

1 ธันวาคม 2551

เรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีรายจ่ายเพื่อการคำนวณกำไรสุทธิ

เรียน

อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 14 กรกฎาคม 2551

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า บริษัทคลังสินค้า ได้จ่ายเงินได้เพื่อการก่อสร้างคลังสินค้าหลังใหม่ ต่อเติม ขยายอาคารคลังสินค้าหลังเดิมส่วนหนึ่ง และได้จ่ายเงินได้ไปเพื่อการจัดหาอุปกรณ์ที่เป็นเครื่องจักร เพอร์นิเจอร์ โปรแกรมคอมพิวเตอร์ ยานพาหนะ ฯลฯ ด้วยอีกส่วนหนึ่ง ซึ่งโครงการทั้งสองส่วนดังกล่าวมีมูลค่ารวมกันเกินกว่า 5 ล้านบาท บริษัทฯ หารื้อว่า เงินได้ทั้งหมดที่บริษัทฯ ได้จ่ายไปเพื่อการได้มาซึ่งทรัพย์สินทั้งสองส่วน ถือเป็นมูลค่าของทรัพย์สินที่จะได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นจำนวนร้อยละ 25 ของเงินได้ที่จ่ายไป ตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 460) พ.ศ. 2549 ประกอบกับประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 156) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่บริษัทที่มีหลักทรัพย์จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ สำหรับเงินได้ที่จ่ายเพื่อการลงทุนหรือการต่อเติม เปลี่ยนแปลง ขยายออก หรือทำให้ดีขึ้นซึ่งทรัพย์สิน แต่ไม่ใช่เป็นการซ่อมแซมให้คงสภาพเดิม ตามมาตรา 65 ตรี (5) แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 15 กันยายน พ.ศ. 2549 ถูกต้องหรือไม่ ดังความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่า กรณีตามข้อเท็จจริงข้างต้น อาจพิจารณาได้ว่า การที่บริษัทฯ ได้จ่ายเงินได้เพื่อการจัดหาทรัพย์สินทั้งสองส่วนดังกล่าว ซึ่งมีมูลค่ารวมกันเกินกว่า 5 ล้านบาท นั้น เฉพาะจำนวนเงินได้ที่จ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งอุปกรณ์ที่เป็นเครื่องจักร เครื่องตกแต่ง เพอร์นิเจอร์ โปรแกรมคอมพิวเตอร์ ยานพาหนะ ฯลฯ ซึ่งมีลักษณะตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตามที่กำหนดไว้ในข้อ 4 ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 156)ฯ ลงวันที่ 15 กันยายน พ.ศ. 2549 และต้องมีมูลค่าเกินกว่า 5 ล้านบาทเท่านั้น ที่จะได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นจำนวนร้อยละ 25 ของเงินได้ที่จ่ายไป ตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 460) พ.ศ. 2549

ขอแสดงความนับถือ

ประสงค์ พูนธเนศ

(นายประสงค์ พูนธเนศ)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการจัดเก็บภาษี

รักษาราชการแทนรองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

สำนักกฎหมาย กลุ่มกฎหมาย 6 โทร. 0-2272-9059

2 ธันวาคม 2551

เรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการจำหน่ายหนี้สูญ

เรียน

อ้างถึง หนังสือ ลงวันที่ 27 สิงหาคม 2551

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า บริษัท ร เป็นเจ้าหนี้เงินกู้บริษัท ส เมื่อวันที่ 3 กุมภาพันธ์ 2546 เป็นจำนวนเงิน 5,000,000 บาท คิดอัตราดอกเบี้ยร้อยละ 8 ต่อปี โดยปรากฏข้อเท็จจริงดังนี้

1. บริษัทฯ ได้ยื่นฟ้องบริษัท ส ต่อศาลแพ่ง และศาลแพ่งได้มีคำพิพากษาตามสัญญา ประนีประนอมยอมความให้บริษัท ส ใช้หนี้ตามคำพิพากษาจำนวน 6,466,666 บาท พร้อมดอกเบี้ย และให้ชำระหนี้แก่บริษัทฯ เป็นรายเดือน เดือนละไม่ต่ำกว่า 150,000 บาท ทุกสิ้นเดือน เริ่มชำระงวดแรกในวันที่ 30 เมษายน 2550 หากบริษัท ส ไม่ปฏิบัติตามสัญญาประนีประนอมยอมความ ให้บริษัทฯ บังคับคดีได้ทันที ต่อมาปรากฏว่า บริษัท ส ไม่ชำระหนี้ตามคำพิพากษาดังกล่าว และศาลได้ออกบังคับให้จำเลยปฏิบัติตามคำพิพากษาแล้ว บริษัทฯ ขอรื้อว่า บริษัทฯ มีสิทธิจะนำหนี้จำนวนดังกล่าวมาจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ได้หรือไม่

2. หากบริษัทฯ ได้ถือหุ้นใน บริษัท ส อยู่ด้วยเป็นจำนวน 1,000,000 บาท จะมีผลทำให้คำตอบตาม 1. เปลี่ยนแปลงไปหรือไม่
ดังกล่าวมาละเอียดแจ้งอยู่แล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่า กรณีตามข้อเท็จจริงข้างต้น อาจพิจารณาได้ว่า การจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ในกรณีที่หนี้มีจำนวนเกิน 500,000 บาท ขึ้นไป ทั้งนี้ ไม่ว่าจะเป็นหนี้ของลูกหนี้ในประเทศหรือต่างประเทศ จะต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์วิธีการและเงื่อนไขที่กำหนดในข้อ 4 ของกฎกระทรวง ฉบับที่ 186 (พ.ศ. 2534) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ ลงวันที่ 29 ตุลาคม พ.ศ. 2534 ดังนี้

1. ได้ติดตามทวงถามให้ชำระหนี้ตามสมควรแก่กรณี โดยมีหลักฐานการติดตามทวงถามอย่างชัดเจน และไม่ได้รับชำระหนี้ โดยปรากฏว่า

(ก) ลูกหนี้ถึงแก่ความตาย เป็นคนสาบสูญหรือมีหลักฐานว่า หายสาบสูญไป และไม่มีทรัพย์สินใด ๆ จะชำระหนี้ได้

(ข) ลูกหนี้เลิกกิจการและมีหนี้ของเจ้าหนี้รายอื่นมีบุริมสิทธิเหนือทรัพย์สินทั้งหมดของลูกหนี้อยู่ในลำดับก่อนเป็นจำนวนมากกว่าทรัพย์สินของลูกหนี้

2. ได้ดำเนินการฟ้องลูกหนี้ในคดีแพ่งหรือได้ยื่นคำขอเฉลี่ยหนี้ในคดีที่ลูกหนี้ถูกเจ้าหนี้รายอื่นฟ้องในคดีแพ่ง และในกรณีนั้น ๆ ได้มีคำบังคับหรือคำสั่งของศาลแล้วแต่ลูกหนี้ไม่มีทรัพย์สินใด ๆ จะชำระหนี้ได้หรือ

3. ได้ดำเนินการฟ้องลูกหนี้ในคดีล้มละลายหรือได้ยื่นคำขอรับชำระหนี้ในคดีที่ลูกหนี้ถูกเจ้าหนี้รายอื่นฟ้องในคดีล้มละลายและในกรณีนั้น ๆ ได้มีการประนอมหนี้กับลูกหนี้โดยศาลมีคำสั่งเห็นชอบด้วยกับการประนอมหนี้นั้น หรือลูกหนี้ถูกศาลพิพากษาให้เป็นบุคคลล้มละลายและได้มีการแบ่งทรัพย์สินของลูกหนี้ครั้งแรกแล้ว

กรณีบริษัทฯ ได้ดำเนินการฟ้องบริษัท ส ลูกหนี้ในคดีแพ่ง และศาลได้มีคำพิพากษาตามสัญญาประนีประนอมยอมความตามข้อเท็จจริง บริษัทฯ ไม่มีสิทธินำหนี้ตามคำพิพากษามาจำหน่ายเป็นหนี้สูญตามมาตรา 65 ทวิ (9) แห่งประมวลรัษฎากร เว้นแต่ได้มีคำบังคับหรือคำสั่งของศาลตามสัญญาประนีประนอมยอมความแล้ว แต่ลูกหนี้ไม่มีทรัพย์สินใดๆ จะชำระหนี้ได้ บริษัทฯ จึงมีสิทธิจำหน่ายหนี้สูญออกจากบัญชีลูกหนี้ได้ ทั้งนี้ ตามมาตรา 65 ทวิ (9) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับข้อ 4 (2) ของกฎกระทรวง ฉบับที่ 186 (พ.ศ. 2534)ฯ ลงวันที่ 29 ตุลาคม พ.ศ. 2534

ขอแสดงความนับถือ

ประสงค์ พุนธเนศ

(นายประสงค์ พุนธเนศ)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการจัดเก็บภาษี

รักษาราชการแทนรองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

สำนักกฎหมาย

กลุ่มกฎหมาย 4

โทร. 0-2272-8287-8

2 ธันวาคม 2551

เรื่อง ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการบริจาคเงินให้โรงเรียน

อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 11 สิงหาคม 2551

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า โรงเรียน จ ตั้งอยู่ภายใต้การกำกับดูแลของมูลนิธิ... ได้รับอนุญาตจากกระทรวงศึกษาธิการ ให้เปิดทำการสอนตั้งแต่ระดับชั้นอนุบาลถึงชั้นประถมศึกษาปีที่ 6 โรงเรียนฯ จะทำการก่อสร้างโรงเรียนฯ แห่งใหม่และได้รับเงินบริจาคสมทบทุนสร้างโรงเรียนฯ จากผู้บริจาคทั่วไป โรงเรียนฯ ได้ออกใบเสร็จรับเงินให้แก่ผู้บริจาคเงินทุกครั้ง จึงขอทราบว่าคุณผู้บริจาคเงินให้แก่โรงเรียนฯ ดังกล่าว มีสิทธินำใบเสร็จรับเงินที่โรงเรียนฯ ออกให้ไปหักลดหย่อนในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหรือภาษีเงินได้นิติบุคคล ได้หรือไม่ ดังความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่า ตามข้อเท็จจริงข้างต้น อาจพิจารณาได้ว่า หากโรงเรียน จ เข้าลักษณะเป็นสถานศึกษาที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน โดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่นตามข้อ 2 ทวิ แห่งประกาศกระทรวงการคลัง ว่าด้วยภาษีเงินได้และภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 2) เรื่อง กำหนดองค์การ สถานสาธารณกุศล สถานพยาบาลและสถานศึกษาตามมาตรา 47 (7) (ข) แห่งประมวลรัษฎากร และมาตรา 3(4)(ข) แห่งพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 239) พ.ศ. 2534 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 254) พ.ศ. 2535 ลงวันที่ 12 ตุลาคม พ.ศ. 2535 ผู้บริจาดดังกล่าวจะมีสิทธิ ดังนี้

1. กรณีบุคคลธรรมดาบริจาคเงินให้แก่โรงเรียนฯ มีสิทธินำใบเสร็จรับเงินจากการบริจาค ดังกล่าวมาเป็นหลักฐานเพื่อหักเป็นค่าลดหย่อนในการคำนวณเงินได้สุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ได้เท่าจำนวนที่บริจาคแต่ต้องไม่เกินกว่าร้อยละ 10 ของเงินที่เหลือหลังจากได้หักลดหย่อนตามมาตรา 47 (1) (2) (3) (4) (5) หรือ (6) แห่งประมวลรัษฎากร

2. กรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลบริจาคเงินให้แก่โรงเรียนฯ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีสิทธินำใบเสร็จรับเงินจากการบริจาดดังกล่าวมาเป็นหลักฐานเพื่อหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณเงินได้สุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ในส่วนที่ไม่เกินกว่าร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ ตามมาตรา 65 ตรี (3) แห่งประมวลรัษฎากร

ขอแสดงความนับถือ

ประสงค์ พูนธเนศ

(นายประสงค์ พูนธเนศ)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการจัดเก็บภาษี

รักษาราชการแทนรองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

2 ธันวาคม 2551

เรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการคำนวณค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินโดยโปรแกรมคอมพิวเตอร์
เรียน

อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 28 กรกฎาคม 2551

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า บริษัท ซี (บริษัทฯ) ประกอบกิจการคลังสินค้าทั่วไปและคลังสินค้าทัณฑ์บน โดยให้บริการรับฝากสินค้าและขนส่งสินค้า ปัจจุบันบริษัทฯ ได้ซื้อโปรแกรมคอมพิวเตอร์ ซึ่งมีหลักเกณฑ์ในการคำนวณค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน ดังนี้

1. โปรแกรมคอมพิวเตอร์จะคำนวณค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาจากราคาราคาทุนของทรัพย์สินหักด้วยค่าซาก 1 บาทก่อน แล้วจึงคำนวณตามอัตราร้อยละที่พระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527 กำหนด

2. กรณีที่ได้ทรัพย์สินมาระหว่างรอบระยะเวลาบัญชี วิธีการคำนวณค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา สามารถกำหนดให้คำนวณได้ 2 รูปแบบ คือ

2.1 คำนวณตามจำนวนวันที่ได้มาในแต่ละเดือน หารด้วย 365 วันของทุกปี ส่วนปีใดที่เดือนกุมภาพันธ์ มี 29 วัน จะคำนวณโดยใช้วันที่แท้จริงคือ 29 วัน หารด้วย 365 วัน

2.2 การคำนวณตามจำนวนเดือนที่ได้มาโดยหารด้วย 12 เดือน

3. มูลค่าของทรัพย์สินทางบัญชีคงเหลือเท่ากับ 1 บาท

4. บริษัทฯ ขอทราบว่า การคำนวณค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินของบริษัทฯ ตาม 1. ถึง 3. ถูกต้องหรือไม่
ดังความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่า กรณีตามข้อเท็จจริงข้างต้น อาจพิจารณาได้ว่าการคำนวณหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน บริษัทฯ ต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไขและอัตราที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527 โดยให้คำนวณหักจากมูลค่าทรัพย์สินก่อนหักด้วยค่าซาก และกรณีได้ทรัพย์สินนั้นมาระหว่างรอบระยะเวลาบัญชีให้คำนวณหักตามระยะเวลาที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีเป็นรายวัน

ขอแสดงความนับถือ

ประสงค์ พูนธเนศ

(นายประสงค์ พูนธเนศ)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการจัดเก็บภาษี

รักษาราชการแทนรองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

สำนักกฎหมาย กลุ่มกฎหมาย 9 โทร. 0-2272-8287-8

2 ธันวาคม 2551

เรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการจ่ายดอกเบี้ยเงินกู้ยืมเพื่อนำไปจ่ายเงินปันผลตามกฎหมาย
เรียน

อ้างอิง หนังสือลงวันที่ 6 ตุลาคม 2551

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า บริษัท ช บริษัทฯ จดทะเบียนจัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย เมื่อ วันที่ 16 สิงหาคม 2511 ประกอบกิจการซื้อมาขายไปนำเข้าและส่งออกผลิตภัณฑ์เวชภัณฑ์คนและสัตว์ มี บริษัท จ จดทะเบียนและจัดตั้งในประเทศสหรัฐอเมริกาเป็นผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของบริษัทฯ โดยถือหุ้นใน อัตราร้อยละ 99.99 ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีของบริษัทฯ วันที่ 30 พฤศจิกายน 2550 บริษัทฯ มี กำไรสะสมที่ยังไม่ได้จัดสรรจำนวน 1,847,000,000 บาท เนื่องจากบริษัทฯ ประกอบกิจการมีกำไรมาโดย ตลอด แต่บริษัทฯ ไม่เคยนำเงินกำไรสะสมที่มีอยู่ไปจัดสรรเพื่อจ่ายเงินปันผลแก่ผู้ถือหุ้นตามกฎหมาย บริษัทฯ ได้นำเงินกำไรสะสมดังกล่าวไปใช้ในการดำเนินงานต่อเพื่อเพิ่มยอดขาย เช่น ซื้อสินค้าเพื่อนำมา ขาย ใช้จ่ายในกิจกรรมต่าง ๆ เพื่อการส่งเสริมการขาย เพื่อขยายฐานกำไรให้แก่บริษัทฯ รวมทั้งก่อให้เกิด ประโยชน์สูงสุดต่อกิจการ เมื่อบริษัทฯ มีนโยบายจะจ่ายเงินปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้นสำหรับกำไรสะสม ณ วัน สิ้นรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าว บริษัทฯ เหลือเงินสดไม่เพียงพอมาจ่ายเงินปันผล จึงได้ทำการกู้ยืมเงินจาก บริษัท P มาเพื่อจ่ายเงินปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้น โดยมีอัตราดอกเบี้ยเงินกู้ยืมประมาณร้อยละ 6.125 ซึ่งเป็น อัตราดอกเบี้ยที่ต่ำกว่าอัตราดอกเบี้ยเงินกู้ยืมของธนาคารพาณิชย์ทั่วไปทุกธนาคาร บริษัทฯ จึงขอทราบว่ การกู้ยืมเงินมาเพื่อจ่ายเงินปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้นเพื่อชดเชยกับเงินกำไรสะสมที่บริษัทฯ นำไปใช้ในการลงทุน ขยายกิจการ ดอกเบี้ยจ่ายที่เกิดจากการกู้ยืมเงินดังกล่าว ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสีย ภาษีเงินได้นิติบุคคล ไม่ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (13) แห่งประมวลรัษฎากร ใช่หรือไม่ ดังความละเอียดแจ้งอยู่แล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่า ตามข้อเท็จจริงข้างต้น อาจพิจารณาได้ว่า กรณีบริษัทฯ ได้นำ กำไรสะสมไปใช้ในการดำเนินงานต่อเพื่อเพิ่มยอดขายของกิจการ หากการกู้ยืมเงินมาเพื่อจ่ายเงินปันผลให้ แก่ผู้ถือหุ้นเพื่อชดเชยกับเงินกำไรสะสมที่บริษัทฯ นำไปใช้ในการดำเนินงานของบริษัทฯ ดอกเบี้ยจ่ายที่เกิด จากการกู้ยืมเงินมาเพื่อจ่ายเงินปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้นดังกล่าว ย่อมเข้าลักษณะเป็นรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับ การประกอบกิจการหรือเพื่อกำไรโดยเฉพาะ บริษัทฯ มีสิทธินำดอกเบี้ยจ่ายที่เกิดจากการกู้ยืมเงินมาเพื่อ จ่ายเงินปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้นดังกล่าว มาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติ บุคคล ไม่ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (13) แห่งประมวลรัษฎากร

ขอแสดงความนับถือ

ประสงค์ พุนธเนศ

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการจัดเก็บภาษี

รักษาราชการแทนรองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

ที่ กค 0702/8320

กรมสรรพากร

90 ซอยพหลโยธิน 7

ถนนพหลโยธิน แขวงสามเสนใน

เขตพญาไท กท. 10400

2 ธันวาคม 2551

เรื่อง ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กรณีการหักลดหย่อนเบี้ยประกันชีวิต
เรียน

อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 5 สิงหาคม 2551

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า ท่านได้ทำประกันชีวิตกับบริษัท ซี กรมธรรม์ เอเอซีพี แท็กซี่
ไลต์ 15/15 และกรมสรรพากรได้ให้สัมภาษณ์ในหนังสือพิมพ์... ฉบับวันที่ 23 พฤษภาคม 2551 ว่า
ไม่อนุญาตให้กรมธรรม์ เอเอซีพี แท็กซี่ไลต์ 15/15 นำมาหักลดหย่อนเบี้ยประกันชีวิตตามมาตรา 47 (1)
(ง) แห่งประมวลรัษฎากร ท่านได้สอบถามบริษัทฯ เพื่อขอยกเลิกกรมธรรม์ดังกล่าว แต่บริษัทฯ ปฏิเสธที่
จะยกเลิกกรมธรรม์ โดยให้เหตุผลว่ากรมธรรม์ ได้รับอนุมัติถูกต้องจากคณะกรรมการกำกับและส่งเสริม
การประกอบธุรกิจประกันภัย (คปภ.) ท่านจึงขอทราบว่ กรมธรรม์ดังกล่าวมีสิทธินำมาหักลดหย่อนเบี้ย
ประกันชีวิตได้หรือไม่ ดังความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่า กรณีตามข้อเท็จจริงข้างต้น อาจพิจารณาได้ว่า กรมธรรม์ประกัน
ชีวิตดังกล่าวที่บริษัทฯ แจ้งว่า ได้รับอนุมัติจากคณะกรรมการ คปภ. แล้วนั้น มิใช่หลักเกณฑ์หรือเงื่อนไข
เพื่อการได้รับการหักลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามมาตรา 47 (1) (ง) แห่งประมวลรัษฎากร

ขอแสดงความนับถือ

ประสงค์ พูนธเนศ

(นายประสงค์ พูนธเนศ)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการจัดเก็บภาษี

รักษาราชการแทนรองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

สำนักกฎหมาย

กลุ่มกฎหมาย 12

โทร. 0-2272-8287-8

3 ธันวาคม 2551

เรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีส่วนต่างระหว่างยอดหนี้เงินกู้กับยอดเงินที่ชำระจริง
เรียน
อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 7 สิงหาคม 2551

ตามหนังสือที่อ้างถึง บริษัท ม ได้หารือปัญหาภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีส่วนต่างระหว่างยอดหนี้เงินกู้กับยอดเงินที่ชำระจริง โดยสรุปความว่า บริษัทฯ ได้กู้ยืมเงินจากเจ้าหนี้สถาบันการเงินเพื่อนำมาใช้ในการดำเนินกิจการ แต่เนื่องจากปี 2540 ประเทศไทยประสบภาวะวิกฤตทางเศรษฐกิจ ส่งผลให้บริษัทฯ ประสบภาวะขาดทุนมาโดยตลอด ดังนั้น ในปี 2550 บริษัทฯ จึงได้ทำสัญญาการปรับปรุงโครงสร้างหนี้กับเจ้าหนี้สถาบันการเงินรายที่ 1 และได้ขอประนอมหนี้กับเจ้าหนี้สถาบันการเงินรายที่ 2 ซึ่งเจ้าหนี้ได้ผ่อนผันลดหนี้ให้แก่บริษัทฯ โดยยินยอมให้หนี้ส่วนที่เหลือเป็นอันสิ้นสุด บริษัทฯ จึงขอทราบว่าจะ

1. ส่วนต่างระหว่างยอดหนี้เงินกู้กับยอดเงินที่บริษัทฯ ได้ชำระหนี้ไปจริง จากการทำสัญญาการปรับปรุงโครงสร้างหนี้และการขอประนอมหนี้หนี้ นั้น ถือเป็นผลกำไรทางบัญชี ซึ่งบริษัทฯ จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลหรือไม่
2. ในการชำระหนี้ตามสัญญาการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ บริษัทฯ สามารถนำไปเสริมรับเงินที่ชำระหนี้ในนามกรรมการของบริษัทฯ มาบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในการลงบัญชีได้หรือไม่
ดังความละเอียดแจ้งอยู่แล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่า ตามข้อเท็จจริงข้างต้น อาจพิจารณาได้ดังนี้

1. กรณีบริษัทฯ ชำระเงินกู้ตามยอดหนี้ที่ได้รับการผ่อนผันตามสัญญาปรับปรุงโครงสร้างหนี้และตามคำขอประนอมหนี้ที่ได้ทำกับเจ้าหนี้สถาบันการเงินในปี 2550 นั้น เงินส่วนต่างระหว่างยอดหนี้เงินกู้กับยอดเงินที่บริษัทฯ ได้ชำระหนี้ไปจริง ซึ่งถือเป็นเงินได้ที่ได้รับจากการปลดหนี้ บริษัทฯ ต้องนำมาคำนวณเป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร โดยจำนวนเงินดังกล่าวไม่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลแต่อย่างใด
2. เงินที่จ่ายชำระหนี้ตามใบเสร็จรับเงินตามสัญญาการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ดังกล่าว มิใช่รายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลแต่อย่างใด

ขอแสดงความนับถือ

ประสงค์ พูนธเนศ

(นายประสงค์ พูนธเนศ)

ผู้อำนวยการสำนักงานมาตรฐานการจัดเก็บภาษี

รักษาราชการแทนรองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

3 ธันวาคม 2551

เรื่อง ภาษีเงินได้ กรณีการแปลงหุ้นสามัญเป็นหุ้นบุริมสิทธิ

เรียน

อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 14 สิงหาคม 2551

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า บริษัท สำนักภาษี พี (บริษัท สำนักภาษีฯ) ขอหารือเกี่ยวกับ ภาษีเงินได้ กรณีการแปลงหุ้นสามัญเป็นหุ้นบุริมสิทธิให้แก่ ลูกค้าของบริษัท สำนักภาษีฯ ราย บริษัท เอ็ม (บริษัทฯ) โดยมีข้อเท็จจริงสรุปได้ดังนี้

1. บริษัทฯ จัดตั้งขึ้นตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ เมื่อวันที่ 4 ตุลาคม 2528 บริษัทฯ มีโครงสร้างการถือหุ้นดังต่อไปนี้

1.1 บริษัทฯ มีทุนจดทะเบียนจำนวน 32,000,000 บาท แบ่งเป็นหุ้นสามัญ 320,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท เรียกชำระแล้วหุ้นละ 50 บาท รวมเป็นเงิน 16,000,000 บาท

1.2 สัดส่วนการถือหุ้น แบ่งเป็น

- ผู้ถือหุ้นสัญชาติญี่ปุ่น 3 คน ถือหุ้นสามัญประเภท ก. รวมทั้งสิ้น 156,800 หุ้น คิดเป็นร้อยละ 49 ของหุ้นทั้งหมด

- ผู้ถือหุ้นสัญชาติไทย 5 คน ถือหุ้นสามัญประเภท ข. รวมทั้งสิ้น 163,200 หุ้น คิดเป็นร้อยละ 51 ของหุ้นทั้งหมด

ผู้ถือหุ้นสามัญทั้งสองประเภทมีสิทธิและสถานะเท่าเทียมกันทุกประการ ทั้งนี้ บริษัทฯ ไม่มีหุ้นบุริมสิทธิแต่อย่างใด ในเดือนกันยายน 2550 บริษัทฯ มีกำไรสะสมจำนวน 238,145,281 บาท คิดเป็นกำไรสะสมต่อหุ้นจำนวน 744.20 บาท

2. ต่อมา บริษัทฯ มีแผนปรับปรุงโครงสร้างประเภทของหุ้น จากเดิมประกอบด้วยหุ้นสามัญประเภท ก. จำนวนร้อยละ 49 และหุ้นสามัญประเภท ข. จำนวนร้อยละ 51 เปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญจำนวนร้อยละ 49 และหุ้นบุริมสิทธิ จำนวนร้อยละ 51 โดยจะแปลงหุ้นสามัญประเภท ข. ทั้งจำนวน มาเป็นหุ้นบุริมสิทธิ ปรากฏตามตารางสรุป ดังนี้

ผู้ถือหุ้น	เดิม	ใหม่
ผู้ถือหุ้นไทย (ร้อยละ 51)	หุ้นสามัญประเภท ข.	หุ้นบุริมสิทธิ
ผู้ถือหุ้นต่างประเทศ (ร้อยละ 49)	หุ้นสามัญประเภท ก.	หุ้นสามัญ

แต่การแปลงหุ้นสามัญเป็นหุ้นบุริมสิทธิดังกล่าว ไม่มีกฎหมายเอื้ออำนวยให้กระทำโดยตรง บริษัทฯ จึงใช้วิธีจัดทะเบียนลดทุนโดยลดจำนวนหุ้นสามัญประเภท ข. ทั้งหมด 163,200 หุ้น หลัง

จากนั้น บริษัทฯ จะทำการเพิ่มทุนทันที โดยออกหุ้นบุริมสิทธิให้แก่ผู้ถือหุ้นที่เคยถือหุ้นสามัญประเภท ข. ในสัดส่วนเดิม (ร้อยละ 51) จำนวน 163,200 หุ้น และเรียกชำระจำนวนร้อยละ 50 ของราคาหุ้นเท่าเดิม

3. หุ้นสามัญประเภท ข. ที่บริษัทฯ ทำการลดทลงดงกล่าว เป็นหุ้นที่ผู้ถือหุ้นได้ชำระค่าหุ้นให้แก่บริษัทฯ แล้ว จำนวนร้อยละ 50 ของราคาหุ้นทั้งหมด ดังนั้น จำนวนเงินลดทุนและเงินที่จะเพิ่มทุนจึงมีเพียง 8,160,000 บาท เท่านั้น ซึ่งในทางปฏิบัติ จะไม่มีการนำเงินออกมาเพื่อคืนเงินลดทุน และนำเงินเข้าใหม่เพื่อเพิ่มทุนแต่อย่างใด แต่บริษัทฯ จะโอนเงินลดทุนมาเป็นเงินเพิ่มทุนเฉพาะการบันทึกบัญชีเท่านั้น

บริษัท สำนักภาษีฯ จึงขอทราบว่

1. การแปลงหุ้นสามัญเป็นหุ้นบุริมสิทธิตามเจตนาที่แท้จริง มิใช่การลดทุนที่แท้จริง เพราะไม่มีการนำเงินออกจากบริษัทฯ เพื่อคืนเงินลดทุน และนำเงินเข้าใหม่เพื่อเพิ่มทุนแต่อย่างใด จึงไม่ใช่การลดทุนที่ผู้ถือหุ้นจะต้องนำเงินที่ถือว่าลดทุนที่ได้รับ เฉพาะส่วนที่ไม่เกินกว่ากำไรสะสมของบริษัทฯ และเงินสำรองที่ก้นไว้รวมกัน มารวมคำนวณเป็นรายได้เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลถูกต้องหรือไม่

2. หากคำตอบในข้อ 1 ถือว่ เป็นเงินลดทุน เมื่อบริษัทฯ จ่ายคืนเงินลดทุนเฉพาะส่วนที่ไม่เกินกว่ากำไรสะสมของบริษัทฯ และเงินสำรองที่ก้นไว้รวมกัน ให้แก่ผู้ถือหุ้นไทยซึ่งเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย และบุคคลธรรมดา บริษัทฯ มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย เฉพาะกรณีการจ่ายคืนเงินลดทุนให้แก่บุคคลธรรมดาเท่านั้น ตามมาตรา 50 (2) แห่งประมวลรัษฎากร ส่วนกรณีการจ่ายคืนเงินลดทุนให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย บริษัทฯ ไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย แต่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยดังกล่าวจะต้องนำเงินลดทุนไปถือเป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามแบบ ภ.ง.ด.50 ถูกต้องหรือไม่

3. จากคำตอบในข้อ 2 การคำนวณเงินได้จากการลดทุนของผู้ถือหุ้น จะต้องคำนวณจากจำนวนเงินที่ผู้ถือหุ้นได้รับคืนจริงจากบริษัทฯ (ร้อยละ 50 ของราคาหุ้น) ดังนั้น ผู้ถือหุ้นต้องนำราคาหุ้นเท่าที่ผู้ถือหุ้นได้รับคืนจริงจากบริษัทฯ คือ จำนวน 8,160,000 บาท มารวมคำนวณเป็นรายได้เพื่อเสียภาษีเงินได้ตามสัดส่วนการถือหุ้นของผู้ถือหุ้นแต่ละราย ไม่ใช่จำนวนมูลค่าหุ้นที่บริษัทฯ จะทำการลดในราคาที่จดทะเบียนกับกระทรวงพาณิชย์ จำนวน 16,320,000 บาท ถูกต้องหรือไม่อย่างไร ดังความละเอียดแจ้งอยู่แล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่ ตามข้อเท็จจริงข้างต้น อาจพิจารณาได้ว่า กรณีบริษัทฯ จดทะเบียนลดทุน โดยการยกเลิกหุ้นสามัญประเภท ข. ทั้งหมด จำนวน 163,200 หุ้น มูลค่าที่ตราไว้หุ้นละ 100 บาท เป็นเงิน 16,320,000 บาท ถือเป็นการลดทุนด้วยวิธีลดจำนวนหุ้นของบริษัทฯ ตามมาตรา 1224 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ โดยบริษัทฯ มิได้คืนเงินลดทุนให้แก่ผู้ถือหุ้นดังกล่าว แต่ทำการเพิ่มทุนทันที โดยออกหุ้นบุริมสิทธิจำนวนเท่ากัน คือ 163,200 หุ้น มูลค่าที่ตราไว้หุ้นละ 100 บาท ให้แก่ผู้ถือหุ้นดังกล่าวตามสัดส่วนเดิม โดยผู้ถือหุ้นมิได้มีการจ่ายเงินให้แก่บริษัทฯ สำหรับหุ้นบุริมสิทธิที่ได้รับดังกล่าว ดังนั้น แม้บริษัทฯ มิได้จ่ายคืนเงินลดทุนให้แก่ผู้ถือหุ้นเป็นดว้เงิน แต่การที่บริษัทฯ ออกหุ้นเพิ่มทุนประเภทหุ้นบุริมสิทธิให้แก่ผู้ถือหุ้นตามสัดส่วนเดิม ถือได้ว่าผู้ถือหุ้นได้รับประโยชน์อย่างอื่นซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน ตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้น หากจำนวนเงินลดทุนที่บริษัทฯ จ่ายคืน

ให้แก่ผู้ถือหุ้นในรูปของหุ้นเพิ่มทุน เฉพาะส่วนที่ไม่เกินกว่ากำไรและเงินที่กันไว้รวมกัน เข้าลักษณะเป็นเงิน
ได้พึงประเมินตามมาตรา 40(4)(ง) แห่งประมวลรัษฎากร จึงมีภาระภาษีดังนี้

1. กรณีบริษัทฯ จ่ายคืนเงินลดทุนในรูปของหุ้นเพิ่มทุน ให้แก่ผู้ถือหุ้นที่เป็นบุคคล
ธรรมดา บริษัทฯ มีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายตามอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามมาตรา 50(2)
แห่งประมวลรัษฎากร

2. กรณีบริษัทฯ จ่ายคืนเงินลดทุนในรูปของหุ้นเพิ่มทุน ให้แก่ผู้ถือหุ้นที่เป็นบริษัทหรือ
ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย บริษัทฯ ไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย เนื่องจากไม่มี
บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร แต่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยดังกล่าว จะ
ต้องนำเงินลดทุนไปถือเป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล .ตามมาตรา 65
แห่งประมวลรัษฎากร

3. ผู้ถือหุ้นตาม 1. และ 2. จะต้องนำมูลค่าที่ตราไว้ของหุ้นบุริมสิทธิตามสัดส่วนที่ตนได้
รับ มูลค่าหุ้นละ 100 บาท มาถือเป็นรายได้ในการคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้

ขอแสดงความนับถือ

ประสงค์ พูนธเนศ

(นายประสงค์ พูนธเนศ)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการจัดเก็บภาษี

รักษาราชการแทนรองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

สำนักกฎหมาย

กลุ่มกฎหมาย 2

โทร. 0-2272-8287-8

3 ธันวาคม 2551

เรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการควบรวมกิจการของบริษัทประกันภัย
เรียน
อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 7 กรกฎาคม 2551

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า ตามพระราชบัญญัติประกันวินาศภัย ฉบับที่ 2 (พ.ศ. 2551) ได้กำหนดให้บริษัทประกันวินาศภัย (ต่อไปนี้จะเรียกว่า บริษัทประกันภัย) ต้องแปรสภาพเป็นบริษัทมหาชน ภายใน 5 ปี และต้องปรับเปลี่ยนการดำรงเงินกองทุนตามแนวทางการกำกับดูแลบริษัทประกันภัยแนวใหม่ ตามมาตรฐานสากล ปัจจุบันมีบริษัทประกันภัยในประเทศจำนวน 98 บริษัท ส่วนใหญ่เป็นบริษัทขนาด กลางและขนาดเล็ก ทำให้ขีดความสามารถในการรับประกันภัยถูกจำกัดด้วยจำนวนเงินกองทุน ซึ่งสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย (คปภ.) ได้ส่งเสริมและสนับสนุนให้ บริษัทประกันภัยควบรวมกิจการ เพื่อทำให้มีฐานะทางการเงินมั่นคงยิ่งขึ้น ทั้งนี้ พระราชบัญญัติประกัน วินาศภัยฯ กำหนดให้บริษัทประกันภัยสามารถควบรวมกิจการได้หลายวิธีตามความเหมาะสมของธุรกิจ คปภ. เห็นว่าการควบรวมกิจการบริษัทประกันภัยตั้งแต่ 2 บริษัทขึ้นไป แล้วเกิดเป็นบริษัทประกันภัยใหม่ (A+B เป็น C) เป็นวิธีที่เหมาะสม เพราะบริษัทประกันภัยใหม่ที่เกิดจากการควบเข้ากัน จะได้ไปทั้งทรัพย์สิน หนี้สิน สิทธิ หน้าที่ และความรับผิดชอบของบริษัทประกันภัยเดิมทั้งหมด แต่การควบรวมกิจการด้วยวิธี การดังกล่าว ยังมีปัญหาเกี่ยวกับภาระภาษี กล่าวคือ ตามประมวลรัษฎากร กำหนดให้ถือว่าบริษัทที่ควบเข้า กันได้เลิกกัน และต้องทำการชำระบัญชี ซึ่งบริษัทประกันภัยเดิมจะต้องนำเงินสำรองจากเบี้ยประกันภัย (เงินสำรองฯ) ที่กักไว้ มารับรู้อยู่ได้ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในทันทีที่เลิกกิจ การ แต่ในทางบัญชี เงินสำรองฯ ดังกล่าวจะต้องโอนไปยังบริษัทประกันภัยใหม่ เนื่องจากยังมีภาระผูกพัน ตามกรมธรรม์ประกันภัยที่รับโอนจากบริษัทประกันภัยเดิม คปภ. จึงขอหารือว่า

1. บริษัทประกันภัยใหม่จะต้องนำเงินสำรองฯ ที่ได้รับโอนจากบริษัทเดิมมาถือเป็นราย ได้ของบริษัทประกันภัยใหม่ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลอีกหรือไม่ เนื่องจาก บริษัทประกันภัยเดิมได้นำเงินสำรองฯ ดังกล่าว มาถือเป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงิน ได้นิติบุคคลในรอบระยะเวลาบัญชีสุดท้ายที่ควบเข้ากันไปแล้วครั้งหนึ่ง หากบริษัทประกันภัยใหม่ต้องนำ เงินสำรองฯ ดังกล่าวที่รับโอนมาถือเป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล คปภ. มีความเห็นว่า จะเป็นการเสียภาษีที่ซ้ำซ้อนกัน

2. การควบรวมกิจการตามวิธีการดังกล่าว ทำให้บริษัทประกันภัยเดิมที่ควบเข้ากันต้อง เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลล่วงหน้าทันทีที่เลิกกิจการในสัดส่วนที่สูง จึงขอให้กรมสรรพากรพิจารณาให้บริษัท ประกันภัยที่ควบรวมกิจการ เสียภาษีเหมือนการประกอบธุรกิจต่อเนื่องตามปกติได้หรือไม่
ดังความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่า กรณีตามข้อเท็จจริงข้างต้น อาจพิจารณาได้ว่า กรณีบริษัทประกันภัยตั้งแต่ 2 บริษัทขึ้นไปควบเข้ากันเป็นบริษัทใหม่ บริษัทประกันภัยเดิมและบริษัทใหม่ มีภาระภาษีสำหรับเงินสำรองเบี้ยประกันภัยดังนี้

1. ภาระภาษีของบริษัทประกันภัยเดิมที่ควบเข้ากัน

ในการคำนวณกำไรสุทธิของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการรับประกันวินาศภัย บทบัญญัติมาตรา 65 ตรี (1) (ข) แห่งประมวลรัษฎากร ได้กำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีสิทธินำเงินสำรองจากเบี้ยประกันภัยเพื่อสมทบทุนประกันภัยอื่นที่กันไว้ก่อนคำนวณกำไร เฉพาะส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 40 ของจำนวนเบี้ยประกันภัยที่ได้รับในรอบระยะเวลาบัญชีหลังจากหักเบี้ยประกันภัยซึ่งเอาประกันต่อออกแล้ว ไปหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ และจะต้องนำเงินสำรองที่กันไว้ดังกล่าวมาถือเป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีในรอบระยะเวลาบัญชีปีถัดไป

แต่เนื่องจากกรณีบริษัทประกันภัยเดิมตั้งแต่ 2 บริษัทขึ้นไปควบเข้ากัน ตามประมวลรัษฎากรให้ถือว่าแต่ละบริษัทที่ควบเข้ากันได้เลิกกัน และให้ถือว่าวันที่เจ้าพนักงานรับจดทะเบียนเป็นวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ทั้งนี้ ตามมาตรา 72 และมาตรา 73 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งการควบเข้ากันจะมีผลทำให้บริษัทประกันภัยเดิมมีรอบระยะเวลาบัญชีสุดท้ายเมื่อจดทะเบียนควบเข้ากัน ดังนั้น บรรดาเบี้ยประกันภัยของบริษัทประกันภัยเดิมที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีสุดท้ายดังกล่าว บริษัทประกันภัยเดิมมีสิทธิกันเงินสำรองได้ตามกฎหมายที่เกี่ยวข้อง แต่ในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้น เนื่องจากผลของการควบเข้ากัน ทำให้บริษัทประกันภัยเดิมสิ้นสภาพไปโดยผลของกฎหมาย บริษัทประกันภัยเดิมจึงต้องคำนวณกำไรสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีสุดท้ายให้เป็นไปตามมาตรา 74 แห่งประมวลรัษฎากร โดยจะต้องนำรายได้ที่ได้รับจากกิจการหรือเนื่องจากกิจการมารับรู้เป็นรายได้ และนำเงินสำรองที่ได้กันไว้ทางบัญชี มาถือเป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีในรอบระยะเวลาบัญชีสุดท้าย สำหรับเงินสำรองในส่วนที่บริษัทประกันภัยเดิมได้กันไว้เกินกว่าร้อยละ 40 ของจำนวนเบี้ยประกันภัยที่ได้รับในรอบระยะเวลาบัญชี หลังจากหักเบี้ยประกันภัยซึ่งเอาประกันต่อออกแล้ว รวมทั้งเงินสำรองต่างๆ นอกจากเงินสำรองจากเบี้ยประกันภัย บริษัทประกันภัยเดิมไม่มีสิทธินำไปถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา 65 ตรี(1) แห่งประมวลรัษฎากร

2. ภาระภาษีของบริษัทประกันภัยใหม่ที่ควบเข้ากัน

ตามมาตรา 152 และมาตรา 153 แห่งพระราชบัญญัติบริษัทมหาชนจำกัด พ.ศ. 2535 และมาตรา 1243 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ กำหนดให้บริษัทเดิมที่ได้ควบเข้ากันหมดสภาพจากการเป็นนิติบุคคล โดยบริษัทที่ควบเข้ากันและจดทะเบียนแล้วย่อมได้ไปทั้งทรัพย์สิน หนี้สิน สิทธิ หน้าที่ และความรับผิดชอบของบริษัทเดิมทั้งหมด ดังนั้น หากบริษัทประกันภัยเดิมได้นำเงินสำรองฯ ที่เกิดจากเบี้ยประกันภัยที่ได้รับในรอบระยะเวลาบัญชีสุดท้ายก่อนควบเข้ากัน ไปคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลแล้วตาม 1. เมื่อบริษัทใหม่รับโอนเงินสำรองฯ ดังกล่าวทางบัญชี จึงไม่ต้องนำเงินสำรองฯ นั้นมาเป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา 65 ตรี(1) แห่งประมวลรัษฎากร อีกแต่อย่างใด

จากข้อพิจารณาข้างต้น จึงไม่มีประเด็นปัญหาภาระภาษีซ้ำซ้อนอันเนื่องมาจากการ
ควบเข้ากันของบริษัทประกันภัย ตามที่ คปภ. ขอให้กรมสรรพากรพิจารณาแต่ประการใด

ขอแสดงความนับถือ

ประสงค์ พุนธเนศ

(นายประสงค์ พุนธเนศ)

ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการจัดเก็บภาษี

รักษาราชการแทนรองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

สำนักกฎหมาย

กลุ่มกฎหมาย 2

โทร. 0-2272-8288