

หัวเรื่องสำหรับข่าวสารภาษีอากร

เดือนกรกฎาคม 2563

(คำอธิบาย) สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ในเงินปันผลที่ได้รับจากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน

นิติบุคคลที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนจากคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลในระยะเวลาที่กำหนดสำหรับกำไรสุทธิที่ได้จากการประกอบกิจการบางประเภทที่คณะกรรมการประกาศกำหนดตามมาตรา 31 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 (ซึ่งต่อไปนี้จะเรียกว่า “กิจการ BOI”) เมื่อได้มีการจ่ายเงินปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้นของบริษัทจากกำไรของกิจการ BOI เงินปันผลดังกล่าวจะได้รับยกเว้นไม่ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้สำหรับผู้ถือหุ้น (มาตรา 34 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520) และทำให้บริษัทได้รับการยกเว้นการหักภาษี ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ 10 ของจำนวนเงินปันผลที่ต้องนำส่งตามประมวลรัษฎากร

เพื่อให้ผู้ถือหุ้นของบริษัทได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินปันผล ทางบริษัทจะต้องปฏิบัติตามดังต่อไปนี้

(1) ต้องเป็นเงินปันผลที่ผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุนเป็นผู้จ่ายและเงินปันผลดังกล่าว จะต้องมาจากกำไรสุทธิจากกิจการ BOI ที่ผู้ได้รับการส่งเสริมได้รับในระหว่างระยะเวลาที่ผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุนได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล แต่กำไรสุทธิที่กล่าวในที่นี้หมายถึงกำไรสุทธิทางภาษีของกิจการ BOI ที่ได้รับในรูปแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด.50) ในกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนในบางกิจการนั้นจะได้รับสิทธิการอนุญาตให้หักค่าขนส่ง ค่าไฟฟ้า และค่าประปาของจำนวนเงินที่ผู้ได้รับการส่งเสริมได้เสียไปเป็นค่าใช้จ่ายในการประกอบกิจการ BOI แต่ในกรณีที่ได้ใช้สิทธิดังกล่าวจะทำให้กำไรจากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนลดลง เป็นผลให้จำนวนเงินปันผลที่ได้รับการยกเว้นภาษีลดลงตามไปด้วย (ตามภาพประกอบ 1) ดังนั้นจึงแนะนำว่าในรอบระยะเวลาบัญชีใดที่มีกำไรจากกิจการ BOI ไม่ควรใช้สิทธิในการหักค่าใช้จ่ายของสาธารณูปโภค (ตามภาพประกอบ 2) ในตรงกันข้าม รอบระยะเวลาบัญชีใดที่กิจการ BOI มีผลประกอบการขาดทุนควรจะใช้สิทธิในการหักค่าใช้จ่ายของสาธารณูปโภค (ตามภาพประกอบ 3) เพราะผลขาดทุนของกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนสามารถใช้เป็นผลขาดทุนประจำปีที่เกิดขึ้นในระหว่างเวลานั้นไปหักออกจากกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นภายหลังระยะเวลาได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล มีกำหนดเวลาไม่เกินห้าปีนับแต่วันพ้นกำหนดเวลาที่ได้รับยกเว้นภาษีนิติบุคคลได้ด้วย (ตามมาตรา 31 วรรค 4 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520)

(ภาพประกอบ 1)

รายได้ BOI	1000	
ค่าใช้จ่ายในกิจการ BOI	▲ 800	
กำไรสุทธิจากกิจการ BOI	200	
รายการบวกกลับ	100	
รายการหักเพิ่ม	▲ 50	⇒ หักค่าสาธารณูปโภคได้ 2 เท่า
กำไรสุทธิทางภาษีจากกิจการ BOI	250	⇒ เงินปันผลที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้

(ภาพประกอบ 2)

รายได้ BOI	1000	
ค่าใช้จ่ายในกิจการ BOI	▲ 800	
กำไรสุทธิจากกิจการ BOI	200	
รายการบวกกลับ	100	
รายการหักเพิ่ม	0	⇒ ไม่ใช้สิทธิหักค่าสาธารณูปโภคได้ 2 เท่า
กำไรสุทธิทางภาษีจากกิจการ BOI	300	⇒ เงินปันผลที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้

(ภาพประกอบ 3)

รายได้ BOI	1000	
ค่าใช้จ่ายในกิจการ BOI	▲ 1200	
กำไรสุทธิจากกิจการ BOI	▲ 200	
รายการบวกกลับ	100	
รายการหักเพิ่ม	▲ 50	⇒ หักค่าสาธารณูปโภคได้ 2 เท่า
กำไรสุทธิทางภาษีจากกิจการ BOI	▲ 150	⇒ ยกผลขาดทุนไปใช้ภายหลังสิทธิยกเว้นภาษีนิติบุคคล สิ้นสุดลง

ในกรณีที่ผู้ได้รับการส่งเสริมประกอบกิจการ BOI หลายกิจการ กำไรสุทธิทางภาษีจากกิจการ BOI เหล่านั้น จะต้องนำกำไรทั้งหมดมาคำนวณรวมกัน การตีความนี้มีข้อถกเถียงกันมาเป็นระยะเวลานานแต่จากคำพิพากษาของศาลฎีกาได้มีการตัดสินในแนวทางดังที่กล่าวมา (คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 15345/2558) ดังนั้น กรณีกิจการ BOI ก. มีกำไรสุทธิทางภาษีเป็นจำนวน 100 แต่กำไรสุทธิทาง

ภาษีของกิจการ BOI ข. เป็นจำนวน ▲150 ซึ่งเมื่อคำนวณรวมเข้าด้วยกันแล้ว ผลกำไรสุทธิทางภาษีรวมจะเป็นจำนวน ▲50 ผลประกอบการของกิจการ BOI ในรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าวจึงเป็นผลขาดทุน ดังนั้น แม้ผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุนจ่ายเงินปันผลจากกำไรของกิจการ BOI ก. ที่มีกำไร 100 ผู้ได้รับเงินปันผลก็จะไม่ได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินปันผลดังกล่าว

(2) เงินปันผลที่ผู้รับเงินจะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้จะต้องจ่ายภายในหกเดือนหลังสิ้นสุทธระยะเวลายกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 34 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520

(3) กรณีผู้ได้รับการส่งเสริมประกอบกิจการทั้งที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล (กิจการ BOI) และที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล (กิจการ Non - BOI) ผู้ได้รับการส่งเสริมจะต้องระบุให้ชัดเจนว่า เงินปันผลดังกล่าว จ่ายจากกำไรสุทธิของกิจการ BOI หรือจ่ายจากกำไรของกิจการ Non - BOI ซึ่งในทางปฏิบัติจะต้องระบุในรายงานการประชุมใหญ่หรือรายงานการประชุมคณะกรรมการที่มีมติจ่ายเงินปันผลให้ชัดเจนว่า กำไรของกิจการ BOI เป็นจำนวนเท่าไร และจะจ่ายเงินปันผลจากกำไรดังกล่าว

กรณีที่ผู้ได้รับการส่งเสริมจ่ายเงินปันผลโดยมิได้ระบุว่าเงินปันผลดังกล่าวจ่ายจากกำไรสุทธิของกิจการใด ให้เฉลี่ยเงินปันผลดังกล่าวตามส่วนของกำไรสุทธิของกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลกับกำไรสุทธิของกิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนั้น ในกรณีนี้ จะมีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายสำหรับเงินปันผลเฉพาะในส่วนที่จ่ายจากกำไรของกิจการที่ไม่ได้รับการส่งเสริม

(4) ถึงแม้ผู้ได้รับการส่งเสริมจะจ่ายเงินปันผลจากกำไรของกิจการ BOI แต่ผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุนดังกล่าวจะจ่ายมากกว่ากำไรสะสมไม่ได้ (ตามมาตรา 1201 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์) และทุกคราวที่จ่ายเงินปันผล จะต้องจัดสรรเงินไว้เป็นเงินสำรองตามกฎหมายเป็นจำนวนร้อยละ 5 ของเงินปันผล (ตามมาตรา 1202 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์) แต่เงินสำรองตามกฎหมายดังกล่าว ไม่ต้องสำรองเกินร้อยละ 10 ของทุนจดทะเบียนบริษัท

โดยเงินปันผลที่ประชุมใหญ่หรือคณะกรรมการมีมติให้จ่ายเงินปันผล จะต้องกระทำภายในหนึ่งเดือนนับแต่มีที่มีการลงมติตามมาตรา 1201 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

ภาธรวัชร ฉายสุวรรณ
ทนายความตามกฎหมายประเทศไทย