



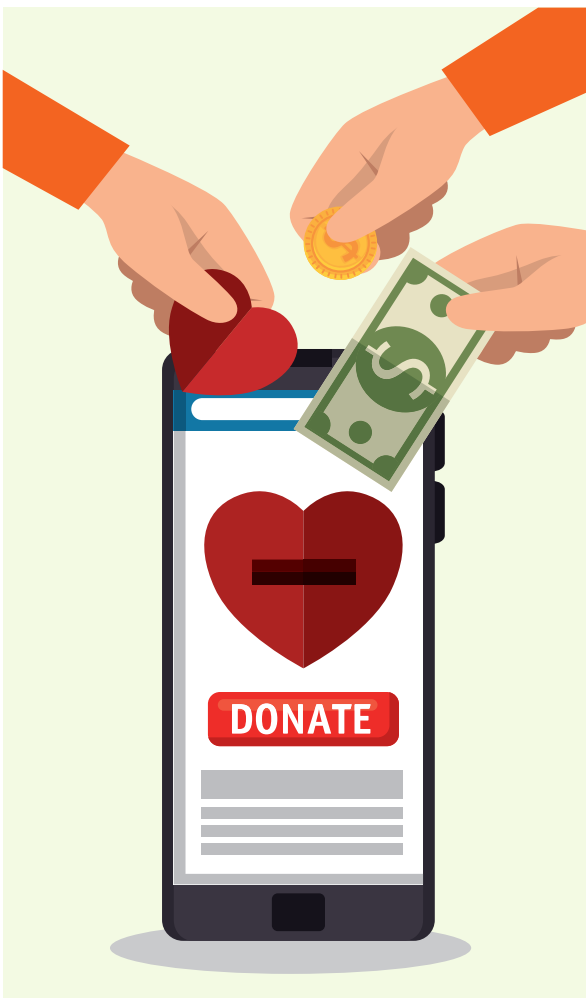
เงินบริจาคความต่างของบัญชีและภาษีที่เป็นคุณ

นักบัญชีทุกท่านทราบเป็นอย่างดีว่าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต้องมีการจัดทำบัญชีตามมาตรฐานบัญชีเมื่อได้กำไรสุทธิทางบัญชีแล้ว ในการจะนำกำไรสุทธิมาคำนวณภาษีจะต้องมีการปรับปรุงให้เป็นกำไรสุทธิตามหลักเกณฑ์ตามกฎหมายภาษีก่อน ซึ่งการปรับปรุงดังกล่าวนี้เกิดจากความแตกต่างของมาตรฐานการบัญชีและภาษีในการรับรู้รายได้และรายจ่าย โดยหลัก ๆ ของความต่างดังกล่าวเกิดจาก

- 1** รายได้ทางบัญชีไม่เป็นรายได้ทางภาษี
- 2** รายได้ทางบัญชีไม่รู้แต่ถือเป็นรายได้ทางภาษี
- 3** รายจ่ายทางบัญชีถือเป็นรายจ่ายทางภาษีไม่ได้
- 4** ไม่เป็นรายจ่ายทางบัญชีแต่ภาษีถือเป็นรายจ่ายได้หรือถือเป็นรายจ่ายได้มากกว่าที่จ่ายจริง
- 5** บัญชีรับรู้รายได้รายจ่ายเช่นเดียวกับภาษีแต่คนละรอบระยะเวลาบัญชี

ในที่นี้จะกล่าวถึงความต่างในข้อที่ 4 เป็นรายจ่ายที่หักเป็นรายจ่ายทางภาษีได้มากกว่าที่จ่ายจริงซึ่งในทางบัญชีจะรับรู้รายจ่ายตามหลักฐานการจ่ายจริงเพียงเท่านั้น ในทางภาษีจึงต้องทำการปรับปรุงกำไรสุทธิทางภาษีโดยการหักรายจ่ายเพิ่มตามที่กฎหมายภาษีอนุญาต รายจ่ายในทางภาษีที่หักได้มากกว่าหนึ่งเท่าของที่จ่ายจริงมีหลายประเภทขึ้นอยู่กับแต่ละช่วงระยะเวลาที่ภาครัฐจะมีมาตรการให้มีการจ่ายเงินประเภทใดก็จะมีกฎหมายให้สิทธิประโยชน์ด้านภาษีโดยให้หักรายจ่ายได้มากกว่าจ่ายจริงในช่วงระยะเวลาหนึ่ง

สำหรับรายจ่ายการบริจาคเพื่อการศึกษาที่กรมสรรพากรมีการออกพระราชกฤษฎีกาให้หักเป็นรายจ่ายได้สองเท่ามาเป็นระยะ ๆ ในเดือนกันยายน 2563 ได้มีการออกพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยการยกเว้นรัชฎากร (ฉบับที่ 713) พ.ศ. 2563 บัญญัติให้การบริจาคเพื่อการศึกษาของนิติบุคคลสามารถหักเป็นรายจ่ายได้สองเท่าสำหรับการบริจาคในช่วงระยะเวลาตั้งแต่ 1 มกราคม 2563 ถึง 31 ธันวาคม 2564 และการบริจาคต้องเป็นไปตามเงื่อนไขดังนี้



1. ต้องบริจาคผ่านระบบบริจาคอิเล็กทรอนิกส์ (e-Donation)
2. สถานศึกษาที่บริจาคต้องเป็นสถานศึกษาเหล่านี้เท่านั้น
 - (ก) สถานศึกษาของรัฐ
 - (ข) โรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน แต่ไม่รวมถึงโรงเรียนนอกระบบตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน
 - (ค) สถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน
 - (ง) สถานศึกษาที่จัดตั้งขึ้นในประเทศไทยตามสนธิสัญญาหรือความตกลงระหว่างรัฐบาลไทยกับทบวงการชำนัญพิเศษแห่งสหประชาชาติ
3. นำรายจ่ายบริจาคเพื่อศึกษานี้ร่วมกับเงินบริจาคเพื่อสาธารณกุศลการศึกษา การกีฬาตามหักรายจ่ายทางภาษีอื่น ๆ แล้ว ต้องไม่เกินร้อยละสิบของกำไรสุทธิก่อนหักรายจ่าย เพื่อการกุศลสาธารณะหรือเพื่อการสาธารณประโยชน์ และรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬาตามกฎหมายภาษี

นอกจากการให้หักเป็นรายจ่ายได้สองเท่าในด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลแล้ว เพื่อเป็นการจูงใจให้มีการสนับสนุนการศึกษาอย่างต่อเนื่อง ในพระราชกฤษฎีกาดังกล่าวจึงบัญญัติให้ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ สำหรับการบริจาคเงิน หรือทรัพย์สินให้แก่สถานศึกษาในกรณีดังกล่าวอีกด้วย

แนวปฏิบัติที่นักบัญชีควรทราบ

เมื่อวันที่ 30 ตุลาคม 2563 กรมสรรพากรได้มีการออกประกาศอธิบดีกรมสรรพากร ฉบับที่ 24 เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขเพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ สำหรับการบริจาคให้แก่สถานศึกษาผ่านระบบบริจาคอิเล็กทรอนิกส์ กำหนดให้การบริจาคเป็นทรัพย์สินหรือสินค้าของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจะต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ดังนี้

1

กรณีที่ซื้อทรัพย์สินมาเพื่อบริจาค ต้องมีหลักฐานการได้มาซึ่งทรัพย์สินที่ระบุจำนวนและมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินนั้น โดยให้ถือว่ามูลค่าตามหลักฐานดังกล่าวเป็นมูลค่าของรายการจ่ายที่บริจาค

2

กรณีที่น่าทรัพย์สินที่ได้บันทึกบัญชีทรัพย์สินนั้นมาบริจาค ให้ถือเอามูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือจากการคำนวณหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินเป็นมูลค่าของรายการจ่ายที่บริจาค

3

กรณีที่น่าสินค้ามาบริจาค ไม่ว่าจะเป็นสินค้าที่ผลิตเอง หรือซื้อมาเพื่อขาย ให้ถือเอามูลค่าต้นทุนของสินค้าดังกล่าวที่มีเอกสารหลักฐานสามารถพิสูจน์ได้ เป็นมูลค่าของรายการจ่ายที่บริจาค แต่มูลค่าดังกล่าวต้องไม่เกินราคาสินค้าคงเหลือยกมาตามมาตรา 65 ทวิ (6) แห่งประมวลรัษฎากร (4) มูลค่าของทรัพย์สินหรือสินค้าที่ซื้อมาเพื่อบริจาคมานั้น จะต้องมีจำนวนไม่เกินราคาที่พึงซื้อได้โดยปกติ ทั้งนี้ ตามมาตรา 65 ตริ (15) แห่งประมวลรัษฎากร

นักบัญชีต้องใช้สิทธิหักรายการจ่ายสองเท่าสำหรับมูลค่าการนำสินค้าหรือทรัพย์สินของบริษัทไปบริจาคตามแนวข้างต้นควรแจ้งให้ผู้รับบริจาคได้ดำเนินการในระบบ e-Donation ให้มีมูลค่าตรงตามเกณฑ์นี้ อนึ่งประกาศอธิบดีกรมสรรพากร ฉบับที่ 24 อนุญาตให้ใช้ข้อมูลการบริจาคที่ปรากฏในระบบบริจาคอิเล็กทรอนิกส์เป็นหลักฐานประกอบการใช้สิทธิโดยไม่ต้องแสดงเอกสารหลักฐานการบริจาค

การบริจาคได้สิทธิหักรายการจ่ายสองเท่าจึงเป็นความต่างของบัญชีและภาษีที่เป็นคุณ อย่างไรก็ตามให้ดำเนินการตามเงื่อนไขที่กฎหมายกำหนดให้ถูกต้องครบถ้วนด้วย หากผิดพลาดไปอาจต้องชำระภาษีเพิ่มพร้อมเบี้ยปรับเงินเพิ่ม



โดย นางवलดา ภู่วินศิลป์

กรรมการในคณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการบัญชีภาษีอากร

