

สรุปถาม-ตอบประเด็นปัญหาเรื่อง กฎหมายภาษีและอากร ปี 2558

โดย

คุณสุเทพ พงษ์พิทักษ์

วันอังคารที่ 24 มีนาคม 2558 ณ ห้อง SALON B โรงแรมสวิสโฮเทล เลอคองคอร์ด

ประเด็นปัญหาด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล

ประเด็นปัญหาด้านใบกำกับภาษี

1. ขอให้อธิบายการออกใบกำกับภาษีใหม่ที่บังคับใช้ ต้องมีเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร และต้องระบุสถานที่ออกใบกำกับภาษี ว่าออกที่สำนักงานใหญ่ หรือสาขา ทั้งผู้ซื้อและผู้ขาย

ตอบ อ้างอิงตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 199) เรื่อง กำหนดข้อความอื่นในใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 (8) แห่งประมวลรัษฎากร โดยมีผลบังคับใช้วันที่ 26 ธันวาคม พ.ศ.2556 โดยมีรายละเอียด ดังนี้

“อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 86/4 (8) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 30) พ.ศ. 2534 อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดข้อความอื่นในใบกำกับภาษี ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ให้ยกเลิกความในข้อ 7 ข้อ 8 และข้อ 9 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 39) เรื่อง กำหนดข้อความอื่นในใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 (8) แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 24 สิงหาคม พ.ศ. 2535 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 196) เรื่อง กำหนดข้อความอื่นในใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 (8) แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 28 พฤษภาคม พ.ศ. 2556 และให้ใช้ความต่อไปนี้แทน

“ข้อ 7 ในกรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนได้จัดทำใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ประกอบการจดทะเบียนจะต้องระบุเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการซึ่งเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน ไว้ในใบกำกับภาษีนั้น โดยข้อความดังกล่าวจะตีพิมพ์ จัดทำขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ ประทับด้วยตรายาง เขียนด้วยหมึก พิมพ์ดีด หรือทำให้ปรากฏขึ้นด้วยวิธีการอื่นใดในลักษณะทำนองเดียวกันก็ได้ ทั้งนี้ สำหรับการจัดทำใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร ที่ได้จัดทำ ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2558 เป็นต้นไป

ข้อ 8 ในกรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนได้จัดทำใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ประกอบการจดทะเบียนจะต้องระบุข้อความรายการเกี่ยวกับสถานที่ประกอบการของผู้ประกอบการ จดทะเบียนตามที่ปรากฏในใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.20) ซึ่งเป็นสถานที่ที่ได้ขายสินค้าหรือให้บริการที่ได้ ออกใบกำกับภาษี ไว้ในใบกำกับภาษีดังกล่าว สำหรับการจัดทำใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร ที่ได้จัดทำตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2558 เป็นต้นไป ดังนี้

(1) กรณีสถานประกอบการที่เป็นสำนักงานใหญ่ตามที่ปรากฏในใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ประกอบการจดทะเบียน เป็นสถานที่ที่ได้ขายสินค้าหรือให้บริการที่ได้ออกใบกำกับภาษี ให้ระบุข้อความ คำว่า “สำนักงานใหญ่” หรือระบุคำย่อที่แสดงได้ว่าเป็นสำนักงานใหญ่ เช่น “สนญ” “HO” “HQ” เป็นต้น หรือระบุเป็นตัวเลขศูนย์จำนวนห้าหลัก (00000) เพื่อแสดงว่าตัวเลขศูนย์จำนวนห้าหลัก (00000) เป็นรหัสของสำนักงานใหญ่ ไว้ในใบกำกับภาษีดังกล่าวด้วย

(2) กรณีสถานประกอบการที่เป็นสาขาของผู้ประกอบการจดทะเบียนเป็นสถานที่ที่ได้ขายสินค้าหรือให้บริการที่ได้ออกใบกำกับภาษี ให้ระบุข้อความคำว่า “สาขาที่ ..” โดยเลขที่ของสาขาให้ระบุเลขที่สาขาตามที่ปรากฏในใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่น สาขาที่ 1 สาขาที่ 01 เป็นต้น หรือระบุคำย่อที่แสดงได้ว่าเป็น “สาขาที่ ..” เช่น “Branch No. ..” “br. no. ..” เป็นต้น หรือระบุเป็นตัวเลขจำนวนห้าหลักตามที่ปรากฏในใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อแสดงว่าเป็นรหัสของ “สาขาที่ ..” เช่น 00001 ไว้ในใบกำกับภาษีดังกล่าวด้วย

(3) ข้อความรายการเกี่ยวกับสถานประกอบการตาม (1) และ (2) จะตีพิมพ์ จัดทำขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ ประทับด้วยตรายาง เขียนด้วยหมึก พิมพ์ดีด หรือทำให้ปรากฏขึ้นด้วยวิธีการอื่นใดในลักษณะทำนองเดียวกันก็ได้

ข้อ 9 ในกรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนได้จัดทำใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร ให้แก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการซึ่งเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน ผู้ประกอบการจดทะเบียนต้องระบุข้อความรายการเกี่ยวกับสถานประกอบการตามที่ปรากฏในใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.20) ของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการนั้นไว้ในใบกำกับภาษีดังกล่าว สำหรับการจัดทำใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร ที่ได้จัดทำตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2558 เป็นต้นไป ดังนี้

(1) กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนระบุที่อยู่ของสถานประกอบการที่เป็นสำนักงานใหญ่ตามที่ปรากฏในใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ เป็นที่อยู่ของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการในใบกำกับภาษี ให้ระบุข้อความคำว่า “สำนักงานใหญ่” หรือระบุคำย่อที่แสดงได้ว่าเป็นสำนักงานใหญ่ เช่น “สนญ” “HO” “HQ” เป็นต้น หรือระบุเป็นตัวเลขศูนย์จำนวนห้าหลัก (00000) เพื่อแสดงว่าตัวเลขศูนย์จำนวนห้าหลัก (00000) เป็นรหัสของสำนักงานใหญ่ ไว้ในใบกำกับภาษีดังกล่าวด้วย

(2) กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนระบุที่อยู่ของสถานประกอบการที่เป็นสาขามาตามที่ปรากฏในใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ เป็นที่อยู่ของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการในใบกำกับภาษี ให้ระบุข้อความคำว่า “สาขาที่ ..” โดยเลขที่ของสาขาให้ระบุเลขที่สาขาตามที่ปรากฏในใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่น สาขาที่ 1 สาขาที่ 01 เป็นต้น หรือระบุคำย่อที่แสดงได้ว่าเป็น “สาขาที่ ..” เช่น “Branch No. ..” “br. no. ..” เป็นต้น หรือระบุเป็นตัวเลขจำนวนห้าหลักตามที่ปรากฏในใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อแสดงว่าเป็นรหัสของ “สาขาที่ ..” เช่น 00001 ไว้ในใบกำกับภาษีดังกล่าวด้วย

(3) ข้อความรายการเกี่ยวกับสถานประกอบการตาม (1) และ (2) จะตีพิมพ์ จัดทำขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ ประทับด้วยตรายาง เขียนด้วยหมึก พิมพ์ดีด หรือทำให้ปรากฏขึ้นด้วยวิธีการอื่นใดในลักษณะทำนองเดียวกันก็ได้”

2. กรณีใบกำกับภาษีที่ได้รับในนามบริษัทฯ โดยพนักงานได้สำรองจ่ายก่อน แต่ในการเบิกเงินคืนจากบริษัทของพนักงาน จะได้ตามสิทธิที่กำหนดในระเบียบ เช่น ค่าห้องพัก ได้ใบกำกับภาษีมา 1,070 บาท (รวม VAT) ตามสิทธิเบิกได้ 800 บาท ภาษีซื้อที่บริษัทฯ มีสิทธิขอคืน เป็นจำนวนเท่าไรสามารถขอคืนตามส่วนที่บริษัทจ่ายคืนพนักงานได้หรือไม่

ตอบ บริษัทฯ มีสิทธิขอคืน เป็นจำนวนเต็มตามใบกำกับภาษี เพราะเป็นใบกำกับภาษีที่ออกในนามบริษัทฯ

การบันทึกรายการบัญชี

เดบิต ค่าใช้จ่ายเดินทาง ที่พัก	1,000	
ภาษีซื้อ	70	
เครดิต เงินสด		800
รายได้อื่น		270

3. การออกใบกำกับภาษี ที่บริษัทฯ ออกให้กับบุคคลธรรมดา โดยระบุที่อยู่ที่สามารถติดต่อได้ ซึ่งไม่ตรงกับบัตรประชาชนได้หรือไม่

ตอบ ได้ เพราะลูกค้าไม่ใช่ผู้ประกอบการจดทะเบียน

4. กรณีบุคคลธรรมดาเปิดให้บริการซ่อมรถ และรับซื้อซากรถ ใบกำกับภาษี ที่บริษัทฯ จัดทำจะต้องระบุที่อยู่ตามสถานประกอบการหรือที่อยู่ตามบัตรประชาชน

ตอบ จะต้องระบุที่อยู่ตามสถานประกอบการ เพราะผู้ซื้อเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน

5. กรณีค่าบริการของแต่ละสาขา ชำระเงินที่สำนักงานใหญ่ สามารถให้คู่ค้าออกใบกำกับภาษีเป็นที่ยุสำนักงานใหญ่ที่เดียวได้หรือไม่

ตอบ ได้ แต่ต้องใช้ภาษีซื้อตามที่อยู่ คือ สำนักงานใหญ่เท่านั้น

6. กรณีใบเสร็จรับเงินที่ออกจากเครื่องคำนวณไม่มีการลงนามผู้รับเงิน และชื่อผู้ซื้อใช้ตราประทับสามารถนำมาใช้ประกอบการเบิกจ่ายได้หรือไม่

ตอบ ในเรื่องดังกล่าวมีกฎหมายบัญญัติไว้ ดังนี้

“มาตรา 105 ในกรณีต่อไปนี้ ผู้ขาย ผู้ให้เช่าซื้อ ผู้รับเงิน หรือผู้รับชำระราคาต้องออกใบรับให้แก่ผู้ซื้อ ผู้เช่าซื้อ ผู้จ่ายเงินหรือผู้ชำระราคา ในทันทีที่ทุกราวที่รับเงินหรือรับชำระราคาไม่ว่าจะมีการเรียกร้องให้ออกใบรับหรือไม่ก็ตาม

(1) การรับเงินหรือรับชำระราคาจากการขายสินค้าหรือการให้บริการของผู้ประกอบการจดทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่มตามหมวด 4 และการรับเงินหรือรับชำระราคาจากการกระทำกิจการของผู้ประกอบกิจการที่

จดทะเบียนภาษีธุรกิจเฉพาะที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามหมวด 5 ซึ่งรวมเงินหรือราคาที่ได้รับชำระแต่ละครั้งเกินจำนวนเงินตามที่อธิบดีกำหนด แต่อธิบดีจะกำหนดเกินหนึ่งพันบาทไม่ได้

(2) การรับเงินหรือรับชำระราคาในกรณีอื่นซึ่งรวมเงินหรือราคาที่ได้รับชำระแต่ละครั้งเกินจำนวนเงินตามที่อธิบดีกำหนด แต่อธิบดีจะกำหนดเกินหนึ่งหมื่นบาทไม่ได้

ถ้าการรับเงินหรือรับชำระราคาในกรณีเดียวกันมีจำนวนเกินกว่าที่อธิบดีกำหนด ตาม (1) หรือ (2) แต่มีเงื่อนไขให้รับเงินหรือรับชำระราคาในภายหลังเป็นหลายงวด ให้ออกใบรับทุกราวในทันทีที่รับเงินหรือรับชำระราคานั้น

ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งได้ออกใบกำกับภาษีที่มีข้อความแสดงว่าได้รับเงินหรือรับชำระราคาแล้ว จะถือเอาใบกำกับภาษีนั้นเป็นใบรับที่ต้องออกตามมาตรานี้ก็ได้

มาตรานี้ไม่ใช้บังคับแก่การจำหน่ายแสดมปีอากร หรือแสดมปีอื่นของรัฐบาลที่ยังมิได้ใช้

(ดู ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับอากรแสดมปี (ฉบับที่ 34))

มาตรา 105 ทวิ ในการออกใบรับ ให้ผู้มีหน้าที่ออกใบรับตามมาตรา 105 (1) หรือผู้มีหน้าที่ออกใบรับตามมาตรา 105 (2) เฉพาะผู้ซึ่งกระทำเป็นปกติธุระ ทำต้นขั้วหรือสำเนาใบรับ และเก็บต้นขั้วหรือสำเนาใบรับดังกล่าวไว้เป็นเวลาไม่น้อยกว่าห้าปีนับแต่วันที่ออกใบรับ

ถ้าปรากฏว่าการรับเงินหรือรับชำระราคาที่ต้องทำต้นขั้วหรือสำเนาใบรับตามวรรคหนึ่ง ไม่มีต้นขั้วหรือสำเนาใบรับ ให้สันนิษฐานว่าไม่ได้ออกใบรับ

ใบรับและต้นขั้ว หรือสำเนาใบรับตามวรรคหนึ่ง อย่างน้อยต้องมีตัวเลขไทยหรืออารบิก และอักษรไทยให้ปรากฏข้อความต่อไปนี้

(1) เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ออกใบรับ

(2) ชื่อหรือยี่ห้อของผู้ออกใบรับ

(3) เลขลำดับของเล่มและของใบรับ

(4) วันเดือนปีที่ออกใบรับ

(5) จำนวนเงินที่รับ

(6) ชนิด ชื่อ จำนวนและราคาสินค้า ในกรณีการขายหรือให้เช่าซื้อสินค้า เฉพาะชนิดที่มีราคาตั้งแต่หนึ่งร้อยบาทขึ้นไป

ในกรณีผู้ผลิต ผู้นำเข้าหรือผู้ขายส่ง ขายสินค้าให้แก่ผู้ซึ่งทำการค้าสินค้าประเภทเดียวกับสินค้าที่ขายนั้น ให้แสดงชื่อหรือยี่ห้อและที่อยู่ของผู้ซื้อไว้ในใบรับที่ต้องออกตามวรรคหนึ่งด้วยทุกราวที่ได้รับชำระเงินหรือรับชำระราคา ข้อความในใบรับเช่นว่านี้ถ้าทำเป็นภาษาต่างประเทศให้มีภาษาไทยกำกับ

ความในวรรคหนึ่งมิให้ใช้บังคับแก่กิจการตามที่กำหนดในกฎกระทรวง”

7. กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียน จัดทำใบกำกับภาษี โดยแนบรายละเอียดฐานภาษีและจำนวนเงินภาษีเป็นรายการธรรมดา และใช้ผลรวมรายการธรรมดา เพื่อจัดทำใบกำกับภาษี จากผลรวมนั้น แต่ถ้ากิจการนำผลรวมของฐานภาษี คุณอัตรภาษี จะมีผลแตกต่าง ทำให้ภาษีที่คำนวณได้น้อยกว่า หรือมากกว่า ยอดเงินตามใบกำกับภาษีที่ได้รับ เรียกว่า บริษัทฯ ต้องขอคืนภาษีซื้อ ด้วยยอดใด

ตอบ บริษัทฯ ต้องขอคืนภาษีซื้อ ด้วยยอดตามใบกำกับภาษี

8. การออกไปกำกับภาษี ที่บริษัทฯ ออกให้กับผู้เอาประกันภัย ทั้งก่อนรับชำระค่าเบี้ยประกันภัย (ออกไปกำกับภาษีก่อน) และออกไปกำกับภาษีเมื่อได้รับชำระค่าเบี้ยแล้ว (เมื่อรับชำระ) ในประเภทประกันภัยเดียวกัน สามารถทำได้หรือไม่

ตอบ ทำได้ตามมาตรา 78/1 (1) ประกอบกับมาตรา 86 แห่งประมวลรัษฎากร

9. กรณีที่บริษัทจ่ายค่าสินไหมทดแทนแบบเต็มทุน (เสียหายสิ้นเชิง) และบริษัทฯ ได้รับซากทรัพย์สินที่เอาประกัน จากผู้เอาประกันภัยที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนเรียนถามว่า

9.1 กรณีดังกล่าว ผู้เอาประกันภัยที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน ต้องจัดทำใบกำกับภาษีตามมูลค่าซากหรือไม่ และบริษัทผู้รับประกันภัยสามารถนำใบกำกับภาษีดังกล่าว ถือเป็นภาษีซื้อได้หรือไม่อย่างไร

9.2 ถ้าทรัพย์สินที่เอาประกันภัย เป็นรถจักรยานยนต์ ผู้เอาประกันภัยที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน และบริษัทผู้รับประกันภัย สามารถปฏิบัติตาม 9.1 ได้หรือไม่

ตอบ ตามข้อ 4 ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. 36/3536 ได้วางแนวทางปฏิบัติไว้ดังนี้

“ข้อ 4 ในกรณีมีการเลิกสัญญาให้เช่าซื้อ ผู้ให้เช่าซื้อมีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังต่อไปนี้

(1) ในกรณีเลิกสัญญาเนื่องจากผู้เช่าซื้อมิได้ชำระราคาสินค้าตามงวดที่ถึงกำหนดชำระแต่ละงวด และผู้เช่าซื้อได้ส่งคืนสินค้าให้แก่ผู้ให้เช่าซื้อแล้ว

(ก) ผู้ให้เช่าซื้อมีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามงวดที่ถึงกำหนดชำระแต่ละงวดจนถึงงวดก่อนงวดที่มีการเลิกสัญญา ไม่ว่าผู้เช่าซื้อจะได้ชำระราคาสินค้าสำหรับงวดที่ถึงกำหนดชำระหรือไม่

(ข) หากสินค้าตามสัญญาให้เช่าซื้อเกิดเสียหายและผู้ให้เช่าซื้อได้รับค่าสินไหมทดแทนเพื่อความเสียหายจากผู้รับประกันภัย ผู้เช่าซื้อหรือบุคคลอื่นแล้วแต่กรณี ผู้ให้เช่าซื้อไม่ต้องนำค่าสินไหมทดแทนดังกล่าวมารวมคำนวณเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

(2) ในกรณีผู้เช่าซื้อมิได้ส่งคืนสินค้าตามสัญญาให้เช่าซื้อในทันทีที่เลิกสัญญา ซึ่งเป็นผลให้ผู้ให้เช่าซื้อสามารถเรียกร้องค่าขาดประโยชน์ใช้สอยในสินค้าดังกล่าว ถือว่าค่าขาดประโยชน์เป็นค่าบริการที่ได้รับจากการให้บริการตามมาตรา 77/1 (10) แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ให้เช่าซื้อต้องนำเงินค่าขาดประโยชน์มารวมคำนวณเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

(3) ในกรณีเลิกสัญญาเนื่องจากสินค้าตามสัญญาให้เช่าซื้อถูกทำลายหรือเสียหายจนซ่อมแซมไม่ได้ และได้มีการทำสัญญาประกันภัยสินค้าที่ให้เช่าซื้อไว้ด้วย ผู้ให้เช่าซื้อไม่ต้องนำค่าสินไหมทดแทนที่ได้รับตามสัญญาประกันภัยมารวมคำนวณเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

ในกรณีผู้ให้เช่าซื้อได้รับค่าสินไหมทดแทนตามวรรคหนึ่งแล้ว แต่ต้องคืนซากสินค้าให้แก่ผู้รับประกันภัยด้วย ถือว่าผู้ให้เช่าซื้อได้ขายสินค้าให้แก่ผู้รับประกันภัยตามมาตรา 77/1 (8) แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ให้เช่าซื้อมีหน้าที่ต้องนำมูลค่าซากสินค้ามารวมคำนวณเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

การคำนวณมูลค่าซากของสินค้าตามวรรคสอง ให้คำนวณมูลค่าตามสภาพ ณ วันโอนซากสินค้าให้แก่ผู้รับประกันภัย

(4) ในกรณีเลิกสัญญาเนื่องจากสินค้าตามสัญญาให้เช่าซื้อสูญหายและในสัญญาได้กำหนดให้ผู้เช่าซื้อต้องจ่ายเงินตามมูลค่าสินค้าที่เหลืออยู่ตามสัญญาให้แก่ผู้ให้เช่าซื้อจนครบถ้วน เงินตามมูลค่าสินค้าที่เหลืออยู่

ถือเป็นค่าตอบแทนที่ได้รับหรือพึงได้รับการขายสินค้าตามมาตรา 79 แห่งประมวลรัษฎากร ไม่ว่าผู้เช่าซื้อหรือผู้รับประกันภัยเป็นผู้จ่าย ผู้ให้เช่าซื้อมีหน้าที่ต้องนำค่าตอบแทนที่ได้รับมารวมคำนวณเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

(ก) ในกรณีผู้ให้เช่าซื้อได้รับเงินจากผู้เช่าซื้อหรือผู้รับประกันภัยเท่ากับหรือน้อยกว่ามูลค่าสินค้าที่เหลืออยู่ตามสัญญาให้เช่าซื้อ ผู้ให้เช่าซื้อมีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามจำนวนเงินที่ได้รับ และในกรณีได้รับเงินน้อยกว่ามูลค่าสินค้าที่เหลืออยู่ตามสัญญาให้เช่าซื้อ ต่อมาภายหลังได้เรียกเก็บจากผู้เช่าซื้อได้อีก ผู้ให้เช่าซื้อต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากจำนวนเงินที่เรียกเก็บได้เพิ่มเติม

(ข) ในกรณีผู้ให้เช่าซื้อได้รับเงินจากผู้เช่าซื้อหรือผู้รับประกันภัยมากกว่ามูลค่าสินค้าที่เหลืออยู่ตามสัญญาให้เช่าซื้อ ผู้ให้เช่าซื้อมีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเฉพาะจำนวนเงินที่นำไปชำระค่าสินค้าที่เหลืออยู่ตามสัญญาให้เช่าซื้อเท่านั้น สำหรับเงินส่วนที่เกินจากมูลค่าสินค้าที่เหลืออยู่และผู้ให้เช่าซื้อต้องคืนให้แก่ผู้เช่าซื้อ ผู้ให้เช่าซื้อไม่ต้องนำมารวมคำนวณเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องเสียตามวรรคหนึ่ง ให้ถือว่าผู้เช่าซื้อเป็นผู้ถูกเรียกเก็บ หากผู้เช่าซื้อเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนย่อมมีสิทธินำมาถือเป็นภาษีซื้อในลักษณะเดียวกับกรณีที่ผู้เช่าซื้อได้จ่ายชำระราคาสินค้าตามงวดที่ถึงกำหนดชำระราคาแต่ละงวดจนครบถ้วนตามกรณีปกติ

(5) ในกรณีผู้ให้เช่าซื้อได้รับเงินตามมูลค่าสินค้าที่เหลืออยู่ตามสัญญาให้เช่าซื้อจนครบถ้วนตาม (4) แล้ว หากสินค้าดังกล่าวเป็นสินค้าที่มีการจดทะเบียนตามกฎหมาย และมีข้อตกลงให้ผู้ให้เช่าซื้อต้องโอนทะเบียนให้แก่ผู้รับประกันภัยถือเป็นการโอนสินค้าแทนผู้เช่าซื้อ ผู้ให้เช่าซื้อไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร แต่หากผู้เช่าซื้อเป็นผู้ประกอบการ ตามมาตรา 77/1 (5) แห่งประมวลรัษฎากร ผู้เช่าซื้อมีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามจำนวนเงินที่ผู้ให้เช่าซื้อได้รับจากผู้รับประกันภัย”

10. ถ้าบริษัทฯ จ้างบริษัทรับเหมาก่อสร้างเข้ามาต่อเติมอาคาร โดยผู้รับเหมาขอใช้ไฟฟ้าของบริษัทฯ และมีมิเตอร์ไฟของผู้รับเหมามาติดตั้งเพื่อดูว่าใช้ไฟไปกี่หน่วยและจ่ายเงินให้บริษัทฯ ตามหน่วยที่วัดได้ เมื่อบริษัทฯ รับชำระค่าไฟฟ้า บริษัทฯ ต้องออกใบกำกับภาษีให้บริษัทรับเหมาหรือไม่ และภาษีมูลค่าเพิ่มในใบกำกับภาษีที่ได้รับจากการจ่ายค่าไฟฟ้าสามารถนำไปเครดิตภาษีได้ทั้งจำนวนหรือไม่

ตอบ บริษัทฯ ต้องออกใบกำกับภาษีให้บริษัทรับเหมา ถือเป็นการขายสินค้าที่ไม่มีรูปร่าง ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นเมื่อได้รับชำระราคา ตามมาตรา 78/3 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับกฎกระทรวงฉบับที่ 189 และภาษีมูลค่าเพิ่มในใบกำกับภาษีที่ได้รับจากการจ่ายค่าไฟฟ้าสามารถนำไปเครดิตภาษีได้ทั้งจำนวน เพราะเป็นภาษีซื้อที่เกี่ยวข้องเนื่องโดยตรงกับการประกอบกิจการ

11. สาขาจ่ายค่าไฟฟ้า โดยได้ใบกำกับภาษีที่ออกเป็นชื่อที่อยู่ของสาขา แต่สถานประกอบการระบุไว้เป็น “สำนักงานใหญ่” ใบกำกับภาษีนี้สามารถนำมาใช้เครดิตภาษีได้หรือไม่

ตอบ ใบกำกับภาษีนี้สามารถนำมาใช้เครดิตภาษีได้ หากมีคำว่า “สาขา” ปรากฏอยู่ด้วย

12. บริษัทฯ ได้รับใบแจ้งหนี้ค่าบริการของ บริษัท ทู อินเตอร์เนชั่นแนล คอมมิวนิเคชั่น จำกัด แต่นำไปจ่ายที่ บริษัท ทรูมันนี่ จำกัด และได้รับใบกำกับภาษีจากบริษัท ทรู มันนี่ฯ อยากทราบว่าที่ถูกรวบรวมใช้ชื่อผู้ให้บริการได้อยู่ในรายงานภาษีซื้อ

ตอบ บริษัท ทู อินเตอร์เนชั่นแนล คอมมิวนิเคชั่น จำกัด

13. กรณีหน้าตารางกรมธรรม์ประกันภัยระบุผู้เอาประกันภัย ชื่อ ไฟแนนซ์ หรือ ดีเลอร์ บริษัท ก. และชื่อผู้เข้าชื่อ นาย ข ด้วย ผู้เข้าต้องชำระค่าเบี้ยประกันภัยบางส่วนให้ไฟแนนซ์ หรือ ดีเลอร์ ตามข้อตกลงระหว่างกัน บริษัทผู้รับประกันภัยสามารถออกใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษีให้ไฟแนนซ์ หรือ ดีเลอร์บางส่วน และออกให้ผู้เข้าชื่อบางส่วน แต่รวมกันจำนวนเงินไม่เกินหน้าตารางกรมธรรม์ประกันภัย สามารถทำได้หรือไม่ โดยไฟแนนซ์ หรือ ดีเลอร์เป็นผู้นำเงินค่าเบี้ยประกันภัยชำระให้บริษัททั้งจำนวน และถ้าสามารถออกเอกสารแยกได้ หากเกิดการถอนประกัน จะต้องออกใบลดหนี้ตามสัดส่วนของกรมธรรม์ประกันภัยใช้หรือไม่

ตอบ ไม่สามารถทำได้ เพราะต้องระบุผู้เอาประกันภัยรายเดียว คือ ไฟแนนซ์ หรือ ดีเลอร์ เท่านั้น เพราะยังคงเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในรถยนต์ที่เข้าชื่อนั้น

14. ใบกำกับภาษีซื้อ (VAT ซื้อ) สามารถเครดิตภาษีได้ 6 เดือน ดูจากวันที่ในใบกำกับภาษีใช้หรือไม่ และจำเป็นต้องเรียงตามวันที่ของใบกำกับภาษีซื้อเพื่อการตรวจสอบหรือไม่ (รับมา ณ วันที่ต่าง ๆ กัน) ใบกำกับภาษีไม่ถูกต้อง จะมีวิธีการอย่างไร

ตอบ อ้างอิงตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 4) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์วิธีการ และเงื่อนไข กรณีภาษีซื้อที่มีได้นำไปหักในการคำนวณภาษีในเดือนภาษี เพราะมีเหตุจำเป็นให้มีสิทธินำไปหักในการคำนวณภาษีในเดือนภาษีหลังจากนั้นตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 25 ธันวาคม พ.ศ. 2534 โดยมีผลบังคับใช้วันที่ 1 มกราคม 2535 ดังนี้

“อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 30) พ.ศ.2534 อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข กรณีภาษีซื้อที่มีได้นำไปหักในการคำนวณภาษีในเดือนภาษีเพราะมีเหตุจำเป็น ให้มีสิทธินำไปหักในการคำนวณภาษีในเดือนภาษีหลังจากนั้น ดังต่อไปนี้

ข้อ 1 ภาษีซื้อที่มีได้นำไปหักในการคำนวณ

(1) เหตุจำเป็นซึ่งเกิดขึ้นตามประเพณีทางการค้า

(2) เหตุสุดวิสัย

(3) ได้รับใบกำกับภาษีในเดือนภาษีอื่นที่มีในเดือนภาษีที่ระบุไว้ในใบกำกับภาษี

ข้อ 2 ภาษีซื้อที่มีได้นำไปหักในการคำนวณภาษีในเดือนภาษีเพราะมีเหตุจำเป็นตามข้อ 1 ให้มีสิทธินำไปหักในการคำนวณภาษีในเดือนภาษีหลังจากนั้นได้ แต่ต้องไม่เกินหกเดือนนับแต่เดือนถัดจากเดือนที่ออกใบกำกับภาษี

การปฏิบัติตามวรรคหนึ่ง ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนระบุข้อความว่า “ถือเป็นภาษีซื้อในเดือนภาษี...” ไว้ในใบกำกับภาษีดังกล่าว โดยข้อความดังกล่าวจะตีพิมพ์ จัดทำขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ ประทับด้วยตรายาง เขียนด้วยหมึก พิมพ์ดีด หรือทำให้ปรากฏขึ้นด้วย วิธีการอื่นใดในลักษณะทำนองเดียวกันก็ได้”

และมีการกำหนดการลงรายการในรายงานภาษีซื้อตามมาตรา 87 (2) แห่งประมวลรัษฎากร ให้ดำเนินการดังนี้

“(1) ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนจัดเก็บใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 หรือใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/5 แห่งประมวลรัษฎากร เฉพาะที่มีลักษณะเป็นใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป ใบเสร็จรับเงินของกรมสรรพากร ใบเสร็จรับเงินของกรมศุลกากร ใบเสร็จรับเงินของกรมสรรพสามิต และเอกสารหลักฐานอื่นประกอบการลงรายงานภาษีซื้อ แยกต่างหากจากเอกสารหลักฐานอื่น โดยให้ถือปฏิบัติดังต่อไปนี้

- (ก) แยกเป็นรายเดือนภาษีที่ลงรายการในรายงานภาษีซื้อ
- (ข) เรียงตามลำดับใบกำกับภาษีที่ได้รับ
- (ค) ให้เลขที่กำกับใบสำคัญดังกล่าวเรียงขึ้นใหม่ทางด้านบนขวาของใบสำคัญนั้น ๆ

(2) ให้ลงรายการตามมูลค่าสินค้าหรือบริการและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งเกิดจากใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/4 หรือใบกำกับภาษีตามมาตรา 86/5 แห่งประมวลรัษฎากร เฉพาะที่มีลักษณะเป็นใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป เป็นรายใบกำกับภาษี โดยให้ลงรายการเรียงตามลำดับใบกำกับภาษีที่ได้รับโดยไม่คำนึงว่าใบกำกับภาษีนั้นจะลงวันเดือนปีใด แต่การลงรายการในช่องวันเดือนปีของใบกำกับภาษี ให้ลงวันเดือนปีตามทีระบุไว้ในใบกำกับภาษี และให้ลงรายการภายในสามวันทำการนับแต่วันที่ได้รับใบกำกับภาษี เว้นแต่ ภาษีซื้อที่มีได้นำไปหักในการคำนวณภาษีในเดือนภาษีเพราะมีเหตุจำเป็น ซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนยังคงมีสิทธินำไปหักในการคำนวณภาษีในเดือนภาษีหลังจากนั้นได้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ตามมาตรา 82/3 วรรคสี่ แห่งประมวลรัษฎากร ให้ลงรายการในเดือนภาษีที่นำไปถือเป็นภาษีซื้อได้ ซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนจะลงรายการวันหนึ่งวันใดในเดือนภาษีนั้นก็ได้ โดยต้องจัดเรียงเอกสารร่วมกับใบกำกับภาษีของเดือนภาษีที่ถือเป็นภาษีซื้อ

(3) กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนได้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มเมื่อนำเข้าสินค้า และได้รับใบเสร็จรับเงินจากกรมศุลกากร ให้ลงรายการตามมูลค่าสินค้าและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มตามหลักฐานใบเสร็จรับเงินของกรมศุลกากร และให้ลงรายการโดยปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตาม (2)

(4) กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนจ่ายเงินค่าซื้อสินค้าหรือค่าบริการให้แก่ผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักร โดยผู้ประกอบการจดทะเบียนดังกล่าวมีหน้าที่นำส่งเงินภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักรมีหน้าที่เสียภาษีตามมาตรา 83/6 แห่งประมวลรัษฎากร ให้ลงรายการตามมูลค่าสินค้าหรือบริการและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มตามหลักฐานใบเสร็จรับเงินของกรมสรรพากร และให้ลงรายการโดยปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตาม (2)

(5) ให้ลงรายการตามใบกำกับภาษีตาม (2) และใบเสร็จรับเงินตาม (3) หรือ (4) เฉพาะรายการภาษีซื้อที่มีสิทธินำไปหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร เท่านั้น

(6) ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ประกอบกิจการทั้งประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และผู้ประกอบการจดทะเบียนได้นำสินค้าหรือบริการที่ได้มาหรือได้รับมาในการประกอบกิจการของตนไปใช้หรือจะใช้ในกิจการทั้งสองประเภท ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนเฉลี่ยภาษีซื้อที่จะ

นำมาหักออกจากภาษีขายตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตามมาตรา 82/6 แห่งประมวลรัษฎากร และให้
ลงรายการ ดังต่อไปนี้

(ก) ลงรายการตามมูลค่าทั้งหมดของสินค้าหรือบริการ และ

(ข) ลงรายการตามมูลค่าสินค้าหรือบริการและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่มีสิทธินำไปหักออก
จากภาษีขายตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร

การลงรายการในรายงานตามวรรคหนึ่ง (ก) และ (ข) ผู้ประกอบการจดทะเบียนสามารถเพิ่ม
ช่องรายการในรายงานภาษีซื้อ หรือแยกรายงานภาษีซื้อ ออกเป็น 2 รายงานก็ได้ โดยรายงานหนึ่งให้ลงรายการ
ตามใบกำกับภาษีที่มีสิทธินำไปหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มได้ทั้งหมด และอีกรายงานหนึ่งให้ลงรายการตาม
ใบกำกับภาษี ตาม (ก) และ (ข)

(7) กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนได้รับใบเพิ่มหนี้ตามมาตรา 82/9 หรือใบลดหนี้ตามมาตรา
82/10 แห่งประมวลรัษฎากร ให้ลงรายการตามมูลค่าสินค้าหรือบริการและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ถูกเรียกเก็บ
หรือได้รับคืน ซึ่งเกิดจากใบเพิ่มหนี้ตามมาตรา 86/9 หรือใบลดหนี้ตามมาตรา 86/10 แห่งประมวลรัษฎากร
เป็นรายใบเพิ่มหนี้และใบลดหนี้และให้ลงรายการภายในสามวันทำการนับแต่วันที่ได้รับใบเพิ่มหนี้หรือใบลดหนี้
แล้วแต่กรณี

ผู้ประกอบการจดทะเบียนตามวรรคหนึ่ง สามารถจัดทำรายงานภาษีซื้อซึ่งลงรายการเฉพาะ
รายการตามใบเพิ่มหนี้หรือใบลดหนี้ อีก 1 รายงานก็ได้”

15. กรณีที่ให้ 7-eleven ขายประกันแทนบริษัทประกันภัย อยากทราบว่า 7-eleven ไม่จำเป็นต้องออก
ใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปแบบ แต่ออกใบกำกับภาษีแบบย่อให้ผู้เอาประกันภัยได้หรือไม่ หากผู้เอา
ประกันภัยร้องขอ แต่บริษัทประกันภัยยื่นภาษีขายปกติ บริษัทประกันภัยหรือ 7-eleven จะมีความผิดหรือไม่
หากไม่ออกใบกำกับภาษีเต็มรูป ณ จุดขาย

ตอบ 7-eleven สามารถออกใบกำกับภาษีอย่างย่อก่อนได้ หากผู้เอาประกันภัยต้องการใบกำกับภาษีเต็มรูป
สามารถขอได้ในภายหลัง

16. กรณีธุรกิจให้อบรมสัมมนาให้แก่ธุรกิจประกันภัย

ข้อเท็จจริง

ก. บริษัทประชาสัมพันธ์หัวข้อจัดสัมมนาล่วงหน้าตลอดปี หลายหลักสูตร และบางหลักสูตรเป็น
หลักสูตรต่อเนื่อง

ข. วิธีการรับสมัคร ลงทะเบียนผ่านเว็บไซต์, ส่งใบสมัครโดยแฟกซ์, มาสมัครโดยตรงที่บริษัท

ค. การชำระเงิน โอนเงินเข้าบัญชีธนาคาร และส่งแฟกซ์ให้ทราบ, ชำระโดยตรงที่บริษัท

ประเด็นปัญหา คือการโอนเงินเข้าบัญชีธนาคาร

1. โอนเงินแล้วไม่ส่งแฟกซ์ (กรณีส่งเงินมาสมัครหลักสูตรเดียว) ทำให้ไม่ทราบชื่อผู้จ่ายเงิน แต่จะทราบต่อเมื่อถึงวันจัดอบรม จะนำมาแสดงก่อนเข้ารับการอบรม สามารถออกใบกำกับภาษีได้หรือไม่ กรณีจัดอบรมพ้นจากเดือนที่ทำการโอน จะนำส่ง VAT และออกใบกำกับภาษีอย่างไรให้ถูกต้อง

2. โอนเงินเข้ามาหลายหลักสูตรล่วงหน้า เพื่อจองที่นั่งไว้ก่อน และไม่ส่งแฟกซ์แจ้งให้ทราบเช่นกัน รวมถึงอาจเป็นหลักสูตรที่ยังไม่ได้เปิดลงทะเบียน ซึ่งบริษัทไม่ทราบชื่อผู้จ่ายเงิน ไม่สามารถออกใบกำกับภาษีได้

3. บริษัทจะพยายามกระทบยอดเงินในธนาคาร และโทรสอบถามลูกค้า แต่ไม่สามารถทำได้ทั้งหมด ส่วนที่เหลือจะทำอย่างไร

คำถาม

1) ขอรบกวนแนวทางปฏิบัติให้ถูกต้อง ในการออกใบกำกับภาษี และการนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม

2) กรณีโอนเงินเข้ามาแล้ว ไม่ทราบชื่อผู้โอน และไม่เข้ารับการอบรม บริษัทพยายามทำการพิสูจน์ตัวตน แต่ไม่สามารถทำได้ทั้งหมด

ตอบ ให้บริษัทออกใบกำกับภาษีอย่างย่อไปก่อน โดยเว้นชื่อผู้ซื้อไว้รอการส่งมอบ หากผู้ซื้อแจ้งชื่อจึงทำการยกเลิกใบกำกับภาษีอย่างย่อ พร้อมส่งใบกำกับภาษีตัวจริงให้กับผู้ซื้อได้ หากผู้ซื้อไม่มาเข้าร่วมสัมมนาแต่ได้ชำระเงินเรียบร้อยแล้ว ให้ลงบัญชีเป็นค่าปรับ ถือเป็นรายได้ ออกเป็นใบลดหนี้ในวันที่ครบหลักสูตร

17. ใบกำกับภาษี ที่อยู่ของผู้ซื้อ ที่ถูกต้องคือ เขตสาทร แต่ได้เขียนเป็น เขตสาทร ใช้ได้หรือไม่
ตอบ ได้

ประเด็นปัญหาด้านภาษีมูลค่าเพิ่ม

1. การจ่ายค่าบริการ และค่าใช้จ่ายการตลาด หัก 3% ปัญหา

1.1 ถ้าตัวแทนมีรายได้ ถึง 1,800,000 บาท ตัวแทนประกันภัยต้องเข้าระบบ VAT มีวิธีการอย่างไร

1.2 ตัวแทนประกันภัยไม่ทราบว่าตัวเองต้องจด VAT จนล่วงเลยไปอีก 6 เดือน จะมีวิธีการแก้ไขอย่างไร

ตอบ อ้างอิงคำตอบจาก <http://vsreg.rd.go.th/>

ผู้มีสิทธิยื่นคำขอจดทะเบียน

1. ผู้ประกอบการฯ ที่มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่

1.1 ผู้ประกอบการซึ่งประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการที่มีรายรับเกิน 1,800,000 บาทต่อปี

1.2 ผู้ประกอบการซึ่งมีแผนงานที่สามารถพิสูจน์ได้ว่าได้เตรียมการเพื่อประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการ ที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม อันเป็นเหตุให้ต้องมีการซื้อสินค้าหรือรับบริการที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่น ก่อสร้างโรงงาน ติดตั้งเครื่องจักร

แบบฯ ที่ใช้ ได้แก่ แบบ ภ.พ.01 คำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร

- ต้องระบุวันที่ประสงค์จะเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มในคำขอ
- ยื่นคำขอก่อนวันประสงค์จะเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนล่วงหน้าไม่น้อยกว่า 15 วัน แต่ไม่เกิน 30 วัน นับตั้งแต่วันที่ถัดจากวันที่ยื่นคำขอ

2. ผู้ประกอบการที่ได้รับการยกเว้น ภาษีมูลค่าเพิ่มตามที่กำหนดในมาตรา 81/3 แห่งประมวลรัษฎากร และประสงค์ขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่

2.1 ผู้ประกอบการขายสินค้าตามมาตรา 81 (1) (ก) ถึง (ฉ)

2.2 ผู้ประกอบการที่มีรายรับไม่เกิน 1,800,000 บาทต่อปี

แบบฯ ที่ใช้ ได้แก่

(1) แบบ ภ.พ.01.1 คำขอแจ้งใช้สิทธิ์เพื่อขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร

(2) แบบ ภ.พ.01 คำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร

- สามารถยื่นจดทะเบียนได้ในวันเดียวกันกับวันที่ยื่นแบบ ภ.พ.01.1
- ยื่นภายใน 30 วัน นับแต่วันที่ไต่ยื่น ภ.พ.01.1

การให้บริการ

1. ยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มได้ทุกวัน ตลอด 24 ชั่วโมง

2. ยื่นคำขอในเวลาที่ถูกกฎหมายกำหนด โดยไม่ต้องแนบเอกสารหลักฐาน

3. ต้องมีเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร

- บุคคลธรรมดาที่ยังไม่มีเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร ให้ระบุเลขประจำตัวประชาชน ระบบฯ จะออกเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรให้โดยไม่ต้องยื่นคำร้องขอมีเลขประจำตัวผู้เสียภาษี
- นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย (ไม่รวมนิติบุคคลที่เกิดจากการควบกิจการ) ที่ยังไม่มีเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร ให้ยื่นคำร้องขอมีเลขประจำตัวผู้เสียภาษีพร้อมกับการยื่นคำขอจดทะเบียน

4. กรมสรรพากรจะแจ้งผลการพิจารณาให้ทราบทางไปรษณีย์อิเล็กทรอนิกส์ (e-mail) และทางอินเทอร์เน็ตภายใน 15 วันนับตั้งแต่วันที่ยื่นคำขอ และจะได้เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนตั้งแต่วันที่แจ้งความประสงค์

คำเตือน

- การยื่นรายการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นเท็จ ท่านจะต้องรับผิดชอบทั้งทางแพ่งและอาญา
- ผู้ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม มีภาระและหน้าที่ในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มตามกฎหมาย
- เพื่อประโยชน์ในการพิจารณาอนุมัติให้เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน ท่านควรอ่านคำแนะนำการจดทะเบียน และเลือกระบุประเภทการประกอบการฯ ที่ตรงกับความต้องการจดทะเบียนของท่านให้ถูกต้อง

2. ด้วยตัวแทนประกันภัยนาย A ได้จดทะเบียน VAT ไว้แต่ไม่ได้แจ้งกับทางบริษัทฯ ทำให้สรรพากรตรวจสอบและประเมินยื่น VAT ประมาณ เดือน มิ.ย 2557 เป็นต้นมา และทางบริษัทฯ ได้ส่งยอดนาย A ให้ทุกเดือน นำไปยื่น VAT แต่ทางบริษัทฯ ไม่ได้รับ/จ่าย ค่าภาษีซื้อ (ปัจจุบันนาย A จดทะเบียนยกเลิก VAT แล้วเนื่องจากรายได้ไม่ถึงเกณฑ์ 3 ปีติดต่อกัน) ดังนั้นตอนปลายปี บริษัทฯ ต้องนำส่งรายได้จัดทำหนังสือรับรอง 50 ทวิ และ นำส่ง ภงด.1ก ให้กับตัวแทนประกันภัยอีกหรือไม่

ตอบ บริษัทฯ ต้องกลับไปนำส่งรายได้จัดทำหนังสือรับรอง 50 ทวิ และ นำส่ง ภงด.1ก ให้กับตัวแทน เช่นเดิม

3. ในกรณีจัดงานปีใหม่บริษัทซื้อของขวัญ เช่น โทรทัศน์/เครื่องเสียง/โทรศัพท์ เป็นต้น ไปแจกให้กับพนักงาน พนักงานได้รับของขวัญต้องเสียภาษีอย่างไร และบริษัทต้องเสียภาษีขายหรือไม่

ตอบ ถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ให้คำนวณภาษีหัก ณ ที่จ่ายจากพนักงาน เสมือนเป็น “โบนัส” ตามมาตรา 50 (1) แห่งประมวลรัษฎากร

ประเด็นปัญหาด้านภาษีธุรกิจเฉพาะ

1. เงินได้ที่มาจากเบี้ยประกันภัยของกรมธรรม์ประกันภัยแบบ SBT เมื่อนำมาลงทุนได้เป็นดอกเบี้ยรับ หากจะต้องนำมาส่ง ภค. และแยกชัดเงินที่ละรายการไม่ได้ เราคิดเป็นสัดส่วนโดยใช้สูตรคือ

ดอกเบี้ยรับทั้งหมด x เบี้ยรับจาก ภค.SBT

(เบี้ยรับจาก ภค.SBT + ภค.VAT)

ถูกต้องหรือไม่

ตอบ ให้ถือเป็นรายได้ของธุรกิจประกันภัยทั่วไป

ประเด็นปัญหาด้านภาษีหัก ณ ที่จ่าย

1. การจ่ายค่าซ่อมรถ กรณีที่มีการจ่ายค่าอะไหล่และค่าแรงแยกจากกันเป็น 2 นิติบุคคล บริษัทฯ จะหักภาษี ณ ที่จ่าย เฉพาะค่าแรงได้หรือไม่

ตอบ ได้ ถ้าแยกจ่ายกันคนละส่วนกัน

2. บริษัทฯ สั่งซื้อสินค้าจากร้านค้าที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม และขอให้ผู้ขายจัดส่งสินค้าให้ด้วย ซึ่งผู้ขายก็คิดค่าจัดส่งสินค้าจากบริษัทฯ โดยรวมอยู่ในใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษี ใบเดียวกัน บริษัทฯ ไม่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายถูกต้องหรือไม่

ตอบ ถูกต้อง เพราะถือเป็นการขายสินค้าทั้งจำนวน

3. ถ้าบริษัทฯ จะเข้าพื้นที่โฆษณาในห้างสรรพสินค้า บริษัทฯ จะต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายหรือไม่ อย่างไร

ตอบ คำนวณหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ 2 ของค่าโฆษณา

4. รายจ่ายค่าที่ปรึกษาไปต่างประเทศ จะต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายอย่างไร ต้องพิจารณาอนุสัญญาภาษีซ้อนหรือไม่และต้องใช้ แบบฟอร์มใดในการยื่นภาษี หัก ณ ที่จ่าย

ตอบ พิจารณาเป็น 2 กรณี

1. หากประเทศนั้นมีสัญญาภาษีซ้อน ไม่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้ยื่นแบบ ภ.พ.36 เท่านั้น

2. หากประเทศนั้นไม่มีสัญญาภาษีซ้อน ให้หักภาษี 15% และยื่นแบบ ภ.พ.36

5. การจ่ายเงินปันผล ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย อย่างไร (10%) ยกเว้นถ้าถือหุ้นอีกบริษัทหนึ่งถึง 25% ไม่หักภาษี หัก ณ ที่จ่าย

ตอบ ตามข้อ 5 ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 4/2528 ดังนี้

“ข้อ 5 ให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยกองทุนรวมสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทยจัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเงินเพื่อส่งเสริมเกษตรกรรม พาณิชยกรรม หรืออุตสาหกรรม ทั้งนี้ ไม่รวมถึงกิจการร่วมค้า ซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินปันผล เงินส่วนแบ่งของกำไรหรือประโยชน์อื่นใดตามมาตรา 40 (4) (ข) แห่งประมวลรัษฎากร หักภาษี ณ ที่จ่าย โดยคำนวณหักไว้้อัตราร้อยละ 10.0 กรณีให้แก่ผู้รับซึ่งเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศประกอบกิจการในประเทศไทยหรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยแต่ไม่รวมถึง

(1) บริษัทจดทะเบียน

(2) บริษัทจำกัด นอกจาก (1) ซึ่งถือหุ้นในบริษัทจำกัดผู้จ่ายเงินปันผลไม่น้อยกว่าร้อยละ 25 ของหุ้นทั้งหมดที่มีสิทธิออกเสียงในบริษัทจำกัด ผู้จ่ายเงินปันผลและบริษัทจำกัดผู้รับเงินปันผลไม่ว่าโดยทางตรงหรือโดยทางอ้อม”

6. เนื่องจากบริษัทฯ มีผลประกอบการขาดทุน แต่มีภาษีถูกหัก ณ ที่จ่าย จำนวนหนึ่ง ซึ่งแสดงไว้เป็นทรัพย์สินอื่น และบริษัทฯ ไม่ได้แสดงเจตนาที่จะขอคืนตั้งแต่ต้น ขอถามว่าจะคงไว้ในบัญชีทรัพย์สินอื่นจนกว่าจะครบอายุ 3 ปี แล้วค่อยจำหน่ายออกได้หรือไม่ จำหน่ายเฉพาะส่วนที่จะครบ 3 ปี เพราะบริษัทฯ ยังคงขาดทุนอย่างต่อเนื่อง ภาษีถูกหัก ณ ที่จ่ายไม่ได้ถูกหยิบมาใช้

ตอบ ตามมาตรฐานการบัญชีให้ถือว่าด้อยค่าทั้งหมด

ในทางภาษีเงินได้นิติบุคคลถือเป็น รายจ่ายต้องห้าม ตามมาตรา 65 ตรี (6) แห่งประมวลรัษฎากร

7. การหักภาษี ณ ที่จ่าย ของเบี่ยประกันสุขภาพ กรณีที่ขายประกันสุขภาพฟ่วงประกันอุบัติเหตุส่วนบุคคล ถ้าไม่สามารถแยกเบี่ยประกันอุบัติเหตุส่วนบุคคลออกจากเบี่ยประกันสุขภาพได้ ขอทราบว่าคุณค่าจะต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายอย่างไร?

ตอบ เมื่อบริษัทไม่สามารถแยกเบี่ยประกันอุบัติเหตุส่วนบุคคลออกจากเบี่ยประกันสุขภาพได้ ให้หักภาษี ณ ที่จ่ายเป็นยอดรวม

ข้อเสนอ เนื่องจากธุรกิจประกันวินาศภัยและประกันชีวิตมีความแตกต่างกันในแนวปฏิบัติทางภาษี จึงควรแยกการรับประกันกันให้ชัดเจน

ประเด็นปัญหาภาษีด้านอื่น ๆ

1. ในกรณีตัวแทนทำป้ายโฆษณาไวน์ลิใส่เป็นชื่อบริษัทประกันภัย กรณีนี้บริษัทฯ ประกันภัยต้องเสียภาษีป้ายหรือไม่ ถ้าบริษัทไม่ต้องการเสียภาษีป้าย ที่ถูกต้องต้องปฏิบัติอย่างไร

ตอบ

ความรู้ทั่วไปและความหมายของภาษีป้าย

ภาษีป้าย คือ ภาษีที่จัดเก็บจากป้ายโฆษณาสินค้าต่าง ๆ

ป้ายที่ต้องเสียภาษี

ได้แก่ป้ายที่แสดงชื่อ ยี่ห้อหรือเครื่องหมาย ที่ใช้ในการประกอบการค้าหรือ ประกอบกิจการอื่น เพื่อหารายได้หรือโฆษณาการค้าหรือกิจการอื่นเพื่อหารายได้ ไม่ว่าจะได้แสดงหรือโฆษณาไว้ที่วัตถุใด ๆ ด้วยอักษร ภาพหรือเครื่องหมายที่เขียน แกะสลัก จารึก หรือทำให้ปรากฏด้วยวิธีอื่น

ป้ายที่ไม่ต้องเสียภาษี

- (1) ป้ายที่แสดงไว้ ณ โรงมหรสพและบริเวณของโรงมหรสพนั้นเพื่อโฆษณามหรสพ
- (2) ป้ายที่แสดงไว้ที่สินค้าหรือสิ่งของที่ห่อหุ้มหรือบรรจุสินค้า
- (3) ป้ายที่แสดงไว้บริเวณงานที่จัดขึ้นเป็นครั้งคราว
- (4) ป้ายที่แสดงไว้ที่คนหรือสัตว์
- (5) ป้ายที่แสดงไว้ในอาคารที่ใช้ประกอบการค้า หรือประกอบกิจการอื่น หรือภายในอาคารซึ่งเป็นที่รโหฐาน ทั้งนี้เพื่อหารายได้และแต่ละป้ายมีพื้นที่ไม่เกิน 3 ตารางเมตรที่กำหนดในกฎกระทรวง แต่ไม่รวมถึงป้ายตามกฎหมายว่าด้วยทะเบียนพาณิชย์
- (6) ป้ายของราชการส่วนกลาง ราชการส่วนภูมิภาคหรือราชการส่วนท้องถิ่นตามกฎหมายว่าด้วยระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน
- (7) ป้ายขององค์การที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยการจัดตั้งองค์การของรัฐบาลหรือตามกฎหมายว่าด้วยการนั้น ๆ และหน่วยงานที่นำรายได้ส่งรัฐ
- (8) ป้ายของธนาคารแห่งประเทศไทย ธนาคารออมสิน ธนาคารอาคารสงเคราะห์ธนาคารเพื่อการสหกรณ์และบริษัทเงินทุนอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย
- (9) ป้ายของโรงเรียนเอกชน ตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนหรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชน ตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน ที่แสดงไว้ ณ อาคารหรือบริเวณของโรงเรียนเอกชนหรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชนนั้น
- (10) ป้ายของผู้ประกอบการเกษตรซึ่งค่าผลผลิตอันเกิดจากการเกษตรของตน
- (11) ป้ายของวัดหรือผู้ดำเนินกิจการเพื่อประโยชน์แก่การศาสนาหรือการกุศลสาธารณะโดยเฉพาะ
- (12) ป้ายของสมาคมหรือมูลนิธิ
- (13) ป้ายตามที่กำหนดในกฎกระทรวง ปัจจุบันมีกฎกระทรวงฉบับที่ 2 (พ.ศ.2535) ให้เจ้าของป้ายไม่ต้องเสียภาษีป้าย สำหรับ

(13.1) ป้ายที่ติดตั้งหรือแสดงไว้ที่รถยนต์ส่วนบุคคล รถจักรยานยนต์ รถบดถนน หรือรถแทรกเตอร์ ตามกฎหมายว่าด้วยรถยนต์

(13.2) ป้ายที่ติดตั้งหรือแสดงไว้ที่ล้อเลื่อนตามกฎหมายว่าด้วยล้อเลื่อน

(13.3) ป้ายที่ติดตั้งหรือแสดงไว้ที่ยานพาหนะนอกเหนือจาก (13.1) และ (13.2) โดยมีพื้นที่ไม่เกินห้าร้อยตารางเซนติเมตร

ที่มา: <http://office.bangkok.go.th/bangkhae/revenue/sign.pdf>

ดังนั้น หากป้ายโฆษณาไวน์ลิใส่เป็นชื่อบริษัทประกันภัย เป็น “ป้ายที่แสดงไว้บริเวณงานที่จัดขึ้นเป็นครั้งคราว” ก็ย่อมได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีป้าย

2. กรณีการตีราคาทรัพย์สินเพิ่มภายหลัง คิดค่าเสื่อมราคาอย่างไร (อธิบายวิธีคิดค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินอื่น) ต่อมาภายหลังขายทรัพย์สินที่ตีราคาเพิ่มไป และมีค่าซากคงเหลือ บันทึกบัญชีอย่างไร

ตอบ

การบันทึกบัญชีเมื่อมีการตีราคาสินทรัพย์ใหม่

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบในการกำหนดมาตรฐานการบัญชีของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุม ครั้งที่ 5(2/2549) เมื่อวันที่ 26 กย.2549 จึงออกประกาศดังนี้

เมื่อมีการตีราคาใหม่ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่องที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ให้ปฏิบัติ โดยมีทางเลือกในการบันทึกบัญชีได้ 2 วิธี ดังนี้

1. ปฏิบัติตามหลักการที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 38 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ หรือ

2. ปฏิบัติตามเกณฑ์ราคาทุน เมื่อมีการตีราคาทรัพย์สินเพิ่มขึ้น ดังนี้

2.1 ให้ปรับปรุงราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ ให้มีราคาตามราคาที่ตีใหม่โดยบันทึกเฉพาะมูลค่าสุทธิของราคาตามบัญชีที่ตีเพิ่มขึ้นไปยัง บัญชีสินทรัพย์-ราคาที่ตีเพิ่มขึ้น คู่กับบัญชีส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์เพิ่มขึ้น ทั้งนี้บัญชีสินทรัพย์เดิมนั้นยังคงแสดงอยู่ในราคาทุนตามเดิม

2.2 ค่าเสื่อมราคาที่ตัดไปสู่บัญชีกำไรขาดทุนให้คำนวณตามราคาต้นทุนเดิม

2.3 ค่าเสื่อมราคาของส่วนที่ตีราคาเพิ่มขึ้น ให้ตัดไปสู่บัญชีส่วนเกินทุนจากการตีราคาเพิ่ม

2.4 ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับวิธีการบันทึกบัญชีที่ใช้ปฏิบัติและผลกระทบต่อกำไรขาดทุน และกำไรต่อหุ้นที่แตกต่างจากวิธีปฏิบัติตามข้อ 1

วิธีการแสดงการลงบัญชี

เมื่อต้นปี 2541 บริษัทซื้อเครื่องจักรในราคา 120,000 บาท และคาดว่าไม่มีราคาซาก และมีอายุการใช้ 6 ปี ตัดค่าเสื่อมราคาโดยวิธีเส้นตรง ณ สิ้นปี 2556 ราคาประเมินเครื่องจักรเป็น 100,000 บาท

ราคาทุน	120,000 บาท
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม	40,000 บาท
ราคาตามบัญชี ณ สิ้นปี 56	80,000 บาท

การลงบัญชี ณ 31 ธค. 2556

1. เดบิต เครื่องจักร-ราคาที่ตีเพิ่ม 20,000 บาท

 เครดิต ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์เพิ่ม 20,000 บาท

ปี 2557

2. เดบิต ค่าเสื่อมราคา - เครื่องจักร(ตามทุนเดิม) 20,000 บาท

 เครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องจักร 20,000 บาท

3. เดบิต ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์เพิ่ม 5,000 บาท

 เครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องจักรส่วนที่ตีราคาเพิ่ม 5,000 บาท

*** (20,000 ทหาร 4 = 5,000)

การเปิดเผยในงบการเงิน ณ วันที่ 31 ธค.43

เครื่องจักร (ราคาทุนเดิม) 120,000 บาท

หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม - (ราคาทุนเดิม) (60,000)บาท 60,000 บาท

เครื่องจักร -ราคาที่ดีเพิ่ม 20,000 บาท

หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องจักรส่วนที่ดีเพิ่ม (5,000) บาท 15,000 บาท

ที่มา: <http://www.plaibang.com/index.php?topic=16.0>

3. การประมาณการ ภ.ง.ด.51 ขาดเกินไปร้อยละ 25 จะทำอย่างไร อธิบายคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. 50/2537 แนวทางพิจารณา เหตุอันสมควร กรณีแสดงประมาณการกำไรสุทธิขาดไป ตามมาตรา 67 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร

ตอบ อ้างอิงตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. 50/2537 เรื่อง แนวทางการพิจารณา“เหตุอันสมควร” กรณีแสดงประมาณการกำไรสุทธิขาดไป ตามมาตรา 67 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 31 สิงหาคม พ.ศ.2537 และมีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ลงในคำสั่งนี้เป็นต้นไป

“ตามที่บทบัญญัติมาตรา 67 ทวิ (1) แห่งประมวลรัษฎากร บัญญัติให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากกำไรสุทธิ จัดทำประมาณการกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิ ซึ่งได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่ได้กระทำในรอบระยะเวลาบัญชี แล้วให้คำนวณและชำระภาษีจากกึ่งหนึ่งของประมาณการกำไรสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น และในกรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าว ได้แสดงประมาณการกำไรสุทธิขาดไปเกินร้อยละ 25 ของกำไรสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น โดยไม่มีเหตุอันสมควร บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นต้องเสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ 20 ของภาษีที่ชำระขาด ตามมาตรา 67 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร แม้ต่อมาจะได้มีหนังสือที่ กค 0810/6379 ลงวันที่ 27 เมษายน 2533 เรื่อง แนวทางการพิจารณา “เหตุอันสมควร” ตามมาตรา 67 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร ให้ถือปฏิบัติแล้วก็ตาม แต่ในระยะเวลาต่อมา การพิจารณา “เหตุอันสมควร” ก็ยังเป็นเรื่องยุ่งยากสับสนและไม่สามารถแสดงได้ว่าความ “สมควร” เกิดขึ้นจริง และโดยที่การเสียภาษีตามมาตรา 67 ทวิ เป็นเพียงการจัดเก็บภาษีก่อนถึงกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการประจำปี

ฉะนั้น เพื่ออำนวยความสะดวกในการพิจารณา “เหตุอันสมควร” ดังกล่าว กรมสรรพากรจึงมีคำสั่งเพื่อให้เจ้าพนักงานสรรพากรถือเป็นแนวทางปฏิบัติเพิ่มเติมดังต่อไปนี้

ข้อ 1 กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ได้จัดทำประมาณการกำไรสุทธิและยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีครั้งปีไว้ไม่น้อยกว่ากึ่งหนึ่งของภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ได้ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในรอบระยะเวลาบัญชีที่แล้ว ให้ถือว่าเป็นกรณีมีเหตุอันสมควร

ข้อ 2 คำสั่งนี้ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่วันที่ลงในคำสั่งนี้เป็นต้นไป”

พร้อมนี้ได้มีแนวทางปฏิบัติกรมสรรพากร ที่ มก. 28/2555 เรื่อง การพิจารณาเหตุอันสมควรตามมาตรา 67 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 1 กุมภาพันธ์ พ.ศ.2555 ดังนี้

“เพื่อให้การพิจารณากรณีที่ถือว่า บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลยื่นรายการและชำระภาษีตามมาตรา ๖๗ ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร โดยแสดงประมาณการกำไรสุทธิขาดไปเกินร้อยละ ๒๕ ของกำไรสุทธิซึ่งได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น โดยมีเหตุอันสมควร ซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลไม่ต้องรับผิดชอบเสียเงินเพิ่ม ตามมาตรา ๖๗ ตรี แห่งประมวลรัษฎากร เป็นไปในแนวทางเดียวกัน จึงกำหนดแนวทางปฏิบัติในการพิจารณาเหตุอันสมควร ตามมาตรา ๖๗ ตรี แห่งประมวลรัษฎากร ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ให้ยกเลิกแนวทางปฏิบัติกรมสรรพากรที่ มก.๙/๒๕๕๐ เรื่อง การพิจารณาเหตุอันสมควร ตามมาตรา ๖๗ ตรี แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ ๒๘ ธันวาคม พ.ศ.๒๕๕๐

ข้อ ๒ การพิจารณาว่าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลประมาณการกำไรสุทธิขาดไปเกินร้อยละ ๒๕ ของกำไรสุทธิซึ่งได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่กระทำหรือไม่ ให้เปรียบเทียบแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลครั้งปี (ภ.ง.ด.๕๑) กับแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด.๕๐) ฉบับหลังสุดที่ยื่นเพิ่มเติมของรอบระยะเวลาบัญชีเดียวกัน

ข้อ ๓ กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ได้จัดทำประมาณการกำไรสุทธิและยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีครั้งปีไว้ไม่น้อยกว่ากึ่งหนึ่งของภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ได้ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในรอบระยะเวลาบัญชีที่แล้ว ถือว่ามีเหตุอันสมควร ตามมาตรา ๖๗ ตรี แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ ๔ กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ประมาณการกำไรสุทธิขาดไปเกินร้อยละ ๒๕ ของกำไรสุทธิซึ่งได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น โดยเกิดจากสาเหตุดังต่อไปนี้ ถือว่ามีเหตุอันสมควรตามมาตรา ๖๗ ตรี แห่งประมวลรัษฎากร

(๑) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ที่เริ่มมีรายได้จากการประกอบกิจการในช่วงระยะเวลา ๖ เดือนหลังของรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มมีรายได้จากการประกอบกิจการ ทั้งนี้ คำว่า “รายได้จากการประกอบกิจการ” ในที่นี้ ไม่รวมถึง เงินได้ประเภทดอกเบี้ย

(๒) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด.๕๐) ชำระภาษีอากรเพิ่มเติมตามคำแนะนำของเจ้าหน้าที่ ไม่ว่าจะเป็นการตรวจโดยวิธีใด ยกเว้น การตรวจสอบตามหมายเรียก

(๓) มีกำไรจากการขายทรัพย์สินที่ใช้ในการประกอบกิจการในช่วงระยะเวลา ๖ เดือนหลัง ของรอบระยะเวลาบัญชี

(๔) อัตราดอกเบี้ยเงินกู้ต่ำลง ทำให้ค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยลดต่ำลงด้วย

(๕) การส่งออกสินค้ามีความไม่แน่นอน ทั้งปริมาณและราคาสินค้า หรือมีการยกเลิกการควบคุมราคาหรือปริมาณสินค้าส่งออก

(๖) อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศเปลี่ยนแปลงอย่างผิดปกติ

ข้อ ๕ ในการพิจารณาเหตุอันสมควร ให้เจ้าพนักงานประเมินพิจารณาและเสนอความเห็นต่อผู้มีอำนาจในการพิจารณาอนุมัติ ดังนี้

(๑) กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ยื่นประมาณการกำไรสุทธิขาดไปเกินร้อยละ ๒๕ โดยมีเหตุอันสมควร ตามที่กำหนดไว้ตามข้อ ๓ ให้พิจารณาและเสนอความเห็นต่อผู้อำนวยการสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่ หรือผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบภาษีกลาง หรือสรรพากรพื้นที่ แล้วแต่กรณี เพื่อพิจารณาอนุมัติ

(๒) กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ยื่นประมาณการกำไรสุทธิขาดไปเกินร้อยละ ๒๕ โดยมีเหตุอันสมควร ตามที่กำหนดไว้ตามข้อ ๔ สำหรับสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่และสำนักตรวจสอบภาษีกลาง ให้เสนอความเห็นผ่านสำนักมาตรฐานการกำกับและตรวจสอบภาษี เพื่อพิจารณาเสนออธิบดีกรมสรรพากรอนุมัติ และสำหรับสำนักงานสรรพากรพื้นที่ ให้เสนอความเห็นต่อสรรพากรภาคพิจารณาอนุมัติ แล้วแต่กรณี

(๓) กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ยื่นประมาณการกำไรสุทธิขาดไปเกินร้อยละ ๒๕ โดยไม่มีเหตุอันสมควร ตามที่กำหนดไว้ตามข้อ ๓ และ ๔ แต่เจ้าพนักงานประเมินพิจารณาจากข้อเท็จจริงอื่นๆ แล้ว เห็นว่ามีเหตุอันสมควร สำหรับสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่และสำนักตรวจสอบภาษีกลาง ให้เสนอความเห็นผ่านสำนักมาตรฐานการกำกับและตรวจสอบภาษี เพื่อขออนุมัติอธิบดีกรมสรรพากร ส่วนสำนักงานสรรพากรพื้นที่ให้เสนอความเห็นเพื่อขออนุมัติสรรพากรภาค แล้วแต่กรณี

ข้อ ๖ กรณีปรับปรุงเหตุอันสมควรแล้ว สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ซึ่งประกอบกิจการทั้งที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลและไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ประมาณการกำไรสุทธิรวมของทั้งสองประเภทกิจการ ต้องขาดไปไม่เกินร้อยละ ๒๕ ของกำไรสุทธิรวมซึ่งได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น และประมาณการกำไรสุทธิของกิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษี

เงินได้นิติบุคคลต้องขาดไปไม่เกินร้อยละ ๒๕ ของกำไรสุทธิของกิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล เช่นเดียวกัน ถือว่ามีเหตุอันสมควร ตามมาตรา ๖๗ ตรี แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ ๗ กรณีมีเหตุอย่างอื่นนอกเหนือจากแนวทางปฏิบัตินี้ ให้เสนอข้อเท็จจริงและความเห็นต่ออธิบดี กรมสรรพากรเพื่อวินิจฉัยสั่งการ

ข้อ ๘ ให้ผู้อำนวยการสำนักมาตรฐานการกำกับและตรวจสอบภาษีรักษาการตามแนวทางปฏิบัตินี้

ข้อ ๙ แนวทางปฏิบัติใดที่ขัดหรือแย้งกับแนวทางปฏิบัตินี้ ให้ถือปฏิบัติตามแนวทางปฏิบัตินี้

ข้อ ๑๐ ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่วันที่ที่ลงในแนวทางปฏิบัตินี้เป็นต้นไป”

4. อธิบายประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 249) เรื่องกำหนดให้ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่ใช้นิติบุคคลจัดทำบัญชีหรือรายงานแสดงรายได้และรายจ่าย ว่ามีวิธีปฏิบัติอย่างไร เนื่องจากมีผลบังคับใช้ 1 มกราคม 2558

ตอบ อ้างอิงตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ ๒๔๙) เรื่อง กำหนดให้ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล จัดทำบัญชีหรือรายงานแสดงรายได้และรายจ่าย ลงวันที่ 17 ธันวาคม พ.ศ. 2557 ดังนี้

“เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีอากร อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 17 (2) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 25) พ.ศ. 2525 อธิบดี กรมสรรพากรกำหนดให้ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่ใช้นิติบุคคล จัดทำบัญชีหรือรายงานแสดงรายได้และรายจ่าย ดังต่อไปนี้

ข้อ 1 ให้ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่ใช้นิติบุคคล จัดทำบัญชีหรือรายงานแสดงยอดเงินคงเหลือยกมา จำนวนรวมของยอดรายได้และยอดรายจ่ายที่ได้มีการรับมาหรือจ่ายไปในช่วงปีภาษี และยอดเงินคงเหลือยกไป โดยต้องมีรายการและข้อความอย่างน้อยตามแบบที่แนบท้ายประกาศนี้

ข้อ 2 การจัดทำบัญชีหรือรายงานแสดงรายได้และรายจ่าย ตามข้อ 1 ให้ทำเป็นภาษาไทย ถ้าทำเป็นภาษาต่างประเทศให้มีภาษาไทยกำกับ

ข้อ 3 การจัดทำบัญชีหรือรายงานแสดงรายได้และรายจ่าย ตามข้อ 1 ให้ยื่นต่อเจ้าพนักงานประเมิน พร้อมกับการยื่นแบบ ภ.ง.ด. 90 หรือ ภ.ง.ด. 91 ของทุกปีภาษี

ข้อ 4 ประกาศนี้ให้ใช้บังคับสำหรับการยื่นแบบ ภ.ง.ด. 90 หรือ ภ.ง.ด. 91 ซึ่งจะต้องยื่นรายการตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2558 เป็นต้นไป”

**รายงานบัญชีรับ - จ่ายของห้างหุ้นส่วนสามัญและคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล
ประจำปีภาษี**

ชื่อห้างหุ้นส่วนสามัญ/คณะบุคคล

เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร □-□□□□ □□□□□ □□ □

รายการ	รายรับ (บาท)	หมายเหตุ
1. ยอดเงินคงเหลือยกมาจากปีภาษีก่อน		
2. ยอดรวมรายรับระหว่างปีภาษี		
3. ยอดรวมรายจ่ายระหว่างปีภาษี		
4. ส่วนแบ่งเงินกำไรหรือส่วนแบ่งรายได้ที่จ่ายให้ผู้เป็น หุ้นส่วนหรือบุคคล		
5. ยอดเงินคงเหลือยกไปปีภาษีถัดไป		

รายการยอดเงินได้คงเหลือยกไป ปรากฏตาม

1. บัญชีธนาคาร.....สาขา.....
ชื่อบัญชี.....เลขบัญชี.....

2. เงินสด.....บาท

ข้าพเจ้าขอรับรองว่าข้อความข้างต้นถูกต้องและเป็นความจริงทุกประการ

.....
()

ผู้อำนวยการหรือผู้จัดการ

หมายเหตุ : การแจ้งความเท็จเพื่อหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากรอาจเป็นเหตุให้ได้รับโทษจากรัฐตั้งแต่ 3 เดือนถึง 7 ปี และปรับตั้งแต่ 2,000 บาทถึง 200,000 บาท ตามมาตรา 37 แห่งประมวลรัษฎากร และการแจ้งข้อความอันเป็นเท็จแก่เจ้าพนักงานต้องระวางโทษจากรัฐไม่เกิน 6 เดือน หรือปรับไม่เกิน 1,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ ตามมาตรา 137 แห่งประมวลกฎหมายอาญา

และ อ้างอิงตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.149/2558 เรื่อง การเสียภาษีเงินได้ของห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล ลงวันที่ 20 มกราคม 2558 ดังนี้

“เนื่องด้วยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 39) พ.ศ. 2557 ได้ปรับปรุงการจัดเก็บภาษีเงินได้จากห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล โดยมีสาระสำคัญให้ยกเลิกการยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับส่วนแบ่งของกำไรหรือส่วนแบ่งเงินได้จากห้างหุ้นส่วนสามัญหรือ คณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล ตามมาตรา 42 (14) แห่งประมวลรัษฎากร โดยมีผลใช้บังคับสำหรับเงินได้พึงประเมินที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2558 ประกอบกับได้มีประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 249) เรื่อง กำหนดให้ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล จัดทำบัญชีหรือรายงานแสดงรายได้และรายจ่าย ลงวันที่ 17 ธันวาคม พ.ศ. 2557 กำหนดให้ ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล ต้องจัดทำรายงานแสดงรายได้และรายจ่าย และ ยื่นพร้อมแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ โดยมีผลใช้บังคับสำหรับการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดาประจำปีภาษี พ.ศ. 2557 เป็นต้นไป

ดังนั้น เพื่อให้เจ้าพนักงานสรรพากรถือเป็นแนวทางปฏิบัติในการตรวจและแนะนำผู้เสียภาษี ที่เป็นห้างหุ้นส่วนสามัญและคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล กรมสรรพากรจึงมีคำสั่งดังต่อไปนี้

ข้อ 1 คำว่า “ห้างหุ้นส่วนสามัญ” หมายความว่า บุคคลตั้งแต่สองคนขึ้นไปตกลงเข้ากันเพื่อกระทำการร่วมกันด้วยประสงค์จะแบ่งปันกำไรอันจะพึงได้จากกิจการที่ทำนั้น ตามมาตรา 1012 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ตัวอย่างเช่น

- (1) การเข้าร่วมกันเปิดบัญชีเงินฝากธนาคาร เช่น บัญชีเงินฝากนาง ก. และนางสาว ข. เป็นต้น
- (2) การเข้าร่วมกันซื้อหุ้น เช่น นาย ก. และนาย ข. เข้าร่วมกันเป็นห้างหุ้นส่วนสามัญเพื่อซื้อหุ้น
- (3) การเข้าถือกรรมสิทธิ์ในที่ดินร่วมกัน เช่น นาย ก. นาง ข. และนาย ค. ซื้อที่ดินร่วมกัน
- (4) การเข้าร่วมกันของแพทย์เพื่อทำกิจการรักษาคนไข้ เช่น แพทย์ ก. ร่วมกับแพทย์ ข. หรือ แพทย์ ก. ร่วมกับพยาบาล ค. เป็นต้น
- (5) การเข้าร่วมกันของนักแสดงหรือพิธีกรในการรับงานแสดงหรือรับงานพิธีกร เช่น นักแสดง เอ ร่วมกับนักแสดง บี เป็นต้น

คำว่า “คณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล” หมายความว่า บุคคลตั้งแต่สองคนขึ้นไปตกลงกระทำการร่วมกันอันมิใช่ห้างหุ้นส่วนสามัญ ตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 39) พ.ศ. 2557 ตัวอย่างเช่น

- (1) คณะกรรมการนักศึกษาจัดหาทุนเพื่อกระทำการกิจกรรมในกลุ่มของตน
- (2) คณะกรรมการจัดหาทุนเพื่อสร้างและปรับปรุงโบราณสถาน
- (3) ชมรมแม่บ้านจัดกิจกรรมหาทุนเพื่อสร้างโรงพยาบาล เป็นต้น

กรณีบุคคลได้ร่วมกันกระทำการอันเข้าลักษณะเป็นห้างหุ้นส่วนสามัญหรือ คณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคลมาก่อนวันที่มีคำสั่งนี้ ให้เจ้าพนักงานสรรพากรดำเนินการแจ้งให้ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคลนั้นๆ ดำเนินการเปลี่ยนชื่อหน่วยภาษีให้ถูกต้องตามบทบัญญัติแห่งกฎหมาย

ข้อ 2 ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา 56 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร โดยต้องคำนวณภาษีตามมาตรา 48 แห่งประมวลรัษฎากร และหากห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคลแบ่งส่วนแบ่งของกำไรหรือส่วนแบ่งเงินได้ให้แก่หุ้นส่วนในห้างหุ้นส่วนสามัญหรือบุคคลในคณะบุคคลในปีภาษีใด ให้หุ้นส่วนหรือบุคคลนั้นต้องนำ ส่วนแบ่งของกำไรหรือส่วนแบ่งเงิน

ได้ซึ่งถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร มารวมคำนวณเสียภาษีเงินได้กับเงินได้พึงประเมินประเภทอื่น ๆ ที่ได้รับ โดยไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามมาตรา 42 (14) แห่งประมวลรัษฎากรอีกต่อไป ทั้งนี้ สำหรับส่วนแบ่งของกำไรหรือส่วนแบ่งเงินได้ ที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2558 เป็นต้นไป

กรณีห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคลได้รับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (4) (ก) (ข) หรือ (ซ) แห่งประมวลรัษฎากร และมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร เฉพาะที่ได้รับจากการขายอสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดกหรืออสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยมิได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไร และได้ถูกหักภาษีเงินได้ไว้ ณ ที่จ่าย ตามอัตราที่กฎหมายกำหนดแล้ว ซึ่งมีสิทธิเลือกเสียภาษีตามมาตรา 48 (3) และ (4) แห่งประมวลรัษฎากร ให้ยังคงมีสิทธิเลือกเสียภาษีโดยไม่ต้องนำไปรวมคำนวณภาษีตามมาตรา 48 (1) และ (2) แห่งประมวลรัษฎากรก็ได้ ทั้งนี้ ตามมาตรา 48 (3) และ (4) แห่งประมวลรัษฎากร และหากเมื่อห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคลแบ่งส่วนแบ่งของกำไรหรือส่วนแบ่งเงินได้ให้แก่หุ้นส่วนในห้างหุ้นส่วนสามัญหรือบุคคลในคณะบุคคลในปีภาษีใด หุ้นส่วนหรือบุคคลนั้นต้องนำส่วนแบ่งของกำไรหรือส่วนแบ่งเงินได้ซึ่งเป็นเงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร มารวมคำนวณเสียภาษีเงินได้กับเงินได้พึงประเมินประเภทอื่น ๆ ที่ได้รับในปีภาษีนั้นด้วย ทั้งนี้ สำหรับส่วนแบ่งของกำไรหรือส่วนแบ่งเงินได้ที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2558 เป็นต้นไป

ข้อ 3 วิธีคำนวณภาษีเงินได้ของห้างหุ้นส่วนสามัญและคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล

ตัวอย่าง ปีภาษี 2558 นายแพทย์ชัน มีเงินเดือนจากการเป็นแพทย์ประจำโรงพยาบาลแห่งหนึ่งเดือนละ 100,000 บาท มีห้างหุ้นส่วนสามัญชัน-นนท์ เปิดคลินิกรักษาผู้ป่วย ประกอบด้วยนายแพทย์ชันและนายแพทย์นนท์ซึ่งตกลงเข้าร่วมกันประกอบกิจการโดยลงทุนคนละกึ่งหนึ่ง มีรายได้จากกิจการรักษาผู้ป่วย ในคลินิกปีละ 1,000,000 บาท มีค่าใช้จ่ายตามจริงในการรักษาผู้ป่วยในคลินิกจำนวน 300,000 บาท ห้างหุ้นส่วนสามัญชัน-นนท์มีบัญชีเงินฝากจำนวน 10,000,000 บาท (ทุน) ได้รับดอกเบี้ยเงินฝากจำนวน 100,000 บาท ซึ่งถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย เป็นจำนวน 15,000 บาท (เลือกไม่นำไปรวมคำนวณกับเงินได้อื่นในแบบแสดงรายการ) ส่วนนายแพทย์นนท์ไม่มีรายได้อื่นนอกเหนือจากรายได้จากการประกอบการของห้างหุ้นส่วนสามัญชัน-นนท์

(1) การคำนวณภาษีของห้างหุ้นส่วนสามัญชัน-นนท์ (เปิดคลินิกรักษาผู้ป่วย)

รายได้	จากกิจการรักษาผู้ป่วยในคลินิก	1,000,000
หัก	ใช้สิทธิเลือกค่าใช้จ่ายเป็นการเหมา (ร้อยละ 60)	600,000
คงเหลือ	เงินได้หลังหักค่าใช้จ่าย	400,000
หัก	ค่าลดหย่อนห้างหุ้นส่วนสามัญ	60,000
คงเหลือ	เงินได้สุทธิ	340,000
ภาษีที่คำนวณได้ (คำนวณอัตราก้าวหน้า)		11,500

สรุป รายการรายได้และรายจ่ายตามจริงของห้างหุ้นส่วนสามัญในปีภาษี 2558 เป็นดังต่อไปนี้

รายได้	กิจการรักษาผู้ป่วยในคลินิก	1,000,000
หัก	ค่าใช้จ่ายในการรักษาผู้ป่วยในคลินิก	300,000
คงเหลือ		700,000 (1)

รายได้ ดอกเบี้ยเงินฝากจำนวน	100,000
หัก ภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย	15,000
คงเหลือ	85,000 (2)
รวมรายได้ (1) + (2)	785,000
หัก ค่าภาษีเงินได้ประจำปีภาษี 2558 (ค้างจ่าย)	11,500
รวม รายได้หลังหักค่าใช้จ่าย	773,500

หากหักหุ้นส่วนสามัญชั้น-นนท์ แบ่งส่วนแบ่งเงินได้จำนวน 773,500 บาท ให้แก่นายแพทย์ชั้นและนายแพทย์นนท์คนละกึ่งหนึ่งตามส่วนของการลงทุนเป็นจำนวนคนละ 386,750 บาท (773,500/2) เงินส่วนแบ่งดังกล่าวถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร หักหุ้นส่วนสามัญชั้น-นนท์ผู้จ่ายเงินได้ไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ทั้งนี้ ผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคนต้องนำส่วนแบ่งของกำไรหรือส่วนแบ่งเงินได้ที่ได้รับมารวมคำนวณภาษีเงินได้กับเงินได้พึงประเมินประเภทอื่น (ถ้ามี) โดยหุ้นส่วนแต่ละคนมีสิทธิหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร (ค่าใช้จ่ายตามจริง) ดังตัวอย่างต่อไปนี้

(2) การคำนวณภาษีของนายแพทย์ชั้น

รายได้ เงินเดือนจากการเป็นแพทย์ประจำโรงพยาบาล (100,000x12)	1,200,000
หัก ค่าใช้จ่ายเป็นการเหมา	60,000
คงเหลือ เงินได้หลังหักค่าใช้จ่าย	1,140,000
รายได้ เงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้รับการจัดสรร	386,750
หัก ค่าใช้จ่าย	0
คงเหลือ เงินได้หลังหักค่าใช้จ่าย	386,750
รวมเงินได้หลังหักค่าใช้จ่าย (1,140,000+386,750)	1,526,750
หัก ค่าลดหย่อน	30,000
คงเหลือ เงินได้สุทธิ	1,496,750
ภาษีที่คำนวณได้ (คำนวณอัตราก้าวหน้า)	239,187.50

(3) การคำนวณภาษีของนายแพทย์นนท์

รายได้ เงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้รับการจัดสรร	386,750
หัก ค่าใช้จ่าย (พิสูจน์ค่าใช้จ่ายไม่ได้)	0
คงเหลือ เงินได้หลังหักค่าใช้จ่าย	386,750
หัก ค่าลดหย่อน	30,000
คงเหลือ เงินได้สุทธิ	356,750
ภาษีที่คำนวณได้ (คำนวณอัตราก้าวหน้า)	13,175

ข้อ 4 หักหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีชื่อนิติบุคคล มีหน้าที่ต้องจัดทำรายงานแสดงรายได้และรายจ่ายของหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีชื่อนิติบุคคลตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 249) เรื่อง กำหนดให้หุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีชื่อนิติบุคคลจัดทำบัญชีหรือรายงานแสดงรายได้และรายจ่าย ลงวันที่ 17 ธันวาคม พ.ศ. 2557 ทั้งนี้ เพื่อแสดงให้เห็นถึงจำนวนเงินรายรับหรือ

รายจ่ายที่ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีชื่อนิติบุคคลได้รับมา หรือจ่ายไปจริง และยอดเงินคงเหลือของห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีชื่อนิติบุคคล ณ วันที่ 31 ธันวาคม ของทุกปี

จากตัวอย่างข้อ 3 แสดงรายละเอียดการจัดทำรายงานแสดงรายได้และรายจ่าย ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2558 ซึ่งเป็นรายงานแสดงรายได้และรายจ่ายประจำปีภาษี 2558 ดังนี้

รายการ	(บาท)	หมายเหตุ
1. ยอดเงินคงเหลือยกมาจากปีภาษีก่อน	-	
2. ยอดรวมรายได้ระหว่างปีภาษี	1,100,000	
3. ยอดรวมรายจ่ายระหว่างปีภาษี	315,000	
4. ส่วนแบ่งของกำไรหรือส่วนแบ่งเงินได้ที่จ่ายให้ผู้เป็นหุ้นส่วนหรือบุคคล	773,500	
5. ยอดเงินคงเหลือยกไปปีภาษีถัดไป	11,500	

หมายเหตุ

(1) ยอดเงินคงเหลือยกมาจากปีภาษีก่อน (ปีภาษี 2557) เป็นยอดเงินคงเหลือยกไปปีภาษีถัดไปของปีภาษี 2557 ซึ่งตามตัวอย่างไม่มียอดเงินคงเหลือยกไปปีภาษีถัดไปจึงไม่ต้องกรอก

(2) ยอดรวมรายได้ระหว่างปีภาษี 2558 จำนวน 1,100,000 บาท เป็นยอดรวมรายได้ทั้งหมดที่ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีชื่อนิติบุคคลได้รับในปีภาษี 2558 หมายถึง รายได้ที่ต้อง เสียภาษีทั้งที่ต้อง นำมารวมคำนวณในแบบแสดงรายการและไม่ต้องนำมารวมคำนวณในแบบแสดงรายการ รวมถึง รายได้ที่ได้รับ ยกเว้นภาษีเงินได้ซึ่งตามตัวอย่าง ได้แก่

- รายได้ที่ต้องเสียภาษีและต้องนำมารวมคำนวณ 1,000,000 บาท
ในแบบแสดงรายการ (กิจการรักษาผู้ป่วยในคลินิก)
- รายได้ที่ต้องเสียภาษีแต่ไม่ต้องนำมารวมคำนวณ 100,000 บาท
ในแบบแสดงรายการ (ดอกเบี้ยเงินฝาก)
- รายได้ที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ 0 บาท

(3) ยอดรวมรายจ่ายระหว่างปีภาษีจำนวน 315,000บาท เป็นยอดรวมรายจ่ายที่ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีชื่อนิติบุคคลได้จ่ายไปจริงระหว่างปีภาษี 2558 รวมถึงค่าภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายสำหรับเงินได้เฉพาะที่เลือกไม่นำมารวมคำนวณในแบบแสดงรายการ ที่ได้จ่ายไปจริงระหว่าง ปีภาษี 2558 และค่าภาษีเงินได้ของห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีชื่อนิติบุคคลประจำปีภาษี 2557 ที่ได้จ่ายไปจริงระหว่างปี 2558 ทั้งนี้ ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีชื่อนิติบุคคลอาจทำบัญชีอย่างง่าย หรืออาจใช้รายงานตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 161) เรื่อง กำหนดให้ผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และมีได้เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม จัดทำบัญชีหรือรายงานแสดงรายได้และรายจ่าย ลงวันที่ 21 ธันวาคม พ.ศ. 2549 เป็นหลักฐานประกอบการจัดทำรายงานแสดงรายได้และรายจ่ายก็ได้ ดังนั้น ยอดรวมรายจ่ายระหว่างปีภาษี 2558 ตามตัวอย่าง ได้แก่

- ค่าใช้จ่ายในการรักษาผู้ป่วยในคลินิกที่ห้างหุ้นส่วนสามัญได้จ่ายไปตามความเป็นจริง 300,000 บาท

- ค่าภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย สำหรับเงินได้ดอกเบี้ยที่เลือกไม่นำไปรวมคำนวณในแบบแสดงรายการ 15,000 บาท
- ค่าภาษีเงินได้ของห้างหุ้นส่วนสามัญประจำปีภาษี 2557 ที่ได้จ่ายไปจริงระหว่างปี 2558 0 บาท

(4) ส่วนแบ่งของกำไรหรือส่วนแบ่งเงินได้ที่จ่ายให้ผู้เป็นหุ้นส่วน จำนวน 773,500 บาท ซึ่งนำมาแบ่งปันให้แก่ผู้เป็นหุ้นส่วนในห้างหุ้นส่วนสามัญในปีภาษี 2558 ตามข้อ 3 คนละกึ่งหนึ่งตามส่วนของการลงทุนเป็นจำนวนคนละ 386,750 บาท คำนวณจากยอดเงินคงเหลือยกมาจากปีภาษีก่อน (ปีภาษี 2557) (ถ้ามี) รวมกับยอดรวมรายได้ระหว่างปีภาษี 2558 หักด้วยยอดรวมรายจ่ายระหว่างปีภาษี 2558 และจำนวนภาษีเงินได้ของห้างหุ้นส่วนสามัญที่คำนวณได้จากเงินได้ประจำปีภาษี 2558 ได้แก่

- ยอดเงินคงเหลือยกมาจากปีภาษีก่อน (ปีภาษี 2557) 0 บาท
- ยอดรวมรายรับระหว่างปีภาษี 2558 1,100,000 บาท
- ยอดรวมรายจ่ายระหว่างปีภาษี 2558 315,000 บาท
- ส่วนแบ่งของกำไรหรือส่วนแบ่งเงินได้ที่จ่ายให้ผู้เป็นหุ้นส่วนหรือบุคคลในปี 2558 773,500 บาท

(5) ยอดเงินคงเหลือยกไปปีภาษีถัดไปจำนวน 11,500 บาท คำนวณจากยอดเงินคงเหลือยกมาจากปีภาษีก่อน (ปี 2557) (ถ้ามี) บวกยอดรวมรายรับระหว่างปีภาษี 2558 หักยอดรวมรายจ่ายระหว่างปีภาษี 2558 และส่วนแบ่งของกำไรหรือส่วนแบ่งเงินได้ที่จ่ายให้ผู้เป็นหุ้นส่วนในปี 2558

- ยอดเงินคงเหลือยกมาจากปีภาษีก่อน (ปีภาษี 2557) 0 บาท
- ยอดรวมรายรับระหว่างปีภาษี 2558 1,100,000 บาท
- ยอดรวมรายจ่ายระหว่างปีภาษี 2558 315,000 บาท
- จำนวนภาษีเงินได้ของห้างหุ้นส่วนสามัญที่คำนวณได้จากเงินได้ประจำปีภาษี 2558 11,500 บาท

ยอดเงิน 11,500 บาท เป็นยอดเงินภาษีเงินได้ของห้างหุ้นส่วนสามัญที่คำนวณได้จาก เงินได้ประจำปีภาษี 2558 ที่ห้างหุ้นส่วนสามัญได้จ่ายพร้อมกับการยื่นแบบ ภ.ง.ด.90 ภายในเดือนมีนาคม 2559 ซึ่งห้างหุ้นส่วนสามัญจะนำไปรวมกับยอดรวมรายจ่ายระหว่างปีภาษี 2559 ต่อไป

ข้อ 5 การจัดทำรายงานแสดงรายได้และรายจ่ายของห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคลตามข้อ 4 สำหรับเงินได้ของปีภาษี 2557 ซึ่งต้องยื่นรายการภายในวันที่ 31 มีนาคม พ.ศ. 2558 ให้กรอกรายการเฉพาะรายการยอดเงินคงเหลือยกไปปีภาษีถัดไป

ข้อ 6 กรณีห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคลไม่แนบบแบบรายงานแสดงรายได้และรายจ่ายพร้อมกับการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเมื่อสิ้นปีภาษี ต้องระวางโทษปรับไม่เกินสองพันบาท ตามมาตรา 35 แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ 7 บรรดาระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่ง หนังสือตอบข้อหารือ หรือทางปฏิบัติใดที่ขัดหรือแย้งกับคำสั่งนี้ให้ เป็นอันยกเลิก”

5. กรณีกรมสรรพากร หรือสำนักงาน คปภ. เข้าตรวจบริษัทประกันภัย อยากทราบว่า ค่าเลี้ยงรับรองเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรหรือเจ้าหน้าที่สำนักงาน คปภ. ถือเป็นรายจ่ายทางภาษีได้หรือไม่
ตอบ ไม่ถือเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษี

6. กรณีบริษัทมีสวัสดิการจ่ายเบี้ยประกันชีวิตสำหรับผู้บริหารคนสำคัญ ควรปฏิบัติอย่างไร จึงไม่ทำให้เกิดประเด็นทางภาษี
ตอบ ให้ถือเป็นเงินได้ของผู้บริหาร

7. กรมสรรพากรมีเลขประจำตัวผู้เสียภาษีหรือไม่
ตอบ กรมสรรพากรมีเลขประจำตัวผู้เสียภาษีเหมือนกับธุรกิจทั่วไป

8. การหักภาษีเงินได้ค่าบำเหน็จตัวแทนประกันภัย ต้องหักตั้งแต่บาทแรกหรือหักตามอัตราก้าวหน้า
ตอบ หักตามมาตรา 40(2) เหมือนเงินได้

9. ตัวแทนประกันภัยได้ค่าบำเหน็จทางบริษัทหักภาษี ณ ที่จ่าย โดยอ้างมาตรา 40(2) มีกรณีอื่นหรือไม่ที่สามารถเปลี่ยนจากมาตรา 40(2) เช่น มาตรา 40(8) โดยที่รายไดยังเป็นรายได้อื่น
ตอบ ตัวแทนประกันภัยนายหน้าประกันภัย ใช้มาตรา 40(2) หากต้องการให้เป็น มาตรา 40(8) ตัวแทนประกันภัยนายหน้าประกันภัยต้องมีสำนักงานและทำการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

10. แนวปฏิบัติเกี่ยวกับประโยชน์เพิ่มพนักงาน กรณีค่าเดินทาง และอื่น ๆ
ตอบ การจ่ายผลประโยชน์เพิ่มพนักงาน ถ้าจ่ายเบี้ยเลี้ยงค่าพาหนะตามที่จ่ายจริง มีหลักฐานในการให้ปฏิบัติงานนอกสถานที่ ให้ถือเป็นรายได้ของพนักงาน ถ้าไม่เกินเกณฑ์ของทางราชการให้คิดอัตราเหมา โดยคิดตามชั้นเงินเดือนพนักงาน โดยไม่ต้องหักภาษี แต่ถ้าเกินเกณฑ์ราชการให้ใช้อัตราสูงสุดโดยพิจารณา

1. เงินเดือนข้าราชการ เทียบกับเงินเดือนพนักงาน
2. อัตราค่าใช้จ่ายในการเหมา นำมาเป็นผลประโยชน์เพิ่มของพนักงาน

11. ถ้าบริษัทได้มีการจัดหาชุดให้พนักงานเกินปีละ 2 ชุด ถ้ามว่า

11.1 ภาษีซื้อที่เกิดจากการหาชุดให้พนักงานสามารถขอคืนภาษีได้หรือไม่ และส่วนเกินปีละ 2 ชุด สามารถขอคืนภาษีได้หรือไม่

11.2 ส่วนเกินปีละ 2 ชุด สามารถลงเป็นค่าใช้จ่ายหักทางภาษีได้หรือไม่

11.3 ส่วนเกินปีละ 2 ชุด ต้องลงเป็นรายได้ของพนักงานและนำส่งภาษีรายได้พนักงานได้หรือไม่

11.4 ส่วนที่เกินปีละ 2 ชุด ต้องออกใบกำกับภาษีในนามพนักงานแต่ละคน และต้องนำส่งภาษีขายหรือไม่

ตอบ กรณีที่บริษัทได้มีการจัดหาเครื่องแบบพนักงานให้แก่พนักงานเกินปีละ 2 ชุด เกี่ยวกับภาษีอากรสำหรับเครื่องแบบพนักงานในส่วนที่เกินปีละ 2 ชุด ได้ลำดับเหตุการณ์ทางภาษีอากรดังนี้

1.1 ภาษีซื้อที่เกิดจากการหาชุดให้พนักงานสามารถขอคืนได้ เพราะเป็นภาษีซื้อที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการ

1.2 บริษัทต้องนำมูลค่าของเครื่องแบบพนักงานในส่วนที่เกินปีละ 2 ชุด ไปรวมคำนวณภาษีขายที่ต้องเสียในแต่ละเดือนภาษี หากบริษัทไม่ได้เรียกเก็บภาษีขายจากพนักงาน บริษัทไม่จำเป็นต้องออกใบกำกับภาษีให้แก่พนักงานแต่ละคนแต่อย่างใด ทั้งนี้ ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.86/2542

1.3 มูลค่าของเครื่องแบบพนักงานในส่วนที่เกินปีละ 2 ชุด รวมทั้งภาษีขายที่ไม่เรียกเก็บจากพนักงาน ต้องนำไปถือเป็นเงินได้พึงประเมินของพนักงานและนำไปรวมคำนวณภาษีเงินได้ของพนักงานด้วย

1.4 บริษัทสามารถนำมูลค่าของเครื่องแบบพนักงานทั้งสิ้นไปถือเป็นรายจ่ายทางภาษีในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ ไม่ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (3) และ (13) แห่งประมวลรัษฎากร เว้นแต่ภาษีขายที่บริษัทไม่ได้เรียกเก็บจากพนักงาน ถือเป็นรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (6 ทวิ) แห่งประมวลรัษฎากร
