



ภาษีเงินได้นิติบุคคล

CORPORATE INCOME TAX (CIT)

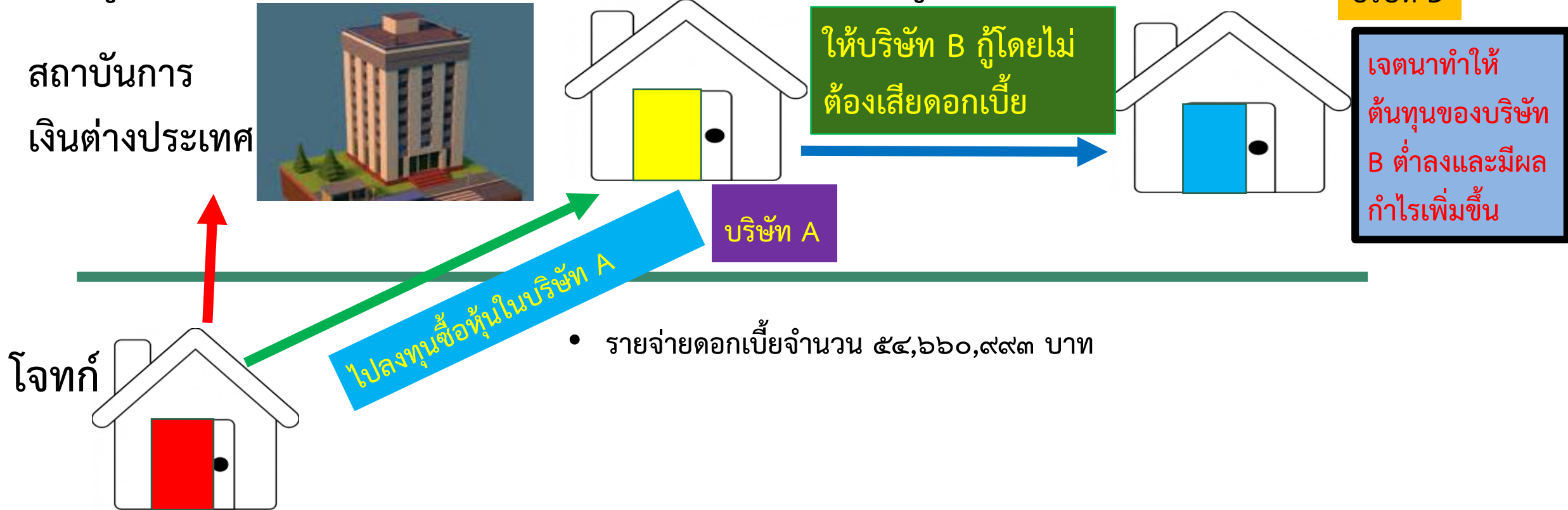
โดย อ. จักรภัทร สูงศักดิ์

กองอู่ทรรณัภาษี กรมสรรพากร

โทร. 099-121-5785

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๑๐๕๖/๒๕๔๙

๑. กู้เงินจากธนาคารในต่างประเทศไปลงทุนซื้อหุ้นในบริษัทลูก



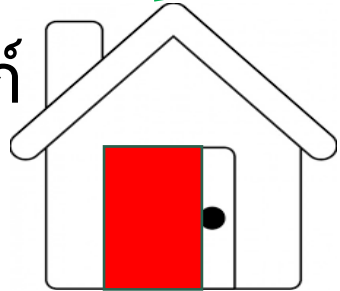
- ❖ เห็นได้ชัดเจนว่าผลกำไรย่อมเกิดขึ้นแก่บริษัท C ซึ่งเป็นอีกนิติบุคคลหนึ่งต่างหาก
- ❖ ต้องห้ามไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายมาตรา ๖๕ ตรี (๑๓)

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๑๐๕๖/๒๕๔๙

๒. รายจ่ายค่าจ้างผู้สอบบัญชีและนักกฎหมายในต่างประเทศจำนวน ๑๒,๘๕๓,๖๓๖.๐๗ บาท



โจทก์



- ❖ เป็นรายจ่ายที่โจทก์จ่ายไปเพื่อประโยชน์แก่บริษัท A และบริษัท C ซึ่งเป็นนิติบุคคลอื่นต่างหากจากโจทก์ ถือไม่ได้ว่าเป็นรายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการของโจทก์โดยเฉพาะ และต้องห้ามตามมาตรา ๖๕ ตรี (๑๓)
- ❖ โจทก์จะอ้างว่าโจทก์เป็นผู้ถือหุ้นทั้งหมดในบริษัทเหล่านั้น และเป็นกิจการภายใต้วัตถุประสงค์ของโจทก์ที่จดทะเบียนต่อกระทรวงพาณิชย์หาได้ไม่

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๑๐๕๖/๒๕๔๙

มาตรา ๖๕ ตีร ายการต่อไปนี ไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ

“(๓) รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัว การให้โดยเสน่หา หรือการกุศล เว้นแต่

(ก) รายจ่ายซึ่งเป็นเงินที่บริจาคแก่พรรคการเมืองตามกฎหมายประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยพรรคการเมือง ให้หักได้ไม่เกินห้าหมื่นบาท ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด

(ข) รายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะหรือเพื่อการสาธารณประโยชน์ตามที่อธิบดีประกาศกำหนดโดยอนุมัติ รัฐมนตรี ให้หักได้ในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ ๒ ของกำไรสุทธิ และรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬาตามที่ อธิบดีประกาศกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรีให้หักได้อีกในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ ๒ ของกำไรสุทธิ”

(๑๓) รายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ

ตัวอย่างที่ ๒

ค่าธรรมเนียมการขอวีซ่าของครอบครัวกรรมการที่ติดตามเข้ามาในระหว่าง การตรวจงานและร่วมประชุมของกรรมการคนดังกล่าว ไม่อยู่ในเงื่อนไขในสัญญา จ้างที่ทำกับบริษัทแม่ ค่าธรรมเนียมดังกล่าวไม่ถือเป็นรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับการ ประกอบกิจการ บริษัทฯ ไม่มีสิทธินำมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลต้องห้ามตามมาตรา ๖๕ ตรี (๑๓) แห่งประมวล รัษฎากร (กค ๐๘๑๑(กม.๐๖)/๙๑๓ ลงวันที่ ๒๑ กันยายน ๒๕๕๐)

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๑๐๕๖/๒๕๔๙

ตัวอย่างที่ ๓

กรณีที่ประชุมคณะกรรมการของบริษัทฯ มีมติให้บริษัทฯ ทำการปรับปรุงสำนักงาน เพื่อเสริมสร้างความมั่นใจในการประกอบกิจการให้เจริญรุ่งเรือง และบริษัทฯ ได้จ่ายเงินค่าที่ปรึกษาให้แก่ซินแสในการดูดวงจួយของบริษัทฯ นั้น แม้รายจ่ายดังกล่าวจะเป็นรายจ่ายซึ่งเกิดขึ้นตามมติที่ประชุมคณะกรรมการของบริษัทฯ ก็ตาม แต่เนื่องจากรายจ่ายดังกล่าวมีลักษณะเป็นรายจ่ายส่วนตัวไม่ใช่รายจ่ายเพื่อประโยชน์ในการหารายได้หรือใช้ในการประกอบธุรกิจของบริษัทฯ โดยตรง ไม่เข้าลักษณะเป็นรายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ จึงต้องห้ามมิให้นำไปหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา ๖๕ ตรี(๓) และ (๑๓) แห่งประมวลรัษฎากร (กค ๐๗๐๖/๙๒๓๕ ลงวันที่ ๒๑ กันยายน ๒๕๕๐)

ตัวอย่างที่ ๔

เนื่องจากสัญญาจัดหาสินค้าและวัตถุดิบไม่มีข้อกำหนดให้บริษัท อ. จ่ายเงินชดเชยหากมีการเลิกสัญญา หรือเปลี่ยนแปลงสัญญา ดังนั้น การจ่ายเงินชดเชยจำนวน ๑๙๐ ล้านบาท ของบริษัท อ. ให้แก่บริษัท ล. จึงเป็นการกระทำโดยสมัครใจของบริษัท อ. เอง กรณีดังกล่าว จึงไม่เข้าลักษณะเป็นรายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ บริษัท อ. จึงไม่สามารถนำเงินชดเชยจำนวนดังกล่าวมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ ต้องห้ามตามมาตรา ๖๕ ตรี (๑๓) แห่งประมวลรัษฎากร

(กค ๐๘๑๑(กม.๐๖)/๙๑๓ ลงวันที่ ๒๗ มิถุนายน ๒๕๔๕)

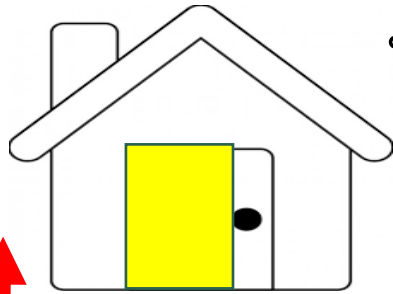
คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๑๐๕๖/๒๕๔๙

ตัวอย่างที่ ๕

- ❖ การที่โจทก์ถือหุ้นร้อยละ ๙๙.๙๙ ของหุ้นทั้งหมด การเพิ่มทุนและลดทุนในบริษัท ส. ย่อมเป็นการเพิ่มทุนและลดทุนเฉพาะในส่วนของโจทก์เกือบทั้งจำนวนทำให้ต้นทุนต่อหุ้นของเงินลงทุนในบริษัท ส. ของโจทก์สูงขึ้นจากราคาที่ซื้อมาราคาหุ้นละ ๗๕ บาท เป็นราคาหุ้นละ ๕๒๐.๙๔ บาท
- ❖ เมื่อรอบระยะเวลาบัญชี ๒๕๔๖ โจทก์ขายหุ้นดังกล่าวให้แก่บริษัท พ. ซึ่งเป็นบริษัทในเครือเดียวกันในราคาหุ้นละ ๑๕๑ บาท ทำให้โจทก์ขาดทุนจากการขายเงินลงทุนในหุ้นดังกล่าว ๒๒,๕๑๐,๘๕๕.๒๖ บาท และนำเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีทั้งที่ภายหลังจากการเพิ่มทุนและลดทุนดังกล่าว บริษัท ส.มีความสามารถในการทำกำไรหรือมีผลประกอบการดีขึ้นเรื่อย ๆ
- ❖ โจทก์ย่อมต้องหวังผลตอบแทนในรูปของเงินปันผลจากการถือหุ้นในบริษัทดังกล่าวในอนาคต
- ❖ แต่โจทก์กลับขายหุ้นดังกล่าว อันเป็นเรื่องผิดปกติวิสัยของการลงทุน พฤติการณ์แสดงให้เห็นว่า โจทก์มีเจตนาสร้างขั้นตอนการเพิ่มทุนและลดทุนในบริษัท ส. เพื่อบิดเบือนข้อเท็จจริง
- ❖ โจทก์เลี่ยงจากการให้เงินช่วยเหลือหรือเงินให้เปล่าแก่บริษัท ส. มาเป็นการซื้อหุ้นเพิ่มทุน เพื่อลดหนี้ของบริษัท ส. โดยนำเงินที่ได้เพิ่มทุนไปชำระหนี้ที่โจทก์เคยให้บริษัท ส. กู้ยืม ส่งผลให้โจทก์ไม่ต้องมีรายได้ดอกเบี้ยรับเพิ่มขึ้นและเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลน้อยลง
- ❖ ทั้งยังสามารถนำผลขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการซื้อหุ้นเพิ่มทุนดังกล่าวมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ จึงมิใช่รายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะและเป็นรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา ๖๕ ตรี (๑๓) (คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๙๑๔๔/๒๕๖๐)

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๑๐๕๖/๒๕๔๙

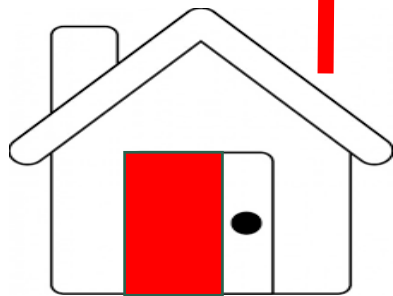
๓ .เงินที่จ่ายสัญญาซื้อขายฐานลูกค้ำจำนวน ๓,๐๐๐,๐๐๐ ดอลลาร์สหรัฐ หรือ ๗๖,๐๘๐,๐๐๐ บาท ลงเป็นรายจ่ายเพื่อหากำไรหรือรายจ่ายเพื่อการลงทุน



บริษัท E



โจทก์



- ❖ โจทก์จ่ายเงินจำนวน ๓,๐๐๐,๐๐๐ ดอลลาร์สหรัฐ หรือ ๗๖,๐๘๐,๐๐๐ บาท ตามสัญญาซื้อขายฐานลูกค้ำ
- ❖ การจ่ายเงินดังกล่าวจึงมีลักษณะเป็นการลงทุน ต้องห้ามไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายตามมาตรา ๖๕ ตรี (๕)
- ❖ ต้องหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาในอัตราร้อยละ ๑๐ ของมูลค่าต้นทุนเพื่อการค้าได้มาซึ่งสิทธิตามมาตรา ๖๕ ทวิ (๒) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๑๔๕) พ.ศ.๒๕๒๗

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๑๐๕๖/๒๕๔๙

- ❖ รายจ่ายเพื่อหากำไร (Revenue Expenditure) กับรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน (Capital Expenditure) รายจ่ายเพื่อหากำไร (Revenue Expenditure) ถือเป็นค่าใช้จ่าย (Expense) นำไปหักจากรายได้ได้ทั้งหมด แต่รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุนถือเป็นสินทรัพย์หรือทรัพย์สิน (Asset) ต้องทยอยหักในรูปของค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา (Depreciation) ทรัพย์สินบางอย่างเช่น ที่ดิน หุ่น ทองคำ สัตว์ หักค่าเสื่อมราคาไม่ได้
- ❖ รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน (Capital Expenditure) หมายถึง รายจ่ายที่จ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งทรัพย์สินหรือประโยชน์ตอบแทนอันมีผลก่อให้เกิดรายได้เป็นการถาวรต่อธุรกิจ ไม่ว่าจะโดยตรงหรือโดยอ้อมเป็นเวลานานกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชี
- ❖ “หลักประโยชน์ (Benefit Principle)” คือรายจ่ายนั้นก่อให้เกิดประโยชน์แก่กิจการเกินกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชีถือเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน แต่ถ้าก่อให้เกิดประโยชน์เฉพาะรอบระยะเวลาบัญชีปีปัจจุบันเท่านั้นก็ถือเป็นรายจ่ายเพื่อหากำไร

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๑๐๕๖/๒๕๔๙

มาตรา ๖๕ ทวิ การคำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิในส่วนนี้ ให้เป็นไปตามเงื่อนไขดังต่อไปนี้

(๒) ค่าสิทธิหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน ให้หักได้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไขและอัตราที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา พระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยหักค่าสิทธิหรอ และค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ ๑๔๕)

พ.ศ. ๒๕๒๗

มาตรา ๔ การหักค่าสิทธิหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินให้คำนวณหักตามระยะเวลาที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในแต่ละรอบ ระยะเวลาบัญชีในกรณีที่รอบระยะเวลาใดไม่เต็มสิบสองเดือนให้เฉลี่ยตามส่วนสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีนั้น ทั้งนี้ ไม่เกินอัตราร้อย ละของมูลค่าต้นทุนตามประเภทของทรัพย์สิน ดังต่อไปนี้

(๔) ต้นทุนเพื่อการค้าซึ่งสิทธิในกรรมวิธีสูตร กู้ดวิล เครื่องหมาย การค้าสิทธิประกอบกิจการตามใบอนุญาต สิทธิบัตร ลิขสิทธิ์หรือสิทธิ อื่น	
กรณีไม่จำกัดอายุการใช้	ร้อยละ ๑๐
กรณีจำกัดอายุการใช้	ร้อยละ ๑๐๐

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๑๐๕๖/๒๕๔๙

ตัวอย่างที่ ๑

รายจ่ายค่าออกแบบอาคารอพาร์ทเมนต์ เป็นรายจ่ายเกี่ยวกับการก่อสร้าง ทรัพย์สินเข้าลักษณะเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุนต้องห้ามมิให้นำมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ ตามมาตรา ๖๕ ตี (๕) แห่งประมวลรัษฎากร และบริษัทฯ จะนำรายจ่ายดังกล่าวมาหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาก็ไม่ได้เช่นกัน เพราะการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินจะเริ่มหักนับตั้งแต่วันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมา และวันที่ถือว่าได้ทรัพย์สินมา หมายถึงวันที่ทรัพย์สินนั้นอยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานหรือใช้ประโยชน์ได้ ซึ่งในกรณีนี้คือวันที่มีการก่อสร้างอาคารแล้วเสร็จ แต่กรณีของบริษัทฯ ยังไม่มีการก่อสร้างอาคาร ดังนั้น บริษัทฯ ควรตั้งบัญชีไว้เป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน

(กค ๐๘๑๑/๒๖๒๗ ลงวันที่ ๒๘ มีนาคม ๒๕๔๕)

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๑๐๕๖/๒๕๔๙

ตัวอย่างที่ ๒

ค่าใช้จ่ายในการก่อสร้างอาคารโกดัง เข้าลักษณะเป็นค่าใช้จ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน ต้องห้ามมิให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา ๖๕ ตรี (๕) แห่งประมวลรัษฎากร แม้จะมีการฟ้องร้อง ทางแพ่งระหว่างบริษัทฯ กับคู่กรณี ก็ไม่มีผลต่อการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งเป็นไปตามที่ ประมวลรัษฎากรบัญญัติไว้แต่อย่างใด

(กค ๐๗๐๖/๑๑๙๘๘ ลงวันที่ ๓ ธันวาคม ๒๕๕๐)

ตัวอย่างที่ ๓

ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในการดำเนินโครงการที่พักอาศัย และโครงการโรงแรมเข้าลักษณะเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน มิให้นำมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ ตามมาตรา ๖๕ ตรี (๕) แห่งประมวลรัษฎากร และบริษัทฯ จะนำค่าใช้จ่ายดังกล่าวมาหัก ค่าสิทธิหออและค่าเสื่อมราคาก็ไม่ได้เช่นกัน เพราะการหักค่าสิทธิหออและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินจะเริ่ม หักนับตั้งแต่วันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมา วันที่ถือว่าได้ทรัพย์สินมาหมายถึงวันที่ทรัพย์สินนั้นอยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ งานหรือใช้ประโยชน์ได้ คือวันที่มีการก่อสร้างแล้วเสร็จ ซึ่งกรณีทรัพย์สินของบริษัทฯ เป็นทรัพย์สินที่ก่อสร้างยังไม่แล้วเสร็จ ดังนั้น หากบริษัทฯ ประสงค์จะนำมาหักเป็นรายจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีใด บริษัทฯ ก็จะต้องทำการรื้อหรือทำลายสิ่งก่อสร้างดังกล่าว ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นแต่ประการเดียว เท่านั้น ทั้งนี้ เนื่องจากไม่มีกฎหมายใดให้อำนาจกรมสรรพากรอนุมัติเป็นอย่างอื่นได้ (กค ๐๘๑๑/๐๒๔๔๗ ลงวันที่ ๖ กุมภาพันธ์ ๒๕๔๑)

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๑๐๕๖/๒๕๔๙

ตัวอย่างที่ ๔

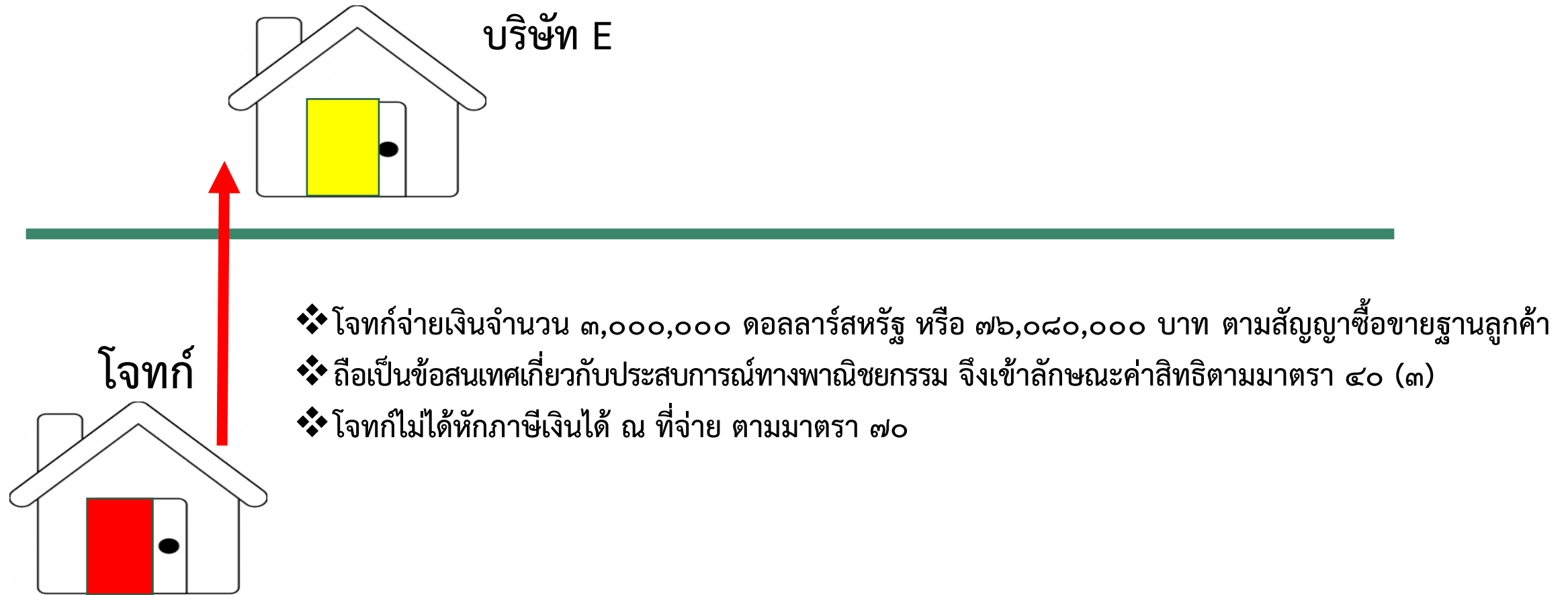
กรณีค่าใช้จ่ายในการว่าจ้างบริษัทที่ปรึกษาเพื่อศึกษาความเป็นไปได้ของโครงการใหม่ ๆ นั้น เนื่องจากรายจ่ายดังกล่าว มีลักษณะเป็นรายจ่ายที่เกิดขึ้นเป็นพิเศษ และเกี่ยวเนื่องโดยตรงกับการเข้าไปถือหุ้นในบริษัทลูกในแต่ละโครงการ ดังนั้น บริษัทฯ จึงต้องนำรายจ่ายดังกล่าวมาบันทึก เป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนในแต่ละโครงการ โดยถือเป็นรายจ่ายที่มีลักษณะเป็นการลงทุนตามมาตรา ๖๕ ตรี (๕) แห่งประมวลรัษฎากร อนึ่ง หากโครงการที่บริษัทฯ ศึกษาความเป็นไปได้ ไม่ประสบความสำเร็จและถูกยกเลิกก่อนที่จะมีการลงทุนในหุ้น บริษัทฯ สามารถนำค่าใช้จ่ายในการว่าจ้างบริษัทที่ปรึกษามาเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่มีการล้มเลิกโครงการดังกล่าว เนื่องจากบริษัทฯ ไม่มีสินทรัพย์ใด ๆ ให้บันทึกเป็นต้นทุนอีกต่อไป (กค ๐๗๐๖/๗๔๓๐ ลงวันที่ ๒ กันยายน ๒๕๔๘)

ตัวอย่างที่ ๕

บริษัทฯ ไม่มีสิทธิ นำเงินค่าตอบแทนการจดทะเบียนภาระจำยอมที่จ่ายมาถือเป็นรายจ่ายทั้งจำนวนในรอบระยะเวลาบัญชีที่มีการจ่ายค่าตอบแทนดังกล่าว เพราะเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุนต้องห้าม ตามมาตรา ๖๕ ตรี (๕) แห่งประมวลรัษฎากร แต่บริษัทฯ มีสิทธิหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของ ทรัพย์สินตามระยะเวลาที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี ตามมาตรา ๔(๔) แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๑๔๕) พ.ศ. ๒๕๒๗ (กค ๐๗๐๖/๕๒ ลงวันที่ ๖ มกราคม ๒๕๔๖)

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๑๐๕๖/๒๕๔๙

๔. รายจ่ายค่าซื้อขายฐานลูกค้ำจำนวน ๓,๐๐๐,๐๐๐ ดอลลาร์สหรัฐ หรือ ๗๖,๐๘๐,๐๐๐ บาท ถือเป็นค่าสิทธิหรือกำไรทางธุรกิจ



มาตรา ๗๐

- ❖ เป็นภาษีเบ็ดเสร็จเด็ดขาด (Final Tax)
- ❖ กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ มิได้ประกอบกิจการในประเทศไทย แต่ได้รับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ (๒)(๓) (๔) (๕) หรือ (๖) ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย ให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นเสียภาษี โดยให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในประเทศไทยซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๑๐๕๖/๒๕๔๙

ข้อ ๑๒ คำสิทธิ

๑. คำสิทธิที่เกิดขึ้นในรัฐผู้ทำสัญญารัฐหนึ่ง และจ่ายให้แก่ผู้มีถิ่นที่อยู่ในรัฐผู้ทำสัญญาอีกรัฐหนึ่ง อาจเก็บภาษีได้ในอีกรัฐหนึ่งนั้น

๒. อย่างไรก็ตาม คำสิทธิเช่นว่านั้น อาจเก็บภาษีได้ในรัฐผู้ทำสัญญา ซึ่งคำสิทธินั้น เกิดขึ้นและตามกฎหมายของรัฐนั้นแต่ถ้าเจ้าของผลประโยชน์ของคำสิทธินั้นเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในรัฐผู้ทำสัญญาอีกรัฐหนึ่ง ภาษีที่เรียกเก็บจะต้องไม่เกิน

(ก) ร้อยละ ๕ ของจำนวนคำสิทธิทั้งสิ้น ตามที่ได้ระบุในอนุวรรค (ก) ของวรรค ๓

(ข) ร้อยละ ๘ ของจำนวนคำสิทธิทั้งสิ้น ตามที่ได้ระบุในอนุวรรค (ข) ของวรรค ๓

(ค) ร้อยละ ๑๕ ของจำนวนคำสิทธิทั้งสิ้น ตามที่ได้ระบุในอนุวรรค (ค) ของวรรค ๓ และ)

๓. คำว่า "คำสิทธิ" ที่ใช้ในข้อนี้หมายถึง การจ่ายไม่ว่าชนิดใด ๆ ที่ได้รับเป็นค่าตอบแทนเพื่อ

(ก) การใช้หรือสิทธิในการใช้ ลิขสิทธิ์ใดๆ ในงานวรรณกรรม ศิลปะ หรือ วิทยาศาสตร์ รวมทั้งซอฟต์แวร์และ ภาพยนตร์ และงานฟิล์ม เทป หรือการกระทำ อื่นๆ เพื่อถอดแบบสำหรับการใช้ที่เกี่ยวข้องกับการกระจาย เสียงของวิทยุหรือโทรทัศน์

(ข) เพื่อการใช้หรือสิทธิในการใช้อุปกรณ์ทางอุตสาหกรรม พาณิชยกรรม หรือวิทยาศาสตร์ หรือ

(ค) เพื่อการใช้หรือสิทธิในการใช้ สิทธิบัตร เครื่องหมายการค้า แบบหรือหุ่นจำลอง แผนผังสูตรลับหรือกรรมวิธีลับใด ๆ หรือ เพื่อข้อสนเทศเกี่ยวกับประสบการณ์ทางอุตสาหกรรม พาณิชยกรรม หรือทางวิทยาศาสตร์ คำว่า "คำสิทธิ" จะรวมถึงผลได้ที่ได้รับจากการจำหน่ายสิทธิหรือทรัพย์สินใด ๆ ที่อาจเกิดขึ้นกับการผลิต การใช้ หรือการมอบให้ดังกล่าว

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๑๐๕๖/๒๕๔๙

ตัวอย่างที่ ๑

การให้คำปรึกษาทางเคมีของบริษัทฯ เป็นการให้คำปรึกษาที่มีลักษณะการถ่ายทอดความรู้ที่มีลักษณะเฉพาะตัว มิใช่ความรู้โดยทั่วไปแล้ว คำตอบแทนดังกล่าว เข้าลักษณะเป็นการให้ข้อเสนอแนะ เกี่ยวกับ ประสพการณ์ทางอุตสาหกรรม พาณิชยกรรม หรือทางวิทยาศาสตร์ เป็นค่าสิทธิ ตามข้อ ๑๓ วรรคสาม แห่งอนุสัญญาระหว่างประเทศไทยกับสหราชอาณาจักรอังกฤษและไอร์แลนด์เหนือ เพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนและป้องกันการเลี่ยงรัษฎากร ในส่วนที่เกี่ยวกับภาษีเก็บจากเงินได้ ดังนั้น เมื่อบริษัท จดทะเบียนจัดตั้งตามกฎหมายของประเทศไทยที่ประกอบกิจการในอ่าวไทยจ่ายค่าตอบแทนจากการ ให้บริการดังกล่าวให้กับบริษัทฯ บริษัทผู้จ่ายเงินได้ดังกล่าวมีหน้าที่หักภาษีและนำส่งตามมาตรา ๗๐ แห่งประมวลรัษฎากร (กค ๐๗๐๖(กม.๐๖)/๓๘๗ ลงวันที่ ๙ เมษายน ๒๕๔๖)

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๑๐๕๖/๒๕๔๙

ตัวอย่างที่ ๒

เนื่องจากค่าตอบแทนที่เกิดจากการให้ความช่วยเหลือด้านเทคนิคและการอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสัญญาดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นค่าตอบแทนเพื่อการใช้หรือสิทธิในการใช้สิทธิบัตร เครื่องหมายการค้า แบบหรือหุ่นจำลอง แผนผัง สูตร หรือกรรมวิธีลับใดๆ หรือเพื่อข้อสนเทศที่เกี่ยวกับประสบการณ์ทางอุตสาหกรรม พาณิชยกรรม หรือทางวิทยาศาสตร์ ซึ่งถือเป็นค่าสิทธิตามข้อ ๑๒ วรรคสาม ของอนุสัญญาระหว่างประเทศไทยกับประเทศญี่ปุ่นเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนและการป้องกันการเลี่ยงการรัษฎากรในส่วนที่เกี่ยวกับภาษีเก็บจากเงินได้ (อนุสัญญาฯ) และโดยที่การจัดส่งวิศวกรเข้ามาในประเทศไทยเพื่อให้คำปรึกษาทางเทคนิคตามที่บริษัทฯ ร้องขอ ยังไม่ถือว่าบริษัทญี่ปุ่นประกอบกิจการในประเทศไทย ตามมาตรา ๗๖ ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้น บริษัทฯ ผู้จ่ายเงินได้ จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีจากเงินได้พึงประเมินที่จ่ายในอัตราร้อยละ ๑๕ และนำส่งตามมาตรา ๗๐ แห่งประมวลรัษฎากร และข้อ ๑๒ แห่งอนุสัญญาฯ ประกอบกับพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ ๑๘) พ.ศ. ๒๕๐๕

(กค ๐๗๐๒/๑๘๒๙ ลงวันที่ ๑ มีนาคม ๒๕๕๕)

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๑๐๕๖/๒๕๔๙

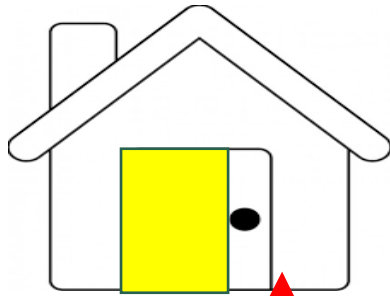
ตัวอย่างที่ ๓

เมื่อบริษัทจ่ายเงินค่า Professional Service ซึ่งถือเป็นงานวรรณกรรมตามพระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ พ.ศ. ๒๕๓๗ และเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐(๓) แห่งประมวลรัษฎากร ให้แก่บริษัท H สาขาซึ่งตั้งอยู่ในประเทศสิงคโปร์ ถือว่าสาขาในประเทศสิงคโปร์ของบริษัท H มีถิ่นที่อยู่ตามสำนักงานใหญ่ในประเทศสหรัฐอเมริกา บริษัททั้งสองจึงมีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายสำหรับการจ่ายเงินได้พึงประเมินดังกล่าวในอัตราร้อยละ ๕ ตามมาตรา ๗๐ แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับข้อ ๑๒ วรรคสอง (ก) แห่งอนุสัญญาระหว่างประเทศไทยกับประเทศสหรัฐอเมริกา และพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ ๑๘) พ.ศ. ๒๕๐๕ (กค ๐๗๐๒/๙๙๐๖ ลงวันที่ ๙ พฤศจิกายน ๒๕๕๕)

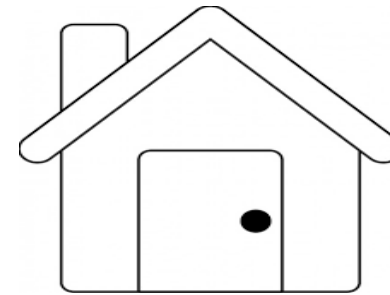
คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๑๐๕๖/๒๕๔๙

๕. ปัญหาการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีตามอนุสัญญาภาษีซ้อน

ตั้งอยู่ในประเทศที่ไม่มีอนุสัญญาฯ



สถาบันการเงิน A
สาขาสิงคโปร์



สำนักงานใหญ่
สถาบันการเงิน A



โจทก์

- ❖ จ่ายดอกเบี้ยเงินกู้ให้ธนาคารสาขาในประเทศสาธารณรัฐสิงคโปร์ซึ่งสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ในประเทศที่ไม่มีอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนกับประเทศไทย
- ❖ จ่ายดอกเบี้ยให้กับธนาคาร E สาขาประเทศสิงคโปร์นั้น เนื่องจากสาขาในประเทศสิงคโปร์ของธนาคาร A ยังคงถือว่ามีถิ่นที่อยู่ตามสำนักงานใหญ่ (ถิ่นฐานเพื่อการเสียภาษีที่แท้จริง)
- ❖ จะอ้างอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนกับประเทศไทยกับสิงคโปร์ไม่ได้

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๑๐๕๖/๒๕๔๙

ตัวอย่างที่ ๑

กรณีที่บริษัท B จ่ายดอกเบี้ยให้กับธนาคาร E สาขาประเทศสิงคโปร์นั้น เนื่องจากสาขาในประเทศสิงคโปร์ของธนาคาร E ยังคงถือว่ามีถิ่นที่อยู่ตามสำนักงานใหญ่ในประเทศสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมัน ดังนั้น ต้องใช้อนุสัญญาภาษีซ้อนระหว่างประเทศไทยกับสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมันมาใช้บังคับ บริษัท A มีหน้าที่หักภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราร้อยละ ๑๕ ของดอกเบี้ยที่จ่าย เว้นแต่บริษัท B ดำเนินกิจการอุตสาหกรรม บริษัท B หน้าที่หักภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราร้อยละ ๑๐ ของดอกเบี้ยที่จ่าย ทั้งนี้ตามมาตรา ๗๐ แห่งประมวลรัษฎากร ข้อ ๑๑ (๒) และ (๓) แห่งความตกลงระหว่างราชอาณาจักรไทยกับสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมันเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อน (กค ๐๘๐๒/๒๐๑๖ ลงวันที่ ๔ กุมภาพันธ์ ๒๕๓๖)

ตัวอย่างที่ ๒

กรณีที่บริษัท A จ่ายดอกเบี้ยให้กับธนาคาร D สาขาประเทศสิงคโปร์นั้น เนื่องจากสาขาในประเทศสิงคโปร์ของธนาคาร D ยังคงถือว่ามีถิ่นที่อยู่ตามสำนักงานใหญ่ในประเทศจอร์แดน ดังนั้น ต้องใช้อนุสัญญาภาษีซ้อนระหว่างประเทศไทยและประเทศจอร์แดนมาใช้บังคับ บริษัท A มีหน้าที่หักภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราร้อยละ ๑๕ ของดอกเบี้ยที่จ่ายตามมาตรา ๗๐ แห่งประมวลรัษฎากร (กค ๐๘๐๒/๒๐๑๖ ลงวันที่ ๔ กุมภาพันธ์ ๒๕๓๖)

ปัญหาการจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อนระหว่างประเทศ

ค่าสิทธิ หมายถึง ค่าตอบแทนการใช้หรือสิทธิการใช้ทรัพย์สิน แบ่งออกเป็น ๓ กลุ่ม

- ❖ กลุ่มที่ ๑ ลิขสิทธิ์ในงานวรรณกรรม ศิลปะหรือวิทยาศาสตร์ รวมทั้งฟิล์มภาพยนตร์
- ❖ กลุ่มที่ ๒ สิทธิบัตรเครื่องหมายการค้า แบบหรือหุ่นจำลอง แผนผัง สูตร หรือกรรมวิธีลับใด ๆ หรือ เพื่อข้อเสนอเสนอเทคโนโลยีเกี่ยวกับประสบการณ์ทางอุตสาหกรรม พาณิชยกรรมหรือวิทยาศาสตร์
- ❖ กลุ่มที่ ๓ อุปกรณ์ทางอุตสาหกรรม พาณิชยกรรมหรือวิทยาศาสตร์

ปัญหาการจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อนระหว่างประเทศ

ค่าสิทธิ

กรณีโรงแรมฯ ได้จ่ายค่าแห่งลิขสิทธิ์ (License fees) ในการรับสื่อสัญญาณดาวเทียมประเภทข่าว การ์ตูน ฯลฯ ซึ่งเข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐(๓) แห่งประมวลรัษฎากร ออกไปให้แก่บริษัท T ซึ่งเป็นบริษัทจดทะเบียนจัดตั้งในมลรัฐ Georgia ประเทศสหรัฐอเมริกา และเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศสหรัฐอเมริกา ซึ่งมีได้ประกอบกิจการในประเทศไทย โรงแรมฯ มีหน้าที่ต้องหักและนำส่งภาษีในอัตราร้อยละ ๕ ตามข้อ ๑๒ วรรค ๒(ก) แห่งอนุสัญญาระหว่างไทย และอเมริกา มาตรา ๗๐ แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ ๑๘) พ.ศ. ๒๕๐๕

***(หนังสือหารือ ที่ กค ๐๗๐๖/๑๓๐๙ ลว.๙ ก.พ. ๒๕๔๗)**

ปัญหาการจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อนระหว่างประเทศ

ค่าสิทธิ

กลุ่มที่ ๑ ลิขสิทธิ์ในงานวรรณกรรม ศิลปะหรือวิทยาศาสตร์ รวมทั้งฟิล์มภาพยนตร์

หมายถึง ค่าตอบแทนในการใช้หรือสิทธิในการใช้ในงานวรรณกรรม ศิลปะหรือวิทยาศาสตร์ ใดๆ ซึ่งได้รับการคุ้มครองตามกฎหมายลิขสิทธิ์ เช่น

ตัวอย่าง

บริษัท A ตั้งขึ้นตามกฎหมายของ USA เป็นเจ้าของในลิขสิทธิ์ในหนังสือเล่มหนึ่งได้ทำสัญญาอนุญาตให้บริษัท ก ในไทย นำหนังสือดังกล่าวมาตีพิมพ์เพื่อจำหน่ายในประเทศไทย ค่าตอบแทนที่บริษัท ก จ่ายให้บริษัท A ถือเป็นค่าตอบแทนการใช้ลิขสิทธิ์ในงานวรรณกรรม อยู่ในความหมายค่าสิทธิ

❖ โปรแกรมคอมพิวเตอร์ กม.ต่างประเทศและพรบ. ลิขสิทธิ์ถือเป็นส่วนหนึ่งของงานวรรณกรรม

❖ “การใช้หรือสิทธิในการใช้” หมายถึง สิทธิในการทำซ้ำ ดัดแปลงและเผยแพร่ต่อสาธารณชน

เช่น บ. ก ต้องนำหนังสือของต่างประเทศมาแปลเป็นภาษาไทยเพื่อตีพิมพ์จำหน่าย ได้ตกลงกับ บ. A ในอังกฤษเจ้าของลิขสิทธิ์ เงินที่จ่ายถือเป็นค่าตอบแทนการใช้ลิขสิทธิ์ในงานวรรณกรรม อยู่ในความหมายค่าสิทธิ

***กรณีค่าสิทธิที่เกี่ยวข้องกับสิทธิในการถ่ายทอดรายการวิทยุและโทรทัศน์อยู่ในขอบเขตที่ได้ลดหย่อนเหลือร้อยละ ๕

ปัญหาการจัดเก็บภาษีข้ามช่อระหว่างประเทศ

คำสิทธิ

กลุ่มที่ ๒ สิทธิบัตรเครื่องหมายการค้า แบบหรือหุ่นจำลอง แผนผัง สูตร หรือกรรมวิธีลับใด ๆ หรือเพื่อข้อสนสนเทศที่เกี่ยวกับประสบการณ์ทางอุตสาหกรรม พาณิชยกรรมหรือวิทยาศาสตร์

- ค่าตอบแทนในข้อสนสนเทศที่เกี่ยวกับประสบการณ์ทางอุตสาหกรรม พาณิชยกรรมหรือวิทยาศาสตร์ คือ ค่าวิทยากรหรือ Know-how
- OECD Commentary ปี ๒๐๑๐ ได้อธิบายว่า หมายถึง ค่าตอบแทนการให้ข้อมูลบางอย่างซึ่งยังไม่มีสิทธิบัตรและโดยทั่วไปไม่อยู่ภายใต้ประเภทของสิทธิในทรัพย์สินทางปัญญาอื่น ๆ โดยทั่วไปแล้ววิทยากรจึงได้แก่ข้อมูลทางอุตสาหกรรม พาณิชยกรรมหรือวิทยาศาสตร์ ที่ยังไม่เปิดเผยและเกิดขึ้นจากประสบการณ์ในอดีต ข้อมูลดังกล่าวมีประโยชน์ต่อการดำเนินงานของวิสาหกิจ
- และยังอธิบายถึงสัญญา Know-how ว่าเป็นสัญญาซึ่ง “คู่สัญญาฝ่ายหนึ่งตกลงที่จะเปิดเผยความรู้และประสบการณ์พิเศษซึ่งยังไม่มีเปิดเผยต่อสาธารณชน ให้กับคู่สัญญาอีกฝ่ายหนึ่งเพื่อที่คู่สัญญานั้นได้ใช้ความรู้หรือประสบการณ์นั้นเพื่อประโยชน์ของตนเอง
- ***จึงแตกต่างจากสัญญารับจ้างหรือสัญญาให้บริการ เพราะเพียงตกที่จะใช้ความชำนาญในการทำงานด้วยตัวเองให้กับคู่สัญญาอีกฝ่ายหนึ่ง
- สัญญา Know-how → ถ่ายทอด Know-how / สัญญารับจ้างหรือสัญญาให้บริการ → ทำงานที่รับจ้าง

โครงสร้างของภาษีเงินได้นิติบุคคล



ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติฯ

นิติฯ ม. ๓๙

๑. บจ./ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ที่จัดตั้งขึ้นตาม ก.ม.ไทย
๒. บริษัท/ห้างหุ้นส่วนที่จัดตั้งขึ้นตาม ก.ม.ต่างประเทศ
 - (ก) เข้ามาประกอบกิจการในประเทศไทย (สาขา)(มาตรา ๖๖)
 - (ข) ประกอบกิจการขนส่งผ่านประเทศไทย(มาตรา ๖๗)
 - (ค) มิได้ประกอบกิจการในไทย แต่มีเงินได้ตาม ม.๔๐(๒) – (๖) (มาตรา ๗๐)
 - (ง) มีลูกจ้าง หรือผู้ทำการแทนหรือ ผู้ทำการติดต่อ เป็นเหตุให้ได้รับเงินได้
ในประเทศไทย(มาตรา ๗๖ ทวิ)



ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติฯ

นิติฯ ม. ๓๙

๓. กิจการซึ่งดำเนินการเป็นทางการค้าหรือหากำไร โดย

- รัฐบาลต่างประเทศ
- องค์การของรัฐบาลต่างประเทศ
- นิติบุคคลอื่นที่ตั้งขึ้นตาม ก.ม.ของต่างประเทศ

๔.๔. กิจการร่วมค้า (Joint Venture) กิจการซึ่งดำเนินการเป็นทางการค้าหรือหากำไร โดย

- บริษัท + บริษัท
- บริษัท + ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล
- ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล + ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล
- บริษัท , ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล + บุคคลธรรมดา, คณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล, ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือนิติบุคคลอื่น



นิติฯ ม. ๓๙

๕. มูลนิธิ หรือสมาคม แต่ไม่รวมถึงมูลนิธิที่ได้รับประกาศฯ
๖. กองทุนรวมในตลาดหลักทรัพย์
๗. นิติบุคคลอื่นที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนด



นิติฯ ม. ๓๙

เช่น กระทรวง ทบวง กรม องค์การรัฐวิสาหกิจ วัด สหกรณ์
สหภาพแรงงาน หอการค้า สำนักงานทรัพย์สินฯ สภาวิชาชีพต่างๆ
นิติฯอาคารชุด นิติฯหมู่บ้านจัดสรร



ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติฯ

กิจการร่วมค้า (Joint Venture) ที่มีหน้าที่ยื่น ภ.ง.ด. ๕๐ จะต้องเข้าลักษณะดังต่อไปนี้

๑. ได้ตกลงเข้าร่วมทุนกัน ไม่ว่าจะเป็เงิน ทรัพย์สิน แรงงานหรือเทคโนโลยี
๒. ร่วมกันในผลกำไรหรือขาดทุนอันจะพึงได้ตามสัญญาที่กระทำร่วมกัน
๓. ได้ร่วมกันทำสัญญากับบุคคลภายนอก โดยระบุในสัญญาว่า เป็นกิจการร่วมค้า
๔. สัญญากำหนดให้ต้องรับผิดชอบร่วมกันในงานที่ทำ และต้องรับค่าตอบแทนตามสัญญา
ร่วมกัน ซึ่งสัญญาไม่ได้แบ่งแยกงานและค่าตอบแทนระหว่างกัน

****ต้องขอมีเลขประจำตัวผู้เสียภาษีในนามของกิจการร่วมค้าภายใน ๖๐ วัน

นับแต่วันเริ่มประกอบการ

****หากไม่เข้ากรณีดังกล่าวก็จะเป็นลักษณะของกลุ่มบริษัท (CONSORTIUM)

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติฯ

❖ ประเด็นปัญหา

กิจการร่วมค้า (Joint Venture) มีเงินลงทุนไม่เกิน ๕,๐๐๐,๐๐๐ บาท ถือเป็นกิจการขนาดย่อม (SME) มีสิทธิใช้สิทธิประโยชน์การลดอัตราและยกเว้นภาษีเงินได้นิติฯ ตาม พรฎ. ฉ. ๕๓๐ และ ฉ. ๕๖๔ หรือไม่

❖ แนววินิจฉัย

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามพระราชกฤษฎีกาดังกล่าว นั้น หมายถึง บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์เท่านั้น กิจการร่วมค้าฯ ซึ่งไม่เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

*****กรณีนี้รวมถึงสาขาของบริษัทต่างประเทศด้วย**



รอบระยะเวลาบัญชี

- ❖ รอบระยะเวลาบัญชีโดยทั่วไปตามบทบัญญัติมาตรา ๖๕
 - รอบระยะเวลาบัญชีต้องเท่ากับ ๑๒ เดือน โดยจะเริ่มต้นและสิ้นสุดลงเมื่อใดก็ได้
- ❖ รอบระยะเวลาบัญชีซึ่งน้อยกว่า ๑๒ เดือน
 - รอบระยะเวลาบัญชีน้อยกว่า ๑๒ เดือน ได้ กรณีดังต่อไปนี้ คือ
 - ก. บริษัทหรือห้างฯ ตั้งใหม่ ถือวันเริ่มตั้งถึงวันหนึ่งวันใดเป็นรอบระยะเวลาบัญชีแรก
 - ข. บริษัทหรือห้างฯ ยื่นคำร้องขอเปลี่ยนวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี
 - ค. บริษัทหรือห้างฯ ที่เลิกกันให้ถือเอาวันที่เจ้าพนักงานจดทะเบียนเลิกเป็นวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี
 - ง. บริษัทหรือห้างฯ ควบเข้ากัน ให้ถือว่าบริษัทหรือห้างฯ นั้นเลิกกัน รอบระยะเวลาบัญชีที่ควบเข้ากันจึงเป็นไปตาม (ค) ซึ่งอาจน้อยกว่า ๑๒ เดือน

๑. กำไรสุทธิ
๒. รายได้ก่อนหักรายจ่าย
๓. เงินได้ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย
๔. การจำหน่ายกำไรออกไปนอกประเทศ



อัตราภาษี

- กรณีนิติบุคคลทั่วไปอัตราร้อยละ ๒๐
- กรณี SME (ทุนชำระแล้วไม่เกิน ๕ ล้านบาท ยอดขาย/บริการ ไม่เกิน ๓๐ ล้านบาท)
กำไรสุทธิ ๑ – ๓๐๐,๐๐๐ ยกเว้น
- กำไรสุทธิ ๓๐๐,๐๐๑- ๓,๐๐๐,๐๐๐ ไปเสีย ๑๕%
- กำไรสุทธิเฉพาะส่วนที่เกิน ๓,๐๐๐,๐๐๐ ขึ้นไปเสีย ๒๐%

ภาษีเงินได้นิติฯ คำนวณจากยอดรายได้ก่อนหักรายจ่าย

- กิจการขนส่งระหว่างประเทศของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศ และมูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการแล้วมีรายได้ **มาตรา ๖๗**
 - กรณีกิจการขนส่งผ่านประเทศไทย
 - กรณีรับขนคนโดยสาร ค่าโดยสาร ค่าธรรมเนียมและประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บ อัตราร้อยละ ๓ ที่เรียกเก็บในประเทศไทย
 - กรณีรับขนของ ค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บอัตราร้อยละ ๓ เนื่องในการรับขนของออกจากประเทศไทย
- ***ชำระภาษี ภายใน ๑๕๐ วัน แบบ ภ.ง.ด. ๕๒ (ยื่นรอบระยะเวลาบัญชีละ ๑ ครั้ง)



ภาษีเงินได้นิติฯ คำนวณจากยอดรายได้ก่อนหักรายจ่าย

- บ. ก เป็นตัวแทนจำหน่ายตัวเครื่องบินของสายการบินที่ทำการบินเฉพาะในประเทศสหรัฐอเมริกา ไม่เข้าลักษณะเป็นการขนส่งผ่านประเทศต่าง ๆ รวมทั้งประเทศไทยตามมาตรา ๖๗ (กค ๐๘๐๒/๑๕๔๗๗ ลว.๑๔ พ.ย. ๒๕๒๙)
- บริษัทสายการบินต่างประเทศรับขนคนโดยสารและขนส่งสินค้าระหว่างอาหรับไปยังประเทศต่าง ๆ โดยมีได้ผ่านประเทศไทย กรณีตัวแทนในประเทศไทยจำหน่ายตัวโดยสาร ตัวขนส่งสินค้า ไม่ต้องเสียภาษีตามมาตรา ๖๗ (กค ๐๘๐๒/๘๐๕ ลว.๔ ม.ค. ๒๕๒๓)
- หากมีเงินได้อื่น ๆ อีก ต้องเสียภาษีจากฐานกำไรสุทธิ รายได้จากการขายสินค้า การให้บริการ การลงทุน เช่น การขายของที่ระลึก การให้บริการขนส่งในราชอาณาจักร ดอกเบี้ย



ภาษีเงินได้นิติฯ คำนวณจากยอดรายได้ก่อนหักรายจ่าย

➤ กรณีมูลนิธิหรือสมาคม มาตรา ๖๗

เช่น รายได้จากการขายสินค้าและบริการ ดอกเบี้ย ค่าเช่า เงินปันผล ฯลฯ แต่ไม่รวมถึงเงินได้ตาม
มาตรา ๖๕ ทวิ (๑๓) ได้แก่

(๑) ค่าลงทะเบียนหรือค่าบำรุงที่ได้รับจากสมาชิก

(๒) เงินหรือทรัพย์สินที่ได้รับจากการรับบริจาค

(๓) เงินหรือทรัพย์สินที่ได้รับจากการให้โดยเสน่หา

-เงินได้ประเภทที่ ๘ ร้อยละ ๒

-เงินได้อื่น ๆ นอกจาก เช่น ค่าเช่า ดอกเบี้ย เงินปันผล เสียร้อยละ ๑๐

-ยื่นแบบ ภ.ง.ด. ๕๕

➤ กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นกองทุนรวม

ให้เสียภาษีในอัตราร้อยละ ๑๕ ของรายได้ก่อนหักรายจ่ายใด ๆ เงินได้



ภาษีเงินได้นิติฯ ตามมาตรา ๗๖ ทวิ

มาตรา ๗๖ ทวิ

- บริษัทต่างประเทศไม่มีสถานประกอบการถาวรในประเทศไทย
- มีลูกจ้าง หรือผู้ทำการแทน หรือผู้ทำการติดต่อในการประกอบกิจการในประเทศไทย ซึ่งเป็นเหตุให้ได้รับเงินได้หรือผลกำไรในประเทศไทย
- ให้ถือว่าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนฯ นั้นประกอบกิจการในประเทศไทย
- ให้ถือว่าบุคคลผู้เป็นลูกจ้างหรือผู้ทำการแทน หรือผู้ทำการติดต่อเช่นว่านั้น เป็นตัวแทนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนฯ ซึ่งตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ
- ให้บุคคลนั้นมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและเสียภาษีตามบทบัญญัติในส่วนนี้เฉพาะที่เกี่ยวกับเงินได้หรือผลกำไรที่กล่าวแล้ว

ภาษีเงินได้นิติฯ จากการจำหน่ายกำไรไปนอกประเทศ

มาตรา ๗๐ ทวิ บริษัท/ห้างฯ จำหน่ายเงินกำไรหรือเงินประเภทอื่นใดที่กันไว้จากกำไรหรือที่ถือได้ว่าเป็นเงินกำไรออกไปจากประเทศไทย

การจำหน่ายเงินกำไรนั้นให้หมายความรวมถึง

(๑) การจำหน่ายเงินกำไร หรือเงินประเภทอื่นใดที่กันไว้จากกำไรหรือที่ถือได้ว่าเป็นเงินกำไร จากบัญชีกำไรขาดทุนหรือบัญชีอื่นใดไปชำระหนี้ หรือหักกลบลบหนี้หรือไปตั้งเป็นยอดเจ้าหนี้ในบัญชี ของบุคคลใด ๆ ในต่างประเทศ หรือ

(๒) ในกรณีที่มิได้ปรากฏข้อเท็จจริงดังกล่าวใน (๑) แต่ได้มีการขออนุญาตซื้อและโอนเงินตรา ต่างประเทศ ซึ่งเป็นกำไรหรือเงินประเภทอื่นใดที่กันไว้จากกำไร หรือที่ถือได้ว่าเป็นเงินกำไรออกไปต่างประเทศ หรือ

(๓) การปฏิบัติอย่างอื่นอันก่อให้เกิดผลตาม (๑) หรือ (๒)

อัตราร้อยละ ๑๐ / แบบ ภ.ง.ด. ๕๔



ภาษีเงินได้นิติฯ จากการจำหน่ายกำไรไปนอกประเทศ

➤ ฎีกาที่ ๑๔๔๕/๒๕๔๑

แม้เงินกำไรที่พิพาทจะเป็นเงินกำไรที่ บริษัทน.ประเทศญี่ปุ่นได้มาจากการขายสินค้าให้แก่ลูกค้าในประเทศไทยโดยตรง ไม่ได้ขายสินค้าโดยผ่าน โจทก์ซึ่งเป็นสถานประกอบการถาวร ในประเทศไทยเลย แต่เมื่อเงินกำไรที่บริษัทน.ประเทศญี่ปุ่น ได้จากการขายสินค้าให้แก่ลูกค้าในประเทศไทยโดยตรงนั้นเป็นกิจกรรมเช่นที่โจทก์ซึ่งเป็นสถานประกอบการถาวรได้ ประกอบอยู่โดยปกติ และโจทก์สามารถปฏิบัติได้ จึงถือว่าการกำไรที่พิพาทกันเป็นกำไรที่เกิดจากโจทก์ตามความในวรรค ๔ ของหนังสือที่ผู้แทนรัฐสภาไทยและผู้แทนรัฐบาลญี่ปุ่นจัดทำขึ้น ประกอบกับข้อ ๓ วรรค ๑ แห่งอนุสัญญาระหว่างประเทศไทยกับประเทศญี่ปุ่น เพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนและการป้องกันการเลี่ยงการรัษฎากรในส่วนที่เกี่ยวกับภาษีเก็บจากเงินได้ โจทก์จึงต้องเสียภาษีจากกำไรสุทธิตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๖๖ วรรคสอง ดังนั้น เมื่อมีการส่งเงินกำไรดังกล่าว ออกจากประเทศไทย แม้ว่าลูกค้าในประเทศไทยจะเป็นผู้ส่งให้แก่บริษัทน.ประเทศญี่ปุ่น ซึ่งเป็นสำนักงานใหญ่ของโจทก์ ก็ย่อมถือได้ว่าโจทก์ซึ่งเป็นสาขาเป็นผู้จำหน่ายเงินกำไรนั้นออกไปจากประเทศไทย โจทก์จึงต้องเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา ๗๐ ทวิ

*****เป็นกิจกรรมเช่นที่ โจทก์ซึ่งเป็นสถานประกอบการถาวรได้ประกอบการอยู่โดยปกติ ตามหลัก force of attraction**

ภาษีเงินได้นิติฯ จากการจำหน่ายกำไรไปนอกประเทศ

➤ ฎีกาที่ ๓๙๓๕/๒๕๔๘

มาตรา ๖๖ วรรคสองบัญญัติให้นิติบุคคลซึ่งตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศและกระทำการกิจการในประเทศไทย เสียภาษีในกำไรสุทธิ การคำนวณกำไรสุทธิให้บัญญัติเช่นเดียวกับ มาตรา ๖๕ และ ๖๕ ทวิ ดอกเบี้ยเงินกู้ดังกล่าวเป็นเงินได้ของโจทก์ในประเทศไทย (ทอดแรก) การส่งดอกเบี้ยเงินกู้ออกไปจากประเทศไทยในกรณีนี้ ถ้าเงินดอกเบี้ยนั้นเป็นเงินกำไรก็เป็นจำหน่ายเงินกำไรออกไปจากประเทศไทย ซึ่งแม้ธนาคารโจทก์สาขากรุงเทพฯ จะเป็นผู้ส่งหรือบริษัทจะเป็นผู้ส่งโดยผ่านธนาคารพาณิชย์ใดก็ตาม แต่เมื่อธนาคารโจทก์เป็นผู้รับเงินดังกล่าวในต่างประเทศ ก็ถือว่าธนาคารโจทก์เป็นผู้จำหน่ายเงินนั้น โจทก์จึงต้อง เสียภาษีเงินได้อัตราร้อยละ ๑๐ ตามประมวลรัษฎากรมาตรา ๗๐ ทวิ (ทอดที่สอง)

ภาษีเงินได้นิติฯ สำหรับเงินได้ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย

มาตรา ๗๐

- บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศที่มีได้ประกอบกิจการในประเทศไทย และได้รับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐(๒)(๓)(๔)(๕) หรือ (๖)
 - เงินได้พึงประเมินมาตรา ๔๐(๒)(๓)(๔)(๕) และ (๖) อัตราร้อยละ ๑๕
 - เงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐(๔)(ข) ให้คำนวณหักภาษีในอัตราร้อยละ ๑๐
 - นำส่งภายใน ๗ วัน นับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายเงินได้พึงประเมิน/แบบภ.ง.ด. ๕๔
- หากลักษณะเป็นการให้บริการที่ทำในต่างประเทศ และได้มีการใช้บริการนั้นในราชอาณาจักร จึงอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๘๓/๖(๒) แห่งประมวลรัษฎากร ผู้จ่ายเงินได้ต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มตามแบบ ภ.พ.๓๖



ภาษีเงินได้นิติฯ สำหรับเงินได้ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย

ตัวอย่าง

บริษัท ก (บริษัทฯ) ได้ทำสัญญาช่วยเหลือทางเทคนิคกับบริษัท A ซึ่งตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศญี่ปุ่น และไม่มี PE ในประเทศไทย ให้ความช่วยเหลือทางเทคนิคในการผลิต

(ก) ให้คำปรึกษาทางเทคนิค (Technical Consultation) เพื่อแก้ปัญหาต่าง ๆ เพื่อให้วัตถุประสงค์ตามสัญญาบรรลุเป้าหมาย

(ข) ให้ข้อมูลทางเทคนิค (Technical Information) ซึ่งได้แก่ ข้อมูลที่ บริษัท A ได้พัฒนาและเป็นเจ้าของอยู่แล้ว เช่น แบบ แผนผัง ข้อกำหนด และข้อมูลต่างๆที่จำเป็นสำหรับผลิตชิ้นส่วนรถยนต์

(ค) ให้ความช่วยเหลือทางเทคนิค ((Technical Assistance) ซึ่งได้แก่ การส่งวิศวกรผู้เชี่ยวชาญเข้ามาให้คำปรึกษาทางเทคนิค การช่วยฝึกอบรม

จ่ายค่าตอบแทนให้บริษัท A เป็นจำนวน ๑๐ ล้านบาท รวมทั้งค่าที่พัก ค่าอาหาร ค่าเดินทาง

ภาษีเงินได้นิติฯ สำหรับเงินได้ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย

แนววินิจฉัย

- เนื่องจากการให้บริการของบริษัท A เข้าลักษณะเป็นการให้ใช้ แบบ แผนผัง หรือ ข้อเสนอเทศที่เกี่ยวกับประสบการณ์ทางอุตสาหกรรม พาณิชยกรรม หรือทาง วิทยาศาสตร์ถือเป็นค่าสิทธิตามข้อ ๑๒ วรรคสาม
- ฉะนั้น เมื่อบริษัทจ่ายค่าตอบแทนซึ่งรวมถึงค่าที่พัก ค่าอาหาร และค่าเดินทางของ ผู้เชี่ยวชาญถือเป็นส่วนหนึ่งของค่าสิทธิให้บริษัท A ซึ่งไม่มี PE ในประเทศไทย
- ต้องหักภาษีเงินได้นิติฯ ร้อยละ ๑๕ ตามมาตรา ๗๐



ความแตกต่างภาษีเงินได้นิติฯ ตามมาตรา ๗๖ ทวิและมาตรา ๗๐

มาตรา ๗๖ ทวิ

- ๑.บริษัทต่างประเทศไม่มีสถานประกอบการถาวร
- ๒.มีลูกจ้างหรือผู้ทำการแทน/ทำการติดต่อ/ซื้อของ แะแนะนำ/
- ๓.ธุรกรรมที่ก่อให้เกิดเงินได้กระทำในประเทศไทย/กำไรในประเทศไทย
- ๔.ผู้ทำการแทน/ทำการติดต่อเสียภาษีจากฐานกำไรสุทธิในนาม บ.ต่างประเทศ

มาตรา ๗๐

- ๑.บริษัทต่างประเทศมิได้เข้ามาประกอบกิจการในประเทศไทย
 - ไม่เข้ามาตั้งสถานประกอบการในประเทศไทยตาม ม. ๖๖
 - ไม่มีผู้ทำการแทน/ผู้ทำการติดต่อในประเทศไทยตาม ม. ๗๖ ทวิ
- ๒.ธุรกรรมที่เกิดขึ้นในต่างประเทศ
- ๓.เป็นเงินได้ตาม ม.๔๐ (๒) (๓) (๔) (๕)และ (๖)
- ๔.ผู้จ่ายเงินได้หักภาษีณที่จ่ายนำส่งกรมสรรพากร

ภาษีเงินได้นิติฯ ตามมาตรา ๗๖ ทวิ

สัญญาซื้อขายเกิดจากผู้ทำการแทนหรือผู้ทำการติดต่อเป็นตัวเชื่อม

ฎีกาที่ ๒๙๕๖/๒๕๒๕

การที่โจทก์เป็นผู้แนะนำรายชื่อบริษัทต่างประเทศที่ขายสินค้าให้แก่ลูกค้าในประเทศไทย และได้รับค่านายหน้าจากบริษัทต่างประเทศเป็นการตอบแทนทุกครั้งที่มีการซื้อขายแม้ลูกค้าจะติดต่อทำสัญญาซื้อขายและชำระค่าสินค้าให้แก่บริษัทต่างประเทศโดยตรงโดยโจทก์ไม่มีส่วนรับผิดชอบเกี่ยวกับการซื้อขายหรือการชำระค่าสินค้า ก็เห็นได้ว่าการที่บริษัทต่างประเทศสามารถขายสินค้าให้แก่ลูกค้าในประเทศไทยได้เนื่องจากโจทก์เป็นตัวเชื่อมให้ผู้ซื้อและผู้ขายติดต่อกันจึงถือได้ว่าโจทก์เป็นผู้ทำการแทนหรือผู้ทำการติดต่อให้แก่บริษัทซึ่งตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศเกี่ยวกับการขายสินค้า เมื่อบริษัทต่างประเทศได้รับชำระค่าสินค้าย่อมมีเงินได้หรือผลกำไรรวมอยู่ด้วย โจทก์จึงมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและเสียภาษีเงินได้ตามประมวลรัษฎากรมาตรา ๗๖ ทวิ

ภาษีเงินได้นิติฯ ตามมาตรา ๗๖ ทวิ

สัญญาซื้อขายเกิดจากผู้ทำการแทนหรือผู้ทำการติดต่อเป็นตัวเชื่อม

ฎีกาที่ ๓๘๙๕/๒๕๒๕

บริษัท น. (ประเทศญี่ปุ่น) ทำสัญญาขายสินค้าให้แก่ลูกค้าในประเทศไทยโดยโจทก์ลงชื่อในสัญญาเป็นผู้ขายในฐานะเป็นตัวแทน โจทก์จึงเป็นตัวแทนของบริษัท น. ซึ่งตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศในการประกอบกิจการในประเทศไทย ซึ่งเป็นเหตุให้ได้รับเงินได้จากการขายสินค้า มิใช่เป็นเพียงลูกจ้างหรือผู้ทำการแทนหรือผู้ทำการติดต่อของบริษัท น. เท่านั้นโจทก์จึงมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและเสียภาษีเงินได้สำหรับการขายสินค้านี้ดังกล่าวตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๗๖ ทวิ

การเสียภาษีจากฐานกำไรสุทธิ

แบ่งได้ ๒ วิธี ได้แก่

๑. การเสียภาษีครึ่งปี ภ.ง.ด. ๕๑

๒. การเสียภาษีปลายปี ภ.ง.ด. ๕๐



ผู้มีหน้าที่ยื่นแบบ ภ.ง.ด. ๕๑

ตัวอย่าง

บริษัท ท. ประมวลการค้ากำไรสุทธิจำนวน ๕,๐๐๐,๐๐๐ บาท ครึ่งหนึ่งของประมวลการค้า ๒,๕๐๐,๐๐๐ บาท

กำไรสุทธิ	อัตรากาชี (ร้อยละ)	จำนวนกาชี (บาท)
๐-๓๐๐,๐๐๐ บาท	ยกเว้น	-
๓๐๐,๐๐๑ - ๓,๐๐๐,๐๐๐ บาท	๑๕	๓๓๐,๐๐๐.๐๐
๓,๐๐๐,๐๐๑ - ๑๐,๐๐๐,๐๐๐ บาท		

ข้อควรระวังการยื่น ภ.ง.ด.๕๑

ตัวอย่าง

บริษัท ท. ประमाणการกำไรสุทธิจำนวน ๕,๐๐๐,๐๐๐ บาท ครึ่งหนึ่งของประमाणการ ๒,๕๐๐,๐๐๐ บาท แต่กำไรที่เกิดขึ้นจริงจำนวน ๑๐,๐๐๐,๐๐๐ บาท

๒.วิธีการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด. ๕๑)

กำไรสุทธิ	อัตรากาษี (ร้อยละ)	จำนวนกาษี (บาท)
๐-๓๐๐,๐๐๐ บาท	ยกเว้น	-
๓๐๐,๐๐๑ - ๓,๐๐๐,๐๐๐ บาท	๑๕	๔๐๕,๐๐๐.๐๐
๓,๐๐๐,๐๐๑ - ๑๐,๐๐,๐๐๐ บาท	๒๐	๑,๔๐๐,๐๐๐.๐๐

ข้อควรระวังการยื่น ภ.ง.ด.๕๑

๒. จำนวนภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด.๕๐)

กำไรสุทธิ	อัตราภาษี (ร้อยละ)	จำนวนภาษี (บาท)
๐-๓๐๐,๐๐๐ บาท	ยกเว้น	-
๓๐๐,๐๐๑ – ๓,๐๐๐,๐๐๐ บาท	๑๕	๔๐๕,๐๐๐.๐๐
๓,๐๐๐,๐๐๑ – ๑๐,๐๐,๐๐๐ บาท	๒๐	๑,๔๐๐,๐๐๐.๐๐

*****ตั้งนั้น ภาษีที่ยื่นขาดไป ๑,๘๐๕,๐๐๐ – ๓๓๐,๐๐๐ บาท = ๑,๔๗๕,๐๐๐ บาท
มีผลให้บริษัทต้องเสียเงินเพิ่ม ๒๐ % ของภาษีที่ชำระขาดไป
(๑,๔๗๕,๐๐๐ X ๒๐ %) = ๒๙๕,๐๐๐ บาท

การพิจารณาเหตุอันสมควรตามมาตรา ๖๗ ตี

เหตุอันสมควรมีอะไรบ้าง

- ❖ กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้จัดทำประมาณการกำไรสุทธิและยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีครึ่งปีไว้ไม่น้อยกว่ากึ่งหนึ่งของภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ได้ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในรอบระยะเวลาบัญชีที่แล้ว
- ❖ บริษัท/ห้างหุ้นส่วนนิติฯ ที่เริ่มมีรายได้จากการประกอบกิจการในช่วงระยะเวลา ๖ เดือนหลังของรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มมีรายได้จากการประกอบกิจการ
- ❖ บริษัท/ห้างหุ้นส่วนนิติฯ ยื่นแบบฯ ภ.ง.ด. ๕๐ ชำระภาษีอากรเพิ่มเติมตามคำแนะนำของเจ้าหน้าที่ ไม่ว่าจะเป็นการตรวจโดยวิธีใด ยกเว้น การตรวจสอบตามหมายเรียก
- ❖ มีกำไรจากการขายทรัพย์สินในช่วงระยะเวลา ๖ เดือนหลัง ของรอบระยะเวลาบัญชี
- ❖ อัตราดอกเบี้ยเงินกู้ต่ำลง ทำให้ค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยลดต่ำลงด้วย
- ❖ การส่งออกสินค้ามีความไม่แน่นอน ทั้งปริมาณและราคาสินค้า หรือมีการยกเลิกการควบคุมราคาหรือปริมาณสินค้าส่งออก
- ❖ อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศเปลี่ยนแปลงอย่างผิดปกติ

ความแตกต่างรายได้ / รายจ่ายทางบัญชี กับ รายได้ / รายจ่ายทางภาษีอากร

ทางภาษีอากร (Taxable)

ทางบัญชี (Financial)



<u>บัญชี</u> รายได้		รายได้	
<u>ภาษี</u> รายได้		ไม่ปรับปรุง	

<u>บัญชี</u> รายได้		รายได้	
<u>ภาษี</u> รายได้		หักออก	



<u>บัญชี</u> รายได้		รายได้	
<u>ภาษี</u> รายได้		บวกเพิ่ม	

<u>บัญชี</u> รายได้		รายได้	
<u>ภาษี</u> รายได้		ไม่ปรับปรุง	

๒. รายจ่าย (Expense)

รายจ่ายที่หักได้และหักไม่ได้

- ❖ ต้องเป็นรายจ่ายที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบการและต้องมีจำนวนพอสมควร มีความจำเป็นที่ต้องจ่ายเพื่อประกอบธุรกิจ (Reasonable and Necessary Expense)
- ❖ รายจ่ายบางอย่าง ค่าสิทธิหรือ ค่าเสื่อมราคา หนี้สูญ
- ❖ รายจ่ายที่หักได้ตามหลักบัญชีจึงอาจหักไม่ได้ตามประมวลฯ ก็ต้องมีการปรับปรุง (Adjust) โดยนำรายจ่ายนั้นบวกกลับเป็นรายได้
- ❖ รายจ่ายบางอย่างประมวลยอมให้หักมากกว่าทางบัญชี
- ❖ รายจ่ายเพื่อหากำไร (Revenue Expenditure) ถือเป็นค่าจ่าย (Expense) นำไปหักจากรายได้ได้ทั้งหมด
- ❖ รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุนถือเป็นสินทรัพย์หรือทรัพย์สิน (Asset) ต้องทยอยหักในรูปของค่าสิทธิหรือค่าเสื่อมราคา(Depreciation)
*****ทรัพย์สินบางอย่างเช่น ที่ดิน หุ่น ทองคำ สัตว์ หักค่าเสื่อมราคาไม่ได้

ดอกเบี้ยจ่าย (Interest Expense)

- ❖ ดอกเบี้ยจ่าย (Interest Expense) หมายถึง ดอกเบี้ยหรือค่าตอบแทนที่คิดให้เนื่องจากการใช้ประโยชน์จากเงินทุนหรือเงินกู้ (หากกู้ยืมมาเพื่อใช้จ่ายในการขายหรือการบริหาร เช่น นำมาจ่ายเงินเดือน ไฟฟ้า ประปา ดอกเบี้ยที่ถึงกำหนดสามารถหักค่าใช้จ่ายในรอบถึงกำหนดชำระได้ทั้งจำนวน)
- ❖ ดอกเบี้ยกู้ยืมเงินที่เกิดขึ้นก่อนวันที่ทรัพย์สินนั้นอยู่ในสภาพพร้อมใช้งานได้ตามความประสงค์ ไม่ถือเป็นรายจ่ายเพื่อหารกำไร แต่ถือเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน (Capital Expenditure)

๒. รายจ่าย (Expense)

ตัวอย่าง

๑. กรณีกู้ยืมเงินมาซื้อเครื่องจักร ดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นตั้งแต่วันซื้อและระหว่าง การติดตั้งจนถึงก่อนวันที่เครื่องจักรใช้งานได้ตามสภาพถือเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะ เป็นการลงทุน ต้องรวมเป็นต้นทุนของเครื่องจักร ส่วนดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นตั้งแต่วันที่ เครื่องจักรใช้งานได้ตามสภาพถือเป็นรายจ่ายเพื่อหากำไรสามารถหักเป็นค่าใช้จ่ายได้
ทั้งจำนวน

๒. รายจ่าย (Expense)



๒. รายจ่าย (Expense)

ตัวอย่าง

๒. กรณีกู้ยืมเงินมาเพื่อใช้ในการก่อสร้างอาคาร ดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นในระหว่าง
การก่อสร้างถือเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน ต้องรวมเป็นต้นทุนของอาคาร
ในการหักค่าเสื่อมราคา ส่วนดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นตั้งแต่วันที่อาคารเสร็จสมบูรณ์พร้อมใช้
งานได้ตามความประสงค์ถือเป็นรายจ่ายเพื่อหากำไรสามารถหักเป็นค่าใช้จ่ายได้ทั้ง
จำนวน

๒. รายจ่าย (Expense)

ตัวอย่าง

๓. กรณีกู้ยืมเงินมาเพื่อซื้อที่ดิน ดอกเบี้ยที่ถึงกำหนดชำระก่อนวันที่ที่ดินพร้อมใช้งานถือเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน ต้องต้องรวมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของที่ดินที่ซื้อนั้นและหักค่าเสื่อมไม่ได้ (พรฎ. ฉ. ๑๔๕) พ.ศ. ๒๕๒๗
มาตรา ๔ (๕)

ดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นตั้งแต่วันที่ที่ดินอยู่ในสภาพพร้อมใช้ได้ตามประสงค์ ความถือเป็นรายจ่ายเพื่อหากำไรสามารถหักเป็นค่าใช้จ่ายได้ทั้งจำนวน
(พรฎ. ฉ. ๓๗๕) พ.ศ. ๒๕๔๓ มาตรา ๓ ประกาศฯ (ฉ. ๙๒)

๒. รายจ่าย (Expense)

- ❖ กรณีกู้ยืมเงินมาเพื่อซื้อที่ดินมาขาย ที่ดินที่ซื้อมาถือเป็นสินค้ายกเว้นที่ดินที่ซื้อจึงถือเป็นต้นทุนของสินค้าที่ขาย (Cost of Goods Sold) เมื่อราคาที่ดินที่ซื้อถือเป็นต้นทุนของที่ดินที่ขาย ดอกเบี้ยที่จ่ายสำหรับการกู้ยืมเงินเพื่อซื้อที่ดินจึงต้องรวมเป็น ต้นทุนของที่ดินที่ขาย (ดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นวันขาย) ดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นตั้งแต่วันขายเป็นต้นไปไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนที่ดินที่ขาย เพราะไม่มีที่ดินเป็นของผู้ขายให้คิดต้นทุนต่อไปแล้ว
- ดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นตั้งแต่วันขายถือเป็นรายจ่ายเพื่อหากำไรสามารถหักเป็นค่าใช้จ่ายได้ทั้งจำนวน

๒. รายจ่าย (Expense)

- ❖ กรณีกู้ยืมเงินมา ดอกเบี้ยที่ถึงกำหนดชำระก่อนที่โครงการพร้อมขาย ถือเป็น
ต้นทุนขอที่ดิน เพื่อใช้ในการจัดสรรที่ดินหรือพัฒนาที่ดินเพื่อขายแต่ละโครงการ
ดอกเบี้ยที่ถึงกำหนดชำระตั้งแต่วันที่โครงการนั้นพร้อมจะขายหรือพร้อม
ให้บริการ ถือเป็นรายจ่ายเพื่อหากำไรสามารถหักเป็นค่าใช้จ่ายได้ทั้งจำนวน
(ป.๖๑/๒๕๓๙ ข้อ ๕ (๖))

ปัญหาค่าสิทธิหรือและค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน

❖ ค่าสิทธิหรือ / กรณีจ่ายค่าตอบแทนการจดทะเบียนการระจำยอม

บริษัทฯ ไม่มีสิทธิ นำเงินค่าตอบแทนการจดทะเบียนการระจำยอมที่จ่ายมาถือเป็นรายจ่าย ทั้งจำนวนในรอบระยะเวลาบัญชีที่มีการจ่าย ค่าตอบแทนดังกล่าว เพราะเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุนต้องห้าม ตามมาตรา ๖๕ ตรี (๕) แห่งประมวลรัษฎากร แต่บริษัทฯ มีสิทธิหักค่าสิทธิหรือและค่าเสื่อมราคาของ ทรัพย์สินตามระยะเวลาที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในแต่ละรอบ ระยะเวลาบัญชี ตามมาตรา ๔(๔) แห่งพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ ๑๔๕) พ.ศ. ๒๕๒๗

หลักเกณฑ์การคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

- ❖ เกณฑ์สิทธิ หมายถึง ให้นำรายได้ที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีใด แม้ว่าจะยังไม่ได้รับชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นมารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น และให้นำรายจ่ายทั้งสิ้นที่เกี่ยวกับรายได้นั้น แม้จะยังมีได้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นมารวมคำนวณเป็นรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชี



การคำนวณกำไรสุทธิ

- ❖ กิจการที่ให้เช่าซื้อ/ขายผ่อนชำระที่กรรมสิทธิ์ยังไม่ได้โอนไปยังผู้ซื้อและสัญญาอายุเกินหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชีสามารถรับรู้รายได้ในแต่ละรอบบัญชีตามงวดที่ถึงกำหนดชำระ การจัดสรรกำไรเป็นของแต่ละรอบบัญชีให้ใช้วิธีการทางบัญชีที่รับรองทั่วไป
- ❖ กิจการรับเหมาก่อสร้างให้รับรู้รายได้และรายจ่ายที่เกี่ยวข้องตามอัตราส่วนของการงานที่ทำเสร็จตามวิธีการทางบัญชีที่รับรองทั่วไปมารวมคำนวณเป็นรายได้และรายจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น
- ❖ กิจการวิชาชีพอิสระให้รับรู้รายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่ได้รับชำระ
- ❖ กิจการให้บริการที่ตามสภาพไม่มีคงเหลือรวมทั้งกิจการนายหน้าและตัวแทน แต่ไม่รวมกิจการวิชาชีพอิสระ



การคำนวณกำไรสุทธิ

❖ กิจการสนามกอล์ฟ/กิจการให้บริการตามสัญญาระยะเวลาแก่สมาชิก

กิจการต้องนำรายได้ที่เรียกเก็บหรือพึงเรียกเก็บในลักษณะเงินก้อนเพื่อตอบแทนการให้บริการทั้งจำนวนไม่ว่ารายได้นี้จะเกิดจากการผ่อนชำระหรือชำระครั้งเดียวไม่ว่าจะเรียกเก็บในลักษณะค่าสมาชิก เงินประกัน เงินมัดจำ เงินจ่ายล่วงหน้าหรืออื่นๆ มารวมเป็นรายได้ในรอบบัญชีที่ได้เริ่มให้บริการ หรือนำรายได้นั้นมาเฉลี่ยตามส่วนแห่งจำนวนปีตามสัญญา แต่ไม่เกิน ๑๐ ปี



ปัญหาเกี่ยวกับการคำนวณรายได้

๑. รายได้รับล่วงหน้า

รายได้รับล่วงหน้าคือรายรับจากการขายสินค้าหรือให้บริการที่ผู้ขายสินค้าหรือให้บริการยังมิได้ส่งมอบสินค้าหรือให้บริการยังไม่เสร็จสิ้นตามข้อผูกพัน แต่ในที่สุดเมื่อดำเนินการตามข้อผูกพันเสร็จสิ้นแล้วรายได้ที่เป็นรายได้รับล่วงหน้า ก็จะเป็นรายได้ปกติของกิจการ

คำพิพากษาฎีกาที่ ๒๗๔๔/๒๕๔๔ โจทก์ประกอบกิจการรับเหมาก่อสร้างระบบปรับอากาศและระบบไฟฟ้า ระบบสุขาภิบาล ในรอบระยะเวลาบัญชี ๒๕๓๒ โจทก์ได้รับค่าจ้างและค่าจ้างล่วงหน้าจำนวน ๑๒,๗๓๕,๘๑๗.๕๙ บาท โจทก์ได้นำมาคำนวณเป็นรายได้ตามส่วนของงานที่ทำเสร็จในรอบระยะเวลาบัญชีปี ๒๕๓๒ แล้วคงเหลือค่าจ้างล่วงหน้าที่โจทก์ได้รับมาแล้ว แต่โจทก์ยังไม่มีผลงานให้แก่ผู้ว่าจ้างจำนวน ๒,๗๐๗,๒๑๕.๑๐ บาท **โจทก์ก็ไม่ต้องนำค่าจ้างล่วงหน้าจำนวนดังกล่าวมารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีปี ๒๕๓๒** การรับรู้รายได้ของโจทก์เป็นการปฏิบัติตาม มาตรา ๖๕ และข้อ ๔.๔ ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. ๑/๒๕๒๘ฯ "การคำนวณรายได้และรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งประกอบกิจการก่อสร้างให้ใช้เกณฑ์สิทธิตามข้อ ๒ โดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นต้องนำรายได้ตามส่วนของงานที่ทำเสร็จในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีมารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

การหักค่าสิทธิหรือค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน

- ❖ มาตรา ๖๕ ทวิ(๒) ค่าสิทธิหรือค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน ให้หักได้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไขและอัตราที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๑๔๕) พ.ศ.๒๕๒๗
- ❖ ให้คำนวณหักตามระยะเวลาที่ทรัพย์สินนั้นมาในแต่ละรอบบัญชี กรณีที่ไม่เต็ม ๑๒ เดือน ให้เฉลี่ยตามส่วนสำหรับรอบบัญชีนั้น ทั้งนี้ ต้องไม่เกินอัตราร้อยละของมูลค่าต้นทุนตามประเภทของทรัพย์สิน ดังนี้



การหักค่าสิทธิหรือค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน

(๑) อาคาร – อาคารถาวร	ร้อยละ ๕ (๒๐ ปี)
อาคารชั่วคราว	ร้อยละ ๑๐๐ (๑ ปี)
(๒) ต้นทุนเพื่อได้มาซึ่งแหล่งทรัพยากรธรรมชาติที่สูญสิ้นไปได้	ร้อยละ ๕ (๒๐ ปี)
(๓) ต้นทุนเพื่อได้มาซึ่งสิทธิการเช่า	ร้อยละ ๑๐
- ไม่มีสัญญาเช่า/มีสัญญาเช่า/ให้ต่ออายุการเช่าได้	
- มีสัญญาเช่าที่ไม่มีข้อกำหนดให้ต่ออายุได้ หรือให้ต่ออายุได้ เพียงระยะเวลาอันจำกัดแน่นอน	ร้อยละ ๑๐๐ หากจำนวนปีอายุการเช่าและอายุที่ต่อได้รวมกัน

การหักค่าสิทธิหรือค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน

<p>(๔) ต้นทุนในกรรมวิธี สูตร กู้ดวิล เครื่องหมายการค้า สิทธิในการประกอบกิจการตามใบอนุญาต สิทธิบัตร ลิขสิทธิ์ หรือสิทธิอย่างอื่น</p> <ul style="list-style-type: none">- กรณีไม่จำกัดอายุการใช้- กรณีจำกัดอายุการใช้	<p>ร้อยละ ๑๐</p> <p>ร้อยละ ๑๐๐ หากจำนวนปีอายุการใช้</p>
<p>(๕) ทรัพย์สินอย่างอื่น ซึ่งโดยสภาพสามารถหักหรือ/เสื่อมราคาได้ (นอกจากที่ดินและสินค้ำ)</p>	<p>ร้อยละ ๒๐</p>

******สามารถหักค่าสิทธิหรือค่าเสื่อมราคา ในบางปีเกินกว่าอัตราที่กำหนดข้างต้นได้ แต่จำนวนปีอายุการใช้งานของทรัพย์สิน ต้องไม่น้อยกว่า ๑๐๐ หากจำนวนร้อยละที่กำหนดข้างต้น**

การหักค่าสิทธิหรือและค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน

- มาตรา ๕ ทรัพย์สินประเภทรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกินสิบคน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ให้หักค่าสิทธิหรือและค่าเสื่อมราคาจากมูลค่าต้นทุน เฉพาะส่วนที่ไม่เกินหนึ่งล้านบาท เว้นแต่เป็นทรัพย์สินซึ่งมีไว้ใช้ในกิจการให้เช่ารถยนต์ ให้หักค่าสิทธิหรือและค่าเสื่อมราคาจากมูลค่าต้นทุนทั้งหมด ทั้งนี้ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจะต้องไม่นำทรัพย์สินดังกล่าวไปใช้ในกิจการอื่น ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน



การหักค่าเสื่อมและค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน



การหักค่าสิทธิหรือค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน

➤ พระราชกฤษฎีกา ว่าด้วยรายจ่ายที่ไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ (ฉบับที่ ๓๑๕) พ.ศ. ๒๕๔๐

มาตรา ๔ รายจ่ายต่อไปนี้ ไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ

(๑) มูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินประเภทรถยนต์นั่งและรถยนต์ โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกินสิบคนตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต เฉพาะส่วนที่เกิน คันละหนึ่งล้านบาท

(๒) ค่าเช่าทรัพย์สินประเภทรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มี ที่นั่งไม่เกินสิบคนตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต เฉพาะส่วนที่เกินคันละสามหมื่นหกพันบาทต่อเดือน ในกรณีที่เช่าเป็นรายเดือนหรือรายปี หรือค่าเช่า ส่วนที่เกินคันละหนึ่งพันสองร้อยบาทต่อวัน ในกรณีที่เช่าเป็นรายวัน เศษของเดือนให้คิดเป็นวัน หากเช่าไม่ถึงหนึ่งวัน ให้คำนวณค่าเช่าตามส่วนของระยะเวลาที่เช่า ทั้งนี้ โดยรวมภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย

การหักค่าสิทธิหรือและค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน

- มาตรา ๗ ทรัพย์สินที่ได้มาโดยการเช่าซื้อ หรือโดยการซื้อขายเงินผ่อนมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินนั้นให้ ถือตามราคาที่ยังต้องชำระทั้งหมด แต่ค่าสิทธิหรือและค่าเสื่อมราคาที่จะนำมาหักในรอบระยะเวลาบัญชี จะต้องไม่เกินค่าเช่าซื้อหรือราคาที่จะต้องผ่อนชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น
- มาตรา ๘ การหักค่าสิทธิหรือและค่าเสื่อมราคาสำหรับทรัพย์สิน ไม่ว่ากรณีใดจะหักจนหมดมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สิน นั้นไม่ได้ต้องเหลือไว้ ๑ บาท



การหักค่าเสื่อมและค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน

บริษัทปลูกสร้างอาคารเสร็จแล้ว แต่อยู่ในระหว่างตกแต่งภายใน
ยังเข้าไปอยู่ไม่ได้ บริษัทจะหักค่าเสื่อมราคาอาคารดังกล่าวได้หรือไม่

บริษัทไม่มีสิทธินำมูลค่าของอาคารมาหักค่าเสื่อมและเสื่อมราคาได้
แต่จะหักได้ตั้งแต่วันที่ อาคารนั้นพร้อมที่จะใช้ประโยชน์ได้แล้ว



ปัญหาค่าสิทธิหรือและค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน

➤ ค่าสิทธิหรือ กรณีซื้อที่ดินมาขาย

บริษัทประกอบกิจการรับจ้างถมที่ได้ซื้อที่ดินเพื่อตัดดินไปใช้รับจ้างถมที่ การซื้อที่ดินดังกล่าว ซึ่งเป็นทรัพย์สินของบริษัท และเป็นทรัพย์สินที่ต้องห้ามหักค่าสิทธิหรือ จึงไม่อาจหักค่าที่ดินที่บริษัทตัดไปขายเป็นรายจ่ายไม่ได้ แต่ถ้าบริษัทขายที่ดินนั้นไปในที่สุดได้ราคาต่ำกว่าราคาทุนก็สามารถหักเป็นค่าใช้จ่ายได้

ปัญหาค่าสีกรหรือและค่าเลื่อมราคาทรัพย์สิน

- ค่าสีกรหรือ /กรณีซื้อดินมาถมเพื่อสร้างโรงงาน
การซื้อดินมาถมที่ให้สูงขึ้น ดินที่นำมาถมนั้นเป็นส่วนควบ กับที่ดิน รายจ่ายดังกล่าวจึงมีลักษณะเป็นการลงทุน ต้องนำมารวมกับราคาที่ดินจะนำไป รวมเป็นต้นทุนในการก่อสร้างโรงงานและหักค่าเลื่อมราคาไม่ได้

ปัญหาค่าสิทธิหรือค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน

ตัวอย่าง รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๑๐๕๖/๒๕๔๙ โจทก์จ่ายเงินจำนวน ๓,๐๐๐,๐๐๐ ดอลลาร์สหรัฐ ตามสัญญาซื้อขายฐานลูกค้าของบริษัทอีเอ็ม ๒ เพื่อเป็นค่าตอบแทนสำหรับการให้บริการด้านการตลาดและการค้าอันเกี่ยวกับลูกค้า สัญญาซื้อขายฐานลูกค้าก็ทำให้โจทก์ได้รับข้อมูลต่าง ๆ ที่จำเป็นเกี่ยวกับลูกค้า เป็นต้นว่า ชื่อ ที่อยู่ราคาและข้อตกลงทางการค้าของสิ่งที่บริษัทอีเอ็ม ๒ จำหน่ายแก่ลูกค้า อันเป็นข้อสนเทศเกี่ยวกับประสบการณ์ทางพาณิชย์กรรมของบริษัทอีเอ็ม ๒ การที่โจทก์จ่ายเงินเพื่อให้ได้สิทธิในการจำหน่ายผลิตภัณฑ์ของโจทก์ในประเทศสหรัฐอเมริกาและได้รับข้อมูลข้อสนเทศเกี่ยวกับการตลาดและลูกค้าของบริษัทอีเอ็ม ๒ เช่นนี้ จึงเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน ต้องห้ามไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายตามมาตรา ๖๕ตรี (๕) แห่งประมวลรัษฎากร แต่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิโดยหักค่าสิทธิหรือค่าเสื่อมราคาในอัตราร้อยละ ๑๐ ของมูลค่าต้นทุนเพื่อการค้าซึ่งสิทธิ ตามมาตรา ๖๕ ทวิ (๒) ประกอบพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๑๔๕)พ.ศ. ๒๕๒๗ และการที่โจทก์จ่ายเงินค่าสิทธิอันเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ (๓) ให้แก่บริษัทอีเอ็ม ๒ ซึ่งเป็นนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศมิได้ประกอบกิจการในประเทศไทยโจทก์จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีจากเงินได้พึงประเมินที่จ่ายแล้ว นำส่งพร้อมยื่นแสดงรายการตามมาตรา ๗๐ วรรคหนึ่ง

การโอนทรัพย์สินให้บริการหรือให้กู้ยืมเงินโดยไม่มีค่าตอบแทน

มาตรา ๖๕ ทวิ (๔) การโอนทรัพย์สิน

ในกรณีโอนทรัพย์สิน ให้บริการหรือให้กู้ยืมเงิน โดยไม่มีค่าตอบแทน ค่าบริการหรือดอกเบี้ย หรือมีค่าตอบแทน ค่าบริการหรือดอกเบี้ย ต่ำกว่าราคาตลาดโดยไม่มีเหตุอันสมควร เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินค่าตอบแทน ค่าบริการหรือดอกเบี้ยนั้นตามราคาตลาดในวันที่โอน ให้บริการ หรือให้กู้ยืมเงินได้

การโอนทรัพย์สินให้บริการหรือให้กู้ยืมเงินโดยไม่มีค่าตอบแทน

- กรณีที่บริษัทเก็บรักษาเงินสดไว้จำนวนมากโดยไม่ได้นำไปฝากธนาคาร หรือหาผลประโยชน์เพื่อให้ได้ดอกผล ไม่อยู่ในวิสัยของผู้ประกอบการซึ่งจะต้องแสวงหาผลประโยชน์ให้กับบริษัท

ดังนั้น เจ้าพนักงานประเมินจึงสามารถประเมินรายได้ของบริษัทเป็นค่าดอกเบี้ยที่ควรจะได้รับในส่วนของเงินสดที่เหลืออยู่ในแต่ละเดือนที่มีได้ใช้หมุนเวียนโดย อาศัยอำนาจตามมาตรา ๖๕ ทวิ (๔) โดยคิดดอกเบี้ยตามอัตราดอกเบี้ยฝากประจำของธนาคารพาณิชย์ในขณะนั้นได้



การโอนทรัพย์สินให้บริการหรือให้กู้ยืมเงินโดยไม่มีค่าตอบแทน

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๒๑๘๗/๒๕๓๒ ตามพฤติการณ์เชื่อไม่ได้ โจทก์ขายสุราในราคาต่ำทุน จึงมิใช่ราคาตลาดและเป็นการขายไปในราคาที่ต่ำโดยไม่มีเหตุอันควรเพื่อหลีกเลี่ยงค่าภาษีให้น้อยลง เจ้าพนักงานประเมินราคาเพิ่มขึ้นได้ตามมาตรา ๖๕ ทวิ (๔)

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๓๘๑๙/๒๕๓๔ กรณีโอนทรัพย์สินโดยไม่มีค่าตอบแทน หรือมีค่าตอบแทนแต่ต่ำกว่าราคาตลาดโดยไม่มีเหตุผลสมควร เจ้าพนักงานประเมินราคาเพิ่มขึ้นได้ตามราคาตลาดในวันที่มีการโอนได้ตามมาตรา ๖๕ ทวิ (๔)



การจำหน่ายหนี้สูญออกจากบัญชีลูกหนี้

มาตรา ๖๕ ทวิ (๙)

ดูกฎกระทรวง ฉบับที่ ๑๘๖ (พ.ศ.๒๕๓๔)

๑. หนี้สูญที่จะถือเป็นรายจ่ายทางภาษี ต้องเป็นไปตามกฎกระทรวง ฉบับที่ ๑๘๖
๒. ให้ถือเป็นรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตามกฎกระทรวงดังกล่าว
๓. หนี้สูญที่ได้รับกลับคืนมาให้นำมาถือเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีปีที่ได้รับกลับคืนนั้น
๔. หนี้สูญที่ไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ในกฎกระทรวงฉบับที่ ๑๘๖ ซึ่งได้บวกกลับแล้ว หากภายหลังได้รับกลับคืนมา ก็ไม่ต้องนำมาถือเป็นรายได้ทางภาษีอากรอีก

คุณลักษณะของลูกหนี้ที่จะนำมาจำหน่ายหนี้สูญทางภาษีอากร

๑. ต้องเป็นหนี้จากการประกอบกิจการหรือเนื่องจากการประกอบกิจการ หรือ หนี้ที่ได้รวมเป็นเงินได้ในการค้าขายกำไรสุทธิ
๒. ต้องไม่ใช่หนี้ที่ผู้เป็น หรือเคยเป็นกรรมการหรือหุ้นส่วนผู้จัดการเป็นลูกหนี้ ไม่ว่าจะเกิดขึ้นก่อนหรือในขณะที่ผู้เป็นกรรมการหรือหุ้นส่วนผู้จัดการ
๓. ต้องเป็นหนี้ที่ยังไม่ขาดอายุความและ
๔. ต้องมีหลักฐานโดยชัดเจนที่สามารถฟ้องลูกหนี้ได้
๕. มีหลักฐานการติดตามทวงถามให้ชำระหนี้ตามสมควรแก่กรณีแล้วแต่ไม่ได้รับชำระหนี้

การจำหน่ายหนี้สูญออกจากบัญชีลูกหนี้

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๑๔๘๘๗/๒๕๕๑

กรณีผู้ประกอบการค้าเรียกเอาค่าของที่ได้ส่งมอบ ซึ่ง ป.พ.พ. มาตรา ๑๙๑/๓๔ (๑) บัญญัติให้มีอายุความ ๒ ปี เว้นแต่เป็นการที่ได้ทำเพื่อกิจการของฝ่ายลูกหนี้นั่นเอง คำว่า "กิจการของฝ่ายลูกหนี้" หากได้มีความหมายจำกัดเพียงว่า ต้องเป็นการซื้อสินค้ามาเพื่อจำหน่ายอีกต่อหนึ่งหรือต้องเป็นการซื้อวัตถุดิบมาเพื่อผลิตเป็นสินค้าเท่านั้นไม่ แต่ต้องพิจารณาถึงลักษณะของการประกอบกิจการของลูกหนี้เป็นกรณีไป

จำเลยที่ ๑ ซื้อกระแสไฟฟ้าจากโจทก์เพื่อใช้ในอุตสาหกรรมโรงสีข้าวอันเป็นกิจการของจำเลยที่ ๑ การที่โจทก์ขายกระแสไฟฟ้าให้แก่จำเลยที่ ๑ ย่อมถือได้ว่า เป็นการที่ได้ทำเพื่อกิจการของจำเลยที่ ๑ ซึ่งเป็นฝ่ายลูกหนี้นั่นเอง สิทธิเรียกร้องค่าไฟฟ้าของโจทก์จึงเข้าข้อยกเว้นไม่อยู่ในบังคับอายุความ ๒ ปี ตาม ป.พ.พ. มาตรา ๑๙๓/๓๔ (๑) แต่มีอายุความ ๕ ปี ตามมาตรา ๑๙๓/๓๓ (๕) แห่ง ป.พ.พ.

การจำหน่ายหนี้สูญทางภาษีอากร

กฎกระทรวง ฉบับที่ ๑๘๖ ข้อ ๖

๑. กรณีหนี้ของลูกหนี้แต่ละรายมีจำนวนไม่เกิน ๒๐๐,๐๐๐ บาท
๒. มีหลักฐานการติดตามทวงถามให้ชำระหนี้ตามสมควร
๓. แต่ไม่ได้รับชำระหนี้และหากจะฟ้องลูกหนี้จะต้องเสียค่าใช้จ่ายไม่คุ้ม

*****เมื่อได้รับชำระหนี้ให้นำกลับมาถือเป็นรายได้
ในการคำนวณกำไรขาดทุนสุทธิทางภาษีอากร

ไปรษณีย์ไทย THAILAND

ไปรษณีย์ลงทะเบียน

ลงทะเบียน

ชื่อและที่อยู่ผู้ส่ง

ชื่อและที่อยู่ผู้รับ

วันที่รับเอกสาร

การจำหน่ายหนี้สูญทางภาษีอากร

กฎกระทรวง ฉบับที่ ๑๘๖ ข้อ ๕

๑. กรณีหนี้ของลูกหนี้แต่ละรายมีจำนวนไม่เกิน ๒,๐๐๐,๐๐๐ บาท
๒. มีหลักฐานการติดตามทวงถามให้ชำระหนี้ตามสมควรแต่ไม่ได้รับชำระหนี้
๓. ได้ดำเนินการฟ้องลูกหนี้ในคดีแพ่งและศาลได้มีคำสั่งรับคำฟ้อง/ได้ยื่นคำขอเฉลี่ยหนี้ในคดีที่ลูกหนี้ถูกเจ้าหนี้รายอื่นฟ้องในคดีแพ่งและศาลได้มีคำสั่งรับคำขอนั้นแล้ว
๔. ได้ดำเนินการฟ้องลูกหนี้ในคดีล้มละลายและศาลได้มีคำสั่งรับคำฟ้อง/ในคดีที่ผู้ชำระบัญชีร้องขอให้ศาลพิพากษาให้ลูกหนี้เป็นบุคคลล้มละลายและศาลได้มีคำสั่งรับคำฟ้องนั้น/ได้ยื่นคำขอรับชำระหนี้ในคดีที่ลูกหนี้ถูกเจ้าหนี้รายอื่นฟ้องในคดีล้มละลาย และจพท.หรือศาลได้มีคำสั่งรับคำขอรับชำระหนี้นั้นแล้ว
๕. กรรมการหรือหุ้นส่วนผู้จัดการนิติบุคคลผู้เป็นเจ้าของหนี้ ต้องมีคำสั่งอนุมัติให้จำหน่ายหนี้ภายในสามสิบวันนับแต่วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

*****ให้ถือเป็นรายจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีที่ศาลได้มีคำสั่งรับคำฟ้อง คำขอเฉลี่ยหนี้ หรือ คำขอรับชำระหนี้

การจำหน่ายหนี้สูญออกจากบัญชีลูกหนี้

กฎกระทรวง ฉบับที่ ๑๘๖ ข้อ ๔

๑. หนี้หนี้ของลูกหนี้แต่ละรายมีจำนวนเกิน ๒,๐๐๐,๐๐๐ บาท
๒. ได้ติดตามทวงถามให้ชำระหนี้ตามสมควรแก่กรณี โดยมีหลักฐานการติดตามทวงถามอย่างชัดเจน แต่ไม่ได้รับชำระหนี้ โดยปรากฏว่า
 - (ก) ลูกหนี้ถึงแก่ความตาย เป็นคนสาบสูญ หรือมีหลักฐานว่าหายสาบสูญไป และไม่มีทรัพย์สินใด ๆ จะชำระหนี้ได้ หรือ
 - (ข) ลูกหนี้เลิกกิจการ และมีหนี้ของเจ้าหนี้รายอื่นมีบุริมสิทธิเหนือทรัพย์สินทั้งหมดของลูกหนี้อยู่ในลำดับก่อนเป็นจำนวนมากกว่าทรัพย์สินของลูกหนี้
๓. ได้ดำเนินการฟ้องลูกหนี้ในคดีแพ่งหรือได้ยื่นคำขอเฉลี่ยหนี้ในคดีที่ลูกหนี้ถูกเจ้าหนี้รายอื่นฟ้องในคดีแพ่ง โดยได้มีหมายบังคับคดีของศาลแล้วและมีรายงานการบังคับคดีครั้งแรกของเจ้าพนักงานบังคับคดีอันสามารถแสดงได้ว่าได้มีการดำเนินการบังคับคดีแล้ว แต่ลูกหนี้ไม่มีทรัพย์สินใดจะชำระหนี้ได้

การจำหน่ายหนังสือออกจากรายชื่อลูกหนี้

กฎกระทรวง ฉบับที่ ๑๘๖ ข้อ ๔ (ต่อ)

๔. ได้ดำเนินการฟ้องลูกหนี้ในคดีล้มละลายหรือได้ยื่นคำขอรับชำระหนี้ในคดีที่ลูกหนี้ถูกเจ้าหนี้รายอื่นฟ้องในคดีล้มละลายหรือ ในคดีที่ผู้ชำระบัญชีร้องขอให้ศาลพิพากษาให้ลูกหนี้เป็นบุคคลล้มละลาย โดยได้มีการประนอมหนี้กับลูกหนี้โดยศาลมีคำสั่งเห็นชอบ หรือลูกหนี้ถูกศาลพิพากษาให้เป็นบุคคลล้มละลายและได้มีการแบ่งทรัพย์สินของลูกหนี้ครั้งแรกหรือศาลได้มีคำสั่งปิดคดีแล้ว
๕. กระทำในต่างประเทศหรือการดำเนินการอื่นในลักษณะทำนองเดียวกันที่ได้กระทำในต่างประเทศ ต้องมีเอกสารหลักฐานแห่งการดำเนินการที่ผู้มีอำนาจตามกฎหมายของประเทศนั้น ๆ ออกให้ และหลักฐานดังกล่าวต้องได้รับการรับรองคำแปลจากภาษาต่างประเทศเป็นภาษาไทย ตามระเบียบของกระทรวงการต่างประเทศว่าด้วยการรับรองเอกสาร

การจำหน่ายหนี้สูญออกจากบัญชีลูกหนี้

“ผลเสียหายอันอาจได้กลับคืน เนื่องจากการประกันหรือสัญญาค้ำกันใดๆ” ถือเป็นรายจ่าย

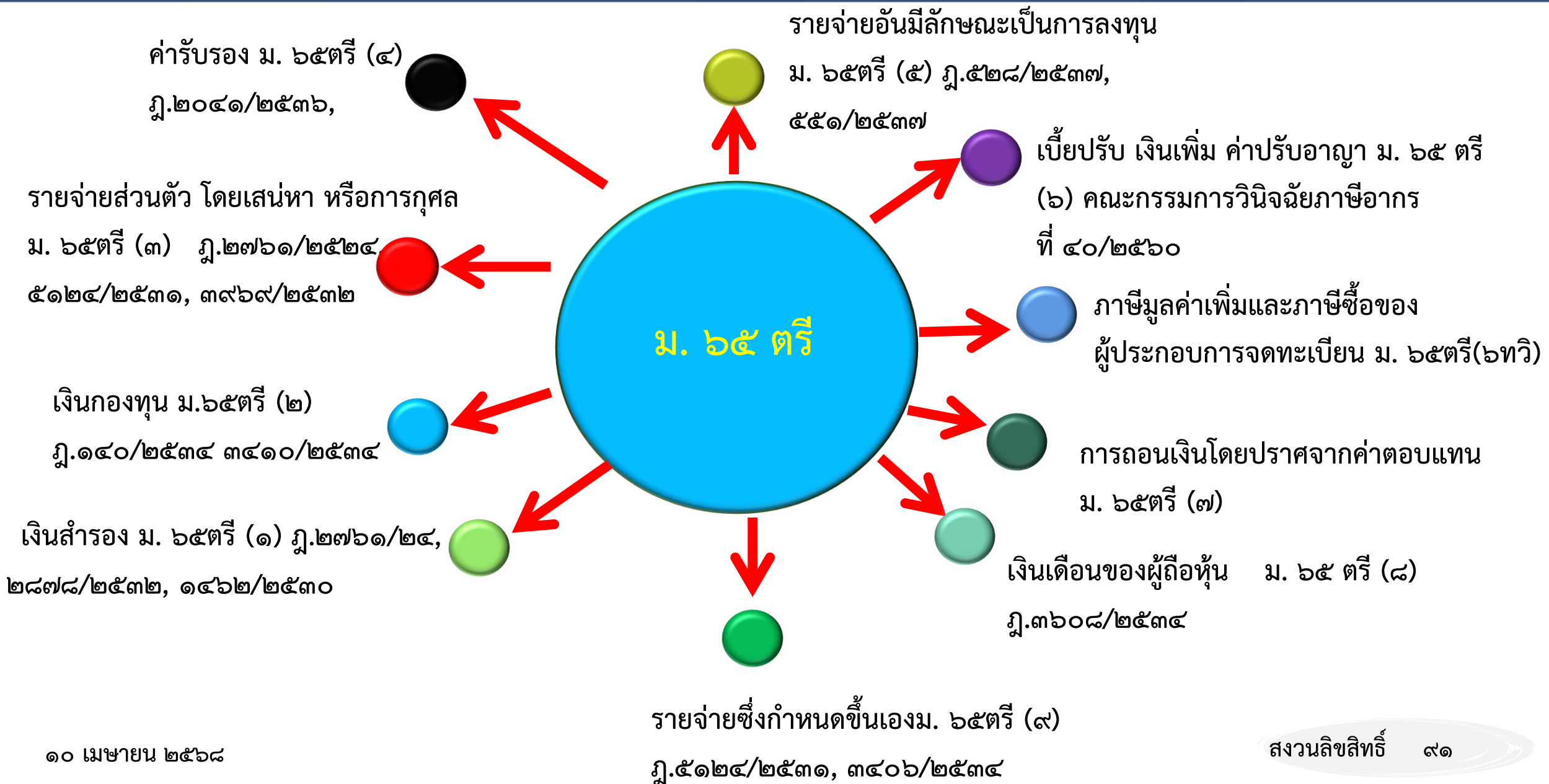
ต้องห้ามตามมาตรา ๖๕ ตรี (๑๒)

๑. พนักงานขายของบริษัทฯ ฉ้อโกงบริษัทฯ
๒. พนักงานของบริษัทฯ ฉ้อโกง ปลอมเอกสารและใช้เอกสารปลอม
๓. บริษัทฯ ได้ถูกขโมยเช็ค และ มีการปลอมแปลงลายมือชื่อของผู้มีอำนาจสั่งจ่ายและประทับตราของบริษัทฯ แล้วนำไปขึ้นเงินกับธนาคาร
๔. พนักงานขายรับเงินมาแล้วยกยอกเงินไป
๕. พนักงานขับรถไปส่งของต่างจังหวัดไปจอดพักผ่อนมีคนมาขโมยสินค้าไป/ปล้นสินค้า
๖. กรณีเกิดไฟไหม้ร้านค้าของบริษัทเสียหายทั้งหมด

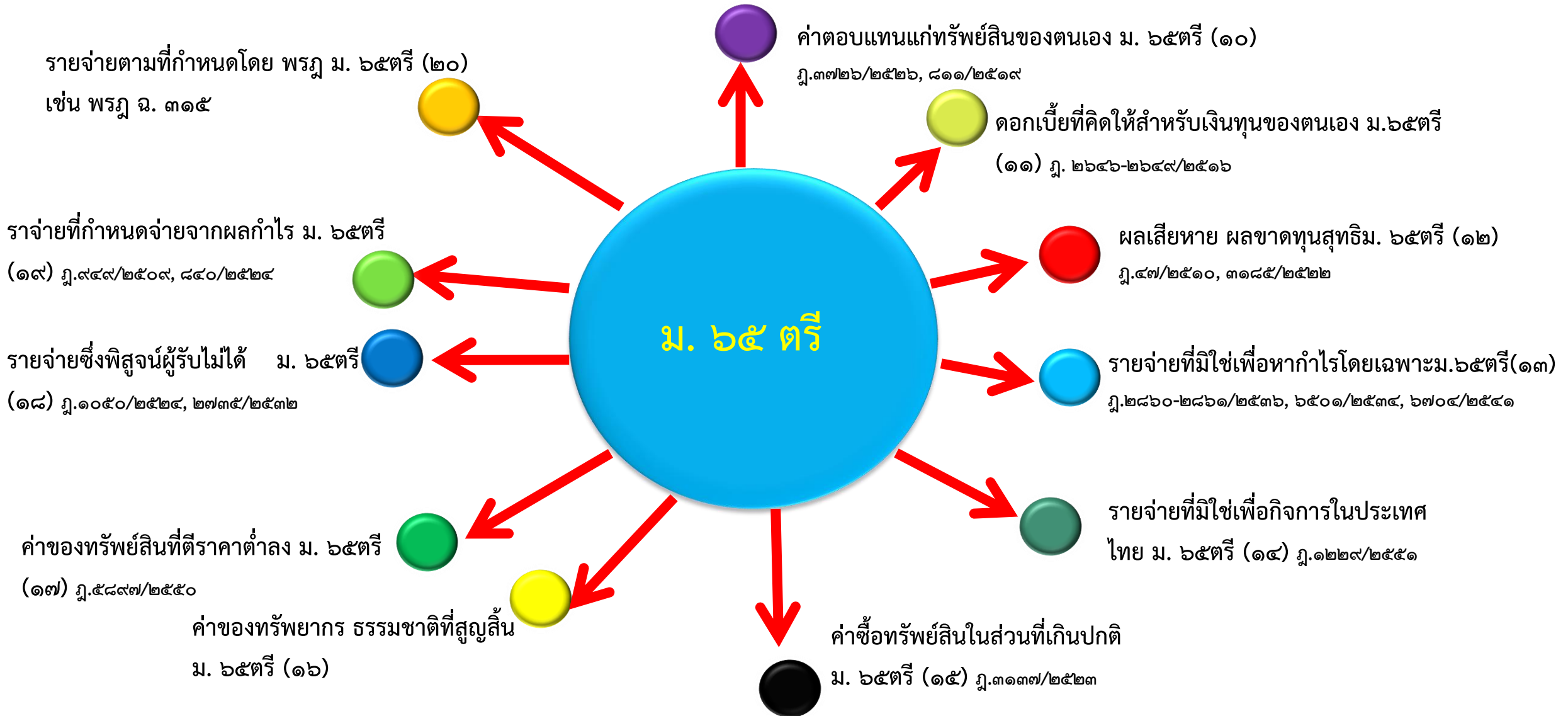
*** ผลเสียหายอัน ไม่อาจได้กลับคืนเนื่องจากการประกันหรือสัญญาค้ำกันใดๆ บริษัทก็สามารถ

นำมาลงเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้

รายการต้องห้าม



รายการต้องห้าม (ต่อ)



รายการต้องห้าม

ม. ๖๕ ตริ (๕) รายการอันมีลักษณะเป็นการลงทุนหรือรายการในการต่อเติมเปลี่ยนแปลงขยายออกไป หรือทำให้ดีขึ้นซึ่งทรัพย์สิน แต่ไม่ใช่เป็นการซ่อมแซมให้คงสภาพเดิม

*รายการอันมีลักษณะเป็นการลงทุนกรมสรรพากรถือตามหลักการบัญชีว่า รายการใดที่ก่อให้เกิดประโยชน์เกินกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชี ให้ถือเป็นรายการอันมีลักษณะเป็นการลงทุน ห้ามหักเป็นค่าใช้จ่าย โดยให้หักเป็นค่าสึกหรอหรือค่าเสื่อมราคาตามมาตรา ๖๕ ทวิ (๒) แห่งประมวลรัษฎากร

รายการต้องห้าม

- เงินกินเปล่าที่ผู้เช่าจ่ายให้แก่ผู้ให้เช่า ถือเป็นต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งสิทธิการเช่า ซึ่งเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุนตามมาตรา ๖๕ ตรี (๕) และยอมให้หักค่าเสื่อมราคาได้เท่ากับจำนวนปีแห่งอายุสัญญาเช่า
- ค่าซื้อสิทธิครอบครองในที่ดิน เป็นรายจ่ายที่บริษัทจ่ายไปแล้วได้ที่ดินมาใช้ประโยชน์ได้เกินกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชี ถือเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุนตามมาตรา ๖๕ ตรี (๕)

รายการต้องห้าม

- ดินที่ซื้อมาถมที่ดินที่บริษัทได้เช่า ยอมตกเป็นกรรมสิทธิ์ของเจ้าของที่ดินตามสัญญาเช่า ค่าถมดินดังกล่าวถือเป็นต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งสิทธิการเช่าที่ดิน ซึ่งถือเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุนตาม มาตรา ๖๕ ตรี (๕) แห่งประมวลรัษฎากร ต้องหักค่าเสื่อมราคาได้เท่ากับจำนวนปีแห่งอายุสัญญาเช่าที่เหลืออยู่
- ค่าใช้จ่ายในการเขียนโปรแกรมคอมพิวเตอร์เป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุนตาม มาตรา ๖๕ ตรี (๕)
- ค่าธรรมเนียม ค่าอากรในการรับโอนกรรมสิทธิ์ห้องชุดในอาคารชุด เป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุนตาม มาตรา ๖๕ ตรี (๕)

ปัญหาภาษีกรณีการใช้ผลขาดทุนตามมาตรา ๖๕ ตรี (๑๒)

การใช้ผลขาดทุนตามมาตรา ๖๕ ตรี (๑๒) ผลขาดทุนสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีก่อนๆ เว้นแต่ผลขาดทุนสุทธิ ยกมาไม่เกินห้าปีก่อนรอบระยะเวลาบัญชีปีปัจจุบัน เช่น

ปี ๒๕๕๐	ขาดทุน	๑๘	ล้านบาท	=	-๑๘	ไม่เสียภาษี
ปี ๒๕๕๑	กำไร	๑	ล้านบาท	=	(๑๘-๑)-๑๗	ไม่เสียภาษี
ปี ๒๕๕๒	กำไร	๕	ล้านบาท	=	(๑๗-๕)-๑๒	ไม่เสียภาษี
ปี ๒๕๕๓	กำไร	๓	ล้านบาท	=	(๑๒-๓)-๙	ไม่เสียภาษี
ปี ๒๕๕๔	กำไร	๔	ล้านบาท	=	(๙-๔)-๕	ไม่เสียภาษี
<u>ปี ๒๕๕๕</u>	<u>กำไร</u>	<u>๒</u>	<u>ล้านบาท</u>	=	<u>(๕-๒) ***-๓</u>	ไม่เสียภาษี
ปี ๒๕๕๖	กำไร	๓	ล้านบาท	=	+๓ (เกิน ๕ ปี)	เสียภาษี



ขอให้คุณทำประโยชน์