

ภาษีเงินได้นิติบุคคล

อ.จิรฉวี อินทजार



ฐานภาษีของภาษีเงินได้นิติบุคคล

- (1) กำไรสุทธิ (มาตรา 65 , 66 และ 76ทวิ)
- (2) ยอดรายได้ก่อนหักรายจ่าย (มาตรา 67 และบัญชีอัตราภาษีเงินได้(2)(จ) และ พรฎ.(ฉบับ250))
- (3) เงินได้ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย (มาตรา 70)
- (4) การจำหน่ายเงินกำไรออกไปจากประเทศไทย (มาตรา 70 ทวิ)



หลักเกณฑ์ที่รัฐใช้เก็บภาษีเงินได้ตามประมวลรัษฎากรไทย

หลักถิ่นที่อยู่

หลักแหล่งเงินได้



มาตรา 66 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย หรือที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ และกระทำการในประเทศไทยต้องเสียภาษีตามบทบัญญัติในส่วนนี้

Worldwide Income

ต้องนำกำไรสุทธิของทุกสาขามารวมกับกำไรสุทธิของสำนักงานใหญ่

(2) มูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการซึ่งมีรายได้อันมิใช่รายได้ตามมาตรา 65 ทวิ (13) ให้เสียภาษีในอัตราร้อยละ 10 ของรายได้ก่อนหักรายจ่ายใด ๆ

(3) เงินได้ตามมาตรา 40 (4) (n) ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นกองทุนรวมให้เสียภาษีในอัตราร้อยละ 15 ของ

(ก) ในกรณีรับขนคนโดยสาร ร้อยละ ๓ ของประโยชน์ที่เรียกเก็บในประเทศไทยก่อนหักรายจ่ายใด ๆ

(ข) ในกรณีรับขนของ ให้เสียภาษีในอัตราร้อยละ ๓ ของ ประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บไม่ไว้ในหรือนอกประเทศไทย ก่อนหักรายจ่ายใด ๆ

มาตรา 76 ทวิ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ มีลูกจ้าง หรือผู้ทำการแทน หรือผู้ทำการติดต่อในการประกอบกิจการในประเทศไทย ซึ่งเป็นเหตุให้ได้รับเงินได้หรือผลกำไรในประเทศไทย ให้ถือว่าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น ประกอบกิจการในประเทศไทย

หลักถิ่นที่อยู่

มาตรา 67 (1) ในกรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามมาตรา 66 วรรคสอง กระทำการทางขนส่งผ่านประเทศต่าง ๆ

หลักแหล่งเงินได้

มาตรา 66 วรรคสอง บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ และกระทำการในท้องถิ่นอื่น ๆ รวมทั้งในประเทศไทย ให้เสียภาษีในกำไรสุทธิจากกิจการ หรือ

เนื่องจากกิจการที่ได้กระทำในประเทศไทย

มาตรา 70 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ มิได้ประกอบกิจการในประเทศไทย แต่ได้รับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2)(3) (4) (5) หรือ (6) ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย ให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นเสียภาษี โดยให้ผู้จ่ายหักภาษีจากเงินได้พึงประเมินที่จ่ายตามอัตราภาษีเงินได้

มาตรา 70 ทวิ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลใดจำหน่ายเงินกำไร หรือเงินประเภทอื่นใดที่เกินไว้จากกำไรหรือที่ถือได้ว่าเป็นเงินกำไรออกไปจากประเทศไทยให้เสียภาษีเงินได้โดยหักภาษีจากจำนวนเงินที่จำหน่ายนั้น ตามอัตราภาษีเงินได้สำหรับบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล



มาตรา 66 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย หรือที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ และกระทำการในประเทศไทยต้องเสียภาษีตามกฎหมายในส่วนนี้

Worldwide Income

ต้องนำกำไรสุทธิของทุกสาขารวมกับกำไรสุทธิของสำนักงานใหญ่

(2) มูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการซึ่งมีรายได้ก่อนมีใช้รายได้ตามมาตรา 65 ทวิ (13) ให้เสียภาษีในอัตราร้อยละ 10 ของรายได้ก่อนหักรายจ่ายใด

(3) เงินได้ตามมาตรา 40 (4) (n) ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นกองทุนรวมให้เสียภาษีในอัตราร้อยละ 15 ของรายได้ก่อนหักรายจ่ายใด ๆ

(ก) ในกรณีรับขนบโดยสาร ร้อยละ ๓ ของประโยชน์ที่เรียกเก็บในประเทศไทยก่อนหักรายจ่ายใด

(ข) ในกรณีรับขนบของ ให้เสียภาษีในอัตราร้อยละ ๓ ของ ประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บไม่ไว้ในหรือนอกประเทศไทย ก่อนหักรายจ่ายใด ๆ

หลักถิ่นที่อยู่

ซึ่งเป็นเหตุให้ได้รับเงินได้หรือผลกำไรในประเทศไทย ให้ถือว่าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น ประกอบกิจการในประเทศไทย

หลักแหล่งเงินได้

มาตรา 66 วรรคสอง บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ และกระทำการในที่อื่น ๆ รวมทั้งในประเทศไทย ให้เสียภาษีในกำไรสุทธิจากกิจการ หรือเนื่องจากกิจการที่ได้กระทำในประเทศไทย

(1) ในกรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามมาตรา 66 วรรคสอง กระทำการ ขนส่งผ่านประเทศต่าง ๆ

(ก) ในกรณีรับขนบโดยสาร ร้อยละ ๓ ของประโยชน์ที่เรียกเก็บในประเทศไทยก่อนหักรายจ่ายใด

(ข) ในกรณีรับขนบของ ให้เสียภาษีในอัตราร้อยละ ๓ ของ ประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บไม่ไว้ในหรือนอกประเทศไทย ก่อนหักรายจ่ายใด ๆ

มาตรา 70 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ มิได้ประกอบกิจการในประเทศไทย แต่ได้รับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2)(3) (4) (5) หรือ (6) ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย ให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นเสียภาษี โดยให้ผู้จ่ายหักภาษีจากเงินได้พึงประเมินที่จ่ายตามอัตราภาษีเงินได้

มาตรา 70 ทวิ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลใดจำหน่ายเงินกำไร หรือเงินประเภทอื่นใดที่เกินไว้จากกำไรหรือที่ถือได้ว่าเป็นเงินกำไรออกไปจากประเทศไทยให้เสียภาษีเงินได้โดยหักภาษีจากจำนวนเงินที่จำหน่ายนั้น ตามอัตราภาษีเงินได้สำหรับบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล



บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย



เช่น ธนาคารกรุงเทพ จำกัด (มหาชน) มีสาขาอยู่ในประเทศ 500 สาขา และมีสาขาอยู่ในต่างประเทศ 35 สาขา จะต้องนำกำไรสุทธิทั้งหมดทั้งของสาขาในประเทศและสาขาในต่างประเทศมารวมคำนวณเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล



ฐานกำไรสุทธิ : ผู้มีหน้าที่เสียภาษี



ธนาคารดอยช์แบงก์ ตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศเยอรมนีมีสาขาอยู่ทั่วโลก รวมทั้งในประเทศไทยด้วย สำนักงานใหญ่มีกำไร 10 ล้าน สาขาในต่างประเทศมีกำไร 20 ล้าน ส่วนสาขาในประเทศไทยมีกำไร 5 ล้าน



ฐานกำไรสุทธิ : ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

ธนาคารดอยช์ แบงก์ (DEUTSCHE BANK) ตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศเยอรมนีมีสาขาอยู่ทั่วโลกรวมทั้งในประเทศไทยด้วย ตาม ป.รัษฎากร ม.66 ว.2 จึงเป็นนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศและกระทำการกิจการในที่อื่น ๆ รวมทั้งในประเทศไทย ดังนั้นธนาคารจะต้องเสียภาษีจากกำไรสุทธิจากกิจการ หรือเนื่องจากกิจการที่ได้กระทำในประเทศไทย ธนาคารจะต้องนำเฉพาะกำไรสุทธิจากการประกอบกิจการของสาขาในประเทศไทย 5 ล้านบาท มาคำนวณเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่ประเทศไทย



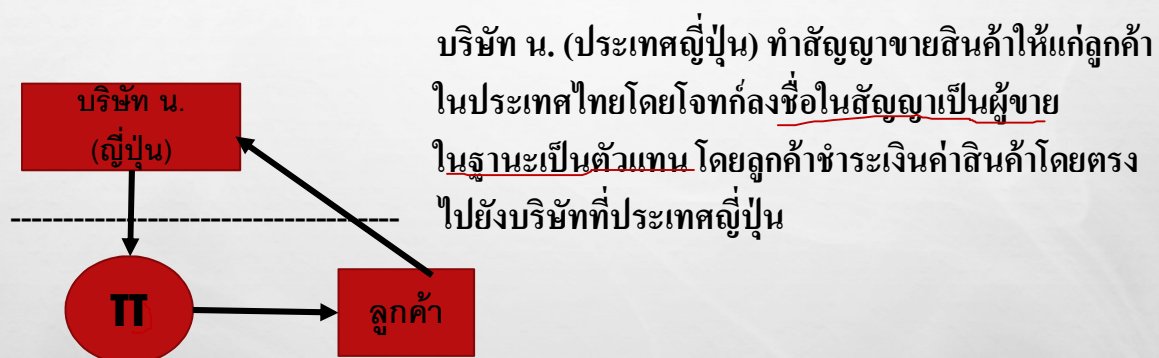
ฐานกำไรสุทธิ : ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศมีลูกจ้างหรือผู้ทำการแทน หรือผู้ทำการติดต่อในการประกอบกิจการในไทย ซึ่งเป็นเหตุให้ได้รับเงินได้หรือ ผลกำไรในไทย (มาตรา 76 ทวิ)



ณ. 3895/2525 ห้างหุ้นส่วนจำกัด นิชโซ-อิวาย (ประเทศไทย)

กรมสรรพากร



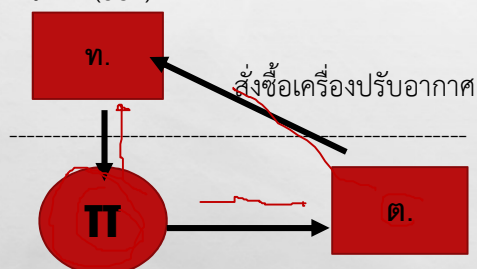
ฎ. 3895/2525

บริษัท น. (ประเทศญี่ปุ่น) ทำสัญญาขายสินค้าให้แก่ลูกค้าในประเทศไทย โดยโจทก์ลงชื่อในสัญญาเป็นผู้ขายในฐานะเป็นตัวแทน โจทก์จึงเป็นตัวแทนของบริษัท น. ซึ่งตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศในการประกอบกิจการในประเทศไทยซึ่งเป็นเหตุให้ได้รับเงินได้จากการขายสินค้า โจทก์จึงมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและเสียภาษีเงินได้สำหรับการขายสินค้านี้ดังกล่าวตามประมวลรัษฎากร มาตรา 76 ทวิ



ฎ. 3238/2532 บริษัท อลยต์ เอนิเนียริงจำกัด
กรมสรรพากร

บริษัท เทรน เอส.เอ
จำกัด (U.S.A)



โจทก์เป็นตัวแทนจำหน่ายเครื่องปรับอากาศและอุปกรณ์ต่างๆของบริษัท ท. แห่งประเทศสหรัฐอเมริกา ไม่มีอำนาจทำสัญญาแทนบริษัท ท. ก่อนทำสัญญาซื้อขายกับบริษัท ด. ในประเทศไทยโจทก์ก็ให้วิศวกรของโจทก์ไปสำรวจออกแบบแล้วแยกคำนวณราคาค่าเครื่องปรับอากาศกับค่าแรงในการติดตั้งไว้แต่เนื่องจากบริษัท ด. ได้รับการส่งเสริมการลงทุนสั่งซื้อสินค้าจากต่างประเทศเข้ามาใช้ในราชอาณาจักรโดยไม่ต้องเสียภาษีอากร โจทก์จึงให้บริษัท ด. เป็นผู้สั่งซื้อเครื่องปรับอากาศจากบริษัท ท. ประเทศสหรัฐอเมริกาโดยตรง



ฎ. 3238/2532 (ต่อ)การกระทำของโจทก์ดังกล่าวฟังได้ว่าบริษัท ท.ซึ่งตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศมีโจทก์เป็นผู้ทำการติดต่อในการประกอบกิจการในประเทศไทย เป็นเหตุให้บริษัท ท.ได้รับเงินได้ในประเทศไทยถือว่าบริษัท ท.ประกอบกิจการในประเทศไทยและโจทก์ผู้ทำการติดต่อเช่นนั้นมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและเสียภาษีเฉพาะที่เกี่ยวกับเงินได้หรือผลกำไรนั้นตามประมวลรัษฎากร มาตรา 76 ทวิ



ฐานกำไรสุทธิ

การคำนวณภาษี
มาตรา 65

กำไรสุทธิ = รายได้ - รายจ่าย

มาตรา 65 เงินได้ที่ต้องเสียภาษีตามความในส่วนนี้ คือ **กำไรสุทธิ** ซึ่งคำนวณได้จาก **รายได้จากกิจการ หรือเนื่องจากกิจการ** ที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชี **หักด้วยรายจ่าย** ตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในมาตรา 65 ทวิ และมาตรา 65 ตรี ...



รายได้

รายได้ที่นำมาใช้การคำนวณกำไรสุทธิ

- รายได้จากกิจการ /เงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๓๙
- รายได้เนื่องจากการ



รายได้จากกิจการ

ญ. ๒๐๔๓/๒๕๖๐ ในสัญญาจ้างงานเพื่อให้คนหางานไปทำงานในต่างประเทศ และ
ใบเสร็จรับเงินค่าบริการและค่าใช้จ่ายสำหรับผู้รับอนุญาตจ้างงานเพื่อไปทำงานในต่างประเทศ
โจทก์ได้รับเงินจากคนหางานเพื่อไปทำงานที่ประเทศอิสราเอล เป็นค่าบริการจ้างงานรายละ
๕,๐๐๐ บาท ค่าใช้จ่ายรายละ ๒๐,๐๐๐ บาท และประเทศญี่ปุ่นเป็นค่าบริการจ้างงานรายละ
๒๒,๔๐๐ บาท ค่าใช้จ่ายรายละ ๔๔,๘๐๐ บาท



ระเบียบกระทรวงแรงงานว่าด้วยการกำหนดอัตราค่าบริการและค่าใช้จ่ายที่เรียกเก็บจาก
คนหางาน พ.ศ.๒๕๔๗ ข้อ ๙ ระบุว่า ผู้รับอนุญาตจัดหางานจะเรียกหรือรับค่าใช้จ่ายส่วนตัว
ของคนหางานจากคนหางานไม่ได้ กรณีฟังไม่ได้ว่า ค่าใช้จ่ายตามสัญญาจัดหางานเพื่อให้
คนหางานไปทำงานในต่างประเทศ และใบเสร็จรับเงินค่าบริการและค่าใช้จ่ายสำหรับผู้รับ
อนุญาตจัดหางานเพื่อไปทำงานในต่างประเทศเป็นค่าใช้จ่ายส่วนตัวของคนหางาน ค่าบริการ
และค่าใช้จ่ายในการจัดหางานตามแบบดังกล่าว จึงเป็นเงินที่โจทก์ได้รับจากคนหางานเพื่อ
ดำเนินการจัดหางานให้แก่คนหางานเพื่อไปทำงานต่างประเทศ ไม่ว่าค่าใช้จ่ายดังกล่าวจะ
เป็นไปเพื่อประโยชน์ของคนหางานหรือไม่ก็ตาม เงินค่าใช้จ่ายในการจัดหางานทั้งจำนวนจึง
เป็นรายได้ที่โจทก์ได้รับจากกิจการจัดหางานของโจทก์ที่ต้องนำมารวมคำนวณกำไรสุทธิตาม
มาตรา ๖๕ แห่ง ประมวลรัษฎากร



ฎ. 1708/2536 บริษัทอายโนะโมะโตะเซลล์ (ประเทศไทย) จำกัด โจทก์

กรมสรรพากร

จำเลย

บริษัท อ.

จ่ายค่าบริการดำเนินการจัดธุรกิจ

มอ.บรณนต์ 60-70 คันให้โจทก์ใช้

โจทก์

โจทก์รับฝากขายสินค้าผงซูลให้แก่บริษัท อ. โดยได้รับค่าตอบแทนเป็นเงินซึ่งเรียกว่า ค่าบริการ
ดำเนินการจัดธุรกิจให้กับผู้อื่น เป็นรายเดือนตามอัตราแน่นอนที่กำหนดไว้ในสัญญา โดยไม่คำนึง
ถึงยอดขายสินค้าว่าจะเป็นจำนวนเท่าใดเนื่องจากบริษัท อ. ได้มอ.บรณนต์ของตนจำนวน 60-70 คัน
ต่อเดือนให้โจทก์ใช้เป็นยานพาหนะในการจำหน่าย
สินค้าโดยไม่เสียค่าตอบแทน



ฎ. 1708/2536 (ต่อ)

หากบริษัท อ. ไม่ได้ให้รถยนต์โจทก์ใช้โจทก์จะต้องมีรายจ่ายเกี่ยวกับยานพาหนะในการประกอบกิจการ และการกำหนดค่าบริการหรือค่าตอบแทนจะต้องสูงขึ้น การที่บริษัท อ. ได้ให้โจทก์ใช้รถยนต์โดยไม่เสียค่าตอบแทน นั้นจึงเป็นส่วนหนึ่งของค่าตอบแทนหรือค่าบริการที่บริษัท อ. ให้แก่โจทก์นอกเหนือไปจากค่าตอบแทนที่กำหนดไว้เป็นตัวเงินตายตัวตามสัญญา ถือได้ว่าเป็นประโยชน์ที่โจทก์ได้รับซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน จึงเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 39 และเป็นรายได้จากกิจการหรือเนื่องจากการที่โจทก์กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีซึ่งจะต้องนำมาคำนวณหากำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 65



รายได้เนื่องจากการ

บริษัท ก.จำกัด มีวัตถุประสงค์ในการผลิตสินค้าเพื่อจำหน่าย ได้ขายที่ดินของบริษัทไปได้กำไร 5 ล้านบาท กำไรจากการขายที่ดินแม้จะไม่ใช่รายได้จากกิจการจำหน่ายสินค้า แต่ถือเป็นรายได้เนื่องจากการที่จะต้องนำมารวมคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๔๕๘/๒๕๐๘ กำไรจากการขายที่ดินที่บริษัทซื้อมาทำโรงเลื่อยและทำเรือภายหลังเลิกกิจการแล้ว ถือเป็นเงินได้เนื่องจากการดำเนินกิจการ



กรณีถือว่ามีรายได้ (DEEMED INCOME)

1. รายได้ที่กฎหมายกำหนดให้ถือว่ามีรายได้

มาตรา 70 ตรี บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลใด ส่งสินค้าออกไปต่างประเทศ ให้แก่ หรือตามคำสั่งของสำนักงานใหญ่ สาขา บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลใน เครือเดียวกัน ตัวการ ตัวแทน นายจ้าง หรือลูกจ้าง ให้ถือว่าการที่ได้ส่งสินค้าไปนั้น เป็นการขายในประเทศไทยด้วย และให้ถือราคาสินค้าตามราคาตลาดในวันที่ส่งไป เป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่ส่งไปนั้น



ความในวรรคก่อนมิให้ใช้บังคับในกรณีที่สินค้านั้น

- (1) เป็นของที่ส่งไปเป็นตัวอย่างหรือเพื่อการวิจัยโดยเฉพาะ
- (2) เป็นของผ่านแดน
- (3) เป็นของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร แล้วส่งกลับออกไปให้ผู้ส่งเข้ามาภายในหนึ่งปี นับแต่วันที่สินค้านั้นเข้ามาในราชอาณาจักร
- (4) เป็นของที่ส่งออกไปนอกราชอาณาจักรแล้วส่งกลับคืนเข้ามาให้ผู้ส่งในราชอาณาจักร ภายในหนึ่งปี นับแต่วันที่ส่งสินค้าออกไปนอกราชอาณาจักร



กรณีถือว่ามีรายได้ (DEEMED INCOME)

2. รายได้ที่เจ้าพนักงานประเมินกำหนด

มาตรา 65 ทวิ (4) ในกรณีโอนทรัพย์สิน ให้บริการ หรือให้กู้ยืมเงิน โดยไม่มีค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือดอกเบี้ย หรือมีค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือดอกเบี้ยต่ำกว่าราคาตลาดโดยไม่มีเหตุอันสมควร เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือดอกเบี้ยนั้น ตามราคาตลาดในวันที่โอน ให้บริการหรือให้กู้ยืมเงิน



รายจ่าย

1. รายจ่ายเพื่อกำไร หมายถึง ต้นทุนสินค้าหรือบริการที่กิจการได้จ่ายไปเพื่อก่อให้เกิดรายได้หรือเป็นรายจ่ายต่างๆที่กิจการได้จ่ายไปเพื่อให้สินค้าหรือบริการพร้อมที่จะขายหรือให้บริการ

2. รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน รายจ่ายที่จ่ายไปเพื่อให้ได้ทรัพย์สินหรือประโยชน์ตอบแทนอันมีผลก่อให้เกิดรายได้เป็นการถาวรต่อธุรกิจไม่ว่าโดยตรงหรือโดยอ้อมเป็นเวลาเกินกว่า ๑ รอบระยะเวลาบัญชี นอกจากนี้รายจ่ายในการต่อเติมเปลี่ยนแปลง ขยายออกหรือทำให้ดีขึ้นซึ่งทรัพย์สิน แต่ไม่ใช่อะไรที่ซ่อมแซมให้คงสภาพเดิม ถือเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน



มาตรา ๖๕

“การคำนวณรายได้และรายจ่ายตามวรรคหนึ่งให้ใช้เกณฑ์สิทธิ โดยให้นำรายได้ที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีใด แม้ว่าจะยังไม่ได้รับชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น มารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น และให้นำรายจ่ายทั้งสิ้นที่เกี่ยวกับรายได้นั้น แม้จะยังมิได้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นมารวมคำนวณเป็นรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น”

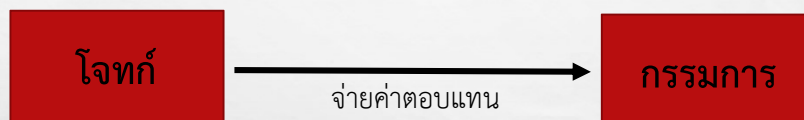
-การรับรู้รายได้และรายจ่ายตามเกณฑ์สิทธิ รายได้และรายจ่ายนั้นจะต้องมีความ
แน่นอน และต้องเป็นจำนวนที่แน่นอนด้วย



ฎ. 3543/2542

บริษัทอุตสาหกรรมน้ำตาล
กรมสรรพากร

โจทก์
จำเลย



- ปี 2535 - ที่ประชุมคณะกรรมการบริษัทกำหนดค่าตอบแทนกรรมการ
28 เม.ย. 2536 - ที่ประชุมใหญ่สามัญผู้ถือหุ้นให้ความเห็นชอบในการจ่ายค่าตอบแทนกรรมการ



ฎ. 3543/2542

การรับรู้รายได้หรือรายจ่ายตามหลักเกณฑ์สิทธินั้นมีความสำคัญอยู่ว่า รายได้หรือรายจ่ายนั้นจะต้องมีความแน่นอนที่ผู้ประกอบการมีสิทธิจะได้รับชำระหรือมีหน้าที่ที่จะต้องจ่าย ทั้งต้องเป็นจำนวนที่แน่นอนสามารถลงบัญชีรับรู้ได้ สำหรับรายจ่ายค่าตอบแทนกรรมการ ในการบริหารงานของปี 2535 ของโจทก์ยังไม่เป็นที่แน่นอนว่า คณะกรรมการบริษัทและที่ประชุมใหญ่สามัญผู้ถือหุ้นจะอนุมัติให้จ่ายค่าตอบแทนหรือไม่ ทั้งไม่เป็นการแน่นอนว่าจะจ่ายค่าตอบแทนเป็นเงินเท่าใด สิทธิของกรรมการที่จะเรียกร้องให้บริษัทจ่ายค่าตอบแทนและหน้าที่ของบริษัทที่จะต้องจ่ายค่าตอบแทนแก่กรรมการจะเกิดขึ้นต่อเมื่อที่ประชุมใหญ่สามัญผู้ถือหุ้นมีมติเห็นชอบให้จ่ายค่าตอบแทนตามจำนวนที่คณะกรรมการบริษัทอนุมัติ ยังไม่เป็นการแน่นอนว่าโจทก์มีหน้าที่ต้องจ่ายค่าตอบแทนกรรมการดังกล่าวหรือไม่ จึงถือไม่ได้ว่ารายจ่ายนั้นได้เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีปี 2535 โจทก์จึงไม่ต้องนำรายจ่ายดังกล่าวมาลงบัญชีหรือตั้งเป็นค่าใช้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีปี 2535 แต่อย่างใด



ฎ. 1966/2541

บ.สงวนวัฒนา เอนเตอร์ไพรส์ จำกัด โจทก์
กรมสรรพากร จำเลย



ฎ. 1966/2541

ตามสัญญาเช่าซื้อโจทก์มีสิทธิเรียกเก็บดอกเบี้ยจากลูกค้าสัญญาดังกล่าว
ตั้งแต่วันที่ผิคนัดจนถึงวันที่นำค่าเช่าซื้อที่ค้างมาชำระ ประมวลรัษฎากร
มาตรา 65 วรรคสอง บัญญัติว่า การคำนวณรายได้และรายจ่ายของนิติบุคคล
นั้นต้องใช้เกณฑ์สิทธิ กล่าวคือ ต้องนำรายได้ที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีใด
แม้จะยังไม่ได้รับชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น มารวมคำนวณเป็นรายได้
ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นด้วย โจทก์จึงต้องนำดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นจากการผิคนัด
ซึ่งโจทก์มีสิทธิได้รับในรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าวมาคำนวณเป็นรายได้
ถึงแม้โจทก์จะมีได้เรียกเก็บจากผู้เช่าซื้อก็ตาม



ภาษีเงินได้นิติบุคคล คำนวณจากกำไรสุทธิ

มาตรา 65 ทวิ การคำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิในส่วนนี้
ให้เป็นไปตามเงื่อนไขดังต่อไปนี้

(1) รายการที่ระบุไว้ในมาตรา 65 ตริ ไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายการคำนวณ
กำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล



เงื่อนไขการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ตรี

มาตรา 65 ตรี รายการต่อไปนี้ ไม่ให้ถือเป็นรายจ่าย ในการคำนวณ กำไรสุทธิ

- (1) เงินสำรองต่าง ๆ นอกจาก...
- (2) เงินกองทุน เว้นแต่กองทุนสำรองเลี้ยงชีพซึ่ง เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดโดยกฎกระทรวง (ฉบับที่ 183)



ฎ.3410/2534

โจทก์จ่ายเงินเข้ากองทุนโดยฝากไว้กับธนาคารในนามของเงินกองทุนสะสม พนักงานบริษัทโจทก์ พนักงานแต่ละคนเป็นผู้มีสิทธิในเงินกองทุนนั้น ดอกเบี้ยที่ธนาคารจ่ายให้แก่เงินฝากตามกองทุนนั้นตกได้แก่พนักงานแต่ละคน โดยไม่มีข้อกำหนดให้สิทธิแก่โจทก์ที่จะเบิกเงินจากกองทุนไปใช้เพื่อประโยชน์ของโจทก์และไม่มีเงื่อนไขกำหนดให้เงินดังกล่าวกลับคืนเป็นของโจทก์อีก ดังนั้น การที่โจทก์ได้จ่ายเงินให้แก่พนักงานอันเป็นลูกจ้างของโจทก์ โดยเด็ดขาด จึงถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ตรี (2)



ฎ.2948/2536

โจทก์หักเงินเดือนของพนักงานแต่ละคนเพื่อนำเข้าฝากในบัญชี
สมทบกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ เงินเดือนและเงินที่หักนั้นเป็นรายจ่าย
ในหมวดของเงินเดือน อันนำมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณภาษี
เงินได้นิติบุคคลได้ตามมาตรา 65 และโจทก์ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย
จึงเป็นเงินที่จ่ายขาดจากโจทก์แล้ว เงินส่วนนี้จึงเป็นเงินได้ของพนักงาน
นับแต่นั้น ดอกเบี้ยอันเกิดจากเงินฝากนี้จึงเป็นเงินได้ของพนักงาน
หาใช้เงินได้ของโจทก์ไม่ โจทก์ไม่ต้องเสียภาษีในส่วนนี้



เงื่อนไขการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ตรี (ต่อ)

(3) รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัว การให้โดยเสน่หา หรือการกุศล เว้นแต่...

(ข) รายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะหรือเพื่อการสาธารณประโยชน์ตามที่อธิบดี

ประกาศกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี ให้หักได้ในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิและรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬาตามที่อธิบดีประกาศกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรีให้หักได้อีกในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ”

ฎ.๒๑๐๘/๒๕๖๐ การจ่ายเงินเดือนให้บุคคลผู้มีชื่อซึ่งป่วยเป็นอัมพาตเป็นคนไร้ความสามารถ ไม่สามารถทำงานได้ รวมทั้งมีการจ่ายค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับรพพยาบาล ซึ่งเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัว เป็นรายจ่ายที่ไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา ๖๕ ตรี (๓) แห่งประมวลรัษฎากร



คำพิพากษาฎีกาที่ ๗๑๒๔/๒๕๔๕

- ค่าช่วยงานศพ และค่าช่วยงานแต่งงานนั้นเป็นรายจ่ายที่มีลักษณะเป็นการให้โดยเสน่หาเป็นการส่วนตัวของผู้มีอำนาจจ่ายเงินของโจทก์ยิ่งกว่าประโยชน์ทางการค้าของโจทก์โดยตรง จึงมิใช่รายจ่ายเพื่อกิจการของโจทก์



คำพิพากษาฎีกาที่ ๕๑๒๔/๒๕๓๑

- โจทก์จ่ายเงินให้ทายาทของกรรมการผู้จัดการของโจทก์เป็นการจ่ายเงินเพื่อตอบแทนคุณความดีของบุคคลที่ปฏิบัติงานให้โจทก์เป็นเวลานาน เงินดังกล่าวจึงมีลักษณะเป็นเงินบำเหน็จ ซึ่งถือได้ว่าเป็นรายจ่ายที่จำเป็นและมีเหตุอันสมควร การจ่ายเงินนี้เป็นการจ่ายเงินตามระเบียบกฎเกณฑ์ที่โจทก์วางไว้และตามมติที่ประชุมคณะกรรมการโจทก์ หาใช่เป็นการให้โดยเสน่หาตามมาตรา ๖๕ ตรี (๓) แห่งประมวลรัษฎากรไม่



เงื่อนไขการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ตรี (ต่อ)

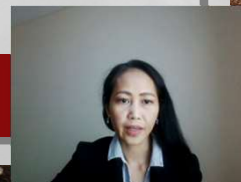
(4) ค่ารับรองหรือค่าบริการส่วนที่ไม่เป็นไปตามกฎกระทรวง

ฎ.2951/2527

รายจ่ายค่ารับรองซึ่งไม่ปรากฏว่าจ่ายเพื่อรับรองผู้ใด และรายจ่ายในกิจการใด ถือเป็นรายจ่ายส่วนตัว และรายจ่ายค่าของขวัญไม่ใช่รายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะ และไม่ใช่รายจ่ายเพื่อเป็นค่ารับรองแต่เป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัวหรือการให้โดยเสน่หารายจ่ายดังกล่าวไม่ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ตรี (3) (4)



ฎ. 7124/2545 ค่ารับรอง ใบเสร็จรับเงินของร้านอาหารระบุชื่อในช่องผู้รับเงินว่า “สด” หรือไม่ระบุชื่อผู้รับบริการจึงไม่มีหลักฐานแสดงว่าโจทก์จ่ายเงินดังกล่าว ค่ารับรองจำนวนที่ ๒ ใบเสร็จรับเงินระบุว่าจ่ายค่าอาหาร เครื่องดื่ม ห้องพัก ค่าซื้อของเกี่ยวกับเด็กอ่อน ดอกไม้ ค่าจ้างอัดรูป ค่าขนมเค้ก ขนมไหว้พระจันทร์ ใบเสร็จรับเงินบางฉบับไม่ปรากฏชื่อผู้ซื้อ บางฉบับระบุผู้ซื้อคือนายมานะชัย แม้จะได้ความว่าเป็นกรรมการผู้มีอำนาจของโจทก์ แต่โจทก์เป็นนิติบุคคลแยกต่างหาก จึงไม่อาจถือเป็นค่ารับรองโจทก์ได้ ค่ารับรองจำนวนที่ ๓ ใบเสร็จรับเงินระบุว่า จ่ายค่าวิดีโอ ค่าปลอกหมอน ผ้าปูที่นอน เป็นรายจ่ายที่มีลักษณะเป็นการส่วนตัวไม่เกี่ยวกับกิจการของโจทก์ ค่ารับรองดังกล่าวจึงไม่เป็นรายจ่ายเกี่ยวกับกิจการหรือเพื่อกิจการของโจทก์



เงื่อนไขการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ตรี (ต่อ)

(5) รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน หรือรายจ่ายในการต่อเติมเปลี่ยนแปลงขยายออกหรือทำให้ดีขึ้นซึ่งทรัพย์สิน แต่ไม่ใช่เป็นการซ่อมแซมให้คงสภาพเดิม

รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน (Capital Expenditure)

คือ รายจ่ายที่กิจการจ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งทรัพย์สินหรือผลประโยชน์ตอบแทนเกินกว่า 1 รอบระยะเวลาบัญชี



ฎ.2510/2530

เมื่อรายจ่ายค่าซื้อที่ดินเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุนอันเป็นรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (5) แห่งประมวลรัษฎากร ค่าธรรมเนียมในการโอนที่ดินจึงไม่อาจนำมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้

รายจ่ายค่ารับเหมาปูอิฐบล็อกรัดประดับพื้นเป็นรายจ่ายเพื่อทำให้ดีขึ้นซึ่งทรัพย์สินมิใช่รายจ่ายเพื่อการซ่อมแซมให้คงสภาพเดิม จึงถือเป็นรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (5) แห่งประมวลรัษฎากร จะนำมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิไม่ได้



ฎ.434/2551

บริษัท ฮ. จำกัด ได้ทำสัญญาให้ผู้เช่าเช่าที่ดินของบริษัท ฮ. จำกัด ค่าธรรมเนียมการจดทะเบียน
การเช่าที่ดิน และค่านายหน้าซึ่งเป็นรายจ่ายตอบแทนในการก่อให้เกิดสัญญาเช่าระหว่าง
บริษัท ฮ. จำกัด กับผู้เช่า เป็นรายจ่ายเพื่อหารายได้ ไม่ได้เกิดทุนรอนของบริษัทขึ้นมา
จึงไม่ใช่รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุนตามมาตรา 65 ตรี (5) แห่งประมวลรัษฎากร
โดยรายจ่ายทั้งสองรายการดังกล่าวเป็นรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีใดย่อมเป็นรายจ่าย
ของรอบระยะเวลาบัญชีนั้นทั้งหมด



ฎ.2347/2536

ที่ดินที่โจทก์ซื้อด้วยเงินกู้ เป็นทรัพย์สินที่เป็นทุนรอนของโจทก์ เงินที่โจทก์จ่ายเป็นค่าซื้อที่ดิน
ย่อมเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน เพราะเป็นรายจ่ายที่ทำให้โจทก์ได้ที่ดินมาโดยตรง
และดอกเบี้ยของเงินกู้ดังกล่าวแม้จะไม่เป็นรายจ่ายที่ทำให้โจทก์ได้ที่ดินมาโดยตรง แต่ก็เป็นราย
จ่ายที่เกิดจากการกู้ยืมเงินมาซื้อที่ดิน ถือเป็นรายจ่ายต่อเนื่องที่เป็นผลให้โจทก์ได้รับเงินกู้จากสถาบัน
การเงินมาซื้อที่ดินย่อมเป็นส่วนหนึ่งของค่าซื้อที่ดินซึ่งเป็นต้นทุน หากค่าใช้จ่ายธรรมดาในการ
ดำเนินการธุรกิจการค้ากำไรของโจทก์ไม่ จึงเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน
เช่นเดียวกับค่าซื้อที่ดิน โจทก์ไม่อาจนำดอกเบี้ยดังกล่าวมาหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไร
ตามมาตรา 65 ตรี (5) แห่งประมวลรัษฎากร



ฎ.2347/2536 (ต่อ)

ส่วนรายจ่ายอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับการได้มาซึ่งทรัพย์สิน เช่น ค่าธรรมเนียม

ค่าภาษี ค่าใช้จ่ายในการทดลองใช้เครื่องจักร ค่าติดตั้งเครื่องจักร ค่าขนส่งค่าประกันภัย ฯลฯ
ที่เกิดขึ้นจนถึงวันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมา รายจ่ายดังกล่าวถือเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการ
ลงทุน ต้องห้ามนำมาหักเป็นรายจ่ายตามมาตรา 65 ตรี (5) แต่ให้หักเป็นค่าสึกหรอหรือ
ค่าเสื่อมราคาได้ โดยนำไปรวมกับต้นทุนราคาเครื่องจักร



ฎ.๘๐๘/๒๕๔๕ การที่โจทก์กู้ยืมเงินจากธนาคาร ก. มาเพื่อซื้อที่ดินนั้น เงินกู้และดอกเบี้ยที่
เกิดจากการกู้ยืมเงินย่อมถือเป็นต้นทุนของที่ดินดังกล่าว และเป็นค่าใช้จ่ายอันมีลักษณะเป็นการ
ลงทุน มิใช่รายจ่ายเพื่อหากำไรเนื่องจากเป็นรายจ่ายที่จ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งทรัพย์สินของโจทก์
อันเป็นทุนรอนของโจทก์เพื่อใช้ประโยชน์ในการประกอบกิจการอันมีผลก่อให้เกิดรายได้ต่อ
ธุรกิจโจทก์ต่อไป และแม้โจทก์จะกู้ยืมเงินตราต่างประเทศมาเพื่อใช้หนี้เงินกู้ในประเทศที่โจทก์กู้
จากธนาคาร ก. มิใช่เพื่อซื้อที่ดินโดยตรง แต่เมื่อโจทก์นำเงินกู้ในประเทศไปใช้ซื้อที่ดินเพื่อ
พัฒนาและแบ่งขายในลักษณะโครงการปลูกสวนป่า หนี้เงินกู้และดอกเบี้ยที่เกิดจากการกู้ยืม
เงินตราต่างประเทศจึงเกี่ยวเนื่องโดยตรงกับหนี้เงินกู้ในประเทศดังกล่าวเสมือนเป็นเพียงการ
เปลี่ยนตัวเจ้าหนี้ ถือเป็นส่วนหนึ่งของรายจ่ายค่าซื้อที่ดินอันเป็นรายจ่ายฝ่ายทุน



ฎ.๙๐๕/๒๕๔๕ (ต่อ)

และการที่โจทก์ทำสัญญาซื้อขายเงินตามต่างประเทศล่วงหน้าเพื่อป้องกันความเสี่ยงจากความผันผวนของค่าเงินที่อาจจะเกิดขึ้นเมื่อถึงกำหนดต้องชำระคืนเงินกู้ให้แก่ธนาคารต่างประเทศ ดังนั้น ผลขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนและค่าใช้จ่ายในการทำสัญญาซื้อขายเงินตราต่างประเทศล่วงหน้าในส่วนที่เกี่ยวกับการซื้อที่ดินที่โจทก์ต้องจ่ายไป จึงเป็นรายจ่ายต่อเนื่องที่เป็นผลโดยตรงที่โจทก์กู้ยืมเงินตราต่างประเทศมาชำระหนี้เงินกู้ในประเทศเพื่อซื้อที่ดิน / หาใช่เป็นค่าใช้จ่ายอันเกิดจากการบริหารงานในการดำเนินธุรกิจการค้าของโจทก์ไม่ เมื่อโจทก์คำนวณรายได้และรายจ่ายโดยใช้เกณฑ์สิทธิ แต่โจทก์ยังไม่สามารถพัฒนาที่ดินเพื่อขายได้ โจทก์จึงไม่อาจนำเอาผลขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนและค่าใช้จ่ายในการทำสัญญาซื้อขายเงินตราต่างประเทศดังกล่าวมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิของโจทก์ เนื่องจากถือว่าเป็นส่วนหนึ่งของค่าซื้อที่ดินซึ่งเป็นต้นทุนของโจทก์ถือเป็นรายจ่ายฝ่ายทุน อันต้องห้ามมิให้นำมาหักเป็นรายจ่ายตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๖๕ ตรี (๕)



ฎ.๑๐๕๖/๒๕๔๕ การที่โจทก์จ่ายเงินเพื่อให้ได้สิทธิในการจำหน่ายผลิตภัณฑ์ของโจทก์ในประเทศสหรัฐอเมริกาและได้รับข้อมูลข้อสนเทศเกี่ยวกับการตลาดและลูกค้าของบริษัท อ. เช่นนี้มีลักษณะเป็นการลงทุน ต้องห้ามมิให้ถือเป็นรายจ่ายตามมาตรา ๖๕ ตรี (๕) แต่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิโดยหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาในอัตราร้อยละ ๑๐ ของมูลค่าต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งสิทธิตามมาตรา ๖๕ ทวิ (๒) ประกอบพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๑๔๕) พ.ศ.๒๕๒๗ และการที่โจทก์จ่ายค่าสิทธิอันเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ (๓) ให้แก่บริษัท อ. ซึ่งเป็นนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ มิได้ประกอบกิจการในประเทศไทย โจทก์จึงมีหน้าที่หักภาษีจากเงินได้พึงประเมินที่จ่ายแล้วนำส่งพร้อมยื่นรายการตามแบบตามมาตรา ๗๐ วรรคหนึ่ง



เงื่อนไขการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ตรี (ต่อ)

(6) เบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่มภาษีอากร ค่าปรับทางอาญา ภาษีเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

ฎ.1109/2559 ค่าปรับอากรขาด เงินเพิ่มศุลกากร และค่าปรับภาษีเพื่อมหาดไทย เป็นรายจ่ายเพื่อปลดปล่อยความรับผิดชอบเนื่องมาจากการกระทำที่ไม่ชอบด้วยกฎหมายของโจทก์เอง จึงเป็นรายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ ตามมาตรา 65 ตรี (13) แห่งประมวลรัษฎากร และยังเป็นรายจ่ายที่ไม่อาจถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ตรี (6) อีกด้วย เนื่องจากค่าปรับทางอาญาและเงินเพิ่มภาษีอากรตามมาตรา 65 ตรี (6) มิใช่หมายถึงเฉพาะค่าปรับและเงินเพิ่มตามประมวลรัษฎากรเท่านั้น แต่ยังรวมถึงค่าปรับที่เป็นโทษทางอาญาและเงินเพิ่มภาษีอากรตามกฎหมายอื่นด้วย ค่าปรับอากรขาด เงินเพิ่มศุลกากร และค่าปรับภาษีเพื่อมหาดไทยจึงเป็นรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (6)



เงื่อนไขการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ตรี (ต่อ)

(9) รายจ่ายซึ่งกำหนดขึ้นเองโดยไม่มีการจ่ายจริง หรือรายจ่ายซึ่งควรจะได้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีอื่น เว้นแต่ในกรณีที่ไม่สามารถจะลงจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีใด ก็อาจลงจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีที่ถัดไปได้

(13) รายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ



- ฎ.ศ๓๔๕/๒๕๕๕ การที่โจทก์ตัดสินใจเข้าซื้อหุ้นเพิ่มทุนของบริษัทในเครือที่มีผลประกอบการขาดทุน และถือครองเพียง 7 เดือน แล้วขายหุ้นดังกล่าวให้แก่บริษัท ฟ. ซึ่งเป็นบริษัทในเครือ โดยมีผลขาดทุนจากการขายหุ้นจำนวนมาก เป็นการผิดปกตวิสัยของการลงทุนของผู้ประกอบธุรกิจโดยทั่วไปที่มุ่งแสวงหาผลกำไรจากการลงทุน พฤติการณ์ของโจทก์จึงไม่น่าเชื่อว่าโจทก์ลงทุนหรือเพิ่มทุนในกิจการของบริษัทในเครือไปตามที่โจทก์ได้ทำการศึกษาทางธุรกิจมาเป็นอย่างดี แต่การกระทำของโจทก์มีลักษณะเป็นการเลือกใช้ประโยชน์ทางภาษีอากรเพื่อให้โจทก์สามารถหักรายจ่ายได้มากขึ้น ดังนั้น รายจ่ายของโจทก์ที่เกิดขึ้นจากการซื้อหุ้นเพิ่มทุนของบริษัทในเครือทั้งสองแล้วเกิดผลขาดทุนจากการขายหุ้น จึงมีใช้รายจ่ายเพื่อกำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ และยังถือได้ว่าเป็นรายจ่ายที่กำหนดขึ้นเอง ซึ่งต้องห้ามมิให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิตามประมวลรัษฎากรมาตรา ๖๕ ตี (๕) และ (๑๓)



คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1056/2549

การที่โจทก์กู้เงินจากธนาคารในต่างประเทศไปลงทุนซื้อหุ้นในบริษัท อ. โดยโจทก์เสียดอกเบี้ยให้แก่ธนาคารผู้ให้กู้แล้วบริษัท อ. นำเงินทุนทั้งหมดไปให้บริษัท ท. กู้โดยไม่ต้องเสียดอกเบี้ยโดยเจตนาทำให้ต้นทุนของบริษัท ท. ต่ำลงและมีผลกำไรเพิ่มขึ้น เห็นได้ชัดเจนว่าผลกำไรย่อมเกิดขึ้นแก่บริษัท ท. ซึ่งเป็นอีกนิติบุคคลหนึ่งต่างหากจากโจทก์ รายจ่ายดอกเบี้ยเงินกู้ที่โจทก์จ่ายไปจึงเป็นรายจ่ายเพื่อให้เกิดกำไรแก่นิติบุคคลอื่น เป็นรายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อกำไรหรือเพื่อกิจการของโจทก์โดยเฉพาะ ต้องห้ามมิให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิตาม ป. รัษฎากร มาตรา 65 ตี (13)



คำพิพากษาฎีกาที่ 7052/2559

รายการที่จะนำมาคำนวณเพื่อกำไรสุทธิได้นั้น ต้องเป็นรายการเพื่อกำไรหรือเพื่อกิจการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นโดยเฉพาะ ซึ่งต้องพิจารณาถึงลักษณะของรายการหลักเกณฑ์และวิธีการจ่าย ตลอดจนเหตุผลจากข้อเท็จจริงเป็นเรื่อง ๆ ไป โจทก์เป็นเพียงผู้ให้เข้าอสังหาริมทรัพย์แก่กองทุนรวมสิทธิการเช่าอสังหาริมทรัพย์โกลด์ และกองทุนรวมดังกล่าวมีหน้าที่ต้องชำระค่าเช่าแก่โจทก์จนครบเมื่อมีการจดทะเบียนสิทธิการเช่าตามที่ระบุไว้ในสัญญาเช่า การที่โจทก์ประกันค่าเช่าเพื่อให้ผู้ลงทุนเกิดความมั่นใจในการลงทุนกับกองทุนรวมสิทธิการเช่าอสังหาริมทรัพย์โกลด์ การประกันค่าเช่าจึงเป็นไปเพื่อประโยชน์แก่กองทุนรวมดังกล่าว มิใช่เพื่อประโยชน์แก่โจทก์ ดังนั้น เงินที่โจทก์จ่ายเป็นเงินประกันค่าเช่าให้แก่กองทุนรวมสิทธิการเช่าอสังหาริมทรัพย์โกลด์ ในรอบระยะเวลาบัญชีปี 2550 จึงต้องห้ามมิให้ถือเป็นรายการในการคำนวณกำไรสุทธิตาม ประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ตี (13)



เงื่อนไขการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ตี (ต่อ)

(14) รายการซึ่งมิใช่รายการเพื่อกิจการในประเทศไทยโดยเฉพาะ

ฎีกาที่ 4550/2536 รายการต่าง ๆ ของโจทก์เกี่ยวกับเงินเดือนสำนักงานใหญ่ ค่าใช้จ่ายอาคารสำนักงานใหญ่ โจทก์ไม่มีพยานหลักฐานแสดงให้เห็นว่า ได้ใช้จ่ายเพื่อประโยชน์แก่กิจการของสาขาในประเทศไทย อย่างไร เพียงแต่โจทก์ใช้หลักเกณฑ์ในการเฉลี่ย โดยไม่มีหลักฐานใดชี้ให้เห็นว่า ค่าใช้จ่ายดังกล่าวเป็นรายการเพื่อกิจการในประเทศไทยโดยเฉพาะจำนวนเท่าใด เพียงแต่คิดว่ารายการเหล่านี้เกิดประโยชน์แก่สาขาในประเทศไทยด้วยเท่านั้น กรณีเช่นนี้มีมิใช่เป็นรายการเพื่อกิจการในประเทศไทยโดยเฉพาะ จะนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิไม่ได้ โจทก์ได้ส่งเงินค่าใช้จ่ายตามจำนวนที่ได้รับเฉลี่ยไปยังสำนักงานใหญ่ในต่างประเทศ จึงเป็นการจำหน่ายเงินกำไรออกไปจากประเทศไทย อันต้องเสียภาษีเงินได้ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 70 ทวิอีกส่วนหนึ่งด้วย



เงื่อนไขการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ตริ (ต่อ)

(17) ค่าของทรัพย์สินนอกจากสินค้าที่ตีราคาต่ำลง ทั้งนี้ ภายใต้บังคับมาตรา 65 ทวิ

คำพิพากษาที่ 5897/2550 ป.ร.ฎากร มาตรา 65 ตริ (17) ที่บัญญัติมิให้นำค่าของทรัพย์สินที่ตีราคาต่ำลง มาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธินั้น มีเจตนารมณ์ที่จะห้ามบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนำมูลค่าของทรัพย์สินที่มีราคาต่ำลงมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ เนื่องจากมูลค่าของทรัพย์สินที่มีการตีราคาต่ำลงนั้น ยังมีใช้รายจ่ายที่เกิดขึ้นจริงของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น รายจ่ายจะเกิดขึ้นจริงก็ต่อเมื่อมีการขายทรัพย์สินดังกล่าวไปแล้วได้มูลค่าต่ำกว่ามูลค่าที่ลงทุนซื้อทรัพย์สินนั้นมา



คำพิพากษาที่ 5897/2550

โจทก์ซื้อหุ้นของบริษัท ล. โดยถือไว้ในลักษณะทรัพย์สินเพื่อรับผลประโยชน์จากเงินปันผล การที่ต่อมาบริษัท ล. ลดทุนลงเป็นผลให้มูลค่าทั้งสิ้นของเงินลงทุนในหุ้นอันเป็นทรัพย์สินของโจทก์มีมูลค่าลดลง เมื่อโจทก์ยังมิได้ขายหุ้นในส่วนที่เหลือจากการลดจำนวนหุ้นไป จึงถือว่ายังไม่มีรายจ่ายที่เกิดขึ้นจริงของทรัพย์สินดังกล่าวที่จะนำมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ กรณีเข้าลักษณะเป็น “ค่าของทรัพย์สินนอกจากสินค้าที่มีราคาต่ำลง” ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ตริ (17) ซึ่งต้องห้ามมิให้นำไปคำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิตามมาตรา 65 ทวิ (1)



ภาษีเงินได้นิติบุคคล คำนวณจากกำไรสุทธิ

เงื่อนไขการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ทวิ

การคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล จะต้อง
เป็นไปตามเงื่อนไขที่บัญญัติตามมาตรา 65 ทวิ ซึ่งมีรายละเอียดดังนี้

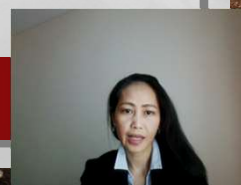
(1) รายการที่ระบุไว้ในมาตรา 65 ทวิไม่ให้ถือเป็นรายจ่าย(รายจ่าย
ต้องห้าม)



เงื่อนไขการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ทวิ (ต่อ)

(4) การโอนทรัพย์สิน ให้บริการ หรือให้กู้ยืมเงิน โดยไม่มี
ค่าตอบแทน

ในกรณีโอนทรัพย์สิน ให้บริการ หรือให้กู้ยืมเงิน โดยไม่มี
ค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือดอกเบี้ย หรือมีค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือ
ดอกเบี้ยต่ำกว่าราคาตลาดโดยไม่มีเหตุอันสมควร เจ้าพนักงานประเมิน
มีอำนาจประเมินค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือดอกเบี้ยนั้น ตามราคา
ตลาดในวันที่โอน ให้บริการหรือให้กู้ยืมเงิน



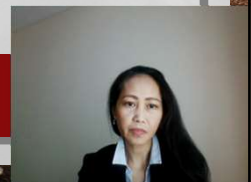
เงื่อนไขการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ทวิ (ต่อ)

ฎ. 6432/2549 โจทก์ให้กรรมการกู้ยืมเงินจำนวนมากถึง 1,700,000 บาทโดยไม่มีดอกเบี้ย โดยไม่ปรากฏว่ากรรมการผู้นั้นเป็นพนักงานหรือไม่ พนักงานทั่วไปมีสิทธิกู้ได้หรือไม่ เพียงใด คิดดอกเบี้ยหรือไม่ การให้กู้ยืมดังกล่าวโดยไม่คิดดอกเบี้ยเป็นกรณีที่ไม่มีเหตุสมควร เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินดอกเบี้ยเท่ากับอัตราดอกเบี้ยเงินฝากประจำของธนาคารพาณิชย์ในขณะที่ให้กู้ยืมนั้นได้



เงื่อนไขการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ทวิ (ต่อ)

ฎ. 956/2544 บริษัทโจทก์กู้ยืมเงินจากสถาบันการเงินในอัตราดอกเบี้ยร้อยละ 13 ถึง 17 ต่อปี แล้วให้บริษัทในเครือกู้ยืมเงินโดยคิดดอกเบี้ยเพียงอัตราร้อยละ 10 ต่อปี การที่โจทก์คิดดอกเบี้ยในอัตราน้อยกว่าอัตราที่โจทก์กู้จากสถาบันการเงิน มิใช่การกระทำอันเป็นประวิสัยของผู้ทำการค้าทั่วไป ที่โจทก์อ้างว่าเป็นการช่วยเหลือบริษัทในเครือ หากบริษัทในเครือมีกำไร โจทก์ก็จะได้รับเงินปันผลด้วย เป็นข้อเท็จจริงในอนาคตที่มีโอกาสการณได้ในการให้กู้ยืม การให้กู้ยืมของโจทก์จึงไม่มีเหตุอันสมควร



เงื่อนไขการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ทวิ (ต่อ)

(10) สำหรับบริษัทจำกัดที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยให้นำเงินปันผลที่ได้จากบริษัทจำกัดที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย หรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทยจัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเงินเพื่อส่งเสริมเกษตรกรรม พาณิชยกรรม หรืออุตสาหกรรม และเงินส่วนแบ่งกำไรที่ได้จากกิจการร่วมค้า มารวมคำนวณเป็นรายได้เพียงครั้งหนึ่งของจำนวนที่ได้ เว้นแต่บริษัทจำกัดที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยดังต่อไปนี้ไม่ต้องนำเงินปันผลที่ได้จากบริษัทจำกัดที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย หรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทยจัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเงินเพื่อส่งเสริมเกษตรกรรม พาณิชยกรรม หรืออุตสาหกรรม และเงินส่วนแบ่งกำไรที่ได้จากกิจการร่วมค้า มารวมคำนวณเป็นรายได้



เงื่อนไขการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ทวิ (ต่อ)

(ก) บริษัทจดทะเบียน

(ข) บริษัทจำกัดนอกจาก (ก) ซึ่งถือหุ้นในบริษัทจำกัดผู้จ่ายเงินปันผลไม่น้อยกว่าร้อยละ 25 ของหุ้นทั้งหมดที่มีสิทธิออกเสียงในบริษัทจำกัดผู้จ่ายเงินปันผล และบริษัทจำกัดผู้จ่ายเงินปันผลไม่ได้ถือหุ้นในบริษัทจำกัดผู้รับเงินปันผลไม่ว่าโดยทางตรงหรือโดยทางอ้อม

ความในวรรคหนึ่งมิให้ใช้บังคับ ในกรณีที่บริษัทจำกัดหรือบริษัทจดทะเบียน มีเงินได้ที่เป็นเงินปันผล และเงินส่วนแบ่งกำไรดังกล่าว โดยถือหุ้นที่ก่อให้เกิดเงินปันผลและเงินส่วนแบ่งกำไรนั้นไว้ไม่ถึงสามเดือน นับแต่วันที่ได้หุ้นนั้นมาจนถึงวันมีเงินได้ดังกล่าว หรือได้โอนหุ้นนั้นไปก่อนสามเดือนนับแต่วันที่มีเงินได้

เงินปันผลที่ได้จากการลงทุนของกองทุนสำรองเลี้ยงชีพตามมาตรา 65 ตรี (2) ไม่ให้ถือเป็นเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไร ตามความในวรรคสอง



ฐานที่ ๒ : การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากยอดรายได้ก่อนหักรายจ่าย

มาตรา 67 การเสียภาษีตามความในส่วนนี้ ให้เสียตามอัตราที่กำหนดไว้ในบัญชีอัตราภาษีเงินได้ท้ายหมวดนี้ เว้นแต่

(1) ในกรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามมาตรา 66 วรรคสอง กระทำกิจการขนส่งผ่านประเทศต่าง ๆ ให้เสียภาษีเฉพาะกิจการขนส่งตามเกณฑ์ ดังต่อไปนี้

(ก) ในกรณีรับขนคนโดยสาร ให้เสียภาษีในอัตราร้อยละ ๓ ของค่าโดยสาร ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บในประเทศไทยก่อนหักรายจ่ายใด ๆ เนื่องในการรับขนคนโดยสารนั้น

(ข) ในกรณีรับขนของ ให้เสียภาษีในอัตราร้อยละ ๓ ของค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บไม่ว่าในหรือนอกประเทศไทย ก่อนหักรายจ่ายใด ๆ เนื่องในการรับขนของออกจากประเทศไทยนั้น

(2) มูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการซึ่งมีรายได้อันมิใช่รายได้ตามมาตรา 65 ทวิ (13) ให้เสียภาษีในอัตราร้อยละ 10 ของรายได้ก่อนหักรายจ่ายใด ๆ

(3) เงินได้ตามมาตรา 40 (4) (ก) ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นกองทุนรวมให้เสียภาษีในอัตราร้อยละ 15 ของรายได้ก่อนหักรายจ่ายใด ๆ”



ภาษีเงินได้นิติบุคคล : ฐานยอดรายได้ก่อนหักรายจ่าย

บ.หรือ หสน.ฯ ต่างประเทศนั้น กระทำ
กิจการในประเทศไทย และกิจการที่กระทำ
นั้นเป็นกิจการขนส่งระหว่างประเทศ

มาตรา 67

มูลนิธิหรือสมาคม ที่ประกอบกิจการมีรายได้
ให้เสียภาษีในอัตราร้อยละ 10 ของรายได้
ก่อนหักรายจ่ายใด ๆ

- (1) กรณีรับขนคนโดยสาร รายได้ที่เรียกเก็บใน
ประเทศไทยเนื่องในการรับขนคนโดยสาร ร้อยละ 3
- (2) กรณีรับขนของ รายได้ที่เรียกเก็บไม่ว่าในหรือนอก
ประเทศไทย เนื่องในการรับขนของออกจากประเทศ
ไทย ร้อยละ 3

รายได้ที่ได้รับการยกเว้น (ม.65 ทวิ(13))

(ก) ค่าลงทะเบียนหรือค่าบำรุง

(ข) เงิน/ทรัพย์สินที่รับบริจาค

(ค) เงิน/ทรัพย์สินที่รับจากการให้โดยเสนหา

มาตรา 65 ทวิ (13) มูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการซึ่งมีรายได้ไม่ต้องนำ
เงินค่าลงทะเบียน หรือค่าบำรุงที่ได้รับจากสมาชิก หรือเงิน หรือทรัพย์สินที่
ได้รับจากการรับบริจาค หรือจากการให้โดยเสนหา แล้วแต่กรณี มารวม
คำนวณเป็นรายได้



กรณีการขนส่งผ่านประเทศต่าง ๆ

ฐานที่ ๓ การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลฐานเงินได้ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย (มาตรา 70)

มาตรา 70 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ มิได้ประกอบกิจการในประเทศไทย แต่ได้รับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2)(3) (4) (5) หรือ (6) ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย ให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นเสียภาษี โดยให้ผู้จ่ายหักภาษีจากเงินได้พึงประเมินที่จ่ายตามอัตราภาษีเงินได้สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลแล้ว นำส่งอาเภอท้องที่พร้อมกับยื่นรายการตามแบบที่อธิบดีกำหนดภายในเจ็ดวันนับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายเงินได้พึงประเมินนั้น ทั้งนี้ ให้นำมาตรา 54 มาใช้บังคับโดยอนุโลม



บริษัทโจทก์ บริษัท เอบีบี ด. และบริษัท เอบีบี พ. มีผู้ถือหุ้นรายใหญ่รายเดียวกันคือ บริษัท อาเซียอา นิติบุคคลตามกฎหมายไทยถือหุ้นร้อยละ 51 และมีบริษัท เอบีบี อ. นิติบุคคลตามกฎหมายต่างประเทศ ถือหุ้นคิดเป็นร้อยละ 49 ก่อนจดทะเบียนเลิกบริษัทโจทก์มีกำไรสะสม 101,754,580 บาท โจทก์จ่ายปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้นเพียง 2,105,627 บาท

แล้วนำกำไรอีก 99,000,000 บาท ไปจ่ายเป็นเงินสนับสนุนให้แก่บริษัท เอบีบี ด. และบริษัท เอบีบี พ. โดยไม่ได้รับผลตอบแทนเพื่อให้บริษัท เอบีบี ด. และบริษัท เอบีบี พ. นำเงินดังกล่าวไปชำระหนี้แก่บริษัท เอบีบี อ.



คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 13253/2558 การที่โจทก์ไม่จ่ายเงินปันผลให้แก่บริษัท เอบีบี อ. โดยตรง กับใช้วิธีให้เงินสนับสนุนแก่บริษัท เอบีบี ด. และบริษัท เอบีบี พ. ก็เพื่อที่โจทก์ไม่ต้องหักภาษีจากเงินได้ที่จ่ายให้บริษัท เอบีบี อ. ตามมาตรา 70 พฤติการณ์ดังกล่าวถือว่าบริษัท เอบีบี อ. ได้รับผลประโยชน์ทางอ้อมจากกำไรสะสมที่โจทก์ได้จ่ายเงินสนับสนุนให้แก่บริษัท เอบีบี ด. และบริษัท เอบีบี พ. ตามสัดส่วนของการถือหุ้นอันเป็นการเพิ่มทุนทรัพย์สินของบริษัท เอบีบี อ. อันอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน จึงเป็นเงินได้ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 39 และเป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (4) (ข) ที่จ่ายจากประเทศไทย โจทก์มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย



โจทก์



บ.อีเอ็ม 2

ฎ. 1056/2549

สัญญาซื้อขายฐานลูกค้าทำให้โจทก์ได้รับข้อมูลต่าง ๆ ที่จำเป็นเกี่ยวกับลูกค้าเป็นต้นว่า ชื่อ ที่อยู่ ราคาและข้อตกลงทางการค้าของสิ่งที่บริษัทอีเอ็ม 2 จำหน่ายแก่ลูกค้า อันเป็นข้อสนเทศเกี่ยวกับประสิทธิภาพทางพาณิชย์กรรมของบริษัทอีเอ็ม 2 การที่โจทก์จ่ายเงิน เพื่อให้ได้รับข้อมูลข้อสนเทศเกี่ยวกับการตลาดและลูกค้าของบริษัทอีเอ็ม 2 เป็นการจ่ายเงิน ค่าสิทธิอันเป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (3) ให้แก่บริษัทอีเอ็ม 2 ซึ่งเป็นนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศมิได้ประกอบกิจการในประเทศไทย โจทก์จึงมีหน้าที่ ต้องหักภาษีจากเงินได้ที่จ่ายแล้วนำส่งพร้อมยื่นรายการตาม แบบตามมาตรา 70 วรรคหนึ่ง



ฎ. ๔๔๔๐/๒๕๕๒ สัญญาแฟรนไชส์ ระหว่างโจทก์กับบริษัท พ. ซึ่งเป็นบริษัทต่างประเทศและ มิได้เข้ามาประกอบกิจการในประเทศไทย ในเรื่องการโฆษณา กำหนดให้โจทก์ต้องปฏิบัติภายใต้ การควบคุมและดุลพินิจของบริษัท พ. โดยเฉพาะโจทก์ในฐานะผู้รับแฟรนไชส์ไม่มีอิสระที่จะทำ การโฆษณาตามรูปแบบและเนื้อหาที่โจทก์ต้องการได้เลย ดังนั้น งบโฆษณาและส่งเสริมการขายที่ โจทก์มีหน้าที่ต้องรับผิดชอบตามสัญญาข้อ 7 แม้โจทก์จะมีได้จ่ายให้แก่บริษัท พ. โดยตรง แต่ก็ เป็นประโยชน์ที่บริษัท พ. ได้รับ โดยบริษัท พ. ไม่ต้องไปดำเนินการโฆษณาเอง จึงถือได้ว่าเป็น เงินได้พึงประเมินตามบทนิยามความหมายของ "เงินได้พึงประเมิน" ตามมาตรา 39 แห่ง ป. รัษฎากร



เมื่อตามสัญญาแฟรนไชส์ข้อ 7 กำหนดว่าโจทก์จะต้องใช้งบประมาณและส่งเสริมการขายเป็นจำนวนไม่น้อยกว่าร้อยละ 3.5 ของยอดขายรวม แสดงว่าโจทก์ต้องใช้งบประมาณและส่งเสริมการขายเช่นนี้ตามสัญญาเพื่อตอบแทนการที่บริษัท พ. ยินยอมให้โจทก์เป็นผู้รับแฟรนไชส์กรณีจึงถือได้ว่าบริษัท พ. ได้รับประโยชน์หรือ "เงินได้พึงประเมิน" เช่นนี้เป็นส่วนหนึ่งของค่าแฟรนไชส์ที่เข้าลักษณะเป็นค่าแห่งสิทธิอย่างอื่นตามมาตรา 40 (3) และการที่โจทก์จ่ายเงินค่าแฟรนไชส์ที่เข้าลักษณะเป็นค่าแห่งสิทธิอย่างอื่นตามมาตรา 40 (3) ดังกล่าวเช่นนี้ ย่อมเข้าลักษณะเป็นการชำระราคาค่าบริการให้แก่ผู้ประกอบการที่ได้ให้บริการในต่างประเทศและได้มีการใช้บริการนั้นในราชอาณาจักร โจทก์จึงมีหน้าที่นำส่งภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย และนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มที่บริษัท พ. ผู้ประกอบการมีหน้าที่เสียภาษีตาม มาตรา 83/6 (2)



ฎ.๒๐๕๐/๒๕๕๕ เมื่อข้อเท็จจริงรับฟังได้ว่า การนำเข้าระบบตู้สาขาโทรศัพท์อัตโนมัติของโจทก์ไม่ใช่การซื้อแบบแยกชิ้นเฉพาะส่วนที่เป็นโปรแกรมคอมพิวเตอร์ขั้นพื้นฐาน อันมีลักษณะเป็นสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิในโปรแกรมคอมพิวเตอร์ แต่มีลักษณะเป็นการซื้อสินค้าชนิดหนึ่งที่ต้องประกอบไปด้วยโปรแกรมคอมพิวเตอร์พื้นฐาน ซึ่งเป็นส่วนประกอบที่จำเป็นที่จะต้องใส่ลงไปเฉพาะสินค้าชิ้นนั้น เพื่อให้สินค้าชิ้นนั้นเริ่มทำงานหรือใช้งานได้ อันมีลักษณะที่ไม่สามารถแยกจากส่วนประกอบอื่นได้ จึงไม่อาจฟังได้ว่า โจทก์นำเข้าระบบตู้สาขาโทรศัพท์อัตโนมัติจากผู้ผลิตในต่างประเทศ โดยแยกราคาโปรแกรมคอมพิวเตอร์พื้นฐานออกจากโครงสร้างหลักให้แก่ผู้ขายในต่างประเทศ ที่จะถือเป็นค่าลิขสิทธิ์อันเป็นเงินได้พึงประเมินตาม ป.ร. ฎ. มาตรา 40 (3) โจทก์จึงไม่มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายตาม มาตรา 70 ไม่ถือว่าเป็นการให้บริการที่ทำในต่างประเทศและมีการใช้บริการในราชอาณาจักร อันจะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 83/6



ฐานที่ ๔ การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับการจำหน่ายกำไรไปต่างประเทศ (มาตรา 70 ทวิ)

มาตรา 70 ทวิ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลใดจำหน่ายเงินกำไร หรือเงินประเภทอื่นใดที่กันไว้จากกำไรหรือที่ถือได้ว่าเป็นเงินกำไรออกไปจากประเทศไทย ให้เสียภาษีเงินได้โดยหักภาษีจากจำนวนเงินที่จำหน่ายนั้น ตามอัตราภาษีเงินได้สำหรับบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล แล้วนำส่งอาเภอท้องที่ พร้อมกับยื่นรายการตามแบบที่อธิบดีกำหนดภายในเจ็ดวันนับแต่วันจำหน่าย

การจำหน่ายเงินกำไรตามวรรคหนึ่งให้หมายความรวมถึง

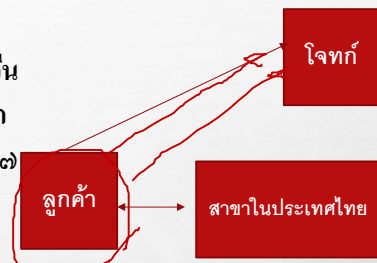
- (1) การจำหน่ายเงินกำไร หรือเงินประเภทอื่นใดที่กันไว้จากกำไร หรือที่ถือได้ว่าเป็นเงินกำไร จากบัญชีกำไรขาดทุนหรือบัญชีอื่นใดไปชำระหนี้หรือหักกลบลบหนี้ หรือไปตั้งเป็นยอดเจ้าหนี้ในบัญชีของบุคคลใดๆ ในต่างประเทศหรือ
- (2) ในกรณีที่มิได้ปรากฏข้อเท็จจริงดังกล่าวใน (1) แต่ได้มีการขออนุญาตซื้อและโอนเงินตราต่างประเทศ ซึ่งเป็นเงินกำไร หรือเงินประเภทอื่นใดที่กันไว้จากกำไรหรือที่ถือได้ว่าเป็นเงินกำไรออกไปต่างประเทศ หรือ
- (3) การปฏิบัติอย่างอื่นซึ่งก่อให้เกิดผลตาม (1) หรือ (2)



ฎ.๑๓๙๘๖/๒๕๕๘ การจัดเก็บภาษีจากการจำหน่ายเงินกำไร กฎหมาย

กำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จำหน่ายเงินกำไรหรือเงินประเภทอื่นใดที่กันไว้จากกำไรหรือที่ถือได้ว่าเป็นเงินกำไรออกไปจากประเทศไทย จะต้องหักภาษีจากจำนวนเงินที่จำหน่ายแล้วนำส่งอาเภอท้องที่พร้อมกับยื่นรายการภายใน ๗ วันนับแต่วันที่มีการจำหน่ายเงินกำไร อันแสดงความหมายอยู่ในตัวว่า เมื่อมีการส่งเงินกำไรออกไปจากประเทศไทยเมื่อใด ภาระภาษีย่อมเกิดขึ้นเมื่อนั้น

เมื่อลูกค้าโอนเงินค่าบริการให้แก่โจทก์ในประเทศสหรัฐอเมริกาโดยตรงหลายครั้ง เงินค่าบริการที่จำหน่ายออกไปมีส่วนของกำไรหรือถือได้ว่าเป็นเงินกำไรรวมอยู่ด้วย เนื่องจากการกำหนดราคาขายสินค้าหรือการให้บริการโดยทั่วไป ผู้ประกอบธุรกิจย่อมต้องคิดค่าสินค้าหรือค่าจ้างรวมเอาส่วนที่เป็นผลกำไรไว้ในราคาสินค้าหรือค่าจ้างนั้นด้วย จึงต้องถือว่าสาขาของโจทก์ในประเทศไทยเป็นผู้จำหน่ายเงินกำไรหรือเงินประเภทอื่นใดที่กันไว้จากกำไรหรือที่ถือได้ว่าเป็นเงินกำไรออกไปจากประเทศไทยตามมาตรา ๗๐ ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร สาขาของโจทก์ในประเทศไทยจึงต้องหักภาษีจากจำนวนเงินที่จำหน่ายในอัตราร้อยละ ๑๐ และนำส่งภายใน ๗ วัน นับแต่วันที่ลูกค้าชำระค่าบริการแก่โจทก์ในประเทศสหรัฐอเมริกาในแต่ละครั้ง ซึ่งถือว่าเป็นวันที่สาขาของโจทก์จำหน่ายเงินกำไรออกไปจากประเทศไทย



ฎ.๗๓๒๓/๒๕๖๐ตามมาตรา 70 ทวิ วรรคสองกำหนดว่า "การจำหน่ายเงินกำไรตามวรรคหนึ่งให้
หมายความว่ารวมถึง (1) การจำหน่ายเงินกำไร หรือเงินประเภทอื่นใดที่กันไว้จากกำไร หรือที่ถือได้ว่าเป็นเงิน
กำไรจากบัญชีกำไรขาดทุนหรือบัญชีอื่นใด ไปชำระหนี้หรือหักกลบลบหนี้หรือไปตั้งเป็นยอดเจ้าหนี้ในบัญชี
ของบุคคลใด ๆ ในต่างประเทศ..." เมื่อโจทก์ไม่มีสิทธินำค่าใช้จ่ายปันส่วนจำนวน 223,525,955.62 บาท มาหัก
เป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรขาดทุนสุทธิ เนื่องจากโจทก์ไม่สามารถพิสูจน์ได้ว่าวิธีการที่โจทก์นำมาใช้
กำหนดค่าใช้จ่ายปันส่วนมีความเหมาะสม เป็นไปเพื่อความจำเป็นของกิจการสาขาในประเทศไทยเพียงใด
และโจทก์ไม่ได้แย้งว่าได้จ่ายเงินดังกล่าวออกไปต่างประเทศจริงในปี 2541 จำนวน 25,482,207.62 บาท ที่
เหลือจำนวน 198,043,748 บาท โจทก์บันทึกบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายค้างจ่ายสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีปี 2541
โดยตั้งสำนักงานในต่างประเทศเป็นเจ้าหนี้แล้วจ่ายเงินดังกล่าวทั้งหมดออกไปต่างประเทศจริงในปี 2542 จึง
ถือว่าเงิน 223,525,955.62 บาท เป็นเงินกำไรหรือเงินประเภทอื่นใดที่กันไว้จากกำไรหรือที่ถือได้ว่าเป็นเงิน
กำไรออกไปจากประเทศไทย อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา 70 ทวิ

