

ที่ กค 0702/340

กรมสรรพากร

90 ซอยพหลโยธิน 7

ถนนพหลโยธิน แขวงสามเสนใน

เขตพญาไท กท. 10400

4 มีนาคม 2551

เรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่ม สำหรับการรับรู้รายได้และความรับผิดชอบในการเสียภาษี
มูลค่าเพิ่มของการส่งออกสินค้า

เรียน

อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 23 ตุลาคม 2550

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า บริษัทฯ ได้ส่งออกสินค้าไปขายยังต่างประเทศ ในการรับรู้
รายได้ของราคาสินค้าที่บริษัทฯ ส่งออกไปขาย บริษัทฯ จะบันทึกเป็นรายได้ตามหลักเกณฑ์สิทธิ ณ วันที่
บริษัทฯ ได้ส่งมอบสินค้าลงเรือและผู้รับขนส่งได้ออกใบตราส่งแล้ว แต่การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับ
สินค้าที่ส่งออกนั้น บริษัทฯ จะคำนวณเมื่อได้ชำระอากรขาออก หรือกรณีได้รับยกเว้นอากรขาออก หรือไม่
ต้องเสียอากรขาออก บริษัทฯ จะคำนวณเมื่อมีการออกใบขนสินค้าขาออก ตามมาตรา 78 (4) แห่ง
ประมวลรัษฎากร ซึ่งมีใช้วันเดียวกับที่บริษัทฯ ได้รับรู้รายได้เนื่องจากการส่งออก บริษัทฯ จึงหารือว่า
บริษัทฯ ปฏิบัติถูกต้องหรือไม่ ดังความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่า กรณีตามข้อเท็จจริงข้างต้น อาจพิจารณาได้ว่า ในกรณีที่บริษัทฯ
ส่งออกสินค้า บริษัทฯ ต้องรับรู้รายได้เพื่อคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลในการส่งออกสินค้าในวันทีออกใบ
ขนสินค้าขาออก ซึ่งเป็นการรับรู้รายได้ตามหลักเกณฑ์สิทธิ ตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบ
กับคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.1/2528 เรื่อง การใช้เกณฑ์สิทธิในการคำนวณรายได้และรายจ่ายของบริษัท
หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ลงวันที่ 28 สิงหาคม พ.ศ. 2528 และบริษัทฯ ต้องคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มเมื่อมี
การชำระอากรขาออก วางหลักประกันขาออก หรือจัดให้มีผู้ค้ำประกันอากรขาออก เว้นแต่ในกรณีที่ไม่ต้อง
เสียอากรขาออก หรือได้รับยกเว้นอากรขาออก ได้คำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มในวันที่มีการออกใบขนสินค้าขา
ออกตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ตามมาตรา 78 (4) (ก) แห่งประมวลรัษฎากร

ขอแสดงความนับถือ

วิวิฐา พงศ์นุชิต

(นางวิวิฐา พงศ์นุชิต)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

สำนักกฎหมาย

กลุ่มกฎหมาย 6

โทร. 0-2272-8287-8

ที่ กค 0702/372

กรมสรรพากร

90 ซอยพหลโยธิน 7

ถนนพหลโยธิน แขวงสามเสนใน

เขตพญาไท กท. 10400

4 มีนาคม 2551

เรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีหักรายจ่ายเงินบริจาค
เรียน

อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 12 ตุลาคม 2550

สิ่งที่ส่งมาด้วย ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไข เพื่อยกเว้นภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ สำหรับเงินได้ที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษา

ตามหนังสือที่อ้างถึง แจ้งว่า บริษัท พ ประกอบกิจการรับจ้างทำบัญชี บริษัทฯ ได้รับเงินเพื่อสนับสนุนการศึกษาเป็นจำนวน 6,000 บาท จึงขอทราบว่าคุณบริษัทฯ จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นจำนวนสองเท่าของเงินบริจาคดังกล่าว ตามพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 420) พ.ศ. 2547 หรือไม่ ดังความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่า กรณีตามข้อเท็จจริงข้างต้น อาจพิจารณาได้ว่า หากเงินบริจาคมดังกล่าว เป็นค่าใช้จ่ายสำหรับโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบและเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับรายการ ดังต่อไปนี้

(1) จัดหาหรือจัดสร้างอาคาร อาคารพร้อมที่ดินหรือที่ดินให้แก่สถานศึกษา เพื่อใช้ประโยชน์ทางการศึกษา

(2) จัดหาวัสดุอุปกรณ์เพื่อการศึกษา แบบเรียน ตำรา หนังสือทางวิชาการ สื่อและเทคโนโลยีเพื่อการศึกษา ตลอดจนวัสดุอุปกรณ์อื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการศึกษา ให้แก่สถานศึกษาตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังกำหนด

บริษัทฯ จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นจำนวนสองเท่าของรายจ่ายที่จ่ายไป ทั้งนี้ ตามมาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกาฉบับดังกล่าว

ขอแสดงความนับถือ

รวิฐา พงศ์นุชิต

(นางรวิฐา พงศ์นุชิต)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

สำนักกฎหมาย

กลุ่มกฎหมาย 7

โทร. 0-2272-8287-8

4 มีนาคม 2551

เรื่อง ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการลงทุนในกองทุนส่วนบุคคล
เรียน

อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 7 พฤศจิกายน 2550 และลงวันที่ 13 ธันวาคม 2550

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า สมาคมบริษัทจัดการลงทุนได้หารือเกี่ยวกับภาวะภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการลงทุนในกองทุนส่วนบุคคล โดยมีรายละเอียดสรุปความได้ดังนี้

1. ความหมายและประเภทของกองทุนส่วนบุคคล

กองทุนส่วนบุคคลเป็นกองทุนที่ตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 มีหน้าที่จัดการเงินทุนของบุคคลหรือคณะบุคคล (หมายความรวมถึงนิติบุคคล) ที่ให้จัดการลงทุน เพื่อแสวงหาผลประโยชน์จากหลักทรัพย์ ไม่ว่าจะมีการลงทุนในทรัพย์สินอื่นด้วยหรือไม่ก็ตาม ซึ่งกระทำเป็นทางการค้าปกติ โดยได้รับค่าธรรมเนียมหรือค่าตอบแทนอื่น กองทุนส่วนบุคคลจึงมีสภาพเป็นไปตามสภาพของบุคคลที่เป็นเจ้าของทรัพย์สิน กล่าวคือ หากเจ้าของทรัพย์สินเป็นบุคคลธรรมดา กองทุนส่วนบุคคลจะมีสภาพเป็นบุคคลธรรมดา แต่หากเจ้าของทรัพย์สินเป็นนิติบุคคล กองทุนส่วนบุคคลก็จะมีสภาพเป็นนิติบุคคล

2. การจัดการกองทุนส่วนบุคคล

ในการจัดตั้งกองทุนส่วนบุคคลนั้น บุคคลหรือคณะบุคคลผู้เป็นเจ้าของหลักทรัพย์หรือทรัพย์สินอื่นต้องทำสัญญามอบหมายให้บริษัทจัดการ ซึ่งเป็นบริษัทหลักทรัพย์ที่ได้รับอนุญาตให้ประกอบธุรกิจหลักทรัพย์ประเภทจัดการกองทุนส่วนบุคคลจากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ในฐานะผู้ทำการแทน เป็นผู้จัดการกองทุน ซึ่งการลงทุนผ่านกองทุนส่วนบุคคลนั้นเจ้าของหลักทรัพย์หรือเจ้าของทรัพย์สินยังคงเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในหลักทรัพย์หรือทรัพย์สินดังกล่าว และเจ้าของหลักทรัพย์หรือเจ้าของทรัพย์สินสามารถกำหนดนโยบายการลงทุนร่วมกับบริษัทจัดการได้ โดยบริษัทจัดการจะลงทุนในหลักทรัพย์หรือทรัพย์สินใด ๆ ภายใต้กรอบและข้อกำหนดของสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (สำนักงาน ก.ล.ต.) และข้อตกลงที่กำหนดไว้ในสัญญากับลูกค้าเท่านั้น ดังนั้น บุคคลผู้รับประโยชน์จากการลงทุนโดยตรง คือเจ้าของหลักทรัพย์หรือเจ้าของทรัพย์สินดังกล่าว ในการจัดการกองทุนส่วนบุคคล บริษัทจัดการต้องแยกทรัพย์สินของลูกค้าออกจากทรัพย์สินของตน โดยนำไปฝากไว้กับผู้รับฝากทรัพย์สินซึ่งเป็นผู้ที่ได้รับมอบหมายจากบริษัทจัดการหรือลูกค้าให้ทำหน้าที่ในการเก็บรักษาทรัพย์สินรวมทั้งรับมอบส่งมอบ ตรวจสอบความถูกต้อง ตรวจสอบนับทรัพย์สิน ทำทะเบียนทรัพย์สิน ติดตามสิทธิประโยชน์จากการลงทุน และจัดทำรายงานให้บริษัทจัดการทราบ

3. เนื่องจากธนาคารแห่งประเทศไทย และสำนักงาน ก.ล.ต. กำลังพิจารณาอนุญาตให้บุคคลธรรมดาและนิติบุคคลนำทรัพย์สินไปลงทุนในหลักทรัพย์ประเภทต่างๆ ที่เสนอขายในต่างประเทศผ่านกองทุนส่วนบุคคลได้ โดยกองทุนส่วนบุคคลที่เป็นบุคคลธรรมดาไม่เกิน 5 ล้านดอลลาร์สหรัฐอเมริกาต่อคน และกองทุนส่วนบุคคลที่เป็นนิติบุคคลไม่เกิน 50 ล้านดอลลาร์สหรัฐต่อราย ดังนี้

- 3.1 หลักทรัพย์ประเภทตราสารทุน
- 3.2 หลักทรัพย์ประเภทตราสารหนี้
- 3.3 หลักทรัพย์ประเภทหน่วยลงทุน
- 3.4 หลักทรัพย์ประเภทตราสารอนุพันธ์และตราสารที่มีสัญญาซื้อขายล่วงหน้าแฝง
- 3.5 หลักทรัพย์ประเภทเงินฝากและตราสารเทียบเท่าเงินสด
- 3.6 หลักทรัพย์อื่นๆ

4. การลงทุนในหลักทรัพย์ประเภทต่างๆ ข้างต้น จะก่อให้เกิดรายได้ ดังนี้

- 4.1 เงินปันผล
- 4.2 ดอกเบี้ยรับ
- 4.3 กำไรหรือขาดทุนจากการซื้อขายหลักทรัพย์
- 4.4 ส่วนลดรับ
- 4.5 กำไรที่เกิดจากการนำกำไรที่ได้รับไปลงทุนต่อ
- 4.6 อื่น ๆ เช่น กำไรจากอัตราแลกเปลี่ยน กำไรจากการทำสัญญาป้องกันความเสี่ยง

จากอัตราแลกเปลี่ยน

สมาคมฯ จึงขอทราบว่า กรณีบุคคลธรรมดาและนิติบุคคลนำเงินไปลงทุนที่ต่างประเทศผ่านกองทุนส่วนบุคคล จะมีภาระภาษีอย่างไร ความละเอียดแจ้งอยู่แล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่า ตามข้อเท็จจริงข้างต้น อาจพิจารณาได้ว่า กรณีบุคคลทำสัญญามอบหมายให้บริษัทซึ่งได้รับอนุญาตให้ประกอบธุรกิจหลักทรัพย์ประเภทจัดการกองทุนส่วนบุคคล นำหลักทรัพย์หรือทรัพย์สินอื่นของผู้มอบหมาย ไปลงทุนในหลักทรัพย์ประเภทต่าง ๆ ที่ต่างประเทศ ในฐานะเป็นผู้ทำการแทนบุคคลผู้มอบหมาย โดยผู้มอบหมายยังคงมีฐานะเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินและเป็นผู้รับประโยชน์จากการลงทุนดังกล่าว ดังนั้น ผลประโยชน์ที่กองทุนส่วนบุคคลจะได้รับจากการลงทุนในต่างประเทศ ย่อมเป็นเงินได้พึงประเมินที่จะต้องเสียภาษีตามกฎหมายของประเทศที่ได้เข้าไปลงทุน และอาจมีภาระภาษีในประเทศไทย ดังนี้

1. กรณีผู้เป็นเจ้าของหลักทรัพย์หรือทรัพย์สินอื่นเป็นบุคคลธรรมดาหรือคณะบุคคลซึ่งเป็นบุคคลผู้อยู่ในประเทศไทยในปีภาษีที่ได้รับเงินได้ และนำเงินได้พึงประเมินที่ได้รับในปีภาษีนั้นเข้ามาในประเทศไทยในปีภาษีเดียวกันกับที่ได้รับเงินได้ จะต้องนำเงินได้นั้นมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศไทยตามมาตรา 41 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร

2. กรณีผู้เป็นเจ้าของหลักทรัพย์หรือทรัพย์สินอื่นเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย เงินได้ที่ได้รับถือเป็นรายได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งต้องนำมารวมคำนวณเป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทยตามมาตรา 65 วรรคหนึ่ง และมาตรา 66 แห่งประมวลรัษฎากร

อย่างไรก็ดี หากบุคคลผู้มีเงินได้ตาม 1. และ 2. เป็นบุคคลตามอนุสัญญา เพื่อการเว้น
การเก็บภาษีซ้อนและการป้องกันการเลี่ยงรัษฎากรในส่วนที่เกี่ยวกับภาษีเก็บจากเงินได้ ที่รัฐบาลไทยได้ทำ
ไว้กับรัฐบาลต่างประเทศ อาจจะได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรแล้วแต่ที่กำหนดไว้ในอนุสัญญาดังกล่าว

ขอแสดงความนับถือ

รวิฐา พงศ์นุชิต

(นางรวิฐา พงศ์นุชิต)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

สำนักกฎหมาย

กลุ่มกฎหมาย 11

โทร. 0-2272-8287-8

5 มีนาคม 2551

เรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการจำหน่ายหนี้สูญ และการรับรู้รายได้ค่าปรับตามสัญญา
เรียน

อ้างถึง หนังสือ ลงวันที่ 12 พฤศจิกายน 2550

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า ผู้ประกอบการซึ่งเป็นสมาชิกสมาคมธุรกิจเช่าซื้อไทยได้รับแจ้งจากผู้ตรวจสอบบัญชีให้ปฏิบัติเกี่ยวกับการจัดระดับมูลหนี้เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการจำหน่ายหนี้สูญว่า จะต้องถือมูลหนี้ในขณะยื่นฟ้องต่อศาล (ทุนทรัพย์ฟ้อง) เป็นเกณฑ์ในการจำหน่ายหนี้สูญและกรณีค่าปรับตามสัญญา ผู้ประกอบการจะต้องนำไปคำนวณเป็นรายได้โดยใช้เกณฑ์สิทธิ ซึ่งสมาชิกสมาคมฯ เห็นว่า

1. กรณีการใช้ลูกหนี้ในขณะยื่นฟ้องต่อศาล (ทุนทรัพย์ฟ้อง) เป็นเกณฑ์ในการจำหน่ายหนี้สูญ จะก่อให้เกิดผลกระทบต่อผู้ประกอบการธุรกิจเช่าซื้อ กล่าวคือ

1.1 ในการบันทึกบัญชี ผู้ประกอบการจะต้องบันทึกรายได้ค้างรับในส่วนของค่าขาดประโยชน์มารับรู้เป็นลูกหนี้ก่อน ซึ่งโดยปกติค่าขาดประโยชน์เป็นรายได้ที่ไม่แน่นอนว่าจะได้รับ และศาลอาจไม่ได้พิพากษาให้ตามคำฟ้อง ดังนั้น หลักความระมัดระวังในแม่บททางบัญชีจึงไม่ทำให้บันทึกรับรู้จนกว่าจะได้รับเงินดังกล่าว ประกอบกับค่าขาดประโยชน์เป็นการคิดค่าเสียหายจากการผิดนัดของลูกค้า ซึ่งไม่ใช่จากสัญญาปกติทางการค้า แต่เป็นเงินชดเชยค่าใช้จ่ายของกิจการในการติดตามทวงหนี้ ดังนั้น การใช้เกณฑ์ดังกล่าวในการจำหน่ายหนี้สูญ จะทำให้ยอดเงินที่ปรากฏในงบการเงินของกิจการจะสูงเกินความเป็นจริง

1.2 การกำหนดค่าเสียหายซึ่งเป็นค่าขาดประโยชน์จากการใช้ทรัพย์สินที่เช่าซื้อและการกำหนดราคาทรัพย์สินที่เรียกคืนเพื่อกำหนดเป็นทุนทรัพย์ฟ้อง ผู้ประกอบการแต่ละรายจะกำหนดแตกต่างกัน ทำให้มียอดหนี้ค้างชำระตามบัญชีเท่ากัน แต่ยอดหนี้ในขณะยื่นฟ้องคดีไม่เท่ากัน ทำให้ไม่มีเกณฑ์มาตรฐานที่จะยึดถือให้เป็นไปในแนวทางเดียวกันได้ ตัวอย่างเช่น

(ก) กรณีลูกหนี้รายที่ 1 มียอดหนี้ค้างตามบัญชี 400,000 บาท ในการฟ้องคดีมีการกำหนดค่าขาดประโยชน์จากการใช้ทรัพย์สินถึงวันฟ้องเป็นเงิน 60,000 บาท และกำหนดราคาทรัพย์สินที่เรียกคืน 450,000 บาท รวมเป็นทุนทรัพย์ฟ้อง 510,000 บาท ซึ่งมีมูลหนี้เกินกว่า 500,000 บาท ดังนั้น จะต้องฟ้องคดีจนศาลมีคำสั่งบังคับและลูกหนี้ไม่มีทรัพย์สินที่จะบังคับคดีแล้ว จึงจะจำหน่ายหนี้สูญได้

(ข) กรณีลูกหนี้รายที่ 2 มียอดหนี้ค้างตามบัญชี 400,000 บาท ในการฟ้องคดีมีการกำหนดค่าขาดประโยชน์จากการใช้ทรัพย์สินถึงวันฟ้องเป็นเงิน 50,000 บาท และกำหนดราคาทรัพย์สินที่เรียกคืน 440,000 บาท รวมเป็นทุนทรัพย์ฟ้อง 490,000 บาท ซึ่งมีมูลหนี้ไม่เกิน 500,000 บาท จึงจำหน่ายหนี้สูญได้ทันทีเมื่อศาลประทับฟ้อง

1.3 กรณีหนี้ที่มีมูลหนี้ไม่เกิน 100,000 บาท สำหรับนิติบุคคลทั่วไป และหนี้ที่มีมูลหนี้ไม่เกิน 200,000 บาท สำหรับนิติบุคคลที่เป็นสถาบันการเงิน ในการจำหน่ายหนี้สูญอาจไม่จำเป็นต้องฟ้องคดี หากติดตามแล้วลูกหนี้ไม่ชำระหนี้ เนื่องจาก ตาย หายสาบสูญ หรืออื่น ๆ ตามเงื่อนไขในกฎกระทรวง

ฉบับที่ 186 (พ.ศ. 2534) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ ลงวันที่ 29 ตุลาคม พ.ศ. 2534 ซึ่งหากไม่มีการฟ้องคดี จะใช้มูลหนี้คงค้างตามบัญชีเป็นเกณฑ์ในการจำหน่ายหนี้สูญ แต่หากมีการฟ้องคดีต่อศาล จะต้องใช้ทุนทรัพย์ที่ฟ้องคดีเป็นเกณฑ์ในการจำหน่ายหนี้สูญ เห็นได้ว่า หนี้รายเดียวกันจะมีเกณฑ์ในการจำหน่ายหนี้สูญต่างกัน ขึ้นอยู่กับว่ามีการฟ้องคดีหรือไม่ ซึ่งเป็น การปฏิบัติที่มีสองมาตรฐาน

ดังนั้น สมาชิกสมาคมฯ จึงมีความเห็นว่า ควรใช้ยอดหนี้สูญที่คงค้างตามบัญชีเป็น เกณฑ์ในการจำหน่ายหนี้สูญ โดยหากฟ้องคดีก็ใช้หนี้คงค้างสุทธิตามบัญชี ณ วันที่ศาลประทับฟ้อง แต่ หากไม่ฟ้องคดีก็ใช้ยอดหนี้ ณ วันจำหน่ายหนี้สูญ จะชัดเจนและถูกต้องตามหลักการบัญชีและยุติ ทั่วทุกฝ่าย

2. กรณีค่าปรับตามสัญญา ควรจะรับรู้รายได้ตามเกณฑ์เงินสด เนื่องจาก

2.1 ค่าปรับเป็นรายได้ที่ไม่แน่นอนว่าจะได้รับ แม้ตามสัญญาจะกำหนดให้เรียกเก็บได้ แต่หลักความระมัดระวังในแม่บททางบัญชีก็ไม่ให้บันทึกรับรู้จนกว่าจะได้รับเงินดังกล่าว

2.2 ยอดเงินรายรับค่าปรับที่ปรากฏในงบการเงินของกิจการจะสูงเกินความเป็นจริง และสุดท้ายก็ต้องจำหน่ายหนี้สูญตามยอดค่าปรับดังกล่าวอีกเช่นกัน

2.3 โดยปกติค่าปรับเป็นการคิดค่าเสียหายจากการผิดนัดของลูกค้า ซึ่งไม่ใช่จาก สัญญาปกติทางการค้า แต่เป็นเงินชดเชยค่าใช้จ่ายในการติดตามทวงหนี้ และเมื่อลูกหนี้ยินยอมชำระหนี้ ตามปกติ ส่วนใหญ่กิจการจะงดหรือลดให้ เนื่องจากต้องการให้ลูกค้าชำระหนี้ตามสัญญา

2.4 การกำหนดให้รับรู้รายได้ตามเกณฑ์สิทธิ จะต้องเป็นรายได้ที่กิจการมีสิทธิได้รับ แน่แน่นอนตามสัญญา หากลูกค้าไม่ชำระก็สามารถใช้สิทธิฟ้องร้องให้ศาลบังคับได้ แต่ค่าปรับตามสัญญา เป็น ค่าเสียหายจากการไม่ปฏิบัติตามสัญญา ซึ่งไม่แน่นอนว่าจะได้รับ ในการฟ้องร้องคดีต่อศาลเพื่อเรียกค่า ปรับตามสัญญา ศาลถือว่าเป็นค่าเสียหายที่คู่สัญญากำหนดกันไว้ล่วงหน้า ศาลอาจพิพากษาให้ตามฟ้อง หรือลดเบี้ยปรับลงเพียงใดก็ได้ ค่าปรับตามสัญญายังไม่ถือว่าเป็นรายได้ที่มีสิทธิจะได้รับตามสัญญาที่ชัดเจนและแน่นอน ดังนั้น จึงไม่ควรกำหนดให้ต้องรับรู้รายได้ค่าปรับตามเกณฑ์สิทธิ

2.5 หากรับรู้รายได้ค่าปรับตามเกณฑ์สิทธิ และไม่สามารถเรียกเก็บเงินได้จริงจะเป็น การผลกระทบหนี้ดังกล่าวไปให้ลูกค้าที่ผู้ประกอบการเรียกเก็บหนี้ได้ เนื่องจากผู้ประกอบการจะไม่ลดหนี้ ค่าปรับให้กับลูกค้าที่ติดตามได้ เพื่อเป็นการชดเชยความเสียหายจากการรับรู้รายได้ตามเกณฑ์สิทธิของลูกค้ารายที่ไม่สามารถติดตามหนี้ได้

ดังความละเอียดแจ้งอยู่แล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่า กรณีตามข้อเท็จจริงข้างต้น อาจพิจารณาได้ว่า

1. การจำหน่ายหนี้สูญ

ตามมาตรา 65 ทวิ (9) แห่งประมวลรัษฎากร ได้กำหนดหลักเกณฑ์การจำหน่ายหนี้ สูญในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ว่า “การจำหน่ายหนี้สูญจะกระทำต่อเมื่อเป็น ไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดโดยกฎกระทรวง แต่ถ้าได้รับชำระหนี้ในรอบระยะเวลา บัญชีใดให้นำมาคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น” ซึ่งเมื่อพิจารณาจากบทบัญญัติของ กฎหมายดังกล่าวแล้วเห็นได้ว่า การจำหน่ายหนี้สูญในทางภาษีอากรนั้น จะต้องเป็นหนี้ที่บริษัทหรือห้างหุ้น ส่วนนิติบุคคลได้รับรู้เป็นรายได้และนำไปเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลแล้วเท่านั้นและเมื่อได้มีการจำหน่ายหนี้

สัญญาตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่กำหนดในกฎกระทรวง ฉบับที่ 186 (พ.ศ. 2534) ฯ ลงวันที่ 29 ตุลาคม พ.ศ. 2534 แล้ว บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นสามารถจำหน่ายเป็นหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ และถือเป็นรายจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น ทั้งนี้ ตามข้อ 7 แห่งกฎกระทรวงฉบับดังกล่าว หากหนี้ที่ยังมิได้รับรู้เป็นรายใดในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ก็ไม่อาจนำมาจำหน่ายหนี้สูญได้

ดังนั้น ประเด็นปัญหาการจำหน่ายหนี้สูญตามที่สมาคมฯ ทารือนั้น อาจแยกพิจารณาได้ดังนี้

1.1 หนี้ตามสัญญาเช่าซื้อ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการเช่าซื้อ จะต้องรับรู้เป็นรายใดในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยใช้เกณฑ์สิทธิตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.1/2528 เรื่อง การใช้เกณฑ์สิทธิในการคำนวณรายได้และรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ลงวันที่ 28 สิงหาคม พ.ศ. 2528 ดังนั้น จำนวนหนี้ตามสัญญาเช่าซื้อ จึงเป็นหนี้ที่รับรู้เป็นรายใดในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลมาแล้ว ในการจำหน่ายหนี้สูญจึงต้องพิจารณาจากมูลหนี้ตามสัญญาว่ามีจำนวนเท่าใด หากเป็นหนี้จำนวนไม่เกิน 500,000 บาท บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลสามารถจำหน่ายหนี้สูญนั้นได้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่กำหนดในข้อ 5 ของกฎกระทรวง ฉบับที่ 186 (พ.ศ. 2534) ฯ ลงวันที่ 29 ตุลาคม พ.ศ. 2534

1.2 กรณีผู้ให้เช่าซื้อฟ้องคดีต่อศาล และศาลได้กำหนดค่าขาดประโยชน์ที่เกิดจากการใช้ทรัพย์สินเมื่อผิดสัญญาเช่าซื้อ หรือกำหนดค่าใช้คืนราคาทรัพย์สินที่ให้เช่าซื้อ ค่าขาดประโยชน์หรือค่าใช้คืนราคาทรัพย์สินดังกล่าวถือเป็นหนี้ตามคำพิพากษา บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้ให้เช่าซื้อจะต้องนำมารวมคำนวณเป็นรายใดในรอบระยะเวลาบัญชีที่ได้รับชำระหนี้ดังกล่าว ดังนั้น เมื่อลูกหนี้ผิดสัญญาเช่าซื้อแล้ว แม้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้ให้เช่าซื้อจะเรียกร้องให้ลูกหนี้ชดใช้ค่าขาดประโยชน์ หรือค่าใช้คืนราคาทรัพย์สินที่ให้เช่าซื้อก็ตาม แต่ยังไม่ได้รับรู้เป็นรายใดในการคำนวณกำไรสุทธิ ดังนั้น หนี้ค่าขาดประโยชน์ หรือค่าใช้คืนราคาทรัพย์สินที่ให้เช่าซื้อ จึงไม่อยู่ในหลักเกณฑ์ที่จะจำหน่ายหนี้สูญตามประมวลรัษฎากรได้แต่อย่างใด

2. ค่าปรับตามสัญญา

หากตามสัญญาเช่าซื้อได้กำหนดค่าปรับไว้ในกรณีมีการผิดสัญญาเช่าซื้อ โดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้ให้เช่าซื้อจะมีสิทธิจะได้รับเงินค่าปรับตามสัญญาจากผู้เช่าซื้อเงินค่าปรับดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นค่าปรับจากการผิดสัญญาเช่าซื้อ ถือเป็นเงินได้ตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้ให้เช่าซื้อต้องนำเงินค่าปรับที่มีสิทธิได้รับตามสัญญามารับรู้เป็นรายใดในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในรอบระยะเวลาบัญชีที่ผิดสัญญาเช่าซื้อ

ขอแสดงความนับถือ

รวิฐา พงศ์นุชิต

(นางรวิฐา พงศ์นุชิต)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

สำนักกฎหมาย

กลุ่มกฎหมาย 2 โทร. 0-2272-8287-8

ที่ กค 0702/397

กรมสรรพากร

90 ซอยพหลโยธิน 7

ถนนพหลโยธิน แขวงสามเสนใน

เขตพญาไท กท. 10400

5 มีนาคม 2551

เรื่อง ภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีค่าเสียหายจากการละเมิดลิขสิทธิ์
เรียน

อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 19 พฤศจิกายน 2550 และหนังสือลงวันที่ 9 มกราคม 2551

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า บริษัทฯ ขอร้องเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีค่าเสียหายจากการละเมิดลิขสิทธิ์ โดยมีรายละเอียดสรุปความได้ว่า บริษัทฯ เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ประกอบกิจการให้บริการโทรศัพท์ระบบบอกรับเป็นสมาชิก เนื่องจากบริษัทฯ ถูกละเมิดลิขสิทธิ์จากการแพร่เสียงแพร่ภาพรายการ... ในระบบสัญญาณดาวเทียม DStv จึงได้ดำเนินคดีกับผู้ละเมิดลิขสิทธิ์ดังกล่าว ซึ่งผู้ละเมิดบางรายที่ถูกดำเนินคดีนั้นได้ตกลงทำสัญญาประนีประนอมยอมความกับบริษัทฯ โดยยินยอมชำระค่าเสียหายจากการละเมิดรายละ 60,000-120,000 บาท เพื่อระงับการดำเนินคดีในชั้นศาล บริษัทฯ ได้กำหนดเงื่อนไขในสัญญาประนีประนอมยอมความ ดังนี้

1. ผู้ละเมิดต้องชำระเงินค่าเสียหายจากการละเมิดลิขสิทธิ์รายการ... ให้แก่บริษัทฯ
2. ผู้ละเมิดต้องทำสัญญาบอกรับการเป็นสมาชิกรายการโทรศัพท์ของบริษัทฯ ประเภท

โครงการ เป็นระยะเวลาอย่างน้อย 5 ปี

บริษัทฯ จึงขอทราบว่าคุณค่าเสียหายที่บริษัทฯ ได้รับจากการละเมิดลิขสิทธิ์ตาม 1. นั้น อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่ ความละเอียดแจ้งอยู่แล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่า ตามข้อเท็จจริงข้างต้น อาจพิจารณาได้ว่า กรณีบริษัทฯ ถูกละเมิดลิขสิทธิ์จากการแพร่เสียงแพร่ภาพรายการ... และบริษัทฯ ตกลงทำสัญญาประนีประนอมยอมความกับผู้ละเมิด โดยผู้ละเมิดยินยอมจ่ายค่าเสียหายจากการละเมิดให้แก่บริษัทฯ รายละ 60,000-120,000 บาท การจ่ายค่าเสียหายดังกล่าว ไม่ว่าจะเกิดจากการจ่ายตามสัญญาการให้ใช้ลิขสิทธิ์หรือเกิดจากการเรียกค่าเสียหายเนื่องจากการละเมิดลิขสิทธิ์ก็ตาม หากไม่ได้เป็นการจ่ายโดยคำพิพากษาหรือคำสั่งของศาลที่สั่งให้จ่ายในลักษณะของค่าเสียหายจากการละเมิดลิขสิทธิ์แล้ว ย่อมถือเป็นการจ่ายค่าลิขสิทธิ์ตามมาตรา 40 (3) แห่งประมวลรัษฎากร อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 77/2(1) แห่งประมวลรัษฎากร

ขอแสดงความนับถือ

รวิฐา พงศ์นุชิต

(นางรวิฐา พงศ์นุชิต)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

ที่ กค 0702/พ./724

กรมสรรพากร

90 ซอยพหลโยธิน 7

ถนนพหลโยธิน แขวงสามเสนใน

เขตพญาไท กท. 10400

14 มีนาคม 2551

เรื่อง ภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการจัดทำและส่งใบกำกับภาษีให้ลูกค้า
เรียน

อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 14 มกราคม 2551

ตามหนังสือที่อ้างถึง บริษัท ช หรือสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีบริษัทฯ ประกอบกิจการนำเข้าสินค้าเพื่อมาจำหน่ายในประเทศไทย เนื่องจากปัจจุบันธุรกิจมีการแข่งขันสูงและขั้นตอนในการนำสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักรต้องผ่านพิธีการหลายขั้นตอน ทำให้มีการจัดส่งสินค้าถึงลูกค้าล่าช้า และส่งผลให้ต้นทุนของสินค้าสูงขึ้นโดยไม่จำเป็น บริษัทฯ จึงมีความประสงค์จะพัฒนาศักยภาพในการส่งสินค้าให้กับลูกค้าให้เร็วที่สุด บริษัทฯ จึงขอหารือว่า เมื่อสินค้าผ่านพิธีการศุลกากรเรียบร้อยแล้ว บริษัทฯ ต้องการส่งสินค้าจากสนามบินไปยังลูกค้าโดยตรงกล่าวคือไม่ต้องขนสินค้าเข้าคลังสินค้าก่อน และบริษัทฯ จะออกใบกำกับภาษีในวันที่จัดส่งสินค้าจากสนามบิน แต่ใบกำกับภาษีอาจจะถึงลูกค้าภายหลังจากวันที่ได้ออกใบกำกับภาษี บริษัทฯ จะกระทำตามที่กล่าวมานี้ได้หรือไม่ และมีสิ่งใดที่ขัดหรือแย้งกับกฎหมายหรือไม่ ดังความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่า กรณีตามข้อเท็จจริงข้างต้น อาจพิจารณาได้ว่า การที่บริษัทฯ ขายสินค้าให้กับลูกค้านั้น ไม่ว่าบริษัทฯ จะมีวิธีการจัดส่งสินค้าให้ลูกค้าอย่างไร บริษัทฯ มีหน้าที่ต้องออกใบกำกับภาษีให้กับลูกค้าในวันที่ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นตามมาตรา 78 แห่งประมวลรัษฎากร

ขอแสดงความนับถือ

รวิฐา พงศ์นุชิต

(นางรวิฐา พงศ์นุชิต)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

สำนักกฎหมาย

กลุ่มกฎหมาย 6

โทร. 0-2272-8287-8

17 มีนาคม 2551

เรื่อง ภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีภาษีซื้อจากการส่งเสริมการขาย

เรียน

อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 20 กุมภาพันธ์ 2551

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า บริษัท ไอ (บริษัทฯ) เป็นตัวแทนจำหน่ายอุปกรณ์หลอดไฟฟ้าของบริษัท ป เนื่องจากบริษัท ป ได้จัดรายการส่งเสริมการขายด้วยการให้ของสมนาคุณแก่ลูกค้าของตัวแทนจำหน่ายที่ซื้อสินค้าครบจำนวนที่กำหนด โดยบริษัท ป จะเป็นผู้สั่งซื้อของสมนาคุณจากผู้ขาย (Supplier) แล้วให้ผู้ขาย (Supplier) ออกใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษี/ใบส่งสินค้าในนามของตัวแทนจำหน่าย และให้ตัวแทนจำหน่ายออกเงินทროงจ่ายให้กับผู้ขาย (Supplier) ไปก่อนกรณีหนึ่ง และอีกกรณีหนึ่งตัวแทนจำหน่ายเป็นผู้สั่งซื้อของสมนาคุณเอง ซึ่งทั้งสองกรณีดังกล่าวบริษัท ป จะจ่ายเงินค่าของสมนาคุณโดยการลดหนี้ทางการค้าให้กับตัวแทนจำหน่ายในภายหลัง และได้หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายร้อยละ 3.0 ของเงินที่จ่าย บริษัทฯ จึงขอทราบว่

1. ใบกำกับภาษีที่ได้รับทั้งสองกรณี บริษัทฯ ซึ่งเป็นตัวแทนจำหน่าย จะนำมาเป็นภาษีซื้อได้หรือไม่
2. บริษัทฯ ต้องนำมูลค่าของของสมนาคุณมารวมคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่
ตั้งความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่า ตามข้อเท็จจริงข้างต้น อาจพิจารณาได้ดังนี้

1. กรณีบริษัท ป จัดรายการส่งเสริมการขายด้วยการให้ของสมนาคุณแก่ลูกค้าของตัวแทนจำหน่ายที่ซื้อสินค้าครบจำนวนที่กำหนด โดยบริษัท ป จะเป็นผู้สั่งซื้อของสมนาคุณจากผู้ขาย (Supplier) แล้วให้ผู้ขาย (Supplier) ออกใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษี/ใบส่งสินค้าในนามของตัวแทนจำหน่าย และให้ตัวแทนจำหน่ายออกเงินทროงจ่ายให้กับผู้ขาย (Supplier) ไปก่อน กรณีที่ผู้ขาย (Supplier) ออกใบกำกับภาษีดังกล่าวให้แก่บริษัทฯ จึงเป็นการออกใบกำกับภาษีที่ไม่ถูกต้องตามมาตรา 86 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งกำหนดให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนออกใบกำกับภาษีให้แก่ผู้ซื้อสินค้า ซึ่งกรณีตามข้อเท็จจริงผู้ขาย (Supplier) จะต้องออกใบกำกับภาษีในนามของบริษัท ป ในฐานะที่เป็นผู้ซื้อของสมนาคุณ ดังนั้น ภาษีซื้อเกิดจากการซื้อของสมนาคุณดังกล่าว จึงถือเป็นภาษีซื้อที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการของบริษัทฯ ต้องห้ามตามมาตรา 82/5 (3) แห่งประมวลรัษฎากร บริษัทฯ ซึ่งเป็นตัวแทนจำหน่าย จึงไม่มีสิทธินำภาษีซื้อดังกล่าวมาหักออกจากภาษีขายในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับกรณีบริษัทฯ เป็นผู้สั่งซื้อของสมนาคุณเอง ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อของสมนาคุณดังกล่าวเป็นภาษีซื้อที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการ จึงไม่ต้องห้ามตามมาตรา 82/5 (3) แห่งประมวลรัษฎากร

บริษัทฯ มีสิทธินำภาษีซื้อดังกล่าวมาหักออกจากภาษีขายในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มได้ตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร

2. กรณีบริษัทฯ มอบของสมนาคุณให้แก่ลูกค้าที่ซื้อสินค้าครบจำนวนที่กำหนด หากมิใช่เป็นการแจกหรือให้เป็นรางวัลกับผู้ซื้อสินค้าในแต่ละวัน โดยมีมูลค่ารวมกันตามที่บริษัทฯ กำหนด ตามข้อ 2 (2) ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 40) เรื่อง กำหนดลักษณะ และเงื่อนไข ค่าตอบแทนที่ไม่ต้องนำมารวมคำนวณมูลค่าของฐานภาษีตามมาตรา 79 (4) แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 26 สิงหาคม พ.ศ. 2535 การมอบของสมนาคุณให้แก่ลูกค้าดังกล่าว เข้าลักษณะเป็นการขายสินค้า บริษัทฯ จึงต้องนำมูลค่าของของสมนาคุณมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ทั้งนี้ ตามมาตรา 77/1(8) และมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร

ขอแสดงความนับถือ

รวิฐา พงศ์นุชิต

(นางรวิฐา พงศ์นุชิต)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

สำนักกฎหมาย

กลุ่มกฎหมาย 2

โทร. 0-2272-8287-8

18 มีนาคม 2551

เรื่อง ภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม

เรียน

อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 9 พฤศจิกายน 2550

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า บริษัท พ ประกอบธุรกิจให้เช่าซื้อสินค้า และเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ลูกค้าของบริษัทฯ ได้ทำสัญญาเช่าซื้อทรัพย์สิน กำหนดระยะเวลาเดิม 40 งวด ผ่อนชำระมาแล้ว 16 งวด คงเหลือจำนวนงวดที่ต้องชำระ 24 งวด ต่อมาลูกค้าขอปรับโครงสร้างหนี้ โดยทำบันทึกข้อตกลงต่อท้ายสัญญาเช่าซื้อฉบับดังกล่าว โดยขอลดจำนวนเงินค่างวดลง แต่ขอขยายจำนวนงวดเพิ่มขึ้นจากเดิมออกไป โดยมีรายละเอียด ค่างวด และ จำนวนงวดที่ต้องชำระใหม่ ตามบันทึกข้อตกลงในการผ่อนชำระ บริษัทฯ จึงขอทราบว่

1. บริษัทฯ มีหน้าที่ต้องออกใบกำกับภาษีตามค่างวดใหม่ของบันทึกข้อตกลงต่อท้ายสัญญาเช่าซื้อ หรือยังคงต้องออกใบกำกับภาษีตามค่างวดเดิมของสัญญาเช่าซื้อเดิม

2. กรณีดังกล่าวบริษัทฯ จำเป็นต้องชำระอากรแสตมป์ ใหม่หรือไม่ ความละเอียดแจ้งอยู่แล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่า กรณีตามข้อเท็จจริงข้างต้น อาจพิจารณาได้ว่า การให้เช่าซื้อสินค้าความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นเมื่อถึงกำหนดชำระราคาตามงวดที่ถึงกำหนดชำระราคาแต่ละงวด เว้นแต่ได้มีการรับชำระราคาสินค้าหรือได้ออกใบกำกับภาษีก่อนถึงกำหนดชำระราคาตามงวด ก็ให้ความรับผิดชอบเกิดขึ้นตามส่วนของการกระทำนั้น ๆ และบริษัทฯ ผู้ให้เช่าซื้อต้องออกใบกำกับภาษีให้แก่ลูกค้าทุกครั้ง เมื่อความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นตามมาตรา 78 (2) และมาตรา 86 แห่งประมวลรัษฎากร หากคู่สัญญาเช่าซื้อตกลงเปลี่ยนแปลงจำนวนงวดตามสัญญาเช่าซื้อใหม่ ความรับผิดชอบในการเสียภาษีก็เป็นไปตามสัญญาเช่าซื้อที่มีการตกลงจำนวนงวดใหม่ ต่อมาถ้ามีการลดจำนวนค่าเช่าซื้อลงจากสัญญาเดิม กรณีจึงเป็นการให้ส่วนลดที่ลดให้ในภายหลังจากการขายสินค้ามิใช่ลดให้ในขณะที่ขายสินค้า ผู้ให้เช่าซื้อจะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากมูลค่าตามสัญญาเช่าซื้อเดิม ตามมาตรา 79 และมาตรา 79 (1) แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับการเสียอากรแสตมป์ กรณีสัญญาให้เช่าซื้อ ตามลักษณะตราสาร 3 แห่งบัญชีอัตราอากรแสตมป์ ต้องเสียอากรแสตมป์ตามสัญญาเดิม เว้นแต่การเปลี่ยนแปลงแก้ไขสัญญาเช่าซื้อซึ่งจำนวนเงินค่าเช่าซื้อตามสัญญามีจำนวนสูงขึ้นจะต้องเสียตามจำนวนค่าเช่าซื้อตามสัญญาที่สูงขึ้นด้วย

ขอแสดงความนับถือ

รวิฐา พงศ์นุชิต

(นางรวิฐา พงศ์นุชิต)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

ที่ กค 0702/833

กรมสรรพากร

90 ซอยพหลโยธิน 7

ถนนพหลโยธิน แขวงสามเสนใน
เขตพญาไท กท. 10400

18 มีนาคม 2551

เรื่อง ภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการรับเงินสนับสนุนจากบริษัทแม่ที่ต่างประเทศ
เรียน

อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 7 มีนาคม 2550 และหนังสือลงวันที่ 9 มกราคม 2551

ตามหนังสือที่อ้างถึง แจ้งว่า บริษัทฯ ประกอบกิจการเป็นศูนย์กลางข้อมูลการศึกษาต่อต่างประเทศให้แก่มหาวิทยาลัยฯ ในประเทศออสเตรเลีย โดยบริษัทฯ จะให้คำแนะนำข้อมูลและหลักสูตรการเรียนของมหาวิทยาลัยฯ ให้แก่บุคคลที่สนใจศึกษาต่อรวมทั้งให้ความช่วยเหลือแก่เจ้าหน้าที่ของมหาวิทยาลัยฯ ในการติดต่อ ทำการประชาสัมพันธ์ และติดต่อศูนย์แนะแนวการศึกษาต่อในประเทศไทย บริษัทฯ มิได้เรียกเก็บค่าใช้จ่ายจากบุคคลผู้สนใจศึกษาในการดำเนินกิจการดังกล่าวแต่อย่างใด บริษัทฯ จึงไม่มีรายได้จากการประกอบกิจการในประเทศไทยแต่ได้รับเงินสนับสนุนจากบริษัท พี ซึ่งเป็นบริษัทแม่ในประเทศออสเตรเลียโดยมหาวิทยาลัยฯ เป็นผู้ถือหุ้นทั้งหมด เพื่อนำมาจ่ายเป็นค่าเช่าสำนักงาน เงินเดือนพนักงาน และค่าใช้จ่ายอื่นที่จำเป็น ทั้งนี้ ซึ่งบริษัทฯ ได้นำเงินสนับสนุนดังกล่าวมารวมคำนวณเป็นเงินได้เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลประจำปีภาษีแล้ว บริษัทฯ ขอรทาบว่า เงินสนับสนุนดังกล่าวต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่ ดังความละเอียดแจ้งอยู่แล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่า กรณีตามข้อเท็จจริงข้างต้น อาจพิจารณาได้ว่า หากเงินสนับสนุนดังกล่าว เป็นเงินที่บริษัทฯ รับมาโดยบริษัทฯ มีข้อผูกพันที่ต้องกระทำการอย่างหนึ่งอย่างใดให้กับบริษัท พี เงินสนับสนุนที่รับมานั้นถือเป็นค่าตอบแทนจากการให้บริการ บริษัทฯ จึงมีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากเงินสนับสนุนที่รับมานั้น ทั้งนี้ ตามมาตรา 77/2 (1) และมาตรา 82 แห่งประมวลรัษฎากร

ขอแสดงความนับถือ

รวิฐา พงศ์นุชิต

(นางรวิฐา พงศ์นุชิต)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

สำนักกฎหมาย

กลุ่มกฎหมาย 8

โทร. 0-2272-8287-8

ที่ กค 0702/845

กรมสรรพากร

90 ซอยพหลโยธิน 7

ถนนพหลโยธิน แขวงสามเสนใน

เขตพญาไท กท. 10400

18 มีนาคม 2551

เรื่อง ภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีเลิกประกอบกิจการ
เรียน

อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 22 มกราคม 2551

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า ท่านได้จดทะเบียนเลิกบริษัทต่อนายทะเบียนหุ้นส่วนบริษัท และได้แจ้งเลิกกิจการต่อกรมสรรพากรเมื่อพ้นกำหนดสิบห้าวัน นับแต่วันจดทะเบียนเลิกบริษัท เจ้าหน้าที่สรรพากรจึงเปรียบเทียบปรับกรณีไม่แจ้งเลิกกิจการภายในกำหนด เป็นจำนวนเงินสองพันบาท ท่านจึงขอทราบว่าจะต้องเสียค่าปรับหรือไม่ ความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่า กรณีตามข้อเท็จจริงข้างต้น อาจพิจารณาได้ว่า หากบริษัทแจ้งเลิกกิจการต่อกรมพัฒนาธุรกิจการค้าแล้ว บริษัทมีหน้าที่ต้องแจ้งการเปลี่ยนแปลงทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มพร้อมคืนใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ณ สถานที่ที่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ภายในสิบห้าวันนับจากวันเลิกประกอบกิจการ ตามมาตรา 85/15 แห่งประมวลรัษฎากร เมื่อบริษัทไม่แจ้งเลิกประกอบกิจการและคืนใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มภายในกำหนดเวลาดังกล่าว ต้องระวางโทษปรับ ตามมาตรา 90 (8) และมาตรา 90/1 (5) แห่งประมวลรัษฎากร

ขอแสดงความนับถือ

รวิฐา พงศ์นุชิต

(นางรวิฐา พงศ์นุชิต)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

สำนักกฎหมาย

กลุ่มกฎหมาย 6

โทร. 0-2272-8287-8

ที่ กค 0702/868

กรมสรรพากร

90 ซอยพหลโยธิน 7

ถนนพหลโยธิน แขวงสามเสนใน

เขตพญาไท กท. 10400

19 มีนาคม 2551

เรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง
เรียน

อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 17 ธันวาคม 2550

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า บริษัท เอส (บริษัทฯ) ประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ (ผู้ขาย) ได้ทำสัญญาจะซื้อจะขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างกับนาย ท (ผู้ซื้อ) โดยสัญญาระบุว่า “ค่าภาษีเงินได้ ค่าอากรแสตมป์ และค่าธรรมเนียมในการจดทะเบียนสิทธิในที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างผู้จะซื้อเป็นผู้ออกทั้งสิ้น” แต่เนื่องจากบริษัทฯ ได้จัดรายการส่งเสริมการขาย โดยจะเป็นผู้ออกค่าใช้จ่ายในการโอนซึ่งรวมถึงค่าภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย อัตราร้อยละ 1 ตามมาตรา 69 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร ให้แก่ลูกค้า โดยมีได้ทำการเปลี่ยนแปลงสัญญาเพียงแต่ระบุเงื่อนไขดังกล่าวไว้ในใบจอง และให้ลูกค้าลงชื่อในใบรับเงินเพื่อเป็นหลักฐานว่า ได้รับส่วนลดตามรายการส่งเสริมการขายดังกล่าวแล้ว บริษัทฯ จึงขอหารือว่า บริษัทฯ มีสิทธินำภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายที่กรมที่ดินหักไว้ในอัตราร้อยละ 1 มาใช้เครดิตภาษีได้หรือไม่ ดังความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่า ตามข้อเท็จจริงข้างต้น อาจพิจารณาได้ว่า กรณีค่าธรรมเนียมในการโอนที่ดิน ตามมาตรา 457 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ได้กำหนดหน้าที่ให้ผู้ซื้อและผู้ขายจ่ายค่าธรรมเนียมการทำสัญญาซื้อขายเท่ากันทั้งสองฝ่าย ส่วนภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร ให้แก่บริษัทผู้ขายอสังหาริมทรัพย์ต้องคำนวณหักค่าภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายไว้ในอัตราร้อยละ 1 และนำส่งพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามมาตรา 65 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร กรณีสัญญาจะซื้อจะขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างระบุให้ผู้จะซื้อเป็นผู้ออกเงินค่าภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย แต่บริษัทฯ ได้จัดรายการส่งเสริมการขายโดยเป็นผู้ออกค่าภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายให้แก่ลูกค้า กรณีดังกล่าวหากปรากฏหลักฐานที่ระบุชื่อบริษัทฯ เป็นผู้จ่ายภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย บริษัทฯ มีสิทธินำเงินภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายมาถือเป็นเครดิตในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่จ่ายเงินนั้น ตามมาตรา 69 ตรี วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร

ขอแสดงความนับถือ,

วิรุษา พงศ์นุชิต

(นางวิรุษา พงศ์นุชิต)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

สำนักกฎหมาย กลุ่มกฎหมาย 11

โทร. 0-2272-8287-8