ธรรมนิติ
DHARMNITI

เอกสารภาษีอากร

TAX MAGAZINE | August 2019 | Vol.38 | No.455

การเตรียมความพร้อม สู่การเป็นนักบัญชียุคดิจิทัล

by ดร.ธีรวิทย์ กาปัญญา

ทำไมกำไรจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศจึงเป็นรายได้
by ชุมพร เสนไสย

จำหน่ายหนี้สูญอย่างไร ให้ถือเป็นรายจ่ายทางภาษีได้
by สมเดช โรจน์คุรีเสถียร

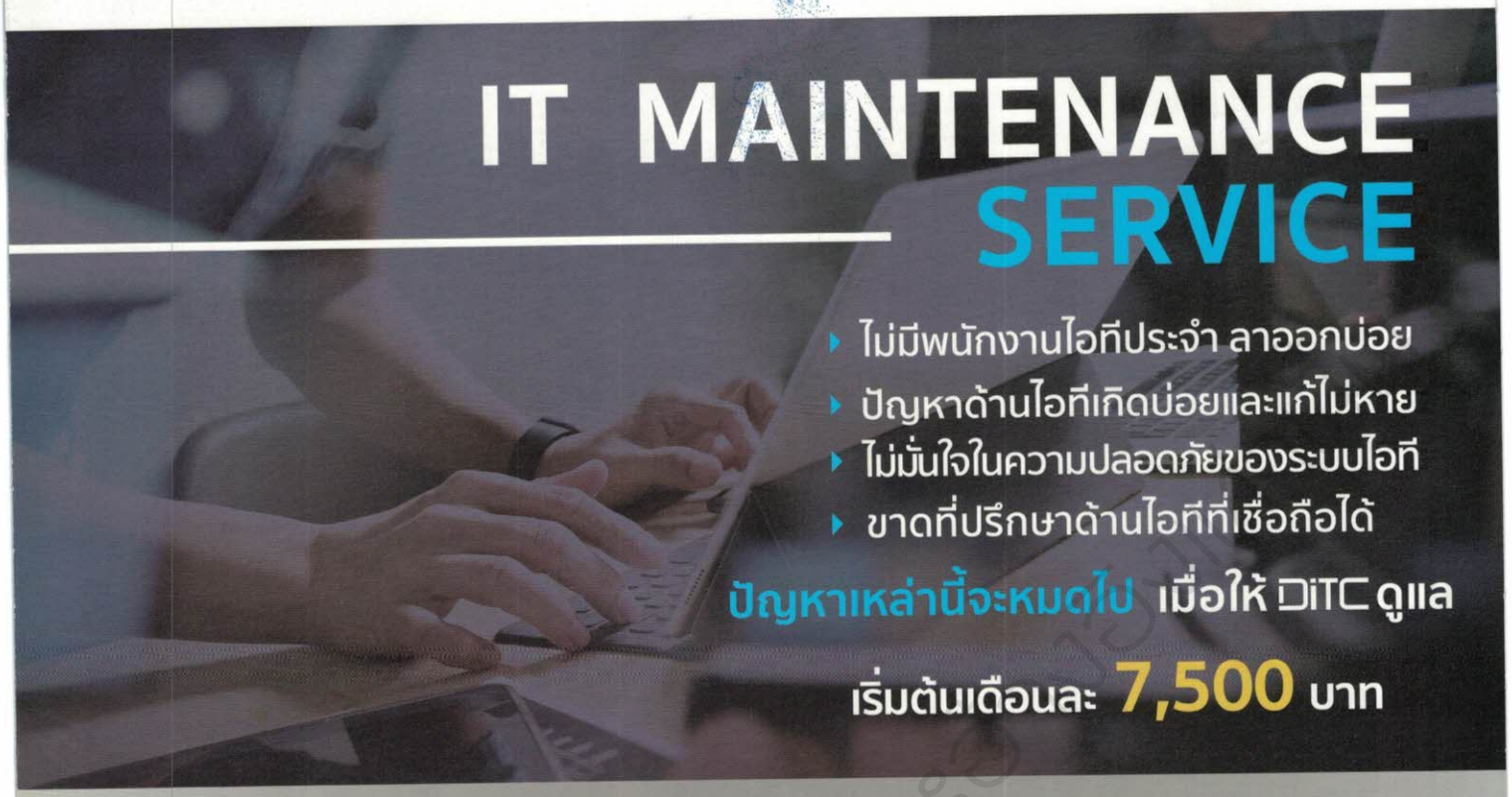
เอกสารอ้างอิงเท่านั้น

ก้าวสู่ปีที่ 38th

อ่านบทความ "เอกสารภาษีอากร"
ช่องทางออนไลน์ e-Magazine Index

ISSN 0125-6580

DiTC



IT MAINTENANCE SERVICE

- ไม่มีพนักงานไอทีประจำ ลาออกบ่อย
- ปัญหาด้านไอทีเกิดบ่อยและแก้ไม่หาย
- ไม่มั่นใจในความปลอดภัยของระบบไอที
- ขาดที่ปรึกษาด้านไอทีที่เชื่อถือได้

ปัญหาเหล่านี้จะหมดไป เมื่อให้ DiTC ดูแล

เริ่มต้นเดือนละ **7,500** บาท

บริการดูแลระบบคอมพิวเตอร์และไอที

COMPUTER MAINTENANCE
ดูแลตรวจสอบเครื่องคอมพิวเตอร์ โน้ตบุ๊ก และโปรแกรมต่าง ๆ ให้ใช้งานได้ตามปกติ

NETWORK MAINTENANCE
ดูแลตรวจสอบการเชื่อมต่อ การทำงานของระบบเน็ตเวิร์คและอินเทอร์เน็ตให้ใช้งานได้ตามปกติ

SECURITY CHECK
ดูแลตรวจสอบ ป้องกันความเสี่ยง และภัยคุกคามที่มีผลต่อระบบรักษาความปลอดภัยทางด้านไอที

TROUBLESHOOTING
แก้ไขปัญหาคอมพิวเตอร์ และเน็ตเวิร์ค ผ่านทาง Remote & Call และ On-Site Service

SERVER MAINTENANCE
ดูแลตรวจสอบการทำงานของเครื่องเซิร์ฟเวอร์ รวมถึงการใช้งานโปรแกรม และกำหนดสิทธิ์ต่าง ๆ

ACCESSORY MAINTENANCE
ดูแลตรวจสอบอุปกรณ์ต่อพ่วง และการเชื่อมต่อให้ใช้งานตามปกติ อาทิ ปริ้นเตอร์ UPS ฯลฯ

ILLEGAL SOFTWARE CHECK
ดูแลตรวจสอบ ป้องกันการใช้โปรแกรมผิดลิขสิทธิ์ รวมถึงการเข้าเว็บไซต์ที่ผิดกฎหมาย

IT CONSULTATION
ให้คำปรึกษาทางด้านไอที โดยทีมงานวิศวกรมืออาชีพ

BEST OFFER !

มูลค่ากว่า 30,000 บาท

ลงทะเบียนรับสิทธิ์ วันนี้ - จนกว่าสินค้าจะหมด

FREE
- ระบบจัดการอินเทอร์เน็ต Mikrotik
  (สามารถเก็บ Log ตามพ.ร.บ.คอมฯ และบล็อกเว็บไซต์)
- ระบบเก็บข้อมูลภายในองค์กร โดยอุปกรณ์ NAS
  (สามารถกำหนดสิทธิ์การใช้งาน และการเข้าถึงข้อมูล)

สนใจติดต่อ บริษัท ดีไอทีซี จำกัด
02-555-0999
contact@ditc.co.th
www.ditc.co.th

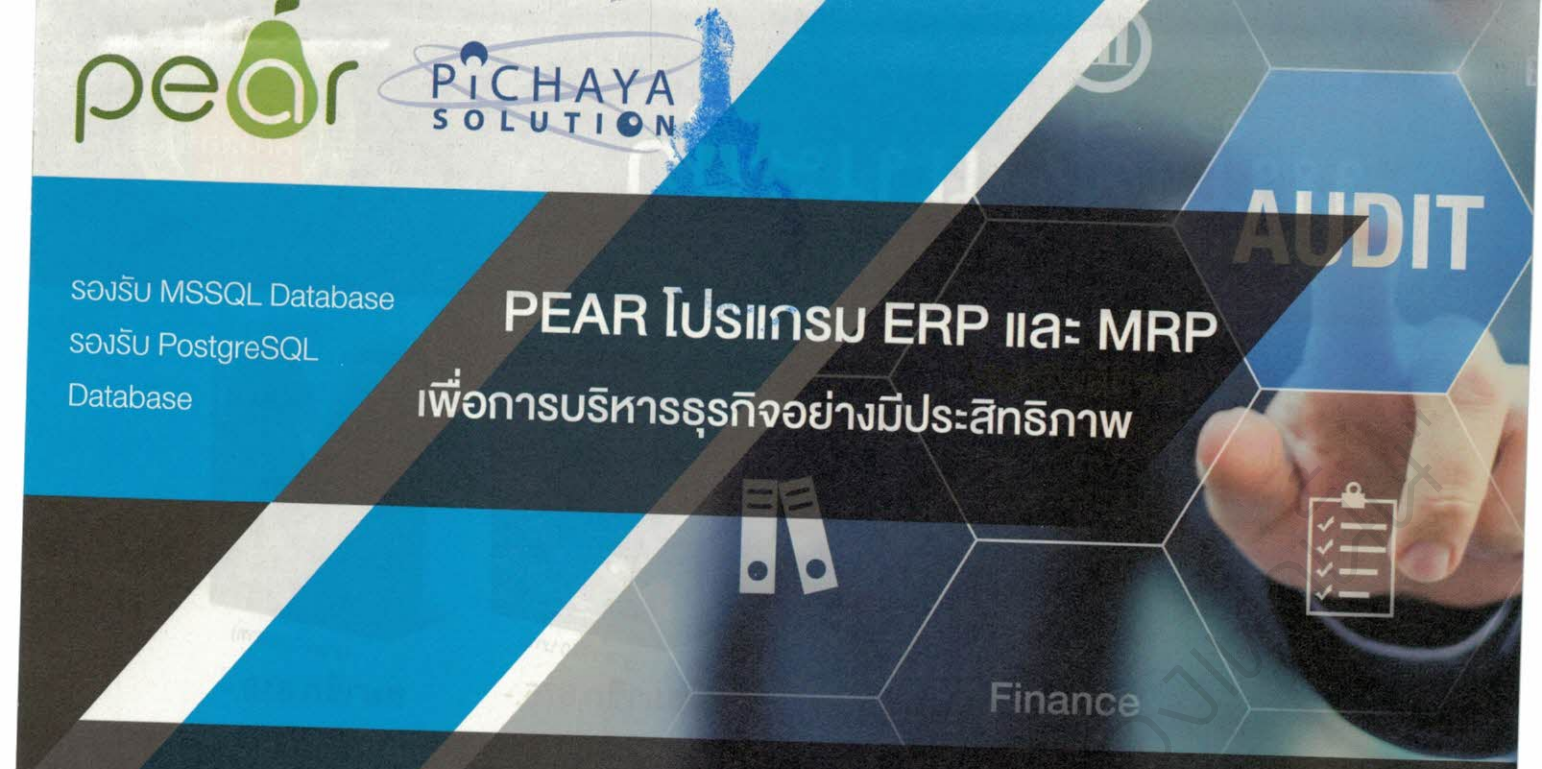
LINE@

DOWNLOAD BROCHURE ONLINE

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 Property Management

ระบบ ERP เพื่อการบริหารการเช่าพื้นที่ อาทิเช่น Community mall, อาคารสำนักงาน, หอพัก/อพาร์ทเม้นท์ และอื่นๆ

- รองรับการทำสัญญาเช่า และข้อเสนอสัญญา
- รองรับการออกใบแจ้งหนี้อัตโนมัติเพียงแค่ปลายนิ้ว
- รอบรับการบันทึกมาตรวัด และตรวจสอบการใช้มาตรวัดผิดปกติ
- ตรวจสอบสถานะพื้นที่เช่าของผู้เช่า
- 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

PROCESS CERTIFICATION ISO/IEC 29110 SGS

เลขประจำตัวซอฟท์แวร์เฮ้าส์ ลำดับที่ 0539

ธรรมนิติ
DHARMNITI

หนังสือแนะนำ

รหัส 16201

(ราคา 800 บาท)

สมาชิก 720.-

ค่าส่ง 60.-

รหัส 16202

(ราคา 700 บาท)

สมาชิก 630.-

ค่าส่ง 60.-

รหัส 26206

(ราคา 750 บาท)

สมาชิก 675.-

ค่าส่ง 60.-

รหัส 26203

(ราคา 900 บาท)

สมาชิก 810.-

ค่าส่ง 80.-

รหัส 25806

(ราคา 290 บาท)

สมาชิก 260.-

ค่าส่ง 40.-

รหัส 25807

(ราคา 290 บาท)

สมาชิก 260.-

ค่าส่ง 40.-

รหัส 26102

(ราคา 330 บาท)

สมาชิก 300.-

ค่าส่ง 40.-

รหัส 16203

(ราคา 800 บาท)

สมาชิก 720.-

ค่าส่ง 60.-

รหัส 26202

(ราคา 400 บาท)

สมาชิก 360.-

ค่าส่ง 40.-

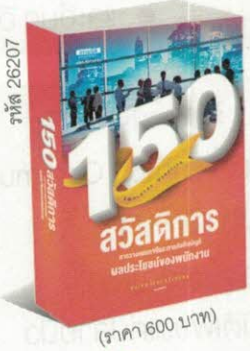
รหัส 26201

(ราคา 200 บาท)

สมาชิก 180.-

ค่าส่ง 30.-

รหัส 26207



(ราคา 600 บาท)

สมาชิก 540.-

ค่าส่ง 50.-

รหัส 26105

(ราคา 220 บาท)

สมาชิก 190.-

ค่าส่ง 30.-

สแกน QR เพื่อสั่งซื้อ

Line : @dharmnitibook

*สั่งซื้อหนังสือครบ 1,000 บาท (ราคาลดแล้ว) จัดส่งแบบลงทะเบียนฟรี

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

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

CD Organizer

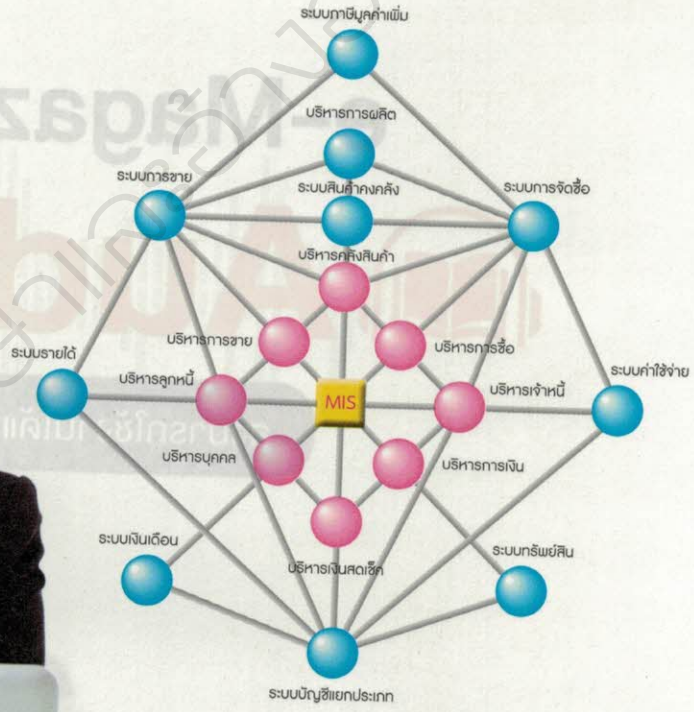
โปรแกรมบัญชี ใช้ง่ายแม้ไม่รู้บัญชี

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

การันตีคุณภาพ
ด้วยรางวัล
Top Sales Award
จากสมาคมอุตสาหกรรมซอฟแวร์ไทย

มีบริการสอบถาม Hotline ได้ทันที

ถูกต้องตามหลักสรรพากร
หมายเลข 0176
โปรแกรมฉบับที่ 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

ธรรมนิติ DHARMNITI

สอบถามข้อมูลเพิ่มเติมได้ที่ magazine.dst.co.th
ฝ่ายบริการสมาชิก โทร : 02-555-0901-9

ฟัง อ่าน สืบค้นข้อมูล

เนื้อหาข่าวสารกฎหมาย บทความด้านบัญชีและภาษีอากรที่น่าสนใจ

e-Magazine Index & Audio Book

สามารถใช้งานได้แล้ววันนี้ที่ www.dst.co.th

ทดลองใช้งานฟรี!
Scan QR Code

"ตำราเรียนเพื่อการศึกษาเท่านั้น"

Business Controller®

คลังแห่งอาวุธทางธุรกิจ

ID LINE : @hmithailand

33 ปี แห่งประสบการณ์

และความสำเร็จที่มอบให้แก่ลูกค้า

โปรแกรมสำหรับธุรกิจเฉพาะทาง (Specific Company)

ได้แก่ธุรกิจที่มีความซับซ้อนเฉพาะทางหรือธุรกิจขนาดใหญ่ที่ไม่สามารถใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทั่วไปได้ ได้แก่ระบบ...

- ธุรกิจขนาดใหญ่ (ERP)
- โรงงานผู้ผลิตสินค้า
- บริษัทผู้ส่งออก-นำเข้า
- Logistics
  - ขนส่งทางรถบรรทุก ทุกประเภท
  - ขนส่งทางเรือ อากาศ
  - คลังสินค้า ห้องเย็น
  - ศูนย์กระจายสินค้า
  - ปั๊มน้ำมัน/แก๊ส
- โครงการอสังหาริมทรัพย์ให้เช่า
  - ห้างสรรพสินค้า
  - อาคารสำนักงาน
  - คอนโดมิเนียม
  - อพาร์ทเมนท์
  - ตลาดสด
- บริษัทผู้รับเหมาก่อสร้างและงานระบบ
- โรงแรม
- บริษัทท้าว์ (Inbound-Outbound)
- ภัตตาคาร ร้านอาหาร
- ธุรกิจค้าปลีกและค้าส่งหน้าร้าน
- ซุปเปอร์มาร์เก็ต ดีพาร์ทเมนท์สโตร์
- สนามกอล์ฟ ศูนย์กีฬา ระบบสมาชิก
- มหาวิทยาลัย สถาบันการศึกษาอาชีวะ
- นายหน้าประกันภัย
- บริษัทรักษาความปลอดภัย
- แม่บ้านทำความสะอาด
- ฯลฯ

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)

- มีให้เลือกใช้กับ **SERVER** ที่เป็นระบบ **LAN** หรือ ระบบ **CLOUD**
- รับเป็นที่ปรึกษา วางระบบ พัฒนาโปรแกรม (**WEB APP, WINDOWS APP** และ **MOBILE APP**) ให้แก่ธุรกิจทุกประเภท แบบครบวงจร ด้วยทีมงานมืออาชีพ
- รับให้บริการ **OUTSOURCING** สำหรับธุรกิจที่ไม่มีพนักงาน IT ประจำบริษัท
- รับจัดทำและดูแล **WEBSITE** และ **E-COMMERCE**

สนใจ เชิญติดต่อเพื่อรับคำปรึกษาและชมการสาธิตโปรแกรมได้ทุกวัน

02-259-7745-6 , 086-312-3065

HMI®

HMI INC. (THAILAND) CO.,LTD

บริษัท เอชเอ็มไอ (ประเทศไทย) จำกัด

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

E-mail : Sales@hmi.co.th

website : http://www.hmi.co.th

Content

August 2019 | Vol.38 | No.455

Section : Cover Story

Cover Story :
การเตรียมความพร้อมสู่การเป็นนักบัญชียุคดิจิทัล
ดร.ธีรวิทย์ กาปัญญา

Section : Tax Talk

19 **Tax Tips :**
ภาษีเพื่อสิ่งแวดล้อม
วินัย ปณิธานรักษ์ชัย

22 **Tax Vision :**
ทางเลือกเมื่อกองทุนลดภาษีครบกำหนด (ตอนที่ 2)
ดร.สุวรรณ วลัยเสถียร

24 **Tax Planning :**
กลยุทธ์การวางแผนภาษีของแพทย์และทันตแพทย์ "การคำนวณภาษีเปรียบเทียบเพื่อประโยชน์ในการเลือกองค์กรธุรกิจ"
ผศ.ดุลยลักษณ์ ตราชูธรรม

31 **ภาษีสรรพากร :**
ทำไมกำไรจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศจึงเป็นรายได้
ชุมพร เสนไสย

37 **Tax Practice :**
เทคนิคการใช้ประมวลรัษฎากร สำหรับนักบัญชี (ตอนที่ 20)
คำอธิบายประมวลรัษฎากร รายมาตรา หมวด 1 บทเบ็ดเสร็จทั่วไป ในลักษณะ 2 ภาษีอากรฝ่ายสรรพากร
สุเทพ พงษ์พิทักษ์

46 **Tax How To :**
กะเทาะปัญหาการยื่นแบบ ภ.ง.ด.94 (ตอนจบ)
ดร.เพชรรัตน์ ศุภนิมิตรกุลกิจ

50 **คำพิพากษาศาลฎีกา :**
เช่าทรัพย์หรือฝากทรัพย์
ศ.ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม
ผศ.ดุลยลักษณ์ ตราชูธรรม
พิจิต ตราชูธรรม

54 **ภาษีท้องถิ่น :**
ความรู้เกี่ยวกับภาษีป้าย (ตอนที่ 29)
อวิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร

58 **Customs Duty :**
ขั้นตอนและพิธีการศุลกากรการนำสินค้าเข้าทางเรือที่ผู้ประกอบการควรรู้
สุวรางคณา เศษไธสง

62 **Excise Tax :**
ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิต
ประพันธ์ คงเอียด

68 **ภาษีระหว่างประเทศ :**
วิธีการดำเนินการเพื่อความตกลงร่วมกัน (Mutual Agreement Procedure : MAP)
สุขวรรณ ฤกษ์สมบูรณ์ดี

Section : Smart Accounting

72 **Accounting Update :**
คุณภาพกำไร
ดร.สิงห์ชัย อรุณวุฒิพงศ์

80 **Accounting Practice :**
จำหน่ายหนี้สูญอย่างไรให้ถือเป็นรายจ่ายทางภาษีได้
สมเดช โรจน์คุรีเสถียร

91 **Accounting How To :**
การเรียนรู้ตลอดชีวิตเพื่อพิชิตให้เป็นนักบัญชีมืออาชีพ (ตอนที่ 27)
รู้ทันการเปลี่ยนแปลงวิชาชีพอย่างกว้าง
สุพัฒน์ อุปนิกขิต

98 **Accounting Standard :**
ความเป็นมาของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า และการประเมินสัญญาว่าเป็นสัญญาเช่าหรือประกอบด้วยสัญญาเช่าหรือไม่ (ตอนจบ)
ดร.วรศักดิ์ ทุมมานนท์

109 **IT for Accountant :**
ข้อมูลบัญชีและการเงินช่วยบริหารธุรกิจอย่างไร
สุรชัย เอี่ยมละออ

Section : Laws & News

113 **Business Laws :**
ข้อพึงทราบของการใช้สิทธิในคดีผู้บริโภค
ไพศาล ทองขาว

117 **มติ ครม.**

119 **กฎหมายใหม่**
รังสรรค์ หลวงเมือง, ศิวิมล โฮมชัยวงษ์

130 **ตอบข้อหารือกรมสรรพากร**

139 **News**

Section : Lifestyle

141 **Lifestyle :**
8 แก้วต่อวัน ดื่มน้ำเปล่าขนาดนั้นเพียงพอหรือยัง ?
Raindrop

144 Member Corner

ระบบ ERP และ MRP ระดับโลก

ครอบคลุมทุกการทำงาน พร้อมด้วยบริการที่เหนือกว่า
รายแรกของไทย ด้วยประสบการณ์มากกว่า 25 ปี

ACTRAN SYSTEMS
02-679-1668
www.actran.co.th

Next generation **Simplicity**

Faster insight • Faster process cycle time • Faster supply chain

INDUSTRY

Distribution | Manufacturing | Process Manufacturing | Services

Sage ระบบ ERP และ MRP ที่มีประสิทธิภาพ ยืดหยุ่น รองรับการทำงานของทุกคนในองค์กร ทุกที่ ทุกเวลา สามารถทำงานแบบ Web-Based, Cloud Based และมือถือได้

เชิญพบกับงานสัมมนา**ฟรี**

Sage ERP with e-Tax Invoice & e-Receipt

ในวันที่ 21 สิงหาคม 2562 เวลา 8.30-17.00 ณ. โรงแรม เดอะ เซนต์ รีจีส กรุงเทพฯ
สอบถามรายละเอียดเพิ่มเติมที่ โทร 02-679-1668

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

Editorial

August 2019 | Vol.38 | No.455

Digital Transformation era ยุคแห่งการเปลี่ยนแปลงเทคโนโลยีอิเล็กทรอนิกส์มาสู่ระบบดิจิทัลเพื่อนำมาใช้สร้างเก็บและประมวลผลข้อมูล แนวโน้มของเทคโนโลยีที่กำลังจะเข้ามามีบทบาทกับนักบัญชีในอนาคตของนักบัญชียุค 4.0 จึงเป็นเรื่องที่สำคัญอย่างยิ่งยวด ควรเตรียมตัวและเร่งพัฒนาทักษะให้พร้อมทั้งการเปิดมุมมองสู่เทคโนโลยีที่จำเป็น และการศึกษาเรียนรู้เพิ่มเติมตลอดเวลา (Encouraging Lifelong Learning)

Cover Story ของเราเล่มนี้ ก็มีบทความน่าสนใจและทันเหตุการณ์ อย่าง **การเตรียมความพร้อมสู่การเป็นนักบัญชียุคดิจิทัล** โดย ดร.ธีรวิทย์ กาปัญญา ที่จะมานำเสนอประเด็นที่น่าสนใจถึงหนทางรอดและปรับตัวของนักบัญชีในยุค 4.0 เพื่อให้นักบัญชีสามารถก้าวขึ้นสู่การเป็นนักบัญชียุค 4.0 อย่างราบรื่น เพิ่มมูลค่าให้กับตนเองและวิชาชีพ และอีกบทความที่เนื้อหาสอดคล้องกันอย่าง **การเรียนรู้ตลอดชีวิตเพื่อพิชิตเป็นนักบัญชีมืออาชีพ รู้ทันการเปลี่ยนแปลงวิชาชีพอย่างกว้าง** โดยอาจารย์สุพัฒน์ อุปนิกขิต ซึ่งสรุปมาตรฐานการบัญชีมีการเปลี่ยนแปลงไว้เพื่อให้สะดวกต่อการศึกษาเพิ่มเติม ตามด้วยบทความในคอลัมน์อื่นๆ ที่เต็มเปี่ยมด้วยเนื้อหาคุณภาพเช่นเคย

ในยุคที่ทุกอย่างรอบตัวก็เต็มไปด้วยดิจิทัล การใช้ชีวิตก็เปลี่ยนไป ทั้งตัวบุคคลและธุรกิจเองก็ต้องปรับตัวเป็นธรรมดา เช่นเดียวกัน **เอกสารภาษีอากร** เองก็คอยปรับตัวและพยายามคัดสรรเนื้อหาสาระในเล่มให้ทันเหตุการณ์ อัปเดตเนื้อหาสดใหม่ เพื่อตอบโจทย์ให้ท่านสมาชิกสามารถนำความรู้ไปใช้ได้จริงให้มากที่สุดค่ะ

แล้วพบกันฉบับหน้าค่ะ

กิตติยา อาภากุลอนุ
บรรณาธิการอำนวยการ

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, ผศ.ดุลยลักษณ์ ตราชูธรรม, ดร.อาทิตย์ ศรัทธาวรสิทธิ์, สุเทพ พงษ์พิทักษ์, อวิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร, ฤกษ์ฤทธิ์ เพชรวรกุล, ดร.เพชรรัตน์ ศุภนิมิตรกุลกิจ

บรรณาธิการอำนวยการ : กิตติยา อาภากุลอนุ
บรรณาธิการบริหาร : ดารารัตต์ พืชมงคล
บรรณาธิการ : ธนัชชา กิจสุวรรณ
กองบรรณาธิการ : มรกต เอื้อวงศ์, ณัฐพร รจิตรังสรรค์
กราฟิกดีไซน์ : ปิติพัฒน์ อรุณวรวิวัฒน์
พิสูจน์อักษร : จันทร์จิรา ซื่อพร้อม
ฝ่ายการตลาด : พงษ์ศรัณย์ หอมขจร โทร. 092-848-8846
ฝ่ายขาย : อรวรรณ เถระสวัสดิ์ โทร. 063-213-2992, ปรารถนา กิจญาณ โทร. 063-223-8877
ฝ่ายสมาชิก : คณพิชญ์ อุศุภการี โทร. 081-359-4804
อัตราค่าสมาชิก : 1 ปี (12 ฉบับ) 2,100 บาท (ราคานี้รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม 7%)
สมาชิกแจ้งย้ายที่อยู่ : กรุณาติดต่อ ฝ่ายบริการสมาชิก โทร. (02) 555-0901-5

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

สงวนลิขสิทธิ์ตาม พ.ร.บ. ลิขสิทธิ์ พ.ศ. 2521/2537 ไม่อนุญาตให้คัดลอกส่วนใดส่วนหนึ่งของหนังสือเล่มนี้ นอกจากจะได้รับอนุญาตเป็นลายลักษณ์อักษรจากเจ้าของลิขสิทธิ์เท่านั้น
บทความ ข้อความ ความคิดเห็น หรือข้อเขียนใดที่ปรากฏในวารสารนี้เป็นความเห็นส่วนตัวของผู้เขียนไม่เกี่ยวข้องผูกพันกับบริษัทฯ แต่ประการใด

SAP Business One

The Digital Core For SMEs

Enhanced by the Digital Enablers

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

Cover Story

by ดร.ธีรวิทย์ กาปัญญา

การเตรียมความพร้อม สู่การเป็นนักบัญชียุคดิจิทัล

“สภาพแวดล้อมและเทคโนโลยีที่เปลี่ยนแปลงไปของภาคธุรกิจในปัจจุบันมักจะมีคำกล่าวอยู่ 2 ประโยค ให้ได้ยินกันอยู่บ่อยครั้ง คือ “Internet of Things era” และ “Digital Transformation era” ปรากฏการณ์ใหม่ทั้งสองนี้ได้รับการกล่าวถึงทั่วไปในวงสนทนา ในคอลัมน์ของนิตยสาร ในเวทีการเสวนา หรือแม้กระทั่งในการประชุมวิชาการระดับชาติและระดับนานาชาติ เราก็มักจะหยิบยกเอาประโยคทั้งสองนี้ไปตั้งเป็นหัวข้อหลัก หรือใช้เป็นประเด็นในการแสดงความคิดเห็น พร้อมทั้งใช้เป็นหัวข้อเสวนาแลกเปลี่ยนมุมมอง เพื่อกระตุ้นให้ยกมาขบคิดและตั้งคำถามกับองค์กรธุรกิจและหน่วยงานราชการว่า ประเด็นดังกล่าวมีผลกระทบอย่างไรบ้าง และเราต้องเตรียมตัวอย่างไรเพื่อรับมือกับภาวการณ์ที่เกิดขึ้นในปัจจุบัน อีกทั้งเรื่องดังกล่าวนี้จะส่งผลกระทบอย่างไรบ้างกับองค์กรและอุตสาหกรรมในอนาคต”

ก่อนอื่นเราต้องมาทำความเข้าใจกันก่อนว่า “Internet of Things era” และ “Digital Transformation era” คืออะไร เริ่มจาก Internet of Things era หากแปลเป็นภาษาไทยแบบตรงตัวก็คือยุคที่ทุกสิ่งอยู่บนอินเทอร์เน็ต ดังที่ทุกท่านทราบดีว่าอุปกรณ์ต่างๆ ไม่ว่าจะเป็นเครื่องจักร เครื่องใช้สำนักงาน อุปกรณ์สื่อสาร ได้ถูกเชื่อมโยงกับอินเทอร์เน็ต ทำให้มนุษย์เราสามารถสั่งการและควบคุมการใช้งานทุกสิ่งทุกอย่างผ่านทางเครือข่ายทางอินเทอร์เน็ตได้ จนกระทั่งพัฒนาไปสู่การเชื่อมต่อข้อมูลแบบไร้สาย ผู้คนสามารถจัดการข้อมูลที่มีอยู่ได้ทุกหนทุกแห่งในโลกนี้

ประโยคต่อมาคือ Digital Transformation era แปลโดยสรุปก็คือยุคแห่งการเปลี่ยนแปลงเทคโนโลยีอิเล็กทรอนิกส์มาสู่ระบบดิจิทัล เพื่อนำมาใช้สร้างเก็บและประมวลผลข้อมูล โดยการทำงานของระบบนี้เริ่มตั้งแต่การวางรากฐานไปสู่เป้าหมายที่วางไว้ และพัฒนาไปจนถึงการดำเนินธุรกิจ อันเป็นการสร้างคุณค่าต่อผู้บริโภคได้ เรียกได้ว่าเป็นการเปลี่ยนแปลงตั้งแต่ต้นน้ำถึงปลายน้ำเลยทีเดียว

จากสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไปดังที่กล่าวถึงข้างต้น นักบัญชีเป็นหนึ่งในวิชาชีพที่กำลังเผชิญกับความท้าทายในอนาคตข้างหน้า ซึ่งเป็นยุคที่ทุกสิ่งอยู่ในโลกอินเทอร์เน็ต ระบบการบันทึกรายการค้า การจัดเก็บจะอยู่ในรูปแบบของเทคโนโลยีอิเล็กทรอนิกส์ทั้งหมด

ดังนั้น สถานการณ์ที่จะเกิดขึ้นกับนักบัญชีอาจจะมองได้ 2 มุมมอง คือ การมองโลกในแง่ดี (Positive Thinking) และการมองโลกในแง่ร้าย (Negative Thinking) ขึ้นอยู่กับว่าแต่ละคนจะหยิบยกเอาแง่มุมใดมาวางแผนวิธีคิดและการทำงานในอนาคต คนที่มองเห็นโอกาสที่จะเรียนรู้ทักษะใหม่ ก็พร้อมที่จะเปิดรับเทคโนโลยีใหม่และสามารถคาดการณ์กระแสการเปลี่ยนแปลงได้ การมองโลกในแง่ดีเช่นนี้จึงเปรียบเหมือนการได้รับรางวัลและโอกาสที่มากขึ้น แต่หากเป็นนักบัญชีที่มองโลกในแง่ร้าย ก็จะคิดในแง่ลบว่าเทคโนโลยีกำลังจะมาแย่งงานนักบัญชีทำจนกระทั่งเลยเถิดไปถึงขั้น “เทคโนโลยีกำลังจะทำให้นักบัญชีตกงาน” ก็เป็นได้

ก่อนจะมาเตรียมความพร้อมสู่การเป็นนักบัญชียุคดิจิทัล เรามาสรุปวิวัฒนาการของนักบัญชีในอดีตที่ผ่านมาเริ่มจากการจดบันทึกรายการค้า ผ่านไป

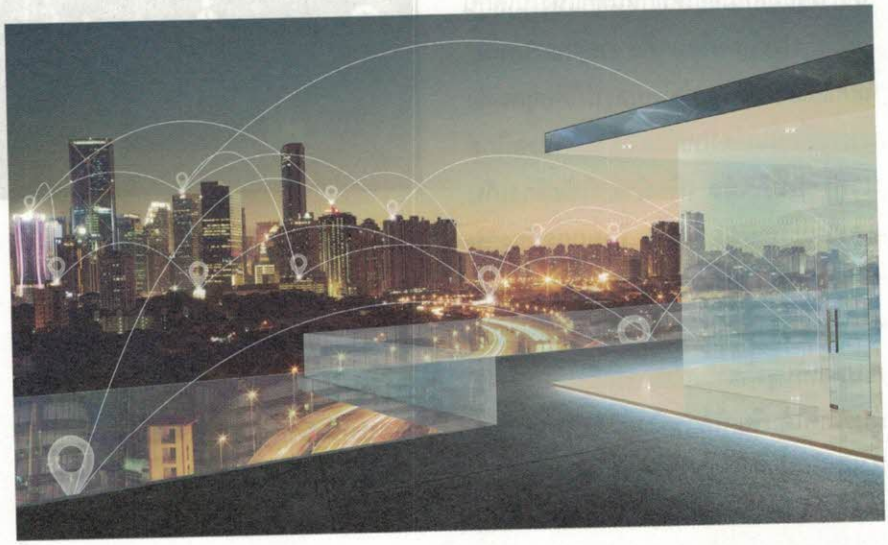
บัญชีแยกประเภท และสรุปออกมาเป็นงบการเงิน โดยกระบวนการทั้งหมดต้องใช้การจดบันทึกรายการค้าในสมุดบัญชี ต้องใช้กำลังคน ใช้เวลา ทำให้สิ้นเปลืองทรัพยากรจำนวนมาก ในยุคนี้เรียกได้ว่าเป็นนักบัญชียุค 1.0

ต่อมาเมื่อมีคอมพิวเตอร์เข้ามาเป็นเครื่องทุ่นแรง นักบัญชีไม่ต้องบันทึกบัญชีด้วยการจดบันทึกลงในสมุดบัญชีอีกต่อไป เมื่อมีการทำธุรกรรมหรือรายการค้าเกิดขึ้นจะมีการบันทึกลงในคอมพิวเตอร์ทันที การป้อนข้อมูลต่างๆ เช่น การนับสต๊อกสินค้ามีการนำบาร์โค้ด (Barcode) มาช่วยในการนำเข้าข้อมูล การบันทึกข้อมูลซื้อ-ขายสินค้า การลงข้อมูลผ่านเครื่องบันทึกเงินสด ฯลฯ โดยข้อมูลเหล่านี้สามารถเรียกรายงานหรือดูข้อมูลย้อนหลังได้ทันที การประมวลผลกระทำได้อย่างรวดเร็ว นักบัญชีในยุคนี้จึงเรียกได้ว่าเป็นนักบัญชียุค 2.0

ต่อมาเมื่อการเชื่อมโยงข้อมูลผ่านระบบ Internet ที่มีความรวดเร็วและระบบเครือข่ายที่มีเสถียรภาพ พัฒนาการของการเก็บไฟล์ข้อมูลบนอินเทอร์เน็ต (Cloud Storage) จึงเป็นยุคที่เรียกได้ว่า “ยุคแห่งข้อมูลไร้สาย” ซึ่งนักบัญชีไม่ว่าอยู่แห่งหนใดในโลกก็สามารถใช้เพียงปลายนิ้วสัมผัสหน้าจอทั้งจอคอมพิวเตอร์พกพา หรือแม้กระทั่งโทรศัพท์มือถือแบบสมาร์ทโฟน (Smart Phone) ก็สามารถทำรายการได้อย่างสะดวกรวดเร็ว ถือได้ว่านักบัญชีในยุค 2019 นี้เป็นนักบัญชียุค 3.0

> **“สิ่งที่นักบัญชีต้องเตรียมความพร้อมที่จะรับมือกับการเปลี่ยนแปลงในอนาคตอันใกล้นี้ เนื่องจากปรากฏการณ์ดังกล่าวส่งผลกระทบต่อนักบัญชีโดยตรง สิ่งที่สามารถพยากรณ์ได้ชัดเจนที่สุดก็คือตำแหน่งพนักงานลงบัญชี (Bookkeeping) จะหายไปจากตลาดแรงงาน”**

มาถึงตรงนี้อาจจะเกิดคำถามขึ้นแล้วว่า แล้วนักบัญชียุค 4.0 เป็นอย่างไร สำหรับยุค 4.0 นั้น เราสามารถสรุปเทคโนโลยีใหม่ล่าสุดที่กำลังจะเกิดขึ้นพร้อมทั้งธุรกรรมที่เปลี่ยนแปลงไปอาทิ ระบบปัญญาประดิษฐ์ (Artificial Intelligence : AI) เทคโนโลยีทางการเงิน (FinTech) การทำงานด้วยตนเองได้อย่างอิสระ (Autonomous Things) ผ่านเครื่องจักรอัจฉริยะ (Smart Machines) เทคโนโลยีดังกล่าวก่อให้เกิดการลดการพึ่งพาคนในการขับเคลื่อนการทำงาน โดยระบบยังสามารถปกป้องและซ่อมแซมตนเองได้ ดังนั้น นักบัญชีต้องทำความเข้าใจถึงเทคโนโลยีใหม่ล่าสุดที่กำลังจะเกิดขึ้นนี้ และยังต้องวิเคราะห์ว่าจะเกิดผลกระทบอะไรกับนักบัญชีบ้าง นั่นคือสิ่งที่นักบัญชีต้องเตรียมความพร้อมที่จะรับมือกับการเปลี่ยนแปลงในอนาคตอันใกล้นี้ เนื่องจากปรากฏการณ์ดังกล่าวส่งผลกระทบต่อนักบัญชีโดยตรง สิ่งที่สามารถพยากรณ์ได้ชัดเจนที่สุดก็คือตำแหน่งพนักงานลงบัญชี (Bookkeeping) จะหายไปจากตลาดแรงงาน บทสรุปของนักบัญชีในแต่ละยุคสามารถสรุปได้ ดังตารางต่อไปนี้



ยุคของนักบัญชี	ลักษณะการทำงาน
นักบัญชียุค 1.0	การจดบันทึกรายการค้าด้วยมือลงในสมุดบัญชี หรือแบบฟอร์มกระดาษ การออกรายงานเมื่อสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี
นักบัญชียุค 2.0	การบันทึกรายการค้าลงในคอมพิวเตอร์ทันที การนับสต๊อกสินค้ามีการนำบาร์โค้ด (Barcode) มาช่วย มีเครื่องบันทึกเงินสดและสามารถประมวลผลได้ทันที
นักบัญชียุค 3.0	การเก็บไฟล์ข้อมูลรายการค้าบนอินเทอร์เน็ต (Cloud Storage) การเชื่อมต่อข้อมูลทุกอย่างบน Internet เรียกได้ว่าเป็นยุค Digital Internet
นักบัญชียุค 4.0	การบันทึกรายการค้าและธุรกรรมทางการเงินผ่าน Smart Machines การใช้เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ (Artificial Intelligence : AI) ในการแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นซ้ำๆ มีการแจ้งเตือนการใช้ธุรกรรมบน Internet นับว่าเป็นยุคแห่งอนาคต Autonomous Business

จากตารางข้างต้นจะเห็นว่า นักบัญชีส่วนใหญ่ในปัจจุบันยังเป็นนักบัญชีในยุค 3.0 และกำลังจะก้าวเข้าสู่นักบัญชียุค 4.0 ดังนั้น นักบัญชีควรเตรียมตัวและเร่งพัฒนาทักษะให้พร้อมทั้งการเปิดมุมมองสู่เทคโนโลยีที่จำเป็น และการศึกษาเรียนรู้เพิ่มเติมตลอดเวลา (Encourage Lifelong Learning)

หลังจากที่ได้พิจารณาแนวโน้มของเทคโนโลยีที่กำลังจะเข้ามามีบทบาทกับนักบัญชีในอนาคตแล้ว เราลองมาวิเคราะห์ถึงหน้าที่ความรับผิดชอบของนักบัญชีในปัจจุบันที่ทุกองค์กรคาดหวังให้นักบัญชีต้องดำเนินการ สามารถสรุปได้ 3 เหตุการณ์ ได้แก่ เหตุการณ์ในอดีต เหตุการณ์ในอนาคต และเหตุการณ์ปัจจุบัน เพื่อให้เห็นภาพที่ชัดเจนยิ่งขึ้น ผู้เขียนจะนำเสนอบทสรุปในรูปแบบตารางแสดงความสัมพันธ์ระหว่างสถานการณ์และลักษณะการทำงานของนักบัญชีดังนี้

นักบัญชีกับสถานการณ์	ลักษณะการทำงาน
เหตุการณ์ในอดีต	1. งบแสดงฐานะการเงิน 2. งบกำไรขาดทุน 3. งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น 4. งบกระแสเงินสด 5. หมายเหตุประกอบงบการเงิน
เหตุการณ์ในอนาคต	1. การจัดทำงบประมาณดำเนินงาน 2. งบประมาณการเงิน 3. งบประมาณเงินสด 4. งบประมาณแสดงฐานะการเงิน 5. งบประมาณกระแสการเงิน
เหตุการณ์ปัจจุบัน	1. การวางแผน 2. การควบคุม 3. การพัฒนาระบบสารสนเทศทางการบัญชี 4. การตัดสินใจ

ตารางข้างต้นอธิบายได้ว่า เหตุการณ์ในอดีตนั้น หน้าที่ของนักบัญชีการเงิน คือ เป็นผู้สรุปรายงานทางการเงินอันได้แก่ งบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และหมายเหตุประกอบงบการเงิน ส่วนเหตุการณ์ในอนาคตนั้นนักบัญชีบริหารจะเลือกใช้ข้อมูลจากรายงานทางการเงินมาพยากรณ์ข้อมูลในอนาคตสรุปให้ผู้บริหารทราบเพื่อให้นำไปใช้ในการวางแผนและการตัดสินใจ โดยในหลายองค์กรจะใช้งบประมาณ (Budgeting) มาเป็นเครื่องมือในการวางแผนการดำเนินงานในอนาคต แต่สำหรับเหตุการณ์ปัจจุบันนั้นนักบัญชีมีหน้าที่ควบคุมการทำงานปรับปรุงระบบสารสนเทศทางการบัญชีให้เป็นปัจจุบัน เพื่อให้ผู้บริหารสามารถนำไปใช้ประกอบการตัดสินใจได้โดยทันที

เหตุการณ์ในอดีต เทคโนโลยีในปัจจุบัน (ปี 2019) คือ ซอฟต์แวร์ทางการบัญชีได้เข้ามาช่วยให้นักบัญชีสามารถออกรายงานทางการเงินได้ทันที (Real Time) ตลอดจนสามารถเก็บไฟล์ข้อมูลรายการค้าบนอินเทอร์เน็ต (Cloud Storage) รวมถึงการเชื่อมต่อข้อมูลทุกอย่างบน Internet นักบัญชียุค 3.0 ทำหน้าที่เพียงปรับปรุงรายการบางอย่างเพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ตลอดจนระเบียบข้อบังคับและกฎหมายที่เกี่ยวข้องเท่านั้น

ส่วนเหตุการณ์ในอนาคตนั้น หากเลือกใช้ซอฟต์แวร์ทางการบัญชีขั้นสูง จะสามารถดึงข้อมูลจากเหตุการณ์ในอดีตมาพยากรณ์ข้อมูลในอนาคตได้ทันที นักบัญชียุค 3.0 เพียงกำหนดค่าตัวเลขเป้าหมายให้เป็นไปตามสถานการณ์ปัจจุบัน ดังนั้น นักบัญชียุค 3.0 สามารถทำงานผ่านซอฟต์แวร์ทางการบัญชี ซึ่งสามารถเชื่อมต่อเทคโนโลยีในปัจจุบันได้อย่างสะดวกและรวดเร็ว

สิ่งที่น่าสนใจคือ **เหตุการณ์ปัจจุบัน** นักบัญชียุค 3.0 จะต้องเปลี่ยนตัวเองให้เป็น "นักบัญชี 4.0" เนื่องจากการวางแผนการควบคุมการพัฒนาระบบสารสนเทศทางการบัญชี ตลอดจนการตัดสินใจ รวมถึงสภาพแวดล้อมในการทำงานจะเกิดการเปลี่ยนแปลงไปจากเดิม ในอดีตที่ผ่านมาการแก้ไขปัญหาเกิดจากการประชุมระดมความคิดเห็นในกลุ่มบุคคล แต่ในยุคดิจิทัลระบบ Smart Machines เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ (Artificial Intelligence : AI) จะเข้ามาช่วยคิดและเข้ามาแก้ไขปัญหาที่เกิดซ้ำๆ โดยจะหาทางออกที่ดีที่สุดจากสถิติข้อมูลที่ระบบมีอยู่ (Big Data) ในอนาคตจะไม่มีการติดตั้งซอฟต์แวร์ทางการบัญชีอีกต่อไป ระบบปฏิบัติการจะทำงานผ่านระบบ Service Provider ซึ่งเป็นตัวกลางในการเชื่อมต่อข้อมูลทุกอย่าง ดังนั้น นักบัญชีจะประหยัดเวลาในการคิดวิเคราะห์ข้อมูลและการประชุมเพื่อแก้ไขปัญหา แต่ระบบดังกล่าวนี้จะมีการแจ้งเตือน หรือหากเป็นปัญหาที่เกิดซ้ำระบบจะจัดการแก้ไขปัญหาโดยอัตโนมัติ เนื่องจากมีวิธีการแก้ปัญหาที่ดีที่สุดเพียงทางเดียวซึ่งเป็นผลมาจากการวิเคราะห์ที่ถูกต้องแม่นยำแล้ว จากที่กล่าวมาข้างต้นสามารถสรุปการเตรียมความพร้อมสู่การเป็นนักบัญชียุคดิจิทัล 4.0 ได้ดังนี้

1. กำหนดกระบวนการทางธุรกิจใหม่ โดยการเริ่มต้นด้วยการปรับปรุงวิธีการบันทึกรายการค้าและธุรกรรมทางการเงินที่มีอยู่ให้ดีขึ้น ตามนโยบายแผนยุทธศาสตร์แห่งชาติ National e-Payment

รวมไปถึงภาระหน้าที่ด้านภาษีอากร ได้แก่ e-Withholding Tax, e-Tax Invoice, e-Receipt และระบบ e-Filing บัญชีในอนาคตจะใช้ระบบอัตโนมัติเพื่อดำเนินงานให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น การสื่อสารข้อมูลเชิงลึกที่สำคัญกับลูกค้าและจะยังคงสร้างชื่อเสียงในฐานะที่ปรึกษาที่เชื่อถือได้

2. ลงทุนและเลือกใช้เทคโนโลยีหลักที่สำคัญมาปรับใช้กับธุรกิจ แต่นั่นไม่ได้หมายความว่าองค์กรจะต้องใช้ทุกอย่างตามกระแส ดังนั้น ควรเลือกใช้เทคโนโลยีที่จะช่วยสนับสนุนเป้าหมาย และนำแนวคิดทางธุรกิจมาปรับใช้จะทำให้ได้ผลลัพธ์ที่มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น นักบัญชีปรับตัวขึ้นสู่บทบาทที่เชี่ยวชาญมากขึ้น

3. สร้างวัฒนธรรมองค์กรที่ดีเพื่อดึงดูดกลุ่มคนที่มีศักยภาพ คนรุ่นใหม่จำนวนมากให้ความสำคัญกับเทคโนโลยี และมีความคิดสร้างสรรค์สามารถนำเอานวัตกรรมและเทคโนโลยีมาปรับใช้ให้บรรลุผล พร้อมที่จะนำความคิดสร้างสรรค์ไปทำให้เกิดเป็นผลสำเร็จได้จริง

4. มี Roadmap ที่ชัดเจนและสร้างกระบวนการ Digital Transformation ทีละขั้นตอน โดยเริ่มจากการวางแผนงานในระดับเล็กๆ ก่อนที่จะดำเนินการตามแผนงานทั้งหมด

5. กำหนดตัวชี้วัด KPI เพื่อใช้ประเมินประสิทธิภาพของแผนงาน และเพื่อใช้เป็นแนวทางในการตัดสินใจในอนาคต ตั้งเป้าหมายทีละขั้นตอน เพื่อใช้เป็นแนวทางให้เกิดการดำเนินการอย่างเหมาะสม นักบัญชีสามารถปรับไปสู่บทบาทเชิงกลยุทธ์ ดำเนินงานในฐานะผู้ให้คำปรึกษาได้มากขึ้น

จากข้อสรุปการเตรียมความพร้อมสู่การเป็นนักบัญชียุคดิจิทัล 4.0 ห้าประการข้างต้น ทำให้นักบัญชีมีแนวทางในการก้าวขึ้นสู่การเป็นนักบัญชียุค 4.0 ได้อย่างราบรื่น เกิดมูลค่าเพิ่มให้กับตนเองและวิชาชีพ (Value Added) การปรับตัวต่อสภาวะการเปลี่ยนแปลงไม่ว่าวิชาชีพใดย่อมมีผู้ที่รับมือได้ทัน และผู้ที่ยอมพ่ายแพ้ให้กับการเปลี่ยนแปลง ดังนั้น นักบัญชีจะต้องสำรวจความรับผิดชอบของตัวเองกับสิ่งที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคต โดยเฉพาะอย่างยิ่งงานที่ทำเป็นประจำ (Routine) และงานที่ไม่ใช่งานสร้างสรรค์ (Non-Creative Tasks) ซึ่งหลีกเลี่ยงไม่ได้ที่จะถูกแทนที่โดยเทคโนโลยีหรือหุ่นยนต์ ดังนั้น นักบัญชีที่มีหน้าที่ทำงานแบบเดิมซ้ำๆ ไม่ได้มีการวิเคราะห์ข้อมูล ไม่ได้นำเสนอแนวคิดเชิงสร้างสรรค์และไม่สามารถสรุปผลการทำงานที่เป็นประโยชน์ต่อผู้บริหารได้ แสดงว่าท่านมีความเสี่ยงที่จะเข้าข่ายถูกลดการจ้างงานในอนาคต โดยตำแหน่งที่จะต้องเผชิญกับวิกฤติดังกล่าวก็คือ พนักงานลงบัญชี เนื่องจากธุรกรรมในปัจจุบันนั้น เทคโนโลยีสามารถบันทึกรายการค้าได้ทันทีโดยไม่ต้องรอเอกสารมายังแผนกบัญชี ขั้นตอนในการทำงานก็จะสั้นลงและสามารถใช้ข้อมูลเพื่อการตัดสินใจได้ทันสถานการณ์และเป็นปัจจุบัน ทั้งหมดที่กล่าวมานี้ทำให้เห็นภาพได้ชัดเจนแล้วว่านักบัญชียุค 4.0 ต้องเป็นนักบัญชีที่ก้าวทันเทคโนโลยี สามารถสื่อสารข้อมูลจากเหตุการณ์ในอดีต นำมาวางแผนกลยุทธ์ในอนาคต จนสามารถเป็นเพื่อนคู่คิดของผู้บริหาร สามารถเสนอแนวทางประกอบการตัดสินใจสำหรับสถานการณ์ต่างๆ ที่สำคัญทางธุรกิจได้ โดยนำความล้ำหน้าของเทคโนโลยีมาใช้เป็นเครื่องมือในการทำงานให้สะดวก รวดเร็ว และทันเวลา

แนะนำหลักสูตร

AI Accounting : เทคโนโลยี AI กับการประยุกต์ใช้ในงานบัญชี

วันศุกร์ที่ 23 สิงหาคม 2562 (เวลา 09.00 - 16.30 น.)
ณ โรงแรมอินเตอร์คอนติเนนตัล กรุงเทพฯ (ถ.เพลินจิต)
โดย...ดร.พณชิต กิตติปัญญางาม
โทร. (02) 555-0700 กด 1 www.dst.co.th

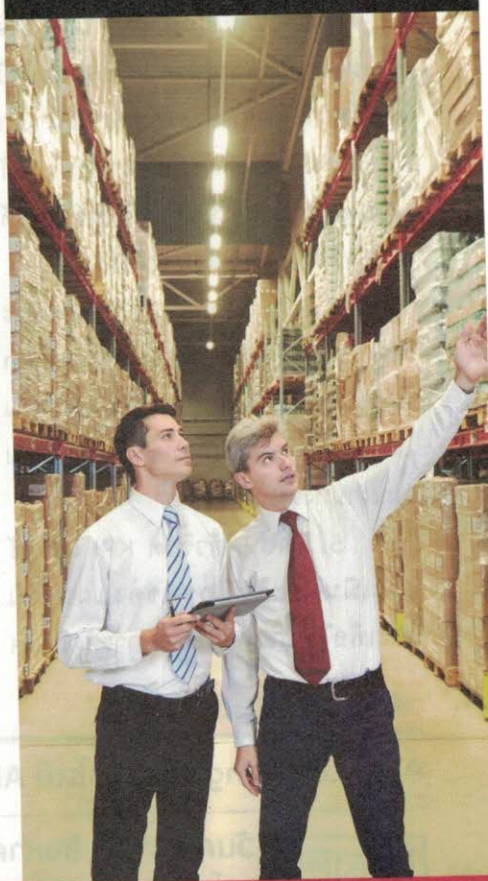
ระบบบริหารสินค้าในธุรกิจ ค้าปลีก - ค้าส่ง ที่คุณไม่มีไม่ได้แล้ว

เป็นที่ทราบกันดีว่าธุรกิจค้าปลีก - ค้าส่งนั้นมีปริมาณสินค้าจำนวนมาก เอกสารการรับ จ่าย เบิก โอน หรือการตรวจนับสินค้าแต่ละเอกสารต้องตรวจสอบทั้งรายการสินค้า ตัวสินค้า และจำนวนในแต่ละครั้งใช้เวลาและความรอบคอบ เคยหรือไม่ พบปัญหานี้ไหม สั่งสินค้า C แต่ในคลังกลับพบว่ารับ D เข้าคลัง, ใบส่งของกับสินค้าที่ส่งจริงไม่ตรงกับเอกสาร การรับสินค้าขาด - เกินจำนวนที่สั่ง, รับสินค้าผิดบาร์โค้ด, สินค้าที่ส่งมาจริงไม่ได้สั่ง หรือบางครั้งเป็นสินค้าเดิมตามที่สั่งไปแต่ Supplier มีการปรับเปลี่ยนบรรจุภัณฑ์และบาร์โค้ดของสินค้า ทำให้ผู้ตรวจรับสินค้าเองต้องใช้เวลาในการตรวจสอบเพิ่มมากขึ้น ส่งผลให้การรับสินค้าเข้าคลังผิดพลาด กระทบต่อการจัดเตรียมให้กับลูกค้าและสาขา ตลอดจนต้นทุนสินค้าและโอกาสการขายสินค้าจากการรับสินค้าใน SKU และตัวสินค้าที่ถูกต้องตามรายการที่ต้องการ

นอกจากนั้นในการจัดส่งสินค้าให้กับลูกค้าหรือสาขาก็มักพบปัญหาสินค้าที่จัดส่งไปไม่ถูกต้อง หรือสินค้าตกหล่นในคลังสินค้าต้องเสียเวลาในการตรวจสอบและจัดส่งซ้ำใหม่ การจัดทำ Packing List เพื่อให้ผู้รับสินค้าตรวจสอบได้ง่าย ก็ต้องใช้เวลาในการจัดทำแต่ละรายการ ดังนั้น เพื่อให้การบริหารการจัดการสินค้าจากเรื่องยากให้เป็นเรื่องง่าย Business Plus ได้จัดให้มีเครื่องมือช่วยในการบริหารสินค้าคงคลัง การรับสินค้าและจัดเตรียมสินค้า การตรวจรับและการจัดส่งสินค้าเป็นไปอย่างรวดเร็ว ถูกต้องและตรวจสอบได้ ช่วยงานการรับสินค้าไม่ผิดตัว

ปัญหาเหล่านี้จะหมดไปด้วยตัวช่วยจาก BUSINESS PLUS ตรวจสอบว่าสินค้าที่มาส่งนั้นตรงกับรายการที่สั่งซื้อหรือไม่ เป็นการป้องกันการผิดพลาด ซึ่งสร้างประโยชน์ทั้งในด้าน

- รับสินค้าได้อย่างรวดเร็วและถูกต้อง
- ลดความผิดพลาดในการตรวจรับสินค้าเข้าคลัง ทั้งชนิดสินค้าและจำนวน
- ทำให้ทราบว่ามีสินค้าขาดจากที่สั่งซื้อหรือไม่ เพื่อการติดตามและแก้ไขเพื่อไม่พลาดโอกาสขายสินค้า
- ทำให้ทราบว่ามีสินค้าเกินจากการสั่งซื้อส่งมา ป้องกันการรับสินค้าที่อาจจะเป็นสินค้าที่จะขายไม่ออก



บริษัท อี-บิซิเนส พลัส จำกัด

12-14 ซอยบรมราชชนนี 39 แขวงตลิ่งชัน เขตตลิ่งชัน กทม. 10170

โทร : 0-2880-9700, 0-2409-5409 (อัตโนมัติ 30 คู่สาย) แฟกซ์ : 0-2424-0972

www.businessplus.co.th email : contact@businessplus.co.th

"ข้อมูลเพื่อการศึกษาเท่านั้น"

Tax Tips

by วินัย ปณิธานรักษ์ชัย

ภาษีเพื่อสิ่งแวดล้อม

รัฐบาลได้ออกมาตรการภาษีเพื่อรักษาสิ่งแวดล้อมมา 2 ฉบับ เพื่อส่งเสริมให้ชุมชนเกิดพลังและความมุ่งมั่นในการดำเนินกิจกรรมเพื่อดูแลรักษาป่าชุมชนอย่างเข้มแข็ง ส่งผลให้ป่ามีความอุดมสมบูรณ์ และให้เกิดความร่วมมือกันในลักษณะประชารัฐเพื่อร่วมกันดูแลรักษาและใช้ประโยชน์จากทรัพยากรอย่างเหมาะสม นำไปสู่การรักษาฐานทรัพยากรของประเทศและใช้ประโยชน์อย่างยั่งยืน

ฉบับแรก มาตรการภาษีเพื่อส่งเสริมการดำเนินโครงการภาคีสนับสนุนป่าชุมชนลดโลกร้อน

โดยรัฐบาลได้มอบหมายให้กระทรวงทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม พิจารณาหาแนวทางสร้างแรงจูงใจ เพื่อส่งเสริมให้ประชาชนมีส่วนร่วมในการปลูกป่าและรักษาป่า ซึ่งได้พิจารณาเห็นว่า เพื่อส่งเสริมให้ภาคเอกชนและประชาชนได้เข้ามามีส่วนร่วมในการสนับสนุนป่าชุมชน และเพื่อเพิ่มศักยภาพการดำเนินงานของป่าชุมชนในบทบาท

> **ปัจจุบันมีป่าชุมชนที่ได้รับการอนุมัติจัดตั้งแล้วภายใต้การสนับสนุนจากงบประมาณหมวดเงินอุดหนุน ในการบริหารจัดการป่าชุมชน จำนวน 4,658 หมู่บ้าน พื้นที่ 3.55 ล้านไร่ และมีป่าชุมชนที่ยังไม่ได้รับเงินอุดหนุนและภาคเอกชนจะให้การสนับสนุน จำนวน 4,149 หมู่บ้าน พื้นที่ 1.55 ล้านไร่**

การดูดซับก๊าซเรือนกระจก รวมทั้งส่งเสริมความเป็นอยู่ที่ดีของชุมชนอย่างยั่งยืน จึงได้ร่วมกับองค์การบริหารจัดการก๊าซเรือนกระจก (องค์การมหาชน) (อบก.) จัดทำโครงการภาคีสนับสนุนป่าชุมชนลดโลกร้อน เมื่อปี พ.ศ. 2559 โดยโครงการดังกล่าวมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ชุมชนที่ร่วมดูแลรักษาป่าโดยได้รับการสนับสนุนงบประมาณและอุปกรณ์เครื่องมือ และมีเป้าหมายในการจัดตั้งป่าชุมชนที่อยู่รอบป่าสงวนแห่งชาติในรัศมี 5 กิโลเมตร จำนวน 21,850 หมู่บ้าน พื้นที่ประมาณ 19.1 ล้านไร่ ซึ่งโครงการดังกล่าวจะทำให้เกิดพลังในการดำเนินกิจกรรมเพื่อดูแลรักษาป่าชุมชนอย่างเข้มแข็ง ทำให้สภาพป่ามีความอุดมสมบูรณ์เพิ่มยิ่งขึ้น และเกิดความหลากหลายของทรัพยากรชีวภาพ ตลอดจนเป็นแหล่งดูดซับก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ ซึ่งส่งผลต่อการลดปัญหาภาวะโลกร้อน

ปัจจุบันมีป่าชุมชนที่ได้รับการอนุมัติจัดตั้งแล้วภายใต้การสนับสนุนจากงบประมาณหมวดเงินอุดหนุน ในการบริหารจัดการป่าชุมชน จำนวน 4,658 หมู่บ้าน พื้นที่ 3.55 ล้านไร่ และมีป่าชุมชนที่ยังไม่ได้รับเงินอุดหนุนและภาคเอกชนจะให้การสนับสนุน จำนวน 4,149 หมู่บ้าน พื้นที่ 1.55 ล้านไร่ โดยสนับสนุนหมู่บ้านละ 100,000 บาท ตลอดโครงการ รวมเป็นเงิน 415 ล้านบาท และจากการประสานข้อมูลจากกรมป่าไม้พบว่าระหว่างปีงบประมาณ 2559 ถึงปัจจุบันมีหน่วยงานภาคเอกชนได้เข้าร่วมโครงการภาคีสนับสนุนป่าชุมชนลดโลกร้อนหลายแห่ง

รัฐบาลพิจารณาแล้วเห็นว่า เพื่อเป็นการสนับสนุนโครงการดังกล่าว จึงสมควรให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้ให้การสนับสนุนโครงการภาคีสนับสนุนป่าชุมชนลดโลกร้อน โดยกำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่บริจาคเงินเพื่อสนับสนุนโครงการภาคีสนับสนุนป่าชุมชนลดโลกร้อน สามารถนำเงินบริจาคมาหักเป็นรายจ่ายได้ โดยจะต้องมีการตราเป็นพระราชกฤษฎีกา และจะต้องได้รับความเห็นชอบในระดับนโยบาย

ดังนั้น เพื่อเป็นการสร้างแรงจูงใจให้ภาคเอกชนและประชาชนสนับสนุนชุมชนผู้ดูแลรักษาป่าเฉพาะส่วนของป่าชุมชนที่ยังไม่ได้รับเงินอุดหนุน จึงมีความจำเป็นต้องตราเป็นพระราชกฤษฎีกากำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่บริจาคเงินเพื่อสนับสนุนโครงการภาคีสนับสนุนป่าชุมชนลดโลกร้อน สามารถนำเงินบริจาคมาหักเป็นรายจ่ายได้ตามที่จ่ายจริง แต่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ ทั้งนี้ สำหรับการบริจาคที่ได้กระทำตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2561 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2565

"กำลังพัฒนาการศึกษาไทยสู่ความเป็นเลิศ"

สาระสำคัญของร่างพระราชกฤษฎีกา

กำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่บริจาคเงินเพื่อสนับสนุนโครงการภาคีสนับสนุนป่าชุมชนลดโลกร้อน สามารถนำเงินบริจาคมาหักเป็นรายจ่ายได้ตามที่จ่ายจริง แต่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ ทั้งนี้ สำหรับการบริจาคที่ได้กระทำตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2561 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2565 โดยมีหลักเกณฑ์ ดังนี้

1. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้ให้การสนับสนุนต้องลงนามในบันทึกความร่วมมือโครงการ "ภาคีสนับสนุนป่าชุมชนลดโลกร้อน" และดำเนินการตามแนวทางของโครงการ

2. ต้องสนับสนุนโครงการเป็นจำนวนไม่ต่ำกว่าหมู่บ้านละ 100,000 บาท โดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลสามารถให้การสนับสนุนได้มากกว่า 1 หมู่บ้าน

3. ผู้บริจาคจะต้องมีหลักฐานใบเสร็จรับเงินจากกรมป่าไม้ โดยระบุว่า "เพื่อใช้สนับสนุนการดำเนินโครงการ "ภาคีสนับสนุนป่าชุมชนลดโลกร้อน" ชื่อป่าชุมชนที่ให้การสนับสนุนและปีที่ดำเนินการ" ซึ่งสอดคล้องกับบันทึกความร่วมมือโครงการที่ได้ร่วมกันลงนามไว้แล้ว

ฉบับที่ 2 มาตรการภาษีเพื่อส่งเสริมบรรจุภัณฑ์พลาสติกที่ย่อยสลายได้เองทางชีวภาพ

รัฐบาลได้กำหนดมาตรการทางการเงินหรือการคลังในการสนับสนุนผู้ประกอบการหรือประชาชนที่สามารถลดปริมาณการใช้พลาสติกที่จะกลายเป็นขยะตกค้างที่ย่อยสลายได้ โดยการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีสำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลสามารถนำรายจ่ายจากการซื้อบรรจุภัณฑ์พลาสติกที่ย่อยสลายได้เองทางชีวภาพที่ได้รับใบรับรองผลิตภัณฑ์จากกระทรวงอุตสาหกรรม มาหักเป็นรายจ่ายได้อีกเป็นจำนวนร้อยละ 25 ทั้งนี้ สำหรับรายจ่ายที่ได้จ่ายไปสำหรับเงินได้ที่ได้จ่ายไปตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2562 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2564

โดยสถาบันพลาสติกได้จัดทำ

ประมาณการตลาดที่คาดว่าจะตอบรับมาตรการการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีว่าผู้ประกอบการจะเปลี่ยนมาใช้เม็ดพลาสติกชีวภาพเพื่อการผลิตบรรจุภัณฑ์พลาสติกที่ย่อยสลายได้เองทางชีวภาพประมาณร้อยละ 10 ต่อปี ของปริมาณบรรจุภัณฑ์พลาสติกที่มีการผลิตอยู่ในปัจจุบัน ซึ่งการกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีนี้จะทำให้ภาครัฐสูญเสียรายได้ประมาณ 1,300 ล้านบาท แต่จะช่วยส่งเสริมการผลิตและการใช้ผลิตภัณฑ์ที่ย่อยสลายได้ตามธรรมชาติ เป็นทางเลือกของการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม เพื่อใช้ทดแทนพลาสติกที่สลายตัวไม่ได้ทางชีวภาพ อันจะช่วยส่งเสริมให้บรรลุเป้าประสงค์ในการผลักดันให้ประเทศไทยเป็น Bio Hub of ASEAN ช่วยลดต้นทุนบรรจุภัณฑ์และส่งเสริมให้มีการใช้บรรจุภัณฑ์พลาสติกที่ย่อยสลายได้เองทางชีวภาพ ส่งเสริมให้ภาคธุรกิจรวมทั้งประชาชนมีความสนใจตระหนักในการประหยัดพลังงานและอนุรักษ์สิ่งแวดล้อมเพิ่มขึ้น ช่วยลดปริมาณขยะและสิ่งตกค้างที่ไม่ย่อยสลาย ส่งผลดีในเรื่องการดูแลปัญหาสิ่งแวดล้อมของประเทศและลดงบประมาณของภาครัฐในการกำจัดขยะตกค้างและการดูแลปัญหาสิ่งแวดล้อมได้

สาระสำคัญของร่างพระราชกฤษฎีกา

กำหนดให้ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลสำหรับเงินได้เป็นจำนวนร้อยละ 25 ของรายจ่ายที่ได้จ่ายเป็นค่าซื้อบรรจุภัณฑ์พลาสติกที่ย่อยสลายได้เองทางชีวภาพ และได้รับการรับรองจากกระทรวงอุตสาหกรรม สำหรับเงินได้ที่ได้จ่ายไปตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2562 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2564 ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนดที่จะประกาศออกมา

นับว่าเป็นเรื่องที่น่ายินดี ที่รัฐบาลเล็งเห็นถึงความสำคัญในปัญหาสิ่งแวดล้อม และต้องการให้ภาคเอกชนเข้ามามีส่วนร่วมในการรักษาสิ่งแวดล้อม หวังว่าจะมีมาตรการเพื่อรักษาสิ่งแวดล้อมออกมาอีก เพื่อให้ภาคเอกชนเข้ามามีส่วนร่วมในการรักษาสภาพแวดล้อม และได้ประหยัดภาษีไปในคราวเดียวกัน

Tax Vision

by ดร.สุวรรณ วลัยเสถียร

ทางเลือกเมื่อกองทุนลดภาษีครบกำหนด (ตอนที่ 2)

เมื่อลงทุนครบกำหนดตามเงื่อนไข ไม่ว่าจะเป็นกองทุนสำรองเลี้ยงชีพซึ่งได้กล่าวรายละเอียดในตอนที่แล้ว หรือกองทุนอื่น คือ

1. กองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพ (Retirement Mutual Fund - RMF) ซึ่งอนุญาตให้สมาชิกที่ลงทุนตามเงื่อนไขสามารถหักภาษีในแต่ละปีดังนี้

เงื่อนไขการลงทุนกล่าวโดยย่อมีดังนี้

(1) บุคคลที่มีเงินได้และเสียภาษีทุกคนมีสิทธิซื้อ RMF ได้ 15% ของรายได้ แต่ไม่เกิน 500,000 บาทต่อปี

(2) จะต้องซื้อต่อเนื่องทุกปีอย่างน้อยปีละ 5,000 บาท เว้นได้ทีละ 1 ปี

(3) เมื่อเป็นสมาชิกครบ 5 ปี และอายุไม่ต่ำกว่า 55 ปี ก็ถอนเงินออกทั้งหมดได้ โดยยกเว้นภาษี เว้นแต่

(3.1) ตาย

(3.2) ตกเป็นบุคคลทุพพลภาพ

หากเกิดเหตุการณ์ตาม (3.1) หรือ (3.2) สามารถถอนกองทุนได้โดยไม่ต้องรอให้ครบเงื่อนไขตาม (2) ข้างต้น กองทุน RMF ก็เช่นเดียวกับกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ

(Provident Fund - PVD) คือไม่มีหมดอายุ สมาชิกสามารถลงทุนและหักภาษีได้ทุกปีจนกว่าจะสิ้นสุดสมาชิก หรือถอนเงินออกหมด ซึ่งต่างกับกองทุนหุ้นระยะยาว (Long Term Equity Fund - LTF) ที่ผู้ลงทุนสามารถหักภาษีได้เช่นเดียวกัน แต่รัฐบาลมีดำริที่จะไม่ต่ออายุให้หลังจากวันที่ 31 ธันวาคม 2562

การลงทุน LTF มีทั้งข้อได้เปรียบเสียเปรียบ ต่างกับ RMF และ PVD กล่าวคือ

(1) LTF ไม่ต้องลงทุนต่อเนื่องทุกปี ซื้อครั้งเดียวแล้วไม่ซื้ออีกก็ไม่ผิดเงื่อนไข

(2) ไม่มีเงื่อนไขเรื่องอายุของผู้ซื้อว่าต้องไม่ต่ำกว่า 55 ปี จึงจะถอนออกได้โดยยกเว้นภาษี แต่หากซื้อแล้วถือไว้ครบ 5 ปี ตามกฎหมายเก่า หรือ 7 ปี ตามกฎหมายปัจจุบัน ก็ถอนออกได้โดยได้รับยกเว้นภาษีทั้งหมด คำนวณตามแต่ละปีที่ซื้อ

(3) LTF จะนำเงินไปลงทุนส่วนใหญ่ในหุ้นทุน (Equity) ที่ซื้อขายในตลาดหลักทรัพย์ ส่วน RMF และ PVD อาจลงทุนในกองตราสารหนี้ หรือทองคำ หรือสินค้าอุปโภคบริโภคอื่นที่ผู้จัดการกองทุนคัดสรรให้ตามโครงการลงทุนที่ประกาศให้สมาชิกทราบ

ข้อสรุปเมื่อกองทุนครบอายุ

ผมเห็นว่าเมื่อสมาชิกลงทุนใน LTF หรือ RMF ครบตามเงื่อนไขแล้ว ควรถอนเงินออกมาบริหารเอง เพราะกองทุน 2 ประเภทนี้มีค่าจัดการที่ค่อนข้างแพง ปีละ 1-2% และคิดจากเงินลงทุนรวม (Total Investment) ซึ่งอาจเป็นจำนวนใหญ่มาก เช่น สมาชิกบางคนมีส่วนเงินลงทุนใน RMF ถึง 20 ล้านบาท ก็ต้องเสียค่าบริหารจัดการปีละ 200,000-400,000 บาท หากศึกษาตลาดหุ้นให้ดี แล้วลงทุนเองก็ประหยัดเงินก้อนนี้ได้ ซึ่งถ้าคิดคำนวณว่าต้องจ่าย 10 ปีติดต่อกันขึ้นไป ก็เป็นเงินถึง 2-4 ล้านบาท เป็นต้น

> **“ สมาชิกต้องเริ่มศึกษาเกี่ยวกับวิธีการลงทุน (Investment Management) และการบริหารจัดการสินทรัพย์ของตนเองและครอบครัว (Family Asset Management) ซึ่งทำได้ไม่ยาก เพราะข้อมูลข่าวสารมีปรากฏอยู่ทั่วไปตามเว็บไซต์ต่างๆ โดยเฉพาะอย่างยิ่งของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ”**

หลักสำคัญคือ สมาชิกต้องเริ่มศึกษาเกี่ยวกับวิธีการลงทุน (Investment Management) และการบริหารจัดการสินทรัพย์ของตนเองและครอบครัว (Family Asset Management) ซึ่งทำได้ไม่ยาก เพราะข้อมูลข่าวสารมีปรากฏอยู่ทั่วไปตามเว็บไซต์ต่างๆ โดยเฉพาะอย่างยิ่งของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (www.set.or.th และ www.settrade.com)

วิธีการเลือกหุ้นดีๆ จะเล่าให้ฟังในตอนหน้า ซึ่งผู้อ่านจะได้ทำกำไร มีเงินออม และยังได้ลดภาษีอีกจำนวนมากด้วย

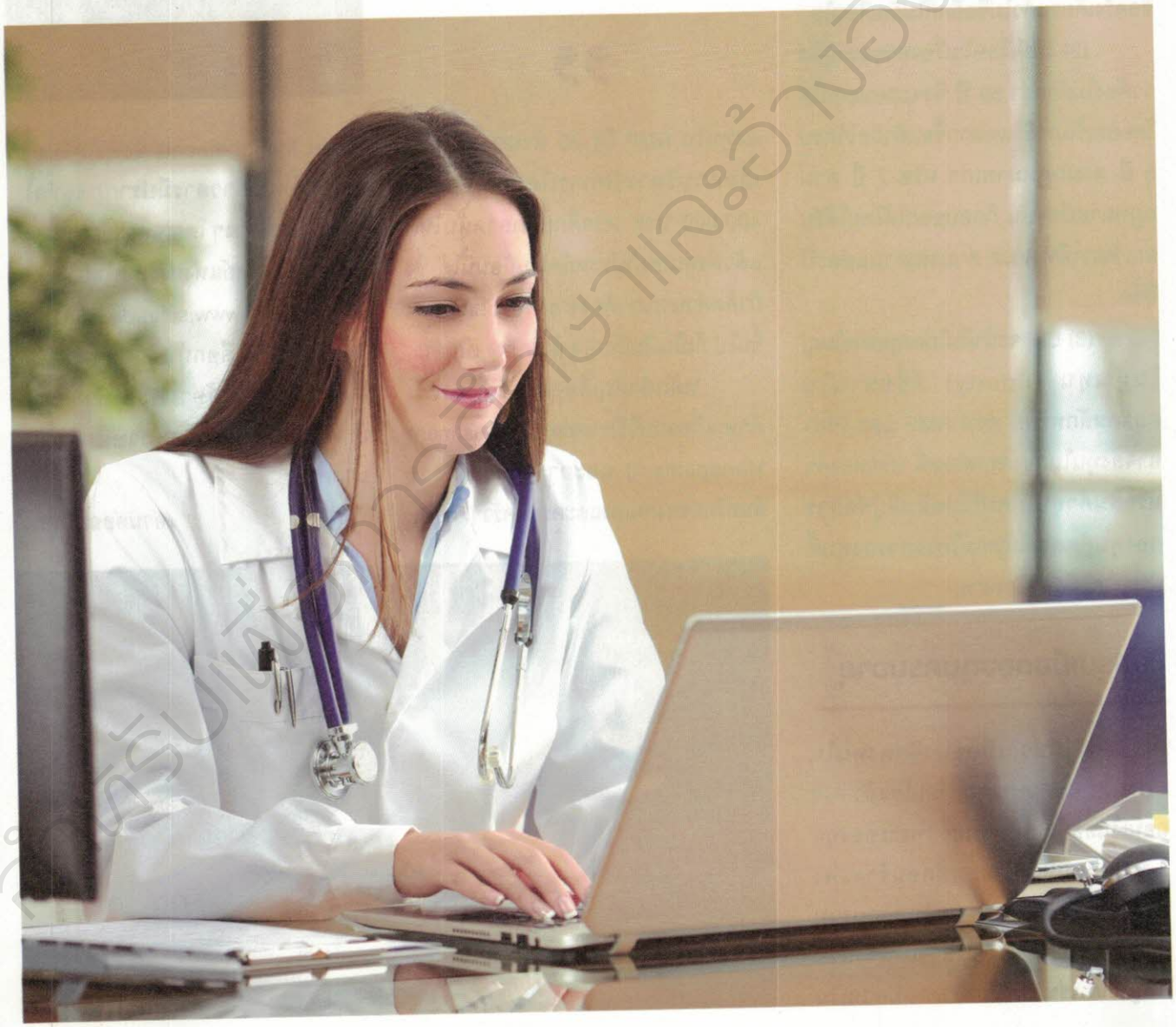
(อ่านต่อฉบับหน้า)

Tax Planning

by ผศ.ดุลยลักษณ์ ตราชูธรรม

กลยุทธ์การวางแผนภาษีของแพทย์และทันตแพทย์

"การคำนวณภาษีเปรียบเทียบเพื่อประโยชน์ในการเลือกองค์กรธุรกิจ"



"สำหรับใช้ในการศึกษาและอ้างอิงเท่านั้น"

ฉบับที่แล้วได้นำเสนอข้อพิจารณาในการเลือกองค์กรธุรกิจในการประกอบการของแพทย์และทันตแพทย์ ฉบับนี้ขอยกตัวอย่างการคำนวณภาษีเปรียบเทียบกรณีแพทย์และทันตแพทย์ซึ่งมีรายได้ประจำอยู่แล้ว และต้องการเปิดคลินิกเพิ่มเติม ทำให้มีรายได้สูงขึ้น ควรประกอบการในนามองค์กรธุรกิจประเภทใด ?

ข้อเท็จจริง

ปีภาษี 2561 คุณหมอ A มีรายได้จากการเป็นลูกจ้างประจำโรงพยาบาลชลบุรีเดือนละ 40,000 บาท และมีรายได้จากการเปิดคลินิกรักษาคนไข้แห่งแรกในอำเภอพนัสนิคมเดือนละ 50,000 บาท ถ้าคุณหมอ A ต้องการเปิดคลินิกที่ 2 และ 3 โดยประมาณการรายได้เฉลี่ยต่อเดือนทั้งสองคลินิกรวม 100,000 บาท

ดังนี้ คุณหมอควรเลือกประกอบการในรูปแบบองค์กรธุรกิจประเภทใด ?

1. คุณหมอ A (เจ้าของคนเดียว)
2. เข้าร่วมเป็นห้างหุ้นส่วนสามัญหมอ A และหมอ B
3. จัดตั้งเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลทั่วไป
4. จัดตั้งเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็น SMEs ในทางภาษีอากร

บทวิเคราะห์และตัวอย่างการคำนวณภาษีเปรียบเทียบ

1. เปิดคลินิกที่ 2 และ 3 ในนามของคุณหมอ A (เจ้าของคนเดียว)

ตารางที่ 1.1 : รายได้ประจำของคุณหมอ A (ยังไม่นำรายได้ของสาขาที่ 2, 3 มารวม)

1. เงินเดือน (มาตรา 40 (1)) (40,000 x 12)	480,000	บาท
2. หักค่าใช้จ่าย 50%	100,000	บาท
3. คงเหลือ	380,000	บาท
4. เงินได้จากการเปิดคลินิกแห่งแรก (มาตรา 40 (6)) (50,000 x 12)	600,000	บาท
5. หักค่าใช้จ่าย 60%	360,000	บาท
6. คงเหลือ	240,000	บาท
7. รวมเงินได้หลังหักค่าใช้จ่าย 3 + 6	620,000	บาท
8. หักค่าลดหย่อนส่วนตัว	60,000	บาท
9. คงเหลือเงินได้สุทธิ	560,000	บาท
10. ภาษีอัตราก้าวหน้า 0% - 15% =	36,500	บาท
11. ภาษีอัตราคงที่	3,000	บาท

จึงต้องเสียภาษีในอัตราก้าวหน้า 36,500 บาท

ตารางที่ 1.2 : คำนวณภาษีกรณีนำรายได้ของสาขาที่ 2, 3 มารวมในนามของคุณหมอ A

1. เงินเดือน (มาตรา 40 (1)) (40,000 x 12)		480,000 บาท
2. หักค่าใช้จ่าย 50%		100,000 บาท
3. คงเหลือ		380,000 บาท
4. เงินได้จากการเปิดคลินิก 3 แห่ง (มาตรา 40 (6)) (150,000 x 12)		1,800,000 บาท
5. หักค่าใช้จ่าย 60%		1,080,000 บาท
6. คงเหลือ		720,000 บาท
7. รวมเงินได้หลังหักค่าใช้จ่าย 3+6		1,100,000 บาท
8. หักค่าลดหย่อนส่วนตัว		60,000 บาท
9. คงเหลือเงินได้สุทธิ		1,040,000 บาท
10. ภาษีอัตราก้าวหน้า 0% - 25%	=	125,000 บาท
11. ภาษีอัตราคงที่ 150,000 x 0.5%	=	750 บาท

จึงต้องเสียภาษีในอัตราก้าวหน้าเป็นจำนวนเงิน 125,000 บาท

2. **เข้าร่วมเป็นห้างหุ้นส่วนสามัญหมอ A และหมอ B**

โดยหมอ A และหมอ B จัดทำสัญญาจัดตั้งห้างหุ้นส่วน และนำไปยื่นขอเลขประจำตัวผู้เสียภาษีกับสรรพากรท้องที่

ตารางที่ 2.1 : รายได้สาขาที่ 2, 3 รวมเสียภาษีในนามของห้างหุ้นส่วนสามัญ

1. เปิดคลินิก (มาตรา 40 (6))		1,200,000 บาท
2. หักค่าใช้จ่าย 60%		720,000 บาท
3. คงเหลือเงินได้สุทธิ		480,000 บาท
4. หักค่าลดหย่อนห้างหุ้นส่วนสามัญ		120,000 บาท
5. คงเหลือเงินได้สุทธิ		360,000 บาท
6. ภาระภาษี อัตราก้าวหน้า 0%-10%	=	13,500 บาท
7. ภาษีอัตราคงที่ 1,200,000 x 0.5%	=	6,000 บาท

จึงต้องเสียภาษีในอัตราก้าวหน้า 13,500 บาท

ห้างหุ้นส่วนสามัญคงเหลือกำไรหลังภาษี = 1,200,000 – 13,500 บาท

= 1,186,500 บาท

แนะนำหลักสูตร

การวางแผนพร้อม Workshop การร่างสัญญาภาษีเงินได้ของแพทย์

วันจันทร์ที่ 30 กันยายน 2562 (เวลา 09.00-16.30 น.)

ณ โรงแรมสวิสโฮเต็ล กรุงเทพฯ รัชดา (ถ.รัชดาภิเษก)

วิทยากร : รศ.เพิ่มบุญ แก้วเขียว โทร. (02) 555-0700 กด 1 www.dst.co.th

เมื่อแบ่งกำไรให้ผู้เป็นหุ้นส่วน หมอ A และหมอ B เช่น แบ่งกำไรคนละครึ่ง ได้รับไปคนละ 593,250 บาท ต้องนำไปรวมคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของแต่ละคนดังนี้

ตารางที่ 2.2 : คำนวณภาษีของหมอ A : เงินเดือน + รายได้สาขาแรก + เงินส่วนแบ่งกำไรจากห้างหุ้นส่วนสามัญแห่งที่ 2,3

1. เงินเดือน (มาตรา 40 (1)) (40,000 x 12)	480,000	บาท
2. หักค่าใช้จ่าย 50%	100,000	บาท
3. คงเหลือ	380,000	บาท
4. เงินได้จากการเปิดคลินิก (มาตรา 40 (6)) (50,000 x 12)	600,000	บาท
5. หักค่าใช้จ่าย 60%	360,000	บาท
6. คงเหลือ	240,000	บาท
7. เงินส่วนแบ่งกำไรจากห้างหุ้นส่วนสามัญ (มาตรา 40 (8))	593,250	บาท
8. หักค่าใช้จ่ายตามจริง	-	
9. คงเหลือเงินได้หลังหักค่าใช้จ่าย	593,250	บาท
10. รวมเงินได้หลังหักค่าใช้จ่าย 3 + 6 + 9	1,213,250	บาท
11. หักค่าลดหย่อนส่วนตัว	60,000	บาท
12. คงเหลือเงินได้สุทธิ	1,153,250	บาท
13. ภาษีอัตราก้าวหน้า 0% - 25% =	153,312.50	บาท
14. ภาษีอัตราคงที่ 1,193,250 x 0.5% = 5,966 บาท		

จึงต้องเสียภาษีในอัตราคงที่ 153,312.50 บาท

รวมภาระภาษีของห้างหุ้นส่วนสามัญ + หมอ A = 13,500 + 153,312.50 บาท

= 166,812.50 บาท

หมายเหตุ กรณีคุณหมอ B มีรายได้อื่นๆ ต้องนำเงินส่วนแบ่งกำไรมารวมคำนวณด้วย ย่อมทำให้ต้องเสียภาษีรวมจำนวนมากขึ้น

บทวิเคราะห์เปรียบเทียบ : ระหว่างการเปิดคลินิกที่ 2 และ 3 ในนามของคุณหมอ A (เจ้าของคนเดียว) กับการเปิดในนามของห้างหุ้นส่วนสามัญหมอ A และหมอ B

1. เปิดคลินิกที่ 2 และ 3 ในนามของคุณหมอ A (เจ้าของคนเดียว) เสียภาษี = 125,000 บาท
2. เปิดคลินิกที่ 2 และ 3 ในนามของห้างหุ้นส่วนสามัญหมอ A และหมอ B เสียภาษี = 166,812.50 บาท

ดังนั้น การเปิดคลินิกเพิ่มในนามของคุณหมอ A (เจ้าของคนเดียว) ย่อมประหยัดภาษีกว่าการเปิดในนามของห้างหุ้นส่วนสามัญ = 41,812.50 บาท (166,812.50 - 125,000)

3. จัดตั้งเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลทั่วไป

คุณหมอ A กับผู้ก่อการจัดตั้งรวม 3 คน ร่วมกันจัดตั้งบริษัท ABC จำกัด กับกระทรวงพาณิชย์ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อประกอบการคลินิกแห่งที่ 2 และ 3

ตารางที่ 3 : คำนวณภาษีคลินิกแห่งที่ 2 และ 3 ที่เปิดในนามของบริษัท ABC จำกัด

1. รายได้หนึ่งรอบบัญชี		1,200,000	บาท
2. หักค่าใช้จ่ายตามจริง (สมมติให้หักได้ 60% เท่ากับบุคคลธรรมดา)		600,000	บาท
3. คงเหลือเงินได้สุทธิ		600,000	บาท
4. คำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลทั่วไป 20%	=	120,000	บาท

รวมภาระภาษีของหมอ A (ตารางที่ 1.1) + บริษัทจำกัด (ตารางที่ 3) = 36,500 + 120,000 บาท
= 156,500 บาท

4. จัดตั้งเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็น SMEs ในทางภาษีอากร

คุณหมอ A กับผู้ก่อการจัดตั้งรวม 3 คน ร่วมกันจัดตั้งบริษัท ABC จำกัด กับกระทรวงพาณิชย์ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อประกอบการคลินิกแห่งที่ 2 และ 3 และบริษัทฯ มีทุนจดทะเบียนชำระแล้วในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีไม่เกิน 5,000,000 บาท และมีรายได้จากการขายสินค้าและบริการในรอบระยะเวลาบัญชีไม่เกิน 30,000,000 บาท

ตารางที่ 4 : คำนวณภาษีคลินิกแห่งที่ 2 และ 3 ที่เปิดในนามของบริษัท ABC จำกัด

1. รายได้หนึ่งรอบบัญชี		1,200,000	บาท
2. หักค่าใช้จ่ายตามจริง (สมมติให้หักได้ 60% เท่ากับบุคคลธรรมดา)		600,000	บาท
3. คงเหลือเงินได้สุทธิ		600,000	บาท
4. คำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล SMEs 3 แสนแรกยกเว้น ส่วนที่เกิน 3 แสน x 15% ภาษีบริษัท ABC จำกัด (SMEs)	=	45,000	บาท

รวมภาระภาษีของหมอ A (ตารางที่ 1.1) + บริษัทจำกัด (SMEs) (ตารางที่ 4) = 36,500 + 45,000 บาท
= 81,500 บาท

บทวิเคราะห์เปรียบเทียบ : ระหว่างการเปิดคลินิกที่ 2 และ 3 ในนามของบริษัทจำกัด (ทั่วไป) และบริษัทจำกัด (SMEs)

1. รวมภาระภาษีของหมอ A กับบริษัทจำกัด (ทั่วไป)	=	36,500 + 120,000	บาท
	=	156,500	บาท
2. รวมภาระภาษีของหมอ A กับบริษัทจำกัด (SMEs)	=	36,500 + 45,000	บาท
	=	81,500	บาท

ดังนั้น การเปิดคลินิกที่ 2 และ 3 ในนามของบริษัทจำกัด (SMEs) จึงประหยัดภาษีมากกว่าการเปิดคลินิกในนามของบริษัทจำกัด (ทั่วไป) = 156,500 – 81,500 = 75,000 บาท

"อำเภอพร้อมให้ความร่วมมือกับการศึกษาแก่เยาวชน"

ตารางสรุปภาระภาษีเปรียบเทียบการเปิดคลินิกที่ 2 และ 3 ในนามองค์กรธุรกิจแต่ละประเภท

องค์กรธุรกิจ	รายได้หลักลูกจ้าง รพ. (ม.40 (1))/ปี	รายได้หลักเปิดคลินิกที่ 1/ปี (ม.40 (6))	ภาระภาษีจากรายได้หลัก	รายได้เปิดคลินิกที่ 2, 3 (ม.40 (6))	ภาระภาษีเปิดคลินิกที่ 2, 3	ภาระภาษีรวม
1. รายได้หลักของหมอ A	480,000 บ.	600,000 บ.	36,500	-	-	36,500
2. เปิดคลินิกเพิ่มในนามหมอ A	480,000 บ.	600,000 บ.	36,500	1,200,000	-	125,000 (2)
3. เปิดคลินิกเพิ่มในนามห้างหุ้นส่วนสามัญ	480,000 บ.	600,000 บ.	153,312.50 รวมรายได้หลัก + เงินส่วนแบ่งกำไร	1,200,000	13,500	166,812.50 (4)
4. เปิดคลินิกเพิ่มในนามบริษัทจำกัด	480,000 บ.	600,000 บ.	36,500	1,200,000	120,000	156,500 (3)
5. เปิดคลินิกเพิ่มในนามบริษัทจำกัด (SMEs)	480,000 บ.	600,000 บ.	36,500	1,200,000	45,000	81,500 (1)

<u>บทวิเคราะห์ภาระภาษีเปรียบเทียบการเลือกองค์กรธุรกิจเพื่อเปิดคลินิกที่ 2 และ 3</u>

1. ภาระภาษีจากรายได้หลักของคุณหมอ A (เงินเดือนรวมเงินได้จากคลินิกแห่งแรก) = 36,500 บาท
2. ภาระภาษีถ้าเลือกเปิดคลินิกที่ 2, 3 ในนามของหมอ A 125,000 บาท
3. ภาระภาษีถ้าเลือกเปิดคลินิกในนามของห้างหุ้นส่วนสามัญหมอ A และหมอ B 153,312.50 บาท
   รวมภาษีของหมอ A และห้างหุ้นส่วนสามัญ AB = 13,500 + 153,312.50 บาท = 166,812.50 บาท
4. ภาระภาษีถ้าเลือกเปิดคลินิกในนามของบริษัทจำกัดทั่วไป 120,000 บาท
   รวมภาษีของหมอ A และบริษัทจำกัดทั่วไป = 36,500 + 120,000 บาท = 156,500 บาท
5. ภาระภาษีถ้าเลือกเปิดคลินิกในนามของบริษัทจำกัด (SMEs) 45,000 บาท
   รวมภาษีของหมอ A และบริษัทจำกัด (SMEs) = 36,500 + 45,000 บาท = 81,500 บาท

หมายเหตุ การเปิดคลินิกในนามของบริษัทจำกัด คุณหมอ A และผู้ถือหุ้นซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาอาจได้รับเงินปันผลซึ่งต้องถูกบริษัทผู้จ่ายหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตรา 10% ของเงินได้ (ประมวลรัษฎากร มาตรา 50 (2) (จ)) แต่คุณหมอ A และผู้ถือหุ้นซึ่งเป็นบุคคลธรรมดามีสิทธิเลือกว่าจะนำเงินได้จากเงินปันผลดังกล่าวมารวมคำนวณเป็นเงินได้ในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ประจำปีของแต่ละคนหรือไม่ก็ได้ (ประมวลรัษฎากร มาตรา 48 (3) วรรคท้าย)

บทสรุป

จากข้อเท็จจริงข้างต้น การเปิดคลินิกที่ 2 และ 3 ในนามของบริษัท ABC จำกัด (SMEs) ประหยัดภาษีได้มากที่สุด

1. ประหยัดกว่าเปิดนามของหมอ A (125,000 – 81,500 = 43,500 บาท)

2. ประหยัดกว่าเปิดนามของห้างหุ้นส่วนสามัญ AB (166,812.50 – 81,500 = 85,312.50 บาท)

3. ประหยัดกว่าเปิดนามของบริษัททั่วไป (156,500 – 81,500 = 75,000 บาท)

กรณีตามข้อเท็จจริง การเปิดคลินิกที่ 2 และ 3 ในนามของบริษัทจำกัด (SMEs) ทำให้ประหยัดภาษีได้มากกว่าการเปิดคลินิกในนามของคุณหมอ A (เจ้าของคนเดียว) นั้น เพราะถ้าเปิดในนามของคุณหมอ A เพียงคนเดียวทั้งสามคลินิก ฐานเงินได้สุทธิเท่ากับ 1,040,000 บาท (ตามตารางที่ 1.2) ซึ่งมีจำนวนเกินกว่า 850,000 บาท ตามที่ผู้เขียนวิเคราะห์ไว้ในบทความฉบับที่แล้วของผู้เขียน จึงทำให้บุคคลธรรมดาเจ้าของคนเดียวต้องเสียภาษีมากกว่าบริษัทจำกัด (SMEs)

ส่วนกรณีการเปิดคลินิกที่ 2 และ 3 ในนามของห้างหุ้นส่วนสามัญ AB นั้น แม้จะเป็นการกระจายฐานรายได้ออกจากบุคคลธรรมดาเจ้าของคนเดียว แต่ห้างหุ้นส่วนสามัญมีสิทธิหักค่าลดหย่อนได้เพียง 2 รายการ คือ ค่าลดหย่อนส่วนตัวผู้เป็นหุ้นส่วนซึ่งเป็นผู้อยู่ในประเทศไทยคนละ 60,000 บาท และรวมกันไม่เกิน 120,000 บาท กับค่าลดหย่อนเงินบริจาค และเมื่อมีการแบ่งเงินส่วนแบ่งกำไรให้แก่ผู้เป็นหุ้นส่วน ผู้เป็นหุ้นส่วนยังต้องนำเงินส่วนแบ่งกำไรดังกล่าวไปรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในนามของแต่ละคนด้วย จึงทำให้ฐานภาษีเงินได้ของผู้เป็นหุ้นส่วนมีจำนวนสูงขึ้น และต้องเสียภาษีเพิ่มมากขึ้น

การเปิดคลินิกที่ 2 และ 3 ในนามของบริษัทจำกัด นอกจากเป็นการกระจายฐานรายได้และเสียภาษีต่างหากจากบุคคลธรรมดาเจ้าของคนเดียวแล้ว การเป็นบริษัทจำกัดมีสิทธิหักค่าใช้จ่ายได้ตามความจำเป็นและสมควร และการเป็นบริษัทจำกัดในความหมายของ SMEs (Small and Medium Enterprises) ในทางภาษีอากร คือ การมีทุนจดทะเบียนชำระแล้วในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีไม่เกิน 5,000,000 บาท และมีรายได้จากการขายสินค้าและบริการในรอบระยะเวลาบัญชีไม่เกิน 30,000,000 บาท ยังได้รับสิทธิประโยชน์ในการเสียภาษีในอัตราก้าวหน้า 0%, 15% และ 20% ซึ่งทำให้ประหยัดภาษีกว่าการเป็นบริษัทจำกัดทั่วไปในช่วงกำไรสุทธิ 3,000,000 บาทแรก

อัตราภาษี SMEs
(ตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีปี 2560)

กำไรสุทธิ (บาท)	ช่วงกำไรสุทธิ	อัตราภาษี (%)	ภาษี (บาท)	ภาษีสะสม
1 - 300,000	1 - 300,000	0	-	-
300,001 - 3,000,000	2,700,000	15%	405,000	405,000
เกิน 3 ล้านบาทขึ้นไป		20%		

ประหยัดภาษีมากกว่านิติบุคคลทั่วไปในช่วง 3 ล้านบาทแรก (195,000 บาท)

(พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 603) 21 เม.ย. 2559)

นอกจากนี้ เมื่อบริษัทจำกัด (SMEs) มีการจ่ายเงินปันผลให้แก่คุณหมอ A และผู้ถือหุ้นรายอื่นๆ ซึ่งเป็นบุคคลธรรมดา บริษัทฯ จะมีการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ไว้ในอัตรา 10% ของเงินได้ (ประมวลรัษฎากร มาตรา 50 (2) (จ)) แต่คุณหมอ A และผู้ถือหุ้นรายอื่นๆ ซึ่งเป็นบุคคลธรรมดามีสิทธิเลือกได้ว่าจะนำเงินปันผลจำนวนที่ได้รับไปรวมคำนวณในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในนามของแต่ละคนหรือไม่ก็ได้ (ประมวลรัษฎากร มาตรา 48 (3) วรรคท้าย) ถ้าผู้ถือหุ้นมีฐานภาษีจากรายได้ประจำในอัตราที่สูง และใช้สิทธิเลือกไม่นำเงินปันผลที่ได้รับจากบริษัทจำกัดไปรวมคำนวณในการยื่นแบบแสดงรายการ ย่อมทำให้ประหยัดภาษี เพราะไม่ต้องเสียภาษีสูงขึ้น

ดังนั้น การเลือกเปิดคลินิกที่ 2 และ 3 ในนามของบริษัทจำกัด (SMEs) จึงประหยัดภาษีมากที่สุด

ภาษีสรรพากร

by ชุมพร เสนไสย

ทำไมกำไรจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศจึงเป็นรายได้

ทำไรจากอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดจากการคำนวณค่าหรือราคาเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตามมาตรา 65 ทวิ (5) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นรายได้ที่ต้องนำมารวมคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

1. ข้อกฎหมายและแนวคำพิพากษาของศาลฎีกา

บทบัญญัติในประมวลรัษฎากรที่เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเงินได้ได้มีการกำหนดอยู่ในหมวด 3 ภาษีเงินได้ โดยในหมวดดังกล่าวได้แยกเป็น 3 ส่วน เป็น ส่วน 1 ข้อความทั่วไป ส่วน 2 การเก็บภาษีจากบุคคลธรรมดา ส่วน 3 การเก็บภาษีจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

บทบัญญัติของส่วน 1 ข้อความทั่วไป มาตรา 39 ได้กำหนดความหมายของเงินได้พึงประเมินไว้ว่า

สำเนาเพื่อการใช้งานเท่านั้น

"เงินได้พึงประเมิน" หมายความว่า เงินได้อันเข้าลักษณะพึงต้องเสียภาษีในหมวดนี้ เงินได้ที่กล่าวนี้ให้หมายความรวมตลอดถึงทรัพย์สินหรือประโยชน์อย่างอื่นที่ได้รับซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน เงินค่าภาษีอากรที่ผู้จ่ายเงินหรือผู้อื่นออกแทนให้สำหรับเงินได้ประเภทต่างๆ ตามมาตรา 40 และเครดิตภาษีตามมาตรา 47 ทวิ ด้วย"

บทบัญญัติส่วน 3 การเก็บภาษีจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล มาตรา 65 ได้บัญญัติไว้ว่า

"เงินได้ที่ต้องเสียภาษีตามความในส่วนนี้ คือ กำไรสุทธิซึ่งคำนวณได้จากรายได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีหักด้วยรายจ่ายตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในมาตรา 65 และมาตรา 65 ตรี..."

จากบทบัญญัติดังกล่าวในการจัดเก็บภาษีเงินได้ตามหมวด 3 ดังกล่าวตามมาตรา 39 ได้กำหนดไว้อย่างชัดเจนว่า ทรัพย์สินหรือประโยชน์อย่างอื่นที่ได้รับซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงินอยู่ในความหมายที่ถือเป็นเงินได้อันเข้าลักษณะที่ต้องเสียภาษีในหมวดภาษีเงินได้ (การ

"เงินได้ที่ต้องเสียภาษีตามความในส่วนนี้ คือ กำไรสุทธิ ซึ่งคำนวณได้จากรายได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีหักด้วยรายจ่ายตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในมาตรา 65 และมาตรา 65 ตรี..."

เก็บภาษีจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลอยู่ในหมวดของภาษีเงินได้ โดยอยู่ในส่วนที่ 3 ของหมวดภาษีเงินได้)

ดังนั้น กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลใดได้ทรัพย์สินหรือประโยชน์อื่นใดที่อาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน ก็ต้องนำมาคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลด้วย ซึ่งในการคำนวณหาเงินได้ที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล จะต้องคำนวณหากำไรสุทธิที่ได้จากรายได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีหักด้วยรายจ่าย...ซึ่งทรัพย์สินหรือประโยชน์อื่นใดที่ได้รับที่อาจคิดคำนวณได้เป็นเงินดังกล่าวเป็นเงินได้ที่ต้องเสียภาษีเงินได้ด้วยก็ต้องถือเป็นรายได้เพื่อนำมารวมคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร

ในการวินิจฉัยเกี่ยวกับประโยชน์ที่อาจคิดคำนวณได้เป็นเงินซึ่งเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร และเป็นรายได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่โจทก์กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีซึ่งจะต้องนำมาคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา 65 ได้มีคำวินิจฉัยตามคำพิพากษาของศาลวินิจฉัยไว้เป็นบรรทัดฐานไว้แล้ว ตามคำพิพากษาของศาลฎีกาที่ 1708/2536 ว่า โจทก์รับฝากขายสินค้าผงชูรส และผลิตภัณฑ์พลอยได้จากผงชูรสให้แก่บริษัท อ. โดยได้รับค่าตอบแทนเป็นเงินที่เรียกว่า "ค่าบริการดำเนินการจัดธุรกิจให้กับผู้อื่น" หรือ "คอมพายน์เมนท์พี" เป็นรายเดือนตามอัตราแน่นอนที่กำหนดไว้ในสัญญา โดยไม่คำนึงถึงยอดขายสินค้าว่าจะเป็นจำนวนเท่าใด เหตุที่มีการกำหนดค่าตอบแทนแน่นอนตายตัวก็เนื่องจากบริษัท อ. ได้มอบรถยนต์ของตนจำนวน 60-70 คันต่อเดือนให้โจทก์ใช้เป็นยานพาหนะในการจำหน่ายสินค้าโดยไม่เสียค่าตอบแทน ซึ่งหากบริษัท อ. ไม่ได้ให้รถยนต์โจทก์ใช้โดยไม่เสียค่าตอบแทนแล้วโจทก์จะต้องมีรายจ่ายเกี่ยวกับยานพาหนะในการประกอบกิจการและย่อมเป็นการแน่นอนว่าการกำหนดค่าบริการหรือค่าตอบแทนอันเป็นรายรับหรือเงินได้ของโจทก์จะต้องสูงขึ้น เพราะต้องคิดคำนวณต้นทุนในเรื่องยานพาหนะเพิ่มขึ้น และคงไม่กำหนดค่าตอบแทนเป็นจำนวนแน่นอนตายตัว การที่บริษัท อ. ได้

ให้โจทก์ใช้รถยนต์โดยไม่เสียค่าตอบแทน จึงเป็นส่วนหนึ่งของค่าตอบแทนหรือค่าบริการที่บริษัท อ. ให้แก่โจทก์นอกเหนือไปจากค่าตอบแทนที่กำหนดไว้เป็นจำนวนตายตัวในสัญญา ถือได้ว่าเป็นประโยชน์ที่โจทก์ได้รับ ซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน จึงเป็นเงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากร มาตรา 39 และเป็นรายได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่โจทก์กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีซึ่งจะต้องนำมาคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้

นิติบุคคล ตามมาตรา 65 ทั้งเป็นประโยชน์อันมีมูลค่าที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการประกอบการค้าอันถือได้ว่าเป็นรายรับตามมาตรา 79 ที่จะต้องเสียภาษีการค้า ตามมาตรา 78 ด้วย

2. การยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล (แบบ ภ.ง.ด.50) กับรายการ "กำไรจากอัตราแลกเปลี่ยน"

เมื่อบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้จดทะเบียนจัดตั้งขึ้นมา ตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร ได้กำหนดเงินได้ที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล (กำไรสุทธิ) ซึ่งคำนวณได้จากรายได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีหักด้วยรายจ่ายตามมาตรา 65 ทวิ และมาตรา 65 ตรี และรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าวให้มีกำหนด 12 เดือน เว้นแต่ในกรณีดังต่อไปนี้จะน้อยกว่า 12 เดือนก็ได้ คือ

(ก) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเริ่มตั้งใหม่ จะถือวันเริ่มตั้งถึงวันหนึ่งวันใดเป็นรอบระยะเวลาบัญชีแรกก็ได้

(ข) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลอาจยื่นคำร้องต่ออธิบดีขอเปลี่ยนวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีในกรณีเช่นว่านี้ให้อธิบดีมีอำนาจสั่งอนุญาตหรือไม่อนุญาตสุดแต่จะเห็นสมควร คำสั่งเช่นว่านั้นต้องแจ้งให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้ยื่นคำร้องทราบภายในเวลาอันสมควร และในกรณีที่อธิบดีสั่งอนุญาตให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นถือปฏิบัติตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่อธิบดีกำหนด

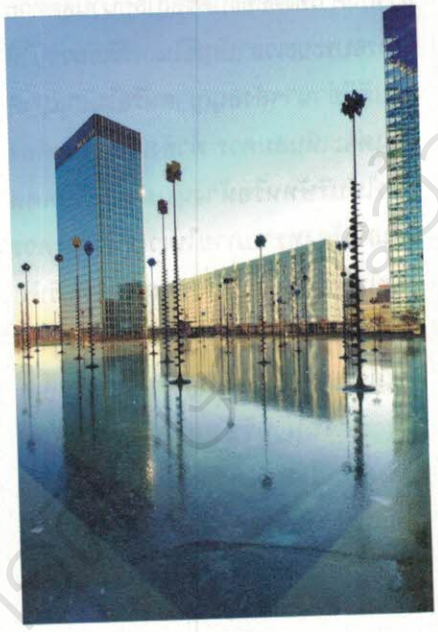
ดังนั้น บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจึงต้องคำนวณหากำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลทันที โดยนำรายได้ที่เกิดขึ้นตั้งแต่เริ่มตั้งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมาคำนวณเพื่อเสียภาษี โดยคำนวณเป็นแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีแรกที่เริ่มตั้งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล โดยในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้นตามมาตรา 69 แห่งประมวลรัษฎากร ได้กำหนดไว้ว่า "ภายใน 150 วัน นับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลยื่นรายการจำเป็นที่ต้องใช้ในการคำนวณภาษีในรอบระยะเวลาบัญชีตามแบบที่อธิบดีกำหนด พร้อมทั้งชำระภาษีต่ออำเภอ" และอธิบดีกรมสรรพากรได้กำหนดให้แบบ ภ.ง.ด.50 เป็นแบบแสดงรายการเกี่ยวกับภาษีเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ใช้สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 16) เรื่อง กำหนดแบบแสดงรายการเกี่ยวกับภาษีเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ลงวันที่ 5 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2525

รายการที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต้องยื่นรายการตามแบบแสดง

รายการภาษีเงินได้นิติบุคคลเพื่อคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามแบบ ภ.ง.ด.50 ในแบบแสดงรายการนั้นจะปรากฏรายการ "กำไรจากอัตราแลกเปลี่ยน" อยู่ในส่วนของรายการรายได้อื่นในแบบ ภ.ง.ด.50 ซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีกำไรจากอัตราแลกเปลี่ยนเกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีจะต้องแสดงรายการดังกล่าวเพื่อรวมคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล อันเป็นการแสดงรายการที่แบบแสดงรายการ ภ.ง.ด.50 ได้กำหนดรายการให้ผู้ยื่นรายการรับรู้อย่างชัดเจน เช่นแบบ ภ.ง.ด.50 ปี 2561 จะอยู่ในหน้าที่ 3 รายการที่ 5 รายได้อื่น ลำดับที่ 2 กำไรจากอัตราแลกเปลี่ยน

จากที่กล่าวมาดังกล่าว ผู้เขียนจึงเห็นว่า กำไรจากอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นจากการคำนวณค่าหรือราคาเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตามมาตรา 65 ทวิ (5) แห่งประมวลรัษฎากร ในทุกกรณี ถือเป็นผลประโยชน์ได้รับซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน จึงเป็นเงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากร มาตรา 39 และเป็นรายได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่โจทก์กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีซึ่งจะต้องนำมาคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา 65 ตามนัยที่กล่าวใน 2.1 ซึ่ง "กำไรจากอัตราแลกเปลี่ยน" เป็นรายการในแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลตามแบบ ภ.ง.ด.50 ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีกำไรจากอัตราแลกเปลี่ยนนั้นเกิดขึ้นต้องแสดงรายการดังกล่าวเป็นรายได้เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในทุกกรณีตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มตั้งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น

ทั้งนี้ รายได้ที่เป็นกำไรจากอัตราแลกเปลี่ยนดังกล่าวนั้นเมื่อเกิดขึ้นแล้วก็ย่อมเป็นรายได้ที่ต้องนำมารวมคำนวณกำไรสุทธิเสมอ เนื่องจากตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดให้คำนวณกำไรสุทธิจากรายได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชี เมื่อบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลใดเริ่มจัดตั้งขึ้น การประกอบกิจการตามวัตถุประสงค์ในการจัดตั้งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นก็ย่อมเริ่มขึ้นได้



ทันที ไม่ว่าจะเริ่มต้นด้วยการลงทุนในทรัพย์สิน เช่น การก่อสร้างโรงงาน การซื้อเครื่องจักร หรือเริ่มต้นด้วยซื้อสินค้าวัตถุดิบ รวมทั้งการกู้ยืมเงินมาเพื่อใช้ในการลงทุน การกระทำทั้งหลายทั้งปวงดังกล่าวก็เป็นส่วนในการประกอบกิจการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นทั้งสิ้น ดังนั้น หากในการประกอบกิจการดังกล่าวเกิดรายได้ขึ้น เช่น เกิดกำไรจากอัตราแลกเปลี่ยนจากการคำนวณค่าหรือราคาอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตามมาตรา 65 ทวิ (5) แห่งประมวลรัษฎากร ก็ต้องนำมารวมคำนวณเป็นรายได้เพื่อคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล เนื่องจากเป็นรายได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชี ส่วนบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นจะมีรายได้จากการขายสินค้าหรือให้บริการแล้วหรือไม่ ไม่มีข้อกำหนดตามกฎหมายใดที่กำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นห้ามนำรายได้อื่นที่ไม่ใช่รายได้จากการขายสินค้าหรือให้บริการมารวมคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล จนกว่าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นจะมีรายได้จากการขายสินค้าหรือให้บริการแล้วเท่านั้น

ในขณะเดียวกันเมื่อบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้เริ่มจัดตั้งขึ้นมาแล้วเมื่อมีรายจ่ายเกิดขึ้นก็ย่อมมีสิทธินำรายจ่ายนั้นมาหักในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มจัดตั้งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น เว้นแต่รายจ่ายดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นรายจ่ายต้องห้ามไม่ให้นำไปหักออกจากรายได้ตามมาตรา 65 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร ไม่ว่าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นจะมีรายได้จากการประกอบกิจการหรือเนื่องจากการประกอบกิจการหรือไม่ ซึ่งแสดงได้ว่าการประกอบกิจการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลย่อมเริ่มกระทำกิจการตั้งแต่เมื่อเริ่มจัดตั้งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หากถือว่ายังไม่เริ่มกระทำกิจการ เนื่องจากยังไม่มีรายได้จากการประกอบกิจการซึ่งเป็นรายได้จากการกระทำการค้าขาย รายจ่ายที่เกิดขึ้นก่อนที่จะเริ่มมีรายได้จากการประกอบการการค้าขาย เช่น ค่าน้ำ ค่าไฟฟ้า ค่าเงินเดือนพนักงาน ค่าติดต่อ

สื่อสาร ที่เกิดขึ้นก่อนเริ่มมีรายได้จากการค้าขาย ก็ย่อมถือเป็นรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (13) แห่งประมวลรัษฎากรได้ เนื่องจากจะถือเป็นรายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อประโยชน์แก่กิจการโดยเฉพาะ ซึ่งเป็นรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (13) แห่งประมวลรัษฎากร แต่ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล รายจ่ายดังกล่าวก็ถือได้ว่าเป็นรายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อประโยชน์แก่กิจการโดยเฉพาะ เนื่องจากเป็นรายจ่ายที่เกิดจากกิจการที่กระทำแล้วตั้งแต่เริ่มตั้งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นจึงสามารถนำมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ ดังนั้นในส่วนของรายได้ที่เกิดขึ้นตั้งแต่วันเริ่มจัดตั้งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลแม้จะยังไม่มีรายได้จากการประกอบการค้าขาย แต่เป็นรายได้ที่ต้องนำมารวมคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร เช่น กำไรจากอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นจากการคำนวณค่าหรือราคาเป็นเงินตราไทยตามมาตรา 65 ทวิ (5) แห่งประมวลรัษฎากร ก็ถือเป็นรายได้จากการประกอบกิจการหรือเนื่องจากการประกอบกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีเนื่องจากกิจการที่กระทำได้เริ่มตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่จัดตั้งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นแล้ว

3. การคำนวณรายได้ที่เป็นกำไรอัตราแลกเปลี่ยนจากการคำนวณค่าหรือราคาอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตามมาตรา 65 ทวิ (5) แห่งประมวลรัษฎากร จะต้องคำนวณเป็นรายได้เป็นของรอบระยะเวลาบัญชีใด

“ในขณะเดียวกันเมื่อบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้เริ่มจัดตั้งขึ้นมาแล้วเมื่อมีรายจ่ายเกิดขึ้นก็ย่อมมีสิทธินำรายจ่ายนั้นมาหักในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้”

การคำนวณรายได้ รายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา 65 วรรค 2 แห่งประมวลรัษฎากร ได้บัญญัติไว้ว่า “**มาตรา 65** เงินได้ที่ต้องเสียภาษีตามความในส่วนนี้คือกำไรสุทธิซึ่งคำนวณได้จากรายได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีหักด้วยรายจ่ายตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในมาตรา 65 ทวิ และมาตรา 65 ตรี...”

การคำนวณรายได้และรายจ่ายตามวรรค 1 ให้ใช้เกณฑ์สิทธิ โดยให้นำรายได้ที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีใดแม้ว่าจะยังไม่ได้รับชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น มารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น และให้นำรายจ่ายทั้งสิ้นที่เกี่ยวกับรายได้นั้น แม้จะยังมิได้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น มารวมคำนวณเป็นรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

กำไรจากอัตราแลกเปลี่ยนเป็นรายได้ที่ต้องนำมารวมคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล จึงต้องคำนวณรายได้ตามเกณฑ์สิทธิตามมาตรา 65 วรรค 2 ซึ่งกำหนดไว้ว่า... ให้นำรายได้ที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีใด แม้ว่าจะยังไม่ได้รับชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น มารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น... ดังนั้น ผู้เขียนจึงเห็นว่าเมื่อกำไรจากอัตราแลกเปลี่ยนเกิดจากการคำนวณค่าหรือราคาเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตามมาตรา 65 ทวิ (5) แห่งประมวลรัษฎากร เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีใด ก็ต้องคำนวณเป็นรายได้ของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น ซึ่งเป็นไปตามบทบัญญัติของประมวลรัษฎากร มาตรา 65 อย่างชัดแจ้ง โดยไม่อาจที่จะนำรายได้ดังกล่าวไปหักออกจากรายจ่ายที่เป็นต้นทุนของทรัพย์สินใดหรือนำไปหักออกจากรายจ่ายอื่นใดได้ เพราะไม่มีกฎหมายกำหนดให้ทำเช่นนั้นได้

ตัวอย่างแนววินิจฉัยของกรมสรรพากร

บริษัทฯ มีเงินตรา ทรัพย์สิน หรือหนี้สิน ซึ่งมีค่าหรือราคาเป็นเงินตราต่างประเทศเหลืออยู่ ณ วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีในระหว่างที่โครงการก่อสร้างโรงไฟฟ้ายังไม่แล้วเสร็จ บริษัทฯ จะต้องคำนวณอัตราแลกเปลี่ยนตามมาตรา 65 ทวิ (5) วรรค 1 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งหากการคำนวณอัตราแลกเปลี่ยนดังกล่าวมีผลเปลี่ยนแปลงยอดจำนวนเงินที่เป็นเงินไทย ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนดังกล่าวจะต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร ดังนี้

1. กรณีบริษัทฯ มีกำไรจากผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนดังกล่าว บริษัทฯ จะต้องนำมารวมคำนวณเป็นรายได้เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร

2. กรณีบริษัทฯ มีผลขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนดังกล่าว ถือเป็นรายจ่ายในการลงทุน บริษัทฯ ต้องนำผลขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนนั้นไปรวมคำนวณเป็นมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินเพื่อคำนวณหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา ตามมาตรา 65 ทวิ (2) แห่งประมวลรัษฎากร *(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/3392 ลงวันที่ 19 เมษายน 2556)*

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 4727/2561 การที่มาตรา 65 ทวิ (5) ซึ่งเป็นเงื่อนไขที่ใช้ในการคำนวณกำไรหรือขาดทุนสุทธิ เพื่อนำไปสู่การเสียภาษีหรือไม่ต้องเสียภาษีตามมาตรา 65 โดยให้คำนวณจำนวนหนี้ที่เหลือในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีเป็นเงินไทยโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนในวันดังกล่าว ซึ่งย่อมแสดงให้เห็นจำนวนหนี้

ที่คิดเป็นเงินตราไทยในวันดังกล่าว เปรียบเทียบกับจำนวนหนี้เงินตราต่างประเทศนั้นที่คิดคำนวณเป็นเงินไทยในอัตราแลกเปลี่ยนในวันที่ได้รับเงินกู้ตามมาตรา 65 ทวิ (5) วรรค 2 ว่าแตกต่างกันอย่างไร ซึ่งหากอัตราแลกเปลี่ยนวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีซึ่งเงินไทยแข็งค่าขึ้นเมื่อเทียบกับดอลลาร์สหรัฐ ย่อมทำให้จำนวนหนี้ที่คำนวณเป็นเงินไทยน้อยลง กรณีถือว่ามีกำไรจากอัตราแลกเปลี่ยน ซึ่งย่อมเห็นได้ชัดเจนว่าเป็นผลกำไรหรือรายได้จากอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีนั้นเท่านั้น ไม่มีเหตุผลใดที่จะให้ถือว่าเป็นรายได้ที่ต้องนำไปคำนวณในรอบระยะเวลาบัญชีปีอื่นแต่อย่างใด และแม้การมีผลกำไรหรือขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนตามมาตรา 65 ทวิ (5) นี้ เกิดจากการคิดคำนวณจำนวนหนี้เป็นเงินไทยในอัตราแลกเปลี่ยนในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีซึ่งมิใช่วันที่โจทก์ต้องชำระหนี้นั้นจริง แต่เป็นผลกำไรหรือขาดทุนที่ลงบัญชีไว้เท่านั้น ก็ถือได้ว่ามาตรา 65 ทวิ (5) นี้ เป็นบทบัญญัติตามนโยบายภาษีของรัฐบาลซึ่งอยู่ในความรับผิดชอบของรัฐบาล และต้องถือปฏิบัติและบังคับตามนั้น

คำพิพากษาของศาลฎีกาดังกล่าวเป็นประเด็นที่บริษัทฯ กู้ยืมเงินเป็นเงินตราต่างประเทศมาก่อสร้างทรัพย์สิน ในระหว่างการก่อสร้างมีกำไรจากอัตราแลกเปลี่ยน ซึ่งบริษัทฯ เห็นว่าควรนำกำไรจากอัตราแลกเปลี่ยนดังกล่าวไปหักออกจากมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินไม่ใช่รายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่เกิดกำไรจากอัตราแลกเปลี่ยน (ทรัพย์สินยังก่อสร้างไม่เสร็จยังไม่เริ่มหักค่าสึกหรอฯ) ซึ่งเจ้าพนักงานประเมินเห็นว่าต้องนำกำไรจากอัตราแลกเปลี่ยนดังกล่าว มารวมคำนวณเป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของรอบระยะเวลาบัญชีนั้นเลย ซึ่งในคดีดังกล่าวกรมสรรพากรชนะคดี

แนะนำหลักสูตร

Update การใช้อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ตามพระราชบัญญัติฉบับใหม่

วันอังคารที่ 20 สิงหาคม 2562
(เวลา 09.00-16.30 น.) ณ โรงแรม S 31 (ถ.สุขุมวิท)
วิทยากร : สุเทพ พงษ์พิทักษ์
โทร. (02) 555-0700 กด 1 www.dst.co.th

Tax Practice

by สุเทพ พงษ์พิทักษ์

เทคนิคการใช้ประมวลรัษฎากร สำหรับนักบัญชี (ตอนที่ 20)

คำอธิบายประมวลรัษฎากร รายมาตรา หมวด 1 บทเบ็ดเสร็จทั่วไป ในลักษณะ 2 ภาษีอากรฝ่ายสรรพากร

บทบัญญัติตามหมวด 1 บทเบ็ดเสร็จทั่วไป ในลักษณะ 2 ตั้งแต่**มาตรา 5** ถึง**มาตรา 13** รวม 14 มาตรา ซึ่งเป็นบทบัญญัติกฎหมายทั่วไปของบทบัญญัติในลักษณะ 2 ทุกหมวด เป็นการนำหลักเกณฑ์ที่ใช้ร่วมกันของทุกหมวดในลักษณะ 2 มาบัญญัติรวมกัน เว้นแต่ในหมวดต่างๆ ในลักษณะ 2 จะมีบัญญัติไว้เป็นอย่างอื่น อาทิ สถานที่ชำระภาษีอากร โดยได้จะนำมากล่าวตามหัวข้อต่อไปนี้

1. หลักการทั่วไปเกี่ยวกับบทเบ็ดเสร็จทั่วไป หมวด 1 ในลักษณะ 2 ภาษีอากรฝ่ายสรรพากร

2. **มาตรา 5** อำนาจหน้าที่และการควบคุมการจัดเก็บภาษีอากรของกรมสรรพากร

3. **มาตรา 6** ผู้มีหน้าที่และความรับผิดชอบของคณะบุคคลที่มิใช่นิติบุคคล

4. **มาตรา 7** ผู้ลงลายมือชื่อในรายการ รายงาน หรือเอกสารอื่นของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

5. **มาตรา 8** วิธีการส่งหมายเรียก หนังสือแจ้งให้เสียภาษีอากร หรือหนังสืออื่น

6. **มาตรา 9** หลักเกณฑ์ทั่วไปในการคำนวณเงินตราต่างประเทศให้เป็นเงินตราไทย

7. **มาตรา 9 ทวิ** การตีราคาทรัพย์สินหรือประโยชน์อื่นใดเป็นเงิน

8. **มาตรา 10** ห้ามเจ้าพนักงานแจ้งเรื่องที่ทราบโดยหน้าที่ราชการแก่บุคคลอื่น

9. **มาตรา 10 ทวิ** อำนาจอธิบดีเปิดเผยรายละเอียดเกี่ยวกับผู้ประกอบการ ผู้เสียภาษี และผู้สอบบัญชี

10. **มาตรา 11** สถานที่ชำระภาษีอากร

11. **มาตรา 11** ทวิ การขอรับใบแทนใบเสร็จรับเงินค่าภาษีอากร

12. **มาตรา 12** ถึง**มาตรา 12 ตรี** การเร่งรัดหนี้ภาษีอากรค้าง

13. การเร่งรัดหนี้ภาษีอากรค้างตามระเบียบกรมสรรพากร

14. บทสรุป

อนึ่ง บทบัญญัติที่อ้างถึงในบทนี้ ถ้ามิได้แสดงให้เห็นเป็นอย่างอื่น ให้หมายความถึงบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร

1. หลักการทั่วไปเกี่ยวกับบทเบ็ดเสร็จทั่วไป หมวด 1 ในลักษณะ 2 ภาษีอากรฝ่ายสรรพากร

1.1 บทบัญญัติตาม**หมวด 1 บทเบ็ดเสร็จทั่วไป** ใน**ลักษณะ 2 ภาษีอากรฝ่ายสรรพากร** ตั้งแต่**มาตรา 5 ถึง มาตรา 13 รวม 14 มาตรา** เป็นบทบัญญัติกฎหมายทั่วไป (Jus Generale/ General Law) ของบทบัญญัติในลักษณะ 2 ภาษีอากรฝ่ายสรรพากร ทุกหมวด ได้แก่ หมวด 1 ทวิ คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร หมวด 2 วิธีการเกี่ยวแก่ภาษีอากรประเมิน หมวด 3 ภาษีเงินได้ หมวด 4 ภาษีมูลค่าเพิ่ม หมวด 5 ภาษีธุรกิจเฉพาะ และหมวด 6 อากรแสตมป์

ในขณะเดียวกัน บทบัญญัติตาม**หมวด 1 บทเบ็ดเสร็จทั่วไป** เป็นบทบัญญัติกฎหมายพิเศษ (Jus Speciale/ Special Law) ของบทบัญญัติใน**ลักษณะ 1 ข้อความเบื้องต้น ตั้งแต่มาตรา 1 ถึง มาตรา 4 ทศ**

1.1.1 โดยทั่วไปให้นำบทบัญญัติในหมวด 1 ไปใช้บังคับกับหมวด 1 ทวิ ถึงหมวด 6 เว้นแต่ในหมวด 1 ทวิ ถึงหมวด 6 จะได้บัญญัติเกี่ยวกับเรื่องต่างๆ ที่บัญญัติไว้เป็นอย่างอื่น

1.1.2 ในกรณีที่ไม่สามารถนำบทบัญญัติในหมวด 1 ไปใช้บังคับกับหมวด 1 ถึงหมวด 6 ได้ ให้นำบทบัญญัติในลักษณะ 1 ไปใช้บังคับ และถ้าไม่สามารถนำบทบัญญัติในลักษณะ 1 ไปใช้บังคับกับหมวด 1 ถึงหมวด 6 ได้ ให้นำบทบัญญัติกฎหมายทั่วไป อันได้แก่ ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์มาใช้บังคับโดยอนุโลม

1.2 บทบัญญัติตามหมวด 1 บัญญัติเกี่ยวกับเรื่องต่างๆ ดังนี้

1.2.1 **หลักการทั่วไปในการบริหารจัดเก็บภาษีอากรตามลักษณะ 2** ตามมาตรา 5 ซึ่งกำหนดให้กรมสรรพากรมีอำนาจ หน้าที่ และการควบคุมการบริหารการจัดเก็บภาษีอากรตามลักษณะ 2 ทุกประเภท

1.2.2 **หลักความรับผิดทางภาษีอากร** ของคณะบุคคลที่มิใช่นิติบุคคล ตาม**มาตรา 6**

1.2.3 **หน้าที่ในการลงลายมือชื่อ**ในแบบแสดงรายการ รายงาน หรือเอกสารอื่น ซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต้องทำยื่น ตาม**มาตรา 7**

1.2.4 **วิธีการส่งหมายเรียก หนังสือแจ้งให้เสียภาษีอากร หรือหนังสืออื่น**ตามประมวลรัษฎากรเพื่อการขจัดข้อโต้แย้งทางภาษีอากรเกี่ยวกับการได้รับหมายเรียก หนังสือแจ้งให้เสียภาษีอากร หรือหนังสืออื่นตามประมวลรัษฎากร ตาม**มาตรา 8**

1.2.5 หลักเกณฑ์ทั่วไปใน**การคำนวณเงินตราต่างประเทศให้เป็นเงินตราไทย** ในกรณีที่ไม่ได้มีบทบัญญัติเกี่ยวกับการคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยไว้เป็นอย่างอื่น ตาม**มาตรา 9**

1.2.6 หลักเกณฑ์ทั่วไปใน**การตีราคาทรัพย์สินหรือประโยชน์อื่นใดเป็นเงิน** ตาม**มาตรา 9 ทวิ**

1.2.7 **หลักการปกป้องความลับของผู้เสียภาษีอากร** โดยบัญญัติห้ามเจ้าพนักงานนำเรื่องที่ทราบโดยหน้าที่ราชการแจ้งแก่บุคคลอื่นโดยไม่ชอบด้วยกฎหมาย และโทษของการฝ่าฝืนตาม**มาตรา 10** และ**มาตรา 13**

1.2.8 ให้อธิบดีกรมสรรพากรมีอำนาจเปิดเผยรายละเอียดเกี่ยวกับผู้ประกอบการ ผู้เสียภาษี และผู้สอบบัญชี เพื่อประโยชน์ในการบริหารการจัดเก็บภาษีอากรฝ่ายสรรพากร ตาม**มาตรา 10 ทวิ**

1.2.9 **สถานที่ชำระภาษีอากร**ทุกประเภทตามลักษณะ 2 ตาม**มาตรา 11**

1.2.10 การขอรับใบแทนใบเสร็จรับเงินค่าภาษีอากร ตาม**มาตรา 11 ทวิ**

1.2.11 หลักเกณฑ์**การเร่งรัดหนี้ภาษีอากรค้าง** ตาม**มาตรา 12 มาตรา 12 ทวิ** และ**มาตรา 12 ตรี**

2. มาตรา 5 อำนาจหน้าที่และการควบคุมการจัดเก็บภาษีอากรของกรมสรรพากร

มาตรา 5 ภาษีอากรซึ่งบัญญัติไว้ในลักษณะนี้ ให้อยู่ในอำนาจหน้าที่และการควบคุมของกรมสรรพากร

อาศัยอำนาจตามความใน**มาตรา 8 ฉ** แห่งพระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน พ.ศ. 2534 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2543 รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังออกกฎกระทรวงแบ่งส่วนราชการกรมสรรพากร กระทรวงการคลัง พ.ศ. 2545 ลงวันที่ 23 มกราคม พ.ศ. 2551 ไว้ ดังต่อไปนี้

"ข้อ 1 ให้ยกเลิกกฎกระทรวงแบ่งส่วนราชการกรมสรรพากร กระทรวงการคลัง พ.ศ. 2551

ข้อ 2 ให้กรมสรรพากรมีภารกิจเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษี การเสนอแนะ และการใช้นโยบายทางภาษีอากรเพื่อให้ได้ภาษีตามเป้าหมายอย่างทั่วถึงและเป็นธรรม เป็นกลไกในการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคม และเกิดความสมัครใจในการเสียภาษี โดยให้มีอำนาจหน้าที่ ดังต่อไปนี้

(1) จัดเก็บภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรและกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง

(2) เสนอแนะนโยบายการจัดเก็บภาษีอากรต่อกระทรวงการคลัง

(3) ปฏิบัติการอื่นใดตามที่กฎหมายกำหนดให้เป็นอำนาจหน้าที่ของกรม หรือตามที่กระทรวงหรือคณะรัฐมนตรีมอบหมาย

ข้อ 3 ให้แบ่งส่วนราชการกรมสรรพากร ดังต่อไปนี้

(1) สำนักงานเลขานุการกรม

(2) กองกฎหมาย

(3) กองตรวจสอบภาษีกลาง

(4) กองเทคโนโลยีสารสนเทศ

(5) กองบริหารการคลังและรายได้

(6) กองบริหารการเสียภาษีทางอิเล็กทรอนิกส์

(7) กองบริหารทรัพยากรบุคคล

(8) กองบริหารภาษีธุรกิจขนาดกลางและขนาดเล็ก

(9) กองบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่

(10) กองมาตรฐานการทำกับและตรวจสอบภาษี

(11) กองมาตรฐานการจัดเก็บภาษี

(12) กองมาตรฐานการสอบบัญชีภาษีอากร

(13) กองวิชาการแผนภาษี

(14) กองสำรวจและติดตามธุรกิจนอกระบบ

(15) กองสืบสวนและคดี

(16) กองอุทธรณ์ภาษี

(17) สำนักงานสรรพากรพื้นที่ ตามที่รัฐมนตรีประกาศกำหนด

(18) สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขา ตามที่รัฐมนตรีประกาศกำหนด

(19)-(30) สำนักงานสรรพากรภาค 1-12 ตามที่รัฐมนตรีประกาศกำหนด

ข้อ 4 ในกรมสรรพากร ให้มีกลุ่มตรวจสอบภายใน เพื่อทำหน้าที่หลักในการตรวจสอบ การดำเนินงานภายในกรม และสนับสนุนการปฏิบัติงานของกรม รับผิดชอบงานขึ้นตรงต่ออธิบดี โดยมีอำนาจหน้าที่ ดังต่อไปนี้

(1) ดำเนินการเกี่ยวกับการตรวจสอบด้านการบริหารการเงิน และการบัญชีของกรม

(2) ปฏิบัติงานร่วมกับหรือสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง หรือที่ได้รับมอบหมาย

ข้อ 5 ในกรมสรรพากร ให้มีกลุ่มบริหารการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่นักท่องเที่ยวเพื่อสนับสนุนการปฏิบัติงานของกรม รับผิดชอบงานขึ้นตรงต่ออธิบดี โดยมีอำนาจหน้าที่ ดังต่อไปนี้

(1) ดำเนินการและตรวจสอบความถูกต้องเกี่ยวกับการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่นักท่องเที่ยว

(2) วางแผนและกำหนดมาตรฐานการตรวจสอบการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่นักท่องเที่ยวอย่างเป็นระบบ รวมทั้งพัฒนาและปรับปรุงระบบการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวให้มีความโปร่งใสและเทียบเท่ามาตรฐานสากล

(3) ให้คำแนะนำปรึกษาเกี่ยวกับระบบการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่นักท่องเที่ยว

(4) กำกับและติดตามการดำเนินการของผู้ประกอบการในระบบการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่นักท่องเที่ยว

(5) บริหารจัดการฐานข้อมูลเกี่ยวกับการคืนภาษี และให้บริการรับชำระภาษีอากรค้างของคนต่างด้าวซึ่งถูกระงับการเดินทางออกนอกประเทศ

(6) ปฏิบัติงานร่วมกับหรือสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง หรือที่ได้รับมอบหมาย

ข้อ 6 ในกรมสรรพากร ให้มีกลุ่มพัฒนาระบบบริหาร เพื่อทำหน้าที่หลักในการพัฒนาการบริหารของกรมให้เกิดผลสัมฤทธิ์ มีประสิทธิภาพ คุ้มค่า รับผิดชอบงานขึ้นตรงต่ออธิบดี โดยมีอำนาจหน้าที่ ดังต่อไปนี้

(1) เสนอแนะให้คำปรึกษาแก่อธิบดีเกี่ยวกับยุทธศาสตร์การพัฒนาระบบราชการภายในกรม

(2) ติดตาม ประเมินผล และจัดทำรายงานเกี่ยวกับการพัฒนาระบบราชการภายในกรม

(3) ประสานและดำเนินการเกี่ยวกับการพัฒนาระบบราชการ ร่วมกับหน่วยงานกลางต่างๆ และหน่วยงานในสังกัดกรม

(4) ปฏิบัติงานร่วมกับหรือสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง หรือที่ได้รับมอบหมาย

ข้อ 7 สำนักงานเลขานุการกรม มีอำนาจหน้าที่เกี่ยวกับราชการทั่วไปของกรมและราชการที่มิได้แยกให้เป็นหน้าที่ของกองหรือส่วนราชการใดโดยเฉพาะ อำนาจหน้าที่ดังกล่าวให้รวมถึง

(1) ปฏิบัติงานสารบรรณของกรม

(2) ดำเนินการเกี่ยวกับการช่วยอำนวยการและเลขานุการของกรม

(3) ประชาสัมพันธ์และเผยแพร่กิจกรรม ความรู้ ความก้าวหน้า ข้อมูลข่าวสาร และผลงานของกรม

(4) ให้บริการค้นหรือคัดแบบแสดงรายการเสียภาษีอากรแก่ผู้เสียภาษีอากร รวมทั้งให้บริการค้น คัด หรือให้ยืมแบบแสดงรายการภาษีอากรแก่หน่วยงานตรวจสอบภาษีอากร

(5) เก็บรักษาแบบแสดงรายการภาษีอากรของผู้เสียภาษีอากรเฉพาะผู้ที่มีภูมิลำเนาในเขตกรุงเทพมหานคร และสำนวนการตรวจสอบภาษีอากรที่ดำเนินการเสร็จเรียบร้อยแล้วตลอดจนพัฒนารูปแบบในการจัดเก็บ

(6) เป็นศูนย์การให้บริการข้อมูลภาษีอากรที่อยู่ในความรับผิดชอบของกรมแก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรและประชาชน

(7) ปฏิบัติงานร่วมกับหรือสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง หรือที่ได้รับมอบหมาย

ข้อ 8 กองกฎหมาย มีอำนาจหน้าที่ ดังต่อไปนี้

(1) ดำเนินการเกี่ยวกับกฎหมายและระเบียบอื่นที่เกี่ยวข้องในการจัดเก็บภาษีอากรเพื่อให้เป็นไปตามนโยบายการจัดเก็บภาษีอากร

(2) ดำเนินการเกี่ยวกับงานนิติกรรมและสัญญาของกรมที่มิได้แยกให้เป็นหน้าที่ของกองหรือส่วนราชการใดโดยเฉพาะ

(3) กำกับ ติดตาม และควบคุมการปฏิบัติงานด้านกฎหมายภาษีอากร

(4) ดำเนินการวิเคราะห์กฎหมายภาษีอากรและธุรกรรมต่างๆ ทั้งในประเทศและต่างประเทศ เพื่อนำมาพัฒนาปรับปรุงการจัดเก็บภาษีอากร

(5) พัฒนามาตรฐานระบบกฎหมายภาษีอากรและการปฏิบัติงานด้านกฎหมายภาษีอากร

(6) ปฏิบัติงานร่วมกับหรือสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง หรือที่ได้รับมอบหมาย

ข้อ 9 กองตรวจสอบภาษีกลาง มีอำนาจหน้าที่ ดังต่อไปนี้

(1) ตรวจสอบภาษีอากรทั่วราชอาณาจักร กรณีที่มีการประกอบการครอบคลุมหลายพื้นที่กรณีที่สำนักงานสรรพากรพื้นที่ไม่สามารถดำเนินการได้ หรือที่ได้รับมอบหมายเป็นกรณีพิเศษ

"ลิขสิทธิ์เป็นของกรมสรรพากร"

และกรณีธุรกิจนอกระบบ รวมทั้งการขยายผลจากการปราบปรามและตรวจสอบของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง

(2) ตรวจปฏิบัติการทั่วไป เพื่อตรวจสอบความถูกต้องของใบกำกับภาษีทั่วราชอาณาจักร รวมทั้งประเมินเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษี

(3) ประมวลข้อมูลเพื่อการตรวจสอบภาษีอากร ส่งให้หน่วยงานสรรพากรทั่วราชอาณาจักรใช้ในการบริหารจัดเก็บภาษีอากร

(4) จัดเตรียมแผนเพื่อเข้าทำการตรวจค้น ยึด หรืออายัดบัญชีเอกสาร เพื่อการตรวจสอบภาษีอากร

(5) ปฏิบัติงานร่วมกับหรือสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง หรือที่ได้รับมอบหมาย

ข้อ 10 กองเทคโนโลยีสารสนเทศ มีอำนาจหน้าที่ ดังต่อไปนี้

(1) วางแผนและพัฒนาระบบเทคโนโลยีสารสนเทศของกรม เพื่อประโยชน์ในการบริหารจัดการสารสนเทศ และให้บริการแก่ประชาชน

(2) เป็นศูนย์ข้อมูลและประมวลผลการจัดเก็บภาษีอากรของกรม และประยุกต์เทคโนโลยีสมัยใหม่สำหรับการจัดเก็บภาษีอากร

(3) ให้การสนับสนุนทางวิชาการเกี่ยวกับระบบเทคโนโลยีสารสนเทศให้แก่หน่วยงานของกรม ซึ่งปฏิบัติงานด้วยเครื่องคอมพิวเตอร์

(4) ปฏิบัติงานร่วมกับหรือสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง หรือที่ได้รับมอบหมาย

ข้อ 11 กองบริหารการคลังและรายได้ มีอำนาจหน้าที่ ดังต่อไปนี้

(1) ดำเนินการเกี่ยวกับการเงิน การบัญชี การงบประมาณ การพัสดุ อาคารสถานที่ และยานพาหนะของกรมที่มิได้กำหนดให้เป็นหน้าที่ของสำนักงานสรรพากรภาค

(2) รับชำระค่าธรรมเนียม ค่าปรับ และรายได้อื่นๆ ตลอดจนเก็บรักษาเงินสด และเช็คที่ได้รับการชำระดังกล่าว

(3) ควบคุมการรับชำระภาษีอากรของธนาคารพาณิชย์ในเขตกรุงเทพมหานคร ตลอดจนตรวจสอบความถูกต้องของเงินภาษีอากรที่ชำระผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต สื่ออิเล็กทรอนิกส์ ระบบไปรษณีย์ หรือระบบธนาคาร

(4) ดำเนินการเกี่ยวกับการคืนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีเงินได้ปิโตรเลียม

(5) ดำเนินการเกี่ยวกับเงินภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อโอนให้แก่องค์การบริหารส่วนจังหวัด กรณีผู้ประกอบการยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีผ่านทางอินเทอร์เน็ต เงินรายได้แผ่นดินเพื่อชดใช้เงินทดรองจ่ายที่กรมศุลกากรจ่ายคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มแก่ผู้นำเข้า ผู้ส่งออก และเงินรายได้แผ่นดินประเภทภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อโอนให้กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น กระทรวงมหาดไทย

(6) จัดพิมพ์และควบคุมการเบิกจ่ายอากรแสตมป์ตลอดจนควบคุมและจัดเก็บอากรตามกฎหมายว่าด้วยอากรรังนกอีแอ่น

(7) ปฏิบัติงานร่วมกับหรือสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง หรือที่ได้รับมอบหมาย

ข้อ 12 กองบริหารการเสียภาษีทางอิเล็กทรอนิกส์ มีอำนาจหน้าที่ ดังต่อไปนี้

(1) บริหารงานในกระบวนการยื่นแบบแสดงรายการภาษีอากร และการชำระภาษีผ่านทางอิเล็กทรอนิกส์ ตลอดจนประเมินผลการบริหารงาน

(2) ให้บริการข้อมูลข่าวสารและความรู้เกี่ยวกับภาษีสรรพากร การยื่นแบบแสดงรายการภาษีอากร และการชำระภาษีผ่านทางอิเล็กทรอนิกส์

(3) ให้บริการออกใบรับรองอิเล็กทรอนิกส์ให้แก่ผู้เสียภาษีอากร เพื่อให้เป็นไปตามกฎหมายว่าด้วยธุรกรรมทางอิเล็กทรอนิกส์

(4) พัฒนาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีอากร และชำระภาษีผ่านทางอิเล็กทรอนิกส์

(5) ปฏิบัติงานร่วมกับหรือสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง หรือที่ได้รับมอบหมาย

ข้อ 13 กองบริหารทรัพยากรบุคคล มีอำนาจหน้าที่ ดังต่อไปนี้

(1) จัดทำแผนกลยุทธ์การบริหารทรัพยากรบุคคลให้สอดคล้องกับยุทธศาสตร์ของกรม

(2) ดำเนินการเกี่ยวกับการบริหารงานบุคคลที่มิได้กำหนดให้เป็นหน้าที่ของสำนักงานสรรพากรภาค การเสริมสร้างวินัย และการรักษาระบบคุณธรรม

(3) ดำเนินการพัฒนาระบบข้อมูลสารสนเทศด้านบุคลากร และทะเบียนประวัติบุคลากรของกรม

(4) ดำเนินการเกี่ยวกับการศึกษาวิเคราะห์และพัฒนาระบบการบริหารองค์ความรู้ เพื่อพัฒนาสมรรถนะบุคลากรของกรม

(5) ดำเนินการเกี่ยวกับการฝึกอบรมและพัฒนาบุคลากรของกรมและบุคคลภายนอกที่เกี่ยวข้องเกี่ยวกับภาษีอากรที่อยู่ในความรับผิดชอบของกรม

(6) ปฏิบัติงานร่วมกับหรือสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง หรือที่ได้รับมอบหมาย

ข้อ 14 กองบริหารภาษีธุรกิจขนาดกลางและขนาดเล็ก มีอำนาจหน้าที่ ดังต่อไปนี้

(1) ศึกษา วิเคราะห์ และเสนอแนะแนวทางในการกำหนดระเบียบและแนวปฏิบัติสำหรับธุรกิจหรือการประกอบการขนาดกลางและขนาดเล็กของผู้มีหน้าที่เสียภาษีเพื่อการจัดเก็บภาษี และการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษี รวมทั้งเสริมสร้างความรู้ความเข้าใจให้กับผู้เสียภาษี ผู้ประกอบการธุรกิจขนาดกลางและขนาดเล็ก และเจ้าหน้าที่สรรพากร

(2) กำหนดเป้าหมายการบริหารการเสียภาษีและการคืนภาษีของผู้ประกอบการธุรกิจขนาดกลางและขนาดเล็กให้เหมาะสมสอดคล้องกับกลยุทธ์ของกรม

(3) ส่งเสริมให้ธุรกิจหรือการประกอบการขนาดกลางและขนาดเล็กของไทยเข้าในระบบภาษีให้มากที่สุด เพื่อให้มีศักยภาพและความสามารถในการแข่งขัน

(4) ศึกษา วิเคราะห์ปัจจัยสภาวะแวดล้อมต่างๆ ของแต่ละกลุ่มธุรกิจหรือการประกอบการขนาดกลางและขนาดเล็ก เพื่อนำมากำหนดกลยุทธ์ แผนงาน มาตรการในการจัดเก็บภาษีที่สอดคล้องกับกลยุทธ์ของหน่วยงาน

(5) กำหนดมาตรการแนวทางในการสนับสนุนส่งเสริมศักยภาพและขีดความสามารถในการแข่งขันของผู้ประกอบการธุรกิจขนาดกลางและขนาดเล็ก

(6) ทำการเผยแพร่และประชาสัมพันธ์ กฎหมาย ระเบียบปฏิบัติ และมาตรการทางภาษีต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจขนาดกลางและขนาดเล็กให้แก่เจ้าหน้าที่สรรพากรทราบ เพื่อชี้แจงประชาสัมพันธ์ให้กับผู้เสียภาษีต่อไป

(7) ปฏิบัติงานร่วมกับหรือสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง หรือที่ได้รับมอบหมาย

ข้อ 15 กองบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่ มีอำนาจหน้าที่ ดังต่อไปนี้

(1) บริหารการจัดเก็บภาษีอากร การวางแผนการปฏิบัติงาน การกำกับดูแลผู้เสียภาษีอากร การเร่งรัดภาษีอากรค้าง การตรวจสอบภาษีอากร และการตรวจปฏิบัติการทางภาษีอากร ตลอดจนประเมินผลการดำเนินการดังกล่าวเพื่อให้เป็นไปตามนโยบาย แผนงาน และเป้าหมายของกรม

(2) ปฏิบัติงานกรรมวิธีภาษี และพิจารณาคืนเงินภาษีอากร

(3) ดำเนินการวิเคราะห์และตรวจสอบภาษีอากรกรณีการกำหนดราคาโอนของนิติบุคคลข้ามชาติ

(4) ให้บริการทางกฎหมาย รวมทั้งตอบข้อหารือทางภาษีอากรแก่ผู้เสียภาษีอากร และดำเนินคดีแก่ผู้เสียภาษีอากรที่ชำระภาษีอากรไม่ถูกต้อง

(5) ดำเนินการออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย และหนังสือรับรองการมีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทยของผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรและผู้มีหน้าที่นำส่งภาษีอากรเป็นภาษาอังกฤษ

"ลิขสิทธิ์เป็นของกรมสรรพากร ห้ามนำไปใช้ในการค้าหรือแสวงหาผลประโยชน์ในทางการค้า"

(6) รับเรื่องและพิจารณาอุทธรณ์ภาษีอากร ตลอดจนพิจารณางดหรือลดเบี้ยปรับเงินเพิ่ม และการทุเลาภาษีอากรสำหรับผู้เสียภาษีอากรที่อยู่ในความรับผิดชอบ

(7) ปฏิบัติงานร่วมกับหรือสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง หรือที่ได้รับมอบหมาย

ข้อ 16 กองมาตรฐานการกำกับและตรวจสอบภาษี มีอำนาจหน้าที่ ดังต่อไปนี้

(1) พัฒนามาตรฐาน หลักเกณฑ์ วิธีการ และขั้นตอนการปฏิบัติงานทุกระบบงาน ซึ่งเกี่ยวกับระบบงานการกำกับดูแล การตรวจปฏิบัติการ และการตรวจสอบภาษีอากร

(2) กำหนดกลยุทธ์ แผนงาน เป้าหมายบริหารงานติดตามและประเมินผลในทุกระบบงานตาม (1)

(3) กำกับ ติดตามประเมินผล และควบคุมการปฏิบัติงานของหน่วยงานสรรพากรให้เป็นไปตามนโยบาย แผนงาน มาตรฐาน หลักเกณฑ์ วิธีการ และขั้นตอนที่กำหนดของทุกระบบงานตาม (1)

(4) ดำเนินการเพื่อนำเทคโนโลยีสมัยใหม่เข้ามาประยุกต์ใช้กับงานทุกระบบตาม (1)

(5) ให้คำปรึกษา แนะนำ สนับสนุนทางวิชาการ และวิธีการปฏิบัติงานแก่หน่วยงานสรรพากร

(6) ปฏิบัติงานร่วมกับหรือสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง หรือที่ได้รับมอบหมาย

ข้อ 17 กองมาตรฐานการจัดเก็บภาษี มีอำนาจหน้าที่ ดังต่อไปนี้

(1) พัฒนามาตรฐาน หลักเกณฑ์ วิธีการ และขั้นตอนการปฏิบัติงานทุกระบบงาน ซึ่งเกี่ยวกับระบบงานกรรมวิธีภาษีการเงินและการบัญชีสรรพากร การหักภาษี ณ ที่จ่าย และคืนภาษี การเร่งรัดภาษีอากรค้าง รวมทั้งงานรายได้ของส่วนท้องถิ่น

(2) กำหนดกลยุทธ์ แผนงาน เป้าหมายบริหารงานติดตามและประเมินผลในทุกระบบงานตาม (1)

(3) กำกับ ติดตามประเมินผล และควบคุมการปฏิบัติงานของหน่วยงานสรรพากรให้เป็นไปตามนโยบาย แผนงาน มาตรฐาน หลักเกณฑ์ วิธีการ และขั้นตอนที่กำหนดของทุกระบบงานตาม (1)

(4) ดำเนินการเพื่อนำเทคโนโลยีสมัยใหม่เข้ามาประยุกต์ใช้กับทุกระบบงานตาม (1)

(5) ให้คำปรึกษา แนะนำ สนับสนุนทางวิชาการ และวิธีการปฏิบัติงานแก่หน่วยงานสรรพากร

(6) ปฏิบัติงานร่วมกับหรือสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง หรือที่ได้รับมอบหมาย

ข้อ 18 กองมาตรฐานการสอบบัญชีภาษีอากร มีอำนาจหน้าที่ ดังต่อไปนี้

(1) กำหนดคุณสมบัติและดำเนินการเพื่อสรรหาผู้สอบบัญชีภาษีอากร

(2) กำหนด ปรับปรุง และพัฒนา หลักเกณฑ์มาตรฐานและวิธีการปฏิบัติงาน รวมทั้งระเบียบและแนวทางปฏิบัติที่เกี่ยวข้องของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี

(3) จัดให้มีการอบรมและพัฒนาหลักสูตรการอบรมสำหรับผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี

(4) ตรวจสอบ กำกับ และควบคุมการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐานที่กำหนด

(5) จัดทำเอกสารและเผยแพร่ข้อมูลข่าวสารแก่ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีนิติบุคคล และผู้สนใจทั่วไป

(6) กำหนดแผนงาน เป้าหมาย ติดตามและประเมินผลการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี

(7) ดำเนินการเพื่อเป็นศูนย์ข้อมูลและประมวลผลการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี เพื่อการตรวจสอบภาษีอากร

(8) ปฏิบัติงานร่วมกับหรือสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง หรือที่ได้รับมอบหมาย

ข้อ 19 กองวิชาการแผนภาษี มีอำนาจหน้าที่ ดังต่อไปนี้

(1) กำหนดนโยบายภาษีอากรด้านภาษีสรรพากรให้สอดคล้องกับนโยบายของรัฐบาล และกระทรวงการคลัง

(2) จัดทำอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อน

(3) กำหนดกลยุทธ์ และจัดทำแผนปฏิบัติราชการเพื่อบริหารจัดเก็บภาษีอากรให้สอดคล้องกับแผนบริหารราชการแผ่นดิน

(4) ศึกษา วิเคราะห์ และจัดทำประมาณการจัดเก็บภาษี พร้อมทั้งติดตามประเมินผลการจัดเก็บภาษีอากรให้สอดคล้องกับประมาณการที่ได้กำหนดไว้

(5) พัฒนาระบบการบริหารต่างๆ ที่ไม่อยู่ในความรับผิดชอบของหน่วยงานใด เพื่อนำมาประยุกต์ในการบริหารจัดการของกรม

(6) เสนอแนะแนวทางและจัดทำแผนการบริหารทรัพยากร พร้อมทั้งประเมินผลการปฏิบัติงานตามแผนงานที่ได้กำหนดไว้

(7) พัฒนาและกำหนดงบประมาณรายจ่ายของกรมให้สอดคล้องกับนโยบายและแผนของกรม

(8) ประสานการเชื่อมโยงข้อมูลกับหน่วยงานภายนอกอื่นๆ เพื่อการบูรณาการข้อมูลผู้ประกอบการเข้าด้วยกัน

(9) ปฏิบัติงานร่วมกับหรือสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง หรือที่ได้รับมอบหมาย

ข้อ 20 กองสำรวจและติดตามธุรกิจนอกระบบ มีอำนาจหน้าที่ ดังต่อไปนี้

(1) วางแผน กำหนดระเบียบและแนวปฏิบัติ และประเมินผลเกี่ยวกับระบบงานสำรวจผู้เสียภาษีอากร

(2) วางแผน กำหนดกลยุทธ์ มาตรการ และวิธีการรณรงค์เพื่อนำผู้ประกอบการนอกระบบเข้าสู่ระบบภาษี

(3) กำหนดกลยุทธ์และมาตรการให้ผู้เสียภาษีสามารถปฏิบัติได้โดยถูกต้องในการเข้าสู่ระบบการเสียภาษี

(4) สนับสนุนข้อมูลผู้เสียภาษีอากรนอกระบบเพื่อให้หน่วยปฏิบัติใช้ในการสำรวจ

(5) กำหนดระเบียบและแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการดำเนินการหนังสือร้องเรียนแหล่งภาษี

(6) ติดตาม กำหนด และดูแลการปฏิบัติงานของหน่วยปฏิบัติเกี่ยวกับการดำเนินการหนังสือร้องเรียนแหล่งภาษี

(7) ปฏิบัติงานร่วมกับหรือสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง หรือที่ได้รับมอบหมาย

ข้อ 21 กองสืบสวนและคดี มีอำนาจหน้าที่ ดังต่อไปนี้

(1) กำกับ ติดตาม และควบคุมการปฏิบัติงานคดี การบังคับทางปกครอง การสืบสวนและการตรวจค้น

(2) กำหนดหลักเกณฑ์และแนวทางในการดำเนินคดี การบังคับทางปกครอง การสืบสวนและการตรวจค้น

(3) ศึกษาและวิเคราะห์กฎหมาย กฎ ระเบียบ คำสั่ง และคำพิพากษาศาล เพื่อปรับปรุงและพัฒนาการปฏิบัติงานคดี การบังคับทางปกครอง การสืบสวน และการตรวจค้น

(4) ตรวจสอบการหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากร รวมทั้งตรวจค้น และยึดเอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินการดังกล่าว

(5) สืบสวนและรวบรวมพยานหลักฐานในการดำเนินคดี

(6) พิจารณาดำเนินคดี แก้ต่างคดีทั่วราชอาณาจักร และดำเนินการเกี่ยวกับการระงับข้อพิพาท โดยอนุญาโตตุลาการ

(7) ให้คำปรึกษา แนะนำ สนับสนุนทางวิชาการ และวิธีการปฏิบัติงานแก่หน่วยงานสรรพากร

(8) ปฏิบัติงานร่วมกับหรือสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง หรือที่ได้รับมอบหมาย

ข้อ 22 กองอุทธรณ์ภาษี มีอำนาจหน้าที่ ดังต่อไปนี้

(1) กำหนดหลักเกณฑ์และแนวทางในการพิจารณาอุทธรณ์ภาษีอากร และการพิจารณางดหรือลดเบี้ยปรับเงินเพิ่ม

(2) กำกับ ติดตาม และควบคุมการปฏิบัติงานอุทธรณ์ภาษีอากร และการงดหรือลดเบี้ยปรับเงินเพิ่ม

(3) วิเคราะห์ผลการวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ คำพิพากษาศาลฎีกา และกฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร เพื่อวางแนวทางในการพิจารณาอุทธรณ์ให้เป็นมาตรฐานเดียวกัน

(4) ดำเนินการเกี่ยวกับการอุทธรณ์ภาษีอากร

(5) พิจารณางดหรือลดเบี้ยปรับเงินเพิ่ม

(6) ให้คำปรึกษา แนะนำ สนับสนุนทางวิชาการ และวิธีการปฏิบัติงานแก่หน่วยงานสรรพากร

(7) ปฏิบัติงานร่วมกับหรือสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง หรือที่ได้รับมอบหมาย

ข้อ 23 สำนักงานสรรพากรพื้นที่ มีอำนาจหน้าที่ภายในเขตท้องที่ที่รับผิดชอบ ดังต่อไปนี้

(1) วางแผนปฏิบัติการและประเมินผล เพื่อการบริหารงานจัดเก็บภาษีอากรให้เป็นไปตามนโยบาย แผนงาน และเป้าหมายของกรม และสำนักงานสรรพากรภาค

(2) กำกับดูแลผู้เสียภาษีเป็นรายผู้ประกอบการ ตรวจปฏิบัติการ และตรวจสอบภาษีอากรสำหรับรายที่อยู่ในความรับผิดชอบ

(3) ดำเนินการเกี่ยวกับการเร่งรัดภาษีอากรค้าง และดำเนินคดีแก่ผู้เสียภาษีอากร รวมทั้งตอบข้อหารือทางภาษีอากร

(4) กำกับ ติดตาม และควบคุมการปฏิบัติงานของสำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขา

(5) พิจารณาคืนเงินภาษีอากร

(6) ปฏิบัติงานด้านกรรมวิธีภาษี

(7) ประชาสัมพันธ์ และเผยแพร่ข่าวสาร ความรู้ และความเข้าใจเกี่ยวกับภาษีอากร

(8) ปฏิบัติงานร่วมกับหรือสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง หรือที่ได้รับมอบหมาย

ข้อ 24 สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขา มีอำนาจหน้าที่ภายในเขตท้องที่สาขาที่รับผิดชอบดังต่อไปนี้

(1) รับชำระภาษีอากร คืนเงินภาษีอากร และปฏิบัติงาน

"สำนักงานปลัดกระทรวงการคลัง ห้ามมิให้ทำสำเนาหรือดัดแปลง"

ด้านกรรมวิธีภาษีอื่นๆ ตามที่ได้รับมอบหมาย

(2) ตรวจสอบธุรกิจหรือการประกอบการค้าขนาดเล็กของผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

(3) สำรวจและติดตามแหล่งภาษีอากรและผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากร เพื่อให้มีการเสียภาษีอากรที่ถูกต้องตามกฎหมาย

(4) ดำเนินการเกี่ยวกับการเร่งรัดภาษีอากรค้าง

(5) ปฏิบัติงานด้านการเงินและการบัญชีสรรพากร

(6) ประชาสัมพันธ์และให้คำแนะนำเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากร

(7) ปฏิบัติงานร่วมกับหรือสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง หรือที่ได้รับมอบหมาย

ข้อ 25 สำนักงานสรรพากรภาค 1-12 มีอำนาจหน้าที่ภายในเขตท้องที่ที่รับผิดชอบดังต่อไปนี้

(1) วางแผนและประเมินผลเพื่อการบริหารงานจัดเก็บภาษีอากรให้เป็นไปตามนโยบาย แผนงาน และเป้าหมายของกรม

(2) วางแผนและควบคุมการดำเนินการเร่งรัดหนี้ภาษีอากรค้างของสำนักงานสรรพากรพื้นที่

(3) กำกับ ติดตาม และควบคุมการปฏิบัติงานของหน่วยงานที่อยู่ในความรับผิดชอบ ซึ่งประกอบด้วยสำนักงานสรรพากรพื้นที่และสำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขา เพื่อให้เป็นไปตามนโยบายแผนงาน และเป้าหมายที่ได้กำหนดไว้

(4) ดำเนินการออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย และหนังสือรับรองการมีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทยของผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรและผู้มีหน้าที่นำส่งภาษีอากรเป็นภาษาอังกฤษ

(5) ดำเนินการเกี่ยวกับงานคดีและพิจารณาอุทธรณ์ภาษีอากร

(6) ตอบข้อหารือทางภาษีอากร

(7) ดำเนินการเกี่ยวกับการบริหารงานบุคคล การพัฒนาบุคคล การเงิน การบัญชี การงบประมาณ การพัสดุ อาคารสถานที่ และยานพาหนะของสำนักงานสรรพากรภาค สำนักงานสรรพากรพื้นที่ และสำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขา

(8) ปฏิบัติงานด้านกรรมวิธีภาษีและด้านสารสนเทศ รวมทั้งเป็นศูนย์ข้อมูลการจัดเก็บภาษีอากรของสำนักงานสรรพากรพื้นที่ และสำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขา

(9) ให้คำปรึกษา แนะนำ และสนับสนุนทางวิชาการแก่สำนักงานสรรพากรพื้นที่ และสำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขา

(10) ปฏิบัติงานร่วมกับหรือสนับสนุนการปฏิบัติงานของหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง หรือที่ได้รับมอบหมาย

ข้อ 26 ให้สำนักงานสรรพากรภาค 1-12 สำนักงานสรรพากรพื้นที่ และสำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขา ตามกฎกระทรวงแบ่งส่วนราชการกรมสรรพากร กระทรวงการคลัง พ.ศ. 2551 เป็นสำนักงานสรรพากรภาค 1-12 สำนักงานสรรพากรพื้นที่ และสำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาตามกฎกระทรวงนี้ จนกว่าจะมีประกาศรัฐมนตรีตามข้อ 3 (17) (18) และ (19)-(30) แห่งกฎกระทรวงนี้ แล้วแต่กรณี"

เหตุผลในการประกาศใช้กฎกระทรวงฉบับนี้ คือ โดยปัจจุบันภารกิจที่อยู่ในความรับผิดชอบของกรมสรรพากรเพิ่มมากขึ้น สมควรปรับปรุงการแบ่งส่วนราชการและอำนาจหน้าที่ของกรมสรรพากร กระทรวงการคลัง ให้สอดคล้องกับภารกิจและเหมาะสมกับสภาพงาน อันจะทำให้การปฏิบัติภารกิจตามอำนาจหน้าที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลยิ่งขึ้น จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้

(ราชกิจจานุเบกษา เล่ม 134 ตอนที่ 35 ก หน้า 1-12 ลงวันที่ 27 มีนาคม พ.ศ. 2560)

(อ่านต่อฉบับหน้า)

แนะนำหลักสูตร

เทคนิคการบริหารภาษีของผู้จัดการฝ่ายบัญชีและสิทธิพิเศษทางภาษี

วันศุกร์ที่ 16 สิงหาคม 2562
(เวลา 09.00 - 16.30 น.) ณ โรงแรมสวิสโฮเต็ล กรุงเทพฯ รัชดา (ถ.รัชดาฯ)
โดย...อาจารย์สุเทพ พงษ์พิทักษ์
โทร. (02) 555-0700 กด 1 www.dst.co.th

Tax How To

by ดร.เพชรรัตน์ ศุภนิมิตรกุลกิจ[1]

กะเทาะปัญหาการยื่นแบบ ภ.ง.ด.94 (ตอนจบ)

3. การหักลดหย่อนภาษี ผู้มีเงินได้สามารถนำรายการการใช้สิทธิหักลดหย่อนภาษีสำหรับการยื่นแบบ ภ.ง.ด.94 ได้เหมือนกับกรณีการยื่นแบบสิ้นปี แต่มีความแตกต่างกันบ้างในเรื่องของจำนวนเงินการใช้สิทธิหักลดหย่อน โดยขึ้นอยู่กับรายการของค่าลดหย่อนตามที่กฎหมายกำหนด แยกพิจารณาได้ดังนี้

[1] นิติกร กรมสรรพากร

"ลิขสิทธิ์เผยแพร่สำหรับการใช้งานเพื่อการศึกษาเท่านั้น"

1. หักลดหย่อนได้กึ่งหนึ่งของสิทธิการหักลดหย่อนแบบเต็มปี	เช่น - ค่าใช้จ่ายส่วนตัว ลดหย่อนได้ 30,000 บาท (เต็มปี 60,000 บาท) - คู่สมรสไม่มีเงินได้ หรือมีเงินได้เฉพาะมาตรา 40 (1) - (4) ลดหย่อนได้ 30,000 บาท (เต็มปี 60,000 บาท) - คู่สมรสมีเงินได้ มาตรา 40 (5) - (8) ถ้าคำนวณภาษีรวมกันนำไปหักลดหย่อนส่วนตัวได้ 30,000 บาท และหักลดหย่อนคู่สมรสของผู้มีเงินได้ 30,000 บาท แต่ถ้าแยกกันยื่นแบบฯ ให้ต่างฝ่ายต่างหักลดหย่อนส่วนตัวฝ่ายละ 30,000 บาท แต่จะหักลดหย่อนส่วนของคู่สมรสอีกไม่ได้
2. หักลดหย่อนได้ตามที่จ่ายจริงในช่วงครึ่งปีแรก แต่จำนวนค่าลดหย่อนสูงสุดจะน้อยกว่าการหักลดหย่อนแบบเต็มปี	เช่น ค่าเบี้ยประกันชีวิต และดอกเบี้ยเงินกู้เพื่อที่อยู่อาศัย ที่ได้จ่ายไปจริงในเดือนมกราคมถึงเดือนมิถุนายนของปีภาษี ผู้มีเงินได้สามารถใช้สิทธิหักลดหย่อนได้ตามที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 95,000 บาท ซึ่งมีจำนวนน้อยกว่าการหักลดหย่อนแบบเต็มปีที่ผู้มีเงินได้สามารถหักลดหย่อนสูงสุดไม่เกิน 100,000 บาท[2]
3. หักลดหย่อนได้สูงสุดตามจำนวนที่จ่ายจริงในช่วงครึ่งปีแรก (เดือนมกราคมถึงเดือนมิถุนายนของปีภาษี) โดยผู้มีเงินได้สามารถใช้สิทธิลดหย่อนได้จำนวนสูงสุดเท่ากับการหักลดหย่อนแบบเต็มปี	เช่น - ค่าซื้อหน่วยลงทุนในกองทุนรวม LTF หักลดหย่อนได้ไม่เกิน 15% ของเงินได้ที่ต้องเสียภาษีช่วงครึ่งปีแรก และไม่เกิน 500,000 บาท - ค่าซื้อหน่วยลงทุนในกองทุน RMF, กองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ, กองทุนสำรองเลี้ยงชีพ, กองทุนสงเคราะห์ครูโรงเรียนเอกชน หักลดหย่อนได้ไม่เกิน 15% ของเงินได้ที่ต้องเสียภาษีช่วงครึ่งปีแรก และไม่เกิน 500,000 บาท - ค่าซื้อสินค้าเพื่อการศึกษาและอุปกรณ์กีฬาที่ได้จ่ายให้แก่ผู้ประกอบการจดทะเบียนและได้รับใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป ตั้งแต่วันที่ 1 พฤษภาคม 2562 - วันที่ 30 มิถุนายน 2562 ตามจำนวนที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 15,000 บาท[3] - ค่าซื้อหนังสือและค่าบริการหนังสือ (e-book) ที่ได้จ่ายให้ผู้ขายหรือผู้ให้บริการที่เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่นซึ่งประกอบกิจการในราชอาณาจักร ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2562 - วันที่ 31 ธันวาคม 2562 ตามจำนวนที่จ่ายจริง แต่รวมกันแล้วต้องไม่เกิน 15,000 บาท[4]

[2] การใช้สิทธิหักลดหย่อนที่ประกอบด้วย 2 ส่วน คือ ส่วนที่เป็น**ค่าลดหย่อน** และส่วนที่เป็นการ**ยกเว้นภาษีเงินได้** ตามที่กฎหมายกำหนด โดยในส่วนของ**ค่าเบี้ยประกันชีวิต และดอกเบี้ยเงินกู้เพื่อที่อยู่อาศัย** ถูกกำหนดในมาตรา 47 (1) (ง) และ (ช) แห่งประมวลรัษฎากร (ให้สิทธิลดหย่อนจำนวน 10,000 บาท) และข้อ 2 (52) และ (61) (ให้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้ที่ได้จ่ายทั้งสองกรณีตามจำนวนที่จ่ายจริงในส่วนที่เกิน 10,000 บาท แต่ไม่เกิน 90,000 บาท) ซึ่งในกรณีการยื่นภาษีครึ่งปีตามแบบ ภ.ง.ด.94 ผู้มีเงินได้สามารถใช้สิทธิลดหย่อนได้เพียงกึ่งหนึ่ง กล่าวคือ จำนวน 5,000 บาท แต่ในส่วนของการยกเว้นภาษีเงินได้นั้น ผู้มีเงินได้สามารถใช้สิทธิได้เต็มจำนวน คือ ตามจำนวนที่จ่ายจริงและสูงสุดไม่เกิน 90,000 บาท จึงทำให้ผู้มีเงินได้สามารถใช้สิทธิลดหย่อนทั้งสองกรณีรวมกันสูงสุดไม่เกินจำนวน 95,000 บาท

[3] กฎกระทรวง ฉบับที่ 345 (พ.ศ. 2562) ประกอบกับประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 347)ฯ ลงวันที่ 10 มิถุนายน พ.ศ. 2562

[4] กฎกระทรวง ฉบับที่ 347 (พ.ศ. 2562) ประกอบกับประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 350)ฯ ลงวันที่ 11 มิถุนายน พ.ศ. 2562

เอกสารเพื่อการศึกษาเท่านั้น

4. สิ่งที่ผู้มีเงินได้พึงตรวจสอบก่อนยื่นแบบ ภ.ง.ด.94

4.1 ผู้มีเงินได้ที่ต้องยื่นแบบ ภ.ง.ด.94 สามารถคำนวณภาษีโดย**หักค่าใช้จ่าย**ตามประเภทของเงินได้พึงประเมินตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 8 ทวิ แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2502 โดยให้เลือกหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาหรือจะหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรก็ได้

การหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมา คือ การหักค่าใช้จ่ายตามจำนวนที่กฎหมายกำหนดอัตราไว้เป็นจำนวนที่แน่นอน จึงไม่ต้องพิจารณาว่า ผู้มีเงินได้มีค่าใช้จ่ายเป็นจำนวนจริงๆ เท่าใด การหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมานี้อาจไม่สะท้อนต้นทุนที่แท้จริงของเงินได้พึงประเมิน แต่สามารถลดต้นทุนและประหยัดเวลาในการบริหารจัดการการจัดเก็บภาษีของภาครัฐได้

สำหรับการหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร คือ การหักค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวเนื่องกับกิจการตามที่จำนวนที่ผู้มีเงินได้ได้จ่ายไปจริง โดยผู้มีเงินได้มีหน้าที่พิสูจน์ค่าใช้จ่ายที่จะนำมาหักโดยใช้เอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้อง เช่น ใบเสร็จรับเงิน การหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรนี้จึงสะท้อนต้นทุนที่แท้จริงของเงินได้พึงประเมิน แต่ใช้เวลาค่อนข้างมากในการบริหารจัดการการจัดเก็บภาษีของภาครัฐ

4.2 ผู้มีเงินได้ต้องคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามแบบ ภ.ง.ด.94 โดยแบ่งวิธีการคำนวณออกเป็น 2 วิธี ได้แก่

1. **วิธีเงินได้สุทธิ** (เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 5-8 ที่ได้รับระหว่างเดือนมกราคม-มิถุนายนในปีภาษี หักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อน เหลือเท่าใดเป็นเงินได้สุทธิ และให้นำเงินได้สุทธิไปคำนวณภาษีตามอัตราที่กำหนดในบัญชีอัตราภาษีเงินได้ ตามมาตรา 48 (1) แห่งประมวลรัษฎากร) และ

2. **วิธีเงินได้พึงประเมิน (0.5% x รายได้)** (เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 5-8 ที่ได้รับในระหว่างปีภาษี มีจำนวนรวมกันตั้งแต่ 120,000 บาทขึ้นไป ให้คำนวณในอัตราร้อยละ 0.5 ของยอดเงินได้พึงประเมิน)

เมื่อได้ผลลัพธ์ของทั้งสองวิธีแล้ว ให้ผู้มีเงินได้ทำการเปรียบเทียบจำนวนภาษีที่ต้องชำระในวิธีที่ 1. และ 2. วิธีใดมีภาษีที่ต้องชำระมากกว่าให้เสียภาษีให้แก่กรมสรรพากรตามวิธีนั้น

4.3 กรณีผู้มีเงินได้มีเงินภาษีที่ได้หักภาษี ณ ที่จ่าย และนำส่งให้แก่กรมสรรพากรระหว่างเดือนมกราคม-มิถุนายนในปีภาษีดังกล่าว ให้นำภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย นั้น มาถือเป็นเครดิตในการคำนวณภาษีครึ่งปีตามแบบ ภ.ง.ด.94 ได้

4.4 อย่าลืมว่า ผู้มีเงินได้มีหน้าที่ต้องนำเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1)-(8) ที่ได้รับตั้งแต่เดือนมกราคมถึงเดือนธันวาคมของปีภาษี รวมทั้งเงินได้ที่นำไปยื่นแบบ ภ.ง.ด.94 และชำระภาษีในครึ่งปีแรก มายื่นแบบ ภ.ง.ด.90 ภายในเดือนมีนาคมของปีถัดไปด้วย ทั้งนี้ ตามมาตรา 56 แห่งประมวลรัษฎากร โดยภาษีครึ่งปีที่ผู้มีเงินได้ได้คำนวณภาษีไว้แล้วและมีภาษีที่ชำระไว้เกิน ผู้มีเงินได้สามารถขอคืนภาษีดังกล่าวได้จากกรมสรรพากรหรือจะนำไปถือเป็นเครดิตในการคำนวณภาษีสิ้นปี (ภ.ง.ด.90) ก็ได้

เช่น นาย ก. ประกอบกิจการขายสินค้าออนไลน์ ซึ่งเข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร นาย ก. ได้ยื่นแบบ ภ.ง.ด.94 สำหรับปีภาษี 25xx และชำระภาษีเงินได้ให้แก่กรมสรรพากรไปแล้ว จำนวน 25,000 บาท และเมื่อสิ้นปี 25xx นาย ก. นำเงินได้ทั้งหมดที่ได้รับมาคำนวณภาษีตามแบบ ภ.ง.ด.90 และมีเงินภาษีที่ต้องชำระทั้งสิ้นจำนวน 40,000 บาท กรณีดังกล่าว นาย ก. สามารถนำภาษีที่นาย ก. ได้ชำระไว้ตามแบบ ภ.ง.ด.94 จำนวน 25,000 บาท มาหักออกจากการยื่นแบบ ภ.ง.ด.90 (ภาษีสิ้นปี) ส่งผลให้นาย ก. มีเงินภาษีที่ต้องชำระตามแบบ ภ.ง.ด.90 เพิ่มเพียงจำนวน 15,000 บาท อย่างไรก็ดี หากนาย ก. คำนวณภาษีแล้วพบว่า นาย ก. ต้องเสียภาษีสิ้นปี จำนวน 20,000 บาท เท่านั้น นาย ก. มีสิทธิที่จะขอคืนภาษีที่ได้ชำระไว้เกิน จำนวน 5,000 บาท จากกรมสรรพากร

4.5 การยื่นแบบ ภ.ง.ด.94 มีความสำคัญ การยื่นแบบเกินเวลาที่กฎหมายกำหนดหรือละเลยไม่ยื่นแบบฯ ผู้มีเงินได้ต้องรับโทษ ดังนี้

- ค่าปรับอาญาไม่เกิน 2,000 บาท ตามมาตรา 35 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 41) พ.ศ. 2559 แต่ในทางปฏิบัติ กรมสรรพากรได้มีข้อผ่อนปรนการปรับตามหนังสือที่ กค 0806(ก)/1332 ลงวันที่ 25 มิถุนายน 2535 กำหนดบัญชีอัตราการเปรียบเทียบปรับ โดยกำหนดค่าปรับไว้ ดังนี้

(1) กรณียื่นแบบล่าช้าไม่เกิน 7 วัน นับแต่วันพ้นกำหนดเวลาการยื่นแบบ ปรับกระทงละ 100 บาท

(2) กรณียื่นแบบล่าช้าเกิน 7 วัน นับแต่วันพ้นกำหนดเวลาการยื่นแบบ ปรับกระทงละ 200 บาท

(3) กรณีเจ้าหน้าที่ตรวจพบความผิด ปรับกระทงละ 1,000 บาท

- หากผู้มีเงินได้ยื่นแบบฯ ล่าช้า และมีเงินภาษีต้องชำระ ผู้มีเงินได้ต้องรับผิดเสียเงินเพิ่มในอัตราร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนคิดเป็น 1 เดือนของจำนวนเงินภาษีที่ต้องชำระตามมาตรา 27 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร

- กรณี**การละเลย**ไม่ยื่นแบบ ภ.ง.ด.94 ผู้มีเงินได้ต้องเสียเบี้ยปรับ 2 เท่าของภาษีต้องชำระ และเสียเงินเพิ่มตามมาตรา 27 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร

- กรณียื่นแบบ ภ.ง.ด.94 **ภายในกำหนดเวลา แต่ชำระภาษีขาดไป** ต้องเสียเบี้ยปรับ 1 เท่าของภาษีต้องชำระ และเสียเงินเพิ่มตามมาตรา 27 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร

4.6 ผู้มีเงินได้สามารถยื่นแบบ ภ.ง.ด.94 ฉบับกระดาษได้ตั้งแต่วันที่ 1 กรกฎาคม 2562 ถึงวันที่ 31 ตุลาคม 2562 ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาตามวันและเวลาราชการ หรือยื่นผ่านระบบอินเทอร์เน็ตที่เว็บไซต์ของกรมสรรพากร www.rd.go.th โดยสามารถยื่นได้ตั้งแต่วันที่ 1 กรกฎาคม 2562 ถึงวันที่ 8 ตุลาคม 2562 ได้ตลอด 24 ชั่วโมง ไม่เว้นวันหยุดราชการ[5] การยื่นแบบ ภ.ง.ด.94 ผ่านระบบอินเทอร์เน็ตจะทำให้ผู้มีเงินได้ได้รับประโยชน์ในการขยายกำหนดเวลาและการชำระภาษีออกไประยะเวลาหนึ่ง

4.7 ในการยื่นแบบ ภ.ง.ด.94 ผู้มีเงินได้สามารถขอผ่อนชำระได้พร้อมกับการยื่นแบบฯ ภายในกำหนดเวลาการยื่นแบบเท่านั้น (กรณียื่นแบบเกินกำหนดเวลาไม่สามารถผ่อนชำระได้) โดยสามารถผ่อนชำระได้ไม่เกิน 3 งวด เท่าๆ กัน กล่าวคือ

งวดที่ 1 ชำระพร้อมกับการยื่นแบบฯ ภายในวันที่ 30 กันยายน 2562

งวดที่ 2 ชำระภายในวันที่ 31 ตุลาคม 2562

งวดที่ 3 ชำระภายในวันที่ 30 พฤศจิกายน 2562

กรณีผู้มีเงินได้มิได้ชำระภาษีงวดใดงวดหนึ่งภายในกำหนดเวลา ผู้มีเงินได้หมดสิทธิที่จะผ่อนชำระและต้องชำระภาษีอากรที่ค้างอยู่ทั้งหมด โดยต้องเสียเงินเพิ่มในอัตราร้อยละ 1.5 ต่อเดือนของเงินภาษีงวดที่ยังไม่ได้ชำระอีกด้วย

สรุป

ผู้มีเงินได้ที่มีเงินได้ตามประเภทที่ 5-8 มีหน้าที่ต้องยื่นแบบ ภ.ง.ด.94 ตามเงื่อนไขที่กฎหมายกำหนด ซึ่งผู้ประกอบรายใหม่โดยเฉพาะผู้ประกอบการขายสินค้าออนไลน์ต้องศึกษาและเข้าใจรายละเอียดต่างๆ เพื่อประโยชน์ในการกรอกแบบ ภ.ง.ด.94 โดยผู้ประกอบการบางรายอาจพบว่ารายละเอียดของการกรอกแบบดังกล่าวมีความยุ่งยาก เข้าใจยาก ซึ่งความยุ่งยากดังกล่าวสามารถลดลงได้หากผู้ประกอบการใช้วิธีการยื่นแบบ ภ.ง.ด.94 ด้วยวิธีการทางอิเล็กทรอนิกส์ผ่านเว็บไซต์ของกรมสรรพากรแทนการยื่นแบบด้วยกระดาษ เพราะนอกจากความง่ายและสะดวกแล้ว ผู้ประกอบการยังมีระยะเวลาในการยื่นแบบด้วยวิธีการอิเล็กทรอนิกส์ได้มากกว่าการยื่นแบบด้วยกระดาษถึง 8 วัน อีกด้วย

[5] ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง การขยายกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต ลงวันที่ 28 มกราคม พ.ศ. 2562

คำพิพากษาศาลฎีกา

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

เช่าทรัพย์หรือฝากทรัพย์

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

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 13006/2558

บริษัท อ. จำกัด โจทก์

กรมสรรพากร กับพวก จำเลย

คำวินิจฉัยย่อ

ข้อตกลงจะเป็นสัญญาประเภทใดนั้น จะต้องดูจากเนื้อหาสาระของข้อตกลงเป็นสำคัญ หาใช่ดูแต่เพียงชื่อของสัญญา เมื่อตามสัญญาเช่ามีข้อตกลงกำหนดให้โจทก์มีหน้าที่จัดหาวัสดุปูพื้นคลังสินค้า จัดหาคนงานขนข้าวสารให้แก่ผู้เช่า จัดเตรียมคลังสินค้าตามสัญญาให้อยู่ในสภาพเรียบร้อย พร้อมที่จะเก็บข้าวสารของผู้เช่าได้ทันที อีกทั้งให้โจทก์เป็นผู้จัดหายามเพื่อรักษาความปลอดภัย ข้อสัญญาทั้งหลายเหล่านี้แสดงให้เห็นว่า โจทก์มิได้ส่งมอบให้ผู้เช่าครอบครองและมีอิสระในการใช้คลังสินค้าเองเยี่ยงสิทธิของผู้เช่าอสังหาริมทรัพย์ทั่วไป แต่โจทก์ยังคงเป็นผู้ควบคุมดูแลและดำเนินการต่าง ๆ ภายในคลังสินค้าที่ให้เช่าอยู่โดยตลอดในแต่ละขั้นตอน เพื่อที่โจทก์จะได้ใช้ความระมัดระวังและใช้ฝีมือเพื่อรักษาสินค้าของโจทก์ในฐานะเป็นผู้มีวิชาชีพในกิจการค้าขายของตนตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 659 วรรค 3 ข้อตกลงตามสัญญาดังกล่าวจึงมีลักษณะเป็นสัญญาฝากทรัพย์ อันถือเป็นการให้บริการที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

คำพิพากษาย่อ

โจทก์ฟ้องและแก้ไขคำฟ้องขอให้พิพากษาว่า การประเมินภาษีเพิ่มของจำเลยที่ 1 ตามแบบ ภ.พ.73.1-07660010-25490621-005-00053 ถึง 00057 ลงวันที่ 21 มิถุนายน 2549 จำนวน 5 ฉบับ รวมเป็นเงินทั้งสิ้น 1,777,726.55 บาท และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ที่ให้โจทก์เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม 749,487.03 เบี้ยปรับ 749,487.03 บาท เงินเพิ่ม 278,752.49 บาท ไม่ชอบด้วยกฎหมาย และให้จำเลยที่ 1 คืนเงินที่ได้ยึดหรืออายัดของโจทก์ จำนวน 1,469,934.30 บาท พร้อมดอกเบี้ยร้อยละ 15 ต่อปี นับแต่วันยึดหรืออายัดจนกว่าจะชำระเสร็จ

จำเลยทั้ง 4 ให้การขอให้ยกฟ้อง

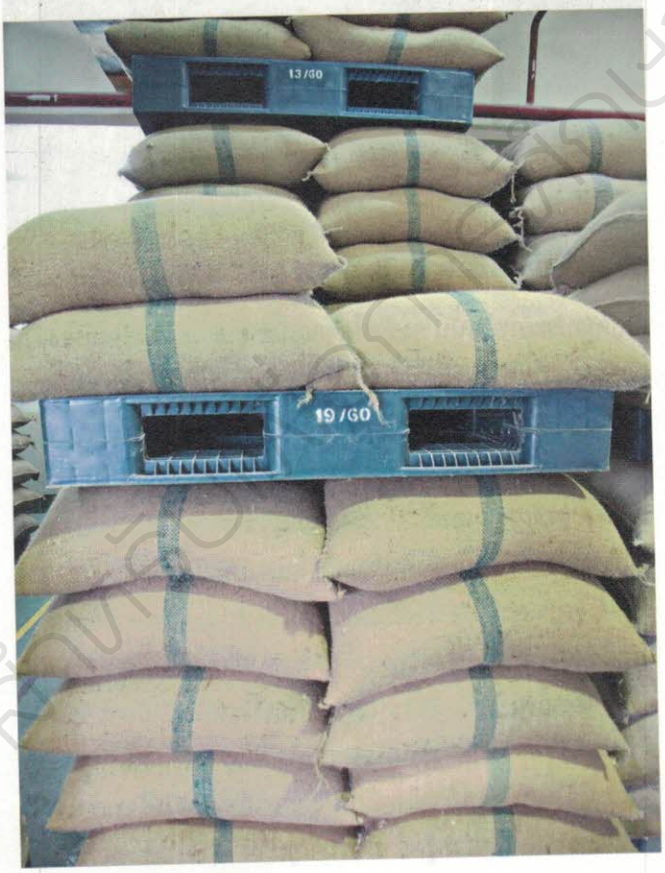
ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้อง ให้โจทก์ใช้ค่าฤชาธรรมเนียมแทนจำเลยทั้ง 4 โดยกำหนดค่าทนายความ 15,000 บาท

โจทก์อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา

ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า มีปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์มีเพียงประการเดียวว่า สัญญาระหว่างโจทก์กับองค์การตลาดเพื่อเกษตรกร (อ.ต.ก.) เข้าลักษณะเป็นสัญญาฝากทรัพย์ อันถือเป็นการให้บริการที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามการประเมิน หรือเป็นสัญญาเช่าอสังหาริมทรัพย์ที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81 (1) (ต) แห่งประมวลรัษฎากร เห็นว่า แม้สัญญาเช่าคลังสินค้าเลขที่ 21/2545, 58/2545 และ 63/2545 แผ่นที่ 203 ถึง 211 จะใช้คำว่า สัญญาเช่าคลังสินค้าก็ตาม แต่ข้อตกลงดังกล่าวจะเป็น

สัญญาประเภทใดนั้น จะต้องดูจากเนื้อหาสาระของข้อตกลงเป็นสำคัญ หาใช่ดูแต่เพียงชื่อของสัญญาไม่ ซึ่งเมื่อพิเคราะห์เนื้อหาสาระสำคัญของสัญญาเช่าคลังสินค้า แผ่นที่ 203 ถึง 211 ดังกล่าวแล้ว นอกจากจะมีข้อสัญญาตกลงให้เช่าคลังสินค้า เป็นเวลา 6 เดือน ตามสัญญาเลขที่ 21/2545 และมีข้อตกลงให้เช่าจนกว่าจะขนข้าวสารออกจากคลังสินค้าเสร็จสิ้นตามสัญญาเลขที่ 58/2545 และสัญญาเลขที่ 63/2545 แล้ว ยังมีข้อสัญญาข้อ 1 กำหนดให้โจทก์มีหน้าที่ต้องจัดหาวัสดุปูพื้นคลังสินค้าตามที่บริษัทผู้รับจ้างตรวจสอบและรับผิดชอบคุณภาพและน้ำหนักข้าวสารกำหนดสำหรับใช้รองข้าวสารให้เพียงพอเพื่อรองรับปริมาณข้าวสารที่จะเก็บไว้ในคลังสินค้า และมีข้อสัญญากำหนดให้โจทก์จะต้องจัดหาคนงานที่มีความรู้ความชำนาญมาทำการขนข้าวสารให้แก่

ผู้เช่า ไม่ต่ำกว่าวันละ 600 ตัน และจะต้องขนข้าวสารได้ทันทีเมื่อรถบรรทุกข้าวสารถึงคลังสินค้า ถ้าคนงานไม่เพียงพอ โจทก์ต้องจัดหาคนงานเพิ่มเติม และรับขนข้าวสารเข้าคลังสินค้าตามคำสั่งของผู้เช่าหรือตัวแทนของผู้เช่าได้ตลอดเวลา โดยกำหนดอัตราค่าจ้างคนงานในการขนข้าวสารลงจากรถและตั้งเรียงกองในคลังสินค้าในอัตรากระสอบละ 3 บาท และข้อสัญญากำหนดให้โจทก์มีหน้าที่ต้องจัดเตรียมคลังสินค้าตามสัญญาให้อยู่ในสภาพเรียบร้อยใช้การได้ไม่ชำรุดเสียหาย พร้อมที่จะเก็บข้าวสารของผู้เช่าได้ทันที ทั้งโจทก์เป็นผู้จัดหายามเพื่อรักษาความปลอดภัยทรัพย์สินที่เก็บไว้ในคลังสินค้ามิให้เสียหายหรือสูญหายโดยค่าใช้จ่ายของโจทก์ ข้อสัญญาทั้งหลายเหล่านี้แสดงให้เห็นว่าโจทก์มิได้ส่งมอบให้ผู้เช่าครอบครองและมีอิสระในการใช้คลังสินค้าเองเยี่ยงสิทธิของผู้เช่าอสังหาริมทรัพย์ทั่วไป แต่โจทก์ยังคงเป็นผู้ควบคุมดูแลและดำเนินการต่างๆ ภายในคลังสินค้าที่ให้เช่าอยู่โดยตลอดในแต่ละขั้นตอน เพื่อที่โจทก์จะได้ใช้ความระมัดระวังและใช้ฝีมือเพื่อรักษาสินค้าของโจทก์ในฐานะเป็นผู้มีวิชาชีพในกิจการค้าขายของตนตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 659 วรรค 3 นอกจากนี้ ตามข้อสัญญาข้อ 3 ตกลงคิดค่าเช่าคลังสินค้าโดยคำนวณค่าเช่าตามปริมาณข้าวสารที่นำเข้าเก็บในคลังสินค้าในอัตรากระสอบละ 1.50 บาทต่อเดือน และข้อ 2 ของสัญญาเลขที่ 58/2545 และ 63/2545 ยังกำหนดระยะเวลาเช่าจนกว่าจะขนย้ายข้าวสารออกจากคลังสินค้าเสร็จสิ้น จึงเห็นได้ว่า การใช้พื้นที่เดียวกันแต่ค่าตอบแทนการใช้ก็อาจไม่เท่ากัน ขึ้นอยู่กับปริมาณมากน้อยของข้าวสารที่นำมาเก็บ จึงเป็นการกำหนดค่าบำเหน็จในการเก็บรักษาสินค้ามากกว่าจะเป็นค่าเช่าสถานที่ ข้อตกลงตามสัญญาดังกล่าวจึงมีลักษณะเป็นสัญญาฝากทรัพย์ แม้องค์การตลาดเพื่อเกษตรกรจะถือกุญแจเปิดปิดคลังสินค้าและจะนำข้าวสารออกไปเมื่อใดก็ได้โดยไม่ต้องแจ้งโจทก์ แต่ก็ไม่ทำให้ข้าวสารที่นำเข้าเก็บในคลังสินค้าไม่อยู่ในความอารักขาของยามรักษาความปลอดภัยที่โจทก์ว่าจ้างมา ข้อสัญญานี้จึงเป็นเพียงการกำหนดเพื่อความสะดวกแก่องค์การตลาดเพื่อเกษตรกรตามที่โจทก์มีหน้าที่ต้องให้ความสะดวกในการเข้าปฏิบัติงานของพนักงานองค์การตลาดเพื่อเกษตรกรและผู้มาติดต่องานกับองค์การตลาดเพื่อเกษตรกร ตามที่ระบุไว้ในสัญญาเท่านั้น ซึ่งสอดคล้องกับหน้าที่และความรับผิดของผู้รับฝากและผู้ฝากตามที่บัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 663 ที่บัญญัติว่าถึงแม้ว่าคู่สัญญาจะได้กำหนดเวลาไว้ว่าจะพึงคืนทรัพย์สินซึ่งฝากนั้นเมื่อไรก็ตาม ถ้าว่าผู้ฝากจะเรียกคืนในเวลาใดๆ ผู้รับฝากก็ต้องคืนให้ คู่สัญญาสามารถตกลงกันได้ นอกจากนี้ ที่องค์การตลาดเพื่อเกษตรกรแจ้งความดำเนินคดีลักทรัพย์ก็เป็นเพราะองค์การตลาดเพื่อเกษตรกรเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในข้าวสารที่ถูกลักจึงย่อมเป็นผู้เสียหาย ไม่ว่าข้าวสารจะอยู่ในความครอบครองของผู้ใดก็ตาม ทั้งองค์การตลาดเพื่อการเกษตรกรได้ฟ้องร้องเรียกค่าเสียหายจากโจทก์ เนื่องจากผิดสัญญาไม่ดูแลข้าวสารเป็นเหตุให้ข้าวสารหายไป ข้อเท็จจริงฟังได้ว่า สัญญาระหว่างโจทก์กับองค์การตลาดเพื่อเกษตรกร (อ.ต.ก.) เข้าลักษณะเป็นสัญญาฝากทรัพย์ อันถือเป็นการให้บริการที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามการประเมิน ดังนั้น การประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มของเจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ 1 ชอบด้วยกฎหมายแล้ว เมื่อโจทก์อุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ และคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้วินิจฉัยให้ยกอุทธรณ์ส่วนนี้ของโจทก์ คำวินิจฉัยอุทธรณ์ของจำเลยที่ 2 ถึงที่ 4 ดังกล่าวจึงชอบด้วยกฎหมายเช่นกัน ที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษามา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นพ้องด้วย อุทธรณ์ของโจทก์ฟังไม่ขึ้น



พิพากษายืน ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นอุทธรณ์ให้เป็นพับ

(สมชาย สินเกษม - ไสลเกษ วัฒนพันธุ์ - โสพส สุวรรณเนตร์)

หมายเหตุ

การกระทำกิจการในราชอาณาจักรที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่ 1. การขายสินค้า 2. การให้บริการ และ 3. การนำเข้าสินค้า (ประมวลรัษฎากร มาตรา 77/2) การให้บริการหมายความว่า การกระทำใดๆ อันอาจหาประโยชน์อันมีมูลค่าซึ่งมิใช่เป็นการขายสินค้า (ประมวลรัษฎากร มาตรา 77/1 (10)) ดังนั้น การให้เช่าทรัพย์สินและการรับฝากทรัพย์ต่างถือเป็นการให้บริการ และอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่การให้เช่าทรัพย์สินนั้นหากเป็นการให้เช่าอสังหาริมทรัพย์จะได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร มาตรา 81 (1) (ต)

สัญญาระหว่างโจทก์กับองค์การตลาดเพื่อเกษตรกร (อ.ต.ก.) ใช้ชื่อว่า "สัญญาเช่าคลังสินค้า" แต่จะเป็นสัญญาประเภทใดนั้นหาใช่ดูแต่เพียงชื่อของสัญญาไม่ จะต้องพิจารณาเนื้อหาสาระสำคัญของสัญญาด้วย หากเนื้อหาสาระสำคัญของสัญญามิใช่สัญญาเช่าคลังสินค้า แต่เป็นสัญญาฝากทรัพย์ก็ไม่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่ถ้าเนื้อหาสาระสำคัญของสัญญาเป็นสัญญาเช่าคลังสินค้าซึ่งเป็นอสังหาริมทรัพย์ก็ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81 (1) (ต)

สัญญาเช่า คือ สัญญาที่บุคคลคนหนึ่งเรียกว่า "ผู้ให้เช่า" ตกลงให้บุคคลอีกคนหนึ่ง เรียกว่า "ผู้เช่า" ได้ใช้หรือได้รับประโยชน์ในทรัพย์สินอย่างใดอย่างหนึ่งชั่วระยะเวลาอันมีจำกัด และผู้เช่าตกลงจะให้ค่าเช่าเพื่อการนั้น (ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 537) ส่วนสัญญาฝากทรัพย์ คือ สัญญา

ซึ่งบุคคลคนหนึ่ง เรียกว่า "ผู้ฝาก" ส่งมอบทรัพย์สินให้แก่บุคคลอีกคนหนึ่ง เรียกว่า "ผู้รับฝาก" และผู้รับฝากตกลงว่าจะเก็บรักษาทรัพย์สินนั้นไว้ในอารักขาแห่งตน แล้วจะคืนให้ (ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์มาตรา 657) สัญญาเช่าและสัญญาฝากทรัพย์ต่างมีการส่งมอบทรัพย์สินแก่กัน แต่ผู้ส่งมอบอยู่ต่างฝ่ายกัน สัญญาเช่านั้นผู้ส่งมอบทรัพย์สินคือผู้ให้เช่า ส่วนสัญญาฝากทรัพย์นั้น ผู้ส่งมอบทรัพย์สินคือผู้ฝาก

ทรัพย์สินสำคัญในคดีนี้ คือ คลังสินค้า และข้าวสาร หากเป็นการตกลงส่งมอบคลังสินค้าเพื่อให้ อ.ต.ก. นำข้าวสารเข้าไปเก็บ โดย อ.ต.ก. มีสิทธิครอบครองคลังสินค้านั้น ก็เป็นสัญญาเช่าคลังสินค้า แต่ถ้าเป็นการตกลงส่งมอบข้าวสารเพื่อให้โจทก์เก็บรักษา โดยโจทก์ยังมีสิทธิครอบครองคลังสินค้า ก็เป็นสัญญาฝากทรัพย์ ข้อตกลงให้ อ.ต.ก. เป็นผู้ถือกุญแจเปิดปิดคลังสินค้าและจะนำข้าวสารออกไปเมื่อใดก็ได้โดยไม่ต้องแจ้งโจทก์นั้น แสดงว่าเป็นการส่งมอบคลังสินค้าเพื่อให้ อ.ต.ก. นำข้าวสารเข้าไปเก็บ สิทธิครอบครองในคลังสินค้าอยู่กับ อ.ต.ก. สัญญาระหว่างโจทก์กับ อ.ต.ก. จึงน่าจะเป็นสัญญาเช่าคลังสินค้าซึ่งเป็นอสังหาริมทรัพย์ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร มาตรา 81 (1) (ต)

แนะนำหลักสูตร

ปัญหาภาษีของธุรกิจให้เช่าอสังหาริมทรัพย์
การวางแผนการทำสัญญาตามกฎหมายใหม่และวิธีการบันทึกบัญชี

วันพฤหัสบดีที่ 12 กันยายน 2562
(เวลา 09.00-16.30 น.) Intercontinental Bangkok Hotel (ถ.เพลินจิต)
โดย..อาจารย์ชุมพร เสนไสย
โทร. (02) 555-0700 กด 1 www.dst.co.th

ภาษีท้องถิ่น

by อวิรุทธ์ ซาญชัยกิตติกร[1]

ความรู้เกี่ยวกับภาษีป้าย (ตอนที่ 29)

ผู้เขียนกล่าวถึงป้ายที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 มาตรา 8 และป้ายที่ได้รับยกเว้นตามที่กำหนดในกฎกระทรวง ฉบับที่ 2 ปี พ.ศ. 2535 ครบถ้วนเรียบร้อยแล้ว ต่อไปผู้เขียนจะขอกล่าวถึงการเสียภาษีป้ายและอัตราภาษีป้าย โดยที่พระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 กำหนดว่า ภาษีป้ายเก็บในเขตราชการส่วนท้องถิ่นใดให้เป็นรายได้ของราชการส่วนท้องถิ่นนั้น ให้ผู้บริหารท้องถิ่นมีอำนาจแต่งตั้งพนักงานเจ้าหน้าที่เพื่อปฏิบัติการตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510

[1] ผู้พิพากษาหัวหน้าคณะในศาลอาญาคดีทุจริตและประพฤติมิชอบกลาง, 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.

การส่งคำสั่งเป็นหนังสือแจ้งการประเมิน หรือหนังสืออื่นให้แก่บุคคลใด ให้ปฏิบัติดังต่อไปนี้

ให้ส่งในเวลากลางวันระหว่างพระอาทิตย์ขึ้นและพระอาทิตย์ตก หรือในเวลาทำการของผู้รับ ให้ส่ง ณ สถานการค้า สถานประกอบกิจการหรือที่อยู่อาศัยของผู้รับ โดยจะส่งทางไปรษณีย์ลงทะเบียนก็ได้ ถ้าไม่พบผู้รับ ณ สถานการค้า สถานประกอบกิจการ หรือที่อยู่อาศัยของผู้รับ ให้ส่งแก่ผู้บรรลุนิติภาวะแล้ว ซึ่งอยู่หรือทำงาน ณ สถานการค้า สถานประกอบกิจการ หรือที่อยู่อาศัยของผู้นั้น ถ้าไม่สามารถจะส่งตามวิธีดังกล่าวได้ ให้ปิดหนังสือนั้นไว้ในที่เห็นได้ง่าย ณ สถานการค้า สถานประกอบกิจการ หรือที่อยู่อาศัยของผู้นั้น หรือลงประกาศแจ้งความในหนังสือพิมพ์รายวันอย่างน้อย 2 ฉบับ เมื่อได้ปฏิบัติตามวิธีนี้แล้ว และเวลาได้ล่วงพ้นไปไม่น้อยกว่า 7 วัน นับแต่วันที่ปฏิบัติการให้ถือว่าบุคคลนั้นได้รับหนังสือนั้นแล้ว

การยื่นแบบแสดงรายการภาษีป้าย ให้เจ้าของป้ายซึ่งจะต้องเสียภาษีป้าย ยื่นแบบแสดงรายการภาษีป้ายตามแบบและวิธีการที่กระทรวงมหาดไทยกำหนด ภายในเดือนมีนาคมของปี ในกรณีที่เจ้าของป้ายอยู่นอกประเทศไทย ให้ตัวแทนหรือผู้แทนในประเทศไทยมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีป้ายแทนเจ้าของป้าย ถ้าเจ้าของป้ายตาย เป็นผู้ไม่อยู่ เป็นคนสาบสูญ เป็นคนไร้ความสามารถหรือเป็นคนเสมือนไร้ความสามารถ ให้ผู้จัดการมรดก ผู้ครอบครองทรัพย์มรดกไม่ว่าจะเป็นทายาทหรือผู้อื่น ผู้จัดการทรัพย์สิน ผู้อนุบาลหรือผู้พิทักษ์ แล้วแต่กรณี มีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีป้ายแทนเจ้าของป้าย

คำว่า **"เจ้าของป้าย"** ผู้เขียนเคยอธิบายแสดงความเห็นไว้ในบทความตอนที่ 6 คำว่า "เจ้าของป้าย" ตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 มาตรา 7 วรรค 1 มิได้หมายความว่า ผู้เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในโครงสร้างป้ายหรือผู้เป็นเจ้าของพื้นที่ที่ติดตั้งป้าย หรือผู้ที่ทำสัญญาที่จะรับผิดชอบชำระค่าภาษีแทนเจ้าของสินค้าแต่อย่างใด แต่คำว่า "เจ้าของป้าย" ตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 มาตรา 7 วรรค 1 นั้น หมายถึง บุคคลที่เป็นเจ้าของชื่อ ยี่ห้อ หรือเครื่องหมายที่ได้ประโยชน์จากการโฆษณาการค้า หรือกิจการเพื่อหารายได้

พระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 มาตรา 14 บัญญัติว่า เจ้าของป้ายผู้ใด

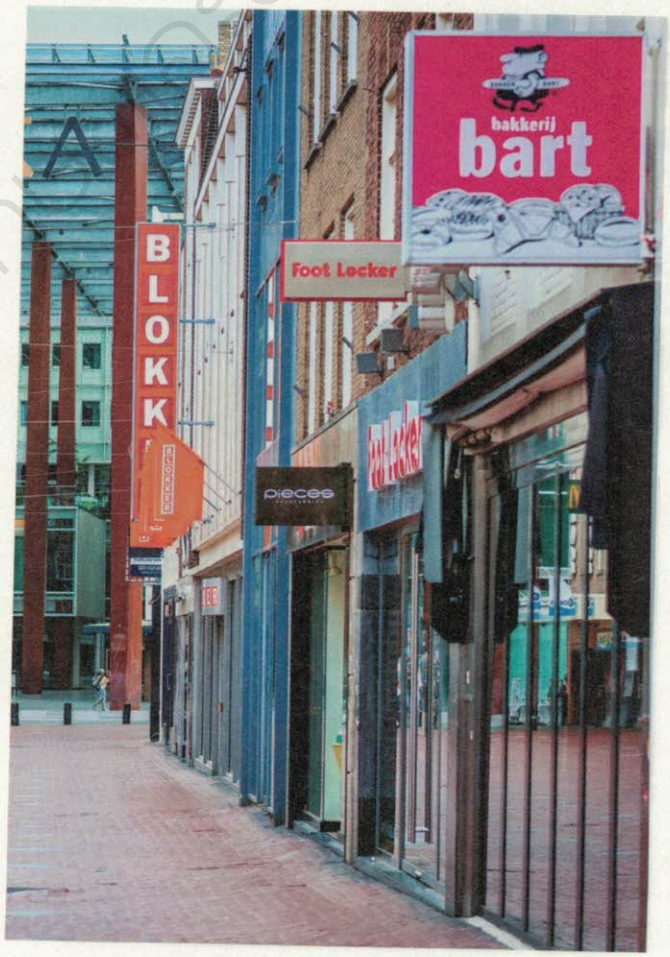
(1) ติดตั้งหรือแสดงป้ายอันต้องเสียภาษีภายหลังเดือนมีนาคม

(2) ติดตั้งหรือแสดงป้ายใหม่แทนป้ายเดิมและมีพื้นที่ ข้อความ ภาพ และเครื่องหมายอย่างเดียวกับป้ายเดิมที่ได้เสียภาษีป้ายแล้ว

(3) เปลี่ยนแปลงแก้ไขพื้นที่ป้าย ข้อความ ภาพ หรือเครื่องหมายบางส่วนในป้ายที่ได้เสียภาษีป้ายแล้ว อันเป็นเหตุให้ต้องเสียภาษีป้ายเพิ่มขึ้น

ให้เจ้าของป้าย ตาม (1) (2) หรือ (3) ยื่นแบบแสดงรายการภาษีป้ายต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ภายใน 15 วัน นับแต่วันที่ติดตั้งหรือแสดงป้าย หรือนับแต่วันเปลี่ยนแปลงแก้ไขข้อความ ภาพหรือเครื่องหมายในป้ายเดิม แล้วแต่กรณี

มาตรา 14 ทวิ ป้ายตามมาตรา 14 (1) ให้เสียภาษีป้ายตามมาตรา 7 ป้ายตามมาตรา 14 (2) ให้ได้รับยกเว้นภาษีเฉพาะปีที่ติดตั้งหรือแสดงป้าย ป้ายตามมาตรา 14 (3) ให้เสียภาษีตาม (5) ของบัญชีอัตราภาษีป้ายท้ายพระราชบัญญัตินี้ ถ้าเป็นป้ายที่เปลี่ยนแปลงแก้ไขข้อความ ภาพ และเครื่องหมายทั้งหมดให้เสียภาษีป้ายตามมาตรา 7



มาตรา 15 ให้เจ้าของป้ายหรือผู้ซึ่งเจ้าของป้ายมอบหมายยื่นแบบแสดงรายการภาษีป้ายต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ ณ สถานที่ดังต่อไปนี้

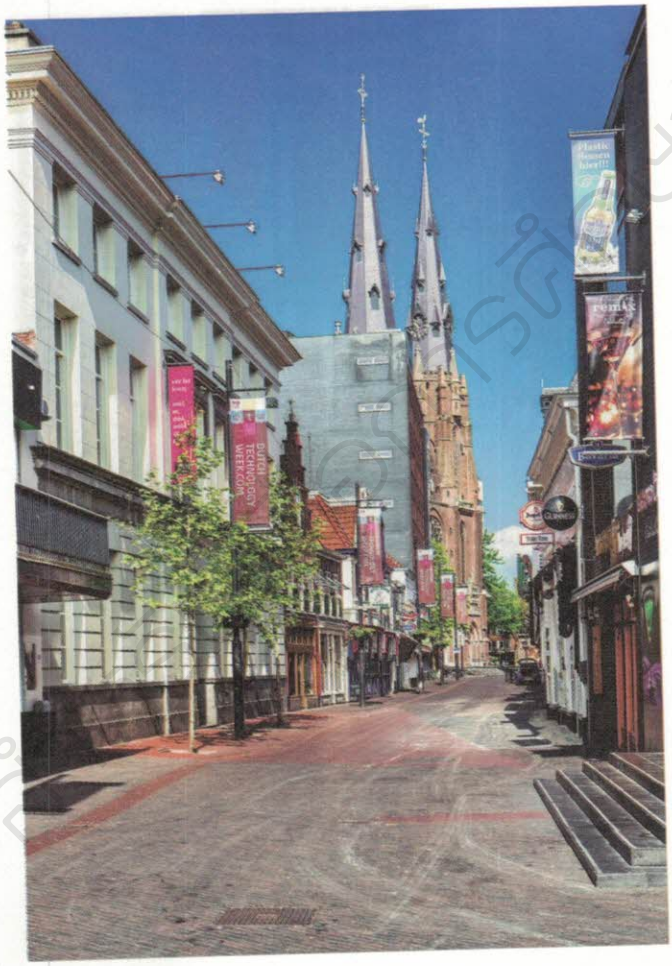
(1) สำนักงานหรือที่ว่าการของราชการส่วนท้องถิ่นที่ป้ายนั้นติดตั้งหรือแสดงอยู่ในเขตราชการส่วนท้องถิ่นนั้น

(2) สำนักงานหรือที่ว่าการของราชการส่วนท้องถิ่นซึ่งการจดทะเบียนยานพาหนะได้กระทำในเขตราชการส่วนท้องถิ่นนั้น

(3) สถานที่อื่นที่ผู้บริหารท้องถิ่นกำหนด โดยประกาศหรือโฆษณาให้ทราบเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 30 วัน นับแต่วันประกาศหรือโฆษณา

มาตรา 16 ในกรณีที่มีการโอนป้าย ให้ผู้รับโอนแจ้งการรับโอนเป็นหนังสือต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ภายใน 30 วัน นับแต่วันรับโอน

การประเมินภาษีป้ายและการชำระภาษีป้าย ให้พนักงานเจ้าหน้าที่ประเมินภาษีป้ายตามหลักเกณฑ์การคำนวณภาษีป้ายที่กำหนดไว้ในบัญชีอัตราภาษีป้าย (6) และ (7) ท้าย



พระราชบัญญัตินี้ และตามอัตราภาษีป้ายที่กำหนดในกฎกระทรวง แล้วแจ้งการประเมินเป็นหนังสือไปยังเจ้าของป้าย

บัญชีอัตราภาษีป้าย พระราชบัญญัติภาษีป้าย (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2534

(1) ป้ายที่มีอักษรไทยล้วน ให้คิดอัตรา 10 บาท ต่อ 500 ตารางเซนติเมตร

(2) ป้ายที่มีอักษรไทยปนกับอักษรต่างประเทศ และหรือปนกับภาพและหรือเครื่องหมายอื่น ให้คิดอัตรา 100 บาท ต่อ 500 ตารางเซนติเมตร

(3) ป้ายดังต่อไปนี้ ให้คิดอัตรา 200 บาท ต่อ 500 ตารางเซนติเมตร

(ก) ป้ายที่ไม่มีอักษรไทย ไม่ว่าจะมีภาพหรือเครื่องหมายใดๆ หรือไม่

(ข) ป้ายที่มีอักษรไทยบางส่วนหรือทั้งหมดอยู่ใต้หรือต่ำกว่าอักษรต่างประเทศ

(4) ป้ายตาม (1) (2) หรือ (3) ซึ่งมีข้อความ เครื่องหมาย หรือภาพที่เคลื่อนที่ หรือเปลี่ยนเป็นข้อความ เครื่องหมาย หรือภาพอื่นได้ โดยเครื่องจักรกลหรือโดยวิธีใดๆ ให้คิดอัตราภาษีตามจำนวนข้อความ เครื่องหมาย หรือภาพ หรือตามระยะเวลาที่ข้อความ เครื่องหมาย หรือภาพปรากฏอยู่ในป้าย ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวง ถ้ายังไม่ได้ออกกฎกระทรวงให้คิดอัตราภาษีตามบัญชีอัตราภาษีป้ายนี้

(5) ป้ายที่เปลี่ยนแปลงแก้ไขตามมาตรา 14 (3) ให้คิดอัตราตาม (1) (2) หรือ (3) แล้วแต่กรณี และให้เสียเฉพาะจำนวนเงินภาษีที่เพิ่มขึ้น

(6) พื้นที่ของป้ายไม่ว่าจะมีรูปร่างหรือลักษณะอย่างไร ให้คำนวณดังนี้

(ก) ถ้าเป็นป้ายที่มีขอบเขตกำหนดได้ ให้เอาส่วนกว้างที่สุดคูณด้วยส่วนยาวที่สุดของขอบเขตป้ายเป็นตารางเซนติเมตร

(ข) ถ้าเป็นป้ายที่ไม่มีขอบเขตกำหนดได้ ให้ถือว่าตัวอักษร ภาพ หรือเครื่องหมายที่อยู่ริมสุดเป็นขอบเขตสำหรับกำหนดส่วนกว้างที่สุดและยาวที่สุด แล้วคำนวณตาม (ก)

(7) ป้ายตาม (1) (2) (3) หรือ (4) เมื่อคำนวณพื้นที่ของป้ายแล้ว

(ก) ถ้ามีเศษเกินกึ่งหนึ่งของ 500 ตารางเซนติเมตร ให้นับเป็น 500 ตารางเซนติเมตร ถ้าไม่เกินกึ่งหนึ่ง ให้ปัดทิ้ง

(ข) ถ้ามีอัตราที่ต้องเสียภาษีต่ำกว่าป้ายละ 200 บาท ให้เสียภาษีป้ายละ 200 บาท

แต่เนื่องจากอัตราภาษีป้ายดังกล่าวกำหนดไว้ในอัตราที่สูงมาก รัฐบาลในขณะนั้นมีพลเอกชวลิต ยงใจยุทธ เป็นรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทย ได้ออก**กฎกระทรวง ฉบับที่ 5 (พ.ศ. 2535)** เพื่อบรรเทาภาระของผู้เสียภาษีป้ายโดยอาศัยอำนาจตามความในมาตรา 5 แห่งพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 กำหนด**อัตราภาษีป้ายที่ใช้จนถึงปัจจุบัน** ดังต่อไปนี้

(1) ป้ายที่มีอักษรไทยล้วน ให้คิดอัตรา 3 บาท ต่อ 500 ตารางเซนติเมตร

(2) ป้ายที่มีอักษรไทยปนกับอักษรต่างประเทศ หรือปนกับภาพและหรือเครื่องหมายอื่น ให้คิดอัตรา 20 บาท ต่อ 500 ตารางเซนติเมตร

(3) ป้ายดังต่อไปนี้ ให้คิดอัตรา 40 บาท ต่อ 500 ตารางเซนติเมตร

(ก) ป้ายที่ไม่มีอักษรไทย ไม่ว่าจะมีภาพหรือเครื่องหมายใดๆ หรือไม่

(ข) ป้ายที่มีอักษรไทยบางส่วนหรือทั้งหมดอยู่ใต้หรือต่ำกว่าอักษรต่างประเทศ

(4) ป้ายที่เปลี่ยนแปลงแก้ไขตามมาตรา 14 (3) ให้คิดอัตราตาม (1) (2) หรือ (3) แล้วแต่กรณี และให้เสียเฉพาะจำนวนเงินภาษีที่เพิ่มขึ้น

(5) ป้ายตาม (1) (2) (3) หรือ (4) เมื่อคำนวณพื้นที่ของป้ายแล้ว ถ้ามีอัตราที่ต้องเสียภาษีต่ำกว่าป้ายละ 200 บาท ให้เสียภาษีป้ายละ 200 บาท

สำหรับป้ายตามบัญชีอัตราภาษีป้ายท้ายพระราชบัญญัติภาษีป้าย (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2534 (4) ป้ายตาม (1) (2) หรือ (3) ซึ่งมีข้อความ เครื่องหมาย หรือภาพที่เคลื่อนที่ หรือเปลี่ยนเป็น

ข้อความ เครื่องหมาย หรือภาพอื่นได้ โดยเครื่องจักรกลหรือโดยวิธีใดๆ ให้คิดอัตราภาษีตามจำนวนข้อความ เครื่องหมาย หรือภาพ หรือตามระยะเวลาที่ข้อความ เครื่องหมาย หรือภาพปรากฏอยู่ในป้าย ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวง ถ้ายังไม่ได้ออกกฎกระทรวงให้คิดอัตราภาษีตามบัญชีอัตราภาษีป้ายนี้

(อ่านต่อฉบับหน้า)

แนะนำหลักสูตร

Workshop การจัดทำรายการความเปลี่ยนแปลงที่มีนัยสำคัญต่อกิจการ และการบันทึกบัญชีจากการบังคับใช้กฎหมายที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง (หลักสูตรใหม่ปี 2562)

วันอังคารที่ 20 สิงหาคม 2562
(เวลา 09.00-16.30 น.) ณ โรงแรมสวิสโฮเต็ล กรุงเทพฯ รัชดา (ถ.รัชดาฯ)
โดย...วิทยากรผู้ทรงคุณวุฒิทางด้านบัญชีและภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง
โทร. (02) 555-0700 กด 1 www.dst.co.th

Customs Duty

by สุวรางคณา เศษไธสง

ขั้นตอนและพิธีการศุลกากร
การนำสินค้าเข้าทางเรือที่ผู้ประกอบการควรรู้

การนำเข้า (Import) หมายถึง การนำเข้าสินค้าเข้ามาจากต่างประเทศ (นอกราชอาณาจักร) โดยสินค้าที่นำเข้ามักเป็นสินค้าที่ไม่มีหรือผลิตในประเทศไม่ได้ อาทิเช่น ยารักษาโรค เครื่องมือแพทย์ อะไหล่รถยนต์ เครื่องจักรต่างๆ ที่ใช้ในอุตสาหกรรมการผลิต สินค้าเกษตรบางชนิด เป็นต้น

การนำเข้าสินค้าจำเป็นต้องมีความเกี่ยวข้องกับหน่วยงานที่เป็นผู้ตรวจสอบการนำเข้าคือ กรมศุลกากร และนอกจากนี้การนำเข้าสินค้ายังมีการจำกัดปริมาณการนำเข้าสินค้า รวมถึงภาษีนำเข้าที่ต้องจ่ายตามกฎหมายอีกด้วย ที่สำคัญผู้นำเข้าควรศึกษาด้วยว่าสินค้าประเภทใดสามารถนำเข้าได้ เพราะสินค้าบางประเภทเป็นสินค้าต้องห้ามตามกฎหมาย

ของต้องห้ามหรือต้องมีใบอนุญาต ในการนำเข้า/ส่งออก

1. **ของต้องห้าม** หมายถึง ของที่มีกฎหมายกำหนดห้ามนำเข้ามาหรือส่งออกไปนอกราชอาณาจักรโดยเด็ดขาด และในบางกรณีห้ามการส่งผ่านด้วย ผู้ใดนำสินค้าต้องห้ามเข้ามาหรือส่งออกไปนอกราชอาณาจักรจะมีความผิดต้องรับโทษตามกฎหมายที่เกี่ยวข้อง และเป็นความผิดตามมาตรา 244 และมาตรา 246 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 ด้วย ตัวอย่างสินค้าต้องห้ามในการนำเข้า-ส่งออก มีดังนี้

- วัตถุลามก การนำเข้าและส่งออกวัตถุลามก ไม่ว่าจะอยู่ในรูปแบบหนังสือ ภาพเขียน ภาพพิมพ์ ภาพระบายสี สิ่งที่พิมพ์ขึ้น รูปภาพ ภาพโฆษณา เครื่องหมาย รูปถ่าย และภาพยนตร์ลามก หรือวัตถุลามกอื่นๆ
- สินค้าที่มีตราหรือลวดลายเป็นรูปธงชาติ
- ยาเสพติดให้โทษ
- เงินตรา พันธบัตร ใบสำคัญรับดอกเบี้ยพันธบัตรอันเป็นของปลอมหรือแปลง เหรียญกษาปณ์ที่ทำให้น้ำหนักลดลงโดยทุจริต ดวงตราแผ่นดิน รอยตราแผ่นดิน หรือพระปรมาภิไธย ดวงตราหรือรอยตราของทางราชการอันเป็นของปลอม
- สินค้าละเมิดลิขสิทธิ์ เช่น แถบบันทึกเสียง (เทปเพลง) แผ่นบันทึกเสียง (คอมแพคดิสก์) แถบบันทึกภาพ (วิดีโอเทป) โปรแกรมคอมพิวเตอร์ หนังสือ หรือสินค้าอื่นใดที่ทำซ้ำหรือดัดแปลงงานอันมีลิขสิทธิ์ของผู้อื่น
- สินค้าปลอมแปลงหรือเลียนแบบเครื่องหมายการค้า

2. **ของต้องกำกัด** หมายถึง สินค้าที่มีกฎหมายกำหนดว่าหากจะมีการนำเข้า-ส่งออกหรือผ่านราชอาณาจักรจะต้องได้รับอนุญาตหรือปฏิบัติให้ครบถ้วนตามที่กำหนดไว้ในกฎหมายนั้นๆ เช่น ต้องมีใบอนุญาตการนำเข้าและส่งออก ต้องปฏิบัติตามประกาศอันเกี่ยวกับฉลาก หรือใบรับรองการวิเคราะห์ หรือเอกสารกำกับยา เป็นต้น ผู้ใดนำของต้องกำกัดเข้ามา หรือส่งออก หรือส่งผ่านราชอาณาจักรโดยมิได้รับอนุญาตหรือไม่ปฏิบัติตาม

> **“ในการนำเข้าสินค้าจากต่างประเทศโดยใช้เรือขนส่งอย่างที่กล่าวไว้ในข้างต้น ผู้นำเข้าต้องปฏิบัติตามกฎหมาย, ระเบียบ, รวมทั้งประกาศของกรมศุลกากรหรือหน่วยงานอื่นๆ ซึ่งเกี่ยวข้องกับการนำเข้าสินค้าจากต่างประเทศ (นอกราชอาณาจักร) แล้วการดำเนินงานก็จะปราศจากปัญหาและงานทุกอย่างจะลุล่วงไปได้ด้วยดี”**

กฎหมายที่กำหนดไว้ให้ครบถ้วน จะมีความผิดตามที่กำหนดไว้ในกฎหมายนั้นๆ และเป็นความผิดตามมาตรา 244 และมาตรา 246 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 ด้วย

ในการนำเข้าสินค้าจากต่างประเทศโดยใช้เรือขนส่ง อย่างที่กล่าวไว้ในข้างต้น ผู้นำเข้าต้องปฏิบัติตามกฎหมาย, ระเบียบ, รวมทั้งประกาศของกรมศุลกากรหรือหน่วยงานอื่นๆ ซึ่งเกี่ยวข้องกับการนำเข้าสินค้าจากต่างประเทศ (นอกราชอาณาจักร) แล้วการดำเนินงานก็จะปราศจากปัญหาและงานทุกอย่างจะลุล่วงไปได้ด้วยดี

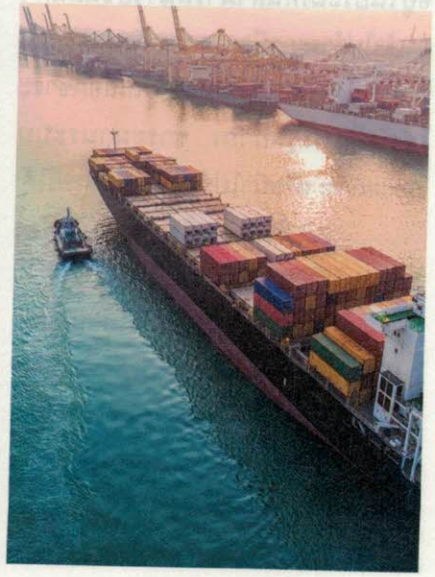
การเตรียมเอกสารสำคัญมีดังนี้

1. ใบขนสินค้าขาเข้า
2. ใบตราส่งสินค้า
3. บัญชีราคาสินค้า
4. บัญชีรายละเอียดบรรจุหีบห่อ
5. ใบอนุญาตหรือหนังสืออนุญาตสำหรับสินค้าควบคุมการนำเข้า
6. ถ้าคุณขอลดอัตราอากร ต้องมีใบรับรองแหล่งกำเนิดสินค้าด้วย
7. เอกสารอื่นๆ เช่น Catalog - แค็ตตาล็อกเอกสารแสดงส่วนผสม เป็นต้น

หลังจากเตรียมเอกสารสำคัญเรียบร้อยแล้ว ต่อจากนั้นก็มาดำเนินการขั้นตอนการนำเข้า

ขั้นตอนที่ 1. การยื่นข้อมูลใบขนสินค้า

ผู้นำเข้าสินค้านำเอกสารทั้งหมดมาเข้าบันทึกข้อมูลสินค้า (Invoice) ทุกรายการเข้าไปในระบบ Service Counter ซึ่ง Service Counter จะช่วยแปลงข้อมูลสินค้า (Invoice) เข้าสู่ระบบกรมศุลกากร



ให้เป็นข้อมูลใบขนสินค้า โดยผู้นำสินค้าเข้านั้นสามารถใช้เอกสารใบขนส่งสินค้าที่เปลี่ยนข้อมูลมานำส่งกรมศุลกากรโดยส่งทาง Internet ได้เลย

พอกรมศุลกากรได้รับข้อมูลแล้วก็ตรวจสอบข้อมูลเพื่อดูว่า ชื่อ-ที่อยู่ของผู้นำเข้า, เลขประจำตัวผู้เสียภาษี, พิกัดอัตราของศุลกากร รวมทั้งราคาของสินค้ามีความถูกต้องหรือไม่ ถ้าพบว่าข้อมูลมีข้อผิดพลาด ทางกรมศุลกากรก็จะแจ้งกลับมาเพื่อให้เราแก้ไขให้ถูกต้องและส่งไปใหม่อีกครั้ง ถ้าข้อมูลถูกต้องเมื่อไรกรมศุลกากรจะออกใบขนสินค้าขาเข้าให้กับผู้ยื่น

ขั้นตอนที่ 2. การตรวจสอบพิสูจน์อย่างละเอียด

ขั้นตอนนี้ สินค้าถูกตรวจสอบและเป็นการตรวจสอบข้อมูลอย่างละเอียด โดยตรวจจากข้อมูลและเอกสารทั้งหมดที่เรายื่นให้กับกรมศุลกากร โดยในขั้นตอนนี้สินค้าได้ถูกแบ่งออกเป็น 2 ประเภท ได้แก่

2.1 ใบขนสินค้าขาเข้าแบบไม่ต้องตรวจสอบพิธีการ หรือ Green Line

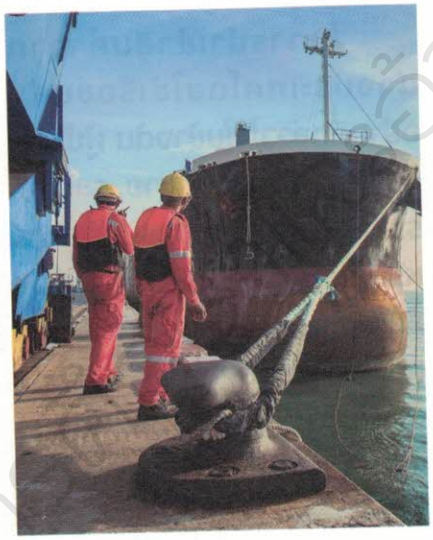
Green Line ซึ่งถ้าสินค้าผู้นำเข้าอยู่ในประเภทนี้สามารถนำใบขนสินค้าขาเข้าไปชำระภาษีอากร รวมทั้งวางประกันที่เกี่ยวข้องได้เลย ซึ่งสามารถเลือกชำระได้ทั้งที่กรมศุลกากร, ชำระผ่านระบบ Electronic หรือนำไปชำระที่ธนาคารก็ได้

2.2 ใบขนสินค้าขาเข้าแบบต้องตรวจสอบพิธีการ หรือ Red Line

Red Line จะต้องนำใบขนสินค้าไปติดต่อกับหน่วยงานตามท่าที่นำเข้าสินค้านั้นๆ เท่านั้น

ขั้นตอนที่ 3. การตรวจและการปล่อยผ่านสินค้า

เมื่อเสร็จสิ้นการตรวจสอบกระบวนการตามที่กล่าวมาแล้ว การปล่อยสินค้าจะถูกส่งผ่านระบบ Electronic ไปยังท่าเรือ และหากผ่านการชำระภาษีอากรตามกำหนดทั้งหมดแล้ว ข้อมูลของสินค้าก็จะถูกตรวจสอบอย่างเข้มงวดอีกครั้ง หรือบางรายอาจจะต้องโดนเปิดสินค้าเพื่อตรวจสอบอีกรอบก็ได้ (สุ่มตรวจ) หรือพร้อมทั้งยกเว้นการตรวจ ในกรณีที่ใบขนสินค้านั้นได้รับการยกเว้น พอจบทุกอย่างหลังจากผ่านการตรวจสอบเรียบร้อยแล้ว การปล่อยสินค้าก็จะถูกส่งผ่านระบบ Electronic ไปยังท่าเรือที่กำหนดไว้ และนำเข้าสินค้าได้นั่นเอง



ข้อควรระวัง !

เมื่อสินค้าเข้ามาแล้วนอกจากเอกสารสำคัญที่ผู้ประกอบการนำเข้ามอบให้กับตัวแทน (ชิปปิ้ง) ในการดำเนินพิธีการ

สิ่งสำคัญที่ไม่ควรพลาดและสะดวกรวดเร็วทั้งผู้ทำงาน (ตัวแทนชิปปิ้ง) และผู้นำเข้าที่ต้องการใช้สินค้านำเข้าอย่างด่วนและการไม่เกิดภาระค่าใช้จ่ายเพิ่มเติม คือ

- พิกัดของสินค้า (H.S.CODE)
- รูปภาพทุกด้านของสินค้า คำอธิบายของสินค้า ทำจากอะไร นำไปใช้งานอย่างไร กับอะไร ที่ไหน ใช้ไฟฟ้าหรือไม่ เพื่อเข้าพิกัดย่อยให้ถูกต้อง ถ้าเข้าพิกัดผิดทำให้ค่าภาษีผิดและมีปัญหาตอนเคลียร์สินค้า (แค็ตตาล็อกของสินค้า)
- คำแปลและคำอธิบายของสินค้าที่เป็นภาษาไทย
- หรือถ้าเคยนำเข้าสินค้านั้นมาแล้วชิปปิ้งจะถามหาใบขนเก่า ผู้นำเข้าควรรีบค้นหาและพร้อมส่งให้ทางตัวแทนชิปปิ้งโดยเร็ว

ปัญหาที่เจอบ่อยๆ

การสำแดงพิกัด ถ้าภาษีถูกกว่าพิกัดจริง จะโดนข้อหาสำแดงเท็จ จะต้องจ่ายอากรที่ขาดให้ครบและเสียค่าปรับอีก 2 เท่า หรือน้อย - มากกว่านั้นตามกรณีของเจ้าหน้าที่กรมศุลกากร แต่สมัยนี้ท่าเรือมีเครื่อง X-ray เพราะฉะนั้นการจะแจ้งพิกัดบิดเบือนก็เป็นเรื่องยาก จะรู้เลยว่าของข้างในตู้คอนเทนเนอร์คืออะไร และถ้าสำแดงผิดจะโดน Blacklist แต่ก็ทั้งนี้ทั้งนั้นผู้นำเข้าต้องมาเคลียร์สินค้าออกมิฉะนั้นจะโดนค่า Storage ในท่าเรือพร้อมกับค่า Demerrage คือค่าปรับตามราคาท่าเรือและค่าเช่าตู้ของสายเรืออีกด้วย

จากนั้นชิปปิ้งจะทำใบขนขาเข้ามาให้ผู้ประกอบการนำเข้าตรวจเพื่อเคลียร์พิธีการนำเข้าและนำสินค้าออกจากท่าเรือได้เลย

ธรรมนิติ
DHARMNITI
หนังสือพิมพ์รายวัน

ข่าวผู้ถือหุ้น

เลขที่ใบอนุญาต : สสช 17/2562 หนังสือพิมพ์ในเครือธรรมนิติ

ก้าวสู่ปีที่ 11

กฎหมายบังคับ

ให้นิติบุคคลดำเนินการประกาศข้อความหนังสือเชิญประชุมในหนังสือพิมพ์แห่งท้องที่

โดยจะต้องลงประกาศอย่างน้อย 1 ฉบับ ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1175
และส่งหนังสือเชิญประชุมฯ ทางไปรษณีย์ตอบรับถึงผู้ถือหุ้นอย่างน้อย 7 วัน
กรณีเป็นมติพิเศษอย่างน้อย 14 วัน **เมื่อกระทำการดังต่อไปนี้**

- เชิญประชุมผู้ถือหุ้นบริษัท รับรองงบการเงิน
- แจ้งประกาศเลิกบริษัท, เลิกห้าง, ชำระบัญชี
- ควบบริษัท, เปลี่ยนแปลงที่ตั้งสำนักงานใหม่
- จ่ายเงินปันผล, เปลี่ยนแปลงกรรมการ
- เพิ่มทุน, ลดทุน
- เปลี่ยนหนังสือบริคณห์ฯ, แก้ไขวัตถุประสงค์
- ประกาศคำสั่งศาล
- บังคับจำนอง, ไถ่ถอน, ล้มละลาย
- อายัดทรัพย์สิน
- ฯลฯ

อัตราค่าลงประกาศ

แพคเกจ	จำนวนกรอบ	จำนวนเงิน	หมายเหตุ
1 กรอบ	1	250	ราคากรอบละ 250 บาท
แพคเกจ 1	5	1,200	ราคากรอบละ 240 บาท
แพคเกจ 2	10	2,300	ราคากรอบละ 230 บาท
แพคเกจ 3	30	6,600	ราคากรอบละ 220 บาท
แพคเกจ 4	50	10,500	ราคากรอบละ 210 บาท

www.ThaiCorporateNews.com

สอบถามเจ้าหน้าที่ : Tel. 02-555-0923-25

"สำหรับเพื่อการศึกษาเท่านั้น"

Excise Tax

by ประพันธ์ คงเอียด

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิต

บทความครั้งก่อนผู้เขียนได้อธิบายถึงหลักการพื้นฐานของภาษีสรรพสามิต หลักเกณฑ์ในการพิจารณาจัดเก็บภาษีสรรพสามิต และหลักการของภาษีสรรพสามิตที่ดี โดยได้อธิบายไปแล้วว่าภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีทางอ้อม (Indirect Tax) ที่ผู้บริโภคสินค้าหรือผู้ใช้บริการเป็นผู้รับภาระภาษี จึงอาจถือได้ว่าผู้บริโภคสินค้าหรือผู้ใช้บริการดังกล่าวเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี “โดยพฤตินัย” บทความครั้งนี้ ผู้เขียนจะได้อธิบายถึงบุคคลผู้มีหน้าที่เสียภาษี (Tax Payer) “โดยนิตินัย” หรือผู้มีหน้าที่

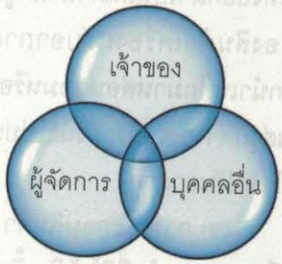
เสียภาษีตามที่สารบัญญัติของกฎหมายได้กำหนดไว้ ซึ่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 อันเป็นกฎหมายที่กำหนดโครงสร้างภาษีและใช้เป็นหลักในการบริหารการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในปัจจุบัน ได้กำหนดหลักเกณฑ์ทางกฎหมายเกี่ยวกับการเป็น "ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิต" (Excise Tax Payer) ไว้ในมาตรา 16 ดังนี้

"ให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรม ผู้นำเข้า ผู้ประกอบกิจการสถานบริการ หรือผู้อื่นที่พระราชบัญญัตินี้กำหนดให้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี มีหน้าที่เสียภาษีตามมูลค่าหรือตามปริมาณของสินค้าหรือบริการ หรือทั้งตามมูลค่าและตามปริมาณของสินค้าหรือบริการนั้น ไม่เกินอัตราที่ระบุไว้ในบัญชีพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตท้ายพระราชบัญญัตินี้ที่ใช้อยู่ในเวลาที่ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้น"

จากสารบัญญัติของกฎหมายมาตรา 16 ดังกล่าวจะเห็นได้ว่า ผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 แบ่งออกได้เป็น 4 ประเภท คือ (1) ผู้ประกอบอุตสาหกรรม (2) ผู้นำเข้า (3) ผู้ประกอบกิจการสถานบริการ และ (4) ผู้อื่นที่กฎหมายกำหนดให้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี ซึ่งผู้เขียนจะได้อธิบายตามลำดับดังต่อไปนี้

1. ผู้ประกอบอุตสาหกรรม (Industrialist)

พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 ได้กำหนดนิยามของ "ผู้ประกอบอุตสาหกรรม" ไว้ตามมาตรา 4 เมื่อพิจารณาบทนิยามตามกฎหมายแล้ว อาจแยกความหมายของผู้ประกอบอุตสาหกรรมได้เป็น 3 ประการดังนี้



(1) เจ้าของ ซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของโรงอุตสาหกรรม ความหมายของคำว่า "เจ้าของ" ในที่นี้หมายถึงบุคคลผู้เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ (Owner) หรือมีสิทธิอื่นใดในโรงอุตสาหกรรม ซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของโรงอุตสาหกรรมนั้น กล่าวคือ โรงอุตสาหกรรมเป็นกรรมสิทธิ์ของบุคคลใดหรือบุคคลใดเป็นผู้มีสิทธิอย่างอื่น เช่น สิทธิครอบครองในโรงอุตสาหกรรมนั้น ไม่ว่าผู้เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์หรือผู้มีสิทธินั้นจะเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลก็ถือว่าเป็นเจ้าของโรงอุตสาหกรรมและเป็นผู้ประกอบอุตสาหกรรมตามกฎหมาย

(2) ผู้จัดการ ซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของโรงอุตสาหกรรม "ผู้จัดการ" หมายถึง ผู้ที่มีอำนาจสั่งการ (Director) ในการดำเนินธุรกิจหรือกิจการของโรงอุตสาหกรรม ซึ่งอาจจะเป็นเจ้าของโรงอุตสาหกรรมหรือบุคคลอื่นก็ได้ ดังนั้น ถ้าบุคคลอื่นที่มิใช่เจ้าของโรงอุตสาหกรรมแต่เป็นผู้รับผิดชอบในการดำเนินงานของโรงอุตสาหกรรมในฐานะเป็นผู้จัดการ กฎหมายก็กำหนดให้ถือว่าเป็นผู้ประกอบอุตสาหกรรมเช่นเดียวกัน

(3) บุคคลอื่น ซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของโรงอุตสาหกรรม "บุคคลอื่น" ในที่นี้หมายถึงบุคคลใดก็ตามที่มิใช่เจ้าของหรือผู้จัดการของโรงอุตสาหกรรม แต่เป็นผู้ที่มีหน้าที่รับผิดชอบ (Responsibility) ในการดำเนินงานของโรงอุตสาหกรรม โดยอาจจะได้รับมอบหมายจากเจ้าของหรือเป็นตัวแทนของเจ้าของโรงอุตสาหกรรม ก็ถือว่าเป็นผู้ประกอบอุตสาหกรรม

องค์ประกอบสำคัญของผู้ประกอบอุตสาหกรรมที่กฎหมายกำหนดไว้คือจะต้องเป็นผู้ซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของโรงอุตสาหกรรม ซึ่ง "โรงอุตสาหกรรม" นั้น บทบัญญัติมาตรา 4 ได้กำหนดให้หมายความว่า "สถานที่ที่ใช้ในการผลิตสินค้า รวมตลอดทั้งบริเวณแห่งสถานที่นั้น" ซึ่งไม่จำกัดว่าสถานที่นั้นจะกว้างใหญ่หรือดำเนินการอย่างเป็นกิจจะลักษณะเพียงใด แม้จะใช้บ้านที่อยู่อาศัยเป็นสถานที่ผลิตสินค้า บ้านนั้นก็เป็นโรงอุตสาหกรรม โดย "สินค้า" ที่ผลิตในโรงอุตสาหกรรมอันจะส่งผลให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมมีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิตนั้น ต้องเป็นสินค้าที่ระบุไว้ในบัญชีพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตท้ายพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 เท่านั้น หากเป็นสินค้าอย่างอื่นผู้ผลิตไม่มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิตแต่อย่างใด

นอกจากผู้ประกอบอุตสาหกรรมจะต้องผลิต "สินค้า" ใน "โรงอุตสาหกรรม" ตามที่ได้กล่าวมาแล้ว องค์ประกอบสำคัญของการเป็นผู้ประกอบอุตสาหกรรมอีก

ประการหนึ่งคือ การกระทำของผู้ประกอบอุตสาหกรรมจะต้องเป็นการ “ผลิต” โดยความในมาตรา 4 แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 ได้บัญญัตินิยามความหมายของการ “ผลิต” ไว้ให้การ “ผลิต” หมายความว่า “ทำ ประกอบ ปรับปรุง แปรรูป หรือแปรสภาพสินค้า หรือทำการอย่างใดอย่างหนึ่งให้มีขึ้นซึ่งสินค้าไม่ว่าด้วยวิธีใดๆ แต่มิให้หมายความรวมถึง ...” เมื่อพิจารณาจากนิยาม “ผลิต” ตามที่กฎหมายกำหนดไว้ อาจแบ่งแยกลักษณะของการผลิตที่สำคัญได้ 2 ลักษณะ คือ

ลักษณะที่ 1 การกระทำจากสิ่งที่ยังไม่เป็นสินค้าให้เป็นสินค้า กล่าวคือ ในขณะที่มีการกระทำนั้น สิ่งที่ถูกกระทำยังไม่เป็น “สินค้า” ตามที่กำหนดไว้ในบัญชีพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต แต่เมื่อได้กระทำต่อสิ่งนั้นแล้วก็ทำให้เกิดเป็นสินค้าตามบัญชีพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตขึ้น เช่น ในกรณีของสินค้ารถยนต์ การกระทำจากสิ่งที่ยังไม่เป็นสินค้าให้เป็นสินค้าก็คือกระบวนการในการผลิตทั้งหมด เพื่อให้ได้มาซึ่งรถยนต์ ตั้งแต่การหล่อหลอมชิ้นส่วนต่างๆ จนกระทั่งนำไปประกอบเป็นรถยนต์ เป็นต้น จากนิยาม “ผลิต” อาจกล่าวได้ว่าการกระทำจากสิ่งที่ยังไม่เป็นสินค้าให้เป็นสินค้าขึ้นก็คือ

(ก) การทำสินค้า หมายความถึงการดำเนินการตั้งแต่เริ่มต้นจากการนำสิ่งที่เป็นวัตถุดิบไปเข้ากระบวนการต่างๆ จนกระทั่งออกมาเป็นสินค้าสำเร็จรูป เช่น กรณีของสินค้าเครื่องปรับอากาศก็คือ เริ่มจากนำเหล็กมาหล่อหลอมหรือตัดต่อเป็นชิ้นส่วนต่างๆ จนกระทั่งนำไปประกอบเป็นเครื่องปรับอากาศ

(ข) การประกอบสินค้า หมายความถึงการกระทำที่มิได้เริ่มตั้งแต่ต้น ดังเช่นการทำสินค้า ตัวอย่างสำหรับกรณีนี้ก็คือ การนำชิ้นส่วนรถยนต์มาประกอบเป็นสินค้ารถยนต์ของผู้ประกอบอุตสาหกรรมรถยนต์

(ค) การทำการอย่างใดอย่างหนึ่งให้มีขึ้นซึ่งสินค้าไม่ว่าด้วยวิธีใดๆ การกระทำในกรณีนี้มีความหมายค่อนข้างกว้าง ครอบคลุมทั้งที่กล่าวมาตาม (ก) และ (ข) และยังรวมตลอดถึงการกระทำอื่นใดก็ตามจากสิ่งที่ยังไม่เป็นสินค้าเป็นผลให้มีขึ้นซึ่งสินค้าก็ย่อมถือว่าเป็นการ “ผลิต” เช่นเดียวกัน

ลักษณะที่ 2 การกระทำต่อสิ่งที่เป็นสินค้าตามกฎหมายแล้ว กล่าวคือ ในขณะที่กระทำสิ่งที่ถูกกระทำเป็นสินค้าตามบัญชีพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตแล้ว แต่กฎหมายก็ได้กำหนดไว้เป็นพิเศษให้ถือว่าเป็นการ “ผลิต” ด้วย เพื่อให้การบริหารและจัดเก็บภาษีเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งถ้าพิจารณาจากนิยาม “ผลิต” แล้วจะเห็นได้ว่า การกระทำดังต่อไปนี้ถือว่าเป็นการกระทำต่อสิ่งที่เป็นสินค้าแล้ว คือ

(ก) การปรับปรุงสินค้า หมายความถึงทำการปรับปรุงสินค้าให้ดีขึ้นจากสภาพที่เป็นอยู่เดิมเพื่อให้มีคุณภาพดีขึ้น หรือให้ได้มาตรฐานพร้อมที่จะใช้ในการบริโภค ตัวอย่างเช่น กรณีของสินค้าน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน ถ้าเป็นการนำน้ำมันดิบ (Crude Oil) ไปทำการกลั่นในโรงกลั่นให้เป็นน้ำมันชนิดต่างๆ ย่อมถือว่าเป็นการกระทำจากสิ่งที่ยังไม่เป็นสินค้าให้เกิดเป็นสินค้า ถ้าหลังจากนั้นมีการนำน้ำมันที่ได้จากโรงกลั่น โดยเฉพาะอย่างยิ่งน้ำมันเบนซินและน้ำมันดีเซลไปเติมสารเติมแต่ง

(Additive) ที่คลังเก็บน้ำมันนอกโรงกลั่น ก็ย่อมถือได้ว่าการเติมสารเติมแต่งดังกล่าวเป็นการปรับปรุงสินค้า โรงกลั่นน้ำมันและคลังน้ำมันจึงเป็นสถานที่ผลิตสินค้า และเป็นโรงอุตสาหกรรมตามกฎหมาย

(ข) การแปรรูปสินค้า หมายความถึงการทำให้รูปร่างของสินค้าเปลี่ยนแปลงไปในสาระสำคัญ เช่น การทำรถยนต์จากเดิมที่มีขนาดเล็กให้เป็นขนาดใหญ่ ซึ่งทำให้รูปร่างของรถยนต์เปลี่ยนแปลงไป

(ค) การแปรสภาพสินค้า คือ การทำให้สภาพเดิมของสินค้าเปลี่ยนแปลงไปในสาระสำคัญ เช่น การทำรถยนต์นั่งธรรมดาให้เป็นรถยนต์นั่งที่มีกระบะ หรือทำรถยนต์นั่งให้เป็นรถยนต์กระบะ หรือการทำรถยนต์กระบะให้เป็นรถยนต์นั่ง เป็นต้น

การผลิตในลักษณะที่ 2 โดยการกระทำต่อสิ่งที่เป็นสินค้าตามกฎหมายแล้ว โดยการปรับปรุงแปรรูปหรือแปรสภาพสินค้านั้น ทางปฏิบัติของการจัดเก็บภาษีมักจะมีปัญหาอยู่บ่อยครั้งว่าเป็นการผลิตที่ต้องเสียภาษีหรือไม่ เพราะการปรับปรุงแปรรูปหรือแปรสภาพสินค้ามีความใกล้เคียงกับการซ่อมแซม ผู้ประกอบอุตสาหกรรมจึงมักจะอ้างว่าการกระทำของตนเป็นแต่เพียงการซ่อมแซมมิใช่การผลิต จึงไม่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต ในขณะที่พนักงานเจ้าหน้าที่สังกัดกรมสรรพสามิตกลับมองว่ามิใช่การซ่อมแซม แต่มีลักษณะที่ถึงขนาดเป็นการผลิต การพิจารณาว่าเป็นการซ่อมแซมหรือการผลิตจึงขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงเป็นกรณีๆ ไป ยกตัวอย่างเช่น มีกรณีหนึ่งที่เป็นข้อพิพาทในการประเมินภาษีสรรพสามิต โดยพนักงานเจ้าหน้าที่ได้ประเมินภาษีผู้ประกอบอุตสาหกรรมสินค้ารถยนต์รายหนึ่งซึ่งได้ทำการตัดต่อตัวถังรถยนต์มือสองยี่ห้อ H แบบ C และเชื่อมชิ้นส่วนตัวถังบริเวณหลังแท่น Shock Up หน้าข้างซ้าย-ขวา แล้วเปลี่ยนห้องโดยสารจากเดิม 4 ประตู เป็น 3 ประตู มีประเด็นปัญหาว่าการกระทำต่อรถยนต์ดังกล่าวเป็นการ “ผลิต” ตามกฎหมายภาษีสรรพสามิตหรือไม่

“การปรับปรุงแปรรูปหรือแปรสภาพสินค้านั้น ทางปฏิบัติของการจัดเก็บภาษีมักจะมีปัญหาอยู่บ่อยครั้งว่าเป็นการผลิตที่ต้องเสียภาษีหรือไม่ เพราะการปรับปรุงแปรรูปหรือแปรสภาพสินค้ามีความใกล้เคียงกับการซ่อมแซม ผู้ประกอบอุตสาหกรรมจึงมักจะอ้างว่าการกระทำของตนเป็นแต่เพียงการซ่อมแซมมิใช่การผลิต”

- ตัดต่อตัวถัง
- เชื่อมชิ้นส่วนตัวถังบริเวณหลังแท่นโช้คอัพหน้าข้างซ้าย-ขวา
- เปลี่ยนห้องโดยสาร จากเดิม 4 ประตู เป็น 3 ประตู

การกระทำต่อสิ่งที่เป็นสินค้าประเภทเดียวกันจากสภาพหนึ่งให้เป็นอีกสภาพหนึ่งโดยการปรับปรุง แปรรูป หรือแปรสภาพสินค้านั้น มีทั้งการปรับปรุง แปรรูป หรือแปรสภาพสินค้าที่เป็นเพียงการ "ซ่อม" หรือ "ซ่อมแซม" กรณีหนึ่ง กับการปรับปรุง แปรรูป หรือแปรสภาพสินค้าที่ส่งผลถึงขนาดเป็นการ "ผลิต" อีกกรณีหนึ่ง ซึ่งทั้ง 2 กรณีย่อมส่งผลอย่างมีนัยสำคัญต่อการ "ต้องเสีย" หรือ "ไม่ต้องเสีย" ภาษีสรรพสามิต โดยเหตุที่กฎหมายภาษีสรรพสามิตมิได้บัญญัติความหมายของการ "ซ่อม" หรือ "ซ่อมแซม" ไว้ จึงต้องพิจารณาความหมายทั่วไปตามพจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2554 ซึ่งได้กำหนดความหมายของคำว่า "ซ่อม" หมายถึง "ทำสิ่งที่ชำรุดให้คืนดี" ส่วน "ซ่อมแซม" หมายถึง "แก้ไขปรับปรุงเพิ่มเติมของที่ชำรุดให้กลับคืนสู่สภาพเดิม" ดังนั้น การปรับปรุง แปรรูป หรือแปรสภาพสินค้าที่เป็นการซ่อมหรือซ่อมแซมจะต้องเป็นการกระทำต่อสิ่งที่ชำรุดให้กลับคืนดี ส่วนการปรับปรุง แปรรูป หรือแปรสภาพสินค้าที่จะถือว่าเป็นการผลิตนั้น โดยทั่วไปแล้วมิใช่เป็นการกระทำต่อสิ่งที่ชำรุดให้กลับคืนดี แต่เป็นการปรับปรุง แปรรูป หรือแปรสภาพสินค้า เพื่อให้สามารถใช้สินค้านั้นได้อย่างสมบูรณ์ตามความต้องการของผู้บริโภค หรือเพื่อให้สินค้านั้นมีสภาพดีกว่าเดิม การพิจารณาเรื่องนี้จึงต้องพิจารณาให้ได้ความว่าการตัดต่อตัวถังรถยนต์และเชื่อมชิ้นส่วนตัวถังบริเวณหลังแท่น Shock Up หน้าข้างซ้าย-ขวา แล้วเปลี่ยนห้องโดยสารจากเดิม 4 ประตู เป็น 3 ประตู เป็นการปรับปรุง แปรรูป หรือแปรสภาพสินค้าอันมีลักษณะเป็นเพียงการ "ซ่อม" หรือ "ซ่อมแซม" หรือการปรับปรุง แปรรูป หรือแปรสภาพสินค้าดังกล่าวจะส่งผลถึงขนาดเป็นการ "ผลิต" ในอันจะต้องเสียภาษีสรรพสามิตตามกฎหมายซึ่งคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามความในมาตรา 94 แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 ได้วินิจฉัยว่าการกระทำต่อรถยนต์ดังกล่าวแม้จะมิใช่การ "ซ่อม" หรือ "ซ่อมแซม" สินค้าตามความหมายทั่วไป และแม้จะอยู่ในความหมายของการ "ปรับปรุง" "แปรรูป" หรือ "แปรสภาพ" สินค้า แต่ก็ไม่ถึงขนาดที่จะเป็นการผลิตตามกฎหมายภาษีสรรพสามิต เนื่องจากการปรับปรุง การแปรรูป หรือการแปรสภาพสินค้าที่จะเป็นการ "ผลิต" ตามกฎหมายนั้นจะต้องเป็นการปรับปรุง การแปรรูป หรือการแปรสภาพสินค้าโดยส่งผลให้สินค้านั้นเปลี่ยนแปลงไปอย่างมีนัยสำคัญ ซึ่งจากพยานหลักฐานทั้งปวงปรากฏว่าการกระทำต่อรถยนต์คันที่พิพาทนี้เป็นเพียงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของโครงตัวถังรถยนต์ จึงย่อมจะอยู่ในวิสัยที่อู่ซ่อมรถยนต์โดยทั่วไปสามารถทำได้ แม้การตัดต่อตัวถังรถยนต์และเชื่อมชิ้นส่วนตัวถังบริเวณหลังแท่น Shock Up หน้าข้างซ้าย - ขวา แล้วทำการเปลี่ยนห้องโดยสารจากเดิม 4 ประตู เป็น 3 ประตู จะทำให้รูปลักษณ์และมิติของรถยนต์เปลี่ยนแปลงไปจากรถยนต์รุ่นเดิมที่จดทะเบียนไว้ แต่ก็มิได้ส่งผลทำให้รูปแบบของรถยนต์เปลี่ยนแปลงไปจากเดิมอย่างมีนัยสำคัญถึงขนาดที่จะถือเป็นการผลิตตามกฎหมายภาษีสรรพสามิต ด้วยเหตุนี้ผู้อุทธรณ์จึงไม่มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิตจากการกระทำต่อรถยนต์คันนี้ การประเมินภาษีของพนักงานเจ้าหน้าที่จึงไม่ชอบด้วยกฎหมาย คำอุทธรณ์ของผู้อุทธรณ์ฟังขึ้น คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์จึงวินิจฉัยให้เพิกถอนการประเมินภาษี

2. ผู้ประกอบกิจการสถานบริการ (Service Provider)

พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 ได้กำหนดนิยามของ "ผู้ประกอบกิจการสถานบริการ" นิยามของ "สถานบริการ" และนิยามของ "บริการ" ไว้ตามมาตรา 4 ซึ่งความหมายของผู้ประกอบกิจการสถานบริการจะมีลักษณะทำนองเดียวกับผู้ประกอบอุตสาหกรรม โดยให้หมายความถึงบุคคลที่เป็นเจ้าของ ผู้จัดการ หรือบุคคลอื่นที่รับผิดชอบในการดำเนินงานของสถานบริการ ซึ่งจะต้องเป็นการประกอบกิจการสถานบริการที่กำหนดไว้ในบัญชีพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตท้ายพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 จึงจะเป็นผู้ประกอบกิจการสถานบริการที่มีหน้าที่ต้องเสียภาษี เช่น ผู้ประกอบกิจการสถานบริการสนามแข่งม้า สนามกอล์ฟ ไนต์คลับและดิสโกเธค เป็นต้น

อย่างไรก็ตาม สถานบริการที่กำหนดไว้ในบัญชีพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตจะต้องเป็นการให้บริการทางธุรกิจในสถานบริการตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 ด้วย กล่าวคือ จะต้องเป็นการให้บริการที่มุ่งหารายได้เพื่อประโยชน์ทางธุรกิจของผู้ประกอบกิจการ ดังนั้น ถ้ามิใช่เป็นการให้บริการในทางธุรกิจก็ไม่อาจถือได้ว่าเป็นบริการตามกฎหมาย สถานที่นั้นก็ไม่ถือเป็นสถานบริการ และผู้ดำเนินกิจการในสถานที่ดังกล่าวก็จะไม่เป็นผู้ประกอบกิจการสถานบริการ ตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 เช่น สนามกอล์ฟที่เจ้าของได้สร้างขึ้นเพื่อใช้เล่นกีฬาเป็น

การส่วนตัวภายในครอบครัวมิได้เปิดให้บริการแก่บุคคลภายนอก สนามกอล์ฟดังกล่าวย่อมไม่เป็นสถานบริการตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 ดังนั้น การให้บริการในกรณีใดที่จะถือว่าเป็นการให้บริการทางธุรกิจหรือไม่นั้น ย่อมขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงเกี่ยวกับสภาพและลักษณะของสถานที่นั้น

3. ผู้นำเข้าซึ่งสินค้า (Importer)

ผู้นำสินค้าที่กำหนดไว้ในบัญชีพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตเข้ามาในราชอาณาจักร มีหน้าที่ต้องเสียภาษีสำหรับสินค้านั้นด้วย ซึ่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 ได้กำหนดความหมายของคำว่า "นำเข้า" ไว้ในมาตรา 4 ให้หมายความว่า "นำเข้ามาในราชอาณาจักรตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากรซึ่งสินค้าตามพระราชบัญญัตินี้" โดยที่การนำเข้าตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 ได้กำหนดให้หมายความถึงการนำเข้าตามกฎหมายศุลกากร ดังนั้น ผู้นำเข้าจึงหมายความเช่นเดียวกับนิยาม "ผู้นำของเข้า" ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 มาตรา 4 ซึ่งบัญญัติว่า "ผู้นำของเข้าให้หมายความรวมถึงเจ้าของ ผู้ครอบครองหรือผู้มีส่วนได้เสียในของใดๆ นับแต่เวลาที่นำของนั้นเข้ามาในราชอาณาจักรจนถึงเวลาที่พนักงานศุลกากรได้ส่งมอบให้ไปโดยถูกต้องพ้นจากอารักขาของพนักงานศุลกากร" ดังนั้น "ผู้นำของเข้า" ตามกฎหมายศุลกากรจึงแบ่งออกเป็น 2 กรณี คือ

(1) "เจ้าของ" คือ ผู้มีกรรมสิทธิ์ซึ่งจะได้แก่ผู้ใดย่อมเป็นไปตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

(2) "บุคคลอื่น" ซึ่ง

(ก) เป็นผู้ครอบครองหรือมีส่วนได้เสียชั่วขณะหนึ่งในตัวของสินค้า

(ข) นับแต่เวลาที่นำของนั้นเข้ามา ซึ่งหมายถึงเวลาที่นำของเข้าสำเร็จตามพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 มาตรา 50

(ค) จนถึงเวลาที่ได้ส่งมอบให้ไปโดยถูกต้อง พ้นจากอารักขาของพนักงานศุลกากร

เมื่อพิจารณาประกอบกับพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 อาจสรุปได้ว่า ผู้นำเข้าซึ่งสินค้าตามกฎหมายภาษีสรรพสามิตหมายถึงเจ้าของหรือผู้ที่มีกรรมสิทธิ์ในสินค้านั้น และบุคคลอื่นที่มิใช่เจ้าของหรือผู้มีกรรมสิทธิ์ในสินค้านั้นด้วย แต่ต้องเป็นผู้ครอบครองหรือมีส่วนได้เสียในเวลาที่นำสินค้าเข้ามา เช่น บริษัท ก. เป็นผู้สั่งซื้อรถยนต์เข้ามาในราชอาณาจักร บริษัท ก. จึงเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในสินค้านั้น และถือว่าเป็นผู้นำเข้า ถ้าบริษัท ข. ซึ่งเป็นบริษัทเดินเรือเป็นผู้นำสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักร ในช่วงระยะเวลาก่อนที่บริษัท ข. ส่งมอบสินค้าให้บริษัท ก. ย่อมถือได้ว่าบริษัท ข. เป็นผู้ครอบครองหรือมีส่วนได้เสียในสินค้านั้น บริษัท ข. จึงเป็นผู้นำเข้าตามกฎหมายภาษีสรรพสามิตด้วย

4. ผู้อื่นที่กฎหมายกำหนดให้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี (Other Person)

หลักการของภาษีสรรพสามิตซึ่งเป็นภาษีการขาย (Sale Tax) มุ่งหมายที่จะให้ผู้ผลิตและนำเข้าซึ่งสินค้า และผู้ประกอบกิจการสถานบริการ เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีดังที่ได้กล่าวมาแล้ว โดยหลักแล้วผู้มีหน้าที่เสียภาษีจึงประกอบด้วยบุคคลทั้ง 3 ประเภทดังกล่าว อย่างไรก็ตาม เพื่อเป็นการป้องกันปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีและเพื่อให้การจัดเก็บภาษีเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 จึงได้กำหนดให้บุคคลอื่นเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีไว้หลายกรณี ได้แก่

(1) กรณีสินค้าที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร ซึ่งจำหน่ายให้แก่ผู้ได้รับเอกสิทธิ์โดยได้รับยกเว้นหรือลดอัตราภาษี

(2) กรณีสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักร ซึ่งจำหน่ายให้แก่ผู้ได้รับเอกสิทธิ์โดยได้รับยกเว้นหรือคืนภาษี

(3) กรณีสินค้าขาดไปจากบัญชีคุมสินค้าในคลังสินค้าทัณฑ์บน

(4) กรณีสินค้าหรือวัตถุดิบซึ่งเป็นสาระสำคัญของการผลิตสินค้าขาดไปจากบัญชีคุมสินค้า

(5) กรณีรถยนต์ดัดแปลง

(6) กรณีมีการกระทำความผิดตามมาตรา 203 หรือมาตรา 204

อย่างไรก็ตาม เพื่อให้ผู้อ่านได้ทำความเข้าใจกฎหมายภาษีสรรพสามิตอย่างเป็นระบบ ไม่ให้เกิดความสับสน ผู้เขียนจึงขออธิบายรายละเอียดของแต่ละกรณีภายหลังจากที่ได้อธิบายโครงสร้างหลักของภาษีสรรพสามิตในเรื่องสำคัญอื่นๆ ก่อน เช่น ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษี (Tax Point) ฐานภาษี (Tax Base) อัตราภาษี (Tax Rate) การยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษี เป็นต้น ซึ่งผู้เขียนจะได้นำเสนอในโอกาสต่อไป

ภาษีระหว่างประเทศ

by สุขวรรณ ฤกษ์สมบูรณ์ดี[1]

วิธีการดำเนินการเพื่อความตกลงร่วมกัน (Mutual Agreement Procedure : MAP)

ก. บทนำ

ในการจัดเก็บภาษีย่อมหลีกเลี่ยงไม่ได้ที่ผู้เสียภาษีและเจ้าพนักงานจะมีความเห็นที่ไม่ตรงกันจนเกิดเป็นข้อพิพาททางภาษีอากร (Dispute) ข้อพิพาททางภาษีตามประมวลรัษฎากรนั้น มีอยู่ 2 ประเภทหลักๆ ได้แก่ ข้อพิพาทที่เกิดจากการประเมินภาษี และข้อพิพาทจากเหตุอื่น อำนาจของเจ้าพนักงานประเมินในการประเมินภาษีภายใต้ประมวลรัษฎากรปรากฏอยู่ในหลายมาตรา เช่น มาตรา 18 มาตรา 18 ทวิ มาตรา 20 มาตรา 21 มาตรา 24 มาตรา 25 มาตรา 60 ทวิ มาตรา 61 มาตรา 71 มาตรา 88 มาตรา 88/1 มาตรา 88/2 มาตรา 91/15 มาตรา 91/16 แห่งประมวลรัษฎากร เป็นต้น หากผู้เสียภาษีไม่เห็นด้วยกับการประเมินของเจ้าพนักงานประเมิน ก็สามารถอุทธรณ์ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดในมาตรา 28 มาตรา 29 และมาตรา 30 แห่งประมวลรัษฎากร หากผู้เสียภาษีไม่เห็นด้วยกับคำวินิจฉัยอุทธรณ์ก็สามารถนำคดีขึ้นสู่ศาลเพื่อให้ศาลพิจารณาได้ อย่างไรก็ดี

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

นอกจากการระงับข้อพิพาทโดยวิธีการข้างต้นแล้ว หากกรณีพิพาทเป็นกรณีที่ผู้เสียภาษีเห็นว่าการประเมินของสรรพากรไทย และ/หรือสรรพากรต่างประเทศ ไม่เป็นไปตามบทบัญญัติว่าด้วยการขจัดภาษีซ้อน (อนุสัญญาภาษีซ้อน) (Double Tax Agreement : DTA) ผู้เสียภาษีก็มีสิทธิที่จะร้องขอให้สรรพากรทั้ง 2 ประเทศนำกรณีของตนเข้าสู่การตกลงร่วมกัน

ข. วิธีการเพื่อความตกลงร่วมกัน (Mutual Agreement Procedure : MAP)

ข้อ 25 ของต้นร่างอนุสัญญาภาษีซ้อนปี 2017[2] จัดทำโดย Organization for Economic Cooperation and Development (OECD Model) มีข้อกำหนดว่าด้วยวิธีการเพื่อความตกลงร่วมกัน แบ่งออกเป็น 5 วรรค ดังนี้

(1) วรรคที่ 1

"Where a person considers that the actions of one or both of the Contracting States result or will result for him in taxation not in accordance with the provisions of this Convention, he may, irrespective of the remedies provided by the domestic law of those States, present his case to the competent authority of either Contracting State. The case must be presented within three years from the first notification of the action resulting in taxation not in accordance with the provisions of the Convention."

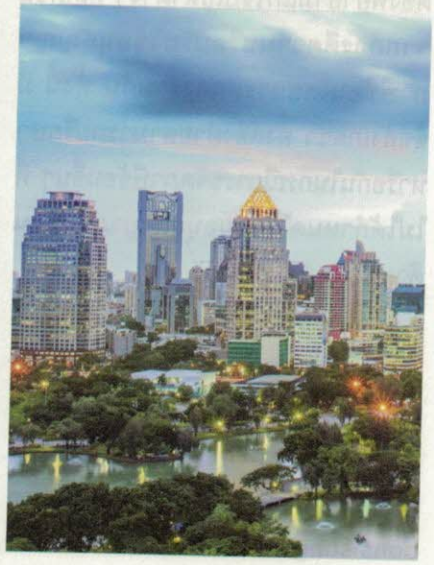
ในกรณีที่บุคคลพิจารณาว่าการกระทำของรัฐผู้ทำสัญญารัฐหนึ่งหรือทั้งสองรัฐ มีผลหรือจะมีผลให้ตนต้องเสียภาษีโดยไม่เป็นไปตามบทบัญญัติแห่งอนุสัญญา บุคคลนั้นอาจยื่นกรณีของตนต่อเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจของรัฐผู้ทำสัญญาซึ่งตนมีถิ่นที่อยู่ โดยไม่คำนึงถึงทางแก้ไขที่มีอยู่ในกฎหมายภายในของรัฐทั้งสอง เป็นลายลักษณ์อักษรระบุมูลเหตุของการเรียกร้องให้มีการทบทวนการเก็บภาษีเช่นว่านั้น เพื่อให้ได้รับการพิจารณา การยื่นเรื่องดังกล่าวจะต้องกระทำภายใน 3 ปี นับจากที่ได้รับแจ้งครั้งแรกถึงการกระทำที่ก่อให้เกิดภาษีอันไม่เป็นไปตามอนุสัญญา

จะเห็นว่า ผู้เสียภาษีไม่จำเป็นที่จะต้องถูกประเมินแล้วจึงจะสามารถร้องขอเพื่อเข้าสู่กระบวนการ MAP ได้ เพียงแต่ผู้เสียภาษีเห็นว่า การกระทำของรัฐคู่สัญญาจะนำไปสู่ผลที่ขัดต่อความตามอนุสัญญาภาษีซ้อน ผู้เสียภาษีก็สามารถยื่นคำร้องเพื่อเข้าสู่กระบวนการ MAP ได้แล้ว อย่างไรก็ดี ข้อควรระวังคือ ผู้เสียภาษีต้องยื่นคำร้องเพื่อขอ MAP ภายใน 3 ปี นับจากที่ได้รับแจ้งครั้งแรกถึงการกระทำที่ก่อให้เกิดภาษีอันไม่เป็นไปตามอนุสัญญา ซึ่งระยะเวลานี้ จะแตกต่างกันไปแล้วแต่อนุสัญญา ผู้เสียภาษีจึงต้องพิจารณาให้รอบคอบว่าอนุสัญญาภาษีซ้อนที่จะบังคับใช้ในกรณีของตนนั้น เป็นอนุสัญญาภาษีซ้อนฉบับใดแล้วจึงไปดูว่าในข้อบทที่ว่าด้วยวิธีการเพื่อความตกลงร่วมกันกำหนดระยะเวลาในการร้องขอไว้ว่าเท่าใด

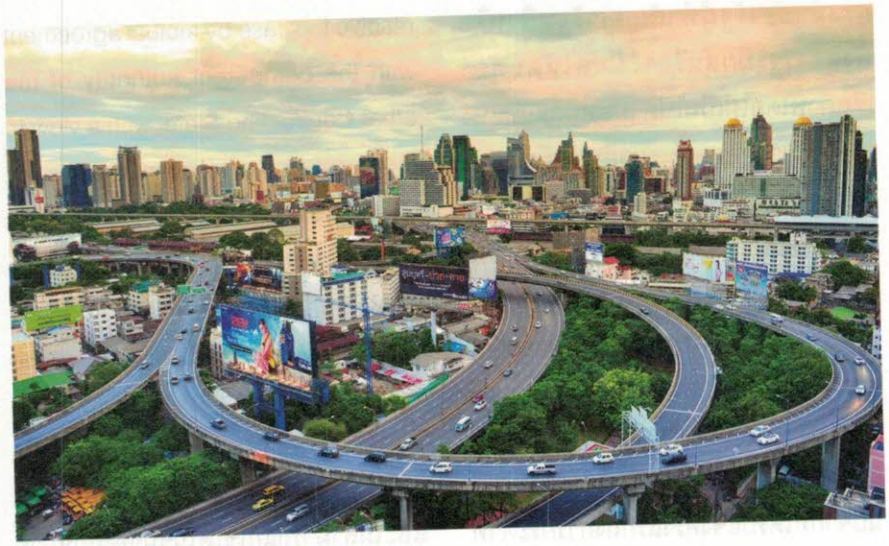
(2) วรรคที่ 2

"The competent authority shall endeavor, if the objection appears to it to be justified and if it is not itself able to arrive at a satisfactory solution, to resolve the case by mutual agreement with the competent authority of the other Contracting State, with a view to the avoidance of taxation which is not in accordance with the Convention. Any agreement reached shall be implemented notwithstanding any time limits in the domestic law of the Contracting States."

หากเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจเห็นว่ากรณีที่ผู้เสียภาษีร้องขอมีเหตุผลอันสมควรและไม่สามารถแก้ไขได้ในชั้นของกฎหมายภายใน เช่น เจ้าพนักงานประเมินยืนยันว่าการประเมินที่กระทำไปนั้น ถูกต้องและเป็นไปตามความในกฎหมายและอนุสัญญาแล้ว เป็นต้น ก็ให้เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจรับเรื่องดังกล่าวเพื่อพิจารณาในกระบวนการ MAP กับประเทศคู่สัญญาที่เกี่ยวข้อง เพื่อปรับใช้ข้อบทให้เป็นไปตามอนุสัญญา ทั้งนี้ ความตกลงระหว่างเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจที่เป็นผลจากกระบวนการ MAP นั้น ให้มีผลบังคับใช้แม้จะล่วงเลยอายุความตามกฎหมายภายในแล้วก็ตาม



[2] Model Tax Convention on Income and on Capital : Condensed Version 2017



(3) วรรคที่ 3

"The competent authorities of the Contracting States shall endeavor to resolve by mutual agreement any difficulties or doubts arising as to the interpretation or application of the Convention. They may also consult together for the elimination of double taxation in cases not provided for in the Convention"

เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจทั้งสองฝ่ายจะต้องพยายามแก้ไขปัญหาต่างๆ ที่เกิดขึ้นจากการตีความหรือปรับใช้อนุสัญญาภาษีซ้อนโดยการตกลงร่วมกัน ทั้งนี้ มีข้อสังเกตว่า ทั้งสองฝ่ายสามารถปรึกษาหารือกันในกรณีการขจัดภาษีซ้อนอื่นๆ ที่ไม่ได้กำหนดไว้ตามอนุสัญญาภาษีซ้อนด้วยก็ได้

(4) วรรคที่ 4

"The competent authorities of the Contracting States may communicate with each other directly, including through a joint commission consisting of themselves or their representatives, for the purpose of reaching an agreement in the same of the preceding paragraphs."

เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจของรัฐผู้ทำสัญญาทั้งสองอาจติดต่อกันโดยตรง หรือจะผ่านคณะกรรมการร่วม ซึ่งประกอบไปด้วยเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจของทั้งสองรัฐหรือผู้แทน เพื่อความมุ่งประสงค์ให้มีความตกลงกันตามความหมายแห่งวรรคก่อนๆ นั้น

(5) วรรคที่ 5

"Where,

a) under paragraph 1, a person has presented a case to the competent authority of a Contracting State on the basis that the action of one or both of the Contracting States have resulted for that person in taxation not in accordance with the provisions of this Convention, and

b) the competent authorities are unable to reach an agreement to resolve that case pursuant to paragraph 2 within two years from the date when all the information required by the competent authorities in order to address the case has been provided to both competent authorities,

any unresolved issues arising from the case shall be submitted to arbitration if the person so requests in writing. These unresolved issues shall not, however, be submitted to arbitration if a decision on these issues has already been rendered by a court or administrative tribunal of either State. Unless a person directly affected by the case does not accept the mutual agreement that implements the arbitration decision, that decision shall be binding on both Contracting States and shall be implemented notwithstanding any time limits in the domestic laws of these States. The competent authorities of the Contracting States shall by mutual agreement settle the mode of application of this paragraph."

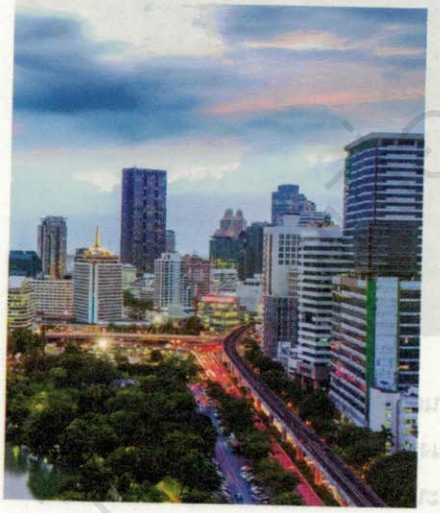
หากผลของ MAP ปรากฏว่ากรณีของผู้เสียภาษีนั้น ไม่เป็นไปตามอนุสัญญาภาษีซ้อน และเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจไม่สามารถหาข้อยุติเพื่อแก้ปัญหาในกรณีดังกล่าวได้ภายใน 2 ปี นับแต่วันที่ผู้เสียภาษีได้ยื่นข้อมูลที่จำเป็นในการพิจารณาทั้งหมด ผู้เสียภาษีสามารถส่งเรื่องที่ไม่สามารถหาข้อยุติได้ต่อไปยังอนุญาโตตุลาการเป็นลายลักษณ์อักษร อย่างไรก็ดี หากกรณีดังกล่าวได้ถูกนำขึ้นสู่ศาลของรัฐใดรัฐหนึ่งแล้ว จะไม่สามารถนำกรณีส่งต่อไปยังอนุญาโตตุลาการได้ เมื่ออนุญาโตตุลาการมีคำวินิจฉัยแล้ว ให้คำวินิจฉัยนั้นมีผลผูกพันรัฐคู่สัญญาทั้งสองและให้มีผลบังคับใช้ แม้ว่าจะพ้นกำหนดอายุความตามกฎหมายภายในแล้วก็ตาม

ทั้งนี้ มีข้อสังเกตว่า บทบัญญัติทั้ง 5 วรรคข้างต้นนี้ เป็นเพียงบทบัญญัติ

ตัวอย่างซึ่งจัดทำขึ้นโดย OECD ซึ่งอนุสัญญาภาษีซ้อนที่ประเทศไทยทำกับรัฐคู่สัญญาอื่นๆ ก็มีถ้อยคำที่แตกต่างออกไป ดังนั้น การจะขอเข้าสู่กระบวนการ MAP สำหรับผู้เสียภาษีหนึ่งๆ จะพิจารณาจากถ้อยคำใน OECD Model Convention เป็นหลักมิได้ ต้องยึดพิจารณาความในอนุสัญญาภาษีซ้อนของประเทศไทยเป็นรายฉบับไป

ค. มาตรฐานสากลว่าด้วยวิธีการดำเนินการเพื่อความตกลงร่วมกัน

ในปี 2556 OECD และกลุ่มประเทศ G20 ได้ริเริ่มโครงการ Base Erosion and Profits Shifting (BEPS) เพื่อแก้ไขปัญหาการกัดกร่อนและโยกย้ายฐานภาษีเพื่อให้โครงการสำเร็จลุล่วง OECD จึงได้จัดให้มี BEPS package อันประกอบไปด้วย 15 แผนปฏิบัติการ เป็นเครื่องมือในการป้องกันการกัดกร่อนและโยกย้ายฐานภาษี สมาชิก OECD มีพันธะที่จะต้องปฏิบัติตามแผนปฏิบัติการทั้ง 15 แผน



ปฏิบัติการ อย่างไรก็ดี OECD และกลุ่มประเทศ G20 กังวลว่า การบังคับใช้เครื่องมือดังกล่าวในกลุ่มประเทศสมาชิก OECD อย่างเดียวเท่านั้น จะไม่เพียงพอในการป้องกันปัญหาการกัดกร่อนและโยกย้ายฐานภาษี จึงเห็นควรกระจายการบังคับใช้เครื่องมือดังกล่าวไปยังกลุ่มประเทศที่ไม่เป็นสมาชิกของ OECD ด้วย ด้วยเหตุนี้ OECD จึงริเริ่มโครงการ Inclusive Framework โดยเชิญให้ประเทศที่ไม่เป็นสมาชิกของ OECD เข้าร่วมโครงการ โดยสมาชิกใน Inclusive Framework นี้ จะมีพันธะที่จะปฏิบัติตามมาตรฐานขั้นต่ำ (Minimum Standards) อันได้แก่ แผนปฏิบัติการที่ 5 : มาตรการภาษีที่เป็นภัย (Harmful Tax Practice) แผนปฏิบัติการที่ 6 : การใช้อนุสัญญาเพื่อหลีกเลี่ยงภาษี (Treaty Abuse) แผนปฏิบัติการที่ 13 : เอกสารการกำหนดราคาโอน (Transfer Pricing Documentation) และแผนปฏิบัติการที่ 14 : การระงับข้อพิพาท (Dispute Resolution)

ในส่วนของแผนปฏิบัติการที่ 14 : การระงับข้อพิพาท (Dispute Resolution) มีข้อกำหนดว่า ประเทศสมาชิกจะต้องมีข้อกำหนดตามวรรค 1 วรรค 2 และวรรค 3 ของข้อ 25 ของ OECD Model Convention ดังนั้น ประเทศสมาชิก Inclusive Framework จะต้องปรับแก้อนุสัญญาที่ตนมีกับประเทศคู่สัญญาอื่นๆ ให้สอดคล้องกับถ้อยคำในวรรค 1 วรรค 2 และวรรค 3 ดังกล่าว มิฉะนั้น ก็จะเป็นการผิดพันธะที่มีไว้กับ Inclusive Framework

ประเทศไทยได้เข้าร่วมเป็นสมาชิก Inclusive Framework ในวันที่ 16 พฤษภาคม 2559[3] ดังนั้น ประเทศไทยจึงมีพันธะที่จะต้องปรับถ้อยคำตามอนุสัญญาภาษีซ้อนในส่วนที่ว่าด้วยวิธีการดำเนินการเพื่อความตกลงร่วมกัน เช่น ปัจจุบันผู้เสียภาษีแม้เข้าสู่กระบวนการ MAP และมีผลให้มีสิทธิขอคืนภาษี แต่ถ้าระยะเวลาล่วงเลยระยะเวลาขอคืนตามประมวลรัษฎากรแล้ว ผู้เสียภาษีก็ไม่มีสิทธิที่จะขอคืนภาษีนั้น ดังนั้น เพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานขั้นต่ำที่ Inclusive Framework กำหนด กรมสรรพากรก็จะต้องปรับปรุงให้ผู้เสียภาษีสามารถขอคืนในกรณีดังกล่าวด้วย แม้จะล่วงเลยอายุความตามกฎหมายภายในแล้วก็ตาม

[3] http://www.ofm.mof.go.th/images/stories/pdf/98907_600516.pdf

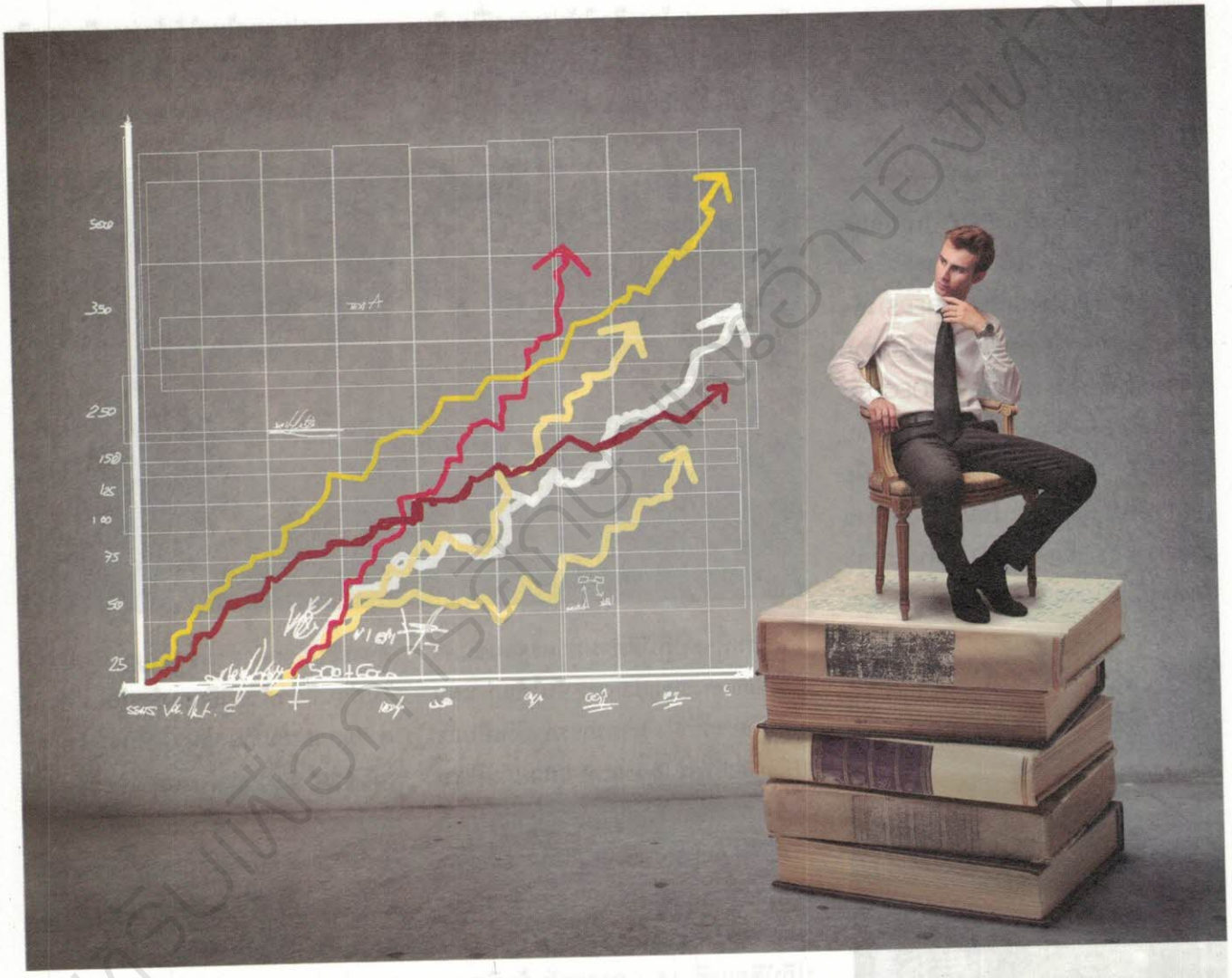
Section

Smart Accounting

Accounting Update

by ดร.สิงห์ชัย อรุณวุฒิพงศ์

คุณภาพกำไร



งบการเงินของกิจการย่อมบอกฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน การเปลี่ยนแปลงในส่วนของเจ้าของและกระแสเงินสด ซึ่งเป็นผลงานที่ฝ่ายบัญชีของกิจการจะนำเสนอต่อฝ่ายบริหารและให้กับหน่วยงานอื่นที่สนใจในงบการเงินนั้น หากแต่งบการเงินเป็นเพียงข้อมูลพื้นฐานเบื้องต้นที่ต้องมีการวิเคราะห์สิ่งที่อยู่ในงบการเงินให้ผู้ใช้งบการเงินได้รับรู้และนำไปพิจารณาตามวัตถุประสงค์ที่ต้องการ

ผู้วิเคราะห์งบการเงินจึงควรมีความรู้และทักษะของการตรวจสอบคุณภาพของงบการเงิน (Quality of Financial Statements) โดยเฉพาะงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (Statement of Comprehensive Income) ที่แสดงกำไร (Earnings) ว่ามีคุณภาพเพียงพอหรือไม่

คุณภาพกำไร (Earnings Quality) จึงเป็นเรื่องสำคัญที่ผู้วิเคราะห์ทางการเงินควรศึกษาและดำเนินการวิเคราะห์ให้แน่ใจว่างบการเงินดังกล่าวมีคุณภาพหรือไม่ เพียงใด

ก่อนที่จะวิเคราะห์ทางการเงินเพื่อแปลความหมายต่อไป ในเรื่องคุณภาพกำไรมีประเด็นที่จะกล่าวถึงดังต่อไปนี้

1. ความหมาย ลักษณะ และประโยชน์ของคุณภาพกำไร (Earnings Quality)
2. สิ่งที่ใช้วัดคุณภาพกำไร
3. กรอบการวิเคราะห์คุณภาพกำไร (Framework for Analysis of Earnings Quality)

ความหมายของคุณภาพกำไร

คุณภาพกำไร (Earnings Quality **หรือ** Quality of Earnings) หมายถึง ความสามารถของกำไรในปัจจุบันเพื่อใช้พยากรณ์กำไรในอนาคตได้ กำไรจะมีคุณภาพดี ถ้าไม่มีการกลับรายการกำไรจากที่เคยพยากรณ์ไว้ แต่ถ้ามีการกลับรายการกำไรที่เคยพยากรณ์ไว้แสดงว่ากำไรมีคุณภาพไม่ดีหรือต่ำ

ถ้าผู้วิเคราะห์ไม่สามารถตรวจพบว่ากำไรมีคุณภาพต่ำ และผู้วิเคราะห์ใช้กำไรที่มีคุณภาพต่ำในการพยากรณ์หรือแปลความหมายต่างๆ ย่อมมีผลทำให้การพยากรณ์หรือการแปลความหมายนั้นผิดพลาดไปจากความเป็นจริง ซึ่งจะส่งผลอย่างร้ายแรงต่อราคาตลาดของหุ้นของกิจการนั้นจนตกต่ำลงอย่างมากเรียกว่า**ทอร์ปิโด** (Torpedo) ดิ่งลงเหว เมื่อต่อมาภายหลังผู้วิเคราะห์พบว่า กำไรที่พยากรณ์ไว้นั้นผิดพลาด เกิดความตกใจจากกำไร (Earnings Surprises) เพราะว่ากำไรที่เกิดขึ้นจริงภายหลังมีทิศทางตรงกันข้ามกับกำไรที่พยากรณ์ไว้เดิม

คุณภาพกำไรได้รับอิทธิพลจากปัจจัย 3 ประการ คือ

1. วิธีปฏิบัติทางการบัญชี (Accounting Methods)
2. การประมาณการทางบัญชี (Accounting Estimates)
3. การจัดประเภทรายการที่มีข้อยกเว้นในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (Classification of Exceptional Items In the Statement of Comprehensive Income)

จากปัจจัยทั้ง 3 ประการข้างต้นร่วมกันก่อให้เกิดแนวปฏิบัติที่มีชื่อเรียกอย่างกว้างๆ ว่า **การจัดการกำไร** (Earnings Management) ซึ่งรวมถึง

- การฉ้อฉลทางการบัญชี (Accounting Manipulation)
- การปรับกำไรให้เรียบ (Income Smoothing)
- การบัญชีล้างใหญ่ (Big Bath Accounting)
- การบัญชีเชิงสร้างภาพ (Creative Accounting)
- การบิดเบือนทางการบัญชี (Accounting Distortions)

การฉ้อฉล ข้อมูลในงบการเงินมักนิยมเรียก (อย่างสุภาพ) ว่า การจัดการกำไร (Earnings Management) เป็นสาเหตุใหญ่ทำคุณภาพกำไรลดต่ำลง

นักบัญชีที่ยึดหลักการบัญชีแบบระมัดระวัง (Conservative Accounting) มักแสดงกำไรต่ำกว่าความเป็นจริง ดังนั้น คุณภาพกำไรจะสูง ขณะที่นักบัญชีที่ยึดหลักการบัญชีแบบกล้าได้กล้าเสีย (Aggressive Accounting) มักแสดงกำไรสูงกว่าความเป็นจริง ดังนั้น คุณภาพกำไรจะต่ำ

ลักษณะของกำไรที่มีคุณภาพ

กำไรที่มีคุณภาพควรพิจารณาว่ามีลักษณะดังต่อไปนี้

1. กำไรที่เกิดจากหลักการบัญชีแบบระมัดระวัง (Conservative Accounting)

2. กำไรที่มีเสถียรภาพหรือความมั่นคงอย่างยั่งยืน (Sustainable) สูง ไม่ผันผวนขึ้นลงอย่างมากไปจากเส้นแนวโน้มกำไรในอดีต (Earnings Trend Line)

3. กำไรที่เป็นเงินสด (Cash Earnings) สามารถนำไปจัดสรรจ่ายเป็นเงินปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้นได้ (Distributable Cash)

4. กำไรที่เกิดจากการดำเนินงานหลักตามปกติของกิจการอย่างต่อเนื่อง รายการบัญชีที่เข้าใจง่าย และเกิดขึ้นเป็นประจำ (Recurring Items)

5. กำไรที่สะท้อนผลการดำเนินงานที่เกิดขึ้นตรงตามความเป็นจริง และสามารถใช้คาดคะเนกำไรในอนาคตได้ (Predictable Earnings)

ประโยชน์ของคุณภาพกำไร

คุณภาพกำไรนำไปใช้ประโยชน์ได้หลายอย่างที่สำคัญ ได้แก่

1. ใช้ประเมินความเสี่ยงของหลักทรัพย์ กิจการที่มีคุณภาพกำไรสูงย่อมมีความเสี่ยงต่ำกว่ากิจการที่มีคุณภาพกำไรต่ำ
2. ใช้ค้นหาสัญญาณเตือนภัยของข้อมูลทางการบัญชีในงบการเงิน
3. ใช้วัดความสามารถในการทำกำไรในอนาคตของกิจการ

สิ่งที่ใช้วัดคุณภาพกำไร

สิ่งที่ใช้วัดคุณภาพกำไรมีหลายอย่างที่สำคัญ ได้แก่

1. **เสถียรภาพของกำไรหรือความคงอยู่ของกำไรในอนาคต** (Earnings Persistence) หมายถึง กำไรที่เกิดขึ้นอย่างต่อเนื่องเป็นระยะเวลายาวนาน วัดโดยใช้อัตราส่วนคุณภาพกำไรหรือดัชนีกระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงาน

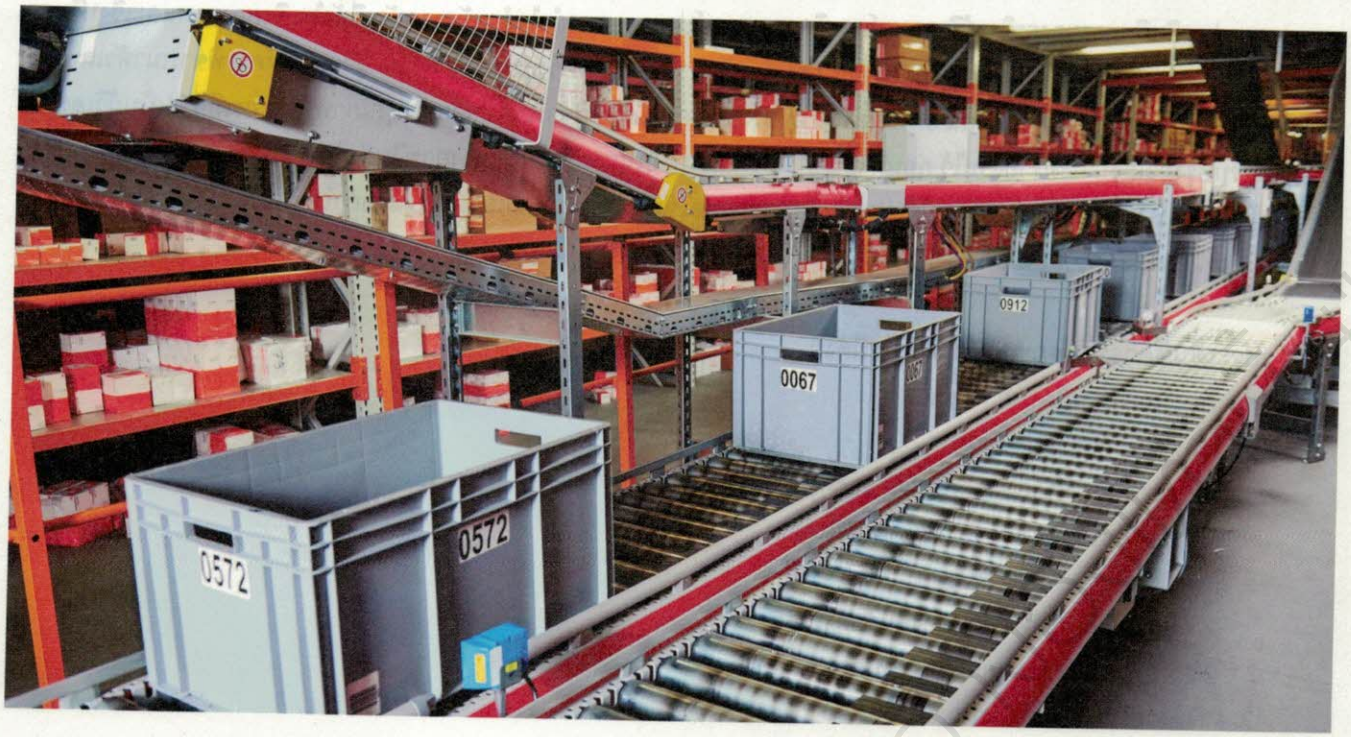
$$\text{อัตราส่วนคุณภาพกำไร} = \frac{\text{กระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงาน}}{\text{กำไรสุทธิ}}$$

ถ้าอัตราส่วนคุณภาพกำไรมีค่ามากกว่า 1 แสดงว่าคุณภาพกำไรอยู่ในระดับสูง แต่ถ้าอัตราส่วนคุณภาพกำไรมีค่าน้อยกว่า 1 แสดงว่าคุณภาพกำไรอยู่ในระดับต่ำ

2. **รายการคงค้างผิดปกติ** (Abnormal Accruals) หมายถึง รายการคงค้างที่เกิดขึ้นจากดุลยพินิจของผู้บริหารเพื่อตกแต่งกำไร ทำให้กำไรไม่มีคุณภาพ รายการคงค้างผิดปกติ เป็นรายการที่ไม่ได้จ่ายเงินสดออกไป เช่น ค่าเสื่อมราคาของอาคารและอุปกรณ์ ค่าตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ เช่น หนี้สงสัยจะสูญ ผลขาดทุนจากการลดมูลค่าของสินค้าที่เสื่อมสภาพ ล้าสมัยและหมดอายุ ผลขาดทุนจากการลดมูลค่าของเงินลงทุนในหลักทรัพย์ เป็นต้น หรือรายการที่ไม่ได้รับเงินสดเข้ามา เช่น รายได้จากการขายสินค้าเป็นเงินเชื่อ รายได้จากการให้เช่าค้างรับ เป็นต้น ซึ่งรายการเหล่านี้ไม่ได้เกิดขึ้นจริง หรือเกิดขึ้นจริงแต่รับรู้จำนวนเงินที่ไม่ถูกต้อง (สูงไปหรือต่ำไป) มีผลทำให้ผิดไปจากความเป็นจริง

3. **การรับรู้รายการขาดทุนอย่างทันเวลา** (Timely Loss Recognition) กิจการควรรับรู้รายการขาดทุนที่เกิดขึ้นทันทีในงวดบัญชีนั้น เพื่อให้เป็นไปตามหลักความระมัดระวัง (Conservatism or Prudence) กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2558) ให้ความหมายของหลักความระมัดระวังคือ การใช้ดุลยพินิจที่จำเป็นในการประมาณการภายใต้ความไม่แน่นอน เพื่อมิให้สินทรัพย์หรือรายได้แสดงจำนวนสูงเกินไป และหนี้สินหรือค่าใช้จ่ายแสดงจำนวนต่ำเกินไป อย่างไรก็ตาม การใช้หลักความระมัดระวังมิได้อนุญาตให้กิจการตั้งสำรองลับ หรือตั้งค่าเผื่อไว้สูงเกินไปโดยเจตนาแสดงสินทรัพย์ หรือรายได้ให้ต่ำเกินไป หรือแสดงหนี้สินหรือค่าใช้จ่ายให้สูงเกินไป เนื่องจากจะทำให้งบการเงินขาดความเป็นกลาง ซึ่งมีผลต่อความเชื่อถือได้

ตัวอย่างเช่น กิจการขายสินค้าเป็นเงินเชื่อให้ลูกค้ารายหนึ่ง 500,000 บาท ระยะเวลาให้สินเชื่อ 60 วัน เมื่อครบกำหนด 60 วัน ลูกหนี้ไม่จ่ายชำระหนี้ กิจการประสบปัญหาความไม่แน่นอนเกี่ยวกับความสามารถในการเก็บหนี้จนเลยกำหนดชำระหนี้ไป 6 เดือน



กิจการทบทวนและพิจารณาความสามารถในการเก็บหนี้ของลูกหนี้รายนี้คาดว่า ลูกหนี้จะสามารถชำระหนี้ได้เพียง 200,000 บาท ดังนั้น กิจการควรรับรู้ผลขาดทุนหรือหนี้สงสัยจะสูญจำนวน 500,000 - 200,000 = 300,000 บาท ในงวดบัญชีนี้

4. **ความสามารถในการให้ข้อมูลของกำไร** (Earnings Informative) กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลของกำไรอย่างถูกต้องและครบถ้วนตรงตามความเป็นจริง ข้อมูลของกำไรต้องเปิดเผยและแสดงไว้ในงบการเงินให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินและข้อกำหนดของกฎหมายว่าด้วยการบัญชี เช่น งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จต้องแสดงกำไรก่อนภาษีเงินได้ กำไรสุทธิ กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม ตลอดจนกำไรต่อหุ้น ข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินต้องเปิดเผยข้อมูลที่สำคัญเกี่ยวกับกำไร เช่น เกณฑ์ในการจัดทำงบการเงิน นโยบายการบัญชี ข้อมูลรายละเอียดเพิ่มเติม เป็นต้น

กรอบการวิเคราะห์คุณภาพกำไร

การประเมินคุณภาพกำไรเป็นสิ่งสำคัญในการวิเคราะห์งบการเงิน ผู้บริหารของกิจการมีอิทธิพลต่อตัวเลขกำไรที่แสดงอยู่ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ และทำให้ตัวเลขกำไรไม่แสดงตามความเป็นจริงเชิงเศรษฐกิจหรือไม่ได้สะท้อนศักยภาพการดำเนินงานในอนาคตของกิจการ ผู้บริหารของกิจการทำให้กำไรไม่มีคุณภาพด้วยวิธีการดังต่อไปนี้

1. การเลือกวิธีปฏิบัติทางการบัญชี การประมาณการทางบัญชี และการใช้ดุลยพินิจ (Accounting Choices, Estimates and Judgment)
2. การเปลี่ยนแปลงวิธีการบัญชีและข้อสมมติฐาน (Changes in Accounting Method and Assumptions)
3. รายจ่ายที่อยู่ภายใต้การควบคุมของผู้บริหาร (Discretionary Expenditures)
4. รายการที่จะไม่เกิดขึ้นอีก (Non-recurring Transaction)
5. ผลกำไรและขาดทุนที่ไม่ใช่การดำเนินงาน (Non-operating Gains and Losses)
6. รายได้และค่าใช้จ่ายที่รับรู้ซึ่งไม่จับคู่กับกระแสเงินสดหรือรายการคงค้าง (Revenue and Expense Recognitions that do not match Cash Flow or Accrual Items)

การประเมินกิจการของธุรกิจ ผู้วิเคราะห์ควรพิจารณาองค์ประกอบของกำไรสำหรับงวดบัญชีทั้งในเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณ งบการเงินที่มีคุณภาพสูงขึ้นย่อมให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์สำหรับการตัดสินใจทางธุรกิจมากยิ่งขึ้น ผู้วิเคราะห์ควรพิจารณาตัวเลขกำไรที่สะท้อนศักยภาพการดำเนินงานในอนาคตของกิจการ กระบวนการนี้ต้องพิจารณาปัจจัยเชิงคุณภาพ และกรณีที่จำเป็นผู้วิเคราะห์อาจต้องปรับปรุงตัวเลขกำไรที่รายงานไว้ ก่อนที่จะนำตัวเลขกำไรไปใช้ในการวิเคราะห์ทางการเงินต่อไป

ผู้ใช้งบการเงินหรือผู้วิเคราะห์ควรใช้ประเด็นที่จะกล่าวต่อไปนี้ในการปรับตัวเลขกำไรในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จให้มีคุณภาพกำไรก่อนการนำไปใช้วิเคราะห์ทางการเงินต่อไป

ประเด็นที่ควรพิจารณาคุณภาพกำไรมีดังนี้

1. ยอดขายหรือรายได้จากการขาย
   - 1.1 ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ
   - 1.2 การเปลี่ยนแปลงราคากับปริมาณขาย
   - 1.3 การเติบโตอย่างแท้จริงกับแต่เพียงในนาม
2. ต้นทุนสินค้าขายหรือต้นทุนขาย
   - 2.1 ข้อสมมติกระแสต้นทุนของสินค้าคงเหลือ
   - 2.2 ผลขาดทุนจากลดมูลค่าของสินค้าคงเหลือ
3. ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน
   - 3.1 ค่าใช้จ่ายที่อยู่ภายใต้การควบคุมของผู้บริหาร
     - ค่าวิจัยและพัฒนา
     - ค่าซ่อมและบำรุงรักษา
     - ค่าโฆษณาและการตลาด
   - 3.2 ค่าเสื่อมราคา ค่าตัดจำหน่ายและค่าสูญสิ้น
     - วิธีการ
     - ประมาณการ
   - 3.3 การบัญชีบำนาญ
     - ข้อสมมติอัตราดอกเบี้ย
4. รายได้และค่าใช้จ่ายที่ไม่ใช่การดำเนินงาน
   - 4.1 ผลกำไรขาดทุนจากการขายสินทรัพย์
   - 4.2 รายได้ดอกเบี้ย
   - 4.3 รายได้เงินปันผล
   - 4.4 ผลขาดทุนจากการตัดบัญชีสินทรัพย์
   - 4.5 การเปลี่ยนแปลงทางบัญชี
   - 4.6 รายการไม่ปกติ
5. ประเด็นอื่น
   - 5.1 การซื้อและการขายหุ้นสามัญ
   - 5.2 การเปลี่ยนแปลงจำนวนหุ้นสามัญที่ออกจำหน่าย

ประเด็นที่ควรพิจารณาคุณภาพกำไรข้างต้นไม่ได้ครอบคลุมทุกประเด็นที่มีผลกระทบต่อคุณภาพกำไร แต่เป็นเพียงตัวอย่างบางส่วนของประเด็นที่มีผลกระทบต่อคุณภาพกำไรเท่านั้น เพื่อให้ผู้วิเคราะห์ได้พิจารณาปัจจัยเชิงคุณภาพในการวิเคราะห์และตีความงบการเงินได้อย่างถูกต้อง

"สำเนาเพื่อการศึกษาและอ้างอิงเท่านั้น"

ในบทความนี้จะขอกล่าวในรายละเอียดของ 2 ประเด็นแรกข้างต้นเท่านั้น ดังนี้

1. **ยอดขาย** (Sales) **หรือรายได้จากการขาย** (Revenue from Sales) เป็นรายการแรกหรือรายการเริ่มต้นของงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ เกิดจากการขายสินค้าเป็นเงินสดหรือเป็นเงินเชื่อ รวมทั้งรายได้จากการให้บริการแก่ลูกค้าด้วย ยอดขายเป็นรายได้หลักของกิจการประเด็นที่ควรพิจารณามีดังนี้

1.1 **ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ** (Allowance for Doubtful Accounts) เมื่อกิจการขายสินค้าหรือให้บริการเป็นเงินเชื่อ รายได้จากการขายเกิดขึ้นพร้อมกับบัญชีลูกหนี้การค้า ต่อมากิจการจะรับชำระหนี้จากลูกหนี้การค้า ในบางกรณีลูกค้าไม่จ่ายไม่ชำระหนี้ แม้ว่าหนี้จะครบกำหนดชำระแล้วก็ตาม กิจการต้องประมาณการหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บเงินไม่ได้ไว้ในบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ซึ่งเป็นบัญชีปรับมูลค่าของบัญชีลูกหนี้การค้าโดยนำไปหักออก จะได้ลูกหนี้การค้าสุทธิซึ่งคาดว่าจะเรียกเก็บเงินได้

ยอดขาย ลูกหนี้การค้าและค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ควรเปลี่ยนแปลง (เพิ่มขึ้นหรือลดลง) ในอัตราเดียวกันหรือใกล้เคียงกัน ถ้ายอดขายและลูกหนี้การค้าเพิ่มขึ้นมาก แต่ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเพิ่มขึ้นเล็กน้อยหรือลดลง ให้ตั้งข้อสังเกตไว้ก่อนว่า กิจการอาจตกแต่งกำไรโดยใช้วิธีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ อย่างไรก็ตาม กิจการอาจมีเหตุผลอื่นมาอธิบาย เช่น การเปลี่ยนแปลงฐานของลูกค้าหรือภาวะเศรษฐกิจ เป็นต้น

ตัวอย่างที่ 1 บริษัทเทพบุตร จำกัด มีข้อมูลจากงบการเงินดังนี้

หน่วย : ล้านบาท

	25X8	25X7	ร้อยละของการเพิ่มขึ้น (ลดลง)
ยอดขาย	19,283	19,104	0.9
ลูกหนี้การค้า	1,570	1,650	(4.8)
หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	(12)	(39)	(69.2)
ลูกหนี้การค้า - สุทธิ	1,558	1,611	

ยอดขายของปี 25X8 เพิ่มขึ้นจากปี 25X7 เพียงเล็กน้อย (0.9%) ขณะที่ลูกหนี้การค้าลดลงเล็กน้อย (4.8%) แต่ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลดลงอย่างมาก (69.2%) ดังนั้น กิจการอาจตกแต่งกำไรโดยการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูงต่ำไป

1.2 **การเปลี่ยนแปลงราคากับปริมาณขาย** (Price and Volume Changes) เมื่อกิจการมียอดขายเปลี่ยนแปลง (เพิ่มขึ้นหรือลดลง) ควรทราบว่าเกิดจากการเปลี่ยนแปลงของราคาขาย ปริมาณขาย หรือทั้งสองอย่าง ยอดขายทราบได้จากงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ส่วนสาเหตุว่าเกิดจากราคาขาย ปริมาณขายหรือทั้งสองอย่าง ซึ่งทราบได้จากบทรายงานและการวิเคราะห์ของฝ่ายบริหาร (Management Discussion and Analysis) ที่อยู่ในรายงานประจำปี

ตัวอย่างที่ 2 บริษัทเทพบุตร จำกัด มีข้อมูลจากงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ดังนี้

หน่วย : ล้านบาท

	25X8	25X7	25X6
ยอดขาย	19,283	19,104	17,539
อัตราการเปลี่ยนแปลงเพิ่มขึ้น (ลดลง)	0.9%		8.9%

การเปลี่ยนแปลงของยอดขายเพิ่มขึ้นทุกปีจากปี 25X6 เป็นปี 25X7 เพิ่มขึ้น (19,104 - 17,539) ÷ 17,539 = 8.9% และจากปี 25X7 เป็นปี 25X8 เพิ่มขึ้น (19,283 - 19,104) ÷ 19,104 = 0.9% และข้อมูลจากรายงานและการวิเคราะห์ของฝ่ายบริหาร มีดังนี้

ยอดขายปี 25X7 เพิ่มจากปี 25X6 เพราะว่าปริมาณการส่งออกเหล็กเพิ่มขึ้น แต่ปรับลดด้วยราคาขายที่ต่ำลง ส่วนยอดขายปี 25X8 เพิ่มจากปี 25X7 เพราะว่าปริมาณการส่งออกเหล็กเพิ่มขึ้น และราคาขายเหล็กที่เพิ่มขึ้น

ดังนั้น สาเหตุของการเพิ่มขึ้นของยอดขายของปี 25X8 และปี 25X7 จึงแตกต่างกัน กล่าวคือ ปริมาณขายเพิ่มขึ้นทั้ง 2 ปี แต่ราคาขายลดลงในปี 25X7 และราคาขายเพิ่มขึ้นในปี 25X8

1.3 การเติบโตอย่างแท้จริงหรือแต่เพียงในนาม (Real or Nominal Growth) เมื่อกิจการมียอดขายเพิ่มขึ้น ควรพิจารณาการเติบโตของยอดขายดังกล่าวว่าเป็นการเติบโตอย่างแท้จริง (โดยการปรับด้วยอัตราภาวะเงินเฟ้อ) หรือเป็นการเติบโตแต่เพียงในนามตามที่รายงานไว้ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ การปรับด้วยอัตราภาวะเงินเฟ้ออาจใช้ดัชนีราคาของผู้บริโภค (Consumer Price Index : CPI) ของปีปัจจุบันเทียบกับปีก่อน โดยปรับตัวเลขปีก่อนแล้วจึงนำมาเปรียบเทียบกับปีปัจจุบันที่อิงบนฐานของปีปัจจุบัน

ตัวอย่างที่ 3 บริษัทเทพบุตร จำกัด มีดัชนีราคาปี 25X7 = 311.1 และปี 25X8 = 322.2

หน่วย : ล้านบาท

	25X8	25X7	อัตราเพิ่ม (ลด) %
ยอดขาย (ตามที่รายงานไว้)	19,283	19,104	0.9
ยอดขาย (อย่างแท้จริง – ที่ปรับด้วยอัตราภาวะเงินเฟ้อ)	19,283	19,786*	(2.5)

* 19,104 x (322.2/311.1) = 19,786 ล้านบาท

เมื่อปรับด้วยอัตราภาวะเงินเฟ้อแล้ว ยอดขายปี 25X8 เทียบกับปี 25X7 ไม่ได้เพิ่มขึ้น แต่กลับลดลง 2.5%

"สำหรับการศึกษาเท่านั้น"

2. **ต้นทุนสินค้าขาย** (Cost of Goods Sold) **หรือต้นทุนขาย** (Cost of Sale) เป็นค่าใช้จ่ายที่มีสัดส่วนมากที่สุดในค่าใช้จ่ายทั้งหมดมีประเด็นที่ควรพิจารณามีดังนี้

2.1 ข้อสมมติกระแสต้นทุนของสินค้าคงเหลือ (Cost Flow Assumption for Inventory) ในระหว่างงวดบัญชีเกิดภาวะเงินเฟ้อ ข้อสมมติกระแสต้นทุนตามวิธีเข้าหลังออกก่อน (Last-in, First-out : LIFO) ของสินค้าคงเหลือ จะทำให้เกิดกำไรต่ำกว่าวิธีเข้าก่อนออกก่อน (First-in, First-out : FIFO) หรือวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (Weighted Average : WA) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง สินค้าคงเหลือ ได้ยกเลิกวิธีเข้าหลังออกก่อนไป (LIFO) แล้ว ดังนั้น การตกแต่งกำไรด้วยวิธีนี้จึงไม่สามารถทำได้ในประเทศไทย แต่ประเทศสหรัฐอเมริกายังคงใช้วิธีเข้าหลังออกก่อน (LIFO) ได้

2.2 ผลขาดทุนจากการลดมูลค่าของสินค้าคงเหลือ (Loss Recognitions on Write-Downs of Inventory) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง สินค้าคงเหลือ กำหนดให้กิจการวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นงวดบัญชีด้วยราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ แล้วแต่มูลค่าใดจะต่ำกว่า โดยทั่วไปราคาทุนของสินค้าคงเหลือย่อมต่ำกว่ามูลค่าสุทธิที่จะได้รับ แต่ในบางงวดบัญชี ราคาขายของสินค้าอาจต่ำกว่าราคาทุน ทำให้มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ (ราคาขายหักค่าใช้จ่ายในการขาย) ต่ำกว่าราคาทุน และเกิดผลขาดทุนจากลดมูลค่าของสินค้าคงเหลือ มีผลทำให้ต้นทุนขายสูงขึ้น และอัตรากำไรขั้นต้นต่ำลง

ผู้วิเคราะห์งบการเงินควรระมัดระวังเมื่อนำอัตรากำไรขั้นต้นของแต่ละงวดบัญชีมาเปรียบเทียบกัน เพราะอาจเปรียบเทียบกันไม่ได้ เนื่องจากผลขาดทุนจากลดมูลค่าของสินค้าคงเหลือดังกล่าว

รายละเอียดที่กล่าวมาเป็นตัวอย่างเพื่อให้เป็นแนวทางในการพิจารณาคุณภาพกำไรของกิจการ ซึ่งผู้วิเคราะห์จะต้องพิจารณาเนื่องจากผู้ประกอบการบางรายมีวิธีในการนำเสนองบการเงินในรูปแบบที่ตนต้องการ อย่างไรก็ตาม นักบัญชีที่รับผิดชอบจะต้องไม่เป็นเครื่องมือในการตกแต่งรายการทางบัญชี นักบัญชีมืออาชีพจะต้องปฏิบัติงานโดยยึดหลักจรรยาบรรณของวิชาชีพบัญชี

การวิเคราะห์คุณภาพกำไรของกิจการในอีกมุมหนึ่งจากข้อมูลงบการเงินเปรียบเทียบของกิจการอย่างน้อย 3 ปี ที่จะต้องพิจารณารายการกำไรของกิจการแสดงผลกำไรสุทธิเติบโตทุกปี ย่อมบอกถึงอนาคตของกิจการจะมีการเติบโตที่ดี แต่จะเติบโตได้อย่างที่วางแผนไว้หรือไม่คงต้องเปรียบกับงบประมาณที่กิจการได้กำหนดไว้

หากในแต่ละปีของกิจการแสดงผลกำไรมีอัตราไม่แน่นอน มีขึ้นมีลง หรือบางปีมีผลขาดทุน ความมั่นคงในกำไรของกิจการไม่แน่นอน หากเป็นเช่นก็ถือว่าคุณภาพกำไรของกิจการไม่ดีเช่นกัน

อย่างไรก็ตาม การวิเคราะห์งบการเงินนอกจากเครื่องมือต่างๆ ที่ใช้วิเคราะห์แล้ว ผู้วิเคราะห์ต้องมีประสบการณ์ในการพิจารณาสิ่งที่เกิดขึ้นกับปัจจัยต่างๆ ของธุรกิจ ทั้งปัจจัยภายใน ปัจจัยภายนอกทั้งหลาย นำเสนอข้อเท็จจริงในบทวิเคราะห์เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินได้รับรู้และนำไปใช้ให้เกิดประโยชน์ที่แท้จริง

คุณภาพกำไรจึงเป็นสิ่งหนึ่งที่ควรพิจารณา เพื่อใช้เป็นข้อมูลในการวิเคราะห์ร่วมกับเครื่องมือในการวิเคราะห์งบการเงิน ซึ่งข้อมูลงบการเงินจะเชื่อถือได้เพียงใดขึ้นกับนักบัญชีที่รับผิดชอบจะต้องทำหน้าที่ให้สมบูรณ์อย่างถูกต้องตามหลักวิชาชีพ

บรรณานุกรม

วรศักดิ์ ทุมมานนท์. (2543). **คุณรู้จัก Creative Accounting และคุณภาพกำไรแล้วหรือยัง ?**. กรุงเทพมหานคร : บริษัทพิมพ์ดี จำกัด.

สัจจวัฒน์ จันทร์หอม และศิลปพร ศรีจันเพชร. (2555, เมษายน). คุณภาพกำไรของบริษัทครอบครัวไทย. **วารสารวิชาชีพบัญชี**. ปีที่ 8 ฉบับที่ 21 หน้า 78-88. กรุงเทพมหานคร : ห้างหุ้นส่วนสามัญ อัศเจรีย์.

สิงห์ชัย อรุณวุฒิพงศ์. (2562). หน่วยที่ 10 การรายงานและวิเคราะห์กำไร มูลค่าตลาด คุณภาพกำไรและการจัดการกำไร. **เอกสารการสอนชุดวิชา การบัญชีขั้นกลาง 2 และการรายงานทางการเงิน** ฉบับปรับปรุงครั้งที่ 2 นนทบุรี : สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช.

Giroux, Gary. (2003). **Financial Analysis : A User Approach.** USA. : John Wiley & Sons Inc.

McKee, Thomas E. (2005). **Earnings Management : An Executive Perspective.** USA. : Thomson Corporation.

Palepu, Krishna G. and Healy, Paul M. (2008). **Business Analysis & Valuation : Using Financial Statements.** 4th edition Canada : Thomson South - Western.

Accounting Practice

by สมเดช โรจน์คุรีเสถียร

จำหน่ายหนี้สูญอย่างไร ให้ถือเป็นรายจ่ายทางภาษีได้

เมื่อสิ้นรอบบัญชี หากกิจการมีลูกหนี้การค้าหรือลูกหนี้อื่นอันเกิดจากการดำเนินงาน กิจการได้มีการทวงถามจนถึงที่สุดแล้วไม่สามารถชำระหนี้ได้ โดยมีหลักฐานชัดแจ้ง เช่น ใบส่งของ สัญญา ใบกำกับภาษี ใบแจ้งหนี้ กิจการจะนำบัญชีลูกหนี้ดังกล่าวมาตัดเป็นหนี้สูญ อันถือเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ ซึ่งการตัดหนี้สูญในทางบัญชีจะมี 2 กรณีคือ

1. **จำหน่ายหนี้สูญโดยตรง**

วิธีนี้เมื่อลูกหนี้ไม่สามารถชำระหนี้ได้ มีหลักฐานโดยชัดแจ้ง กิจการจะตัดบัญชีเป็นหนี้สูญโดยตรง ไม่ได้ตั้งสำรองหรือค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ในทางบัญชีจะบันทึกบัญชี

เดบิต หนี้สูญ

เครดิต ลูกหนี้การค้า

2. การตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

วิธีนี้เมื่อสิ้นรอบบัญชี กิจการจะประมาณการลูกหนี้ที่คาดว่าจะเก็บเงินได้แล้วมาตั้งเป็นสำรองหรือค่าเผื่อที่คาดว่าสงสัยจะสูญ ในทางบัญชีจะบันทึกบัญชี

เดบิต หนี้สงสัยจะสูญ

เครดิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

ต่อมาลูกหนี้ไม่สามารถชำระหนี้ได้ มีการตัดบัญชีลูกหนี้เป็นหนี้สูญ

เดบิต หนี้สูญ

เครดิต ลูกหนี้การค้า

เดบิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

เครดิต หนี้สงสัยจะสูญ

ตัวอย่าง

บริษัท บัญชีภาษีอากร จำกัด ได้ดำเนินธุรกิจขายสินค้าเป็นเงินเชื่อและเงินสด เมื่อวันที่ 31 ธันวาคม 2561 มีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญจำนวนเงิน 20,000 บาท และตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญในอัตรา 2% ของยอดลูกหนี้สิ้นปี กิจการมียอดลูกหนี้ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 4,000,000 บาท

ในปี 2562 กิจการได้ตัดบัญชีลูกหนี้รายหนึ่งเป็นหนี้สูญจำนวนเงิน 10,000 บาท และ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2562 กิจการมียอดลูกหนี้คงเหลือ 5,000,000 บาท

ในปี 2563 กิจการได้รับเงินจากลูกหนี้ที่ได้ตัดเป็นหนี้สูญไปแล้วจำนวนเงิน 10,000 บาท

1) ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2561 การบันทึกบัญชีจะแสดงดังนี้

เดบิต หนี้สงสัยจะสูญ	60,000	
เครดิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ		60,000

2) งบกำไรขาดทุนและงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2561

งบกำไรขาดทุน

หนี้สงสัยจะสูญ	60,000

งบแสดงฐานะการเงิน

สินทรัพย์

สินทรัพย์หมุนเวียน		
ลูกหนี้	4,000,000	
หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	80,000	3,920,000

3) ปี 2562 กิจการตัดบัญชีลูกหนี้เป็นหนี้สูญ

ก. กรณีตัดจำหน่ายหนี้สูญตามประมวลรัษฎากร

เดบิต หนี้สูญ	10,000	
เครดิต ลูกหนี้		10,000
เดบิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	10,000	
เครดิต หนี้สงสัยจะสูญ		10,000

ข. กรณีตัดจำหน่ายหนี้สูญไม่เป็นไปตามเงื่อนไขประมวลรัษฎากร

เดบิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	10,000	
เครดิต ลูกหนี้		10,000

4) ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2562 ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

เดบิต หนี้สงสัยจะสูญ 30,000

เครดิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ 30,000

5) งบกำไรขาดทุนและงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2562

ก. กรณีตัดจำหน่ายหนี้สูญตามประมวลรัษฎากร

งบกำไรขาดทุน

ค่าใช้จ่าย

หนี้สูญ 10,000

หนี้สงสัยจะสูญ 20,000

ข. กรณีตัดจำหน่ายหนี้สูญไม่เป็นไปตามเงื่อนไขประมวลรัษฎากร

งบกำไรขาดทุน

ค่าใช้จ่าย

หนี้สงสัยจะสูญ 30,000

งบแสดงฐานะการเงิน

สินทรัพย์

สินทรัพย์หมุนเวียน

ลูกหนี้ 5,000,000

หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ 100,000 4,900,000

ข้อสังเกต หนี้สงสัยจะสูญจะต้องบวกกลับกำไรสุทธิ

6) ในระหว่างปี 2563 มีหนี้สูญได้รับคืน

ก. กรณีตัดจำหน่ายหนี้สูญตามประมวลรัษฎากร

เดบิต ลูกหนี้ 10,000

เครดิต หนี้สูญได้รับคืน 10,000

เดบิต เงินสด 10,000

เครดิต ลูกหนี้ 10,000

ข. กรณีตัดจำหน่ายหนี้สูญไม่เป็นไปตามเงื่อนไขประมวลรัษฎากร

เดบิต ลูกหนี้ 10,000

เครดิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ 10,000

เดบิต เงินสด 10,000

เครดิต ลูกหนี้ 10,000

"หนี้สูญได้รับคืน" กิจการจะต้องนำไปถือเป็นรายได้นำไปคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลด้วย เนื่องจากเมื่อกิจการได้ตัดบัญชีลูกหนี้เป็นหนี้สูญแล้ว เท่ากับบัญชีลูกหนี้จำนวนหนี้ได้หมดไปแล้ว แต่ต่อมานำเงินมาชำระใหม่จึงถือเป็น "รายได้" ที่เกิดขึ้นใหม่

"สำหรับใช้ในการศึกษาเท่านั้น ห้ามจำหน่าย"

หลักเกณฑ์และเงื่อนไขในการจำหน่ายหนี้สูญ

การจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลให้กระทำได้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขดังต่อไปนี้

1. หนี้สูญที่จะจำหน่ายจากบัญชีลูกหนี้ต้องเป็นหนี้ที่มีลักษณะดังต่อไปนี้

(1) ต้องเป็นหนี้จากการประกอบกิจการหรือเนื่องจากการประกอบกิจการ หรือหนี้ที่ได้รวมเป็นเงินได้ในการคำนวณกำไรสุทธิ ทั้งนี้ ไม่รวมหนี้ที่ผู้เป็นหรือเคยเป็นกรรมการหรือหุ้นส่วนผู้จัดการเป็นลูกหนี้ ไม่ว่าหนี้นั้นจะเกิดขึ้นก่อนหรือในขณะที่ผู้นั้นเป็นกรรมการหรือหุ้นส่วนผู้จัดการ

(2) ต้องเป็นหนี้ที่ยังไม่ขาดอายุความและมีหลักฐานโดยชัดแจ้งที่สามารถฟ้องลูกหนี้ได้

2. การจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ ในกรณีหนี้ของลูกหนี้แต่ละรายมีจำนวนเกิน 500,000 บาทขึ้นไป ต้องดำเนินการดังต่อไปนี้

(1) ให้ติดตามทวงถามให้ชำระหนี้ตามสมควรแก่กรณี โดยมีหลักฐานการติดตามทวงถามอย่างชัดแจ้งและไม่ได้รับชำระหนี้ โดยปรากฏว่า

(ก) ลูกหนี้ถึงแก่ความตาย เป็นคนสาบสูญ หรือมีหลักฐานว่าหายสาบสูญไป และไม่มีทรัพย์สินใดๆ จะชำระหนี้ได้

(ข) ลูกหนี้เลิกกิจการ และมีหนี้ของเจ้าหนี้รายอื่นมีบุริมสิทธิเหนือทรัพย์สินทั้งหมดของลูกหนี้อยู่ในลำดับก่อนเป็นจำนวนมากกว่าทรัพย์สินของลูกหนี้

(2) ได้ดำเนินการฟ้องลูกหนี้ในคดีแพ่งหรือได้ยื่นคำขอเฉลี่ยหนี้ในคดีที่ลูกหนี้ถูกเจ้าหนี้รายอื่นฟ้องในคดีแพ่ง และในกรณีนั้นๆ ได้มีคำบังคับหรือคำสั่งของศาลแล้ว แต่ลูกหนี้ไม่มีทรัพย์สินใดๆ จะชำระหนี้ได้ หรือ

(3) ได้ดำเนินการฟ้องลูกหนี้ในคดีล้มละลาย หรือได้ยื่นคำขอรับชำระหนี้ในคดีที่ลูกหนี้ถูกเจ้าหนี้รายอื่นฟ้องในคดีล้มละลาย และในกรณีนั้นๆ ได้มีการประนอมหนี้กับลูกหนี้โดยศาลมีคำสั่งเห็นชอบด้วยกับการประนอมหนี้นั้น หรือลูกหนี้ถูกศาลพิพากษาให้เป็นบุคคลล้มละลายและได้มีการแบ่งทรัพย์สินของลูกหนี้ครั้งแรกแล้ว

3. การจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ ในกรณีหนี้ของลูกหนี้แต่ละรายมีจำนวนไม่เกิน 500,000 บาท ต้องดำเนินการดังต่อไปนี้

(1) ได้ดำเนินการตามข้อ 2 (1) แล้ว

(2) ได้ดำเนินการฟ้องลูกหนี้ในคดีแพ่ง และศาลได้มีคำสั่งรับคำฟ้องนั้นแล้วหรือได้ยื่นคำขอเฉลี่ยหนี้ในคดีที่ลูกหนี้ถูกเจ้าหนี้รายอื่นฟ้องในคดีแพ่ง และศาลได้มีคำสั่งรับคำขอนั้นแล้ว หรือ

(3) ได้ดำเนินการฟ้องลูกหนี้ในคดีล้มละลาย และศาลได้มีคำสั่งรับคำฟ้องนั้นแล้วหรือได้ยื่นคำขอรับชำระหนี้ในคดีที่ถูกเจ้าหนี้รายอื่นฟ้องในคดีล้มละลาย และศาลได้มีคำสั่งรับคำขอรับชำระหนี้นั้นแล้ว

ในกรณีตาม (2) หรือ (3) กรรมการหรือหุ้นส่วนผู้จัดการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้เป็นเจ้าหนี้ต้องมีคำสั่งอนุมัติให้จำหน่ายหนี้นั้นเป็นหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ภายใน 30 วัน นับแต่วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

4. การจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของธนาคาร หรือบริษัทเงินทุนตามกฎหมายว่าด้วยการประกอบธุรกิจเงินทุน ธุรกิจหลักทรัพย์ และธุรกิจเครดิตฟองซิเอร์ ในกรณีหนี้ของลูกหนี้แต่ละรายมีจำนวนไม่เกิน 200,000 บาท ให้กระทำได้โดยไม่ต้องดำเนินการตามหลักเกณฑ์ในข้อ 2 หรือข้อ 3 ถ้าปรากฏว่าได้มีหลักฐานการติดตามทวงถามให้ชำระหนี้ตามสมควรแก่กรณีแล้ว แต่ไม่ได้รับชำระหนี้ และหากจะฟ้องลูกหนี้จะต้องเสียค่าใช้จ่ายไม่คุ้มกับหนี้ที่จะได้รับชำระ

ให้ใช้บังคับสำหรับการจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลอื่นที่มิใช่ธนาคารหรือบริษัทเงินทุนดังกล่าว ในกรณีหนี้ของลูกหนี้แต่ละรายมีจำนวนไม่เกิน 100,000 บาทด้วย

5. การจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของเจ้าหนี้ซึ่งเป็นสถาบันการเงินในส่วนของหนี้ที่เจ้าหนี้ดังกล่าวได้ปลดหนี้ให้แก่ลูกหนี้ที่ได้กระทำตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2558 เป็นต้นไป อันเนื่องมาจากการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ตามหลักเกณฑ์การปรับปรุงโครงสร้างหนี้ของสถาบันการเงินที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศกำหนด ให้กระทำได้โดยไม่ต้องดำเนินการตามหลักเกณฑ์ในข้อ 2 ข้อ 3 หรือข้อ 4

"สถาบันการเงิน" หมายความว่า

(1) สถาบันการเงินตามกฎหมายว่าด้วยธุรกิจสถาบันการเงิน

(2) บริษัทบริหารสินทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทบริหารสินทรัพย์

(3) นิติบุคคลอื่นที่อธิบดีประกาศกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

"ลูกหนี้ของสถาบันการเงิน" ให้หมายความรวมถึงผู้ค้ำประกันของลูกหนี้ด้วย

6. การจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ในส่วนที่ได้ปลดหนี้หรือประนอมหนี้ให้ลูกหนี้ตามแผนฟื้นฟูกิจการของลูกหนี้ที่ศาลได้มีคำสั่งเห็นชอบตามกฎหมายว่าด้วยล้มละลาย ให้กระทำได้โดยไม่ต้องดำเนินการตามหลักเกณฑ์ในข้อ 2 ข้อ 3 หรือข้อ 4

7. การจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของเจ้าหนี้อื่นในส่วนของหนี้ที่เจ้าหนี้ดังกล่าวได้ปลดหนี้ให้แก่ลูกหนี้ในระหว่างวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2556 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2557 อันเนื่องมาจากการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ของเจ้าหนี้อื่น ซึ่งได้ดำเนินการปรับปรุงโครงสร้างหนี้โดยนำหลักเกณฑ์การปรับปรุงโครงสร้างหนี้ของสถาบันการเงินที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศกำหนดมาใช้โดยอนุโลม ให้กระทำได้โดยไม่ต้องดำเนินการตามหลักเกณฑ์ในข้อ 2 ข้อ 3 หรือข้อ 4

"สถาบันการเงิน" หมายความว่า

(1) สถาบันการเงินของรัฐที่มีกฎหมายเฉพาะจัดตั้งขึ้น

(2) สถาบันการเงินตามกฎหมายว่าด้วยธุรกิจสถาบันการเงิน

(3) บรรษัทบริหารสินทรัพย์ไทยตามกฎหมายว่าด้วยบรรษัทบริหารสินทรัพย์ไทย

(4) บริษัทบริหารสินทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทบริหารสินทรัพย์

(5) นิติบุคคลอื่นที่อธิบดีประกาศกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

"เจ้าหนี้อื่น" หมายความว่า เจ้าหนี้ที่มิใช่สถาบันการเงิน ซึ่งได้ดำเนินการเจรจาร่วมกับสถาบันการเงินในการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ให้แก่ลูกหนี้ และได้ทำความตกลงเป็นหนังสือร่วมกับเจ้าหนี้ซึ่งเป็นสถาบันการเงิน

"ลูกหนี้" หมายความว่า ลูกหนี้ของเจ้าหนี้อื่น ซึ่งเป็นลูกหนี้ของสถาบันการเงินด้วย และให้หมายความรวมถึงผู้ค้ำประกันของลูกหนี้ด้วย

8. การจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของสถาบันการเงินในส่วนของหนี้ที่เป็นลูกหนี้จัดชั้นสูญและลูกหนี้จัดชั้นสงสัยจะสูญที่ได้กันเงินสำรองครบร้อยละ 100 ตามหลักเกณฑ์ที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศกำหนด สำหรับหนี้ในส่วนที่ได้กันเงินสำรองไว้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่สิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2540 เป็นต้นไป ให้กระทำได้โดยไม่ต้องดำเนินการตามหลักเกณฑ์ในข้อ 2 ข้อ 3 หรือข้อ 4

การจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของสถาบันการเงินในส่วนของหนี้ที่เป็นลูกหนี้จัดชั้นสูญและลูกหนี้จัดชั้นสงสัยจะสูญที่ได้กันเงินสำรองครบร้อยละ 100 ตามหลักเกณฑ์ที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศกำหนด สำหรับหนี้ในส่วนที่ได้กันเงินสำรองไว้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่สิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2534 จนถึงรอบระยะเวลาบัญชีที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2539 โดย

(1) ในส่วนของหนี้ที่ได้กันเงินสำรองไว้และได้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิไปแล้วในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น ให้จำหน่ายหนี้สูญออกจากบัญชีลูกหนี้ได้โดยไม่ต้องดำเนินการตามหลักเกณฑ์ในข้อ 2 ข้อ 3 หรือข้อ 4

(2) ในส่วนของหนี้ที่ได้กันเงินสำรองไว้ แต่ไม่อาจถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นได้ การจำหน่ายหนี้สูญออกจากบัญชีลูกหนี้ให้ดำเนินการตามหลักเกณฑ์ในข้อ 2 ข้อ 3 หรือข้อ 4

"สถาบันการเงิน" หมายความว่า

(1) ธนาคารพาณิชย์ตามกฎหมายว่าด้วยการธนาคารพาณิชย์

(2) บริษัทเงินทุน บริษัทเงินทุนหลักทรัพย์ หรือบริษัทเครดิตฟองซิเอร์ ตามกฎหมายว่าด้วยการประกอบธุรกิจเงินทุน ธุรกิจหลักทรัพย์ และธุรกิจเครดิตฟองซิเอร์

(3) บริษัทบริหารสินทรัพย์ที่สถาบันการเงินตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทบริหารสินทรัพย์หรือกองทุนเพื่อการฟื้นฟูและพัฒนาระบบสถาบันการเงินถือหุ้นโดยตรงหรือโดยอ้อมเกินกว่าร้อยละ 50 ของหุ้นทั้งหมดที่มีสิทธิออกเสียง ทั้งนี้ การถือหุ้นโดยอ้อมให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนด

(4) นิติบุคคลอื่นที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

9. การจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของเจ้าหนี้ที่เป็นสถาบันการเงินในส่วนของหนี้ที่เจ้าหนี้ดังกล่าวได้ปลดหนี้ให้แก่ลูกหนี้ที่ประสบธรณีพิบัติภัยในระหว่างวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2548 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2549 อันเนื่องมาจากการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ตามหลักเกณฑ์การปรับปรุงโครงสร้างหนี้ของสถาบันการเงินที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศกำหนด ให้กระทำได้โดยไม่ต้องดำเนินการตามหลักเกณฑ์ในข้อ 2 ข้อ 3 หรือข้อ 4

"สถาบันการเงิน" หมายความว่า

(1) ธนาคารพาณิชย์ตามกฎหมายว่าด้วยการธนาคารพาณิชย์

(2) บริษัทเงินทุน บริษัทเงินทุนหลักทรัพย์ หรือบริษัทเครดิตฟองซิเอร์ ตามกฎหมายว่าด้วยการประกอบธุรกิจเงินทุน ธุรกิจหลักทรัพย์ และธุรกิจเครดิตฟองซิเอร์

(3) บริษัทบริหารสินทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทบริหารสินทรัพย์

(4) นิติบุคคลอื่นที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

"ลูกหนี้ที่ประสบธรณีพิบัติภัย" หมายความว่า ลูกหนี้ซึ่งได้รับความเสียหายจากธรณีพิบัติภัย เมื่อวันที่ 26 ธันวาคม พ.ศ. 2547 ในท้องที่จังหวัดกระบี่ จังหวัดตรัง จังหวัดพังงา จังหวัดภูเก็ต จังหวัดระนอง และจังหวัดสตูล ที่ได้ลงทะเบียนกับศูนย์หรือหน่วยงานช่วยเหลือผู้ประสบภัยของทางราชการ และให้หมายความรวมถึงผู้ค้ำประกันของลูกหนี้นั้นด้วย

10. การจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของเจ้าหนี้อื่นในส่วนของหนี้ที่เจ้าหนี้ดังกล่าวได้ปลดหนี้ให้แก่ลูกหนี้ที่ประสบธรณีพิบัติภัยในระหว่างวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2548 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2549 อันเนื่องมาจากการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ของเจ้าหนี้อื่นซึ่งดำเนินการโดยนำหลักเกณฑ์การปรับปรุงโครงสร้างหนี้ของสถาบันการเงินที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศกำหนดมาใช้โดยอนุโลมให้กระทำได้โดยไม่ต้องดำเนินการตามหลักเกณฑ์ในข้อ 2 ข้อ 3 หรือข้อ 4

"เจ้าหนี้อื่น" หมายความว่า เจ้าหนี้ที่มิใช่สถาบันการเงิน ซึ่งได้ดำเนินการเจรจาร่วมกับเจ้าหนี้ที่เป็นสถาบันการเงินในการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ให้แก่ลูกหนี้ที่ประสบธรณีพิบัติภัย และได้ทำความตกลงเป็นหนังสือร่วมกับเจ้าหนี้ที่เป็นสถาบันการเงิน

"ลูกหนี้ที่ประสบธรณีพิบัติภัย" หมายความว่า ลูกหนี้ซึ่งได้รับความเสียหายจากธรณีพิบัติภัย เมื่อวันที่ 26 ธันวาคม พ.ศ.

2547 ในท้องที่จังหวัดกระบี่ จังหวัดตรัง จังหวัดพังงา จังหวัดภูเก็ต จังหวัดระนอง และจังหวัดสตูล ที่ได้ลงทะเบียนกับศูนย์หรือหน่วยงานช่วยเหลือผู้ประสบภัยของทางราชการ และให้หมายความรวมถึงผู้ค้ำประกันของลูกหนี้นั้นด้วย

"สถาบันการเงิน" หมายความว่า

(1) ธนาคารพาณิชย์ตามกฎหมายว่าด้วยการธนาคารพาณิชย์

(2) ธนาคารออมสินตามกฎหมายว่าด้วยธนาคารออมสิน

(3) บรรษัทบริหารสินทรัพย์ไทยตามกฎหมายว่าด้วยบรรษัทบริหารสินทรัพย์ไทย

(4) บรรษัทบริหารสินทรัพย์สถาบันการเงินตามกฎหมายว่าด้วยบรรษัทบริหารสินทรัพย์สถาบันการเงิน

(5) บริษัทเงินทุน บริษัทเงินทุนหลักทรัพย์ หรือบริษัทเครดิตฟองซิเอร์ตามกฎหมายว่าด้วยการประกอบธุรกิจเงินทุน ธุรกิจหลักทรัพย์ และธุรกิจเครดิตฟองซิเอร์

(6) บริษัทบริหารสินทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทบริหารสินทรัพย์

(7) สถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทยจัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเงินเพื่อส่งเสริมเกษตรกรรม พาณิชยกรรม หรืออุตสาหกรรม

(8) นิติบุคคลอื่นที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

11. การจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของเจ้าหนี้ซึ่งเป็นสถาบันการเงินในส่วนของหนี้ที่เจ้าหนี้ดังกล่าวได้ปลดหนี้ให้แก่เกษตรกร ให้กระทำได้โดยไม่ต้องดำเนินการตามหลักเกณฑ์ในข้อ 2 ข้อ 3 หรือข้อ 4 ทั้งนี้ สำหรับการปลดหนี้ที่ได้กระทำตั้งแต่วันที่ 1 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2549 เป็นต้นไป

"เกษตรกร" หมายความว่า เกษตรกรตามที่กฎหมายว่าด้วยกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกรที่เข้ากระบวนการฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกรตามระเบียบที่คณะกรรมการกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกรกำหนด

"คณะกรรมการกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร" หมายความว่า คณะกรรมการกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกรตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร

"สถาบันการเงิน" หมายความว่า สถาบันการเงินตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร

12. การจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของเจ้าหนี้ซึ่งเป็นผู้ขายสินค้าหรือผู้ฝากขายสินค้ากับลูกหนี้ และสินค้านั้นได้ถูกเพลิงไหม้หรือได้รับความเสียหายจากหรือเนื่องมาจากการเกิดเพลิงไหม้จนไม่สามารถนำไปขายต่อได้ โดยเจ้าหนี้ยังไม่ได้รับชำระเงินค่าสินค้า และเจ้าหนี้ได้ปลดหนี้ให้แก่ลูกหนี้ภายหลังจากสินค้าถูกเพลิงไหม้หรือได้มีการทำลายสินค้านั้น ให้กระทำได้โดยไม่ต้องดำเนินการตามหลักเกณฑ์ในข้อ 2 ข้อ 3 หรือข้อ 4 ทั้งนี้ เจ้าหนี้ดังกล่าวจะต้องนำรายได้ที่ได้จากการขายสินค้าหรือการฝากขายสินค้านั้นไปรวมคำนวณเป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลแล้ว

"ลูกหนี้" หมายความว่า ลูกหนี้ซึ่งเป็นผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับฝากขายสินค้าที่มีสถานประกอบการขายสินค้านั้นตั้งอยู่ในบริเวณที่เกิดเพลิงไหม้ อันเนื่องมาจากการชุมนุมทางการเมืองระหว่างวันที่ 1 มีนาคม พ.ศ. 2553 ถึงวันที่ 31 พฤษภาคม พ.ศ. 2553

13. การจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ที่ประสบอุทกภัยของเจ้าหนี้ซึ่งเป็นสถาบันการเงินในส่วนของหนี้ที่เจ้าหนี้ดังกล่าวได้ปลดหนี้ให้แก่ลูกหนี้ที่ประสบอุทกภัย อันเนื่องมาจากการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ตามหลักเกณฑ์การปรับปรุงโครงสร้างหนี้ลูกหนี้ที่ประสบอุทกภัยที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศกำหนด และได้ทำสัญญาปรับปรุงโครงสร้างหนี้ตั้งแต่วันที่ 25 กรกฎาคม พ.ศ. 2554 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2555 ทั้งนี้ เฉพาะการปลดหนี้ให้แก่ลูกหนี้ตามสัญญาปรับปรุงโครงสร้างหนี้นั้น ที่ได้กระทำในระหว่างวันที่ 25 กรกฎาคม พ.ศ. 2554 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2558 ให้กระทำได้โดยไม่ต้องดำเนินการตามหลักเกณฑ์ในข้อ 2 ข้อ 3 หรือข้อ 4

"สถาบันการเงิน" หมายความว่า

(1) สถาบันการเงินตามกฎหมายว่าด้วยธุรกิจสถาบันการเงิน

(2) บริษัทบริหารสินทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทบริหารสินทรัพย์

(3) บริษัทที่ประกอบธุรกิจบัตรเครดิตที่มิใช่สถาบันการเงินตามกฎหมายว่าด้วยธุรกิจสถาบันการเงิน

(4) บริษัทที่ประกอบธุรกิจสินเชื่อส่วนบุคคลภายใต้การกำกับที่มิใช่สถาบันการเงินตามกฎหมายว่าด้วยธุรกิจสถาบันการเงิน

(5) นิติบุคคลอื่นที่อธิบดีประกาศกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

"ลูกหนี้ที่ประสบอุทกภัย" หมายความว่า ลูกหนี้ที่ได้รับความเสียหายจากอุทกภัย ซึ่งเป็นไปตามหลักเกณฑ์การปรับปรุงโครงสร้างหนี้ลูกหนี้ที่ประสบอุทกภัยที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศกำหนด และให้หมายความรวมถึงผู้ค้ำประกันของลูกหนี้ที่ประสบอุทกภัยด้วย

14. การจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ที่ประสบอุทกภัยของเจ้าหนี้อื่นในส่วนของหนี้ที่เจ้าหนี้ดังกล่าวได้ปลดหนี้ให้แก่ลูกหนี้ที่ประสบอุทกภัย อันเนื่องมาจากการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ของเจ้าหนี้อื่นซึ่งได้ดำเนินการปรับปรุงโครงสร้างหนี้โดยนำหลักเกณฑ์การปรับปรุงโครงสร้างหนี้ลูกหนี้ที่ประสบอุทกภัยที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศกำหนดมาใช้โดยอนุโลม และได้ทำสัญญาปรับปรุงโครงสร้างหนี้ตั้งแต่วันที่ 25 กรกฎาคม พ.ศ. 2554 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2555 ทั้งนี้ เฉพาะการปลดหนี้ให้แก่ลูกหนี้ตามสัญญาปรับปรุงโครงสร้างหนี้นั้น ที่ได้กระทำในระหว่างวันที่ 25 กรกฎาคม พ.ศ. 2554 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2558 ให้กระทำได้โดยไม่ต้องดำเนินการตามหลักเกณฑ์ในข้อ 2 ข้อ 3 หรือข้อ 4

"สถาบันการเงิน" หมายความว่า

(1) สถาบันการเงินของรัฐที่มีกฎหมายเฉพาะจัดตั้งขึ้น

(2) สถาบันการเงินตามกฎหมายว่าด้วยธุรกิจสถาบันการเงิน

(3) บรรษัทบริหารสินทรัพย์ไทยตามกฎหมายว่าด้วยบรรษัทบริหารสินทรัพย์ไทย

(4) บริษัทบริหารสินทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทบริหารสินทรัพย์

(5) บริษัทที่ประกอบธุรกิจบัตรเครดิตที่มิใช่สถาบันการเงินตามกฎหมายว่าด้วยธุรกิจสถาบันการเงิน

(6) บริษัทที่ประกอบธุรกิจสินเชื่อส่วนบุคคลภายใต้การกำกับที่มิใช่สถาบันการเงินตามกฎหมายว่าด้วยธุรกิจสถาบันการเงิน

(7) นิติบุคคลอื่นที่อธิบดีประกาศกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

"เจ้าหนี้อื่น" หมายความว่า เจ้าหนี้ที่มิใช่สถาบันการเงิน ซึ่งได้ดำเนินการเจรจาร่วมกับสถาบันการเงินในการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ให้แก่ลูกหนี้ที่ประสบอุทกภัย และได้ทำความตกลงเป็นหนังสือร่วมกับเจ้าหนี้ซึ่งเป็นสถาบันการเงิน

"ลูกหนี้ที่ประสบอุทกภัย" หมายความว่า ลูกหนี้ที่ได้รับความเสียหายจากอุทกภัย ซึ่งเป็นไปตามหลักเกณฑ์การปรับปรุงโครงสร้างหนี้ลูกหนี้ที่ประสบอุทกภัยที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศกำหนด

"ลูกหนี้ที่ประสบอุทกภัยของเจ้าหนี้อื่น" หมายความว่า ลูกหนี้ที่ประสบอุทกภัยของเจ้าหนี้อื่น ซึ่งเป็นลูกหนี้ที่ประสบอุทกภัยของสถาบันการเงินด้วย และให้หมายความรวมถึงผู้ค้ำประกันของลูกหนี้ที่ประสบอุทกภัยของเจ้าหนี้อื่นด้วย

15. หนี้ของลูกหนี้รายใดที่ได้ดำเนินการตามหลักเกณฑ์วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดในกฎกระทรวงนี้ครบถ้วนแล้วในรอบระยะเวลาบัญชีใด ให้จำหน่ายเป็นหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ และถือเป็นรายจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น เว้นแต่กรณีตามข้อ 3 (2) และ (3) ให้ถือเป็นรายจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีที่ศาลได้มีคำสั่งรับคำฟ้อง คำขอเฉลี่ยหนี้ หรือคำขอรับชำระหนี้ กรณีตามข้อ 6 ให้ถือเป็นรายจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีที่ศาลได้มีคำสั่งเห็นชอบแผนฟื้นฟูกิจการของลูกหนี้ และกรณีตามข้อ 12 ให้ถือเป็นรายจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีที่เจ้าหนี้ซึ่งเป็นผู้ขายสินค้าหรือผู้ฝากขายสินค้าได้ปลดหนี้ให้แก่ลูกหนี้ซึ่งเป็นผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับฝากขายสินค้า แล้วแต่กรณี

การจำหน่ายหนี้สูญเพื่อนำมาหักออกจากภาษีขาย

การจำหน่ายหนี้สูญและการคำนวณส่วนของหนี้สูญเพื่อนำมาหักออกจากภาษีขายให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์วิธีการ และเงื่อนไขดังนี้

1. ในกรณีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนขายสินค้าหรือให้บริการ ซึ่งได้ออกใบกำกับภาษีเมื่อความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นตามมาตรา 78 มาตรา 78/1 และมาตรา 78/3 แห่งประมวลรัษฎากร และได้นำภาษีขายไปรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

ตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว ให้มีสิทธินำภาษีขายที่คำนวณจากส่วนของหนี้สูญมาหักออกจากภาษีขายในเดือนภาษีที่ได้มีการจำหน่ายหนี้สูญ

2. หนี้จากการขายสินค้าหรือให้บริการตามข้อ 1 ต้องเป็นหนี้ที่มีลักษณะดังนี้

(1) เป็นหนี้จากการประกอบกิจการที่ได้นำไปรวมคำนวณเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว

(2) เป็นหนี้ที่เกิดจากการขายสินค้าหรือให้บริการแก่ผู้ที่ไม่ใช่ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่คำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร

(3) เป็นหนี้ที่เกิดจากการขายสินค้าหรือให้บริการ ซึ่งได้ออกใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร และใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/5 เฉพาะที่มีลักษณะเป็นใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป

(4) เป็นหนี้ที่ยังไม่ขาดอายุความ และมีหลักฐานโดยชัดแจ้งที่สามารถฟ้องลูกหนี้ได้ หนี้ดังกล่าวไม่รวมถึงหนี้จากการขายสินค้าหรือการให้บริการที่ผู้เป็นหรือเคยเป็นกรรมการหรือหุ้นส่วนผู้จัดการเป็นลูกหนี้ ไม่ว่าหนี้นั้นจะเกิดขึ้นก่อนหรือในขณะที่ผู้นั้นเป็นกรรมการหรือหุ้นส่วนผู้จัดการ

3. การจำหน่ายหนี้สูญในกรณีหนี้ของลูกหนี้แต่ละรายมีจำนวนเกิน 500,000 บาทขึ้นไป ต้องดำเนินการดังต่อไปนี้

(1) ได้ติดตามทวงถามให้ชำระหนี้ตามสมควรแก่กรณี โดยมีหลักฐานการติดตามทวงถามอย่างชัดแจ้งและไม่ได้รับชำระหนี้โดยปรากฏว่า

(ก) ลูกหนี้ถึงแก่ความตาย เป็นคนสาบสูญ หรือมีหลักฐานว่าหายสาบสูญไป และไม่มีทรัพย์สินใดๆ จะชำระหนี้ได้

(ข) ลูกหนี้เลิกกิจการ และมีหนี้ของเจ้าหนี้รายอื่นมีบุริมสิทธิเหนือทรัพย์สินทั้งหมดของลูกหนี้อยู่ในลำดับก่อนเป็นจำนวนมากกว่าทรัพย์สินของลูกหนี้

(2) ได้ดำเนินการฟ้องลูกหนี้ในคดีแพ่งหรือได้ยื่นคำขอเฉลี่ยหนี้ในคดีที่ลูกหนี้ถูกเจ้าหนี้รายอื่นฟ้องในคดีแพ่ง และในกรณีนั้นๆ ได้มีคำบังคับหรือคำสั่งของศาลแล้ว แต่ลูกหนี้ไม่มีทรัพย์สินใดๆ จะชำระหนี้ได้ หรือ

(3) ได้ดำเนินการฟ้องลูกหนี้ในคดีล้มละลาย หรือได้ยื่นคำขอรับชำระหนี้ในคดีที่ลูกหนี้ถูกเจ้าหนี้รายอื่นฟ้องในคดีล้มละลาย และในกรณีนั้นๆ ได้มีการประนอมหนี้กับลูกหนี้โดยศาลมีคำสั่งเห็นชอบด้วยกับการประนอมหนี้นั้น หรือลูกหนี้ถูกศาลพิพากษาให้เป็นบุคคลล้มละลายและได้มีการแบ่งทรัพย์สินของลูกหนี้ครั้งแรกแล้ว

4. การจำหน่ายหนี้สูญในกรณีหนี้ของลูกหนี้แต่ละรายมีจำนวนไม่เกิน 500,000 บาท ต้องดำเนินการดังต่อไปนี้

(1) ได้ดำเนินการตามข้อ 3 (1) แล้ว

(2) ได้ดำเนินการฟ้องลูกหนี้ในคดีแพ่ง และศาลได้มีคำสั่งรับคำฟ้องนั้นแล้ว หรือได้ยื่นคำขอเฉลี่ยหนี้ในคดีที่ลูกหนี้ถูกเจ้าหนี้รายอื่นฟ้องในคดีแพ่งและศาลได้มีคำสั่งรับคำขอนั้นแล้ว หรือ

(3) ได้ดำเนินการฟ้องลูกหนี้ในคดีล้มละลาย และศาลได้มีคำสั่งรับคำฟ้องนั้นแล้ว หรือได้ยื่นคำขอรับชำระหนี้ในคดีที่ถูกเจ้าหนี้รายอื่นฟ้องในคดีล้มละลาย และศาลได้มีคำสั่งรับคำขอรับชำระหนี้นั้นแล้ว

ในกรณีตาม (2) หรือ (3) กรรมการหรือหุ้นส่วนผู้จัดการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้เป็นเจ้าหนี้ต้องมีคำสั่งอนุมัติให้จำหน่ายหนี้นั้นเป็นหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ภายใน 30 วัน นับแต่วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

5. การจำหน่ายหนี้สูญในกรณีหนี้ของลูกหนี้แต่ละรายมีจำนวนไม่เกิน 100,000 บาท ให้กระทำได้โดยไม่ต้องดำเนินการตามหลักเกณฑ์ในข้อ 3 หรือข้อ 4 ถ้าปรากฏว่าได้มีหลักฐานการติดตามทวงถามให้ชำระหนี้ตามสมควรแก่กรณีแล้ว แต่ไม่ได้รับชำระหนี้ และหากจะฟ้องลูกหนี้จะต้องเสียค่าใช้จ่ายไม่คุ้มกับหนี้ที่จะได้รับชำระ

6. การจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของเจ้าหนี้ที่เป็นสถาบันการเงินในส่วนของหนี้ที่เจ้าหนี้ดังกล่าวได้ปลดหนี้ให้แก่ลูกหนี้ในระหว่างวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2556 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2557 อันเนื่องมาจากการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ตามหลักเกณฑ์การปรับปรุงโครงสร้างหนี้ของสถาบันการเงินที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศกำหนด ให้กระทำได้โดยไม่ต้องดำเนินการตามหลักเกณฑ์ในข้อ 3 ข้อ 4 หรือข้อ 5

"สถาบันการเงิน" หมายความถึงสถาบันการเงินตามกฎหมายว่าด้วยธุรกิจสถาบันการเงิน และบริษัทบริหารสินทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทบริหารสินทรัพย์

การจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของเจ้าหนี้อื่นในส่วนของหนี้ที่ได้ปลดหนี้ให้แก่ลูกหนี้ อันเนื่องมาจากการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ของเจ้าหนี้อื่น ซึ่งได้ดำเนินการปรับปรุงโครงสร้างหนี้โดยนำหลักเกณฑ์การปรับปรุงโครงสร้างหนี้ของสถาบันการเงินที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศกำหนดมาใช้โดยอนุโลม ให้กระทำได้โดยไม่ต้องดำเนินการตามหลักเกณฑ์ในข้อ 3 ข้อ 4 หรือข้อ 5 ทั้งนี้ เฉพาะการปลดหนี้ที่ได้กระทำในระหว่างวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2556 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2557

"สถาบันการเงิน" หมายความว่า

(1) สถาบันการเงินของรัฐที่มีกฎหมายจัดตั้งขึ้น

(2) สถาบันการเงินตามกฎหมายว่าด้วยธุรกิจสถาบันการเงิน

(3) บรรษัทบริหารสินทรัพย์ไทยตามกฎหมายว่าด้วยบรรษัทบริหารสินทรัพย์ไทย

(4) บริษัทบริหารสินทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทบริหารสินทรัพย์

"เจ้าหนี้อื่น" หมายความว่า เจ้าหนี้ที่มิใช่สถาบันการเงิน ซึ่งได้ดำเนินการเจรจาร่วมกับสถาบันการเงินในการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ให้แก่ลูกหนี้ และได้ทำความตกลงเป็นหนังสือร่วมกับเจ้าหนี้ซึ่งเป็นสถาบันการเงิน

"ลูกหนี้" หมายความว่า ลูกหนี้ของเจ้าหนี้อื่น ซึ่งเป็นลูกหนี้ของสถาบันการเงินด้วย และให้หมายความรวมถึงผู้ค้ำประกันของลูกหนี้นั้นด้วย

7. การจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ที่ประสบอุทกภัยของเจ้าหนี้ที่เป็นสถาบันการเงินในส่วนของหนี้ที่เจ้าหนี้ดังกล่าวได้ปลดหนี้ให้แก่ลูกหนี้ที่ประสบอุทกภัย เฉพาะการปลดหนี้ตามสัญญาปรับปรุงโครงสร้างหนี้ที่ได้กระทำในระหว่างวันที่ 25 กรกฎาคม พ.ศ. 2554 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2558 อันเนื่องมาจากการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ตามหลักเกณฑ์การปรับปรุงโครงสร้างหนี้ลูกหนี้ที่ประสบอุทกภัยที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศกำหนด ให้กระทำได้โดยไม่ต้องดำเนินการตามหลักเกณฑ์ในข้อ 3 ข้อ 4 หรือข้อ 5

"สถาบันการเงิน" หมายความว่า

(1) สถาบันการเงินตามกฎหมายว่าด้วยธุรกิจสถาบันการเงิน

(2) บริษัทบริหารสินทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทบริหารสินทรัพย์

(3) บริษัทที่ประกอบธุรกิจบัตรเครดิตที่มิใช่สถาบันการเงินตามกฎหมายว่าด้วยธุรกิจสถาบันการเงิน

(4) บริษัทที่ประกอบธุรกิจสินเชื่อส่วนบุคคลภายใต้การกำกับที่มิใช่สถาบันการเงินตามกฎหมายว่าด้วยธุรกิจสถาบันการเงิน

8. การจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ที่ประสบอุทกภัยของเจ้าหนี้อื่นในส่วนของหนี้ที่ได้ปลดหนี้ให้แก่ลูกหนี้ที่ประสบอุทกภัยอันเนื่องมาจากการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ของเจ้าหนี้อื่น ซึ่งได้ดำเนินการปรับปรุงโครงสร้างหนี้โดยนำหลักเกณฑ์การปรับปรุงโครงสร้างหนี้ลูกหนี้ที่ประสบอุทกภัยที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศกำหนดมาใช้โดยอนุโลม ให้กระทำได้โดยไม่ต้องดำเนินการตามหลักเกณฑ์ในข้อ 3 ข้อ 4 หรือข้อ 5 ทั้งนี้ เฉพาะการปลดหนี้ตามสัญญาปรับปรุงโครงสร้างหนี้ที่ได้กระทำในระหว่างวันที่ 25 กรกฎาคม พ.ศ. 2555 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2558

"สถาบันการเงิน" หมายความว่า

(1) สถาบันการเงินของรัฐที่มีกฎหมายจัดตั้งขึ้น

(2) สถาบันการเงินตามกฎหมายว่าด้วยธุรกิจสถาบันการเงิน

(3) บรรษัทบริหารสินทรัพย์ไทยตามกฎหมายว่าด้วยบรรษัทบริหารสินทรัพย์ไทย

(4) บริษัทบริหารสินทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทบริหารสินทรัพย์

(5) บริษัทที่ประกอบธุรกิจบัตรเครดิตที่มิใช่สถาบันการเงินตามกฎหมายว่าด้วยธุรกิจสถาบันการเงิน

(6) บริษัทที่ประกอบธุรกิจสินเชื่อส่วนบุคคลภายใต้การกำกับที่มิใช่สถาบันการเงินตามกฎหมายว่าด้วยธุรกิจสถาบันการเงิน

"เจ้าหนี้อื่น" หมายความว่า เจ้าหนี้ที่มิใช่สถาบันการเงิน ซึ่งได้ดำเนินการเจรจาร่วมกับสถาบันการเงินในการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ให้แก่ลูกหนี้ และได้ทำความตกลงเป็นหนังสือร่วมกับเจ้าหนี้ซึ่งเป็นสถาบันการเงิน

"ลูกหนี้ที่ประสบอุทกภัย" หมายความว่า ลูกหนี้ที่ได้รับความเสียหายจากอุทกภัย ซึ่งเป็นไปตามหลักเกณฑ์การปรับปรุงโครงสร้างหนี้ลูกหนี้ที่ประสบอุทกภัยที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศกำหนด

"ลูกหนี้ที่ประสบอุทกภัยของเจ้าหนี้อื่น" หมายความว่า ลูกหนี้ที่ประสบอุทกภัยของเจ้าหนี้อื่น ซึ่งเป็นลูกหนี้ที่ประสบอุทกภัยของสถาบันการเงินด้วย และให้หมายความรวมถึงผู้ค้ำประกันของลูกหนี้ที่ประสบอุทกภัยของเจ้าหนี้อื่นด้วย

9. เมื่อดำเนินการครบถ้วนตาม ข้อ 3 ข้อ 4 ข้อ 5 หรือข้อ 6 แล้วในเดือนภาษีใด ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร นำภาษีขายที่คำนวณจากส่วนของหนี้สูญดังกล่าวมาหักออกจากภาษีขายของตนในเดือนภาษีที่ได้มีการจำหน่ายหนี้สูญ เว้นแต่กรณีตามข้อ 4 (2) (3) และข้อ 6 วรรค 1 ให้นำภาษีขายที่คำนวณจากส่วนของหนี้สูญดังกล่าวมาหักออกจากภาษีขายของตนในเดือนภาษีที่ศาลได้มีคำสั่งรับคำฟ้อง คำขอเฉลี่ยหนี้ คำขอรับชำระหนี้ หรือเห็นชอบแผนฟื้นฟูกิจการของลูกหนี้

การคำนวณหาภาษีขายจากส่วนของหนี้สูญ ให้นำส่วนของหนี้สูญนั้นคูณด้วยอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มหารด้วย 100 บวกด้วยอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม

สิ่งที่ต้องระมัดระวังเมื่อกิจการมีลูกหนี้ที่ต้องนำมาตัดบัญชีเป็นหนี้สูญ ในทางปฏิบัติทางบัญชีกับทางปฏิบัติในทางภาษีจะแตกต่างกัน จะต้องตรวจสอบว่า "หนี้สูญ" นั้นเป็นไปตามหลักเกณฑ์เงื่อนไขที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากรหรือไม่ หากไม่เป็นไปตามเงื่อนไขตามประมวลรัษฎากรจะถือเป็น "รายจ่ายต้องห้าม" ในการคำนวณกำไรสุทธิ กิจการจะต้องนำหนี้สูญดังกล่าวไปปรับปรุงกำไรสุทธิ (บวกกลับ) ในแบบ ภ.ง.ด.50

แนะนำหลักสูตร

การบริหารบัญชีลูกหนี้ หนี้สงสัยจะสูญ และหนี้สูญ มีแนวปฏิบัติที่ถูกต้องอย่างไร

วันศุกร์ที่ 23 สิงหาคม 2562 (เวลา 09.00-16.30 น.)
ณ โรงแรมดุสิตปริ๊นเซส ศรีนครินทร์ (ถ.ศรีนครินทร์)
โดย...ดร.สมชาย เลิศภิรมย์สุข
โทร. (02) 555-0700 กด 1 www.dst.co.th

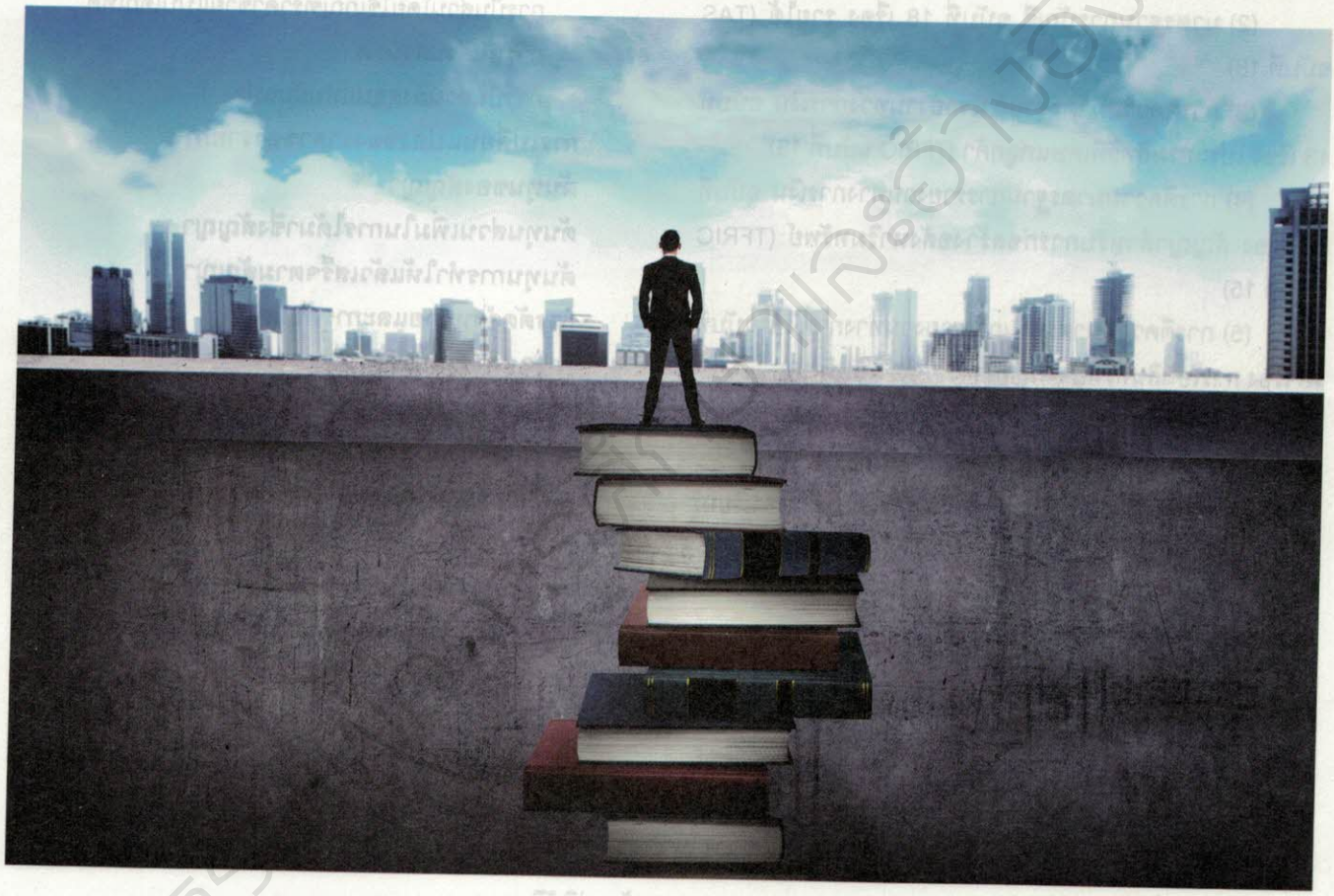
Accounting How To

by สุพัฒน์ อุปนิกขิต

การเรียนรู้ตลอดชีวิต เพื่อพิชิตให้เป็นนักบัญชีมืออาชีพ

(ตอนที่ 27)

รู้ทันการเปลี่ยนแปลงวิชาชีพอย่างกว้าง



การรู้ทันการเปลี่ยนแปลงวิชาชีพอย่างกว้าง หมายถึง ผู้ประกอบวิชาชีพเป็นนักบัญชีก็ต้องรู้การเปลี่ยนแปลงเรื่องต่างๆ ที่เกี่ยวกับวิชาชีพของตน เช่น เรื่องมาตรฐานการบัญชี ภาษีอากร เป็นต้น

ขณะนี้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีก็ควรจะรู้ว่ามาตรฐานการบัญชีมีการเปลี่ยนแปลงอยู่หลายเรื่อง และภาษีอากรก็มีการเปลี่ยนแปลงอยู่หลายเรื่องเช่นกัน ผมจะยกมาให้ทราบบางเรื่องอย่างกว้างๆ เท่านั้น ส่วนรู้จริงอย่างละเอียดและลึกซึ้งนั้น เมื่อท่านทราบอย่างกว้างแล้วก็จะได้ศึกษาให้รู้จริงและลึกซึ้งต่อไป ซึ่งผมจะได้สรุปบางเรื่องมาให้ทราบดังนี้

1. <u>มาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวกับสาธารณะ (PAES)</u>

1.1 <u>มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า</u>

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เป็นการกำหนดหลักการบัญชีเกี่ยวกับการรับรู้รายได้ ซึ่งเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ เรื่อง Revenue from Contracts with Customers No.15 ซึ่งมาตรฐานฉบับนี้มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2562

เมื่อมาตรฐาน TFRS ฉบับที่ 15 ใช้บังคับแล้วให้ยกเลิกมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวกับรายได้หลายฉบับดังนี้

(1) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 11 เรื่อง สัญญาก่อสร้าง (TAS ฉบับที่ 11)

(2) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 เรื่อง รายได้ (TAS ฉบับที่ 18)

(3) การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า (TFRIC ฉบับที่ 13)

(4) การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง สัญญาสำหรับการก่อสร้างอสังหาริมทรัพย์ (TFRIC ฉบับที่ 15)

(5) การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 18 เรื่อง การโอนสินทรัพย์จากลูกค้า (TFRIC ฉบับที่ 18)

(6) การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 เรื่อง รายการแลกเปลี่ยนเกี่ยวกับบริการโฆษณา (SIC ฉบับที่ 31)

ซึ่งการศึกษามาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีเรื่องที่ต้องเรียนรู้ดังต่อไปนี้

บทนำ

วัตถุประสงค์

การบรรลุวัตถุประสงค์

ขอบเขต

การรับรู้รายการ

การระบุสัญญา

การรวมสัญญา

การเปลี่ยนแปลงสัญญา

การระบุภาระที่ต้องปฏิบัติ

ข้อตกลงในสัญญาที่ทำกับลูกค้า

สินค้าหรือบริการที่แตกต่างกัน

การแล้วเสร็จของภาระที่ต้องปฏิบัติ

ภาระที่ต้องปฏิบัติซึ่งแล้วเสร็จในตลอดช่วงเวลาหนึ่ง

ภาระที่ต้องปฏิบัติซึ่งแล้วเสร็จ ณ เวลาใดเวลาหนึ่ง

การวัดระดับความก้าวหน้าของการปฏิบัติตามภาระที่ต้องปฏิบัติให้แล้วเสร็จ

การวัดมูลค่า

การกำหนดราคาของรายการ

สิ่งตอบแทนผันแปร

การมีองค์ประกอบเกี่ยวกับการจัดหาเงินที่มีนัยสำคัญในสัญญา

สิ่งตอบแทนที่ไม่ใช่เงินสด

สิ่งตอบแทนที่จ่ายให้กับลูกค้า

การปันส่วนของราคาของรายการให้กับภาระที่ต้องปฏิบัติ

การปันส่วนโดยใช้เกณฑ์ราคาขายแบบเอกเทศ

การปันส่วนส่วนลด

การปันส่วนสิ่งตอบแทนผันแปร

การเปลี่ยนแปลงของราคาของรายการ

ต้นทุนของสัญญา

ต้นทุนส่วนเพิ่มในการได้มาซึ่งสัญญา

ต้นทุนการทำให้แล้วเสร็จตามสัญญา

การตัดจำหน่ายและการด้อยค่า

การแสดงรายการ

การเปิดเผยข้อมูล

สัญญาที่ทำกับลูกค้า

การจำแนกรายได้

ยอดคงเหลือของสัญญา

ภาระที่ต้องปฏิบัติ

ราคาของรายการที่ปันส่วนให้กับภาระที่ต้องปฏิบัติที่ยังคงเหลืออยู่

ดุลยพินิจที่มีนัยสำคัญในการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

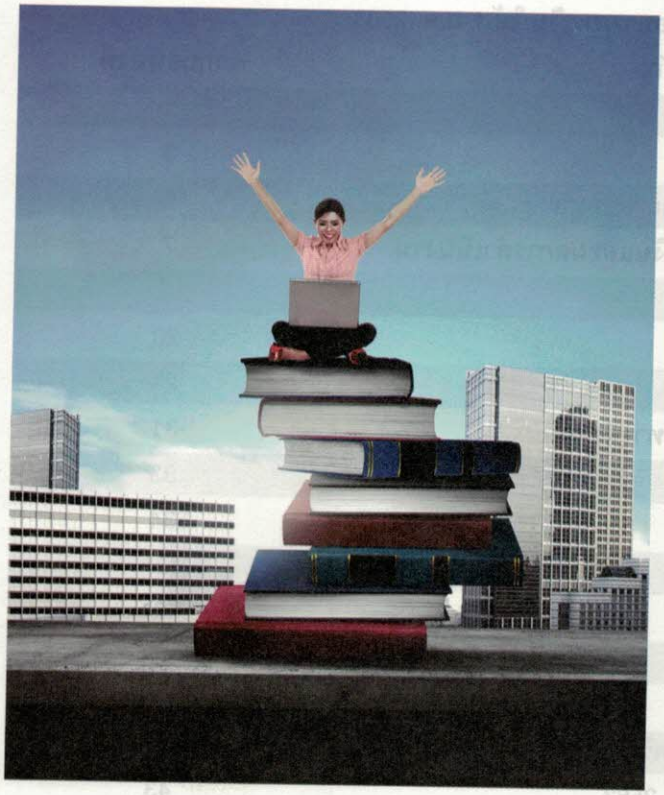
การกำหนดจังหวะเวลาของการแล้วเสร็จของภาระที่ต้องปฏิบัติ

การกำหนดราคาของรายการและจำนวนที่ปันส่วนให้กับภาระที่ต้องปฏิบัติ

สินทรัพย์ที่รับรู้มาจากต้นทุนที่ทำให้ได้มาซึ่งสัญญาหรือต้นทุนในการทำให้แล้วเสร็จตามสัญญาที่ทำกับลูกค้า

การผ่อนปรนในทางปฏิบัติ

"ลำพังเพื่อการศึกษาเท่านั้น ไม่ใช่เพื่อการค้า"



ภาคผนวก
ก คำนิยามศัพท์
ข แนวทางปฏิบัติ
ค วันถือปฏิบัติและการปฏิบัติในช่วงการเปลี่ยนแปลง 1 ม.ค. 2562

1.2 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 (TFRS ฉบับที่ 16) เรื่อง สัญญาเช่า ซึ่งจะใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2563 และเมื่อใช้บังคับแล้วจะยกเลิกมาตรฐานดังต่อไปนี้

(1) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 เรื่อง สัญญาเช่า (TAS ฉบับที่ 17)

(2) การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 เรื่อง การประเมินว่าด้วยข้อตกลงประกอบด้วยสัญญาเช่าหรือไม่ (TFRIC ฉบับที่ 4)

(3) การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 15 เรื่อง สัญญาเช่าดำเนินงาน - สิ่งจูงใจที่ให้แก่ผู้เช่า (TSIC ฉบับที่ 15)

(4) การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง การประเมินเนื้อหาสัญญาเช่าที่ทำขึ้นตามรูปแบบกฎหมาย (TSIC ฉบับที่ 27)

ซึ่งการศึกษามาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีเรื่องที่ต้องเรียนรู้ดังต่อไปนี้

บทนำ
วัตถุประสงค์
ขอบเขต
ข้อยกเว้นในการรับรู้รายการ
การระบุสัญญาเช่า
การแยกองค์ประกอบของสัญญา
ระยะเวลาของสัญญาเช่า
ผู้เช่า
การรับรู้รายการ
การวัดมูลค่า
การนำเสนอรายการ
การเปิดเผยข้อมูล
ผู้ให้เช่า
การจัดประเภทสัญญาเช่า
สัญญาเช่าชนิดจัดหาแหล่งเงินทุน
สัญญาเช่าดำเนินงาน
การเปิดเผยข้อมูล
การขายและเช่ากลับคืน
การประเมินว่าการโอนสินทรัพย์นั้นเป็นการขายหรือไม่
ภาคผนวก
ก คำนิยาม
ข แนวทางปฏิบัติ
ค วันถือปฏิบัติและการเปลี่ยนแปลง 1 ม.ค. 2563

1.3 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 (TFRS ฉบับที่ 7) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเครื่องมือทางการเงิน ซึ่งใช้แทน

(1) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 103 (TAS ฉบับที่ 103) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของธนาคาร และสถาบันการเงินที่คล้ายคลึงกัน

(2) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 107 (TAS ฉบับที่ 107) เรื่อง การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน

(3) การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 (TFRIC ฉบับที่ 16) เรื่อง การป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานในต่างประเทศ

(4) การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 19 (TFRIC ฉบับที่ 19) เรื่อง การชำระหนี้สินทางการเงินด้วยตราสารทุน

ซึ่งการศึกษามาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีเรื่องที่ต้องเรียนรู้ดังต่อไปนี้

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเครื่องมือทางการเงิน ใช้ 1 ม.ค. 2563

สารบัญ	จากย่อหน้าที่
วัตถุประสงค์	1
ขอบเขต	3
ประเภทของเครื่องมือทางการเงินและระดับของการเปิดเผยข้อมูล	6
ความมีนัยสำคัญของเครื่องมือทางการเงินต่อฐานะการเงินและผลการดำเนินงาน	7
งบแสดงฐานะการเงิน	8
งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ	20
การเปิดเผยข้อมูลอื่น	21
ลักษณะและระดับของความเสี่ยงที่เกิดขึ้นจากเครื่องมือทางการเงิน	31
การเปิดเผยข้อมูลเชิงคุณภาพ	33
การเปิดเผยข้อมูลเชิงปริมาณ	34
การโอนสินทรัพย์ทางการเงิน	42ก
สินทรัพย์ทางการเงินที่โอนโดยไม่ตัดรายการทั้งจำนวน	42ง
สินทรัพย์ทางการเงินที่โอนโดยตัดรายการทั้งจำนวน	42จ
ข้อมูลเพิ่มเติม	42ช
การใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงินมาถือปฏิบัติเป็นครั้งแรก	42ฌ
วันถือปฏิบัติและการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง 1 ม.ค. 2563	43
การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น	45
ภาคผนวก	
ก คำนิยาม	
ข แนวทางปฏิบัติ	

1.4 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 (TFRS ฉบับที่ 9) เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน ซึ่งใช้แทน

(1) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 101 (TAS ฉบับที่ 101) เรื่อง หนี้สงสัยจะสูญและหนี้สูญ

(2) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 104 (TAS ฉบับที่ 104) เรื่อง การบัญชีสำหรับการปรับโครงสร้างหนี้ที่มีปัญหา

(3) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 105 (TAS ฉบับที่ 105) เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน

(4) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 106 (TAS ฉบับที่ 106) เรื่อง การบัญชีสำหรับกิจการที่ดำเนินธุรกิจเฉพาะด้านการลงทุน

(5) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 (TAS ฉบับที่ 39)

(6) ประกาศ ก.บช. ฉบับที่ 51 (พ.ศ. 2546) เรื่อง การตีความมาตรฐานการบัญชี เรื่อง สินทรัพย์ที่ลูกหนี้โอนให้เพื่อชำระหนี้

(7) ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีที่ 5/2559 เรื่อง แนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับการตัดรายการสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน

(8) ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีที่ 91/2559 เรื่อง แนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับธุรกิจประกันภัยในการกำหนดให้เครื่องมือทางการเงินเป็นเครื่องมือทางการเงินที่แสดงมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน

ซึ่งการศึกษามาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีเรื่องที่ต้องเรียนรู้ดังต่อไปนี้

"ลิขสิทธิ์เพื่อการศึกษาเท่านั้น"

เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน ใช้ 1 ม.ค. 2563

สารบัญ

บทที่		จากย่อหน้าที่
1	วัตถุประสงค์	1.1
2	ขอบเขต	2.1
3	การรับรู้รายการและการตัดรายการ	3.1.1
3.1	การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก	3.1.1
3.2	การตัดรายการของสินทรัพย์ทางการเงิน	3.2.1
3.3	การตัดรายการของหนี้สินทางการเงิน	3.3.1
4	การจัดประเภทรายการ	4.1.1
4.1	การจัดประเภทรายการของสินทรัพย์ทางการเงิน	4.1.1
4.2	การจัดประเภทรายการของหนี้สินทางการเงิน	4.2.1
4.3	อนุพันธ์แฝง	4.3.1
4.4	การจัดประเภทรายการใหม่	4.4.1
5	การวัดมูลค่า	5.1.1
5.1	การวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรก	5.1.1
5.2	การวัดมูลค่าภายหลังของสินทรัพย์ทางการเงิน	5.2.1
5.3	การวัดมูลค่าภายหลังของหนี้สินทางการเงิน	5.3.1
5.4	การวัดมูลค่าราคาทุนตัดจำหน่าย	5.4.1
5.5	การด้อยค่า	5.5.1
5.6	การจัดประเภทรายการใหม่ของสินทรัพย์ทางการเงิน	5.6.1
5.7	ผลกำไรและขาดทุน	5.7.1
6	การบัญชีป้องกันความเสี่ยง	6.1.1
6.1	วัตถุประสงค์และขอบเขตของการบัญชีป้องกันความเสี่ยง	6.1.1
6.2	เครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยง	6.2.1
6.3	รายการที่มีการป้องกันความเสี่ยง	6.3.1
6.4	การเข้าเงื่อนไขการบัญชีป้องกันความเสี่ยง	6.4.1
6.5	การบัญชีสำหรับความสัมพันธ์ของการป้องกันความเสี่ยงที่เข้าเงื่อนไข	6.5.1
6.6	การป้องกันความเสี่ยงของกลุ่มของรายการ	6.6.1
6.7	ทางเลือกในการเลือกกำหนดฐานะเปิดด้านเครดิตวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน	6.7.1
7	วันถือปฏิบัติและการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง	7.1.1
7.1	วันถือปฏิบัติ 1 ม.ค. 2563	7.1.1
7.2	การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง	7.2.1
7.3	ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง	
ภาคผนวก		
ภาคผนวก ก คำนิยาม		
ภาคผนวก ข แนวทางปฏิบัติ		

2. **<u>ภาษีตามประมวลรัษฎากรที่มีการเปลี่ยนแปลงและน่าสนใจมีดังต่อไปนี้</u>**

2.1 <u>พระราชบัญญัติยกเว้นเบี้ยปรับ เงินเพิ่มภาษีอากร และความรับผิดทางอาญา เพื่อสนับสนุนการปฏิบัติการเกี่ยวกับภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2562 ซึ่งมีสาระสำคัญโดยสรุปได้ดังนี้</u>

(1) เหตุผลในการประกาศใช้พระราชบัญญัติฉบับนี้ เพราะมีความจำเป็นต้องมีกฎหมายยกเว้นเบี้ยปรับเงินเพิ่มภาษีอากรและความรับผิดทางอาญาให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบการขนาดกลางและขนาดย่อม ให้เข้าสู่ระบบภาษีเพื่อพัฒนาฐานภาษีที่ยั่งยืนอันเป็นการเพิ่มประสิทธิภาพในการบริหารการจัดเก็บภาษีอากร

(2) มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 26 มีนาคม 2562

(3) สาระสำคัญโดยสรุปมีดังนี้

(3.1) มาตรา 3 คำจำกัดความ

(3.2) มาตรา 4 บริษัทฯ ที่ได้ยื่นแบบแสดงรายการฯ ตามมาตรา 7 และดำเนินการตามมาตรา 6 แล้วจะได้สิทธิตามที่กฎหมายกำหนด

(3.3) มาตรา 5 เป็นคุณสมบัติและลักษณะต้องห้ามของบริษัทฯ ที่จะได้สิทธิ

(3.4) มาตรา 6 กำหนดหน้าที่ของบริษัทฯ ที่ได้สิทธิ

(3.5) มาตรา 7 กำหนดหน้าที่ของบริษัทฯ ต้องดำเนินการตามที่กฎหมายกำหนด

(3.6) มาตรา 8 บริษัทฯ ที่ดำเนินการตามมาตรา 4 และมาตรา 6 แล้วให้พ้นจากความรับผิดทางอาญา

2.2 <u>พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 47) พ.ศ. 2561 ซึ่งมีสาระสำคัญโดยสรุปได้ดังนี้</u>

(1) เหตุผลในการประกาศใช้พระราชบัญญัติฉบับนี้โดยที่ปัจจุบันบริษัทฯ ขนาดใหญ่หลายแห่งมีความสัมพันธ์กันในด้านทุน การจัดการ หรือการควบคุม มีข้อกำหนดทางด้านการพาณิชย์หรือการเงินในการทำธุรกรรมระหว่างกันแตกต่างจากที่ควร ถ้าบริษัทฯ นั้นได้ดำเนินการโดยอิสระ ทำให้สามารถถ่ายโอนกำไรระหว่างกันเพื่อหลีกเลี่ยงภาษีและมีแนวโน้มที่จะใช้วิธีการดังกล่าวเพิ่มขึ้น อาจส่งผลกระทบต่อการจัดเก็บภาษีของรัฐเพื่อป้องกันและแก้ปัญหาดังกล่าว (หลักคือเรื่อง Transfer Pricing)

(2) มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 22 พฤศจิกายน 2561

(3) ได้แก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากรดังนี้

(3.1) มาตรา 3 ให้เพิ่มความเป็นมาตรา 35 ตรี เรื่อง ยื่นรายงานหรือเอกสาร

(3.2) มาตรา 4 ให้เพิ่มความเป็นมาตรา 71 ทวิ และ 71 ตรี เรื่อง การถือหุ้นที่มีความสัมพันธ์กันตาม

(ก) หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดในกฎกระทรวงและตามระเบียบที่อธิบดีกำหนด

(ข) ตามแบบที่อธิบดีกำหนด และมีความสัมพันธ์กัน

ตามที่อธิบดีประกาศกำหนด โดยใช้บังคับบริษัทฯ ที่มีลักษณะตามที่กำหนดในกฎกระทรวงซึ่งมีรายได้ในรอบปีไม่น้อยกว่า 200 ล้านบาท

(3.3) มาตรา 5 บทบัญญัติมาตรา 3 และมาตรา 4 ใช้บังคับรอบบัญชีเริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2562

2.3 <u>พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 48) พ.ศ. 2562 ซึ่งมีสาระสำคัญโดยสรุปได้ดังนี้</u>

(1) เหตุผลในการประกาศใช้พระราชบัญญัติฉบับนี้โดยที่แผนยุทธศาสตร์การพัฒนาโครงสร้างพื้นฐานระบบการชำระเงินแบบอิเล็กทรอนิกส์แห่งชาติได้กำหนดให้นำระบบอิเล็กทรอนิกส์มาใช้กับการดำเนินการของภาครัฐ เพื่อเป็นการอำนวยความสะดวกให้แก่ประชาชน ซึ่งรวมถึงการรับชำระเงินภาษี ประกอบกับลักษณะในการทำธุรกรรมของภาคเอกชนในปัจจุบันได้ปรับเปลี่ยนมาใช้เทคโนโลยีสารสนเทศเพิ่มมากขึ้นอย่างต่อเนื่องและรวดเร็ว ส่งผลให้การตรวจสอบและติดตามข้อมูลเพื่อการจัดเก็บภาษีอากรไม่อาจดำเนินการได้อย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อเป็นการอำนวยความสะดวกให้แก่ประชาชน ในการนำส่งภาษี การยื่นรายการหรือเอกสารเกี่ยวกับภาษีอากร และเพื่อให้กรมสรรพากรได้รับข้อมูลอันจะเป็นประโยชน์ต่อการจัดเก็บภาษีอากร จึงได้ปรับปรุงวิธีการอื่นเพิ่มเติมจากที่กำหนดไว้ และยังได้กำหนดให้สถาบันการเงินและผู้ให้บริการเงินอิเล็กทรอนิกส์มีหน้าที่รายงานข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลที่มีธุรกรรมลักษณะเฉพาะให้กรมสรรพากร เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีอากรและปรับปรุงอัตราโทษสำหรับกรณีเจ้าพนักงานเปิดเผยข้อมูลของผู้เสียภาษีหรือของผู้อื่นที่เกี่ยวข้องให้เหมาะสม

(2) มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 21 มีนาคม 2562

(3) มาตรา 3 ให้เพิ่มความเป็นมาตรา 3 ปัณรส, มาตรา 3 โสฬส, มาตรา 3 สัตตรส และมาตรา 3 อัฏฐารส แห่งประมวลรัษฎากร

(4) มาตรา 4 ให้ยกเลิกมาตรา 13 เดิม และใช้มาตรา 13 ที่บัญญัติใหม่

(5) มาตรา 5 ให้ผู้มีหน้าที่ตามมาตรา 3 สัตตรสฯ ส่งรายงานข้อมูลภายใน 31 มีนาคม 2563

(6) มาตรา 6 การดำเนินการออกกฎกระทรวงหรือประกาศตามมาตรา 3 ให้ดำเนินการให้แล้วเสร็จภายใน 180 วัน (16 ก.ย. 2562) ถ้าไม่ทันให้รัฐมนตรีรายงานคณะรัฐมนตรีเพื่อทราบ สรุปหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีตามกฎหมายฉบับนี้ก็คือ การเก็บภาษีจากผู้ค้าออนไลน์ คือ

(1) ธุรกรรมการฝากเงินหรือรับโอนเงินทุกบัญชีรวมกันตั้งแต่ 3,000 ครั้งขึ้นไป

(2) ธุรกรรมการฝากหรือรับโอนเงินทุกบัญชีรวมกันตั้งแต่ 400 ครั้ง และมียอดรวมของธุรกรรมฝากหรือรับโอนเงินรวมกันตั้งแต่ 2 ล้านบาทขึ้นไป ทั้งนี้ ตามรายละเอียดที่กฎกระทรวงจะกำหนด

2.4 <u>พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 50) พ.ศ. 2562 ซึ่งมีสาระสำคัญโดยสรุปได้ดังนี้</u>

(1) เหตุผลในการประกาศใช้พระราชบัญญัติฉบับนี้โดยที่มาตรฐานการบัญชีได้มีการปรับปรุงให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ โดยกำหนดให้กิจการที่มีธุรกรรมทางการเงินเป็นเงินตราต่างประเทศ บางกรณีสามารถเลือกใช้สกุลเงินที่ใช้ดำเนินงานเป็นสกุลเงินอื่นนอกจากเงินตราไทยได้ เพื่อให้การปฏิบัติจัดเก็บภาษีเงินได้จากบริษัทฯ สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชี อันจะส่งผลเป็นการเพิ่มความสะดวกในการประกอบธุรกิจ ลดต้นทุนของผู้ประกอบการและจูงใจให้มีการจัดตั้งสำนักงานใหญ่ข้ามประเทศและบริษัทการค้าระหว่างประเทศในประเทศไทยมากยิ่งขึ้น จึงปรับปรุงหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการใช้สกุลเงินอื่นนอกจากเงินตราไทยเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน อัตราแลกเปลี่ยนสำหรับการคำนวณค่าหรือราคาของเงินตรา ทรัพย์สินหรือหนี้สินและวิธีการคำนวณและการชำระภาษีของบริษัทฯ ที่ใช้เงินตราต่างประเทศเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

(2) มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 8 เมษายน 2562

(3) มาตรา 3 ให้ยกเลิกความใน (5) ของมาตรา 65 ทวิ และใช้ความที่แก้ไขแทน (5).....

(4) มาตรา 4 ให้ยกเลิก (8) ของมาตรา 65 ทวิ

(5) มาตรา 5 ให้เพิ่มความเป็นมาตรา 76 ตรี, มาตรา 76 จัตวา, มาตรา 76 เบญจ, มาตรา 76 ฉ, มาตรา 76 สัตต

(6) มาตรา 6 มาตรา 3 และ 5 ให้ใช้บังคับสำหรับรอบบัญชีเริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2562

(7) มาตรา 7 บทบัญญัติที่ยกเลิกคงใช้บังคับต่อไปเฉพาะการเก็บภาษีก่อนวันที่ พ.ร.บ.นี้ใช้บังคับ

ที่กล่าวมาทั้งหมดนั้นเป็นการเรียนรู้อย่างกว้าง รู้เพียงว่ามีเรื่องอะไรบ้างที่เปลี่ยนแปลงไป เพื่อจะได้หาตัวจริงของเรื่องนั้นๆ มาเพื่อศึกษาให้รู้จริงและรู้ลึกต่อไป

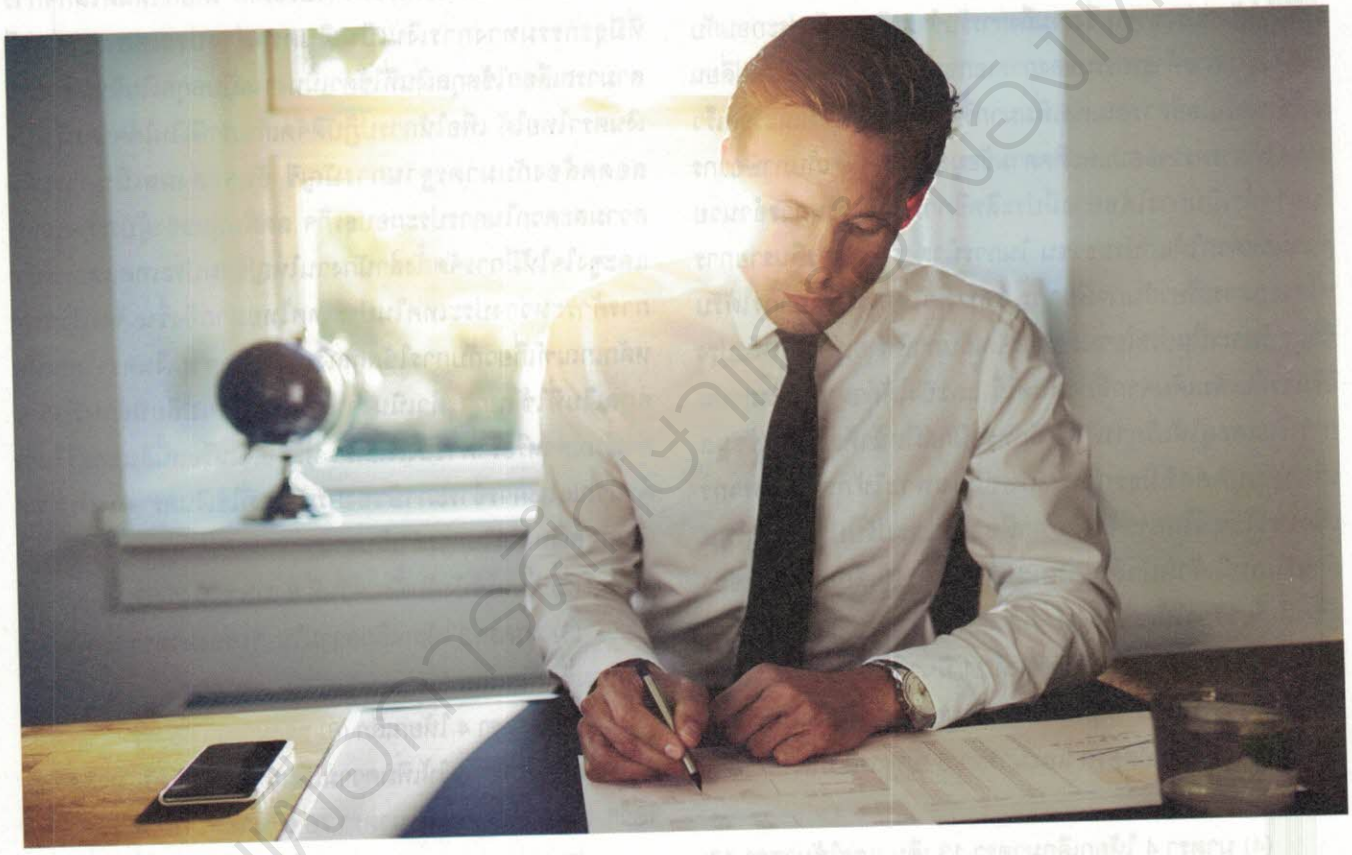
(อ่านต่อฉบับหน้า)

Accounting Standard

by ดร.วรศักดิ์ ทุมมานนท์

ความเป็นมาของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16

เรื่อง สัญญาเช่า และการประเมินสัญญาว่าเป็นสัญญาเช่าหรือประกอบด้วยสัญญาเช่าหรือไม่ (ตอนจบ)



สิทธิเพื่อการคุ้มครอง

มาตรฐานฯ ได้ตั้งข้อสังเกตว่า สัญญาอาจรวมเงื่อนไขและข้อกำหนดที่ออกแบบมาเพื่อคุ้มครองผลประโยชน์ในสินทรัพย์นั้นๆ หรือสินทรัพย์อื่นของผู้จัดหาสินทรัพย์ เพื่อคุ้มครองบุคลากรของผู้จัดหาสินทรัพย์ หรือเพื่อให้แน่ใจว่าผู้จัดหาสินทรัพย์ปฏิบัติตามกฎหมายหรือข้อบังคับ เช่น สัญญาซึ่งมีการกำหนดปริมาณการใช้สูงสุดของสินทรัพย์หรือจำกัดเวลาหรือสถานที่ที่ลูกค้าสามารถใช้สินทรัพย์นั้นได้ แม้ว่าสิทธิเพื่อการคุ้มครองจะกำหนดขอบเขตของสิทธิการใช้ของลูกค้า แต่มาตรฐานฯ ไม่ให้ถือว่าเป็นการปิดกั้นสิทธิของลูกค้าในการสั่งการการใช้สินทรัพย์นั้นแต่อย่างใด

ในลำดับต่อไปเป็นตัวอย่างประกอบความเข้าใจเกี่ยวกับการประเมินสัญญาระหว่างลูกค้ากับผู้จัดหาว่าเป็นสัญญาเช่าหรือไม่

ตัวอย่างที่ 2

สัญญาระหว่างลูกค้าและผู้จัดหา กำหนดให้ผู้จัดหาหาการขนส่งสินค้าตามปริมาณที่ระบุไว้โดยใช้รถขนส่งสินค้าชนิดที่ระบุไว้ ทั้งนี้เป็นไปตามตารางที่มีการกำหนดไว้เป็นระยะเวลา 5 ปี	
มีสินทรัพย์ที่ระบุได้หรือไม่ ?	ไม่มีสินทรัพย์ที่ระบุได้ ผู้จัดหามีรถขนส่งเหมือนๆ กันนี้รวมกันอยู่หลายคัน และไม่มีการระบุรถขนส่งคันใดไว้โดยเฉพาะในสัญญา
ผู้จัดหามีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์หรือไม่ ?	มีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์ รถขนส่งทางเลือกสามารถหาได้โดยง่าย โดยมีต้นทุนต่ำ ผู้จัดหาได้รับประโยชน์ในเชิงเศรษฐกิจโดยการใช้รถขนส่งที่มีอยู่หลายคันสลับสับเปลี่ยนได้อย่างมีประสิทธิภาพสูงสุด
ลูกค้ามีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้นหรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้น ผู้จัดหาเลือกรถขนส่งสำหรับการขนส่งสินค้าแต่ละเที่ยวและได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอย่างมีนัยสำคัญจากการใช้รถขนส่งสินค้าเหล่านั้น
สัญญานี้เป็นสัญญาเช่าหรือไม่ ?	ไม่เป็นสัญญาเช่า ลูกค้ากำลังซื้อบริการขนส่งสินค้า

ตัวอย่างที่ 3

บริษัทกาแฟ (ลูกค้า) ทำสัญญากับผู้ดำเนินการท่าอากาศยาน (ผู้จัดหา) เพื่อใช้พื้นที่บริเวณหนึ่งในท่าอากาศยานนั้นในการจำหน่ายสินค้าเป็นระยะเวลา 3 ปี (บริเวณที่แน่นอนไม่ได้มีการระบุไว้)	
มีสินทรัพย์ที่ระบุได้หรือไม่ ?	ไม่มีสินทรัพย์ที่ระบุได้ มีพื้นที่อยู่หลายบริเวณที่พร้อมสำหรับลูกค้าที่จะนำแผงกาแฟไปลงและไม่มีการระบุพื้นที่บริเวณใดไว้ในโดยเฉพาะ
ผู้จัดหามีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์หรือไม่ ?	มีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์ บริเวณพื้นที่ทางเลือกสามารถหาได้โดยง่าย โดยมีต้นทุนต่ำ ผู้จัดหาได้รับประโยชน์ในเชิงเศรษฐกิจโดยการใช้พื้นที่ค้าปลีกได้อย่างมีประสิทธิภาพสูงสุด
ลูกค้ามีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้นหรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้น ผู้จัดหาเลือกพื้นที่ที่จะจัดสรรให้กับลูกค้าและได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอย่างมีนัยสำคัญทั้งหมดจากการใช้พื้นที่สัมปทานนั้น
สัญญานี้เป็นสัญญาเช่าหรือไม่ ?	ไม่เป็นสัญญาเช่า ลูกค้ากำลังซื้อพื้นที่ซึ่งสามารถเปลี่ยนแปลงได้ตามดุลยพินิจของผู้จัดหาและเป็นบริการอย่างหนึ่ง

ตัวอย่างที่ 4

ผู้ค้าปลีกรายหนึ่ง (ลูกค้า) ทำสัญญากับผู้ให้บริการเช่าคลังสินค้า (ผู้จัดหา) เพื่อใช้ห้อง A ห้อง B และห้อง C ในคลังสินค้าดังกล่าวในการเก็บสินค้าเป็นระยะเวลา 2 ปี	
มีสินทรัพย์ที่ระบุได้หรือไม่ ?	มีสินทรัพย์ที่ระบุได้ ห้อง A ห้อง B และห้อง C 1. มีการระบุไว้ในสัญญาและมีความแตกต่างเชิงกายภาพจากห้องอื่นๆ ในคลังสินค้าเดียวกัน 2. สะท้อนถึง 60% ของความสามารถในการรองรับการจัดเก็บสินค้าทั้งหมดของคลังสินค้าดังกล่าว
ผู้จัดหามีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์หรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์
ลูกค้ามีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้นหรือไม่ ?	มีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้น ลูกค้าสามารถใช้ห้อง A ห้อง B และห้อง C ในคลังสินค้าดังกล่าวได้เพียงผู้เดียว และมีสิทธิได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอย่างมีนัยสำคัญทั้งหมดจากการใช้ห้องเก็บสินค้าเหล่านั้น
สัญญานี้เป็นสัญญาเช่าหรือไม่ ?	เป็นสัญญาเช่า ลูกค้ากำลังซื้อบริการจัดเก็บสินค้า

ตัวอย่างที่ 5

ผู้ค้าปลีกรายหนึ่ง (ลูกค้า) ทำสัญญาเช่าพื้นที่ 2 ชั้นในอาคารสำนักงานแห่งหนึ่งจากผู้ให้เช่ารายหนึ่ง (ผู้จัดหา) เป็นระยะเวลา 3 ปี ผู้ค้าปลีกรายนี้ยังได้ทำสัญญากับผู้ให้เช่ารายนี้เพื่อให้ได้สิทธิในการใช้ลานจอดรถในอาคารสำนักงานดังกล่าว พื้นที่ลานจอดรถแต่ละคันไม่ได้มีการระบุไว้และไม่ได้มีการมอบหมายไว้ให้ผู้เช่ารายใดรายหนึ่งโดยเฉพาะใช้ ตามข้อตกลงตามสัญญาดังกล่าว พนักงานของผู้ค้าปลีกรายนี้สามารถจอดรถสูงสุด 20 คันในบริเวณใดของลานจอดรถก็ได้และในช่วงเวลาใดตามที่ระบุไว้ในสัญญาก็ได้ ลานจอดรถดังกล่าวสามารถจอดรถได้ 100 คัน ผู้ให้เช่ารายนี้ทำข้อตกลงคล้ายคลึงกันนี้กับผู้เช่ารายอื่นๆ ในอาคารเดียวกันนี้สำหรับลานจอดรถที่เหลือ	
มีสินทรัพย์ที่ระบุได้หรือไม่ ?	มีสินทรัพย์ที่ระบุได้ 2 ชั้นของอาคารมีการระบุไว้ในสัญญาและมีความแตกต่างเชิงกายภาพจากชั้นอื่นๆ ในอาคารเดียวกัน ไม่มี พื้นที่ลานจอดรถไม่ได้มีการระบุไว้ในสัญญาและไม่มีความแตกต่างเชิงกายภาพจากพื้นที่ลานจอดรถที่เหลือ
ผู้จัดหามีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์หรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์ (2 ชั้นของอาคาร) มีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์ (ลานจอดรถ)
ลูกค้ามีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้นหรือไม่ ?	มีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้น ลูกค้าสามารถใช้ 2 ชั้นของอาคารได้เพียงผู้เดียวและมีสิทธิได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอย่างมีนัยสำคัญจากการใช้ 2 ชั้นของอาคารหลังนั้น ไม่มี ลูกค้ามีสิทธิใช้ลานจอดรถเพียง 20% ของพื้นที่ ผู้จัดหามีสิทธิได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอย่างมีนัยสำคัญทั้งหมดจากการใช้ลานจอดรถดังกล่าว
สัญญานี้เป็นสัญญาเช่าหรือไม่ ?	เป็นสัญญาเช่าอาคารเฉพาะเจาะจง 2 ชั้น ไม่เป็นสัญญาเช่า (ลานจอดรถ)

ตัวอย่างที่ 6

ใช้ข้อมูลในตัวอย่างที่ 5 หากผู้ค้าปลีก (ลูกค้า) ทำสัญญากับผู้ให้เช่ารายเดียวกันนี้ (ผู้จัดหา) เพื่อให้ได้สิทธิในการใช้ลานจอดรถในอาคารสำนักงานดังกล่าว 20 คัน โดยพื้นที่จอดรถแต่ละคันได้มีการระบุไว้และมีการมอบหมายไว้ให้ลูกค้ารายนี้โดยเฉพาะใช้	
มีสินทรัพย์ที่ระบุได้หรือไม่ ?	มีสินทรัพย์ที่ระบุได้ พื้นที่ลานจอดรถมีการระบุไว้ในสัญญาและมีความแตกต่างเชิงกายภาพจากพื้นที่ลานจอดรถบริเวณอื่นๆ ที่มีอยู่ในอาคารเดียวกัน
ผู้จัดหามีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์หรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์
ลูกค้ามีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้นหรือไม่ ?	มีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้น ลูกค้าสามารถใช้พื้นที่ลานจอดรถบริเวณดังกล่าวได้เพียงผู้เดียว และมีสิทธิได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอย่างมีนัยสำคัญจากการใช้พื้นที่ลานจอดรถเหล่านั้น
สัญญานี้เป็นสัญญาเช่าหรือไม่ ?	เป็นสัญญาเช่าลานจอดรถเฉพาะเจาะจง

"สำหรับใช้อ้างอิงในงานวิจัยเท่านั้น"

ตัวอย่างที่ 7

ลูกค้าทำสัญญาระยะเวลา 15 ปี กับบริษัทสาธารณูปโภค (ผู้จัดหา) เพื่อให้มีสิทธิที่จะใช้เส้นใยแก้วนำแสง 3 เส้น ซึ่งมีการระบุไว้และมีความแตกต่างเชิงกายภาพจากเส้นใยแก้วนำแสงเส้นอื่นๆ ซึ่งอยู่ในเคเบิ้ลเดียวกัน ซึ่งมีการเชื่อมต่อกรุงเทพไปยังอเมริกา	
มีสินทรัพย์ที่ระบุได้หรือไม่ ?	มีสินทรัพย์ที่ระบุได้ เส้นใยแก้วนำแสงดังกล่าวได้มีการระบุไว้ในสัญญาและมีความแตกต่างเชิงกายภาพจากเส้นใยแก้วนำแสงเส้นอื่นๆ ที่อยู่ในเคเบิ้ลเดียวกัน
ผู้จัดหามีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์หรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์ สามารถทดแทนเส้นใยแก้วได้ก็ต่อเมื่อมีการซ่อมแซมหรือบำรุงรักษา
ลูกค้ามีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้นหรือไม่ ?	มีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้น 1. ลูกค้าสามารถใช้เส้นใยแก้วนำแสงเหล่านั้นได้เพียงผู้เดียว และมีสิทธิได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอย่างมีนัยสำคัญจากการใช้เส้นใยแก้วนำแสงเหล่านั้น 2. ลูกค้ามีสิทธิที่จะเปลี่ยนการใช้เส้นใยแก้วนำแสงนั้นอย่างไรและเพื่อวัตถุประสงค์อะไร ลูกค้าสามารถสั่งการที่จะเชื่อมต่อเส้นใยแก้วเมื่อไร หรือจะเชื่อมต่อเส้นใยแก้วหรือไม่ รวมทั้งชนิดและปริมาณข้อมูลที่จะส่ง
สัญญานี้เป็นสัญญาเช่าหรือไม่ ?	เป็นสัญญาเช่าเส้นใยแก้วนำแสงเฉพาะเจาะจง

ตัวอย่างที่ 8

ลูกค้าทำสัญญาระยะเวลา 15 ปี กับผู้จัดหาเพื่อให้มีสิทธิที่จะใช้ความสามารถที่จะรองรับการส่งข้อมูลตามปริมาณที่มีการระบุไว้ในสัญญาซึ่งอยู่ในเคเบิ้ลซึ่งเชื่อมต่อกรุงเทพไปยังอเมริกา	
มีสินทรัพย์ที่ระบุได้หรือไม่ ?	ไม่มีสินทรัพย์ที่ระบุได้ 1. ลูกค้ากำลังซื้อความสามารถที่จะรองรับการส่งข้อมูลซึ่งเทียบเท่ากับการมีสิทธิใช้เส้นใยแก้วนำแสง 3 เส้น แต่ไม่ได้มีการระบุเส้นใยแก้วนำแสงเส้นใดไว้โดยเฉพาะ 2. ความสามารถที่จะรองรับการส่งข้อมูลที่ลูกค้าซื้อมาไม่ได้แตกต่างเชิงกายภาพและไม่ได้สะท้อนความสามารถที่จะรองรับการส่งข้อมูลอย่างมีนัยสำคัญทั้งหมดของเคเบิ้ลนั้น
ผู้จัดหามีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์หรือไม่ ?	มีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์ เส้นใยแก้วนำแสงทางเลือกสามารถหาได้โดยง่าย โดยมีต้นทุนต่ำ ผู้จัดหาได้รับประโยชน์ในเชิงเศรษฐกิจโดยการใช้เส้นใยแก้วนำแสงที่มีอยู่ได้อย่างมีประสิทธิภาพสูงสุด
ลูกค้ามีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้นหรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้น ผู้จัดหาตัดสินใจเองในเรื่องต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง และมีสิทธิได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอย่างมีนัยสำคัญทั้งหมดจากการใช้เส้นใยแก้วนำแสงเหล่านั้น
สัญญานี้เป็นสัญญาเช่าหรือไม่ ?	ไม่เป็น ลูกค้ากำลังซื้อความสามารถที่จะรองรับการส่งข้อมูล (บริการ)

แนะนำหลักสูตร

ฝึกปฏิบัติ TFRS 16 สัญญาเช่า

วันพฤหัสบดีที่ 15 สิงหาคม 2562 (เวลา 09.00-16.30 น.)
ณ โรงแรมแกรนด์ เมอร์เคียว ฟอร์จูน (ถ.รัชดาภิเษก)
โดย... ดร.วรศักดิ์ ทุมมานนท์
โทร. (02) 555-0700 กด 1 www.dst.co.th

ตัวอย่างที่ 9

ลูกค้าทำสัญญากับเจ้าของอาคารรายหนึ่ง (ผู้จัดหา) ที่จะใช้พื้นที่ค้าปลีก A1 เป็นระยะเวลา 3 ปี พื้นที่ค้าปลีก A1 เป็นส่วนหนึ่งของพื้นที่ค้าปลีกที่ใหญ่กว่าซึ่งมีพื้นที่ค้าปลีกหลาย Unit รวมกันอยู่	
มีสินทรัพย์ที่ระบุได้หรือไม่ ?	มีสินทรัพย์ที่ระบุได้ พื้นที่ค้าปลีกเฉพาะเจาะจงได้มีการระบุไว้ในสัญญา
ผู้จัดหามีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์หรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์ แม้ว่าผู้จัดหาจะสามารถทดแทนพื้นที่ค้าปลีกอีกบริเวณหนึ่งได้ในทางปฏิบัติ แต่ผู้จัดหาจะต้องจ่ายค่าโยกย้ายสถานที่และสถานการณ์ที่ผู้จัดหาจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ (ผู้เช่ารายใหม่รายใหญ่) ณ วันเริ่มต้นสัญญา ไม่พิจารณาว่าน่าจะเกิดขึ้น
ลูกค้ามีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้นหรือไม่ ?	มีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้น 1. ลูกค้าสามารถใช้พื้นที่ดังกล่าวได้เพียงผู้เดียว และมีสิทธิได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอย่างมีนัยสำคัญจากการใช้พื้นที่ค้าปลีกนั้นตลอดระยะเวลาตามสัญญา 3 ปี (อย่างไรก็ตาม จะต้องจ่ายค่าเช่าผันแปรตามยอดขายปลีก) 2. ลูกค้าตัดสินใจในเรื่องต่างๆ ที่เกี่ยวข้องเกี่ยวกับจะจำหน่ายอะไรและในราคาเท่าไร 3. การดูแลความสะอาด การรักษาความปลอดภัย การประชาสัมพันธ์ของผู้จัดหาไม่ได้ทำให้ผู้จัดหามีสิทธิที่จะตัดสินใจเกี่ยวกับการใช้พื้นที่ค้าปลีกนั้นอย่างไรและเพื่อวัตถุประสงค์อะไร
สัญญานี้เป็นสัญญาเช่าหรือไม่ ?	เป็นสัญญาเช่าพื้นที่ค้าปลีกเฉพาะเจาะจง

ตัวอย่างที่ 10

ลูกค้าทำสัญญากับผู้จัดหาเพื่อที่จะใช้รถบรรทุกคันหนึ่งเป็นเวลา 2 สัปดาห์ในการขนส่งสินค้าจากกรุงเทพไปเชียงใหม่	
มีสินทรัพย์ที่ระบุได้หรือไม่ ?	มีสินทรัพย์ที่ระบุได้ มีการระบุรถบรรทุกเฉพาะเจาะจงไว้ในสัญญา
ผู้จัดหามีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์หรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์
ลูกค้ามีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้นหรือไม่ ?	มีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้น 1. ลูกค้าสามารถใช้รถบรรทุกดังกล่าวได้เพียงผู้เดียว และมีสิทธิได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอย่างมีนัยสำคัญทั้งหมดจากรถบรรทุกนั้นตลอดระยะเวลา 2 สัปดาห์ 2. แม้จะมีการกำหนดเกี่ยวกับการใช้รถบรรทุกนั้นอย่างไรและเพื่อวัตถุประสงค์อะไรไว้ล่วงหน้า แต่ลูกค้าเป็นฝ่ายเดินรถบรรทุกนั้นและมีสิทธิสั่งการใช้รถบรรทุกนั้น
สัญญานี้เป็นสัญญาเช่าหรือไม่ ?	เป็นสัญญาเช่ารถบรรทุก เนื่องจากระยะเวลาของสัญญาเช่าเพียง 1 สัปดาห์ จึงเป็นสัญญาเช่าระยะสั้น

ตัวอย่างที่ 11

ลูกค้าทำสัญญากับเจ้าของเรือ (ผู้จัดหา) เพื่อที่จะขนส่งสินค้าจากกรุงเทพไปสิงคโปร์โดยใช้เรือตามที่ระบุไว้	
มีสินทรัพย์ที่ระบุได้หรือไม่ ?	มีสินทรัพย์ที่ระบุได้ เรือเฉพาะเจาะจงได้มีการระบุไว้ในสัญญา
ผู้จัดหามีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์หรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์
ลูกค้ามีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้นหรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้น 1. ลูกค้าครอบครองความสามารถที่จะรองรับการขนส่ง (Capacity) อย่างมีนัยสำคัญทั้งหมดของเรือลำนั้น และมีสิทธิได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอย่างมีนัยสำคัญทั้งหมดจากการใช้เรือลำนั้นตลอดอายุสัญญา 2. แต่เนื่องจากมีการกำหนดเกี่ยวกับการใช้เรือลำนั้นอย่างไรและเพื่อวัตถุประสงค์อะไรไว้ล่วงหน้าและผู้จัดหาเป็นฝ่ายเดินเรือลำนั้น ลูกค้าจึงไม่มีสิทธิสั่งการการใช้เรือลำนั้น
สัญญานี้เป็นสัญญาเช่าหรือไม่ ?	ไม่เป็นสัญญาเช่า ลูกค้ากำลังซื้อบริการขนส่ง

ตัวอย่างที่ 12

ลูกค้าทำสัญญากับผู้จัดหาเพื่อที่จะใช้เรือตามที่ระบุไว้ในสัญญาเป็นระยะเวลา 3 ปี	
มีสินทรัพย์ที่ระบุได้หรือไม่ ?	มีสินทรัพย์ที่ระบุได้ มีการระบุเรือเฉพาะเจาะจงไว้ในสัญญา
ผู้จัดหามีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์หรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์
ลูกค้ามีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้นหรือไม่ ?	มีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้น 1. ลูกค้าครอบครองความสามารถที่จะรองรับการขนส่งอย่างมีนัยสำคัญทั้งหมดของเรือลำนั้นและมีสิทธิได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอย่างมีนัยสำคัญทั้งหมดจากการใช้เรือลำนั้นตลอดอายุสัญญา 2. ลูกค้าตัดสินใจในเรื่องต่างๆ ที่เกี่ยวข้องเกี่ยวกับการเดินเรือหรือไม่เดินเรือไปที่ไหนและเมื่อไร (แม้จะมีเงื่อนไขและข้อกำหนดที่ออกแบบเพื่อคุ้มครองการลงทุนและบุคลากรของผู้จัดหา) 3. แม้ว่าผู้จัดหาจะเป็นฝ่ายเดินเรือลำนั้น แต่ก็เป็นไปตามการตัดสินใจของลูกค้าเกี่ยวกับการใช้เรือลำนั้นอย่างไรและเพื่อวัตถุประสงค์อะไร
สัญญานี้เป็นสัญญาเช่าหรือไม่ ?	เป็นสัญญาเช่าเรือสำหรับระยะเวลาตามสัญญา

ตัวอย่างที่ 13

ลูกค้าทำสัญญากับเจ้าของเครื่องบิน (ผู้จัดหา) เพื่อที่จะใช้เครื่องบินตามที่ระบุไว้ในสัญญาอย่างชัดเจนเป็นระยะเวลา 3 ปี สัญญาดังกล่าวมีการกำหนดรายละเอียดเฉพาะทั้งภายในและภายนอกของเครื่องบินลำนั้นไว้	
มีสินทรัพย์ที่ระบุได้หรือไม่ ?	มีสินทรัพย์ที่ระบุได้ เครื่องบินเฉพาะเจาะจงมีการระบุไว้ในสัญญา
ผู้จัดหามีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์หรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์ แม้ว่าผู้จัดหามีสิทธิที่จะทดแทนเครื่องบินอีกลำหนึ่งให้ได้ แต่ต้นทุนในการตกแต่งเครื่องบินลำใดก็ตามที่จะมาทดแทนให้เป็นไปตามมาตรฐานที่ระบุไว้ในสัญญาย่อมหมายถึงว่าผู้จัดหาไม่ถูกคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากการทดแทนนั้น
ลูกค้ามีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้นหรือไม่ ?	มีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้น 1. ลูกค้าสามารถใช้เครื่องบินลำนั้นได้เพียงผู้เดียว และมีสิทธิได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอย่างมีนัยสำคัญทั้งหมดจากการใช้เครื่องบินลำนั้นตลอดอายุสัญญา 2. ข้อจำกัดตามสัญญาและทางกฎหมายเป็นตัวกำหนดขอบเขตของสิทธิของลูกค้าในการใช้เครื่องบินลำนั้น ภายใต้ขอบเขตที่ได้มีการระบุไว้นั้น ลูกค้าจะตัดสินใจในเรื่องต่างๆ เองเกี่ยวกับการใช้เครื่องบินลำนั้นอย่างไรและเพื่อวัตถุประสงค์อะไร แม้ว่าผู้จัดหาจะเป็นฝ่ายปฏิบัติการบินเครื่องบินลำนั้น แต่ก็เป็นไปตามการตัดสินใจของลูกค้าเกี่ยวกับการปฏิบัติการบินเครื่องบินลำนั้นหรือไม่ ปฏิบัติการบินไปที่ไหนและเมื่อไร
สัญญานี้เป็นสัญญาเช่าหรือไม่ ?	เป็นสัญญาเช่าเครื่องบินสำหรับระยะเวลาตามสัญญา

"สำหรับเพื่อการศึกษาเท่านั้น"

ตัวอย่างที่ 14

ลูกค้าทำสัญญากับผู้ผลิตสินค้า (ผู้จัดหา) ในการซื้อเสื้อยืดตามปริมาณและคุณภาพเฉพาะเจาะจงเป็นระยะเวลา 3 ปี	
มีสินทรัพย์ที่ระบุได้หรือไม่ ?	มีสินทรัพย์ที่ระบุได้ โรงงานได้มีการระบุไว้โดยนัยเนื่องจากผู้จัดหาสามารถบรรลุสัญญาได้ก็ต่อเมื่อผ่านการใช้โรงงานของผู้จัดหาซึ่งมีอยู่เพียงโรงเดียว
ผู้จัดหามีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์หรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์ ไม่มีโรงงานทางเลือกที่จะสามารถหาได้
ลูกค้ามีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้นหรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้น 1. ลูกค้าไม่มีสิทธิได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอย่างมีนัยสำคัญทั้งหมดจากการใช้โรงงานนั้นระหว่างอายุสัญญา เนื่องจากผลผลิตของลูกค้าไม่ได้สะท้อนผลผลิตอย่างมีนัยสำคัญทั้งหมดของโรงงานนั้น และผู้จัดหาสามารถใช้กำลังการผลิตที่ว่างเปล่าในการจัดหาสินค้าให้ลูกค้ารายอื่นได้ 2. ผู้จัดหาสั่งการการใช้งานของโรงงานดังกล่าวได้ด้วย (ลูกค้ามีสิทธิเหมือนๆ กันกับลูกค้ารายอื่น)
สัญญานี้เป็นสัญญาเช่าหรือไม่ ?	ไม่เป็นสัญญาเช่า ลูกค้ากำลังซื้อเสื้อยืด (สินค้า)

ตัวอย่างที่ 15

บริษัทสาธารณูปโภค (ลูกค้า) ทำสัญญากับบริษัทผลิตไฟฟ้า (ผู้จัดหา) เพื่อที่จะซื้อกระแสไฟฟ้าทั้งหมดที่ผลิตขึ้นจากโรงไฟฟ้าพลังงานแสงอาทิตย์โรงใหม่เป็นระยะเวลา 25 ปี ลูกค้าเป็นฝ่ายออกแบบโรงงานดังกล่าวเอง	
มีสินทรัพย์ที่ระบุได้หรือไม่ ?	มีสินทรัพย์ที่ระบุได้ โรงไฟฟ้าพลังงานแสงอาทิตย์มีการระบุไว้ในสัญญา
ผู้จัดหามีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์หรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์
ลูกค้ามีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้นหรือไม่ ?	มีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้น 1. ลูกค้าสามารถใช้โรงไฟฟ้าพลังงานแสงอาทิตย์ได้เพียงผู้เดียว และมีสิทธิได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอย่างมีนัยสำคัญทั้งหมดจากการใช้โรงไฟฟ้านั้นตลอดอายุสัญญา 2. แม้จะมีการกำหนดเกี่ยวกับการใช้โรงไฟฟ้านั้นอย่างไรและเพื่อวัตถุประสงค์อะไรไว้ล่วงหน้า การออกแบบโรงไฟฟ้าโดยลูกค้าทำให้ลูกค้ามีสิทธิที่จะสั่งการการใช้โรงไฟฟ้านั้นได้
สัญญานี้เป็นสัญญาเช่าหรือไม่ ?	เป็นสัญญาเช่าโรงไฟฟ้าพลังงานแสงอาทิตย์สำหรับระยะเวลาตามสัญญา

ตัวอย่างที่ 16

ลูกค้าทำสัญญากับผู้จัดหาเพื่อที่จะซื้อกระแสไฟฟ้าทั้งหมดที่ผลิตขึ้นจากโรงไฟฟ้าที่มีการระบุไว้ในสัญญาอย่างชัดเจนเป็นระยะเวลา 5 ปี ผู้จัดหาเป็นฝ่ายออกแบบและเดินเครื่องโรงไฟฟ้าดังกล่าวเอง	
มีสินทรัพย์ที่ระบุได้หรือไม่ ?	มีสินทรัพย์ที่ระบุได้ โรงไฟฟ้ามีการระบุไว้ในสัญญา
ผู้จัดหามีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์หรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์
ลูกค้ามีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้นหรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้น 1. ลูกค้าสามารถใช้โรงไฟฟ้าได้เพียงผู้เดียว และมีสิทธิได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอย่างมีนัยสำคัญทั้งหมดจากการใช้โรงไฟฟ้านั้นตลอดอายุสัญญา 2. แต่เนื่องจากมีการกำหนดเกี่ยวกับการใช้โรงไฟฟ้านั้นอย่างไรและเพื่อวัตถุประสงค์อะไรไว้ล่วงหน้า และลูกค้าไม่ได้เป็นฝ่ายออกแบบโรงไฟฟ้านั้นเอง และผู้จัดหาเป็นฝ่ายเดินเครื่องโรงไฟฟ้านั้นเอง ลูกค้าจึงไม่มีสิทธิที่จะสั่งการการใช้โรงไฟฟ้านั้นได้
สัญญานี้เป็นสัญญาเช่าหรือไม่ ?	ไม่เป็นสัญญาเช่า ลูกค้ากำลังซื้อการจ่ายไฟฟ้า (บริการ)

"สำหรับสมาชิกเท่านั้น ห้ามนำไปเผยแพร่ต่อ"

ตัวอย่างที่ 17

ลูกค้าทำสัญญากับผู้จัดหาเพื่อที่จะซื้อกระแสไฟฟ้าทั้งหมดที่ผลิตขึ้นจากโรงไฟฟ้าที่มีการระบุไว้ในสัญญาอย่างชัดเจนเป็นระยะเวลา 15 ปี ลูกค้ากำหนดจังหวะเวลาและปริมาณกระแสไฟฟ้าที่จะทำการผลิต	
มีสินทรัพย์ที่ระบุได้หรือไม่ ?	มีสินทรัพย์ที่ระบุได้ โรงไฟฟ้าเฉพาะเจาะจงมีการระบุไว้ในสัญญา
ผู้จัดหามีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์หรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์
ลูกค้ามีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้นหรือไม่ ?	มีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้น 1. ลูกค้าสามารถใช้โรงไฟฟ้าได้เพียงผู้เดียว และมีสิทธิได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอย่างมีนัยสำคัญทั้งหมดจากการใช้โรงไฟฟ้านั้นตลอดอายุสัญญา 2. ลูกค้าตัดสินใจในเรื่องที่เกี่ยวข้องเกี่ยวกับการใช้โรงงานนั้นอย่างไรและเพื่อวัตถุประสงค์อะไร แม้ว่าผู้จัดหาจะเป็นฝ่ายเดินเครื่องโรงไฟฟ้านั้นเอง แต่ทั้งนี้ก็เป็นไปตามการตัดสินใจของลูกค้าเกี่ยวกับจังหวะเวลาและปริมาณกระแสไฟฟ้าที่จะทำการผลิต
สัญญานี้เป็นสัญญาเช่าหรือไม่ ?	เป็นสัญญาเช่าโรงไฟฟ้าสำหรับระยะเวลาตามสัญญา

ตัวอย่างที่ 18

ลูกค้าทำสัญญากับบริษัทโทรคมนาคม (ผู้จัดหา) สำหรับบริการเครือข่ายโทรคมนาคมเป็นระยะเวลา 2 ปี	
มีสินทรัพย์ที่ระบุได้หรือไม่ ?	ไม่มีสินทรัพย์ที่ระบุได้
ผู้จัดหามีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์หรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์
ลูกค้ามีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้นหรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้น 1. ลูกค้าไม่สามารถควบคุมการใช้เครื่องบริการ (Server) ดังกล่าว 2. ผู้จัดหาเป็นฝ่ายเดียวเท่านั้นที่จะสามารถตัดสินใจในเรื่องต่างๆ ที่เกี่ยวข้องเกี่ยวกับเครื่องบริการนั้นตลอดอายุการใช้ 3. ผู้จัดหาตัดสินใจว่าจะมีการส่งข้อมูลอย่างไรโดยใช้บริการดังกล่าว/จะกำหนดค่า (Reconfigure) เครื่องบริการเหล่านั้นหรือไม่ และจะใช้เครื่องบริการเหล่านั้นเพื่อวัตถุประสงค์ใด
สัญญานี้เป็นสัญญาเช่าหรือไม่ ?	ไม่เป็นสัญญาเช่า ลูกค้ากำลังซื้อบริการเครือข่ายโทรคมนาคม

ตัวอย่างที่ 19

ลูกค้าทำสัญญากับบริษัทเทคโนโลยีสารสนเทศ (ผู้จัดหา) สำหรับการใช้เครื่องบริการ (Server) เครื่องหนึ่งซึ่งมีการระบุไว้เป็นระยะเวลา 2 ปี	
มีสินทรัพย์ที่ระบุได้หรือไม่ ?	มีสินทรัพย์ที่ระบุได้ เครื่องบริการเฉพาะเจาะจงมีการระบุไว้ในสัญญา
ผู้จัดหามีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์หรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์ เครื่องบริการจะมีการทดแทนก็ต่อเมื่อไม่สามารถทำงานได้ตามปกติ
ลูกค้ามีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้นหรือไม่ ?	มีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้น 1. ลูกค้าสามารถใช้เครื่องบริการนั้นได้เพียงผู้เดียว และมีสิทธิได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอย่างมีนัยสำคัญทั้งหมดจากการใช้เครื่องบริการนั้นตลอดอายุสัญญา 2. ลูกค้าตัดสินใจในเรื่องที่เกี่ยวข้องเกี่ยวกับการใช้เครื่องบริการนั้นอย่างไรและเพื่อวัตถุประสงค์อะไร
สัญญานี้เป็นสัญญาเช่าหรือไม่ ?	เป็นสัญญาเช่าเครื่องบริการสำหรับระยะเวลาตามสัญญา

ตัวอย่างที่ 20

ลูกค้าทำสัญญากับบริษัทผู้ผลิตเครื่องถ่ายเอกสาร (ผู้จัดหา) สำหรับการใช้เครื่องถ่ายเอกสารเครื่องหนึ่งซึ่งมีการระบุไว้เป็นระยะเวลา 3 ปี	
มีสินทรัพย์ที่ระบุได้หรือไม่ ?	มีสินทรัพย์ที่ระบุได้ เครื่องถ่ายเอกสารระบุไว้อย่างชัดเจนในสัญญาโดยหมายเลขประจำเครื่อง
ผู้จัดหามีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์หรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์ แม้ผู้ผลิตมีสิทธิที่จะทดแทนเครื่องถ่ายเอกสารเมื่อไรก็ได้ในระหว่างสัญญา แต่การทดแทนดังกล่าวไม่ก่อให้เกิดประโยชน์แก่ผู้ผลิต หากสินทรัพย์ตั้งอยู่สถานที่ของลูกค้า ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการทดแทนสินทรัพย์น่าจะสูงกว่าประโยชน์ที่เกี่ยวข้องกับการทดแทนสินทรัพย์นั้น ผู้จัดหาย่อมมีต้นทุนในการทดแทนเครื่องถ่ายเอกสารดังกล่าว เช่น ค่าขนส่งและค่าติดตั้งเครื่องถ่ายเอกสารเครื่องใหม่ และค่าโยกย้ายและค่าขนส่งเครื่องถ่ายเอกสารเครื่องเดิมกลับมา จึงไม่น่าที่เหตุการณ์หรือสถานการณ์จะเกิดขึ้น ณ วันเริ่มต้นสัญญาที่ผู้จัดหาจะทำรายได้ได้สูงกว่าต้นทุนในการทดแทนเครื่องถ่ายเอกสารดังกล่าว
ลูกค้ามีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้นหรือไม่ ?	มีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้น แม้ว่าสัญญาจะระบุตำแหน่งที่ตั้งของเครื่องถ่ายเอกสารดังกล่าว แต่ลูกค้ามีสิทธิที่จะเคลื่อนย้ายเครื่องถ่ายเอกสารไปยังอีกสถานหนึ่งได้เมื่อได้มีการทำหนังสือแจ้งล่วงหน้าไปยังผู้ผลิต 1. ลูกค้าสามารถใช้เครื่องถ่ายเอกสารนั้นได้เพียงผู้เดียว และมีสิทธิได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอย่างมีนัยสำคัญทั้งหมดจากการใช้เครื่องถ่ายเอกสารนั้นตลอดอายุสัญญา 2. ลูกค้ามีสิทธิที่จะสั่งการการใช้เครื่องถ่ายเอกสารดังกล่าว รวมถึงจะใช้เครื่องถ่ายเอกสารเมื่อใดและเป็นระยะเวลานานเท่าใด รวมถึงสิทธิที่จะเคลื่อนย้ายถ่ายเอกสารดังกล่าวไปยังอีกสถานหนึ่งได้ตลอดระยะเวลา 3 ปี
สัญญานี้เป็นสัญญาเช่าหรือไม่ ?	เป็นสัญญาเช่าเครื่องถ่ายเอกสารสำหรับระยะเวลาตามสัญญา

ตัวอย่างที่ 21

ผู้รับเหมาก่อสร้างอาคาร 40 ชั้น (ลูกค้า) ทำสัญญากับตัวแทนจำหน่ายปั้นจั่น (ผู้จัดหา) สำหรับการใช้ปั้นจั่นซึ่งมีการระบุไว้เป็นระยะเวลา 8 เดือน	
มีสินทรัพย์ที่ระบุได้หรือไม่ ?	มีสินทรัพย์ที่ระบุได้ ปั้นจั่นระบุไว้อย่างชัดเจนในสัญญา
ผู้จัดหามีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์หรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์
ลูกค้ามีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้นหรือไม่ ?	มีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้น แม้ว่าสัญญาจะไม่อนุญาตให้ทำการโยกย้ายปั้นจั่นดังกล่าวโดยไม่ได้รับคำยินยอมจากผู้จัดหา อีกทั้งสัญญาดังกล่าวไม่ได้ระบุสิทธิเลือกขยายอายุสัญญาเช่า แม้ว่าในทางปฏิบัติลูกค้ารายนี้สามารถขยายอายุสัญญาเช่าโดยจ่ายค่าเช่าตามอัตราในตลาด 1. ลูกค้าสามารถใช้ปั้นจั่นนั้นได้เพียงผู้เดียว และมีสิทธิได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอย่างมีนัยสำคัญทั้งหมดจากการใช้ปั้นจั่นนั้นตลอดอายุสัญญา 2. ลูกค้าตัดสินใจในเรื่องที่เกี่ยวข้องเกี่ยวกับการใช้ปั้นจั่นนั้นอย่างไรและเพื่อวัตถุประสงค์อะไร
สัญญานี้เป็นสัญญาเช่าหรือไม่ ?	เป็นสัญญาเช่าปั้นจั่น เนื่องจากระยะเวลาของสัญญาเช่าเพียง 8 เดือน จึงเป็นสัญญาเช่าระยะสั้น

"สำหรับเพื่อการศึกษาเท่านั้น"

ตัวอย่างที่ 22

ผู้รับเหมาก่อสร้างอาคาร 40 ชั้น (ลูกค้า) ทำสัญญากับตัวแทนจำหน่ายปั้นจั่น (ผู้จัดหา) สำหรับการใช้ปั้นจั่นซึ่งระยะเวลาที่แน่นอนไม่ได้มีการระบุไว้ในสัญญา ผู้จัดหาคิดค่าเช่ารายวัน โดยลูกค้าจ่ายค่าเช่ารายสัปดาห์ โดยสัญญาดังกล่าวยังคงอยู่อย่างไม่มีกำหนด	
มีสินทรัพย์ที่ระบุได้หรือไม่ ?	มีสินทรัพย์ที่ระบุได้ ปั้นจั่นระบุไว้อย่างชัดเจนในสัญญา
ผู้จัดหามีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์หรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์
ลูกค้ามีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้นหรือไม่ ?	มีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้น 1. ลูกค้าสามารถใช้ปั้นจั่นนั้นได้เพียงผู้เดียว และมีสิทธิได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอย่างมีนัยสำคัญทั้งหมดจากการใช้ปั้นจั่นนั้นหากสัญญายังคงอยู่ 2. ลูกค้าตัดสินใจในเรื่องที่เกี่ยวข้องเกี่ยวกับการใช้ปั้นจั่นนั้นอย่างไรและเพื่อวัตถุประสงค์อะไร
สัญญานี้เป็นสัญญาเช่าหรือไม่ ?	เป็นสัญญาเช่าปั้นจั่น ซึ่งไม่ได้มีการกำหนดระยะเวลาที่แน่นอน

ตัวอย่างที่ 23

ผู้ผลิตปฏิทินทำสัญญาเช่าพื้นที่ในห้างสรรพสินค้าแห่งหนึ่ง (ผู้จัดหา) เพื่อใช้ในการขายตรงปฏิทินในเดือนพฤศจิกายนและธันวาคมแต่ละปีเป็นระยะเวลา 5 ปี	
มีสินทรัพย์ที่ระบุได้หรือไม่ ?	มีสินทรัพย์ที่ระบุได้ ร้านค้าระบุไว้อย่างชัดเจนในสัญญา
ผู้จัดหามีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์หรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์
ลูกค้ามีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้นหรือไม่ ?	มีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้น 1. ลูกค้าสามารถใช้พื้นที่นั้นในห้างสรรพสินค้าได้เพียงผู้เดียว และมีสิทธิได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอย่างมีนัยสำคัญทั้งหมดจากการใช้พื้นที่นั้นตลอดอายุสัญญา 2. ลูกค้าตัดสินใจในเรื่องที่เกี่ยวข้องเกี่ยวกับการใช้พื้นที่นั้นอย่างไรและเพื่อวัตถุประสงค์อะไร
สัญญานี้เป็นสัญญาเช่าหรือไม่ ?	เป็นสัญญาเช่าพื้นที่ ในการกำหนดว่าอายุสัญญาเช่ามากกว่า 12 เดือนหรือไม่ มาตรฐานฯ ได้ให้คำนิยามของ "ระยะเวลาการใช้" ว่าคือระยะเวลาทั้งหมดที่สินทรัพย์ถูกใช้เพื่อให้เป็นไปตามสัญญาที่ทำกับลูกค้า (รวมถึงระยะเวลาที่ไม่ได้ใช้งานติดต่อกัน) เนื่องจากระยะเวลาการใช้พื้นที่ดังกล่าวไม่ติดต่อกัน ลูกค้าจึงต้องพิจารณาอายุสัญญาเช่าโดยรวม ซึ่งในที่นี้คือ 10 เดือน สัญญาเช่านี้จึงเป็นสัญญาเช่าระยะสั้น

ตัวอย่างที่ 24

ลูกค้าทำสัญญาเป็นระยะเวลา 5 ปีกับผู้จัดหารายหนึ่งเพื่อใช้รถบรรทุกซึ่งออกแบบเฉพาะเจาะจงสำหรับลูกค้ารายนี้ รถบรรทุกคันดังกล่าวออกแบบมาเพื่อขนส่งวัตถุดิบที่ใช้ในกระบวนการผลิตสินค้าของลูกค้ารายนี้และไม่เหมาะสมที่จะลูกค้ารายอื่นๆ จะนำไปใช้	
มีสินทรัพย์ที่ระบุได้หรือไม่ ?	มีสินทรัพย์ที่ระบุได้ แม้ว่ารถบรรทุกดังกล่าวจะไม่ได้ระบุไว้อย่างชัดเจนในสัญญา แต่ผู้จัดหารายนี้มีรถบรรทุกที่เหมาะสมต่อการใช้งานของลูกค้ารายนี้เพียงคันเดียว
ผู้จัดหามีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์หรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์ หากรถบรรทุกคันนี้ไม่สามารถใช้งานได้ สัญญากำหนดให้ผู้จัดหาซ่อมแซมหรือทดแทนรถบรรทุกดังกล่าว
ลูกค้ามีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้นหรือไม่ ?	มีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้น 1. ลูกค้าสามารถใช้รถบรรทุกคันนั้นได้เพียงผู้เดียว และมีสิทธิได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอย่างมีนัยสำคัญทั้งหมดจากการใช้รถบรรทุกคันนั้นตลอดอายุสัญญา 2. ลูกค้าตัดสินใจในเรื่องที่เกี่ยวข้องเกี่ยวกับการใช้รถบรรทุกคันนั้นอย่างไรและเพื่อวัตถุประสงค์อะไร
สัญญานี้เป็นสัญญาเช่าหรือไม่ ?	เป็นสัญญาเช่ารถบรรทุกสำหรับระยะเวลาตามสัญญา

ตัวอย่างที่ 25

ลูกค้าทำสัญญาเป็นระยะเวลา 5 ปี กับผู้จัดหารายหนึ่งเพื่อใช้รถยนต์ รายละเอียดเฉพาะของรถยนต์ระบุไว้ในสัญญาดังกล่าว (ยี่ห้อ ประเภท สี ออปชั่นต่างๆ) ณ วันเริ่มต้นของสัญญา รถยนต์คันดังกล่าวยังไม่ได้มีประกอบแต่อย่างใด	
มีสินทรัพย์ที่ระบุได้หรือไม่ ?	มีสินทรัพย์ที่ระบุได้ แม้ว่าจะรถยนต์คันดังกล่าวจะไม่สามารถระบุได้ ณ วันเริ่มต้นของสัญญา แต่ก็เห็นได้ชัดว่ารถยนต์คันดังกล่าวจะสามารถระบุได้ ณ วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล รถยนต์ถูกระบุได้โดยนัย ณ เวลาที่รถยนต์คันดังกล่าวพร้อมใช้งานโดยลูกค้า (นั่นคือ ณ วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล)
ผู้จัดหามีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์หรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์
ลูกค้ามีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้นหรือไม่ ?	มีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้น 1. ลูกค้าสามารถใช้รถยนต์คันนั้นได้เพียงผู้เดียว และมีสิทธิได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอย่างมีนัยสำคัญทั้งหมดจากการใช้รถยนต์คันนั้นตลอดอายุสัญญา 2. ลูกค้าตัดสินใจในเรื่องที่เกี่ยวข้องเกี่ยวกับการใช้รถยนต์คันนั้นอย่างไรและเพื่อวัตถุประสงค์อะไร
สัญญานี้เป็นสัญญาเช่าหรือไม่ ?	เป็นสัญญาเช่ารถยนต์สำหรับระยะเวลาตามสัญญา

ตัวอย่างที่ 26

ลูกค้าทำสัญญาเป็นระยะเวลา 5 ปี กับผู้จัดหารายหนึ่งเพื่อให้มีสิทธิในการส่งน้ำมันทางท่อส่งน้ำมันของผู้จัดหาจากประเทศไทยไปยังประเทศพม่า สัญญาดังกล่าวทำให้ลูกค้ามีสิทธิที่จะใช้ท่อน้ำมันนั้น 95% ของความสามารถที่จะรองรับการส่งน้ำมันตลอดระยะเวลาของสัญญา	
มีสินทรัพย์ที่ระบุได้หรือไม่ ?	มีสินทรัพย์ที่ระบุได้ แม้ว่า 95% ของความสามารถจะรองรับการส่งน้ำมันไม่มีความแตกต่างเชิงกายภาพจากความสามารถที่จะรองรับการส่งน้ำมันส่วนที่เหลือ แต่สะท้อนความสามารถที่จะรองรับการส่งน้ำมันอย่างมีนัยสำคัญทั้งหมดของท่อส่งน้ำมันนั้น จึงทำให้ลูกค้ามีสิทธิได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอย่างมีนัยสำคัญทั้งหมดจากการใช้ท่อน้ำมันนั้น
ผู้จัดหามีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์หรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์
ลูกค้ามีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้นหรือไม่ ?	มีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้น 1. ลูกค้าสามารถใช้ท่อส่งน้ำมันนั้นได้เพียงผู้เดียว และมีสิทธิได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอย่างมีนัยสำคัญทั้งหมดจากการใช้ท่อส่งน้ำมันนั้นตลอดอายุสัญญา 2. ลูกค้าตัดสินใจในเรื่องที่เกี่ยวข้องเกี่ยวกับการใช้ท่อส่งน้ำมันนั้นอย่างไรและเพื่อวัตถุประสงค์อะไร
สัญญานี้เป็นสัญญาเช่าหรือไม่ ?	เป็นสัญญาเช่าท่อส่งน้ำมันสำหรับระยะเวลาตามสัญญา

ตัวอย่างที่ 27

ลูกค้าทำสัญญาเป็นระยะเวลา 5 ปี กับผู้จัดหารายหนึ่งเพื่อให้มีสิทธิในการส่งน้ำมันทางท่อส่งน้ำมันของผู้จัดหาจากประเทศไทยไปยังประเทศพม่า สัญญาดังกล่าวทำให้ลูกค้ามีสิทธิที่จะใช้ท่อน้ำมันนั้น 60% ของความสามารถที่จะรองรับการส่งน้ำมันตลอดระยะเวลาของสัญญา	
มีสินทรัพย์ที่ระบุได้หรือไม่ ?	ไม่มีสินทรัพย์ที่ระบุได้ เนื่องจาก 60% ของความสามารถที่จะรองรับการส่งน้ำมันต่ำกว่าความสามารถที่จะรองรับการส่งน้ำมันอย่างมีนัยสำคัญทั้งหมดของท่อส่งน้ำมันนั้น ลูกค้าจึงไม่มีสิทธิได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอย่างมีนัยสำคัญทั้งหมดจากการใช้ท่อน้ำมันนั้น
ผู้จัดหามีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์หรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่สำคัญที่จะทดแทนสินทรัพย์
ลูกค้ามีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้นหรือไม่ ?	ไม่มีสิทธิที่จะควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุได้นั้นลูกค้าไม่มีสิทธิได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอย่างมีนัยสำคัญทั้งหมดจากการใช้ท่อน้ำมันนั้นระหว่างอายุสัญญา
สัญญานี้เป็นสัญญาเช่าหรือไม่ ?	ไม่เป็นสัญญาเช่า

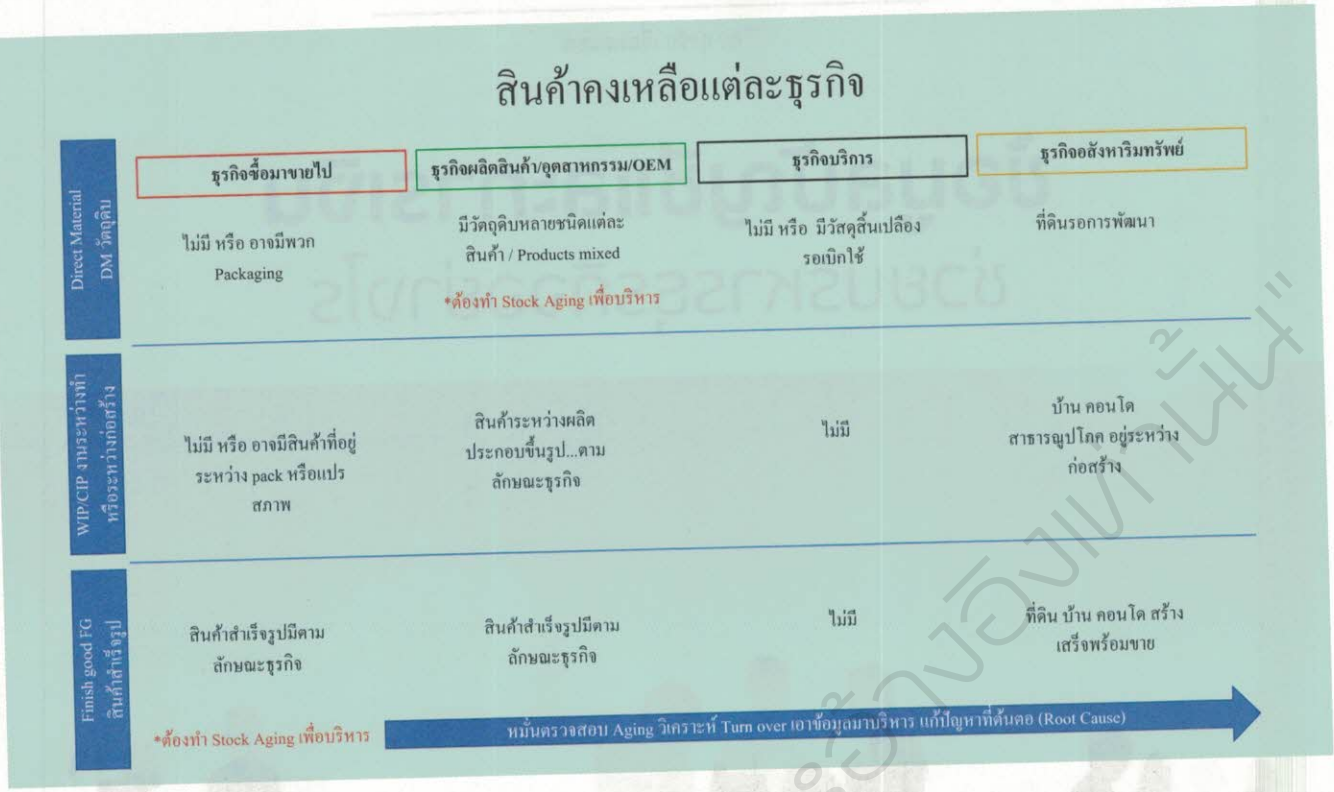
IT for Accountant

by สุรชัย เอี่ยมละออ

ข้อมูลบัญชีและการเงิน ช่วยบริหารธุรกิจอย่างไร

สินค้าคงเหลือ...สำคัญไฉน ? สัญญาณบอกเหตุในการสูญเสีย ข้อมูลบัญชีและการเงินช่วยบริหารธุรกิจอย่างไร ? เลือกวิธีบันทึกบัญชีอย่างไร ? เข้าใจกฎหมายภาษีอากรเพื่อป้องกันการจ่ายค่าปรับเงินเพิ่ม

การดำเนินธุรกิจไม่ว่าขนาดเล็กหรือใหญ่จนเป็นบริษัทมหาชน เจ้าของหรือผู้บริหารต้องให้ความสำคัญต่อสินค้าคงเหลือไม่ว่าจะเป็นกลุ่มธุรกิจซื้อมาขายไป บริการ อุตสาหกรรมผลิตสินค้าและอสังหาริมทรัพย์ รับจ้างผลิต (OEM) รวมทั้งธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ เพราะเกือบทุกธุรกิจมีสินค้าต้องบริหารให้มีประสิทธิภาพ ซึ่งความสำคัญอาจแตกต่างกันไปตามลักษณะธุรกิจ



คำถามจาก คณะกรรมการเจ้าของธุรกิจ CEO ว่าจะบริหารสินค้าคงเหลืออย่างไร ? ทำไมถึงมีผลต่อผลประกอบการของกิจการ ? จะแสดงยอดสินค้าคงเหลือในงบการเงินอย่างไร ? รวมทั้งจะบันทึกเป็นต้นทุนเมื่อไรและอย่างไร ?

บริหารสินค้าคงเหลือมีประสิทธิภาพ เพิ่มกำไร (ไม่มีสินค้า/วัตถุดิบล้าสมัย) เพิ่มสภาพคล่องในกระแสเงินสด (เงินไม่จมกับการสต๊อกสินค้าเกินความจำเป็น)

1. ควรบริหารคลังสินค้าให้ใกล้เคียงกับ Just In Time "JIT" (มีสินค้าหรือวัตถุดิบให้น้อยที่สุดในการผลิตหรือประกอบหรือแปรสภาพ) บางอุตสาหกรรม เช่น

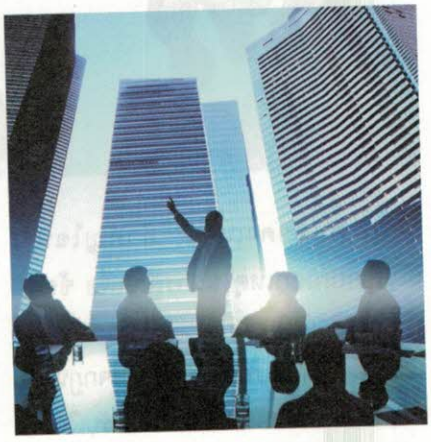
- ธุรกิจประกอบรถยนต์ จะสั่ง/รับวัตถุดิบเข้าไลน์เมื่อมีการผลิตหรือประกอบรถยนต์แบบทันที "ไม่มีเก็บสต๊อกเลย" แทบไม่มีพื้นที่ Warehouse

"การดำเนินธุรกิจอาจถูก Disrupt ง่ายๆ หรือเข้าข่ายโคม่าทางการเงินจากผลประกอบการลดลง เจ้าของ CEO หรือผู้บริหารสายบัญชีและการเงินควรนำข้อมูลทางบัญชีและการเงิน การตรวจนับข้อมูลรายงานอายุสินค้าและอัตราส่วนทางการเงินต่างๆ มาใช้ประโยชน์ในการวางแผนกลยุทธ์"

- บางธุรกิจกำหนดราคาขายได้ถูกกว่าคู่แข่งได้จากการไม่มีสินค้าคงเหลือ ไม่มีค่าใช้จ่ายเกี่ยวเนื่องกับการเก็บรักษาและดอกเบี้ยเงินกู้ คือให้ Pre-order ก่อนการผลิตหรือประกอบ

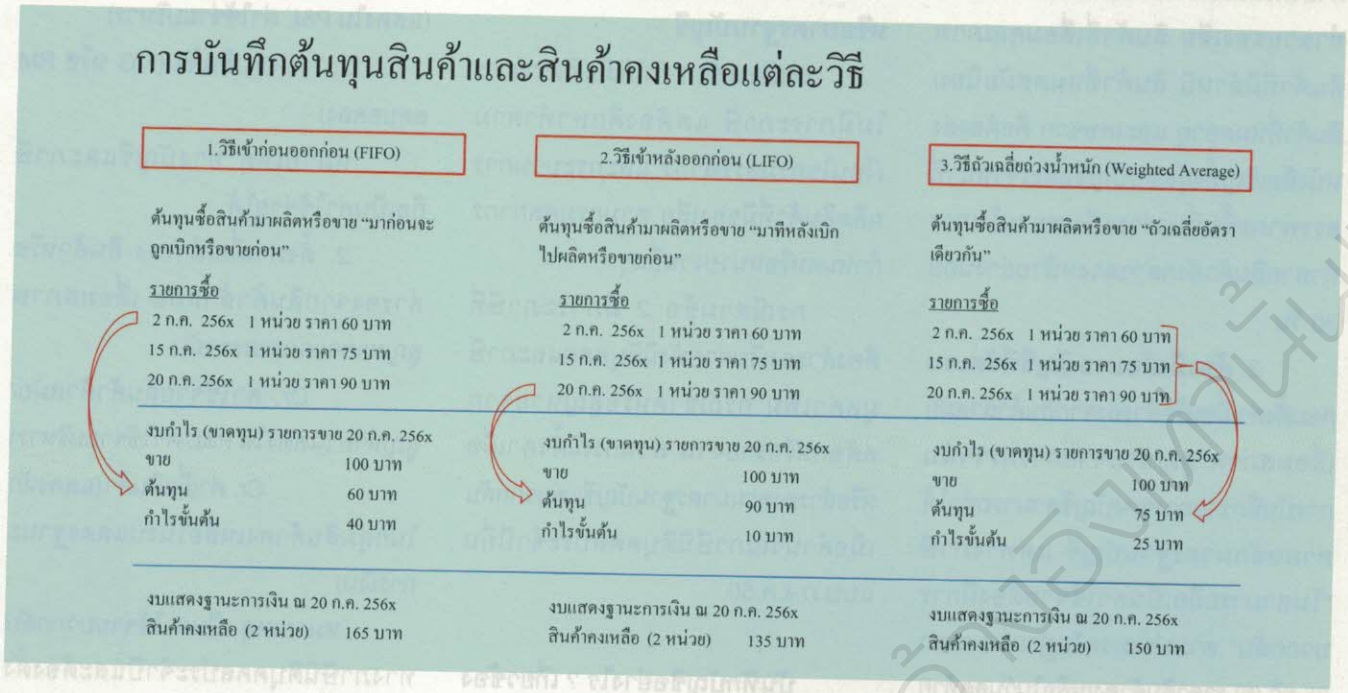
2. ต้องเข้มงวดในการกำหนดขั้นตอนการส่งหรือเบิกวัตถุดิบหรือสินค้าเพื่อส่งขาย/เข้ากระบวนการผลิตแปรสภาพ การประกอบแบบมาก่อนไปก่อน (FIFO) แบบนี้จะทำให้สินค้าไม่ล้าสมัย/เสื่อมคุณภาพ

3. ลงทุนในเทคโนโลยีให้มากที่สุด (หุ่นยนต์ ซอฟต์แวร์จัดการ เครื่องมือทุ่นแรง) เท่าที่ธุรกิจสามารถทำได้ เพื่อการบริหารสินค้าคงเหลือให้มีความแม่นยำในการส่ง/ผลิต/ประกอบ โดยใช้คนให้น้อยที่สุด



"ลำดับเหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดอาชญากรรมทางเทคโนโลยีสารสนเทศ"

การเลือกวิธีการบันทึกต้นทุนสินค้าหรือวัตถุดิบ



- ตัวอย่างจากรูปทั้ง 3 วิธี เพื่อเลือกใช้ขึ้นอยู่กับลักษณะเฉพาะของธุรกิจแต่ละประเภทและตามลักษณะของสินค้า การเบิกใช้ การเสื่อมสภาพ ที่นิยมใช้ในการคำนวณต้นทุนสินค้าคือวิธีเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (Weighted Average)

การบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือแบบ Periodic หรือ Perpetual

1. ตามลักษณะธุรกิจ กระบวนการผลิต สอดคล้องกับการบันทึกบัญชีสินค้าและต้นทุนขาย/ผลิต

2. การแสดงรายการในงบการเงิน การปรับงบการเงิน ผลต่างตรวจนับสินค้าประจำงวด

3. รวมไปถึงการใช้โปรแกรมบัญชีหรือความเข้าใจของบุคลากรที่เกี่ยวข้อง

สัญญาณบอกเหตุในการสูญเสียกระแสเงินสดอาจติดขัด จากข้อมูลทางบัญชีและการเงิน

การดำเนินธุรกิจอาจถูก Disrupt ง่ายๆ หรือเข้าข่ายโคม่าทางการเงินจากผลประกอบการลดลง เจ้าของ CEO หรือผู้บริหารสายบัญชีและการเงินควรนำข้อมูลทางบัญชีและการเงิน การตรวจนับข้อมูลรายงานอายุสินค้าและอัตราส่วนทางการเงินต่างๆ มาใช้ประโยชน์ในการวางแผนกลยุทธ์ เช่น

1. Inventory Turnover Rate ต่ำหรือจำนวนวันเพิ่มขึ้น เช่น จาก 90 วัน เป็น 120 วัน มีปัญหาแล้วต้องหาต้นตอแล้วรีบแก้ไขลดจำนวนวันหมุนเวียนให้เป็นปกติตามลักษณะธุรกิจตนเอง

2. อัตรากำไรขั้นต้นลดลงจากต้นทุนสินค้าเพิ่มขึ้น สาเหตุจากการจัดเก็บไม่มีประสิทธิภาพ

3. สินค้าสูญหายขาดจากสต๊อก (หน่วยงานพบเองหรือพบตอนตรวจนับสินค้าประจำปี)

4. มีปัญหาการลักขโมย อัตราสินค้าขาดมือสูงมาก บอกเหตุจากหน่วยงานจัดซื้อต้องซื้อทดแทนมากเกินไป

5. สินค้าเก่า ล้าสมัย เสื่อมหรือด้อยคุณภาพ จำนวนเพิ่มขึ้นสูงมากเรื่อยๆ

6. ขาดแคลนเนื้อที่จัดเก็บสินค้า (บริหารจัดการไม่มีประสิทธิภาพ) ต้องมีแผนหรือลงทุน Warehouse เพิ่ม

7. บันทึกสินค้าหรือการตรวจนับไม่ถูกต้อง (ขาดระบบ ERP หรืออื่นๆ ช่วย พนักงานลาออกบ่อยๆ ขาดหลักการและกระบวนการตรวจนับที่ดี)

8. การจัดเก็บขาดประสิทธิภาพ จนไม่สามารถหยิบสินค้าหรือวัตถุดิบแบบมาก่อนออกก่อน (FIFO) ได้

รู้ปัญหาจากข้อมูล > หาต้นตอ (Root Cause) ปัญหาให้ถูก > เทียบคู่แข่งหรือตัวเอง > แก้ไขที่ต้นตอปัญหา

"รู้เข้าใจก่อนปฏิบัติ" ความสำคัญของกฎหมายภาษีประมวลรัษฎากรที่เกี่ยวข้องกับสินค้าคงเหลือ

1. **ต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขของ**

"สำเนาเพื่อการศึกษาเท่านั้น"

คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.79/2541 ในการทำลายของเสีย สินค้าที่เสื่อมคุณภาพ สินค้าที่มีตำหนิ สินค้าที่หมดสมัยนิยม สินค้าที่หมดอายุ และเศษซาก คือต้องส่งหนังสือเชิญทั้งผู้สอบบัญชีและเจ้าหน้าที่สรรพากรพื้นที่มาร่วมเป็นพยานในการทำลายสินค้าดังกล่าวล่วงหน้าอย่างน้อย 30 วัน

2. **ต้องมีนโยบายบัญชีที่ชัดเจน** ก่อนตั้งค่าเผื่อหรือสำรองจากสินค้าล้าสมัย เสื่อมสภาพ สูญหายจากการตรวจนับ การบันทึกรายการทางบัญชีสามารถทำได้ตามหลักมาตรฐานบัญชี แต่ทางภาษี "ไม่สามารถถือเป็นค่าใช้จ่ายต้องมีการบวกกลับ" ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ทวิ (6) ราคาสินค้าคงเหลือในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ให้คำนวณตามราคาทุนหรือราคาตลาด และอาจต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มจากสินค้าส่วนที่ "ขาดจากสต๊อกหรือสูญหาย"

สรุปก่อนดำเนินการตามนโยบายหรือมาตรฐานบัญชี

กรณีตามข้อ 1 ทำได้เมื่อเกิดรายการไม่มีภาระภาษี แต่ต้องศึกษาทำตามเงื่อนไขกรมสรรพากร และกระบวนการผลิตสินค้าที่มีของเสีย ตามกรมศุลกากรกำหนดหรือหน่วยงานอื่นๆ

กรณีตามข้อ 2 มีภาระภาษีที่ต้องสำรองเงินจ่ายทั้งนิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีขาดหรือสูญหายจากสต๊อกหรือรายงาน ส่วนกรณีตั้งค่าเผื่อหรือสำรองตามมาตรฐานบัญชีแค่บวกกลับเมื่อคำนวณภาษีนิติบุคคลประจำปียื่นแบบ ภ.ง.ด.50

บันทึกบัญชีอย่างไร ? เกี่ยวข้องกับการคำนวณภาษีนิติบุคคล

1. กรณีทำลายสินค้าที่เสื่อมคุณภาพ สินค้าที่มีตำหนิ สินค้าที่หมดสมัยนิยม สินค้าที่หมดอายุ และเศษซาก

Dr. ขาดทุนจากการจำหน่าย (แสดงใน P&L ค่าใช้จ่ายบริหาร)

Cr. สินค้า (F/G หรือ RM ลดยอดลง)

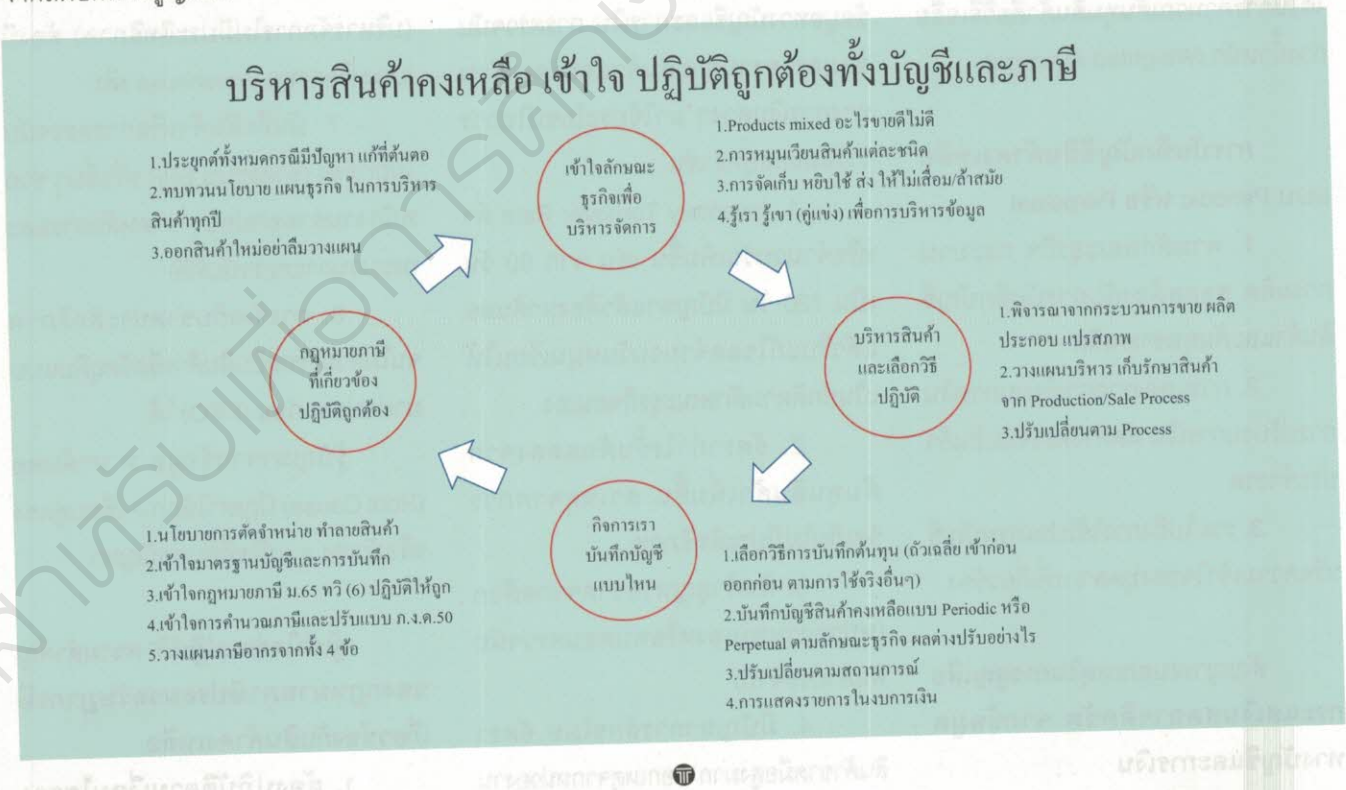
หมายเหตุ ทางบัญชีและภาษีถือเป็นค่าใช้จ่ายได้

2. ตั้งค่าเผื่อ/สำรอง สินค้าหรือสำรองจากสินค้าล้าสมัย เสื่อมสภาพ สูญหายจากการตรวจนับ

Dr. ค่าใช้จ่ายสินค้าล้าสมัย/สูญหาย (แสดงใน P&L ค่าใช้จ่ายบริหาร)

Cr. ค่าเผื่อสินค้า (แสดงหักในกลุ่มสินค้าคงเหลือในงบแสดงฐานะการเงิน)

หมายเหตุ เป็นค่าใช้จ่ายบวกกลับทางภาษีนิติบุคคลประจำปีและต้องตั้ง Deferred Tax ด้วย กรณีบันทึกบัญชีแบบกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ PAEs (Publicly Accountable Entities)



"อ้างอิงลิขสิทธิ์ บริษัท สำนักงาน"

Business Laws

by ไพศาล ทองขาว

ข้อพึงทราบของการใช้สิทธิในคดีผู้บริโภค

ผู้เขียนมักพบการใช้สิทธิทางศาลว่า ผู้ประกอบธุรกิจโดยส่วนใหญ่ไม่ค่อยมีปัญหาในทางปฏิบัติของศาลเท่าใดนัก ด้วยเหตุผลจากการที่ผู้ประกอบธุรกิจมีทุนทรัพย์ในการว่าจ้างทนายความให้เป็นผู้ดำเนินคดี ส่วนผู้บริโภคซึ่งอาจไม่เข้าใจกฎหมาย เมื่อจะใช้สิทธิด้วยตนเองทางศาลทำให้ผู้บริโภคไม่อาจใช้สิทธิโดยถูกต้องตามกฎหมายได้ อาจทำให้ผู้บริโภครู้สึกท้อแท้และเสียเปรียบในการดำเนินคดีด้วยข้อจำกัดหลายๆ ประการ แม้กฎหมายกำหนดให้ผู้บริโภคสามารถฟ้องคดีด้วยวาจาหรือเป็นหนังสือได้ก็ตาม แต่ก็ต้องจัดทำคำฟ้องเป็นหนังสือยื่นต่อศาล

นอกจากนี้ การที่กฎหมายบัญญัติในการดำเนินกระบวนพิจารณาของศาลให้ศาลมีอำนาจซักถามพยาน ไม่ว่าคู่ความฝ่ายใดอ้างพยานหรือพยานที่ศาลเรียกมา

เอง คู่ความหรือทนายจะซักถามพยานได้เมื่อได้รับอนุญาตจากศาล แต่ในทางปฏิบัติส่วนใหญ่ศาลมักให้คู่ความเป็นผู้ซักถามในลักษณะของระบบกล่าวหา โดยทั่วไปซึ่งหากคู่ความแต่งตั้งทนายความให้ว่าต่าง แก้ต่างคดีก็ไม่น่าจะมีปัญหาในการดำเนินกระบวนพิจารณา เว้นแต่ผู้บริโภคที่ไม่มีทุนทรัพย์และดำเนินกระบวนพิจารณาด้วยตนเอง ทำให้ผู้บริโภคไม่สามารถซักถามหรือถามค้านทำลายน้ำหนักพยานของอีกฝ่ายได้ ซึ่งหากศาลเห็นถึงข้อจำกัดนี้ศาลอาจใช้วิธีไต่สวนจากพยานทั้งปวงในคดีได้เอง โดยกรณีดังกล่าวไม่ใช่บทบังคับศาลให้ต้องใช้วิธีการระบบไต่สวน ศาลจะใช้วิธีการใดหรือไม่ ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของศาล

นอกจากนี้ กฎหมายยังทราบถึงข้อจำกัดในการใช้สิทธิทางศาล อาจมีคู่ความที่ดำเนินกระบวนพิจารณาด้วยเอง กระทำผิดระเบียบหรือผิดหลงได้ จึงได้ผ่อนคลายความเคร่งครัดของการบังคับใช้กฎหมายบางประการ โดยกำหนดให้อำนาจศาลในการพิจารณาให้คู่ความฝ่ายที่กระทำผิดระเบียบ แก้ไขข้อผิดระเบียบนั้นเสียให้ถูกต้องภายในระยะเวลาหรือเงื่อนไขที่ศาลเห็นสมควรกำหนด เพื่ออำนวยความยุติธรรมแก่คู่ความทั้งสองฝ่าย เช่น การหลงลืมไม่ได้ลงชื่อในคำคู่ความ เป็นต้น

ส่วนมาตรการอีกประการหนึ่งเกี่ยวกับการย่นหรือขยายระยะเวลาตามกฎหมาย ซึ่งให้อำนาจศาลในการย่นหรือขยายได้ตามความจำเป็นและเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรม อันจะแตกต่างจากคดีแพ่งทั่วไป โดยมีข้อพึงระวังในการนับระยะเวลากรณีการขยายระยะเวลาออกไป

โดยมิได้มีการกำหนดวันเริ่มต้นแห่งระยะเวลาที่ขยายออกไป กฎหมายให้นับวันที่ต่อจากวันสุดท้ายของระยะเวลาเดิมเป็นวันเริ่มต้น แม้วันเริ่มต้นเป็นวันหยุดราชการก็ต้องนับต่อจากวันนั้นเป็นวันแรก ส่วนการส่งคำคู่ความโดยทางเจ้าพนักงานศาล กฎหมายยังบัญญัติให้มีความแตกต่างจากคดีแพ่ง ไม่ว่าจะส่งคำฟ้อง คำให้การ คำร้องที่มีลักษณะเป็นการตั้งประเด็นระหว่างคู่ความ คำสั่งเรียก หมายของศาล อาจส่งได้หลายวิธี เช่น ส่งไปรษณีย์ลงทะเบียนตอบรับ โทรสาร จดหมายอิเล็กทรอนิกส์ โทรศัพท์ หรือสื่อเทคโนโลยีสารสนเทศอื่นๆ

โดยเมื่อพิจารณาจากข้อ 10 ของข้อกำหนดของประธานศาลฎีกาได้กำหนดวิธีการส่งกรณีหมายเรียกและสำเนาคำฟ้องให้ส่งทางไปรษณีย์ตอบรับหรือเจ้าพนักงานศาลเป็นผู้ส่ง แต่ผู้เขียนพบว่าบางศาลให้ส่งคำฟ้องและหมายเรียกทางไปรษณีย์ตอบรับก่อน ซึ่งศาลให้เหตุผลว่าเพื่อให้สอดคล้องกับหลักประหยัดและรวดเร็ว ส่วนการส่งคำคู่ความหรือเอกสารอื่นใด ให้ส่งทางไปรษณีย์ตอบรับ หรือกรณีเร่งด่วนแจ้งทางโทรศัพท์ก็ได้

นอกจากนี้ ผู้บริโภคยังได้รับการยกเว้นค่าฤชาธรรเนียมในการฟ้องคดีแพ่งสามัญต่อศาล เช่น ค่าขึ้นศาลอัตราร้อยละ 2 ของทุนทรัพย์ไม่เกิน 50 ล้านบาท จำนวน 200,000 บาท ในส่วนที่เกิน 50 ล้านบาทขึ้นไปในอัตราร้อยละ 0.1 หรือคดีมโนสาเร่ อัตราร้อยละ 2 แต่รวมกันแล้วไม่เกิน 1,000 บาท ค่าส่งหมาย ค่าธรรมเนียมและค่าใช้จ่ายอื่น ค่าใช้จ่ายในการดำเนินคดี ค่าทนายความ ซึ่งกรณีที่ผู้บริโภคใช้สิทธิฟ้องคดีหรือเรียกร้องเกินสมควรโดยไม่สุจริต ศาลอาจสั่งให้ผู้บริโภคชำระค่าฤชา

ธรรมเนียมดังกล่าวก็ได้ ดังที่ผู้เขียนได้กล่าวไว้แล้วในตอนต้น

การฟ้องคดีผู้บริโภคด้วยวาจาอาจทำให้ท่านผู้อ่านสงสัยว่าจะฟ้องด้วยวาจาอย่างไร ซึ่งกฎหมายได้กำหนดให้ "เจ้าพนักงานคดี" เป็นผู้จัดให้มีบันทึกรายละเอียดข้อเท็จจริงที่เป็นเหตุแห่งการฟ้องคดี เจ้าพนักงานคดีจึงเปรียบเสมือนพนักงานสอบสวนในคดีอาญา ซึ่งเจ้าพนักงานคดีที่ประจำแต่ละศาลมีหน้าที่ช่วยเหลือศาลในการดำเนินคดีผู้บริโภคตามที่ได้รับมอบหมายจากศาล และคอยช่วยเหลือคู่ความ ทั้งมีอำนาจสอบถามข้อเท็จจริงเบื้องต้นจากคู่ความแล้วจัดทำรายงานเสนอศาล ดำเนินการตรวจสอบพยานหลักฐาน เป็นต้น อย่างไรก็ตาม เมื่อผู้ที่ถูกโต้แย้งสิทธิประสงค์จะใช้สิทธิฟ้องคดีผู้บริโภคต่อศาลด้วยตนเองแล้วเจ้าพนักงานคดีจะอำนวยความสะดวกจัดทำบันทึกรายละเอียดของคำฟ้อง ตามแบบพิมพ์คำฟ้อง ผบ.1 และให้ผู้ฟ้องคดีลงชื่อเสนอต่อศาลเพื่อพิจารณาต่อไป

ในนัดแรกของการพิจารณา ซึ่งศาลจะนัดเพื่อดำเนินการไกล่เกลี่ย ให้การและสืบพยานในวันเดียวกัน ซึ่งเรียกนัดดังกล่าวว่า "นัดพิจารณา" ซึ่งศาลจะสั่งให้เจ้าพนักงานคดีหรือผู้ประนีประนอมของศาลเป็นผู้ทำการไกล่เกลี่ยก่อนในเบื้องต้น หากคู่ความไม่สามารถตกลงกันได้ จึงเข้าสู่กระบวนการพิจารณาชี้สองสถาน หรือกำหนดนัดสืบพยานของศาล

นอกจากศาลจะกำหนดนัดสืบพยานโจทก์และพยานจำเลยแล้ว ศาลจะกำหนดภาระในการพิสูจน์ข้อพิพาทในคดีผู้บริโภคไว้ ซึ่งภาระในการพิสูจน์ในประเด็นข้อพิพาทเป็นข้อสำคัญ เนื่องจากกรณีผู้บริโภคมักเสียเปรียบและกระทำได้ยากในการพิสูจน์ข้อเท็จจริงดังกล่าว อันเกิดจากความซับซ้อนหรือรู้เห็นในสินค้าหรือบริการของผู้ประกอบธุรกิจอยู่ฝ่ายเดียว เช่น การผลิตสินค้า การประกอบสินค้า การออกแบบสินค้า ส่วนผสมของสินค้า การให้บริการ การดำเนินการอย่างอื่น กฎหมายจึงกำหนดให้ภาระในการพิสูจน์ในประเด็นข้อพิพาทตกแก่ผู้ประกอบธุรกิจ

เมื่อศาลกำหนดประเด็นข้อพิพาทหรืออาจไม่ได้กำหนดประเด็นข้อพิพาทไว้ และกำหนดนัดสืบพยาน ศาลจะกำหนดหน้าที่นำสืบพยาน โดยศาลอาจให้

> **"มาตรการหนึ่งที่ทำให้การพิจารณาคดีผู้บริโภคดำเนินไปอย่างรวดเร็ว กฎหมายได้กำหนดให้การนั่งพิจารณาสืบพยาน โดยให้ศาลนั่งพิจารณาคดีติดต่อกันไปโดยไม่เลื่อนคดีจนเสร็จการพิจารณา เว้นแต่มีเหตุจำเป็น แต่ศาลให้เลื่อนไปได้ไม่เกิน 15 วัน"**

ผู้ประกอบธุรกิจหรือผู้บริโภคเป็นฝ่ายสืบพยานก่อน แล้วให้อีกฝ่ายสืบแก้ก็ได้ สุดแต่ศาลจะเห็นสมควร ซึ่งจะแตกต่างจากหลักทั่วไปที่ฝ่ายใดกล่าวอ้างฝ่ายนั้นย่อมเป็นฝ่ายนำสืบก่อน

ส่วนการแสวงหาข้อเท็จจริงในทางคดีจะได้ความจากการที่คู่ความนำมาสืบพยานจากพยานหลักฐานของคู่ความแต่ละฝ่าย แต่ศาลมีอำนาจในการแสวงหาข้อเท็จจริงได้จากพยานหลักฐานที่ศาลเรียกมาสืบด้วย แต่เท่าที่ผู้เขียนพบเห็นในทางปฏิบัติผู้ที่เป็นผู้บริโภคก็อาจยังไม่เข้าใจในการใช้สิทธิดำเนินกระบวนพิจารณาได้อย่างเต็มที่ แม้กฎหมายจะบัญญัติให้เป็นอำนาจของศาลในการซักถามพยาน คู่ความหรือทนายความจะซักถามได้ต่อเมื่อได้รับอนุญาตจากศาล ซึ่งโดยส่วนใหญ่เท่าที่พบเห็นในปัจจุบันยังพบว่าศาลใช้การซักถามจากพยานน้อยมาก จึงจำเป็นอย่างยิ่งที่ผู้บริโภคหรือผู้ประกอบธุรกิจควรมีทนายความในการว่าต่างแก้ต่างคดี เพื่อรักษาประโยชน์ในทางคดีได้เต็มที่

มาตรการหนึ่งที่ทำให้การพิจารณาคดีผู้บริโภคดำเนินไปอย่างรวดเร็ว กฎหมายได้กำหนดให้การนั่งพิจารณาสืบพยานโดยให้ศาลนั่งพิจารณาคดีติดต่อกันไปโดยไม่เลื่อนคดีจนเสร็จการพิจารณา เว้นแต่มีเหตุจำเป็น แต่ศาลให้เลื่อนไปได้ไม่เกิน 15 วัน แต่ผู้เขียนเห็นว่า ปัจจุบันคดีของศาลแต่ละศาลมีอยู่เป็นจำนวนมากและการนัดสืบพยานจะเข้าสู่การนัดความแบบพิจารณาคดีต่อเนื่อง ซึ่งกว่าจะถึงกำหนดนัดสืบพยานจะใช้เวลานาน แต่เมื่อสืบพยานศาลจะทำการสืบพยานแบบต่อเนื่องไป และการเลื่อนคดีศาลมักจะพิจารณาการเลื่อนคดีโดยเคร่งครัด มักจะไม่พบปัญหาดังกล่าว

เมื่อศาลพิจารณาสืบพยานเสร็จสิ้นแล้ว ศาลจะกำหนดวันฟังคำพิพากษา ซึ่งการพิพากษาในคดีผู้บริโภค ศาลมีอำนาจในการพิพากษาแตกต่างจากคดีแพ่งทั่วไป ดังนี้

1. ศาลมีอำนาจพิพากษาเกินกว่าที่ปรากฏในคำขอบังคับ โดยมีหลักเกณฑ์ว่าเป็นคดีที่ผู้บริโภคหรือผู้มีอำนาจฟ้องคดีแทนนั้นเป็นโจทก์ ซึ่งคำขอบังคับให้ผู้ประกอบธุรกิจชำระค่าเสียหายแก่โจทก์หรือขอบังคับผู้ประกอบธุรกิจด้วยวิธีการ

อย่างอื่น หรือโจทก์เรียกร้องจำนวนค่าเสียหายไม่ถูกต้องหรือวิธีการบังคับอย่างอื่นไม่เพียงพอต่อการแก้ไขเยียวยาความเสียหาย และข้อที่ศาลยกขึ้นวินิจฉัยเกี่ยวข้องกับข้อเท็จจริงที่คู่ความยกขึ้นว่ากล่าวกันแล้วโดยชอบ

2. การสงวนสิทธิ์ไว้ซึ่งสิทธิที่จะแก้ไขคำพิพากษาหรือคำสั่ง เหตุที่กฎหมายกำหนดการสงวนสิทธิ์เช่นว่าไว้นั้น อันเนื่องจากกรณีมีความเสียหายแก่ร่างกาย สุขภาพ หรืออนามัย ซึ่งในเวลาที่ศาลพิพากษาคดีเป็นการพ้นวิสัยไม่อาจหยั่งรู้ได้แน่ว่าความเสียหายนั้นมีแท้จริงเพียงใด หากศาลกำหนดให้ชำระค่าเสียหายไปแล้วต่อมาอาการหรือผลอันเนื่องมาจากการกระทำเพิ่งปรากฏขึ้น แก่ร่างกาย สุขภาพ หรืออนามัย ศาลย่อมมีอำนาจแก้ไขคำพิพากษาให้เหมาะสมกับความเสียหายแก่ผู้ได้รับความเสียหาย อันเป็นการเยียวยาความเสียหายได้ตามที่ตนเสียหายจริง

3. ศาลมีอำนาจพิพากษาให้ผู้ประกอบธุรกิจเปลี่ยนสินค้าใหม่ กรณีผู้บริโภคขอให้ผู้ประกอบธุรกิจแก้ไขซ่อมแซมสินค้า ซึ่งศาลเห็นว่าการชำรุดบกพร่องของสินค้ามีอยู่ในขณะส่งมอบสินค้าให้แก่ผู้บริโภค หากความชำรุดบกพร่องนั้น ไม่อาจแก้ไขสินค้าให้กลับคืนสภาพที่ใช้งานได้ตามปกติหรือสามารถแก้ไขสินค้าได้ แต่นำไปใช้บริโภคแล้วอาจเกิดอันตรายแก่ร่างกาย สุขภาพ หรืออนามัยของผู้บริโภคที่ใช้สินค้าได้ อย่างไรก็ตาม ศาลต้องคำนึงถึงลักษณะของสินค้า ซึ่งเป็นสินค้าที่อาจทดแทนกันได้ประกอบกับพฤติการณ์ของผู้ประกอบธุรกิจและความสุจริตของผู้บริโภคด้วย

4. ศาลมีอำนาจสั่งให้ผู้ประกอบธุรกิจชำระค่าเสียหายเพื่อการลงโทษ ซึ่งกรณีดังกล่าวหากศาลพิจารณาแล้วกรณีผู้ประกอบธุรกิจกระทำโดยเจตนาเอาเปรียบผู้บริโภคโดยไม่เป็นธรรมหรือจงใจให้ผู้บริโภคได้รับความเสียหายหรือประมาทเลินเล่ออย่างร้ายแรงไม่นำพาต่อความเสียหายที่เกิดแก่ผู้บริโภค หรือกระทำการอันเป็นการฝ่าฝืนต่อความรับผิดชอบในฐานะผู้มีอาชีพหรือธุรกิจอันเป็นที่ไว้วางใจของประชาชน นอกจากศาลจะพิจารณากำหนดค่าเสียหายให้แก่ผู้บริโภคจากความเสียหายจริงที่ได้รับจากการนำสืบพยานแล้ว ศาลจะกำหนดให้

ผู้ประกอบธุรกิจชำระค่าเสียหายเชิงลงโทษอีกด้วย ไม่เกิน 2 เท่าของค่าเสียหายที่แท้จริงที่ศาลกำหนด แต่กรณีค่าเสียหายไม่เกิน 50,000 บาท ศาลอาจกำหนดค่าเสียหายเชิงลงโทษได้ไม่เกิน 5 เท่าของค่าเสียหายที่แท้จริงที่ศาลกำหนด มาตรการดังกล่าวผู้เขียนเห็นว่า กรณีดังกล่าวกฎหมายกำหนดให้เป็นอำนาจของศาลในการลงโทษผู้ประกอบธุรกิจ ไม่ให้สร้างความเดือดร้อน หรือกระทำตามอำเภอใจ หรือแสวงหาแต่ผลกำไร ซึ่งผู้ประกอบธุรกิจไม่ได้ชำระหนี้ด้วยความสุจริต โดยคำนึงถึงมาตรฐานการค้าที่เหมาะสมภายใต้ระบบธุรกิจที่เป็นธรรมแก่ผู้บริโภค

5. ศาลมีอำนาจสั่งให้ผู้ประกอบธุรกิจรับสินค้าหรือเรียกสินค้าคืน กรณีนี้ศาลพิจารณาแล้วเห็นได้ว่า สินค้าอาจเกิดอันตรายต่อชีวิต ร่างกาย สุขภาพ หรืออนามัยของผู้บริโภคเป็นส่วนรวม หากปล่อยให้สินค้าอยู่ในท้องตลาดจะส่งผลกระทบแก่ผู้บริโภคได้

6. ศาลมีอำนาจพิพากษาให้บุคคลที่เกี่ยวข้องรับผิดร่วมกับผู้ประกอบธุรกิจที่เป็นนิติบุคคล เพราะเหตุว่านิติบุคคลบางรายจัดตั้งขึ้นมาด้วยมีเจตนาแอบแฝงโดยไม่สุจริต มีเจตนาในการฉ้อฉล หลอกลวงผู้บริโภค หรือยักย้ายถ่ายเททรัพย์สินไปอยู่ในผู้มีอำนาจกระทำการแทนนิติบุคคลนั้น และทรัพย์สินของนิติบุคคลมีไม่เพียงพอต่อการชำระหนี้ จึงทำให้ผู้บริโภคไม่อาจได้รับชำระหนี้จากนิติบุคคลตามฟ้องได้ครบถ้วน กฎหมายจึงกำหนดให้หุ้นส่วนผู้ถือหุ้น บุคคลที่มีอำนาจควบคุมการดำเนินงานของนิติบุคคลหรือผู้รับมอบทรัพย์สินจากนิติบุคคลต้องร่วมรับผิดกับนิติบุคคลด้วย

ผู้เขียนเห็นว่า มาตรการดังกล่าวเหล่านี้ที่ให้อำนาจศาลในการพิจารณาพิพากษา นอกเหนือจากที่กฎหมายบัญญัติไว้เคร่งครัดในคดีแพ่งทั่วไป ซึ่งจะเป็นการบรรเทาและป้องปรามผู้ประกอบธุรกิจอันเกิดจากการเอารัดเอาเปรียบผู้บริโภค จะทำให้ผู้ประกอบธุรกิจได้ตระหนักในความรับผิดชอบต่อผู้บริโภคมากยิ่งขึ้น

มติ ครม.

เรื่อง ร่างพระราชกฤษฎีกาและร่างกฎกระทรวงเพื่อปรับปรุงการจัดเก็บภาษีเงินได้จากการลงทุนในตราสารหนี้ผ่านกองทุนรวม

คณะรัฐมนตรีมีมติอนุมัติหลักการร่างพระราชกฤษฎีกาและร่างกฎกระทรวงเพื่อปรับปรุงการจัดเก็บภาษีเงินได้จากการลงทุนในตราสารหนี้ผ่านกองทุนรวมตามที่กระทรวงการคลังเสนอ และให้ส่งสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาตรวจพิจารณาแล้วดำเนินการต่อไปได้

ร่างพระราชกฤษฎีกาและร่างกฎกระทรวงมีหลักการดังต่อไปนี้

1. ร่างพระราชกฤษฎีกา

1.1 กำหนดให้กองทุนที่เป็นคณะบุคคลซึ่งเข้าร่วมในกองทุนซึ่งจัดตั้งและดำเนินการโดยบริษัทจัดการกิจการลงทุนตามโครงการในการประกอบกิจการจัดการลงทุนตามกฎหมายว่าด้วยการควบคุมกิจการค้าขายอันกระทบถึงความปลอดภัยหรือผาสุกแห่งสาธารณชน (ไม่ใช่กองทุนรวมที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์) และผู้ลงทุนในกองทุนดังกล่าวได้รับยกเว้นภาษีเงินได้เช่นเดียวกันกับที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามบทบัญญัติในประมวลรัษฎากรก่อนการยกเลิกหรือการแก้ไขบทบัญญัตินั้นโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 52) พ.ศ. 2562

1.2 ยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้จากกองทุนรวมตราสารหนี้ที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

1.3 ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย และบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศและประกอบกิจการในประเทศไทย สำหรับรายได้จากการขายหน่วยลงทุนในกองทุนรวมตราสารหนี้โดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าวต้องไม่นำต้นทุนและรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับรายได้นั้นมาหักเป็นรายจ่าย

1.4 ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่กองทุนรวมสำหรับผลต่างระหว่างราคาไถ่ถอนกับราคาซื้อตั๋วเงินหรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่นเป็นผู้ออกและมีการจำหน่ายครั้งแรกในราคาต่ำกว่าราคาไถ่ถอน โดยกองทุนรวมดังกล่าวมิใช่ผู้ทรงคนแรก

1.5 ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่กองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ และกองทุนรวมที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ที่เสนอขายเฉพาะแก่สำนักงานประกันสังคม กองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ กองทุนสำรองเลี้ยงชีพ กองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพ หรือนิติบุคคลอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน ตามที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนด สำหรับเงินได้ตามมาตรา 40 (4) (ก) แห่งประมวลรัษฎากร

1.6 ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่กองทุนรวมสำหรับเงินได้ตามมาตรา 40 (4) (ก) แห่งประมวลรัษฎากร เฉพาะส่วนที่เกิดขึ้นก่อนวันที่ 20 สิงหาคม 2562

1.7 ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่กองทุนรวมที่เป็นนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย สำหรับเงินได้ตามมาตรา 40 (4) (ก) แห่งประมวลรัษฎากร ที่เกิดขึ้นจากตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ รัฐบาลต่างประเทศ องค์การของรัฐบาลต่างประเทศ หรือนิติบุคคลอื่นที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศเป็นผู้ออก เฉพาะส่วนที่เกิดขึ้นก่อนการเป็นผู้ทรงตราสารแสดงสิทธิในหนี้นั้น

1.8 ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้จากกองทุนรวมที่เป็นนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย แต่ไม่รวมถึงเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้รับจากกองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์ (กอง 1) กองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์เพื่อแก้ไขปัญหาในระบบสถาบันการเงิน (กอง 2) และกองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์และสิทธิเรียกร้อง (กอง 4) ให้แก่

(1) บริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย (บริษัททั่วไป) สำหรับเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้จำนวนกึ่งหนึ่ง

(2) บริษัทจดทะเบียน สำหรับเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้ทั้งจำนวน

ทั้งนี้ ไม่รวมถึงกรณีที่บริษัทหรือบริษัทจดทะเบียนตาม (1) หรือ (2) ถือหน่วยลงทุนที่ก่อให้เกิดเงินส่วนแบ่งของกำไรนั้นไม่ถึง 3 เดือน นับแต่วันที่ได้หน่วยลงทุนนั้นมาถึงวันมีเงินได้ดังกล่าว หรือได้โอนหน่วยลงทุนนั้นไปก่อน 3 เดือน นับแต่วันที่มีเงินได้

1.9 กำหนดให้กองทุนรวมที่เป็นนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่ได้รับเงินได้ตามมาตรา 40 (4) (ก) แห่งประมวลรัษฎากร และถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย ไว้ในอัตราร้อยละ 15.0 ของเงินได้ ได้รับยกเว้นไม่ต้องนำเงินได้ดังกล่าวมารวมคำนวณเป็นรายได้ ทั้งนี้ เฉพาะกรณีที่ไม่ขอรับเงินภาษีที่ถูกหักไว้นั้นคืน หรือไม่ขอเครดิตเงินภาษีที่ถูกหักไว้นั้น ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน

2. ร่างกฎกระทรวง

กำหนดอัตราภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ร้อยละ 15.0 สำหรับการจ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (4) (ก) แห่งประมวลรัษฎากร ให้แก่กองทุนรวมที่เป็นนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย

ทั้งนี้ กรณีเป็นผลต่างระหว่างราคาไถ่ถอนกับราคาจำหน่ายตั๋วเงินหรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ ให้ถือว่าผู้ออกตั๋วเงินหรือผู้ออกตราสารแสดงสิทธิในหนี้ให้แก่กองทุนรวมที่เป็นนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยเป็นผู้จ่ายเงินได้พึงประเมิน และให้เรียกเก็บภาษีเงินได้จากกองทุนรวมดังกล่าวในอัตราร้อยละ 15.0 และให้ถือว่าภาษีที่เรียกเก็บนั้นเป็นภาษีที่หักไว้

ทั้งนี้ ร่างพระราชกฤษฎีกาและร่างกฎกระทรวงข้างต้นให้มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 20 สิงหาคม 2562 เป็นต้นไป

ที่มา : มติ ครม. วันที่ 25 มิถุนายน 2562

"สำหรับเพื่อการศึกษาเท่านั้น"

กฎหมายใหม่

by รังสรรค์ หลวงเมือง / ศิวิมล โฮมชัยวงษ์

พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติม ประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 51) พ.ศ. 2562

โดยที่มาตรา 70 แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยพรรคการเมือง พ.ศ. 2560 บัญญัติให้ผู้บริจาคเงินแก่พรรคการเมืองมีสิทธินำจำนวนเงินที่บริจาคไปหักเป็นค่าลดหย่อนหรือรายจ่ายเพื่อการบริจาคตามที่กำหนดในประมวลรัษฎากรได้

หลักการ

1. เพิ่มเติมมาตรา 47 แห่งประมวลรัษฎากร

"(ฎ) เงินที่บริจาคแก่พรรคการเมือง หรือเงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์อื่นใดที่ให้เพื่อสนับสนุนการจัดกิจกรรมระดมทุนของพรรคการเมืองตามกฎหมายประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยพรรคการเมือง ตามจำนวนที่จ่ายจริง แต่รวมกันไม่เกิน 10,000 บาท ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด"

2. แก้ไขเพิ่มเติมมาตรา 65 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร

"(3) รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัว การให้โดยเสน่หา หรือการกุศล เว้นแต่

(ก) รายจ่ายซึ่งเป็นเงินที่บริจาคแก่พรรคการเมืองตามกฎหมายประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยพรรคการเมือง ให้หักได้ไม่เกิน 50,000 บาท ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด

(ข) รายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะหรือเพื่อการสาธารณประโยชน์ตามที่อธิบดีประกาศกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรีให้หักได้ในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ และรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬาตามที่อธิบดีประกาศกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี ให้หักได้อีกในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ"

3. ระยะเวลา

(1) มาตรา 47 (1) (ฎ) แห่งประมวลรัษฎากร ให้ใช้บังคับกับการคำนวณภาษีสำหรับเงินได้พึงประเมินประจำปี พ.ศ. 2561 ที่จะต้องยื่นรายการในปี พ.ศ. 2562 เป็นต้นไป

(2) มาตรา 65 ตรี (3) แห่งประมวลรัษฎากร ให้ใช้บังคับกับการคำนวณกำไรสุทธิของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งรอบระยะเวลาบัญชีเริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2561 เป็นต้นไป

พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 681) พ.ศ. 2562

เนื่องจากพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 616) พ.ศ. 2559 ซึ่งให้ยกเว้นภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ ให้แก่ผู้สนับสนุนการศึกษาที่ได้บริจาคเงินหรือทรัพย์สินให้แก่สถานศึกษาของรัฐ โรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน แต่ไม่รวมถึงโรงเรียนนอกระบบตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน หรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน ได้สิ้นสุดลงเมื่อวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2561 จึงต้องตราพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 681) พ.ศ. 2562 เพื่อเป็นการจูงใจให้มีการสนับสนุนการศึกษาอย่างต่อเนื่อง

หลักการ

1. หน่วยรับบริจาค

"สถานศึกษา" หมายความว่า สถานศึกษาของรัฐ โรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน แต่ไม่รวมถึงโรงเรียนนอกระบบตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน หรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน

2. วิธีการบริจาค

"ระบบบริจาคอิเล็กทรอนิกส์" (e-Donation) หมายความว่า ระบบที่ใช้สร้างและเก็บรักษาข้อมูลการบริจาคในรูปของข้อมูล

อิเล็กทรอนิกส์ เพื่อใช้เป็นหลักฐานประกอบการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร

3. ผู้บริจาค & สิทธิประโยชน์ทางภาษี

(1) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ให้หักลดหย่อนเงินที่บริจาคสำหรับเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและหักลดหย่อนตามมาตรา 47 (1) (2) (3) (4) (5) หรือ (6) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นจำนวน 2 เท่าของจำนวนเงินที่บริจาค แต่เมื่อรวมกับเงินได้ที่ได้ลดหย่อนสำหรับการจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 420) พ.ศ. 2547 แล้วต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและหักลดหย่อนนั้น

(2) ภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับผู้บริจาคที่มีฐานะเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ให้ยกเว้นรายจ่ายที่บริจาคได้เป็นจำนวน 2 เท่าของรายจ่ายที่บริจาค ไม่ว่าจะได้จ่ายเป็นเงินหรือทรัพย์สิน แต่เมื่อรวมกับรายจ่ายที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 420) พ.ศ. 2547 และรายจ่ายที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในการจัดสร้างและการบำรุงรักษาสนามเด็กเล่น สวนสาธารณะฯ ตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 428) พ.ศ. 2548 แล้วต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของกำไรสุทธิก่อนหักรายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะหรือเพื่อการสาธารณประโยชน์ และรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬาตามมาตรา 65 ตรี (3) แห่งประมวลรัษฎากร

(3) ให้ยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ ให้แก่บุคคลธรรมดาหรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สำหรับเงินได้ที่ได้รับจากการโอนทรัพย์สินหรือการขายสินค้า หรือสำหรับการกระทำตราสารอันเนื่องมาจากการบริจาคให้แก่สถานศึกษาตาม 1. โดยผู้โอนจะต้องไม่นำต้นทุนของทรัพย์สินหรือสินค้า ซึ่งได้รับยกเว้นภาษีดังกล่าวมาหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้ของบุคคลธรรมดาหรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

4. ระยะเวลา

สำหรับการบริจาคที่ได้กระทำตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2562 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2562

5. ข้อจำกัด

บุคคลธรรมดาหรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้ใช้สิทธิในการยกเว้นภาษีอากรตามพระราชกฤษฎีกานี้ ต้องไม่ใช้สิทธิในการยกเว้นภาษีเงินได้ตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 420) พ.ศ. 2547

พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร
ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 663) พ.ศ. 2561
ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร (ฉบับที่ 10)
เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ สำหรับการบริจาคให้แก่สถานพยาบาลของทางราชการ ลงวันที่ 8 มกราคม พ.ศ. 2562

เนื่องจากรัฐบาลมีนโยบายส่งเสริมให้ภาคเอกชนมีส่วนร่วมในการสนับสนุนการดำเนินงานของสถานพยาบาลของทางราชการ จึงให้ยกเว้นภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ ให้แก่ผู้สนับสนุนที่ได้บริจาคเงินหรือทรัพย์สินให้แก่สถานพยาบาลของทางราชการ

หลักการ

1. หน่วยรับบริจาค

"สถานพยาบาลของทางราชการ" หมายความว่า สถานพยาบาลซึ่งเป็นส่วนราชการตามกฎหมายว่าด้วยระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน และให้หมายความรวมถึง

(1) สถานพยาบาลของสถาบันการศึกษาของรัฐ

(2) สถานพยาบาลขององค์การมหาชนตามกฎหมายว่าด้วยองค์การมหาชน

(3) สถานพยาบาลของรัฐวิสาหกิจที่เป็นองค์การของรัฐบาลหรือหน่วยงานธุรกิจที่รัฐบาลเป็นเจ้าของ

(4) สถานพยาบาลขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

(5) สถานพยาบาลของหน่วยงานอื่นของรัฐ

(6) สถานพยาบาลของสภากาชาดไทย

สถานพยาบาลของทางราชการต้องได้รับการรับรองจากหน่วยงานที่สถานพยาบาลนั้นสังกัดอยู่ว่า เป็นสถานพยาบาลของทางราชการที่ให้บริการรักษาพยาบาลแก่บุคคลภายนอกเป็นการทั่วไป และได้รับรหัสหน่วยงานบริการสุขภาพจากกระทรวงสาธารณสุข

2. วิธีการบริจาค

(1) บริจาคโดยตรงโดยมีเอกสารหลักฐาน (กระดาษ)

(2) "ระบบบริจาคอิเล็กทรอนิกส์" (e-Donation) หมายความว่า ระบบที่ใช้สร้างและเก็บรักษาข้อมูลการบริจาคในรูปของข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ เพื่อใช้เป็นหลักฐานประกอบการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร

3. ผู้บริจาค & สิทธิประโยชน์ทางภาษี

(1) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ให้หักลดหย่อนเงินที่บริจาคสำหรับเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและหักลดหย่อนตามมาตรา 47 (1) (2) (3) (4) (5) หรือ (6) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นจำนวน 2 เท่าของจำนวนเงินที่บริจาค แต่เมื่อรวมกับเงินได้ที่ได้ลดหย่อนสำหรับการจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 420) พ.ศ. 2547 แล้วต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและหักลดหย่อนนั้น

(2) ภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับผู้บริจาคที่มีฐานะเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ให้ยกเว้นรายจ่ายที่บริจาคได้เป็นจำนวน 2 เท่าของรายจ่ายที่บริจาค ไม่ว่าจะได้จ่ายเป็นเงินหรือทรัพย์สิน แต่เมื่อรวมกับรายจ่ายที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 420) พ.ศ. 2547 และรายจ่ายที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในการจัดสร้างและการบำรุงรักษาสนามเด็กเล่น สวนสาธารณะฯ ตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 428) พ.ศ. 2548 แล้วต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของกำไรสุทธิก่อนหักรายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะหรือเพื่อการสาธารณประโยชน์ และรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬาตามมาตรา 65 ตรี (3) แห่งประมวลรัษฎากร

(3) ให้ยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ ให้แก่บุคคลธรรมดาหรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สำหรับเงินได้ที่ได้รับจากการโอนทรัพย์สินหรือการขายสินค้า หรือสำหรับการกระทำตราสารอันเนื่องมาจากการบริจาคให้แก่สถานพยาบาลของทางราชการตาม 1. โดยผู้โอนจะต้องไม่นำต้นทุนของทรัพย์สินหรือสินค้า ซึ่งได้รับยกเว้นภาษีดังกล่าวมาหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้ของบุคคลธรรมดาหรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

4. ระยะเวลา

สำหรับการบริจาคที่ได้กระทำตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2561 เป็นต้นไป

5. หลักฐาน

(1) กรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซื้อทรัพย์สินมาเพื่อบริจาค ต้องมีหลักฐานการได้มาซึ่งทรัพย์สินที่ระบุจำนวนและมูลค่าของทรัพย์สินนั้น โดยให้ถือว่ามูลค่าตามหลักฐานดังกล่าวเป็นมูลค่าของรายจ่ายที่บริจาค ซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีสิทธิได้รับยกเว้นภาษีเงินได้

(2) กรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนำทรัพย์สินที่ได้บันทึกบัญชีทรัพย์สินของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น มาบริจาค ให้ถือเอามูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือจากการคำนวณหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินเป็นมูลค่าของรายจ่ายที่บริจาค ซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีสิทธิได้รับยกเว้นภาษีเงินได้

(3) กรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนำสินค้ามาบริจาค ไม่ว่าจะเป็นสินค้าที่ผลิตเองหรือซื้อมาเพื่อขาย ให้ถือเอามูลค่าต้นทุนของสินค้าดังกล่าวที่สามารถพิสูจน์ได้ เป็นมูลค่าของรายจ่ายที่บริจาค ซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีสิทธิได้รับยกเว้นภาษีเงินได้

(4) กรณีที่บริจาคเป็นเงิน ได้แก่ ใบเสร็จรับเงิน หรือหลักฐานเป็นหนังสืออื่นที่ออกโดยสถานพยาบาลของทางราชการผู้รับบริจาค เช่น หนังสือขอบคุณ ใบประกาศเกียรติคุณ ใบอนุโมทนาบัตร ซึ่งหลักฐานดังกล่าวต้องระบุจำนวนเงินที่ได้บริจาค และสามารถพิสูจน์การรับบริจาคจากผู้บริจาคได้

(5) กรณีที่บริจาคเป็นทรัพย์สินหรือสินค้า ได้แก่ หลักฐานเป็นหนังสือที่ออกโดยสถานพยาบาลของทางราชการผู้รับบริจาค ซึ่งพิสูจน์ได้ว่า ได้รับบริจาคทรัพย์สินหรือสินค้าจากผู้บริจาค เช่น หนังสือขอบคุณ ใบประกาศเกียรติคุณ ใบอนุโมทนาบัตร ซึ่งหลักฐานดังกล่าวได้ระบุมูลค่าของทรัพย์สินหรือสินค้านั้น

(6) เว้นแต่กรณีสถานพยาบาลของทางราชการได้ทำการรับบริจาคผ่านระบบบริจาคอิเล็กทรอนิกส์ (e-Donation) ตามประกาศกรมสรรพากร เรื่อง การบริจาคผ่านระบบบริจาคอิเล็กทรอนิกส์ (e-Donation) ลงวันที่ 9 พฤศจิกายน พ.ศ. 2561 ให้ใช้ข้อมูลการบริจาคที่ปรากฏในระบบบริจาคอิเล็กทรอนิกส์ (e-Donation) เป็นหลักฐานประกอบการใช้สิทธิยกเว้นภาษีอากรตามวรรค 1 โดยผู้ที่ใช้สิทธิยกเว้นภาษีอากรไม่ต้องแสดงเอกสารหลักฐานการบริจาคต่อเจ้าพนักงานประเมิน

พระราชบัญญัติ
แก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 51)
พ.ศ. 2562

สมเด็จพระเจ้าอยู่หัวมหาวชิราลงกรณ บดินทรเทพยวรางกูร
ให้ไว้ ณ วันที่ 15 เมษายน พ.ศ. 2562
เป็นปีที่ 4 ในรัชกาลปัจจุบัน

สมเด็จพระเจ้าอยู่หัวมหาวชิราลงกรณ บดินทรเทพยวรางกูร มีพระราชโองการโปรดเกล้าฯ ให้ประกาศว่า

โดยที่เป็นการสมควรแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร

จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตราพระราชบัญญัติขึ้นไว้โดยคำแนะนำและยินยอมของสภานิติบัญญัติแห่งชาติ ทำหน้าที่รัฐสภา ดังต่อไปนี้

มาตรา 1 พระราชบัญญัตินี้เรียกว่า "พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 51) พ.ศ. 2562"

มาตรา 2 พระราชบัญญัตินี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

มาตรา 3 ให้เพิ่มความต่อไปนี้เป็น (ฎ) ของ (1) ในมาตรา 47 แห่งประมวลรัษฎากร

"(ฎ) เงินที่บริจาคแก่พรรคการเมือง หรือเงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์อื่นใดที่ให้เพื่อสนับสนุนการจัดกิจกรรมระดมทุนของพรรคการเมืองตามกฎหมายประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยพรรคการเมือง ตามจำนวนที่จ่ายจริง แต่รวมกันไม่เกิน 10,000 บาท ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด"

มาตรา 4 ให้ยกเลิกความใน (3) ของมาตรา 65 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 16) พ.ศ. 2534 และให้ใช้ความต่อไปนี้แทน

"(3) รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัว การให้โดยเสน่หา หรือการกุศล เว้นแต่

(ก) รายจ่ายซึ่งเป็นเงินที่บริจาคแก่พรรคการเมืองตามกฎหมายประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยพรรคการเมือง ให้หักได้ไม่เกิน 50,000 บาท ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด

(ข) รายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะหรือเพื่อการสาธารณประโยชน์ตามที่อธิบดีประกาศกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี ให้หักได้ในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ และรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬาตามที่อธิบดีประกาศกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี ให้หักได้อีกในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ"

มาตรา 5 บทบัญญัติของมาตรา 47 (1) (ฎ) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัตินี้ ให้ใช้บังคับกับการคำนวณภาษีสำหรับเงินได้พึงประเมินประจำปี พ.ศ. 2561 ที่จะต้องยื่นรายการในปี พ.ศ. 2562 เป็นต้นไป

บทบัญญัติของมาตรา 65 ตรี (3) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัตินี้ ให้ใช้บังคับกับการคำนวณกำไรสุทธิของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งรอบระยะเวลาบัญชีเริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2561 เป็นต้นไป

มาตรา 6 บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งถูกแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัตินี้ ให้ยังคงใช้บังคับต่อไปเฉพาะใน

บทความนี้เป็นเอกสารที่สงวนลิขสิทธิ์ไว้สำหรับการใช้งานเพื่อการศึกษาเท่านั้น

การปฏิบัติจัดเก็บภาษีอากรที่ค้างอยู่หรือที่พึงชำระสำหรับการคำนวณกำไรสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีที่มีวันเริ่มต้นก่อนวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2561

มาตรา 7 ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังรักษาการตามพระราชบัญญัตินี้

ผู้รับสนองพระราชโองการ
พลเอก ประยุทธ์ จันทร์โอชา
นายกรัฐมนตรี

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชบัญญัติฉบับนี้ คือ โดยที่มาตรา 70 แห่งพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยพรรคการเมือง พ.ศ. 2560 บัญญัติให้ผู้บริจาคเงินแก่พรรคการเมืองมีสิทธินำจำนวนเงินที่บริจาคไปหักเป็นค่าลดหย่อนหรือรายจ่ายเพื่อการบริจาคตามที่กำหนดในประมวลรัษฎากรได้ จึงจำเป็นต้องตราพระราชบัญญัตินี้

สำหรับเพื่อการศึกษาและอ้างอิงเท่านั้น

พระราชกฤษฎีกา
ออกตามความในประมวลรัษฎากร
ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 681)
พ.ศ. 2562

พระบาทสมเด็จพระปรเมนทรรามาธิบดีศรีสินทรมหาวชิราลงกรณ
พระวชิรเกล้าเจ้าอยู่หัว
ให้ไว้ ณ วันที่ 28 พฤษภาคม พ.ศ. 2562
เป็นปีที่ 4 ในรัชกาลปัจจุบัน

พระบาทสมเด็จพระปรเมนทรรามาธิบดีศรีสินทรมหาวชิราลงกรณ พระวชิรเกล้าเจ้าอยู่หัว มีพระบรมราชโองการโปรดเกล้าฯ ให้ประกาศว่า

โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ บางกรณี

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

มาตรา 1 พระราชกฤษฎีกานี้เรียกว่า "พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 681) พ.ศ. 2562"

มาตรา 2 พระราชกฤษฎีกานี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

มาตรา 3 ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน 2 และส่วน 3 หมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับการบริจาคให้แก่สถานศึกษาผ่านระบบบริจาคอิเล็กทรอนิกส์ ที่ได้กระทำตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2562 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2562 ดังต่อไปนี้

(1) สำหรับบุคคลธรรมดา ให้ยกเว้นสำหรับเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและหักลดหย่อนตามมาตรา 47 (1) (2) (3) (4) (5) หรือ (6) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นจำนวน 2 เท่าของจำนวนเงินที่บริจาค แต่เมื่อรวมกับเงินได้ที่ได้รับยกเว้นสำหรับการจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาสำหรับโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบและค่าใช้จ่ายที่ต้องนำมารวมคำนวณรวมกับค่าใช้จ่ายดังกล่าวแล้วต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและหักลดหย่อนนั้น

(2) สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ให้ยกเว้นสำหรับเงินได้เป็นจำนวน 2 เท่าของรายจ่ายที่บริจาค ไม่ว่าจะได้จ่ายเป็นเงินหรือทรัพย์สิน แต่เมื่อรวมกับรายจ่ายที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาสำหรับโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบ และรายจ่ายที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในการจัดสร้างและการบำรุงรักษาสนามเด็กเล่น สวนสาธารณะ หรือสนามกีฬาของเอกชนที่เปิดให้ประชาชนใช้เป็นการทั่วไปโดยไม่เก็บค่าบริการใดๆ หรือสนามเด็กเล่น สวนสาธารณะ หรือสนามกีฬา

สำนักเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร "เพื่องานอ้างอิงเท่านั้น"

ของทางราชการ และรายจ่ายที่ต้องนำมารวมคำนวณรวมกับรายจ่ายดังกล่าวแล้วต้องไม่เกินร้อยละ10 ของกำไรสุทธิก่อนหักรายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะหรือเพื่อการสาธารณประโยชน์ และรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬาตามมาตรา 65 ตรี (3) แห่งประมวลรัษฎากร

การได้รับยกเว้นตามวรรค 1 ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด

"สถานศึกษา" หมายความว่า สถานศึกษาของรัฐ โรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน แต่ไม่รวมถึงโรงเรียนนอกระบบตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน หรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน

"ระบบบริจาคอิเล็กทรอนิกส์" หมายความว่า ระบบที่ใช้สร้างและเก็บรักษาข้อมูลการบริจาคในรูปของข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์เพื่อใช้เป็นหลักฐานประกอบการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร

มาตรา 4 ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน 2 และส่วน 3 หมวด 3 ภาษีมูลค่าเพิ่มตามหมวด 4 ภาษีธุรกิจเฉพาะตามหมวด 5 และอากรแสตมป์ตามหมวด 6 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร ให้แก่บุคคลธรรมดาหรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สำหรับเงินได้ที่ได้รับจากการโอนทรัพย์สินหรือการขายสินค้า หรือสำหรับการกระทำตราสารอันเนื่องมาจากการบริจาคให้แก่สถานศึกษาตามมาตรา 3 โดยผู้โอนจะต้องไม่นำต้นทุนของทรัพย์สินหรือสินค้า ซึ่งได้รับยกเว้นภาษีดังกล่าวมาหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้ของบุคคลธรรมดาหรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ทั้งนี้ สำหรับการบริจาคที่ได้กระทำตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2562 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2562 และให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด

มาตรา 5 บุคคลธรรมดาหรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้ใช้สิทธิในการยกเว้นภาษีอากรตามพระราชกฤษฎีกานี้ต้องไม่ใช้สิทธิในการยกเว้นภาษีเงินได้ตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 420) พ.ศ. 2547

มาตรา 6 ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังรักษาการตามพระราชกฤษฎีกานี้

ผู้รับสนองพระบรมราชโองการ
พลเอก ประยุทธ์ จันทร์โอชา
นายกรัฐมนตรี

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ คือ โดยที่พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 616) พ.ศ. 2559 ซึ่งมีสาระสำคัญเป็นการยกเว้นภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ ให้แก่ผู้สนับสนุนการศึกษาที่ได้บริจาคเงินหรือทรัพย์สินให้แก่สถานศึกษาของรัฐ โรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน แต่ไม่รวมถึงโรงเรียนนอกระบบตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน หรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน ได้สิ้นสุดลงเมื่อวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2561 เพื่อเป็นการจูงใจให้มีการสนับสนุนการศึกษาอย่างต่อเนื่อง สมควรยกเว้นภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ สำหรับการบริจาคเงินหรือทรัพย์สินให้แก่สถานศึกษาในกรณีดังกล่าวต่อไป จึงจำเป็นต้องตราพระราชกฤษฎีกานี้

พระราชกฤษฎีกา
ออกตามความในประมวลรัษฎากร
ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 663)
พ.ศ. 2561

สมเด็จพระเจ้าอยู่หัวมหาวชิราลงกรณ บดินทรเทพยวรางกูร
ให้ไว้ ณ วันที่ 18 พฤศจิกายน พ.ศ. 2561
เป็นปีที่ 3 ในรัชกาลปัจจุบัน

สมเด็จพระเจ้าอยู่หัวมหาวชิราลงกรณ บดินทรเทพยวรางกูร มีพระราชโองการโปรดเกล้าฯ ให้ประกาศว่า

โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ บางกรณี

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

มาตรา 1 พระราชกฤษฎีกานี้เรียกว่า "พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 663) พ.ศ. 2561"

มาตรา 2 พระราชกฤษฎีกานี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

มาตรา 3 ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน 2 และส่วน 3 หมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับการบริจาคให้แก่สถานพยาบาลของทางราชการ ที่ได้กระทำตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2561 เป็นต้นไป ดังต่อไปนี้

(1) สำหรับบุคคลธรรมดา ให้ยกเว้นสำหรับเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและหักลดหย่อนตามมาตรา 47 (1) (2) (3) (4) (5) หรือ (6) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นจำนวน 2 เท่าของจำนวนเงินที่บริจาค แต่เมื่อรวมกับเงินได้ที่ได้รับยกเว้นสำหรับการจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาสำหรับโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบแล้ว ต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและหักลดหย่อนนั้น

(2) สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ให้ยกเว้นสำหรับเงินได้เป็นจำนวน 2 เท่าของรายจ่ายที่บริจาค ไม่ว่าจะได้จ่ายเป็นเงินหรือทรัพย์สิน แต่เมื่อรวมกับรายจ่ายที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาสำหรับโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบ และรายจ่ายที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในการจัดสร้างและการบำรุงรักษาสนามเด็กเล่น สวนสาธารณะ หรือสนามกีฬาของเอกชนที่เปิดให้ประชาชนใช้เป็นการทั่วไปโดยไม่เก็บค่าบริการใดๆ หรือสนามเด็กเล่น สวนสาธารณะ หรือสนามกีฬาของทางราชการแล้วต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของกำไรสุทธิก่อนหักรายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะหรือเพื่อการสาธารณประโยชน์ และรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬาตามมาตรา 65 ตรี (3) แห่งประมวลรัษฎากร

"สถานพยาบาลของทางราชการ" ตามวรรค 1 หมายความว่า สถานพยาบาลซึ่งเป็นส่วนราชการตามกฎหมายว่าด้วยระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน และให้หมายความรวมถึง

(1) สถานพยาบาลของสถาบันการศึกษาของรัฐ

(2) สถานพยาบาลขององค์การมหาชนตามกฎหมายว่าด้วยองค์การมหาชน

(3) สถานพยาบาลของรัฐวิสาหกิจที่เป็นองค์การของรัฐบาลหรือหน่วยงานธุรกิจที่รัฐบาลเป็นเจ้าของ

(4) สถานพยาบาลขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

(5) สถานพยาบาลของหน่วยงานอื่นของรัฐ

(6) สถานพยาบาลของสภากาชาดไทย

การได้รับยกเว้นตามวรรค 1 ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด

มาตรา 4 ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน 2 และส่วน 3 หมวด 3 ภาษีมูลค่าเพิ่มตามหมวด 4 ภาษีธุรกิจเฉพาะตามหมวด 5 และอากรแสตมป์ตามหมวด 6 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร ให้แก่บุคคลธรรมดาหรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สำหรับเงินได้ที่ได้รับจากการโอนทรัพย์สินหรือการขายสินค้า หรือสำหรับการกระทำตราสารอันเนื่องมาจากการบริจาคให้แก่สถานพยาบาลของทางราชการตามมาตรา 3 โดยผู้โอนจะต้องไม่นำต้นทุนของทรัพย์สินหรือสินค้าซึ่งได้รับยกเว้นภาษีดังกล่าวมาหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้ของบุคคลธรรมดาหรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ทั้งนี้ สำหรับการบริจาคที่ได้กระทำตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2561 เป็นต้นไป และให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด

มาตรา 5 ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังรักษาการตามพระราชกฤษฎีกานี้

ผู้รับสนองพระราชโองการ
พลเอก ประยุทธ์ จันทร์โอชา
นายกรัฐมนตรี

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ คือ โดยที่รัฐบาลมีนโยบายส่งเสริมให้ภาคเอกชนมีส่วนร่วมในการสนับสนุนการดำเนินงานของสถานพยาบาลของทางราชการ สมควรยกเว้นภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ สำหรับการบริจาคเงินหรือทรัพย์สินให้แก่สถานพยาบาลของทางราชการ ทั้งนี้ สำหรับการบริจาคที่ได้กระทำตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2561 เป็นต้นไป จึงจำเป็นต้องตราพระราชกฤษฎีกานี้

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 สถานพยาบาลของทางราชการต้องได้รับการรับรองจากหน่วยงานที่สถานพยาบาลนั้นสังกัดอยู่ว่า เป็นสถานพยาบาลของทางราชการที่ให้บริการรักษาพยาบาลแก่บุคคลภายนอกเป็นการทั่วไป 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 โดยให้ถือว่ามูลค่าตามหลักฐานดังกล่าวเป็นมูลค่าของรายจ่ายที่บริจาค ซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีสิทธิได้รับยกเว้นภาษีเงินได้

(2) กรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนำทรัพย์สินที่ได้บันทึกบัญชีทรัพย์สินของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นมาบริจาค ให้ถือเอามูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือจากการคำนวณหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน เป็นมูลค่าของรายจ่ายที่บริจาค ซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีสิทธิได้รับยกเว้นภาษีเงินได้

(3) กรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนำสินค้ามาบริจาค ไม่ว่าจะเป็นสินค้าที่ผลิตเองหรือซื้อมาเพื่อขาย ให้ถือเอามูลค่าต้นทุนของสินค้าดังกล่าวที่สามารถพิสูจน์ได้ เป็นมูลค่าของรายจ่ายที่บริจาค ซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีสิทธิได้รับยกเว้นภาษีเงินได้

ข้อ 4 บุคคลธรรมดาหรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้ใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับการบริจาคให้แก่สถานพยาบาลของทางราชการ ตามข้อ 2 และข้อ 3 ต้องไม่นำเงินบริจาคที่ได้ใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นั้นไปหักลดหย่อนสำหรับเงินบริจาค ตามมาตรา 47 (7) แห่งประมวลรัษฎากร หรือต้องไม่นำเงิน ทรัพย์สิน หรือสินค้าที่ได้ใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นั้นไป

หักเป็นรายจ่ายตามมาตรา 65 ตรี (3) แห่งประมวลรัษฎากร

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) เป็นหลักฐานประกอบการใช้สิทธิยกเว้นภาษีอากรตามวรรค 1 โดยผู้ที่ใช้สิทธิยกเว้นภาษีอากรไม่ต้องแสดงเอกสารหลักฐานการบริจาคต่อเจ้าพนักงานประเมิน

ข้อ 6 ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2561 เป็นต้นไป

ประกาศ ณ วันที่ 8 มกราคม พ.ศ. 2562
เอกนิติ นิติทัณฑ์ประภาศ
อธิบดีกรมสรรพากร

ตอบข้อหารือกรมสรรพากร

ภาษีเงินได้นิติบุคคล
กรณีเงินสำรองเบี้ยประกันภัย

Q ปัญหา

บริษัท เอ จำกัด (บริษัทฯ) หารือภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีเงินสำรองเบี้ยประกันภัยเพื่อสมทบทุนประกันชีวิตที่กันไว้ก่อนคำนวณกำไรตามมาตรา 65 ตรี (1) (ก) แห่งประมวลรัษฎากร มีรายละเอียดสรุปได้ดังนี้

1. บริษัทฯ เป็นสาขาของบริษัท เอ จำกัด ซึ่งตั้งขึ้นตามกฎหมายของเขตบริหารพิเศษฮ่องกงแห่งสาธารณรัฐประชาชนจีน ประกอบธุรกิจประกันชีวิตในประเทศไทย

2. บริษัทฯ คำนวณเงินสำรองทางบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีของไทย (THGAAP) โดยใช้วิธีเบี้ยประกันภัยสุทธิ (Net Premium Valuation หรือ NPV) ซึ่งเป็นวิธีที่ยอมรับกันโดยทั่วไป วิธี NPV ได้ถูกกำหนดให้ใช้โดยสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย (คปภ.)

3. บริษัทฯ เข้าใจว่า ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล บริษัทฯ มีสิทธิหักรายจ่ายตามมาตรา 65 ตรี (1) (ก) แห่งประมวลรัษฎากร ในอัตราร้อยละ 65 ของเบี้ยประกันภัยสุทธิในแต่ละรอบบัญชี โดยไม่ต้องคำนึงถึงเงินสำรองทางบัญชี ส่งผลให้เงินสำรองทางภาษีในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีอาจสูงกว่า ต่ำกว่า หรือเท่ากับจำนวนเงินสำรองทางบัญชีในรอบระยะเวลาบัญชีเดียวกัน ดังตัวอย่างต่อไปนี้

ปี	1	2	3	4
เบี้ยประกันภัยสุทธิที่ได้รับ	10,000	10,000	10,000	10,000
เงินสำรองทางบัญชี	7,500	4,000	8,000	3,500
เงินสำรองทางภาษี	6,500	6,500	6,500	6,500

บริษัทฯ จึงขอหารือว่า ความเข้าใจดังกล่าวของบริษัทฯ ถูกต้องหรือไม่

A คำวินิจฉัย

1. เงินสำรองตามมาตรา 65 ตรี (1) แห่งประมวลรัษฎากร หมายถึง เงินสำรองในทางบัญชีที่บริษัทได้กันไว้เผื่อใช้จ่ายตามวัตถุประสงค์ของบริษัท ซึ่งเงินสำรองดังกล่าวต้องห้ามไม่ให้ลงเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล เว้นแต่กรณีเงินสำรองจากเบี้ยประกันภัยและเงินสำรองที่กันไว้เป็นค่าเผื่อหนี้สูญหรือหนี้สงสัยจะสูญตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในมาตรา 65 ตรี (1) (ก) (ข) และ (ค) แห่งประมวลรัษฎากร

2. กรณีบริษัทฯ ได้กันเงินสำรองเบี้ยประกันภัยเพื่อสมทบทุนประกันชีวิตในทางบัญชีต่ำกว่าร้อยละ 65 ของจำนวนเบี้ยประกันภัยที่ได้รับในรอบระยะเวลาบัญชีหลังจากหักเบี้ยประกันภัยซึ่งเอาประกันภัยต่อออกแล้ว บริษัทฯ มีสิทธินำเงินสำรองตามจำนวนที่กันไว้จริงทางบัญชี ไปรวมคำนวณเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ทั้งจำนวน แต่หากบริษัทฯ ได้กันเงินสำรองเบี้ยประกันภัยเพื่อสมทบทุนประกันชีวิตในทางบัญชีสูงกว่าร้อยละ 65 ของจำนวนเบี้ยประกันภัยที่ได้รับในรอบระยะเวลาบัญชีหลังจากหักเบี้ยประกันภัยซึ่งเอาประกันภัยต่อออกแล้ว บริษัทฯ มีสิทธินำเงินสำรองทางบัญชีตามจำนวนที่กันไว้จริงมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ไม่เกินร้อยละ 65 ของจำนวนเบี้ยประกันภัยที่ได้รับในรอบระยะเวลาบัญชีหลังจากหักเบี้ยประกันภัยซึ่งเอาประกันภัยต่อออกแล้ว สำหรับเงินสำรองทางบัญชีในส่วนที่เกิน ถือเป็นรายจ่ายต้องห้ามในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 65 ตรี (1) (ก) แห่งประมวลรัษฎากร

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/6867 ลงวันที่ 3 กันยายน 2561)

ภาษีมูลค่าเพิ่ม
กรณีการขายสินค้าหรือให้บริการซ่อมแซมเรือเดินทะเลแก่บริษัทต่างประเทศ

Q ปัญหา

บริษัท ด. จำกัด (บริษัทฯ) ขอหารือภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการขายสินค้าหรือให้บริการซ่อมแซมเรือเดินทะเลแก่บริษัทต่างประเทศ มีข้อเท็จจริงสรุปได้ดังนี้

1. บริษัทฯ จดทะเบียนตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ เป็นนิติบุคคลประเภทบริษัทจำกัด เมื่อวันที่ 6 มกราคม 2527 ทะเบียนเลขที่... บริษัทฯ มีทุนจดทะเบียนชำระแล้ว จำนวน 6,000,000 บาท มีสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่เลขที่... ถนน... อาคาร... ชั้น... ซอย... แขวง... เขต... กรุงเทพมหานคร

2. บริษัทฯ เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อวันที่ 1 มกราคม 2535 ประกอบกิจการจำหน่ายและให้บริการตรวจสอบ ติดตั้ง ซ่อมแซม เครื่องมือรับ-ส่งข้อมูลสื่อสารทางทะเลบนเรือเดินทะเล ได้แก่ กล่องบันทึกข้อมูลการเดินทาง (Voyage Data Recorder = VDR) ลักษณะคล้ายกับกล่องดำที่ติดตั้งในเครื่องบิน เครื่องมือเรดาร์ และอุปกรณ์อื่นๆ โดยบริษัทฯ จะสั่งซื้อกล่องบันทึกข้อมูลการเดินทางจาก CO LTD. ประเทศสิงคโปร์

เจ้าของลิขสิทธิ์คือ JA LTD. (เรียกชื่อย่อ JRC) ซึ่งเป็นนิติบุคคลจัดตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศญี่ปุ่น และประกอบกิจการจำหน่ายกล่องบันทึกข้อมูลการเดินทาง ไม่ได้ประกอบกิจการขนส่งระหว่างประเทศ

3. ลักษณะการประกอบกิจการ และกลุ่มลูกค้าของบริษัทฯ มีดังนี้

3.1 ลูกค้ากลุ่มที่ 1 คือ JRC บริษัทฯ จะให้บริการตรวจสอบ ติดตั้ง ซ่อมแซม เครื่องมือรับ-ส่งข้อมูลสื่อสารทางทะเลให้แก่ลูกค้า ซึ่งเป็นเรือเดินทะเลรับขนส่งระหว่างประเทศที่ซื้ออุปกรณ์และเครื่องมือจาก JRC และเมื่อเครื่องมือรับ-ส่งข้อมูลสื่อสารทางทะเลที่เกิดขัดข้องในน่านน้ำไทย เรือเดินทะเลรับขนส่งระหว่างประเทศดังกล่าวจะแจ้งซ่อมไปยัง JRC จากนั้น JRC จะส่งใบคำขอใช้บริการแจ้งซ่อมทางอีเมล เพื่อให้บริษัทฯ ดำเนินการตรวจสอบ ติดตั้ง ซ่อมแซม เครื่องมือรับ-ส่งข้อมูลสื่อสารทางทะเลบนเรือเดินทะเลดังกล่าว การให้บริการมีลักษณะดังนี้

3.1.1 กรณีเรือเดินทะเลสั่งสินค้าเครื่องมือรับ-ส่งข้อมูลสื่อสารทางทะเลโดยตรงจาก JRC และ JRC จัดส่งสินค้าเพื่อใช้ซ่อมแซมหรือเปลี่ยนให้บริษัทฯ เป็นผู้นำเข้า โดยสินค้าจะถูกส่งจากสนามบินหรือท่าเรือที่นำเข้าผ่านโดยตรงไปยังเรือเดินทะเลที่รอซ่อม ใบขนสินค้าเป็นใบขนสินค้าผ่านแดน (Transit Entry) ระบุ Shipper's คือ JRC และ Consignee's Name คือ เรือเดินทะเล และ C/O บริษัทฯ สำหรับค่าใช้จ่ายในการนำเข้า ค่าธรรมเนียมพิธีการศุลกากรเพื่อออกของ บริษัทฯ เป็นผู้สำรองจ่ายก่อนและจะเรียกเก็บจาก JRC ภายหลัง โดยบริษัทฯ ออก INVOICE เรียกเก็บค่าบริการในการซ่อมและค่าใช้จ่ายนำเข้าบวกกำไรเพิ่มอีกร้อยละ 10 จากค่าใช้จ่ายในการนำเข้าที่บริษัทฯ จ่ายไป และบวกค่าบริการเพิ่มอีก USD 130 ซึ่งจะระบุใน INVOICE ว่าเป็นค่า HANDLING & ADMINISTRATIVE ซึ่งค่าบริการในการซ่อมและ HANDLING & ADMINISTRATIVE ดังกล่าว บริษัทฯ เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0

3.1.2 กรณี JRC ยืมสินค้าของบริษัทฯ ไปซ่อมแซมให้กับเรือเดินทะเล และ JRC ส่งสินค้าคืนให้กับบริษัทฯ โดยบริษัทฯ เป็นผู้นำเข้า ซึ่งสินค้าที่นำไปซ่อมแซมเรือเดินทะเลจะมีการทำใบเบิกสินค้าว่านำไปใช้ซ่อมงานใด แต่ไม่มีการตัดออกจากสต๊อกสินค้าของบริษัทฯ และเมื่อได้รับสินค้าคืนจะนำไปเก็บในสต๊อกสินค้า สำหรับค่าใช้จ่ายในการนำเข้า บริษัทฯ เป็นผู้สำรองจ่ายไปก่อนและจะเรียกเก็บจาก JRC ภายหลัง โดยบริษัทออก INVOICE เรียกเก็บค่าบริการในการซ่อมและค่าใช้จ่ายนำเข้า บวกกำไรเพิ่มอีกร้อยละ 10 จากค่าใช้จ่ายในการนำเข้าที่บริษัทฯ จ่ายไป และบวกค่าบริการเพิ่มอีก USD 130 ซึ่งจะระบุใน INVOICE ว่าเป็นค่า HANDLING & ADMINISTRATIVE ซึ่งค่าบริการในการซ่อมและ HANDLING & ADMINISTRATIVE ดังกล่าว บริษัทฯ เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0

3.1.3 กรณีเรือเดินทะเลบางรายสั่งสินค้าและอุปกรณ์จาก JRC ไม่ทัน JRC จะสั่งให้บริษัทฯ นำสินค้าของบริษัทฯ ไปซ่อมแซมติดตั้งให้แทน บริษัทฯ จะออกใบกำกับภาษี/ใบแจ้งหนี้เพื่อเรียกเก็บค่าสินค้าและบริการจาก JRC โดยเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0

3.2 ลูกค้ากลุ่มที่ 2 คือ เรือเดินทะเลหรือตัวแทนเรือประกอบกิจการรับขนส่งระหว่างประเทศ และเมื่อเดินทางผ่านมายังประเทศไทยเกิดปัญหาเครื่องมือรับ-ส่งข้อมูลสื่อสารทางทะเลขัดข้อง จึงติดต่อมายังบริษัทฯ เพื่อให้บริษัทฯ ซ่อมแซมให้ซึ่งสินค้าที่ซ่อมและเปลี่ยนให้เป็นของบริษัทฯ บริษัทฯ จะออกใบกำกับภาษี/ใบแจ้งหนี้ เพื่อเรียกเก็บค่าสินค้าและบริการ โดยเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0

3.3 ลูกค้ากลุ่มที่ 3 คือ ผู้ประกอบการอู่ต่อเรือในประเทศไทย บริษัทฯ ให้บริการติดตั้งซ่อมแซมอุปกรณ์บนเรือที่มาใช้บริการอู่ต่อเรือ โดยเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7.0

4. การรับชำระเงินค่าสินค้า ค่าบริการ และค่าใช้จ่ายอื่นๆ จากลูกค้า จะผ่านระบบการโอนเงินของธนาคารกรุงเทพ จำกัด (มหาชน)

คำวินิจฉัย

กรณีบริษัทฯ ให้บริการแก่ลูกค้ากลุ่มที่ 1 คือ JRC ซึ่งเป็นนิติบุคคลจัดตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศญี่ปุ่น ประกอบกิจการจำหน่ายกล่องบันทึกข้อมูลการเดินทาง ไม่ได้ประกอบกิจการขนส่งระหว่างประเทศ โดยบริษัทฯ จะให้บริการตรวจสอบ ติดตั้ง ซ่อมแซม เครื่องมือรับ-ส่งข้อมูลสื่อสารทางทะเลให้แก่เรือเดินทะเลรับขนส่งระหว่างประเทศที่ซื้ออุปกรณ์และเครื่องมือจาก JRC และเครื่องมือรับ-ส่งข้อมูลสื่อสารทางทะเลที่เกิดขัดข้องในน่านน้ำไทย โดยเรือเดินทะเลรับขนส่งระหว่างประเทศดังกล่าวจะแจ้งซ่อมไปยัง JRC จากนั้น JRC จะส่งใบคำขอใช้บริการแจ้งซ่อมทางอีเมล เพื่อให้บริษัทฯ ดำเนินการตรวจสอบ ติดตั้ง ซ่อมแซม เครื่องมือรับ-ส่งข้อมูลสื่อสารทางทะเลบนเรือเดินทะเลดังกล่าว โดยมีลักษณะการให้บริการดังนี้

1. กรณีเรือเดินทะเลสั่งสินค้าเครื่องมือรับ-ส่งข้อมูลสื่อสารทางทะเลโดยตรงจาก JRC โดยบริษัทฯ เป็นผู้นำเข้า และสินค้าจะถูกส่งจากสนามบินหรือท่าเรือที่นำเข้าผ่านโดยตรงไปยังเรือเดินทะเลที่รอซ่อม ใบขนสินค้าเป็นใบขนสินค้าผ่านแดน (Transit

Entry) ระบุ Shipper's คือ JRC และ Consignee's Name คือ เรือเดินทะเล และ C/O บริษัทฯ สำหรับค่าใช้จ่ายในการนำเข้า ค่าธรรมเนียมพิธีการศุลกากรเพื่อออกของ บริษัทฯ เป็นผู้สำรองจ่ายก่อนและจะเรียกเก็บจาก JRC ภายหลัง โดยบริษัทฯ ออก INVOICE เรียกเก็บค่าบริการในการซ่อม และค่าใช้จ่ายนำเข้า บวกกำไรเพิ่มอีกร้อยละ 10 จากค่าใช้จ่ายในการนำเข้าที่บริษัทฯ จ่ายไป และบวกค่าบริการเพิ่มอีก USD 130 ซึ่งจะระบุใน INVOICE ว่าเป็นค่า HANDLING & ADMINISTRATIVE การให้บริการตรวจสอบ ติดตั้ง ซ่อมแซม เครื่องมือรับ-ส่งข้อมูลสื่อสารทางทะเลบนเรือเดินทะเลที่อยู่ในน่านน้ำประเทศไทยให้แก่ JRC ซึ่งเป็นบริษัทในต่างประเทศ โดยเมื่อซ่อมเสร็จ เรือเดินทะเลก็จะแล่นออกไปต่างประเทศ เข้าลักษณะเป็นการให้บริการที่กระทำในราชอาณาจักรแก่ผู้รับบริการในต่างประเทศ และได้มีการใช้บริการนั้นในต่างประเทศ ตามข้อ 2 (1) ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 105) เรื่อง กำหนดประเภท หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข กรณีการให้บริการที่กระทำในราชอาณาจักรและได้มีการใช้บริการนั้นในต่างประเทศตามมาตรา 80/1 (2) แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 12 กรกฎาคม พ.ศ. 2543 หากการให้บริการดังกล่าว บริษัทฯ มีหลักฐานตามที่ระบุไว้ในข้อ 3 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มฉบับดังกล่าว บริษัทฯ จะได้รับสิทธิเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 ตามมาตรา 80/1 (2) แห่งประมวลรัษฎากร

2. กรณี JRC ยืมสินค้าเครื่องมือรับ-ส่งข้อมูลสื่อสารทางทะเลของบริษัทฯ ไปซ่อมแซมให้กับเรือเดินทะเล และ JRC ส่งสินค้าคืนให้กับบริษัทฯ โดยบริษัทฯ เป็นผู้นำเข้า สำหรับค่าใช้จ่ายในการนำเข้า บริษัทฯ เป็นผู้สำรองจ่ายไปก่อนและจะเรียกเก็บจาก JRC ภายหลัง โดยบริษัทฯ ออก INVOICE เรียกเก็บค่าบริการในการซ่อมและค่าใช้จ่ายนำเข้า บวกกำไรเพิ่มอีกร้อยละ 10 จากค่าใช้จ่ายในการนำเข้าที่บริษัทฯ จ่ายไป และบวกค่าบริการเพิ่มอีก USD 130 ซึ่งจะระบุใน INVOICE ว่าเป็นค่า HANDLING & ADMINISTRATIVE กรณีดังกล่าวเป็นกรณี JRC ซึ่งเป็นผู้ประกอบกิจการจำหน่ายสินค้าเครื่องมือรับ-ส่งข้อมูลสื่อสารทางทะเล ได้ยืมสินค้าของบริษัทฯ เพื่อให้บริษัทฯ นำไปซ่อมแซมให้กับเรือเดินทะเลซึ่งเป็นลูกค้าของ JRC ที่อยู่ในน่านน้ำประเทศไทย การให้ยืมสินค้าแก่ JRC ในกรณีดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นการขายสินค้าพร้อมให้บริการในราชอาณาจักร อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7.0 ตามมาตรา 77/1 (8) มาตรา 77/2 และมาตรา 80 แห่งประมวลรัษฎากร

3. กรณีเรือเดินทะเลบางรายสั่งสินค้าเครื่องมือรับ-ส่งข้อมูลสื่อสารทางทะเลจาก JRC ไม่ทัน JRC จะสั่งให้บริษัทฯ นำสินค้าของบริษัทฯ ไปซ่อมแซมติดตั้งให้กับเรือเดินทะเลที่อยู่ในน่านน้ำประเทศไทย และบริษัทฯ จะเรียกเก็บเงินค่าบริการจาก JRC กรณีดังกล่าวถือเป็นการขายสินค้าพร้อมให้บริการในราชอาณาจักรอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7.0 ตามมาตรา 77/1 (8) มาตรา 77/2 และมาตรา 80 แห่งประมวลรัษฎากร

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/พ.6968 ลงวันที่ 7 กันยายน 2561)

ภาษีมูลค่าเพิ่ม
กรณีขออนุมัติเปลี่ยนแปลงวิธีการเฉลี่ยภาษีซื้อ

ปัญหา

บริษัท ซี จำกัด (บริษัทฯ) ได้มีหนังสือลงวันที่ 29 กันยายน 2559 ร้องขอเปลี่ยนแปลงหลักเกณฑ์การเฉลี่ยภาษีซื้อ โดยมีข้อเท็จจริงสรุปได้ดังนี้

1. บริษัทฯ จดทะเบียนเป็นนิติบุคคลเมื่อวันที่ 14 พฤษภาคม 2533 ทะเบียนนิติบุคคลเลขที่... สำนักงานตั้งอยู่เลขที่... ถนน... แขวง... เขต... กรุงเทพมหานคร

2. บริษัทฯ มีรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม ถึงวันที่ 31 ธันวาคมของทุกปี จดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อวันที่ 1 มกราคม 2535 ประกอบกิจการเกี่ยวกับการให้เช่าอสังหาริมทรัพย์ประเภทศูนย์การค้า ให้เช่าพื้นที่และ/หรือให้บริการระบบสาธารณูปโภค ซึ่งเป็นประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ที่ผ่านมา บริษัทฯ ได้เฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนรายได้ของปีที่ผ่านมาและปรับปรุงภาษีซื้อให้เป็นไปตามส่วนของรายได้ที่เกิดขึ้นจริงทั้งปีของกิจการทั้งสองประเภทตามข้อ 2 (2) และข้อ 2 (3) ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 29) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการเฉลี่ยภาษีซื้อ ตามมาตรา 82/6 แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 9 มีนาคม พ.ศ. 2535

3. สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2558 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2558 บริษัทฯ เฉลี่ยภาษีซื้อ ดังนี้

ม.ค. 2558-ธ.ค. 2558	รายได้จากกิจการ VAT	รายได้จากกิจการ Non-VAT	VAT Total
รายได้	534,444,138.12	93,564,073.65	628,008,211.77
ร้อยละ	85.10	14.90	100.00

เห็นได้ว่า บริษัทฯ เฉลี่ยภาษีซื้อตามอัตราส่วนของรายได้ที่เกิดขึ้นจริง (534,444,138.12 * 1,204,322.29/628,008,211.77 = 1,024,895.81 บาท แต่จากการคำนวณเฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของ

รายได้ของกิจการของรอบระยะเวลาบัญชี 1 มกราคม 2557 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2557 เท่ากับ 1,051,641.06 บาท ดังนั้น การคำนวณเฉลี่ยภาษีซื้อตามวิธีการดังกล่าวในรอบระยะเวลาบัญชีปี 2558 จึงน้อยกว่ารอบระยะเวลาบัญชีปี 2557 ซึ่งบริษัทฯ ได้ยื่นแบบ ภ.พ.30.2 เพื่อปรับปรุงเฉลี่ยภาษีซื้อจำนวน 26,745.25 บาท

เนื่องจากการเปลี่ยนฐานรายได้ในการคำนวณภาษีตามวิธีการดังกล่าว ทำให้อัตราส่วนการเฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของรายได้ที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และในส่วนที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในปี 2557 และปี 2558 ที่ผ่านมามีการเปลี่ยนแปลงเพียงเล็กน้อย คืออัตราส่วน 83.72 : 12.68 และ 85.10 : 14.90 ตามลำดับ ดังนั้น เพื่อเป็นการลดภาระในการคำนวณภาษีและการยื่นแบบปรับปรุงเฉลี่ยภาษีซื้อ บริษัทฯ จึงได้ขออนุมัติให้เปลี่ยนแปลงวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการเฉลี่ยภาษีซื้อจากเดิมให้เฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของรายได้ของปีที่ผ่านมาและปรับปรุงภาษีซื้อให้เป็นไปตามส่วนของรายได้ที่เกิดขึ้นจริงทั้งปีของกิจการทั้งสองประเภท เป็นเฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของรายได้ของปีที่ผ่านมา โดยไม่ต้องปรับปรุงภาษีซื้อให้เป็นไปตามส่วนของรายได้ที่เกิดขึ้นจริงทั้งปีของกิจการทั้งสองประเภท ตามข้อ 2 (2) และข้อ 2 (3) ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 29)ฯ ลงวันที่ 9 มีนาคม พ.ศ. 2535 ตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีปี 2559 เป็นต้นไป

A คำวินิจฉัย

กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ประกอบกิจการและมีรายได้ของปีที่ผ่านมาแล้ว หากมีภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อสินค้าหรือบริการซึ่งได้นำไปใช้ในกิจการทั้งประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และผู้ประกอบการไม่สามารถแยกได้อย่างชัดแจ้งว่าเป็นภาษีซื้อของกิจการใด ผู้ประกอบการจะต้องทำการเฉลี่ยภาษีซื้อตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในข้อ 2 (3) ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 29)ฯ ลงวันที่ 9 มีนาคม พ.ศ. 2535 กล่าวคือ ผู้ประกอบการจะต้องเฉลี่ยภาษีซื้อของสินค้าหรือบริการตามส่วนของรายได้ของแต่ละกิจการ โดยมีสิทธิเลือกเฉลี่ยภาษีซื้อได้ 2 วิธี คือ

1. เฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของรายได้ของปีที่ผ่านมาของกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและกิจการที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และขอคืนภาษีซื้อตามที่ได้เฉลี่ยไว้ โดยไม่ต้องทำการปรับปรุงภาษีซื้อภายหลังอีก

2. เฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของรายได้ของปีที่ผ่านมาของกิจการทั้งสองประเภท และเมื่อสิ้นปีให้ผู้ประกอบการทำการปรับปรุงภาษีซื้อให้เป็นไปตามส่วนของรายได้ที่เกิดขึ้นจริงทั้งปีของกิจการทั้งสองประเภท

กรณีตามข้อเท็จจริง บริษัทฯ ประกอบกิจการทั้งประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยเลือกวิธีเฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของรายได้ของแต่ละกิจการของปีที่ผ่านมา และปรับปรุงภาษีซื้อให้เป็นไปตามส่วนของรายได้ที่เกิดขึ้นจริงของกิจการทั้งสองประเภท แต่เนื่องจากการเฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของรายได้ของกิจการของรอบระยะเวลาบัญชี 1 มกราคม 2557 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2557 มากกว่าการเฉลี่ยภาษีซื้อตามที่เกิดขึ้นจริงในรอบระยะเวลาบัญชีปี 2558 บริษัทฯ จึงต้องยื่นแบบ ภ.พ.30.2 ปรับปรุงเฉลี่ยภาษีซื้อจำนวน 26,745.25 บาท ซึ่งเห็นได้ชัดว่าอัตราส่วนการเฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของรายได้ที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และในส่วนที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในปี 2557 และปี 2558 ที่ผ่านมามีการเปลี่ยนแปลงเพียงเล็กน้อย คือ อัตราส่วน 83.72 : 12.68 และ 85.10 : 14.90 ตามลำดับ ดังนั้น เพื่อเป็นการลดภาระในการคำนวณภาษีของบริษัทฯ ในการยื่นแบบปรับปรุงเฉลี่ยภาษีซื้อ จึงอนุมัติให้บริษัทฯ เฉลี่ยภาษีซื้อด้วยวิธีเฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของรายได้ของปีที่ผ่านมา โดยไม่ต้องปรับปรุงภาษีซื้ออีก ตามหลักเกณฑ์ข้อ 2 (3) ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 29)ฯ ลงวันที่ 9 มีนาคม พ.ศ. 2535 ตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีปี 2559 เป็นต้นไป ตามที่บริษัทฯ ร้องขอ

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/6970 ลงวันที่ 7 กันยายน 2561)

ภาษีมูลค่าเพิ่ม
กรณีการเช่าอสังหาริมทรัพย์

Q ปัญหา

บริษัท ก. จำกัด กับกองทุนรวม ข. (กองทุนรวมฯ) หารือภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการเช่าอสังหาริมทรัพย์ โดยมีข้อเท็จจริงดังนี้

1. บริษัทฯ ประกอบธุรกิจหลัก คือ การให้บริการขนส่งทางอากาศและบริการสนามบิน

2. กองทุนรวมฯ มีฐานะเป็นกองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์ประเภทไม่รับซื้อคืนหน่วยลงทุน ได้รับอนุมัติจากสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ในการจัดตั้งและจดทะเบียนเป็นกองทุนรวม เมื่อวันที่ 22 พฤศจิกายน 2549 มีบริษัทหลักทรัพย์จัดการกองทุน ภ. จำกัด ทำหน้าที่เป็นผู้บริหารจัดการกองทุนรวมฯ วัตถุประสงค์จัดตั้งขึ้นเพื่อระดมเงินลงทุนจากประชาชนและผู้ลงทุนทั่วไป โดยนำเงินที่ได้จากการระดม

เงินทุนไปซื้อ เช่า และ/หรือจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์ต่างๆ ที่กองทุนรวมได้ลงทุน หรือมีไว้

3. บริษัทฯ ได้ทำสัญญาให้กองทุนรวมฯ เช่า (ก) ที่ดิน (ข) ทางวิ่ง (ค) ลานจอด และ (ง) สิ่งปลูกสร้างบนที่ดินที่เช่าเป็นระยะเวลา 30 ปี ตั้งแต่วันที่ 24 พฤศจิกายน 2549 จนถึงวันที่ 23 พฤศจิกายน 2579 และในวันเดียวกัน กองทุนรวมฯ ได้ทำสัญญาให้บริษัทฯ เช่าช่วง (ก) ที่ดิน (ข) ทางวิ่ง (ค) ลานจอด (ง) สิ่งปลูกสร้างบนที่ดินที่เช่า และสัญญาให้บริการระบบสาธารณูปโภคที่เกี่ยวข้อง

4. กรมสรรพากรได้มีหนังสือตอบข้อหารือที่ กค 0706 (กม.06)/687 ลงวันที่ 8 พฤษภาคม 2551 วินิจฉัยว่า การทำธุรกรรมดังกล่าวถือว่าคู่สัญญามิได้มุ่งถึงการส่งมอบการครอบครองต่อทรัพย์สินที่ให้เช่าโดยแท้จริง บริษัทฯ จึงไม่มีสิทธินำค่าเช่ามาคำนวณเป็นรายได้และรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ ดังนั้น บริษัทฯ จึงไม่อาจบันทึกรายได้และรายจ่ายอันเกี่ยวกับธุรกรรมที่เกิดขึ้นระหว่างบริษัทฯ และกองทุนรวมฯ ตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีปี 2549 เป็นต้นมา จนถึงปัจจุบันได้ บริษัทฯ และกองทุนรวมฯ ได้ถือปฏิบัติตามแนวคำวินิจฉัยดังกล่าว โดยที่ผ่านมากองทุนรวมฯ บันทึกรายได้จากเงินลงทุนในสิทธิการเช่าอสังหาริมทรัพย์ทั้งจำนวน มิได้รับรู้รายได้จากการให้เช่าหรือการให้บริการแต่อย่างใด

5. บริษัทฯ ขอหารือว่า เมื่อธุรกรรมที่เกิดขึ้นระหว่างบริษัทฯ และกองทุนรวมฯ มิได้มีให้เช่าหรือให้บริการระหว่างกันอันอยู่ในบังคับจะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงเห็นว่ากองทุนรวมฯ ไม่ต้องเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากบริษัทฯ อันเป็นผลจากการทำธุรกรรมดังกล่าว ตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 608) พ.ศ. 2559 และบริษัทฯ และกองทุนรวมฯ ยังคงต้องถือปฏิบัติตามแนวคำวินิจฉัยของกรมสรรพากรที่ กค 0706 (กม.06)/687 ลงวันที่ 8 พฤษภาคม 2551 ต่อไป ถูกต้องหรือไม่

A คำวินิจฉัย

บริษัทฯ ประกอบธุรกิจให้บริการขนส่งทางอากาศและบริการสนามบิน ส่วนกองทุนรวมฯ มีฐานะเป็นกองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์ ประเภทไม่รับซื้อคืนหน่วยลงทุน มีวัตถุประสงค์จัดตั้งขึ้นเพื่อระดมเงินลงทุนจากประชาชนและผู้ลงทุนทั่วไป โดยนำเงินที่ได้จากการระดมเงินทุนไปซื้อ เช่า และ/หรือจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์ต่างๆ ที่กองทุนรวมได้ลงทุนหรือมีไว้ เมื่อพิจารณาตามสัญญาเช่าฉบับลงวันที่ 24 พฤศจิกายน 2549 บริษัทฯ (ผู้ให้เช่า) ได้ทำสัญญาเช่าระยะยาวระยะเวลา 30 ปี กับกองทุนรวมฯ (ผู้เช่า) ตกลงให้เช่า (ก) ที่ดิน (ข) ทางวิ่ง (ค) ลานจอด และ (ง) สิ่งปลูกสร้างบนที่ดินที่เช่า และในวันเดียวกันกองทุนรวมฯ ได้ทำสัญญาให้บริษัทฯ เช่าช่วงทรัพย์สินดังกล่าวกลับคืนจากกองทุนรวมฯ และทำสัญญาให้บริการระบบสาธารณูปโภคในสนามบินฯ ระบบต่างๆ ในอาคารผู้โดยสารปัจจุบันและอาคารผู้โดยสารใหม่ ซึ่งตั้งอยู่บนหรือในทรัพย์สินที่เช่า โดยกำหนดให้บริษัทฯ เป็นผู้มีหน้าที่เป็นผู้จัดหาเครื่องมือและอุปกรณ์และระบบต่างๆ ที่ใช้ตามความจำเป็นนั้น เห็นได้ว่าตามพฤติการณ์ทั้งหมด การทำธุรกรรมตามสัญญาเช่าดังกล่าวถือว่าเจตนาที่แท้จริงของคู่สัญญามิได้มุ่งถึงการส่งมอบการครอบครองต่อทรัพย์สินที่ให้เช่าโดยแท้จริง จึงไม่เข้าลักษณะการเช่าทรัพย์ตามมาตรา 537 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ แต่การที่บริษัทฯ ได้รับเงินจากกองทุนรวมฯ ตามสัญญาดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นการกู้ยืมเงินระหว่างกองทุนรวมฯ (ผู้ให้กู้) กับบริษัทฯ (ผู้กู้) ซึ่งเป็นเจตนาที่แท้จริงของคู่สัญญา และเมื่อบริษัทฯ ได้จ่ายเงินคืนให้แก่กองทุนรวมฯ ตามสัญญาการให้บริการระบบสาธารณูปโภคดังกล่าว จึงเป็นการผ่อนคืนทั้งเงินต้นและดอกเบี้ย ธุรกรรมดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นการประกอบกิจการโดยปกติเยี่ยงธนาคารพาณิชย์อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะจากรายรับดอกเบี้ย ทั้งนี้ ตามมาตรา 91/2 (5) และมาตรา 91/5 (5) แห่งประมวลรัษฎากร และเมื่อกิจการดังกล่าวอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะแล้ว จึงได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 77/3 แห่งประมวลรัษฎากร แต่อย่างไรก็ดี ขอให้ ภญ. ตรวจสอบการจ่ายดอกเบี้ยดังกล่าวว่าเป็นจำนวนดอกเบี้ยที่จ่ายไปสูงเกินสมควรหรือไม่ด้วย

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/พ.7232 ลงวันที่ 17 กันยายน 2561)

ภาษีมูลค่าเพิ่ม
กรณีการตรวจสอบและประเมินภาษีของผู้ประกอบการจดแจ้งบัญชีชุดเดียว

Q ปัญหา

กองมาตรฐานกำกับและตรวจสอบ (มก.) หารือภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการตรวจสอบและประเมินภาษีของผู้ประกอบการจดแจ้งบัญชีชุดเดียวของบริษัท ก. จำกัด (บริษัทฯ) มีข้อเท็จจริงสรุปได้ดังนี้

1. บริษัทฯ ประกอบกิจการให้บริการจัดการอสังหาริมทรัพย์ ได้รับสิทธิจดแจ้งเป็นผู้ประกอบการตามกฎหมายว่าด้วยการยกเว้นและสนับสนุนการปฏิบัติการเกี่ยวกับภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร รหัสลงทะเบียน RD ...

2. วันที่ 23 มีนาคม 2559 บริษัทฯ ได้ยื่นคำร้องขอคืน

เงินภาษีอากร (ค.10) ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม สำหรับเดือนภาษีกุมภาพันธ์ 2559 จำนวนเงิน 2,869,797.86 บาท

3. สำนักงานสรรพากรพื้นที่ (สท.) เข้าตรวจสภาพกิจการและตรวจปฏิบัติการเฉพาะประเด็นกรณีคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม สำหรับเดือนภาษีกุมภาพันธ์ 2559 ตามหนังสือนำตัวที่ กค 0715.08/ก023/4587 ลงวันที่ 2 พฤษภาคม 2559 พบว่าเป็นการขอคืนภาษีที่เครดิตติดพันยอดยกมาตั้งแต่เดือนภาษีกันยายน 2546 ถึงเดือนภาษีกุมภาพันธ์ 2559

4. การตรวจปฏิบัติการเฉพาะประเด็นภาษีมูลค่าเพิ่มเพิ่มเติมสำหรับเดือนภาษีกันยายน 2546 ถึงเดือนภาษีมกราคม 2559 ผลการตรวจปรากฏดังนี้

4.1 บริษัทฯ นำภาษีซื้อต้องห้ามตามมาตรา 82/5 (3) แห่งประมวลรัษฎากร มาใช้ในเดือนภาษีตุลาคม 2546 ถึงเดือนภาษีพฤศจิกายน 2548 และภาษีซื้อต้องห้ามตามมาตรา 82/5 (1) แห่งประมวลรัษฎากร มาใช้ในเดือนภาษีกรกฎาคม 2550 ถึงเดือนภาษีธันวาคม 2552 ส่งผลให้เครดิตภาษีที่บริษัทฯ ใช้เกินกว่าที่ควร โดยบริษัทฯ มีภาษีที่ต้องชำระเนื่องจากภาษีขายสูงกว่าภาษีซื้อเริ่มตั้งแต่เดือนภาษีมกราคม 2552 ถึงเดือนภาษีกุมภาพันธ์ 2559

4.2 จากผลการตรวจตามข้อ 4.1 บริษัทฯ มีภาษีที่ได้คืนสำหรับเดือนภาษีกุมภาพันธ์ 2559 จำนวน 4,508.13 บาท ภาษีที่ไม่ได้คืนจำนวน 2,865,289.73 บาท และมีภาษีอากรที่ต้องประเมินสำหรับเดือนภาษีมิถุนายน 2555 ถึงเดือนภาษีกันยายน 2555 เดือนภาษีพฤศจิกายน 2555 ถึงเดือนภาษีกันยายน 2557 และเดือนภาษีพฤศจิกายน 2557 ถึงเดือนภาษีธันวาคม 2558 รวมจำนวนภาษีที่ต้องชำระ 1,134,355.77 บาท และเงินเพิ่มคำนวณถึงวันที่ 15 กรกฎาคม 2560 จำนวน 612,563.13 บาท รวมภาษีและเงินเพิ่ม 1,746,918.90 บาท

A คำวินิจฉัย

1. บริษัทฯ จดแจ้งเป็นนิติบุคคลที่ได้รับยกเว้นจากการตรวจสอบ ไต่สวน ประเมิน หรือสั่งให้เสียภาษีอากร ตามพระราชกำหนดฯ รหัสลงทะเบียน RD ... และปัจจุบันไม่พบข้อมูลการถูกเพิกถอนสิทธิแต่อย่างใด จึงได้รับยกเว้นจากการตรวจสอบ ไต่สวน ประเมิน หรือสั่งให้เสียภาษีอากร และความผิดทางอาญาตามประมวลรัษฎากร สำหรับรายได้ที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีที่มีวันเริ่มต้นก่อนวันที่ 1 มกราคม 2559 หรือมูลค่าของฐานภาษี รายรับ หรือการกระทำตราสารที่เกิดขึ้นก่อนวันที่ 1 มกราคม 2559 สท. จึงไม่มีอำนาจการประเมินภาษีหรือสั่งให้เสียภาษีอากรสำหรับมูลค่าของฐานภาษีที่เกิดขึ้นก่อนวันที่ 1 มกราคม 2559 แต่มีอำนาจประเมินตามผลการตรวจตั้งแต่เดือนภาษีมกราคม 2559 เป็นต้นไป ทั้งนี้ ตามมาตรา 4 แห่งพระราชกำหนดฯ และข้อ 4 (2) ของคำชี้แจงกรมสรรพากรฯ ลงวันที่ 4 มกราคม 2559

2. กรณีผลการตรวจสอบบริษัทฯ มีภาษีซื้อต้องห้ามตามมาตรา 82/5 (1) และ (3) แห่งประมวลรัษฎากร มาหักจากภาษีขาย บริษัทฯ จึงมีภาษีซื้อยื่นไว้เกินไป ซึ่งข้อเท็จจริงบริษัทฯ มีภาษีที่ต้องชำระไม่เข้าหลักเกณฑ์ตามมาตรา 5 แห่งพระราชกำหนดฯ และข้อ 4 (2) ของคำชี้แจงกรมสรรพากรฯ ลงวันที่ 4 มกราคม 2559

3. กรณีนำเครดิตชำระเกินยกมาใช้มากกว่าเครดิตภาษีที่มีอยู่จริง สำหรับความผิดที่เกิดขึ้นก่อนเดือนภาษีมกราคมฯ 2559 หากไม่ได้ออกตรวจโดยอาศัยอำนาจตามมาตรา 88/3 แห่งประมวลรัษฎากร ก่อนวันที่ 1 มกราคม 2559 เจ้าพนักงานประเมินไม่สามารถดำเนินการตรวจสอบ ไต่สวน ประเมินหรือสั่งให้เสียภาษีอากร และความผิดทางอาญาตามประมวลรัษฎากรได้ ทั้งนี้ ตามมาตรา 4 แห่งพระราชกำหนดฯ

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/พ.7403 ลงวันที่ 21 กันยายน 2561)

ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์

กรณีขอขยายระยะเวลาการแจ้งโอนอสังหาริมทรัพย์ตามแบบ อ.บ.6

Q ปัญหา

บริษัท ซี จำกัด (ผู้โอนฯ) ขอหารือกรณีขอขยายกำหนดเวลาการแจ้งโอนอสังหาริมทรัพย์ตามแบบ อ.บ.6 เพื่อขอรับสิทธิในการได้รับยกเว้นรัษฎากรจากการโอนกิจการบางส่วน มีรายละเอียดสรุปได้ดังนี้

1. ผู้โอนฯ ประกอบกิจการค้าปลีกและค้าส่งอุปกรณ์เครื่องมือที่ใช้ในการก่อสร้างและอุปกรณ์เฟอร์นิเจอร์ตกแต่งบ้าน ตลอดจนประกอบกิจการให้เช่าพื้นที่อาคารและที่ดิน ฯลฯ ผู้โอนฯ ถือหุ้นในบริษัท ซ. จำกัด (ผู้รับโอนฯ) ทั้ง 2 บริษัทมีการประกอบกิจการบางส่วนในลักษณะเดียวกัน ได้แก่ กิจการประเภทค้าปลีกและค้าส่งอุปกรณ์เครื่องมือที่ใช้ในการก่อสร้างและอุปกรณ์เฟอร์นิเจอร์ตกแต่งบ้าน

2. ผู้โอนฯ ตกลงโอนกิจการบางส่วน ได้แก่ กิจการค้าปลีกและค้าส่งดังกล่าวให้ผู้รับโอนฯ ประกอบกิจการทั้งหมด ผู้โอนฯ จะประกอบกิจการเฉพาะการให้เช่าที่ดิน โดยกำหนดวันโอนกิจการบางส่วนในวันที่ 1 สิงหาคม 2556

3. ผู้โอนฯ ได้ปฏิบัติตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความ

ในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 516) พ.ศ. 2554 ประกอบกับประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการโอนกิจการบางส่วนให้แก่กันของบริษัทมหาชนจำกัด หรือบริษัทจำกัด เพื่อยกเว้นรัษฎากร ลงวันที่ 27 กันยายน พ.ศ. 2554 โดยผู้โอนฯ ได้ยื่นแบบ อ.บ. 1-อ.บ.4 ต่ออธิบดีกรมสรรพากรผ่านสำนักงานสรรพากรพื้นที่ (สท.) ในวันที่ 31 กรกฎาคม 2556

4. สท. ได้ทำการตรวจสอบเอกสารหลักฐาน ตลอดจนการลงบันทึกบัญชีด้านทรัพย์สินและหนี้สินและด้านอื่นๆ ทั้งหมด พบว่าผู้โอนฯ ได้โอนกิจการบางส่วนตั้งแต่วันที่ 1 สิงหาคม 2556 แต่ สท. ได้มีหนังสือที่ กค. 0707.01/18996 (แบบ อ.บ.6) ลงวันที่ 4 ธันวาคม 2556 ถึงกรมที่ดิน แจ้งการโอนกิจการบางส่วนให้แก่กันของผู้โอนฯ และผู้รับโอนฯ โดยกำหนดให้ดำเนินการโอนกิจการบางส่วนให้แล้วเสร็จภายในวันที่ 31 ธันวาคม 2556

ต่อมาผู้โอนฯ เห็นว่าไม่สามารถดำเนินการให้แล้วเสร็จได้ภายในกำหนดเวลาดังกล่าว จึงได้ขอขยายการดำเนินการจดทะเบียนการโอนอสังหาริมทรัพย์ตามแบบ อ.บ.6 ต่อ สท. โดยชี้แจงกระบวนการที่เกี่ยวข้องกับการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมกับกรมที่ดิน ดังนี้

4.1 ตามหนังสือที่ กค 0707.01/18996 (แบบ อ.บ.6) ลงวันที่ 4 ธันวาคม 2556 สท. แจ้งไปยังกรมที่ดิน พร้อมแบบแจ้งรายการโอนทรัพย์สินที่โอน (แบบ อ.บ.2) เพื่อประกอบการพิจารณายกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะและอากรแสตมป์

4.2 กรมที่ดินพิจารณาความถูกต้องครบถ้วนของเอกสารและแจ้งไปที่สำนักงานที่ดินท้องที่ที่อสังหาริมทรัพย์ตั้งอยู่เพื่อทราบและเตรียมพร้อมในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม กรณีนี้มีอสังหาริมทรัพย์ที่จะโอนให้แก่กันตั้งอยู่ทั้งหมด 23 จังหวัด

4.3 กรมที่ดินต้องทำหนังสือถึงผู้โอนฯ แจ้งให้ดำเนินการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมการโอนอสังหาริมทรัพย์ที่สำนักงานที่ดินท้องที่ที่อสังหาริมทรัพย์ที่จะโอนให้แก่กันตั้งอยู่ ผู้โอนฯ และผู้รับโอนฯ จึงจะดำเนินการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมที่สำนักงานที่ดินท้องที่นั้นๆ

จากขั้นตอน 4.1-4.3 ต้องใช้ระยะเวลาประมาณ 45 วัน จึงเป็นเหตุให้ผู้โอนฯ และผู้รับโอนฯ ไม่สามารถดำเนินการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมให้แล้วเสร็จภายในวันที่ 31 ธันวาคม 2556 และขอให้ สท. อนุมัติขยายกำหนดเวลาดังกล่าวออกไป

5. สท. ได้มีหนังสือที่ กค 0707.01/19517 ลงวันที่ 16 ธันวาคม 2556 (แบบ อ.บ.6) แจ้งไปยังกรมที่ดินให้ผู้โอนฯ และผู้รับโอนฯ จะต้องดำเนินการโอนอสังหาริมทรัพย์ในการโอนกิจการบางส่วนให้แก่กันให้แล้วเสร็จภายในวันที่ 31 พฤษภาคม 2557 ผู้โอนฯ และผู้รับโอนฯ จึงปฏิบัติตามหนังสือดังกล่าวและดำเนินการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมโอนอสังหาริมทรัพย์จนแล้วเสร็จภายในกำหนดเวลาตามที่ระบุในหนังสือดังกล่าว

ผู้โอนฯ ขอเรียนชี้แจงว่า ผู้โอนฯ และผู้รับโอนฯ ได้ดำเนินการตามหลักเกณฑ์วิธีการ และเงื่อนไขการโอนกิจการบางส่วนให้แก่กันตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 516) พ.ศ. 2554 ประกอบกับประกาศอธิบดีกรมสรรพากรฯ ลงวันที่ 27 กันยายน พ.ศ. 2554 และได้ปฏิบัติตามหนังสือของ สท. อย่างเคร่งครัด โดยมิได้มีเจตนาที่จะไม่ปฏิบัติตามให้ถูกต้องแต่อย่างใด จึงขออนุมัติผ่อนปรนกำหนดเวลาการยื่นแบบแจ้งรายการโอนอสังหาริมทรัพย์ โดยให้ถือว่าผู้โอนฯ ได้ปฏิบัติตามอย่างถูกต้องแล้ว

คำวินิจฉัย

กรณีการโอนกิจการบางส่วนให้แก่กันที่จะได้รับสิทธิยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ ตามมาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 516) พ.ศ. 2554 จะต้องเป็นไปตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรฯ ลงวันที่ 27 กันยายน พ.ศ. 2554 โดยผู้โอนฯ และผู้รับโอนฯ ต้องร่วมกันทำหนังสือแจ้งการโอนกิจการ และส่งแผนปรับปรุงโครงสร้างองค์กรเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพพร้อมกับแสดงรายการทรัพย์สินที่โอน ยื่นต่ออธิบดีกรมสรรพากรตามแบบ อ.บ.1-อ.บ.4 ก่อนจะมีการโอนกิจการระหว่างกัน และผู้โอนฯ จะต้องโอนกิจการบางส่วนให้แล้วเสร็จภายในวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีที่ได้ตกลงโอนกิจการบางส่วนให้แก่กัน

ขณะตกลงโอนกิจการบางส่วนให้แก่กัน ผู้โอนฯ มีรอบระยะเวลาบัญชีเริ่มวันที่ 1 มกราคม 2556 สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2556 โดยผู้โอนฯ และผู้รับโอนฯ ตกลงโอนกิจการบางส่วนให้แก่กันในวันที่ 1 สิงหาคม 2556 ดังนั้น การโอนกิจการบางส่วนให้แก่กันต้องดำเนินการให้แล้วเสร็จภายในวันที่ 31 ธันวาคม 2556 จึงจะได้รับสิทธิยกเว้นรัษฎากร ตามมาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 516) พ.ศ. 2554 เมื่อผู้โอนฯ ไม่ได้ดำเนินการให้แล้วเสร็จภายในกำหนดเวลาดังกล่าว จึงเป็นการไม่ปฏิบัติตามข้อ 2 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากรฯ ลงวันที่ 27 กันยายน พ.ศ. 2554 การโอนกิจการบางส่วนให้แก่กันดังกล่าวย่อมไม่ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 516) พ.ศ. 2554

อย่างไรก็ดี เนื่องจาก สท. ได้มีหนังสือที่ กค 0707.01/19517 (แบบ อ.บ.6) ลงวันที่ 16 ธันวาคม 2556 แจ้งให้ผู้โอนฯ และผู้รับโอนฯ จะต้องดำเนินการโอนอสังหาริมทรัพย์ให้แล้วเสร็จภายในวันที่ 31 พฤษภาคม 2557 ผู้โอนฯ และผู้รับโอนฯ จึงได้ดำเนินการโอนอสังหาริมทรัพย์แล้วเสร็จเมื่อเดือนพฤษภาคม 2557 ซึ่งความ

ผิดพลาดของบริษัทฯ เกิดจากการปฏิบัติตามหนังสือราชการของ สท. จึงผ่อนปรนให้การโอนอสังหาริมทรัพย์ของบริษัทฯ เป็นการโอนกิจการบางส่วนที่เป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนดในประกาศอธิบดีกรมสรรพากรฯ ลงวันที่ 27 กันยายน พ.ศ. 2554 แล้ว

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/7584 ลงวันที่ 27 กันยายน 2562)

ภาษีเงินได้นิติบุคคล
กรณีการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

Q ปัญหา

บริษัท ซ. จำกัด (บริษัทฯ) ได้หารือเกี่ยวกับภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการจัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน มีรายละเอียดสรุปได้ดังนี้

1. บริษัทฯ ประกอบธุรกิจเกี่ยวกับการจำหน่าย ให้บริการออกแบบวิจัยพัฒนา ทดสอบ และติดตั้งระบบอัตโนมัติทางเครื่องจักรกล งานไฟฟ้าอิเล็กทรอนิกส์และคอมพิวเตอร์ และประกอบธุรกิจเกี่ยวกับการพัฒนาเทคโนโลยีของระบบกำหนดรหัสประจำตัวด้วยคลื่นความถี่วิทยุ (RFID) และผลิตภัณฑ์อิเล็กทรอนิกส์ ขายส่งชิ้นส่วนอิเล็กทรอนิกส์ นำเข้า และส่งออก และให้การสนับสนุนธุรกิจที่เกี่ยวข้อง

2. ตั้งแต่ปี 2559 ถึงปัจจุบัน บริษัทฯ ได้นำมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (TAS 38) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้ เพื่อให้งบการเงินของบริษัทฯ สามารถสะท้อนประโยชน์ทางเศรษฐกิจที่เกิดจากการลงทุนพัฒนาสินค้าได้ถูกต้องยิ่งขึ้น ด้วยการแยกต้นทุนการพัฒนาสินค้าใหม่บันทึกเป็นสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน ตัวอย่างของกิจกรรมการพัฒนา เช่น การออกแบบไมโครชิพ ก่อสร้างและทดสอบต้นแบบก่อนการผลิต การออกแบบเครื่องมือ โครงประกอบ แม่พิมพ์ และเบ้าที่เกี่ยวข้องกับเทคโนโลยีใหม่ เป็นต้น

3. ขณะนี้บริษัทฯ มีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่พร้อมจำหน่ายเพื่อสร้างประโยชน์ทางเศรษฐกิจแล้ว บริษัทฯ ประเมินว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าวมีอายุการให้ประโยชน์ที่สามารถทราบได้แน่นอน โดยกำหนดจากจำนวนการผลิต และดำเนินการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามต้นทุนต่อหน่วยของจำนวนผลผลิตที่คาดว่าจะผลิตตลอดอายุการให้ประโยชน์ของโครงการดังกล่าว ทั้งนี้ การตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าว บริษัทฯ บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน และนำมาเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล

4. บริษัทฯ จึงขอหารือว่ากรมสรรพากรมีความเห็นสอดคล้องในการบันทึกค่าใช้จ่ายจากการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากจำนวนการผลิตตามแนวทางของมาตรฐานบัญชี และนำมาเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลหรือไม่ อย่างไร

A คำวินิจฉัย

กรณีบริษัทฯ จ่ายค่าใช้จ่ายในการออกแบบไมโครชิพ ก่อสร้างและทดสอบต้นแบบก่อนการผลิต การออกแบบเครื่องมือ โครงประกอบ แม่พิมพ์ และเบ้าที่เกี่ยวข้องกับเทคโนโลยีใหม่ซึ่งก่อให้เกิดต้นแบบของสินค้าใหม่อันเป็นทรัพย์สินที่มีอายุการใช้งานเกิน 1 รอบระยะเวลาบัญชี ถือเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน จึงต้องห้ามไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ตรี (5) แห่งประมวลรัษฎากร แต่บริษัทฯ มีสิทธินำไปคำนวณหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาตามมาตรา 65 ทวิ (2) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับมาตรา 3 และมาตรา 4 (5) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/7359 ลงวันที่ 20 กันยายน 2561)

ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย
กรณีจ่ายค่าตอบแทนตามสัญญาให้บริการบำรุงรักษาไปต่างประเทศ

Q ปัญหา

ตลาดหลักทรัพย์ฯ หารือเกี่ยวกับภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย กรณีค่าตอบแทนตามสัญญาให้บริการบำรุงรักษาไปต่างประเทศ มีรายละเอียดสรุปได้ดังนี้

1. ตลาดหลักทรัพย์ฯ ทำสัญญาว่าจ้าง C ซึ่งเป็นนิติบุคคลที่จัดตั้งตามกฎหมายของประเทศสวีเดน และมิได้ประกอบกิจการในประเทศไทย ให้ดำเนินการพัฒนาระบบซื้อขายหลักทรัพย์ ระบบซื้อขายสัญญาซื้อขายล่วงหน้า และระบบที่เกี่ยวข้อง (ระบบการซื้อขายหลักทรัพย์) ให้แก่ตลาดหลักทรัพย์ฯ โดยขอบเขตการให้บริการประกอบไปด้วย 3 ส่วนหลัก คือ

1.1 การให้สิทธิตลาดหลักทรัพย์ฯ ในการใช้ระบบซื้อขายหลักทรัพย์ (Software Program) ที่ C เป็นเจ้าของเป็นระยะเวลา 8 ปี (เริ่มตั้งแต่ปี 2554 ถึงปี 2561) ตามสัญญา Software License Agreement ซึ่งกำหนดค่าตอบแทนเป็นจำนวนเงินทั้งสิ้น 3,900,000 เหรียญสหรัฐ (ประมาณ 117,000,000 บาท)

1.2 การให้บริการปรับแต่ง (Customization) ให้ระบบสามารถใช้งานตามรูปแบบที่ตลาดหลักทรัพย์ฯ กำหนดตามสัญญา Software Customization Agreement กำหนด

ค่าตอบแทนเป็นจำนวนเงินทั้งสิ้น 3,700,000 เหรียญสหรัฐ (ประมาณ 111,000,000 บาท) และ

1.3 การให้บริการบำรุงรักษา (Support and Maintenance) ตลอดระยะเวลาการให้อนุญาตให้ใช้สิทธิ Software Program ดังกล่าว ตามสัญญา Support and Maintenance Agreement (สัญญาให้บริการบำรุงรักษา) กำหนดค่าตอบแทนเป็นรายปี เป็นจำนวนปีละ 1,520,000 เหรียญสหรัฐ (ประมาณ 45,600,000 บาท) ซึ่งจะต้องจ่ายเป็นระยะเวลา 7 ปี โดยค่าตอบแทนตามสัญญาให้บริการบำรุงรักษาดังกล่าว คำนวณมาจากร้อยละ 20 ของค่าตอบแทนตามสัญญา Software License Agreement รวมกับร้อยละ 20 ของค่าตอบแทนตามสัญญา Software Customization Agreement

นอกจากนี้ ตลาดหลักทรัพย์ฯ จะต้องจ่ายค่าตอบแทนสำหรับบริการเสริมบางอย่างภายใต้สัญญาให้บริการบำรุงรักษา เช่น ค่าพัฒนาปรับปรุงฟังก์ชั่นของระบบซื้อขายหลักทรัพย์ให้สอดคล้องกับความประสงค์ของตลาดหลักทรัพย์ฯ (Change Request) ซึ่งตั้งแต่ปี 2555 ถึงปี 2559 ตลาดหลักทรัพย์ฯ ได้ชำระค่าตอบแทนสำหรับบริการในส่วนนี้เป็นจำนวนเงินทั้งสิ้น 1,188,222 เหรียญสหรัฐ (ประมาณ 35,646,660 บาท)

2. ในการให้บริการบำรุงรักษาตาม 1.3 นั้น C จะดำเนินการ เช่น ให้คำปรึกษา แจ้งแนวทางการแก้ไขปัญหา รวมถึงดำเนินการแก้ไขปัญหาต่างๆ ที่เกิดขึ้นกับ Software Program ที่พัฒนาขึ้น ตอบข้อซักถามและให้คำแนะนำที่เกี่ยวข้องกับระบบซื้อขายหลักทรัพย์ จัดอบรมแก่พนักงานของตลาดหลักทรัพย์ฯ อัปเกรดระบบการซื้อขายหลักทรัพย์เป็นเวอร์ชั่นใหม่ และพัฒนาปรับปรุงฟังก์ชั่นของระบบซื้อขายหลักทรัพย์ให้สอดคล้องกับความประสงค์ของตลาดหลักทรัพย์ฯ (Change Request) ซึ่งตลาดหลักทรัพย์ฯ เห็นว่า จากงานให้บริการบำรุงรักษาดังกล่าว ตลาดหลักทรัพย์ฯ ได้รับการถ่ายทอดความรู้ ความชำนาญ และประสบการณ์พิเศษเกี่ยวกับระบบซื้อขายหลักทรัพย์ที่ C เป็นผู้พัฒนาและมิได้เปิดเผยต่อสาธารณชนทั่วไป เช่น ลักษณะ ฟังก์ชั่น และการทำงานของระบบซื้อขายหลักทรัพย์ การดูแลรักษาระบบ และการแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นกับระบบ เป็นต้น

3. ตลาดหลักทรัพย์ฯ เข้าใจว่าการจ่ายค่าตอบแทนการให้บริการตาม 2. ถือเป็นค่าสิทธิตามมาตรา 40 (3) แห่งประมวลรัษฎากร ตลาดหลักทรัพย์ฯ จึงหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จากค่าตอบแทนตามสัญญาให้บริการบำรุงรักษาในอัตราร้อยละ 15 ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับข้อ 12 ของอนุสัญญาระหว่างประเทศไทยและประเทศสวีเดน เพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนและการป้องกันการเลี่ยงการรัษฎากรในส่วนที่เกี่ยวกับภาษีเก็บจากเงินได้ (อนุสัญญาฯ) โดยตลาดหลักทรัพย์ฯ ได้นำส่งภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ดังกล่าวต่อกรมสรรพากรตั้งแต่เดือนกันยายน พ.ศ. 2555 เป็นต้นมา

4. ต่อมาตลาดหลักทรัพย์ฯ ได้รับแจ้งจาก C ว่า หน่วยงานที่รับผิดชอบด้านภาษีสรรพากรของประเทศสวีเดน (The Swedish Tax Agency) พิจารณาแล้วเห็นว่า ค่าตอบแทนตามสัญญาให้บริการบำรุงรักษา ถือเป็นการให้บริการรับจ้างโดยทั่วไป ค่าตอบแทนที่จ่ายตามสัญญาดังกล่าวจึงเข้าลักษณะเป็นกำไรจากธุรกิจ (Business Profit) เมื่อ C ไม่มีสถานประกอบการในประเทศไทย ย่อมได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทย ตามข้อ 7 ของอนุสัญญาฯ อันทำให้ตลาดหลักทรัพย์ฯ ไม่มีสิทธิหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จากค่าตอบแทนตามสัญญาดังกล่าว

ตลาดหลักทรัพย์ฯ จึงขอหารือว่า ความเข้าใจตลอดจนวิธีปฏิบัติของตลาดหลักทรัพย์ฯ ที่ได้ดำเนินการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จากค่าตอบแทนตามสัญญาให้บริการบำรุงรักษาถูกต้องแล้วหรือไม่ รวมถึงขอความอนุเคราะห์แจ้งให้ตลาดหลักทรัพย์ฯ ทราบถึงแนวปฏิบัติที่จะต้องดำเนินการกับ The Swedish Tax Agency (หากมี) ในกรณีดังกล่าวต่อไป

คำวินิจฉัย

กรณีสัญญาการให้บริการบำรุงรักษาข้างต้น หากมีข้อเท็จจริงปรากฏว่า การดำเนินการตามสัญญาดังกล่าวได้มีการให้ข้อสนเทศเกี่ยวกับประสบการณ์ทางอุตสาหกรรมหรือทางวิทยาศาสตร์ ซึ่ง C มีสิทธิหวงกันแล้ว การจ่ายค่าตอบแทนตามสัญญาดังกล่าว ย่อมเข้าลักษณะเป็น "ค่าสิทธิ" ตามข้อ 12 แห่งอนุสัญญาฯ ตลาดหลักทรัพย์ฯ มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย และนำส่งกรมสรรพากร ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับข้อ 12 วรรค 3 แห่งอนุสัญญาฯ

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0702/7361 ลงวันที่ 20 กันยายน 2561)

News

"ธรรมนิติ" จัดสัมมนาพิเศษครั้งที่ 2 ประจำปี 2562

"Update กฎหมายภาษีอากร 2562 พร้อมประเด็นการตรวจสอบภาษีย้อนหลัง"

เมื่อวันที่ 8-10 กรกฎาคม 2562 ที่ผ่านมา บริษัทสำนักพัฒนาการบริหารธรรมนิติ จำกัด ได้จัดสัมมนาพิเศษ ครั้งที่ 2 ประจำปี 2562 สำหรับท่านสมาชิกเอกสารภาษีอากร ในหัวข้อ "**Update กฎหมายภาษีอากร 2562 พร้อมประเด็นการตรวจสอบภาษีย้อนหลัง**" ณ โรงแรมแมนดาริน ถนนพระราม 4 โดยได้รับเกียรติจากวิทยากรผู้ทรงคุณวุฒิ ให้เกียรติเป็นวิทยากรในการบรรยาย ซึ่งในงานนี้นอกจากท่านสมาชิกที่เข้าร่วมงานจะได้รับความรู้ความเข้าใจในหัวข้อดังกล่าวแล้ว ผู้เข้าร่วมสัมมนายังได้เพลิดเพลินเลือกซื้อทั้งสินค้าจากบูธต่างๆ ที่มาจัดแสดงภายในงาน รวมถึงเลือกซื้อหนังสือเพื่อพัฒนาความรู้จาก "ธรรมนิติ" และร่วมสนุกกับกิจกรรมจับฉลากของรางวัลต่างๆ ที่มาจัดแสดงภายในงานอีกด้วย

เราขอขอบพระคุณท่านสมาชิกที่มอบความไว้วางใจและมาเข้าร่วมงานสัมมนาพิเศษกันจำนวนมาก สำหรับงานสัมมนาพิเศษคราวต่อไป ทางเอกสารภาษีอากร จะมาอัปเดตวันเวลาและสถานที่เข้าร่วมให้ท่านสมาชิกที่สนใจได้รับทราบกันอีกอย่างแน่นอนค่ะ

‘พาณิชย์’ หารือสภาวิชาชีพบัญชี และ ก.ล.ต.

เตรียมปรับโครงสร้างการกำกับดูแลคุณภาพงานสอบบัญชี

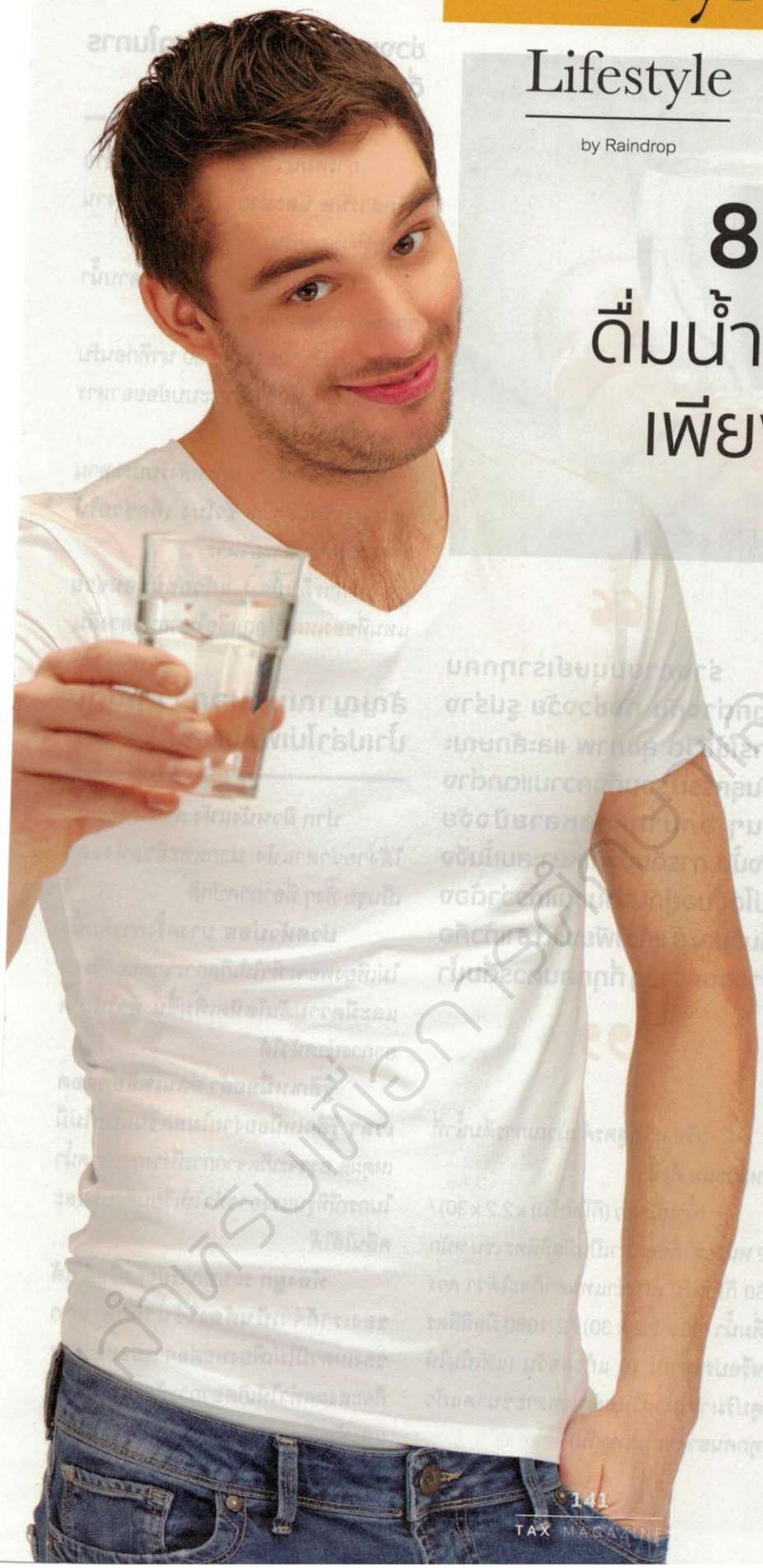
กระทรวงพาณิชย์ หารือสภาวิชาชีพบัญชี และ ก.ล.ต. เตรียมปรับโครงสร้างการกำกับดูแลคุณภาพงานสอบบัญชีให้ครอบคลุมทั้งผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชี เน้นความรับผิดตามกฎหมายทั้ง 2 ส่วน พร้อมเร่งเพิ่มจำนวนผู้สอบบัญชีในตลาดทุนให้มีความสัมพันธ์กับจำนวนบริษัทจดทะเบียน ป้องกันการขาดแคลนในอนาคต มั่นใจระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีที่ดีและโปร่งใสจะสร้างความเชื่อมั่นให้ภาคธุรกิจและภาคการลงทุน

นายบุณยฤทธิ์ กัลยาณมิตร ปลัดกระทรวงพาณิชย์ ในฐานะประธานคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี (กกบ.) เปิดเผยว่า “เมื่อเร็วๆ นี้ กระทรวงพาณิชย์ ได้หารือร่วมกับนายกสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (นายจักรกฤศฎิ์ พาราพันธุกุล) และเลขาธิการสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.) (นางสาวรื่นวดี สุวรรณมงคล) เพื่อเตรียมปรับโครงสร้างการกำกับดูแลคุณภาพงานสอบบัญชีของประเทศไทย ซึ่งปัจจุบันจะเน้นด้านการกำกับดูแลผู้สอบบัญชีเป็นหลัก หากผู้สอบบัญชีมีการปฏิบัติงานบกพร่องหรือมีพฤติกรรมที่ไม่เหมาะสมแล้ว ตามบทบัญญัติของ พ.ร.บ.หลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 กำหนดให้ผู้สอบบัญชีเท่านั้นที่ต้องรับผิดตามกฎหมาย ซึ่งความเห็นของทุกฝ่ายเห็นว่าควรพิจารณาแก้ไขการกำกับดูแลให้ครอบคลุมถึงสำนักงานสอบบัญชีด้วย เพื่อให้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากยิ่งขึ้น ทั้งนี้ หน่วยงานกำกับดูแลของประเทศสมาชิก International Forum of Independent Audit Regulator (IFIAR) จำนวน 55 ประเทศ (รวมถึงประเทศไทย) จะมีการกำกับทั้งผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชี จำนวน 52 ประเทศ เช่น สหรัฐอเมริกา สหราชอาณาจักร ออสเตรเลีย สิงคโปร์ มาเลเซีย เป็นต้น”

ปลัดกระทรวงฯ กล่าวต่อว่า “นอกจากนี้ ยังได้หารือประเด็นที่จะเอื้อต่อการเพิ่มจำนวนผู้สอบบัญชีในตลาดทุนให้มีความสัมพันธ์กับจำนวนบริษัทจดทะเบียน เพื่อรองรับการเติบโตของตลาดทุนไทยในอนาคต โดยการสร้างแรงจูงใจเพื่อให้ผู้สอบบัญชีเข้ามาเป็นผู้สอบบัญชีในตลาดทุนมากยิ่งขึ้น เช่น การจัดหาเครื่องมือในการตรวจสอบ การพัฒนาองค์ความรู้ที่จำเป็น การจัดหาที่ปรึกษาเมื่อมีข้อโต้แย้งกับผู้ประกอบการฯลฯ โดยสัดส่วนผู้สอบบัญชีในตลาดทุนมีจำนวนค่อนข้างต่ำเมื่อเทียบกับจำนวนผู้สอบบัญชีรับอนุญาตทั้งหมด ปัจจุบันมีผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จำนวน 9,988 ราย แต่มีผู้สอบบัญชีในตลาดทุน (สำนักงาน ก.ล.ต. ให้ความเห็นชอบ) จำนวน 240 ราย เท่านั้น คิดเป็นร้อยละ 2.40 ของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตทั้งหมด ในขณะที่มีบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์มีจำนวน 712 บริษัท เมื่อเปรียบเทียบกับผู้สอบบัญชีในตลาดทุนจะอยู่ในอัตราส่วน 3 บริษัทต่อ 1 ผู้สอบบัญชี ซึ่งถือว่ามีปริมาณที่ไม่สมดุลกัน และในอนาคตอาจเกิดปัญหาการขาดแคลนได้หากไม่สามารถเพิ่มจำนวนผู้สอบบัญชีในตลาดทุน”

“การสอบบัญชีเป็นงานบริการที่สร้างความเชื่อมั่นต่อสาธารณชน งานสอบบัญชีที่มีคุณภาพจะช่วยให้ผู้ที่เกี่ยวข้อง โดยเฉพาะนักลงทุนและภาคธุรกิจมีความมั่นใจในการนำงบการเงินไปใช้ในการวิเคราะห์และตัดสินใจก่อนการลงทุน ซึ่งปัจจัยสำคัญที่ทำให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพ นอกจากตัวผู้สอบบัญชีจะมีความรู้ความสามารถและมีมาตรฐานทางจรรยาบรรณแล้ว สำนักงานสอบบัญชีที่มีระบบควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชีอย่างเป็นระบบก็เป็นปัจจัยสำคัญที่จะช่วยส่งเสริมให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพมากยิ่งขึ้น อันจะส่งผลให้ไทยเป็นประเทศที่น่าเข้ามาลงทุนประกอบธุรกิจ ทำให้เศรษฐกิจของประเทศเติบโตไปข้างหน้าอย่างมั่นคง รองรับการเปิดการค้าเสรีของโลกที่กำลังเกิดขึ้นในปัจจุบัน” ปลัดกระทรวงฯ กล่าวทิ้งท้าย

ที่มา : กองกำกับบัญชีธุรกิจ
กรมพัฒนาธุรกิจการค้า



Lifestyle

by Raindrop

8 แก้วต่อวัน ดื่มน้ำเปล่าขนาดนั้น เพียงพอหรือยัง ?

เราทุกคนล้วนถูกสอนกันมาตั้งแต่เด็กๆ ว่าให้ดื่มน้ำวันละ 8 แก้ว และบางคนยังคิดว่า 8 แก้วเป็นจำนวนขั้นต่ำที่ควรดื่มน้ำในแต่ละวัน เหตุผลนี้ทำให้บางคนแม้จะไม่รู้สึกหิวน้ำ หรืออิ่มน้ำมากแล้ว ก็ยังฝืนดื่มให้ครบจำนวน 8 แก้ว เพราะกลัวร่างกายขาดน้ำหรือเพราะความเคยชิน เคยสงสัยกันไหมคะว่าแบบนั้นถูกต้องแล้วหรือเปล่า เราควรดื่มน้ำคนละ 8 แก้วต่อวันจริงๆ หรือควรเพิ่มลดจำนวนแก้วให้มากน้อยกว่านี้ และยิ่งกว่านั้น แก้วน้ำของแต่ละคนขนาดไม่เท่ากัน เราจะดูถึงปริมาณน้ำที่ควรดื่มในแต่ละวันอย่างไร

ก่อนอื่นมาย้อนดูเหตุผลที่คนเราต้องดื่มน้ำกันค่ะ ร่างกายของมนุษย์เรานั้นมีน้ำประกอบอยู่ถึง 70% จึงจำเป็นจะต้องได้รับน้ำเข้าไปหล่อเลี้ยงส่วนต่างๆ ของร่างกาย ดังนั้น การได้รับน้ำไม่เพียงพอจะส่งผลเสียต่อสุขภาพได้ในเวลารวดเร็ว โลหิตจะข้นและหัวใจสูบไปหล่อเลี้ยงส่วนต่างๆ ของร่างกายได้ยากขึ้น ส่งผลกระทบต่อทุกระบบในร่างกาย นอกจากนี้ การเคลื่อนไหวร่างกายจนเหงื่อออก การสูญเสียน้ำ เช่น ปัสสาวะ หรือความอบอ้าวของอากาศ ก็ทำให้เราสูญเสียน้ำในร่างกาย

สำหรับเพื่อการศึกษาเท่านั้น

ได้ตลอดเวลา และการขาดน้ำไม่เกิน 1 สัปดาห์ ก็จะนำไปสู่การเสียชีวิตในที่สุด

และเพราะร่างกายมนุษย์เราทุกคนแตกต่างกัน ทั้งช่วงวัย รูปร่าง การใช้ชีวิต สุขภาพ และลักษณะพันธุกรรม รวมถึงความแตกต่างอื่นๆ อีกมากมายหลายปัจจัย ดังนั้น การดื่มน้ำที่เหมาะสมนั้นจึงไม่ได้ขึ้นอยู่กับจำนวนแก้วว่าต้องดื่มวันละ 8 แก้ว เพียงแต่ 8 แก้วคือจำนวนคร่าวๆ ที่ทุกคนควรดื่มน้ำ แต่อาจจะมากแก้วหรือน้อยแก้วกว่านี้ได้ในปัจจัยอื่นๆ อีก เช่น รับประทานอาหารที่ทำให้คอแห้ง หรือรับประทานอาหารที่มีน้ำมากอยู่แล้ว ก็อาจจะรู้สึกกระหายน้ำผิดปกติ หรือไม่รู้สึกหิวน้ำนัก ในกรณีนี้จำนวนแก้วที่ดื่มต่อวันก็ไม่จำเป็นต้อง 8 แก้ว แต่จะมากกว่านี้หรือน้อยกว่านี้ในแต่ละวันได้แล้วแต่ความเหมาะสม เพียงแต่คอยดูแลตัวเองไม่ให้รู้สึกหิวน้ำหรือดื่มน้ำต่อวันน้อยเกินไป เช่น การดื่มน้ำแค่วันละ 2-3 แก้วต่อวัน ก็น้อยเกินไป ไม่ดีต่อสุขภาพ และขนาดแก้วน้ำก็ยังมีผลด้วย เช่น หากดื่มน้ำแก้วใหญ่ ก็อาจจะถือว่า 1 แก้ว เท่ากับแก้วปกติ 2 แก้ว เป็นต้น

“ร่างกายมนุษย์เราทุกคนแตกต่างกัน ทั้งช่วงวัย รูปร่าง การใช้ชีวิต สุขภาพ และลักษณะพันธุกรรม รวมถึงความแตกต่างอื่นๆ อีกมากมายหลายปัจจัย ดังนั้น การดื่มน้ำที่เหมาะสมนั้นจึงไม่ได้ขึ้นอยู่กับจำนวนแก้วว่าต้องดื่มวันละ 8 แก้ว เพียงแต่ 8 แก้วคือจำนวนคร่าวๆ ที่ทุกคนควรดื่มน้ำ”

หรือจะใช้สูตรคำนวณการดื่มน้ำที่เหมาะสม ดังนี้

(น้ำหนักตัว (กิโลกรัม) x 2.2 x 30) / 2 หน่วยที่ได้ออกมาเป็นมิลลิลิตร เช่น หนัก 60 กิโลกรัม เอาเข้าแทนค่าก็จะได้ว่า ควรดื่มน้ำ (60 x 2.2 x 30) / 2-1980 มิลลิลิตร หรือประมาณ 10 แก้วต่อวัน (แต่เน้นให้ดูปริมาณน้ำเป็นหลัก เพราะขนาดแก้วทุกคนอาจจะไม่เท่ากัน)

ช่วงเวลาที่เหมาะสมที่สุดในการดื่มน้ำ

การดื่มน้ำ 1 แก้ว ช่วยให้ร่างกายขจัดสารพิษ และช่วยกระตุ้นการทำงานของอวัยวะภายใน

การดื่มน้ำ 1 แก้วหลังจากอาบน้ำ ช่วยลดความดันโลหิต

การดื่มน้ำ 1 แก้ว 30 นาทีก่อนรับประทานอาหาร ช่วยให้ระบบย่อยอาหารทำงานได้ดียิ่งขึ้น

การดื่มน้ำ 1 แก้วหลังรับประทานอาหารเสร็จแล้ว 1 ชั่วโมง เพื่อช่วยให้ร่างกายดูดซึมสารอาหาร

การดื่มน้ำ 1 แก้วก่อนนอนช่วยแทนที่ของเหลวที่สูญเสียในตอนกลางคืน

สัญญาณบ่งบอกว่าคุณดื่มน้ำเปล่าไม่เพียงพอ

ปาก ผิวหนังแห้ง สามารถสังเกตได้ง่ายว่าตาแห้ง ปากและผิวแห้งแตกเป็นขุย ทั้งๆ ที่อากาศปกติ

ปวดหัวบ่อย บางครั้งการดื่มน้ำไม่เพียงพอจะทำให้เกิดการขาดออกซิเจนและมีความดันโลหิตเพิ่มขึ้น ทำให้เกิดอาการปวดหัวได้

รู้สึกเหนื่อยล้า อ่อนเพลียตลอดเวลา รู้สึกเหนื่อยง่ายไม่สดชื่นแบบไม่มีเหตุผล อาจจะเกิดจากการที่ร่างกายขาดน้ำ ในกรณีที่รุนแรงอาจทำให้เวียนศีรษะและคลื่นไส้ได้

ท้องผูก ระบบการย่อยหรือลำไส้ของเราก็จำเป็นต้องใช้น้ำด้วย หากของเหลวมีไม่เพียงพอต่อการย่อยอาหาร ก็จะส่งผลทำให้เกิดอาการท้องผูก มีแก๊สและท้องอืด

ป่วยนานกว่าปกติ ใครที่เป็นหวัดเรื้อรังไม่หายสักที การดื่มน้ำเยอะๆ จะช่วยให้ร่างกายของเราขับสารพิษออกมาได้อย่างต่อเนื่อง

ผลเสียของการดื่มน้ำมากเกินไป

หลายคนอาจจะคิดว่ายิ่งดื่มน้ำยิ่งสุขภาพดี แต่กระทรวงสาธารณสุขได้ออกมาเปิดเผยว่าการดื่มน้ำมากๆ ต่อวันเกินความจำเป็น ก็ส่งผลเสียต่อร่างกายของเราได้เช่นกัน ถ้าเราดื่มน้ำเข้าไปมากๆ น้ำที่เป็นส่วนเกินจะทำให้เกิดสภาวะ "น้ำเป็นพิษ" ส่งผลระดับโซเดียมต่ำ สมดุลน้ำในร่างกายเสีย มีอาการปวดศีรษะ คลื่นไส้อาเจียน อาจชัก สมองบวม และนำไปสู่การเสียชีวิต กลุ่มที่ต้องระวังในการดื่มน้ำได้แก่ ผู้ที่มีโรคประจำตัว จะต้องปฏิบัติตามคำแนะนำของแพทย์อย่างเคร่งครัด หรือในกลุ่มผู้ที่ออกกำลังกายที่เสียเหงื่อมากๆ ก็ไม่ควรดื่มน้ำในปริมาณมากและเร็วจนเกินไป เนื่องจากร่างกายสูญเสียเกลือโซเดียมจากเหงื่อ หากดื่มน้ำมากเกินไป น้ำจะไปเจือจางเกลือโซเดียมที่เหลืออยู่ ทำให้เกิดภาวะ Hyponatremia ภาวะที่มีโซเดียมในเลือดต่ำกว่าปกติ อาจทำให้เกิดอาการปวดศีรษะ คลื่นไส้ มึนงง และอาจอยู่ในภาวะฉุกเฉินอันตรายถึงชีวิตได้

หวังว่าทุกท่านจะให้ความสำคัญกับการดื่มน้ำให้มากขึ้น และดื่มน้ำอย่างถูกวิธี ไม่มากเกินไปหรือน้อยเกินไป ฝึกให้เป็นความเคยชิน แต่ไม่ควรดื่มทีเดียวหมดทั้งแก้วหรือขวด วิธีการที่ถูกต้องก็คือ ควรจิบบ่อยๆ ทีละน้อย แต่จิบตลอดทั้งวัน เพื่อป้องกันอาการท้องอืด และให้ร่างกายได้มีเวลาดูดซึมน้ำ นอกจากนี้ ยังไม่ควรให้ร่างกายขาดน้ำเกิน 2 ชั่วโมง ดังนั้น จึงควรพกน้ำติดตัวไว้เสมอ จะได้สามารถดื่มได้ตลอดทั้งวัน รวมถึงลดการดื่มน้ำหวาน น้ำอัดลม กาแฟ ชานมไข่มุก ดื่มน้ำเปล่าเป็นประจำ เนื่องจากน้ำประเภทอื่นๆ มีน้ำตาลปนอยู่มาก ซึ่งสามารถดื่มได้ แต่ไม่ควรบ่อยจนเกินไป ซึ่งจะทำลายสุขภาพ

น้ำอุณหภูมิใดที่ควรดื่มกันแน่?

หลายคนชอบดื่มน้ำเย็นเพราะทำให้รู้สึกชื่นใจ แต่น้ำเย็นก็ทำให้ระบบภายในของร่างกายต้องทำงานเพิ่มขึ้นในการปรับอุณหภูมิของน้ำให้เท่ากับอุณหภูมิของร่างกาย ทำให้ร่างกายอ่อนแอง่ายกว่าผู้ที่ดื่มน้ำอุ่นหรือน้ำอุณหภูมิห้องเป็นประจำ และการดื่มน้ำเย็นจัด จะทำให้ไตต้องทำหน้าที่กำจัดความเย็นออกจากร่างกายอย่างรวดเร็ว โดยการขับน้ำเย็นออกมาเก็บไว้ที่กระเพาะปัสสาวะ ซึ่งนอกจากไตจะทำงานหนักขึ้นแล้ว ความเย็นยังทำให้หลอดเลือดแข็งตัว เลือดข้นหนืด ทำให้มีคราบไขมัน และของเสียในเลือดไปเกาะตามผนังหลอดเลือด และอาจสะสมกลายเป็นโรคหลอดเลือดตีบได้ ในขณะที่การดื่มน้ำอุ่นช่วยเสริมการทำงานในกระบวนการย่อยของร่างกาย ช่วยให้มีระบบไหลเวียนของเลือดที่ดีขึ้น แต่อย่างไรก็ตาม พบว่าถ้าดื่มน้ำอุ่นในช่วงวันที่ร่างกายสูญเสียน้ำ

นั่นอาจทำให้กระหายน้ำน้อยกว่าที่ควรจะเป็น และส่งผลเสียต่อร่างกายได้เช่นกัน

ดังนั้น ไม่ว่าจะเลือกดื่มน้ำอุ่นหรือน้ำเย็น การเลือกดื่มให้เหมาะสมกับความต้องการของร่างกายก็เป็นสิ่งที่เหมาะสมที่สุด ตามแต่สภาพอากาศในวันนั้น รวมถึงสภาพร่างกายของเราว่าควรดื่มน้ำอุณหภูมิใด เพราะอย่างไรก็ตาม การดื่มน้ำเย็นก็ยังไม่ได้ส่งอิทธิพลมากขนาดจะมีผลกระทบต่อสุขภาพในด้านใดๆ เป็นพิเศษได้ แต่การดื่มน้ำสะอาดไม่เพียงพอต่อร่างกาย หรือดื่มน้ำมากจนเกินไปต่างหากที่อาจทำให้เกิดอาการผิดปกติกับร่างกายของเราค่ะ

Member Corner

สวัสดีครับท่านสมาชิกวารสารเอกสารภาษีอากรทุกท่าน ก่อนอื่นต้องขอขอบพระคุณท่านสมาชิกทุกท่านที่ให้ความสนใจเข้าร่วมสัมมนาพิเศษ ในวันที่ 8-10 กรกฎาคม 2562 เรื่อง "Update กฎหมายภาษีอากร 2562 พร้อมประเด็นการตรวจสอบภาษีย้อนหลัง" กันเป็นจำนวนมาก หวังว่าทุกท่านคงนำความรู้ที่ได้รับจากการสัมมนาครั้งนี้ไปใช้ในการปฏิบัติงานเพื่อป้องกันและแก้ไขปัญหาให้กับองค์กรของท่านได้เป็นอย่างดี หากมีสิ่งใดขาดตกบกพร่องทำให้ท่านสมาชิกไม่ได้รับความสะดวก บริษัทต้องขออภัยมา ณ ที่นี้ด้วยครับ สำหรับสมาชิกท่านใดพลาดการเข้าสัมมนาในครั้งนี้ ขอให้ติดตามข่าวสารการจัดสัมมนาพิเศษครั้งต่อไปในช่วงปลายปีจากวารสารเอกสารภาษีอากร หรือทางช่องทาง Facebook ที่ Dharmniti Seminar & Training หรือ Line ID @dharmnitimember หากท่านสมาชิกมีข้อเสนอแนะหรือต้องการอบรมสัมมนาเรื่องใดสามารถแนะนำกันเข้ามาได้นะครับ ทางเรามีความยินดีและเต็มใจเป็นอย่างยิ่งที่ได้ให้บริการความรู้สำหรับลูกค้าสมาชิกทุกท่าน

Promotion ประจำเดือนกรกฎาคม – สิงหาคม 2562

สำหรับสมาชิกที่เข้าอบรมสัมมนาหลักสูตรทางด้าน

- พัฒนาทรัพยากรมนุษย์ (HRD)
- บริหารทรัพยากรมนุษย์ (HRM)
- กฎหมายแรงงาน (Labor Law)
- บริหารจัดการ (OM)

รับส่วนลดมูลค่า 300–1,000 บาท
เพื่อต่ออายุสมาชิกวารสาร หรือสมัครสมาชิกใหม่
วารสาร เอกสารภาษีอากร และ HR Society Magazine
หมายเหตุ ส่วนลดในการต่ออายุหรือสมัครใหม่สามารถใช้ได้ไม่เกินวันที่อบรมเท่านั้น

Promotion ประจำเดือนสิงหาคม 2562

ต่ออายุสมาชิก เอกสารภาษีอากร

ต่ออายุ 1 ปี 12 ฉบับ 2562 ราคา 1,900 บาท

- รับประมวลรัษฎากรปี 62 — 1 เล่ม
- หนังสือ Tax Ruling (เล่ม 5) — 1 เล่ม

ต่ออายุ 2 ปี 24 ฉบับ ราคา 3,600 บาท

- รับประมวลรัษฎากรปี 62, 63 — 2 เล่ม
- หนังสือ Tax Ruling (เล่ม 5) — 1 เล่ม
- หนังสือ สรุปมาตรฐานการรายงานทางการเงินฯ — 1 เล่ม

ต่ออายุ 3 ปี 36 ฉบับ ราคา 5,300 บาท

- รับประมวลรัษฎากรปี 62, 63, 64 — 3 เล่ม
- หนังสือ Tax Ruling (เล่ม 5) — 1 เล่ม
- หนังสือ สรุปมาตรฐานการรายงานทางการเงินฯ — 1 เล่ม
- กระเป๋า Shopping — 1 ใบ

ต่ออายุ 4 ปี 48 ฉบับ ราคา 7,000 บาท

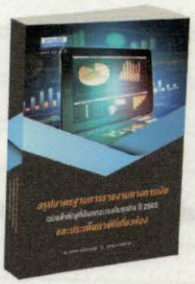
- รับประมวลรัษฎากรปี 62, 63, 64, 65 — 4 เล่ม
- หนังสือ Tax Ruling (เล่ม 5) — 1 เล่ม
- หนังสือ สรุปมาตรฐานการรายงานทางการเงินฯ — 1 เล่ม
- กระเป๋าวินเทจใบใหญ่ — 1 ใบ

ต่ออายุ 5 ปี 60 ฉบับ ราคา 8,600 บาท

- รับประมวลรัษฎากรปี 62, 63, 64, 65, 66 — 5 เล่ม
- หนังสือ Tax Ruling (เล่ม 5) — 1 เล่ม
- หนังสือ สรุปมาตรฐานการรายงานทางการเงินฯ — 1 เล่ม
- หนังสือ บัญชีการเงินและบัญชีภาษีอากรฯ — 1 เล่ม
- กระเป๋าสะพาย Happy Bag — 1 ใบ

หนังสือ Tax Ruling (เล่ม 5)

หนังสือ บัญชีการเงิน
และบัญชีภาษีอากรฯ



หนังสือ สรุปมาตรฐาน
การรายงานทางการเงินฯ

กระเป๋า Shopping

กระเป๋าวินเทจใบใหญ่

กระเป๋าสะพาย
Happy Bag

(บริษัทขอสงวนสิทธิ์เปลี่ยนแปลงของสมนาคุณโดยไม่ต้องแจ้งให้ทราบล่วงหน้า)

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

เป็นสมาชิกในนาม

◯ บุคคลธรรมดา

กรุณากรอกหมายเลขบัตรประชาชน 13 หลัก

1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13

◯ นิติบุคคล

ประจำตัวผู้เสียภาษี 13 หลัก (เลขทะเบียนนิติบุคคล)

กรุณาระบุสถานประกอบการว่าเป็น ◯ สำนักงานใหญ่ ◯ สาขาที่ (สามารถระบุเป็นตัวเลขได้)

ที่มา : TAX 08/2019

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 (จดรับเช็คส่วนตัว)

◯ 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

"ศูนย์หนังสือเพื่อการศึกษาแห่งชาติ"

ธรรมนิติ
DHARMNITI
บริษัท ฝึกอบรมและสัมมนาธรรมนิติ จำกัด
สำนักงานใหญ่ เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร 0105533001556
178 อาคารธรรมนิติ ชั้น 4 ซอยเพิ่มทรัพย์ (ประชาชื่น 20) ถนนประชาชื่น
แขวงบางซื่อ เขตบางซื่อ กรุงเทพมหานคร 10800

หลักสูตรนับชั่วโมง CPD / CPA Online

Dharmniti
e-Learning

สมัครเรียนได้ที่ www.e-learningdst.com

ใช้งานง่าย สะดวกสบาย ราคาประหยัด รูปแบบทันสมัย

พิเศษ! ราคาเพียง

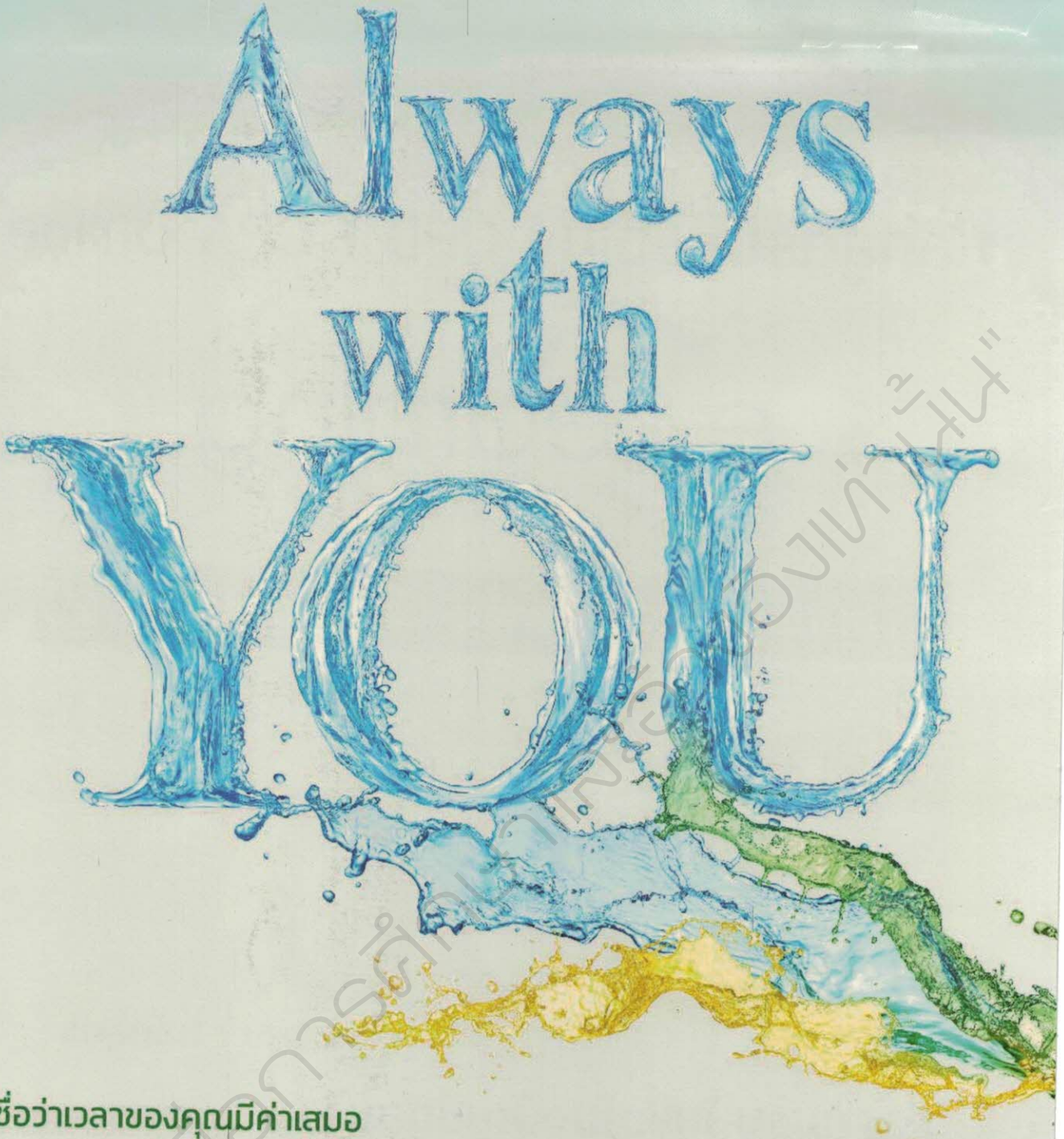
600

บาท / หลักสูตร

การอบรมนับชั่วโมงบัญชีออนไลน์ จากธรรมนิติ

- ได้รับการรับรองมาตรฐาน จากสภาวิชาชีพบัญชีฯ
- สามารถ เก็บชั่วโมง ผู้ทำบัญชีและผู้สอบบัญชี
- เข้มข้นและครบถ้วนด้วย เนื้อหาทางบัญชีที่มีคุณภาพ
- อบรมได้ทุกที่ ทุกเวลา ภายในระยะเวลา 60 วัน
- อบรมจบ รับหนังสือรับรองได้ทันที
- รูปแบบ Multimedia ที่ทันสมัย ง่ายต่อการใช้งาน
  รองรับ PC, Notebook, Tablet และ Smartphone

"ลิขสิทธิ์เพื่อการศึกษาและอ้างอิงเท่านั้น"



เราเชื่อว่าเวลาของคุณมีค่าเสมอ
ไทยเบฟจึงมุ่งมั่นที่จะมอบสิ่งดีๆ
เพื่อเติมเต็มความสุขให้คุณทุกช่วงเวลา

thaibev | www.thaibev.com

MEMBER OF
Dow Jones
Sustainability Indices
In Collaboration with RobecoSAM

สมาชิก DJSI World

สมาชิก DJSI Emerging Markets

Industry Leader
สาขาธุรกิจเครื่องดื่ม

เพื่อการศึกษาเท่านั้น