

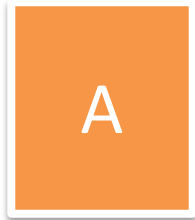
ภาษีเงินได้นิติบุคคล (เพิ่มเติม)

ภาษีบริษัทต่างประเทศ

- branch หรือ สาขา (ม.66วรรคสอง)
 - บริษัทต่างประเทศประกอบกิจการในประเทศไทย
 - เสียภาษีจากกิจการที่ได้กระทำในประเทศไทย (attribution)
 - ฐานภาษีกำไรสุทธิ
 - การจำหน่ายกำไรไปสำนักงานใหญ่ (ม.70ทวิ)
- ข้อพิจารณา
 - การเสียภาษีของบริษัทไทย (worldwide income)
 - การเสียภาษีของบริษัทในเครือ (subsidiary-parent co.)

ภาษาบริษัทต่างประเทศ

ไทย



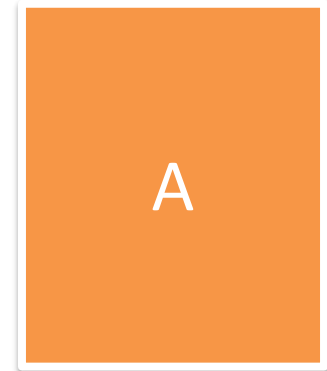
branch



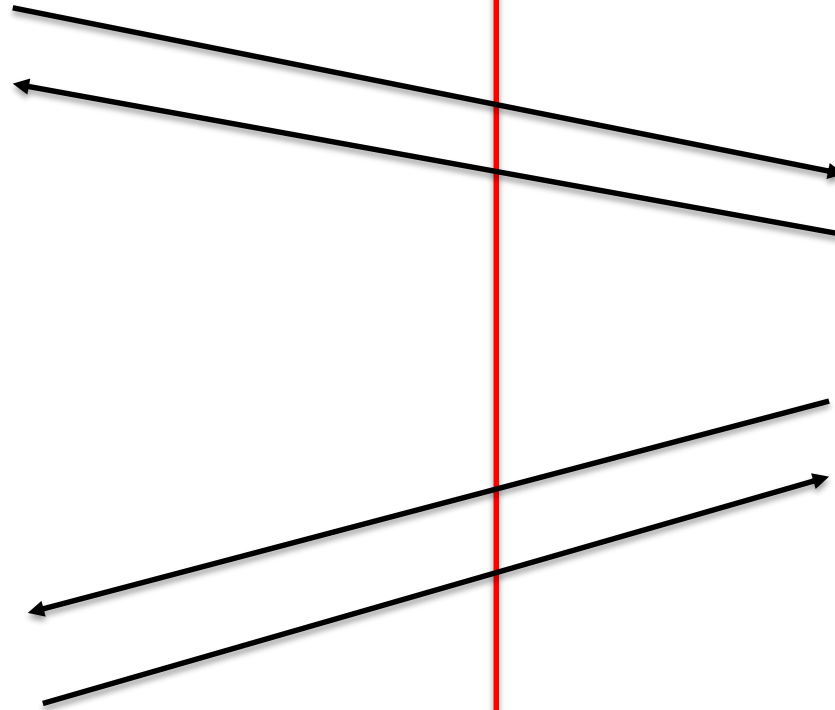
subsidiary

ต่างประเทศ

Head off.



Parents co.



ภาษีบริษัทต่างประเทศ

- ม.67: กิจการขนส่งระหว่างประเทศ
 - บริษัทต่างประเทศประกอบกิจการในประเทศไทย (branch)
 - กระทำกิจการขนส่งระหว่างประเทศ
 - (1) รับขนคนโดยสาร ค่าโดยสารที่เรียกเก็บในประเทศไทย
 - (2) รับขนของ ค่าระวางจากการรับขนของออกจากประเทศไทย
 - รายได้กิจการขนส่งเสียภาษีอัตรา 3% ของรายได้ก่อนหักรายจ่าย
 - รายได้อื่นเสียภาษีจากกำไรสุทธิ
 - การยื่นแบบภาษีประจำปี: ภงด.52/ชำระภาษี 150 วัน

ภาษาบริษัทต่างประเทศ

- ม.76ทวิ: agents หรือ ตัวแทน
 - บริษัทต่างประเทศ
 - มี agents (ลูกจ้าง/ผู้ทำการแทน/ผู้ทำการติดต่อ) ในการประกอบกิจการในประเทศไทย
 - ซึ่งเป็นเหตุให้บริษัทต่างประเทศได้รับเงินได้หรือผลกำไรในประเทศไทย
 - ให้ถือว่าบริษัทต่างประเทศประกอบกิจการในประเทศไทย
 - ให้ถือว่า agents (บุคคลธรรมดา/นิติบุคคล) เป็นตัวแทนของบริษัทต่างประเทศ และให้มีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและเสียภาษี
 - ฐานภาษีกำไรสุทธิ เฉพาะที่เกี่ยวข้องกับเงินได้หรือผลกำไรในประเทศไทย (attribution)
- คำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีที่ 2/2556

ภาษีบริษัทต่างประเทศ

- ม.70: บริษัทต่างประเทศมิได้ประกอบกิจการในประเทศไทย
 - บริษัทต่างประเทศ
 - มิได้ประกอบกิจการในประเทศไทย
 - แต่ได้รับเงินได้พึงประเมินที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย
 - เป็นเงินได้พึงประเมินตามม.40(2)(3)(4)(5) หรือ(6)
 - ให้ผู้จ่ายเงินได้หักภาษีและนำส่ง (ภงด.54)
 - อัตราภาษี 15% (ยกเว้นเงินปันผล อัตราภาษี 10%)

ความแตกต่าง/ การปรับปรุง

- การยื่นแบบ ภงด.50 (รายการที่ 3)
- กำไรสุทธิ/ขาดทุนสุทธิ ตามบัญชีกำไรขาดทุน
- บวก รายได้ที่ให้ถือเป็นรายได้ตามประมวลรัษฎากร
- บวก รายจ่ายที่ไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายได้ตามประมวลรัษฎากร
- หัก รายได้ที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้หรือรายจ่ายที่มีสิทธิหักได้เพิ่มขึ้น
- หัก ขาดทุนสุทธิที่มีสิทธิหักตามกฎหมาย
- บวก รายจ่ายการบริจาคส่วนที่เกินร้อยละ 2 หรือ 10 ของกำไรสุทธิ

หลักภาษี: เกณฑ์สิทธิ

- ม.65ว.2 และทป.1/2528* แก้ไขเพิ่มเติมโดย
ทป.155/2549 และทป.228/2557
- ให้นำรายได้ที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีใด แม้ว่า
จะยังไม่ได้รับชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นมารวม
คำนวณเป็นรายได้ และให้นำรายจ่ายทั้งสิ้นที่เกี่ยวกับ
รายได้นั้น แม้จะยังไม่ได้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชี
นั้น มารวมคำนวณเป็นรายจ่าย

หลักกฎหมาย: เกณฑ์สิทธิ

- ขายสินค้า: หลักการโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่เป็นสาระสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้า
- ให้บริการ: การให้บริการสิ้นสุดหรือเฉลี่ยตามส่วนงานบริการที่ทำในแต่ละรอบบัญชี
- กรณีศึกษา
 - ส่งออกสินค้า/ ฝากขาย (consignment)/ ม.70ตรี
 - เช่าทรัพย์สิน/ เช่าซื้อ/ leasing
 - เงินล่วงหน้า/ เงินประกัน/ มัดจำ/ ป.73/2541
 - รับเหมาก่อสร้าง/ คำอสังหาริมทรัพย์

หลักการบัญชี: สัญญาเช่า

- ตามมาตรฐานบัญชี ฉบับที่ **17** (ปรับปรุง **2558**).สัญญาเช่าแบ่งออกเป็น
 - สัญญาเช่าการเงิน (**Financial Lease**)
 - สัญญาเช่าดำเนินการ (**Operating Lease**)
- ปัญหา คือ สัญญาเช่าทรัพย์สิน สัญญาเช่าซื้อ และลิสซิ่ง อะไรเป็น (**Financial Lease**) อะไรเป็น (**Operating Lease**)

หลักการภาษี: สัญญาเช่า

- ทป.1/2528 แก้ไขเพิ่มเติมโดยทป.155/2549
- ข้อ 3.4 กิจการให้เช่าทรัพย์สินให้นำรายได้ค่าเช่าหรือค่างวดและรายจ่ายที่เกี่ยวข้องมารวมคำนวณเป็นรายได้และรายจ่ายในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี ตามส่วนแห่งระยะเวลาการให้เช่าทรัพย์สิน
- การคำนวณรายได้และรายจ่ายของผู้เช่า จะต้องนำรายจ่ายค่าเช่าหรือค่างวดและรายจ่ายที่เกี่ยวข้อง **มารวมคำนวณเป็นรายจ่ายในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีนั้น**

หลักภาษี: สัญญาเช่า

- ทป.1/2528 แก้ไขเพิ่มเติมโดยทป.155/2549
- ข้อ 3.5 **กิจการให้เช่าซื้อ** ต้องนำกำไรที่เกิดจากการขาย (ผลต่างระหว่างราคาขายเงินสดกับต้นทุนของทรัพย์สินที่ให้เช่าซื้อ) มารวมคำนวณเป็นรายได้ทั้งจำนวนในรอบระยะเวลาบัญชีที่มีการให้เช่าซื้อ
- ดอกผลเช่าซื้อ (ผลต่างระหว่างจำนวนเงินทั้งสิ้นที่ต้องจ่ายตามสัญญากับราคาขายเงินสด)ให้นำมารวมคำนวณเป็นรายได้แต่จะงวดตามวิธีการทางบัญชีที่รับรองทั่วไป

หลักภาษี: สัญญาเช่า

- การคำนวณรายได้และรายจ่ายของผู้เช่าซื้อ ต้องนำทรัพย์สินที่ได้มาโดยการเช่าซื้อมาคำนวณหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา มูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินนั้นให้ถือตามราคาที่ยังต้องชำระทั้งหมด แต่ค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาที่จะนำมาหักในรอบระยะเวลาบัญชีจะต้องไม่เกินค่าเช่าซื้อหรือราคาที่จะต้องผ่อนชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น
- ข้อพิจารณา: พรฎ.145 ม.7 หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินที่ได้มาโดยการเช่าซื้อ
 - มูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินนั้นให้ถือตามราคาที่ยังต้องชำระทั้งหมด (ต้นทุน+ดอกเบี้ย)
 - ให้หักค่าเสื่อมราคาไม่เกินค่าเช่าซื้อที่ชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

หลักการภาษี: สัญญาเช่า

- ลีสซิ่ง???
- แนวทางปฏิบัติกรมสรรพากรและการปรับปรุง:
 - สัญญาเช่าทรัพย์สิน (rent)
 - สัญญาเช่าซื้อ (hire purchase)
 - สัญญาเช่าการเงินที่ไม่ใช่สัญญาเช่าซื้อ (leasing)
- การปรับปรุงแบบ ภงด.50

หลักการภาษี: สัญญาเช่าซื้อ

- สัญญาเช่าการเงิน: ผู้ให้เช่าตามสัญญาเช่าซื้อ
 - ไม่ต้องปรับปรุงแบบภงด.50
- สัญญาเช่าการเงิน: ผู้เช่าซื้อ
 - การปรับปรุงแบบภงด.50: สัญญาเช่าซื้อ
 - บวกกลับ ค่าเสื่อมราคา
 - บวกกลับ ดอกเบี้ยจ่าย
 - หัก ค่าเสื่อมราคา* (ต้นทุน+จำนวน)

หลักการภาษี: ลิสซิ่ง

- สัญญาเช่าการเงิน: ผู้ให้เช่า
 - ตัดสินทรัพย์ที่ให้เช่าออกจากบัญชี และบันทึกลูกหนี้
 - รับรู้รายได้ดอกเบี้ยรับ และส่วนที่จะนำไปลดยอดลูกหนี้
 - หยุดคิดค่าเสื่อมราคา
- การปรับปรุงแบบ ภงด.50: ลิสซิ่ง
 - หักออก ดอกเบี้ยรับ
 - บวก รายได้ค่าเช่า/ ค่างวด
 - หัก ค่าเสื่อมราคา

หลักการภาษี: ลิสรัง

- สัญญาเช่าการเงิน: ผู้เช่า
 - บันทึกสินทรัพย์ และหนี้สิน
 - บันทึกค่าเช่าจ่ายเป็นการลดหนี้และดอกเบี้ยจ่าย
 - บันทึกค่าเสื่อมราคา
- การปรับปรุงแบบ ภงด.50: ลิสรัง
 - บวกลับ ค่าเสื่อมราคา
 - บวกลับ ดอกเบี้ยจ่าย
 - หัก ค่าเช่าจ่าย/ ค่างวด

รายการที่หักได้เพิ่มจากปกติ

- พรฎ.297พ.ศ.2539 : ใช้จ่ายเพื่อการวิจัยและพัฒนา
- พรฎ.598พ.ศ.2559 : ใช้จ่ายเพื่อการวิจัยและพัฒนาและนวัตกรรม
- พรฎ.420พ.ศ.2547 : ใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษา
- พรฎ.558พ.ศ.2556 : ใช้จ่ายส่งเสริมพัฒนาการศึกษา
- พรฎ.437พ.ศ.2548 : ใช้จ่ายเพื่อการฝึกอบรมสัมมนา
 - Public Training : ประกาศกระทรวงการคลัง ลว.23พย.48
 - In-house Training : ประกาศอธิบดีฯด.#148
- พรฎ.499พ.ศ.2553 : ใช้จ่ายส่งเสริมจ้างแรงงานคนพิการ
- พรฎ.580พ.ศ.2557 : ใช้จ่ายส่งเสริมการท่องเที่ยวในประเทศ
- พรฎ.604พ.ศ.2559 : ใช้จ่ายเพื่อการลงทุนในประเทศ

ตัวอย่างการคำนวณรายจ่ายตาม พ.ร.ฎ. ๖๐๔

เครื่องจักร ชื้อ ๑ ธ.ค. ๒๕๕๘ ราคา ๑,๐๐๐,๐๐๐ บาท ชำระเงิน
แล้ว ๕๐๐,๐๐๐ บาท อายุการใช้งาน ๕ ปี ประมาณมูลค่าซาก
๒๐๐,๐๐๐ บาท

	๒๕๕๘	๒๕๕๙	๒๕๖๐	๒๕๖๑	๒๕๖๒	๒๕๖๓
ค่าสึกหรอ	๑๓,๕๘๙	๑๖๐,๐๐๐	๑๖๐,๐๐๐	๑๖๐,๐๐๐	๑๖๐,๐๐๐	๑๔๖,๔๑๑
รายจ่าย เพิ่ม	๑๐๐,๐๐๐	๑๐๐,๐๐๐	๑๐๐,๐๐๐	๑๐๐,๐๐๐	๑๐๐,๐๐๐	
รวม	๑๑๓,๕๘๙	๒๖๐,๐๐๐	๒๖๐,๐๐๐	๒๖๐,๐๐๐	๒๖๐,๐๐๐	๑๔๖,๔๑๑

รายการที่หักได้เพิ่มจากปกติ

- พรฎ.297พ.ศ.2539 : ใช้จ่ายเพื่อการวิจัยและพัฒนา
- พรฎ.598พ.ศ.2559 : ใช้จ่ายเพื่อการวิจัยและพัฒนาและนวัตกรรม
- พรฎ.420พ.ศ.2547 : ใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษา
- พรฎ.558พ.ศ.2556 : ใช้จ่ายส่งเสริมพัฒนาการศึกษา
- พรฎ.437พ.ศ.2548 : ใช้จ่ายเพื่อการฝึกอบรมสัมมนา
 - Public Training : ประกาศกระทรวงการคลัง ลว.23พย.48
 - In-house Training : ประกาศอธิบดีฯด.#148
- พรฎ.499พ.ศ.2553 : ใช้จ่ายส่งเสริมจ้างแรงงานคนพิการ
- พรฎ.580พ.ศ.2557 : ใช้จ่ายส่งเสริมการท่องเที่ยวในประเทศ
- พรฎ.604พ.ศ.2559 : ใช้จ่ายเพื่อการลงทุนในประเทศ



ภาษีซื้อ : รายจ่าย

ภาษีซื้อ

ภาษีซื้อที่ขอคืนได้

ภาษีซื้อต้องห้าม
ม.82/5 (1) - (6)

ห้ามลงเป็น
รายจ่าย

ลงเป็นรายจ่ายได้

ห้ามลงเป็นรายจ่าย

(4) คำรับรอง 82/5(4)

(6) ประกาศอธิบดีฯ ฉบับที่ 42

-ภาษีซื้อใบกำกับภาษีอย่างย่อ

(1) ไม่มีใบกำกับภาษี

(2) ใบกำกับภาษีข้อความ ไม่ครบถ้วน/
ไม่ถูกต้อง

(3) ไม่เกี่ยวกับกิจการ โดยตรง

(5) ใบกำกับภาษีปลอม

กรณีศึกษา – รายจ่าย R&D

ในปี 2559 มีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล 4 ราย ทุกรายมีรายได้ 600 ล้านบาท แต่ละกิจการได้จ่ายค่าใช้จ่ายในการทำวิจัยและพัฒนา เทคโนโลยีและนวัตกรรมให้แก่หน่วยงานของรัฐหรือเอกชน ตามเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนดในแต่ละกรณีดังนี้

บริษัท R จำกัด

จ่ายค่าวิจัย ฯ = 20 ล้านบาท

บริษัท D จำกัด

จ่ายค่าวิจัย ฯ = 40 ล้านบาท

บริษัท R&D จำกัด

จ่ายค่าวิจัย ฯ = 60 ล้านบาท

บริษัท D&R จำกัด

จ่ายค่าวิจัย ฯ = 100 ล้านบาท

กรณีศึกษา – รายจ่าย R&D (ต่อ)

ฐานค่าวิจัยที่แต่ละบริษัทจะสามารถหักรายจ่ายเพื่อการวิจัยเท่าที่ 3 ได้ต้องไม่เกินค่าวิจัยเท่าที่ 2 + เท่าที่ 3 ภายใต้อัตราดังนี้

รายได้	ขั้นรายได้	อัตราส่วนของรายได้ตามพระราชกฤษฎีกา	ฐานรายจ่ายค่าวิจัยต้องไม่เกิน
1-50 ล้านบาท	50,000,000	60 %	30,000,000
50-200 ล้านบาท	150,000,000	9 %	13,500,000
201- 600 ล้านบาท	400,000,000	6 %	24,000,000
รวม			67,500,000

กรณีศึกษา – รายจ่าย R&D (ต่อ)

สูตร รายจ่ายเท่าที่ 3 = ฐานรายจ่ายค่าวิจัย – รายจ่ายเท่าที่ 2

นำมาพิจารณาเปรียบเทียบรายจ่ายค่าวิจัยฯ เพื่อห้กรายจ่ายเท่าที่ 3

	บจ. R	บจ.D	บจ.R&D	บจ.D&R
เท่าที่ 1	20 ล้าน	40 ล้าน	60 ล้าน	100 ล้าน
เท่าที่ 2	20 ล้าน	40 ล้าน	60 ล้าน	100 ล้าน
เท่าที่ 3* หักได้ไม่เกินที่กำหนด	20 ล้าน	27.5 ล้าน	7.5 ล้าน	-
เปรียบเทียบเท่าที่ 2+3 ตามจริง	40 ล้าน	80 ล้าน	120 ล้าน	200 ล้าน

หมายเหตุ* ฐานอัตราค่าวิจัยเท่าที่ 2 + เท่าที่ 3 ที่นำมาใช้ในการคำนวณว่าจะห้กรายจ่ายเท่าที่ 3 ได้หรือไม่นั้น ตามตัวอย่างเมื่อคำนวณแล้วต้องไม่เกิน 67.5 ล้าน แต่กรณีที่กิจการจ่ายค่าวิจัยไปเกินกว่าฐานดังกล่าวย่อมส่งผลให้ห้กรายจ่ายค่าวิจัยเท่าที่ 3 ไม่ได้เท่านั้น แต่รายจ่ายค่าวิจัยเท่าที่ 2 ยังคงห้ได้ตามปกติเพราะไม่มีเพดานจำกัดสิทธิ