

## ราคาตลาด

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

จากหลักเกณฑ์และเงื่อนไขดังกล่าว จึงขอนำมาเป็นประเด็น ปัจฉา – วิสัชชา ดังต่อไปนี้

### **ปัจฉา มีหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการกำหนดราคาตลาดในทางภาษีสรรพากรอย่างไร**

วิสัชชา “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 ให้ถือราคาเฉลี่ยของราคาตลาดที่ซื้อขายกันตามความเป็นจริงทั่วไปในวันที่ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น ทั้งนี้ ตามที่ได้มีการตรวจสอบ ราคาตามหลักเกณฑ์ที่อธิบดีกำหนด และในกรณีที่ไม้อาจทราบราคาตลาดได้แน่นอน ให้อธิบดีกรมสรรพากรโดยอนุวัติรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังมีอำนาจประกาศใช้เกณฑ์คำนวณเพื่อให้ได้มาซึ่งราคาตลาดได้

นอกจากนี้ ในทางภาษีธุรกิจเฉพาะ ได้กำหนดนิยามของคำว่า “ราคาตลาด” ไว้ตาม มาตรา 91/1

(3) แห่งประมวลรัษฎากร ไว้ว่าหมายถึง ราคาที่ซื้อขายกันหรือที่คิดค่าบริการกันตามความเป็นจริงทั่วไปในขณะใดขณะหนึ่ง

รายได้จากการประกอบกิจการโดยปกติทั่วไป ต้องมีจำนวนที่คุ้มกับต้นทุนและรายจ่ายของกิจการ เนื่องจากการประกอบกิจการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น วัตถุประสงค์ที่ผู้ประกอบการมุ่งหมายคือ กำไรสูงสุด โดยมีรายจ่ายต่ำสุด ดังนั้นในกรณีที่มีรายการพิเศษอันจะทำให้รายได้จากการประกอบกิจการต่ำกว่าราคาตลาด ผู้ประกอบการต้องสามารถแสดงผลและหลักฐานที่น่าเชื่อถือ เช่น การให้ส่วนลดการค้า หรือส่วนลดเงินสด ควรมีหลักเกณฑ์ที่แน่นอนกำหนดไว้เป็นการล่วงหน้า โดยมีหลักฐานอนุวัติของกรมการประกอบ

กรณีให้กู้ยืมเงิน **อัตราดอกเบี้ยที่ควรจะเป็น** ได้แก่ อัตราที่กิจการกู้ยืมมาจากสถาบันการเงินอื่น

หรือกู้ยืมจากบุคคลภายนอก แต่ถ้ากิจการนำเงินสดในมือของตนออกให้กู้ยืมโดยมิได้มีแหล่งเงินกู้ยืมเลย ให้ใช้อัตราดอกเบี้ยเงินฝากประจำสำหรับระยะเวลา 1 ปีเป็นเกณฑ์

### **ปูจจา มีแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับเหตุอันสมควรอย่างไร**

วิไลชญา กรมสรรพากรได้วางแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับเหตุอันสมควรไว้ดังนี้

1. ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. 64/2539 ลงวันที่ 25 กันยายน 2539 ได้วางแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับ กรณีบริษัทซึ่งได้โอนทรัพย์สินให้แก่บริษัทที่จดทะเบียนจัดตั้งขึ้นใหม่ ซึ่งประกอบกิจการผลิตสินค้าและประกอบกิจการให้บริการ คั่นคว้า วิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี โดยให้ถือว่าการโอนทรัพย์สินที่เข้าลักษณะดังต่อไปนี้ เป็นการ โอนทรัพย์สินโดยมิเหตุอันสมควรตามมาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร

- (1) ผู้รับโอนต้องเป็นบริษัทที่จดทะเบียนจัดตั้งขึ้นใหม่ เพื่อการรับโอนกิจการ โดยเฉพาะ และ
- (2) ผู้รับโอนต้องเป็นบริษัทที่มีวัตถุประสงค์ประกอบกิจการผลิตสินค้าหรือการให้บริการคั่นคว้าวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี และต้องได้รับโอนทรัพย์สินก่อนเริ่มประกอบกิจการ และ
- (3) ผู้โอนต้องถือหุ้นในบริษัทผู้รับโอนไม่น้อยกว่าร้อยละ 99 ของหุ้นทั้งหมดที่มีสิทธิออกเสียงในบริษัทผู้รับโอน และ
- (4) ผู้โอนและผู้รับโอนต้องดำเนินการโอนและรับโอนทรัพย์สินในราคาไม่ต่ำกว่าราคาตามมูลค่าที่ปรากฏในบัญชี (Book Value) ณ วันที่โอน และ
- (5) ผู้โอนจะต้องไม่เป็นลูกหนี้ภาษีอากรค้างของกรมสรรพากร ณ วันที่โอนเว้นแต่ได้จัดให้มีธนาคารหรือหลักทรัพย์ค้ำประกันหนี้ภาษีอากรค้าง และค่าใช้จ่ายในการบังคับหนี้ดังกล่าวแล้ว และ
- (6) ผู้โอนต้องแจ้งการโอนทรัพย์สินดังกล่าวให้กรมสรรพากรทราบล่วงหน้าก่อนวันที่โอนไม่น้อยกว่า 7 วัน การโอนทรัพย์สินดังกล่าว ให้ถือราคาที่โอนและรับโอนเป็นราคาที่พึงซื้อทรัพย์สินนั้น ตามมาตรา 65 ทวิ (3) แห่งประมวลรัษฎากร แต่ทั้งนี้ไม่เป็นการเสื่อมสิทธิที่เจ้าพนักงานประเมินจะกำหนดราคาขาย ตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร และกำหนดจำนวนเงินเพิ่มขึ้น ตามมาตรา 123 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับการ โอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์

2. ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.127/2546 ลงวันที่ 28 พฤษภาคม 2546 ได้วางแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับ กรณีการให้บริการที่เข้าลักษณะเป็นการให้บริการ โดยไม่มีค่าบริการหรือมีค่าบริการต่ำกว่าราคาตลาด โดยมีเหตุอันสมควร ทั้งนี้ โดยให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 15 ธันวาคม พ.ศ. 2545 เป็น

ต้นไป โดยให้ถือว่า การให้บริการ โดยไม่มีค่าบริการ หรือมีค่าบริการต่ำกว่าราคาตลาดที่เข้าลักษณะ ดังต่อไปนี้ เป็นการให้บริการ โดยมีเหตุอันสมควรตามมาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร

(1) ผู้ให้บริการต้องให้บริการแก่ผู้รับบริการตาม (2) เฉพาะการดำเนินงานตาม วัตถุประสงค์ของโครงการพิเศษที่จัดตั้งขึ้น โดยรัฐบาล

(2) ผู้รับบริการต้องเป็นหน่วยงานราชการ สำนักงานหรือหน่วยงานหรือกองทุนที่มี ใช้นิติบุคคลหรือคณะกรรมการซึ่งจัดตั้งขึ้น โดยรัฐบาล กระทรวง ทบวง กรม เพื่อกระทำ กิจการตามนโยบายรัฐบาล เช่น

บริษัท ก. จำกัด ผู้จำหน่ายรถยนต์ได้ให้คณะกรรมการซึ่งจัดตั้งขึ้นตามโครงการ เตรียมการจัดประชุมระหว่างประเทศของรัฐบาล ยืมใช้รถยนต์โดยไม่มีค่าตอบแทนจำนวน 10 คัน เพื่อใช้เป็นพาหนะของผู้นำต่างประเทศที่เดินทางเข้ามา ร่วมประชุมในการจัดประชุมระหว่าง ประเทศ ซึ่งประเทศไทยรับเป็นเจ้าภาพจัดการประชุม การให้ยืมใช้รถยนต์ดังกล่าวถือเป็นการ ให้บริการ โดยไม่มีค่าบริการ โดยมีเหตุอันสมควรตามมาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร

## คำสั่งกรมสรรพากร

ที่ ป. 64/2539

เรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคล การโอนทรัพย์สินที่เข้าลักษณะเป็นการโอนทรัพย์สิน

โดยมีเหตุอันสมควร ตามมาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร

เพื่อให้เจ้าพนักงานสรรพากรถือเป็นแนวทางปฏิบัติสำหรับบริษัทซึ่งได้โอนทรัพย์สิน ให้แก่บริษัทที่จดทะเบียนจัดตั้งขึ้นใหม่ ซึ่งประกอบกิจการผลิตสินค้าและประกอบกิจการ ให้บริการ คำนวณ วิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี กรมสรรพากรจึงมีคำสั่งดังต่อไปนี้

ข้อ 1 ให้ถือว่า การโอนทรัพย์สินที่เข้าลักษณะดังต่อไปนี้ เป็นการโอนทรัพย์สิน โดยมีเหตุ อันสมควรตามมาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร

(1) ผู้รับโอนต้องเป็นบริษัทที่จดทะเบียนจัดตั้งขึ้นใหม่ เพื่อการรับโอนกิจการ โดยเฉพาะ และ

(2) ผู้รับโอนต้องเป็นบริษัทที่มีวัตถุประสงค์ประกอบกิจการผลิตสินค้าหรือการ ให้บริการ คำนวณ วิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี และต้องได้รับโอนทรัพย์สินก่อนเริ่มประกอบกิจการ และ

(3) ผู้โอนต้องถือหุ้นในบริษัทผู้รับโอนไม่น้อยกว่าร้อยละ 99 ของหุ้นทั้งหมดที่มีสิทธิ ออกเสียงในบริษัทผู้รับโอน และ

(4) ผู้โอนและผู้รับโอนต้องดำเนินการโอนและรับโอนทรัพย์สินในราคาไม่ต่ำกว่าราคาตามมูลค่าที่ปรากฏในบัญชี (Book Value) ณ วันที่โอน และ

(5) ผู้โอนจะต้องไม่เป็นลูกหนี้ภาษีอากรค้างของกรมสรรพากร ณ วันที่โอนเว้นแต่ได้จัดให้มีธนาคารหรือหลักทรัพย์ค้ำประกันหนี้ภาษีอากรค้าง และค่าใช้จ่ายในการบังคับหนี้ดังกล่าวแล้ว และ

(6) ผู้โอนต้องแจ้งการโอนทรัพย์สินดังกล่าวให้กรมสรรพากรทราบล่วงหน้าก่อนวันที่โอนไม่น้อยกว่า 7 วัน การโอนทรัพย์สินดังกล่าว ให้ถือราคาที่เป็นราคาที่พึงซื้อทรัพย์สินนั้น 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  
กรณีการให้บริการที่เข้าลักษณะเป็นการให้บริการโดยมีเหตุอัน  
สมควรตามมาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร

เพื่อให้เจ้าพนักงานสรรพากรถือเป็นแนวทางปฏิบัติในการตรวจสอบและแนะนำผู้เสียภาษีสำหรับการพิจารณาเหตุอันสมควรตามมาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร กรณีการให้บริการโดยไม่มีค่าบริการหรือมีค่าบริการต่ำกว่าราคาตลาด กรมสรรพากรจึงมีคำสั่งดังต่อไปนี้

ข้อ 1 ให้ถือว่า การให้บริการ โดยไม่มีค่าบริการ หรือมีค่าบริการต่ำกว่าราคาตลาดที่เข้าลักษณะดังต่อไปนี้ เป็นการให้บริการ โดยมีเหตุอันสมควรตามมาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร

(1) ผู้ให้บริการต้องให้บริการแก่ผู้รับบริการตาม (2) เฉพาะการดำเนินงานตามวัตถุประสงค์ของโครงการพิเศษที่จัดตั้งขึ้น โดยรัฐบาล

(2) ผู้รับบริการต้องเป็นหน่วยงานราชการ สำนักงานหรือหน่วยงานหรือกองทุนที่มีใช้นิติบุคคลหรือคณะกรรมการซึ่งจัดตั้งขึ้น โดยรัฐบาล กระทรวง ทบวง กรม เพื่อกระทำการกิจการตามนโยบายรัฐบาล

ตัวอย่าง

บริษัท ก. จำกัด ผู้จำหน่ายรถยนต์ได้ให้คณะกรรมการซึ่งจัดตั้งขึ้นตามโครงการเตรียมการจัดประชุมระหว่างประเทศของรัฐบาลยืมใช้รถยนต์โดยไม่มีค่าตอบแทนจำนวน 10 คัน เพื่อใช้เป็นพาหนะของผู้นำต่างประเทศที่เดินทางเข้ามาร่วมประชุมในการจัดประชุมระหว่างประเทศ ซึ่งประเทศไทยรับเป็นเจ้าภาพจัดการประชุม การให้ยืมใช้รถยนต์ดังกล่าวถือเป็นการให้บริการ โดยไม่มีค่าบริการ โดยมีเหตุอันสมควรตามมาตรา 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

ที่มา : สำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร 4