

ภาษีเงินได้นิติบุคคล

(Corporate Income Tax)

โดย

ศาสตราจารย์พิเศษ ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม

นายกสภามหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลสุวรรณภูมิ

อดีต ประธานกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

ประธานศาลอุทธรณ์

ประธานแผนกคดีเลือกตั้งในศาลฎีกา, ผู้พิพากษาศาลฎีกา

ผู้บรรยายวิชากฎหมายภาษีอากรสำนักอบรมศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตยสภา

มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ,

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย , มหาวิทยาลัยรามคำแหง , มหาวิทยาลัยกรุงเทพ, สภานายความ ฯลฯ

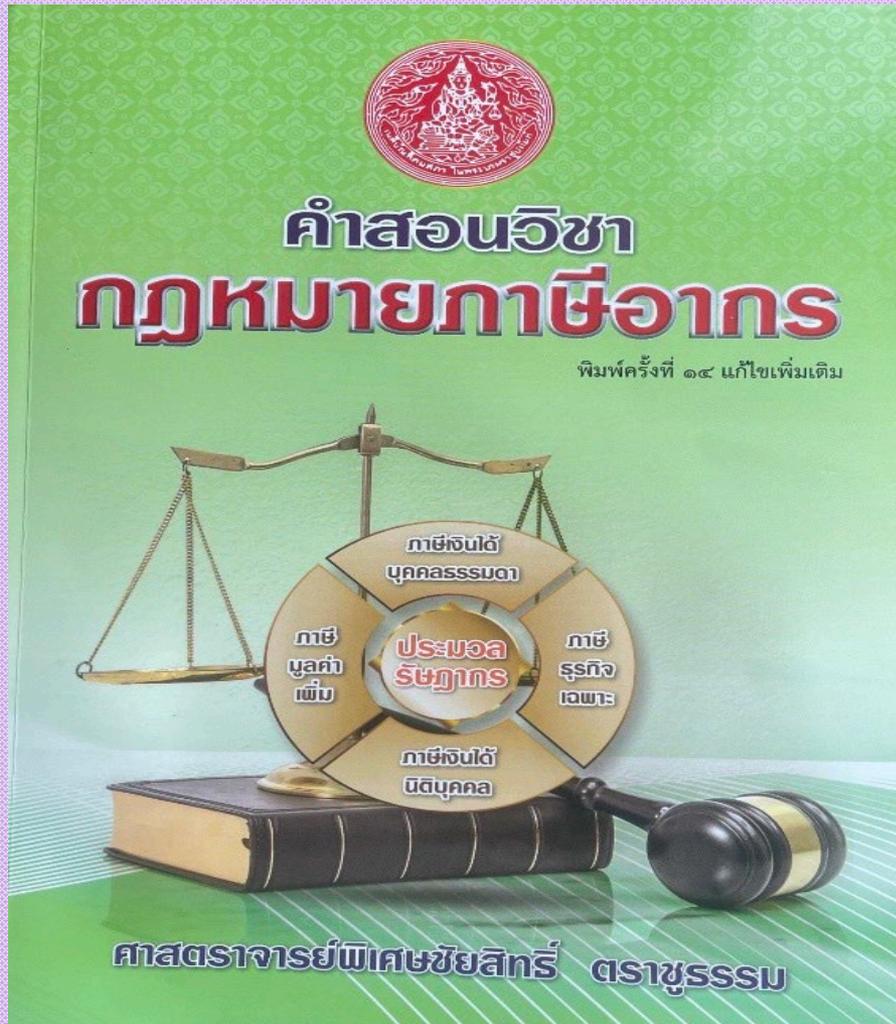
ผศ.ดุยลักษณ์ ตราชูธรรม

อาจารย์ผู้สอนวิชากฎหมายภาษีอากร

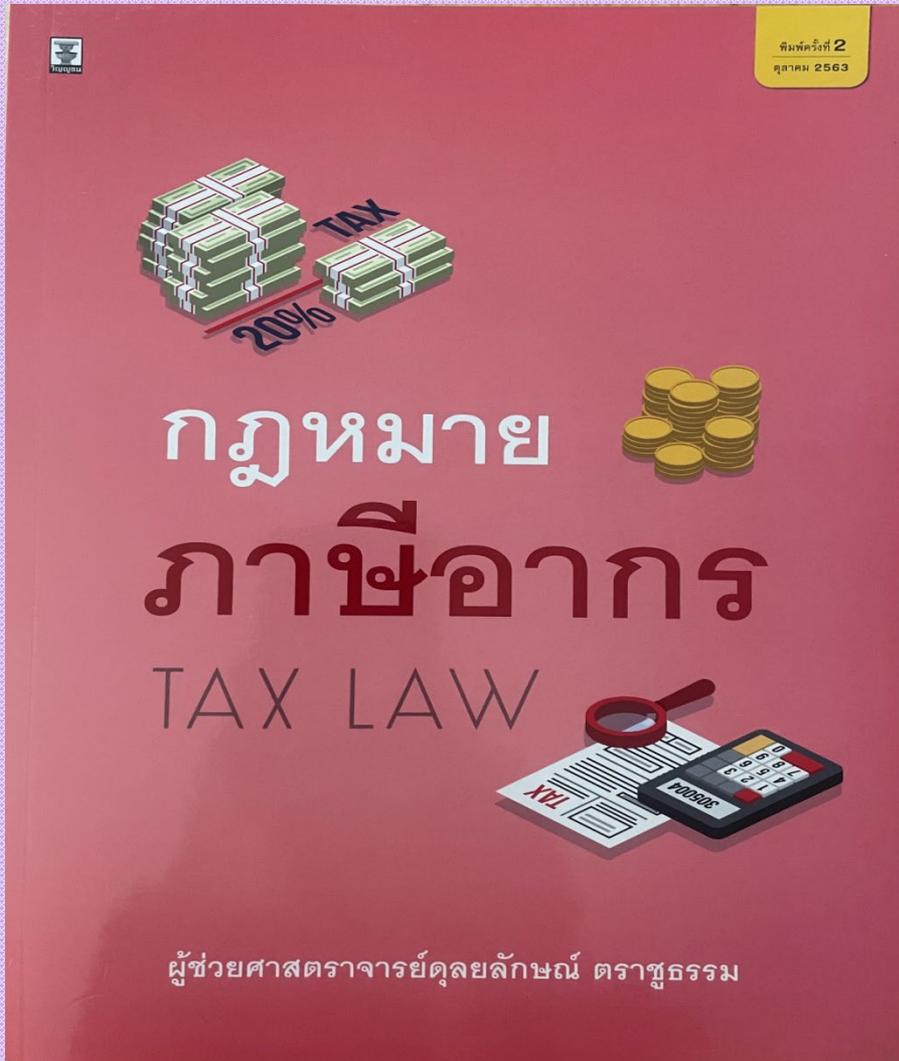
มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ , มหาวิทยาลัยรามคำแหง , มหาวิทยาลัยกรุงเทพ , มหาวิทยาลัยเอเซีย,

อาคเนย์ , มหาวิทยาลัยกรุงเทพธนบุรี, สภานายความ ฯลฯ

คำสอนวิชากฎหมายภาษีอากร(พิมพ์ครั้งที่ ๑๔)



หลักกฎหมายภาษีอากร (พิมพ์ครั้งที่ ๒)



ประมวลรัชฎากร(พิมพ์ครั้งที่ ๑๑)



ภาษีเงินได้นิติบุคคล

1. ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล
2. ผู้ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล
3. วิธีเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

1. ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

- 1) ห้างหุ้นส่วนสามัญนิติบุคคล
- 2) ห้างหุ้นส่วนจำกัด
- 3) บริษัทจำกัด
- 4) บริษัทมหาชนจำกัด

**5) กิจการซึ่งดำเนินการเป็นทางค้า
หรือหากำไรโดยรัฐบาลต่างประเทศ
องค์การของรัฐบาลต่างประเทศ
หรือนิติบุคคลอื่นที่ตั้งขึ้นตามกฎหมาย
ของต่างประเทศ**

6) กิจการร่วมค้า (Joint Venture)

7) มุฉินิธิหรือสมาคมที่มีใช้องค์การ

สาธารณกุศลตามประกาศของ

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง

8) กองทุนรวมที่เป็นนิติบุคคลซึ่งตั้งขึ้น

ตามกฎหมายไทยหรือที่ตั้งขึ้นตาม

กฎหมายของต่างประเทศ

9) นิติบุคคลที่อธิบดีกรมสรรพากร
ประกาศกำหนดในราชกิจจานุเบกษา
โดยได้รับอนุมัติจากรัฐมนตรีว่าการ
กระทรวงการคลังได้แก่ ตลาด
หลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

กิจการร่วมค้า (Joint Venture)

◆ กิจการที่ดำเนินการร่วมกันเป็นทางค้า หรือ

หากำไรระหว่างบริษัทกับบริษัท บริษัทกับ

ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

กับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือระหว่างบริษัท

และหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับบุคคล

ธรรมดา คณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล

ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือนิติบุคคลอื่น

ข้อสังเกต

ต้องมีวิสาหกิจหนึ่งเป็นนิติบุคคล(จะเป็นนิติบุคคลประเภทใดก็ได้)

ส่วนวิสาหกิจผู้เข้าร่วมค้าจะเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลก็ได้

- 1.กิจการร่วมค้าที่จดทะเบียนเป็นนิติบุคคล(Incorporated JV)
 - 2.กิจการร่วมค้าที่ไม่ได้จดทะเบียนเป็นนิติบุคคล (Unincorporated JV)
- Corsortium (กิจการร่วมทำ)= การทำกิจการหรือ โครงการเดียวกัน โดยไม่มีการร่วมทุน, ไม่มีการแบ่งผลกำไรหรือขาดทุน, ไม่มีการรับค่าตอบแทนร่วมกัน, มีการแบ่งแยกค่าตอบแทนและงานที่ทำอย่างชัดเจน ไม่ถือเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตาม มาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากรเหมือนกิจการร่วมค้า (Joint venture)

Joint Venture	Consortium
<p>๑. มีการร่วมทุนไม่ว่าจะเป็นเงิน ทรัพย์สิน แรงงาน เทคโนโลยีหรือร่วมกันในผลกำไรหรือขาดทุนอันจะพึงได้ตามสัญญาที่ร่วมกันทำกับบุคคลภายนอก หรือ</p>	<p>๑. ไม่มีการร่วมทุน ไม่มีการร่วมกันในผลกำไรหรือขาดทุนอันจะพึงได้ตามสัญญาที่ร่วมกันทำกับบุคคลภายนอก</p>
<p>๒. ได้ร่วมกันทำสัญญากับบุคคลภายนอก โดยระบุไว้ในสัญญานั้นว่าเป็น “กิจการร่วมค้า” หรือ “Joint Venture” หรือ</p>	<p>๒. ไม่มีการร่วมกันทำสัญญากับบุคคลภายนอก โดยระบุไว้ในสัญญานั้นว่าเป็น “กิจการร่วมค้า” หรือ “Joint Venture”</p>
<p>๓. ได้ร่วมกันทำสัญญากับบุคคลภายนอก โดยไม่มีการแบ่งแยกงานและแบ่งแยกค่าตอบแทน</p>	<p>๓. ได้ร่วมกันทำสัญญากับบุคคลภายนอกโดยมีการแบ่งแยกงานและแบ่งแยกค่าตอบแทน</p>
<p>= บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล มีหน่วยภาษีใหม่เกิดขึ้น</p>	<p>≠ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ไม่มีหน่วยภาษีใหม่เกิดขึ้น</p>

หนังสือกรมสรรพากรที่ กค. ๐๘๐๒/๑๗๒๓๘ ลว. ๗ ก.ย. ๓๖, กค. ๐๘๐๒/๑๕๕๒๐, ลว. ๒๒ พ.ย. ๒๗, กค. ๐๘๐๒/๒๐๙๑ ลว. ๑๕ ก.ย. ๓๘, กค. ๐๗๐๖/๒๓๔ ลว. ๔ รค. ๔๕ ในหนังสือ “การวางแผนภาษีอากร (Tax Planning)” ของ ศ.ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม พิมพ์ครั้งที่ ๖ ส.ค. ๖๗ หน้า ๕๗๗, ๕๘๙-๕๙๒.

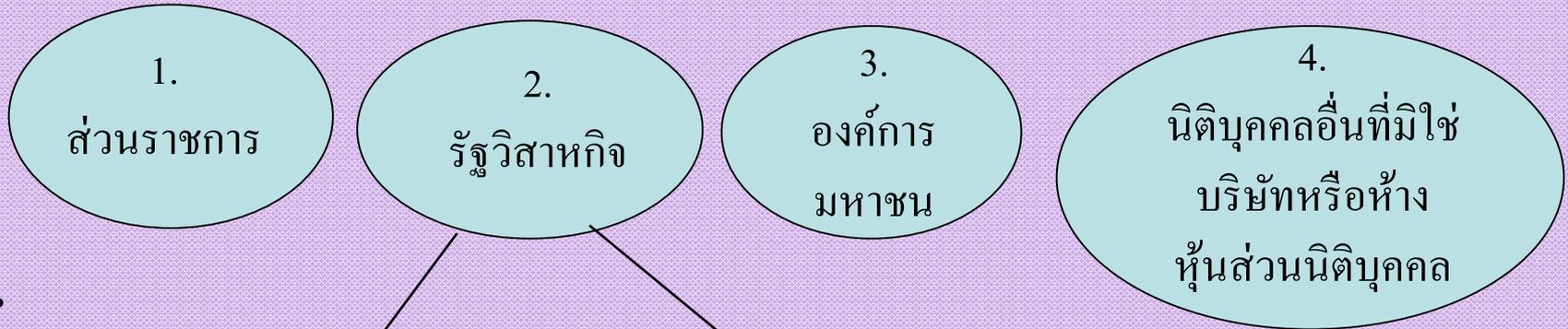
บุคคลธรรมดา **Joint Venture** กับ
บุคคลธรรมดาเพื่อทำกิจการร่วมกัน โดยไม่มี
วัตถุประสงค์จะแบ่งปันกำไรกัน = คณะบุคคลที่
มิใช่นิติบุคคล เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาใน
นามคณะบุคคลที่มิใช่นิติบุคคล

บุคคลธรรมดา **Joint Venture** กับ
บุคคลธรรมดาเพื่อทำกิจการร่วมกัน โดยไม่มี
วัตถุประสงค์จะแบ่งปันกำไรกัน = คณะบุคคลที่
มิใช่นิติบุคคล เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาใน
นามคณะบุคคลที่มิใช่นิติบุคคล

บุคคลธรรมดา **Joint Venture** กับบริษัทหรือ
ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่นเพื่อทำ
กิจการร่วมกัน = กิจการร่วมค้า (**Joint
Venture**) เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในนาม
กิจการร่วมค้า (**Joint Venture**)

แต่ถ้าไม่มีการร่วมทุนหรือแบ่งผลกำไรหรือ
ขาดทุน หรือไม่มีการใช้ชื่อกิจการร่วมค้า (**Joint
Venture**) และมีการแบ่งแยกงานและค่าตอบแทน
= กิจการร่วมทำ (**Consortium**) ไม่มีหน่วยภาษี
(**Tax Entity**) หน่วยใหม่เกิดขึ้น ต่างฝ่ายต่างนำ
ค่าตอบแทนที่แต่ละฝ่ายได้รับไปเสียภาษีเงินได้ในนาม
ของตนเอง

2. ผู้ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล



-
-
-

องค์การของรัฐบาล

- องค์การของรัฐบาลตาม พ.ร.บ. ว่าด้วยการจัดตั้งองค์การของรัฐบาล พ.ศ. 2496 ซึ่งม.3 ให้จัดตั้งโดยตรงเป็นพ.ร.ฎ.
- กิจการของรัฐที่จัดตั้งขึ้นโดย พ.ร.บ.
- หน่วยงานธุรกิจที่รัฐบาลเป็นเจ้าของ

บริษัทจำกัดหรือบริษัทมหาชนจำกัดที่รัฐมีทุนรวมอยู่เกิน 50 % ไม่ว่าจะโดยตรงหรือโดยอ้อม

1. ส่วนราชการ = หน่วยงานของรัฐที่มีฐานะเป็นนิติบุคคล ภารกิจหลักคือทำให้บริการสาธารณะ
- กระทรวง ทบวง กรม ส่วนราชการที่เรียกชื่ออย่างอื่นที่มีฐานะเป็นกรม (บริการสาธารณะส่วนกลาง)
 - จังหวัด (บริการสาธารณะส่วนภูมิภาค)
 - องค์การบริหารส่วนจังหวัด องค์การบริหารส่วนตำบล เทศบาล สุขาภิบาล กรุงเทพมหานคร เมืองพัทยา (บริการสาธารณะส่วนท้องถิ่น)

2. รัฐวิสาหกิจ- องค์กรที่มีฐานะเป็นนิติบุคคลซึ่งดำเนินกิจกรรมในทางอุตสาหกรรมหรือพาณิชย์กรรม เพื่อผลิตสินค้าและบริการออกจำหน่าย อยู่ภายใต้อำนาจครอบงำหรือชี้ขาดของรัฐหรือองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (ดร.ชาญชัย แสวงศักดิ์, หน่วยงานของรัฐที่มีใช้ส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจ: องค์กรมหาชนและหน่วยบริการรูปแบบพิเศษ , (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์นิติธรรม 2549 หน้า 89-92)

= องค์กรของรัฐบาล, หน่วยงานธุรกิจที่รัฐบาลเป็นเจ้าของและบริษัทจำกัด หรือบริษัทมหาชนจำกัดที่รัฐมีทุนรวมอยู่เกินกว่าร้อยละ 50 ไม่ว่าจะโดยตรงหรือโดยอ้อม (พ.ร.บ. วิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2561 , พ.ร.บ. คุณสมบัติมาตรฐานสำหรับกรรมการและพนักงานรัฐวิสาหกิจ พ.ศ. 2518 และ พ.ร.บ. สถาปนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ พ.ศ. 2561)



องค์การของรัฐบาล (ประมวลรัษฎากร มาตรา ๒)

1. องค์การของรัฐบาลที่จัดตั้งขึ้นโดยพระราชบัญญัติ เช่น ธนาคารออมสิน ธนาคารอาคารสงเคราะห์ การประปานครหลวง การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค การไฟฟ้านครหลวง

2. องค์การของรัฐบาลที่จัดตั้งโดยพระราชกฤษฎีกาตามพระราชบัญญัติว่าด้วยการจัดตั้งองค์การของรัฐบาล พ.ศ.2496 เช่น องค์การตลาด องค์การคลังสินค้า องค์การจัดการน้ำเสีย และ

3. หน่วยงานธุรกิจที่รัฐบาลเป็นเจ้าของ เช่น โรงพิมพ์ตำรวจ โรงงานไฟ กรมสรรพสามิต องค์การสุรา กรมสรรพสามิต (ถือเป็นส่วนหนึ่งของราชการ แต่มิได้ดำเนินงานราชการตามวัตถุประสงค์อันระบุไว้ในกฎหมายว่าด้วยระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน แต่เป็นงานซึ่งส่วนราชการแห่งใดแห่งหนึ่งเข้ามาดำเนินงานธุรกิจและใช้เงินงบประมาณเป็นทุนดำเนินงาน มิได้จัดตั้งขึ้นโดยพระราชบัญญัติหรือพระราชกฤษฎีกาหรือจดทะเบียนเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

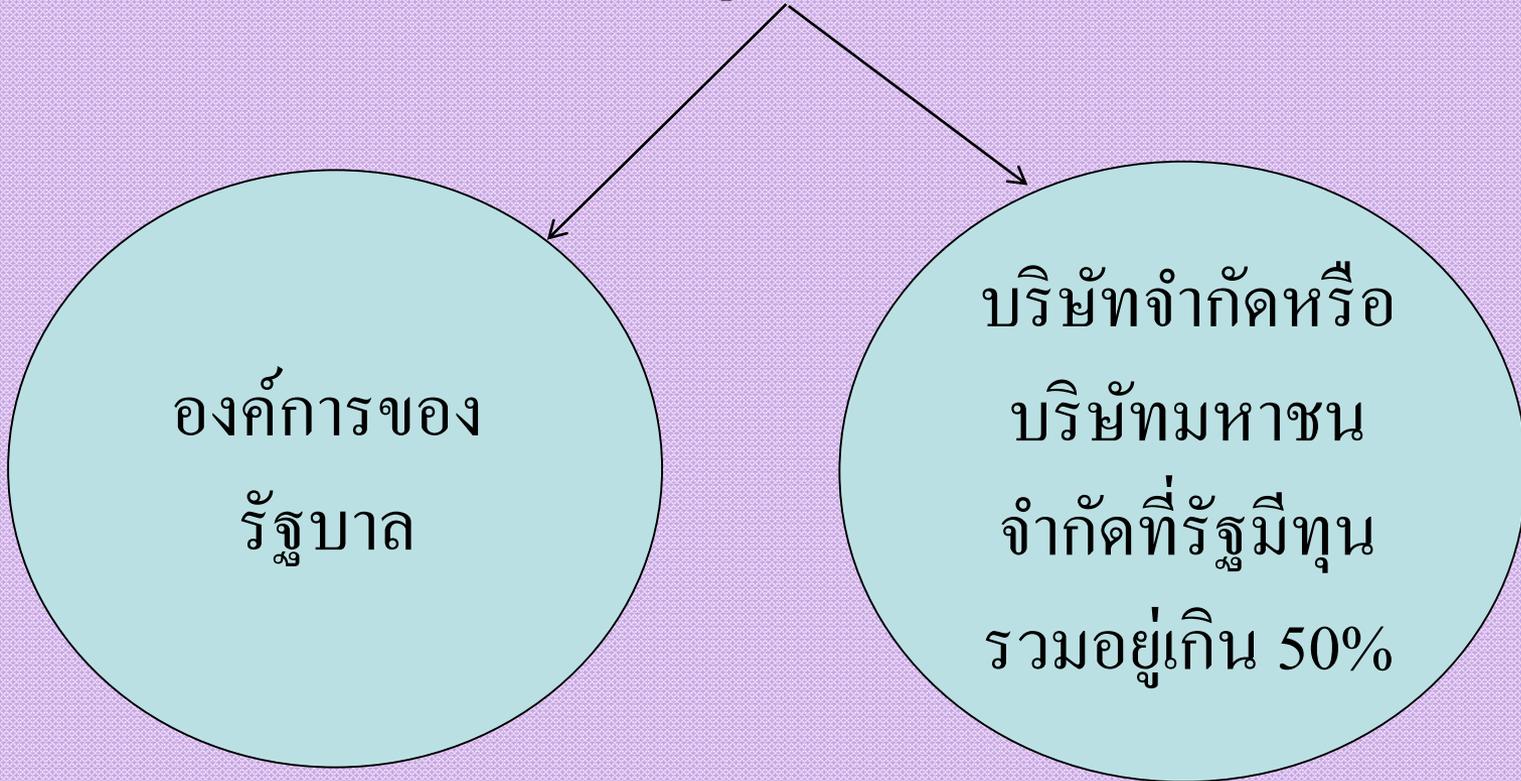
มักจัดตั้งขึ้นโดยคณะรัฐมนตรีเพื่อดำเนินงานในทางอุตสาหกรรมหรือพาณิชย์กรรม ขึ้นอยู่กับกระทรวงใดกระทรวงหนึ่ง จึงไม่มีฐานะเป็นนิติบุคคลและถือเอาการดำเนินกิจการของหน่วยงานนั้นอันเกี่ยวกับบุคคลภายนอกเป็นการดำเนินงานในฐานะตัวแทนของกระทรวง ทบวง กรมเจ้าสังกัดเท่านั้น

◆◆ รัฐวิสาหกิจที่มีได้เป็นบริษัท(องค์การของรัฐบาล) ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล เช่น การไฟฟ้าฝ่ายผลิต, การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค, การไฟฟ้านครหลวง, การประปานครหลวง, การประปาส่วนภูมิภาค, ธนาคารออมสิน, ธนาคารอาคารสงเคราะห์, ธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์เกษตร ฯลฯ

◆◆◆ รัฐวิสาหกิจที่เป็นบริษัทจำกัดหรือบริษัทมหาชนจำกัด เช่น บริษัทปตท.จำกัด (มหาชน), บริษัทขนส่ง จำกัด, บริษัทโทรคมนาคมแห่งชาติ จำกัด (มหาชน), บริษัทการทำอากาศยานไทย จำกัด (มหาชน) บริษัทอสมท.จำกัด (มหาชน) ต้องเสียภาษี เพราะเป็นรัฐวิสาหกิจที่เป็นบริษัท

3.องค์การมหาชน = หน่วยงานของรัฐที่เป็นนิติบุคคลซึ่งรัฐบาลจัดตั้งขึ้น เพื่อจัดทำบริการสาธารณะแตกต่างไปจากส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจ โดยเน้นหนักไปทางสังคม การศึกษาและวัฒนธรรม ไม่มีวัตถุประสงค์ เพื่อแสวงหากำไร อยู่ภายใต้บังคับ พ.ร.บ.องค์การมหาชน พ.ศ.2542 ซึ่งระบุให้การจัดองค์การมหาชนต้องตราเป็นพระราชกฤษฎีกา เช่น โรงพยาบาลบ้านแพ้ว, ศูนย์มานุษยวิทยาสิรินธร, ศูนย์ส่งเสริมศิลปาชีพระหว่างประเทศ สำนักงานส่งเสริมอุตสาหกรรมซอฟต์แวร์แห่งชาติ, สถาบันวิจัยและพัฒนาอัญมณีและเครื่องประดับแห่งชาติ

รัฐวิสาหกิจ





ใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษี
ชำระเงินผ่าน Mobile Application

200 ถนนรวมวงสว่าง แขวงตลาดเตา เขตจตุจักร กทม.10900

เลขประจำตัวผู้เสียภาษี 0994000165501 สำนักงานใหญ่

รหัสการไฟฟ้า (PEA Code)	สายส่งหน่วย (MU)	หมายเลขผู้ใช้ไฟฟ้า (CA/Ref. No.1)	เลขที่เอกสาร (Doc No./Ref. No.2)	ประจำเดือน (Bill Period)	
108101	IKTN0421	020003603163	YZM001969962080	09/2562	
รหัสเครื่องวัด (PEA No.)	User No.	ประเภท (Type)	ตัวคูณ (Multiplier)	วันที่อ่านหน่วย (Meter Reading Date)	วันที่พิมพ์ (Printing Date)
26201459	291411	1125			17/10/62 14:08:40

ชื่อผู้ใช้ไฟฟ้า: [REDACTED]

สถานที่ใช้ไฟฟ้า: [REDACTED]

รายละเอียดการไฟฟ้า (Usage)

A Version 4.9.8

จำนวนเงิน (บาท)

เลขครึ่งหลัง (Recent Reading)	เลขครึ่งก่อน (Previous Reading)	จำนวนที่ใช้ (Consumption)	ค่าพลังงานไฟฟ้า	ค่าเงินรวม
		140.00	ค่าพลังงานไฟฟ้า 454.78	454.78
			ค่าบริการรายเดือน 38.22	38.22
			ค่า Ft -0.1160 บาท/หน่วย	-16.24
			ส่วนลด	
			รวมเงินค่าไฟฟ้า	476.76
			ภาษีมูลค่าเพิ่ม 7 %	33.37
			รวมเงินค่าไฟฟ้าเดือนปัจจุบัน	510.13

รวมเงินทั้งสิ้น (Amount) ที่ชำระแล้ว *****510.13

(ให้รื้อยอดตามทศนิยมสามตำแหน่ง)

** เอกสารนี้ยกโทษระบบอัตโนมัติ จึงไม่ต้องมีการลงนาม **

ประวัติการใช้ไฟฟ้า (Usage History)

วันที่อ่านหน่วย (Date)	16/09/62	17/08/62	17/07/62	16/06/62	17/05/62	16/04/62
จำนวนหน่วย (Consumption)	140	146	159	171	217	181

วันที่ชำระเงิน 19/09/2562

โปรดอ่านคำแนะนำและค่าเตือนด้านหลัง

กรณีค่าไฟฟ้าค้างชำระเดือนก่อน โปรดชำระโดยทันที เนื่องจากถึงกำหนดส่งจ่ายไฟ ขอสงวนหมายชำระแล้ว



มสว.-กรุงเทพมหานคร
METROPOLITAN WATERWORKS AUTHORITY

400 ถนนประชาชื่น ท่งสองห้อง หลักสี่ กรุงเทพฯ 10210

หมายเลขประจำตัวผู้เสียภาษี 0994000165463 สาขาที่ 00000

ใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษี

สาขา-เขต 15-05 ทะเบียนผู้ใช้น้ำ 12345678

เลขที่ 1234567890 วันที่ 11/03/2561 ประจำเดือน 03/2561

ชื่อผู้ชำระเงิน นายยอดน้ำ ไสสะอาด

ที่อยู่ 400 ถ.ประชาชื่น หลักสี่ กทม.

หมายเลขประจำตัวผู้เสียภาษี 00000000000000 สาขาที่ 0000

ชื่อผู้ใช้น้ำ นายยอดน้ำ ไสสะอาด

ที่ใช้น้ำ 400 ถ.ประชาชื่น หลักสี่ กทม.

จำนวนน้ำใช้	22	ลูกบาศก์เมตร
		บาท
ส่วนลด	100.00	บาท
ยอดเงินก่อนรวมภาษี	93.00	บาท
ภาษีมูลค่าเพิ่ม	7.00	บาท
รวมเงินที่ชำระ 100.00	บาท





เทศบาลตำบลท่าซอบึง

ใบเสร็จรับเงินค่าน้ำประปาและใบกำกับภาษี เลขที่ 9 เลขที่ 4

ประจำเดือน กรกฎาคม พ.ศ. 2556

หมายเลขมิเตอร์น้ำประปา 1-001 ชื่อ-สกุล นายสมร ประดิษฐ์

ที่อยู่ เลขที่ 1 หมู่ที่ 10 ตำบลท่าซอบึง อ.เมือง จ.อุบลราชธานี

เลขที่อ่านเครื่องก่อน	เลขที่อ่านเครื่องหลัง	จำนวนเงิน
100	180	80
		จำนวนเงิน (บาท)
ค่าค่าน้ำประปา		5
ค่าน้ำดื่ม		400
ค่าส่วนกลางค่าน้ำประปา		5
รวมเงินค่าน้ำประปา		405
ภาษีมูลค่าเพิ่ม 7% เป็นเงิน		28.35
ได้รับเงินรวมทั้งสิ้น		433.35

ชื่อและนามสกุลนายสมร ประดิษฐ์

ได้รับเงินถูกต้องแล้ว ทราบการเก็บเงิน / / วันที่รับเงิน

(ลงชื่อ) / / ที่รับเงิน

4. นิติบุคคลอื่นที่มีใช้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

- สหกรณ์
- นิติบุคคลอาคารชุด
- หอการค้าไทย
- สภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย
- เนติบัณฑิตยสภา
- ธนาคารแห่งประเทศไทย
- กองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ
- สำนักคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์
(ก.ล.ต.)

JV BCKT (กิจการร่วมค้า BCKT)

- 1. Bilfinger + Berger**
- 2. CH. Karnchang**
- 3. Kumakaigumi**
- 4. Tokyu Construction**

JV ION (กิจการร่วมค้า ION)

1.Italian Thai

2.Obayashi

3.Nishimatsu

งบกำไรขาดทุน

กิจการร่วมค้า **BCKT**

สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2542

รายได้	10,000	ล้านบาท
รายจ่าย	<u>8,000</u>	ล้านบาท
กำไรก่อนเสียภาษี	2,000	ล้านบาท
ภาษี 30%	<u>600</u>	ล้านบาท
กำไรสุทธิ	1,400	ล้านบาท
ส่วนแบ่งกำไรบริษัทละ	<u>350</u>	ล้านบาท

งบกำไรขาดทุน

บริษัท **BCKT** จำกัด

สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2542

รายได้	10,000	ล้านบาท
รายจ่าย	<u>8,000</u>	ล้านบาท
กำไรก่อนเสียภาษี	2,000	ล้านบาท
ภาษี 30%	<u>600</u>	ล้านบาท
กำไรสุทธิ	1,400	ล้านบาท
หักเป็นทุนสำรอง 5%	<u>70</u>	ล้านบาท
คงเหลือกำไรสุทธิ	1,330	ล้านบาท
เงินปันผลบริษัทละ	<u>332.50</u>	ล้านบาท

ลักษณะของกิจการร่วมค้า (Joint Venture)

- ❑ มีการร่วมทุนกัน ไม่ว่าจะเป็เงิน ทรัพย์สิน แรงงาน เทคโนโลยี หรือร่วมกันในผลกำไรหรือขาดทุน อันจะพึงได้ตามสัญญาที่ร่วมกันทำกับบุคคลภายนอก หรือ
- ❑ ได้ร่วมกันทำสัญญากับบุคคลภายนอกโดยระบุไว้ในสัญญานั้นว่า เป็น “กิจการร่วมค้า” (Joint Venture) หรือ
- ❑ ได้ร่วมกันทำสัญญากับบุคคลภายนอก โดยสัญญานั้นกำหนดให้ ต้องรับผิดชอบร่วมกันในงานที่ทำ ไม่ว่าจะทั้งหมดหรือบางส่วน และต้องรับค่าตอบแทนตามสัญญาร่วมกันโดยสัญญานั้นไม่ได้แบ่งแยก งานและค่าตอบแทนระหว่างกันไว้อย่างชัดเจน

โครงการสร้างสะพานแขวน

1. บริษัท A รับเหมาตอกเสาเข็มในแม่น้ำ
2. บริษัท B รับเหมาสร้างสะพาน

1. Joint Venture Agreement

(สัญญาร่วมค้า)

2. Consortium Agreement

(สัญญาร่วมทำงาน)

Joint Venture

เจ้าของโครงการจ้างเหมา
มูลค่า 5,000 ล้านบาท

Joint Venture AB
รับเหมาและมีค่าใช้จ่าย
รวมภาษี 4,000 ล้านบาท

Joint Venture AB มีกำไร
สุทธิ 1,000 ล้านบาท

แบ่งกำไรให้บริษัท A
400 ล้านบาท

แบ่งกำไรให้บริษัท B
600 ล้านบาท

Consortium

เจ้าของโครงการจ้างเหมา
มูลค่า 5,000 ล้านบาท

Consortium AB รับเหมา
โดยแบ่งงานกันทำ

รายรับ 40% หรือ 2,000
ล้านบาท เป็นของบริษัท A

บริษัท A มีค่าใช้จ่าย 1,500 ล้าน
บาท จึงมีกำไร 500 ล้านบาท

รายรับ 60% หรือ 3,000
ล้านบาท เป็นของบริษัท B

บริษัท B มีค่าใช้จ่าย 3,200 ล้าน
บาท จึงขาดทุน 200 ล้านบาท

2. ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporate Income Tax)

รายจ่ายต้องห้ามทางภาษี
ม.65ตรี+พ.ร.ฎ.315

รายได้ทางภาษี
(ม.39,ม.65ทวิ(4),ม.70ตรี)
(ม.65ทวิ(10)พ.ร.บ.,พ.ร.ฎ.)

2.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี
(บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามมาตรา 39)

2.2 ฐานภาษี

2.3 อัตราภาษี
(พ.ร.ฎ.603(พ.ศ.2559))

2.4 วิธีเสียภาษี
(ครั้งรอบบัญชี ม.67ทวิ,ม.67ตรี,ป.50/2557,มก.53/2560)
ตามรอบระยะเวลาบัญชี ม.68)

อัตราก้าวหน้า(SMEs)
0%,15%,20%
อัตราคงที่ 20%

- ครั้งรอบบัญชี ภ.ง.ด.51
- ตามรอบระยะเวลาบัญชี
ภ.ง.ด.50

ภาษีหัก ณ ที่จ่าย
- ม.50,ม.69 ทวิ,ม.69ตรี,ม.3 เทรส +
ท.ป.4/2528, ม.70

- ฐานกำไรสุทธิ
(ม.65 วรรคแรก)

- ฐานรายรับก่อนหักรายจ่าย
(มูลนิธิหรือสมาคม มาตรา 67(2)
และพ.ร.ฎ.จ.250(2535), กิจการ
ขนส่งระหว่างประเทศม.67),
กองทุนรวม (ม.65ทวิ(15))

- ฐานกำไรส่งออก
(ม.70 ทวิ)

3. วิธีเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

- 1) วิธีเสียจากฐานกำไรสุทธิ (ม. 65-69, 76 ทวิ)
- 2) วิธีเสียจากฐานรายได้ก่อนหักรายจ่ายใด ๆ
(ม. 71(1), 67, บัญชีอัตราภาษีเงินได้, 68)
- 3) วิธีเสียจากการจำหน่ายเงินกำไร
ไปต่างประเทศ (ม. 70 ทวิ)
- 4) วิธีหักภาษี ณ ที่จ่าย (ม. 69 ทวิ , 69 ตริ , 70
3 เตรส, ท.ป. 4/28)
- 5) วิธีประเมินโดยเจ้าพนักงานประเมิน
(ม. 18, 19, 23, 71(1))

วิธีเสียจากฐานรายได้ก่อนหักรายจ่ายใดๆ

1.

อัตรา 3%
ตามมาตรา 67

2.

อัตรา 10 % ,2%
กรณีมูลนิธิหรือ
สมาคมฯ

3.

อัตรา 5% ตาม
มาตรา 71(1)

4.

อัตรา 15% ของ
ดอกเบี้ยของกองทุน
รวมที่เป็นนิติบุคคล

ฎ.5204/2538,6787/2552

คำพิพากษาฎีกาที่ 5204/2538

**บริษัท ซีตาร์การ์เมนต์ (ไทยแลนด์)
จำกัด**

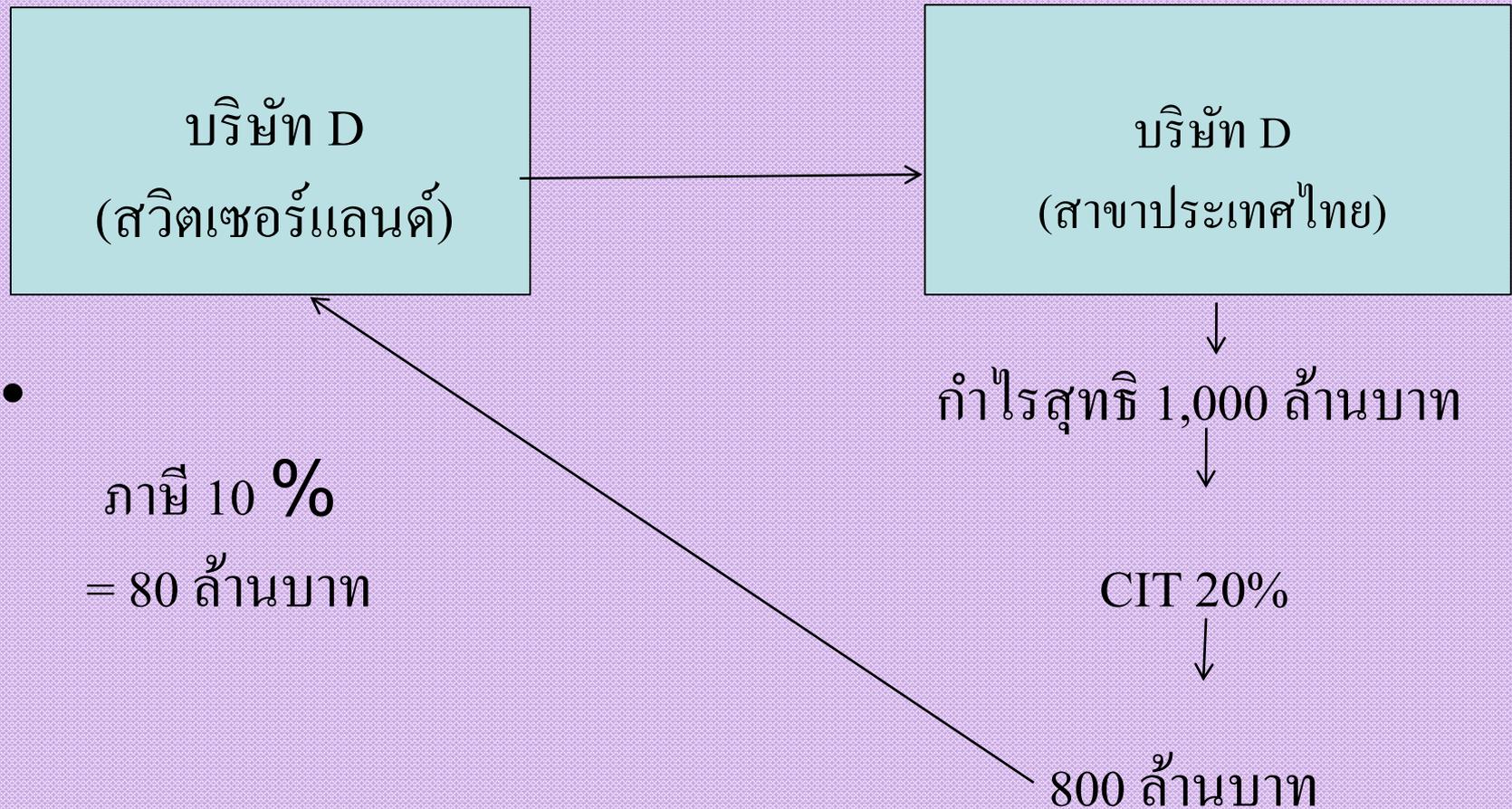
โจทก์

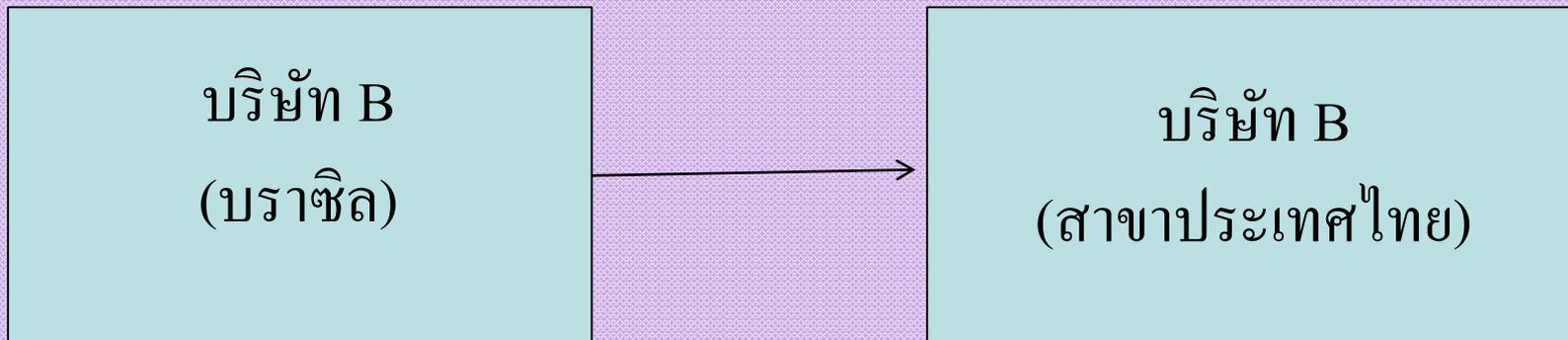
กรมสรรพากร

จำเลย

เมื่อมีเหตุใดเหตุหนึ่งใน 3 เหตุ ตามข้อความที่บัญญัติไว้ใน
มาตรา 71 (1) แห่ง ป.ร.ก. เจ้าพนักงานประเมินก็มีอำนาจ
ประเมินภาษีได้ หากจำเป็นต้องมีครบทั้ง 3 ประการไม่ เมื่อ
โจทก์ไม่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล (แบบ
ภ.ง.ด. 50) สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีปี พ.ศ. 2527 และ
2528 ภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวัน นับแต่วันสุดท้ายของรอบ
ระยะเวลาบัญชี ตามมาตรา 68 และมาตรา 69 แห่ง ป.ร.ก.
อันเป็นแบบการยื่นรายการซึ่งจำเป็นต้องใช้ในการคำนวณ
ภาษี เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยจึงมีอำนาจประเมินได้
ตาม มาตรา 71 (1) การยื่นรายการของโจทก์ในภายหลังไม่
อาจลบล้างอำนาจของเจ้าพนักงานประเมินได้

วิธีเสียจากการจำหน่ายเงินกำไรไปต่างประเทศ(มาตรา 70 ทวิ)





- ซ้อสินค้า
 - ซ้อสินค้า
- ลูกค้าในประเทศไทย

หลักความเป็นวิสาหกิจเดียวกัน

(Single Enterprise Approach)

=สำนักงานใหญ่(Head Office)กับสาขา(Branch)

ถือเป็นนิติบุคคลหรือวิสาหกิจเดียวกัน

- 1.สาขาในประเทศไทยต้องนำค่าสินค้าที่สำนักงานใหญ่ขายมารวมคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตรา 20%
- 2.สาขาในประเทศไทยต้องเสียภาษีการจำหน่ายเงินกำไรอีก10%

กำไรจากการขายสินค้า	100 ล้านบาท
CIT 20%	<u>20</u> ล้านบาท
คงเหลือ	<u>80</u> ล้านบาท
RT 10%	<u>8</u> ล้านบาท

ฎ.1445/2541 (บริษัทนิจิมิน จำกัด โจทก์ กรมสรรพากร จำเลย)

ข้อเท็จจริง

ลูกค้าในประเทศไทยซื้อสินค้าและชำระเงินค่าสินค้าให้แก่สำนักงานใหญ่ของบริษัท นิจิมินจำกัดในประเทศญี่ปุ่น โดยมีได้ผ่านสาขาของบริษัทนิจิมินจำกัดในประเทศไทย

หลักความเป็นคนละวิสาหกิจต่างกัน

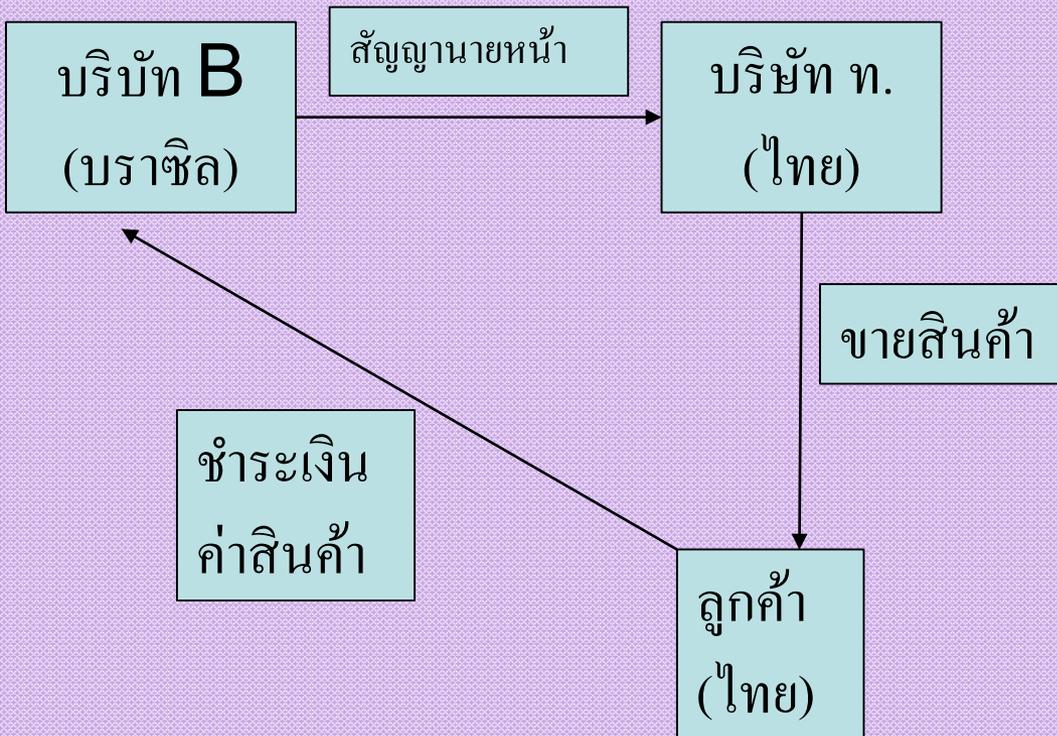
(Seperate Enterprise Approach)

=สำนักงานใหญ่(Head Office)กับสาขา(Branch)

ถือเป็นคนละนิติบุคคลหรือคนละวิสาหกิจต่างกัน

อนุสัญญาภาษีซ้อน (Double Taxation Agreement) ถือว่า
สถานประกอบการถาวร (Permanent Establishment หรือ PE)
เป็นคนละวิสาหกิจแยกต่างหากจากสำนักงานใหญ่ ฉะนั้น หากลูกค้าในประเทศ
ไทยซื้อหรือรับบริการประเภทเดียวกันจากสำนักงานใหญ่ ไม่ถือเป็นรายได้ของ
PE ในประเทศไทย (Attribution Principle)

แต่อนุสัญญาบางฉบับ เช่น ไทย-สวีเดน , สังกาเรี, อินโดนีเซีย, อินเดีย
, ออสเตรเลีย ถือเป็นรายได้ของ PE ในประเทศไทย (Force of
Attraction Principle)



- ฎ.4/2521, 358/2521, 2956/2525, 700/2531 และ1015/2539

วินิจฉัยว่าบริษัทนายหน้าในประเทศไทยไม่ต้องเสียภาษีการจำหน่ายเงิน
กำไร เพราะไม่ใช่ผู้จำหน่ายเงินกำไร

- ฎ.3935/2548 วินิจฉัยว่า บริษัทนายหน้าในประเทศไทยต้องเสียภาษีการ
จำหน่ายเงินกำไร เพราะตามประมวลรัษฎากรมาตรา 76 ทวิ นายหน้าต้อง
เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากฐานกำไรสุทธิ และการจำหน่ายเงินกำไรแทน
บริษัทตัวการต่างประเทศ และตามมาตรา 70 วรรค 2 (3) การปฏิบัติอย่าง
อื่นซึ่งก่อให้เกิดผลเป็นการจำหน่ายเงินกำไรก็ถือเป็นการจำหน่ายเงินกำไร

วิธีหักภาษี ณ ที่จ่าย

1. หัก ณ ที่จ่ายตามบทบัญญัติของกฎหมาย

มาตรา
69 ทวิ

มาตรา
69 ตรี

มาตรา
70

2. หักภาษีหัก ณ ที่จ่ายตามคำสั่งอธิบดีกรมสรรพากร

ท.ป.4/
2528

วิธีประเมิน โดยเจ้าพนักงานประเมิน

1. ประเมินโดยไม่มีการออกหมายเรียก
2. ประเมินโดยมีการออกหมายเรียก(มาตรา 19-26)
อุทธรณ์ได้ตามมาตรา 30 เว้นแต่จะเป็นกรณีต้องห้ามอุทธรณ์ทั้งสองกรณี

วิธีเสียจากฐานกำไรสุทธิ

◆ การเสียภาษีโดยวิธีนี้

จะเสียรอบระยะเวลาบัญชีละ 2 ครั้ง

- ครั้งที่ 1 ให้เสียภายใน 2 เดือน นับแต่วันครบ 6 เดือนแรกของรอบระยะเวลาบัญชี
- ครั้งที่ 2 ให้เสียภายใน 150 วัน นับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี

1. รอบระยะเวลาบัญชี = 12 เดือน

1 ม.ค. 51 - 31 ธ.ค. 51

1 เม.ย. 51 - 31 มี.ค. 52

1 ก.ค. 51 - 30 มิ.ย. 52

1 ต.ค. 51 - 30 ก.ย. 52

2. รอบระยะเวลาบัญชีน้อยกว่า 12 เดือน

1) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเริ่มตั้งใหม่ ถือวันเริ่มตั้งถึงวันใดวันหนึ่งที่ยังไม่ครบ 12 เดือน เป็นรอบระยะเวลาบัญชีแรกได้โดยไม่ต้องได้รับอนุญาตจากอธิบดีกรมสรรพากร

1 สิงหาคม 2544 - 31 กรกฎาคม 2545

1 สิงหาคม 2544 - 31 ธันวาคม 2544 = 5 เดือน

2) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้รับอนุญาตจากอธิบดีกรมสรรพากรให้เปลี่ยนวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี

1 มกราคม 2544 - 31 ธันวาคม 2544

1 มกราคม 2544 - 31 มีนาคม 2544 = 3 เดือน

3) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนเล็กกิจการหรือควบกิจการ

1 เมษายน 2544 - 30 กันยายน 2544

(วันจดทะเบียนเลิกบริษัท)

3. รอบระยะเวลาบัญชีมากกว่า 12 เดือน

30 กันยายน **2544** เป็นวันสุดท้ายของรอบ
ระยะเวลาบัญชี ผู้ชำระบัญชีต้องยื่น ภ.ง.ด.**50** ภายใน
150 วัน คือภายในวันที่ **27** กุมภาพันธ์ **2545** แต่
ยื่นคำร้องภายใน **30** วัน นับแต่วันที่เจ้าพนักงานรับจด
ทะเบียนเลิกกิจการ ขอขยายรอบระยะเวลาบัญชีออกไป
ถ้าอธิบดีกรมสรรพากรอนุมัติรอบระยะเวลาบัญชีอาจจะ
มากกว่า **12** เดือนก็ได้

กำหนดเวลายื่นแบบ ภ.ง.ด. 51

1. รอบระยะเวลาบัญชี

1 มกราคม – 31 ธันวาคม 2544

ยื่นภายใน 31 สิงหาคม 2544

2. รอบระยะเวลาบัญชี

1 เมษายน – 31 มีนาคม 2544

ยื่นภายใน 30 พฤศจิกายน 2544

3. รอบระยะเวลาบัญชี

1 กรกฎาคม 2544 – 30 มิถุนายน 2545

ยื่นภายใน 28 กุมภาพันธ์ 2546

4. รอบระยะเวลาบัญชี

1 ตุลาคม – 30 กันยายน 2545

ยื่นภายใน 31 พฤษภาคม 2546

ตัวอย่างการเสียภาษี กรณีถือออบระยะเวลาบัญชีตามปีปฏิทิน

- 1. การยื่นเสียภาษีครั้งที่ 1 ต้องกระทำ
ภายในวันที่ 31 ส.ค.**
- 2. การยื่นเสียภาษีครั้งที่ 2 ต้องกระทำ
ภายในวันที่ 29 หรือ 30 พ.ค.
ของปีถัดไป**

การยื่นเสียภาษีครั้งที่ 1

- 1. จัดทำประมาณการกำไรสุทธิ**
- 2. ใช้แบบ ภ.ง.ด. 51**

**3. เสียภาษีจากครึ่งหนึ่งของประมาณการ
กำไรสุทธิทั้งรอบระยะเวลาบัญชี เช่น
ประมาณการกำไรสุทธิไว้
1,000,000 บาท ให้นำครึ่งหนึ่งคือ
500,000 บาท มาเสียภาษี
20% = 100,000 บาท**

- ◆ หากประมาณการกำไรสุทธิขาดไปเกินกว่า 25% ของกำไรสุทธิทั้งรอบระยะเวลาบัญชีโดยไม่มีเหตุอันสมควร ต้องเสียเงินเพิ่ม 20% ของภาษีที่ชำระขาด เช่น ประมาณการกำไรสุทธิทั้งรอบระยะเวลาบัญชีไว้ 740,000 บาท แต่มีกำไรสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น 1,000,000 บาท ถือว่าประมาณการขาดไปเกินกว่า 25 % ของกำไรสุทธิทั้งรอบระยะเวลาบัญชี ต้องเสียเงินเพิ่ม 20 % ของภาษีที่ชำระขาด
 - ◆ เงินเพิ่มดังกล่าวเป็นเงินเพิ่มในลักษณะเบี้ยปรับ มิใช่ดอกเบี้ยย จึงอาจงดหรือลดได้ (ฎ.3839/2531)
 - ◆ เงินเพิ่ม = กำไรสุทธิตามแบบ ภ.ง.ด.50 / 2 x 20 % - ภาษีตามแบบ ภ.ง.ด.51 x 20%

◆ หากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้จัดทำประมาณกำไรสุทธิและยื่นแบบ ภ.ง.ด. 51 เสียภาษีครึ่งปีไว้ไม่น้อยกว่ากึ่งหนึ่งของภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ได้ยื่นแบบ ภ.ง.ด. 50 ไว้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่แล้ว แม้ประมาณการกำไรสุทธินั้นจะแสดงขาดไปเกิน 25% ของกำไรสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นก็ถือว่า มีเหตุอันควร ไม่ต้องเสียเงินเพิ่ม 20% ของภาษีที่ชำระขาด

กรณีจัดทำประมาณกำไรสุทธิไม่น้อยกว่ากำไรสุทธิที่ได้ยื่นแบบ ภ.ง.ด. 50 ไว้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่แล้ว แต่ยื่นแบบ ภ.ง.ด. 51 เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลน้อยกว่ากึ่งหนึ่งของภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ได้ยื่นแบบ ภ.ง.ด. 50 ในรอบระยะเวลาบัญชีที่แล้วเนื่องจากได้รับยกเว้นหรือลดอัตราภาษี ก็ถือว่า มีเหตุอันสมควร เช่นเดียวกัน (คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. 50/2537 แก้ไขเพิ่มเติมโดยกรมสรรพากรที่ ป. 52/2558)

กรณีต้องเสียเงินเพิ่ม ควรยื่นแบบ ภ.ง.ด.51 เพิ่มเติม เพื่อเสียเงินเพิ่มในลักษณะดอกเบี้ย 1.5% ต่อเดือนหรือเศษ ของเดือน แทนการถูกประเมินเงินเพิ่ม 20% ของภาษีที่ ชำระขาด ถ้าเวลาที่ยื่นยังไม่เกิน 12 เดือน นับแต่วันครบ กำหนดเวลายื่นแบบ ภ.ง.ด.51

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ไม่ต้อง จัดทำประมาณการกำไรสุทธิ แต่เสียภาษี จากกำไรสุทธิในระยะเวลา 6 เดือนแรก ของรอบระยะเวลาบัญชี

- 1. บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์
แห่งประเทศไทย**
- 2. ธนาคารพาณิชย์**
- 3. บริษัทเงินทุน**
- 4. บริษัทหลักทรัพย์**

5. บริษัทเครดิตฟองซิเอร์

6. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จัดให้มีการสอบทานงบแสดงสถานะทางการเงิน โดยผู้สอบบัญชีที่ได้รับความคิดเห็นชอบจาก อธิบดีกรมสรรพากร

การยื่นเสียภาษีครั้งที่ 2

- 1. ปรับปรุงกำไรสุทธิทางบัญชีให้เป็นกำไรสุทธิทางภาษี**
- 2. ใช้แบบ ภ.ง.ด. 50**
- 3. เสียภาษี 20% จากกำไรสุทธิทางภาษี โดยนำภาษีที่เสียไปแล้วในครั้งที่ 1 ตามแบบ ภ.ง.ด. 51 มาเครดิต ผลต่างคือภาษีที่ต้องเสียเพิ่มหรือขอคืน แล้วแต่กรณี**



แบบแสดงรายการภาษีเงินได้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

ตามมาตรา 68 และมาตรา 69 แห่งประมวลรัษฎากร

ล้างข้อมูลทุกหน้า

ล้างข้อมูลหน้า 1

ภ.ง.ด.50

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

4-5 เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร

(ให้ใช้เฉพาะเป็นนิติบุคคลที่กรมพัฒนาธุรกิจการค้าหรือกรมสรรพากรออกให้)

6-7 ชื่อ
(ระบุให้ชัดเจนว่าเป็นบริษัทจำกัด บริษัทมหาชนจำกัด ห้างหุ้นส่วนจำกัด ฯลฯ)

8-10 ที่ตั้งสำนักงาน : อาคาร ห้องเลขที่ ชั้นที่

11-14 หมู่บ้าน เลขที่ หมู่ที่ ตรอก/ซอย

15-16 แยก ถนน ตำบล/แขวง

17 อำเภอ/เขต จังหวัด

18-19 รหัสไปรษณีย์ โทรศัพท์

19.1 ชื่อเว็บไซต์

170 ชื่ออีเมล แอดเดรสของผู้ประกอบการ

180 ชื่ออีเมล แอดเดรสของผู้ทำบัญชี

สถานภาพของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

- (1) บริษัทหรือห้างฯ ที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย
- (2) บริษัทหรือห้างฯ ที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศและกระทำการในประเทศไทย
- (3) นิติบุคคลอื่นที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ
- (4) กิจการของรัฐบาลต่างประเทศ หรือกิจการของรัฐบาลต่างประเทศ
- (5) กิจการร่วมค้า
- 26.1 (6) กิจการอื่นนอกจาก (1) ถึง (5) ให้กรอกใบแนบสถานภาพของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันตามมาตรา 71 ทั่วไปแห่งประมวลรัษฎากร

- 42 มี (รายได้เกินสองร้อยล้านบาทให้กรอกรายงานประจำปี)
- ไม่มี/มี แต่มีรายได้ไม่เกินสองร้อยล้านบาท

ท่านสามารถใช้แบบ ภ.ง.ด.50 และใบแนบที่พิมพ์จากเว็บไซต์กรมสรรพากร www.rd.go.th > นิติบุคคล > ดาวน์โหลดแบบฟอร์ม > แบบแสดงรายการภาษี > ภาษีเงินได้นิติบุคคล

ภาษีที่ชำระเพิ่มเติม

30-31 จำนวนเงิน

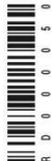
ภาษีที่ชำระไว้เกิน

(ให้กรอกจำนวนเงินตามหลักฐานที่ใช้ในการคำนวณ)

จำนวนเงิน

คำร้องขอคืนเงินภาษี

32 ข้าพเจ้ามีความประสงค์จะขอคืนเงินภาษีที่ชำระไว้เกินข้างต้น



ลงชื่อ

()

ตำแหน่ง

ลงชื่อ

()

ตำแหน่ง

ยื่นวันที่ เดือน พ.ศ.

ชื่อผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี

เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร (ของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี)

33

37 วันที่ในรายงานของผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชี วันที่ เดือน พ.ศ.

38 เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร (ของผู้ทำบัญชี)

ชื่อผู้ทำบัญชี

เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร (ของสำนักงานสอบบัญชี)

34

36

เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร (ของสำนักงานทำบัญชี)

39

38 39 40 41 40
ฉบับเดือน ให้แสดงรายการในแบบฯ ตามความเป็นจริงและครบถ้วน หากแจ้งข้อความเท็จเพื่อหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากรมีความผิดและต้องรับโทษตามประมวลรัษฎากร

รอบระยะเวลาบัญชี

ตั้งแต่วันที่ เดือน พ.ศ.

ถึงวันที่ เดือน พ.ศ.

- (1) ยื่นปกติ
- (2) ยื่นเพิ่มเติมครั้งที่
- (3) ชำระล่วงหน้า



QR Code ใช้ยื่นแบบ ภ.ง.ด.50

สำหรับบันทึกข้อมูลจากระบบ TCL

กิจการที่ประกอบ

(ให้ระบุตามลำดับความสำคัญโดยให้ถือรายได้จากการขายหรือรายได้จากการประกอบกิจการเป็นเกณฑ์)

1.
2.
3.

ถ้ารับจ้างทำที่ รหัส ISIC

-
-
-

คำรับรองของกรรมการ หรือผู้เป็นหุ้นส่วน หรือผู้จัดการ

ข้าพเจ้าได้ตรวจสอบรายการในแบบ ภ.ง.ด.50 ในแนบต่างๆ ที่เกี่ยวข้องบัญชีงบดุล บัญชีทำการ บัญชีทำไรชขาดทุน และรายงานประจำปีสำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันตามมาตรา 71 ทั่วไปแห่งประมวลรัษฎากร (Disclosure Form) ที่แนบมาพร้อมนี้แล้ว ขอรับรองว่าเป็นรายการที่ถูกต้องสมบูรณ์เป็นความจริง มีเอกสารหลักฐานทางบัญชีสนับสนุนครบถ้วนถูกต้อง มีได้ละเว้นธุรกิจอื่นใดที่ประกอบ รวมทั้งได้คำชี้แจงและข้อมูลต่างๆ ทางบัญชี ตลอดจนข้อมูลทางภาษีแก่ผู้ตรวจสอบและรับรองบัญชีที่ได้รับแต่งตั้งตามความเป็นจริงและครบถ้วน

ลงชื่อ

()

ตำแหน่ง

ลงชื่อ

()

ตำแหน่ง

ยื่นวันที่ เดือน พ.ศ.

ทะเบียนเลขที่

35

เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร (ของสำนักงานสอบบัญชี)

36

39

41 40

อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีทุนชำระแล้ว
ในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีไม่เกิน 5 ล้านบาท
จะเสียภาษีในอัตราก้าวหน้า (Progressive Rate) ดังนี้

กำไรสุทธิทางภาษี	อัตรา ภาษี	จำนวนภาษี (บาท)	ภาษีสะสม (บาท)
1-1,000,000	15%	150,000	150,000
1,000,001-3,000,000	25%	500,000	650,000
3,000,001 ขึ้นไป	30%	?	?

แต่กำไรสุทธิที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีซึ่งเริ่มใน
หรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2551 เป็นต้นไป
เฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 150,000 บาท ได้รับยกเว้นภาษี
ตาม พ.ร.ฎ. ฉบับที่ 471 พ.ศ. 2551

กำไรสุทธิทางภาษี	อัตรา ภาษี	จำนวนภาษี (บาท)	ภาษีสะสม (บาท)
1-150,000	0%	0	0
150,001-1,000,000	15%	127,500	127,500
1,000,001-3,000,000	25%	500,000	627,500
3,000,001 ขึ้นไป	30%	?	?

เพราะฉะนั้น ปัจจุบันเสียภาษีน้อยกว่าเดิม $650,000 - 627,500$ บาท = 22,500 บาท

อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศในกลุ่มอาเซียน

ประเทศ	เงื่อนไข	อัตราภาษี
1. ไทย		30
2. สิงคโปร์	เริ่มใช้ปี 2008	18
3. อินโดนีเซีย	รายได้ไม่เกิน 50 ล้านบาท	10
	รายได้เกิน 50 ล้านบาท	15
	รายได้เกิน 100 ล้านบาท	30
4. ฟิลิปปินส์		35
5. มาเลเซีย	เริ่มใช้ปี 2008	26
6. พม่า		30

อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศในกลุ่มอาเซียน (ต่อ)

ประเทศ	เงื่อนไข	อัตราภาษี
7. เวียดนาม		28
8. บรูไน		30
9. กัมพูชา		20
10. ลาว	บริษัทในประเทศ	35
	บริษัทต่างประเทศ	20

อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลใหม่

- 23% ของกำไรสุทธิสำหรับ 1 รอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2555
- 20% ของกำไรสุทธิสำหรับ 2 รอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2556

หมายเหตุ

อัตราดังกล่าวใช้บังคับแก่บริษัทที่นำหลักทรัพย์มาจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2555 เป็นต้นไปด้วย

อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับ SME

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีทุนชำระแล้วในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีไม่เกิน 5 ล้านบาทและมีรายได้จากการขายสินค้าและการให้บริการในรอบระยะเวลาไม่เกิน 30 ล้านบาท ไม่ว่าจะในรอบระยะเวลาบัญชีใด (Small and Medium Enterprise หรือ SME) ให้เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลดังนี้

- กำไรสุทธิส่วนที่ไม่เกิน 150,000 บาท ได้รับยกเว้นภาษี
- กำไรสุทธิส่วนที่เกิน 150,000 บาท แต่ไม่เกิน 1 ล้านบาท สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2555 เป็นต้นไป ให้เสียภาษีในอัตรา 15 %
- กำไรสุทธิส่วนที่เกิน 1 ล้านบาท ให้เสียภาษีในอัตรา 23 % สำหรับ 1 รอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2555 และเสียในอัตรา 20 % สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีถัดมาที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2556 เป็นต้นไป

รอบระยะเวลาบ/ช ที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 56
พ.ร.ฎ. (ฉบับที่ 564) พ.ศ. 2556

กำไรสุทธิ	อัตรากำไร
1-300,000	0%
300,001 – 1,000,000	15%
1,000,001 เป็นต้นไป	20%

รอบระยะเวลาบ/ช ที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 58

กำไรสุทธิ	อัตราภาษี
1-300,000	0%
300,001 – 3,000,000	15%
3,000,001 เป็นต้นไป	20%

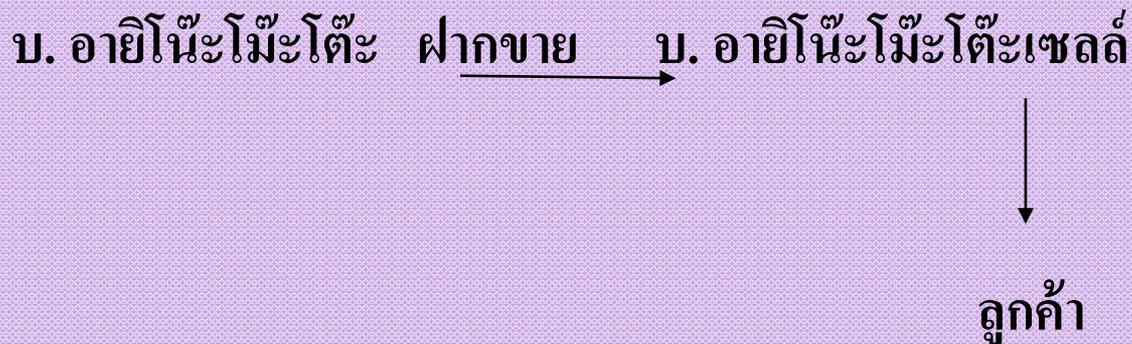
ที่มาของกำไรสุทธิ

รายได้ > รายจ่าย = กำไรสุทธิ

รายได้ < รายจ่าย = ขาดทุนสุทธิ

รายได้ (Income)

1. รายได้ = เงินได้พึงประเมิน
(ฎ.1708/2536)



• รถยนต์บรรทุก 60 คัน คันละ 200 บาท/วัน

= วันละ 12,000 บาท

เดือนหนึ่งคิด 22 วัน = 264,000 บาท

= ปีละ 3,168,000 บาท

คำพิพากษาฎีกาที่ 1708/2536

**บริษัท อายิโนะโมะโต๊ะ
เซลส์(ประเทศไทย) จำกัด**

โจทก์

กรมสรรพากร กับพวก

จำเลย

โจทก์รับฝากขายสินค้าผงชურส และผลิตภัณฑ์พลอยได้จาก ผงชურสให้แก่บริษัท อ. โดยได้รับค่าตอบแทนเป็นเงินที่เรียกว่า "ค่าบริการดำเนินการจัดธุรกิจให้กับผู้อื่น" หรือ "คอม พายน์เมนท์ฟี" เป็นรายเดือนตามอัตราแน่นอนที่กำหนดไว้ในสัญญา โดยไม่คำนึงถึงยอดขายสินค้าว่าจะเป็นจำนวน เท่าใด เหตุที่มีการกำหนดค่าตอบแทนแน่นอนตายตัวก็ เนื่องจากบริษัท อ. ได้มอบรถยนต์ของตนจำนวน 60 - 70 คัน ต่อเดือนให้โจทก์ใช้เป็นยานพาหนะในการจำหน่าย สินค้าโดยไม่เสียค่าตอบแทน ซึ่งหากบริษัท อ. ไม่ได้ให้ รถยนต์โจทก์ใช้โดยไม่เสียค่าตอบแทนแล้ว โจทก์จะต้องมี รายจ่ายเกี่ยวกับยานพาหนะในการประกอบกิจการ และ ย่อมเป็นการแน่นอนว่าการกำหนดค่าบริการ หรือค่า ตอบแทนอันเป็นรายรับหรือเงินได้ของโจทก์จะต้องสูงขึ้น เพราะต้องคิดคำนวณต้นทุนในเรื่องยานพาหนะเพิ่มขึ้นและ คงไม่กำหนดค่าตอบแทนเป็นจำนวนแน่นอนตายตัว การที่ บริษัท อ. ได้ให้โจทก์ใช้รถยนต์โดยไม่เสียค่าตอบแทน จึง เป็นส่วนหนึ่งของค่าตอบแทนหรือค่าบริการที่บริษัท อ. ให้

แก่โจทก์นอกเหนือไปจากค่าตอบแทนที่กำหนดไว้เป็น
จำนวนตายตัวในสัญญา ถือได้ว่าเป็นประโยชน์ที่โจทก์ได้รับ
ซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน จึงเป็นเงินได้พึงประเมินตาม
ป.ร.ก. มาตรา 39 และเป็นรายได้จากกิจการหรือ เนื่องจาก
กิจการที่โจทก์กระทำในรอบระยะเวลาบัญชี ซึ่งจะต้องนำมา
คำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา
65 ทั้งเป็นประโยชน์อันมีมูลค่าที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการ
ประกอบการค้า อันถือได้ว่าเป็นรายรับตามมาตรา 79 ที่จะ
ต้องเสียภาษีการค้า ตามมาตรา 78 ด้วย

บริษัท ก. กู้เงิน 10 ล้านบาทจาก ธนาคาร ข.
ธนาคาร ข. ลดเงินต้นให้ชำระเพียง 8 ล้านบาท
เงินต้นที่ลดลง 2 ล้านบาท ถือเป็นรายได้ของ
บริษัท ก.

★ **ฎ. 7131/2553** การขายอสังหาริมทรัพย์ติดจำนองโดยผู้ซื้อตกลงรับภาระจำนองไปด้วย ถือว่าผู้ขายได้รับประโยชน์ที่คิดคำนวณ ได้เป็นเงิน เพราะไม่ต้องชำระหนี้จำนอง จึงถือว่าผู้ขายมีเงินได้พึงประเมินเท่ากับภาระจำนองนั้น.

ฎ. 7536/2554 ค่าพาหนะจ่ายแทนการจัดการรถประจำตำแหน่งเป็นรายเดือน เท่ากันทุกเดือนเป็นเงินที่โจทก์ได้รับเป็นประโยชน์เพิ่มขึ้นจากการทำงานนอกเหนือจากเงินเดือนและเงินประจำตำแหน่งอื่นซึ่งคิดคำนวณได้เป็นเงิน จึงเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 39 เมื่อไม่ได้รับยกเว้นภาษีโจทก์จึงต้องเสียภาษีสำหรับเงินได้ดังกล่าว

ฎ. 10701/2555 เงินได้จากการเล่นการพนันสลากกินรวบ (หวยใต้ดิน) แม้จะไม่ได้มาจากการกระทำโดยไม่ชอบด้วยกฎหมาย แต่ก็ยังเป็นเงินได้พึงประเมินและเข้าลักษณะเป็นเงินได้จากการอื่นนอกจากที่ระบุไว้ในมาตรา 40 (1) ถึง (7) จึงเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) ที่จะต้องเสียภาษีโดยผู้มีเงินได้ไม่มีสิทธิหักค่าใช้จ่าย เพราะไม่มีบทบัญญัติของกฎหมายยอมให้เงินได้ดังกล่าวหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้ และผู้มีเงินได้ไม่สามารถพิสูจน์ค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรได้.

★ เงินมัดจำที่คู่สัญญาตกลงให้ถือเป็นการชำระราคาบางส่วน เช่นเดียวกับการชำระค่าที่ดินในงวดอื่นๆ หากใช่เป็นเพียงเงินประกันการที่จะปฏิบัติตามสัญญาจะซื้อจะขายที่ดินเท่านั้น ถือเป็นเงินได้พึงประเมินที่จะต้องเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา 39 เช่นเดียวกับดอกเบี้ยที่ผู้ซื้อจะชำระให้แก่ผู้ขาย เพื่อตอบแทนที่ยอมให้ผู้จะซื้อผลัดการชำระเงินออกไป (ฎ. 2346/2536)

เงินมัดจำตามสัญญาจะซื้อจะขายที่ดินที่ผู้จะขายได้บอกริบแล้วถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 39 และเข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมินจากการอื่นๆ ตามมาตรา 40 (8) ที่จะต้องเสียภาษี แม้ผู้จะซื้อจะฟ้องร้องเรียกเงินมัดจำคืนและคดีอยู่ในระหว่างการพิจารณาของศาลก็ตาม (ฎ. 1195/2539)

★ การที่จะถือว่าบุคคลใดมีเงินได้พึงประเมินที่จะต้องเสียภาษีจะต้องคำนึงถึงข้อเท็จจริงว่าบุคคลนั้นได้รับเงินได้พึงประเมินจริง (Real Income) หรือไม่ หากบุคคลนั้นไม่ได้รับเงินได้พึงประเมินจริงจะถือว่าบุคคลนั้นมีรายได้พึงประเมินที่จะต้องเสียภาษีไม่ได้ เว้นแต่กรณีที่ประมวลรัษฎากรบัญญัติไว้โดยเฉพาะให้ถือว่ามียกเว้นเงินได้พึงประเมินเกิดขึ้นแม้จะไม่ได้รับเงินได้พึงประเมินจริง (Deer Income) ก็ต้องเป็นไปตามบทบัญญัติเฉพาะนั้น เช่น มาตรา 40, 41 ทวิ (ดูคำสอนวิชาหมายภาษีอากร พิมพ์ครั้งที่ 9) ของ ศ. ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม จัดพิมพ์โดยสำนักอบรมศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตยสภา, หน้า 161-193).

ฎ. 1986/2553 สัญญาจ้างและสัญญากู้เงินระหว่างโจทก์กับ พ. เป็นเรื่องที่เกิดขึ้นเพราะโจทก์กับ พ. สมคบกันแสดงเจตนาลวง สัญญาดังกล่าวจึงเป็นโมฆะ แม้โจทก์จะมีชื่อในสัญญาจ้างในฐานะผู้รับจ้าง ก็ถือไม่ได้ว่าโจทก์มีเงินได้พึงประเมินประเภทดอกเบี้ยเงินกู้ยืมตามสัญญาจ้างที่จะต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา.

ฎ. 4746/2533 โจทก์และภริยาให้ ส. ซึ่งเป็นลูกพี่ลูกน้องกับภรรยา โจทก์กู้ยืมเงินไป 400,000 บาท โดยมีได้คิดดอกเบี้ย การที่ ส.ทำสัญญา จำนองที่ดินและสิ่งปลูกสร้างไว้ต่อภริยาโจทก์เพื่อค้ำประกันเงินกู้ดังกล่าว โดยสัญญา จำนองระบุว่าตกลงคิดดอกเบี้ยจากเงินกู้อัตรา 15 ต่อปี เป็นเพราะผู้รับมอบอำนาจจากภริยาโจทก์แจ้งให้พนักงานเจ้าหน้าที่ผู้ทำสัญญา กรอกอัตราดอกเบี้ยตามกฎหมายลงไปโดยที่คู่สัญญาไม่ทราบมาก่อน เมื่อโจทก์และภริยาไม่ได้รับดอกเบี้ยจาก ส. ดังที่ระบุไว้ในสัญญา จำนอง โจทก์จึงไม่มีเงินได้พึงประเมินจากดอกเบี้ยดังกล่าว การที่เจ้าพนักงานของจำเลยประเมินให้โจทก์เสียภาษีจึงไม่ชอบ.

ฎ. 6338/2539 การที่โจทก์ที่ 3 ถึงที่ 5 มิได้มีเจตนาซื้อและขายที่ดิน ทั้งสองโฉนดดังกล่าว และมีได้รับเงินจากการขายที่ดินนั้น แต่ลงชื่อร่วมกันในการซื้อและมอบอำนาจในการขายไปตามคำสั่งของโจทก์ที่ 1 เท่านั้น โจทก์ที่ 3 ถึงที่ 5 จึงมิได้เป็นผู้ได้รับเงินได้พึงประเมินในการที่ที่ดินทั้งสองโฉนดนั้นได้ขายไปโดยการดำเนินการของโจทก์ที่ 1 และตามคำสั่งของโจทก์ที่ 1 แต่อย่างใด เจ้าพนักงานประเมินจึงไม่มีอำนาจเรียกเก็บภาษีทั้งหมดจากโจทก์ที่ 3 ถึงที่ 5

ฎ. 6648/2545 การจ้างก่อสร้างโครงการที่เป็นขนาดใหญ่ย่อมจะต้องกำหนดแบบแปลนค่าจ้าง และรายละเอียดอื่นๆ ไว้ในสัญญาให้ชัดเจน แต่ตามหนังสือสัญญาระหว่างโจทก์กับบริษัท ส. มิได้มีข้อความใดเกี่ยวกับการจ้างก่อสร้างอาคารไว้เลย ที่หนังสือสัญญาระบุว่าโจทก์ยอมให้บริษัท ส. รับเหมาก่อสร้างและจัดจำหน่ายที่ดินจึงมิได้หมายความว่าโจทก์จ้างบริษัท ส. ก่อสร้างอาคาร ส่วนที่โจทก์เป็นผู้จดทะเบียนโอนที่ดินและอาคารให้แก่ผู้ซื้อถือเป็นผู้เสียภาษีหัก ณ ที่จ่ายนั้น น่าเชื่อว่าเป็นเพื่อความสะดวกแก่ผู้ซื้อที่ไม่ต้องไปจดทะเบียนหลายครั้ง ดังนั้น เงินจากการขายอาคารจึงมิใช่รายรับอันเนื่องมาจากการประกอบกิจการของโจทก์ และมิใช่เงินได้พึงประเมินของโจทก์ที่จะต้องยื่นรายการและเสียภาษี.

รายได้ที่เกิดขึ้นจริง
(Real Income)

รายได้จากกิจการ

รายได้เนื่องจากกิจการ

รายได้ที่มีได้เกิดขึ้นจริง
แต่ถือเป็นรายได้
(Deemed Income)

รายได้ที่กฎหมาย
กำหนด

รายได้ที่เจ้าพนักงาน
ประเมินกำหนด

2. รายได้ที่กฎหมายกำหนด

- ◆ การส่งสินค้าออกไปต่างประเทศให้แก่หรือตามคำสั่งของสำนักงานใหญ่ สาขาหรือบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในเครือเดียวกัน ตัวการ ตัวแทน นายจ้างหรือลูกจ้าง ประมวลรัษฎากร มาตรา 70ตรีให้ถือว่า การส่งสินค้าออกไปนั้นเป็นการขายในประเทศไทยด้วย และให้ถือราคาสินค้าตามราคาตลาดในวันที่ส่งไปเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่ส่งไปนั้น
- ฎ.536/2521 ราคาตลาดตามมาตรา 70 ตรีจะบวกค่าวางและค่าประกันภัยเข้าไปด้วยไม่ได้ เพราะมาตรา 70 ตรี มิได้บัญญัติในมาตราอื่นของประมวลรัษฎากรบัญญัติเช่นนั้น.

เว้นแต่กรณีต่อไปนี้จึงจะไม่ถือเป็นการขาย

- (1) เป็นของที่ส่งไปเป็นตัวอย่างหรือเพื่อการวิจัยโดยเฉพาะ
- (2) เป็นของผ่านแดน
- (3) เป็นของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรแล้วส่งกลับออกไปให้ผู้ส่งเข้ามาภายใน 1 ปี นับแต่วันที่สินค้านั้นเข้ามาในราชอาณาจักร

**(4) เป็นของที่ส่งออกไปนอกราชอาณาจักร
แล้วส่งกลับคืนเข้ามาให้ผู้ส่ง
ในราชอาณาจักรภายใน 1 ปี นับแต่
วันที่ส่งสินค้าออกไปนอกราชอาณาจักร**

ภาษีเงินได้นิติบุคคล

(Corporate Income Tax)

โดย

ศาสตราจารย์พิเศษ ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม

นายกสภามหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลสุวรรณภูมิ

อดีต ประธานกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน

ประธานศาลอุทธรณ์

ประธานแผนกคดีเลือกตั้งในศาลฎีกา, ผู้พิพากษาศาลฎีกา

ผู้บรรยายวิชากฎหมายภาษีอากรสำนักอบรมศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตยสภา

มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ,

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย , มหาวิทยาลัยรามคำแหง , มหาวิทยาลัยกรุงเทพ, สภานายความ ฯลฯ

ผศ.ดุยลักษณ์ ตราชูธรรม

อาจารย์ผู้สอนวิชากฎหมายภาษีอากร

มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ , มหาวิทยาลัยรามคำแหง , มหาวิทยาลัยกรุงเทพ , มหาวิทยาลัยเอเซีย₂

อาคเนย์ , มหาวิทยาลัยกรุงเทพธนบุรี, สภานายความ ฯลฯ

3. รายได้ที่เจ้าพนักงานประเมินกำหนด

- ◆ ในกรณีโอนทรัพย์สิน ให้บริการ หรือให้กู้ยืมเงินโดยไม่มีค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือดอกเบี้ย หรือมีค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือดอกเบี้ย แต่ต่ำกว่าราคาตลาด โดยไม่มีเหตุอันสมควร

- ◆ เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมิน
ค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือดอกเบี้ยนั้น
ตามราคาตลาดในวันที่โอนให้บริการ
หรือให้กู้ยืมเงิน (ประมวลรัษฎากร
มาตรา 65 ทวิ (4))

ฎ.2499/2542

ฎ.3543/2542

ฎ.4330/2545

ฎ.6432/2549

ฎ.10341/2550

ฎ.702/2552

ฎ.7844/2560

รายได้ที่ได้รับยกเว้นภาษี

- ◆ เงินปันผล (ประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ทวิ (10))
- ◆ เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไรที่ได้รับจากกิจการร่วมค้า (Joint Venture) (พ.ร.ฎ. ฉบับที่ 10 พ.ศ. 2500 มาตรา 5 ทวิ)

- ◆ **เงินปันผลที่ได้รับจากบริษัทซึ่งได้รับ
การส่งเสริมการลงทุนจากคณะกรรมการ
ส่งเสริมการลงทุน (BOI)
(พ.ร.บ. ส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520
มาตรา 34)**

- ◆ **เงินปันผลที่ได้รับจากบริษัทหรือ
ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งประกอบกิจการ
โรงเรียนเอกชน หรือสถาบันอุดมศึกษา
ของเอกชนซึ่งได้รับอนุญาตจากกระทรวง
ศึกษาธิการ (พ.ร.ฎ. ฉบับที่ 284
พ.ศ. 2538 มาตรา 3)**

- ◆ **เงินค่าลงทะเบียนหรือค่าบำรุงที่มูลนิธิ หรือสมาคมได้รับจากสมาชิก หรือเงิน หรือทรัพย์สินที่ได้รับจากการบริจาค หรือการให้โดยเสนาหา (ประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ทวิ (13))**

รายจ่าย (Expense / Expenditure)

**รายจ่าย = ต้นทุนทั้งหมดสิ้นไป
และค่าใช้จ่ายที่เสียไป
เพื่อให้ได้มาซึ่งรายได้**

ประเภทของรายจ่าย

1. รายจ่ายเพื่อหากำไร / ค่าใช้จ่าย
ในการหารายได้
(Revenue Expenditure)
2. รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน /
ค่าใช้จ่ายในการลงทุน
(Capital Expenditure)

1. รายจ่ายเพื่อหากำไร (Revenue Expenditure)

- ◆ ต้นทุนของสินค้าหรือบริการที่กิจการได้จ่ายไปเพื่อก่อให้เกิดรายได้ หรือ เป็นรายจ่ายต่าง ๆ ที่กิจการได้จ่ายไปเพื่อให้สินค้าหรือบริการพร้อมที่จะขาย ได้แก่
 - 1) ต้นทุนขาย เช่น ค่าวัตถุดิบ
ค่าแรงงาน และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ
ในการผลิต , ค่าซื้อสินค้า

2) ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร เช่น
เงินเดือนลูกจ้างพนักงาน ค่าพาหนะ ค่าที่
พัก ค่าเช่าสำนักงาน ค่าไฟฟ้า ค่าน้ำประปา
ค่าขนส่ง ค่าซ่อมแซม ค่าโฆษณา
ค่าส่งเสริมการขาย ค่านายหน้า ค่ารับรอง
ค่าสอบบัญชี ค่าภาษีอากร ค่าการกุศล
สาธารณะ รายจ่ายเพื่อการศึกษากิจการ
กีฬา

1. รายจ่ายเพื่อหากำไร (Revenue Expenditure)

3) ดอกเบี้ยจ่าย เช่น ดอกเบี้ยที่เกิดจากการกู้ยืมเงินมาใช้จ่ายในการขายและบริหาร เช่น นำมาจ่ายเงินเดือน ค่าไฟ ค่าน้ำประปา ฯลฯ

- ◆ **รายจ่ายเพื่อหากำไรถือเป็นค่าใช้จ่ายหรือรายจ่าย (Expense Expenditure) นำไปหักออกจากรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีที่เกิดรายจ่ายนั้น รายจ่ายประเภทนี้จึงปรากฏในงบกำไรขาดทุน**

2. รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน (Capital Expenditure) (มาตรา 65 ตรี (5))

- ◆ รายจ่ายที่จ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งทรัพย์สิน หรือประโยชน์ตอบแทนอันมีผลก่อให้เกิดรายได้เป็นการถาวรต่อธุรกิจ ไม่ว่าจะโดยตรง หรือโดยอ้อมเกินกว่า 1 รอบระยะเวลาบัญชี เช่น รายจ่ายค่าซื้อที่ดิน ค่าก่อสร้างอาคารสำนักงาน หรือโรงงาน ค่าซื้อเครื่องจักร เครื่องใช้สำนักงาน รถยนต์ไว้ใช้ติดต่อ หรือขนส่งสินค้า



1 ธ.ค. 67 ซื้อเครื่องจักรเพื่อใช้ผลิตสินค้า 1 ล้านบาท และได้รับ
มอบเรียบร้อยแล้ว

30 ธ.ค. 67 ชำระราคา 1 ล้านบาท

ถือเป็นรายจ่ายเพื่อหากำไร (Revenue Expenditure) หรือ
รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน (Capital Expenditure) ??

ถือเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน (Capital Expenditure) และถือเป็นทรัพย์สินหรือสินทรัพย์ (Asset) ของกิจการ ไม่ถือเป็นรายจ่ายหรือค่าใช้จ่าย (Expense) ดังนั้น จึงต้องทยอยหักในรูปของค่าเสื่อมราคา (Dcepreciation)

ถ้าใช้วิธีเส้นตรง (Straight-line Method) จะใช้สูตร

ดังนี้

$$\text{ราคาต้นทุน} - \text{มูลค่าซาก/อายุการใช้งาน} = \text{ค่าเสื่อมราคาต่อปี}$$

$$1,000,000 - 100,000/5 = 180,000 \text{ บาทต่อปี}$$

เพราะฉะนั้น หักค่าเสื่อมราคาได้ปีละ 180,000 บาท เป็นเวลา 5 ปี จะหักเป็นรายจ่ายหรือค่าใช้จ่าย 1,000,000 บาท ในรอบระยะเวลาบัญชีปี 2567 ไม่ได้ แม้จะมีการชำระราคา 1,000,000 บาท ในรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าวก็ตาม

- แต่ถ้าซื้อเครื่องจักรมาเพื่อขายต่อหากำไร เงินค่าซื้อเครื่องจักร 1,000,000 บาท จะถือเป็นรายจ่ายหรือค่าใช้จ่าย (Expense) ประเภทต้นทุนขายเพื่อนำไปหักออกจากรายได้จากการขาย
- ✓ กิจการจึงสามารถนำมาถือเป็นต้นทุน 1,000,000 บาท ในรอบระยะเวลาบัญชีที่มีการขายและส่งมอบเครื่องจักรให้ลูกค้า ทั้งนี้ตามเกณฑ์สิทธิ (Accrual Basis) และหลักการจับคู่รายได้และรายจ่าย (Matching Principle) ทางบัญชี

- ◆ **รายจ่ายในการต่อเติม (Addition) เช่น ค่าต่อเติมอาคาร 3 ชั้น เป็นอาคาร 4 ชั้น , เปลี่ยนแปลง (Alternative) เช่น ค่ากันห้อง , ขยายออก (Extension) เช่น ค่าขยายอาคาร โรงงาน หรือทำให้ดีขึ้นซึ่งทรัพย์สิน (Betterment) (ดีขึ้นกว่าวันที่ได้ทรัพย์สินมา) แต่มิใช่เป็นการซ่อมแซมให้คงสภาพเดิม เช่น ซ่อมอาคารเก่ามาแล้วปรับปรุงโดยทาสีใหม่หรือเปลี่ยนหลังคาใหม่หรือซ่อมแซมส่วนที่ชำรุดถือเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน แต่ถ้าเป็นการทาสีอาคารที่มีอยู่แล้ว หรือซ่อมแซมให้คงสภาพเดิม ถือเป็นรายจ่ายเพื่อหากำไร**



✓ ความเร็ว
สูงสุดโดยประมาณ
210 กม./ชม.

✓ ระยะทาง
651 กม.
(มาตรฐาน WLTP)

**✓ เวลาชาร์จ
ผ่าน DC**
32 นาที

คำถาม

1. ถ้าบริษัทซื้อรถเบนซ์ **EQE 300** พลังงานไฟฟ้า ราคา 5,000,000 บาท เพื่อใช้เป็นรถประจำตำแหน่งประธานกรรมการบริษัท จะมีผลทางบัญชีและภาษีอย่างไร?

2. ถ้ารถดังกล่าวเป็นสินค้าที่บริษัทมีไว้เพื่อขายให้ลูกค้า จะมีผลทางบัญชีและภาษีอย่างไร?

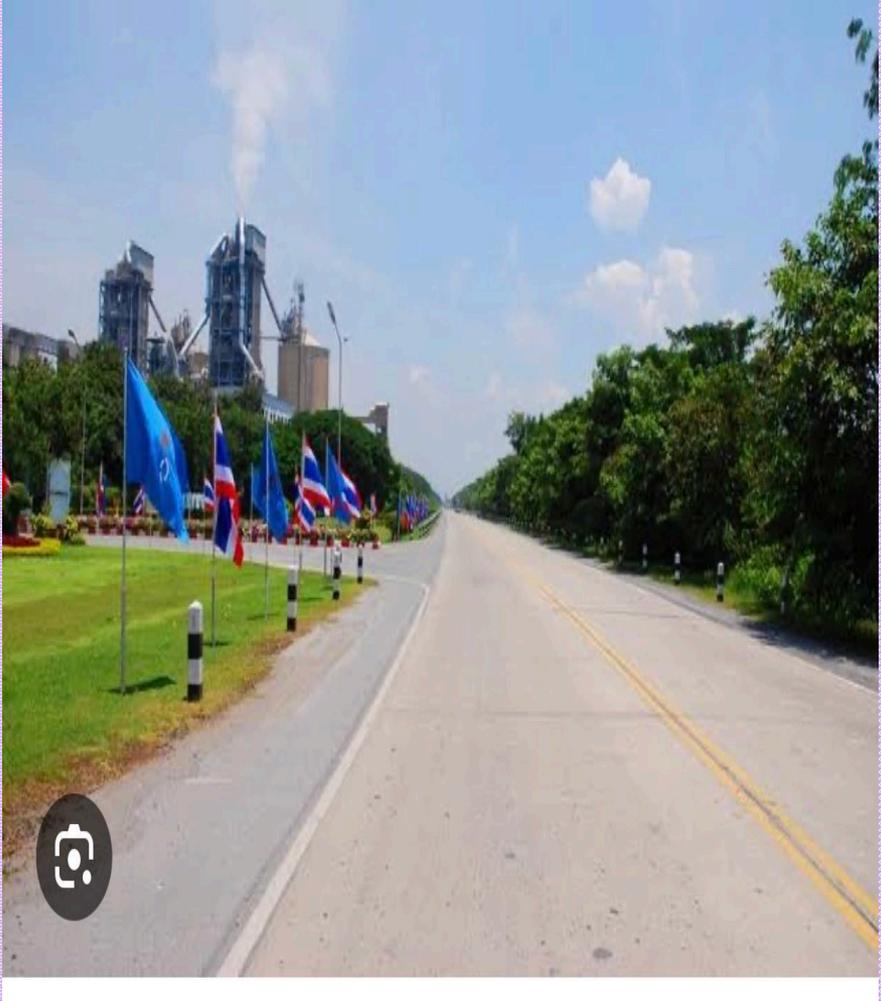
รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน ถือเป็นทรัพย์สินหรือสินทรัพย์ (Asset) ของกิจการ รายจ่ายประเภทนี้ จึงปรากฏในงบดุลหรืองบฐานะการเงินในปัจจุบัน จะนำไปหักเป็นรายจ่ายทั้งหมดในรอบระยะเวลาบัญชีที่เกิดรายจ่ายไม่ได้ จะต้องทยอยหักในรูปของค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา (Depreciation) หรือตัดจ่าย (Amortization) และทรัพย์สินบางประเภทที่โดยสภาพไม่มีการสึกหรอและเสื่อมราคา

เช่น หุ่น ทอง ก็หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา
ไม่ได้ หรือที่ดิน และสินค้าก็มีกฎหมายห้ามมิ
ให้หักค่าเสื่อมราคา (พ.ร.ฎ. ฉบับที่ 145
(พ.ศ. 2527) มาตรา4(5))

หลักในการพิจารณา

1. หลักกรรมสิทธิ์ (Ownership Principle)
2. หลักประโยชน์ (Benefit Principle)
3. หลักสาระสำคัญ (Materiality Principle)

ดูคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 949/2509, ฎ.168/2521, ฎ.3381/2524,
ฎ.2735/2532, ฎ.545/2549



ฉ.949/2509 (บริษัทปูนซีเมนต์ไทย จำกัด โจทก์
กรมสรรพากรกับพวก จำเลย)

1. บริษัทโจทก์สร้างท่าเทียบเรือสาธารณะที่บางโพ 1 ล้าน
บาท ยกให้จังหวัดพระนคร (ปี 2500)
2. บริษัทโจทก์สร้างถนนสายท่าหลวง-บ้านหมอ 5 ล้านบาท
ยกให้กรมชลประทาน เพราะเป็นถนนคันคลอง
ชลประทาน (ปี 2500)
3. บริษัทโจทก์สร้างสถานีรถไฟบ้านหมอ (สระบุรี) ขึ้นใหม่
4 ล้านบาท ยกให้การรถไฟแห่งประเทศไทย

บริษัทโจทก์นำค่าก่อสร้างรวม 10 ล้านบาท มาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในรอบระยะเวลาบัญชีปี 2500

แต่กรมสรรพากรให้ทยอยหักเป็นค่าเสื่อมราคา รอบระยะเวลาบัญชีละ 5% เป็นเวลา 20 รอบระยะเวลาบัญชี เพราะบริษัทโจทก์ได้รับประโยชน์จากสิ่งก่อสร้างดังกล่าวเกิน 1 รอบระยะเวลาบัญชี ตามหลักประโยชน์ (Benefit Principle) ทางบัญชี

ฎ.949/2509 (บริษัทปูนซิเมนต์ไทย จำกัด โจทก์
กรมสรรพากรกับพวก จำเลย)

รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุนตามมาตรา 65 ตรี (5) มิใช่หมายถึงรายจ่ายที่บริษัทได้รับประโยชน์จากรายจ่ายเท่านั้น แต่ต้องเป็นรายจ่ายที่บังเกิดเป็นทุนรอนของบริษัทขึ้นมา ลักษณะที่จะเป็นทุนรอนของบริษัทขึ้นมาก็คือเป็นทรัพย์สินของบริษัท

รายจ่ายที่โจทก์จ่ายไปในการสร้างท่าเรือ สร้างทางแยกและสร้างถนนที่ไม่บังเกิดเป็นทุนรอนเป็นทรัพย์สินของบริษัท จึงไม่ใช่รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุนตามมาตรา 65 ตรี (5)

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 168/2521 (บริษัทชลประทาน
ซีเมนต์ จำกัด โจทก์ กรมสรรพากรกับพวก จำเลย)

รายจ่ายค่าติดตั้งสถานีวิทยุซึ่งตั้งขึ้นแล้วเป็น
ทรัพย์สินของบริษัท โจทก์ และรายจ่ายให้ผู้เชี่ยวชาญใน
การติดตั้งเครื่องจักรและเตาเผาของบริษัท โจทก์เป็น
รายจ่ายที่บริษัท โจทก์จ่ายไปแล้วได้รับประโยชน์จากการ
ใช้เกิดเป็นทุนรอนหรือทรัพย์สินของบริษัทถือเป็นรายจ่าย
อันมีลักษณะเป็นการลงทุนตามมาตรา 65 ตรี (5).

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3381/2524 (บริษัทวิจิตรก่อสร้าง
จำกัด โจทก์ กรมสรรพากรกับพวก จำเลย)

บริษัท โจทก์สร้างอาคารแล้วยกกรรมสิทธิ์ให้
เจ้าของที่ดิน โดยบริษัท โจทก์ได้สิทธิการเช่าอาคารและ
ที่ดินเป็นเวลา 11 ปี เป็นสัญญาต่างตอบแทนอันทำให้
โจทก์ได้รับประโยชน์จากการได้สิทธิการเช่าอาคารและ
ที่ดินนั้น ค่าก่อสร้างจึงเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการ
ลงทุน ต้องห้ามมิให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไร
สุทธิตามมาตรา 65 ตรี (5).

ฎ.2735/2532 (บริษัทสหมงคลฟิล์ม จำกัด โจทก์ กรมสรรพากร
กับพวก จำเลย)

โจทก์เป็นผู้สร้างภาพยนตร์ ชื่อภาพยนตร์จากต่างประเทศ
และเป็นผู้จัดพิมพ์ฟิล์มภาพยนตร์ดังกล่าวขึ้นมาใหม่เป็นจำนวน
หลายชุด ภาพยนตร์หรือฟิล์มภาพยนตร์ดังกล่าวย่อมเป็น
ทรัพย์สินของโจทก์ หากใช้เป็นสินค้าที่มีลักษณะเป็นการขายภาพ
แต่อย่างใดไม่ ดังนั้น รายจ่ายของโจทก์ในการสร้างภาพยนตร์ ชื่อ
ภาพยนตร์จากต่างประเทศและพิมพ์ฟิล์มภาพยนตร์จึงเป็น
รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุนหรือถือเป็นรายจ่ายในการ
ขยายออกซึ่งทรัพย์สินของโจทก์ ต้องห้ามมิให้ถือเป็นรายจ่ายใน
การคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ตรี (5) (มี ฎ.488/2534 (ญ.)
วินิจฉัยทำนองเดียวกัน)

ฎ.545/2549 (บริษัท มีเดียออฟมีเดียส์ จำกัด
(มหาชน) โจทก์ กรมสรรพากร กับพวก จำเลย)

เทพรายการโทรทัศน์ที่โจทก์ผลิตเองและ
ออกอากาศไปแล้ว โจทก์ไม่ได้เก็บรักษาไว้เพื่อ
ประโยชน์ในการหารายได้ อันจะถือเป็นทรัพย์สินที่
ก่อมูลค่าแก่การกิจการอีกต่อไป รายจ่ายในการผลิต
รายการโทรทัศน์จึงมิใช่รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการ
ลงทุนตามมาตรา 65 ตรี (5)

หมายเหตุ

คดีนี้ถ้าใช้หลักกรรมสิทธิ์ (Ownership Principle) รายจ่ายในการผลิตรายการโทรทัศน์ย่อมถือเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน แต่เมื่อใช้หลักประโยชน์ (Benefit Principle) รายจ่ายดังกล่าว ไม่ถือเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน เพราะเทพรายการโทรทัศน์นั้นเมื่อออกอากาศไปแล้ว จะนำออกอากาศอีกไม่ได้ และรายได้ก็ได้รับจากสปอนเซอร์เพียงครั้งเดียว จึงเป็นกรณีที่ได้รับประโยชน์ไม่เกิน 1 รอบระยะเวลาบัญชี

คำพิพากษาฎีกาที่ 1056/2549 ค่าตอบแทนที่โจทก์จ่ายให้บริษัท A เพื่อให้บริษัท A เลิกเป็นผู้จัดจำหน่ายผลิตภัณฑ์ของโจทก์ในสหรัฐอเมริกาและให้โจทก์เป็นผู้จำหน่ายแทน รวมทั้งเป็นการจ่ายเพื่อให้โจทก์ได้รับฐานข้อมูลเกี่ยวกับลูกค้าของบริษัท A ถือเป็นค่าสิทธิอันเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(3) แห่งประมวลรัษฎากร เมื่อบริษัทดังกล่าวเป็นนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศมิได้ประกอบกิจการในประเทศไทย โจทก์จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ที่จ่ายแล้วนำส่งพร้อมกับยื่นรายการตามมาตรา 70 วรรคหนึ่ง และการจ่ายเงินดังกล่าวมีลักษณะเป็นการลงทุน ต้องห้ามมิให้ถือเป็นรายจ่ายตามมาตรา 65 ตรี (5) แต่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ โดยหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาได้ในอัตราร้อยละ 10 ของมูลค่าต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งสิทธิตามมาตรา 65 ทวิ (2) ประกอบพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 145) พ.ศ.2527.

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 434/2551

รายจ่ายค่าธรรมเนียมในการจดทะเบียนการเช่าที่ดินและค่านายหน้าในการติดต่อเช่าที่ดินเป็นรายจ่ายเพื่อหารายได้จากการให้เช่าที่ดินและเป็นรายจ่ายตอบแทนการก่อให้เกิดสัญญาเช่าระหว่างโจทก์กับผู้เช่า ไม่ใช่รายจ่ายที่จ่ายไปแล้วบังเกิดเป็นทุนรอนของโจทก์ขึ้นมา รายจ่ายทั้งสองรายการดังกล่าวจึงมิใช่รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุนตามมาตรา 65 ตรี (5) ฉะนั้น รายจ่ายทั้งสองรายการเป็นรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีใดย่อมถือเป็นรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น ต้องนำมาหักเป็นรายจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นทั้งหมด มิใช่นำมาเฉลี่ยเป็นรายจ่ายตามสัดส่วนของรายได้ที่เกิดขึ้นในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี.

รายจ่ายต้องห้ามในการคำนวณกำไรสุทธิ หรือขาดทุนสุทธิ

- ◆ รายจ่ายที่จะนำไปหักออกจากรายได้
ในการคำนวณกำไรสุทธิจะต้องมิใช่
รายจ่ายต้องห้าม 22 รายการ
ตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 65 ตรี
แห่งประมวลรัษฎากร เช่น

รายจ่ายต้องห้ามในการคำนวณกำไรสุทธิ หรือขาดทุนสุทธิ

- รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัว
- ค่ารับรองหรือค่าบริการส่วนที่ไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดโดยกฎกระทรวง
- เงินเดือนของผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วน เฉพาะส่วนที่จ่ายเกินสมควร
- รายจ่ายซึ่งกำหนดขึ้นเองโดยไม่มีรายจ่ายจริง
- รายจ่ายซึ่งพิสูจน์ไม่ได้ว่าใครเป็นผู้รับ

สรุป

รายจ่ายที่จะนำมาหักออกจากรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขายทุนสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ต้องเป็นรายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ และต้องเป็นรายจ่ายเพื่อกิจการในประเทศไทยโดยเฉพาะด้วย ทั้งนี้ใช่เป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัวหรือรายจ่ายที่ประมวลรัษฎากรห้ามมิให้ถือว่าเป็นรายจ่ายทั้งหมดหรือบางส่วน และต้องมิใช่เป็นรายจ่ายซึ่งพิสูจน์ไม่ได้ว่าใครเป็นผู้รับ

คำพิพากษาฎีกาที่ 3274/2548

ตาม ป.รัชฎากรฯ มาตรา 65 ตี ตรี บัญญัติว่า "รายการต่อไปนี้ ไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ...(3) รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัว... (13) รายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อกำไรหรือเพื่อกิจการ โดยเฉพาะ" หมายความว่า รายจ่ายที่จะนำมาคำนวณเพื่อกำไรสุทธิได้นั้นต้องเป็นรายจ่ายเพื่อกำไรหรือเพื่อกิจการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น โดยเฉพาะเท่านั้น มิใช่รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัว ข้อเท็จจริงปรากฏว่าโจทก์ประกอบกิจการโรงงานหล่อดอกยางรถยนต์และจำหน่ายยางรถยนต์ โดยใช้อาคาร 2 ชั้น ชั้นหนึ่งใช้ประกอบกิจการ ส่วนอีกชั้นใช้เป็นที่อยู่อาศัยของหุ้นส่วน โจทก์ ไฟฟ้าที่ใช้ในอาคารสถานประกอบของโจทก์จึงแยกเป็น 2 มิเตอร์ เป็นชื่อ โจทก์ 1 มิเตอร์ และ จ. หุ้นส่วน โจทก์อีก 1 มิเตอร์ ดังนั้น ค่าไฟฟ้ามิเตอร์ของ จ. หุ้นส่วน โจทก์เป็นค่าไฟฟ้าสำหรับเครื่องใช้ไฟฟ้าประเภทอำนวยความสะดวกสบายแก่ผู้เป็นหุ้นส่วนของโจทก์และครอบครัว มิได้ใช้สำหรับงานในกิจการของโจทก์ และไม่ได้ใช้เพื่อดูแลทรัพย์สินที่ใช้ในกิจการ โดยเฉพาะ จึงเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัวที่มิใช่เป็นรายจ่ายเพื่อกำไรหรือเพื่อกิจการ โดยเฉพาะ ซึ่งนำมาเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิไม่ได้ตาม ป.รัชฎากร มาตรา 65 ตี ตรี (3) และ (13)

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1056/2549

การที่โจทก์กู้เงินจากธนาคารในต่างประเทศไปลงทุนซื้อหุ้นในบริษัท อ. โดยโจทก์เสียดอกเบี้ยให้แก่ธนาคารผู้ให้กู้แล้วบริษัท อ. นำเงินทุนทั้งหมดไปให้บริษัท ท. กู้โดยไม่ต้องเสียดอกเบี้ยโดยเจตนาทำให้ต้นทุนของบริษัท ท. ต่ำลงและมีผลกำไรเพิ่มขึ้น เห็นได้ชัดเจนว่าผลกำไรย่อมเกิดขึ้นแก่บริษัท ท. ซึ่งเป็นอีกนิติบุคคลหนึ่งต่างหากจากโจทก์ รายจ่ายดอกเบี้ยเงินกู้ที่โจทก์จ่ายไปจึงเป็นรายจ่ายเพื่อให้เกิดกำไรแก่นิติบุคคลอื่น เป็นรายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการของโจทก์โดยเฉพาะ ต้องห้ามไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิตาม ป. รัษฎากร มาตรา 65 ตรี (13) ส่วนค่าจ้างผู้สอบบัญชีและนักกฎหมายในต่างประเทศที่โจทก์จ่ายไปในการตรวจสอบฐานะและทรัพย์สินของบริษัท ท. เพื่อให้บริษัท ฮ. และบริษัท อ. เข้าไปซื้อหุ้นในบริษัท ท. เป็นรายจ่ายที่โจทก์จ่ายไปเพื่อประโยชน์แก่บริษัท ฮ. และบริษัท อ. ซึ่งเป็นนิติบุคคลอื่นต่างหากจากโจทก์ ถือไม่ได้ว่าเป็นรายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการของโจทก์โดยเฉพาะ จึงต้องห้ามไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ตรี (13) เช่นเดียวกัน

การรับรู้รายได้และรายจ่าย

ต้องใช้เกณฑ์สิทธิ (Accrual Basis)

ในการรับรู้รายได้และรายจ่าย จะใช้เกณฑ์อื่นได้
ต่อเมื่อได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากร
(ประมวลรัษฎากร มาตรา 65 วรรคสอง
และวรรคสาม)

- ◆ คำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.1/2528 แก้ไขเพิ่มเติม
โดยคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.155/2549 ฯลฯ

เกณฑ์เงินสด (Case Basis)

รายได้และรายจ่ายเกิดขึ้น
เมื่อมีการชำระหนี้ อาจจ่ายเป็นเงินสด, โอนเงิน,
หักกลบบลบนี้อหรือตั้งเป็นยอดเจ้าหนี้ในบัญชีก็ได้

เกณฑ์สิทธิ (Accrual Basis)

รายได้เกิดขึ้นเมื่อรายการค้า(Business Transaction)เกิดขึ้น
เช่น มีการขายและส่งมอบสินค้าเกิดขึ้น
ในรอบระยะเวลาบัญชีใด ถือว่ามีรายได้จากการขาย
สินค้าเกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น
แม้จะยังมิได้รับชำระราคาในรอบระยะเวลา
บัญชีนั้นก็ตาม

เกณฑ์สิทธิ (Accrual Basis)

และให้นำรายจ่ายทั้งสิ้นที่มีความสัมพันธ์โดยตรงกับรายได้นั้น เช่น ต้นทุนสินค้า ต้นทุนการขาย ต้นทุนการบริการ มาคำนวณเป็นรายจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น แม้จะยังมีได้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นก็ตามหลักการจับคู่รายได้และรายจ่าย **(Matching Principle)** แต่ถ้าเป็นรายจ่ายที่ไม่มีความสัมพันธ์โดยตรงกับรายได้นั้น เช่น ค่าใช้จ่ายในการบริหารหรือดำเนินงาน เช่น เงินเดือน ค่าจ้าง ค่าสาธารณูปโภค ค่าเช่า หากเกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีใดก็นำหักเป็นรายจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น แม้จะยังไม่ได้ชำระเงินก็ตาม

- ▲ กรณีการขายสินค้ารับรู้เมื่อมีการส่งมอบสินค้าให้แก่ลูกค้า (ใช้ใบส่งสินค้าหรือใบกำกับสินค้าเป็นหลักฐาน)
- ▲ กรณีการให้บริการรับรู้เมื่อได้ให้บริการเสร็จสิ้นแต่กรณีให้บริการเกี่ยวพันหลายรอบระยะเวลาบัญชีให้รับรู้ตามส่วนของบริการที่ทำเสร็จในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี (ใช้ใบแจ้งหนี้หรือใบส่งมอบงานเป็นหลักฐาน)

ตัวอย่างกรณีการขายสินค้า

1 ธ.ค. 50 กิจการซื้อสินค้าราคา 900,000 บาท
(เงินเชื่อ)

15 ธ.ค. 50 กิจการชำระราคา 900,000 บาท
ให้แก่ผู้ขาย

30 ธ.ค. 50 กิจการขายและส่งมอบสินค้าราคา
1,000,000 บาท (เงินเชื่อ)

15 ม.ค.51 ลูกค้าชำระราคา 1,000,000 บาท

รายได้

- ◆ **เกณฑ์เงินสด (Cash Basis)**
= 15 ม.ค. 51 (1,000,000 บาท)
- ◆ **เกณฑ์สิทธิ (Accrual Basis)**
= 30 ธ.ค. 50 (1,000,000 บาท)

รายจ่าย

- ◆ **เกณฑ์เงินสด (Cash Basis)**
= 15 ธ.ค. 50 (900,000 บาท)
- ◆ **เกณฑ์สิทธิ (Accrual Basis)**
= 30 ธ.ค. 50 (900,000 บาท)

ปัญหา

ถ้าทำสัญญาซื้อขายและส่งมอบสินค้าวันที่ 30 ธค.50 และ
วางเงินมัดจำ 300,000 บาท ส่วนที่เหลือ 700,000 บาท ชำระ 15
มค.51 หากใช้เกณฑ์สิทธิต้องรับรู้รายได้และรายจ่ายอย่างไร?

ANS

รับรู้ 30 ธค.50 = รับรู้รายได้ 1,000,000 และรับรู้รายจ่าย 900,000
บาท(กค.0706/421- 18 พ.ค. 49)

ตัวอย่างกรณีการให้บริการ

บริษัท ก. มีรอบระยะเวลาบัญชีตามปีปฏิทิน (1 มกราคม — 31 ธันวาคม) ได้ทำสัญญาให้บริการเป็นผู้จัดหาพนักงานรักษาความปลอดภัยให้แก่บริษัท ข. เริ่มต้นให้บริการตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2556 สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2556 ตกลงค่าบริการ 600,000 บาท ชำระ 300,000 บาท วันที่ 1 มกราคม 2556 และชำระอีก 300,000 บาท วันที่ 1 มกราคม 2557

ดังนั้น บริษัท ก. ต้องรับรู้รายได้ 600,000 บาท ในรอบระยะเวลาบัญชีปี 2556 ตามเกณฑ์สิทธิ แม้จะมีการชำระเงินในรอบระยะเวลาบัญชีปี 2556 เพียงครึ่งหนึ่งคือ 300,000 บาท ก็ตาม

ตามตัวอย่างถ้าตกลงให้เริ่มบริการตั้งแต่ 1 ตุลาคม 2556 สิ้นสุด 30 กันยายน 2557 โดยบริษัท ข. ชำระเงินค่าบริการทั้งหมด 600,000 บาทในวันที่ 1 ตุลาคม 2556

ดังนั้น บริษัท ก. ต้องรับรู้รายได้สำหรับรอบระยะเวลาบัญชี 1 มกราคม ถึง 31 ธันวาคม 2556 ตามส่วนของบริการที่ทำเสร็จ 150,000 บาท (เท่ากับ 3 เดือน) และสำหรับรอบระยะเวลาบัญชี 1 มกราคม ถึง 30 กันยายน 2557 ตามส่วนของงานที่บริษัททำ 450,000 บาท (เท่ากับ 9 เดือน) ตามเกณฑ์สิทธิ

ข้อเท็จจริง

1. บ.นิจิเมนโจทก์ฟ้องลูกหนี้ให้ชำระดอกเบี้ย 86 ล้านบาทเศษ
2. มีการทำสัญญาประนีประนอมยอมความให้ลูกหนี้ชำระดอกเบี้ย 86 ล้านบาทเศษภายใน 6 เดือน นับแต่วันที่ศาลมีคำพิพากษาตามยอม
3. ศาลมีคำพิพากษาตามยอมเดือน พ.ค. 30 แต่ครบกำหนด 6 เดือน ลูกหนี้ผิดนัดไม่ชำระ บ.นิจิเมนโจทก์จึงมีดอกเบี้ยค้างรับ 86 ล้านบาทเศษ
4. บ.นิจิเมนโจทก์ซึ่งถูกรอระยะเวลาบัญชี 1 เมย.-30มีค. ของปี ถัดไป ไม่ลงบัญชีรับรู้ดอกเบี้ยค้างรับ 86 ล้านบาทเศษเป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในรอระยะเวลาบัญชี 1 เมย. 30-31มีค. 31

อ้างว่า บ.นิจิมเนจทก้ใช้เกณฑ์เงินสด (Cash Basis) ในการรับรู้รายได้ประเภทดอกเบี้ย คงใช้เกณฑ์สิทธิ (Accrual Basis) สำหรับรายได้อื่น อันเป็นการใช้เกณฑ์ผสม (Hybrid Accounting Basis)

5. แต่เจ้าพนักงานประเมินกรมสรรพากรได้ประเมินให้ บ.นิจิเมน
โจทก์ชำระภาษีพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม

บ.นิจิเมนโจทก์อุทธรณ์แต่คณะกรรมการอุทธรณ์

คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์พิจารณาแล้วมีคำวินิจฉัย
ยกอุทธรณ์ เนื่องจากเห็นว่าการประเมินชอบด้วยกฎหมาย

6. บ.นิจิเมนโจทก์ยื่นฟ้องต่อศาลภาษีอากรกลาง

ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้อง เนื่องจากเห็นว่าการ
ประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ถูกต้องชอบด้วยกฎหมาย

7. บ.นิจิเมนโจทก์อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา

ฎ.1445/2541 (บริษัทนิจิเมน จำกัด โจทก์ กรมสรรพากร จำเลย)

ศาลมีคำพิพากษาตามสัญญาประนีประนอมยอมความให้
ลูกหนี้ชำระดอกเบี้ยแก่โจทก์ในรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1
เมษายน 2530 ถึงวันที่ 31 มีนาคม 2531 โจทก์มีสิทธิได้รับเงิน
ดอกเบี้ยจากลูกหนี้แล้ว เมื่อโจทก์ใช้เกณฑ์สิทธิในการคำนวณกำไร
สุทธิ โจทก์จึงมีหน้าที่ต้องนำดอกเบี้ยจำนวน 86,980.95 บาท มา
คำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล แม้ลูกหนี้จะมีได้
ชำระดอกเบี้ยให้โจทก์ในรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าวอันเป็น
ดอกเบี้ยค้างรับก็ตาม

ฉ.1966/2541 (บริษัท สงวนวัฒนา เซ็นเตอร์ไฟร์ส จำกัด
โจทก์ กรมสรรพากร กับพวก จำเลย)

สัญญาเช่าซื้อที่โจทก์ทำไว้กับผู้เช่าซื้อ มีข้อตกลงให้ผู้เช่า
ซื้อต้องเสียดอกเบี้ยให้แก่โจทก์ในอัตราร้อยละ **1.25** ต่อเดือน
ในกรณีที่ชำระค่าเช่าซื้อล่าช้า โจทก์มีสิทธิคิดดอกเบี้ยจากการ
ผิดนัดดังกล่าวจากผู้เช่าซื้อตั้งแต่วันที่ผิดนัดเป็นต้นไปจนกว่าจะ
นำมาชำระแก่โจทก์ แม้โจทก์จะไม่ได้เรียกเก็บดอกเบี้ยดังกล่าว
จากผู้เช่าซื้อ โจทก์ก็ต้องนำดอกเบี้ยดังกล่าวซึ่งโจทก์มีสิทธิ
ได้รับในรอบระยะเวลาบัญชีมาคำนวณเป็นรายได้ของโจทก์ด้วย
เพราะเป็นรายได้ของโจทก์ที่เกิดขึ้นแล้วในรอบระยะเวลาบัญชี
ตามมาตรา **65** วรรคสอง

ฉ.6470/2541 (บริษัทไทยชัยโอเดนิค จำกัด โจทก์
กรมสรรพากร จำเลย)

โจทก์ขายสินค้าให้แก่ผู้ซื้อในต่างประเทศและออก
ใบกำกับสินค้าพร้อมส่งมอบสินค้าให้แก่ผู้ขนส่งในวันที่
31 มีนาคม 2533 แม้จะมีการส่งออกสินค้าดังกล่าว
ในวันที่ **4 เมษายน 2533** ตามใบขนสินค้าขาออก
โจทก์ซึ่งใช้เกณฑ์สิทธิก็ต้องรับรู้รายได้จากการขายสินค้า
ในวันที่ **31 มีนาคม 2533** มิใช่วันที่ **4 เมษายน**
2533 ตามความเห็นของกรมสรรพากร

ฉ.3543/2542 (บริษัทการค้าอุตสาหกรรมน้ำตาลจำกัด
โจทก์ กรมสรรพากร จำเลย)

คำตอบแทนกรรมการในการบริหารงานของรอบระยะเวลา
บัญชีปี **2535** แต่ได้รับอนุมัติจากที่ประชุมใหญ่ผู้ถือหุ้นใน
รอบระยะเวลาบัญชีปี **2536** ต้องถือเป็นรายจ่ายในการ
คำนวณกำไรสุทธิของรอบระยะเวลาบัญชีปี **2536** เพราะการ
รับรู้รายได้หรือรายจ่ายตามเกณฑ์สิทธิมีหลักสำคัญอยู่ว่ารายได้
หรือรายจ่ายนั้นจะต้องมีความแน่นอนที่ผู้ประกอบการมีสิทธิจะ
ได้รับชำระหนี้หรือมีหน้าที่ที่จะต้องจ่าย อีกทั้งยังต้องเป็น
จำนวนที่แน่นอนด้วย เมื่อรายจ่ายคำตอบแทนกรรมการจะจ่าย
ได้ต่อเมื่อได้รับอนุมัติจากที่ประชุมใหญ่ผู้ถือหุ้น รายจ่าย
ดังกล่าวจึงยังไม่ถือเป็นรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีปี
2535 แต่ถือเป็นรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีปี **2536**
ที่มีการอนุมัติจากที่ประชุมใหญ่ผู้ถือหุ้น.

ฎ.956/2544 (บริษัทบุตทิกบิวชิตี จำกัด โจทก์

กรมสรรพากร จำเลย)

เมื่อปี **2532** โจทก์ได้รับจ้างตกแต่งภายในอาคารให้แก่บริษัท ฟ. จำกัด เป็นเงิน **2,879,913** บาท โจทก์ได้นำเงินจำนวนดังกล่าว ลงบัญชีเป็นรายได้ของโจทก์พร้อมทั้งเสียภาษีในรอบระยะเวลาบัญชีปี **2532** โดยยังไม่ได้รับเงินค่าจ้างเต็มจำนวน หากต่อมาในปี **2534** โจทก์ทำงานไม่แล้วเสร็จและถูกบอกเลิกสัญญาว่าจ้าง โดยมีเงินค่าจ้างที่บริษัท ฟ. จำกัด ยังไม่ได้ชำระจำนวน **1,286,488** บาท โจทก์จะต้องนำเงินค่าจ้างที่ยังไม่ได้ชำระจำนวนดังกล่าวไปปรับปรุงลด ยอดรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีปี **2532** ที่โจทก์รับรู้รายได้ไว้แล้ว มิใช่ให้นำเงินดังกล่าวไปปรับปรุงลดยอดรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีปี **2534** ที่โจทก์มิได้รับรู้รายได้ไว้ อันเป็นการขัดกับการคำนวณรายได้ และรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามมาตรา **65**.

ฉ.2744/2544 (บริษัทกริมอินสตอลเลชั่นเซอร์วิสเชส จำกัด
โจทก์ กรมสรรพากร กับพวก จำเลย)

โจทก์ประกอบกิจการรับเหมาติดตั้งระบบปรับอากาศ ระบบไฟฟ้า และระบบสุขาภิบาลโดยใช้เกณฑ์สิทธิในการคำนวณรายได้และรายจ่าย และรับรู้รายได้และรายจ่ายตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ โจทก์ได้รับ ค่าจ้างและค่าจ้างล่วงหน้าจำนวน **12,735,817.50** บาท โจทก์ นำมาคำนวณเป็นรายได้ตามส่วนของงานที่ทำเสร็จในรอบระยะเวลา บัญชีปี **2532** แล้ว คงเหลือค่าจ้างล่วงหน้าที่ยังมิได้มีผลงานให้แก่ ผู้ว่าจ้างอยู่อีกจำนวน **2,707,215.10** บาท การรับรู้รายได้ของ โจทก์เป็นการปฏิบัติตามมาตรา **65** และคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.1/2528 แล้ว จึงไม่ต้องนำค่าจ้างรับล่วงหน้าจำนวน **2,707,215.10** บาท มารวมคำนวณเป็นรายได้ในระยะเวลาของ ปี **2532**.

ฎ.4808/2546 (บริษัทตะวันออกเข้าสํ่าจํากัด โจทกั

กรมสรรพากร จําลอย)

การคํานวณรายไดัและรายจ่ายเพื่อกําไรสุทธิของบริษัทนั้น แมัประมวลรัษฎากร มาตรา 65 วรรคสอง จะบัญญัติให้ใช้เกณฑ์สิทธิ คือให้นํารายไดัที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีใด แมัจะยังไม่ได้รับชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น มารวมคํานวณเป็นรายไดัในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น และให้นํารายจ่ายทั้งสิ้นที่เกี่ยวกับรายไดันั้น แมัจะยังมีได้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น มารวมเป็นรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น ซึ่งตามนัยของบทบัญญัติดังกล่าวผู้ประกอบการจะต้องลงบัญชีรับรูัรายไดัและรายจ่ายที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น โดยไม่ต้องคํานึงว่าจะได้รับชำระเงินหรือได้จ่ายเงินไปแล้วในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นหรือไม่ก็ตาม

แต่การรับรู้รายได้หรือรายจ่ายตามเกณฑ์สิทธินั้นมีความสำคัญอยู่ว่า รายได้หรือรายจ่ายนั้นต้องมีความแน่นอนที่ผู้ประกอบการ มีสิทธิได้รับชำระหรือมีหน้าต้องจ่าย อีกทั้งยังต้องเป็นจำนวนที่แน่นอน สามารถลงบัญชีรับรู้ได้ สำหรับรายจ่ายอันเป็นภาษีการค้าของรอบระยะเวลาบัญชีปี **2532** นั้น แม้จะเป็นรายจ่ายที่สามารถนำมาหักคำนวณกำไรสุทธิของนิติบุคคลได้ก็ตาม แต่ภาษีการค้าดังกล่าวเป็นจำนวนภาษีที่เจ้าพนักงานของจำเลยประเมินเพิ่มเติมให้โจทก์ชำระในปี **2540** ซึ่งภาษีการค้าจำนวนนี้ โจทก์ไม่เห็นด้วยกับการประเมินและยังอุทธรณ์โต้แย้งคัดค้านต่อศาลอยู่ จึงยังไม่แน่นอนว่าโจทก์จะต้องชำระภาษีการค้าดังกล่าวหรือไม่ เป็นจำนวนเท่าใดจนกว่าหนี้ภาษีการค้าตามการประเมินดังกล่าวจะเป็นที่ยุติโดยศาลมีคำพิพากษาถึงที่สุดแล้ว จึงยังถือไม่ได้ว่าภาษีการค้าตามการประเมินดังกล่าวเป็นรายจ่ายที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีปี **2532** ที่จะนำมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีปี **2532** ได้ แต่โจทก์สามารถนำรายจ่ายดังกล่าวมาหักเป็นรายจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีที่ศาลมีคำพิพากษาถึงที่สุดได้.

ข้อเท็จจริง

1. บริษัท ท. โจทก์ถือรอบระยะเวลาบัญชีตามปีปฏิทิน (1มค.-31ธค.)
2. 1 ธค.38 บริษัทโจทก์จ่ายค่าเช่าจำนวน 224,229.07 บาท สำหรับการเช่าตั้งแต่ 1 ธค.38-15 ธค.39 (12 เดือนครึ่ง) และบริษัทโจทก์ได้นำค่าเช่าทั้งจำนวนมาถือเป็นรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีปี 2538
3. แต่กรมสรรพากรถือเป็นรายจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีปี 2538 เพียง 17,938.33 บาท ค่าเช่าส่วนที่เหลือ 206,290.74 บาท ให้ถือเป็นรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีปี 2539 และได้ประเมินให้บริษัทโจทก์เสียภาษีสำหรับรายจ่ายต้องห้ามในรอบระยะเวลาบัญชีปี 2538 จำนวน 206,290.74 บาท (มาตรา 69 ตี (9)) พร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม (คำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.1/2528 ที่แก้ไขเพิ่มเติมข้อ 3.4 ซึ่งสอดคล้องกับเกณฑ์เฉลี่ยรายได้ (Average Income Method) ทางบัญชี

4. บริษัทโจทก์อุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์

คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์พิจารณาแล้วมีคำวินิจฉัยยกอุทธรณ์ เนื่องจากเห็นว่า การประเมินชอบด้วยกฎหมาย

5. บริษัทโจทก์ฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรกลาง

ในที่สุดเมื่อคดีขึ้นสู่ศาลฎีกา ศาลฎีกามีคำวินิจฉัยตามคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1438/2548

ฉ.1438/2548 (บริษัทกราฟฟิคคอร์เนอร์ จำกัด โจทก์
กรมสรรพากร จำเลย)

ในการนำรายได้และรายจ่ายมาคำนวณกำไรสุทธิประมวลรัษฎากร
มาตรา **65** วรรคสอง บัญญัติให้ใช้เกณฑ์สิทธิ โดยให้นำรายได้ที่เกิดขึ้น
ในรอบระยะเวลาบัญชีใด แม้จะยังไม่ได้รับชำระในรอบระยะเวลาบัญชี
นั้นมารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น และให้นำ
รายจ่ายทั้งสิ้นที่เกี่ยวกับรายได้นั้นแม้จะยังไม่จ่ายในรอบระยะเวลา
บัญชีนั้น มารวมคำนวณเป็นรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น ดังนี้แม้
โจทก์จะได้จ่ายค่าเช่าสถานที่จำนวน **224,229.07** บาท ไปใน
รอบระยะเวลาบัญชีปี **2538** แต่เมื่อค่าเช่าสถานที่จำนวนดังกล่าวเป็น
ค่าเช่าสำหรับระยะเวลาการเช่าตั้งแต่วันที่ **1** ธันวาคม **2538** ถึงวันที่
15 ธันวาคม **2539** จึงนำมาถือเป็นรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชี
ปี **2538** ทั้งจำนวนไม่ได้ แต่ต้องนำมาคำนวณเฉลี่ยตามส่วนของ
ระยะเวลาการเช่าและนำค่าเช่าส่วนที่อยู่ในรอบระยะเวลาบัญชีปี
2538 มาถือเป็นรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีปี **2538**.

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 15793/2557

แม้เงินชดเชยค่าก๊าซที่โจทก์ได้รับจาก กฟผ. จะมีโชรรายได้ที่เกิดจากการผลิตพลังงานไฟฟ้าจำหน่ายเชิงพาณิชย์อันเป็นการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนโดยตรงของโจทก์ เนื่องจากเป็นเงินที่จ่ายในขั้นตอนการทดสอบกำลังการผลิตพลังงานไฟฟ้า และศาลฎีกาถือว่าการกลางวินิจฉัยว่าโจทก์เริ่มมีรายได้จากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนตั้งแต่วันที่ 15 สิงหาคม 2543 ก็มีผลเพียงทำให้รายได้เงินชดเชยค่าก๊าซมิใช่เป็นรายได้จากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนโดยตรง แต่เมื่อเงินชดเชยค่าก๊าซเป็นการตอบแทนค่าพลังงานตามที่ระบุไว้ในสัญญาระหว่างโจทก์กับ กฟผ. จึงต้องถือว่าเป็นรายได้ที่โจทก์มีสิทธิได้รับจากกิจการที่โจทก์กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีตาม ป.รัษฎากร มาตรา 65 วรรคแรก ส่วนมาตรา 65 วรรคสอง บัญญัติให้นำรายได้ที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีใดแม้ว่าจะยังไม่ได้รับชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นมารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น แม้โจทก์เรียกเก็บเงินชดเชยค่าก๊าซจาก กฟผ. ในปี 2543 แต่เมื่อเงินจำนวนดังกล่าวมีความแน่นอนที่โจทก์มีสิทธิได้รับชำระตามสัญญา และ โจทก์บันทึกการขายการซื้อก๊าซจากการปิโตรเลียมแห่งประเทศไทยไว้ในสมุดแยกประเภทปี 2542 ซึ่งแสดงให้เห็นว่าเงินชดเชยค่าก๊าซดังกล่าวเป็นจำนวนแน่นอนสามารถลงบัญชีรับรู้ได้ ดังนั้น โจทก์จึงต้องนำเงินชดเชยค่าก๊าซมาลงบัญชีเป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีปี 2542 ตามมาตรา 65 วรรคสอง

หลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไข การคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิ เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

1. ต้องนำรายได้และรายจ่ายที่เกิดขึ้น
ในรอบระยะเวลาบัญชีเดียวกันมาคำนวณ
ตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขตาม
มาตรา 65 , 65 ทวิ และ 65 ตรี

**2. รายจ่ายที่จะนำมาหักออกจาก
รายได้จะต้องมิใช่รายจ่ายต้องห้าม
22 รายการ ตามมาตรา 65 ตรี**

**3. การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อม
ราคาของทรัพย์สินจะต้องปฏิบัติ
ตาม พ.ร.ฎ.ฉบับที่ 145 (พ.ศ.
2527)**

**4. การจำหน่ายหนี้สูญจาก
บัญชีลูกหนี้จะต้องปฏิบัติตาม
กฎกระทรวง ฉบับที่ 186
(พ.ศ. 2534)**

5. กำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิทางบัญชียังใช้เป็นตัวเลขในการเสียภาษีไม่ได้ จะต้องปรับปรุงให้เป็นกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิทางภาษีก่อนจึงจะใช้เสียภาษีได้

สรุปการเสียภาษีจากฐานกำไรสุทธิ

1. ยื่นแบบแสดงรายการรอบระยะเวลาบัญชีละ 2 ครั้ง

ครั้งแรก ยื่นภายใน 2 เดือน นับแต่วันครบ 6 เดือนแรก
ของรอบระยะเวลาบัญชี (ถ้ายื่นผ่านระบบเครือข่าย
อินเทอร์เน็ตของกรมสรรพากร จะขยายเวลาได้อีก 8
วัน) โดยจัดทำประมาณการกำไรสุทธิ และ
เสียภาษีจากครึ่งหนึ่งของประมาณการกำไรสุทธินั้นตาม
อัตราภาษีที่กฎหมายกำหนดไว้ เว้นแต่บริษัทหรือห้าง
หุ้นส่วนนิติบุคคล 6 ประเภท ตามมาตรา 67 ทวิ วรรค
หนึ่ง (2) แห่งประมวลรัษฎากร ให้เสียจากกำไรสุทธิที่
เกิดขึ้นในระยะเวลา 6 เดือนแรกของรอบระยะเวลา
บัญชี (ใช้แบบ ภ.ง.ด. 51)

ครั้งที่สอง ยื่นภายใน 150 วัน นับแต่วันสุดท้าย
ของรอบระยะเวลาบัญชี (ถ้ายื่นผ่านระบบ
เครือข่ายอินเทอร์เน็ตของกรมสรรพากร จะขยาย
เวลาได้อีก 8 วัน) โดยเสียจากกำไรสุทธิทั้งรอบ
ระยะเวลาบัญชี เป็นเงินภาษีเท่าใด ให้นำภาษีที่เสีย
ไปแล้วในครั้งที่ 1 ตามแบบ ภ.ง.ด. 51 มาเครดิต
ผลต่างคือภาษีที่ต้องเสียเพิ่มหรือขอคืน แล้วแต่กรณี
(ใช้แบบ ภ.ง.ด. 50)

2. กำไรสุทธิมีที่มาจากรายได้หักด้วยรายจ่าย รายได้มากกว่ารายจ่ายถือเป็นกำไรสุทธิ รายได้น้อยกว่ารายจ่ายถือเป็นขาดทุนสุทธิ

- ◆ การคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิ ต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์วิธีการและเงื่อนไขที่ประมวลรัษฎากร มาตรา 65, 65 ทวิ และ 65 ตริ กำหนดไว้ เช่นรายได้และรายจ่ายที่จะนำมาคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิต้องเป็นรายได้และรายจ่ายตามกฎหมาย กล่าวคือรายได้ที่จะต้องนำมาคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิต้องเป็นรายได้ที่เกิดขึ้นจริง (Real Income) แล้ว ยังหมายถึงรายได้ที่กฎหมายหรือเจ้าพนักงานประเมินกำหนดให้เป็นรายได้ด้วย (Deemed Income) และยังมีรายได้ที่ได้รับยกเว้นด้วย ส่วนรายจ่ายที่จะนำหักออกจากรายได้ได้ ต้องมิใช่รายจ่ายต้องห้าม 22 รายการ

- ◆ **ดังนั้น กำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิทางบัญชีจึงใช้เป็นตัวเลขในการเสียภาษีไม่ได้จะต้องปรับปรุงให้เป็นกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิทางภาษีก่อนจึงจะใช้เสียภาษีได้**

งบกำไรขาดทุน

บริษัท ก. ไม้ จำกัด

สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๕๖

รายได้

รายได้จากการขาย	๕,๐๐๐,๐๐๐	บาท
รายได้เงินปันผล	๒๐๐,๐๐๐	บาท
รายได้ค่าดอกเบี้ย	<u>๑๐๐,๐๐๐</u>	บาท
รวมรายได้	๕,๓๐๐,๐๐๐	บาท

ค่าใช้จ่าย

ต้นทุน	๒,๐๐๐,๐๐๐	
ค่าใช้จ่ายในการขาย	๑,๐๐๐,๐๐๐	
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร	๕๐๐,๐๐๐	
รายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะ	๕๐,๐๐๐	
รายจ่ายเพื่อการศึกษากีฬา	๒๐,๐๐๐	
รายจ่ายซึ่งพิสูจน์ไม่ได้ว่าใครเป็นผู้รับ	๑๐๐,๐๐๐	
ดอกเบี้ยจ่าย	<u>๓๐๐,๐๐๐</u>	
รวมค่าใช้จ่าย	<u>๓,๙๗๐,๐๐๐</u>	๓,๙๗๐,๐๐๐ บาท
กำไรสุทธิ	<u>๑,๓๓๐,๐๐๐</u>	บาท

มูลเหตุที่ทำให้บัญชีการเงิน (Financial Accounting) และบัญชีภาษีอากร (Tax Accounting) แตกต่างกัน

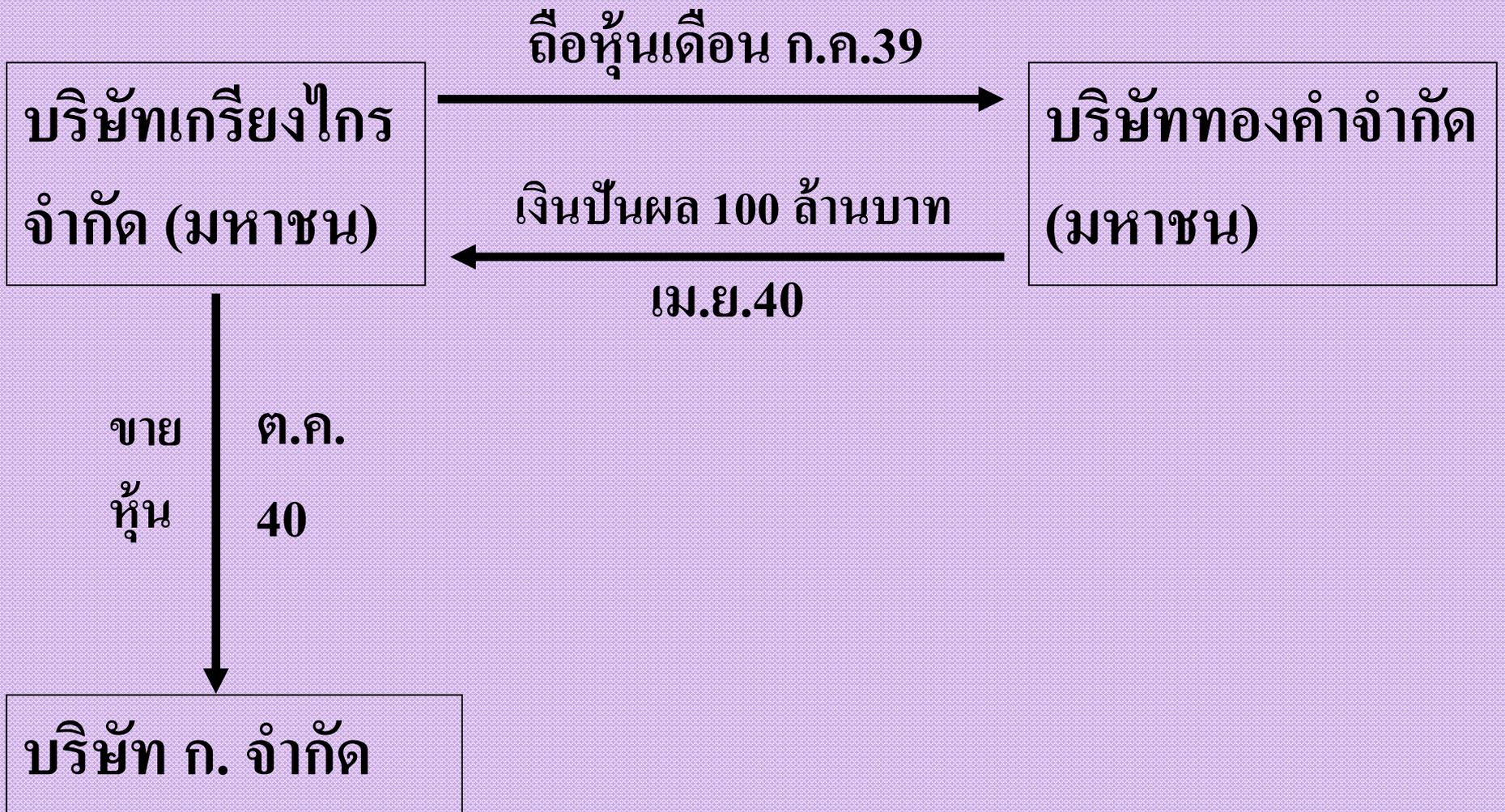
1. รายได้บางอย่าง หลักบัญชีไม่ถือเป็นรายได้ แต่กฎหมายภาษีถือเป็นรายได้
2. รายได้บางอย่าง หลักบัญชีถือเป็นรายได้ แต่กฎหมายภาษีไม่ถือเป็นรายได้
3. รายจ่ายบางอย่าง หลักบัญชีถือเป็นรายจ่าย แต่กฎหมายภาษีไม่ถือเป็นรายจ่าย

4. รายงานบางอย่าง หลักบัญชีถือเป็นรายงานทั้งหมด แต่กฎหมายภาษีถือเป็นรายงานเพียงบางส่วน
5. รายงานบางอย่าง กฎหมายภาษีให้หักเป็นรายจ่ายได้ มากกว่าหลักบัญชี
6. ทรัพย์สินและหนี้สินบางรายการ หลักบัญชีการเงินกับ หลักบัญชีภาษีอากรถือปฏิบัติแตกต่างกัน
7. การรับรู้รายได้และรายจ่ายบางกรณี หลักบัญชีการเงิน กับหลักบัญชีภาษีอากรถือปฏิบัติแตกต่างกัน

การปรับปรุง

172

กำไรสุทธิทางบัญชี			0000
บวก	รายจ่ายต้องห้าม	0000	
	รายจ่ายที่ไม่เข้าเงื่อนไขที่กฎหมายกำหนด	<u>0000</u>	<u>0000</u>
	รวม		0000
หัก	รายได้ที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้	0000	
	รายจ่ายที่ถือเป็นรายจ่ายได้เพิ่มขึ้น	<u>0000</u>	<u>0000</u>
	รวม		0000
หัก	ขาดทุนสะสมยกมาไม่เกิน 5 ปี	0000	
	รายจ่ายที่มีสิทธินำมาหักได้	<u>0000</u>	<u>0000</u>
กำไรสุทธิทางภาษีอากร			<u>0000</u>



รถเบนซ์ราคา 10 ล้านบาท

บ/ช หักค่าเสื่อมราคาจาก 10 ล้านบาท

ปีละ 20% = 2 ล้านบาท

ภาษี หักค่าเสื่อมราคาจาก 1 ล้านบาท

ปีละ 20% = 2 แสนบาท

เพราะฉะนั้น ส่วนต่าง 1.8 ล้านบาท เป็น
รายจ่ายต้องห้าม ต้องบวกกลับเป็นรายได้

รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัว (มาตรา 65 ตรี (3))

ฎ. 1775/2522 วินิจฉัยว่า “รายจ่ายค่าเลี้ยงดู ค่ารับรอง แยกในรูปต่างๆ เช่น ช่วยซื้อบัตรชมกีฬา ของขวัญไปอวยพรวันเกิดบุคคลสำคัญในรัฐบาล ติดตั้งเครื่องทำความเย็นในรถยนต์ของบุคคลอื่น เป็นการจ่ายโดยมีจุดประสงค์เดียวกันคือเพื่อประโยชน์ของบุคคลบางคน ไม่มีข้อเท็จจริงแสดงว่าจ่ายเพื่อกิจการค้าของบริษัท โดยเฉพาะ ถือเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัวตามประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ตรี (3)”

ฎ.2761/2524 วินิจฉัยว่า “รายจ่ายของบริษัท โจทก์ซึ่งเป็นค่า
ซื้อบัตรการกุศลต่างๆ เช่น บัตรแสดงดนตรี ละคร ค่าซื้อของขวัญใน
โอกาสต่างๆ เช่น ในงานวันเกิด วันแต่งงาน วันขึ้นปีใหม่ ค่าช่วยงาน
ต่างๆ เช่น งานบวช งานเลี้ยง งานทอดกฐินมีลักษณะเป็นการส่วนตัว
หากจะมีผลตอบแทนในด้านการ โฆษณาชื่อเสียงและสินค้าของ โจทก์อยู่
บ้างก็เป็นแต่เพียงผลพลอยได้เท่านั้น บางรายการที่เป็นการกุศลก็มีใช้
การกุศลสาธารณะ จะนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ
ไม่ได้ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ตรี (3)”

ข้อสังเกต

คำพิพากษาศาลฎีกาฉบับนี้มีข้อสังเกตว่า แม้จะเป็นเงินช่วยงานบวช งานทอดกฐิน ซึ่งถือเป็นงานบุญกุศลอย่างหนึ่ง ศาลฎีกาก็ถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม เพราะตามประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ตรี (3) การกุศลนั้นจะต้องเป็นการกุศลสาธารณะ เช่น การบริจาคให้แก่วัดวาอาราม เงินบริจาค่นั้นจึงจะไม่ถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม แต่ถ้าหากใส่ซองช่วยงานบวช ใส่ซองช่วยงานกฐิน งานทอดผ้าป่า เงินช่วยงานเช่นนี้ศาลฎีกาไม่ถือว่าเป็นการกุศลสาธารณะ อย่างไรก็ตาม ถ้าหากทางวัดออกไปอนุโมทนาบัตรระบุชื่อบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเป็นผู้บริจาคก็ถือเป็นการกุศลสาธารณะ หักเป็นค่าใช้จ่ายได้ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ

คำว่าร้อยละ **2** ของกำไรสุทธิแสดงว่า รอบระยะเวลาบัญชีที่
บริจาค้นบริษัทจะต้องมีกำไร (กำไรในที่นี้หมายถึงกำไรทางภาษี) จึงจะ
หักเงินบริจาค้น เป็นค่าใช้จ่ายได้ร้อยละ **2** ของกำไรสุทธิ นั่นก็คือถ้า
หากว่าเงินบริจาค้นไม่เกินร้อยละ **2** ของกำไรสุทธิทางภาษีแล้วก็นำ
เงินบริจาค้นมาหักเป็นค่าใช้จ่ายได้ทั้งหมด แต่ถ้าเกินร้อยละ **2** ของ
กำไรสุทธิทางภาษีแล้วก็นำเฉพาะส่วนที่ไม่เกินร้อยละ **2** นั้นมาหักเป็น
ค่าใช้จ่าย หากเป็นกรณีที่บริษัทขาดทุนแล้วจะนำเงินบริจาค้นให้การกุศล
สาธารณะนั้นมาหักเป็นค่าใช้จ่ายไม่ได้ เพราะประมวลรัษฎากร มาตรา
65 ตรี **(3)** บัญญัติว่า ร้อยละ **2** ของกำไรสุทธิ แสดงว่าต้องเป็นกรณี
ที่บริษัทมีกำไรจึงจะนำเงินบริจาค้นให้การกุศลสาธารณะนั้นมาหัก
ค่าใช้จ่ายได้ไม่เกินร้อยละ **2** รายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะที่หักได้ไม่
เกินร้อยละ **2** ของกำไรสุทธินี้เป็นตัวอย่างที่แสดงให้เห็นว่ารายจ่ายบาง
รายการนั้นแม้ทางบัญชีจะถือเป็นรายจ่ายทั้งหมด แต่ทางภาษียอมให้ถือเป็น
รายจ่ายเพียงบางส่วนเท่านั้น

ฎ.4082/2535 วินิจฉัยว่า “ค่ากระเช้าดอกไม้
ค่าช่วยงานแต่งงาน ค่าช่วยงานบวชนาค ค่าช่วยงานศพ
และค่าซื้อของขวัญให้แก่เจ้าหน้าที่เพื่อ โจอทก์จะได้รับ
ประโยชน์ เป็นรายจ่ายมีลักษณะเป็นการให้โดยเสน่หา
และเป็นการส่วนตัวของผู้มีอำนาจจ่ายเงินยิ่งกว่า
ประโยชน์ทางการค้าของโจทก์ ทั้งมิใช่เป็นรายจ่ายเพื่อหา
รายได้ในการดำเนินธุรกิจการค้าของโจทก์โดยตรง จึง
เป็นรายจ่ายต้องห้ามมิให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณ
กำไรสุทธิตามมาตรา 65 ตรี (3)”

ฎ.3274/2548 วินิจฉัยว่า “ตามประมวลรัษฎากร
มาตรา 65 ตี บัญญัติว่า “รายการต่อไปนี้ ไม่ให้ถือเป็นรายจ่าย
ในการคำนวณกำไรสุทธิ...(3) รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการ
ส่วนตัว...(13) รายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อกำไรหรือเพื่อ
กิจการ โดยเฉพาะ” หมายความว่า รายจ่ายที่จะนำมาคำนวณเพื่อ
หากำไรสุทธิได้นั้นต้องเป็นรายจ่ายเพื่อกำไรหรือเพื่อกิจการ
ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น โดยเฉพาะเท่านั้น มิใช่
รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัว

ข้อเท็จจริงปรากฏว่า โจทก์ประกอบกิจการโรงงานหล่อดอกยางรถยนต์และจำหน่ายยางรถยนต์ โดยใช้อาคาร 2 ชั้น ชั้นหนึ่งใช้ประกอบกิจการ ส่วนอีกชั้นใช้เป็นที่อยู่อาศัยของหุ้นส่วนโจทก์ ไฟฟ้าที่ใช้ในอาคารสถานประกอบการของโจทก์จึงแยกเป็น 2 มิเตอร์ เป็นชื่อโจทก์ 1 มิเตอร์ และ จ. หุ้นส่วนโจทก์อีก 1 มิเตอร์ ดังนั้น ค่าไฟฟ้ามิเตอร์ของ จ. หุ้นส่วนโจทก์เป็นค่าไฟฟ้าสำหรับเครื่องใช้ไฟฟ้าประเภทอำนวยความสะดวกสบายแก่ผู้เป็นหุ้นส่วนของโจทก์และครอบครัว มิได้ใช้สำหรับงานในกิจการของโจทก์ และไม่ได้ใช้เพื่อดูแลทรัพย์สินที่ใช้ในกิจการโดยเฉพาะ จึงเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัวที่มิใช่เป็นรายจ่ายเพื่อกำไรหรือเพื่อกิจการ โดยเฉพาะ จึงเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัวที่มิใช่เป็นรายจ่ายเพื่อกำไรหรือเพื่อกิจการ โดยเฉพาะ ซึ่งนำมาเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิไม่ได้ ตาม ประมวลรัษฎากรฯ มาตรา 65 ตรี (3) และ (13)”

สวัสดี.