

บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

เรื่อง ทบทวนความเห็นเกี่ยวกับการนำผลขาดทุนประจำปีที่เกิดขึ้นในระหว่างเวลา  
ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลไปหักออกจากกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นภายหลัง  
ระยะเวลาได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา ๓๑ วรรคสี่  
แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. ๒๕๒๐ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดย  
พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน (ฉบับที่ ๓) พ.ศ. ๒๕๔๔

กรมสรรพากรได้มีหนังสือ ด่วนที่สุด ที่ กค ๐๗๐๒/๓๑๖๗ ลงวันที่ ๒๗  
เมษายน ๒๕๕๒ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สรุปความได้ว่า สำนักงานคณะกรรมการ  
ส่งเสริมการลงทุนได้มีหนังสือถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาขอหารือเกี่ยวกับความหมาย  
และวิธีการคำนวณผลขาดทุนประจำปีตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. ๒๕๒๐ ซึ่ง  
คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๕) ได้พิจารณาและมีความเห็นในเรื่องเสร็จที่ ๑๕๘/๒๕๕๒  
ปรากฏตามบันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา เรื่อง การนำผลขาดทุนประจำปีที่เกิดขึ้นใน  
ระหว่างเวลาได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลไปหักออกจากกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นภายหลังระยะเวลา  
ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา ๓๑ วรรคสี่ แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน  
พ.ศ. ๒๕๒๐ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน (ฉบับที่ ๓) พ.ศ. ๒๕๔๔

กรมสรรพากร เห็นว่า ความเห็นของคณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๕) ขัดแย้ง  
กับคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร ที่ ๓๘/๒๕๕๒ เรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณี  
นำผลขาดทุนของกิจการที่ได้รับส่งเสริมการลงทุนไปหักออกจากกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นภายหลัง  
ระยะเวลาที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ลงวันที่ ๑๓ กุมภาพันธ์ พ.ศ. ๒๕๕๒ จึงขอให้  
สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาพิจารณาทบทวนปัญหาดังกล่าว โดยกรมสรรพากรมีความเห็น  
ดังนี้

๑. ประเด็นที่คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๕) วินิจฉัยว่า พระราชบัญญัติ  
ส่งเสริมการลงทุนฯ เป็นกฎหมายเฉพาะไม่อาจนำประมวลรัษฎากรซึ่งเป็นกฎหมายทั่วไปมาใช้  
บังคับได้ กรมสรรพากรมีความเห็นว่า การพิจารณาข้อหาดังกล่าวไม่ได้ก้าวล่วงไปพิจารณาถึง  
การใช้สิทธิประโยชน์ตามมาตรา ๓๑ แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนฯ แต่เป็นการพิจารณา  
ถึงวิธีการคำนวณภาษีตามประมวลรัษฎากร กล่าวคือ แม้ผู้ที่ได้รับส่งเสริมการลงทุนจะได้รับ  
ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลและสามารถนำผลขาดทุนที่เกิดจากกิจการที่ได้รับส่งเสริมการลงทุนไป  
ใช้ได้อีกไม่เกิน ๕ ปีนับแต่วันพ้นกำหนดเวลาที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา ๓๑  
แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนฯ ก็ตาม แต่ผู้ที่ได้รับส่งเสริมการลงทุนที่มีฐานะเป็นบริษัท

ส่งพร้อมหนังสือ ด่วนที่สุด ที่ นร ๐๙๐๕/๓๔๘ ลงวันที่ ๒๑ กรกฎาคม ๒๕๕๒ ซึ่ง  
สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกามีถึงกรมสรรพากร

ตามมาตรา ๓๙ แห่งประมวลรัษฎากรยังคงมีหน้าที่ต้องคำนวณกำไรสุทธิตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดในมาตรา ๖๕ มาตรา ๖๕ ทวิ และมาตรา ๖๕ ตริ แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งตามมาตรา ๖๕ แห่งประมวลรัษฎากรได้บัญญัติให้บริษัทคำนวณกำไรสุทธิ โดยนำรายได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการมารวมเป็นรายได้และให้นำรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับรายได้นั้นมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ โดยถือว่ารายได้ที่เกิดขึ้นไม่ว่าจะเกิดจากกิจการประเภทใดก็ตามเป็นรายได้ของบริษัท และถือเป็นหนึ่งหน่วยภาษี

ในกรณีบริษัทที่ได้รับส่งเสริมการลงทุนมีรายได้อื่นนอกจากรายได้จากกิจการที่ได้รับส่งเสริมการลงทุนต้องคำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิแยกกันระหว่างรายได้ที่ต้องเสียภาษีและรายได้ที่ได้รับยกเว้นภาษีเพราะรายได้จากกิจการที่ได้รับส่งเสริมการลงทุนเป็นรายได้ที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ส่วนรายได้อื่นอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ทั้งนี้ เพื่อประโยชน์ในการคำนวณกำไรสุทธิตามที่กำหนดไว้ในประกาศกรมสรรพากร เรื่อง การคำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้รับส่งเสริมการลงทุน ลงวันที่ ๕ กุมภาพันธ์ พ.ศ. ๒๕๓๐ จึงเห็นได้ว่า ในการประกอบกิจการของบริษัทจะมีรายได้ ๒ ประเภท คือ รายได้ที่ต้องเสียภาษีและรายได้ที่ได้รับยกเว้นภาษีเพราะได้รับส่งเสริมการลงทุน ดังนั้น กรณีบริษัทได้รับส่งเสริมการลงทุนมากกว่าหนึ่งโครงการ เมื่อนำกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิของแต่ละโครงการที่อยู่ในรอบระยะเวลาบัญชีเดียวกันมาหักกลบกันให้เกิดเป็นผลกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิของกิจการที่ได้รับส่งเสริมการลงทุน หากบริษัทมีผลกำไรสุทธีย่อมได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล หรือหากบริษัทมีผลขาดทุนสุทธีย่อมสามารถนำผลขาดทุนดังกล่าวไปหักออกจากกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นภายหลังระยะเวลาได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา ๓๑ วรรคสี่ แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนฯ

๒. คำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร ที่ ๓๘/๒๕๕๒ กำหนดให้ต้องนำผลขาดทุนที่เกิดขึ้นในระหว่างที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลมาหักกลบกับกำไรที่เกิดขึ้นในระหว่างเวลาที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลของกิจการที่ได้รับส่งเสริมการลงทุนมากกว่าหนึ่งโครงการทำให้เกิดความเป็นธรรมระหว่างกิจการที่ได้รับส่งเสริมการลงทุนด้วยกัน เพราะแต่ละกิจการจะได้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล และนำผลขาดทุนไปใช้ได้โดยอัตราเปรียบเทียบที่เท่ากัน

๓. การแยกรายการผลขาดทุนเป็นรายโครงการตามความเห็นของคณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๕) มีผลขัดแย้งกับหลักการจ่ายเงินปันผล กล่าวคือ มาตรา ๑๒๐๑ วรรคสาม แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ และมาตรา ๑๑๕ วรรคหนึ่ง แห่งพระราชบัญญัติบริษัทมหาชนจำกัด พ.ศ. ๒๕๓๕ กำหนดห้ามมิให้บริษัทจ่ายเงินปันผลจากเงินประเภทอื่นนอกจากเงินกำไร ดังนั้น บริษัทจะจ่ายเงินปันผลได้ต่อเมื่อบริษัทมีกำไรสุทธิจากการประกอบกิจการ หากบริษัทประกอบกิจการแล้วมีผลขาดทุนจะจ่ายเงินปันผลไม่ได้จนกว่าจะทำให้ผลขาดทุนนั้นหายไป และมาตรา ๓๔ แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนฯ ได้กำหนดให้ผู้ได้รับเงินปันผลซึ่งจ่ายจากกิจการที่ได้รับส่งเสริมการลงทุนได้รับยกเว้นไม่ต้องนำไปรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ ซึ่งเมื่อพิจารณามาตรา ๑๖ มาตรา ๑๗ และมาตรา ๑๘ แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนฯ แล้วจะ

เห็นได้ว่า คำว่า “กิจการ” กับคำว่า “โครงการ” มีความหมายแตกต่างกันและเป็นที่ยอมรับได้เป็นอย่างดี โดยคำว่า “กิจการ” หมายถึง กิจการที่ได้รับส่งเสริมการลงทุน และกิจการที่ไม่ได้รับส่งเสริมการลงทุน และคำว่า “โครงการ” หมายถึง โครงการลงทุนที่นำมาขอรับการส่งเสริม (บัตรส่งเสริมการลงทุนแต่ละฉบับ) โดยที่บริษัทเดียวกันอาจมีโครงการที่นำมาขอรับการส่งเสริมได้หลายโครงการ ดังนั้น ในการจ่ายเงินปันผล บริษัทต้องนำผลประกอบการทั้งหมดมารวมกันได้แก่ ผลประกอบการของกิจการที่ได้รับส่งเสริมการลงทุนทุก ๆ โครงการ และผลประกอบการของกิจการที่ไม่ได้รับส่งเสริมการลงทุน เมื่อหักกลบลบกันแล้วมีผลกำไร บริษัทจึงจะจ่ายเงินปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้นได้

๔. แม้ความเห็นของคณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๕) ในเรื่องเสร็จที่ ๑๕๘/๒๕๕๒ มีผลผูกพันต่อองค์กรของรัฐฝ่ายบริหารตามมติคณะรัฐมนตรี แต่เนื่องจากความเห็นดังกล่าวขัดแย้งกับคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร ที่ ๓๘/๒๕๕๒ ซึ่งตาม มาตรา ๑๓ สัตต วรรคสาม แห่งประมวลรัษฎากรได้บัญญัติให้คำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรเป็นที่สุด ซึ่งหมายถึงความถึงความเป็นที่สุดในระดับฝ่ายบริหารซึ่งผูกพันองค์กรของรัฐทุกองค์กรในฝ่ายบริหาร โดยผู้เสียภาษีหรือผู้มีส่วนได้เสียไม่สามารถอุทธรณ์หรือขอให้เพิกถอนคำวินิจฉัยได้ หากเจ้าพนักงานประเมินได้ประเมินภาษีตามคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรแล้ว ผู้เสียภาษีจะต้องอุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์และศาลตามลำดับ หากศาลมีคำพิพากษาถึงที่สุดมีผลเป็นการเปลี่ยนแปลงคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร และผลของคำพิพากษาดังกล่าวส่งผลกระทบต่อภาษีของผู้เสียภาษีจำนวนมากหรือมีผลกระทบในวงกว้าง คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรจะพิจารณาทบทวนคำวินิจฉัยก็ได้ เช่น กรณีศาลมีคำพิพากษาที่มีผลเป็นการเปลี่ยนแปลงคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร ที่ ๒๖/๒๕๓๗ เรื่อง ภาษีมูลค่าเพิ่ม การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของนิติบุคคลอาคารชุด ลงวันที่ ๑๖ พฤษภาคม พ.ศ. ๒๕๓๗ ซึ่งคำพิพากษาดังกล่าวมีผลบังคับเฉพาะคู่ความในคดี แต่เนื่องจากคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร ที่ ๒๖/๒๕๓๗ กระทบต่อผู้เสียภาษีจำนวนมาก คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรจึงพิจารณาทบทวนอีกครั้งหนึ่ง และมีคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร ที่ ๓๓/๒๕๔๐ เรื่อง ภาษีมูลค่าเพิ่ม การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของนิติบุคคลอาคารชุด ลงวันที่ ๒๔ กุมภาพันธ์ พ.ศ. ๒๕๔๐ ซึ่งมีผลเป็นการยกเลิกคำวินิจฉัยเดิมเป็นต้น เช่นเดียวกับกรณีคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ซึ่งกฎหมายบัญญัติให้มีอำนาจพิจารณาวินิจฉัยการประเมินภาษีของเจ้าพนักงานประเมินที่ผู้เสียภาษีได้ยื่นอุทธรณ์คัดค้านการประเมินตามมาตรา ๒๙ และมาตรา ๓๐ แห่งประมวลรัษฎากร โดยคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีผลผูกพันผู้เสียภาษีและองค์กรของรัฐฝ่ายบริหาร และกฎหมายกำหนดให้ผู้เสียภาษีโต้แย้งต่อศาล จึงเห็นได้ว่า การโต้แย้งสิทธิในเรื่องภาษีอากรได้ถูกกำหนดไว้ตามลำดับแล้วในประมวลรัษฎากร และมีผลถึงที่สุดตามกระบวนการในชั้นศาลเท่านั้น กรมสรรพากรจึงมีความเห็นว่า เมื่อคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรได้มีคำวินิจฉัยในเรื่องวิธีการคำนวณภาษีตามประมวลรัษฎากร สำหรับผลขาดทุนของกิจการที่ได้รับส่งเสริมการลงทุนมากกว่าหนึ่งโครงการไว้แล้ว ตามคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร ที่ ๓๘/๒๕๕๒ โดยเป็นการวินิจฉัยตามอำนาจ

หน้าที่ที่กฎหมายบัญญัติไว้ คำวินิจฉัยดังกล่าวย่อมต้องถือเป็นที่สุดในระดับบริหารแล้ว สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนและสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาซึ่งเป็นองค์กรของรัฐฝ่ายบริหารก็ย่อมต้องผูกพันตามมาตรา ๑๓ สัตต วรรคสาม แห่งประมวลรัษฎากร

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกาพิจารณาแล้วเห็นว่า กรมสรรพากรขอทบทวนความเห็นของคณะกรรมการกฤษฎีกา เรื่อง การนำผลขาดทุนประจำปีที่เกิดขึ้นในระหว่างเวลาได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลไปหักออกจากกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นภายหลังระยะเวลาได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา ๓๑ วรรคสี่ แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. ๒๕๒๐ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน (ฉบับที่ ๓) พ.ศ. ๒๕๔๔ จึงขอให้กรรมการกฤษฎีกา คณะที่ ๕ และคณะที่ ๑๒ มาประชุมปรึกษาหารือร่วมกันเป็นกรณีพิเศษ เพื่อพิจารณาเรื่องนี้ตามนัยข้อ ๑๐ วรรคสาม<sup>๑</sup> แห่งระเบียบคณะกรรมการกฤษฎีกาว่าด้วยการรับปรึกษาให้ความเห็นทางกฎหมายของกรรมการกฤษฎีกา พ.ศ. ๒๕๒๒

คณะกรรมการกฤษฎีกา (ที่ประชุมร่วมคณะที่ ๕ และคณะที่ ๑๒) ได้พิจารณาปัญหาดังกล่าวโดยมีผู้แทนกระทรวงการคลัง (กรมสรรพากร) และผู้แทนกระทรวงอุตสาหกรรม (สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน) เป็นผู้ชี้แจงรายละเอียดข้อเท็จจริงแล้ว ปรากฏข้อเท็จจริงเพิ่มเติมว่า เจ้าพนักงานประเมินและพนักงานเจ้าหน้าที่ตามประมวลรัษฎากรต้องปฏิบัติตามคำวินิจฉัยคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรตามมาตรา ๑๓ สัตต<sup>๒</sup> แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๑๑) พ.ศ. ๒๕๒๕ รวมทั้งต้องปฏิบัติตามความเห็นทางกฎหมายของคณะกรรมการกฤษฎีกาตามมติคณะรัฐมนตรีที่วางระเบียบในเรื่องการตีความและการให้ความเห็นทางกฎหมายของคณะกรรมการกฤษฎีกาไว้ว่า

๑ข้อ ๑๐ ๑๓๑ ๑๓๑

กระทรวง ทบวง กรม รัฐวิสาหกิจ หรือผู้ขอความเห็นอาจขอให้ทบทวนปัญหาที่กรรมการกฤษฎีกาคณะใดคณะหนึ่งได้วินิจฉัยไปแล้วอีกครั้งหนึ่งก็ได้ ในกรณีนี้ให้เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกาพิจารณาจัดให้มีการประชุมร่วมกันของกรรมการกฤษฎีกาสองหรือสามคณะเป็นการประชุมพิเศษ หรือจัดให้มีการประชุมใหญ่กรรมการกฤษฎีกาเพื่อพิจารณาปัญหานั้นได้ตามเห็นสมควร

<sup>๒</sup>มาตรา ๑๓ สัตต คณะกรรมการตามมาตรา ๑๓ ทวิ มีอำนาจ

- (๑) กำหนดขอบเขตในการใช้อำนาจของเจ้าพนักงานประเมินและพนักงานเจ้าหน้าที่
- (๒) กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาในการตรวจสอบและประเมินภาษีอากร
- (๓) วินิจฉัยปัญหาเกี่ยวกับภาษีอากรที่กรมสรรพากรขอความเห็น
- (๔) ให้คำปรึกษาหรือเสนอแนะแก่รัฐมนตรีในการจัดเก็บภาษีอากร

การกำหนดตาม (๑) และ (๒) เมื่อได้รับความเห็นชอบจากคณะรัฐมนตรีและประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว ให้เจ้าพนักงานประเมินและพนักงานเจ้าหน้าที่ปฏิบัติตาม

คำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรตาม (๓) ให้เป็นที่สุดและในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงคำวินิจฉัยในภายหลัง คำวินิจฉัยเปลี่ยนแปลงนั้นมิให้มีผลใช้บังคับย้อนหลัง เว้นในกรณีที่มิคำพิพากษาอันถึงที่สุดมีผลเป็นการเปลี่ยนแปลงคำวินิจฉัย ก็ให้เจ้าพนักงานประเมินหรือพนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจดำเนินการตามคำพิพากษาในส่วนที่เป็นโทษย้อนหลังได้เฉพาะบุคคลซึ่งเป็นผู้ความในคดีนั้น

เมื่อคณะกรรมการกฤษฎีกาได้ให้ความเห็นในทางกฎหมายเป็นประการใดแล้วให้กระทรวง ทบวง กรม โดยปกติให้ถือปฏิบัติตามความเห็นของคณะกรรมการกฤษฎีกานั้น ดังนั้น เมื่อคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร ที่ ๓๘/๒๕๕๒ เรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีนำผลขาดทุนของกิจการที่ได้รับส่งเสริมการลงทุนไปหักออกจากกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นภายหลังระยะเวลาที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ลงวันที่ ๑๓ กุมภาพันธ์ พ.ศ. ๒๕๕๒ ชัดแย้งกับความเห็นในทางกฎหมายของคณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๕) ในเรื่องเสรีที่ ๑๕๘/๒๕๕๒ กรมสรรพากรจึงจำเป็นต้องขอความเห็นในทางกฎหมายเพื่อเป็นแนวทางในการปฏิบัติราชการว่าจะต้องปฏิบัติตามคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรหรือจะต้องปฏิบัติตามความเห็นทางกฎหมายของคณะกรรมการกฤษฎีกา รวมทั้งขอให้มีการทบทวนความเห็นคณะกรรมการกฤษฎีกาด้วย อย่างไรก็ตาม ในปัจจุบันเจ้าพนักงานประเมินได้พิจารณาดำเนินการประเมินภาษีตามคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรเพื่อให้เป็นไปตามมาตรา ๑๓ สัตต แห่งประมวลรัษฎากรซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๑๑) พ.ศ. ๒๕๒๕ แล้ว และขณะนี้อยู่ในระหว่างการพิจารณาของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์

คณะกรรมการกฤษฎีกา (ที่ประชุมร่วมคณะที่ ๕ และคณะที่ ๑๒) พิจารณาแล้วมีความเห็นว่า เมื่อเจ้าพนักงานประเมินและพนักงานเจ้าหน้าที่ตามประมวลรัษฎากรมีหน้าที่ตามมาตรา ๑๓ สัตต แห่งประมวลรัษฎากรซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๑๑) พ.ศ. ๒๕๒๕ ที่จะต้องปฏิบัติตามคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร ที่ ๓๘/๒๕๕๒ เรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีนำผลขาดทุนของกิจการที่ได้รับส่งเสริมการลงทุนไปหักออกจากกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นภายหลังระยะเวลาที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ลงวันที่ ๑๓ กุมภาพันธ์ พ.ศ. ๒๕๕๒ อีกทั้งเจ้าพนักงานประเมินก็ได้ปฏิบัติตามคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรแล้ว ดังนั้น กรณีจึงไม่จำเป็นต้องพิจารณาทบทวนความเห็นของคณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๕) แต่อย่างใด

อนึ่ง แม้มาตรา ๑๓ สัตต แห่งประมวลรัษฎากรจะกำหนดให้คำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรซึ่งวินิจฉัยปัญหาเกี่ยวกับภาษีอากรที่กรมสรรพากรขอความเห็นเป็นที่สุดท้ายก็ตาม แต่ก็หมายความว่าคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรเป็นที่สุดท้ายในทางบริหารที่กรมสรรพากรผู้ขอความเห็นจะต้องปฏิบัติตามเท่านั้น คำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรไม่มีผลผูกพันสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาหรือหน่วยงานของรัฐอื่นให้ต้องถือปฏิบัติตามแต่อย่างใด

(ลงชื่อ) พรทิพย์ จาละ

(คุณพรทิพย์ จาละ)

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

กรกฎาคม ๒๕๕๒