



คำตอบแทนกรรมการบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์กับการลงลิ้มเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ?

โดย วิไล วัชรชัยศิริกุล

ศักดิ์ชาย ศิริรักษ์

ความจำเป็นในการหาเงินมาใช้หนี้จากนโยบายประชานิยมที่ใช้งบประมาณเป็นเบี้ยหัวแตกต่อเนื่องกันหลายปี ความต้องการเงินมาลงทุนโครงสร้างพื้นฐานของประเทศที่ชะงักงันมานั้นนาน ในขณะที่รายได้จากการจัดเก็บภาษีต่ำกว่าเป้าหมายอันเนื่องจากปัญหาทางการเมืองและการลดอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล ปัจจัยเหล่านี้ทำให้รัฐจำเป็นต้องปฏิรูปโครงสร้างภาษีอากรอย่างเร่งด่วนเพื่อหารายได้ให้สอดคล้องกับงบประมาณรายจ่าย เท่าที่ติดตามข่าวการปฏิรูปภาษีอากรในขณะนี้เข้าไปในมุมมองมหภาคในระดับโครงสร้าง แต่ในระดับเนื้อหาของบทบัญญัติกฎหมายยังไม่ทราบแน่ชัดว่าจะมีการแก้ไขปรับปรุงหรือไม่อย่างไร โดยใคร ภาคเอกชนจะมีส่วนร่วมหรือไม่เพียงใด ซึ่งกฎหมายภาษีอากรของสามกรมจัดเก็บหลักคือกรมสรรพากร กรมศุลกากร กรมสรรพสามิตนั้นมีการปรับปรุงแบบตัดผุซ่อมแซมเฉพาะจุดตลอดมา แต่ยังไม่มีการยกเครื่องแก้ไขครั้งใหญ่แต่อย่างใด ปัญหาเรื่องคำตอบแทนกรรมการบริษัทกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นตัวอย่างหนึ่งของปัญหาภาษีอากรที่ควรได้รับการแก้ไขทันที นอกจากปัญหาความเป็นธรรมตามหลักการภาษีที่ดีแล้ว ปัญหาดังกล่าวยังอาจเป็นอุปสรรคต่อการให้บริการส่วนบุคคลของชาวต่างชาติเมื่อเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนอีกด้วย

1. คำตอบแทนกรรมการบริษัท

ในทางกฎหมายกรรมการเป็นตัวแทนของบริษัทซึ่งเป็นบุคคลสมมุติในการดำเนินการตามวัตถุประสงค์และภายใต้ข้อบังคับของบริษัท การกำหนดคำตอบแทนกรรมการบริษัท มีหลักเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนดไว้ ดังนี้

- กรรมการบริษัทจำกัด กฎหมายแพ่งและพาณิชย์เรียกคำตอบแทนว่า “บำเหน็จ” ต้องได้รับการอนุมัติจากที่ประชุมใหญ่ผู้ถือหุ้น โดยคะแนนเสียงข้างมากของจำนวนเสียงทั้งหมดของผู้ถือหุ้นที่มาประชุมและมีสิทธิออกเสียงลงคะแนน
- กรรมการบริษัทมหาชนจำกัด ต้องมีอย่างน้อย 5 คน คำตอบแทนเป็นไปตามข้อบังคับของบริษัท ในกรณีที่ข้อบังคับไม่ได้กำหนดไว้ ต้องได้รับการอนุมัติจากที่ประชุมผู้ถือหุ้น โดยคะแนนเสียงไม่น้อยกว่าสองในสามของจำนวนเสียงทั้งหมดของผู้ถือหุ้นที่มาประชุม
- บริษัทมหาชนจำกัดที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ (“บริษัทจดทะเบียน”) การกำหนดคำตอบแทนมีหลักเกณฑ์เช่นเดียวกับบริษัทมหาชนจำกัด แต่มีการกำหนดเพิ่มเติมเรื่องกรรมการอิสระและกรรมการตรวจสอบ (ตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ.2535) **โดยกรรมการอิสระจะได้รับแต่งตั้งเป็นกรรมการ**



ตรวจสอบ และมีการเปิดเผยข้อมูลการจ่ายค่าตอบแทนคณะกรรมการบริษัท ตลอดจนคณะกรรมการตรวจสอบไว้ในรายงานประจำปีตามหลักบริษัทภิบาล

ในส่วนของการจัดเก็บภาษีเงินได้ ค่าตอบแทนกรรมการได้รับการแยกแยะแสดงเป็นรายการต่างหากในแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล (ภ.ง.ด.50) หน้า 5 แสดงให้เห็นว่าเป็นรายการที่กรมสรรพากรให้ความสำคัญในการตรวจสอบภาษีเงินได้เป็นพิเศษทั้งฝ่ายบริษัทผู้จ่ายเงินและกรรมการบริษัทผู้มีเงินได้ สำหรับกรรมการคนใดที่ได้รับค่าตอบแทนเกินกว่าหนึ่งล้านแปดแสนบาทต่อปี ก็มีประเด็นการตรวจสอบภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย

การกำหนดและจ่ายค่าตอบแทนกรรมการตามหลักเกณฑ์และขั้นตอนที่กฎหมายกำหนด จะทำให้ตัดปัญหารายจ่ายที่ไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรขาดทุนเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากรได้หลายประการ เช่นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัว การให้โดยเสนหาคาตามมาตรา 65 ตรี (3), เงินเดือนของผู้ถือหุ้นเฉพาะส่วนที่จ่ายเกินสมควรกรณีกรรมการเป็นผู้ถือหุ้นตามมาตรา 65 ตรี (8), รายจ่ายซึ่งกำหนดขึ้นเองโดยไม่มีการจ่ายจริง หรือรายจ่ายซึ่งควรจะได้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีอื่น เว้นแต่ในกรณีที่ไม่สามารถจะลงจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีใดก็อาจลงจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีถัดไปได้ตามมาตรา 65 ตรี (9) เป็นต้น

2. ค่าตอบแทนกรรมการบริษัทกับปัญหาภาษีมูลค่าเพิ่ม

ในสมัยนายอานันท์ ปันยารชุนเป็นนายกรัฐมนตรีได้ประกาศใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มแทนภาษีการค้า มีผลบังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2535 เป็นต้นมา ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีที่จัดเก็บจากฐานการบริโภค กฎหมายกำหนดให้ **“บุคคลซึ่งขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพเป็นผู้ประกอบการภาษีมูลค่าเพิ่ม ต้องเสียภาษีสำหรับฐานภาษี¹ (รายได้) ส่วนที่เกินกว่าหนึ่งล้านแปดแสนบาทต่อปี”²** โดยคำว่า “บริการ หมายความว่า การกระทำใด ๆ อันอาจหาประโยชน์อันมีมูลค่าซึ่งมิใช่เป็นการขายสินค้า” การเป็นกรรมการบริษัทก็เป็นการให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพด้วยเช่นกัน

ตามประมวลรัษฎากร เงินได้จากการจ้างแรงงานเป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (1) เป็นการให้บริการทางธุรกิจ แต่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81 (1) (ฐ) แห่งประมวลรัษฎากร ส่วนการเป็นกรรมการบริษัทเป็นเงินได้เนื่องจากหน้าที่ หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือจากการรับทำงานให้ตามมาตรา 40 (2) แม้จะมีลักษณะการทำงานใกล้เคียงกับการจ้างแรงงาน คือต่างก็เป็นการทำงานด้วย “หนึ่งสมองกับสองมือ” แต่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังนั้นค่าตอบแทนกรรมการรายเดือน ค่าเบี้ยประชุมคณะกรรมการ บำเหน็จ โบนัส ภาษีที่บริษัทออกให้ เงินกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ สวัสดิการต่างๆ ที่กรรมการได้รับจากทุกบริษัทรวมกัน เมื่อรวมกับเงินได้ตามมาตรา 40 (2) ถึงมาตรา 40(8)

¹ ประมวลรัษฎากร มาตรา 77/1 (5) ประกอบมาตรา 81/1

² พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดมูลค่าของฐานภาษีของกิจการขนาดย่อมซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 432) พ.ศ. 2548 ใช้ตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2548 เป็นต้นมา



แห่งประมวลรัษฎากร (ที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม) ที่ได้รับหากเกินกว่าหนึ่งล้านแปดแสนบาทต่อปี ส่วนที่เกินต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

สำหรับคนทั่วไปแล้วการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการให้บริการส่วนบุคคลที่ใช้หนึ่งสมองกับสองมือเป็นภาษีที่โดยสามัญสำนึกแล้วไม่สามารถเข้าใจได้ว่าการทำงานดังกล่าวเป็นฐานการบริโภคได้อย่างไร เหตุใดต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม แม้นักธุรกิจและกลุ่มคนระดับมัธยมนิยมของประเทศ รวมถึงคนที่มีอาชีพเกี่ยวข้องโดยตรงกับบัญชีและภาษีก็ยังไม่ได้ปฏิบัติตามกฎหมายในส่วนนี้อย่างถูกต้อง ทั้งภาคเอกชนและกรมสรรพากร ตัวอย่างคือจากรายงานประจำปีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่มีมาร์เก็ตแคปลำดับต้น ๆ ของตลาดหลักทรัพย์ เช่น เครือซิเมนต์ไทย เครือปตท. เครือซีพี ธนาคาร จะพบว่ากรรมการ กรรมการอิสระซึ่งมิได้เป็นลูกจ้างของบริษัทได้รับค่าตอบแทนเกินกว่าปีละหนึ่งล้านแปดแสนบาท และบางคนที่มีความรู้ความสามารถก็เป็นกรรมการอิสระอยู่หลายบริษัท ทั้งบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ กลุ่มบริษัทในเครือ รวมทั้งบริษัทนอกตลาดหลักทรัพย์

ส่วนบุคคลอาจกรมสรรพากร หรือบรรดาข้าราชการระดับสูงของกระทรวงการคลัง โดยเฉพาะที่ไปเป็นกรรมการอิสระของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ซึ่งกระทรวงการคลังถือหุ้นที่ดี หรือเป็นกรรมการอิสระในบริษัทจดทะเบียนอื่นที่ไม่ใช่รัฐพาณิชย์ก็คั่น ต้องทราบข้อกำหนดนี้กันเป็นอย่างดี อยากรู้ก็ตามตราฉบับปัจจุบันไม่มีการดำเนินการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากค่าตอบแทนกรรมการของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ส่วนที่เกินหนึ่งล้านแปดแสนบาทต่อปีแต่อย่างใด

ปัญหาการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากค่าตอบแทนกรรมการ สรุปได้ดังนี้

1. ความไม่เสมอภาคในการบังคับจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ในขณะที่ค่าตอบแทนกรรมการบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ไม่มีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่เงินได้จากการให้บริการส่วนบุคคลตามมาตรา 40(2) อื่นๆ เช่น ค่าตอบแทนกรรมการบริษัทจำกัด บริษัทมหาชนจำกัดนอกตลาดหลักทรัพย์ ค่าที่ปรึกษา ค่านายหน้าประกันชีวิต นายหน้าประกันภัย ฯลฯ ที่มีรายได้เกินมูลค่าของฐานภาษีของกิจการขนาดย่อม คือเกินหนึ่งล้านแปดแสนบาทต่อปี ส่วนถูกจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มมาโดยตลอด

2. ระยะเวลาการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มกรณีกรรมการไม่ได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม(ภ.พ.30) มีกำหนด 10 ปี แต่การขอคืนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่เสียเกินของกรรมการบริษัทมีระยะเวลาเพียง 3 ปี ย่อมไม่เป็นการต่อกรรมการ (ยกเว้นกรณีรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังขยายระยะเวลาขึ้นแบบแสดงรายการภาษีออกไป)

3. ปัญหาสำคัญอีกประการหนึ่งก็คือ การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มการให้บริการส่วนบุคคลจากชาวต่างชาติที่เข้ามาเป็นกรรมการบริษัทหรือทำงานในประเทศไทยเมื่อเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน กล่าวคือ ความซ้ำซ้อนในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่มีมาตรการขจัด โดยอนุสัญญาภาษีซ้อนระหว่างรัฐผู้ทำความตกลง ส่วนภาษีมูลค่าเพิ่มไม่อยู่ในขอบข่ายของอนุสัญญาภาษีซ้อนและสัญญาประชาคมอาเซียน



ตามความเห็นส่วนตัวของผู้เขียน การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการให้บริการส่วนบุคคล หากจะบังคับใช้กฎหมายต่อไปก็ควรชี้แจงทำความเข้าใจให้แพร่หลายเพียงพอ จัดเก็บอย่างเสมอภาค ไม่เลือกปฏิบัติ แต่ผู้เขียนเห็นควรยกเว้นการจัดเก็บสำหรับรายได้ (ฐานภาษีมูลค่าเพิ่ม) ที่เกิดจากการทำงานที่ตัวผู้เสียภาษีกระทำด้วยตนเองในลักษณะ “หนึ่งสมองกับสองมือ” เพราะแม้จะอำนวยความสะดวกให้รัฐแต่ซับซ้อนเข้าใจยาก เป็นภาระแก่ผู้เสียภาษีที่เป็นบุคคลธรรมดาจนเกินไป แม้ผู้ที่ไม่มีความรู้เรื่องภาษีก็ทำผิดกฎหมายไปโดยไม่รู้ตัว

(ข้อกฎหมายต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับคำตอบแทนกรรมการและภาษีมูลค่าเพิ่ม แนวทางการแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้น ติดตามได้จากภาคผนวกกฎหมาย)



ภาคผนวก กฎหมายเกี่ยวกับค่าตอบแทนกรรมการและปัญหาภาษีมูลค่าเพิ่ม

1. การจ้างแรงงาน ที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม

ในการทำงานให้บริษัท นิติสัมพันธ์ระหว่างบริษัทกับกรรมการแบ่งออกได้สองประเภทคือ

1. เป็นลูกจ้างและเป็นกรรมการของบริษัทด้วย
2. เป็นกรรมการฐานะเดียว เช่น กรรมการอิสระของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์

การเป็นลูกจ้างตามสัญญาจ้างแรงงานทำให้บรรดาเงิน ทรัพย์สิน ประโยชน์ต่างๆ ที่ได้รับจากบริษัทเป็นเงินที่ได้จากการจ้างแรงงานตามมาตรา 40(1) แห่งประมวลรัษฎากร และได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81 (1) (ฐ) แห่งประมวลรัษฎากรทั้งสิ้น และเมื่อลูกจ้างมีเงินได้จากการทำหน้าที่กรรมการอีกฐานะหนึ่ง เงินได้เหล่านั้นถือเป็นเงินได้อันเนื่องจากการจ้างแรงงานได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มเช่นกัน ไม่ว่าจะมียาจำนวนมากเท่าใด มีตัวอย่างที่กรมสรรพากรมีหนังสือตอบข้อหารือประเด็นดังกล่าวว่า “ค่าเบี้ยประชุมคณะกรรมการบริษัทที่ให้เป็นประจำทุกเดือน/ค่าตอบแทนคณะกรรมการกำกับติดตามการปฏิบัติงานที่จ่ายให้พนักงานประจำทุกเดือนเป็นเงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน เป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม”³

ส่วนกรรมการบริษัทที่มีได้เป็นลูกจ้าง เงินที่ได้รับจากการทำหน้าที่กรรมการเป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (2) ซึ่งเมื่อรวมทุกบริษัทและรวมกับเงินได้ตามมาตรา 40 (2) ถึง มาตรา 40 (8) (ที่ไม่ได้ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม) ส่วนที่เกินกว่าหนึ่งล้านแปดแสนบาทต่อปีต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

2. สัญญาจ้างแรงงานมีลักษณะอย่างไร

ลูกจ้างจำเป็นต้องได้รับการขึ้นทะเบียนประกันสังคมด้วยหรือไม่ ?

การให้บริการตามสัญญาจ้างแรงงานที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มนั้นควรจะหมายถึงลูกจ้างที่มีนิติสัมพันธ์กับบริษัทในลักษณะอย่างไร มีกฎหมายอย่างน้อยสามฉบับที่เกี่ยวข้อง ดังนี้

สัญญาจ้างแรงงานตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 575 “อันว่าจ้างแรงงานนั้น คือสัญญาซึ่งบุคคลคนหนึ่งเรียกว่าลูกจ้างตกลงจะทำงานให้แก่บุคคลอีกคนหนึ่ง เรียกว่านายจ้าง และนายจ้างตกลงจะให้สินจ้างตลอดเวลาที่ทำงานให้”

ลูกจ้างตามพระราชบัญญัติคุ้มครองแรงงาน พ.ศ.2541 มาตรา 5 “ลูกจ้าง” หมายความว่า ผู้ซึ่งตกลงทำงานให้นายจ้างโดยรับค่าจ้างไม่ว่าจะเรียกชื่ออย่างไร

³ หนังสือตอบข้อหารือกรมสรรพากรที่ กค. 0706/10451 ลงวันที่ 15 ธันวาคม 2548



ลูกจ้างตามพระราชบัญญัติประกันสังคม พ.ศ.2533 มาตรา 5 “ลูกจ้าง” หมายความว่า ผู้ซึ่งทำงานให้นายจ้าง โดยรับค่าจ้าง ไม่ว่าจะเรียกชื่ออย่างไร แต่ไม่รวมถึงลูกจ้างซึ่งทำงานเกี่ยวกับงานบ้านอันมิได้มีการประกอบธุรกิจ รวมอยู่ด้วย

การจะพิจารณาว่าเป็นสัญญาจ้างแรงงานหรือไม่นั้น นอกจากนิติสัมพันธ์ฉันท์นายจ้างลูกจ้างตามมาตรา 575 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์แล้ว ลูกจ้างยังต้องอยู่ในอำนาจบังคับบัญชา ต้องปฏิบัติตามคำสั่ง ระเบียบ ข้อบังคับเกี่ยวกับการทำงานของนายจ้างตามมาตรา 583 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์อีกด้วย⁴ เมื่อครบองค์ประกอบดังนี้ย่อมเกิดสัญญาจ้างแรงงานขึ้น

ส่วนกฎหมายประกันสังคมนั้นมีเจตนารมณ์เพื่อสร้างหลักประกันให้แก่ลูกจ้างและบุคคลอื่น⁵ โดยการจัดตั้งกองทุนประกันสังคม การขึ้นทะเบียนผู้ประกันตนตามกฎหมายประกันสังคมให้ลูกจ้างเป็นหน้าที่ของนายจ้างแต่ฝ่ายเดียวที่จะต้องปฏิบัติตามพระราชบัญญัติประกันสังคม พ.ศ.2533 ซึ่งเกิดภายหลังการเกิดสัญญาจ้างแรงงานแล้ว การขึ้นทะเบียนผู้ประกันตนจึงมีข้อบังคับประกอบของการเป็นสัญญาจ้างแรงงานแต่อย่างใด

ตัวอย่าง หนังสือตอบข้อหารือกรมสรรพากร

“สัญญาจ้างผู้บริหารรัฐวิสาหกิจ ตามพระราชบัญญัติคุณสมบัติมาตรฐานสำหรับกรรมการและพนักงานรัฐวิสาหกิจ พ.ศ. 2518 แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติคุณสมบัติมาตรฐานฯ (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2543 กำหนดให้สัญญาจ้างดังกล่าว ไม่อยู่ในบังคับแห่งกฎหมายว่าด้วยการคุ้มครองแรงงาน กฎหมายว่าด้วยแรงงานสัมพันธ์ กฎหมายว่าด้วยแรงงานรัฐวิสาหกิจสัมพันธ์ กฎหมายว่าด้วยประกันสังคม และกฎหมายว่าด้วยเงินทดแทน เงินได้จากสัญญาจ้างดังกล่าวเป็นสัญญาจ้างแรงงานซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่”

กรมสรรพากรมีหนังสือตอบข้อหารือดังกล่าวว่า “สัญญาจ้างบริหารในตำแหน่งกรรมการผู้จัดการบริษัท โดยผู้บริหารมีหน้าที่ความรับผิดชอบและปฏิบัติงานภายใต้ระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่ง หรือมติของคณะกรรมการบริษัท โดยได้รับค่าตอบแทนเป็นเงินเดือน เงินที่ได้รับตามสัญญาจ้างดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นเงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงานตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร จึงได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81(1) (ฐ) แห่งประมวลรัษฎากร

(หนังสือตอบข้อหารือกรมสรรพากร เลขที่หนังสือ กค 0811/พ./7441 ลงวันที่ 1 สิงหาคม 2546)

3. ฐานภาษีและหน้าที่ของกรรมการในฐานะผู้ประกอบการภาษีมูลค่าเพิ่ม

กรรมการที่มีเงินได้จากค่าตอบแทนมากกว่าหนึ่งล้านแปดแสนบาทต่อปี ส่วนที่เกินถือเป็นภาระให้บริการทางธุรกิจหรือวิชาชีพที่มีมูลค่าของฐานภาษีเกินมูลค่าของฐานภาษีของกิจการขนาดย่อมที่ได้รับยกเว้นภาษี กรรมการจะมีหน้าที่เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มดังต่อไปนี้

⁴ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 6067/2545

⁵ หมายเหตุท้ายพระราชบัญญัติประกันสังคม พ.ศ.2533



1. เป็นการให้บริการตามมาตรา 77/1 (10) จึงเป็นผู้ประกอบการภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 77/1 (5)
2. มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82
3. เมื่อกรรมการได้รับคำตอบแทนเกินหนึ่งล้านแปดแสนบาทต่อปี กรรมการต้องจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการภาษีมูลค่าเพิ่มภายใน 30 วันตามมาตรา 85/1
4. กรณีกรรมการไม่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มและไม่ชำระภาษีมูลค่าเพิ่มภายในกำหนดเวลาให้ถือเป็นภาษีอากรค้าง เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม เบี้ยปรับ และเงินเพิ่ม ตามมาตรา 88 แห่งประมวลรัษฎากร และอธิบดีกรมสรรพากรมีอำนาจสั่งยึดหรืออายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ต้องรับผิดชอบภาษีอากรหรือนำส่งภาษีอากรได้ทั่วราชอาณาจักร โดยไม่ต้องขอให้ศาลออกหมายยึดหรือสั่ง
5. หากกรรมการไม่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มก็จะไม่สามารถออกไปกำกับภาษีให้แก่บริษัทได้ตามมาตรา 86/13 (ถ้าฝืนออกไปกำกับภาษีมีความผิดตามมาตรา 90/4 (3))
6. หากไม่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม กรรมการจะต้องเสียเบี้ยปรับสองเท่าของเงินภาษีที่ต้องเสียในเดือนภาษีตลอดระยะเวลาที่ไม่ปฏิบัติตามบทบัญญัติดังกล่าว หรือเป็นเงินหนึ่งพันบาทต่อเดือนภาษีแล้วแต่อย่างไรจะมากกว่าตามมาตรา 89(1)
7. หากกรรมการไม่ชำระภาษีให้ครบถ้วนภายในกำหนดเวลาต้องเสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ 1.5 ต่อเดือน หรือเศษของเดือน โดยไม่รวมเบี้ยปรับ ตามมาตรา 89/1
8. กรรมการมิได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีหรือแบบนำส่งภาษีภายในกำหนดเวลา ให้เสียเบี้ยปรับอีกสองเท่าของเงินภาษีที่ต้องเสียหรือนำส่งตามมาตรา 89 (2)
9. กรรมการไม่ได้จัดทำใบกำกับภาษี และส่งมอบให้แก่บริษัท ให้เสียเบี้ยปรับอีกสองเท่าของจำนวนภาษีตามใบกำกับภาษีตามมาตรา 89 (5)
10. กรรมการไม่ได้ทำรายงานตามที่กฎหมายกำหนด ให้เสียเบี้ยปรับอีกสองเท่าของเงินภาษี ซึ่งคำนวณจากฐานภาษีที่มีได้ทำรายงาน หรือมิได้ส่งรายการในรายงานให้ถูกต้องตามมาตรา 89(10)

กำหนดเวลาการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม

เจ้าพนักงานมีอำนาจประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มกรณีต่าง ๆ ได้ภายในกำหนดเวลา (ตามมาตรา 88/6 แห่งประมวลรัษฎากร) ดังต่อไปนี้

1. กรณียื่นแบบภายในกำหนดเวลาปกติ (ภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป) เจ้าพนักงานมีอำนาจประเมินภายในกำหนดเวลาสองปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลาอื่นแบบแสดงรายการภาษี
2. กรณีที่อธิบดีกรมสรรพากรหรือรัฐมนตรีขยายระยะเวลาการยื่นแบบตามมาตรา 3 อัญญา เจ้าพนักงานมีอำนาจประเมินภาษีได้ภายในสองปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลาที่รัฐมนตรีหรืออธิบดีขยายหรือเลื่อนออกไป



3. กรณียื่นแบบเกินกำหนดเวลา เจ้าพนักงานมีอำนาจประเมินภายในสองปีนับแต่วันที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการภาษี แต่ต้องไม่เกินสิบปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษี
4. กรณีไม่ได้ยื่นแบบภาษี สิบปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษี
5. สิบปี กรณีได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษี ที่แสดงฐานภาษีต่ำกว่ามูลค่าที่ผู้ประกอบการได้รับหรือพึงได้รับเกินกว่าร้อยละสี่สิบห้าของฐานภาษีที่แสดงในแบบแสดงรายการภาษี

เนื่องจากบรรดากรรมการที่มีเงินได้จากค่าตอบแทนที่ถึงเกณฑ์ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มนั้นมิได้มีการยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มมาก่อน เจ้าพนักงานจึงมีกำหนดเวลาประเมินภาษี 10 ปี

แนวทางการแก้ไขปัญหา

1. ออกประกาศกระทรวงการคลัง โดยรัฐมนตรี ขยายกำหนดเวลาการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มและการยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มฯ (ภพ. 30) โดยให้กรรมการที่มีรายได้เกินมูลค่าของฐานภาษีของกิจการขนาดย่อม (เกินกว่าหนึ่งล้านแปดแสนบาทต่อปี)ที่ยังไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มและยังไม่ได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มฯ (ภ.พ.30) ของจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มและยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) โดยให้มีผลย้อนหลัง 10 ปี อาศัยอำนาจตามมาตรา 3 วรรคสอง

ผลคือหากกรรมการจดทะเบียน และยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ. 30) พร้อมกับเสียภาษีภายในกำหนดเวลาที่รัฐมนตรีขยายนั้น ยังคงต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ 7 ของค่าตอบแทนที่ได้รับ แต่ไม่ต้องเสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม เพราะถือว่า ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มและยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) พร้อมกับเสียภาษีภายในกำหนดเวลา

2. ออกพระราชกฤษฎีกาแก้ไขเพิ่มเติมพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 239) พ.ศ. 2534 ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มค่าตอบแทนกรรมการ โดยอาศัยอำนาจตามตรา 81 (1) (น) แห่งประมวลรัษฎากร ดังต่อไปนี้

2.1 ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มจากค่าตอบแทนกรรมการตั้งแต่ปัจจุบันเป็นต้นไป โดยไม่มีผลย้อนหลัง เป็นผลให้กรรมการยังคงต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มย้อนหลัง 10 ปี ตามกำหนดเวลาการประเมินของเจ้าพนักงานประเมิน และอายุความเรียกร้องภาษีอากร

2.2 ยกเว้นโดยให้มีผลย้อนหลัง 10 ปี ตามกำหนดเวลาการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและอายุความเรียกร้องภาษีอากร ซึ่งเป็นหลักการที่ไม่ดี เว้นแต่มีเหตุผลอันสมควรเป็นอย่างยิ่ง เช่น การออกพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 546) พ.ศ. 2555 ยกเว้นภาษีศูนย์ส่งเสริมศิลปาชีพระหว่างประเทศ (องค์การมหาชน) ซึ่งกระทำตั้งแต่วันที่ 1 พฤศจิกายน พ.ศ. 2546 เป็นต้นไป