสียหาย จำนวน 20,588,173.44 บาท เนื่องจากค่าเสียหายดังกล่าวถือเป็นเงินได้ที่บริษัทฯ ได้รับจากการให้บริการโทรศัพท์ ซึ่งอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร บริษัทฯ จึงมีหน้าที่ต้องออกใบกำกับภาษีเมื่อความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นตามมาตรา 86 แห่งประมวลรัษฎากร โดยบริษัทฯ ต้องเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7.0 ตามมาตรา 80 แห่งประมวลรัษฎากร

2.2 กรณีเงินได้ค่าดอกเบี้ย ค่าฤชาธรรมเนียมศาลและค่าทนายความ จำนวน 26,815,526.42 บาท เนื่องจากเงินได้ดังกล่าวไม่เข้าลักษณะเป็นรายรับจากการขายสินค้าหรือการให้บริการตามมาตรา 77/1 (8) และ (10) แห่งประมวลรัษฎากร จึงไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อบริษัทฯ ได้รับชำระเงินดังกล่าว จึงไม่ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและไม่ต้องออกใบกำกับภาษีแต่อย่างใด

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/5697 ลงวันที่ 19 กรกฎาคม 2561)

อาหารกับความเครียด

"ความเครียด" เป็นสิ่งที่เกิดขึ้นได้ในทุกเพศทุกวัย และส่งผลกระทบต่อสภาพอารมณ์กับสภาพร่างกาย มีทั้งอาการเครียดจนรับประทานอะไรไม่ลง หรือเครียดจนรับประทานอาหารมากขึ้น หลายๆ คนอาจมองข้ามเรื่องอาหารที่มีผลกระทบต่อสุขภาพจิตไปโดยคิดว่าไม่เกี่ยวข้องกัน ทั้งที่จริงการรับประทานอาหารนั้นเกี่ยวข้องและส่งผลต่อสุขภาพจิตไม่น้อยไปกว่าสุขภาพกาย วันนี้คอลัมน์ Healthcare Corner จึงเสนอความรู้และการรับประทานอาหารที่ช่วยส่งผลดีต่อสุขภาพจิต เพื่อให้ทุกคนคำนึงถึงสุขภาพส่วนนี้ที่เราอาจละเลยกันไปค่ะ

1. การรับประทานอาหารมากขึ้นเมื่อเกิดความเครียดนั้น เนื่องจากฮอร์โมนคอร์ทิซอล (Cortisol Hormone) ในร่างกายจะหลั่งเมื่อคนเราเกิดความเครียด ซึ่งถ้าหากร่างกายได้รับน้ำตาลและแป้งสักหน่อยในเวลาเครียดจะทำให้คุณรู้สึกดีขึ้นได้ค่ะ เพียงแต่ต้องระมัดระวังปริมาณที่รับประทานให้เหมาะสม ไม่มากเกินจนส่งผลเสียต่อร่างกาย

นอกจากนี้ การรับประทานอาหารที่เหมาะสมยังช่วยลดภาวะหงุดหงิดของเพศหญิงก่อนและขณะมีประจำเดือนได้ด้วย ผู้หญิงส่วนมากอาจจะมีทั้งซึมเศร้า ตึงเครียด อารมณ์แปรปรวน กังวลในสิ่งที่เวลาปกติไม่กังวล และรู้สึก

หิวตลอดวัน การมีโภชนาการที่ดีเพื่อไม่ให้น้ำตาลในเลือดต่ำและพักผ่อนให้เพียงพอ มีส่วนช่วยลดอารมณ์เหล่านั้นได้ เช่น การรับประทานอาหารเหล่านี้ที่ส่งผลดีทั้งสุขภาพกายและสุขภาพจิต

- นมและผลิตภัณฑ์นมที่มีแคลเซียมสูง หรืองาดำ เต้าหู้ ปลาตัวเล็กเมล็ดดอกทานตะวัน ถั่วดำ ถั่วขาว เนื่องจากความเครียดส่งผลให้กระเพาะอาหารของเรานั้นมีการหลั่งกรดสูง ส่งผลเสียให้การดูดซึมแคลเซียมของร่างกายลดลง และหากร่างกายขาดแคลเซียม ก็จะทำให้ฟันและกระดูกของเราเปราะหักได้ง่าย

- ผักผลไม้ต่างๆ มีส่วนช่วยให้ร่างกายเบาสบาย และหงุดหงิดง่ายน้อยลง

- รับประทานเนื้อสัตว์อื่นๆ ให้น้อยลง เน้นเนื้อปลาให้มากขึ้น หรือกรดไขมันจำเป็นจากน้ำมันปลา เพราะมีโอเมก้า 3 ช่วยบำรุงสมองได้ดี ทำให้สมองปลอดโปร่งและช่วยเรื่องความจำด้วย

- รับประทานอาหารที่ทำจากแป้งไม่ขัดสี แป้งไม่ขัดสีจะอุดมไปด้วยสารอาหารมากมาย รวมถึงเซโรโทนินที่ทำให้รู้สึกผ่อนคลาย ควบคุมสภาพอารมณ์ได้ดีมากขึ้น

- ดื่มน้ำเปล่าให้เพียงพอ การดื่มน้ำไม่เพียงพอจะทำให้สมองทำงานผิดปกติ ส่งผลเสียต่อร่างกายและสภาพอารมณ์

- รับประทานอาหารเช้าเป็นประจำ จะทำให้การทำงานและระบบความคิดมีประสิทธิภาพมากกว่าการขาดอาหารเช้า

- ลดอาหารสำเร็จรูปหรืออาหารฟาสต์ฟู้ด เนื่องจากอาหารเหล่านี้มักมีปริมาณไขมันสูง มีส่วนกระตุ้นความเครียดและย่อยยาก ทำให้นอนหลับยากขึ้นในตอนกลางคืน

นอกจากการรับประทานอาหารที่ดีแล้ว การพักผ่อนให้เพียงพอยังมีส่วนสำคัญมาก หลายๆ คนที่สุขภาพจิตไม่ดีมักจะนอนหลับไม่เพียงพอ นอนคิดในสิ่งที่กังวลใจไปจนเช้า และนั่นยิ่งส่งผลให้วันต่อมามีความเครียดสูงกว่าเดิม การรับประทานอาหารที่ดีจึงต้องควบคู่กันไปกับการนอนหลับพักผ่อนที่เหมาะสมด้วย เพราะหลายคนเมื่อเครียดขึ้นมาก็มักเลือกดื่มแอลกอฮอล์หรือกาแฟแก้เครียด ซึ่งอาหารเหล่านี้ส่งผลเสียต่อการนอนหลับพักผ่อนในเวลากลางคืนเป็นอย่างมาก

เครื่องดื่มที่เหมาะสมสำหรับคนนอนหลับยาก หรือมีอะไรให้คิดกังวลก่อนนอนคือ นมอุ่นๆ สักแก้ว ชาสมุนไพรบางชนิดที่มีสรรพคุณช่วยให้นอนหลับ ทั้งนมและชาอาจผสมน้ำผึ้งเล็กน้อยจะช่วยให้นอนหลับสบายได้เช่นกัน หรืออาหารที่อยู่ท้องและทำให้หลับง่าย เช่น กล้วย (ในปริมาณเหมาะสม) ซีเรียลบาร์ โยเกิร์ต ไข่ เป็นต้น

ส่วนอาหารที่ทำให้หลับยากและยิ่งส่งผลกระทบต่อสุขภาพจิตในวันรุ่งขึ้นไม่ควรรับประทานใกล้เวลาเข้านอนคือ

อาหารประเภทไขมัน อาหารที่ย่อยยาก หรือมีรสค่อนข้างจัด เช่น เค็มจัด เผ็ดจัด เพราะอาจทำให้ท้องอืด ไม่สบายตัว หรืออาหารรสหวานที่ดีต่อการคลายเครียดในช่วงกลางวัน แต่การรับประทานอาหารรสหวานเกินไปในยามค่ำคืน รวมถึงเครื่องดื่มประเภทกาแฟ น้ำหวาน น้ำอัดลม จะยิ่งทำให้ประสาทตื่นตัว นอนหลับยากมากขึ้นค่ะ

2. การรับประทานอาหารน้อยลง เมื่อเกิดความเครียด เป็นอาการเครียดที่ส่งผลเสียต่อร่างกายได้ไวกว่าผู้ที่เครียดแล้วรับประทานอาหารมากขึ้น หลายคนเมื่อไม่สบายใจมักไม่อยากอาหาร น้ำหนักลดลงอย่างรวดเร็ว มีความรู้สึกซึมเศร้าและสนใจต่ออาหารหรือการพักผ่อนน้อยลง โดยผู้ที่เบื่ออาหารเพราะปัญหาสุขภาพจิตมีทั้งระยะสั้นและระยะยาว ในระยะสั้นนั้นบางคนอาจจะกลับมารับประทานอาหารได้ตามปกติเมื่อเรื่องที่กังวลใจนั้นผ่านพ้นไปแล้ว แต่ผู้ที่เบื่ออาหารระยะยาวอาจจะต้องตรวจเช็คตนเองว่าในช่วงนั้นได้รับประทานยาอะไรร่วมด้วยหรือไม่ อาจจะมีสาเหตุจากการรักษาโรคบางอย่างที่ทำให้รู้สึกเบื่ออาหาร หรืออาจปรึกษาแพทย์เพื่อตรวจว่ามีความผิดปกติด้านสุขภาพจิต เช่น โรคเครียด โรคซึมเศร้า ซึ่งในบางเคสนั้น แพทย์จะวินิจฉัยและต้องเข้ารับการรักษาอย่างจริงจัง อาการเบื่ออาหารของคนในกลุ่มนี้จึงอาจเป็นเพียงหนึ่งในอาการแสดงออกของโรคทางสุขภาพจิตเท่านั้น

ความเครียดส่งผลต่อกระเพาะอาหารไม่น้อย อาจส่งผลให้ท้องอืด อาหารไม่ย่อย ระบบภูมิคุ้มกันทำงานได้แย่ลง และเกิดติดเชื้อในกระเพาะอาหารได้ง่ายขึ้น อาจมีท้องผูกหรือท้องเสียร่วมด้วยในบางคน แสบร้อนกลางอก และนำไปสู่โรคลำไส้แปรปรวน แผลในกระเพาะอาหาร ลำไส้อักเสบได้

ผู้ที่เครียดแล้วรับประทานอาหารน้อยลง อาจจะลองปรับพฤติกรรมตนเองอย่างค่อยเป็นค่อยไป เริ่มจากการทำกิจกรรมผ่อนคลายความเครียด พูดคุยปรึกษากับคนที่ไว้ใจได้ เลี่ยงอาหารรสจัด หรืออาหารไขมันสูง เลี่ยงการสูบบุหรี่ หรือดื่มแอลกอฮอล์ ลองพิจารณาถึงปัญหาที่ทำให้เครียดว่ามีวิธีการแก้ไขได้หรือไม่ ค่อยๆ คิดแก้ไขทีละเปลาะ หากเครียดแล้วนอนไม่หลับ แนะนำให้รับประทานอาหารอุ่นๆ ย่อยง่ายเป็นมื้อเย็น ออกกำลังกายเบาๆ สัก 10 หรือ 15 นาที ก่อนอาบน้ำอุ่น เปิดเพลงเบาๆ ไปด้วยขณะอาบน้ำ บางทีในวันที่เหน็ดเหนื่อยและอ่อนล้าทางจิตใจ การได้แช่หรืออาบน้ำอุ่น ครีมอาบน้ำหอมๆ มีเพลงที่ชอบและผ่อนคลาย แล้วตามด้วยนมอุ่นสักแก้ว ปิดไฟให้สนิทก่อนเข้านอน อาจจะช่วยให้การพักผ่อนในคืนนั้นเป็นไปอย่างผ่อนคลายมากขึ้นค่ะ

อาหารและการพักผ่อนที่ดีมีผลต่อสมองและสุขภาพจิตของเราก็จริงค่ะ แต่อย่างไรก็ตาม หากพบว่าตนเองหรือคนใกล้ชิดประสบปัญหาด้านอารมณ์และสุขภาพจิต มีอาการเครียดหรือซึมเศร้าที่รุนแรงผิดปกติ หรือไม่สามารถแก้ปัญหาได้ด้วยตนเอง การหาข้อมูลเพิ่มเติมและไปพบแพทย์เพื่อขอคำปรึกษานั้นจะเป็นสิ่งที่เหมาะสมที่สุด อย่าลืมว่าตัวเราและคนที่เรารักล้วนเกิดมาชีวิตเดียว ไม่ว่าสภาพร่างกายหรือจิตใจล้วนจำเป็นต้องดูแลอย่างดีที่สุด ไม่ใช่เรื่องน่าอายที่คนเรามีปัญหาเรื่องสุขภาพจิต เพราะสุขภาพจิตกับสุขภาพกายล้วนมีสิทธิเกิดความผิดปกติขึ้นได้จากสาเหตุต่างๆ ทั้งฮอร์โมนและปัจจัยอื่นๆ เช่นกัน การไปพบจิตแพทย์หรือนักจิตวิทยาจะช่วยให้เราได้รับการดูแลรักษาอย่างถูกวิธี และสามารถใช้ชีวิตในแต่ละวันได้อย่างราบรื่นปกติสุข

ที่มา :
กรมสุขภาพจิต : https://www.dmh.go.th/news/view.asp?id=1019
http://women.trueid.net/detail/NdWjokE5bAO

สวัสดีครับ ท่านสมาชิกเอกสารภาษีอากรทุกท่าน ก่อนอื่นขอประชาสัมพันธ์ให้รับทราบเกี่ยวกับหนังสือประมวลรัษฎากรฉบับสมบูรณ์ ปี 2562 (ประมวลรัษฎากรที่มีผู้ใช้มากที่สุดในประเทศ) ธรรมนิติได้จัดพิมพ์เรียบร้อยแล้ว ท่านสมาชิกที่เข้าสัมมนาพิเศษ **เรื่อง "การรับรู้รายได้ตามมาตรฐานใหม่ (TFRS 15) และการเปลี่ยนแปลงชุดมาตรฐานการบัญชีที่สำคัญที่มีผลกระทบสำหรับกิจการ PAEs และ NPAEs"** ในวันที่ 20 - 22 มีนาคม 2562 ณ โรงแรมแมนดาริน (สามย่าน) จะรับได้ที่หน้างานนะครับ นอกจากนี้ ท่านสมาชิกยังสามารถอ่านเทคนิคการใช้ประมวลรัษฎากรสำหรับนักบัญชี โดย อ.สุเทพ พงษ์พิทักษ์ ได้ในวารสารเอกสารภาษีอากรอย่างต่อเนื่อง ซึ่งได้อธิบายเป็นรายมาตราอย่างละเอียดเข้าใจง่ายเพื่อประกอบการใช้ประมวลรัษฎากรฯ อย่างมั่นใจถูกต้องครับ สำหรับท่านที่ไม่ได้ไปเข้าร่วมสัมมนาพิเศษ ทางเราจะจัดส่งประมวลรัษฎากรฯ ให้กับท่านสมาชิกทางไปรษณีย์ภายในเดือนเมษายนนี้ รีบต่ออายุสมาชิกกันเข้ามานะครับ เพื่อรับสิทธิรับประมวลรัษฎากรฯ ปี 2562 ฟรี ส่วนท่านสมาชิกที่ยังไม่ได้จองสัมมนายังพอมีเวลาโทรเข้ามาสำรองที่นั่งได้ที่เบอร์ (02) 555 - 0701 (อัตโนมัติ) วันจันทร์ - ศุกร์ 08.30 - 17.00 น. วันเสาร์เวลา 08.30 - 12.00 น.

สำหรับท่านสมาชิกที่ยังไม่ได้ใช้ **e-Magazine Index** ขอแนะนำให้ลองเข้ามาใช้ดู และท่านจะพบกับความสะดวกสบายในการค้นหาข้อมูลข่าวสารทางด้านบัญชี ภาษีอากร ในวารสารเอกสารภาษีอากรได้ทั้งในปัจจุบันและย้อนหลังถึง 3 ปี วิธีการใช้งานง่ายๆ เพียง 4 ขั้นตอน

1. เข้าเว็บไซต์ www.dst.co.th เลือกเมนู e-Magazine Index
2. เลือกหัวข้อ หรือใส่ Keyword ที่ลูกค้าต้องการสืบค้นข้อมูล แล้วระบบจะให้ Login ด้วยรหัสสมาชิกโดยอัตโนมัติ
3. กรอกรหัสสมาชิก (ปีและเดือน) หมดอายุหลังบัตรสมาชิก เพื่อ Login เข้าสู่ระบบ e-Magazine Index
4. กรุณา Logout ออกจากระบบหลังใช้งานทุกครั้ง มิฉะนั้น จะไม่สามารถ Login ใช้งานได้ในครั้งต่อไป (สามารถใช้งานได้ครั้งละ 1 User)

สำหรับโปรโมชั่นพิเศษภายในเดือนนี้ ขอแนะนำโปรแพ็กคู่สุดคุ้ม ต่ออายุวารสารเอกสารภาษีอากร พร้อมสมัครเพิ่มวารสาร HR Society Magazine (วารสารที่ตอบโจทย์ปัญหาเรื่องคนในทุกๆ ด้าน) จากปกติ 4,100 บาท พิเศษ เหลือ 3,800 บาท รับเพิ่ม กระเป๋าวินเทจ 1 ใบ พร้อมรับสิทธิส่วนลดค่าอบรมในราคาสมาชิกทุกหลักสูตรทันที

สำหรับเพื่อการศึกษาเท่านั้น ห้ามนำไปใช้ในเชิงพาณิชย์

สิทธิประโยชน์สำหรับสมาชิกแพ็กคู่

- รับวารสาร **เอกสารภาษีอากร** คู่กับวารสาร HR Society Magazine เป็นประจำทุกเดือน ปีละ 12 เล่ม
- รับหนังสือประมวลรัษฎากรฉบับสมบูรณ์ ปี 2562 จำนวน 1 เล่ม
- รับหนังสือกฎหมายแรงงาน 1เล่ม
- รับสิทธิเข้าสัมมนาพิเศษสำหรับสมาชิก ปีละ 2 ครั้ง (ตามเงื่อนไขของบริษัทฯ)
- รับส่วนลด 10% ในการเลือกซื้อหนังสือจาก "ร้านหนังสือธรรมนิติ"
- รับส่วดลดค่าสัมมนาในราคาสมาชิกทุกหลักสูตร
- รับสิทธิลงประกาศรับสมัครงานฟรี ที่ www.jobdst.com ไม่จำกัดตำแหน่ง ได้นาน 6 เดือน มูลค่า 4,000 บาท

ตัวอย่างของสมนาคุณ

โปรโมชั่น...
วารสารเล่ม เอกสารภาษีอากร

โปรโมชั่น...
วารสารเล่ม HR Society Magazine

ท่านจะได้รับตามจำนวนปีที่ท่านสมัคร
บริษัทขอสงวนสิทธิ์เปลี่ยนแปลงของสมนาคุณ

พิเศษ!!!

ต่ออายุสมาชิกวารสารเอกสารภาษีอากร พร้อมสมัครวารสาร HR Society Magazine **รับเพิ่มกระเป๋าวินเทจ 1 ใบทันที** (ของสมนาคุณมีจำนวนจำกัด) ด่วนหมดแล้วหมดเลย !!

สอบถามรายละเอียดเพิ่มเติมได้ที่
ฝ่ายบริการสมาชิก 02-555-0901-5 หรือ ID LINE @dharmnitimember
หรือสมัครออนไลน์ได้ที่ www.dst.co.th

ภาพประกอบเพื่อการศึกษาเท่านั้น

วารสารธรรมนิติ ฉบับ

เอกสารภาษีอากร

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

สำหรับเจ้าหน้าที่

เลขที่สมาชิก

เลขที่ใบเสร็จ/ใบกำกับภาษี

เริ่มสมาชิกตั้งแต่

เดือน ค.ศ.

ถึงเดือน ค.ศ.

แบบฟอร์ม
- ◯ สมัครสมาชิกใหม่
- ◯ ต่ออายุสมาชิก

ที่มา : TAX 03/2019

เป็นสมาชิกในนาม
- ◯ บุคคลธรรมดา
- ◯ นิติบุคคล

กรุณากรอกหมายเลข 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13
- บัตรประชาชน 13 หลัก
- ประจำตัวผู้เสียภาษี 13 หลัก (เลขทะเบียนนิติบุคคล)

กรุณาระบุสถานประกอบการว่าเป็น ◯ สำนักงานใหญ่ ◯ สาขาที่ (สามารถระบุเป็นตัวเลขได้)

ชื่อ (ภาษาอังกฤษ) บนบัตรสมาชิก

ที่อยู่ในการออกใบเสร็จ/ใบกำกับภาษี

(บริษัทฯ ขอสงวนสิทธิ์การเปลี่ยนแปลงที่อยู่ออกใบกำกับภาษีกรณียังไม่ครบ 1 ปี)

◯ บจ. ◯ บมจ. ◯ หจก. ◯ ส่วนบุคคล

ชื่อ

เลขที่ หมู่

อาคาร/หมู่บ้าน ชั้น ห้อง

ตรอก/ซอย

ถนน

แขวง/ตำบล

เขต/อำเภอ

จังหวัด รหัสไปรษณีย์

ที่อยู่ในการจัดส่งวารสาร ◯ **เหมือนที่อยู่ออกใบเสร็จ**

ชื่อผู้รับ

◯ บจ. ◯ บมจ. ◯ หจก. ◯ ส่วนบุคคล

เลขที่ หมู่

อาคาร/หมู่บ้าน ชั้น ห้อง

ตรอก/ซอย

ถนน

แขวง/ตำบล

เขต/อำเภอ

จังหวัด รหัสไปรษณีย์

E-mail :

โทรศัพท์

โทรสาร

โทรศัพท์มือถือ

ท่านต้องการรับโบรชัวร์หลักสูตรการอบรมสัมมนาทาง

◯ ไปรษณีย์ ◯ E-mail

อัตราค่าสมัครสมาชิกใหม่

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

อัตราค่าต่ออายุสมาชิก

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

*หมายเหตุ : (ค่าสมาชิกถือเป็นการขายหนังสือ ได้รับการยกเว้นการหักภาษี ณ ที่จ่าย) ราคานี้รวมภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว

ชำระค่าสมาชิก/พร้อมกันนี้ได้ส่ง (งดรับเช็คส่วนตัว)

◯ เช็คเลขที่ ธนาคาร

สาขา ลงวันที่

กรุณาขีดคร่อมสั่งจ่ายในนามบริษัท สำนักพัฒนาการบริหารธรรมนิติ จำกัด

◯ ธนาณัติสั่งจ่าย 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

สำนักพัฒนาการบริหารธรรมนิติ