

# ความเข้าใจผิดเกี่ยวกับการประเมินรายได้จากการประกอบกิจการที่มีผลต่อการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

## Misunderstandings in Assessing Income from Business Operations that Affect Corporate Income Tax

ศิริรัตน์ เจนศิริศักดิ์<sup>1</sup>

Sirirut Jaensirisak<sup>1</sup>

Received: 9 August 2023

Revised: 30 November 2023

Accepted: 12 December 2023

### บทคัดย่อ

การแสดงรายได้จากการประกอบกิจการเป็นองค์ประกอบสำคัญในงบการเงินและมีผลต่อการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล บทความวิชาการนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อเสนอข้อมูลต่อผู้ประกอบการเกี่ยวกับความเข้าใจผิดในการประเมินรายได้จากการประกอบกิจการที่มีผลต่อการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยรวบรวมและสำรวจข้อมูลจากข้อกฎหมายและข้อหารือของกรมสรรพากร ผู้ประกอบการต้องแสดงรายได้จากการประกอบกิจการในแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล (ภ.ง.ด. 50) รายการที่ 6 หมวดรายได้อื่น ซึ่งประกอบด้วย (1) กำไรจากการจำหน่ายทรัพย์สิน เช่น รายได้จากการจำหน่ายสินทรัพย์ที่ยึดคืนจากการเช่าซื้อ และรายได้จากการขายหรือขายฝากอสังหาริมทรัพย์ (2) กำไรจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตรา (3) ดอกเบี้ยรับ เช่น รายได้ดอกเบี้ยรับจากการให้กู้ยืมเงิน และรายได้ดอกเบี้ยรับจากการฝากธนาคาร (4) เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไร (5) เงินชดเชยค่าภาษีอากร และ (6) รายได้อื่นนอกเหนือ ความเข้าใจผิดที่พบเกี่ยวกับการประเมินรายได้เหล่านี้มีผลต่อการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลซึ่งผู้ประกอบการควรให้ความสนใจ เช่น (1) การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ ให้ถือตามราคาขายจริงแต่ต้องไม่ต่ำกว่าราคาประเมินทุนทรัพย์ และ (2) การรับรู้รายได้ดอกเบี้ยรับจากการให้กู้ยืมต้องรับรู้รายได้ให้อัตราดอกเบี้ยที่ไม่น้อยกว่าอัตราดอกเบี้ยเงินฝากประจำหรืออัตราดอกเบี้ยที่กิจการจ่ายไปเนื่องจากการกู้ยืมแล้วแต่กรณี เป็นต้น

**คำสำคัญ:** รายได้จากการประกอบกิจการ, ภาษีเงินได้นิติบุคคล, ความเข้าใจผิด

<sup>1</sup> ผู้ช่วยศาสตราจารย์, สาขาการบัญชี คณะบริหารศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี  
โทร: 086-8689297, E-mail: sirijaen@gmail.com

<sup>1</sup> Assistant Professor, Department of Accounting, Faculty of Management Science, Ubon Ratchathani University  
E-mail: sirijaen@gmail.com

## Abstract

Income from business operations is an important component of financial statements and affects the calculation of corporate income tax. This academic article aims to inform entrepreneurs about misunderstandings in assessing income from business operations that impact corporate income tax by collecting and exploring data from laws and discussions regarding revenue. Entrepreneurs must present their income in corporate income tax returns for companies or juristic partnerships (P.N.D 50), specifically in Item 6 under the other income category. This consists of: (1) profits from the alienation of property, such as income from the disposal of assets reclaimed from hire purchases and income from real estate sales; (2) profit from currency exchange rates; (3) interest received, such as interest income from lending and interest income from bank deposits; (4) dividends or share profits; (5) tax reimbursement; and (6) revenue other than (1) to (5). There are a variety of misunderstandings about how these income assessments affect corporate income tax, which entrepreneurs should pay attention to, such as (1) recognition of income from the sale of real estate should be based on the actual selling price, but not lower than the appraised value from the Land Department, and (2) interest income from lending must be recognized at an interest rate not less than the fixed deposit interest rate or the borrowing interest rate paid by the company, depending on the case.

**Keywords:** Income from business operations, Corporate income tax, Misunderstandings

## บทนำ

ประมวลรัษฎากรได้กำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากกำไรสุทธิ โดยคำนวณจากรายได้ซึ่งได้จากกิจการหรือจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีหักด้วยรายจ่ายตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในมาตรา 65 ทวิ และ 65 ตรี กล่าวคือ กำไรสุทธินั้นคำนวณจากรายได้หักด้วยรายจ่ายของกิจการเช่นเดียวกัน แต่รายได้และรายจ่ายที่จะนำไปคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีจะต้องเป็นไปตามเงื่อนไขที่กฎหมายกำหนดไว้ ด้วยเงื่อนไขดังกล่าวนี้รายได้และรายจ่ายตามเงื่อนไขทางภาษีอาจแตกต่างจากรายได้และรายจ่ายที่เกิดขึ้นจริงตามที่ได้บันทึกบัญชีไว้แล้ว ซึ่งส่งผลกระทบต่อกำไรสุทธิที่คำนวณได้ทางบัญชีแตกต่างจากกำไรสุทธิทางภาษี และผู้ประกอบการจำนวนมากประสบกับปัญหาในการคำนวณภาษี

เงินได้นิติบุคคลไม่ถูกต้อง ส่วนหนึ่งมาจากความเข้าใจผิดในการประเมินรายได้ และกรมสรรพากรได้เผยแพร่ข้อหารือที่เกี่ยวข้องเพื่อให้ผู้ประกอบการและผู้ที่เกี่ยวข้องได้ศึกษาและนำไปใช้เป็นแนวทางในการดำเนินธุรกิจได้ แต่การทำความเข้าใจในข้อหารือของกรมสรรพากรไม่ใช่เรื่องง่ายสำหรับผู้ประกอบการเช่นกัน

จากแนวทางในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล จะมีองค์ประกอบสำคัญ ได้แก่ รายได้จากกิจการ รายได้เนื่องจากการประกอบกิจการ รายจ่ายตามเงื่อนไขของมาตรา 65 ทวิ และ 65 ตรี และกำไรสุทธิทางภาษีอากร บทความนี้จะเน้นเฉพาะประเด็นที่เกี่ยวข้องกับรายได้จากการประกอบกิจการที่ไม่ใช่รายได้หลักของกิจการเท่านั้น

## กฎหมายและประเด็นทางภาษีอากรที่เกี่ยวข้องกับความเข้าใจผิดในการรับรู้รายได้จากการประกอบกิจการกับการเสียภาษีต่าง ๆ

รายได้จากการประกอบกิจการ หรือรายได้อื่น ถือเป็นองค์ประกอบที่สำคัญอย่างหนึ่งในงบการเงิน และส่งผลกระทบต่อการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลของกิจการ บทความนี้ต้องการอธิบายให้เห็นถึงเฉพาะรายได้จากการประกอบกิจการ เนื่องจากเป็นรายได้ที่มีประเด็นให้ถกเถียงในทางภาษีอากรและผู้ประกอบการมักจะเข้าใจผิดอยู่บ่อยครั้งดังแสดงในข้อหารือของกรมสรรพากรที่จะกล่าวถึงต่อไป

อ้างอิงแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ตามมาตรา 68 และมาตรา 69 (ภ.ง.ด.50) รายการที่ 6 หมวดรายได้อื่น ประกอบด้วย (1) กำไรจากการจำหน่ายทรัพย์สิน (2) กำไรจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตรา (3) ดอกเบี้ยรับ (4) เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไร (5) เงินชดเชยค่าภาษีอากร และ (6) รายได้อื่นนอกเหนือ ซึ่งบทความวิชาการนี้จะกล่าวถึงความเข้าใจผิดในการประเมินรายได้เหล่านี้ที่มีต่อการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นหลัก

ความเข้าใจผิดในการประเมินรายได้จากการประกอบกิจการมีผลต่อการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลและอาจส่งผลกระทบต่อความผิดพลาดในการประเมินภาษีอื่น ๆ ซึ่งสามารถแบ่งออกเป็นประเด็นต่างๆ ตามหัวข้อในแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล (ภ.ง.ด.50) รายการที่ 6 หมวดรายได้อื่น ดังนี้

### (1) รายได้จากการจำหน่ายทรัพย์สิน

กรมสรรพากรได้เคยตอบข้อหารือเกี่ยวกับกรณีนี้ไว้หลายประเด็น ดังนี้

(1.1) รายได้จากการจำหน่ายสินทรัพย์ที่ยึดคืนจากการเช่าซื้อ

กรมสรรพากร (2546 ก) เคยวินิจฉัยไว้ว่า ในกรณีที่กิจการผู้ให้เช่าซื้อได้ยึดรถยนต์คืนจากลูกค้าผู้เช่าซื้อ และได้จำหน่ายรถยนต์ดังกล่าวออกไป กิจการผู้ให้เช่าซื้อจะต้องรับรู้รายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่มีการจำหน่ายรถยนต์ที่ยึดคืนและบันทึกรับรู้รายได้ตามเกณฑ์สิทธิตามมาตรา 65 ดังนี้

กรณีที่ 1 รายได้จากการขายรถยนต์ที่ยึดคืนเมื่อรวมกับเงินค่างวดที่กิจการผู้ให้เช่าซื้อได้รับชำระมาแล้ว มากกว่า จำนวนรายได้ที่กิจการผู้ให้เช่าซื้อได้รับรู้เป็นรายได้ไว้แล้ว ผลต่างดังกล่าวถือเป็นประโยชน์จากการขาย ซึ่งกิจการผู้ให้เช่าซื้อจะต้องนำมารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่มีการจำหน่ายรถยนต์

กรณีที่ 2 รายได้จากการขายรถยนต์ที่ยึดคืนเมื่อรวมกับเงินค่างวดที่กิจการผู้ให้เช่าซื้อได้รับชำระมาแล้ว น้อยกว่า จำนวนรายได้ที่กิจการผู้ให้เช่าซื้อได้รับรู้เป็นรายได้ไว้แล้ว ผลต่างดังกล่าวถือเป็นผลเสียหายอันเนื่องจากการประกอบกิจการบริษัทผู้ให้เช่าซื้อสามารถนำมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีที่มีการจำหน่ายรถยนต์ได้

นอกจากนี้ หากกิจการผู้ให้เช่าซื้อได้ฟ้องร้องเรียกค่าเสียหายซึ่งเป็นผลขาดทุนจากการจำหน่ายรถยนต์ที่ยึดคืนดังกรณีที่ 2 และสามารถบังคับคดีจนได้รับชำระหนี้ค่าเสียหายจากลูกหนี้และผู้ค้ำประกันตามสัญญาเช่าซื้อ กิจการผู้ให้เช่าซื้อสามารถรับรู้เป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่ลูกหนี้หรือผู้ค้ำประกันชำระค่าเสียหายได้

### (1.2) ขายหรือขายฝากอสังหาริมทรัพย์

หากกิจการมีรายได้จากการขายหรือขายฝากอสังหาริมทรัพย์ ไม่ว่าจะเป็นที่ดิน หรือที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างก็ตาม รายได้ที่เกิดขึ้นถือเป็นรายได้จากการประกอบกิจการ ดังนี้

### (1.2.1) รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์

ในกรณีที่กิจการขายที่ดินพร้อมอาคารโรงงานในราคาต่ำกว่าราคาประเมินของกรมที่ดิน โดยไม่มีเหตุอันสมควร เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินค่าตอบแทนจากการขายที่ดินพร้อมอาคารโรงงาน ตามราคาประเมินทุนทรัพย์เป็นรายได้เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของบริษัทได้ แม้ว่ากิจการจะมีเหตุผลประกอบว่าอาคารและอุปกรณ์โรงงานได้รับความเสียหายอย่างมาก รวมทั้งสถานการณ์ทางการเมืองที่ไม่มีความมั่นคงซึ่งไม่เอื้ออำนวยต่อการลงทุนก็ตาม กรมสรรพากรไม่อาจรับฟังเหตุผลนั้นได้ (กรมสรรพากร, 2558 ก)

### (1.2.2) รายได้จากการขายฝากอสังหาริมทรัพย์

การขายฝากเข้าลักษณะเป็นการ “ขาย” ตามคำนิยามมาตรา 39 และมาตรา 91/1(4) เนื่องจากกรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์ได้ถูกโอนไปยังผู้ซื้อฝากเสร็จสิ้นแล้ว ดังนั้น หากกิจการได้ขายฝากอสังหาริมทรัพย์ ย่อมมีภาระภาษีเงินได้นิติบุคคลดังนี้ กิจการต้องนำรายได้จากการขายฝากอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวมาถือเป็นรายได้จากการประกอบกิจการเพื่อนำไปคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่มีรายได้จากการขายฝากนั้น โดยถือตามราคาที่ยายฝากตามความเป็นจริง แต่ทั้งนี้ต้องไม่น้อยกว่าราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมตามประมวลกฎหมายที่ดินซึ่งเป็นราคาที่ซื้อขายในวันที่มีการโอนนั้น อย่างไรก็ตาม ในระหว่างการขายฝากอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าว หากกิจการได้บันทึกค่าเสื่อมราคาสำหรับอสังหาริมทรัพย์นั้นตามมาตรา 65 ทวิ (2) กิจการต้องนำรายการค่าเสื่อมราคาอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวไปปรับปรุงรายการในแบบ ภ.ง.ด.50 เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลด้วย ซึ่งกรณีนี้ถือเป็นรายจ่ายต้องห้ามเนื่องจากในทาง

ภาษีอากรไม่ให้อำนาจการรับรู้ค่าเสื่อมราคาสำหรับอสังหาริมทรัพย์ที่มีการขายฝากเป็นค่าใช้จ่ายของกิจการ (กรมสรรพากร, 2541 ก)

### (2) กำไรจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตรา

อ้างถึงคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.72/2540 ๙ ลงวันที่ 24 กรกฎาคม พ.ศ. 2540 เป็นเรื่องการคำนวณรายได้หรือรายจ่าย ที่เกิดจากการคำนวณค่าหรือราคาของทรัพย์สินหรือหนี้สิน ซึ่งมีค่าหรือราคาเป็นเงินตราต่างประเทศที่เหลืออยู่ในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต้องคำนวณค่าหรือราคาเป็นเงินตราไทยดังนี้

(1) กรณีนิติบุคคลทั่วไป ให้คำนวณค่าหรือราคาของเงินตราหรือ ทรัพย์สินเป็นเงินตราไทยตามอัตราตัวเฉลี่ยที่ธนาคารพาณิชย์รับซื้อซึ่งธนาคารแห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้ และให้คำนวณค่าหรือราคาหนี้สินเป็นเงินตราไทยตามอัตราตัวเฉลี่ยที่ธนาคารพาณิชย์ขายซึ่งธนาคารแห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้

(2) กรณีธนาคารพาณิชย์หรือสถาบันการเงินอื่นตามที่รัฐมนตรีกำหนด ให้คำนวณค่าหรือราคาของเงินตรา ทรัพย์สิน หรือหนี้สินเป็นเงินตราไทยตามอัตราตัวเฉลี่ยระหว่างอัตราซื้อและอัตราขายของธนาคารพาณิชย์ที่ธนาคารแห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้ (กรมสรรพากร, 2563 ก)

หากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีผลขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนดังกล่าว ก็มีสิทธินำมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าวได้ และในกรณีที่มีกำไรจากอัตราแลกเปลี่ยนดังกล่าว ก็ต้องนำมารวมคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้ในรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าวทั้งจำนวนด้วยเช่นกัน (กรมสรรพากร, 2541 ข)

### (3) ดอกเบียร์รับ

ดอกเบียร์รับในที่นี้จะแบ่งออกเป็น 3 กรณี ได้แก่ รายได้ดอกเบียร์รับจากการให้กู้ยืมเงิน รายได้ดอกเบียร์รับจากการฝากธนาคาร และรายได้ดอกเบียร์รับของเงินค้ำหุ้นเพิ่มทุนที่ชำระไม่ครบถ้วน ดังนี้

#### (3.1) ดอกเบียร์รับจากการให้กู้ยืมเงิน

รายได้ดอกเบียร์รับจากการให้กู้ยืมเงินถือเป็นรายได้จากการประกอบกิจการอย่างหนึ่ง ซึ่งกิจการจะต้องนำมารวมเป็นรายได้เพื่อคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลตามเกณฑ์สิทธิ์ กรมสรรพากรได้กำหนดเงื่อนไขเกี่ยวกับการรับรู้รายได้ดอกเบียร์รับจากการให้กู้ยืมเงินเป็นรายได้จากการประกอบกิจการไว้ดังนี้

##### 1) อัตราดอกเบียร์

อ้างถึงมาตรา 65 ทวิ (4) กรมสรรพากรไม่ได้กำหนดว่ากิจการจะต้องคิดดอกเบียร์ในอัตราเท่าไรจึงจะเหมาะสม มีเพียงข้อกำหนดว่าในกรณีให้กู้ยืมเงินโดยไม่มีดอกเบียร์หรือมีดอกเบียร์ที่ต่ำกว่าราคาตลาดโดยไม่มีเหตุผลอันสมควรไว้เท่านั้น โดยกรมสรรพากรมีแนวทางปฏิบัติในการคำนวณดอกเบียร์ตามราคาตลาด ดังนี้คือ

(1) กรณีที่กิจการที่เป็นนิติบุคคลนำเงินที่มีอยู่ไปให้กู้ยืม ให้คำนวณหรือประเมินดอกเบียร์ตามอัตราดอกเบียร์เงินฝากประจำธนาคารในเวลาที่มีการกู้ยืมนั้น เหตุผลของเงื่อนไขคือ หากกิจการไม่ได้นำเงินจำนวนนั้นไปให้กู้ กิจการย่อมต้องนำเงินจำนวนเงินดังกล่าวไปฝากธนาคารตามวิสัยของผู้ประกอบการ และย่อมได้รับผลตอบแทนในรูปของดอกเบียร์รับตามอัตราดอกเบียร์เงินฝากของธนาคาร ณ เวลานั้น

(2) กรณีที่กิจการที่เป็นนิติบุคคลนำเงินที่กู้ยืมจากผู้อื่นไปให้กู้ยืม ให้คำนวณหรือประเมินดอกเบียร์ตามอัตราดอกเบียร์เงินกู้ในเวลาที่มีการกู้

ยืมนั้น ดังนั้น หากกิจการได้กู้ยืมเงินมาและได้นำเงินส่วนหนึ่งไปปล่อยกู้ต่อ กิจการไม่สามารถคิดดอกเบียร์จากการปล่อยกุน้อยกว่าอัตราดอกเบียร์ที่กิจการจ่ายเพื่อการกู้ยืมเงินมาได้ (กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร, 2565)

##### 2) ระเบียบสวัสดิการพนักงานเพื่อการให้กู้ยืมเงิน

นอกจากประเด็นเกี่ยวกับอัตราดอกเบียร์แล้ว กรมสรรพากรยังมีข้อกำหนดว่าการให้กู้ยืมเงินนั้นมีการกำหนดไว้ในระเบียบสวัสดิการเพื่อการให้กู้ยืมเงินแก่พนักงานหรือไม่ เนื่องจากการมีระเบียบสวัสดิการเพื่อการให้กู้ยืมเงินและการไม่มีระเบียบดังกล่าวจะมีผลต่อการรับรู้รายได้ดอกเบียร์ที่ต่างกัน

การให้สวัสดิการแก่ลูกจ้างที่สามารถนำมาถือเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิทางภาษีอากรนั้น จะต้องเข้าองค์ประกอบ 3 ข้อดังต่อไปนี้

1. นายจ้างจะต้องมีระเบียบ ประกาศ หรือข้อบังคับเกี่ยวกับสวัสดิการ ให้ลูกจ้างทราบโดยทั่วกันอย่างเป็นทางการ ดังนั้น หากกิจการได้จัดระเบียบสวัสดิการเพื่อให้ลูกจ้างกู้ยืมเงินโดยไม่คิดดอกเบียร์หรือคิดดอกเบียร์แต่ต่ำกว่าราคาตลาด กิจการย่อมสามารถทำได้ไม่ขัดต่อมาตรา 65 ทวิ (4) อย่างไรก็ตาม หากกิจการให้ลูกจ้างกู้ยืมเงินโดยไม่มีระเบียบเกี่ยวกับเงินกองทุนสะสมพนักงานหรือทุนอื่นใด ไม่ว่ากรณีไม่มีดอกเบียร์หรือมีดอกเบียร์ต่ำกว่าราคาตลาดโดยไม่มีเหตุผลอันสมควรก็ตาม เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจกำหนดดอกเบียร์ตามราคาตลาดได้ และนำดอกเบียร์ดังกล่าวมาถือเป็นรายได้จากการประกอบกิจการเพื่อรวมคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ (กรมสรรพากร, 2540 ก)

2. เป็นสวัสดิการที่ให้แก่ลูกจ้างทุกคนโดยไม่เลือกปฏิบัติ ทั้งนี้ อาจจะได้ไม่เท่ากันในแต่ละระดับหรือตำแหน่งงานของลูกจ้างก็ได้ แต่ลูกจ้างจะต้องได้รับสวัสดิการทุกคน โดยไม่มีการเลือก

ปฏิบัติ กล่าวคือ ลูกจ้างทุกคนย่อมมีสิทธิ์ในการ  
กู้ยืมเงินดังกล่าว

3. สวัสดิการนั้นจะต้องเกี่ยวข้องกับ  
การประกอบธุรกิจ และก่อให้เกิดรายได้ในการ  
ประกอบธุรกิจ กล่าวคือ มีผลต่อการสร้างรายได้  
ให้แก่พนักงาน และเป็นการสร้างขวัญและกำลังใจ  
ให้กับลูกจ้างนั่นเอง

ตัวอย่างกรณีศึกษาทางภาษีอากรเกี่ยวกับ  
รายได้ดอกเบี้ยรับจากการให้กู้ยืมเงิน เช่น ในกรณีที่  
บริษัทจัดระเบียบสวัสดิพนักงาน โดยให้พนักงาน  
ของตนกู้ยืมเงินจากบริษัทได้ในอัตราดอกเบี้ยที่  
ต่ำกว่าราคาตลาด ถือได้ว่าเป็นการให้กู้ยืมเงิน  
โดยมีอัตราดอกเบี้ยต่ำกว่าราคาตลาดโดยมีเหตุ  
อันสมควร ไม่ต้องห้ามตามมาตรา 65 ทวิ (4) แต่  
ดอกเบี้ยรับที่ได้รับจากพนักงาน ให้ถือเป็นรายได้  
จากการประกอบกิจการ ซึ่งต้องนำมารวมคำนวณ  
เป็นรายได้เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

อย่างไรก็ตาม หากพนักงานที่เคย  
กู้ยืมบริษัทมาในอัตราดอกเบี้ยต่ำกว่าราคาตลาด  
ได้ลาออกและบริษัทยังคงให้พนักงานกู้ยืมเงิน  
ต่อไป หรือผ่อนชำระคืนเงินต้นและดอกเบี้ยที่  
เคยกู้ยืมมานั้นต่อไป กรณีนี้ถือได้ว่าเป็นการให้  
กู้ยืมเงินโดยมีดอกเบี้ยต่ำกว่าราคาตลาดโดยไม่มี  
เหตุอันสมควร เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจที่จะ  
ประเมินดอกเบี้ยตามราคาตลาดในวันที่ให้กู้ยืมได้  
เนื่องจากความเป็นพนักงานของบริษัทได้สิ้นสุดลง  
แล้ว (กรมสรรพากร, 2540 ก)

กรณีข้างต้นสอดคล้องกับ กรมสรรพากร  
(2546 ข) ซึ่งเคยตอบข้อหารือไว้ว่า หากบริษัทจัด  
สวัสดิการให้แก่พนักงานกู้ยืมเงินเพื่อซื้อคอมพิวเตอร์  
เพื่อใช้ในการปฏิบัติงานโดยไม่มีดอกเบี้ย ถือได้ว่า  
เป็นการให้กู้ยืมเงินโดยไม่มีดอกเบี้ยโดยมีเหตุอัน  
สมควร ไม่ต้องห้ามแต่อย่างใด ซึ่งสามารถเทียบเคียง  
ได้กับในภาวะที่เกิดโรคระบาดของไวรัสโคโรนา -  
2019 ที่ส่งผลให้ต้องปรับเปลี่ยนรูปแบบการเรียนเป็นแบบ

ออนไลน์ อาจทำให้พนักงานหลายคนในบริษัทได้  
รับผลกระทบจากการจัดซื้ออุปกรณ์การเรียนให้  
กับลูก ดังนั้น หากบริษัทให้สวัสดิการแก่พนักงาน  
กู้ยืมเงินเพื่อซื้อคอมพิวเตอร์ และอุปกรณ์อื่นๆ เพื่อ  
ช่วยเหลือและบรรเทาภาระค่าใช้จ่ายในช่วงที่เกิด  
โรคระบาดโดยไม่มีดอกเบี้ย ย่อมถือได้ว่าเป็นการ  
ให้กู้ยืมเงินโดยไม่มีดอกเบี้ยที่มีเหตุอันสมควร  
ไม่ต้องห้ามเช่นกัน

### 3) ความสัมพันธ์ของกิจการ

กิจการที่มีความสัมพันธ์ในฐานะกิจการ  
ในเครือเดียวกัน และกิจการอื่นย่อมส่งผลกระทบต่อข้อ  
กฎหมายเกี่ยวกับการรับรู้รายได้ที่แตกต่างกัน  
ซึ่งคำว่าบริษัทในเครือเดียวกัน หมายถึง การถือ  
หุ้นในอีกบริษัทหนึ่งไม่น้อยกว่าร้อยละ 25 ของ  
หุ้นทั้งหมดที่มีสิทธิออกเสียงในบริษัทนั้นเป็น  
เวลาไม่น้อยกว่าหกเดือนก่อนวันที่มีการกู้ยืม และ  
กรมสรรพากรมีข้อกำหนดไว้ว่า ในกรณีที่กิจการ  
ในเครือเดียวกันให้กู้ยืมเงินกันเอง แม้ว่ากิจการ  
ไม่ต้องนำดอกเบี้ยที่ได้รับจากการให้กู้ยืมดังกล่าว  
ไปรวมคำนวณเป็นรายรับเพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ  
ก็ตาม แต่ดอกเบี้ยดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นรายได้  
จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการตามมาตรา 65 แห่ง  
ประมวลรัษฎากร ดังนั้น กิจการต้องนำดอกเบี้ยดัง  
กล่าวมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล  
(กรมสรรพากร, 2551 ก)

นอกจากนี้ กรมสรรพากร (2555) ได้ระบุ  
ว่าในกรณีการให้กิจการในเครือกู้ยืมเงิน จะคิดอัตรา  
ดอกเบี้ยเท่าใดก็ได้ แต่การให้กู้ยืมเงินโดยไม่ได้คิด  
ดอกเบี้ยหรือคิดดอกเบี้ยที่ต่ำกว่าราคาตลาดโดย  
ไม่มีเหตุอันสมควร เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจ  
ตามมาตรา 65 ทวิ (4) ที่จะประเมินดอกเบี้ยตาม  
ราคาตลาดในวันที่ให้กู้ยืมเงิน และนำไปถือเป็น  
รายได้จากการประกอบกิจการเพื่อเสียภาษีเงิน  
ได้นิติบุคคล อย่างไรก็ตาม กรณีที่บริษัทฯ นำเงินที่  
กู้ยืมมาจากผู้อื่นไปให้กู้ยืมต่อผู้อื่น อัตราดอกเบี้ย

ที่ควรได้รับอาจเทียบเคียงได้จากอัตราดอกเบี้ยเงินกู้ในวันที่ได้ให้กู้ยืมเงินที่อยู่ภายใต้เงื่อนไขเดียวกัน ซึ่งสอดคล้องกับ กรมสรรพากร (2556) และกรมสรรพากร (2558 ข) ซึ่งระบุว่า กรณีกิจการให้กิจการในเครื่องกู้ยืมเงิน จะต้องคิดดอกเบี้ยตามอัตราดอกเบี้ยที่ได้ตกลงกัน แต่ทั้งนี้อัตราดอกเบี้ยดังกล่าวต้องไม่ต่ำกว่าราคาดตลาด ดังนั้น

1) กรณีนำเงินทุนหมุนเวียนของกิจการมาให้กิจการในเครื่องกู้ยืม สามารถคิดดอกเบี้ยกับกิจการในเครื่องในอัตราไม่ต่ำกว่าอัตราดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารประเภทเงินฝากประจำ

2) กรณีกิจการกู้เงินจากแหล่งเงินทุนภายนอกมาให้กิจการในเครื่องกู้ยืม สามารถคิดดอกเบี้ยกับกิจการในเครื่องในอัตราไม่ต่ำกว่าอัตราดอกเบี้ยเงินกู้ในเวลาบริษัท ได้กู้ยืมเงินมา

3) กรณีที่กิจการไม่สามารถแยกแหล่งเงินทุนได้ว่ามาจากแหล่งเงินทุนหมุนเวียนหรือแหล่งเงินทุนภายนอก ต้องคิดดอกเบี้ยกับกิจการในเครื่องในอัตราไม่ต่ำกว่าอัตราดอกเบี้ยเงินกู้ในเวลากิจการได้กู้ยืมเงินมา

### (3.2) ดอกเบี้ยรับจากการฝากธนาคาร

กรณีที่กิจการนำเงินทุนที่ได้จากการเพิ่มทุนเงินหมุนเวียน หรือเงินที่บริษัทไปกู้มานั้น ไปฝากสถาบันการเงินในลักษณะของการฝากออมทรัพย์หรือเงินฝากประจำก็ตาม ดอกเบี้ยเงินฝากที่ได้รับจากสถาบันการเงินถือเป็นรายได้ของกิจการ และกิจการมีหน้าที่ต้องนำรายได้จากดอกเบี้ยดังกล่าวไปรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร (กรมสรรพากร, 2540 ข)

(3.3) ดอกเบี้ยรับของเงินค้ำหุ้นเพิ่มทุนที่ชำระไม่ครบถ้วน

อ้างถึงมาตรา 1122 “ถ้าเงินอันจะพึงส่งใช้เป็นค้ำหุ้นตามเรียกนั้น ผู้ถือหุ้นคนใดมิได้ส่งใช้ตามวันกำหนดไซ้ ผู้นั้นจำต้องเสียดอกเบี้ยนับแต่

วันที่กำหนด ให้ส่งใช้จนถึงวันที่ได้ส่งเสร็จ” (กรมสรรพากร, 2542) ได้เคยพิพากษาไว้ว่า ในกรณีที่กิจการบันทึกบัญชีไว้ว่าทุนจดทะเบียนนั้นได้เรียกชำระเต็มจำนวนแล้ว ในขณะที่ความจริงผู้ถือหุ้นยังจ่ายชำระค้ำหุ้นไว้ไม่เต็มจำนวน ซึ่งกิจการควรจะรับรู้ไว้เป็นบัญชีลูกหนี้ค้ำหุ้น และกิจการไม่ได้เรียกเก็บดอกเบี้ยจากผู้ถือหุ้นที่ค้างชำระค้ำหุ้นดังกล่าว ซึ่งส่งผลให้กิจการมีกำไรสุทธิน้อยลง เจ้าพนักงานประเมินจึงมีอำนาจประเมินดอกเบี้ยจากบัญชีลูกหนี้ค้ำหุ้นโดยถือเสมือนว่ากิจการให้ผู้ถือหุ้นกู้ยืมเงิน ทั้งนี้ตามประมวลรัษฎากรมาตรา 65 ทวิ(4) และมาตรา 65 วรรคสอง ผู้ประกอบการจะต้องลงบัญชีรับรู้อย่างไรและรายจ่ายที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น โดยไม่ต้องคำนึงว่าได้รับชำระเงินหรือได้จ่ายเงินไปแล้วภายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นหรือไม่ แต่การรับรู้รายได้หรือรายจ่ายตามหลักเกณฑ์สิทธิหนี้มีหลักสำคัญอยู่ว่ารายได้หรือรายจ่ายนั้นจะต้องมีความแน่นอนที่ผู้ประกอบการมีสิทธิจะได้รับชำระหรือมีหน้าที่ที่จะต้องจ่าย อีกทั้งยังต้องเป็นจำนวนที่แน่นอน กิจการจึงสามารถลงบัญชีรับรู้อย่างไรหรือค่าใช้จ่ายได้ ดังนั้น ผลของคำพิพากษาดังกล่าว ถือเสมือนว่ากิจการมีบัญชีลูกหนี้ค้ำหุ้นค้างชำระ และควรบันทึกบัญชีรายได้ดอกเบี้ยรับของเงินค้ำหุ้นที่ชำระไม่ครบถ้วนไว้เป็นรายได้จากการประกอบกิจการด้วย ซึ่งคำพิพากษาดังกล่าวสอดคล้องกับข้อหารือของกรมสรรพากร กล่าวคือ บริษัทได้จดทะเบียนและเรียกเก็บเงินชำระค้ำหุ้น แต่ปรากฏว่าผู้ถือหุ้นยังไม่ได้ชำระค้ำหุ้นให้แล้วเสร็จและครบถ้วน บริษัทจึงยังไม่ได้ดำเนินการทางทะเบียนให้กับผู้ถือหุ้นที่ยังไม่ได้ชำระค้ำหุ้นให้แล้วเสร็จ กรณีนี้การที่บริษัทฯ ไม่เรียกเก็บดอกเบี้ยจากผู้ถือหุ้นที่ค้างชำระค้ำหุ้น เจ้าพนักงานประเมินจึงมีอำนาจประเมินดอกเบี้ยของเงินค้ำหุ้นเพิ่มทุนที่ยังไม่ได้รับได้ ตามมาตรา 65 ทวิ (4) (กรมสรรพากร, 2551 ข) อย่างไรก็ตามหากบริษัทสามารถพิสูจน์ได้ว่าไม่ได้รับเงินค้ำหุ้น

จากผู้ถือหุ้นจริง เจ้าพนักงานประเมินจะใช้อำนาจประเมินดอกเบี้ยจากจำนวนเงินมูลค่าหุ้นจากการเพิ่มทุนที่บริษัทยังไม่ได้รับตามมาตรา 65 ทวิ (4) ไม่ได้ ตามข้อหาหรือของกรมสรรพากรที่กล่าวไว้ว่า หากบริษัทได้จดทะเบียนเพิ่มทุน แต่ไม่สามารถเรียกเก็บเงินส่วนที่จดทะเบียนเพิ่มทุนจากผู้ถือหุ้นครบทุกจำนวนได้ เนื่องจากผู้ถือหุ้นบางรายขาดสภาพคล่อง ดังนั้นกรมสรรพากรจึงถือได้ว่าบริษัทยังไม่ได้รับเงินมูลค่าหุ้นจากการเพิ่มทุนจากผู้ถือหุ้น ทำให้บริษัทไม่มีเงินสดอยู่จริง เจ้าพนักงานประเมินจึงไม่สามารถใช้อำนาจประเมินดอกเบี้ยจากจำนวนเงินมูลค่าหุ้นจากการเพิ่มทุนที่บริษัทยังไม่ได้รับได้ (กรมสรรพากร, 2541 ค)

(4) เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไร อ้างถึงมาตรา 65 ทวิ (10) แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดไว้ว่า

1) กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ซึ่งเป็นบริษัทจำกัด ได้รับเงินปันผลจากบริษัทจำกัดที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย หรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทยจัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเงินเพื่อส่งเสริมเกษตรกรรม พาณิชยกรรม หรืออุตสาหกรรม หรือได้รับเงินส่วนแบ่งของกำไรจากกองทุนรวมตามมาตรา 39 ผู้ได้รับเงินปันผลจะได้รับยกเว้นไม่ต้องนำเงินปันผลและเงินส่วนแบ่งของกำไรดังกล่าวจำนวนกึ่งหนึ่งมารวมคำนวณเป็นรายได้เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

2) กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยดังต่อไปนี้ได้รับเงินปันผลจากบริษัทจำกัดที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย หรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทยจัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเงินเพื่อส่งเสริมเกษตรกรรม พาณิชยกรรม หรือ อุตสาหกรรม หรือได้รับเงินส่วนแบ่งของกำไรจากกองทุนรวมตามมาตรา 39 ผู้ได้รับเงินปันผลและเงินส่วนแบ่ง

ของกำไรได้รับยกเว้นไม่ต้องนำเงินปันผลและเงินส่วนแบ่งของกำไรดังกล่าวทั้งจำนวนมารวมคำนวณเป็นรายได้เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

(1) บริษัทจำกัดที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยซึ่งถือหุ้นในบริษัทจำกัดผู้จ่ายเงินปันผลไม่น้อยกว่าร้อยละ 25 ของหุ้นทั้งหมดที่มีสิทธิออกเสียงในบริษัทจำกัดผู้จ่ายเงินปันผลและบริษัทจำกัดผู้จ่ายเงินปันผลไม่ได้ถือหุ้นในบริษัทจำกัดผู้รับเงินปันผลไม่ว่าโดยทางตรงหรือทางอ้อม

(2) บริษัทจดทะเบียน ตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร

ทั้งนี้ การยกเว้นเงินปันผลหรือส่วนแบ่งของกำไร ผู้รับต้องถือหุ้นหรือหน่วยลงทุนที่เป็นเหตุเกิดเงินได้นั้นไม่น้อยกว่าสามเดือนก่อนวันประกาศจ่ายเงินปันผลหรือส่วนแบ่งของกำไร และต้องถือหุ้นหรือหน่วยลงทุนนั้นต่อไปอีกไม่น้อยกว่าสามเดือนนับแต่วันประกาศจ่ายเงินปันผลหรือส่วนแบ่งของกำไรด้วย (กรมสรรพากร, 2563 ข) อย่างไรก็ตาม กรมสรรพากร (2558 ค) เคยตอบข้อหารือเป็นข้อยกเว้นในกรณีนี้ไว้ว่า กรณีธนาคารซึ่งเป็นผู้ถือหุ้นหน่วยลงทุนในกองทุนรวม และได้ถือหน่วยลงทุนที่ก่อให้เกิดเงินได้เกินกว่าสามเดือนนับแต่วันที่ได้หน่วยลงทุนนั้นมาถึงวันมีเงินได้ แต่ต่อมากองทุนรวมได้จดทะเบียนเลิกกองทุนไปก่อนสามเดือนนับแต่วันที่มีเงินได้ กรณีนี้ไม่ใช้การโอนหน่วยลงทุนนั้นไปก่อนสามเดือนนับแต่วันที่มียเงินได้ ดังนั้น ธนาคารย่อมได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ตามมาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 263) พ.ศ. 2536

กรณีนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยได้รับเงินส่วนแบ่งกำไรจากกิจการร่วมค้าให้ยกเว้นเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไรทั้งจำนวนที่ได้จากกิจการร่วมค้าที่ประกอบกิจการในประเทศไทย เฉพาะที่จ่ายให้แก่



ก. นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยหรือ

ข. นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่าง ประเทศ และประกอบกิจการในประเทศไทย (กรมสรรพากร, 2563 ข)

### (5) เงินชดเชยค่าภาษีอากร

เงินชดเชยค่าภาษีอากร หมายความว่า เงินที่กรมศุลกากรจะจ่ายชดเชยค่าภาษีอากรซึ่งมีอยู่ในต้นทุนการผลิตสินค้าส่งออกให้แก่ผู้มีสิทธิได้รับเงินชดเชยในรูปแบบของบัตรภาษีตามพระราชบัญญัติชดเชยค่าภาษีอากรสินค้าส่งออกที่ผลิตในราชอาณาจักร พ.ศ. 2524 (กรมศุลกากร, 2562) ซึ่งกรมสรรพากรเคยให้คำวินิจฉัยเกี่ยวกับเงินชดเชยค่าภาษีอากรไว้ว่า กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งเป็นผู้ส่งออกได้ยื่นคำขอรับเงินชดเชยภาษีจากการส่งออกในรูปแบบของบัตรภาษีตามพระราชบัญญัติชดเชยค่าภาษีอากรสินค้าส่งออกที่ผลิตในราชอาณาจักร พ.ศ. 2524 ผู้ส่งออกนั้นจะต้องรับรู้มูลค่าของบัตรภาษีเป็นรายได้ของบริษัท เมื่อกรมศุลกากรอนุมัติให้ได้รับบัตรภาษี ตามหลักเกณฑ์สิทธิในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา 65 (กรมสรรพากร, 2541 ง)

นอกจากนี้ กรมสรรพากรได้มีคำวินิจฉัยที่สอดคล้องกันเกี่ยวกับเงินชดเชยค่าภาษีอากรว่า

(1) เงินชดเชยค่าภาษีสรรพสามิตที่กิจการได้รับถือเป็นรายได้จากกิจการหรือเนื่องจากการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชี ดังนั้น กิจการต้องนำรายได้ดังกล่าวไปรวมคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในรอบระยะเวลาบัญชีที่ได้รับ (กรมสรรพากร, 2547)

(2) บริษัทที่ประกอบกิจการสถานบริการน้ำมันได้รับเงินชดเชยภาษีน้ำมันจากกองทุนฯ เนื่องจากมาตรการช่วยเหลือประชาชนในการลดอัตราภาษีสรรพสามิต ซึ่งเข้าลักษณะเป็น

เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(8) ดังนั้น บริษัทฯ ต้องนำเงินชดเชยที่ได้รับจากกองทุนฯ มาถือเป็นรายได้ และนำเงินชดเชยที่นำส่งเข้ากองทุนฯ มาถือเป็นรายจ่าย โดยใช้เกณฑ์สิทธิในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีนั้น ตามมาตรา 65 (กรมสรรพากร, 2553)

### (6) รายได้อื่น

รายได้อื่นนอกเหนือจากรายได้ที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้น เช่น รายได้จากเงินอุดหนุนจากหน่วยงานของรัฐบาลจ่ายให้กับกิจการที่ได้รับผลกระทบจากการระบาดของไวรัสโควิด-19 ระลอกใหม่ ซึ่งรัฐบาลจ่ายให้กับนายจ้างที่ประกอบกิจการในกิจการและได้รับผลกระทบจากมาตรการของรัฐ โดยให้สำนักงานประกันสังคมจ่ายเงินช่วยเหลือตามจำนวนลูกจ้างสูงสุดไม่เกิน 200 คน ในอัตรา 3,000 บาทต่อคน (พระราชชาติธุรกิจ, 2564) มีผลกระทบทางบัญชีและภาษีอากรดังนี้

ในทางบัญชี กิจการจะรับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลเป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุนเมื่อมีความเชื่อมั่นได้อย่างสมเหตุสมผลว่ากิจการจะปฏิบัติตามเงื่อนไขของเงินอุดหนุนที่กำหนดไว้ และกิจการจะได้รับเงินอุดหนุนนั้นจริง นอกจากนี้ กิจการควรรับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลในกำไรหรือขาดทุนอย่างเป็นระบบตลอดระยะเวลาซึ่งกิจการรับรู้ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนซึ่งเงินอุดหนุนนั้นจ่ายให้เพื่อเป็นการชดเชย แต่ไม่ควรรับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลในกำไรหรือขาดทุนเมื่อได้รับเงิน เนื่องจากถือว่ากรณีดังกล่าวไม่เป็นไปตามเกณฑ์คงค้าง อย่างไรก็ตาม การรับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลในกำไรหรือขาดทุนเมื่อได้รับเงินจะนำมาใช้ได้ก็ต่อเมื่อไม่มีเกณฑ์อื่นที่เหมาะสมในการปันส่วนเงินอุดหนุนดังกล่าวเข้าในงวดอื่นๆ ที่ไม่ใช่งวดที่กิจการได้รับเงินอุดหนุนนั้น ตามประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ 53/2562 เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิด

เผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล ทั้งนี้ กิจการอาจแสดงเงินอุดหนุนที่เกี่ยวข้องกับรายได้ เป็นส่วนหนึ่งในกำไรหรือขาดทุน โดยแสดงเป็น รายการแยกต่างหากหรือแสดงไว้ภายใต้หมวด รายได้อื่น หรืออาจนำเงินอุดหนุนดังกล่าว ไปหัก ในการแสดงรายการค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้อง (สภา วิชาชีพบัญชี, 2562)

แต่ในทางภาษีอากรนั้น ปัจจุบันยังไม่มี ประกาศออกมาอย่างชัดเจนว่าเงินได้ที่กิจการได้ รับการเยียวยาจากมาตรการของรัฐซึ่งจ่ายโดย สำนักงานประกันสังคมนั้น จะได้รับการยกเว้น ภาษีหรือไม่ มีเพียงการประกาศยกเว้นภาษีเงิน ได้บุคคลธรรมดาให้แก่ลูกจ้างของสถานประกอบการ ที่ได้รับเงินเยียวยาหรือชดเชยจากการได้รับ ผลกระทบจากการแพร่ระบาดของไวรัสโคโรนา (COVID-19) เท่านั้น (ชลลดา พุฒินศิลป์, 2564) อย่างไรก็ตาม หากอ้างอิงคำวินิจฉัยในอดีตของ กรมสรรพากรแล้ว พบว่า กรมสรรพากร (2557) เคยวินิจฉัยไว้ว่า กรณีบริษัทได้รับเงินสนับสนุน ด้านการเงินจากรัฐบาลเพื่อนำไปใช้ในการก่อสร้าง เชื้อเพลิงป้องกันอุทกภัย วาตภัย อัคคีภัย หรือ ภัยธรรมชาติอื่นที่อาจเกิดขึ้นในประเทศไทยอัน มีลักษณะถาวรดังกล่าว เงินได้ดังกล่าวจะ ได้รับ ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล แต่ทั้งนี้ บริษัทต้องไม่ นำมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินที่ได้ทำขึ้นเพื่อป้องกัน อุทกภัย วาตภัยอัคคีภัย หรือภัยธรรมชาติอื่นที่ เกิดขึ้นในประเทศไทยอันมีลักษณะถาวร ในส่วน ที่เท่ากับเงินได้ที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ไปรวมเป็นมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินเพื่อหักค่า สึกหรือและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินตามมาตรา 65 ทวิ (2) ดังนั้น อาจเป็นไปได้ว่าเงินได้ที่กิจการ ได้รับ การเยียวยาจากมาตรการของรัฐซึ่งจ่ายโดย สำนักงานประกันสังคมนั้น จะได้รับการยกเว้นภาษี โดยกิจการไม่ต้องนำไปรวมคำนวณเป็นรายได้เพื่อ เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลก็ได้

## บทสรุปและข้อเสนอแนะ

องค์ประกอบหนึ่งที่สำคัญในงบการเงิน นอกจากรายได้หลักหรือรายได้จากการดำเนิน กิจการแล้ว รายได้อื่นหรือรายได้จากการประกอบ กิจการมีความสำคัญไม่แพ้กัน และกรมสรรพากร ก็ให้ความสำคัญเป็นอย่างมาก เมื่ออ้างอิงถึงแบบ แสดงรายการภาษีเงินได้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วน นิติบุคคล (ภ.ง.ด.50) รายการที่ 6 หมวดรายได้อื่น แล้ว พบว่าประมวลรัษฎากรได้ให้นิยามของคำว่า “รายได้อื่น” ประกอบด้วยรายได้จากการประกอบ กิจการทั้งสิ้น 5 รายการ และแต่ละรายการมีแนว ปฏิบัติและข้อหาหรือของกรมสรรพากรแตกต่างกัน ไป อันส่งผลให้เกิดความเข้าใจผิดในการประเมิน รายได้จากการประกอบกิจการของผู้ประกอบการ ดังนี้

(1) กำไรจากการจำหน่ายทรัพย์สิน เช่น รายได้จากการจำหน่ายสินทรัพย์ที่ยึดคืนจาก การเช่าซื้อ และรายได้จากการขายหรือขายฝาก อสังหาริมทรัพย์ ซึ่งกิจการต้องนำมารวมเป็นราย ได้จากการประกอบกิจการในการคำนวณภาษีเงิน ได้นิติบุคคล และบันทึกบัญชีรายได้ตามเกณฑ์สิทธิ ตามมาตรา 65 อย่างไรก็ตาม ในการรับรู้รายได้นั้น หากกิจการรับรู้รายได้ต่ำเกินไปโดยไม่มีเหตุผล อันสมควร เจ้าพนักงานประเมินย่อมมีอำนาจใน การประเมินรายได้เพิ่มขึ้นตามราคาประเมินทุน ทรัพย์เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของบริษัทได้ กำไรจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตรา

(2) การคำนวณกำไรจากอัตราแลกเปลี่ยน เงินตราเพื่อรับรู้เป็นรายได้จากการประกอบกิจการ ในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้น กิจการจะ ต้องดำเนินการตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 72/2540 ๓ ลงวันที่ 24 กรกฎาคม พ.ศ. 2540 ซึ่งเป็นเรื่องการคำนวณรายได้หรือรายจ่ายที่เกิดจาก การคำนวณค่าหรือราคาของทรัพย์สินหรือหนี้สิน ซึ่งมีค่าหรือราคาเป็นเงินตราต่างประเทศที่เหลือ

อยู่ในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี โดยให้ถือเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าว นอกจากนี้ หากกิจการมีผลขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยน ก็มีสิทธินำมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าวได้เช่นเดียวกัน

(3) ดอกเบียร์รับ เช่น รายได้ดอกเบียร์ที่ได้รับจากการให้กู้ยืมเงินและจากการฝากธนาคาร ซึ่งกิจการจะต้องนำมารวมเป็นรายได้เพื่อคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลตามเกณฑ์สิทธิ์ หากเป็นรายได้ดอกเบียร์รับจากการให้กู้ยืมเงินกรมสรรพากรได้กำหนดเงื่อนไขในการรับรู้รายได้จากการประกอบกิจการไว้ดังนี้

1) อัตราดอกเบียร์ กรมสรรพากรไม่ได้กำหนดว่ากิจการจะต้องคิดดอกเบียร์ในอัตราเท่าไรจึงจะเหมาะสม มีเพียงข้อกำหนดว่าในกรณีที่กิจการให้กู้ยืมเงินโดยไม่มีดอกเบียร์หรือมีดอกเบียร์ที่ต่ำกว่าราคาตลาดโดยไม่มีเหตุผลอันสมควร เจ้าพนักงานมีอำนาจในการประเมินรายได้ดอกเบียร์รับได้ตามราคาตลาด โดยใช้อำนาจตามมาตรา 65 ทวิ (4) โดยแบ่งออกเป็นกรณีที่มีอยู่ไปให้กู้ยืม และการนำเงินที่กู้ยืมจากผู้อื่นไปให้กู้ยืมต่อ ซึ่งมีวิธีการประเมินรายได้ดอกเบียร์รับไม่เหมือนกัน ดังนั้น กิจการจะต้องระบุให้แน่ชัดว่าเงินที่นำไปให้บุคคลอื่นกู้ยืมเงินนั้นมาจากแหล่งใด ทั้งนี้ เพื่อจะได้ทราบว่าอัตราดอกเบียร์ที่จะต้องนำมาคำนวณในการรับรู้รายได้นั้นควรจะเป็นอัตราใดจึงจะถูกต้องตามหลักภาษีอากร

2) ระเบียบสวัสดิการพนักงาน ในกรณีที่กิจการมีนโยบายเกี่ยวกับการให้พนักงานกู้ยืมเงิน กิจการควรกำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการให้กู้ยืมเงินแก่พนักงานไว้ในระเบียบสวัสดิการด้วย เนื่องจากการมีระเบียบสวัสดิการเพื่อการให้กู้ยืมเงินและการไม่มีระเบียบดังกล่าวจะมีผลต่อการรับรู้รายได้ดอกเบียร์รับที่ต่างกัน กล่าวคือ การ

ให้สวัสดิการแก่ลูกจ้างที่สามารถนำมาถือเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิทางภาษีอากรนั้น จะต้องเข้าองค์ประกอบ 3 ข้อดังต่อไปนี้

1. นายจ้างจะต้องมีระเบียบ ประกาศ หรือข้อบังคับเกี่ยวกับสวัสดิการ และต้องแจ้งให้พนักงานและลูกจ้างทราบโดยทั่วกัน

2. เป็นสวัสดิการที่ให้แก่พนักงานและลูกจ้างทุกคนโดยไม่เลือกปฏิบัติ ทั้งนี้ อาจจะได้ไม่เท่ากันในแต่ละระดับหรือตำแหน่งทางของพนักงานหรือลูกจ้างก็ได้ แต่พนักงานและลูกจ้างจะต้องได้รับสวัสดิการทุกคน โดยไม่มีการเลือกปฏิบัติ

3. สวัสดิการนั้นจะต้องเกี่ยวข้องกับการประกอบธุรกิจ และก่อให้เกิดรายได้ในการประกอบธุรกิจ

(4) เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไร

ในการรับรู้รายได้เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไรระหว่างหลักการบัญชีและหลักภาษีอากร จะมีความแตกต่างกัน กล่าวคือ การรับรู้รายได้ตามหลักบัญชีจะถือตามเกณฑ์คงค้าง รับรู้เป็นรายได้ค้างรับเมื่อมีการประกาศจ่ายเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไร แต่ในทางภาษีอากรจะรับรู้รายได้ตามมาตรา 65 ทวิ (10) ซึ่งหากการรับเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไรเข้าเงื่อนไขในมาตรานี้ กิจการอาจจะได้รับสิทธิยกเว้นภาษีจากรายได้ดังกล่าวทั้งหนึ่งหรือทั้งจำนวนก็ได้ ส่งผลให้กิจการต้องปรับปรุงกำไรสุทธิทางบัญชีให้เป็นกำไรสุทธิทางภาษีตอนคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลสิ้นปี และทำให้ประหยัดภาษีลงไปได้ ดังนั้น ในการรับรู้รายได้เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไร กิจการจำเป็นต้องพิจารณามาตรา 65 ทวิ (10) รวมถึงกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้องให้เข้าใจ เพื่อให้สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรได้อย่างเต็มที่

#### (5) เงินชดเชยค่าภาษีอากร

เงินชดเชยค่าภาษีอากรที่กิจการอาจได้รับจากกรมสรรพสามิต หรือกรมศุลกากร ถือเป็นรายได้จากกิจการหรือเนื่องจากการกระทำในรอบระยะเวลาบัญชีที่ต้องรับรู้ตามเกณฑ์สิทธิในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล

(6) รายได้อื่นนอกเหนือ เช่น รายได้จากเงินอุดหนุนจากหน่วยงานของรัฐบาล

ในทางบัญชี กิจการต้องปฏิบัติตามประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ 53/2562 เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล กล่าวคือ กิจการควรรับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลในกำไรหรือขาดทุนอย่างเป็นระบบตลอดระยะเวลาซึ่งกิจการรับรู้ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนซึ่งเงินอุดหนุนนั้นจ่ายให้เพื่อเป็นการชดเชย แต่ไม่ควรรับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลในกำไรหรือขาดทุนเมื่อได้รับเงิน เนื่องจากถือว่าการดังกล่าวไม่เป็นไปตามเกณฑ์คงค้าง อย่างไรก็ตาม การรับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลในกำไรหรือขาดทุนเมื่อได้รับเงินจะนำมาใช้ได้ก็ต่อเมื่อไม่มีเกณฑ์อื่นที่เหมาะสมในการปันส่วนเงินอุดหนุนดังกล่าวเข้าในงวดอื่นๆ ที่ไม่ใช่งวดที่กิจการได้รับเงินอุดหนุนนั้น ทั้งนี้ กิจการอาจแสดงเงินอุดหนุนที่เกี่ยวข้องกับรายได้แยกต่างหากหรือแสดงไว้ภายใต้หมวดรายได้อื่น หรืออาจนำเงินอุดหนุนดังกล่าวไปหักในการแสดงรายการค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้อง

อย่างไรก็ตาม ในทางภาษีอากรนั้น ปัจจุบันยังไม่มีประกาศออกมาอย่างชัดเจนว่าเงินได้ที่กิจการได้รับการเยียวยาจากมาตรการของรัฐซึ่งจ่ายโดยสำนักงานประกันสังคมนั้น จะได้รับการยกเว้นภาษีหรือไม่ มีเพียงการประกาศยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้แก่ลูกจ้างของสถานประกอบการเท่านั้น แต่หากอ้างอิงถึงคำวินิจฉัยในอดีตของกรมสรรพากรแล้วก็อาจเป็นไปได้ว่ารัฐบาลจะมีประกาศยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้กับเงินได้ดังกล่าว และหากมีการประกาศยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้กับเงินได้ดังกล่าวจริง ก็ย่อมถือเป็นสิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรของกิจการ ที่ต้องนำมาใช้ได้ที่ได้รับจากการอุดหนุนจากรัฐบาลมาปรับปรุงในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลตอนสิ้นปีต่อไป

ดังนั้น จากความเข้าใจผิดเกี่ยวกับการประเมินรายได้จากการประกอบกิจการข้างต้น ผู้ประกอบการจำเป็นต้องศึกษาเพิ่มเติมเพื่อให้สามารถนำมาถือปฏิบัติในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลได้อย่างถูกต้อง และใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรได้อย่างเต็มที่ ซึ่งส่งผลให้กิจการสามารถประหยัดภาษีที่ต้องชำระได้ และไม่ต้องกังวลกับผลกระทบทางภาษีอากรที่อาจจะเกิดขึ้นจากการถูกตรวจสอบจากเจ้าพนักงาน อันเป็นเหตุให้กิจการอาจต้องเสียค่าปรับ เงินเพิ่ม หรือเบี้ยปรับ ซึ่งล้วนแต่เป็นต้นทุนในการดำเนินกิจการทั้งสิ้น

### บรรณานุกรม

กรมศุลกากร. (2562). *การชดเชยภาษี*. ค้นเมื่อ 5 ตุลาคม 2565 จาก [https://www.customs.go.th/content\\_simple.php?ini\\_content=tax\\_incentive\\_160929\\_04&ini\\_menu=menu\\_tax\\_incentive&lang=th&left\\_menu=menu\\_tax\\_incentive\\_160928\\_06](https://www.customs.go.th/content_simple.php?ini_content=tax_incentive_160929_04&ini_menu=menu_tax_incentive&lang=th&left_menu=menu_tax_incentive_160928_06).

กรมสรรพากร. (2540 ก). *ภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีธุรกิจเฉพาะ การขายฝากที่ดินของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล*. ค้นเมื่อ 20 สิงหาคม 2565 จาก <https://www.rd.go.th/22874.html>.

- กรมสรรพากร. (2540 ข). ภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีธุรกิจเฉพาะ กรณีการให้พนักงานของบริษัทในเครือกู้ยืมเงินโดยมีอัตราดอกเบี้ยต่ำกว่าราคาตลาด. ค้นเมื่อ 20 สิงหาคม 2565 จาก [http://interweb1.rd.go.th/cgi-bin/intra\\_search?q=%E3%CB%E9%BE%B9%D1%A1%A7%D2%B9%A1%D9%E9%C2%D7%C1%E0%A7%D4%B9;t=5;field=1;page=1;long=1](http://interweb1.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%E3%CB%E9%BE%B9%D1%A1%A7%D2%B9%A1%D9%E9%C2%D7%C1%E0%A7%D4%B9;t=5;field=1;page=1;long=1).
- กรมสรรพากร. (2541 ก). ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการปรับปรุงกำไรสุทธิจากการขายฝากอสังหาริมทรัพย์เพื่อเสียภาษีเงินได้. ค้นเมื่อ 27 พฤศจิกายน 2565 จาก [http://interweb1.rd.go.th/cgi-bin/intra\\_search?q=%C3%D2%C2%E4%B4%E9%E0%B9%D7%E8%CD%A7%A8%D2%A1%A1%D2%C3%BB%C3%D0%A1%CD%BA%A1%D4%A8%A1%D2%C3;t=5;field=%201;page=2;long=1](http://interweb1.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%C3%D2%C2%E4%B4%E9%E0%B9%D7%E8%CD%A7%A8%D2%A1%A1%D2%C3%BB%C3%D0%A1%CD%BA%A1%D4%A8%A1%D2%C3;t=5;field=%201;page=2;long=1).
- กรมสรรพากร. (2541 ข). ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการปรับปรุงกำไรสุทธิจากการขายฝากอสังหาริมทรัพย์เพื่อเสียภาษีเงินได้. ค้นเมื่อ 28 พฤศจิกายน 2565 จาก [http://interweb1.rd.go.th/cgi-bin/intra\\_search?q=%A1%D3%E4%C3%A8%D2%A1%CD%D1%B5%C3%D2%E1%C5%A1%E0%BB%C5%D5%E8%C2%B9;t=5;field=1;page=4;long=1](http://interweb1.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%A1%D3%E4%C3%A8%D2%A1%CD%D1%B5%C3%D2%E1%C5%A1%E0%BB%C5%D5%E8%C2%B9;t=5;field=1;page=4;long=1).
- กรมสรรพากร. (2541 ค). ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการใช้อำนาจประเมินดอกเบี้ยรับจากการเพิ่มทุน. ค้นเมื่อ 20 พฤศจิกายน 2565 จาก [http://interweb1.rd.go.th/cgi-bin/intra\\_search?q=%B4%CD%A1%E0%BA%D5%E9%C2%C3%D1%BA;t=5;field=1;page=20;long=1](http://interweb1.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%B4%CD%A1%E0%BA%D5%E9%C2%C3%D1%BA;t=5;field=1;page=20;long=1).
- กรมสรรพากร. (2541 ง). ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการรับรู้รายได้เงินชดเชยภาษีอากร. ค้นเมื่อ 23 สิงหาคม 2565 จาก [http://interweb1.rd.go.th/cgi-bin/intra\\_search?q=%E0%A7%D4%B9%AA%B4%E0%AA%C2%A4%E8%D2%C0%D2%C9%D5%CD%D2%A1%C3;t=5;field=1;page=1;long=1](http://interweb1.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%E0%A7%D4%B9%AA%B4%E0%AA%C2%A4%E8%D2%C0%D2%C9%D5%CD%D2%A1%C3;t=5;field=1;page=1;long=1).
- กรมสรรพากร. (2542). คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3543/2542. ค้นเมื่อ 23 สิงหาคม 2565 จาก <https://www.rd.go.th/16663.html>.
- กรมสรรพากร. (2546 ก). ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการรับรู้รายได้. ค้นเมื่อ 10 ธันวาคม 2565 จาก [http://interweb1.rd.go.th/cgi-bin/intra\\_search?q=%A8%D3%CB%B9%E8%D2%C2%B7%C3%D1%BE%C2%EC%CA%D4%B9;t=5;field=1;page=1;long=1](http://interweb1.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%A8%D3%CB%B9%E8%D2%C2%B7%C3%D1%BE%C2%EC%CA%D4%B9;t=5;field=1;page=1;long=1).
- กรมสรรพากร. (2546 ข). ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีให้สวัสดิการแก่พนักงานโดยการกู้ยืมเงินเพื่อซื้อเครื่องคอมพิวเตอร์. ค้นเมื่อ 23 สิงหาคม 2565 จาก [http://interweb1.rd.go.th/cgi-bin/intra\\_search?q=%E3%CB%E9%BE%B9%D1%A1%A7%D2%B9%A1%D9%E9%C2%D7%C1%E0%A7%D4%B9;t=5;field=1;page=2;long=1](http://interweb1.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%E3%CB%E9%BE%B9%D1%A1%A7%D2%B9%A1%D9%E9%C2%D7%C1%E0%A7%D4%B9;t=5;field=1;page=2;long=1).
- กรมสรรพากร. (2547). ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายและภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการจ่ายเงินชดเชยค่าภาษีสรรพสามิต. ค้นเมื่อ 20 กันยายน 2565 จาก <https://www.rd.go.th/28733.html>.
- กรมสรรพากร. (2551 ก). ภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีธุรกิจเฉพาะ กรณีการให้บริษัทในเครือกู้ยืมเงิน. ค้นเมื่อ 20 สิงหาคม 2565 จาก <https://www.rd.go.th/38101.html>.
- กรมสรรพากร. (2551 ข). ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีดอกเบี้ยรับของเงินค้ำหุ้นเพิ่มทุนที่ชำระไม่ครบถ้วน. ค้นเมื่อ 20 กันยายน 2565 จาก <https://www.rd.go.th/38800.html>.

- กรมสรรพากร. (2553). ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีเงินได้ กรณีรับเงินชดเชยค่าน้ำมันและการนำส่งเงินเข้า  
กองทุนน้ำมันเชื้อเพลิงตามคำสั่งนายกรัฐมนตรี. ค้นเมื่อ 20 กันยายน 2565 จาก [http://interweb1.rd.go.th/cgi-bin/intra\\_search?q=%E0%A7%D4%B9%AA%B4%E0%AA%C2%A4%E8%D2%C0%D2%C9%D5;t=5;field=1;page=3;long=1](http://interweb1.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%E0%A7%D4%B9%AA%B4%E0%AA%C2%A4%E8%D2%C0%D2%C9%D5;t=5;field=1;page=3;long=1).
- กรมสรรพากร. (2555). ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการกำหนดอัตราดอกเบี้ยให้บริษัทในเครือกู้ยืม.  
ค้นเมื่อ 23 สิงหาคม 2565 จาก [http://interweb1.rd.go.th/cgi-bin/intra\\_search?q=%E3%CB%E9%BA%C3%D4%C9%D1%B7%E3%B9%E0%A4%C3%D7%CD%A1%D9%E9%C2%D7%C1%E0%A7%D4%B9;t=5;field=1;page=1;long=1](http://interweb1.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%E3%CB%E9%BA%C3%D4%C9%D1%B7%E3%B9%E0%A4%C3%D7%CD%A1%D9%E9%C2%D7%C1%E0%A7%D4%B9;t=5;field=1;page=1;long=1).
- กรมสรรพากร. (2556). ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการคำนวณดอกเบี้ยกู้ยืมของบริษัทในเครือ. ค้นเมื่อ  
23 สิงหาคม 2565 จาก [http://interweb1.rd.go.th/cgi-bin/intra\\_search?q=%E3%CB%E9%BA%C3%D4%C9%D1%B7%E3%B9%E0%A4%C3%D7%CD%A1%D9%E9%C2%D7%C1%E0%A7%D4%B9;t=5;field=1;page=3;long=1](http://interweb1.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%E3%CB%E9%BA%C3%D4%C9%D1%B7%E3%B9%E0%A4%C3%D7%CD%A1%D9%E9%C2%D7%C1%E0%A7%D4%B9;t=5;field=1;page=3;long=1).
- กรมสรรพากร. (2557). ภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีมาตรการเก็บภาษีจากเงินอุดหนุน  
โครงการก่อสร้างเขื่อนป้องกันอุทกภัยของนิคมอุตสาหกรรม. ค้นเมื่อ 15 กันยายน 2565 จาก  
<https://www.rd.go.th/53728.html>.
- กรมสรรพากร. (2558 ก). ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์. ค้น  
เมื่อ 28 พฤศจิกายน 2565 จาก <https://www.rd.go.th/54826.html>.
- กรมสรรพากร. (2558 ข). ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการกำหนดอัตราดอกเบี้ยเงินให้กู้ยืม. ค้นเมื่อ 23  
สิงหาคม 2565 จาก [http://interweb1.rd.go.th/cgi-bin/intra\\_search?q=%E3%CB%E9%A1%D9%E9%C2%D7%C1%E0%A7%D4%B9;t=5;field=1;page=12;long=1](http://interweb1.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%E3%CB%E9%A1%D9%E9%C2%D7%C1%E0%A7%D4%B9;t=5;field=1;page=12;long=1).
- กรมสรรพากร. (2558 ค). ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีได้รับเงินส่วนแบ่ง  
กำไรจากกองทุนรวมในระหว่างการชำระบัญชี. ค้นเมื่อ 13 สิงหาคม 2565 จาก <https://www.rd.go.th/26140.html>.
- กรมสรรพากร. (2563 ก). เงื่อนไขการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ทวิ. ค้นเมื่อ 27 สิงหาคม 2565  
จาก <https://www.rd.go.th/828.html>.
- กรมสรรพากร. (2563 ข). พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร  
(ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2500. ค้นเมื่อ 15 กันยายน 2565 จาก <https://www.rd.go.th/2376.html>.
- กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร. (2565). ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร 2565. กรุงเทพฯ: เรือนแก้ว  
การพิมพ์.
- ชลลดา พุ่มนศิลป์. (2564). ยกเว้นภาษี กรณีเงินช่วยเหลือสนับสนุนลดผลกระทบ Covid-19. ค้นเมื่อ  
20 กันยายน 2565 จาก [https://www.dst.co.th/index.php?option=com\\_content&view=article&id=4170:tax-exemption-subsidy-covid-19&catid=29&Itemid=180&lang=en](https://www.dst.co.th/index.php?option=com_content&view=article&id=4170:tax-exemption-subsidy-covid-19&catid=29&Itemid=180&lang=en).
- ประชาชาติธุรกิจ. (2564). ประกันสังคม จ่ายทุกบริษัทสูงสุด 6 แสน มาตรา 33 รับ 2,500 ทุกคน.  
ค้นเมื่อ 28 กันยายน 2564 จาก <https://www.prachachat.net/finance/news-715273>.

สภาวิชาชีพบัญชี. (2562). ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ 53/2562 เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล. ค้นเมื่อ 20 กันยายน 2565 จาก <https://www.tfac.or.th/upload/9414/sGCH-gopJwa.pdf>.