

แนวทางในการนำค่าใช้จ่ายเงินบริจาคที่ยังไม่ได้ใช้สิทธิเป็นยอดยกไปเพื่อหักค่าใช้จ่าย
เงินบริจาคของประเทศไทย

นางสาววันวิสาข์ พาบญญ

เอกัตศึกษานี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต

สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ

คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ปีการศึกษา 2561

บทคัดย่อและแฟ้มข้อมูลฉบับเต็มของเอกัตศึกษาที่ให้บริการในคลังปัญญาจุฬาฯ (CUIR)

เป็นแฟ้มข้อมูลของนิสิตเจ้าของเอกัตศึกษาที่ส่งผ่านทางคณะที่สังกัด

The abstract and full text of individual study in Chulalongkorn University Intellectual Repository(CUIR)

are the individual study authors' files submitted through the faculty.

บทคัดย่อ

จากการศึกษาการใช้สิทธิประโยชน์เงินบริจาคในประเทศสิงคโปร์ พบว่ามีการให้สิทธิประโยชน์ในการนำเงินบริจาคที่ไม่สามารถให้สิทธิในปีภาษีปัจจุบัน เนื่องมาจากมียอดเงินบริจาคมากกว่ารายได้ในปีภาษีเดียวกัน โดยสำนักงานสรรพากรสิงคโปร์มีการให้สิทธิประโยชน์โดยการนำเงินบริจาคต้งกล่าววกไปใช้ได้ภายใน 5 ปีภาษีถัดไป เนื่องมาจากประเทศสิงคโปร์มีนโยบายในการกระตุ้นให้ผู้เสียภาษีมีการช่วยเหลือสังคมโดยการบริจาค

เมื่อทำการศึกษากฎการหักเงินบริจาคในประเทศไทยตามประมวลรัษฎากร ที่มีเงื่อนไขในการปฏิบัติตามมาตรา 65 ตรี (3) และพระราชกฤษฎีกาฯ ฉบับที่เกี่ยวข้องโดยให้สิทธิในการหักเงินบริจาคเป็นจำนวน 2 เท่า แต่หักได้ไม่เกินร้อยละ 10 ของกำไรสุทธิก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาคในปีภาษีที่เงินบริจาคเกิดขึ้นสำหรับภาษีเงินได้นิติบุคคล และหักได้ไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้หลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนอื่นก่อนหักลดหย่อนเงินบริจาคสำหรับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา พบว่าการหักเงินบริจาคต้งกล่าวไม่ได้เอื้อประโยชน์ต่อผู้เสียภาษี และยังส่งผลให้ไม่สามารถผลักดันให้ผู้เสียภาษีมีการบริจาคเพิ่มขึ้น

นอกจากนี้ขั้นตอนในการออกกฎหมายที่เกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับการบริจาคของประเทศไทยนั้นจะเริ่มต้นจากมีมติคณะรัฐมนตรีออกมา โดยจะมีสถานะและผลทางกฎหมาย คือการใช้อำนาจบริหารของคณะรัฐมนตรี ไม่มีสถานะเป็นกฎหมายตามแบบพิธีและไม่มีผลบังคับต่อประชาชน และในเวลาต่อมาจึงจะมีการออกพระราชกฤษฎีกา และประกาศอธิบดีกรมสรรพากรตามลำดับ ซึ่งในการจะใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับการการบริจาคที่ถูกต้องครบถ้วนตามหลักทางภาษีอากรนั้น ผู้เสียภาษีทั้งบุคคลธรรมดาและนิติบุคคลจะต้องปฏิบัติให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์วิธีการ และเงื่อนไขที่ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนดเท่านั้น

จากที่กล่าวมาข้างต้น สิทธิในการนำค่าใช้จ่ายเงินบริจาคที่ยังไม่ได้ให้สิทธิในปีปัจจุบันเป็นยอดยกไปเพื่อใช้สิทธิในอีก 5 ปีภาษีของประเทศสิงคโปร์นั้นเป็นการยึดตามหลักความแน่นอนและการประหยัดของสิทธิที่ผู้เสียภาษีทั้งนิติบุคคลและบุคคลธรรมดาพึงจะได้รับสิทธิที่เกิดจากความเสียสละเงินหรือทรัพย์สินต่างๆเพื่อบริจาคให้กับองค์การที่ได้รับการอนุมัติให้เป็นหน่วยงานที่มีการให้ความช่วยเหลือกับสังคม และเพื่อเป็นประโยชน์และลดภาระของรัฐบาลในการที่จะทำให้ประเทศพัฒนาในด้านต่างๆต่อไปได้อย่างต่อเนื่องจึงควรมานำมาใช้กับกฎหมายของประเทศไทย

กิตติกรรมประกาศ

การที่เอกัตศึกษาเล่มนี้สำเร็จลงได้ด้วยดี ผู้เขียนต้องขอขอบพระคุณอาจารย์ที่ปรึกษาหลัก ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล และอาจารย์ที่ปรึกษาร่วม อาจารย์วิมพัทธ์ ราชประดิษฐ์ ที่ได้กรุณาสละเวลาตรวจ แก้ไขโครงร่าง และให้คำแนะนำเกี่ยวกับปัญหาต่างๆตลอดจนข้อคิดเห็นอันเป็นประโยชน์อย่างมาก จนกระทั่งเอกัตศึกษาเล่มนี้สำเร็จลง

นอกจากนี้ผู้เขียนต้องขอขอบพระคุณอาจารย์ทุกท่านที่คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัยที่ได้ให้ความรู้ความเข้าใจในประเด็นกฎหมายต่างๆ รวมทั้งครอบครัว เพื่อนๆ และผู้ที่ให้ความช่วยเหลือทุกท่านที่ทำให้เอกัตศึกษาเล่มนี้สำเร็จลงได้ด้วยดี

สุดท้ายนี้ หากเอกัตศึกษาเล่มนี้มีข้อผิดพลาดประการใด ผู้เขียนขอรับผิดขอไปแต่เพียงผู้เดียว แต่หากเอกัตศึกษาเล่มนี้มีประโยชน์ต่อสังคมและผู้อ่านอยู่บ้าง ผู้เขียนขอยกความดีดังกล่าวให้แก่บุคคลทุกท่านที่ได้กล่าวไว้ ณ ที่นี้

วันวิสาข พุทธบูชา

สารบัญ

บทคัดย่อ.....	ก
กิตติกรรมประกาศ.....	ข
สารบัญ	ค
สารบัญตาราง	ฉ
บทที่ 1 บทนำ.....	1
1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา	2
1.3 สมมติฐานของการศึกษา	2
1.4 ขอบเขตของการศึกษา	2
1.5 วิธีดำเนินการวิจัย	3
1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการศึกษา	3
บทที่ 2 สิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาค.....	4
2.1 แนวคิดพื้นฐานของสิทธิประโยชน์ที่เกี่ยวข้องกับเงินบริจาค.....	4
2.2 หลักการในการออกสิทธิประโยชน์ที่เกี่ยวข้องกับเงินบริจาค.....	5
2.3 หลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี	6
2.3.1 หลักของความแน่นอน	6
2.3.2 หลักของการประหยัด	6
บทที่ 3 หลักเกณฑ์การใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคของประเทศไทย	8
3.1 สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคสำหรับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	8
3.1.1 ประเภทสิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาค.....	9
3.1.1.1 เงินบริจาคที่หักได้เท่ากับจำนวนเงินที่บริจาค.....	9
3.1.1.2 เงินบริจาคที่หักได้จำนวน 2 เท่าของเงินที่บริจาค	10
3.1.2 วิธีการคำนวณสิทธิประโยชน์ของเงินบริจาคในปีภาษี	11
3.1.2.1 เงื่อนไขของการคำนวณเงินบริจาค	11
3.1.2.2 ตัวอย่างการคำนวณเงินบริจาคในปีภาษี	12
3.2 สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคสำหรับภาษีเงินได้นิติบุคคล	13
3.2.1 ประเภทสิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาค.....	14

3.2.1.1	การบริจาคที่หักได้เท่ากับจำนวนเงินหรือทรัพย์สินที่บริจาค	14
3.2.1.2	การบริจาคที่หักได้จำนวน 2 เท่าของเงินหรือทรัพย์สินที่บริจาค.....	15
3.2.1.3	การบริจาคที่หักได้จำนวน 3 เท่าของเงินที่บริจาค	16
3.2.2	วิธีการคำนวณสิทธิประโยชน์ของเงินบริจาคในปีภาษี	16
3.2.2.1	เงื่อนไขของการคำนวณเงินบริจาค	16
3.2.2.2	ตัวอย่างการคำนวณเงินบริจาคในปีภาษี	17
บทที่ 4 หลักเกณฑ์การใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคของประเทศสิงคโปร์		22
4.1	หลักทั่วไปเกี่ยวกับภาษีเงินได้ของประเทศสิงคโปร์	22
4.2	สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคสำหรับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	22
4.2.1	สิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาค	23
4.2.2	ประเภทสิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาค.....	23
4.2.3	การบริจาคที่ไม่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้	26
4.2.4	วิธีการคำนวณสิทธิประโยชน์ของเงินบริจาคในปีภาษี	27
4.3	สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคสำหรับภาษีเงินได้นิติบุคคล	28
4.3.1	สิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาค	28
4.3.2	ประเภทสิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาค.....	28
4.3.3	การบริจาคที่ไม่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้	32
4.3.4	วิธีการคำนวณสิทธิประโยชน์ของเงินบริจาคในปีภาษี	32
4.4	วิธีการนำเงินบริจาคที่ยังไม่ได้ใช้สิทธิในปัจจุบันเป็นยอดยกไป.....	34
บทที่ 5 ปัญหาของหลักเกณฑ์การใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาค.....		37
5.1	ปัญหาในการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคตามประมวลรัษฎากรของประเทศไทย	37
5.1.1	ปัญหาการกำหนดเพดานในการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาค	37
5.1.2	ปัญหาความล่าช้าในการประกาศใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาค	38
5.2	เปรียบเทียบการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคตามประมวลรัษฎากรของประเทศไทยกับกฎหมายของประเทศสิงคโปร์	39
5.2.1	เปรียบเทียบการกำหนดเพดานในการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาค	39

5.2.2	เปรียบเทียบความล่าช้าในการประกาศใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาค	40
5.3	แนวทางการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคที่เหมาะสม	41
5.3.1	แนวทางการกำหนดเพดานในการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคที่เหมาะสม	41
5.3.2	แนวทางการแก้ไขความล่าช้าในการประกาศใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคที่เหมาะสม	42
บทที่ 6	บทสรุปและข้อเสนอแนะ	43
6.1	บทสรุป	43
6.2	ข้อเสนอแนะ	44
บรรณานุกรม		
ภาคผนวก		

สารบัญตาราง

ตารางที่ 1 การคำนวณภาษีของบุคคลธรรมดา	27
ตารางที่ 2 ตัวอย่าง ค่าใช้จ่ายเงินบริจาคจำนวน \$10,000 ที่บริจาคให้กับ IPCs ที่ได้รับการอนุมัติ ..	27
ตารางที่ 3 ตัวอย่างที่ 1 การคำนวณภาษีของปี 2561.....	33
ตารางที่ 4 ตัวอย่างที่ 2 การคำนวณภาษีของปี 2562.....	33
ตารางที่ 5 ตัวอย่างที่ 1 การถือหุ้นของผู้ถือหุ้นไม่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีสาระสำคัญ	35
ตารางที่ 6 ตัวอย่างที่ 2 การถือหุ้นของผู้ถือหุ้นมีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีสาระสำคัญ	36

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา

จากการศึกษาการหักสิทธิประโยชน์เงินบริจาคในประเทศสิงคโปร์ พบว่ามีการให้สิทธิประโยชน์ในการนำเงินบริจาคที่ไม่สามารถให้สิทธิในภาษีปัจจุบัน เนื่องมาจากมียอดเงินบริจาคมากกว่ารายได้ในปีภาษีเดียวกัน โดยสำนักงานสรรพากรสิงคโปร์ (Inland Revenue Authority of Singapore : IRAS) มีการให้สิทธิประโยชน์โดยการนำเงินบริจาดังกล่าววกไปใช้ได้ภายใน 5 ปีภาษีถัดไป เนื่องมาจากประเทศสิงคโปร์มีนโยบายในการกระตุ้นให้ผู้เสียภาษีมีการช่วยเหลือสังคมโดยการบริจาค และสำนักงานสรรพากรสิงคโปร์ยังสนับสนุนเพิ่มเติมโดยมีการให้สิทธิประโยชน์ในการหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาคได้เป็นจำนวน 2.5 เท่า จึงให้มีการออกสิทธิประโยชน์อีกว่าสามารถนำเงินบริจาคที่ไม่สามารถให้สิทธิในภาษีปัจจุบันยกไปใช้ได้ภายใน 5 ปีภาษีถัดไปดังกล่าวข้างต้น

เมื่อทำการศึกษาการหักเงินบริจาคในประเทศไทยตามประมวลรัษฎากร ที่มีเงื่อนไขในการปฏิบัติตามมาตรา 65 ตรี (3) และพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากรฉบับที่เกี่ยวข้องโดยให้สิทธิในการหักเงินบริจาคเป็นจำนวน 2 เท่า แต่หักได้ไม่เกินร้อยละ 10 ของกำไรสุทธิก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาคในปีภาษีที่เงินบริจาคเกิดขึ้นสำหรับภาษีเงินได้นิติบุคคล และหักได้ไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้หลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนอื่นก่อนหักลดหย่อนเงินบริจาคสำหรับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา พบว่าการหักเงินบริจาดังกล่าวไม่ได้เอื้อประโยชน์ต่อผู้เสียภาษี และยังส่งผลให้ไม่สามารถผลักดันให้ผู้เสียภาษีมีการบริจาคเพิ่มขึ้น เนื่องจากในปัจจุบันการวางแผนภาษีของผู้เสียภาษีนั้นค่อนข้างที่จะมีความไม่แน่นอนเกิดขึ้น อย่างเช่น เมื่อวันที่ 22 พฤศจิกายน พ.ศ.2561 ได้มีการออกพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 663) พ.ศ. 2561 ซึ่งมีเนื้อหาที่เกี่ยวข้องกับมาตรการภาษีเพื่อสนับสนุนการบริจาคให้แก่สถานพยาบาลตามพระราชบัญญัติสถานพยาบาล พ.ศ. 2541 โดยสามารถหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาคได้เป็นจำนวน 2 เท่า จากเหตุการณ์ดังกล่าวอาจมีผลกระทบให้เกิดความไม่แน่นอนของการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีและอาจทำให้ผู้เสียภาษีไม่ได้ใช้สิทธิประโยชน์ดังกล่าวตามที่ควรจะได้รับเนื่องมาจากมีเงินบริจาคเกินกว่าที่กฎหมายกำหนดไว้

จากที่กล่าวไปข้างต้นจึงทำให้เห็นว่าแนวทางปฏิบัติของสรรพากรประเทศสิงคโปร์และประเทศไทยมีความแตกต่างกัน อีกทั้งสิทธิประโยชน์ทางภาษีของเงินบริจาคของประเทศไทยยังเอื้อประโยชน์ให้กับผู้เสียภาษีมากกว่า ดังนั้นควรมีการศึกษาการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีดังกล่าวเพื่อนำมาปรับใช้กับประเทศไทย

1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

1.2.1 เพื่อศึกษาถึงข้อกำหนดที่เกี่ยวข้อง โดยเฉพาะประมวลรัษฎากรและพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากรที่เกี่ยวข้องกับการใช้สิทธิประโยชน์เกี่ยวกับการบริจาคของไทย รวมถึงปัญหาจากข้อกำหนดดังกล่าว

1.2.2 เพื่อศึกษาถึงหลักเกณฑ์การใช้สิทธิประโยชน์เกี่ยวกับการบริจาคของสิงคโปร์

1.2.3 เพื่อศึกษาถึงแนวทางในการแก้ไขปัญหาเกี่ยวกับการใช้สิทธิประโยชน์เกี่ยวกับการบริจาคทางภาษีตามประมวลรัษฎากรไทย

1.2.4 เพื่อเสนอแนะและนำไปเป็นแนวทางในการพิจารณาแก้ไขบทบัญญัติทางกฎหมายภาษีอากร ให้ก่อเกิดความเหมาะสมและมีประสิทธิภาพแก่ผู้ประกอบการและผู้มีเงินได้ที่ต้องเสียภาษี

1.3 สมมติฐานของการศึกษา

การบริจาคตามหลักประมวลรัษฎากรไทยที่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้ จะต้องคำนวณแล้วไม่เกินหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่ประกาศกำหนด ส่งผลให้ผู้เสียภาษีไม่สามารถนำเงินบริจาคมมาใช้สิทธิได้เต็มจำนวน ซึ่งทำให้ไม่เอื้อประโยชน์ต่อผู้เสียภาษี จึงควรนำแนวทางของประเทศสิงคโปร์ในเรื่องของการนำเงินบริจาคที่ยังไม่ได้ใช้สิทธิในปัจจุบันเป็นยอดยกไปเพื่อใช้สิทธิได้อีก 5 ปีภาษี เพื่อให้เป็นไปตามหลักการทางภาษีเรื่องความแน่นอนและการประหยัด

1.4 ขอบเขตของการศึกษา

เป็นการศึกษาวิจัยเอกสาร โดยศึกษาค้นคว้าและรวบรวมข้อมูลจากประมวลรัษฎากร พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร คำสั่งกรมสรรพากร หนังสือตอบข้อหารือของกรมสรรพากรและบทความในวารสารทางกฎหมาย และหนังสือการบัญชีภาษีอากรต่างๆ เพื่ออธิบายหลักการรับรู้รายได้ทางภาษี รวมถึงกฎหมายที่เกี่ยวกับค่าใช้จ่ายเงินบริจาคและแนวปฏิบัติของต่างประเทศ เพื่อให้ได้มาซึ่งแนวปฏิบัติทางกฎหมายที่เหมาะสม รวมถึงแนวทางแก้ไขปรับปรุงบทบัญญัติของกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

1.5 วิธีดำเนินการวิจัย

งานวิจัยฉบับนี้ เป็นการศึกษาโดยใช้วิธีการวิจัยทางเอกสาร (Document Research) โดยการศึกษาค้นคว้าและรวบรวมข้อมูลจากบทบัญญัติของกฎหมาย ข้อหาหรือของกรมสรรพากร คำพิพากษาของศาล หนังสือ วารสาร และบทความทางวิชาการต่างๆที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งข้อมูลทางอินเทอร์เน็ต เพื่อนำข้อมูลมาทำการศึกษา เรียบเรียง และวิเคราะห์อย่างเป็นระบบ เพื่อหาข้อสรุปของการศึกษา

1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการศึกษา

1.6.1 เพื่อให้ทราบถึงข้อกฎหมายที่เกี่ยวข้อง โดยเฉพาะประมวลรัษฎากรและพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากรที่เกี่ยวข้องกับการใช้สิทธิประโยชน์เกี่ยวกับการบริจาคมของไทย รวมถึงปัญหาจากข้อกฎหมายดังกล่าว

1.6.2 เพื่อให้ทราบถึงหลักเกณฑ์การใช้สิทธิประโยชน์เกี่ยวกับการบริจาคมของสิงคโปร์

1.6.3 เพื่อให้ทราบถึงแนวทางในการแก้ไขปัญหาเกี่ยวกับการใช้สิทธิประโยชน์เกี่ยวกับการบริจาคมทางภาษีตามประมวลรัษฎากรไทย

1.6.4 เพื่อสามารถนำไปเป็นแนวทางในการพิจารณาแก้ไขบทบัญญัติทางกฎหมายภาษีอากรให้ก่อเกิดความเหมาะสมและมีประสิทธิภาพแก่ผู้ประกอบการและผู้มีเงินได้ที่ต้องเสียภาษี

บทที่ 2

สิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาค

การบริจาคถือว่าเป็นสิ่งสำคัญของประเทศ เนื่องมาจากในปัจจุบันนี้รัฐบาลมีความต้องการสนับสนุนอย่างมากในด้านการศึกษาให้กับเด็กๆ ซึ่งเป็นอนาคตที่สำคัญของชาติ และนอกจากนี้ในด้านสาธารณสุขก็เป็นสิ่งที่มีความจำเป็นในสภาวะการณ์ปัจจุบัน ทั้งนี้มีสาเหตุมาจากการขยายตัวทางเศรษฐกิจและสังคมอย่างรวดเร็ว ประกอบกับจำนวนประชากรที่มีเพิ่มขึ้นมาก นอกจากนี้ยังรวมถึงสภาพเหตุการณ์ปัจจุบันที่ไม่สามารถควบคุมได้อย่างเช่นภัยทางธรรมชาติ จึงทำให้ประชาชนมีความต้องการทางสังคมในด้านต่างๆ จากองค์การของภาครัฐบาลเพิ่มมากขึ้น จึงทำให้รัฐบาลจะต้องมีการสนับสนุนและออกสิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาคเพื่อเป็นการกระตุ้นให้ภาคเอกชนบริจาคเงินคืนให้กับสังคมอย่างต่อเนื่อง

2.1 แนวคิดพื้นฐานของสิทธิประโยชน์ที่เกี่ยวข้องกับเงินบริจาค

การบริจาค คือ การให้จากคนหนึ่งหรือหลายคนไปสู่คนอื่นโดยที่ไม่มีเงื่อนไข โดยรูปแบบการให้แบบนี้มีเหตุผลหลักมาจากการคำนึงถึงผลประโยชน์ของผู้อื่นมากกว่าผลประโยชน์ของตนเองซึ่งจะตรงกันข้ามกับการคำนึงถึงประโยชน์ของตนเองเป็นที่ตั้ง จะเห็นได้ว่าการบริจาคแบ่งปันเป็นกิจกรรมสำคัญอย่างหนึ่งในสังคมทั้งในเวลาปกติและเมื่อถึงคราวจำเป็น อย่างเช่นเมื่อมีภัยพิบัติอย่างหนึ่งอย่างใด เช่น อุทกภัย วาตภัย อัคคีภัย เป็นต้น เกิดขึ้นในประเทศไทย ซึ่งภาครัฐและภาคเอกชนก็มักจะทำ การเปิดการรับบริจาคเงินหรือสิ่งของเพื่อนำไปให้การช่วยเหลือกับผู้ที่ได้รับความเสียหายอันเกิดจากภัยพิบัติดังกล่าวในทุกๆ ครั้ง หรือไม่ก็มีการรับบริจาคสิ่งของเพื่อนำไปสร้างเป็นสาธารณประโยชน์เพื่ออำนวยความสะดวกให้แก่สังคมส่วนรวม¹

การบริจาค่นั้นสามารถที่จะกระทำได้โดยไม่ว่าจะเป็นทั้งนิติบุคคลหรือบุคคลธรรมดาก็ตาม และจะกระทำเพื่อวัตถุประสงค์ของการกุศลหรือเพื่อสงเคราะห์เหตุอย่างใดอย่างหนึ่ง โดยการบริจาคสามารถทำได้ในหลายรูปแบบ รวมทั้งเงินสด การบริการ สินค้าใหม่หรือสินค้าใช้แล้ว เช่น เสื้อผ้า ของเล่น อาหารและยานพาหนะ ซึ่งการบริจาค่นั้นอาจประกอบด้วยของฉุกเฉิน บรรเทาทุกข์หรือเพื่อ

¹ สำนักงานพระพุทธศาสนาแห่งชาติ, บริจาคแบ่งปัน [ออนไลน์], 15 เมษายน 2562. แหล่งที่มา

http://www1.onab.go.th/index.php?option=com_content&view=article&id=2322:2010-02-13-13-19-06&catid=96:2009-09-19-10-13-59&Itemid=326

ช่วยเหลือในทางมนุษยธรรม การสนับสนุนการช่วยเหลือพัฒนาสังคม และยังสามารถหมายถึงสิ่งจำเป็นในการช่วยชีวิตได้อย่างเช่นเลือดหรืออวัยวะเพื่อการปลูกถ่าย เป็นต้น²

จะเห็นได้ว่าการบริจาคเงินหรือทรัพย์สินต่างๆจากภาคเอกชนซึ่งประกอบไปด้วยทั้งบุคคลธรรมดาและนิติบุคคลนั้น เป็นสิ่งที่มีความสำคัญและมีความจำเป็นอย่างยิ่งต่อการช่วยเหลือประเทศในการพัฒนาสังคมในด้านต่างๆรวมถึงการช่วยเหลือเพื่อนมนุษย์ผู้ที่ต้องประสบภัยตามธรรมชาติด้วย จึงเป็นเหตุให้รัฐบาลจึงต้องมีมาตรการสิทธิประโยชน์ต่างๆในการกระตุ้นให้ภาคเอกชนมีแรงจูงใจในการบริจาคคืนสู่สังคมอย่างต่อเนื่อง ถึงแม้ว่าสิทธิประโยชน์ที่รัฐบาลได้ให้กับผู้บริจาคนั้นก็ทำให้งบประมาณรายได้ของรัฐบาลที่จะได้รับมีปริมาณลดลง แต่รัฐบาลก็ยังคงที่จะมีการให้สิทธิประโยชน์ที่เกี่ยวข้องกับเงินบริจาคอย่างต่อเนื่อง เนื่องมาจากรัฐบาลมีทรัพยากรทั้งที่เป็นคน สิ่งของ และเงินในปริมาณจำกัด และเพราะรัฐบาลได้เล็งเห็นถึงความสำคัญของการสนับสนุนให้ผู้บริจาคตําการบริจาคในส่วนต่างๆที่รัฐบาลได้ให้สิทธิประโยชน์เพิ่มมากขึ้น อย่างเช่นในด้านการศึกษาที่เป็นส่วนสำคัญอย่างมากในการพัฒนาประเทศให้ก้าวหน้าต่อไปทั้งในปัจจุบันและอนาคต และด้านการสาธารณสุขที่เป็นส่วนสำคัญในด้านการช่วยเหลือไม่ว่าจะเป็นผู้เจ็บป่วยที่อยู่ห่างไกลและยากจน หรือสถานพยาบาลที่มีความขาดแคลนในด้านอุปกรณ์ทางการแพทย์ที่จำเป็นในการรักษาให้กับผู้เจ็บป่วย

2.2 หลักการในการออกสิทธิประโยชน์ที่เกี่ยวข้องกับเงินบริจาค

ในปัจจุบันประเทศไทยมีการขยายตัวทางเศรษฐกิจและสังคมเพิ่มขึ้นตลอดเวลา จึงทำให้องค์การของภาครัฐบาลที่เกี่ยวกับการช่วยเหลือสังคมในด้านต่างๆจำเป็นที่จะต้องมีการขยายตัวเพิ่มมากขึ้น เพื่อที่จะมีศักยภาพและความสามารถในการให้บริการกับสังคมในด้านต่างๆ เช่น ด้านการศึกษา ด้านการสาธารณสุข ด้านการช่วยเหลืออนุเคราะห์ผู้ที่ประสบปัญหา ด้านการกีฬาและด้านอื่นๆ เป็นต้น เพื่อให้ทันกับความต้องการของประชาชนที่มีความต้องการที่เพิ่มมากขึ้นซึ่งจะมากว่ควบคู่กับความเจริญก้าวหน้าทางเทคโนโลยีและอุตสาหกรรมของประเทศ และรัฐบาลก็ไม่สามารถดูแลสังคมในด้านต่างๆโดยใช้มาตรการที่เหมือนกันได้ทั้งหมด เพราะปัญหาทางสังคมที่เกิดขึ้นนั้นเกิดขึ้นกับกลุ่มคนที่แตกต่างกัน ดังนั้นก็จำเป็นที่ต้องใช้มาตรการแก้ไขปัญหาที่แตกต่างกัน³ และจากการ

² วิกิพีเดีย, การบริจาค [ออนไลน์], 15 เมษายน 2562. แหล่งที่มา

<https://th.wikipedia.org/wiki/%E0%B8%81%E0%B8%B2%E0%B8%A3%E0%B8%9A%E0%B8%A3%E0%B8%44%E0%B8%88%E0%B8%B2%E0%B8%84>

³ สำนักข่าวอิศรา, “การลงทุนด้านสังคม” มองให้ไกลกว่าเรื่อง ให้-บริจาค [ออนไลน์], 28 เมษายน 2562. แหล่งที่มา

<https://www.isranews.org/thaireform/thaireform-documentary/53502-social-investment.html>

ที่ประชาชนในประเทศมีความต้องการในด้านต่างๆดังที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้น ซึ่งล้วนแล้วแต่เป็นการบริการช่วยเหลือและอำนวยความสะดวกขององค์การของภาครัฐบาลทั้งสิ้น

จากที่กล่าวมาข้างต้นนั้นรัฐบาลจึงได้มีการเล็งเห็นถึงความสำคัญในการกระตุ้นการบริจาคจากภาคเอกชนว่ามีความสำคัญและมีความจำเป็นเพียงใด สำหรับการขยายตัวทางเศรษฐกิจและสังคมของประเทศที่เพิ่มขึ้นอย่างมากและอย่างต่อเนื่อง จึงทำให้มีการออกกฎหมายต่างๆที่เกี่ยวข้องกับการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคสำหรับบุคคลธรรมดาและนิติบุคคล เพื่อเป็นการส่งเสริมให้ไม่ว่าจะเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลได้มีส่วนร่วมในการตอบแทนเพื่อเป็นการช่วยเหลือสังคม โดยการให้การบริจาคเงินหรือทรัพย์สินต่างๆในหลากหลายรูปแบบตามสถานที่ขององค์การภาครัฐบาล เช่น มูลนิธิ สมาคม องค์การสถานสาธารณกุศล สถานศึกษา และสถานพยาบาล เป็นต้น

2.3 หลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี

ในการจัดเก็บภาษีอากรมีหลักเกณฑ์ที่มีวิวัฒนาการมาตั้งแต่สมัย Adam Smith วางรากฐานเอาไว้มานานแล้ว แต่ก็ยังสามารถนำมาใช้เป็นแนวทางในการพิจารณาการจัดเก็บอากรในปัจจุบัน ซึ่งจะกล่าวถึงเฉพาะที่เกี่ยวข้องกับเอกัตศึกษานี้ ดังนี้

2.3.1 หลักของความแน่นอน

หลักของความแน่นอนเป็นสิ่งสำคัญอย่างยิ่งที่การเก็บภาษีจะต้องมีความชัดเจนและแน่นอน เพราะทั้งบุคคลธรรมดาและนิติบุคคลผู้เสียภาษีจะได้ใช้ในการวางแผนเกี่ยวกับภาษีของตนเอง ไม่ว่าจะเป็นฐานภาษี วิธีการคำนวณภาษี และสิทธิประโยชน์ทางภาษีต่างๆที่จะให้กับผู้เสียภาษีอย่างเช่น เงินบริจาค โดยความแน่นอนนี้รัฐบาลต้องกำหนดหลักเกณฑ์ที่เกี่ยวกับฐานภาษี การคำนวณสิทธิประโยชน์ทางภาษี และการจัดเก็บไว้อย่างชัดเจนไม่คลุมเครือ ซึ่งจะทำให้ผู้เสียภาษีสามารถคำนวณภาษีที่จะต้องชำระได้อย่างถูกต้องแน่นอน⁴

2.3.2 หลักของการประหยัด

ระบบบริหารจัดการเก็บภาษีที่ดีนั้น ภาษีอากรแต่ละประเภทที่จัดเก็บจะต้องเป็นภาระแก่ผู้เสียภาษีน้อยที่สุด และผู้เสียภาษีก็นำค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับภาษีนี้น้อยที่สุดด้วย โดยที่ผู้เสียภาษีจะต้องไม่เสียสิทธิประโยชน์ทางภาษีต่างๆอย่างเช่นเงินบริจาคไปโดยที่ผู้เสียภาษีไม่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ได้

⁴ ศาสตราจารย์ ดร.ศุภลักษณ์ พิณีภูวดล, กฎหมายภาษีอากร (บริษัท ที.เค.เอส. สยามเพรส แมเนจเม้นท์ จำกัด: ห้างหุ้นส่วนสามัญ จตุลักษ์ณ์79, พิมพ์ครั้งที่ 4 ปรับปรุงใหม่ 2556). หน้า 55.

อย่างเต็มสิทธิประโยชน์ที่ผู้เสียหายพึงจะได้รับ ดังนั้นรัฐบาลต้องมีมาตรการควบคุมการจัดเก็บภาษี
ที่มีประสิทธิภาพ เพื่อก่อให้เกิดประโยชน์ต่อระบบภาษีและผู้เสียหายให้มากที่สุด⁵

⁵ ศาสตราจารย์ ดร.ศุภลักษณ์ พิณีจิวดล, กฎหมายภาษีอากร (บริษัท ที.เค.เอส. สยามเพรส แมเนจเม้นท์ จำกัด: ห้าง
หุ้นส่วนสามัญ จตุลักษ์ณ 79, พิมพ์ครั้งที่ 4 ปรับปรุงใหม่ 2556). หน้า 56.

บทที่ 3

หลักเกณฑ์การใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคของประเทศไทย

ในปัจจุบันนี้ประเทศไทยได้มีการออกกฎหมายหลายฉบับ อย่างเช่นรายจ่ายบริจาคให้แก่สถานศึกษา และรายจ่ายบริจาคให้แก่สถานพยาบาลราชการ เป็นต้น ซึ่งมีความสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการบริจาคเงินหรือทรัพย์สินให้กับองค์การสาธารณกุศลหรือหน่วยงานต่างๆ เพื่อให้ผู้เสียภาษีเล็งเห็นถึงความสำคัญของการบริจาคให้ถูกต้องหลักตามเจตนารมณ์ของกฎหมายภาษีอากร และเพื่อเป็นการผลักดันให้ผู้เสียภาษีตอบแทนสังคมด้วยการบริจาคเพิ่มมากขึ้น รวมไปถึงการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคของบุคคลธรรมดาและนิติบุคคล ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่ประมวลรัษฎากร กำหนดไว้ให้ปฏิบัติ

3.1 สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคสำหรับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

เงินได้ที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เรียกว่า "เงินได้พึงประเมิน" หมายถึง เงินได้ของบุคคลใดๆ หรือหน่วยภาษีใดข้างต้นที่เกิดขึ้นระหว่างวันที่ 1 มกราคม ถึง 31 ธันวาคม ของปีใดๆ ได้แก่

1. เงิน ที่ได้รับจริง (เกณฑ์เงินสด)
2. ทรัพย์สินซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน ที่ได้รับจริง (เกณฑ์เงินสด)
3. ประโยชน์ซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน ที่ได้รับจริง (เกณฑ์เงินสด)
4. เงินค่าภาษีอากรที่ผู้จ่ายเงินหรือผู้อื่นออกแทนให้
5. เครดิตภาษีตามที่กฎหมายกำหนด

โครงสร้างของการคิดภาษีบุคคลธรรมดา คือ ภาษีที่ต้องชำระ = เงินได้สุทธิ X อัตราภาษีก้าวหน้า ในขณะที่เงินได้สุทธิตัดมาจาก เงินได้สุทธิ = เงินได้พึงประเมิน - ค่าใช้จ่าย - ค่าลดหย่อน - เงินบริจาค⁶

การคำนวณภาษีจากเงินได้สุทธิ โดยการนำเงินได้พึงประเมินที่ได้รับตั้งแต่เดือนมกราคมถึง ธันวาคม หักออกด้วยค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อน และจะได้เป็นเงินได้สุทธิแล้วให้นำเงินได้สุทธิไปคำนวณภาษีตามบัญชีอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจะได้ภาษีที่ต้องชำระประจำปี และสามารถนำภาษีที่ถูกหัก ณ ที่จ่าย และภาษีที่ชำระตามแบบ ภงด.94 มาหักออกจากภาษีที่ต้องชำระประจำปีภาษีได้ด้วย

⁶ Thai Financial Advisor, เทคนิควางแผนภาษีส่วนบุคคล [ออนไลน์], 26 มกราคม 2562. แหล่งที่มา <http://www.thaifinancialadvisor.com/index.php?lay=show&ac=article&id=538623997>

การคำนวณหาจำนวนภาษี⁷

เงินได้พึงประเมินทุกประเภทรวมกันตลอดปีภาษี	xxxx (1)
หัก ค่าใช้จ่ายตามที่กฎหมายกำหนด	xxxx (2)
(1-2) เหลือเงินได้หลังจากหักค่าใช้จ่าย	xxxx (3)
หัก ค่าลดหย่อนต่าง ๆ (ไม่รวมค่าลดหย่อนเงินบริจาค) ตามที่กฎหมายกำหนด	xxxx (4)
(3-4) เหลือเงินได้หลังจากหักค่าลดหย่อนต่างๆ	xxxx (5)
หัก ค่าลดหย่อนเงินบริจาค ไม่เกินจำนวนที่กฎหมายกำหนด	xxxx (6)
(5-6) เหลือเงินได้สุทธิ	xxxx (7)
นำเงินได้สุทธิตาม (7) ไปคำนวณภาษีตามอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	
จำนวนภาษีตามการคำนวณภาษี	xxxx (8) ⁸

3.1.1 ประเภทสิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาค

รัฐบาลได้เล็งเห็นถึงความสำคัญและความจำเป็นของการบริจาคที่กระทำโดยผู้บริจาค จึงได้มีการออกกฎหมายเพื่อกำหนดหลักเกณฑ์การใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาค ซึ่งสามารถแบ่งได้เป็น 2 กรณีสำหรับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ดังนี้

3.1.1.1 เงินบริจาคที่หักได้เท่ากับจำนวนเงินที่บริจาค

สำหรับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาการบริจาคที่สามารถหักได้ 1 เท่าของเงินที่บริจาค แต่ไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้พึงประเมินหลังหักค่าใช้จ่ายและหักค่าลดหย่อนก่อนหักลดหย่อนเงินบริจาค มีดังต่อไปนี้

เงินบริจาคเพื่อการกุศลสาธารณะ คือ การบริจาคเงินที่บริจาคให้กับมูลนิธิ สมาคม องค์การสถานสาธารณกุศล ที่เป็นองค์การของภาคีรัฐบาลซึ่งอำนวยความสะดวกแก่สาธารณะเป็นส่วนรวมที่มีรายชื่อระบุไว้ในกรมสรรพากร⁹

⁷ กรมสรรพากร, วิธีการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสิ้นปีจะต้องทำอย่างไร? [ออนไลน์], 26 มกราคม 2562. แหล่งที่มา <http://www.rd.go.th/publish/555.0.html>

⁸ กรมสรรพากร, วิธีการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสิ้นปีจะต้องทำอย่างไร? [ออนไลน์], 26 มกราคม 2562. แหล่งที่มา <http://www.rd.go.th/publish/555.0.html>

⁹ มาตรา 65 ตรี (3) แห่งประมวลรัษฎากร

เงินบริจาคเพื่อการสาธารณประโยชน์ ได้แก่ การบริจาคเงินที่ให้แก่อหรือเพื่อกิจการประเภทที่เกี่ยวกับการรักษาพันธุ์สัตว์ป่าสงวนและสัตว์ป่าคุ้มครอง อุทยานแห่งชาติ ป่าสงวนแห่งชาติ และเกี่ยวกับการรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ และพิพิธภัณฑสถานแห่งชาติ¹⁰

รายจ่ายเพื่อการศึกษา ได้แก่ รายจ่ายในการบริจาคเงินที่จ่ายให้แก่สถานศึกษา หอสมุดหรือห้องสมุด หรือสถาบันวิจัยเฉพาะของทางราชการ เป็นต้น¹¹

เงินบริจาคเพื่อการกีฬา ได้แก่ การบริจาคเงินที่บริจาคให้แก่การกีฬาแห่งประเทศไทย คณะกรรมการกีฬาจังหวัด และกรมพลศึกษา เป็นต้น¹²

เงินบริจาคเพื่อช่วยเหลือผู้ประสบอุทกภัย วาตภัย อัคคีภัยหรือภัยธรรมชาติอื่นที่เกิดขึ้นในประเทศไทย สำหรับการบริจาคตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2554 เป็นต้นไป โดยมีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่นเป็นตัวแทนรับเงินที่บริจาคเพื่อนำไปช่วยเหลือผู้ประสบอุทกภัย วาตภัย อัคคีภัย หรือภัยธรรมชาติอื่นนั้น¹³

3.1.1.2 เงินบริจาคที่หักได้จำนวน 2 เท่าของเงินที่บริจาค

การบริจาคที่สามารถหักได้ 2 เท่าของเงินที่บริจาค แต่ไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้พึงประเมินหลังหักค่าใช้จ่ายและหักค่าลดหย่อนก่อนหักลดหย่อนเงินบริจาค ตามที่รัฐบาลให้สิทธิประโยชน์ทางการบริจาคสำหรับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามดังต่อไปนี้

เงินบริจาคให้แก่สถานศึกษา

รัฐบาลต้องการจูงใจให้บุคคลธรรมดาที่มีจิตเป็นกุศล และอยากจะส่งผ่านสิ่งที่มีไปให้การสนับสนุนการพัฒนาการศึกษาให้แก่สถานศึกษามากขึ้น ดังนั้นรัฐบาลจึงมีนโยบายในการส่งเสริมโดยให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีด้วยการยกเว้นภาษีเงินได้ เป็นจำนวน 2 เท่าของจำนวนเงินที่บริจาค แต่ต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้หลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนอย่างอื่นก่อนหักลดหย่อนเงินบริจาคสำหรับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา¹⁴

¹⁰ ข้อ 1 แห่งประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับเงินได้ (ฉบับที่ 44)

¹¹ ข้อ 2 แห่งประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับเงินได้ (ฉบับที่ 44)

¹² ข้อ 3 แห่งประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับเงินได้ (ฉบับที่ 44)

¹³ มาตรา 5 (1) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 527) พ.ศ. 2554

¹⁴ มาตรา 3 (1) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 616) พ.ศ. 2559

เงินบริจาคให้แก่สถานพยาบาลราชการ

การบริจาคให้แก่สถานพยาบาลราชการนั้นทำเพื่อเป็นการช่วยแก้ปัญหาสภาพคล่องทางการเงินและการคลังของสถานพยาบาล ซึ่งจะมีส่วนช่วยทำให้สถานพยาบาลสามารถให้บริการสาธารณสุขได้อย่างมีคุณภาพ และเพื่อก่อให้เกิดความเป็นธรรมในการให้บริการด้านสาธารณสุขกับประชาชนทุกคน โดยมีการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีด้วยการยกเว้นภาษีเงินได้เป็นจำนวน 2 เท่าของจำนวนเงินที่บริจาค แต่ต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้หลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนอย่างอื่นก่อนหักลดหย่อนเงินบริจาคสำหรับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา¹⁵ ซึ่งเงินบริจาคสนับสนุนโรงพยาบาลรัฐที่จะนำไปหักลดหย่อนภาษีได้เป็นจำนวน 2 เท่า ต้องเป็นเงินที่บริจาคให้แก่สถานพยาบาลของทางราชการที่กำหนด¹⁶

3.1.2 วิธีการคำนวณสิทธิประโยชน์ของเงินบริจาคในปีภาษี

ในการคำนวณสิทธิประโยชน์ที่จะสามารถใช้เงินบริจาคในปีภาษีนั้นสำหรับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา มีเงื่อนไขต่างๆที่กำหนดไว้ดังต่อไปนี้

3.1.2.1 เงื่อนไขของการคำนวณเงินบริจาค

การใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาคให้นำเงินบริจาคที่สามารถใช้สิทธิหักได้เป็นจำนวน 2 เท่าของเงินที่บริจาค แต่ไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้หลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนอย่างอื่นก่อนหักลดหย่อนเงินบริจาค ไปใช้สิทธิในการหักลดหย่อนก่อนจากนั้นจึงใช้สิทธิเงินบริจาคที่สามารถใช้สิทธิหักได้เท่ากับเงินที่บริจาค แต่ไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้หลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนอย่างอื่นก่อนหักลดหย่อนเงินบริจาค นอกจากนี้ผู้บริจาคจะสามารถเลือกใช้สิทธิเงินบริจาคที่สามารถใช้สิทธิหักได้เท่ากับเงินที่บริจาคก่อนก็ได้ แต่จะไม่สามารถกลับไปใช้สิทธิเงินบริจาคที่สามารถใช้สิทธิหักได้เป็นจำนวน 2 เท่าของเงินที่บริจาคได้อีก¹⁷

¹⁵ มาตรา 3 (1) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 663) พ.ศ. 2561

¹⁶ ข้อ 1 แห่งประกาศอธิบดีกรมสรรพากร (ฉบับที่ 10) เรื่องกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ สำหรับการบริจาคให้แก่สถานพยาบาลของทางราชการ

¹⁷ กรมสรรพากร, สิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาค กรณีผู้บริจาคเป็นบุคคลธรรมดา [ออนไลน์], 28 เมษายน 2562.

3.1.2.2 ตัวอย่างการคำนวณเงินบริจาคในปีภาษี¹⁸

	ตัวอย่างที่ 1	ตัวอย่างที่ 2
เงินได้พึงประเมินประเภท (เงินเดือน)	400,000	400,000
ค่าใช้จ่ายตามที่กฎหมายกำหนด ¹⁹	100,000	100,000
ค่าลดหย่อนต่าง ๆ (ไม่รวมค่าลดหย่อนเงินบริจาค)	264,000	264,000
เงินบริจาคที่หักได้จำนวน 2 เท่า	1,500	4,000
เงินบริจาคที่หักได้จำนวน 1 เท่า	1,000	3,600

ตัวอย่างที่ 1 - รายจ่ายทั้ง 2 รายการต่ำกว่าจำนวนที่กฎหมายกำหนด

เงินได้พึงประเมินตลอดปีภาษี	400,000 (1)
หัก ค่าใช้จ่ายตามที่กฎหมายกำหนด	<u>100,000</u> (2)
(1-2) เหลือเงินได้หลังจากหักค่าใช้จ่าย	300,000 (3)
หัก ค่าลดหย่อนต่าง ๆ (ไม่รวมค่าลดหย่อนเงินบริจาค) ตามที่กฎหมายกำหนด	<u>264,000</u> (4)
(3-4) เหลือเงินได้หลังจากหักค่าลดหย่อนต่าง ๆ	36,000 (5)
หัก ค่าลดหย่อนเงินบริจาคจำนวน 2 เท่า ($36,000 \times 10\% = 3,600$) ($1,500 \times 2$)	<u>3,000</u> (6)
(5-6) เหลือเงินได้หลังจากหักลดหย่อนและเงินบริจาคจำนวน 2 เท่า	33,000 (7)
หัก ค่าลดหย่อนเงินบริจาคจำนวน 1 เท่า ($33,000 \times 10\% = 3,300$)	<u>1,000</u> (8)
(7-8) เหลือเงินได้สุทธิ	32,000 (9)

สรุปได้ว่าตัวอย่างที่ 1 สามารถใช้สิทธิเงินบริจาคทั้ง 2 รายการได้เต็มจำนวน และไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้หลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนอย่างอื่นก่อนหักลดหย่อนเงินบริจาค²⁰

ตัวอย่างที่ 2 - รายจ่ายทั้ง 2 รายการสูงกว่าจำนวนที่กฎหมายกำหนด

เงินได้พึงประเมินตลอดปีภาษี	400,000 (1)
หัก ค่าใช้จ่ายตามที่กฎหมายกำหนด	<u>100,000</u> (2)
(1-2) เหลือเงินได้หลังจากหักค่าใช้จ่าย	300,000 (3)

¹⁸ จัดทำโดยผู้เขียน

¹⁹ มาตรา 42 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร แก้ไขเพิ่มเติมโดยมาตรา 3 แห่งพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 44) พ.ศ. 2560

²⁰ จัดทำโดยผู้เขียน

หัก ค่าลดหย่อนต่าง ๆ (ไม่รวมค่าลดหย่อนเงินบริจาค) ตามที่กฎหมายกำหนด	264,000 (4)
(3-4) เหลือเงินได้หลังจากหักค่าลดหย่อนต่างๆ	36,000 (5)
หัก ค่าลดหย่อนเงินบริจาคจำนวน 2 เท่า ($36,000 \times 10\% = 3,600$)	3,600 (6)
(5-6) เหลือเงินได้หลังจากหักค่าลดหย่อนต่างๆ	32,400 (7)
หัก ค่าลดหย่อนเงินบริจาคจำนวน 1 เท่า ($32,400 \times 10\% = 3,240$)	3,240 (8)
(7-8) เหลือเงินได้สุทธิ	29,160 (9)

สรุปได้ว่าตัวอย่างที่ 2 เงินบริจาคจำนวน 2 เท่า ใช้สิทธิได้เพียง 3,600 ซึ่งไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้หลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนอย่างอื่นก่อนหักลดหย่อนเงินบริจาค โดยเงินบริจาคเกินสิทธิไปเป็นจำนวน 4,400 (ซึ่งเป็นเงินบริจาคจริงเท่ากับ 2,200) และเงินบริจาคจำนวน 1 เท่า ใช้สิทธิได้เพียง 3,240 โดยที่ไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้หลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนอย่างอื่นก่อนหักลดหย่อนเงินบริจาค จะเห็นได้ว่าเงินบริจาคจำนวน 1 เท่าเกินสิทธิไปเป็นจำนวน 360²¹

3.2 สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคสำหรับภาษีเงินได้นิติบุคคล

ภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นภาษีอากรประเภทหนึ่งที่บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากรซึ่งจัดเก็บจากเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล โดยมีหลักการจัดเก็บที่สำคัญๆดังนี้

ฐานภาษีของภาษีเงินได้นิติบุคคล

ภาษีเงินได้นิติบุคคลจะคำนวณจากเงินได้ที่ใช้เป็นหลักฐานในการคำนวณภาษีคูณด้วยอัตราภาษีที่กำหนดดังนั้นเงินได้ที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลหรือฐานภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้นโดยทั่วไป ได้แก่ กำไรสุทธิ²² โดยคำนวณจากรายได้ซึ่งได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีหักด้วยรายจ่าย โดยที่รอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าวให้มีกำหนด 12 เดือน²³

การคำนวณรายได้และรายจ่ายดังกล่าว ให้ใช้เกณฑ์สิทธิโดยให้นำรายได้ที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีใดแม้ว่าจะยังไม่ได้รับชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นมารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบ

²¹ จัดทำโดยผู้เขียน

²² กรมสรรพากร, ฐานภาษีของภาษีเงินได้นิติบุคคล [ออนไลน์], 26 มกราคม 2562. แหล่งที่มา <http://www.rd.go.th/publish/833.0.html>,

²³ กรมสรรพากร, รอบระยะเวลาบัญชี [ออนไลน์], 26 มกราคม 2562. แหล่งที่มา <http://www.rd.go.th/publish/830.0.html>

ระยะเวลาบัญชีนั้น²⁴และให้นำรายจ่ายทั้งสิ้นที่เกี่ยวกับรายได้นั้นแม้จะยังมีได้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นมารวมคำนวณเป็นรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีนั้นด้วย

3.2.1 ประเภทสิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาค

ตั้งแต่อดีตจนถึงปัจจุบันรัฐบาลได้เล็งเห็นถึงความสำคัญของการบริจาค จึงมีการออกกฎหมายเพื่อกำหนดหลักเกณฑ์การใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคหลายฉบับ ซึ่งสามารถแบ่งได้เป็น 2 กรณี ดังต่อไปนี้

3.2.1.1 การบริจาคที่หักได้เท่ากับจำนวนเงินหรือทรัพย์สินที่บริจาค

สำหรับภาษีเงินได้นิติบุคคลการบริจาคที่สามารถหักได้ 1 เท่าของเงินหรือทรัพย์สินที่บริจาค แต่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ มีดังต่อไปนี้

รายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะหรือสาธารณประโยชน์ คือ การบริจาคที่บริจาคให้กับมูลนิธิ สมาคม องค์การสถานสาธารณกุศล ที่เป็นองค์การของภาคีรัฐบาลที่มีรายชื่ออยู่ในกรมสรรพากร โดยรายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะหรือเพื่อการสาธารณประโยชน์กำหนดให้หักได้ในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุติก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาคในปีภาษีที่การบริจาคเกิดขึ้น²⁵ ทั้งนี้รายจ่ายเพื่อการสาธารณประโยชน์หมายความรวมถึง การบริจาคที่บริจาคให้แก่หรือเพื่อกิจการประเภทที่เกี่ยวกับการรักษาพันธุ์สัตว์ป่าสงวนและสัตว์ป่าคุ้มครอง อุทยานแห่งชาติ ป่าสงวนแห่งชาติ และเกี่ยวกับการรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ และพิพิธภัณฑสถานแห่งชาติ²⁶

รายจ่ายเพื่อการศึกษา ได้แก่ การบริจาคเงินหรือทรัพย์สินที่จ่ายให้แก่สถานศึกษา หอสมุดหรือห้องสมุด หรือสถาบันวิจัยเฉพาะของทางราชการ เป็นต้น²⁷

รายจ่ายเพื่อการศึกษา ได้แก่ การบริจาคเงินหรือทรัพย์สินให้แก่การศึกษาแห่งประเทศไทย คณะกรรมการศึกษาจังหวัด และกรมพลศึกษา เป็นต้น²⁸

²⁴ กรมสรรพากร, กำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล [ออนไลน์], 26 มกราคม 2562. แหล่งที่มา <http://www.rd.go.th/publish/829.0.html>

²⁵ มาตรา 65 ตรี (3) แห่งประมวลรัษฎากร

²⁶ ข้อ 1 แห่งประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับเงินได้ (ฉบับที่ 44)

²⁷ ข้อ 2 แห่งประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับเงินได้ (ฉบับที่ 44)

²⁸ ข้อ 3 แห่งประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับเงินได้ (ฉบับที่ 44)

การบริจาคเพื่อช่วยเหลือผู้ประสบอุทกภัย วาตภัย อัคคีภัยหรือภัยธรรมชาติอื่นที่เกิดขึ้นในประเทศไทย สำหรับการบริจาคตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2554 เป็นต้นไป โดยมีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่น เป็นตัวแทนรับเงินหรือทรัพย์สินที่บริจาค²⁹

3.2.1.2 การบริจาคที่หักได้จำนวน 2 เท่าของเงินหรือทรัพย์สินที่บริจาค

การบริจาคที่สามารถหักได้ 2 เท่าของเงินหรือทรัพย์สินที่บริจาค แต่ไม่เกินร้อยละ 10 ของกำไรสุทธิก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาคในปีภาษีที่การบริจาคเกิดขึ้นมีดังต่อไปนี้

รายจ่ายบริจาคให้แก่สถานศึกษา

รัฐบาลมีนโยบายในการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาคเพื่อเป็นการจูงใจให้ภาคเอกชนสนับสนุนการพัฒนาการศึกษามากขึ้น รัฐบาลจึงมีการส่งเสริมให้ภาคเอกชนมีส่วนร่วมในการพัฒนาการศึกษาไม่ว่าจะเป็นการบริจาคด้วยเงินหรือทรัพย์สินให้แก่สถานศึกษา โดยให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีด้วยการยกเว้นภาษีเงินได้ เป็นจำนวน 2 เท่าของการบริจาคทั้งที่เป็นเงินหรือทรัพย์สิน แต่ต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของกำไรสุทธิก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาคในปีภาษีที่การบริจาคเกิดขึ้นสำหรับภาษีเงินได้นิติบุคคล³⁰ ซึ่งการได้รับยกเว้นดังกล่าว ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ คำว่า “สถานศึกษา” หมายความว่า สถานศึกษาของรัฐ โรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน แต่ไม่รวมถึงโรงเรียนนอกระบบตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนหรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน³¹

รายจ่ายบริจาคให้แก่สถานพยาบาลราชการ

ในสภาวะการณปัจจุบันนั้นการสาธารณสุขเป็นสิ่งที่มีความจำเป็นและมีความต้องการอย่างเร่งด่วนของประเทศไทย รัฐบาลจึงออกกฎหมายสิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาคมนี้เพื่อเป็นการช่วยแก้ปัญหาสภาพคล่องทางการเงินและการคลังของสถานพยาบาล ซึ่งจะมีส่วนช่วยทำให้สถานพยาบาลสามารถให้บริการสาธารณสุขได้อย่างมีคุณภาพ และเพื่อก่อให้เกิดความเป็นธรรมในการให้บริการด้านสาธารณสุขกับประชาชนทุกคน โดยมีการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีด้วยการยกเว้นภาษีเงินได้ เป็นจำนวน 2 เท่าของการบริจาคทั้งที่เป็นเงินหรือทรัพย์สิน แต่ต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของกำไรสุทธิก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาคในปีภาษีที่การบริจาคเกิดขึ้นสำหรับภาษีเงินได้นิติบุคคล³² โดย

²⁹ มาตรา 5 (2) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 527) พ.ศ. 2554

³⁰ มาตรา 3 (2) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 616) พ.ศ. 2559

³¹ ข้อ 1 แห่งประกาศอธิบดีกรมสรรพากร (ฉบับที่ 1) เรื่องกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ สำหรับการบริจาคให้แก่สถานศึกษา

³² มาตรา 3 (2) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 663) พ.ศ. 2561

ที่เงินบริจาคสนับสนุนโรงพยาบาลรัฐที่จะนำไปหักลดหย่อนภาษีได้เป็นจำนวน 2 เท่า ต้องเป็นเงินที่บริจาคให้แก่สถานพยาบาลของทางราชการ³³

3.2.1.3 การบริจาคที่หักได้จำนวน 3 เท่าของเงินที่บริจาค

รายจ่ายเพื่อการทำวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีและนวัตกรรมให้แก่หน่วยงานของรัฐหรือเอกชน³⁴ เนื่องจากรัฐบาลมีนโยบายในการส่งเสริมให้ภาคเอกชนลงทุนด้านการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีและนวัตกรรมเพิ่มมากขึ้น ซึ่งจะส่งผลต่อการพัฒนาเศรษฐกิจและช่วยยกระดับความสามารถในการแข่งขันของประเทศ โดยมีการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีด้วยการยกเว้นภาษีเงินได้ เป็นจำนวน 3 เท่าของเงินที่ได้จ่ายไปจริง

3.2.2 วิธีการคำนวณสิทธิประโยชน์ของเงินบริจาคในปีภาษี

หลักเกณฑ์ในการคำนวณสิทธิประโยชน์ที่จะสามารถใช้เงินบริจาคในปีภาษีสำหรับภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้น มีเงื่อนไขต่างๆกำหนดไว้ดังต่อไปนี้

3.2.2.1 เงื่อนไขของการคำนวณเงินบริจาค

การคำนวณรายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะหรือเพื่อการสาธารณประโยชน์หรือเงินบริจาคเพื่อช่วยเหลือผู้ประสบภัยธรรมชาติ และรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬา ทำดังนี้

1. หากมีรายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะ³⁵ หรือเพื่อการสาธารณประโยชน์ หรือเงินบริจาคเพื่อช่วยเหลือผู้ประสบภัยธรรมชาติ หรือรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬา³⁶ แต่เพียงอย่างหนึ่งอย่างใด ให้หักได้ไม่เกิน 2/102 ของกำไรสุทธิก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาค

2. หากมีรายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะ³⁷ หรือเพื่อสาธารณประโยชน์ หรือเงินบริจาคเพื่อช่วยเหลือผู้ประสบภัยธรรมชาติ หรือรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬา³⁸ ทั้ง 2 ประเภท ให้หักได้ไม่เกินกว่าเพดาน ดังต่อไปนี้

³³ ข้อ 1 แห่งประกาศอธิบดีกรมสรรพากร (ฉบับที่ 10) เรื่องกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ สำหรับการบริจาคให้แก่สถานพยาบาลของทางราชการ

³⁴ พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 598) พ.ศ. 2559

³⁵ มาตรา 65 ตรี (3) แห่งประมวลรัษฎากร

³⁶ ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับเงินได้ (ฉบับที่ 44)

³⁷ มาตรา 65 ตรี (3) แห่งประมวลรัษฎากร

³⁸ ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับเงินได้ (ฉบับที่ 44)

รายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะฯ = $2/104 \times$ กำไรก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาคทั้ง 2 ส่วน

รายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬา = $2/104 \times$ กำไรก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาคทั้ง 2 ส่วน

3. บริษัทต้องมีกำไรสุทธิทางภาษีเท่านั้นจึงจะได้รับสิทธิถือเป็นค่าใช้จ่ายได้ และกำไรสุทธิที่ใช้ในการคำนวณต้องเป็นกำไรสุทธิทางภาษีก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาคในปีภาษีที่การบริจาคเกิดขึ้นเท่านั้น

กรณีที่ 1 รายจ่ายทั้ง 2 จำนวน ไม่เกินกว่าเพดานรายจ่ายที่หักได้ตามที่กฎหมายกำหนด ให้คำนวณหักรายจ่ายแต่ละรายการได้เท่ากับจำนวนที่จ่ายไปจริง

กรณีที่ 2 รายจ่ายทั้ง 2 จำนวน สูงเกินกว่าเพดานรายจ่ายที่หักได้ตามกฎหมายทั้งคู่ ให้คำนวณหักรายจ่ายแต่ละรายการได้เท่ากับเพดาน ($2/104 \times$ กำไรก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาคทั้ง 2 จำนวน) โดยจะเลือกหักรายจ่ายจากรายการใดก่อนก็ได้

กรณีที่ 3 รายจ่ายจำนวนใดจำนวนหนึ่งสูงเกินกว่าเพดานรายจ่ายที่หักได้ตามกฎหมาย ให้คำนวณหักรายจ่ายสำหรับรายการที่มีจำนวนต่ำกว่าให้คำนวณหักได้เท่ากับจำนวนที่จ่ายจริง และจากนั้นให้คำนวณหักรายจ่ายสำหรับรายการที่มีจำนวนสูงกว่าโดยให้คำนวณหักรายจ่ายสำหรับรายการที่เหลือได้ไม่เกิน $2/102$ ของกำไรสุทธิหลังจากหักรายจ่ายรายการแรกออกไปแล้ว

3.2.2.2 ตัวอย่างการคำนวณเงินบริจาคในปีภาษี³⁹

	ตัวอย่างที่ 1	ตัวอย่างที่ 2	ตัวอย่างที่ 3
กำไรสุทธิ	100,000	100,000	100,000
เงินสนับสนุนการศึกษา	3,000	6,000	6,000
ค่าการกุศลสาธารณะฯ	1,000	1,000	5,000
ค่าการศึกษาหรือเพื่อการกีฬา	1,500	1,500	4,000

³⁹ จัดทำโดยผู้เขียน

ตัวอย่างที่ 1 - รายจ่ายทั้ง 3 รายการต่ำกว่าจำนวนที่กฎหมายกำหนด⁴⁰

ขั้นตอนที่ 1 หากำไรสุทธิที่เป็นฐานการคำนวณเพดานสูงสุดสำหรับเงินสนับสนุนการศึกษา

กำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล		100,000	
<u>บวก</u> เงินสนับสนุนการศึกษา	3,000		
ค่าการกุศลสาธารณะฯ	1,000		
ค่าการศึกษาหรือเพื่อการกีฬา	1,500		<u>5,500</u>
กำไรสุทธิก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาค			<u>105,500</u>

ขั้นตอนที่ 2 หาเพดานสูงสุดสำหรับเงินสนับสนุนการศึกษาในอัตรา $10/110 = 10/110 \times 105,500 = 9,590.91$

ขั้นตอนที่ 3 เปรียบเทียบ

- เงินสนับสนุนการศึกษาจำนวน 2 เท่าของรายจ่ายจริง $3,000 \times 2 = 6,000$ กับเพดาน 9,590.91 --> ไม่เกินเพดาน
- ดังนั้นบริษัทจึงหักรายจ่ายเพื่อเงินสนับสนุนการศึกษา 6,000 บาท --> หักออก 6,000 และ บวกกลับ 3,000

ขั้นตอนที่ 4 หากำไรสุทธิที่เป็นฐานการคำนวณเพดานสูงสุดของรายค่าการกุศลสาธารณะฯ และรายจ่ายเพื่อการศึกษหรือเพื่อการกีฬา

กำไรสุทธิหลังหักเงินสนับสนุนการศึกษา 2 เท่า แต่ไม่เกินร้อยละ 10 = $105,500 - 6,000 = 99,500$

ขั้นตอนที่ 5 หาเพดานสูงสุดของค่าการกุศลสาธารณะฯและรายจ่ายเพื่อการศึกษหรือเพื่อการกีฬา ในอัตรา $2/104 = 2/104 \times 99,500 = 1,913.46$

ขั้นตอนที่ 6 เปรียบเทียบ

- รายจ่ายค่าการกุศลสาธารณะฯ ที่จ่ายไป 1,000 กับเพดาน 1,913.46 --> ไม่เกินเพดาน
- รายจ่ายเพื่อการศึกษหรือเพื่อการกีฬา ที่จ่ายไป 1,500 กับเพดาน 1,913.46 --> ไม่เกินเพดาน
- ดังนั้นบริษัทจึงหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาคได้ตามจ่ายจริง คือ หักรายจ่ายค่าการกุศลสาธารณะฯได้ = 1,000 และรายจ่ายเพื่อการศึกษหรือเพื่อการกีฬาได้ = 1,500

⁴⁰ จัดทำโดยผู้เขียน

ตัวอย่างที่ 2 - รายจ่ายทั้ง 3 รายการ บางรายการสูงกว่า บางรายการต่ำกว่าจำนวนที่กฎหมายกำหนด⁴¹

ขั้นตอนที่ 1 หากำไรสุทธิที่เป็นฐานการคำนวณเพดานสูงสุดสำหรับเงินสนับสนุนการศึกษา

กำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล		100,000	
<u>บวก</u> เงินสนับสนุนการศึกษา	6,000		
ค่าการกุศลสาธารณะฯ	1,000		
ค่าการศึกษาหรือเพื่อการกีฬา	1,500	<u>8,500</u>	
กำไรสุทธิก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาค			<u>108,500</u>

ขั้นตอนที่ 2 หาเพดานสูงสุดสำหรับเงินสนับสนุนการศึกษาในอัตรา $10/110 = 10/110 \times 108,500 = 9,863.64$

ขั้นตอนที่ 3 เปรียบเทียบ

- เงินสนับสนุนการศึกษา 2 เท่าของรายจ่ายจริง $6,000 \times 2 = 12,000$ กับเพดาน $9,863.64 \rightarrow$ เกินเพดาน \rightarrow หักออก $12,000$ และ บวกกลับ $6,000$
- ดังนั้นบริษัทจึงหักรายจ่ายเพื่อเงินสนับสนุนการศึกษาได้ $9,863.64$

ขั้นตอนที่ 4 หารายจ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาส่วนที่เกินร้อยละ 10 ที่หักไม่ได้และได้จ่ายไปจริง = $12,000 - 9,863.64 = 2,136.36 \rightarrow 2,136.36 / 2 = 1,068.18$

ขั้นตอนที่ 5 หากำไรสุทธิที่เป็นฐานการคำนวณเพดานสูงสุดของค่าการกุศลสาธารณะฯและรายจ่ายเพื่อการศึกษหรือเพื่อการกีฬา

กำไรสุทธิหักเงินสนับสนุนการศึกษา 2 เท่า แต่ไม่เกินร้อยละ 10 = $108,500 - 9,863.64 = 98,636.36$

ขั้นตอนที่ 6 หาเพดานสูงสุดของค่าการกุศลสาธารณะฯและรายจ่ายเพื่อการศึกษหรือเพื่อการกีฬา ในอัตรา $2/104 = 2/104 \times 98,636.36 = 1,896.85$

ขั้นตอนที่ 7 เปรียบเทียบ

- รายจ่ายค่าการกุศลสาธารณะฯที่จ่ายไป $1,000$ กับเพดาน $1,896.85 \rightarrow$ ไม่เกินเพดาน
- รายจ่ายเพื่อการศึกษหรือเพื่อการกีฬา $2,568.18$ ($1,500 + 1,068.18$ (รายจ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาส่วนที่เกินร้อยละ 10)) กับเพดาน $1,896.85 \rightarrow$ เกินเพดาน

⁴¹ จัดทำโดยผู้เขียน

3. ดังนั้นบริษัทจึงหักรายจ่ายค่าการกุศลสาธารณะฯได้ตามจ่ายจริง = 1,000

ขั้นตอนที่ 8 หากำไรสุทธิที่เป็นฐานการคำนวณเพดานสูงสุดของรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬา = $108,500 - 9,863.64 - 1,000 = 97,636.36$

ขั้นตอนที่ 9 หาเพดานสูงสุดของรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬา ในอัตรา $2/102 = 2/102 \times 97,636.36 = 1,914.44$

ขั้นตอนที่ 10 เปรียบเทียบ

1. รายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬา 2,568.18 กับเพดาน 1,914.44 --> เกินเพดาน
2. ดังนั้นบริษัทจึงหักรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬาได้ 1,914.44 บาท ส่วนเกิน 653.74 ต้องถูกบวกกลับ

ตัวอย่างที่ 3 - รายจ่ายทั้ง 3 รายการสูงกว่าจำนวนที่กฎหมายกำหนด⁴²

ขั้นตอนที่ 1 หากำไรสุทธิที่เป็นฐานการคำนวณเพดานสูงสุดสำหรับเงินสนับสนุนการศึกษา

กำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล		100,000
<u>บวก</u> เงินสนับสนุนการศึกษา	6,000	
ค่าการกุศลสาธารณะฯ	5,000	
ค่าการศึกษาหรือเพื่อการกีฬา	4,000	<u>15,000</u>
กำไรสุทธิก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาค		<u>115,000</u>

ขั้นตอนที่ 2 หาเพดานสูงสุดสำหรับเงินสนับสนุนการศึกษาในอัตรา $10/110 = 10/110 \times 115,000 = 10,454.55$

ขั้นตอนที่ 3 เปรียบเทียบ

1. เงินสนับสนุนการศึกษา 2 เท่าของรายจ่ายจริง $6,000 \times 2 = 12,000$ กับเพดาน = 10,454.55 --> เกินเพดาน --> หักออก 12,000 และบวกกลับ 6,000
2. ดังนั้นบริษัทจึงหักรายจ่ายเพื่อเงินสนับสนุนการศึกษาได้ 10,454.55

ขั้นตอนที่ 4 หารายจ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาส่วนที่เกินร้อยละ 10 ที่หักไม่ได้และได้จ่ายไปจริง = $12,000 - 10,454.55 = 1,545.45$ --> $1,545.45 / 2 = 772.73$

ขั้นตอนที่ 5 หากำไรสุทธิที่เป็นฐานการคำนวณเพดานสูงสุดของค่าการกุศลสาธารณะฯและรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬา

⁴² จัดทำโดยผู้เขียน

กำไรสุทธิหักเงินสนับสนุนการศึกษา 2 เท่าไม่เกินร้อยละ 10 = $115,000 - 10,454.55 = 104,545.45$

ขั้นตอนที่ 6 หาเพดานสูงสุดของค่าการกุศลสาธารณะฯ และรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬา ในอัตรา $2/104 = 2/104 \times 104,545.45 = 2,010.49$

ขั้นตอนที่ 7 เปรียบเทียบ⁴³

1. รายจ่ายค่าการกุศลสาธารณะฯที่จ่ายไป 5,000 กับเพดาน 2,010.49 --> เกินเพดาน
2. รายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬา 4,772.73 (4,000 + 772.73 (รายจ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาส่วนที่เกินร้อยละ 10)) กับเพดาน 2,010.49 --> เกินเพดาน
3. ดังนั้นบริษัทหักรายจ่ายค่าการกุศลสาธารณะฯ ได้ 2,010.49 ส่วนเกิน 1,989.51 ต้องถูกบวกกลับ
4. ส่วนรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬา หักได้ 2,010.49 ส่วนเกิน 2,762.24 ต้องถูกบวกกลับ

⁴³ จัดทำโดยผู้เขียน

บทที่ 4

หลักเกณฑ์การใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคของประเทศสิงคโปร์

สิงคโปร์เป็นประเทศที่มีนโยบายภาษีที่เป็นการจูงใจให้มีการค้าการลงทุนทั้งในประเทศและต่างประเทศ สิงคโปร์มีการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีมากมาย เช่น การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคสำหรับบุคคลธรรมดาและนิติบุคคลเป็นจำนวน 2.5 เท่าของจำนวนเงินบริจาค และสามารถนำเงินบริจาคที่มากกว่ารายได้สำหรับปีภาษีเป็นยอดยกไปเพื่อใช้สิทธิในอีก 5 ปีภาษีถัดไป

4.1 หลักทั่วไปเกี่ยวกับภาษีเงินได้ของประเทศสิงคโปร์

ประเทศสิงคโปร์จัดเก็บภาษีตามหลักอาณาเขต กล่าวคือรายได้ที่เกิดจากกิจการในประเทศสิงคโปร์ และรายได้ต่างประเทศที่ได้รับในประเทศสิงคโปร์เท่านั้นต้องเสียภาษีเงินได้ในประเทศสิงคโปร์ และปีภาษีในประเทศสิงคโปร์คือเป็นปีปฏิทิน เริ่ม 1 มกราคม และสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคมของทุกๆปี เงินได้ของปีใด จะต้องเสียภาษีในปีถัดไป เช่นรายได้ที่นิติบุคคลได้รับในปี 2561 จะต้องเสียภาษีในปี 2562 และกำหนดให้บุคคลธรรมดาที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศสิงคโปร์หรือถูกจ้างงานในประเทศสิงคโปร์ตั้งแต่ 183 วันขึ้นไปในปีปฏิทินใดๆต้องนำเงินได้มาเสียภาษี⁴⁴

4.2 สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคสำหรับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ภายใต้มาตรา 10 (1) ของ The Income Tax Act⁴⁵ ได้กำหนดให้บุคคลธรรมดาต้องนำเงินได้ดังต่อไปนี้มาเสียภาษี

1. เงินได้จากการจ้างแรงงาน เช่น เงินเดือน โบนัส ค่านายหน้า และบำเหน็จ บำนาญ เป็นต้น ตามมาตรา 10 (1) (b) และ (e)⁴⁶
2. เงินได้จากการทำการค้า เงินได้จากการประกอบธุรกิจ เงินได้จากการประกอบวิชาชีพ ตามมาตรา 10 (1) (a)

⁴⁴ ThaiFTA, ภาคผนวก 3 – ประเทศสิงคโปร์ : กฎหมายที่เกี่ยวข้อง [ออนไลน์], 18 มีนาคม 2562. แหล่งที่มา http://www.thaifita.com/trade/study/lawsme57_index3.pdf

⁴⁵ The Income Tax Act, PART III Imposition of Income Tax, หน้า 45.

⁴⁶ Inland Revenue Authority of Singapore, What is Taxable, What is Not [Online], 2019, March 19. Available from <https://www.iras.gov.sg/irashome/Individuals/Locals/Working-Out-Your-Taxes/What-is-Taxable--What-is-Not/>

3. เงินได้จากอสังหาริมทรัพย์หรือการลงทุน เช่น เงินปันผล กำไรจากการขายทรัพย์สิน หุ้น และเครื่องมือทางการเงิน ดอกเบี้ย ค่าเช่าทรัพย์สิน เป็นต้น ตามมาตรา 10 (1) (d)
4. เงินได้จากแหล่งอื่น เช่น เงินได้ที่ได้รับชำระเป็นประจำทุกปี เงินได้ค่าธรรมเนียม (ค่าเลี้ยงดู ค่าบำรุงรักษา) เงินรางวัลจากการรับใช้ชาติ เงินได้ค่าสิทธิ และเงินได้จากการชนะรางวัล เป็นต้น ตามมาตรา 10 (1) (f) และ (g)⁴⁷

4.2.1 สิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาค

สิทธิประโยชน์ของการบริจาคที่ประกาศออกมาล่าสุดเพื่อเป็นการส่งเสริมให้ชาวสิงคโปร์มีการบริจาคคืนสู่ชุมชนอย่างต่อเนื่อง จึงทำให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังได้ประกาศในงบประมาณปี 2561 ให้สิทธิหักสิทธิประโยชน์ทางภาษีจำนวน 2.5 เท่าสำหรับการบริจาคที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนดไว้ ซึ่งจะถูกขยายออกไปอีก 3 ปีจนถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2564 ตามมาตรา 37 (3A) (a) ของ The Income Tax Act⁴⁸

4.2.2 ประเภทสิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาค

สิทธิประโยชน์ทางภาษีการบริจาคของประเทศสิงคโปร์มีกำหนดตามมาตรา 37 (3) ของ The Income Tax Act⁴⁹ ในรูปแบบต่างๆดังต่อไปนี้

การบริจาคด้วยเงินสด

ภายใต้มาตรา 37 (3) (c) ของ The Income Tax Act⁵⁰ คือ การบริจาคด้วยเงินสด⁵¹ให้กับองค์การสาธารณกุศลที่ได้รับอนุมัติจาก Institutions of a Public Character (IPCs)⁵² หรือรัฐบาล

⁴⁷ Inland Revenue Authority of Singapore, What is Taxable, What is Not [Online], 2019, March 19.

Available from <https://www.iras.gov.sg/irashome/Individuals/Locals/Working-Out-Your-Taxes/What-is-Taxable--What-is-Not/>

⁴⁸ The Income Tax Act, PART IX Ascertainment of Assessable Income, หน้า 574.

⁴⁹ The Income Tax Act, PART IX Ascertainment of Assessable Income, หน้า 572.

⁵⁰ The Income Tax Act, PART IX Ascertainment of Assessable Income, หน้า 573.

⁵¹ Inland Revenue Authority of Singapore, Donations and Tax deductions [Online], 2019, March 21.

Available from <https://www.iras.gov.sg/irashome/Other-Taxes/Charities/Donations-and-Tax-Deductions/>

⁵² Institutions of a Public Character (IPCs) คือองค์การสาธารณกุศลที่ได้รับยกเว้นหรือจดทะเบียน ซึ่งมีสิทธิในการออกใบเสร็จรับเงินที่สามารถใช้เป็นค่าใช้จ่ายเงินบริจาคทางภาษีสำหรับผู้บริจาค กล่าวอีกนัยหนึ่งผู้บริจาคมีสิทธิในการเรียกร้องในการใช้หักลดหย่อนภาษีจากเงินได้พึงประเมิน ตามจำนวนเงินที่บริจาคในอัตราการหักลดหย่อนที่ได้รับ เนื่องจากสิทธิประโยชน์นี้ทำให้ IPCs สามารถกระตุ้นให้ผู้บริจาคมีการบริจาคมามากขึ้น องค์การเหล่านี้จึงถูกจัดให้อยู่ในมาตรฐานที่สูงขึ้นทั้งในแง่ของการปฏิบัติตามกฎระเบียบและการกำกับดูแล

ประเทศสิงคโปร์ จะสามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีของค่าใช้จ่ายเงินบริจาคได้ ในทางกลับกัน องค์การสาธารณกุศลที่จดทะเบียนไม่ใช่ทุกองค์การที่จะได้รับอนุมัติจาก Institutions of a Public Character (IPCs) ดังนั้นค่าใช้จ่ายเงินบริจาคที่ให้กับองค์การสาธารณกุศลที่ไม่ได้รับอนุมัติจะไม่สามารถใช้สิทธิทางภาษีของค่าใช้จ่ายเงินบริจานั้นได้

การบริจาคด้วยเงินสดที่ได้รับสิทธิประโยชน์ เฉพาะการบริจาคด้วยเงินสดที่ผู้บริจาคไม่ได้รับผลประโยชน์ที่เป็นสาระสำคัญเท่านั้นที่จะสามารถหักลดหย่อนภาษีได้ อย่างไรก็ตามมีการผ่อนผันให้สำหรับการบริจาคให้กับ IPCs ตั้งแต่วันที่ 1 พฤษภาคม 2549 ที่จะถือเป็นการบริจาคที่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีการบริจาคได้ ถึงแม้ว่าผู้บริจาคจะได้รับประโยชน์ตอบแทนจากการบริจาค แต่เพื่อให้มีคุณสมบัติสำหรับการผ่อนผันให้สำหรับการบริจาคที่ได้รับผลประโยชน์นั้น ผลประโยชน์ที่ได้รับจากการบริจาคต้องไม่มีมูลค่าเชิงพาณิชย์

ผลประโยชน์ที่ถือว่าไม่มีมูลค่าเชิงพาณิชย์ต้องมีคุณสมบัติดังนี้

1. ได้รับประโยชน์จากการบริจาค
2. ผลประโยชน์ไม่มีมูลค่าการขายต่อ

การบริจาคโดยการให้หุ้น

ตามมาตรา 37 (3) (e) ของ The Income Tax Act⁵³ คือ การให้หุ้น⁵⁴ที่อยู่ในตลาดหลักทรัพย์สิงคโปร์ หรือหุ้นของหน่วยงานทรัสต์ที่ซื้อขายในสิงคโปร์ที่ได้รับการอนุมัติจาก IPCs จะสามารถใช้สิทธิลดหย่อนภาษีได้

มูลค่าของหุ้น คือ IPCs ที่ได้รับอนุมัติจะกำหนดมูลค่าของหุ้นหรือจำนวนหน่วยหุ้นที่ได้รับการบริจาค มูลค่าของหุ้นจะขึ้นอยู่กับราคาของหุ้นประเภทเดียวกันหรือจำนวนหน่วยหุ้นในตลาดเปิดที่รายการล่าสุดของหุ้นนั้นหรือจำนวนหน่วยหุ้นในวันที่บริจาค

วันที่บริจาคคือวันที่ที่มีการโอนย้ายชื่อตามกฎหมายไปยัง IPCs ที่ได้รับอนุมัติ เว้นแต่การบริจาคโดยการให้สิทธิการซื้อหุ้นและการบริจาคโดยการให้หุ้นที่มีข้อจำกัดของช่วงระยะเวลาที่ต้องถือครอง จะไม่ได้รับอนุญาตให้มีการใช้สิทธิลดหย่อนภาษีในการบริจาคโดยการให้หุ้นแบบนี้

⁵³ The Income Tax Act, PART IX Ascertainment of Assessable Income, หน้า 573.

⁵⁴ Inland Revenue Authority of Singapore, Donations and Tax deductions [Online], 2019, March 21.

Available from <https://www.iras.gov.sg/irashome/Other-Taxes/Charities/Donations-and-Tax-Deductions/>

การบริจาคสิ่งประดิษฐ์

ภายใต้มาตรา 37 (3) (b) ของ The Income Tax Act⁵⁵ เป็นการบริจาคสิ่งประดิษฐ์⁵⁶ ให้กับ พิพิธภัณฑสถาน ซึ่งจะสามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้ ตามเงื่อนไขดังนี้

1. พิพิธภัณฑสถานต้องได้รับสถานะเป็นพิพิธภัณฑสถานที่ได้รับอนุมัติจากของคณะกรรมการมรดกแห่งชาติ (National Heritage Board (NHB)) และ

2. สิ่งประดิษฐ์จะต้องได้รับการพิจารณาอนุมัติโดย NHB

มูลค่าของการบริจาค กระทำโดยผู้บริจาคมำสิ่งประดิษฐ์นั้นไปให้พิพิธภัณฑสถานหรือ NHB เพื่อทำการประเมินมูลค่าสิ่งประดิษฐ์ที่จะทำการบริจาค

พิพิธภัณฑสถานที่ได้รับอนุมัติ คือ พิพิธภัณฑสถานที่เป็นขององค์การสาธารณะสามารถลงทะเบียนกับ NHB เพื่อเป็นพิพิธภัณฑสถานที่ได้รับอนุมัติ ได้ตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2549 ซึ่งสถานะการเป็นพิพิธภัณฑสถานที่ได้รับอนุมัติอาจมอบให้กับองค์การที่ไม่แสวงหาผลกำไรซึ่งจัดตั้งขึ้นเพื่อรับบริจาคสิ่งประดิษฐ์และเป็นองค์การที่เปิดเป็นสาธารณะ

การบริจาคงานศิลปะให้แก่สาธารณะจะได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มของงานศิลปะที่บริจาค (Public Art Tax Incentive Scheme (PATIS))

ตั้งแต่วันที่ 1 เม.ย. 2549 ผู้บริจาคที่บริจาคงานประติมากรรมหรืองานศิลปะสำหรับแสดงต่อสาธารณะ ให้กับคณะกรรมการมรดกแห่งชาติ (NHB) หรือผู้รับที่ได้รับการอนุมัติ⁵⁷ จะสามารถใช้สิทธิหักสิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาคได้ตามมาตรา 37 (3) (b) ของ The Income Tax Act⁵⁸

การบริจาคที่มีคุณสมบัติภายใต้ PATIS หมายความรวมถึง

1. การมอบเงินหรือบริการ ที่ให้เพื่อการติดตั้งหรือบำรุงรักษางานประติมากรรมหรืองานศิลปะสำหรับแสดงต่อสาธารณะ

2. การบริจาคงานประติมากรรมให้กับผู้รับที่ได้รับการอนุมัติสำหรับการแสดงผลงานสาธารณะในร่ม และ

3. งานศิลปะสำหรับแสดงต่อสาธารณะที่มีสองมิติหรือสามมิติ และมีคุณค่าทางศิลปะตามที่ NHB ต้องการ

⁵⁵ The Income Tax Act, PART IX Ascertainment of Assessable Income, หน้า 572-573.

⁵⁶ Inland Revenue Authority of Singapore, Donations and Tax deductions [Online], 2019, March 21. Available from <https://www.iras.gov.sg/irashome/Other-Taxes/Charities/Donations-and-Tax-Deductions/>

⁵⁷ Inland Revenue Authority of Singapore, Donations and Tax deductions [Online], 2019, March 21.

Available from <https://www.iras.gov.sg/irashome/Other-Taxes/Charities/Donations-and-Tax-Deductions/>

⁵⁸ The Income Tax Act, PART IX Ascertainment of Assessable Income, หน้า 572-573.

มูลค่าของการบริจาค กระทำโดยผู้บริจาคต้องลงทะเบียนงานศิลปะที่บริจาคกับ NHB เพื่อที่จะประเมินมูลค่าของงานประติมากรรมหรืองานศิลปะที่บริจาค

การบริจาคที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

กำหนดให้ตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2546 การมอบที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง⁵⁹ให้กับ IPCs ที่ได้รับอนุมัติสามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาคได้ตามมาตรา 37(3) (f) ของ The Income Tax Act⁶⁰

การประเมินมูลค่าตลาด ทำได้โดยผู้บริจาคหรือ IPCs ที่ได้รับอนุมัติต้องจัดให้มีการประเมินราคาตลาดของทรัพย์สินที่บริจาคกับผู้ประเมินราคาทรัพย์สิน นอกจากนี้ทาง IPCs ต้องนำการประเมินราคาตลาดของทรัพย์สินไปลงทะเบียนกับ IRAS ด้วยแบบฟอร์มที่กำหนด เพื่อเป็นการรับรองมูลค่าตลาดของทรัพย์สินที่บริจาคด้วย

มูลค่าของการบริจาคขึ้นอยู่กับมูลค่าตลาดของทรัพย์สินที่ IRAS ให้การรับรองมูลค่าตลาดของทรัพย์สินที่บริจาค ซึ่งต้นทุนในการประเมินไม่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้

วันที่บริจาคในการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้ จะต้องเป็นวันที่ทรัพย์สินถูกโอนไปยัง IPCs ที่ได้รับอนุมัติตามกฎหมาย

4.2.3 การบริจาคที่ไม่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้

การบริจาคดังต่อไปนี้ไม่สามารถใช้สิทธิหักสิทธิประโยชน์ทางภาษีได้

1. การบริจาคที่ผู้บริจาคมีเนื้อหาในการโฆษณาตนเองในสถานที่จัดงาน IPCs ไม่ว่าจะเป็นการจัดกิจกรรมหรือโปรแกรมต่างๆโดยทำการแสดงในรูปแบบแบนเนอร์ ผลิตภัณฑ์หรืออื่นๆของผู้บริจาคที่สถานที่จัดงาน IPCs การบริจาคในรูปแบบนี้จะถือเป็นค่าใช้จ่ายในการโฆษณาหรือการตลาด ซึ่งไม่ใช่การบริจาค และ

2. การบริจาคหรือของขวัญที่มีวัตถุประสงค์เพื่อ "การกุศลเพื่อชาวต่างชาติ" (เช่น การบริจาคให้กับกองทุนเพื่อการสงเคราะห์ในต่างประเทศที่จัดการโดย IPCs ที่ได้รับอนุมัติ)

⁵⁹ Inland Revenue Authority of Singapore, Donations and Tax deductions [Online], 2019, March 21.

Available from <https://www.iras.gov.sg/irashome/Other-Taxes/Charities/Donations-and-Tax-Deductions/>

⁶⁰ The Income Tax Act, PART IX Ascertainment of Assessable Income, หน้า 574.

4.2.4 วิธีการคำนวณสิทธิประโยชน์ของเงินบริจาคในปีภาษี

การใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาคจะนำไปหักออกจากรายได้ตามกฎหมาย (ซึ่งรวมถึงรายได้จากการจ้างงาน รายได้จากการค้า และอื่นๆ)

ตารางที่ 1 การคำนวณภาษีของบุคคลธรรมดา⁶¹

รายได้รวมตาม กฎหมาย / รายได้รวม	-----> <u>หักด้วย</u> ค่าใช้จ่ายและ ค่าใช้จ่ายเงิน บริจาค	เงินได้พึง ประเมิน	-----> <u>หักด้วย</u> ค่าใช้จ่าย ลดหย่อนส่วนตัว	เงินได้สุทธิที่ ต้องเสียภาษี
---------------------------------------	---	-----------------------	---	---------------------------------

ตารางที่ 2 ตัวอย่าง ค่าใช้จ่ายเงินบริจาคจำนวน \$10,000 ที่บริจาคให้กับ IPCs ที่ได้รับการอนุมัติ⁶²

รายได้ตามกฎหมายสำหรับปี 2561 คือ \$100,000 (นั่นคือ ได้รับรายได้ตามกฎหมาย \$100,000 ในปี 2560) และได้มีการบริจาค \$10,000 ให้กับ IPCs ในปี 2560 เงินได้พึงประเมินได้ของคุณจะคำนวณดังนี้:

รายได้รวมตามกฎหมาย	\$100,000
จำนวนค่าใช้จ่ายเงินบริจาค	\$10,000
จำนวนสิทธิประโยชน์ของการบริจาคที่สามารถใช้สิทธิหักค่าใช้จ่ายทางภาษีได้	\$25,000 (\$10,000 x 2.5 เท่า)
เงินได้พึงประเมิน สำหรับปี 2561	= \$75,000 (\$100,000 - \$25,000)

การอ้างสิทธิในการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษี คือมีการหักภาษีสำหรับการบริจาคในปีก่อนหน้า ตัวอย่างเช่น ทำการบริจาคในปี 2560 การใช้สิทธิหักค่าใช้จ่ายทางภาษีจะได้รับในการประเมินภาษีสำหรับปีการประเมินปี 2561 ซึ่งผู้บริจาคไม่จำเป็นต้องเปิดเผยจำนวนค่าใช้จ่ายเงินบริจาคในแบบแสดงการยื่นภาษีของเงินได้พึงประเมินแต่อย่างใด เนื่องจากการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีสำหรับ

⁶¹ Inland Revenue Authority of Singapore, Donations and Tax deductions [Online], 2019, March 21.

Available from <https://www.iras.gov.sg/irashome/Other-Taxes/Charities/Donations-and-Tax-Deductions/>

⁶² Inland Revenue Authority of Singapore, Donations and Tax deductions [Online], 2019, March 21.

Available from <https://www.iras.gov.sg/irashome/Other-Taxes/Charities/Donations-and-Tax-Deductions/>

การบริจาคที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนดนั้น จะถูกแสดงขึ้นมาโดยอัตโนมัติในการยื่นแบบแสดงการประเมินภาษีตามข้อมูลจาก IPCs ที่บันทึกไว้ (เช่น ชื่อผู้บริจาค วันที่บริจาค และจำนวนเงินบริจาคในใบเสร็จรับเงินที่ใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษี) ซึ่งสำนักงานสรรพากรสิงคโปร์ IRAS จะไม่ร้องขอใบเสร็จรับเงินของเงินบริจาดดังกล่าวทั้งสิ้น⁶³

4.3 สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคสำหรับภาษีเงินได้นิติบุคคล

ภายใต้มาตรา 10 (1) ของ The Income Tax Act⁶⁴ ประเภทเงินได้ที่ต้องนำมาเสียภาษี มีดังนี้

1. กำไรหรือผลกำไรจากการประกอบธุรกิจตามมาตรา 10 (1) (a)
2. เงินได้จากการลงทุน เช่น เงินปันผล ดอกเบี้ยและค่าเช่าตามมาตรา 10 (1) (d)
3. ค่าลิขสิทธิ์ ค่าเบี้ยประกันและผลกำไรอื่นๆจากทรัพย์สินตามมาตรา 10 (1) (f)⁶⁵

4.3.1 สิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาค

สิทธิประโยชน์ของการบริจาคที่ออกมาล่าสุดเพื่อเป็นการส่งเสริมให้ชาวสิงคโปร์มีการบริจาคคืนสู่ชุมชนอย่างต่อเนื่อง จึงทำให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังได้ประกาศในงบประมาณปี 2561 ให้สิทธิหักสิทธิประโยชน์ทางภาษี 2.5 เท่าสำหรับการบริจาคที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนดไว้ จะถูกขยายออกไปอีก 3 ปีจนถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2564 ตามมาตรา 37 (3A) (a) ของ The Income Tax Act⁶⁶

4.3.2 ประเภทสิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาค

สิทธิประโยชน์ทางภาษีการบริจาคของประเทศสิงคโปร์มีกำหนดตามมาตรา 37 (3) ของ The Income Tax Act⁶⁷ ในรูปแบบต่างๆดังต่อไปนี้

⁶³ Inland Revenue Authority of Singapore, Donations and Tax deductions [Online], 2019, March 21.

Available from <https://www.iras.gov.sg/irashome/Other-Taxes/Charities/Donations-and-Tax-Deductions/>

⁶⁴ The Income Tax Act, PART III Imposition of Income Tax, หน้า 45.

⁶⁵ Inland Revenue Authority of Singapore, What is Taxable Income [Online], 2019, April 28. Available from <https://www.iras.gov.sg/irashome/Businesses/Companies/Working-out-Corporate-Income-Taxes/Taxable-and-Non-taxable-Income/#title2>

⁶⁶ The Income Tax Act, PART IX Ascertainment of Assessable Income, หน้า 574.

⁶⁷ The Income Tax Act, PART IX Ascertainment of Assessable Income, หน้า 572.

การบริจาคด้วยเงินสด

ภายใต้มาตรา 37 (3) (c) ของ The Income Tax Act⁶⁸ คือ การบริจาคด้วยเงินสด⁶⁹ให้กับองค์การสาธารณกุศลที่ได้รับอนุมัติจาก Institutions of a Public Character (IPCs)⁷⁰ หรือรัฐบาลประเทศสิงคโปร์ จะสามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีของค่าใช้จ่ายเงินบริจาคได้ ในทางกลับกัน องค์การสาธารณกุศลที่จดทะเบียนไม่ใช่ทุกองค์การที่จะได้รับอนุมัติจาก Institutions of a Public Character (IPCs) ดังนั้นเงินบริจาคที่ให้กับองค์การสาธารณกุศลที่ไม่ได้รับอนุมัติจะไม่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีของค่าใช้จ่ายเงินบริจาค่นั้นได้เลย

การบริจาคด้วยเงินสดที่ได้รับสิทธิประโยชน์ เฉพาะการบริจาคด้วยเงินสดที่ผู้บริจาคไม่ได้รับผลประโยชน์ที่เป็นสาระสำคัญเท่านั้นที่จะสามารถหักลดหย่อนภาษีได้ อย่างไรก็ตามมีการผ่อนผันให้สำหรับการบริจาคให้กับ IPCs ตั้งแต่วันที่ 1 พฤษภาคม 2549 ที่จะถือเป็นการบริจาคที่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีการบริจาคได้ ถึงแม้ว่าผู้บริจาคจะได้รับประโยชน์ตอบแทนจากการบริจาค แต่เพื่อให้มีคุณสมบัติสำหรับการผ่อนผันให้สำหรับการบริจาคที่ได้รับผลประโยชน์นั้น ผลประโยชน์ที่ได้รับจากการบริจาคต้องไม่มีมูลค่าเชิงพาณิชย์

ผลประโยชน์ที่ไม่ถือว่ามีมูลค่าเชิงพาณิชย์ต้องมีคุณสมบัติดังนี้

1. ได้รับประโยชน์จากการบริจาค
2. ผลประโยชน์ไม่มีมูลค่าการขายต่อ

การบริจาคคอมพิวเตอร์

ตามที่มีประกาศในงบประมาณของปี 2560 แผนการหักภาษีสำหรับการบริจาคของคอมพิวเตอร์นั้นจะถูกยกเลิกโดยมีผลตั้งแต่วันที่ 21 กุมภาพันธ์ 2560 ซึ่งบริษัทที่บริจาคคอมพิวเตอร์ที่กำหนดให้เพื่อการศึกษา การวิจัยหรือสถาบันอื่นๆในสิงคโปร์ และองค์การของ IPCs ในหรือ

⁶⁸ The Income Tax Act, PART IX Ascertainment of Assessable Income, หน้า 573.

⁶⁹ Inland Revenue Authority of Singapore, Donations and Tax deductions [Online], 2019, March 21.

Available from <https://www.iras.gov.sg/irashome/Other-Taxes/Charities/Donations-and-Tax-Deductions/>

⁷⁰ Institutions of a Public Character (IPCs) คือองค์การสาธารณกุศลที่ได้รับยกเว้นหรือจดทะเบียน ซึ่งมีสิทธิในการออกใบเสร็จรับเงินที่สามารถใช้เป็นค่าใช้จ่ายเงินบริจาคทางภาษีได้สำหรับผู้บริจาค กล่าวอีกนัยหนึ่งผู้บริจาคมีสิทธิในการเรียกร้องในการใช้หักลดหย่อนภาษีจากเงินได้พึงประเมิน ตามจำนวนเงินที่บริจาคในอัตราการหักลดหย่อนที่ได้รับ เนื่องจากสิทธิประโยชน์นี้ทำให้ IPCs สามารถกระตุ้นให้ผู้บริจาคมีการบริจาคมมากขึ้น องค์การเหล่านี้จึงถูกจัดให้อยู่ในมาตรฐานที่สูงขึ้นทั้งในแง่ของการปฏิบัติตามกฎระเบียบและการกำกับดูแล

หลังจากวันที่ 21 กุมภาพันธ์ 2560 จะไม่มีสิทธิในการหักค่าใช้จ่ายทางภาษีใดๆตามมาตรา 37 (3) (d) ของ The Income Tax Act⁷¹

การบริจาคคอมพิวเตอร์⁷² (รวมถึงฮาร์ดแวร์คอมพิวเตอร์, ซอฟต์แวร์, อุปกรณ์เสริมและอุปกรณ์ต่อพ่วงต่างๆ เช่น จอภาพ, เครื่องพิมพ์และสแกนเนอร์) ก่อนวันที่ 21 กุมภาพันธ์ 2560 จะยังคงสามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีจำนวน 2.5 เท่าได้ ภายใต้เงื่อนไขดังต่อไปนี้

1. การบริจาคที่ทำการเพื่อการศึกษา การวิจัยหรือสถาบันอื่นๆในสิงคโปร์ และองค์การของ IPCs ทั้งหมด และ

2. ประเภทของฮาร์ดแวร์และหรือซอฟต์แวร์ที่บริจาค จะต้องได้รับการอนุมัติโดยหน่วยงานการพัฒนาของ Infocomm Media Development Authority (IMDA) โดยการบริจacksonั้นควรนำไปลงทะเบียนกับ IMDA ผ่านทาง info@imda.gov.sg เพื่อทำการประเมินมูลค่าของอุปกรณ์ที่บริจacksonั้นด้วย

ค่าใช้จ่ายฝ่ายทุนสำหรับฮาร์ดแวร์หรือซอฟต์แวร์ที่บริจาค สำหรับนิติบุคคลที่ซื้อคอมพิวเตอร์มาเพื่อการบริจacksonั้น บริษัทจะไม่มีสิทธิประโยชน์ทางภาษีได้ ในทางกลับกันถ้าเป็นคอมพิวเตอร์ที่ซื้อมาใช้ในกิจการของตนเองและมีการตัดค่าสึกหรอจนมูลค่าลดลงเป็นศูนย์แล้ว และต่อมาไม่ใช่ทรัพย์สินดังกล่าวแล้วจึงนำมาเพื่อบริจacksonให้กับองค์กรของ IPCs มูลค่าของทรัพย์สินที่บริจacksonจะเท่ากับมูลค่าตลาดของทรัพย์สินที่บริจackson (ตามการประเมินโดย IMDA) โดยจะสามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้

การบริจacksonสิ่งประดิษฐ์

ภายใต้มาตรา 37 (3) (b) ของ The Income Tax Act⁷³ เป็นการบริจacksonสิ่งประดิษฐ์⁷⁴ให้กับพิพิธภัณฑ์ ซึ่งจะสามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้ ตามเงื่อนไขดังนี้

1. พิพิธภัณฑ์ต้องได้รับสถานะเป็นพิพิธภัณฑ์ที่ได้รับอนุมัติจากของคณะกรรมการมรดกแห่งชาติ (National Heritage Board (NHB)) และ

2. สิ่งประดิษฐ์จะต้องได้รับการพิจารณาอนุมัติโดย NHB

⁷¹ The Income Tax Act, PART IX Ascertainment of Assessable Income, หน้า 573.

⁷² Inland Revenue Authority of Singapore, Donations and Tax deductions [Online], 2019, March 21. Available from <https://www.iras.gov.sg/irashome/Other-Taxes/Charities/Donations-and-Tax-Deductions/>

⁷³ The Income Tax Act, PART IX Ascertainment of Assessable Income, หน้า 572-573.

⁷⁴ Inland Revenue Authority of Singapore, Donations and Tax deductions [Online], 2019, March 21. Available from <https://www.iras.gov.sg/irashome/Other-Taxes/Charities/Donations-and-Tax-Deductions/>

มูลค่าของการบริจาค กระทำโดยผู้บริจคนำสิ่งประดิษฐ์นั้นไปให้พิพิธภัณฑ์หรือ NHB เพื่อทำการประเมินมูลค่าสิ่งประดิษฐ์ที่จะทำการบริจาค

พิพิธภัณฑ์ที่ได้รับอนุมัติ คือ พิพิธภัณฑ์ที่เป็นขององค์การสาธารณะสามารถลงทะเบียนกับ NHB เพื่อเป็นพิพิธภัณฑ์ที่ได้รับอนุมัติ ได้ตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2549 ซึ่งสถานะการเป็นพิพิธภัณฑ์ที่ได้รับอนุมัติอาจมอบให้กับองค์การที่ไม่แสวงหาผลกำไรซึ่งจัดตั้งขึ้นเพื่อรับบริจาคสิ่งประดิษฐ์และเป็นองค์การที่เปิดเป็นสาธารณะ

การบริจาคงานศิลปะให้แก่สาธารณะจะได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มของงานศิลปะที่บริจาค (Public Art Tax Incentive Scheme (PATIS))

ตั้งแต่วันที่ 1 เม.ย. 2549 ผู้บริจาคที่บริจาคงานประติมากรรมหรืองานศิลปะสำหรับแสดงต่อสาธารณะ ให้กับคณะกรรมการมรดกแห่งชาติ (NHB) หรือผู้รับที่ได้รับการอนุมัติ⁷⁵จะสามารถใช้สิทธิหักสิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาคได้ตามมาตรา 37 (3) (b) ของ The Income Tax Act⁷⁶

การบริจาคที่มีคุณสมบัติภายใต้ PATIS หมายความรวมถึง

1. การมอบเงินหรือบริการ ที่ให้เพื่อการติดตั้งหรือบำรุงรักษางานประติมากรรมหรืองานศิลปะสำหรับแสดงต่อสาธารณะ

2. การบริจาคงานประติมากรรมให้กับผู้รับที่ได้รับการอนุมัติสำหรับการแสดงผลงานสาธารณะในร่ม และ

3. งานศิลปะสำหรับแสดงต่อสาธารณะที่มีสองมิติหรือสามมิติ และมีคุณค่าทางศิลปะตามที่ NHB ต้องการ

มูลค่าของการบริจาค กระทำโดยผู้บริจาคต้องลงทะเบียนงานศิลปะที่บริจาคกับ NHB เพื่อที่จะประเมินมูลค่าของงานประติมากรรมหรืองานศิลปะที่บริจาค

การบริจาคที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

กำหนดให้ตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2546 การมอบที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง⁷⁷ให้กับ IPCs ที่ได้รับอนุมัติสามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาคได้ตามมาตรา 37(3) (f) ของ The Income Tax Act⁷⁸

⁷⁵ Inland Revenue Authority of Singapore, Donations and Tax deductions [Online], 2019, March 21.

Available from <https://www.iras.gov.sg/irashome/Other-Taxes/Charities/Donations-and-Tax-Deductions/>

⁷⁶ The Income Tax Act, PART IX Ascertainment of Assessable Income, หน้า 572-573.

⁷⁷ Inland Revenue Authority of Singapore, Donations and Tax deductions [Online], 2019, March 21.

Available from <https://www.iras.gov.sg/irashome/Other-Taxes/Charities/Donations-and-Tax-Deductions/>

⁷⁸ The Income Tax Act, PART IX Ascertainment of Assessable Income, หน้า 574.

การประเมินมูลค่าตลาด ทำได้โดยผู้บริจาคหรือ IPCs ที่ได้รับอนุมัติต้องจัดให้มีการประเมินราคาตลาดของทรัพย์สินที่บริจาคกับผู้ประเมินราคาทรัพย์สิน นอกจากนี้ทาง IPCs ต้องนำการประเมินราคาตลาดของทรัพย์สินไปลงทะเบียนกับ IRAS ด้วยแบบฟอร์มที่กำหนด เพื่อเป็นการรับรองมูลค่าตลาดของทรัพย์สินที่บริจาคด้วย

มูลค่าของการบริจาคขึ้นอยู่กับมูลค่าตลาดของทรัพย์สินที่ IRAS ให้การรับรองมูลค่าตลาดของทรัพย์สินที่บริจาค ซึ่งต้นทุนในการประเมินไม่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้

วันที่บริจาคในการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้ จะต้องเป็นวันที่ทรัพย์สินถูกโอนไปยัง IPCs ที่ได้รับอนุมัติตามกฎหมาย

4.3.3 การบริจาคที่ไม่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้

การบริจาดังต่อไปนี้ไม่สามารถใช้สิทธิหักสิทธิประโยชน์ทางภาษีได้⁷⁹

1. การบริจาคที่ผู้บริจาคมีเนื้อหาในการโฆษณาตนเองในสถานที่จัดงาน IPCs ไม่ว่าจะเป็นการจัดกิจกรรมหรือโปรแกรมต่างๆโดยทำการแสดงในรูปแบบแบนเนอร์ ผลิตภัณฑ์หรืออื่นๆของผู้บริจาคที่สถานที่จัดงาน IPCs การบริจาคในรูปแบบนี้จะถือเป็นค่าใช้จ่ายในการโฆษณาหรือการตลาดซึ่งไม่ใช้การบริจาค และ

2. การบริจาคหรือของขวัญที่มีวัตถุประสงค์เพื่อ "การกุศลเพื่อชาวต่างชาติ" (เช่น การบริจาคให้กับกองทุนเพื่อการสงเคราะห์ในต่างประเทศที่จัดการโดย IPCs ที่ได้รับอนุมัติ)

4.3.4 วิธีการคำนวณสิทธิประโยชน์ของเงินบริจาคในปีภาษี

การคำนวณภาษีของนิติบุคคล มีขั้นตอนดังต่อไปนี้

ขั้นตอนที่ 1 บวกกลับค่าใช้จ่ายเงินบริจาคทั้งหมดที่ได้รับอนุมัติ เพื่อให้ได้กำไรก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาค เพราะค่าใช้จ่ายเงินบริจาคคือค่าใช้จ่ายที่ไม่สามารถหักได้ เนื่องมาจากค่าใช้จ่ายเงินบริจาคไม่ได้เป็นค่าใช้จ่ายที่ก่อให้เกิดรายได้จากการประกอบกิจการ

ขั้นตอนที่ 2 ใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้ 2.5 เท่าของจำนวนค่าใช้จ่ายเงินบริจาคที่ได้รับอนุมัติ ซึ่งสามารถตรวจสอบจำนวนค่าใช้จ่ายเงินบริจาคที่ได้รับอนุมัติได้ที่ mytax.iras.gov.sg ในหัวข้อสิทธิในการหักค่าใช้จ่ายทางภาษีสำหรับการบริจาคที่ได้รับอนุมัติในปี

⁷⁹ Inland Revenue Authority of Singapore, Donations and Tax deductions [Online], 2019, March 21.

Available from <https://www.iras.gov.sg/irashome/Other-Taxes/Charities/Donations-and-Tax-Deductions/>

ตารางที่ 3 ตัวอย่างที่ 1 การคำนวณภาษีของปี 2561⁸⁰

นิติบุคคลที่มีรอบระยะเวลาบัญชี ตั้งแต่วันที่ 1 มิถุนายน 2559 ถึง 31 พฤษภาคม 2560 โดย มีค่าใช้จ่ายเงินบริจาคที่ได้รับอนุมัติจำนวน \$100 ในเดือนกรกฎาคม 2559 และ \$200 ในเดือน มีนาคม 2560 เมื่อทำการคำนวณภาษีสำหรับ YA2561 บริษัทควรดำเนินการดังต่อไปนี้

กำไรสุทธิ	\$1,000
บวกกลับ รายการค่าใช้จ่ายต้องห้าม	<u>\$300</u>
กำไรหลังปรับปรุง	\$1,300
หักออก ค่าใช้จ่ายเงินบริจาคที่ได้รับอนุมัติ	<u>\$750</u> (($\$100 + \200) \times 2.5 เท่า)
เงินได้สุทธิที่ต้องเสียภาษี	= \$550

ตารางที่ 4 ตัวอย่างที่ 2 การคำนวณภาษีของปี 2562⁸¹

นิติบุคคลที่มีรอบระยะเวลาบัญชี ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2561 ถึง 31 ธันวาคม 2561 โดยมี ค่าใช้จ่ายเงินบริจาคจำนวน \$100 ในเดือนกุมภาพันธ์ 2561 ซึ่งในส่วนของ \$80 นั้นถือว่าเป็น ค่าใช้จ่ายเงินบริจาคที่ได้รับอนุมัติ เมื่อทำการคำนวณภาษีสำหรับปี 2562 บริษัทควรดำเนินการ ดังต่อไปนี้

กำไรสุทธิ	\$1,000
บวกกลับ รายการค่าใช้จ่ายต้องห้าม	<u>\$100</u>
กำไรหลังปรับปรุง	\$1,100
หักออก เงินบริจาคที่ได้รับอนุมัติ	<u>\$200</u> ($\80×2.5 เท่า)
เงินได้สุทธิที่ต้องเสียภาษี	= \$900

⁸⁰ Inland Revenue Authority of Singapore, How to make adjustments for Donations in your tax computation [Online], 2019, March 23. Available from <https://www.iras.gov.sg/irashome/Businesses/Companies/Working-out-Corporate-Income-Taxes/Business-Expenses/Tax-Treatment-of-Business-Expenses--A---H/>

⁸¹ Inland Revenue Authority of Singapore, How to make adjustments for Donations in your tax computation [Online], 2019, March 23. Available from <https://www.iras.gov.sg/irashome/Businesses/Companies/Working-out-Corporate-Income-Taxes/Business-Expenses/Tax-Treatment-of-Business-Expenses--A---H/>

4.4 วิธีการนำเงินบริจาคที่ยังไม่ได้ใช้สิทธิในปีปัจจุบันเป็นยอดยกไป

ภายใต้มาตรา 37B⁸² และมาตรา 37M⁸³ ของ Income Tax Act กำหนดให้ในกรณีที่จำนวนการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีสำหรับการบริจาคมมากกว่ารายได้สำหรับปีภาษี ผู้บริจาคที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนด (เช่น บุคคลธรรมดาและนิติบุคคล) สามารถนำเงินบริจาคที่ยังไม่ได้ใช้สิทธิในปีปัจจุบันเป็นยอดยกไปเพื่อใช้สิทธิในอีก 5 ปีภาษี⁸⁴ โดยสำหรับบุคคลธรรมดาสามารถใช้สิทธิยอดยกไปได้อัตโนมัติ แต่สำหรับนิติบุคคลต้องมีการทดสอบการถือหุ้นของผู้ถือหุ้นว่า ไม่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีสาระสำคัญด้วย จึงจะสามารถใช้สิทธิยอดยกไปได้

นอกจากนี้สำหรับบุคคลธรรมดาภายใต้มาตรา 37 (3) (a), มาตรา 37 (6), มาตรา 37 (8) และมาตรา 37 (17) (b) ของ Income Tax Act⁸⁵ กล่าวว่าในกรณีที่จำนวนการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีสำหรับการบริจาคมมากกว่ารายได้สำหรับปีภาษี อันเป็นเหตุให้ไม่สามารถนำเงินบริจาคไปใช้สิทธิสำหรับปีภาษีนั้นได้ ดังนั้นหากในปีภาษีถัดมาเมื่อบุคคลดังกล่าวมีรายได้มากกว่าเงินบริจาคจะสามารถนำส่วนที่เป็นยอดยกมาของเงินบริจาคมาใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีสำหรับหักกับรายได้ตามกฎหมายของปีถัดไป ทั้งนี้โดยสามารถยกยอดไปได้ไม่เกิน 5 ปีภาษี

ตัวอย่างเช่น การบริจาคที่เกิดขึ้นในปี 2560 การใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีจะได้รับอนุญาตในการประเมินภาษีสำหรับปีการประเมินปี 2561 และจะได้รับอนุญาตให้นำเงินบริจาคที่ยังไม่ได้ใช้สิทธิในปีปัจจุบัน (ปี 2561) เป็นยอดยกไปเพื่อใช้สิทธิทางภาษีจนถึงปี 2566 ในกรณีที่หากการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีสำหรับการบริจาคมเกินรายได้ในปี 2560

ผู้บริจาคที่เป็นนิติบุคคลจะต้องทำการทดสอบการถือหุ้นของผู้ถือหุ้นว่า ไม่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีสาระสำคัญ หากต้องการที่จะนำค่าใช้จ่ายเงินบริจาคที่ยังไม่ได้ใช้สิทธิในปีปัจจุบันเป็นยอดยกไปเพื่อใช้สิทธิทางภาษีกับรายได้ในอนาคต

⁸² The Income Tax Act, PART IX Ascertainment of Assessable Income, หน้า 583.

⁸³ The Income Tax Act, PART IX Ascertainment of Assessable Income, หน้า 608.

⁸⁴ Inland Revenue Authority of Singapore, Carrying Forward Unutilised Items (Losses, Capital Allowances and Donations) [Online], 2019, March 23. Available from <https://www.iras.gov.sg/irashome/Businesses/Companies/Working-out-Corporate-Income-Taxes/Unutilised-Items--Losses--Capital-Allowances-and-Donations/>

⁸⁵ The Income Tax Act, PART IX Ascertainment of Assessable Income, หน้า 498, 502, 503, 505 และ 506.

วิธีการทดสอบการถือหุ้นของผู้ถือหุ้น (มาตรา 37 (12)⁸⁶ และ 23 (4)⁸⁷) ของ The Income Tax Act

ตารางที่ 5 ตัวอย่างที่ 1 การถือหุ้นของผู้ถือหุ้นไม่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีสาระสำคัญ⁸⁸ จึงทำให้สามารถนำค่าใช้จ่ายเงินบริจาคไปเป็นยอดยกไปเพื่อใช้สิทธิทางภาษีกับรายได้ในอนาคตได้ บริษัท A มีความประสงค์ที่จะนำใช้สิทธิยอดยกไปได้เงินบริจาคที่ยกมาจากปี 2551 (รอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2550) มาหักออกจากรายได้พึงประเมินสำหรับปี 2554

ผู้ถือหุ้น	จำนวนหุ้นที่ถือ		
	31 ธันวาคม 2550	31 ธันวาคม 2551	1 มกราคม 2554
A	15	10	10
B	45	50	0
C	40	40	40
D	0	0	50
รวม	100	100	100

ตารางเปอร์เซ็นต์การเปลี่ยนแปลงในการถือหุ้น ณ วันที่ที่เกี่ยวข้อง จะเห็นว่า A และ C ยังคงมีการถือหุ้นรวมกันแล้วอย่างน้อย 50 เปอร์เซ็นต์ ณ วันที่ที่เกี่ยวข้อง จึงทำให้การทดสอบการถือหุ้นของผู้ถือหุ้นไม่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีสาระสำคัญ

⁸⁶ The Income Tax Act, PART IX Ascertainment of Assessable Income, หน้า 579.

⁸⁷ The Income Tax Act, PART VI Capital Allowances, หน้า 471.

⁸⁸ Inland Revenue Authority of Singapore, Utilising Unabsorbed Capital Allowances, Trade Losses and Donations [Online], 2019, March 23. Available from https://www.iras.gov.sg/IRASHome/uploadedFiles/IRASHome/e-Tax_Guides/Utilising%20unabsorbed%20items_2012-06-29.pdf

ตารางที่ 6 ตัวอย่างที่ 2 การถือหุ้นของผู้ถือหุ้นมีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีสาระสำคัญ⁸⁹ จึงทำให้ไม่สามารถนำค่าใช้จ่ายเงินบริจาคไปเป็นยอดยกไปเพื่อใช้สิทธิทางภาษีกับรายได้ในอนาคตได้ ข้อเท็จจริงเช่นเดียวกับตัวอย่างที่ 1 ยกเว้นการถือหุ้นในบริษัทแตกต่างดังตารางแสดงด้านล่าง

ผู้ถือหุ้น	จำนวนหุ้นที่ถือ		
	31 ธันวาคม 2550	31 ธันวาคม 2551	1 มกราคม 2554
A	30	30	30
B	30	70	10
C	40	0	0
D	0	0	60
รวม	100	100	100

ตารางเปอร์เซ็นต์การเปลี่ยนแปลงในการถือหุ้น ณ วันที่ที่เกี่ยวข้อง จะเห็นว่า A และ B มีการถือหุ้นรวมกันแล้วน้อยกว่า 50 เปอร์เซ็นต์ ณ วันที่ 1 มกราคม 2554 จึงทำให้การทดสอบการถือหุ้นของผู้ถือหุ้นมีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีสาระสำคัญ

⁸⁹ Inland Revenue Authority of Singapore, Utilising Unabsorbed Capital Allowances, Trade Losses and Donations [Online], 2019, March 23. Available from https://www.iras.gov.sg/IRASHome/uploadedFiles/IRASHome/e-Tax_Guides/Utilising%20unabsorbed%20items_2012-06-29.pdf

บทที่ 5

ปัญหาของหลักเกณฑ์การใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาค

จากข้อมูลที่ได้ศึกษาจึงทำให้ในบทนี้จะขอกกล่าวถึงปัญหาต่างๆของหลักเกณฑ์การใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคของประเทศไทย รวมถึงการเปรียบเทียบการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคตามประมวลรัษฎากรของประเทศไทยกับกฎหมายของประเทศสิงคโปร์ และแนวทางในการปรับใช้กฎหมายของประเทศสิงคโปร์กับประเทศไทยเพื่อประโยชน์ของผู้เสียภาษีอากรในประเทศไทย

5.1 ปัญหาในการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคตามประมวลรัษฎากรของประเทศไทย

การใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคของประเทศไทยนั้นมีเงื่อนไขที่ต้องพึงปฏิบัติตามเพื่อที่จะสามารถใช้สิทธิประโยชน์จากการบริจาคได้อย่างครบถ้วน ประกอบกับระยะเวลาในการออกกฎหมายที่เกี่ยวข้อง จึงทำให้เกิดปัญหากับผู้เสียภาษีในการนำไปใช้ ดังต่อไปนี้

5.1.1 ปัญหาการกำหนดเพดานในการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาค

หลักเกณฑ์ในการคำนวณการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาค่นั้น ในทางภาษีมีฐานในการคำนวณดังนี้

1. สำหรับบุคคลธรรมดา คือ เงินได้สุทธิ = (เงินได้ - ค่าใช้จ่าย - ค่าลดหย่อน) - เงินบริจาค โดยให้คำนวณเงินบริจาคที่จะสามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้ไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้ หลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนอย่างอื่นก่อนหักลดหย่อนเงินบริจาค

2. สำหรับนิติบุคคล คือ กำไรสุทธิทางภาษีก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาคในปีภาษีที่การบริจาคเกิดขึ้น โดยค่าใช้จ่ายเงินบริจาดังกล่าวนี้ถ้านิติบุคคลมีค่าใช้จ่ายเงินบริจาคที่หักได้ตามที่จ่ายจริงเพียง 1 อย่างคือ รายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะ หรือเพื่อการสาธารณประโยชน์ หรือเงินบริจาคเพื่อช่วยเหลือผู้ประสบภัยธรรมชาติ หรือรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬา ให้คำนวณค่าใช้จ่ายเงินบริจาคที่จะสามารถใช้สิทธิทางภาษีได้ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธีก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาคในปีภาษีที่การบริจาคเกิดขึ้นสำหรับภาษีเงินได้ แต่ถ้านิติบุคคลมีค่าใช้จ่ายเงินบริจาคที่หักได้เพิ่ม (หักได้ 2 เท่า) นั่นก็คือ รายจ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษา รายจ่ายบริจาคให้แก่สถานศึกษา และรายจ่ายบริจาคให้แก่สถานพยาบาลราชการ ให้คำนวณค่าใช้จ่ายเงินบริจาคที่จะสามารถใช้สิทธิทางภาษีได้ไม่เกินร้อยละ 10 ของกำไรสุทธีก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาคในปีภาษีที่การบริจาคเกิดขึ้นสำหรับภาษีเงินได้

กล่าวได้ว่าฐานทางภาษีในการคำนวณการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับการบริจาคจะขึ้นอยู่กับว่าผู้มีเงินได้ทั้งบุคคลธรรมดาและนิติบุคคล จะต้องมียอดเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนอย่างอื่นก่อนหักลดหย่อนเงินบริจาคแล้ว และมีกำไรสุทธิทางภาษีก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาคในปีภาษีที่การบริจาคเกิดขึ้น ตามลำดับ เพื่อที่จะนำเงินได้ทั้งสองประเภทดังกล่าวไปเป็นฐานในการคำนวณการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับการบริจาค ซึ่งเงื่อนไขนี้ทำให้เห็นว่าถ้าบุคคลธรรมดาและนิติบุคคล หากไม่มียอดเงินได้พึงประเมินหลังหักค่าใช้จ่ายและหักค่าลดหย่อนก่อนหักลดหย่อนเงินบริจาคแล้ว และมีผลขาดทุนสุทธิทางภาษี ตามลำดับ จะมีผลทำให้ไม่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับการบริจาคได้เลย และโดยเฉพาะสำหรับนิติบุคคลนอกจากจะไม่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาคได้แล้วนั้น ยังคงต้องนำค่าใช้จ่ายเงินบริจาคที่จ่ายไปแล้วทั้งหมดในรอบปีบัญชีภาษีนั้นมาปรับปรุงบวกกลับเพื่อเสียภาษีเพิ่มเติมในทางภาษีอีกด้วย

5.1.2 ปัญหาความล่าช้าในการประกาศใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาค

ขั้นตอนในการออกกฎหมายที่เกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับการบริจาค่นั้นจะเริ่มต้นจากมีมติคณะรัฐมนตรีออกมา โดยจะมีสถานะและผลทางกฎหมาย คือ การใช้อำนาจบริหารของคณะรัฐมนตรี ไม่มีสถานะเป็นกฎหมายตามแบบพิธีและไม่มีผลบังคับต่อประชาชน และในเวลาต่อมาถึงจะมีการออกพระราชกฤษฎีกา และประกาศอธิบดีกรมสรรพากรตามลำดับ

เนื่องจากสถานะและผลทางกฎหมายของมติคณะรัฐมนตรีตามที่ได้กล่าวไปแล้วจึงทำให้ผู้เสียภาษีเกิดความไม่แน่นอนและเกิดความลังเลในการบริจาคให้กับสาธารณชนประโยชน์ตามที่มติคณะรัฐมนตรีได้มีการระบุไว้ อีกทั้งยังไม่เอื้อประโยชน์ต่อผู้เสียภาษีในการวางแผนภาษี เพราะเนื่องจากว่าระยะเวลาที่จะมีการออกพระราชกฤษฎีกาและประกาศอธิบดีกรมสรรพากรนั้นก็มีความล่าช้ากว่าจะออกหลังจากที่ได้ออกมติคณะรัฐมนตรีแล้ว ซึ่งในการจะใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับการการบริจาคที่ถูกต้องครบถ้วนตามหลักทางภาษีอากรนั้น ผู้เสียภาษีทั้งบุคคลธรรมดาและนิติบุคคลจะต้องปฏิบัติให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนดเท่านั้น

5.2 เปรียบเทียบการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคตามประมวลรัษฎากรของประเทศไทยกับกฎหมายของประเทศสิงคโปร์

เนื่องมาจากปัญหาของการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคตามประมวลรัษฎากรของประเทศไทย เมื่อนำมาเปรียบเทียบกับกฎหมายของประเทศสิงคโปร์ จึงทำให้เห็นความแตกต่างดังต่อไปนี้

5.2.1 เปรียบเทียบการกำหนดเพดานในการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาค

สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคตามประมวลรัษฎากรของประเทศไทยกำหนดให้สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีจากเงินบริจาคได้เป็นตามที่ย้ายจริง หรือเป็นจำนวน 2 เท่าของเงินหรือทรัพย์สินที่บริจาค ซึ่งจะต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขในการคำนวณการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับการบริจาค โดยจะต้องคำนวณจากไม่เกินร้อยละ 10 ของยอดเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนอื่นก่อนหักลดหย่อนเงินบริจาคสำหรับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และไม่เกินร้อยละ 2 หรือร้อยละ 10 ของยอดกำไรสุทธิทางภาษีก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาคสำหรับภาษีเงินได้นิติบุคคล ในปีภาษีเดียวกันกับเงินบริจาคที่เกิดขึ้นเท่านั้น อีกทั้งยังต้องปฏิบัติให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนดอีกด้วย ซึ่งจะมีความขัดแย้งกับหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี ในเรื่องหลักของความแน่นอนที่ผู้เสียภาษีไม่อาจมีการวางแผนเกี่ยวกับการเสียภาษีของตนเอง และหลักของการประหยัดที่ผู้เสียภาษีอาจจะเสียเงินบริจาคแล้วไม่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้ครบตามที่กฎหมายให้สิทธิไว้ เนื่องจากหากเมื่อคำนวณตามเงื่อนไขที่กำหนดแล้วยอดเงินบริจาคมกกว่าสิทธิที่คำนวณได้ตามกำหนดสำหรับบุคคลธรรมดา หรือเมื่อคำนวณตามเงื่อนไขที่กำหนดแล้วยอดค่าใช้จ่ายเงินบริจาคมกกว่าสิทธิที่คำนวณได้ตามกำหนด หรือมีผลขาดทุนสุทธิทางภาษีสำหรับนิติบุคคล เงินบริจาดังกล่าวที่ไม่เข้าเงื่อนไขตามกำหนดจะไม่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาคได้อีกเลย

ในขณะที่ประเทศสิงคโปร์ได้มีการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับการบริจาคมกับผู้เสียภาษี โดยผู้บริจาคสามารถใช้สิทธิประโยชน์เกี่ยวกับการบริจาคมได้ด้วยวิธีการคำนวณจากเงินบริจาคหรือทรัพย์สินที่บริจาคตามกฎหมายกำหนด จึงนำยอดที่คำนวณได้ดังกล่าวมาหักออกจากรายได้รวมตามกฎหมาย แล้วต้องไม่ทำให้จำนวนสิทธิประโยชน์เกี่ยวกับการบริจาคมที่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีไม่เกินกว่ารายได้รวมสำหรับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และนำยอดที่คำนวณได้ดังกล่าวมาหักออกจากกำไรสุทธิทางภาษีก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาค แล้วต้องไม่ทำให้จำนวนสิทธิประโยชน์เกี่ยวกับการ

บริจาคที่สามารถใช้สิทธิหักค่าใช้จ่ายทางภาษีไม่เกินกว่ากำไรสุทธิทางภาษีก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาคสำหรับภาษีเงินได้นิติบุคคล และในส่วนของเงินบริจาคที่เกินกว่ารายได้รวมสำหรับภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดา และค่าใช้จ่ายเงินบริจาคที่เกินกว่ากำไรสุทธิทางภาษีก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาคสำหรับภาษีเงินได้นิติบุคคล ประเทศสิงคโปร์ได้มีการให้สิทธิในการนำเงินบริจาคส่วนเกินดังกล่าวที่ยังไม่ได้ใช้สิทธิในปัจจุบันเป็นยอดยกไปเพื่อใช้สิทธิได้อีก 5 ปีภาษี โดยมีข้อกำหนดเพิ่มเติมเฉพาะสำหรับนิติบุคคลว่าต้องทดสอบการถือหุ้นของผู้ถือหุ้นต้องไม่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีสาระสำคัญ จึงจะสามารถนำค่าใช้จ่ายเงินบริจาคไปเป็นยอดยกไปเพื่อใช้สิทธิทางภาษีกับรายได้ในอนาคตได้อีกจำนวน 5 ปีภาษี

จากที่กล่าวข้างต้น จึงทำให้เห็นว่าประเทศไทยและประเทศสิงคโปร์ มีเงื่อนไขในการคำนวณสิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับการบริจาคของประเทศไทยมีการกำหนดเพดานว่าต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของยอดเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนอย่างอื่นก่อนหักลดหย่อนเงินบริจาคสำหรับบุคคลธรรมดา และต้องไม่เกินร้อยละ 2 หรือร้อยละ 10 ของของยอดกำไรสุทธิทางภาษีก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาคในปีภาษีที่การบริจาคเกิดขึ้นสำหรับภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งถ้าเงินบริจาคไม่เข้าเงื่อนไขก็ไม่สามารถที่จะใช้สิทธิประโยชน์จากการบริจาคได้ในปีภาษีเดียวกัน ในขณะที่ประเทศสิงคโปร์ไม่มีการกำหนดเพดานในการใช้สิทธิประโยชน์เกี่ยวกับเงินบริจาค แต่มีกำหนดเงื่อนไขไว้เพียงแคสิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับการบริจาคต้องไม่เกินกว่ารายได้รวมสำหรับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และต้องไม่เกินกว่ากำไรสุทธิทางภาษีก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาคสำหรับภาษีเงินได้นิติบุคคล

นอกจากนี้สิทธิประโยชน์ที่สำคัญสำหรับสิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาคของประเทศสิงคโปร์ สำหรับส่วนที่เงินบริจาคเกินกว่ารายได้รวมสำหรับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และเกินกว่ากำไรสุทธิทางภาษีก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาคสำหรับภาษีเงินได้นิติบุคคล ที่ยังไม่ได้ใช้สิทธิในปัจจุบันนั้นสามารถนำเป็นยอดยกไปเพื่อใช้สิทธิได้อีก 5 ปีภาษี ซึ่งเมื่อเปรียบเทียบกับของประเทศไทยแล้วเงินบริจาคในส่วนที่เกินเพดานจะไม่สามารถใช้สิทธิทางภาษีได้อีก

5.2.2 เปรียบเทียบความล่าช้าในการประกาศใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาค

ประเทศไทยมีระยะเวลาในการออกกฎหมายค่อนข้างล่าช้ากว่าสิทธิประโยชน์ที่ถูกกำหนดในกฎหมาย และถ้าพระราชกฤษฎีกาหรือประกาศอธิบดีกรมสรรพากรยังไม่บังคับใช้จะไม่สามารถหาข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับสิทธิประโยชน์เกี่ยวกับเงินบริจาคได้ในเว็บไซต์ของกรมสรรพากรได้ จึงทำให้เกิด

ความไม่แน่นอนและความคลุมเครือสำหรับผู้เสียภาษีทั้งบุคคลธรรมดาและนิติบุคคล ในการที่จะวางแผนภาษีในการบริจาคในด้านต่างๆคืนสู่สังคมตามนโยบายของรัฐบาล

ในขณะที่ประเทศสิงคโปร์กฎหมายที่เกี่ยวกับการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับการบริจาค่นั้น มีกำหนดเผยแพร่อยู่ในเว็บไซต์ของสำนักงานสรรพากรสิงคโปร์ว่ากระทรวงการคลังได้ประกาศในงบประมาณปี 2561 ว่าสิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับการบริจาค่นั้นจะถูกขยายออกไปอีก 3 ปีจนถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2564 จะเห็นได้ว่าผู้เสียภาษีทั้งบุคคลธรรมดาและนิติบุคคลที่ต้องการบริจาคให้กับสังคมนั้นไม่เกิดความคลุมเครือในสิทธิประโยชน์ที่ผู้เสียภาษีพึงจะได้รับ

5.3 แนวทางการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคที่เหมาะสม

เนื่องจากหลักเกณฑ์ในการคำนวณสิทธิประโยชน์ทางภาษีของเงินบริจาคตามประมวลรัษฎากรของประเทศไทย มีการกำหนดเงื่อนไขโดยมีพาดานในการใช้สิทธิประโยชน์เกี่ยวกับเงินบริจาคที่ผู้บริจาคจะต้องปฏิบัติตาม และขั้นตอนและระยะเวลาในการออกกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคมีความล่าช้าและใช้ระยะเวลาดำเนินการนาน รวมทั้งผลของกฎหมายดังกล่าวยังมีผลให้บังคับใช้ย้อนหลังเนื่องจากกฎหมายมักจะออกมาหลังจากสิทธิประโยชน์ดังกล่าวกำหนดให้ใช้สำหรับปีนั้นๆไปแล้วสักระยะหนึ่ง จึงทำให้เกิดมีความไม่สอดคล้องกับความต้องการของรัฐบาลที่จะกระตุ้นให้ผู้เสียภาษีมีการบริจาคช่วยเหลือคืนให้กับสังคม เพราะว่าผู้บริจาคจะชะลอการบริจาคไปก่อนเพื่อรอกฎหมายออกมา เนื่องจากมีความไม่แน่นอนว่าเงื่อนไขของสิทธิประโยชน์นั้นผู้บริจาคจะต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขอย่างไรบ้าง เพื่อที่จะสามารถใช้สิทธิประโยชน์จากการบริจาคได้อย่างเต็มจำนวนสิทธิที่ควรจะได้จากเงินบริจาค่นั้น ควรมีแนวทางการแก้ไขดังต่อไปนี้

5.3.1 แนวทางการกำหนดพาดานในการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคที่เหมาะสม

รัฐบาลและกรมสรรพากรควรแก้ไขข้อกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคในเงื่อนไขของการกำหนดพาดานในการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคให้มีพาดานที่สูงขึ้นหรือไม่มีพาดานกำหนด เพื่อให้ผู้เสียภาษีใช้สิทธิในเงินบริจาค่นั้นได้อย่างครบถ้วน และควรเพิ่มเติมกฎหมายที่เกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาคเหมือนกับของประเทศสิงคโปร์ สำหรับส่วนที่เงินบริจาคเกินกว่ารายได้และกำไรสุทธิ ที่ยังไม่ได้ใช้สิทธิในปัจจุบันนั้นสามารถนำเป็นยอดยกไปเพื่อใช้สิทธิได้อีก 5 ปีภาษี เพื่อให้สอดคล้องกับความต้องการของรัฐบาลที่จะกระตุ้นให้ผู้เสียภาษีมี

การบริจาคช่วยเหลือคืนให้กับสังคม ทั้งนี้เพื่อประโยชน์ในการแบ่งเบาภาระของรัฐบาลที่จะต้องนำเงินงบประมาณไปช่วยเหลือองค์การของรัฐบาลที่ต้องการความช่วยเหลืออันประกอบไปด้วยองค์การสาธารณกุศลต่างๆ สถานศึกษา และสถานพยาบาล เป็นต้น

5.3.2 แนวทางการแก้ไขความล่าช้าในการประกาศใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคที่เหมาะสม

รัฐบาลและกรมสรรพากรควรที่จะมีการร่วมมือกันปรับปรุงระยะเวลาในการออกกฎหมายให้ประกาศใช้ออกมาล่วงหน้าก่อนที่สิทธิประโยชน์ที่กำหนดในกฎหมายฉบับนั้นๆ กำหนดไว้ เพื่อให้ผู้เสียภาษีจะได้ทำการบริจาคอย่างต่อเนื่องและไม่เกิดความลังเลที่จะทำการบริจาค

บทที่ 6

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

6.1 บทสรุป

ตามหลักประมวลรัษฎากรไทยเงินบริจาคที่จะสามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้ จะต้องคำนวณแล้วไม่เกินหลักเกณฑ์ของรายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะหรือสาธารณประโยชน์ตามประมวลรัษฎากร และตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนดในส่วนของพระราชกฤษฎีกาที่เกี่ยวข้องกับการบริจาค

ในส่วนของบุคคลธรรมดาของประเทศไทย ให้คำนวณเงินบริจาคที่จะสามารถใช้สิทธิทางภาษีได้ไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้หลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนอย่างอื่นก่อนหักลดหย่อนเงินบริจาค ซึ่งของประเทศสิงคโปร์ บุคคลธรรมดาสามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีจากเงินบริจาคได้เป็นจำนวน 2.5 เท่าของเงินบริจาคจริงในปีภาษีนั้นได้โดยการใช้สิทธิได้ทั้งหมด โดยหากมียอดเงินบริจาคดังกล่าวไม่เกินกว่ารายได้รวมในปีภาษีนั้น และในส่วนสำหรับค่าใช้จ่ายเงินบริจาคส่วนที่เกินกว่ารายได้นั้นได้มีการให้สิทธิในการนำเงินบริจาคส่วนเกินดังกล่าวที่ยังไม่ได้ใช้สิทธิในปัจจุบันเป็นยอดยกไปเพื่อใช้สิทธิได้อีก 5 ปีภาษี

ในส่วนของนิติบุคคลของประเทศไทย จะมีฐานการคำนวณจากกำไรสุทธิทางภาษีก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาคในปีภาษีที่การบริจาคเกิดขึ้น โดยค่าใช้จ่ายเงินบริจาคตกลงนี้ถ้านิติบุคคลมีค่าใช้จ่ายเงินบริจาคที่หักได้ตามที่จ่ายจริงเพียง 1 อย่าง นั่นก็คือรายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะ หรือเพื่อการสาธารณประโยชน์ หรือเงินบริจาคเพื่อช่วยเหลือผู้ประสบภัยธรรมชาติ หรือรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬา ให้คำนวณเงินบริจาคที่จะสามารถใช้สิทธิทางภาษีได้ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิทางภาษีก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาค แต่ถ้านิติบุคคลมีค่าใช้จ่ายเงินบริจาคที่หักได้เพิ่ม (หักได้ 2 เท่า) นั่นก็คือรายจ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษา รายจ่ายบริจาคให้แก่สถานศึกษา และรายจ่ายบริจาคให้แก่สถานพยาบาลราชการ ให้คำนวณเงินบริจาคที่จะสามารถใช้สิทธิทางภาษีได้ไม่เกินร้อยละ 10 ของกำไรสุทธิทางภาษีก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาค แต่ถ้านิติบุคคลมีผลขาดทุนสุทธิทางภาษีในปีภาษีนั้นหรือแม้กระทั่งมีผลขาดทุนสะสมทางภาษียกมา ก็ตาม นิติบุคคลดังกล่าวจะไม่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้เลยจากค่าใช้จ่ายเงินบริจาคที่ได้บริจาคไปในระหว่างปีภาษีนั้น ซึ่งของประเทศสิงคโปร์จะมีความแตกต่างกับประเทศไทยตรงที่สามารถนำค่าใช้จ่ายเงินบริจาคจำนวน 2.5 เท่าของค่าใช้จ่ายเงินบริจาคจริงมาหักออกจากกำไรสุทธิทางภาษีก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาค แล้วต้องไม่เกินกว่ากำไรสุทธิทางภาษีก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาค โดยในส่วนของการนำค่าใช้จ่ายเงินบริจาคที่เกินกว่ากำไร

สิทธิทางภาษีก่อนหักค่าใช้จ่ายเงินบริจาค สามารถใช้สิทธิในการนำค่าใช้จ่ายเงินบริจาคส่วนเกินดังกล่าวที่ยังไม่ได้ใช้สิทธิในปัจจุบันเป็นยอดยกไปเพื่อใช้สิทธิได้อีก 5 ปีภาษี

สิทธิในการนำค่าใช้จ่ายเงินบริจาคที่ยังไม่ได้ใช้สิทธิในปัจจุบันเป็นยอดยกไปเพื่อใช้สิทธิในอีก 5 ปีภาษีของประเทศสิงคโปร์นั้นเป็นการยึดตามหลักความแน่นอนและการประหยัดของสิทธิที่ผู้เสียภาษีทั้งนิติบุคคลและบุคคลธรรมดาพึงมีจะได้รับสิทธิที่เกิดจากความเสียสละเงินหรือทรัพย์สินต่างๆเพื่อบริจาคให้กับองค์กรที่ได้รับการอนุมัติให้เป็นหน่วยงานที่มีการให้ความช่วยเหลือกับสังคมและเพื่อเป็นประโยชน์และลดภาระของรัฐบาลในการที่จะทำให้ประเทศพัฒนาในด้านต่างๆต่อไปได้อย่างต่อเนื่อง

6.2 ข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาการบริจาคตามหลักประมวลรัษฎากรไทยที่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้ จะต้องคำนวณแล้วไม่เกินหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่ประกาศกำหนด ส่งผลให้ผู้เสียภาษีไม่สามารถนำเงินบริจาคมาใช้สิทธิได้เต็มจำนวน ซึ่งทำให้ไม่เอื้อประโยชน์ต่อผู้เสียภาษี จึงควรนำเงินบริจาคที่ยังไม่ได้ใช้สิทธิในปัจจุบันเป็นยอดยกไปเพื่อใช้สิทธิได้อีก 5 ปีภาษี ของประเทศสิงคโปร์มาปรับใช้ เพื่อให้เป็นไปตามหลักความแน่นอนและการประหยัดนั้น รัฐบาลและกรมสรรพากรควรที่จะมีการแก้ไขข้อกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคในเงื่อนไขของการกำหนดเพดานในการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับเงินบริจาคให้มีเพดานที่สูงขึ้นหรือไม่มีเพดานกำหนด และควรเพิ่มเติมกฎหมายที่เกี่ยวกับสิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาคเหมือนกับของประเทศสิงคโปร์ สำหรับส่วนที่เงินบริจาคเกินกว่ารายได้และกำไรสุทธิ ที่ยังไม่ได้ใช้สิทธิในปัจจุบันนั้นสามารถนำเป็นยอดยกไปเพื่อใช้สิทธิได้อีก 5 ปีภาษี เพื่อให้ผู้เสียภาษีสามารถใช้สิทธิในเงินบริจาค่นั้นได้อย่างครบถ้วน อีกทั้งยังสอดคล้องกับความต้องการของรัฐบาลที่จะกระตุ้นให้ผู้เสียภาษีมีการบริจาคช่วยเหลือคืนให้กับสังคม นอกจากนี้รัฐบาลและกรมสรรพากรควรที่จะมีการร่วมมือกันปรับปรุงระยะเวลาในการออกกฎหมายให้ประกาศใช้ออกมาล่วงหน้าก่อนที่สิทธิประโยชน์ที่กำหนดในกฎหมายฉบับนั้นๆกำหนดไว้ ทั้งนี้เพื่อให้เป็นไปตามหลักความแน่นอนและการประหยัดของสิทธิที่ผู้เสียภาษีทั้งนิติบุคคลและบุคคลธรรมดาพึงมีจะได้รับสิทธิประโยชน์ที่เกิดจากความเสียสละเงินหรือทรัพย์สินต่างๆของตนเอง เพื่อบริจาคให้กับองค์กรที่ได้รับการอนุมัติให้เป็นหน่วยงานที่มีการให้ความช่วยเหลือกับสังคม อันประกอบไปด้วยองค์การสาธารณกุศลต่างๆ สถานศึกษา และสถานพยาบาล เป็นต้น ซึ่งจะเห็นได้ว่าแต่ละองค์กรนั้นมีความสำคัญและมีส่วนในการช่วยเหลือดูแลสังคมให้มีการพัฒนาประเทศและสอดคล้องกับการขยายตัวทางเศรษฐกิจและสังคมของประเทศที่เพิ่มมากขึ้น

บรรณานุกรม

หนังสือ

ศาสตราจารย์ ดร.ศุภลักษณ์ พิณีภูวตล. กฎหมายภาษีอากร. บริษัท ที.เค.เอส. สยามเพรส แมเนจเม้นท์ จำกัด. ห้างหุ้นส่วนสามัญ จตุลักษ์ณ์79. พิมพ์ครั้งที่ 4 ปรับปรุงใหม่ 2556

สื่ออิเล็กทรอนิกส์

กรมสรรพากร. กำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล. [ออนไลน์]. 2561. แหล่งที่มา:

<http://www.rd.go.th/publish/829.0.html> [26 มกราคม 2562]

กรมสรรพากร. ฐานภาษีของภาษีเงินได้นิติบุคคล. [ออนไลน์]. 2559. แหล่งที่มา:

<http://www.rd.go.th/publish/833.0.html> [26 มกราคม 2562]

กรมสรรพากร. รอบระยะเวลาบัญชี. [ออนไลน์]. 2559. แหล่งที่มา:

<http://www.rd.go.th/publish/830.0.html> [26 มกราคม 2562]

กรมสรรพากร. วิธีการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสิ้นปีจะต้องทำอย่างไร. [ออนไลน์]. 2560.

แหล่งที่มา: <http://www.rd.go.th/publish/555.0.html> [26 มกราคม 2562]

กรมสรรพากร. สิทธิประโยชน์ทางภาษีจากการบริจาค กรณีผู้บริจาคเป็นบุคคลธรรมดา. [ออนไลน์].

2560. แหล่งที่มา:

http://www.rd.go.th/publish/fileadmin/user_upload/kormor/PIT.pdf [28

เมษายน 2562]

วิกิพีเดีย. การบริจาค. [ออนไลน์]. 2561. แหล่งที่มา:

[https://th.wikipedia.org/wiki/%E0%B8%81%E0%B8%B2%E0%B8%A3%E0%B8%](https://th.wikipedia.org/wiki/%E0%B8%81%E0%B8%B2%E0%B8%A3%E0%B8%9A%E0%B8%A3%E0%B8%B4%E0%B8%88%E0%B8%B2%E0%B8%84)

[9A%E0%B8%A3%E0%B8%B4%E0%B8%88%E0%B8%B2%E0%B8%84](https://th.wikipedia.org/wiki/%E0%B8%81%E0%B8%B2%E0%B8%A3%E0%B8%9A%E0%B8%A3%E0%B8%B4%E0%B8%88%E0%B8%B2%E0%B8%84) [15

เมษายน 2562]

สำนักข่าวอิศรา. “การลงทุนด้านสังคม” มองให้ไกลกว่าเรื่อง ให้-บริจาค. [ออนไลน์]. 2560.

แหล่งที่มา:

[https://www.isranews.org/thaireform/thaireform-documentary/53502-social-](https://www.isranews.org/thaireform/thaireform-documentary/53502-social-investment.html)

[investment.html](https://www.isranews.org/thaireform/thaireform-documentary/53502-social-investment.html) [28 เมษายน 2562]

สำนักงานพระพุทธศาสนาแห่งชาติ. บริจาคแบ่งปัน. [ออนไลน์]. 2553. แหล่งที่มา:

http://www1.onab.go.th/index.php?option=com_content&view=article&id=232

2:2010-02-13-13-19-06&catid=96:2009-09-19-10-13-59&Itemid=326 [15 เมษายน 2562]

ThaiFTA. ภาคผนวก 3 – ประเทศสิงคโปร์ : กฎหมายที่เกี่ยวข้อง. [ออนไลน์]. 2557. แหล่งที่มา: http://www.thaifita.com/trade/study/lawsme57_index3.pdf [18 มีนาคม 2562]

Thai Financial Advisor. เทคนิควางแผนภาษีส่วนบุคคล. [ออนไลน์]. 2561. แหล่งที่มา: <http://www.thaifinancialadvisor.com/index.php?lay=show&ac=article&id=538623997> [26 มกราคม 2562]

Inland Revenue Authority of Singapore. Carrying Forward Unutilised Items (Losses, Capital Allowances and Donations). [Online]. 2019. Available from: <https://www.iras.gov.sg/irashome/Businesses/Companies/Working-out-Corporate-Income-Taxes/Unutilised-Items--Losses--Capital-Allowances-and-Donations/> [2019, March 23]

Inland Revenue Authority of Singapore. Donations and Tax deductions. [Online]. 2019. Available from: <https://www.iras.gov.sg/irashome/Other-Taxes/Charities/Donations-and-Tax-Deductions/>, [2019, March 21]

Inland Revenue Authority of Singapore. How to make adjustments for Donations in your tax computation. [Online]. 2019. Available from: <https://www.iras.gov.sg/irashome/Businesses/Companies/Working-out-Corporate-Income-Taxes/Business-Expenses/Tax-Treatment-of-Business-Expenses--A--H/> [2019, March 23]

Inland Revenue Authority of Singapore. Utilising Unabsorbed Capital Allowances, Trade Losses and Donations. [Online]. 2019. Available from: https://www.iras.gov.sg/IRASHome/uploadedFiles/IRASHome/e-Tax_Guides/Utilising%20unabsorbed%20items_2012-06-29.pdf [2019, March 23]

Inland Revenue Authority of Singapore. What is Taxable Income. [Online]. 2019. Available from: <https://www.iras.gov.sg/irashome/Businesses/Companies/Working-out-Corporate-Income-Taxes/Taxable-and-Non-taxable-Income/#title2> [2019, April 28]

Inland Revenue Authority of Singapore. What is Taxable, What is Not. [Online]. 2019.

Available from: <https://www.iras.gov.sg/irashome/Individuals/Locals/Working-Out-Your-Taxes/What-is-Taxable--What-is-Not/> [2019, March 19]

ภาคผนวก

PART I
PRELIMINARY

Interpretation

2.—(1) In this Act, unless the subject or context otherwise requires —

“basis period” for any year of assessment means the period on the profits of which tax for that year falls to be assessed;

“body of persons” means any body politic, corporate or collegiate, any corporation sole and any fraternity, fellowship or society of persons whether corporate or unincorporate but does not include a company or a partnership;

“company” means any company incorporated or registered under any law in force in Singapore or elsewhere;

“Comptroller” means the Comptroller of Income Tax appointed under section 3(1) and includes, for all purposes of this Act except the exercise of the powers conferred upon the Comptroller by sections 37IE(7), 37J(5), 67(1)(a), 95, 96, 96A and 101, a Deputy Comptroller or an Assistant Comptroller so appointed;

“earned income” means the statutory income of an individual reduced by any deduction made under section 37(3)(a) or 37E or claimed under section 37D (excluding any donation referred to in section 37D(8)(c)) or 37F from —

- (a) gains or profits from any trade, business, profession, vocation or employment on which tax is payable under section 10(1), where the Comptroller is satisfied that such gains or profits are immediately derived from the carrying on or exercise by such individual of such trade, business, profession, vocation or employment; and
- (b) any pension on which tax is payable under section 10(1)(e) given to the individual in respect of the past services of such individual or any deceased individual;

“person” includes a company, body of persons and a Hindu joint family;

“year of assessment” means the period of 12 months commencing on 1st January 1948, and each subsequent period of 12 months.

PART III

IMPOSITION OF INCOME TAX

Charge of income tax

10.—(1) Income tax shall, subject to the provisions of this Act, be payable at the rate or rates specified hereinafter for each year of assessment upon the income of any person accruing in or derived from Singapore or received in Singapore from outside Singapore in respect of —

- (a) gains or profits from any trade, business, profession or vocation, for whatever period of time such trade, business, profession or vocation may have been carried on or exercised;
- (b) gains or profits from any employment;
- (c) [*Deleted by Act 29 of 65*]
- (d) dividends, interest or discounts;
- (e) any pension, charge or annuity;
- (f) rents, royalties, premiums and any other profits arising from property;
and
- (g) any gains or profits of an income nature not falling within any of the preceding paragraphs.

PART VI

CAPITAL ALLOWANCES

Carry forward of allowances

23.—(1) Where, in any year of assessment, full effect cannot, by reason of an insufficiency of gains or profits chargeable for that year of assessment, be given to any allowance falling to be made under section 16, 17, 18A (repealed), 18B, 18C, 19, 19A, 19B, 19C, 19D or 20, then, so long as the person entitled thereto continues to carry on the trade, profession or business in respect of the gains or profits of which the allowance falls to be made, the balance of the allowance shall, subject to subsection (3), be added to, and be deemed to form part of, the corresponding allowance, if any, for the next succeeding year of assessment, and, if no such corresponding allowance falls to be made for that year, shall be deemed to constitute the corresponding allowance for that year, and so on for subsequent years of assessment.

[28/80; 26/93; 37/2002; 21/2003; 29/2010]

(2) Where any person entitled to the allowances under sections 16, 17, 18B and 18C in respect of a building or structure derives income from the letting of that building or structure, subsection (1) shall, in relation to the allowances under those sections, apply to him so long as he continues to derive such income, whether or not he is carrying on a business in respect of the letting of the building or structure.

[13/84; 29/2010]

(3) Where any allowance for any year of assessment falling to be made to any person under section 16, 17, 18A (repealed), 18B, 18C, 19, 19A, 19B, 19C, 19D or 20 is deducted against income of the person from other sources under section 35(1), transferred to a claimant company under section 37C or to a spouse under section 37D or 37F, or deducted against income for the immediate preceding year of assessment under section 37E(1), the amount of such allowance shall be deducted from the balance in subsection (1).

[Act 39 of 2017 wef 26/10/2017]

[21/2003; 49/2004; 34/2005; 27/2009; 29/2010]

(4) No balance shall be added to and be deemed to form part of the corresponding allowance, if any, to be given to a company under subsection (1) unless the Comptroller is satisfied that the shareholders of the company on the last day of the year in which the allowances arose were substantially the same as the shareholders of the company on the first day of the year of assessment in which such allowances would otherwise be available under this section and such a balance shall not be allowed in any subsequent year of assessment.

[26/73]

(5) The Minister or such person as he may appoint may, where there is a substantial change in the shareholders of a company and he is satisfied that such change is not for the purpose of deriving any tax benefit or obtaining any tax advantage, exempt that company from the provisions of subsection (4).

[3/89; 11/94]

(6) Upon such exemption, the balance of the allowances referred to in subsection (1) may be added to and be deemed to form part of the corresponding allowance to be given to that company under that subsection but only for deduction against the gains or profits derived from the same trade or business in respect of which the allowances would have been made.

[3/89; 11/94]

(7) For the purpose of subsection (4) —

- (a) the shareholders of a company at any date shall not be deemed to be substantially the same as the shareholders at any other date unless, on both those dates, not less than 50% of the total number of issued shares of the company are held by or on behalf of the same persons;
- (b) shares in a company held by or on behalf of another company shall be deemed to be held by the shareholders of the last-mentioned company; and
- (c) shares held by or on behalf of the trustee of the estate of a deceased shareholder or by or on behalf of the person entitled to those shares as beneficiaries under the will or any intestacy of a deceased shareholder shall be deemed to be held by that deceased shareholder.

[26/73; 34/2005]

(8) For the purpose of subsection (7), where any part of a share of a shareholder is not fully paid up, there shall be disregarded a proportion equal to

$$\frac{A}{B},$$

where A is the amount that has not been paid in respect of the share; and

B is the total amount payable in respect of the share.

[34/2005]

PART IX

ASCERTAINMENT OF ASSESSABLE INCOME

Assessable income

37.—(1) The assessable income of any person from all sources chargeable with tax under this Act for any year of assessment shall be the remainder of his statutory income for that year after the deductions allowed in this Part have been made.

[23/69]

(2) For the purposes of this section, unless otherwise provided in this Act or the Economic Expansion Incentives (Relief from Income Tax) Act (Cap. 86), where a person is a company whose income, if any, is subject to tax at different rates of tax for any year of assessment, the Comptroller shall apportion any sum allowable under subsection (3)(b), (c), (d) or (f) among the different rates of tax on such basis he considers reasonable.

[21/2003; 34/2005]

- (3) Subject to subsections (2) and (3B), there shall be deducted —
- (a) the amount of loss incurred by that person in any trade, business, profession or vocation, which, if it had been a profit would have been assessable under this Act, in the following order:
 - (i) firstly, any balance of such loss which remains unabsorbed at the end of the basis period for the previous year of assessment; and
 - (ii) secondly, the amount incurred during the basis period for the year of assessment;
 - (b) an amount equivalent to twice the value, the value to be determined by the Minister or such person as he may appoint, of an approved donation of —
 - (i) any artefact or work of art made by him in the year preceding the year of assessment to an approved museum;
 - (ii) any sculpture or work of art for public display made by him in the year preceding the year of assessment to an approved recipient not being an approved museum; or
 - (iii) money or services for installing or maintaining any sculpture or work of art for public display made by him in the year preceding the year of assessment,

and for this purpose, “approved” means approved by the Minister or such person as he may appoint;

- (c) an amount equivalent to twice the amount of any donation of money made by him in the year preceding the year of assessment to —
 - (i) the Government; or
 - (ii) any institution of a public character, whether made directly to the institution or indirectly through any grant-making philanthropic organisation registered by the Comptroller for the purpose of this sub-paragraph;
- (d) an amount equivalent to twice the value of any donation of a computer (including computer software and peripherals) approved by the Minister or such person as he may appoint and made by any company in the year preceding the year of assessment to —
 - (i) any institution of a public character; or
 - (ii) a prescribed educational, research or other institution in Singapore;
- (e) an amount equivalent to —
 - (i) twice the value of any donation of shares in a company listed on the Singapore Exchange; or
 - (ii) twice the value of any donation of units in unit trusts traded in Singapore or listed on the Singapore Exchange,

made by an individual in the year preceding the year of assessment to any institution of a public character; and

- (f) an amount equivalent to twice the value, the value to be determined by an appraiser licensed under the Appraisers Act (Cap. 16) and approved by the Chief Valuer appointed under the State Lands Act (Cap. 314), of any donation of any immovable property made by him in the year preceding the year of assessment to any institution of a public character.

[31/86; 1/90; 26/93; 31/98; 24/2001; 37/2002; 21/2003; 49/2004; 34/2005; 7/2007; 10/2007; 34/2008; 25/2010; 29/2010]

(3A) For the purpose of subsection (3), a reference to “twice the value” or “twice the amount” in subsection (3)(b) to (f) is to be read as a reference to —

- (a) in the case of a donation made during either of the following periods:
 - (i) from 1 January 2009 to 31 December 2014 (both dates inclusive);
 - (ii) from 1 January 2016 to 31 December 2021 (both dates inclusive),

2.5 times the value or 2.5 times the amount, as the case may be;
or

[Act 45 of 2018 wef 12/11/2018]

- (b) in the case of a donation made during the period from 1 January 2015 to 31 December 2015 (both dates inclusive), 3 times the value or 3 times the amount, as the case may be.

[Act 2 of 2016 wef 11/04/2016]

(3B) No deduction shall be made under subsection (3)(b), (c), (d), (e) or (f) to a person in respect of any donation made to an approved museum, approved recipient not being an approved museum, the Government, an institution of a public character or a prescribed educational, research or other institution in Singapore on or after 1st January 2012 unless he provides to —

- (a) the approved museum, approved recipient, Government, institution of a public character or educational, research or other institution; or
(b) in a case where the donation is made under subsection (3)(c) to an institution of a public character indirectly through a grant-making philanthropic organisation, the grant-making philanthropic organisation,

as the case may be, such information within such time and in such form and manner as the Comptroller may specify.

[22/2011]

(3C) A donation made on or after 18th December 2012 of any property or money referred to in subsection (3)(b)(i) or (ii), (c), (d), (e) or (f) to a recipient under that provision, which is subject to any condition specified by the donor as to the purpose for which the donation may be applied (including where the donor specifies another purpose for the application of the donation in the event the first-mentioned purpose should fail), shall be treated as a donation under that provision if (and only if) all of the following requirements are satisfied:

- (a) except where the recipient is the Government, each specified purpose must be one that advances an objective of the recipient set out in its governing instrument;
(b) none of the specified purposes must be to advance the interests (whether directly or indirectly) of a particular race, belief or religion, or of a particular person or persons;
(c) the donor did not specify or imply in any manner that any part of the property or money that cannot be used for any of the specified purposes shall revert to him or be given to any other person (other than the recipient).

[29/2012]

(3D) For the avoidance of doubt, subsection (3C) applies to a donation of money referred to in subsection (3)(c)(ii) to a recipient under that provision,

whether made directly to the recipient or indirectly through a grant-making philanthropic organisation.

[29/2012]

(3E) In subsections (3C) and (3D) —

“governing instrument”, in relation to a recipient under subsection (3)(b)(i) or (ii), (c), (d), (e) or (f), includes the memorandum and articles of association, constitution, trust instrument or any rules or regulations governing the objects and administration of the recipient;

“recipient” —

- (a) in the case of a donation referred to in subsection (3)(b)(i), means an approved museum;
- (b) in the case of a donation referred to in subsection (3)(b)(ii), means an approved recipient not being an approved museum;
- (c) in the case of a donation referred to in subsection (3)(c), means the Government or an institution of a public character;
- (d) in the case of a donation referred to in subsection (3)(d), means an institution of a public character or a prescribed educational, research or other institution in Singapore; or
- (e) in the case of a donation referred to in subsection (3)(e) or (f), means an institution of a public character.

[29/2012]

(3F) Subject to subsection (3G), a donation referred to in subsection (3)(b), (c), (d), (e) or (f) shall be eligible for a deduction under that provision notwithstanding that the donor or another person receives or will receive a benefit in consequence of making the donation.

[29/2012]

(3G) Where a donor who makes a donation referred to in subsection (3)(b), (c), (d), (e) or (f), or a person connected with the donor, receives or will receive a benefit in consequence of making the donation, a reference to the value or amount of the donation under that provision shall exclude an amount equivalent to the value of the benefit.

[29/2012]

(3H) The Minister may by rules —

- (a) exclude any type of benefit from the application of subsection (3G); and
- (b) provide for the basis for determining the value of any benefit under that subsection.

[29/2012]

(3I) For the avoidance of doubt, the Comptroller may make an assessment or additional assessment under section 74 if the benefit is received only after the deduction of the donation under subsection (3) is made.

[29/2012]

(3J) In subsection (3G), a person is connected with the donor if —

- (a) he is a relative of the donor within the meaning of section 37K(12);
- (b) he, or a person who is his relative within the meaning of section 37K(12), directly or indirectly controls the donor;
- (c) he is controlled, directly or indirectly, by the donor; or
- (d) he and the donor, directly or indirectly, are under the control of a common person.

[29/2012]

(3K) No approval may be granted for the purposes of subsection (3)(d) for a donation made on or after 21 February 2017.

[Act 39 of 2017 wef 21/02/2017]

(4) A deduction under subsection (3)(a)(i) shall be made in the following order:

- (a) firstly, against statutory income from the same trade, business, profession or vocation;
- (b) secondly, against statutory income from any other trade, business, profession or vocation; and
- (c) thirdly, against statutory income from any other source.

[49/2004]

(5) A deduction under subsection (3)(a)(i) shall be made as far as possible in the order specified in subsection (4) from the statutory income of the first year of assessment after the year in which such loss was incurred, and, so far as it cannot be so made, then from the statutory income of the next year of assessment, and so on.

[49/2004]

(6) Where, in any year of assessment, the amount of loss incurred by any person during the year preceding the year of assessment is not fully deducted under subsection (3)(a)(ii), the balance of such loss, after deducting any amount of such loss transferred to a claimant company under section 37C or to a spouse under section 37D or 37F, or deducted against income for the immediate preceding year of assessment under section 37E(1), shall be available for deduction against his statutory income for subsequent year of assessment under subsection (3)(a)(i).

[Act 39 of 2017 wef 26/10/2017]
[37/2002; 49/2004; 34/2005; 27/2009]

(7) A deduction under this section to any person in respect of any sum allowable under subsection (3)(b), (c), (d), (e) or (f) shall only be allowed

against his statutory income after the deduction under subsection (3)(a) and section 37K.

[37/2002; 21/2003; 34/2005; 29/2010]

(8) Subject to subsections (2), (7) and (12), the deduction to any person in respect of any sum allowable under subsection (3)(b), (c), (d), (e) or (f) shall be allowed —

- (a) as far as possible against his statutory income of the first year of assessment after the year in which the donation was made by him; and
- (b) so far as the deduction cannot be so allowed, after deducting any of such sum transferred to a claimant company under section 37C or to a spouse under section 37D, then from his statutory income of the next year of assessment,

and so on, except that any balance of the donation not deducted against his statutory income of the fifth year of assessment after the year of assessment relating to the basis period in which the donation was made shall be disregarded.

[37/2002; 21/2003; 49/2004; 34/2005; 29/2012]

(9) For the purposes of subsections (7) and (8), any sum allowable under subsection (3)(b), (c), (d), (e) or (f) in respect of any donation made on an earlier date shall be deemed to have been deducted first.

[37/2002; 21/2003; 34/2005]

(10) For the purposes of subsection (3), the loss incurred during any year shall be computed, where the Comptroller so decides, by reference to the year ending on a day in such year which would have been adopted under section 35(4) for the computation of the statutory income of the following year of assessment if a profit had arisen.

(10A) For the purposes of subsection (3)(b) to (f), the reference to the year preceding any year of assessment shall —

- (a) if the person making the donation is not an individual and is one to whom a direction is made under section 35(4);
- (b) if the persons making the donation are the partners of a partnership, a direction is made under section 35(4) in relation to the income of that partnership, and the donation is made by them in the name of the partnership;
- (c) if the person making the donation is an individual to whom a direction is made under section 35(4), and the donation is made by him in the name of the trade, business or profession to which the accounts relate,

be read as a reference to —

- (i) the period of 12 months or such other period as the Comptroller may allow, ending on the day the accounts of the person or the partnership (as the case may be) are made up to; or
- (ii) such other period as the Comptroller, having regard to any special circumstance, otherwise directs.

[53/2007; 29/2012]

(11) No deduction shall be allowed under this section to any person in respect of any sum which has been allowed as a deduction under this section against the income of his or her spouse chargeable in his or her own name.

(12) Notwithstanding subsection (3), the amount of any loss incurred by a company in any trade or business or any sum allowable under subsection (3)(b), (c), (d), (e) or (f) to a company in respect of any donation shall be disregarded unless the Comptroller is satisfied that the shareholders of the company on the last day of the year in which the loss was incurred or the donation was made, as the case may be, were substantially the same as the shareholders of the company on the first day of the year of assessment in which such loss or donation would otherwise be deductible under subsection (3).

[37/2002; 21/2003; 34/2005]

(13) A loss or donation disregarded under subsection (12) shall not be allowed in any subsequent year of assessment.

[37/2002]

(14) For the purposes of subsection (12) —

- (a) the shareholders of a company at any date shall not be deemed to be substantially the same as the shareholders at any other date unless, on both those dates, not less than 50% of the total number of issued shares of the company are held by or on behalf of the same persons;
- (b) shares in a company held by or on behalf of another company shall be deemed to be held by the shareholders of the last-mentioned company; and
- (c) shares held by or on behalf of the trustee of the estate of a deceased shareholder or by or on behalf of the person entitled to those shares as beneficiaries under the will or any intestacy of a deceased shareholder shall be deemed to be held by that deceased shareholder.

[34/2005]

(15) For the purpose of subsection (14), where any part of a share of a shareholder is not fully paid up, there shall be disregarded a proportion equal to

$$\frac{A}{B},$$

where A is the amount that has not been paid in respect of the share; and

B is the total amount payable in respect of the share.

[34/2005]

(16) The Minister or such person as he may appoint may, where there is a substantial change in the shareholders of a company and he is satisfied that such change is not for the purpose of deriving any tax benefit or obtaining any tax advantage, exempt that company from the provisions of subsection (12).

[37/2002]

(17) Upon an exemption under subsection (16) —

- (a) any loss referred to in subsection (3)(a) incurred by a company may only be deducted against the profits from the same trade or business of the company in respect of which that loss was incurred; and
- (b) any balance of the donation referred to in subsection (8) shall be allowed against the statutory income of the person of the year of assessment in which such donation would otherwise be deductible under that subsection.

[37/2002]

Adjustment of capital allowances, losses or donations between income subject to tax at different rates

37B.—(1) This section shall apply to any company whose income for any year of assessment is subject to tax at different rates.

[26/93; 37/2002]

(2) Where, for any year of assessment, there are any unabsorbed allowances, losses or donations in respect of the income of a company subject to tax at a lower rate of tax to which this section applies, and there is any chargeable income of the company subject to tax at a higher rate of tax to which this section applies, those unabsorbed allowances, losses or donations shall be deducted against that chargeable income in accordance with the following provisions:

- (a) in the case where those unabsorbed allowances, losses or donations do not exceed that chargeable income multiplied by the adjustment factor, that chargeable income shall be reduced by an amount arrived at by dividing those unabsorbed allowances, losses or donations by the adjustment factor, and those unabsorbed allowances, losses or donations shall be nil; and

- (b) in any other case, those unabsorbed allowances, losses or donations shall be reduced by an amount arrived at by multiplying that chargeable income by the adjustment factor, and those unabsorbed allowances, losses or donations so reduced shall be added to, and be deemed to form part of, the corresponding allowances, losses or donations in respect of the income subject to tax at the lower rate of tax, for the next succeeding year of assessment and any subsequent year of assessment in accordance with section 23 or 37, as the case may be, and that chargeable income shall be nil.

[37/2002]

(3) Where, for any year of assessment, there are any unabsorbed allowances, losses or donations in respect of the income of a company subject to tax at a higher rate of tax to which this section applies, and there is any chargeable income of the company subject to tax at a lower rate of tax to which this section applies, those unabsorbed allowances, losses or donations shall be deducted against that chargeable income in accordance with the following provisions:

- (a) in the case where those unabsorbed allowances, losses or donations do not exceed that chargeable income divided by the adjustment factor, that chargeable income shall be reduced by an amount arrived at by multiplying those unabsorbed allowances, losses or donations by the adjustment factor, and those unabsorbed allowances, losses or donations shall be nil; and
- (b) in any other case, those unabsorbed allowances, losses or donations shall be reduced by an amount arrived at by dividing that chargeable income by the adjustment factor, and those unabsorbed allowances, losses or donations so reduced shall be added to, and be deemed to form part of, the corresponding allowances, losses or donations in respect of the income subject to tax at the higher rate of tax, for the next succeeding year of assessment and any subsequent year of assessment in accordance with section 23 or 37, as the case may be, and that chargeable income shall be nil.

[37/2002]

(4) Where a company to which this section applies ceases to derive income subject to tax at a lower rate of tax in the basis period for any year of assessment but derives income subject to tax at a higher rate of tax in that basis period, subsection (2) shall apply, with the necessary modifications, to any unabsorbed allowances, losses or donations in respect of the income of the company subject to tax at the lower rate of tax for any year of assessment subsequent to that year of assessment.

[37/2002]

(5) Where a company to which this section applies ceases to derive income subject to tax at a higher rate of tax in the basis period for any year of assessment but derives income subject to tax at a lower rate of tax in that basis period, subsection (3) shall apply, with the necessary modifications, to any unabsorbed allowances, losses or donations in respect of the income of the company subject to tax at the higher rate of tax for any year of assessment subsequent to that year of assessment.

[37/2002]

(6) Nothing in this section shall be construed as affecting the application of section 23 or 37 unless otherwise provided in this section.

(6A) If, during the basis period for the year of assessment 2013 or any subsequent year of assessment (referred to in this subsection as the relevant year of assessment), a company only derives income that is exempt from tax, then subsection (3) shall, with the necessary modifications, apply to any year of assessment subsequent to the relevant year of assessment as if any sum allowable under section 37(3)(b), (c), (d) or (f) in respect of any donation made by that company during the basis period for the relevant year of assessment were unabsorbed donation in respect of the income of a company that is subject to tax at the rate of tax specified in section 43(1)(a).

[29/2012]

(7) In this section —

“adjustment factor”, in relation to any year of assessment, means the factor ascertained in accordance with the formula

$$\frac{A}{B},$$

where A is the higher rate of tax for that year of assessment; and

B is the lower rate of tax for that year of assessment;

“allowances” means allowances under section 16, 17, 18B, 18C, 19, 19A, 19B, 19C, 19D, 20, 21, 22 or 23 including unabsorbed allowances which arose in any year of assessment before the year of assessment 1994;

“chargeable income of the company subject to tax at a higher rate of tax” means income subject to tax at a higher rate of tax after deducting expenses, donations, allowances or losses allowable under this Act against that income;

“chargeable income of the company subject to tax at a lower rate of tax” means income subject to tax at a lower rate of tax after deducting expenses, donations, allowances or losses allowable under this Act against that income;

“donations” means donations which are deductible including any unabsorbed donations allowable under section 37;

“higher rate of tax” or “lower rate of tax” means the rate of tax under section 43(1)(a) or the concessionary rate of tax in accordance with —

(a) any order made under section 13(12); or

(b) section 43A, 43C (in respect of those relating to general insurance business only), 43D (repealed), 43E, 43F (repealed), 43G, 43H (repealed), 43I, 43J, 43K (repealed), 43L (repealed), 43M (repealed), 43N, 43P, 43Q, 43R, 43S (repealed), 43T (repealed), 43U (repealed), 43V (repealed), 43W, 43X, 43Y, 43Z, 43ZA, 43ZB, 43ZC, 43ZD, 43ZE, 43ZF, 43ZG, 43ZH or 43ZI, or the regulations made thereunder, as the case may be;

[Act 2 of 2016 wef 01/04/2015]

[Act 34 of 2016 wef 29/12/2016]

[Act 39 of 2017 wef 01/06/2017]

[Act 39 of 2017 wef 26/10/2017]

[Act 45 of 2018 wef 01/07/2018]

“losses” means losses which are deductible under section 37 including unabsorbed losses incurred in respect of any year of assessment before the year of assessment 1994;

“unabsorbed allowances, losses or donations in respect of the income of a company subject to tax at a higher rate of tax” means the balance of such allowances, losses or donations after deducting expenses, donations, allowances or losses allowable under this Act against the income subject to tax at a higher rate of tax;

“unabsorbed allowances, losses or donations in respect of the income of a company subject to tax at a lower rate of tax” means the balance of such allowances, losses or donations after deducting expenses, donations, allowances or losses allowable under this Act against the income subject to tax at a lower rate of tax.

[37/2002; 21/2003; 49/2004; 34/2005; 7/2007; 53/2007; 34/2008; 29/2010; 22/2011; 19/2013]

Transfer of qualifying deduction between spouses

37D.—(1) Subject to the provisions of this section, an individual may transfer any qualifying deduction for any year of assessment to a spouse living with him or her who has claimed the qualifying deduction against her or his assessable income for the same year of assessment.

[49/2004]

(1A) No transfer may be made under subsection (1) of —

- (a) any allowance made to the individual for the year of assessment 2016 or a subsequent year of assessment;
- (b) any loss incurred by the individual in the basis period for the year of assessment 2016 or a subsequent year of assessment; or
- (c) any donation made by the individual in the year immediately preceding the year of assessment 2016 or a subsequent year of assessment.

[Act 37 of 2014 wef 27/11/2014]

(1B) No transfer of any qualifying deduction under subsection (1) may be made for the year of assessment 2018 or any subsequent year of assessment.

[Act 37 of 2014 wef 27/11/2014]

(2) Qualifying deductions shall be transferred to a claimant spouse in the following order:

- (a) any allowance specified in subsection (8)(a);
- (b) any loss specified in subsection (8)(b); and
- (c) any donation specified in subsection (8)(c).

[49/2004]

(3) For each type of qualifying deduction to be transferred in the order specified in subsection (2), any allowance, loss or donation (as the case may be) arising to the transferor in an earlier year of assessment shall be transferred first before any allowance, loss or donation arising to the transferor in a later year of assessment.

[49/2004]

(4) The amount of qualifying deduction to be transferred by a transferor to a claimant spouse is the lower of —

- (a) the amount of qualifying deduction available for transfer; and
- (b) the assessable income of the claimant spouse.

[49/2004]

(5) Any individual transferring or claiming a qualifying deduction under this section shall notify the Comptroller and make an election to transfer or claim qualifying deductions, as the case may be, not later than 30 days from the date of the service of the notice of assessment on the individual or his or her spouse, whichever is the later.

[49/2004]

(6) An election made by an individual under subsection (5) shall be irrevocable unless the Comptroller otherwise allows and shall be accompanied by such particulars as the Comptroller may require.

[49/2004]

(7) Where the Comptroller discovers that any transfer or claim of qualifying deduction which has been made from or to any individual is or has become excessive, he may make an assessment upon that individual under section 74 on the amount which, in his opinion, ought to have been charged to tax.

[49/2004]

(8) For the purposes of this section, subject to sections 35 and 37, qualifying deductions, in relation to an individual, for each year of assessment, are —

- (a) any allowance falling to be made under section 16, 17, 18B, 18C, 19, 19A, 19C, 19D or 20 that is in excess of the individual's income from all sources chargeable with tax for that year of assessment;
- (b) any loss incurred by the individual in any trade, business, profession or vocation which, if it had been a profit, would have been assessable under this Act, and which is not deducted for that year of assessment because of insufficiency of statutory income of the individual; and
- (c) any donation made by the individual under section 37(3)(b), (c), (e) or (f) that is not deducted for that year of assessment because of insufficiency of statutory income of the individual.

[49/2004; 34/2005; 29/2010]

Treatment of unabsorbed donations attributable to exempt income

37M.—(1) If —

- (a) any donation allowable under this Act for the year of assessment 2012 or any preceding year of assessment (referred to in this section as the attributed donation) is to be deducted from any income of a company under a provision of this Act or the Economic Expansion Incentives (Relief from Income Tax) Act (Cap. 86) in determining the amount of its income that is exempt from tax under that provision for that or any subsequent year of assessment; and
- (b) part or all of the attributed donation (referred to in this section as the balance) has yet to be fully deducted in determining the amount of income that is exempt from tax for the year of assessment 2012,

then the following provisions shall apply to the balance:

- (i) subject to paragraphs (iii) to (vii) and subsection (2), the balance shall be deducted from the statutory income of the company for the year of assessment 2013;

- (ii) subject to paragraphs (iii) to (vii) and section 37B, where the deduction under paragraph (i) cannot be made or fully made, the balance shall be deducted from the statutory income of the company for the year of assessment 2014, and so on;
- (iii) any balance not deducted against the statutory income of the company for the fifth year of assessment after the year of assessment relating to the basis period in which the donation was made shall be disregarded;
- (iv) for the purposes of paragraphs (i) and (ii), any donation made on an earlier date shall be deemed to have been deducted first;
- (v) where the part of the balance that may be deducted under paragraph (i) against any type of income in accordance with subsection (2) has been so deducted and a sum remains of that part of the balance after such deduction, a deduction under paragraph (ii) of the sum that so remains, or any sum that remains after one or more applications of this paragraph, shall be made in the following manner:
 - (A) the sum shall first be deducted against the same type of income;
 - (B) any sum remaining after that deduction shall be deducted against any other type of income in accordance with section 37B;
- (vi) notwithstanding paragraphs (i) and (ii), the balance shall be disregarded if the Comptroller is not satisfied that the shareholders of the company on the last day of the year in which the donation was made, were substantially the same as the shareholders of the company on the first day of the year of assessment in which the balance would otherwise be deductible; and
- (vii) section 37(13) to (17) shall apply, with the necessary modifications, for the purposes of paragraph (vi).

[29/2012; 19/2013]

(2) The deduction under subsection (1)(i) shall be made in accordance with the following provisions:

- (a) section 37B shall not apply to the deduction;
- (b) if the company only derives normal income for that year of assessment, the balance shall be deducted against the normal income for that year of assessment;
- (c) if the company only derives concessionary income for that year of assessment, the balance shall be deducted against the concessionary income for that year of assessment;
- (d) if the company derives both normal income and concessionary income, or concessionary income that is subject to tax at different

concessionary rates of tax, for that year of assessment, the balance shall be deducted against each type of income in such proportion as appears reasonable to the Comptroller in the circumstances;

- (e) if the company only derives income that is exempt from tax for that year of assessment, then section 37B(3) shall, with the necessary modifications, apply for the purpose of making a deduction of the balance under subsection (1)(ii) as if the balance were unabsorbed donation in respect of income of a company subject to tax at the rate of tax specified in section 43(1)(a).

[29/2012]

(3) In this section —

“concessionary income” means income that is subject to tax at a concessionary rate of tax;

“concessionary rate of tax” has the same meaning as in section 14C in force immediately before the date the Income Tax (Amendment No. 3) Act 2016 is published in the *Gazette*;

[Act 34 of 2016 wef 29/12/2016]

“normal income” means income that is subject to tax at the rate of tax specified in section 43(1)(a).

[29/2012]