

รายจ่ายเพื่อกิจการในต่างประเทศ เป็นรายจ่ายต้องห้ามหรือไม่?

ศิวรรณ พนภิษฐา*

จำนวนเงินที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้จ่ายไปสำหรับกิจการไม่ว่าจะจ่ายไปในการประกอบกิจการเพื่อก่อให้เกิดรายได้โดยตรง เช่น ซื้อสินค้ามาขายหรือซื้อวัตถุดิบมาใช้ในการผลิตสินค้า หรือเกี่ยวกับด้านอื่นๆ ของกิจการ เช่น รายจ่ายทางด้านบริหารจัดการ จำนวนเงินเหล่านี้เป็นรายจ่ายของกิจการนั้น ซึ่งอาจแบ่งได้เป็นรายจ่ายต้นทุนขายสินค้าหรือบริการ รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน (รายจ่ายฝ่ายทุน) และรายจ่ายในการดำเนินงานรายจ่ายในการขายการบริหาร (โดยหลักทางบัญชีส่วนมาก คือ หลัก Matching Process (Revenue vs. Cost) รายจ่ายมีความสำคัญในการคำนวณกำไรสุทธิ เพราะจะมีผลต่อกำไรหรือขาดทุนของกิจการภายใต้ข้อจำกัดของกฎหมายภาษีอากร ประมวลรัษฎากรจึงมีบทบัญญัติกำหนดเงื่อนไขเกี่ยวกับ

รายจ่ายต้องห้ามมิให้นำไปหักในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลไว้หลายกรณีด้วยกัน ซึ่งมีผลให้รายจ่ายทางด้านบัญชีกับรายจ่ายทางด้านภาษีอากรบางกรณีจะแตกต่างกัน กล่าวคือ รายจ่ายบางอย่างในการคำนวณกำไรสุทธิในทางภาษีอากรห้ามมิให้หักเป็นรายจ่าย แต่ทางด้านบัญชีไม่มีข้อห้ามการบันทึกเป็นรายจ่าย เช่น เงินบริจาคการกุศลสาธารณะตามมาตรา 65 ตรี (3) แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดให้หักเป็นรายจ่ายได้ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ แต่ในทางบัญชีไม่มีข้อห้ามในการหักเป็นรายจ่ายสำหรับเงินบริจาค เป็นต้น

แต่ก็มีรายจ่ายประเภทหนึ่ง คือ กรณีที่สำนักงานใหญ่หรือสาขาอื่นของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศใดให้ความช่วยเหลือหรือให้บริการแก่

“สสวทสรสส่น” ปีที่ 64 ฉบับที่ 7 กรกฎาคม 2560

* นักตรวจสอบภาษีชำนาญการพิเศษ ราชการในตำแหน่ง/รักษาราชการแทน นักตรวจสอบภาษีระดับเชี่ยวชาญ กองอุทธรณ์ภาษี

สาขาที่ตั้งอยู่ในประเทศต่างๆ หลายแห่งรวมทั้งในประเทศไทยด้วย และได้เรียกเก็บค่าใช้จ่ายที่สำนักงานใหญ่หรือสาขาอื่นได้จ่ายไปเพื่อการดังกล่าวไปยังสาขาต่างๆ นั้น รายจ่ายที่สาขาในประเทศไทยได้จ่ายให้สำนักงานใหญ่หรือสาขาอื่นตามข้อเท็จจริงดังกล่าวจะถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้หรือไม่ โดยประมวลรัษฎากรบัญญัติไว้ในมาตรา 65 ตรี (14) ซึ่งพิจารณาเนื้อหาได้ดังนี้

1. **สาระสำคัญ**

ประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ตรี (14) ได้ห้ามหักรายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อกิจการในประเทศไทยโดยเฉพาะ รายจ่ายที่ได้จ่ายในต่างประเทศซึ่งจะนำมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้นั้นจะต้องเป็นรายจ่ายสำหรับกิจการในประเทศไทยโดยเฉพาะ สำหรับบริษัทไทยไม่คอยมีปัญหาในเรื่องนี้เพราะรายจ่ายส่วนใหญ่ที่จ่ายไปก็ล้วนเพื่อกิจการในประเทศไทยโดยเฉพาะ สำหรับบริษัทต่างประเทศซึ่งมีสาขาในประเทศไทย ถ้ามีรายจ่ายซึ่งเกี่ยวข้องกับสาขาในประเทศไทยโดยเฉพาะ เช่น สาขาส่งพนักงานฝึกอบรมกับสำนักงานใหญ่ในต่างประเทศและสำนักงานใหญ่คิดค่าใช้จ่ายในการอบรม เช่นนี้สามารถหักเป็น

รายจ่ายได้ไม่ต้องห้ามแต่อย่างใด ประเด็นซึ่งมีปัญหา คือ รายจ่ายรวมซึ่งแยกไม่ได้ว่าเป็นรายจ่ายของสาขาใดโดยเฉพาะ เช่น ค่าใช้จ่ายในการบริหารสาขาทั่วโลก เช่นนี้ในเมื่อมิใช่รายจ่ายเพื่อสาขาในประเทศไทยโดยเฉพาะแล้วจะหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลไม่ได้ ถ้าเป็นรายจ่ายเพื่อสาขาโดยทั่วไปและเฉลี่ยมาให้กับสาขาโดยมีหลักเกณฑ์ที่เหมาะสมแล้วย่อมหักเป็นรายจ่ายได้¹

1.1 รายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อกิจการในประเทศไทยโดยเฉพาะ ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ตรี (14) หมายถึง รายจ่ายในต่างประเทศของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ ซึ่งประกอบกิจการในประเทศไทย และเป็นรายจ่ายที่มิใช่รายจ่ายเพื่อกิจการในประเทศไทยโดยเฉพาะ

ตัวอย่าง บริษัท A จำกัด จดทะเบียนในประเทศไทยอังกฤษได้เข้ามาตั้งสาขาประกอบกิจการในประเทศไทย สาขาจะนำค่าเช่าที่ทำการซึ่งสำนักงานใหญ่เฉลี่ยเรียกเก็บมาหักเป็นรายจ่ายของสาขาในประเทศไทยไม่ได้

เงื่อนไขข้อนี้มีลักษณะทำนองเดียวกับประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ตรี (13) แต่เป็นการระบุเกี่ยวกับรายจ่ายที่ไม่เกี่ยวกับกิจการในประเทศไทยโดยเฉพาะ ทั้งนี้ เพื่อป้องกันมิให้นำ

¹ ปรีดี บุญยัง การคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ศูนย์ศึกษา กฎหมายภาษีอากร กรกฎาคม 2540 หน้า 4-66

รายจ่ายของกิจการในต่างประเทศหรือรายจ่ายของกิจการอื่นมาถือเป็นรายจ่ายของกิจการในประเทศไทย

ค่าใช้จ่ายใดจะเป็นรายจ่ายเพื่อกิจการในประเทศไทยโดยเฉพาะหรือไม่ แยกออกได้เป็น 2 กรณี² คือ

กรณีที่ 1 กิจการที่เป็นสาขาของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ

กิจการที่เป็นสาขาของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศประกอบกิจการในประเทศไทย สาขานี้้อาจมีรายจ่ายซึ่งจ่ายโดยสำนักงานใหญ่ในต่างประเทศหรือจ่ายโดยสาขาอื่นในต่างประเทศ แต่เป็นการจ่ายเพื่อกิจการในต่างประเทศด้วยรายจ่ายที่สำนักงานใหญ่จ่ายให้กิติหรือสาขาในประเทศอื่นๆ จ่ายให้กิติ หากมิใช่เพื่อกิจการในประเทศไทยโดยเฉพาะแล้วย่อมถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้ของกิจการในประเทศไทยไม่ได้

กรณีที่ 2 กิจการมิได้เป็นสาขาของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในต่างประเทศ

กิจการที่มีได้ เป็นสาขาของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศแต่จดทะเบียนเป็นบริษัทหรือห้าง-

หุ้นส่วนนิติบุคคลในประเทศไทย กรณีเช่นนี้กฎหมายถือว่าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นเป็นนิติบุคคลแยกต่างหากจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นเจ้าของทุนในต่างประเทศ ซึ่งโดยพฤตินัยก็เป็นบริษัทในเครือเดียวกันและอาจมีความจำเป็นต้องพึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเจ้าของทุนในต่างประเทศให้ช่วยงานด้านบริหารจัดการในต่างประเทศ ซึ่งการจัดงานต่างๆ ให้นั้นย่อมต้องมีค่าใช้จ่ายบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเจ้าของทุนในต่างประเทศที่จ่ายค่าใช้จ่ายไปให้ ย่อมจะต้องคิดเอากับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในประเทศไทย เช่นเดียวกับกรณีสาขาและสำนักงานใหญ่เหมือนกัน แต่กรณีนี้โดยที่กิจการแยกเป็นนิติบุคคลต่างหากจากกัน ฉะนั้นค่าใช้จ่ายที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศคิดเอากับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จดทะเบียนในประเทศไทยจึงมีรายการเกี่ยวเนื่องกันระหว่างนิติบุคคลในประเทศไทย การจ่ายค่าใช้จ่ายอาจเข้าลักษณะเป็นการจ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2) (3) (4) (5) หรือ (6) เมื่อบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในประเทศไทยจ่ายเงินได้ดังกล่าวไปให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จดทะเบียนในต่างประเทศที่มีได้ประกอบกิจการในประเทศไทยย่อมต้องมีหน้าที่หักภาษีเงินได้จากเงินที่จ่ายตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร

² ศาสตราจารย์ไพจิตร โรจนวณิช ชุมพร เสนโสย สาโรช ทองประคำ คำอธิบายประมวลรัษฎากร เล่ม 1 พ.ศ. 2553 หน้า 2-244-247

หากพิจารณาตามลายลักษณ์อักษรโดยเคร่งครัดแล้ว รายจ่ายใดที่มีใบรายจ่ายเฉพาะเจาะจงเพื่อกิจการในประเทศไทยแล้วย่อมถือเป็นรายจ่ายของกิจการในประเทศไทยไม่ได้ แต่ถ้าพิจารณาด้านอนุโลมโดยถือรายจ่ายที่อำนาจประโยชน์ให้สาขาต่างๆ หลากแห่ง ซึ่งไม่สามารถแบ่งแยกโดยเด็ดขาดได้ว่าเป็นรายจ่ายเพื่อประโยชน์ของกิจการสาขาใดโดยเฉพาะและเป็นจำนวนเงินเท่าใดเช่นนี้ ถ้ามีหลักฐานสามารถพิสูจน์ได้ว่าสาขาในประเทศไทยได้รับบริการจากรายจ่ายดังกล่าวจริง และรายจ่ายที่เฉลี่ยเรียกเก็บมาจากสาขาในประเทศไทยนั้นเฉลี่ยมาโดยถือหลักเกณฑ์ที่มีหลักฐานสนับสนุน เป็นธรรมตามความจำเป็นโดยสมควรแล้ว ก็อาจถือเป็นรายจ่ายได้ (การพิสูจน์กรณีดังกล่าวค่อนข้างยากจะต้องแสดงหลักฐานชัดเจนเป็นที่เชื่อถือได้)

จากประเด็นดังกล่าว ในกรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยนั้น การคำนวณรายได้และรายจ่ายต้องนำรายได้และรายจ่ายทั้งหมดของกิจการทั้งสำนักงานใหญ่และของสาขาทุกสาขาไม่ว่าที่อยู่ในประเทศหรือสาขาต่างประเทศมารวมคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิทั้งสิ้น ปัญหาข้อห้ามตามอนุมาตรานี้จึงตกเป็นของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่

จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศแล้วเข้ามาประกอบกิจการในประเทศไทย โดยกฎหมายห้ามไม่ให้หักเป็นรายจ่ายเพื่อกิจการในประเทศไทยสำหรับรายจ่ายที่เกิดขึ้นเพื่อกิจการในต่างประเทศ แต่ในกรณีที่รายจ่ายใดที่มีส่วนสัมพันธ์กับสาขาในประเทศไทยด้วย หรือแยกออกไม่ได้ว่าเป็นรายจ่ายเพื่อสาขาใดก็ไม่ได้ห้ามเสียทีเดียว³

เดิม ในหลักการที่กรมสรรพากรเคยปฏิบัติซึ่งวางหลักการกว้างๆ ว่า ถ้าเป็นเรื่องที่มีหลักฐานพิสูจน์ได้ว่าสาขาในประเทศไทยได้รับบริการจริง และรายจ่ายที่สำนักงานใหญ่เฉลี่ยเรียกเก็บมานั้นได้เฉลี่ยโดยหลักเกณฑ์ที่เป็นธรรมแล้ว ก็ยอมให้ถือเป็นรายจ่ายเพื่อกิจการในประเทศไทยโดยเฉพาะและถือว่าเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ ซึ่งกรมสรรพากรได้วางทางปฏิบัติไปก่อนแล้วชั่วคราวระยะเวลาหนึ่ง

ต่อมา กรมสรรพากรได้ขอให้คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรวินิจฉัยเพื่อให้เจ้าพนักงานประเมินถือปฏิบัติ จึงได้มีคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรที่ 13/2529 ซึ่งวินิจฉัยว่า รายจ่ายที่สาขาในประเทศไทยของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ ได้จ่ายไปให้สำนักงานใหญ่หรือสาขาอื่นในต่างประเทศเพื่อเป็นค่าตอบแทนการให้

³ โทเมเนท สิบวิเศษ คำบรรยายวิชาภาษีอากรว่าด้วยภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้ พิมพ์ครั้งที่ 6 พ.ศ. 2546 หน้า 264-266

ความช่วยเหลือหรือการให้บริการแก่กิจการของสาขาในประเทศไทยที่จะนำมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิและไม่เข้าลักษณะเป็นรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (14) แห่งประมวลรัษฎากรนั้น จะต้องเป็นกรณีที่มีหลักฐานชัดเจนว่ารายจ่ายดังกล่าวเป็นรายจ่ายที่จ่ายไปโดยเป็นรายจ่ายที่มีลักษณะดังต่อไปนี้

(1) รายจ่ายเกี่ยวกับการให้ความช่วยเหลือหรือให้บริการของสำนักงานใหญ่หรือสาขาอื่นนั้นเกี่ยวกับกิจการของสาขาในประเทศไทย

(2) รายจ่ายที่เกี่ยวกับการค้นคว้าและพัฒนา (Research and Development) โดยสาขาในประเทศไทยจะต้องได้รับการหรือได้นำผลการค้นคว้าและพัฒนามาใช้ประโยชน์ในกิจการของสาขาในประเทศไทยตามความเป็นจริง

(3) รายจ่ายใดถ้าสำนักงานใหญ่หรือสาขาอื่นได้นำไปหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิของสำนักงานใหญ่หรือสาขาอื่นแล้ว จะนำมาถือเป็นรายจ่ายของสาขาในประเทศไทยอีกไม่ได้

(4) รายจ่ายที่สำนักงานใหญ่หรือสาขาอื่นเรียกเก็บมายังสาขาในประเทศไทยจะต้องมีหลักเกณฑ์และวิธีการเป็นที่รับรองทั่วไป (Generally accepted) และต้องถือปฏิบัติเช่นเดียวกับสาขาในประเทศอื่นๆ และเป็นไปอย่างสม่าเสมอ

(5) รายจ่ายดังกล่าวจะต้องมิใช่รายจ่าย

ของสำนักงานใหญ่หรือสาขาอื่นโดยเฉพาะ เช่น ค่าเช่าที่ทำการ ค่าน้ำค่าไฟ ค่าเครื่องเขียน เครื่องใช้ค่าสีกหรือและค่าเสื่อมราคาของเครื่องมือเครื่องใช้

จำนวนเงิน หลักเกณฑ์ และวิธีการดังกล่าวที่จะนำมาถือเป็นรายจ่ายของสาขาในประเทศไทยได้จะต้องมีหลักฐานหรือหนังสือรับรองโดยเจ้าหน้าที่ของต่างประเทศที่มีหน้าที่เกี่ยวข้องหรือโดยบุคคลอื่นที่อธิบดีกรมสรรพากรเชื่อถือได้ และหลักฐานหรือหนังสือดังกล่าวจะต้องมีรายละเอียดเพียงพอที่แสดงให้เห็นว่าเป็นรายจ่ายที่จำเป็นและสมควรแก่การดำเนินการธุรกิจของสาขาในประเทศไทยตามความเป็นจริง

1.2 นอกจากนี้ เพื่อเป็นการส่งเสริมให้บริษัทต่างประเทศเข้ามาประกอบธุรกิจในประเทศไทย เกี่ยวกับรายจ่ายตามมาตรา 65 ตรี (14) กรมสรรพากรมีคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. 13/2529 เรื่อง การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ และกระทำการในประเทศไทย ตามมาตรา 66 และมาตรา 76 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 7 เมษายน พ.ศ. 2529 กำหนดว่า รายจ่ายของสาขาของบริษัทต่างประเทศที่ประกอบกิจการในประเทศไทยที่จ่ายไปให้สำนักงานใหญ่อย่างใดบ้างที่สามารถหักเป็น

รายจ่ายได้ โดยมีหลักเกณฑ์และเงื่อนไขในทำนองเดียวกันกับคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรที่ 13/2529 เพียงแต่คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.13/2529 ได้กำหนดหลักเกณฑ์เพิ่มขึ้นในวรรคสุดท้ายของข้อ 2 ของคำสั่งดังกล่าวว่า การคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล วรรคหนึ่ง วรรคสอง และวรรคสามไม่กระทบกระเทือนถึงวิธีการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามความตกลงว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษีซ้อนๆ ที่รัฐบาลไทยทำไว้กับรัฐบาลต่างประเทศ

2. ตัวอย่างแนววินิจฉัยที่น่าสนใจ

► คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1229/2551

พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 18) พ.ศ. 2505 มาตรา 3 บัญญัติให้ยกเว้นภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรแก่บุคคลตามสัญญาว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษีซ้อนที่รัฐบาลไทยได้ทำไว้หรือจะได้ทำกับรัฐบาลต่างประเทศ ดังนั้น หากข้อตกลงตามความตกลงระหว่างราชอาณาจักรไทยกับสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมนีเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนในส่วนที่เกี่ยวกับภาษีเก็บจากเงินได้และจากทุนขัดแย้งกับบทบัญญัติในประมวล

รัษฎากร จะต้องถือตามความตกลงดังกล่าวซึ่งเป็นข้อยกเว้นของบทบัญญัติตามประมวลรัษฎากรเมื่อความตกลงระหว่างราชอาณาจักรไทยกับสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมนีดังกล่าว ข้อ 7 (3) ระบุว่า “ในการกำหนดกำไรของสถานประกอบการให้ยอมให้หักค่าใช้จ่ายซึ่งมีขึ้นเพื่อสถานประกอบการนั้น รวมทั้งค่าใช้จ่ายในการบริหารและการจัดการทั่วไปไม่ว่าจะมีขึ้นในรัฐผู้ทำสัญญาที่สถานประกอบการถาวรนั้นตั้งอยู่หรือที่อื่น”

ข้อตกลงดังกล่าวมีความหมายว่า นอกจากค่าใช้จ่ายซึ่งมีขึ้นเพื่อสถานประกอบการถาวรที่สามารถนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายได้แล้ว ยังสามารถนำค่าใช้จ่ายในการบริหารและการจัดการทั่วไปไม่ว่าจะมีขึ้นในรัฐผู้ทำสัญญาที่สถานประกอบการนั้นตั้งอยู่หรือที่อื่น ซึ่งเป็นค่าใช้จ่ายที่เป็นไปเพื่อประโยชน์ของวิสาหกิจทั้งหมดไม่ใช่เฉพาะสถานประกอบการถาวรที่ตั้งอยู่ในประเทศไทยเท่านั้น เพราะหากตีความว่าแม้เป็นค่าใช้จ่ายในการบริหารและการจัดการทั่วไปก็ต้องเป็นค่าใช้จ่ายที่มีขึ้นเพื่อสถานประกอบการถาวรเท่านั้นแล้วข้อตกลงเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนก็ไม่จำเป็นต้องมีขึ้น เพราะรายจ่ายใดที่มีขึ้นเพื่อกิจการในประเทศไทยโดยเฉพาะยอมนำมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้โดยไม่ต้องห้ามตามประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ตรี (14) อยู่แล้ว

เมื่อไม่ปรากฏว่าค่าใช้จ่ายที่สำนักงานใหญ่ในประเทศสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมนีและสำนักงานภูมิภาคสาธารณรัฐสิงคโปร์เฉลี่ยมาไม่ได้คำนวณมาอย่างเหมาะสมและตามสัดส่วนของจำนวนสาขาที่มีอยู่ทั่วโลกอย่างไร โจทก์จึงมีสิทธินำค่าใช้จ่ายเฉลี่ยดังกล่าวมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ และไม่อาจถือว่ารายจ่ายดังกล่าวเป็นเงินกำไรที่โจทก์จำหน่ายออกไปจากประเทศไทยอันจะต้องเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา 70 ทวิ

► **คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3936/2548**

การที่บริษัทดังกล่าวจะนำรายจ่ายค่ารับรองหรืออำนวยความสะดวกแก่ลูกค้าและดอกเบียที่เกิดจากการกู้ยืมมาใช้ในกิจการ มาหักเป็นรายจ่ายเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทย บริษัทดังกล่าวจะต้องปฏิบัติตามที่ประมวลรัษฎากรบัญญัติไว้ด้วย เว้นแต่ในกรณีที่เป็นของอนุสัญญาดังกล่าวได้กำหนดไว้เป็นอย่างอื่น

กรณีที่โจทก์อุทธรณ์ว่า ในการดำเนินกิจการค้าทั่วไปย่อมจะต้องมีรายจ่ายในการรับรองหรืออำนวยความสะดวกแก่ลูกค้าตามจำเป็นและสมควร และรายจ่ายเกี่ยวกับดอกเบียที่เกิดจากการกู้ยืมมาใช้ในกิจการ ประกอบกับรายจ่ายทั้งสองรายการดังกล่าวมีจำนวนน้อยเมื่อเทียบกับยอดขายในแต่ละปี พยานโจทก์ก็ได้รู้เห็นเองว่า

บริษัทดังกล่าวได้จ่ายค่ารับรองและค่าดอกเบียดังกล่าวจริงหรือไม่ โจทก์คงมีเพียงงบการเงินของบริษัทดังกล่าวที่มีผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศญี่ปุ่นรับรอง และมีหน่วยราชการกรมสรรพากรของประเทศญี่ปุ่นตรวจสอบ อีกทั้งมีโนตารีบับลิกรับรองแล้ว ที่ระบุว่ามีการจ่ายค่ารับรองและค่าดอกเบียดังกล่าวเท่านั้น โดยไม่มีหลักฐานการจ่ายมาแสดงและไม่มีผู้รู้เห็นเกี่ยวข้องกับรายจ่ายดังกล่าวมาเป็นพยานยืนยัน จำเลยทั้งสี่ให้การโต้แย้งอยู่ว่าไม่มีหลักฐานการจ่ายและไม้อาจแสดงหลักฐานได้ว่าเป็นรายจ่ายที่เกี่ยวข้องหรือจ่ายในกิจการใด โจทก์จึงต้องนำสืบให้ชัดเจนการที่โจทก์ไม่นำหลักฐานการจ่ายมาแสดงโดยไม่ปรากฏว่ามีเหตุขัดข้องใดที่ไม่อาจกระทำเช่นนั้นได้ จึงยังฟังไม่ได้ว่าค่ารับรองและค่าดอกเบียดังกล่าวเป็นรายจ่ายที่ได้มีการจ่ายไปจริง เป็นรายจ่ายต้องห้ามมิให้นำมาคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ทวิ (1) ประกอบด้วยมาตรา 65 ตริ (9) (14) แห่งประมวลรัษฎากร

► **คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 6647/2545**

เมื่อรายจ่ายที่โจทก์จ่ายให้แก่บริษัทผู้รับจ้างที่ประเทศสาธารณรัฐสิงคโปร์ ไม่ใช่รายจ่ายตามสัญญาการให้บริการด้านจัดหาพัสดุเคมีภัณฑ์และตามสัญญาการให้บริการด้านการบริหารที่โจทก์ทำกับบริษัทผู้รับจ้าง รายจ่ายดังกล่าวจึงเป็นรายจ่าย

ที่โจทก์กำหนดจ่ายขึ้นเองโดยไม่ใช้รายจ่ายของโจทก์ที่แท้จริง ถือได้ว่าเป็นรายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อกิจการของโจทก์ในประเทศไทยโดยเฉพาะตามประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ตรี (14) โจทก์จึงไม่อาจนำรายจ่ายดังกล่าวมาคิดคำนวณกำไรสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีพิพาทได้

► คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 4842/2540

โจทก์และบริษัท อ. มิได้ทำสัญญาว่าจ้างให้บริการใดๆ ต่อกัน การว่าจ้างให้บริการทางวิชาชีพที่โจทก์ต้องจ่ายค่าบริการนี้มีการทำสัญญาระหว่างบริษัท อ. กับบริษัท อี โจทก์เพียงแต่ได้รับประโยชน์จากการขยายผลของสัญญาและยอมผูกพันตามสัญญาที่ทั้งสองบริษัททำต่อกันเท่านั้น ทั้งนี้ ในฐานะที่โจทก์เป็นบริษัทในเครือเดียวกับบริษัท อ. และในการจ่ายค่าบริการทางวิชาชีพโจทก์ก็ได้จ่ายให้แก่บริษัท อี ผู้ให้บริการโดยตรง แต่จ่ายผ่านบริษัท อ. โดยคิดค่าบริการเป็นสัดส่วนกับยอดขายสินค้าของบริษัทในเครือที่ได้รับการขยายผลตามสัญญาดังกล่าวด้วยกันเช่นเดียวกับโจทก์ หากบริษัทในเครือบริษัทใดขายสินค้าได้มากก็ต้องจ่ายค่าบริการทางวิชาชีพสูงกว่าบริษัทในเครือที่ขายสินค้าได้น้อยกว่า ส่วนบริษัท อ. คู่สัญญากับบริษัท อี กลับไม่ต้องรับผิดชอบจ่ายค่าบริการทางวิชาชีพหรือค่าป่วยการใดๆ ให้แก่บริษัท อี

การที่บริษัท อ. ซึ่งเป็นผู้ผลิตสินค้าส่งให้

บริษัทในเครือของตนเองจำหน่ายแก่ลูกค้ามีความจำเป็นที่จะต้องพัฒนาศึกษาค้นคว้าเทคโนโลยีที่ทันสมัยเพื่อใช้ในการผลิตสินค้าได้ว่าจะจ้างให้บริษัท อี ทำการค้นคว้า วิจัยและพัฒนาในด้านการผลิตสินค้าปิโตรเลียมและเคมีภัณฑ์ โดยบริษัท อ. ไม่ต้องจ่ายค่าบริการอันเป็นเงินจ้าง แต่ผลกำไรจากการจ่ายค่าบริการดังกล่าวมาให้แก่บริษัทในเครือซึ่งมิใช่ผู้ผลิตเป็นเพียงแต่ผู้ส่งสินค้ามาจำหน่ายต่อให้แก่ลูกค้า โดยกำหนดให้บริษัทในเครือจ่ายค่าบริการไม่น้อยตามสัดส่วนของรายได้จากการจำหน่ายสินค้าเช่นนี้ ผู้ที่ได้รับประโยชน์โดยตรงจากสัญญาจ้างดังกล่าวข้างต้นและสมควรมีหน้าที่ต้องจ่ายค่าบริการหรือเงินจ้างคือบริษัท อ. ซึ่งเป็นทั้งผู้ว่าจ้าง ผู้ผลิตและคู่สัญญากับบริษัท อี หาใช่บริษัทในเครือที่เป็นเพียงผู้จำหน่ายสินค้าที่ผลิตไม่เพราะคุณภาพหรือคุณลักษณะของสินค้าที่จะนำมาใช้ได้อย่างมีประสิทธิภาพผลมากน้อยเพียงใดส่วนหนึ่งย่อมขึ้นอยู่กับเทคโนโลยีที่ใช้ในการผลิตที่ผู้ผลิตจักต้องแสดงให้เห็นประจักษ์แก่ลูกค้าหรือผู้แทนจำหน่าย เพื่อประโยชน์ในการแข่งขันทางการค้าในตลาด โจทก์เป็นบริษัทในเครือของบริษัท อ. มิใช่ผู้ผลิต เป็นเพียงผู้ส่งสินค้าที่บริษัท อ. ผลิตเข้ามาจำหน่าย แม้บางครั้งบริษัทผู้ผลิตจะได้แจ้งคุณลักษณะของสินค้าที่ได้จากรายงานการศึกษา ค้นคว้ามาให้โจทก์ทราบเพื่อประโยชน์ของลูกค้าที่

ซื้อสินค้าไปจากโจทก์ก็ตาม โจทก์ก็จะนำส่วนเฉลี่ยของค่าบริการทางวิชาชีพที่บริษัท อ. ผู้ผลิตจะต้องจ่ายให้แก่บริษัท อี ดังกล่าว มาถือเป็นรายจ่ายเพื่อกิจการในประเทศไทยโดยเฉพาะหาได้ไม่ เพราะรายจ่ายดังกล่าวมีลักษณะเป็นรายจ่ายโดยเฉพาะของบริษัท อ. ค่าบริการทางวิชาชีพที่โจทก์จ่ายให้แก่บริษัท อ. จึงเป็นรายจ่ายต้องห้ามไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิของโจทก์ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ตรี (14)

► **คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1710/2538**

โจทก์อ้างว่ารายจ่ายที่โจทก์จ่ายให้แก่บริษัท อ. เป็นค่าจ้างที่บริษัทดังกล่าวให้บริการแก่โจทก์ในต่างประเทศ ในการเรียกเก็บหนี้สินการชำระหนี้ของลูกค้าโจทก์ในต่างประเทศ การจัดการข้อมูลต่างๆ เกี่ยวกับการเงินและการตลาดของโจทก์ แต่เอกสารที่โจทก์อ้างเป็นเพียงเอกสารการติดต่อระหว่างโจทก์กับบริษัท อ. ซึ่งโจทก์ส่งประกอบคำชี้แจง โดย ช. ผู้รับมอบอำนาจโจทก์ให้ถ้อยคำไว้ในชั้นพิจารณาอุทธรณ์ว่า ค่าใช้จ่ายตามหนังสือชี้แจงดังกล่าวไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของค่าใช้จ่ายสำนักงานใหญ่ ทั้งโจทก์ไม่มีหลักฐานแสดงว่าค่าใช้จ่ายดังกล่าวเป็นรายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการของโจทก์โดยเฉพาะ และมีใช้รายจ่ายเพื่อกิจการในประเทศไทยโดยเฉพาะของโจทก์จึงไม่อาจนำมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ

ได้ตามมาตรา 65 ตรี (13) (14) แห่งประมวลรัษฎากร

► **คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 4550/2536**

โจทก์เป็นนิติบุคคลต่างประเทศมีสาขาประกอบกิจการในประเทศไทยและมีสาขาประกอบกิจการธนาคารอยู่หลายประเทศ ในการปฏิบัติและบริหารงานของสำนักงานใหญ่หลายอย่างเป็นการช่วยเหลือกิจการสาขาต่างๆ แต่ไม่สามารถแยกให้ชัดเจนว่าค่าใช้จ่ายส่วนใดเกิดประโยชน์แก่สาขาใดเป็นจำนวนเงินเท่าใด สำนักงานใหญ่ของโจทก์จึงใช้วิธีการเฉลี่ยค่าใช้จ่ายต่างๆ มาคำนวณเป็นค่าใช้จ่ายของสาขาต่างๆ ของโจทก์ รวมทั้งสาขาในประเทศไทยด้วย แล้วให้สำนักงานสาขาต่างๆ ส่งเงินเฉลี่ยรายจ่ายไปให้สำนักงานใหญ่ โจทก์ไม่มีพยานหลักฐานแสดงให้เห็นว่าค่าใช้จ่ายส่วนใดเป็นรายจ่ายเพื่อกิจการในประเทศไทยโดยเฉพาะจำนวนเท่าใด เงินส่วนเฉลี่ยค่าใช้จ่ายที่สาขาในประเทศไทยส่งให้สำนักงานใหญ่ จึงมิใช่รายจ่ายเพื่อกิจการในประเทศไทยโดยเฉพาะ และต้องถือว่าสาขาในประเทศไทยได้จำหน่ายเงินกำไรออกไปนอกประเทศไทย โจทก์จึงต้องเสียภาษีเงินได้ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 70 ทวิ อีกส่วนหนึ่งด้วย

► **คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 6425/2534**

โจทก์นำค่าใช้จ่ายของสำนักงานใหญ่ซึ่งตั้งอยู่ ณ เมืองฮ่องกงมาคำนวณเฉลี่ยเป็นรายจ่ายของ

สาขาทั่วโลก โดยคิดตามส่วนที่สาขาต่างๆ มีรายได้ สาขาในประเทศไทยก็นำรายจ่ายเหล่านั้นมาหักเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อคำนวณหากำไรสุทธิในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล เมื่อโจทก์ไม่สามารถพิสูจน์หรือแยกให้เห็นว่ารายจ่ายส่วนใดบ้างที่เป็นรายจ่ายเพื่อกิจการในประเทศไทยโดยเฉพาะ โจทก์จะเหมารายจ่ายเฉลี่ยดังกล่าวเป็นรายจ่ายเพื่อกิจการในประเทศไทยและนำมาหักค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิหาได้ไม่

► คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 2878/2532

เงินที่จำเลยส่งไปยังสำนักงานใหญ่ต่างประเทศเพื่อเฉลี่ยค่าใช้จ่ายของสำนักงานดังกล่าว เมื่อไม่ปรากฏว่าเป็นรายจ่ายเพื่อประโยชน์แก่กิจการของจำเลยในประเทศไทย และจำเลยไม่สามารถพิสูจน์ได้ว่า สาขาในประเทศไทยได้รับบริการนี้จริง และเป็นรายจ่ายที่สำนักงานใหญ่เฉลี่ยเรียกเก็บมาโดยถือหลักเกณฑ์ที่เป็นธรรมแล้ว จำเลยจะนำมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิไม่ได้ ต้องห้ามตามประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ตรี (14) เมื่อจำเลยส่งเงินจำนวนดังกล่าวไปให้แก่สำนักงานใหญ่ยังต่างประเทศ จึงถือได้ว่าจำเลยจำหน่ายเงินกำไรออกไปจากประเทศไทย ต้องเสียภาษีเงินได้ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 70 ทวิ อีกส่วนหนึ่ง

► คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 300/2520

เงินที่โจทก์ส่งไปชำระให้สำนักงานใหญ่และสาขา

ในต่างประเทศเพื่อเฉลี่ยเป็นค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับค่าเช่าที่ทำการ ค่าน้ำค่าไฟ ค่าเครื่องเขียนเครื่องใช้ ค่าสึกหรอเครื่องมือเครื่องใช้และอื่นๆ ตามที่โจทก์นำสืบ ล้วนแต่มีลักษณะเป็นรายจ่ายโดยเฉพาะของสำนักงานเหล่านั้นทั้งสิ้น แม้สำนักงานเหล่านั้นจะจ่ายโจทก์ในการติดต่อผู้จำหน่ายสินค้าช่วยส่งเงินเมื่อมีผู้ชำระมาให้โจทก์ช่วยหากิจการ และโจทก์สาขากรุงเทพฯ ต้องดำเนินงานตามคำสั่งของสำนักงานใหญ่ก็ตาม ไม่ถือว่าเป็นรายจ่ายเพื่อกิจการในประเทศไทยโจทก์จึงจะนำมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิมิได้ เพราะเป็นการต้องห้ามตามประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ตรี (14)

ตัวอย่างที่ 1⁴ รายจ่ายค่า Recharge ที่ A จ่ายให้แก่ B สำนักงานใหญ่ในประเทศอังกฤษ และ B สาขาสิงคโปร์ เพื่อเป็นค่าตอบแทนการให้ความช่วยเหลือหรือให้บริการแก่กิจการของ A ในประเทศไทย ที่จะนำมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ และไม่เข้าลักษณะเป็นรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (14) แห่งประมวลรัษฎากร รายจ่ายดังกล่าวจะต้องเป็นกรณีที่มีหลักฐานชัดเจนที่สามารถพิสูจน์ได้ว่า B สำนักงานใหญ่ในประเทศอังกฤษ และ B สาขาสิงคโปร์ มีการให้ความช่วยเหลือหรือให้บริการแก่ A ตามความเป็นจริงและเพื่อประโยชน์ของกิจการของ A

⁴ หนังสือที่ กค 0706/4046 ลงวันที่ 15 พฤษภาคม 2549

ในประเทศไทย โดยรายจ่ายที่เป็นค่าตอบแทน สำหรับการให้ความช่วยเหลือหรือให้บริการดังกล่าว ต้องเป็นรายจ่ายที่จำเป็นและสมควรแก่การดำเนินการธุรกิจของ A ในประเทศไทย

ตัวอย่างที่ 2⁵ กรณีค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกิดขึ้นที่สำนักงานตัวแทนในประเทศเวียดนาม หากเป็นรายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ และเป็นรายจ่ายเพื่อกิจการในประเทศไทย โดยเฉพาะ บริษัทฯ มีสิทธิถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ไม่ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (13) และมาตรา 65 ตรี (14) แห่งประมวลรัษฎากร และเอกสารหลักฐานของค่าใช้จ่ายดังกล่าวจะต้องเป็นหลักฐานที่ชัดเจนสามารถตรวจสอบได้ว่า เป็นรายจ่ายที่แท้จริงของกิจการ โดยมีหลักฐานหรือหนังสือรับรองโดยเจ้าหน้าที่ของต่างประเทศที่มีหน้าที่เกี่ยวข้องหรือโดยบุคคลอื่นที่อธิบดีกรมสรรพากร เชื่อถือได้ และหลักฐานหรือหนังสือดังกล่าวนั้นจะต้องมีรายละเอียดเพียงพอที่แสดงให้เห็นว่า เป็นรายจ่ายที่จำเป็นและสมควรแก่การดำเนินธุรกิจ

ตัวอย่างที่ 3⁶ ตามคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร ที่ 13/2529 เรื่อง ภาษีเงินได้ กรณีรายจ่ายเพื่อกิจการในประเทศไทย โดยเฉพาะตามมาตรา 65 ตรี (14) แห่งประมวล-

รัษฎากร ลงวันที่ 24 มิถุนายน พ.ศ. 2529 วินิจฉัยว่า กรณีที่สำนักงานใหญ่ หรือสาขาอื่นของบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศใด ให้ความช่วยเหลือหรือให้บริการแก่สาขาที่ตั้งอยู่ในประเทศต่างๆ หลายแห่งรวมทั้งในประเทศไทยด้วย และได้เรียกเก็บค่าใช้จ่ายที่สำนักงานใหญ่หรือสาขาอื่นได้จ่ายไปเพื่อการดังกล่าวไปยังสาขาต่างๆ นั้น รายจ่ายที่สาขาในประเทศไทยของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศได้จ่ายไปให้สำนักงานใหญ่ หรือสาขาอื่นในต่างประเทศเพื่อเป็นค่าตอบแทนในการให้ความช่วยเหลือการให้บริการแก่กิจการของสาขาในประเทศไทยที่จะนำมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ และไม่เข้าลักษณะเป็นรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (14) แห่งประมวลรัษฎากร

ตัวอย่างที่ 4⁷ ค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกิดขึ้นที่สำนักงานติดต่อดังนี้ ค่าตกแต่งสำนักงานขายที่ฮ่องกง ค่าเช่าสำนักงาน ค่าเครื่องใช้สำนักงาน เช่น โต๊ะ เก้าอี้ เครื่องถ่ายเอกสาร และเครื่องโทรสาร เป็นต้น เงินเดือนพนักงานฮ่องกง ค่าใช้จ่ายเดินทาง ค่าน้ำค่าไฟ ค่าใช้จ่ายอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับสำนักงานโดยตรง หากเป็นรายจ่าย

⁵ หนังสือที่ กค 0706/3027 ลงวันที่ 11 เมษายน 2549

⁶ หนังสือที่ กค 0811/13043 ลงวันที่ 4 กันยายน 2541

⁷ หนังสือที่ กค 0802/17885 ลงวันที่ 30 กันยายน 2537

เพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะของบริษัทฯ และเป็นรายจ่ายเพื่อกิจการในประเทศไทย โดยเฉพาะ ย่อมนำมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรขาดทุนสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้ได้ ไม่ต้องห้าม ตามมาตรา 65 ตรี (13) และมาตรา 65 ตรี (14) แห่งประมวลรัษฎากร และเอกสารหลักฐานของค่าใช้จ่ายดังกล่าวจะต้องเป็นหลักฐานที่ชัดเจน สามารถตรวจสอบได้ว่าเป็นรายจ่ายที่แท้จริงของกิจการ โดยมีหลักฐานหรือหนังสือรับรองโดยเจ้าหน้าที่ของต่างประเทศที่มีหน้าที่เกี่ยวข้อง หรือโดยบุคคลอื่นที่อธิบดีกรมสรรพากรเชื่อถือได้ และหลักฐานหรือหนังสือดังกล่าวนั้น จะต้องมียุทธวิธีเพียงพอสื่อแสดงให้เห็นว่า เป็นรายจ่ายที่จำเป็นและสมควรแก่การดำเนินธุรกิจ

ตัวอย่างที่ 5⁸ ค่าน้ำประปา ค่าไฟฟ้า ค่าโทรศัพท์ที่มีใบเสร็จรับเงินออกในนามของเจ้าของอาคารผู้ให้เช่า บริษัทฯ สามารถนำมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้เพราะเป็นรายจ่ายซึ่งเป็นรายจ่ายเพื่อกิจการของบริษัทฯ ไม่ต้องห้าม ตามมาตรา 65 ตรี (14) แห่งประมวลรัษฎากร ส่วนภาษีซื้อที่ปรากฏในใบกำกับภาษีที่ออกในนามของเจ้าของ

อาคารผู้ให้เช่านั้น บริษัทฯ ไม่สามารถนำมาเป็นภาษีซื้อของบริษัทฯ ได้ เนื่องจาก เป็นภาษีซื้อที่บริษัทฯ ไม่มีใบกำกับภาษีระบุชื่อของบริษัทฯ มาแสดง ต้องห้ามตามมาตรา 82/5 (1) แห่งประมวลรัษฎากร

สรุป

การห้ามมิให้นำรายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อกิจการในประเทศไทยโดยเฉพาะมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้น กฎหมายบัญญัติเช่นนี้เพื่อมิให้มีการนำรายจ่ายของกิจการในต่างประเทศหรือรายจ่ายของกิจการอื่นมาถือเป็นรายจ่ายของกิจการในประเทศไทย รายจ่ายประเภทนี้มักจะเกิดขึ้นจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ โดยมีสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ในต่างประเทศและมีสาขาประกอบธุรกิจในประเทศต่างๆ รวมทั้งประเทศไทยด้วย ซึ่งหากยอมให้นำรายจ่ายของสำนักงานใหญ่หรือสาขาในต่างประเทศมาหักเป็นรายจ่ายของกิจการในประเทศไทย ย่อมมีผลกระทบต่อประเทศไทยจัดเก็บภาษีเงินได้ลดลง



⁸ หนังสือที่ กค 0802/พ.5018 ลงวันที่ 18 มีนาคม 2536