



คำชี้แจงกรมสรรพากร

เรื่อง รายจ่ายเพื่อทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีและนวัตกรรม

ตามที่ได้มีพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ ๕๙๘) พ.ศ. ๒๕๕๙ ยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล กรณีที่มีรายจ่ายที่ได้จ่ายไปเพื่อการทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีและนวัตกรรม ซึ่งยกเลิกพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ ๒๙๗) พ.ศ. ๒๕๓๙ นั้น

กรมสรรพากรขอชี้แจงเกี่ยวกับการใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ ๕๙๘) พ.ศ. ๒๕๕๙ ดังนี้

๑. การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา ๔ แห่งพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ ๕๙๘) พ.ศ. ๒๕๕๙ กฎหมายกำหนดให้ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเป็นจำนวนร้อยละหนึ่งร้อยของรายจ่ายที่ได้จ่ายไปเพื่อทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีและนวัตกรรม ซึ่งเป็นรายจ่ายที่ได้จ่ายให้กับหน่วยงานของรัฐหรือเอกชนตามที่อธิบดีประกาศกำหนด

๒. นอกจากสิทธิในการได้รับยกเว้นภาษีตามมาตรา ๔ แล้ว บทบัญญัติมาตรา ๕ แห่งพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ ๕๙๘) พ.ศ. ๒๕๕๙ ได้กำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเพิ่มขึ้นจากมาตรา ๔ อีกเป็นจำนวนร้อยละหนึ่งร้อยของรายจ่ายที่ได้จ่ายไปเพื่อทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีและนวัตกรรม ตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม พ.ศ. ๒๕๕๘ ถึงวันที่ ๓๑ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๖๒ แต่เมื่อรวมสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชกฤษฎีกานี้ทั้งหมดแล้ว ต้องไม่เกินอัตราส่วนของรายได้ของกิจการที่ต้องนำมารวมคำนวณกำไรสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีเดียวกัน ตามลำดับต่อไปนี้

- (๑) ร้อยละหกสิบ เฉพาะส่วนของรายได้ที่ไม่เกินห้าสิบล้านบาท
- (๒) ร้อยละเก้า เฉพาะส่วนของรายได้ที่เกินห้าสิบล้านบาท แต่ไม่เกินสองร้อยล้านบาท
- (๓) ร้อยละหก เฉพาะส่วนของรายได้ที่เกินสองร้อยล้านบาท

ตัวอย่าง บริษัท ก. จำกัด มีรายได้ของกิจการที่ต้องนำมารวมคำนวณกำไรสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีปี ๒๕๕๙ จำนวน ๓๒๐ ล้านบาท ผลรวมของอัตราส่วนของรายได้ของกิจการตามลำดับ (๑) - (๓) ที่บริษัท ก. จำกัด มีสิทธิได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา ๕ แห่งพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ ๕๙๘) พ.ศ. ๒๕๕๙ คือ ๕๐.๗ ล้านบาท แสดงวิธีการคำนวณได้ดังนี้

/ รายได้...

รายได้ของกิจการ (ล้านบาท)	ร้อยละ	เพดานการใช้สิทธิยกเว้นภาษี (ล้านบาท)
(๑) ส่วนที่ไม่เกิน ๕๐ (๐-๕๐)	๖๐	$๕๐ \times ๖๐\% = ๓๐$
(๒) ส่วนที่เกิน ๕๐ แต่ไม่เกิน ๑๐๐ (๕๑-๑๐๐)	๙	$๑๕๐ \times ๙\% = ๑๓.๕$
(๓) ส่วนที่เกิน ๑๐๐ (๑๐๑-)	๖	$๑๒๐ \times ๖\% = ๗.๒$
รวม		๕๐.๗

จากตัวอย่างดังกล่าว

กรณี ๑ หากบริษัท ก. จำกัด มีรายจ่ายที่ได้จ่ายไปเพื่อทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี และนวัตกรรมในรอบระยะเวลาบัญชีปี ๒๕๕๙ จำนวน ๒๐ ล้านบาท บริษัท ก. จำกัด จะสามารถใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ดังนี้

การลงรายจ่าย	กฎหมาย	รายจ่าย	สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ (ล้านบาท)
๑. รายจ่ายปกติ (๑ เท่า)	มาตรา ๖๕ แห่งประมวลรัษฎากร	๒๐	-
๒. รายจ่ายที่ได้รับ ยกเว้นร้อยละ ๑๐๐ (๒ เท่า)	มาตรา ๔ แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๕๙๘) พ.ศ. ๒๕๕๙	-	๒๐
๓. รายจ่ายที่ได้รับ ยกเว้นเพิ่มขึ้นจาก ๒. อีกร้อยละ ๑๐๐ (๓ เท่า)	มาตรา ๕ แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๕๙๘) พ.ศ. ๒๕๕๙	-	๒๐
รวมสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ ตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๕๙๘) พ.ศ. ๒๕๕๙		-	๔๐

บริษัท ก. จำกัด สามารถใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๕๙๘) พ.ศ. ๒๕๕๙ ได้เต็มจำนวน ๔๐ ล้านบาท กับรายจ่ายปกติอีก ๒๐ ล้านบาท รวมเป็นรายจ่ายทั้งสิ้น ๖๐ ล้านบาท เนื่องจากเมื่อนำสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ตามมาตรา ๕ แห่งพระราชกฤษฎีกา

/ (ฉบับที่ ๕๙๘)...

(ฉบับที่ ๕๙๘) พ.ศ. ๒๕๕๙ ไปรวมกับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ตามมาตรา ๔ แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๕๙๘) พ.ศ. ๒๕๕๙ แล้ว จะได้ผลลัพธ์ คือ ๔๐ ล้านบาทซึ่งจำนวนดังกล่าวไม่เกินไปกว่าผลรวม อัตราส่วนของรายได้ของกิจการที่ต้องนำมารวมคำนวณกำไรสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีเดียวกัน คือ ๕๐.๗ ล้านบาท

กรณี ๒ หากบริษัท ก. จำกัด มีรายจ่ายที่ได้จ่ายไปเพื่อทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี และนวัตกรรมในรอบระยะเวลาบัญชีปี ๒๕๕๙ จำนวน ๒๖ ล้านบาท บริษัท ก. จำกัด จะสามารถใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ดังนี้

การลงรายจ่าย	กฎหมาย	รายจ่าย	สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ (ล้านบาท)
๑. รายจ่ายปกติ (๑ เท่า)	มาตรา ๖๕ แห่งประมวลรัษฎากร	๒๖	-
๒. รายจ่ายที่ได้รับ ยกเว้นร้อยละ ๑๐๐ (๒ เท่า)	มาตรา ๔ แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๕๙๘) พ.ศ. ๒๕๕๙	-	๒๖
๓. รายจ่ายที่ได้รับ ยกเว้นเพิ่มขึ้นจาก ๒. อีกร้อยละ ๑๐๐ (๓ เท่า)	มาตรา ๕ แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๕๙๘) พ.ศ. ๒๕๕๙	-	๒๔.๗
รวมสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ ตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๕๙๘) พ.ศ. ๒๕๕๙		-	๕๐.๗

บริษัท ก. จำกัด ไม่สามารถใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๕๙๘) พ.ศ. ๒๕๕๙ ได้เต็มจำนวน คือ ๕๒ ล้านบาท เนื่องจากเมื่อนำสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ตามมาตรา ๕ แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๕๙๘) พ.ศ. ๒๕๕๙ ไปรวมกับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ตามมาตรา ๔ แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๕๙๘) พ.ศ. ๒๕๕๙ แล้วจำนวนดังกล่าวเกินไปกว่าผลรวม อัตราส่วนของรายได้ของกิจการที่ต้องนำมารวมคำนวณกำไรสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีเดียวกัน คือ ๕๐.๗ ล้านบาท ในกรณีนี้ จึงสามารถใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ตามมาตรา ๕ แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๕๙๘) พ.ศ. ๒๕๕๙ ได้ ๒๔.๗ ล้านบาท (๕๐.๗ ล้านบาท - ๒๖ ล้านบาท) ดังนั้น สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๕๙๘) พ.ศ. ๒๕๕๙ ที่บริษัท ก. จำกัด สามารถใช้ได้ ในกรณีนี้ คือ ๕๐.๗ ล้านบาท กับรายจ่ายปกติอีก ๒๖ ล้านบาท รวมเป็นรายจ่ายทั้งสิ้น ๗๖.๗ ล้านบาท

/ กรณี...

กรณี ๓ หากบริษัท ก. จำกัด มีรายจ่ายที่ได้จ่ายไปเพื่อทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี และนวัตกรรมในรอบระยะเวลาบัญชีปี ๒๕๕๙ จำนวน ๖๐ ล้านบาท บริษัท ก. จำกัด จะสามารถใช้สิทธิ ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ได้ดังนี้

การลงรายจ่าย	กฎหมาย	รายจ่าย	สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ (ล้านบาท)
๑. รายจ่ายปกติ (๑ เท่า)	มาตรา ๖๕ แห่งประมวลรัษฎากร	๖๐	-
๒. รายจ่ายที่ได้รับ ยกเว้นร้อยละ ๑๐๐ (๒ เท่า)	มาตรา ๔ แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๕๙๘) พ.ศ. ๒๕๕๙	-	๖๐
๓. รายจ่ายที่ได้รับ ยกเว้นเพิ่มขึ้นจาก ๒. อีกร้อยละ ๑๐๐ (๓ เท่า)	มาตรา ๕ แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๕๙๘) พ.ศ. ๒๕๕๙	-	-
รวมสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ ตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๕๙๘) พ.ศ. ๒๕๕๙		-	๖๐

บริษัท ก. จำกัด ไม่สามารถใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๕๙๘) พ.ศ. ๒๕๕๙ ได้เต็มจำนวน คือ รวม ๑๒๐ ล้านบาท เนื่องจากเมื่อนำสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ ตามมาตรา ๕ แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๕๙๘) พ.ศ. ๒๕๕๙ ไปรวมกับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ ตามมาตรา ๔ แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๕๙๘) พ.ศ. ๒๕๕๙ แล้ว จำนวนดังกล่าวเกินไปกว่า อัตราส่วนของรายได้ของกิจการที่ต้องนำมารวมคำนวณกำไรสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีเดียวกัน คือ ๕๐.๗ ล้านบาท ในกรณีนี้ จึงไม่สามารถใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ตามมาตรา ๕ แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๕๙๘) พ.ศ. ๒๕๕๙ ได้ แต่ยังคงได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา ๔ แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๕๙๘) พ.ศ. ๒๕๕๙ ที่บริษัท ก. จำกัด สามารถใช้ได้ ในกรณีนี้ คือ ๖๐ ล้านบาท กับรายจ่ายปกติ อีก ๖๐ ล้านบาท รวมเป็นรายจ่ายทั้งสิ้น ๑๒๐ ล้านบาท

จึงขอเรียนชี้แจงและประกาศมาให้ทราบโดยทั่วกัน

กรมสรรพากร

๑๑ ตุลาคม ๒๕๖๐

กองกฎหมาย

โทร. ๐-๒๒๗๒-๙๐๙๓