

# การใช้รถยนต์นั่งอย่างไรให้ถูกต้องตามหลักภาษีอากร

## How to use a passenger car correctly according to tax principles

ศิริรัตน์ เจนศิริศักดิ์<sup>1</sup>

Sirirut Jaensirisak<sup>1</sup>

Received: 10 September 2020

Revised: 16 November 2020

Accepted: 25 November 2020

### บทคัดย่อ

การตัดสินใจเกี่ยวกับการจัดการรถยนต์เพื่อใช้ในกิจการถือเป็นสิ่งที่ผู้ประกอบการควรจะต้องวางแผนให้ดี เพราะรถยนต์ถือเป็นสินทรัพย์อย่างหนึ่งที่เกี่ยวข้องทุกกิจการจำเป็นต้องมีไว้ใช้ในการประกอบกิจการ บางแห่งถือไว้เป็นสินค้าที่มีไว้เพื่อขาย และบางแห่งถือไว้เป็นสินทรัพย์ที่มีไว้เพื่อการดำเนินงาน เช่น รถประจำตำแหน่งของผู้บริหาร รถขนส่งสินค้า รับส่งพนักงาน เป็นต้น ในทางภาษีอากร ประเภทของรถยนต์ที่แตกต่างกันจะมีผลกระทบต่อภาระภาษีที่แตกต่างกัน ทั้งภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังนั้น ผู้ประกอบการควรศึกษาผลกระทบของแต่ละภาษี และถือปฏิบัติให้ถูกต้อง เพื่อหลีกเลี่ยงปัญหาที่อาจจะเกิดขึ้นจากการกระทำผิดตามกฎหมายภาษีอากร อันส่งผลต่อการเพิ่มค่าใช้จ่ายที่ไม่จำเป็นให้กับผู้ประกอบการในรูปของเบี้ยปรับ เงินเพิ่ม หรือค่าปรับทางอาญา ซึ่งถือเป็นค่าใช้จ่ายต้องห้ามในการคำนวณกำไรสุทธิทางภาษีอากรของกิจการอีกด้วย บทความนี้ได้ศึกษาและรวบรวมข้อมูลจากงานวิชาการ กฎหมายและหนังสือตอบข้อหารือของกรมสรรพากรที่เกี่ยวข้องกับรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน เพื่อให้ผู้ประกอบการหรือผู้ที่สนใจได้ศึกษาและนำไปปรับใช้ในการวางแผนการดำเนินธุรกิจของตนเอง และได้สรุปแนวปฏิบัติที่แตกต่างกันระหว่างทางบัญชีและภาษีอากรสำหรับรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ในประเด็นของการซื้อ การเช่า และการเช่าซื้อ ทั้งที่นำมาใช้ในการดำเนินงานและนำไปเป็นสินค้าของกิจการ รวมทั้งได้สรุปข้อกฎหมายตามพระราชบัญญัติพิกัตอัตราภาษีสรรพสามิตที่ออกใหม่สำหรับรถกระบะ 4 ประตูซึ่งส่งผลกระทบต่อแนวปฏิบัติทางด้านภาษีกับรถยนต์ดังกล่าว

**คำสำคัญ:** รถยนต์นั่ง, ภาษีเงินได้นิติบุคคล, ภาษีมูลค่าเพิ่ม, ภาษีอากร

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

<sup>1</sup> Assistant professor, Department of Accounting, Ubon Ratchathani Business School, Ubon Ratchathani, University

## Abstract

Making decisions about procuring cars for use in business is something that entrepreneurs should have well planned as cars are one of the assets that almost every business needs to use in their operations. Some have them for sale and some have them for use, e.g. for executive positions, for freight or as a staff shuttle bus etc. In terms of taxation, different car types may have different tax burdens of both corporate income tax and value added tax. Therefore, entrepreneurs should study the effects of each tax and practice correctly to avoid problems that may occur from offenses under the tax law. Offences can cause an increase of unnecessary expenses to entrepreneurs in the form of fines, penalties or criminal fines which are prohibited expenses in the calculation of the net tax profit. This paper studies and collects information from academic papers, relevant laws and discusses tax rulings of the Revenue Department which relate to a passenger cars or cars with up to 10 seats. This paper will be of interest to entrepreneurs or those interested in order to apply for their business's planning. The paper outlines the different practices between accounting and taxation for a passenger cars or cars with t up to 10 seats in terms of purchasing, hiring and leasing both used in operations and used as a business product. Moreover, it summarizes laws under the Excise Tariff Act newly issued for double cabs which affects the tax practice on such cars.

**Keywords:** A passenger car, Corporate Income Tax, Value Added Tax, Taxation

## บทนำ

ในการประกอบกิจการ ผู้ประกอบการจำเป็นต้องคิดและตัดสินใจอยู่ตลอดเวลา ตั้งแต่ก่อนเริ่มประกอบธุรกิจ หรือแม้กระทั่งในระหว่าง การประกอบกิจการก็ตาม ทั้งในประเด็นเกี่ยวกับการบริหารจัดการ การลงทุน การจ้างงาน และการขายสินค้าหรือให้บริการ หลายครั้งที่ผู้ประกอบการมักจะตั้งคำถามไว้ในใจ ทำอย่างไรจึงจะมียอดขาย ทำอย่างไรจึงจะหลีกเลี่ยงการขาดทุน หรือทำอย่างไรจึงจะได้กำไรตามเป้า ทุกคำถามล้วน เกี่ยวข้องกับการหารายได้เป็นส่วนใหญ่ แต่สิ่งหนึ่ง ที่ผู้ประกอบการหลายคนอาจจะมองข้ามไปคือ การลดค่าใช้จ่าย หรือการใช้สิทธิประโยชน์ต่างๆ ตามสิทธิที่พึงมีที่เรียกว่า การวางแผนภาษี ซึ่งเป็นเรื่องสำคัญอีกเรื่องหนึ่งที่ผู้ประกอบการควร จะต้องรู้และใส่ใจให้มาก

การตัดสินใจเกี่ยวกับการจัดหารถยนต์ เพื่อใช้ในกิจการถือเป็นสิ่งที่ผู้ประกอบการควรจะต้องวางแผนให้ดี เพราะรถยนต์ถือเป็นสินทรัพย์ อย่างหนึ่งที่เกือบทุกกิจการจำเป็นต้องมีไว้ใช้ในการประกอบกิจการ โดยเฉพาะรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 ที่นั่ง ซึ่งบางแห่งถือไว้เป็นสินค้าที่มีไว้เพื่อขาย และบางแห่งก็ถือไว้เป็นสินทรัพย์ที่มีไว้เพื่อการดำเนินงาน เช่น รถประจำตำแหน่งของผู้บริหาร รถขนส่งสินค้า รับส่งพนักงาน เป็นต้น ซึ่งในทางภาษีอากรแล้ว ประเภทของรถยนต์ที่แตกต่างกันล้วนมีผลกระทบ ต่อภาระภาษีที่แตกต่างกัน ทั้งภาษีเงินได้ นิติบุคคล และภาษีมูลค่าเพิ่ม

## รถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน

กรมสรรพากรได้เคยให้คำนิยามของรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ไว้ดังนี้

รถยนต์นั่ง หมายถึง รถยนต์ที่เข้าลักษณะเป็นรถเก๋ง และมีลักษณะเป็นรถยนต์ที่มีหลังคาติดเป็นเนื้อเดียวกันในลักษณะถาวรด้านข้างหรือด้านหลังคนขับมีประตูหรือหน้าต่างและมีที่นั่งถือเป็นรถยนต์นั่งตามกฎหมายพิกัตอัตราภาษีสรรพสามิต (กรมสรรพากร, 2541)

รถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน หมายถึง รถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัตอัตราภาษีสรรพสามิต (กรมสรรพากร, 2551 ก) และให้หมายความรวมถึงรถตู้หรือรถยนต์ที่ออกแบบเพื่อใช้ขนส่งคนโดยสารจำนวนมาก รวมทั้งรถยนต์ในลักษณะทำนองเดียวกัน (กรมสรรพากร, 2555 ก) จากนิยามข้างต้นมีการกล่าวอ้างถึงพิกัตอัตราภาษีสรรพสามิตซึ่งหากพิจารณาจากกฎหมายของภาษีสรรพสามิตแล้ว คำว่า “รถยนต์นั่ง” ไม่ได้คำนึงว่าจะมีที่นั่งเกินกว่า 10 คนหรือไม่ก็ได้ แต่คำว่า “รถยนต์โดยสาร” ซึ่งปัจจุบันจัดเก็บในอัตราเดียวกับรถยนต์นั่งนั้น จะมีการกล่าวถึงว่ารถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ทำให้เกิดความขัดแย้งกับนิยามในทางภาษีอากรโดยเฉพาะตามประมวลรัษฎากร อย่างไรก็ตาม เดิมทีกรมสรรพากรจะมีการอ้างถึงรถยนต์นั่ง หรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน โดยอิงตามกฎหมายว่าด้วยพิกัตอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 เท่านั้น ซึ่งตามพระราชบัญญัติพิกัตอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ให้ความหมาย “รถยนต์นั่ง” ว่าหมายถึง “รถเก๋งหรือรถยนต์ที่ออกแบบสำหรับเพื่อใช้สำหรับนั่งเป็นปกติวิสัยและให้หมายความรวมถึงรถยนต์ในลักษณะ

ทำนองเดียวกัน เช่น รถยนต์ที่มีหลังคาติดต่อเป็นเนื้อเดียวกันในลักษณะถาวร ด้านข้างและหรือด้านหลังคนขับมีประตูหรือหน้าต่างและมีที่นั่งทั้งนี้ไม่ว่าจะมีที่นั่งเท่าใด” (กรมสรรพากร, 2550 ก) ในอดีตจึงตีความคำว่า “รถยนต์นั่ง” ตามพระราชบัญญัติพิกัตอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 และใช้มาตลอดจนถึงวันที่ 16 กันยายน พ.ศ. 2560 ซึ่งอธิบดีกรมสรรพสามิตได้ออกประกาศกำหนดนิยาม “รถยนต์กระบะ” เพิ่มเติม ข้อ 3 และ 4 “รถยนต์กระบะ 4 ประตู (Double Cab) หมายถึง “รถยนต์กระบะที่ออกแบบสำหรับให้มีน้ำหนักบรรทุกรวมน้ำหนักบรรทุกไม่เกิน 4,000 กิโลกรัม” และมีคุณลักษณะตามหลักเกณฑ์ เงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด ดังนั้น รถกระบะทั้งประเภทไม่มีพื้นที่ใส่สัมภาระด้านหลังที่นั่งคนขับ (No Cab) มีพื้นที่ใส่สัมภาระด้านหลังที่นั่งคนขับ (Space Cab) รถยนต์กระบะ 4 ประตู (Double Cab) และรถยนต์กระบะ 4 ประตู (Double Cab) แบบผสมที่ใช้พลังงานเชื้อเพลิงและไฟฟ้า (Hybrid Electric Vehicle) ต่างก็ถูกจัดประเภทเป็นรถยนต์กระบะทั้งสิ้น (กระทรวงการคลัง, 2560)

## กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกินสิบคน

1. การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภทรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกินสิบคนหรือรถยนต์นั่ง ให้คำนวณหักตามระยะเวลาที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี ในกรณีที่รอบระยะเวลาบัญชีใดไม่เต็มสิบสองเดือนให้เฉลี่ยหักตามส่วนสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีนั้น ทั้งนี้ไม่เกินอัตราร้อยละ 20 ของมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินนั้น โดยให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาจากมูลค่าต้นทุน เฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 1,000,000 บาท กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา ที่เป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ซึ่งมีอัตราการ

หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาไม่เท่ากันในแต่ละปีระหว่างอายุการใช้ทรัพย์สิน บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจะหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาตามวิธีนั้นในบางปีเกินอัตราร้อยละ 20 ก็ได้ แต่จำนวนปีอายุการใช้ของทรัพย์สินเพื่อการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาต้องไม่น้อยกว่า 100 หารด้วย 20 ตามมาตรา 65 ทวิ (2) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับมาตรา 4 และมาตรา 5 แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการเงื่อนไข และอัตราการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527 (กรมสรรพากร, 2550 ข) ทั้งนี้ ต้นทุนในปีที่ขายไปต้องเป็นมูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือจากการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาที่คำนวณจากมูลค่าต้นทุนไม่เกิน 1,000,000 บาทเท่านั้น บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลไม่มีสิทธินำมูลค่าต้นทุนส่วนที่เกิน 1,000,000 บาทมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้เพราะถือเป็นรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (20) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับมาตรา 4(1) แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 315) พ.ศ. 2540 (กรมสรรพากร, 2543 ค)

2. ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อ เช่าซื้อ เช่าหรือรับโอนรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 ที่นั่ง ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต หรือภาษีซื้อที่เกิดจากการรับบริการที่เกี่ยวข้องกับรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ห้ามนำมาหักออกจากภาษีขาย เช่น ภาษีซื้อค่าน้ำมันที่ใช้เติมรถยนต์นั่ง หรือค่าซ่อมแซมรถยนต์นั่ง ยกเว้นภาษีซื้อของกิจการดังต่อไปนี้ ไม่ถือว่าเป็นภาษีซื้อต้องห้าม

2.1 กิจการขายรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ให้ยกเว้นสำหรับภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อรถยนต์มาขาย

2.2 กิจการบริการให้เช่ารถยนต์ ให้ยกเว้นสำหรับภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อรถยนต์มาให้เช่า

2.3 กิจการบริการรับประกันวินาศภัยรถยนต์ ให้ยกเว้นภาษีซื้อที่เกิดจากการให้บริการรับประกันวินาศภัยสำหรับรถยนต์ดังกล่าว (กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร, 2563)

ดังนั้น วัตถุประสงค์ของการนำรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 ที่นั่งมาใช้ในกิจการ หรือวิธีการได้มาซึ่งรถยนต์ดังกล่าว ย่อมส่งผลต่อภาระภาษีที่แตกต่างกัน ยกตัวอย่างดังกรณีต่อไปนี้

### 1. การได้มาโดยวิธีการเช่าซื้อ

กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลประกอบกิจการให้เช่ารถยนต์นั่งส่วนบุคคล ซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้จัดหารถยนต์นั่งส่วนบุคคลมาเพื่อใช้ในการประกอบกิจการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลโดยการเช่าซื้อ รถยนต์นั่งส่วนบุคคลดังกล่าวถือเป็นทรัพย์สินของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต้องนำมูลค่าทั้งหมดที่จ่ายไปเพื่อการได้มาซึ่งรถยนต์นั่งส่วนบุคคลนั้นมาถือเป็นมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินทั้งสิ้นไม่ว่าจะแยกเรียกบางส่วนเป็นดอกเบี้ยหรืออย่างอื่นก็ตาม โดยในการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของรถยนต์นั่งส่วนบุคคลดังกล่าว บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต้องนำราคารถยนต์นั่งส่วนบุคคลที่พึงต้องชำระทั้งสิ้น หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาในอัตราไม่เกินร้อยละของมูลค่าต้นทุนตามประเภทของทรัพย์สินโดยอ้างถึงพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145 แต่จะต้องไม่เกินค่าเช่าซื้อในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น และให้คำนวณหักตามระยะเวลาที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีเป็นรายวัน (กรมสรรพากร, 2547) นอกจากนี้ ภาษีซื้อสำหรับ

การเช่ารถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเข้ามาตามสัญญาเช่าแบบลิสซิ่งเพื่อใช้ในกิจการบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้เช่าไม่มีสิทธินำภาษีซื้อจากการเช่ารถยนต์ดังกล่าวมาหักออกจากภาษีขายในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มเนื่องจากเป็นภาษีซื้อต้องห้ามตามมาตรา 82/5(6) แห่ง

ประมวลรัษฎากร ประกอบกับข้อ 2(1) วรรคหนึ่งของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 42) เรื่องการกำหนดภาษีซื้อที่ไม่ให้นำไปหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 82/5(6) แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 29 ธันวาคม พ.ศ. 2535 (กรมสรรพากร, 2562)

ซึ่งกรณีดังกล่าวจะมีความแตกต่างกับหลักการบัญชี ดังแสดงไว้ในตารางที่ 1

**ตารางที่ 1** เปรียบเทียบข้อแตกต่างระหว่างหลักการบัญชีและภาษีอากรสำหรับการได้มาโดยวิธีเช่าซื้อ

| ประเด็นที่สำคัญ                | ทางบัญชี   | ทางภาษีอากร  |
|--------------------------------|--|--|
| การรับรู้รายการ                | ใช้ราคาเงินสด  | ใช้ราคาที่พึงชำระทั้งหมดตามสัญญา   |
| การคำนวณค่าสึกหรอและเสื่อมราคา | <ul style="list-style-type: none"> <li>คำนวณจากราคาเงินสด ตามที่จ่ายจริง</li> <li>ใช้อายุการใช้งานจากการประมาณอายุการใช้งานของทรัพย์สิน</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>คำนวณจากราคาที่พึงชำระทั้งหมดตามสัญญาแต่ไม่เกิน 1,000,000 บาท</li> <li>หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาในอัตราไม่เกินร้อยละของมูลค่าต้นทุนตามประเภทของทรัพย์สินโดยอ้างถึงพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145 แต่สูงสุดจะต้องไม่เกินค่าเช่าซื้อในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น</li> </ul> |
| ภาษีซื้อ                       | ขอคืนไม่ได้แต่สามารถนำมารวมเป็นต้นทุนในการคำนวณค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาได้  | ขอคืนไม่ได้แต่สามารถนำมารวมเป็นต้นทุนในการคำนวณค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาได้ ทั้งนี้เมื่อรวมแล้วต้องไม่เกิน 1,000,000 บาท   |
| ดอกเบี้ยจ่าย                   | สามารถรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายได้  | ไม่สามารถรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายได้ แต่ให้รวมเป็นต้นทุนของทรัพย์สินเพื่อคำนวณค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาได้ ทั้งนี้ต้องไม่เกิน 1,000,000 บาท  |

## 2. การนำรถยนต์มาใช้ในการประกอบกิจการ

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซื้อรถยนต์นั่งมาเพื่อใช้เป็นรถยนต์ให้ลูกค้าทดลองขับเป็นการสาธิตเพื่อส่งเสริมการขาย และได้จดทะเบียนเป็นรถยนต์ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล และบันทึกไว้ในทะเบียนเป็นทรัพย์สินถาวรเพื่อคำนวณหักค่าเสื่อมราคา กรณีดังกล่าวถือว่ารถยนต์เพื่อการสาธิต เป็นทรัพย์สินที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีไว้ใช้ในการประกอบกิจการ มิใช่สินค้าที่ซื้อมาเพื่อขายในการประกอบกิจการจำหน่ายรถยนต์นั่งโดยตรง ดังนั้น แม้ว่า

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจะเป็นผู้ประกอบการขายรถยนต์ก็ตาม ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อรถยนต์ดังกล่าวต้องห้ามมิให้นำไปหักออกจากภาษีขาย และต้องห้ามนำต้นทุนของรถยนต์ดังกล่าวไปหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ตรี (5) แห่งประมวลรัษฎากร แต่ให้นำไปคำนวณหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินในการคำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิได้ตามมาตรา 65 ทวิ (2) แห่งประมวลรัษฎากร และพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527 (กรมสรรพากร, 2541)

นอกจากนี้ หากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซื้อรถยนต์นั่งหรือเช่ารถยนต์นั่งมาเพื่อนำไปใช้ในการวิ่งทดสอบสมรรถนะของยางรถยนต์ กรณีดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นการนำรถยนต์นั่งไปใช้ในการประกอบกิจการของตนเอง โดยไม่ได้นำไปขายหรือให้เช่า ดังนั้น ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อรถยนต์หรือเช่ารถยนต์นั่งเพื่อใช้ในการวิ่งทดสอบสมรรถนะของยางนั้นก็ถือเป็นภาษีซื้อที่ไม่ให้นำไปหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มเช่นกัน อีกทั้ง หากภาษีซื้อนั้นเกิดจากการซื้อยางรถยนต์เพื่อจะใช้ในการทดสอบ แต่กิจการได้นำไปประกอบกับรถยนต์นั่ง และนำไปวิ่งในสนามทดสอบหรือบนท้องถนนเพื่อทดสอบการยึดเกาะถนน การสึกหรอ การรับน้ำหนัก และการหยุดรถรวมทั้งภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อน้ำมัน หรือจากการซ่อมบำรุง และการประกันภัยรถยนต์นั่งดังกล่าว ถือเป็นภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อสินค้าหรือรับบริการที่เกี่ยวข้องกับรถยนต์นั่ง บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจึงไม่มีสิทธินำไปหักใน

การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มเช่นกัน (กรมสรรพากร, 2543 ก)

อย่างไรก็ตาม หากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต้องการขายรถยนต์นั่งที่ซื้อมาเพื่อใช้ในการประกอบกิจการ มูลค่าต้นทุนของรถยนต์ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจะนำมาถือเป็นต้นทุนในปีที่ขาย จะต้องเป็นมูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือจากการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาที่คำนวณจากมูลค่าต้นทุนไม่เกิน 1,000,000 บาทเท่านั้น สำหรับมูลค่าของรถยนต์ส่วนที่เกิน 1,000,000 บาท บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจะเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิไม่ได้ ตามมาตรา 4(1) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยรายจ่ายที่ไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ (ฉบับที่ 315) พ.ศ. 2540 (กรมสรรพากร, 2549)

ซึ่งกรณีดังกล่าวจะมีความแตกต่างกับหลักการบัญชี ดังแสดงไว้ในตารางที่ 2

**ตารางที่ 2** เปรียบเทียบข้อแตกต่างระหว่างหลักการบัญชีและภาษีอากรสำหรับการได้รถยนต์นั่งมาเพื่อใช้ในการประกอบกิจการในกรณีที่จ่ายด้วยเงินสด

| ประเด็นที่สำคัญ                | ทางบัญชี   | ทางภาษีอากร   |
|--------------------------------|--|---|
| การรับรู้รายการ                | ใช้ราคาเงินสด  | ใช้ราคาเงินสด   |
| การคำนวณค่าสึกหรอและเสื่อมราคา | คำนวณจากราคาเงินสด ตามที่จ่ายจริง<br>ใช้อายุการใช้งานจากการประมาณอายุการใช้งานของทรัพย์สิน | คำนวณจากราคาเงินสด ตามที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 1,000,000 บาท<br>หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาในอัตราไม่เกินร้อยละของมูลค่าต้นทุนตามประเภทของทรัพย์สินโดยอ้างถึงพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145 |
| ประเด็นที่สำคัญ                | ทางบัญชี   | ทางภาษีอากร   |
| ภาษีซื้อ                       | ขอคืนไม่ได้แต่สามารถนำมารวมเป็นต้นทุนในการคำนวณค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาได้                | หากระยะเวลาในการได้มาของรถยนต์นั่งไม่เต็มปีให้เฉลี่ยเป็นวัน<br>ขอคืนไม่ได้แต่สามารถนำมารวมเป็นต้นทุนในการคำนวณค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาได้ ทั้งนี้ ต้องไม่เกิน 1,000,000 บาท          |

### 3. การประกอบธุรกิจให้เช่ารถยนต์นั่ง

บริษัทประกอบกิจการให้บริการเช่ารถยนต์ โดยรถยนต์ที่ให้เช่าเป็นรถยนต์นั่ง และรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คนตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ที่มีไว้เพื่อการให้บริการเช่ารถยนต์ของบริษัทเองโดยตรง ภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อรถยนต์ดังกล่าวไม่เข้าลักษณะเป็นภาษีซื้อต้องห้ามมิให้นำมาหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มตามข้อ 2(1) ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 42) เรื่อง การกำหนดภาษีซื้อที่ไม่ให้นำไปหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82/5(6) แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้น บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจึงมีสิทธินำภาษีซื้อสำหรับรถยนต์ดังกล่าวมาหักออกจากภาษีขายในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มได้ แต่บริษัทจะนำภาษีซื้อสำหรับรถยนต์ดังกล่าวไปถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิไม่ได้ ทั้งนี้ ถือเป็นรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (6 ทวิ) แห่งประมวลรัษฎากร และสอดคล้องกับกรมสรรพากร (2547) และกรมสรรพากร (2555 ข) ซึ่งระบุว่ากิจการที่ให้บริการเช่ารถยนต์นั่งส่วนบุคคล จะถือว่ารถยนต์นั่งส่วนบุคคลดังกล่าวเป็นรถที่มีไว้เพื่อการให้บริการเช่ารถยนต์ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเองโดยตรง ดังนั้น บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจึงสามารถนำภาษีซื้อที่เกิดจากการเช่าซื้อรถยนต์นั่งส่วนบุคคลนั้นมาหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มได้

ทั้งนี้ หากบริษัทได้ซื้อรถยนต์ที่มีมูลค่าเกินกว่า 1,000,000 บาทมาเพื่อการใช้เช่า บริษัทจะมีสิทธิหักค่าเสื่อมราคาจากมูลค่าต้นทุนเฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 1,000,000 บาท ได้ตามมาตรา 5 แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527 และ

มีสิทธินำมูลค่าต้นทุนของรถยนต์ดังกล่าวที่เหลือหลังจากหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาแล้วนั้น มาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิของบริษัทได้ตามมาตรา 5 (2) แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 315) พ.ศ. 2540 อย่างไรก็ตาม กิจการไม่สามารถนำภาษีซื้อที่เกิดจากการเช่ารถยนต์ดังกล่าวไปหักออกจากภาษีขายในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มได้ตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากเป็นภาษีซื้อต้องห้ามตามมาตรา 82/5(6) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับข้อ 2(1) ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 42) ลงวันที่ 29 ธันวาคม พ.ศ. 2535 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 71) ลงวันที่ 3 กรกฎาคม พ.ศ. 2539 แต่ภาษีซื้อดังกล่าวไม่ต้องห้ามนำมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ตรี (6 ทวิ) แห่งประมวลรัษฎากร โดยให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ตามมาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยภาษีซื้อที่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ (ฉบับที่ 243) พ.ศ. 2534 (กรมสรรพากร, 2544)

นอกจากนี้ หากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้ทำสัญญาเช่ารถยนต์แบบลิสซิ่งเพื่อนำมาใช้ในการประกอบธุรกิจให้เช่ารถยนต์นั้น รายจ่ายค่าเช่าดังกล่าวบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีสิทธินำมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ตามจำนวนที่จ่ายจริงแต่ไม่เกินคั่นละ 36,000 บาทต่อเดือน ตามมาตรา 65 ตรี (20) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับมาตรา 4(2) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยรายจ่ายที่ไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ (ฉบับที่ 315) พ.ศ. 2540 (กรมสรรพากร,

2551 ก) หรือแม้ว่าจะเป็นการเช่ารถยนต์ดังกล่าว พร้อมคนขับก็ตาม ซึ่งกรมสรรพากร (2551 ข) ได้เคยให้คำวินิจฉัยเกี่ยวกับกรณีนี้ไว้ว่า กรณีบริษัท ผู้เช่าทำสัญญาเช่ารถยนต์นั่งและรถโดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน และค่าบริการพนักงานขับรถ รายจ่ายดังกล่าวบริษัทผู้เช่าฯ มีสิทธินำมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ตามจำนวนที่จ่ายจริง แต่ไม่เกินคั

ละ 36,000 บาทต่อเดือน ตามมาตรา 65 ตรี (20) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับมาตรา 4(2) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยรายจ่ายที่ไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ (ฉบับที่ 315) พ.ศ. 2540

ซึ่งกรณีดังกล่าวจะมีความแตกต่างกับหลักการบัญชี ดังแสดงไว้ในตารางที่ 3

**ตารางที่ 3** เปรียบเทียบข้อแตกต่างระหว่างหลักการบัญชีและภาษีอากรสำหรับการได้รถยนต์นั่งมาโดยวิธีการเช่า

| ประเด็นที่สำคัญ     | ทางบัญชี   | ทางภาษีอากร   |
|---------------------|--|---|
| ภาษีซื้อ            | ขอคืนไม่ได้แต่สามารถนำมารวมเป็นค่าเช่าได้                                    | ขอคืนไม่ได้แต่สามารถนำมารวมเป็นค่าเช่าได้   |
| การรับรู้ค่าใช้จ่าย | ถือเป็นค่าเช่าได้ตามที่จ่ายจริง โดยให้รวมภาษีซื้อเป็นส่วนหนึ่งของค่าเช่าด้วย | ถือเป็นค่าเช่าได้ตามที่จ่ายจริง โดยให้รวมภาษีซื้อเป็นส่วนหนึ่งของค่าเช่าด้วย แต่ไม่เกินคั 36,000 บาท ต่อเดือน หรือคั 1,200 บาท ต่อวัน |

#### 4. รถยนต์กระบะ 4 ประตู

จากข้อกฎหมายที่ออกมาใหม่ของรถยนต์กระบะ 4 ประตู ส่งผลให้รถยนต์กระบะ 4 ประตูซึ่งเดิมเคยถูกจัดประเภทไว้เป็นรถยนต์นั่งตามพระราชบัญญัติพิกัตอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ปัจจุบันนี้ได้เปลี่ยนเป็นประเภทของรถยนต์กระบะแล้ว กล่าวคือ ได้เปลี่ยนจากพิกัต 06.01 เป็นพิกัต 06.03 ดังนั้น จึงส่งผลให้

1) ภาษีซื้อสำหรับค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับรถยนต์กระบะ 4 ประตู ไม่ถือเป็นภาษีซื้อต้องห้าม ตามมาตรา 82/5 (6) แห่งประมวลรัษฎากร และข้อ 2 (1) ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มฉบับที่ 42

2) ในการคำนวณหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้รถยนต์กระบะ 4 ประตู มาโดยการซื้อหรือ

เช่าซื้อ จะไม่จำกัดมูลค่าต้นทุนที่จำนวนไม่เกิน 1,000,000 บาท อีกต่อไป ตามมาตรา 65 ทวิ (2) แห่งประมวลรัษฎากรและมาตรา 5 แห่งพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527

3) มูลค่าต้นทุนส่วนที่เกิน 1,000,000 บาท ของรถยนต์กระบะ 4 ประตู จะไม่เข้าลักษณะเป็นค่าใช้จ่ายต้องห้าม ตามมาตรา 65 ตรี (20) แห่งประมวลรัษฎากร และมาตรา 4 (1) แห่งพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 315) พ.ศ. 2540

4) หากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต้องการเช่ารถยนต์กระบะ 4 ประตู มาไว้เพื่อการดำเนินงานในกิจการ ย่อมสามารถรับรู้เป็นค่าได้ตามจริง โดยไม่จำกัดที่คั 36,000 บาท ต่อเดือน หรือ 1,200 บาทต่อวัน ตามมาตรา 65 ตรี (20) แห่งประมวลรัษฎากร และมาตรา 4 (2) แห่งพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 315) พ.ศ. 2540

## ผลกระทบทางบัญชีและภาษีอากร สำหรับทรัพย์สินประเภทรถยนต์นั่ง

อ้างถึง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ซึ่งกำหนดว่า “ราคาทุน หมายถึง จำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่กิจการจ่ายไป หรือมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนอื่นที่กิจการให้เพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ ณ เวลาที่ได้สินทรัพย์นั้นมา” (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2562)

นอกจากนี้ ยุพดี ศิริวรรณ (2560) ยังให้คำอธิบายเพิ่มเติมว่า ราคาทรัพย์สินถาวร ให้ถือตามราคาที่ยื่นซื้อทรัพย์สินนั้นได้ตามปกติ หรือหมายถึง การให้รับรู้รายการสินทรัพย์ที่ได้มาด้วยราคาทุนนั่นเอง ซึ่งหากพิจารณาตามมาตรา 4(1) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยรายจ่ายที่ไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ (ฉบับที่ 315) พ.ศ.2540 ซึ่งกำหนดว่ามูลค่าต้นทุนของรถยนต์นั่งเฉพาะส่วนที่เกินคันละ 1,000,000 บาท ไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ และสอดคล้องกับข้อหาเรือที่ กค 0702/8315 ซึ่งวินิจฉัยไว้ว่า

บริษัทที่ประกอบธุรกิจให้เช่ารถยนต์นั่งจะมีสิทธิหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคารถยนต์นั่งได้เฉพาะจากมูลค่าต้นทุนเฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 1,000,000 บาทเท่านั้น ตามมาตรา 5 แห่งพระราชกฤษฎีกา ออกตามความ ในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527

เมื่อบริษัทได้ขายรถยนต์นั่งที่มีมูลค่าเกิน 1,000,000 บาท บริษัทจะมีสิทธินำมูลค่าต้นทุนของรถยนต์นั่งที่เหลือหลังจากหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาตามมาตรา 65 ทวิ (2) แห่งประมวลรัษฎากร มาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ ตามมาตรา 5 แห่งพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยรายจ่ายที่

ไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ (ฉบับที่ 315) พ.ศ. 2540 (กรมสรรพากร, 2552)

จากมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และพระราชกฤษฎีกาข้างต้น ส่งผลให้การปฏิบัติทางบัญชีและทางภาษีอากรไม่สอดคล้องกัน ทำให้เกิดกรณีศึกษาที่แสดงให้เห็นว่าผู้ประกอบการไม่เข้าใจแนวปฏิบัติในการจัดทำบัญชีและภาษีอากรที่ถูกต้อง กล่าวคือ แนวปฏิบัติที่ถูกต้อง เมื่อกิจการต้องบันทึกบัญชีกิจการจะต้องยึดหลักการตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และหากมาตรฐานดังกล่าวไม่สอดคล้องกับข้อกฎหมายของกรมสรรพากร กิจการต้องปรับปรุงรายการข้อแตกต่างดังกล่าวใน ภงด.50 ไม่ใช้การบันทึกบัญชีตามข้อกฎหมายของกรมสรรพากร ดังตัวอย่างต่อไปนี้

บริษัทแห่งหนึ่ง ซื้อรถยนต์นั่งเมื่อวันที่ 30 กันยายน 2539 ในราคา 5,000,000 บาท ซึ่งบริษัทได้บันทึกบัญชีรถยนต์นั่งด้วยราคาทุน 5,000,000 บาท ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 แต่บริษัทกลับตัดค่าเสื่อมราคารถยนต์นั่งดังกล่าวตามมาตรา 4(1) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยรายจ่ายที่ไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ (ฉบับที่ 315) พ.ศ.2540 กล่าวคือ ตัดค่าเสื่อมราคาจากมูลค่า 1,000,000 บาท ด้วยอัตราค่าเสื่อมราคาร้อยละ 20 ดังนั้น เมื่อบริษัทได้ขายรถยนต์คันดังกล่าวไปในวันที่ 10 มกราคม 2543 ในราคา 2,500,000 บาท บริษัทมีค่าเสื่อมราคาสะสมซึ่งคำนวณตามข้อกำหนดของภาษีอากร 650,000 บาท ส่งผลให้รถยนต์คันดังกล่าวมีมูลค่าตามบัญชี 4,350,000 บาท (5,000,000-650,000) และบริษัทเกิดขาดทุนจากการจำหน่ายทรัพย์สิน 1,850,000 บาท (4,350,000-2,500,000) อย่างไรก็ตาม การคำนวณกำไรขาดทุนจากการจำหน่ายทรัพย์สินของบริษัทไม่ถูกต้อง เนื่องจาก มูลค่าต้นทุน

ทรัพย์สินที่จะใช้ในการคำนวณมูลค่าคงเหลือคือ 1,000,000 บาท เมื่อหักค่าเสื่อมราคาสะสม 650,000 บาท ต้นทุนทรัพย์สินที่ให้ถือเป็นรายจ่ายได้ที่ถูกต้องคือ 350,000 บาท ดังนั้น หากบริษัทขายรถยนต์หนึ่งไปในราคา 2,500,000 บาท บริษัทจึงมีกำไรจากการจำหน่ายทรัพย์สิน 2,150,000 บาท (2,500,000-350,000) และเมื่อบริษัท บันทึก

การขายรถยนต์หนึ่งเป็นขาดทุน 1,850,000 บาท บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจึงต้องนำมูลค่าต้นทุน 4,000,000 บาท (2,150,000 + 1,850,000) ที่ต้องห้ามหักเป็นรายจ่ายไปบวกกลับในการคำนวณกำไรสุทธิของบริษัทในแบบ ภงด.50 (กรมสรรพากร, 2543 ข) ดังแสดงในตารางที่ 4

#### ตารางที่ 4 เปรียบเทียบข้อแตกต่างระหว่างหลักการบัญชีและภาษีอากร

| ประเด็นที่สำคัญ                  | ทางบัญชี   | ทางภาษีอากร                                 | ผลกระทบทางภาษีอากร  |
|----------------------------------|--|---|---|
| การรับรู้ค่าเสื่อมราคา           | =5,000,000 * 20%<br>=1,000,000 บาท   | =1,000,000 * 20%<br>=200,000 บาท            | บริษัทต้องปรับปรุงโดยการบวกกลับค่าเสื่อมราคาใน ภงด. 50 ปีละ 800,000 บาท   |
| การรับรู้มูลค่าคงเหลือ           | <u>ที่ถูกต้อง</u><br>=5,000,000-(1,000,000 * 3.25)<br>=1,750,000 บาท   | =1,000,000-(200,000 * 3.25)<br>=350,000 บาท | -   |
|                                  | อ้างอิงจากกรณีศึกษาข้างต้น ผู้ประกอบการบันทึกมูลค่าคงเหลือ =5,000,000-650,000 =4,350,000 บาท <u>ซึ่งไม่ถูกต้อง</u>     |   |   |
| กำไร (ขาดทุน) จากการขายทรัพย์สิน | <u>ที่ถูกต้อง</u><br>=2,500,000-1,750,000<br>=750,000 บาท  | =2,500,000-350,000<br>=2,150,000 บาท        | เนื่องจากผู้ประกอบการบันทึกรายการไว้ไม่ถูกต้อง ดังนั้น จึงต้องปรับปรุงใน ภงด. 50 โดยการบวกกลับ ขาดทุนทางบัญชีซึ่งบันทึกผิดพลาด 1,850,000 บาท กำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์ที่ควรจะเป็น 2,150,000 บาท รวมเป็นเงินที่ต้องบวกกลับทั้งสิ้น 4,000,000 บาท (1,850,000-2,150,000) |
|                                  | อ้างอิงจากกรณีศึกษาข้างต้น ผู้ประกอบการบันทึกมูลค่าคงเหลือ =2,500,000-4,350,000 =(1,850,000) บาท <u>ซึ่งไม่ถูกต้อง</u> |   |   |

ที่มา: กรมสรรพากร (2543 ข)

บริษัทซึ่งประกอบธุรกิจให้เช่ารถยนต์ได้ซื้อรถยนต์หนึ่งมาเพื่อใช้ในกิจการให้เช่ารถยนต์ราคา 2,000,000 บาท (ราคารวมภาษีมูลค่าเพิ่ม) เมื่อวันที่ 1 มกราคม โดยคำนวณค่าเสื่อมราคาโดยวิธีเส้นตรง ในอัตราร้อยละ 20 หากต่อมาบริษัทได้

ขายรถยนต์คันดังกล่าวเมื่อใช้ได้ครบ 3 ปี ในราคา 1,500,000 บาท (กรมสรรพากร, 2551 ข) กรณีดังกล่าวจะมีผลต่างระหว่างทางบัญชีและภาษีอากรดังแสดงในตารางที่ 5

### ตารางที่ 5 เปรียบเทียบข้อแตกต่างระหว่างหลักการบัญชีและภาษีอากร

| ประเด็นที่สำคัญ        | ทางบัญชี                                 | ทางภาษีอากร                              | ผลกระทบทางภาษีอากร  |
|------------------------|--|--|---|
| การรับรู้ค่าเสื่อมราคา | =2,000,000 * 20%<br>=400,000 บาท         | =1,000,000 * 20%<br>=200,000 บาท         | บริษัทต้องปรับปรุงโดยการบวกกลับค่าเสื่อมราคาใน ภงด. 50 ปีละ 200,000 บาท                                     |
| การรับรู้มูลค่าคงเหลือ | =2,000,000-(400,000 * 3)<br>=800,000 บาท | =1,000,000-(200,000 * 3)<br>=400,000 บาท | -   |
| กำไรจากการขายทรัพย์สิน | =1,500,000-800,000<br>=700,000 บาท       | =1,500,000-400,000<br>=1,100,000 บาท     | บริษัทต้องปรับปรุงโดยการบวกกลับกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์ใน ภงด. 50 ทั้งสิ้น 400,000 บาท(1,100,000-700,000) |

ที่มา: กรมสรรพากร (2543 ง) และ กรมสรรพากร (2549)

### บทสรุป

การตัดสินใจเกี่ยวกับการจัดการรถยนต์เพื่อใช้ในกิจการถือเป็นสิ่งที่ผู้ประกอบการควรจะต้องวางแผนให้ดี เพราะรถยนต์ถือเป็นสินทรัพย์อย่างหนึ่งที่เกือบทุกกิจการจำเป็นต้องมีไว้ใช้ในการประกอบกิจการ บางแห่งถือไว้เป็นสินค้าที่มีไว้เพื่อขาย และบางแห่งก็ถือไว้เป็นสินทรัพย์ที่มีไว้เพื่อการดำเนินงาน ดังนั้น ในการตัดสินใจว่ากิจการจะซื้อรถประเภทใดมาไว้เพื่อใช้ในการดำเนินงานนั้น ผู้บริหารควรพิจารณาถึงผลกระทบในทางภาษีอากรด้วย เนื่องจากในทางภาษีอากรแล้ว ประเภทของรถยนต์ที่แตกต่างกันล้วนมีผลกระทบต่อภาระภาษีอากรที่แตกต่างกัน ทั้ง

ภาษีเงินได้ในตีบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่มในประเด็นของการบันทึกต้นทุนของรถยนต์ ค่าเสื่อมราคากการรับรู้กำไรขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์ และการนำภาษีซื้อไปหักออกจากรายขาย ดังนั้น ผู้ประกอบการควรศึกษาผลกระทบของแต่ละภาษีให้เข้าใจอย่างถ่องแท้ และนำไปถือปฏิบัติให้ถูกต้อง เพื่อหลีกเลี่ยงปัญหาที่อาจจะเกิดขึ้นจากการกระทำผิดตามกฎหมายภาษีอากร อันส่งผลต่อการเพิ่มค่าใช้จ่ายที่ไม่จำเป็นให้กับผู้ประกอบการในรูปของเบี้ยปรับ เงินเพิ่ม หรือค่าปรับทางอาญา ซึ่งถือเป็นค่าใช้จ่ายต้องห้ามในการคำนวณกำไรสุทธิทางภาษีอากรของกิจการอีกด้วย

### เอกสารอ้างอิง

- กระทรวงการคลัง. (2560). กฎกระทรวงกำหนดพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560. ค้นเมื่อ 30 มิถุนายน 2563 จาก <http://www.ratchakitcha.soc.go.th/DATA/PDF/2560/A/095/111.PDF>.
- กรมสรรพากร. (2541). ภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีภาษีซื้อรถยนต์นั่งที่ผู้ประกอบการจำหน่ายรถยนต์มีไว้เพื่อให้ลูกค้าทดลองขับเป็นการสาธิต. ค้นเมื่อ 11 มิถุนายน 2563 จาก [http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra\\_search?q=%C3%B6%C2%B9%B5%EC%B9%D1%E8%A7;t=5;field=1;page=3;long=1](http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%C3%B6%C2%B9%B5%EC%B9%D1%E8%A7;t=5;field=1;page=3;long=1).

- กรมสรรพากร. (2543 ก). *ภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีภาษีซื้อที่เกี่ยวข้องกับรถยนต์นั่ง*. ค้นเมื่อ 2 กรกฎาคม 2563. [http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra\\_search?q=%C3%B6%C2%B9%B5%EC%B9%D1%E8%A7;t=5; field=1;page=1;long=1](http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%C3%B6%C2%B9%B5%EC%B9%D1%E8%A7;t=5; field=1;page=1;long=1).
- กรมสรรพากร. (2543 ข). *ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีรถยนต์นั่ง*. ค้นเมื่อ 11 มิถุนายน 2563 จาก <https://www.rd.go.th/publish/24121.0.html>.
- กรมสรรพากร. (2543 ค). *ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการคำนวณต้นทุนจากการจำหน่ายทรัพย์สินประเภทรถยนต์นั่ง*. ค้นเมื่อ 30 มิถุนายน 2563 จาก [http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra\\_search?q=%C3%B6%C2%B9%B5%EC%B9%D1%E8%A7;t=5;field=1;page=20; long=1](http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%C3%B6%C2%B9%B5%EC%B9%D1%E8%A7;t=5;field=1;page=20; long=1).
- กรมสรรพากร. (2543 ง). *ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีรถยนต์นั่ง*. ค้นเมื่อ 4 กรกฎาคม 2563 จาก <https://www.rd.go.th/publish/24121.0.html>.
- กรมสรรพากร. (2544). *ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กรณีเงินได้จากการได้ใช้รถยนต์ประจำตำแหน่งและภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีภาษีซื้อค่าเช่ารถยนต์*. ค้นเมื่อ 4 กรกฎาคม 2563 จาก [http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra\\_search?q=%C3%B6%C2%B9%B5%EC%B9%D1%E8%A7;t=5; field=1;page=13;long=1](http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%C3%B6%C2%B9%B5%EC%B9%D1%E8%A7;t=5; field=1;page=13;long=1).
- กรมสรรพากร. (2547). *ภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการประกอบกิจการให้เช่ารถกระบะและรถยนต์นั่งส่วนบุคคล*. ค้นเมื่อ 2 กรกฎาคม 2563 จาก [http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra\\_search?q=%C3%B6%C2%B9%B5%EC%B9%D1%E8%A7;t=5;field=1;page=2; long=1](http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%C3%B6%C2%B9%B5%EC%B9%D1%E8%A7;t=5;field=1;page=2; long=1).
- กรมสรรพากร. (2549). *ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการขายรถยนต์นั่ง และเฟอร์นิเจอร์*. ค้นเมื่อ 5 กรกฎาคม 2563 จาก <https://www.rd.go.th/publish/31905.0.html>.
- กรมสรรพากร. (2550 ก). *ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีเงินค่าเช่าทรัพย์สินแบบลิสซิ่ง*. ค้นเมื่อ 5 กรกฎาคม 2563 จาก <https://www.rd.go.th/publish/35545.0.html>.
- กรมสรรพากร. (2550 ข). *ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคารถยนต์*. ค้นเมื่อ 30 มิถุนายน 2563 จาก [http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra\\_search?q=%C3%B6%C2%B9%B5%EC%B9%D1%E8%A7;t=5;field=1;page=19;long=1](http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%C3%B6%C2%B9%B5%EC%B9%D1%E8%A7;t=5;field=1;page=19;long=1).
- กรมสรรพากร. (2551 ก). *ภาษีเงินได้นิติบุคคล การคำนวณรายจ่ายกรณีการประกอบธุรกิจให้เช่ารถยนต์*. ค้นเมื่อ 5 กรกฎาคม 2563 จาก [http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra\\_search?q=%C3%B6%C2%B9%B5%EC%B9%D1%E8%A7;t=5;field=1;page=10;long=1](http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%C3%B6%C2%B9%B5%EC%B9%D1%E8%A7;t=5;field=1;page=10;long=1).
- กรมสรรพากร. (2551 ข). *ภาษีเงินได้นิติบุคคล การคำนวณรายจ่ายกรณีการประกอบธุรกิจให้เช่ารถยนต์*. ค้นเมื่อ 30 มิถุนายน 2563 จาก [http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra\\_search?q=%C3%B6%C2%B9%B5%EC%B9%D1%E8%A7;t=5;field=1;page=16;long=1](http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%C3%B6%C2%B9%B5%EC%B9%D1%E8%A7;t=5;field=1;page=16;long=1).
- กรมสรรพากร. (2552). *ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคารถยนต์นั่ง*. ค้นเมื่อ 4 กรกฎาคม 2563 จาก [http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra\\_search?q=%C3%B6%C2%B9%B5%EC%B9%D1%E8%A7;t=5;field=1;page=8;long=1](http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%C3%B6%C2%B9%B5%EC%B9%D1%E8%A7;t=5;field=1;page=8;long=1).
- กรมสรรพากร. (2555 ก). *ภาษีซื้อต้องห้ามในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม*. ค้นเมื่อ 4 กรกฎาคม 2563 จาก [http://download.rd.go.th/fileadmin/download/insight\\_pasi/PasiBan.pdf](http://download.rd.go.th/fileadmin/download/insight_pasi/PasiBan.pdf).

- กรมสรรพากร. (2555 ข). *ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษี*. ค้นเมื่อ 4 กรกฎาคม 2563 จาก [http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra\\_search?q=%C3%B6%C2%B9%B5%EC%B9%D1%E8%A7;t=5; field=1;page=12;long=1](http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%C3%B6%C2%B9%B5%EC%B9%D1%E8%A7;t=5; field=1;page=12;long=1).
- กรมสรรพากร. (2562). *ภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการเช่ารถยนต์นั่งแบบลิสซิ่ง*. ค้นเมื่อ 17 ธันวาคม 2562 จาก [http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra\\_search?q=%C3%B6%C2%B9%B5%EC%B9%D1%E8%A7;t=5; field=1;page=11;long=1](http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%C3%B6%C2%B9%B5%EC%B9%D1%E8%A7;t=5; field=1;page=11;long=1).
- กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร. (2563). *ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร 2563*. พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพฯ: เรือนแก้วการพิมพ์.
- ยุพดี ศิริวรรณ. (2563). *การบัญชีภาษีอากร ปรับปรุงใหม่ 2563*. สมุทรปราการ: บริษัท พิมพ์ดี จำกัด.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2562). *คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์*. วันที่ค้นหา 17 พฤศจิกายน 2563 เข้าถึงได้ที่ <https://www.tfac.or.th/upload/9414/SDMLUdDKwN.pdf>.