

ราคาตลาด

ในทางภาษีเงินได้นิติบุคคล รายได้จากการประกอบกิจการโดยทั่วไปที่เกิดจากการขายสินค้า การให้บริการ และการให้กู้ยืมเงินนั้น มีบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดหลักเกณฑ์ และเงื่อนไขทางภาษีอากรไว้ว่า กิจการต้องแสดงหรือรับรู้รายได้ตามราคาตลาด ณ วันที่มีการโอนขายทรัพย์สินหรือสินค้าให้บริการหรือให้กู้ยืมเงินนั้น ในกรณีที่ผลตอบแทนดังกล่าว หรือได้รับผลตอบแทนแต่ต่ำกว่าราคาตลาด กิจการต้องแสดงได้ว่ามีเหตุผลอันสมควร เจ้าพนักงานประเมินของกรมสรรพากรมีอำนาจประเมินผลตอบแทนให้เป็นไปตามราคาในวันที่เกิดกิจการมีรายได้นั้นได้ โดยอาศัยอำนาจตามมาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร

จากหลักเกณฑ์และเงื่อนไขดังกล่าว จึงขอนำมาเป็นประเด็น ปูจลา – วิไลชญา ดังต่อไปนี้

ปูจลา มีหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการกำหนดราคาตลาดในทางภาษีสรรพากรอย่างไร

วิไลชญา “ราคาตลาด” หมายถึง ราคาของค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือดอกเบี้ย ซึ่งคู่สัญญาที่เป็นอิสระต่อกันพึงกำหนดโดยสุจริตในทางการค้า กรณีโอนทรัพย์สิน ให้บริการ หรือให้กู้ยืมเงินที่มีลักษณะ ประเภท และชนิดเช่นเดียวกัน ณ วันที่โอนทรัพย์สิน ให้บริการ หรือให้กู้ยืมเงิน (คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.113/2545)

อนึ่ง ในทางภาษีมูลค่าเพิ่มได้กำหนดนิยามของราคาตลาดไว้ “ราคาตลาด” ตามมาตรา 79/3 แห่งประมวลรัษฎากร เพื่อการคำนวณฐานภาษีมูลค่าเพิ่ม ไว้ว่า ให้ถือราคาเฉลี่ยของราคาตลาดที่ซื้อขายกันตามความเป็นจริงทั่วไปในวันที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น ทั้งนี้ ตามที่ได้มีการตรวจสอบ ราคาตามหลักเกณฑ์ที่อธิบดีกำหนด และในกรณีที่ไม้อาจทราบราคาตลาดได้แน่นอน ให้อธิบดีกรมสรรพากรโดยอนุเมตริฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังมีอำนาจประกาศใช้เกณฑ์คำนวณเพื่อให้ได้มาซึ่งราคาตลาดได้

นอกจากนี้ ในทางภาษีธุรกิจเฉพาะ ได้กำหนดนิยามของคำว่า “ราคาตลาด” ไว้ตามมาตรา 91/1 (3) แห่งประมวลรัษฎากร ไว้ว่าหมายถึง ราคาที่ซื้อขายกันหรือที่คิดค่าบริการกันตามความเป็นจริงทั่วไปในขณะใดขณะหนึ่ง

รายได้จากการประกอบกิจการโดยปกติทั่วไป ต้องมีจำนวนที่คุ้มกับต้นทุนและรายจ่ายของกิจการ เนื่องจากการประกอบกิจการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น วัตถุประสงค์ที่ผู้ประกอบการมุ่งหมายคือ กำไรสูงสุด โดยมีรายจ่ายต่ำสุด ดังนั้นในกรณีที่มิใช่การพิเศษอันจะทำให้รายได้จากการประกอบกิจการต่ำกว่าราคาตลาด ผู้ประกอบการต้องสามารถแสดงผลและหลักฐานที่น่าเชื่อถือ เช่น การให้ส่วนลดการค้า หรือส่วนลดเงินสด ควรมีหลักเกณฑ์ที่แน่นอนกำหนดไว้เป็นการล่วงหน้า โดยมีหลักฐานอนุเมตริฐของกรมการประกอบ

กรณีให้กู้ยืมเงิน อัตราดอกเบี้ยที่ควรจะเป็น ได้แก่ อัตราที่กิจการกู้ยืมมาจากสถาบันการเงินอื่น หรือกู้ยืมมาจากบุคคลภายนอก แต่ถ้ากิจการนำเงินสดในมือของตนออกให้กู้ยืม โดยมีได้มีแหล่งเงินกู้ยืมเลย ให้ใช้อัตราดอกเบี้ยเงินฝากประจำสำหรับระยะเวลา 1 ปีเป็นเกณฑ์

ปูจลา มีแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับเหตุอันสมควรอย่างไร

วิไลชญา กรมสรรพากรได้วางแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับเหตุอันสมควรไว้ดังนี้

1. ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. 64/2539 ลงวันที่ 25 กันยายน 2539 ได้วางแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับกรณีบริษัทซึ่งได้โอนทรัพย์สินให้แก่บริษัทที่จดทะเบียนจัดตั้งขึ้นใหม่ ซึ่งประกอบกิจการผลิตสินค้าและประกอบกิจการให้บริการ คั่นกว่า วิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี โดยให้ถือว่าการโอนทรัพย์สินที่เข้าลักษณะดังต่อไปนี้ เป็นการโอนทรัพย์สิน โดยมีเหตุอันสมควรตามมาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร

- (1) ผู้รับโอนต้องเป็นบริษัทที่จดทะเบียนจัดตั้งขึ้นใหม่ เพื่อการรับโอนกิจการ โดยเฉพาะ และ
- (2) ผู้รับโอนต้องเป็นบริษัทที่มีวัตถุประสงค์ประกอบกิจการผลิตสินค้าหรือการให้บริการ คั่นกว่า วิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี และต้องได้รับโอนทรัพย์สินก่อนเริ่มประกอบกิจการ และ
- (3) ผู้โอนต้องถือหุ้นในบริษัทผู้รับโอน ไม่น้อยกว่าร้อยละ 99 ของหุ้นทั้งหมดที่มีสิทธิออกเสียงในบริษัทผู้รับโอน และ
- (4) ผู้โอนและผู้รับโอนต้องดำเนินการโอนและรับโอนทรัพย์สินในราคาไม่ต่ำกว่าราคาตามมูลค่าที่ปรากฏในบัญชี (Book Value) ณ วันที่โอน และ
- (5) ผู้โอนจะต้องไม่เป็นลูกหนี้ภาษีอากรค้างของกรมสรรพากร ณ วันที่โอนเว้นแต่ได้จัดให้มีธนาคารหรือหลักทรัพย์ค้ำประกันหนี้ภาษีอากรค้าง และค่าใช้จ่ายในการบังคับหนี้ดังกล่าวแล้ว และ
- (6) ผู้โอนต้องแจ้งการโอนทรัพย์สินดังกล่าวให้กรมสรรพากรทราบล่วงหน้าก่อนวันที่โอน ไม่น้อยกว่า 7 วัน การโอนทรัพย์สินดังกล่าว ให้ถือราคาโอนและรับโอนเป็นราคาที่พึงซื้อทรัพย์สินนั้น ตามมาตรา 65 ทวิ (3) แห่งประมวลรัษฎากร แต่ทั้งนี้ไม่เป็นการเสื่อมสิทธิที่เจ้าพนักงานประเมินจะกำหนดราคาขาย ตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร และกำหนดจำนวนเงินเพิ่มขึ้น ตามมาตรา 123 ทรี แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์

2. ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.127/2546 ลงวันที่ 28 พฤษภาคม 2546 ได้วางแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับ กรณีการให้บริการที่เข้าลักษณะเป็นการให้บริการ โดยไม่มีค่าบริการหรือมีค่าบริการต่ำกว่าราคาตลาด โดยมีเหตุอันสมควร ทั้งนี้ โดยให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 15 ธันวาคม พ.ศ. 2545 เป็นต้นไป โดยให้ถือว่าการให้บริการโดยไม่มีค่าบริการหรือมีค่าบริการต่ำกว่าราคาตลาดที่เข้าลักษณะดังต่อไปนี้ เป็นการให้บริการโดยมีเหตุอันสมควรตามมาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร

- (1) ผู้ให้บริการต้องให้บริการแก่ผู้รับบริการตาม (2) เฉพาะการดำเนินงานตามวัตถุประสงค์ของโครงการพิเศษที่จัดตั้งขึ้นโดยรัฐบาล
- (2) ผู้รับบริการต้องเป็นหน่วยงานราชการ สำนักงานหรือหน่วยงานหรือกองทุนที่มีโชตินิบุคคลหรือคณะกรรมการซึ่งจัดตั้งขึ้นโดยรัฐบาล กระทรวง ทบวง กรม เพื่อกระทำการกิจการตามนโยบายรัฐบาล เช่น

บริษัท ก. จำกัด ผู้จำหน่ายรถยนต์ได้ให้คณะกรรมการซึ่งจัดตั้งขึ้นตามโครงการเตรียมการจัดประชุมระหว่างประเทศของรัฐบาลยืมใช้รถยนต์โดยไม่มีค่าตอบแทนจำนวน 10 คัน เพื่อใช้เป็นพาหนะของผู้นำต่างประเทศที่เดินทางเข้าร่วมประชุมในการจัดประชุมระหว่างประเทศ ซึ่งประเทศไทยรับเป็นเจ้าภาพจัดการประชุม การให้ยืมใช้รถยนต์ดังกล่าวถือเป็นการให้บริการโดยไม่มีค่าบริการ โดยมีเหตุอันสมควรตามมาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร

คำสั่งกรมสรรพากร

ที่ ป. 64/2539

เรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคลการโอนทรัพย์สินที่เข้าลักษณะเป็นการโอนทรัพย์สิน
โดยมีเหตุอันสมควร ตามมาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร

เพื่อให้เจ้าพนักงานสรรพากรถือเป็นแนวทางปฏิบัติสำหรับบริษัทซึ่งได้โอนทรัพย์สินให้แก่บริษัทที่จดทะเบียนจัดตั้งขึ้นใหม่ ซึ่งประกอบกิจการผลิตสินค้าและประกอบกิจการให้บริการ คั่นคว้า วิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี กรมสรรพากรจึงมีคำสั่งดังต่อไปนี้

ข้อ 1 ให้ถือว่าการโอนทรัพย์สินที่เข้าลักษณะดังต่อไปนี้ เป็นการโอนทรัพย์สิน โดยมีเหตุอันสมควร ตามมาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร

- (1) ผู้รับโอนต้องเป็นบริษัทที่จดทะเบียนจัดตั้งขึ้นใหม่ เพื่อการรับโอนกิจการ โดยเฉพาะ และ
- (2) ผู้รับโอนต้องเป็นบริษัทที่มีวัตถุประสงค์ประกอบกิจการผลิตสินค้าหรือการให้บริการ คั่นคว้าวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี และต้องได้รับโอนทรัพย์สินก่อนเริ่มประกอบกิจการ และ
- (3) ผู้โอนต้องถือหุ้นในบริษัทผู้รับโอนไม่น้อยกว่าร้อยละ 99 ของหุ้นทั้งหมดที่มีสิทธิออกเสียง ในบริษัทผู้รับโอน และ
- (4) ผู้โอนและผู้รับโอนต้องดำเนินการโอนและรับโอนทรัพย์สินในราคาไม่ต่ำกว่าราคาตามมูลค่าที่ปรากฏในบัญชี (Book Value) ณ วันที่โอน และ
- (5) ผู้โอนจะต้องไม่เป็นลูกหนี้ภาษีอากรค้างของกรมสรรพากร ณ วันที่โอนเว้นแต่ได้จัดให้มีธนาคารหรือหลักทรัพย์ค้ำประกันหนี้ภาษีอากรค้าง และค่าใช้จ่ายในการบังคับหนี้ดังกล่าวแล้ว และ
- (6) ผู้โอนต้องแจ้งการโอนทรัพย์สินดังกล่าวให้กรมสรรพากรทราบล่วงหน้าก่อนวันที่โอนไม่น้อยกว่า 7 วัน การโอนทรัพย์สินดังกล่าว ให้ถือราคาโอนและรับโอนเป็นราคาที่พึงซื้อทรัพย์สินนั้น ตามมาตรา 65 ทวิ (3) แห่งประมวลรัษฎากร แต่ทั้งนี้ไม่เป็นการเสื่อมสิทธิที่เจ้าพนักงานประเมินจะกำหนดราคาขาย ตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร และกำหนดจำนวนเงินเพิ่มขึ้น ตามมาตรา 123 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์

ข้อ 2 คำสั่งนี้ให้ใช้บังคับ สำหรับการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งมีรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2539 เป็นต้นไป

สั่ง ณ วันที่ 25 กันยายน พ.ศ. 2539

ร้อยเอก สุชาติ เชาว์วิศิษฐ

อธิบดีกรมสรรพากร

คำสั่งกรมสรรพากร

ที่ ป.127/2546

เรื่อง การเสียภาษีเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล กรณีการให้บริการที่เข้าลักษณะเป็นการให้บริการโดยมีเหตุอันสมควรตามมาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร

เพื่อให้เจ้าพนักงานสรรพากรถือเป็นแนวทางปฏิบัติในการตรวจสอบและแนะนำผู้เสียภาษีสำหรับการพิจารณาเหตุอันสมควรตามมาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร กรณีการให้บริการโดยไม่มีค่าบริการหรือมีค่าบริการต่ำกว่าราคาตลาด กรมสรรพากรจึงมีคำสั่งดังต่อไปนี้

ข้อ 1 ให้ถือว่าการให้บริการโดยไม่มีค่าบริการหรือมีค่าบริการต่ำกว่าราคาตลาดที่เข้าลักษณะดังต่อไปนี้ เป็นการให้บริการโดยมีเหตุอันสมควรตามมาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร

(1) ผู้ให้บริการต้องให้บริการแก่ผู้รับบริการตาม (2) เฉพาะการดำเนินงานตามวัตถุประสงค์ของโครงการพิเศษที่จัดตั้งขึ้นโดยรัฐบาล

(2) ผู้รับบริการต้องเป็นหน่วยงานราชการ สำนักงานหรือหน่วยงานหรือกองทุนที่มีใช้นิติบุคคลหรือคณะกรรมการซึ่งจัดตั้งขึ้นโดยรัฐบาล กระทรวง ทบวง กรม เพื่อกระทำการตามนโยบายรัฐบาล

ตัวอย่าง

บริษัท ก. จำกัด ผู้จำหน่ายรถยนต์ได้ให้คณะกรรมการซึ่งจัดตั้งขึ้นตามโครงการเตรียมการจัดประชุมระหว่างประเทศของรัฐบาลยืมใช้รถยนต์โดยไม่มีค่าตอบแทนจำนวน 10 คัน เพื่อใช้เป็นพาหนะของผู้นำต่างประเทศที่เดินทางเข้าร่วมประชุมในการจัดประชุมระหว่างประเทศ ซึ่งประเทศไทยรับเป็นเจ้าภาพจัดการประชุม การให้ยืมใช้รถยนต์ดังกล่าวถือเป็นการให้บริการโดยไม่มีค่าบริการโดยมีเหตุอันสมควรตามมาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ 2 คำสั่งนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 15 ธันวาคม พ.ศ. 2545 เป็นต้นไป

สั่ง ณ วันที่ 28 พฤษภาคม พ.ศ. 2546

สุภรัตน์ วัฒนกุล

(นายสุภรัตน์ วัฒนกุล)

อธิบดีกรมสรรพากร

สำเนาถูกต้อง
สาโรช ทองประคำ
(นายสาโรช ทองประคำ)
นิติกร 7 ว. สำนักกฎหมาย

ที่มา : สำนักงานสรรพากรพื้นที่ กรุงเทพมหานคร 3