

4. ข้อ (บัญชี) นั้น...สำคัญเอน!

ในวงการภาษีอากร ไม่ว่าจะเป็ข้อตัว ข้อบริษัทหรือข้อบัญชึ้น...ล้วนมีผลต่อการเสียภาษีทั้งนั้น ลองมาไล่เรียงกันดูสัก 4 กรณี

(1) ถูกขยายฐานภาษี...เจ็บเงิน เจ็บใจ แถมยังหักรายจ่ายไม่ได้เลย

ผู้เสียภาษีรายหนึ่งได้โทรศัพท์โอดครวญเข้ามาถึง 'นโยบายขยายฐานภาษี – แบบเดินไปข้างหน้า (forward transaction)' ของท่านอธิบดีกรมสรรพากร ความว่าตนได้โผล่ขึ้นจากกำบังเพื่อเข้าสู่ระบบที่ดี / ต้องการเป็นพลเมืองดีกับเขาบ้าง แต่เอนเจ้าพนักงานจึงไม่ทำตามนโยบายผู้ใหญ่แต่กลับไปไล่บี้ขอดเกล็ดย้อนหลังอย่างดุดันเช่นนั้น แม้ตรวจไม่พบหลักฐาน ก็ยังส่ำทับให้เสียภาษีเพิ่มเติมโดยแจ้งให้แก้ไขบัญชึ้นบ้าง / เพิ่มยอดขายบ้าง / สละสิทธิขอคืนภาษีซื้อ (VAT) บ้าง / สละสิทธินำผลขาดทุนสะสม มิให้หักเป็นรายจ่ายในปีปัจจุบัน ก็มี เป็นต้น

ผลก็คือ...ผู้เสียภาษีรายนี้ต้องวิ่งแก้ไขบัญชึ้นสุดลุต / ต้องวิ่งกู้เงินขายทรัพย์สิน เพื่อนำเงินมาเป็นเครื่องเชนกันจ้่าละหวั่น...คำถามของแกก็คือ "การทำตามคำบอกของเจ้าพนักงานดังกล่าวนั้น ข้าฯ น้อยทำถูกต้อง / เหมาะสม แล้วหรือไม่?"

เฉลยว่า... ท่านไม่อาจเจาะเวลาย้อนอดีตไปแก้ไขบัญชึ้นใดๆ ได้เลย เพราะมิได้เกิดรายการค้าใดๆ อย่างแท้จริงดังที่เจ้าพนักงานเกิดนิมิตขึ้นมาดังกล่าว และหากจะพึงลงบัญชึ้นก็คงทำได้เพียงนำใบเสร็จชำระภาษีมาบันทึกบัญชึ้น ดังนี้ครับ (กรณีจะถือเป็นรายจ่ายค่าภาษีที่ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (6))

เดบิต ภาษีเงินได้นิติบุคคล (จากการถูกขยายฐาน)

เครดิต เงินสด/ธนาคาร

เรื่องนี้สอนให้รู้ว่า อันว่านโยบาย (การจัดเก็บภาษี) ที่ดีนั้นไซ้ร หากมิได้ถูกปฏิบัติอย่างแท้จริงในระดับรากหญ้า ก็จะกลายเป็นนวมเอนแรงย้อนกลับมาทำลายความสมัครใจในการเสียภาษีในระยะยาว นะครับ!

(2) เงินทดรองจ่าย...

ในวงการค้า การร้องขอให้ตัวแทนจ่ายค่าใช้จ่ายต่างๆ แทนตัวการแล้วมาเบิกเงินชดเชยคืนไป (reimbursement cost) นั้น ถือเป็นเรื่องปกติวิสัย และจะบันทึกบัญชึ้นเป็นรายจ่ายของตัวการได้

แต่ในแง่ภาษีอากร กรณีจะมีประเด็นทั้งในแง่ของภาษีเงินได้นิติบุคคล และ VAT ดังตัวอย่างคำวินิจฉัยของกรมสรรพากร

"ค่าใช้จ่ายซึ่งบริษัทฯ จ่ายแทนบริษัทแม่ในต่างประเทศ โดยบริษัทฯ สามารถเรียกคืนจากบริษัทแม่ในต่างประเทศได้ เงินดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นเงินทดรองจ่ายของบริษัทฯ เมื่อบริษัทฯ เรียกเก็บจากบริษัทแม่ในต่างประเทศ บริษัทฯไม่มีหน้าที่เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม และไม่สามารถนำภาษีซื้อที่บริษัทฯถูกเรียกเก็บมาหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มได้ แม้ใบกำกับภาษีจะออกให้ในนามของบริษัทฯก็ตาม เนื่องจากค่าใช้จ่ายดังกล่าวมิได้เกิดจากการประกอบกิจการโดยตรงของบริษัทฯ"

ในกรณีข้างต้น เมื่อบริษัทฯ จ่ายเงินค่าใช้จ่ายแทนบริษัทแม่ในต่างประเทศ บริษัทฯ สามารถขอให้ผู้ประกอบการออกใบเสร็จรับเงินและใบกำกับภาษีในนามของบริษัทแม่ในต่างประเทศได้ ส่วนการเรียกเก็บเงินคืนจากบริษัทแม่ในต่างประเทศ บริษัทฯ จะระบุในใบแจ้งหนี้อย่างไรนั้น เป็นเรื่องปฏิบัติภายในของบริษัทฯ (กค 0802/พ.3179)

- การประกอบกิจการรับออกของจากด้านศุลกากร (กิจการชิปปิง) เข้าลักษณะเป็นการให้บริการ ตามมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร บริษัทฯ มีหน้าที่เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7.0 จากค่าบริการทั้งสิ้นรวมทั้งค่าใช้จ่ายที่บริษัทฯ ได้จ่ายแทนไปก่อน แต่ไม่รวมถึงค่าภาษี ค่าธรรมเนียมที่บริษัทฯ ได้จ่ายแทนลูกค้าซึ่งได้มีการระบุชื่อของลูกค้าไว้ในใบกำกับภาษีหรือใบเสร็จรับเงิน (กค 0802/พ.8091)
- กรณี Freight Forwarder ในประเทศไทยได้กระทำการในฐานะเป็นตัวแทนเรียกเก็บเงินค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดเกี่ยวกับการขนส่งสินค้าขาเข้า ของ Freight Forwarder ในต่างประเทศ ซึ่ง Freight Forwarder ในประเทศไทยต้องมีหลักฐานหรือเอกสารอื่นใดที่มีเนื้อหาแสดงว่ากระทำในฐานะเป็นตัวแทนของ Freight Forwarder ในต่างประเทศ และ Freight Forwarder ในประเทศไทยออกใบเสร็จรับเงินในนามของผู้ใช้บริการ กรณีผู้ให้บริการจ่ายค่าระวาง ค่าธรรมเนียม และประโยชน์อื่นใดตามที่ระบุในใบตราส่งสินค้า (Bill of Lading) ให้กับ Freight Forwarder ถือว่าผู้ให้บริการจ่ายค่าขนส่งสินค้าขาเข้า ซึ่งไม่เป็นฐานภาษีในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา 67 แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ให้บริการไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในส่วนที่กระทำแทนนั้น แต่ผู้ให้บริการยังคงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 3.0 ของค่าบริการที่ Freight Forwarder ในประเทศไทยได้รับจากการดำเนินการแทนนั้น (กค 811/10115)”

(3) ค่าส่งเสริมการขาย / รายจ่ายส่วนตัว / หรือค่ารับรอง

“กรณีบริษัท A จำกัด ได้มอบบัตรรายการกายกรรมเชียงใหม่ จากสาธารณรัฐประชาชนจีน ณ ศูนย์ประชุมอารีนา เมืองทองธานี ให้แก่ลูกค้าจำนวน 10 ราย เพื่อเป็นการสมนาคุณที่ได้ติดต่อซื้อขายสินค้าจากบริษัทฯ มานาน

กรณีจะบันทึกบัญชีอย่างไรระหว่างค่าส่งเสริมการขายหรือค่ารับรอง แอ่นแน่! คำถามดี เข้าที่แสะ...เฉลยอย่างนี้ครับ...

- กรณีเป็นการให้ตามข้อตกลงทางการค้า (commitment) เช่น แจกบัตรตามจำนวนเป้าซื้อสินค้า เป็นต้น กรณีก็คือ ค่าส่งเสริมการขาย ซึ่งบริษัทฯ (ผู้แจก) จะต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย 3% ตามคำสั่ง ท.ป.101/2544 และต้องเรียกเก็บภาษีขาย VAT 7% ด้วย
- กรณีแจกให้ เนื่องในการเลี้ยงรับรองลูกค้า จึงพาชมกีฬาหรือมหรสพ ก็ถือเป็นค่ารับรอง ซึ่งบริษัทฯ ไม่อาจขอคืนภาษีซื้อที่เกี่ยวข้องได้ (มาตรา 82/5(4) แห่งประมวลรัษฎากร)

- กรณีแจกให้ด้วยใจสีเหนหา...ไม่อาจหักเป็นรายจ่ายใดๆ + ไม่สามารถขอคืนภาษีซื้อ + แต่ต้องเรียกเก็บภาษีขาย 7% ต้องคำนวณรายรับเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลอีกโสดหนึ่ง

(4) ชื่อไม่ดี...อาจต้องถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

ปัจจุบันนี้ ระบบภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายแผ่กว้างครอบคลุมไปถึงการให้บริการทุกประเภท โดยมีอัตราภาษีแตกต่างกัน 3 อัตราคือ 1% (สำหรับค่าขนส่ง), 3% (สำหรับค่าจ้างทำของ วิชาชีพอิสระ ค่านายหน้า ค่าบริการทั่วไปและค่าลิขสิทธิ์ต่างๆ) และ 5% (สำหรับค่าเช่าทรัพย์สิน)

แม้ว่า แนวปฏิบัติในการวินิจฉัยส่วนใหญ่จะยึดเอานิยามตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ และสัญญา/ข้อตกลงต่างๆ แต่การใช้ชื่อบัญชี ก็จะมีผลต่อการตีความได้เช่นกัน ตัวอย่างเช่น

- การจ่ายค่าที่ปรึกษาทางเทคนิค (Technical fee) ให้แก่นิติบุคคลต่างประเทศ ซึ่งมีได้ประกอบกิจการในประเทศไทยนั้น ผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายในอัตรา 15% ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งกรณีดังกล่าวมองดูผิวเผินก็น่าจะ happy ending... แต่ภูเขาน้ำแข็งที่ซ่อนอยู่ใต้ผิวน้ำกลับน่าปวดเศียรกว่า นั่นคือรายจ่ายดังกล่าวเป็นรายการค้าที่แท้จริงหรือเป็นเพียงภาพมายาเพื่อหลีกเลี่ยงภาษี! (transfer pricing)
- ค่าจ้างออกแบบและใส่โลโก้สินค้า กรณีดังกล่าวมองดูผิวเผิน ก็น่าจะต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย 3% เป็นค่าจ้างทำของ...แต่แนววินิจฉัยของกรมสรรพากรวางไว้ว่า กรณีผู้รับจ้าง ได้ผลิตสินค้า (สมมติเป็นแก้วน้ำ) ดังกล่าวออกขายเป็นปกติระยะอยู่แล้ว การรับจ้างผลิตแก้วน้ำที่มีรูปลักษณะแตกต่างออกไป โดยมีการปั๊มติดเครื่องหมายการค้า (logo) ลงบนตัวสินค้าหรือไม่ กรณีก็ยังคงถือเป็นการขายสินค้าตามมาตรา 77/1(8) แห่งกฎหมาย VAT และไม่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายแต่อย่างใด
- การผ่อนจ่ายค่าเช่าเครื่องจักรตามสัญญา리스ซิ่ง ซึ่งตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.34/2534 ได้ยกเว้นภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย หากเช่าองค์ประกอบครบทั้ง 3 ประการคือ (1) ผู้ให้เช่า (lessor) มีทุนจดทะเบียนที่ได้รับชำระแล้วไม่ต่ำกว่า 60 ล้านบาท (2) ผู้เช่า (lessee) เป็นนิติบุคคล และ(3) กำหนดเวลาเช่าตั้งแต่ 3 ปีขึ้นไป

แหล่งที่มา หนังสือพิมพ์กรุงเทพธุรกิจ