

ที่ กค 0702/331

กรมสรรพากร

90 ซอยพหลโยธิน 7

ถนนพหลโยธิน แขวงสามเสนใน

เขตพญาไท กท. 10400

3 มีนาคม 2551

เรื่อง ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย กรณีซื้อทรัพย์สินจากการขายทอดตลาด
เรียน

อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 7 มกราคม 2551

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า ท่านได้เข้าร่วมประมูลซื้อที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างจากการขายทอดตลาดของกรมบังคับคดีเมื่อวันที่ 14 ตุลาคม 2549 โดยประมูลได้ในราคา 2,350,000 บาท และได้จดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์ในวันที่ 16 ตุลาคม 2549 พร้อมทั้งได้ชำระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่ายไว้ที่กรมที่ดินแล้วเป็นจำนวน 70,020 บาท (อากรแสตมป์ได้รับยกเว้น ไม่ได้เรียกเก็บ) ต่อมา นาง อ (จำเลยและเจ้าของที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง) ได้ยื่นคำร้องต่อศาลเพื่อขอให้ศาลมีคำสั่งเพิกถอนการขายทอดตลาดที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างดังกล่าว โดยโต้แย้งว่า เป็นการขายทอดตลาดในราคาต่ำกว่าความเป็นจริง ซึ่งศาลจังหวัดปทุมธานีได้มีคำสั่งให้เพิกถอนการขายทอดตลาดดังกล่าวและคดีถึงที่สุดแล้ว จึงขอทราบว่ามีสิทธิขอคืนเงินภาษีอากรที่ได้ชำระไว้แล้วได้หรือไม่ ความละเอียดแจ้งอยู่แล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่า ตามข้อเท็จจริงข้างต้น อาจพิจารณาได้ว่า กรณีท่านได้ซื้อทรัพย์สิน (ที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง) จากการขายทอดตลาดของกรมบังคับคดี และได้มีการจดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์ พร้อมชำระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่ายไว้แล้ว ต่อมา ศาลมีคำสั่งให้เพิกถอนการขายทอดตลาดดังกล่าวและคดีถึงที่สุดแล้ว กรณีจึงมีผลเท่ากับไม่มีการขายทอดตลาดเกิดขึ้นซึ่งทำให้ไม่มีการจดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์ ดังนั้น หากท่านเป็นผู้ชำระภาษีอากร จึงย่อมมีสิทธิขอคืนภาษีอากรดังกล่าวได้ โดยต้องยื่นคำร้องขอคืนภาษีอากรตามแบบ ค. 10 ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่ที่ผู้ขอคืนภาษีอากรมีภูมิลำเนาในพื้นที่นั้น ภายใน 3 ปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นรายการภาษีตามที่กฎหมายกำหนด ทั้งนี้ ตามมาตรา 27 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร

ขอแสดงความนับถือ

รวิฐา พงศ์นุชิต

(นางรวิฐา พงศ์นุชิต)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

สำนักกฎหมาย

กลุ่มกฎหมาย 11

โทร. 0-2272-8287-8

ที่ กค 0702/พ./332

กรมสรรพากร

90 ซอยพหลโยธิน 7

ถนนพหลโยธิน แขวงสามเสนใน

เขตพญาไท กท. 10400

3 มีนาคม 2551

เรื่อง ภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการขายสินค้า

เรียน

อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 9 มกราคม 2551

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า บริษัท ส เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ประเภทกิจการผลิตสินค้าพลาสติกและรับจ้างผลิตสินค้าพลาสติกประเภทของใช้ในครัวเรือนและสินค้าที่ใช้ในอุตสาหกรรมเพื่อขายเป็นการทั่วไปเป็นปกติ กรณีลูกค้าได้จ้างให้บริษัทฯ ผลิตที่รองนั่งและฝาครอบชักโครก โดยบริษัทฯ จะต้องจัดทำแม่พิมพ์สำหรับสินค้าดังกล่าวมีรูปแบบ ขนาด สี เป็นไปตามความต้องการของลูกค้า ซึ่งค่าใช้จ่ายในการผลิต เช่น ค่าเม็ดพลาสติก วัสดุที่ใช้ในการผลิต และค่าแรงของแรงงาน ตลอดจนแม่พิมพ์สำหรับขึ้นรูปสินค้าเป็นกรรมสิทธิ์ของบริษัทฯ จึงขอทราบว่า การประกอบกิจการดังกล่าว เป็นการผลิตสินค้าเพื่อขายหรือการรับจ้างทำของ ความละเอียดแจ้งอยู่แล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่า ตามข้อเท็จจริงข้างต้น อาจพิจารณาได้ว่า กรณีลูกค้าได้จ้างให้บริษัทฯ ผลิตที่รองนั่งและฝาครอบชักโครก โดยบริษัทฯ จะต้องจัดทำแม่พิมพ์สำหรับสินค้าดังกล่าวมีรูปแบบ ขนาดและสีเป็นไปตามความต้องการของลูกค้า แต่ค่าใช้จ่ายในการผลิตและแม่พิมพ์สำหรับขึ้นรูปสินค้าเป็นของบริษัทฯ นั้น หากบริษัทฯ ได้ผลิตที่รองนั่งและฝาครอบชักโครกขายเป็นปกติธุระ แม้ลูกค้าจะว่าจ้างให้บริษัทฯ ผลิตสินค้าโดยมีรูปแบบแตกต่างไปจากสินค้าที่บริษัทฯ ได้ผลิตไว้ขายเป็นปกติก็ตาม ถือได้เป็นการขายสินค้าตามมาตรา 77/1(8) แห่งประมวลรัษฎากร

ขอแสดงความนับถือ

รวิฐา พงศ์นุชิต

(นางรวิฐา พงศ์นุชิต)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

สำนักกฎหมาย

กลุ่มกฎหมาย 11

โทร. 0-2272-8287-8

ที่ กค 0702/340

กรมสรรพากร

90 ซอยพหลโยธิน 7

ถนนพหลโยธิน แขวงสามเสนใน

เขตพญาไท กท. 10400

4 มีนาคม 2551

เรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่ม สำหรับการรับรู้รายได้และความรับผิดชอบในการเสีย
ภาษีมูลค่าเพิ่มของการส่งออกสินค้า

เรียน

อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 23 ตุลาคม 2550

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า บริษัทฯ ได้ส่งออกสินค้าไปขายยังต่างประเทศ ในการรับรู้รายได้ของราคาสินค้าที่บริษัทฯ ส่งออกไปขาย บริษัทฯ จะบันทึกเป็นรายได้ตามหลักเกณฑ์สิทธิ ณ วันที่บริษัทฯ ได้ส่งมอบสินค้าลงเรือและผู้รับขนส่งได้ออกใบตราส่งแล้ว แต่การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับสินค้าที่ส่งออกนั้น บริษัทฯ จะคำนวณเมื่อได้รับชำระอากรขาออก หรือกรณีได้รับยกเว้นอากรขาออก หรือไม่ต้องเสียอากรขาออก บริษัทฯ จะคำนวณเมื่อมีการออกใบขนสินค้าขาออก ตามมาตรา 78 (4) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งมีใช้วันเดียวกับที่บริษัทฯ ได้รับรายได้เนื่องจากการส่งออก บริษัทฯ จึงหารือว่า บริษัทฯ ปฏิบัติถูกต้องหรือไม่ ดังความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่า กรณีตามข้อเท็จจริงข้างต้น อาจพิจารณาได้ว่า ในกรณีที่บริษัทฯ ส่งออกสินค้า บริษัทฯ ต้องรับรู้รายได้เพื่อคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลในการส่งออกสินค้าในวันที่ออกใบขนสินค้าขาออก ซึ่งเป็นการรับรู้รายได้ตามเกณฑ์สิทธิ ตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 1/2528 เรื่อง การใช้เกณฑ์สิทธิในการคำนวณรายได้และรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ลงวันที่ 28 สิงหาคม พ.ศ. 2528 และบริษัทฯ ต้องคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มเมื่อมีการชำระอากรขาออก วางหลักประกันขาออก หรือจัดให้มีผู้ค้ำประกันอากรขาออก เว้นแต่ในกรณีที่ไม่ต้องเสียอากรขาออก หรือได้รับยกเว้นอากรขาออก ให้คำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มในวันที่มีการออกใบขนสินค้าขาออกตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ตามมาตรา 78 (4) (ก) แห่งประมวลรัษฎากร

ขอแสดงความนับถือ

รวิฐา พงศ์นุชิต

(นางรวิฐา พงศ์นุชิต)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

สำนักกฎหมาย

กลุ่มกฎหมาย 6

โทร. 0-2272-8287-8

ที่ กค 0702/371

กรมสรรพากร

90 ซอยพหลโยธิน 7

ถนนพหลโยธิน แขวงสามเสนใน

เขตพญาไท กท. 10400

4 มีนาคม 2551

เรื่อง ภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีใบกำกับภาษี

เรียน

อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 26 พฤศจิกายน 2550

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า บริษัท ล ประกอบธุรกิจให้เช่าซื้อสินค้า และเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม บริษัทฯ มีความประสงค์จะเปลี่ยนแปลงรูปแบบการพิมพ์ของใบกำกับภาษี เพื่อให้สอดคล้องกับปริมาณลูกค้าที่เพิ่มขึ้น และเพื่อความสะดวกรวดเร็วในการจัดส่งทางไปรษณีย์ พร้อมทั้งป้องกันการแก้ไขให้เป็นไปตามที่กรมสรรพากรกำหนด กล่าวคือ เมื่อพิมพ์ออกจากระบบแล้วสามารถจัดส่งผ่านทางไปรษณีย์ได้ทันที แต่ทั้งนี้ ข้อมูลบนใบกำกับภาษีของลูกค้าถือเป็นข้อมูลส่วนตัวอาจเปิดเผยได้ จึงต้องมีการปกปิดรายการอยู่ด้านบนก่อน แต่เนื่องจากด้วยข้อจำกัดทางเทคนิคของกระดาษและการพิมพ์ในปัจจุบันจึงไม่สามารถพิมพ์ทะลุผ่านใบปกปิดได้โดยไม่มีกระดาษคาร์บอน จึงทำให้ต้นฉบับใบกำกับภาษีที่ลูกค้า (ใบที่ 3) ดูเสมือนว่าไม่ได้พิมพ์จากหัวพิมพ์ของเครื่องโดยตรง หากแต่เจตนาบริษัทฯ ต้องการให้เป็นต้นฉบับ ส่วนใบที่ 1 และใบที่ 2 ทางบริษัทฯ ใช้เป็นสำเนาใบกำกับภาษี เพื่อประกอบการจัดทำรายงานภาษีขายและบันทึกบัญชี ซึ่งจะเป็นดังนี้

ใบที่ 1 ใช้เป็นสำเนาใบกำกับภาษี

ใบที่ 2 ใช้เป็นสำเนาใบกำกับภาษี ใบที่ 2

ใบที่ 3 ต้นฉบับใบกำกับภาษี

บริษัทฯ จึงขอทราบว่า

1. ลักษณะใบกำกับภาษีของบริษัทฯ ไม่สอดคล้องกับกฎหมายหรือไม่ อย่างไร

2. บริษัทฯ ขอความอนุเคราะห์ให้สามารถใช้ใบกำกับภาษีตามแบบฟอร์มดังกล่าว ได้หรือไม่

ความละเอียดแจ้งอยู่แล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่า กรณีตามข้อเท็จจริงข้างต้น อาจพิจารณาได้ว่า บริษัทฯ ต้องจัดทำใบกำกับภาษี และสำเนาใบกำกับภาษี สำหรับการขายสินค้าหรือให้บริการทุกครั้ง และต้องจัดทำในทันทีที่ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น พร้อมทั้งให้ส่งมอบใบกำกับภาษีนั้นให้แก่ผู้ซื้อสินค้าหรือรับบริการ ตามมาตรา 86 แห่งประมวลรัษฎากร โดยใบกำกับภาษีต้องมีรายการอย่างน้อย ตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร หากบริษัทฯ จัดทำใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร ที่มีรายการในใบกำกับภาษีเป็นสำเนา (Copy) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีดังกล่าว เป็นภาษีซื้อต้องห้ามมิให้นำไปหักภาษีขาย ตามข้อ 2(7) ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 42) เรื่อง การ

กำหนดภาษีซื้อที่ไม่ให้นำไปหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82/5 (6) แห่งประมวลรัษฎากร
ลงวันที่ 29 ธันวาคม พ.ศ. 2535

ขอแสดงความนับถือ
รวิฐา พงศ์นุชิต
(นางรวิฐา พงศ์นุชิต)
รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน
อธิบดีกรมสรรพากร

สำนักกฎหมาย
กลุ่มกฎหมาย 3
โทร. 0-2272-8287-8

ที่ กค 0702/372

กรมสรรพากร

90 ซอยพลโยธิน 7

ถนนพลโยธิน แขวงสามเสนใน

เขตพญาไท กท. 10400

4 มีนาคม 2551

เรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีหักรายจ่ายเงินบริจาค
เรียน

อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 12 ตุลาคม 2550

สิ่งที่ส่งมาด้วย ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขเพื่อการยกเว้น
ภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ สำหรับเงินได้ที่จ่ายเป็น
ค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษา

ตามหนังสือที่อ้างถึง แจ้งว่า บริษัท พี ประกอบกิจการรับจ้างทำบัญชี บริษัทฯ ได้บริจาค
เงินเพื่อสนับสนุนการศึกษาเป็นจำนวน 6,000 บาท จึงขอทราบ ว่า บริษัทฯ จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติ
บุคคลเป็นจำนวนสองเท่าของเงินบริจาคดังกล่าว ตามพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร
ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 420) พ.ศ. 2547 หรือไม่ ดังความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่า กรณีตามข้อเท็จจริงข้างต้น อาจพิจารณาได้ว่า หากเงินบริจาค
ดังกล่าว เป็นค่าใช้จ่ายสำหรับโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบและเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับ
รายการ ดังต่อไปนี้

(1) จัดหาหรือจัดสร้างอาคาร อาคารพร้อมที่ดิน หรือที่ดินให้แก่สถานศึกษา เพื่อใช้
ประโยชน์ทางการศึกษา

(2) จัดหาวัสดุอุปกรณ์เพื่อการศึกษา แบบเรียน ตำรา หนังสือทางวิชาการ สื่อและ
เทคโนโลยีเพื่อการศึกษา ตลอดจนวัสดุอุปกรณ์อื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาให้แก่สถานศึกษา ตามที่
รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังกำหนด

บริษัทฯ จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นจำนวนสองเท่าของรายจ่ายที่จ่ายไป ทั้งนี้
ตามมาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกาฉบับดังกล่าว

ขอแสดงความนับถือ

วิริฐา พงศ์นุชิต

(นางวิริฐา 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 สมาคมบริษัทจัดการลงทุนได้หารือเกี่ยวกับภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการลงทุนในกองทุนส่วนบุคคล โดยมีรายละเอียดสรุปความได้ดังนี้

1. ความหมายและประเภทของกองทุนส่วนบุคคล

กองทุนส่วนบุคคลเป็นกองทุนที่ตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 มีหน้าที่จัดการเงินทุนของบุคคลหรือคณะบุคคล (หมายความว่ารวมถึงนิติบุคคล) ที่ให้จัดการลงทุน เพื่อแสวงหาผลประโยชน์จากหลักทรัพย์ ไม่ว่าจะเป็นการลงทุนในหลักทรัพย์อื่นด้วยหรือไม่ก็ตาม ซึ่งกระทำเป็นทางการค้าปกติ โดยได้รับค่าธรรมเนียมหรือค่าตอบแทนอื่น กองทุนส่วนบุคคลจึงมีสถานภาพเป็นไปตามสถานภาพของบุคคลที่เป็นเจ้าของหลักทรัพย์สิน กล่าวคือ หากเจ้าของหลักทรัพย์สินเป็นบุคคลธรรมดา กองทุนส่วนบุคคลจะมีสถานภาพเป็นบุคคลธรรมดา แต่หากเจ้าของหลักทรัพย์สินเป็นนิติบุคคล กองทุนส่วนบุคคลก็จะมีสถานภาพเป็นนิติบุคคล

2. การจัดการกองทุนส่วนบุคคล

ในการจัดตั้งกองทุนส่วนบุคคลนั้น บุคคลหรือคณะบุคคลผู้เป็นเจ้าของหลักทรัพย์หรือหลักทรัพย์อื่นต้องทำสัญญามอบหมายให้บริษัทจัดการ ซึ่งเป็นบริษัทหลักทรัพย์ที่ได้รับอนุญาตให้ประกอบธุรกิจหลักทรัพย์ประเภทจัดการกองทุนส่วนบุคคลจากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ในฐานะผู้ทำการแทน เป็นผู้จัดการกองทุน ซึ่งการลงทุนผ่านกองทุนส่วนบุคคลนั้นเจ้าของหลักทรัพย์หรือเจ้าของหลักทรัพย์สินยังคงเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในหลักทรัพย์หรือหลักทรัพย์สินดังกล่าวและเจ้าของหลักทรัพย์หรือเจ้าของหลักทรัพย์สินสามารถกำหนดนโยบายการลงทุนร่วมกับบริษัทจัดการได้ โดยบริษัทจัดการจะลงทุนในหลักทรัพย์หรือหลักทรัพย์สินใดๆ ภายใต้กรอบและข้อกำหนดของสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (สำนักงาน ก.ล.ต.) และข้อตกลงที่กำหนดไว้ในสัญญากับลูกค้าเท่านั้น ดังนั้น บุคคลผู้รับประโยชน์จากการลงทุนโดยตรง คือเจ้าของหลักทรัพย์หรือเจ้าของหลักทรัพย์สินดังกล่าว ในการจัดการกองทุนส่วนบุคคล บริษัทจัดการต้องแยกทรัพย์สินของลูกค้าออกจากทรัพย์สินของตน โดยนำไปฝากไว้กับผู้รับฝากหลักทรัพย์ซึ่งเป็นผู้ที่ได้รับมอบหมายจากบริษัทจัดการหรือลูกค้าให้ทำหน้าที่ในการเก็บรักษาทรัพย์สินรวมทั้งรับมอบ ส่งมอบ ตรวจสอบความถูกต้อง ตรวจสอบนับทรัพย์สิน ทำทะเบียนทรัพย์สิน ติดตามสิทธิประโยชน์จากการลงทุน และจัดทำรายงานให้บริษัทจัดการทราบ

3. เนื่องจากธนาคารแห่งประเทศไทย และสำนักงาน ก.ล.ต. กำลังพิจารณาอนุญาตให้บุคคลธรรมดาและนิติบุคคลนำทรัพย์สินไปลงทุนในหลักทรัพย์ประเภทต่าง ๆ ที่เสนอขายในต่างประเทศผ่านกองทุนส่วนบุคคลได้ โดยกองทุนส่วนบุคคลที่เป็นบุคคลธรรมดาไม่เกิน 5 ล้านดอลลาร์สหรัฐอเมริกาต่อคน และกองทุนส่วนบุคคลที่เป็นนิติบุคคลไม่เกิน 50 ล้านดอลลาร์สหรัฐอเมริกาท่อราย ดังนี้

3.1 หลักทรัพย์ประเภทตราสารทุน

3.2 หลักทรัพย์ประเภทตราสารหนี้

3.3 หลักทรัพย์ประเภทหน่วยลงทุน

3.4 หลักทรัพย์ประเภทตราสารอนุพันธ์และตราสารที่มีสัญญาซื้อขายล่วงหน้าแฝง

3.5 หลักทรัพย์ประเภทเงินฝากและตราสารเทียบเท่าเงินสด

3.6 หลักทรัพย์อื่น ๆ

4. การลงทุนในหลักทรัพย์ประเภทต่าง ๆ 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 จึงขอทราบว่ กรณีบุคคลธรรมดาและนิติบุคคลนำเงินไปลงทุนที่ต่างประเทศผ่านกองทุนส่วนบุคคล จะมีภาระภาษีอย่างไร ความละเอียดแจ้งอยู่แล้ว นั้น

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

1. กรณีผู้เป็นเจ้าของหลักทรัพย์หรือทรัพย์สินอื่นเป็นบุคคลธรรมดาหรือคณะบุคคล ซึ่งเป็นบุคคลผู้อยู่ในประเทศไทยในปีภาษีที่ได้รับเงินได้ และนำเงินได้พึงประเมินที่ได้รับในปีภาษีนั้นเข้ามาในประเทศไทยในปีภาษีเดียวกันกับที่ได้รับเงินได้ จะต้องนำเงินได้นั้นมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศไทยตามมาตรา 41 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร

2. กรณีผู้เป็นเจ้าของหลักทรัพย์หรือทรัพย์สินอื่นเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย เงินได้ที่ได้รับถือเป็นรายได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งต้องนำมารวมคำนวณเป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทยตามมาตรา 65 วรรคหนึ่ง และมาตรา 66 แห่งประมวลรัษฎากร

อย่างไรก็ดี หากบุคคลผู้มีเงินได้ตาม 1. และ 2. เป็นบุคคลตามอนุสัญญา เพื่อการเว้น
การเก็บภาษีซ้อนและการป้องกันการเลี่ยงรัษฎากรในส่วนที่เกี่ยวกับภาษีเก็บจากเงินได้ ที่รัฐบาลไทย ได้ทำ
ไว้กับรัฐบาลต่างประเทศ อาจจะได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรแล้วแต่ที่กำหนดไว้ในอนุสัญญาดังกล่าว

ขอแสดงความนับถือ

วิฐา พงศ์นุชิต

(นางวิฐา พงศ์นุชิต)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

สำนักกฎหมาย

กลุ่มกฎหมาย 11

โทร. 0-2272-8287-8

5 มีนาคม 2551

เรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการจำหน่ายหนี้สูญ และการรับรู้รายได้ค่าปรับตามสัญญา
เรียน
อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 12 พฤศจิกายน 2550

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า ผู้ประกอบการซึ่งเป็นสมาชิกสมาคมธุรกิจเช่าซื้อไทยได้รับแจ้งจากผู้ตรวจสอบบัญชีให้ปฏิบัติเกี่ยวกับการจัดระดับมูลหนี้เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการจำหน่ายหนี้สูญว่า จะต้องถือมูลหนี้ในขณะยื่นฟ้องต่อศาล (ทุนทรัพย์ฟ้อง) เป็นเกณฑ์ในการจำหน่ายหนี้สูญ และกรณีค่าปรับตามสัญญา ผู้ประกอบการจะต้องนำไปคำนวณเป็นรายได้โดยใช้เกณฑ์สิทธิ ซึ่งสมาชิกสมาคมฯ เห็นว่า

1. กรณีการใช้มูลหนี้ในขณะยื่นฟ้องต่อศาล (ทุนทรัพย์ฟ้อง) เป็นเกณฑ์ในการจำหน่ายหนี้สูญ จะก่อให้เกิดผลกระทบต่อผู้ประกอบการธุรกิจเช่าซื้อ กล่าวคือ

1.1 ในการบันทึกบัญชี ผู้ประกอบการต้องบันทึกรายได้ค้างรับในส่วน of ค่าขาดประโยชน์มารับรู้เป็นลูกหนี้ก่อน ซึ่งโดยปกติค่าขาดประโยชน์เป็นรายได้ที่ไม่แน่นอนว่าจะได้รับ และศาลอาจไม่ได้พิพากษาให้ตามคำฟ้อง ดังนั้น หลักความระมัดระวังในแม่บททางบัญชีจึงไม่ให้บันทึกรับรู้จนกว่าจะได้รับเงินดังกล่าว ประกอบกับค่าประโยชน์เป็นการคิดค่าเสียหายจากการผิดนัดของลูกค้า ซึ่งไม่ใช่จากสัญญาปกติทางการค้า แต่เป็นเงินชดเชยค่าใช้จ่ายของกิจการในการติดตามทวงหนี้ ดังนั้น การใช้เกณฑ์ดังกล่าวในการจำหน่ายหนี้สูญ จะทำให้ยอดเงินที่ปรากฏในงบการเงินของกิจการจะสูงเกินความเป็นจริง

1.2 การกำหนดค่าเสียหายซึ่งเป็นค่าขาดประโยชน์จากการใช้ทรัพย์สินที่เช่าซื้อและการกำหนดราคาทรัพย์สินที่เรียกคืนเพื่อกำหนดเป็นทุนทรัพย์ฟ้อง ผู้ประกอบแต่ละรายจะกำหนดแตกต่างกัน ทำให้มียอดหนี้คงค้างชำระตามบัญชีเท่ากัน แต่ยอดหนี้ในขณะยื่นฟ้องคดีไม่เท่ากัน ทำให้ไม่มีเกณฑ์มาตรฐานที่จะยึดถือให้เป็นไปในแนวทางเดียวกันได้ ตัวอย่างเช่น

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

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

1.3 กรณีหนี้ที่มีมูลหนี้ไม่เกิน 100,000 บาท สำหรับนิติบุคคลทั่วไป และหนี้ที่มีมูลหนี้ไม่เกิน 200,000 บาท สำหรับนิติบุคคลที่เป็นสถาบันการเงิน ในการจำหน่ายหนี้สูญอาจไม่จำเป็นต้องฟ้องคดี หากติดตามแล้วลูกหนี้ไม่ชำระหนี้ เนื่องจาก ตาย หายสาบสูญ หรืออื่นๆ ตามเงื่อนไขในกฎกระทรวงฉบับที่ 186 (พ.ศ. 2534) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการจำหน่ายหนี้สูญจาก

บัญชีลูกหนี้ ลงวันที่ 29 ตุลาคม พ.ศ. 2534 ซึ่งหากไม่มีการฟ้องคดี จะใช้มูลหนี้คงค้างตามบัญชีเป็นเกณฑ์ในการจำหน่ายหนี้สูญ แต่หากมีการฟ้องคดีต่อศาล จะต้องใช้ทุนทรัพย์ที่ฟ้องคดีเป็นเกณฑ์ในการจำหน่ายหนี้สูญ เห็นได้ว่า หนี้รายเดียวกันจะมีเกณฑ์ในการจำหน่ายหนี้สูญต่างกัน ขึ้นอยู่กับว่ามีการฟ้องคดีหรือไม่ ซึ่งเป็นการปฏิบัติที่มีสองมาตรฐาน

ดังนั้น สมาชิกสมาคมฯ จึงมีความเห็นว่า ควรใช้ยอดหนี้สุทธิคงค้างตามบัญชีเป็นเกณฑ์ในการจำหน่ายหนี้สูญ โดยหากฟ้องคดีก็ใช้หนี้คงค้างสุทธิตามบัญชี ณ วันที่ศาลประทับรับฟ้อง แต่หากไม่ฟ้องคดีก็ใช้ยอดหนี้ ณ วันจำหน่ายหนี้สูญ จะชัดเจนและถูกต้องตามหลักการบัญชีและยุติธรรมกับทุกฝ่าย

2. กรณีค่าปรับตามสัญญา ควรจะรับรู้รายได้ตามเกณฑ์เงินสด เนื่องจาก

2.1 ค่าปรับเป็นรายได้ที่ไม่แน่นอนว่าจะได้รับ แม้ตามสัญญาจะกำหนดให้เรียกเก็บได้ แต่หลักความระมัดระวังในแง่ทางบัญชีก็ไม่ให้บันทึกรับรู้จนกว่าจะได้รับเงินดังกล่าว

2.2 ยอดเงินรายรับค่าปรับที่ปรากฏในงบการเงินของกิจการจะสูงเกินความเป็นจริง และสุดท้ายก็ต้องจำหน่ายหนี้สูญตามยอดค่าปรับดังกล่าวอีกเช่นกัน

2.3 โดยปกติค่าปรับเป็นการคิดค่าเสียหายจากการผิดนัดของลูกค้า ซึ่งไม่ใช่จากสัญญาปกติทางการค้า แต่เป็นเงินชดเชยค่าใช้จ่ายในการติดตามทวงหนี้ และเมื่อลูกหนี้ยินยอมชำระหนี้ตามปกติ ส่วนใหญ่กิจการจะงดหรือลดให้ เนื่องจากต้องการให้ลูกค้าชำระหนี้ตามสัญญา

2.4 การกำหนดให้รับรู้รายได้ตามเกณฑ์สิทธิ จะต้องเป็นรายได้ที่กิจการมีสิทธิได้รับแน่นอนตามสัญญา หากลูกค้าไม่ชำระก็สามารถใช้สิทธิฟ้องร้องให้ศาลบังคับได้ แต่ค่าปรับตามสัญญา เป็นค่าเสียหายจากการไม่ปฏิบัติตามสัญญา ซึ่งไม่แน่นอนว่าจะได้รับ ในการฟ้องร้องคดีต่อศาลเพื่อเรียกค่าปรับตามสัญญา ศาลถือว่าเป็นค่าเสียหายที่คู่สัญญากำหนดกันไว้ล่วงหน้าศาลอาจพิพากษาให้ตามฟ้องหรือลดเบี้ยปรับลงเพียงใดก็ได้ ค่าปรับตามสัญญายังไม่ถือว่าเป็นรายได้ที่มีสิทธิจะได้รับตามสัญญาที่ชัดเจนและแน่นอน ดังนั้น จึงไม่ควรกำหนดให้ต้องรับรู้รายได้ค่าปรับตามเกณฑ์สิทธิ

2.5 หากรับรู้รายได้ค่าปรับตามเกณฑ์สิทธิ และไม่สามารถเรียกเก็บเงินได้จริงจะเป็นการผลักระหนี้ดังกล่าวไปให้ลูกค้าที่ผู้ประกอบการเรียกเก็บหนี้ได้ เนื่องจากผู้ประกอบการจะไม่ลดหนี้ค่าปรับให้กับลูกค้าที่ติดตามได้ เพื่อเป็นการชดเชยความเสียหายจากการรับรู้รายได้ตามเกณฑ์สิทธิของลูกค้ารายที่ไม่สามารถติดตามหนี้ได้
ดังความละเอียดแจ้งอยู่แล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่า กรณีตามข้อเท็จจริงข้างต้น อาจพิจารณาได้ว่า

1. การจำหน่ายหนี้สูญ

ตามมาตรา 65 ทวิ (9) แห่งประมวลรัษฎากร ได้กำหนดหลักเกณฑ์การจำหน่ายหนี้สูญในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลไว้ว่า “การจำหน่ายหนี้สูญจะกระทำต่อเมื่อเป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดโดยกฎกระทรวง แต่ถ้าได้รับชำระหนี้ในรอบระยะเวลาบัญชีใดให้นำมาคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น” ซึ่งเมื่อพิจารณาจากบทบัญญัติของกฎหมายดังกล่าวแล้วเห็นได้ว่า การจำหน่ายหนี้สูญในทางภาษีอากรนั้น จะต้องเป็นหนี้ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้รับรู้เป็นรายได้และนำไปเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลแล้วเท่านั้นและเมื่อได้มีการจำหน่ายหนี้สูญตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่กำหนดโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 186 (พ.ศ. 2534)ฯ ลงวันที่ 29 ตุลาคม พ.ศ. 2534 แล้ว บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นสามารถจำหน่ายเป็นหนี้สูญจากบัญชี

ลูกหนี้ และถือเป็นรายจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น ทั้งนี้ ตามข้อ 7 แห่งกฎกระทรวงฉบับดังกล่าว หาก
หนี้โดยังมิได้รับรู้เป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ก็ไม่อาจนำมาจำหน่าย
หนี้สูญได้

ดังนั้น ประเด็นปัญหาการจำหน่ายหนี้สูญตามที่สมาคมฯ ทารือนั้น อาจแยกพิจารณา
ได้ดังนี้

1.1 หนี้ตามสัญญาเช่าซื้อ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการเช่าซื้อ จะ
ต้องรับรู้เป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยใช้เกณฑ์สิทธิตามมาตรา 65
แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.1/2528 เรื่อง การใช้เกณฑ์สิทธิในการ
คำนวณรายได้และรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ลงวันที่ 28 สิงหาคม พ.ศ. 2528 ดังนั้น
จำนวนหนี้ตามสัญญาเช่าซื้อ จึงเป็นหนี้ที่รับรู้เป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติ
บุคคลมาแล้ว ในการจำหน่ายหนี้สูญจึงต้องพิจารณาจากมูลหนี้ตามสัญญาว่ามีจำนวนเท่าใด หากเป็นหนี้
จำนวนไม่เกิน 500,000 บาท บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลสามารถจำหน่ายหนี้สูญนั้นได้ตามหลัก
เกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดในข้อ 5 ของกฎกระทรวง ฉบับที่ 186 (พ.ศ. 2534)ฯ ลงวันที่ 29
ตุลาคม พ.ศ. 2534

1.2 กรณีผู้ให้เช่าซื้อฟ้องคดีต่อศาล และศาลได้กำหนดค่าขาดประโยชน์ที่เกิดจากการ
ใช้ทรัพย์สินเมื่อผิดสัญญาเช่าซื้อ หรือกำหนดค่าใช้คืนราคาทรัพย์สินที่ให้เช่าซื้อ ค่าขาดประโยชน์ หรือค่าใช้คืน
ราคาทรัพย์สินดังกล่าวถือเป็นหนี้ตามคำพิพากษา บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้ให้เช่าซื้อจะต้องนำมา
รวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่ได้รับชำระหนี้ดังกล่าว ดังนั้น เมื่อลูกหนี้ผิดสัญญาเช่าซื้อ
แล้ว แม้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจะเรียกร้องให้ลูกหนี้ชดใช้ค่าขาดประโยชน์ หรือค่าใช้คืนราคา
ทรัพย์สินที่ให้เช่าซื้อก็ตาม แต่ยังไม่ได้รับรู้เป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิ ดังนั้น หนี้ค่าขาดประโยชน์ หรือ
ค่าใช้คืนราคาทรัพย์สินที่ให้เช่าซื้อ จึงไม่อยู่ในหลักเกณฑ์ที่จะจำหน่ายหนี้สูญตามประมวลรัษฎากรได้แต่อย่าง
ใด

2. ค่าปรับตามสัญญา

หากตามสัญญาเช่าซื้อได้กำหนดค่าปรับไว้ในกรณีมีการผิดสัญญาเช่าซื้อ โดยบริษัท
หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้ให้เช่าซื้อจะมีสิทธิจะได้รับเงินค่าปรับตามสัญญาจากผู้เช่าซื้อ เงินค่าปรับดังกล่าว
เข้าลักษณะเป็นค่าปรับจากการผิดสัญญาเช่าซื้อ ถือเป็นเงินได้ตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร บริษัท
หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้ให้เช่าซื้อต้องนำเงินค่าปรับที่มีสิทธิได้รับตามสัญญามารับรู้เป็นรายได้ในการ
คำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในรอบระยะเวลาบัญชีที่ผิดสัญญาเช่าซื้อ

ขอแสดงความนับถือ

รวิฐา พงศ์นุชิต

(นางรวิฐา พงศ์นุชิต)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

สำนักกฎหมาย

กลุ่มกฎหมาย 2

โทร. 0-2272-8287 -8