

ภาษีอากรกับการส่งเสริมการขาย

TAXATION OF SALES PROMOTION

ศิริรัตน์ เจนศิริศักดิ์¹ และคมทศน์ ทศวา²Sirirut Jaensirisak¹ and ComtasTassawa²^{1,2}คณะบริหารศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี^{1,2}Faculty of Management Science, Ubon Ratchathani University

บทคัดย่อ

การส่งเสริมการขายเป็นกิจกรรมทางการตลาดที่นิยมใช้ในการประกอบธุรกิจ เพื่อดึงดูดความสนใจของผู้บริโภคให้มาซื้อสินค้าหรือใช้บริการของผู้ประกอบการ ซึ่งส่งผลให้ผู้ประกอบการมียอดขายหรือรายได้เพิ่มสูงขึ้น อย่างไรก็ตามแต่ละรูปแบบของการส่งเสริมการขายมีวิธีการดำเนินการและผลกระทบทางภาษีอากรแตกต่างกันไป เช่น ภาษีกับการแจกสินค้าตัวอย่าง การให้ของแถม การลดราคา การแจกคูปอง การแข่งขันและการชิงโชค การรับประกันคืนเงินและการคืนเงิน การเพิ่มปริมาณสมนาคุณ โปรแกรมเพิ่มความภักดีต่อตราสินค้า และการจัดกิจกรรมทางการตลาด ซึ่งกิจกรรมเหล่านี้ล้วนมีผลต่อภาระภาษีแตกต่างกันไป ดังนั้นผู้ประกอบการควรตื่นตัวและศึกษาหาความรู้เพิ่มเติมเกี่ยวกับรูปแบบ และศึกษาหาความรู้เพิ่มเติมเกี่ยวกับรูปแบบการส่งเสริมการขายที่เหมาะสมกับองค์กร รวมทั้งมีความจำเป็นอย่างยิ่งและไม่ควรมองข้ามที่จะต้องศึกษาทั้งหลักการภาษีอากรเพื่อการวางแผนภาษีสำหรับการส่งเสริมการขาย เนื่องจากภาระภาษีอันเกิดจากการส่งเสริมการขายถือเป็นต้นทุนชนิดหนึ่งในการประกอบธุรกิจ หากผู้ประกอบการไม่เข้าใจภาระภาษีที่อาจเกิดขึ้นจากการส่งเสริมการขาย ผู้ประกอบการอาจถูกประเมินให้เสียภาษีเพิ่มเติม รวมทั้งอาจต้องเสียเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่มอันส่งผลต่อต้นทุนในการดำเนินกิจการที่เพิ่มขึ้นโดยไม่จำเป็น นอกจากนี้ผู้ประกอบการจำเป็นต้องทำความเข้าใจถึงวิธีการจัดทำเอกสารที่เกี่ยวข้องกับการจัดกิจกรรมส่งเสริมการขายให้ถูกต้องและสอดคล้องกับกฎหมายภาษีอากร ทั้งนี้ เพื่อประโยชน์ของผู้ประกอบการในการบันทึกบัญชีและเสียภาษีให้ถูกต้องนั่นเอง

คำสำคัญ: ภาษีอากร การส่งเสริมการขาย

Abstract

Sales Promotions is one of the most popular marketing activity used in terms of conducting business, in order to attract consumer's attention to purchase products or services. This program may have an influence on increasing sale of entrepreneurs. However, each category of sale promotion has its process and taxable impact in the different ways such as taxation of sample, premiums, price-off, coupon, contests and sweepstakes, refunds and rebates, bonus pack, loyalty programs and event marketing which impact to tax accountability differently. Therefore, this is an opportunity to stimulate and keep learning on the category of sales promotion which is the most suitable way for the organization. Indispensably, entrepreneurs cannot disregard to understand the sales promotion for tax planning strategies, due to sales promotion for tax planning strategies is one of the business operating costs. If the entrepreneurs do not understand clearly, they may have to pay additional taxes by sales promotion programs in terms of fine or surcharge and all of which would influence on increasing business operation cost. In addition, the entrepreneurs need to understand how to prepare the documents of sales promotional program properly and compliance with taxation laws, these are to benefit the entrepreneurs for transaction recording and tax paying lawfully.

Keywords: Taxation, Sales Promotions

บทนำ

การทำการตลาดในปัจจุบันมีความสำคัญต่อองค์กรทั้งภาครัฐและภาคธุรกิจอย่างมาก ซึ่งการทำการตลาดอาจมีส่วนหมายถึง กิจกรรมทางธุรกิจที่ส่งผลต่อผู้บริโภคทั้งทางตรงและทางอ้อม โดยผ่านเครื่องมือทางการตลาดในวิธีต่างๆ เพื่อส่งสาระสำคัญที่ผู้บริหารองค์กรต้องการให้ผู้รับสารรับรู้ถึงการสร้างภาพลักษณ์ที่ดีของสินค้า บริการและตราสัญลักษณ์ขององค์กรให้เป็นที่รู้จักของสังคม และเพื่อเป็นเครื่องมือในการดำเนินธุรกิจที่ก่อให้เกิดผลตอบแทนต่อการลงทุนของกิจการอย่างคุ้มค่า เครื่องมือที่ได้ประเมินและวิเคราะห์ทางการตลาดที่สำคัญอย่างหนึ่งคือ ส่วนผสมทางการตลาด (Marketing Mix) ซึ่งประกอบด้วยผลิตภัณฑ์สินค้าหรือบริการ (Product) การกำหนดราคา (Price) การจัดจำหน่าย (Place) และ การวางแผนการส่งเสริมการขาย (Promotion)

การส่งเสริมการตลาด (Promotion) เป็นส่วนประกอบ

หนึ่งของส่วนประสมการตลาด (Marketing Mix) ซึ่งเป็นวิธีการติดต่อสื่อสารถึงผู้บริโภคเพื่อให้รับรู้ข้อมูลที่ผู้ส่งสารต้องการนำเสนอในด้านต่างๆ อาจจะใช้การสื่อสารถึงลูกค้าเฉพาะกลุ่มเพื่อสร้างความทรงจำและการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมต่อกลุ่มเป้าหมาย (Inthasang, 2011) โดยมีการใช้ส่วนประสมการส่งเสริมการตลาด (Promotional Mix) เป็นเครื่องมือที่ธุรกิจสามารถใช้สื่อสารและให้ข้อมูลของสินค้าหรือบริการกับลูกค้า ซึ่งประกอบด้วย 1) การโฆษณา (Advertising) 2) การส่งเสริมการขาย (Sales Promotion) 3) การขายโดยพนักงานขาย (Personal Selling) 4) การประชาสัมพันธ์ (Publicity and Public Relation) 5) การตลาดทางตรง (Direct Marketing) และ 6) การตลาดผ่านอินเทอร์เน็ต (Internet Marketing) (Blattberg, Briesch & Fox, 1995: 122-132)

อย่างไรก็ตาม การส่งเสริมการขาย (Sales Promotion) เป็นกุญแจสำคัญของนักการตลาด เพื่อใช้ในการ

เพิ่มยอดขายสินค้าได้อย่างมีประสิทธิภาพที่สุดวิธีหนึ่ง แต่การส่งเสริมการขายอาจจะมีผลในการกระตุ้นผู้บริโภค เฉพาะในช่วงระยะเวลาสั้นๆ ซึ่งเป็นที่นิยมมากในธุรกิจผลิตภัณฑ์อุปโภคบริโภค (Totten & Block, 1987: 62)

การส่งเสริมการขาย (Sales Promotion)

การส่งเสริมการขาย หมายถึง การจูงใจกลุ่มผู้บริโภค เป้าหมายหรือคนกลาง (ผู้จัดจำหน่าย) โดยการนำเสนอ สินค้าและบริการ ซึ่งมีวัตถุประสงค์เพื่อเพิ่มยอดขาย ในระยะเวลาสั้นๆ ซึ่งสามารถกระตุ้นให้กลุ่มผู้บริโภค ตัดสินใจซื้อสินค้าหรือบริการนั้นๆ ได้รวดเร็วขึ้น สินค้า และบริการจะถูกขายในปริมาณที่มากขึ้นโดยมีการตั้ง ราคาขายที่ลดลงหรือมีการเพิ่มมูลค่าของสินค้าและบริการ ที่มากขึ้น (Srinivasan & Anderson, 1998: 410-420)

เช่นเดียวกับการให้นิยามของ Belch & Belch (2009) โดยเห็นว่า การส่งเสริมการขายเป็นวิธีการ นำเสนอมูลค่าพิเศษหรือสิ่งจูงใจลูกค้าให้ซื้อผลิตภัณฑ์ ผ่านพนักงานขาย ตัวแทนจำหน่ายด้วยจุดประสงค์ในการ ก่อให้เกิดยอดขายในปริมาณที่มากขึ้น โดยรูปแบบของ การส่งเสริมการขายที่มีการใช้กันอย่างกว้างขวางได้แบ่ง ออกเป็น 2 ประเภท ดังนี้

1. การส่งเสริมการขายที่มุ่งสู่ผู้บริโภค (Consumer-oriented sales promotion)

เป็นการขายรูปแบบหนึ่งที่กระตุ้นผู้บริโภค หรือผู้ใช้ คนสุดท้ายให้เกิดพฤติกรรมการซื้อ โดยทั่วไปจะเข้าร่วม กับการโฆษณาเพื่อดึงดูดให้ผู้บริโภคไปซื้อสินค้าที่ร้านค้า วิธีการนี้จึงถือว่าการใช้กลยุทธ์ดึง (Pull Strategy) ซึ่งเป็นเครื่องมือสำคัญต่อการส่งเสริมการขาย (Sales Promotion)

2. การส่งเสริมการขายที่มุ่งสู่คนกลาง (Trade oriented sales promotion)

เป็นกิจกรรมการกระตุ้นการขายมุ่งผ่านตัวแทน พ่อค้าส่ง พ่อค้าปลีก และผู้ขาย ให้ใช้ความพยายาม

ในการขาย การรับสินค้าไว้นขาย และช่วยผลักดันสินค้า จากผู้ผลิตหรือผู้ขายไปยังผู้บริโภค วิธีการนี้จึงถือว่าการ ใช้กลยุทธ์ผลัก (Push Strategy) โดยทั่วไปมักใช้ การโฆษณาหรือการขายโดยใช้พนักงานขายควบคู่ไปกับ การส่งเสริมการขายที่มุ่งสู่คนกลาง

นอกจากนี้ เครื่องมือที่ใช้ในการส่งเสริมการขาย ไปสู่ผู้บริโภคสามารถสรุปรวมได้ทั้งหมด 9 วิธีดังต่อไปนี้

1) การแจกสินค้าตัวอย่าง (Sample)

กิจกรรมนี้เป็นการแจกผลิตภัณฑ์ในปริมาณน้อย ให้แก่ผู้ที่มีโอกาสซื้อ เป็นวิธีทำให้ผู้บริโภคมีประสบการณ์ กับตราสินค้าโดยตรงเพื่อให้เกิดทัศนคติในทางบวกและ เกิดพฤติกรรมการซื้อสินค้านั้นๆ ต่อไป

2) การแจกคูปอง (Coupon)

กิจกรรมนี้เป็นหลักฐานที่ยืนยันว่า ผู้ที่ได้รับคูปอง จะเป็นเจ้าของสิทธิ์ในการได้รับส่วนลดหรือสิทธิอื่นๆ สำหรับสินค้านั้นในช่วงเวลาใดเวลาหนึ่ง โดยมีวัตถุประสงค์ เพื่อช่วยให้ผู้บริโภคประหยัดค่าใช้จ่าย เมื่อซื้อสินค้าที่รวม รายการในเวลาที่ถูกกำหนดไว้ ซึ่งการแจกคูปองส่วนใหญ่ จะถูกนำไปใช้ร่วมกับสินค้าตัวอย่างในการกระตุ้นให้เกิด การทดลองใช้

3) การให้ของแถม (Premiums)

กิจกรรมนี้เป็นการแจกหรือแถมสินค้าให้กับ ผู้บริโภคโดยไม่คิดมูลค่า หรือผู้บริโภคสามารถซื้อได้ใน ราคาต่ำ เพื่อจูงใจให้ผู้บริโภคตัดสินใจซื้อสินค้าได้ง่ายขึ้น โดยบริษัทหรือนักการตลาดสามารถใช้ของแถมเพื่อสร้าง ภาพลักษณ์ที่ดีให้แก่ตราสินค้าและเพื่อขยายฐานลูกค้า

4) การแข่งขันและการชิงรางวัล (Contests and Sweepstakes)

การแข่งขันเป็นการส่งเสริมการขายที่ผู้บริโภค แข่งขันกันเพื่อให้ได้รับรางวัลจากความสามารถหรือทักษะ ของผู้บริโภคเอง ส่วนการชิงรางวัล (Sweepstakes) เป็นการส่งเสริมการขายที่ผู้บริโภคสามารถเข้าร่วม โดย การรับรางวัลซึ่งขึ้นอยู่กับโชคของผู้เข้าร่วม โดยการใช้ วิธีการสุ่มเพื่อหาผู้ชนะ ซึ่งเป็นวิธีการที่นิยมมากเพราะ ผู้เข้าร่วมไม่ต้องแสดงความสามารถหรือทักษะใดๆ ก็มี

โอกาสที่จะชนะรางวัล และอีกรูปแบบหนึ่งที่เป็นที่นิยมมากของการชิงรางวัลคือ การเล่นเกม (Games) แต่การส่งเสริมการขายวิธีนี้ไม่สามารถที่จะสร้างความผูกพันของผู้บริโภคกับตราสินค้าได้มากนัก

5) การรับประกันคืนเงินและการคืนเงิน (Refunds and Rebates)

กิจกรรมนี้เป็นการสร้างเงื่อนไขของผู้ผลิตเพื่อคืนเงินส่วนหนึ่งจากราคาเต็มที่ผู้บริโภคซื้อสินค้าไป โดยจะกำหนดเวลาและผู้บริโภคต้องส่งหลักฐานขอรับคืนเงินภายในเวลาที่กำหนด โดยวิธีนี้มีจุดด้อยตรงที่อาจจะก่อให้เกิดความยุ่งยากและล่าช้าจากกระบวนการขอรับคืนเงินทั้งตัวผู้ผลิตและผู้บริโภค

6) การเพิ่มปริมาณสมนาคุณ (Bonus Pack)

กิจกรรมนี้เป็นการให้ข้อเสนอของผู้ผลิตแก่ผู้บริโภคเกี่ยวกับปริมาณของสินค้าส่วนเพิ่มแต่ขายในราคาปกติ ด้วยบรรจุภัณฑ์ที่มีขนาดใหญ่ขึ้นหรือด้วยจำนวนต่อหน่วยที่มากขึ้น ซึ่งเป็นวิธีที่ช่วยเพิ่มยอดขายให้กับผู้ขายและเป็นหนึ่งในวิธีการป้องกันส่วนแบ่งการตลาดไม่ให้ลดลงไป

7) การลดราคา (Price-off)

กิจกรรมนี้เป็นการเสนอขายผลิตภัณฑ์ด้วยราคาที่ต่ำกว่าปกติ ผู้ประกอบการมักจะมีคำแนะนำผ่านบรรจุภัณฑ์หรือบนฉลากที่ระบุราคาพิเศษ การลดราคามีอิทธิพลอย่างมาก ณ จุดซื้อเมื่อผู้บริโภคมีการเปรียบเทียบราคาการส่งเสริมการขายด้วยการลดราคา และสามารถกระตุ้นให้ผู้บริโภคซื้อสินค้าในปริมาณที่มากขึ้น โดยจะมีการกำหนดช่วงเวลาในการลดราคาสินค้าไว้ด้วย

8) โปรแกรมเพิ่มความภักดีต่อตราสินค้า (Loyalty Programs)

เป็นกิจกรรมการส่งเสริมการขายในรูปแบบของการจัดกิจกรรมทางการตลาด เพื่อกระตุ้นพฤติกรรม การซื้อของลูกค้าให้เกิดความต่อเนื่องในระยะเวลาหนึ่ง เพื่อให้ลูกค้าเกิดความภักดีต่อตราสินค้าในระยะยาว ซึ่งเป็นวิธีที่ได้รับความนิยมมากในปัจจุบัน เช่น การสะสมแต้มเพื่อแลกสินค้าของ 7-Eleven หรือการสะสม

คะแนนของร้านอาหารเพื่อใช้เป็นส่วนลดในคราวต่อไป

9) การจัดกิจกรรมทางการตลาด (Event Marketing)

กิจกรรมนี้เป็นวิธีการที่บริษัทซึ่งเป็นเจ้าของตราสินค้าได้จัดกิจกรรมเพื่อให้ลูกค้ามีประสบการณ์ตรงร่วมกับผลิตภัณฑ์หรือบริการนั้นๆ โดยกิจกรรมที่เป็นที่นิยม ได้แก่ การจัดแข่งขันกีฬา การจัดงานแสดงสินค้า การจัดงานประจำปี หรือการจัดคอนเสิร์ต เช่น SANGSOM MOVEABAR (แสงโสมมูฟอะบาร์) คอนเสิร์ต เป็นต้น (Pattanapongsanon & Tuntiwetchakul, 2013: 111-128)

ภาษีอากรกับการส่งเสริมการขาย

การส่งเสริมการขายเป็นกิจกรรมทางการตลาดที่นิยมใช้ในการประกอบธุรกิจ เพื่อดึงดูดความสนใจของผู้บริโภคให้มาซื้อสินค้าหรือใช้บริการของผู้ประกอบการ ตัวอย่างการส่งเสริมการขายที่น่าสนใจและเป็นที่ยอมรับกันอย่างแพร่หลาย ได้แก่ การลดราคา การแถมสินค้าหรือบริการ การแจกสินค้า การให้ทดลองใช้สินค้าก่อนตัดสินใจซื้อ การแจกคู่มือหรือแถมปีละเล่มเพื่อนำมาลดราคาครั้งต่อไป เป็นต้น

การจัดกิจกรรมส่งเสริมการขายตามนโยบายข้างต้น ล้วนส่งผลกระทบต่อการจัดเก็บเอกสาร การบันทึกบัญชี และการชำระภาษีอากร เพราะกฎหมายภาษีอากรกำหนดไว้ชัดเจนว่าแต่ละกิจกรรมส่งเสริมการขายที่ผู้ประกอบการดำเนินการอยู่นั้นจะต้องทำอย่างไร ผู้ประกอบการจึงจะสามารถนำมาถือเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีอากรได้ และต้องจัดเก็บเอกสารที่เกี่ยวข้องอย่างไรบ้าง

จากการศึกษางานวิจัยต่างๆ พบว่า นักวิจัยได้ให้ความสำคัญกับการวางแผนภาษีสำหรับการจัดกิจกรรมส่งเสริมการขายและปัญหาในการวางแผนภาษีกับการจัดกิจกรรมส่งเสริมการขายของผู้ประกอบการธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ตัวอย่างเช่น Wattanasin (2012: 1) ได้ศึกษาวิจัยเรื่อง การส่งเสริมการขายที่มี

ประสิทธิภาพในธุรกิจค้าปลีกสมัยใหม่: มุมมองของผู้บริโภค และผู้บริหารพบว่า การส่งเสริมการขาย 10 รูปแบบ ที่นิยมใช้ในธุรกิจค้าปลีกสมัยใหม่ ซึ่งได้แก่ 1) การแจกสินค้าตัวอย่าง 2) การแจกคูปอง 3) การให้ของแถม 4) การแข่งขันและการชิงรางวัล 5) การรับประกันคืนเงิน และการคืนเงิน 6) การเพิ่มปริมาณสมนาคุณ 7) การลดราคา 8) โปรแกรมเพิ่มความภักดีต่อตราสินค้า 9) การจัดกิจกรรมทางการตลาด และ 10) กิจกรรมร่วมกับคนดัง

จากการศึกษาข้อหาหรือของกรมสรรพากรที่เกี่ยวข้องกับการจัดกิจกรรมส่งเสริมการขายตั้งแต่ปี 2541 จนถึงปัจจุบันสามารถแยกประเด็นออกเป็นแต่ละกิจกรรมส่งเสริมการขายได้ดังนี้

1) ภาษีกับการแจกสินค้าตัวอย่าง (Sample)

ตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 4/2528 เรื่อง สั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายลงวันที่ 26 กันยายน พ.ศ. 2528 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 101/2544 ลงวันที่ 27 มิถุนายน พ.ศ. 2544 ระบุว่า หากบริษัทฯ ได้แจกสินค้าให้กับผู้บริโภคที่ซื้อสินค้าจากผู้แทนจำหน่ายของบริษัทฯ ในกรณีนี้ ผู้แทนจำหน่ายไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายจากมูลค่าสินค้าที่แจกให้กับผู้บริโภคแต่อย่างใด นอกจากนี้ บริษัทฯ สามารถนำต้นทุนของสินค้าที่แจกมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้โดยไม่ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร (The Revenue Department, 2002a)

ในกรณีที่บริษัทฯ มีการแจกสินค้าตัวอย่างเพื่อส่งเสริมการขาย บริษัทฯ ไม่ต้องนำมูลค่าสินค้าตัวอย่างที่แจกเนื่องจากการจัดกิจกรรมส่งเสริมการขายมารวมคำนวณเป็นมูลค่าของฐานภาษีเพื่อเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ทั้งนี้ตามมาตรา 79(4) แห่งประมวลรัษฎากรประกอบกับข้อ 2(7) ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 40) เรื่องกำหนดลักษณะและเงื่อนไขค่าตอบแทนที่ไม่ต้องนำมารวมคำนวณมูลค่าของฐานภาษีตามมาตรา 79(4) แห่งประมวลรัษฎากรลงวันที่

26 สิงหาคม พ.ศ. 2535 อย่างไรก็ตาม หากบริษัทฯ ได้จัดกิจกรรมส่งเสริมการขายโดยให้สินค้าเป็นรางวัลแก่ผู้แทนจำหน่ายเพื่อเพิ่มยอดขายและผู้แทนจำหน่ายได้ขายสินค้าที่ได้มาเป็นรางวัลนั้นให้แก่ลูกค้า กรณีเช่นนี้รางวัลที่ผู้แทนจำหน่ายได้มาจากบริษัทฯ จะถือว่าเป็นรายได้ที่ผู้แทนจำหน่ายต้องนำมารวมคำนวณเป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิด้วย และเมื่อผู้แทนจำหน่ายได้ขายสินค้านั้นให้กับลูกค้า ผู้แทนจำหน่ายมีสิทธินำมูลค่าของรางวัลที่ได้รับมาถือเป็นต้นทุนของสินค้าที่จำหน่ายให้กับลูกค้าได้ นอกจากนี้การแจกของรางวัลที่เป็นทรัพย์สินหรือสิ่งของถือว่าเป็นบริษัทที่แจกของรางวัลนั้นได้ขายสินค้าแล้ว ซึ่งอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 77/1(8) (9) และมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร (The Revenue Department, 2006a)

2) ภาษีกับการให้ของแถม (Premiums)

ตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 4/2528 เรื่อง สั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายลงวันที่ 26 กันยายน พ.ศ. 2528 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 101/2544 ลงวันที่ 27 มิถุนายน พ.ศ. 2544 ระบุว่า กรณีบริษัทฯ แถมสินค้าให้ผู้แทนจำหน่ายในทันทีที่ขาย โดยบริษัทฯ ได้ระบุสินค้าที่แถมไว้ในใบกำกับสินค้าที่ออกให้กับผู้แทนจำหน่าย กรณีดังกล่าว บริษัทฯ ไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายจากมูลค่าสินค้าที่แถมให้ผู้แทนจำหน่าย นอกจากนี้หากบริษัทฯ มีการแถมสินค้าที่มีไว้เพื่อขายให้แก่ผู้ซื้ออันเป็นวิธีปฏิบัติทางการค้าที่ผู้ประกอบการขายสินค้าใช้เป็นการทั่วไป เช่น ลูกค้าซื้อสินค้า 10 ชิ้นแถมให้ 1 ชิ้น กรณีดังกล่าว บริษัทฯ ไม่ต้องนำมูลค่าของสินค้าที่แถมมารวมเป็นเงินได้เพื่อคำนวณกำไรสุทธิในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล อีกทั้งในการคำนวณมูลค่าของฐานภาษีในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น มูลค่าของสินค้าที่แถมพร้อมกับการขายสินค้า ไม่ว่าสินค้าที่แถมจะเป็นสินค้าประเภทและชนิดเดียวกับสินค้าที่ขายหรือไม่ โดยมูลค่าของสินค้าที่แถมไม่เกินมูลค่าของสินค้าที่ขายสินค้าที่แถม และบริษัทฯ ได้ระบุชื่อ

ชนิด ประเภท และปริมาณของของแถมไว้ในใบกำกับภาษีอย่างชัดเจนแล้ว กรณีดังกล่าว บริษัทฯ ไม่ต้องนำมูลค่าของของแถมมารวมคำนวณเป็นมูลค่าของฐานภาษีตามมาตรา 79(4) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับข้อ 2(1) ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 40) เรื่อง กำหนดลักษณะ และเงื่อนไขคำตอบแทนที่ไม่ต้องนำมารวมคำนวณมูลค่าของฐานภาษี ตามมาตรา 79(4) แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 26 สิงหาคม พ.ศ. 2535 รวมทั้งบริษัทฯ สามารถนำต้นทุนของสินค้าที่แถมมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้โดยไม่ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร (The Revenue Department, 2002a และ The Revenue Department, 2010) รวมทั้งบริษัทฯ มีสิทธินำภาษีซื้อของสินค้าที่แจกหรือแถมดังกล่าวไปลงรายงานภาษีซื้อและนำไปเครดิตภาษีได้เพราะเป็นภาษีซื้อที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการไม่ต้องห้าม ตามมาตรา 82/5 แห่งประมวลรัษฎากร และประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 17) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ และเงื่อนไขเกี่ยวกับภาษีซื้อที่ไม่ให้นำไปหักในการคำนวณภาษีตามมาตรา 82/5 (1) (2) (3) และ (4) แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 27 ธันวาคม พ.ศ. 2534 และต้องจัดทำรายงานตามมาตรา 87 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 22) เรื่อง การกำหนดแบบ หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขเกี่ยวกับการจัดทำรายงาน การลงรายการในรายงานการเก็บใบกำกับภาษี และเอกสารหลักฐานอื่นที่ใช้ประกอบการลงรายงานภาษีซื้อ ตามมาตรา 87 และมาตรา 87/3 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 27 ธันวาคม พ.ศ. 2534 (The Revenue Department, 1998)

อย่างไรก็ตาม การแถมพร้อมกับการขายข้างต้นจะแตกต่างจากการแถมภายหลังการขายสินค้า ดังเช่นข้อหาหรือกรณีการแถมอุปกรณ์ภายหลังการขายสินค้าจะถือเป็นการขายสินค้าตามมาตรา 78(1) แห่งประมวล

รัษฎากร เนื่องจากไม่เข้าหลักเกณฑ์ตามมาตรา 79(4) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบด้วยประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 40) เรื่อง กำหนดลักษณะและเงื่อนไขคำตอบแทนที่ไม่ต้องนำมารวมคำนวณมูลค่าของฐานภาษี ตามมาตรา 79(4) แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 26 สิงหาคม พ.ศ. 2535 ดังนั้นบริษัทฯ จึงต้องนำมูลค่าของอุปกรณ์ที่แถมมารวมคำนวณเป็นมูลค่าของฐานภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย โดยความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจะเกิดขึ้นเมื่อมีการส่งมอบอุปกรณ์ตามมาตรา 78(1) แห่งประมวลรัษฎากร แต่บริษัทฯ ไม่ต้องจัดทำใบกำกับภาษีให้กับลูกค้า ทั้งนี้ตามข้อ 2(10) ของคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.86/2542ฯ ลงวันที่ 19 กรกฎาคม พ.ศ. 2542 นอกจากนี้หากลูกค้าได้รับใบกำกับภาษีกรณีการแถมอุปกรณ์ ลูกค้าไม่มีสิทธินำภาษีมูลค่าเพิ่มตามมูลค่าในใบกำกับภาษีดังกล่าวมาลงรายงานภาษีซื้อได้ เพราะภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวลูกค้าได้ถูกบริษัทฯ เรียกเก็บเนื่องจากการซื้ออุปกรณ์ตามมาตรา 82/4 แห่งประมวลรัษฎากร นอกจากนี้ลูกค้าต้องนำมูลค่าของอุปกรณ์ (ไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม) จากการได้รับแถมดังกล่าวมารวมคำนวณเป็นรายได้เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากรอีกด้วย (The Revenue Department, 2003)

3) ภาษีกับการลดราคา (Price-off)

การให้ส่วนลดหรือค่าลดหย่อนที่ลดให้ในขณะขายสินค้าหรือให้บริการ หรือที่เรียกว่า “ส่วนลดการค้า” (Trade Discount) หากบริษัทฯ ที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนจัดทำใบกำกับภาษีโดยระบุส่วนลดหรือค่าลดหย่อนไว้ให้เห็นชัดแจ้งในใบกำกับภาษีในแต่ละครั้งที่มีการออกใบกำกับภาษีให้บริษัทฯ หักส่วนลดการค้าออกจากฐานภาษี และคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มจากมูลค่าของสินค้าหรือบริการหลังจากหักส่วนลดหรือค่าลดหย่อนแล้ว ทั้งนี้เว้นแต่การออกใบกำกับภาษีอย่างย่อ บริษัทฯ จะไม่แสดงส่วนลดการค้าอย่างชัดแจ้งก็ได้ (The Revenue Department, 2006a) นอกจากนี้บริษัทฯ ไม่ต้องนำส่วนลดดังกล่าวมารวมคำนวณเป็นรายได้เพื่อเสียภาษี

เงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร (Academic Staffs, 2015)

อย่างไรก็ตาม การที่บริษัทฯ ได้ขายสินค้าให้กับบริษัทผู้ซื้อ โดยให้ระยะเวลาในการค้างชำระ (Credit Term) พร้อมทั้งให้เงื่อนไขส่วนลดตามอัตราที่บริษัทผู้ขายกำหนดในการเร่งให้บริษัทผู้ซื้อชำระหนี้เร็วขึ้นกว่าระยะเวลาการให้ค้างชำระนั้น ซึ่งเรียกว่า “ส่วนลดเงินสด” ในกรณีนี้ หากส่วนลดดังกล่าวเป็นการให้ส่วนลดที่เป็นปกติตามพฤติกรรมการค้า และบริษัทฯ ได้ระบุเงื่อนไขการให้ส่วนลดเงินสดไว้ในใบส่งของ ใบแจ้งหนี้ หรือใบกำกับภาษีให้ชัดเจนตั้งแต่แรกแล้ว บริษัทผู้ขายไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย เนื่องจากไม่ถือว่าการให้ส่วนลดดังกล่าวเป็นการจ่ายเงินได้พึงประเมินที่เป็นรางวัล ส่วนลดหรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการจัดกิจกรรมส่งเสริมการขาย (The Revenue Department, 2002b) อย่างไรก็ตาม บริษัทผู้ซื้อจะต้องนำส่วนลดเงินสดที่ได้รับนี้ไปรวมคำนวณเป็นรายได้จากการประกอบกิจการในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลด้วย ในขณะที่เดียวกันบริษัทผู้ขายก็สามารถนำส่วนลดเงินสดที่ให้กับบริษัทผู้ซื้อไปถือเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้เช่นเดียวกัน โดยไม่ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี แห่งประมวลรัษฎากรตามมาตรา 65 ตรี (3) และ (13) แห่งประมวลรัษฎากร

4) ภาษีกับการแจกคูปอง (Coupon)

ในกรณีที่บริษัทฯ มีนโยบายส่งเสริมการขายให้กับผู้แทนจำหน่าย โดยใช้คูปองติดไว้กับตัวสินค้าเพื่อใช้เป็นส่วนลดเงินสด และเมื่อลูกค้านำสินค้าพร้อมกับคูปองมาชำระเงิน ผู้แทนจำหน่ายจะให้ส่วนลดแก่ลูกค้าตามราคาของคูปองนั้น โดยผู้แทนจำหน่ายจะได้รับเงินชดเชยส่วนลดดังกล่าวคืนจากบริษัทฯ ดังนั้น กรณีนี้ถือว่าเงินชดเชยที่ผู้แทนจำหน่ายได้รับนั้นเข้าลักษณะเป็นรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย บริษัทฯ จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายจากผู้แทนจำหน่ายในอัตราร้อยละ 3.0 ของเงินชดเชยดังกล่าว (The Revenue Department, 2002b)

อย่างไรก็ตาม หากมีการแจกคูปองให้กับลูกค้าซึ่งเป็นผู้บริโภคคนสุดท้ายเพื่อให้ลูกค้านำคูปองมาใช้แทนเงินสดในการซื้อสินค้าในครั้งต่อไป ซึ่งบริษัทฯ จะให้ส่วนลดตามมูลค่าของคูปองนั้นถือเป็นส่วนลดที่ผู้ขายลดให้แก่ผู้ซื้อในขณะที่ขายสินค้าซึ่งเรียกว่า “ส่วนลดการค้า” ดังนั้น ในกรณีดังกล่าว บริษัทฯ ไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายกับลูกค้า นอกจากนี้ในการออกใบกำกับภาษีให้บริษัทฯ ใช้ราคาสินค้าหักด้วยส่วนลดการค้าเป็นมูลค่าของฐานภาษีมูลค่าเพิ่มโดยแสดงให้เห็นไว้ชัดแจ้งว่าได้มีการหักส่วนลดไว้แล้วทั้งนี้ตามมาตรา 79(1) แห่งประมวลรัษฎากร (The Revenue Department, 2006b)

5) ภาษีกับการแข่งขันและการชิงรางวัล (Contests and Sweepstakes)

ในกรณีที่บริษัทฯ ซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินได้ให้แก่ผู้รับ ซึ่งเป็นผู้ที่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หรือภาษีเงินได้นิติบุคคลเฉพาะที่เป็นรางวัลในการประกวดแข่งขัน การชิงโชค หรือกิจกรรมอื่นๆ ซึ่งมีลักษณะใกล้เคียงกัน ให้บริษัทฯ มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายโดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 5 ของเงินได้พึงประเมิน (The Revenue Department, 2000) นอกจากนี้ บริษัทฯ สามารถนำรายจ่ายในการจัดกิจกรรมในการประกวด แข่งขัน การชิงโชค หรือกิจกรรมอื่นๆ ซึ่งมีลักษณะใกล้เคียงกันมาถือเป็นรายจ่ายเพื่อหาทำกำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ และไม่ถือเป็นรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (13) แห่งประมวลรัษฎากร (The Revenue Department, 2009) อย่างไรก็ตาม หากบริษัทฯ ได้แจกสินค้าให้เป็นรางวัลในการประกวดหรือแข่งขันแล้ว จะถือว่าการแจกสินค้านี้ดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นการขายสินค้า ตามมาตรา 77/1(8) แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้น บริษัทฯ จะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 78(1) แห่งประมวลรัษฎากรซึ่งจะตรงข้ามกับการแจกรางวัลจากการประกวดหรือแข่งขันที่เป็นเงินสด เพราะไม่ถือเป็นการขายสินค้าหรือการให้บริการตามความหมายของมาตรา 77/1(8) (10) แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้น บริษัทฯ จึงไม่ต้องเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม (The

Revenue Department, 2000)

หากมองในประเด็นของผู้รับรางวัลดังกล่าวแล้ว เงินรางวัลที่ผู้ซื้อสินค้าหรือบริการซึ่งเป็นบุคคลธรรมดา ได้รับจากบริษัทฯ จะถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(8) แห่งประมวลรัษฎากร แต่กฎหมายไม่ได้กำหนดให้ผู้มีเงินได้ประเภทรางวัลจากการแข่งขันหรือชิงโชคสามารถหักค่าใช้จ่ายแบบเหมาได้ ดังนั้น ผู้มีเงินได้ประเภทดังกล่าวจึงต้องหักค่าใช้จ่ายได้ตามความจำเป็นและสมควรเท่านั้น กล่าวคือ ค่าใช้จ่ายที่ผู้มีเงินได้สามารถหักเป็นค่าใช้จ่ายได้ เช่น ใบเสร็จรับเงินค่าไปรษณียบัตร ซึ่งพิสูจน์ได้ว่ามีการจ่ายไปจริง โดยอ้างอิงตามมาตรา 65 ทวิ และ 65 ตร. แห่งประมวลรัษฎากร โดยอนุโลม นอกจากนี้หากผู้มีเงินได้ได้ถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายและผู้หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายได้นำส่งกรมสรรพากรไว้แล้วให้ถือภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายนั้นเป็นเครดิตภาษีที่ผู้มีเงินได้จะนำมาใช้ในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในตอนสิ้นปีได้ ตามมาตรา 3 เตรส และมาตรา 60 แห่งประมวลรัษฎากร (The Revenue Department, 2006b)

6) ภาษีกับการรับประกันคืนเงินและการคืนเงิน (Refunds and Rebates)

ในกรณีต่อไปนี้ถือว่าเงินส่วนลดดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นเงินรางวัล ส่วนลดหรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย ซึ่งบริษัทฯ มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ 3.0 ของเงินส่วนลด หรือเงินอุดหนุนดังกล่าวตามข้อ 12/2 ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.4/2558 ลงวันที่ 26 กันยายน พ.ศ. 2528 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.101/2544 ลงวันที่ 27 มิถุนายน พ.ศ. 2544 ได้แก่ ในกรณีที่บริษัทฯ ซึ่งประกอบกิจการขายสินค้า โดยมีข้อตกลงกับผู้แทนจำหน่ายว่า หากผู้แทนจำหน่ายได้ซื้อสินค้าจากบริษัทฯ ไปขายได้ตามเป้าที่บริษัทฯ กำหนดไว้ บริษัทฯ จะจ่ายส่วนลดภายหลัง (Rebate) โดยจะจ่ายในลักษณะของใบลดหนี้ (Credit Note) เพื่อให้ผู้แทนจำหน่ายนำส่วนลดดังกล่าวมาชำระหนี้ค่าซื้อสินค้าในคราวต่อไป

ซึ่งมีลักษณะคล้ายคลึงกับการคืนที่บริษัทฯ ขายสินค้าให้กับผู้แทนจำหน่าย โดยบริษัทฯ ตกลงที่จะให้ส่วนลดแก่ผู้แทนจำหน่ายในอัตราร้อยละที่กำหนดของราคาสินค้าที่ผู้แทนจำหน่ายได้ซื้อไปจากบริษัทฯ โดยผู้แทนจำหน่ายจะรวบรวมยอดส่วนลดในแต่ละเดือนแล้วจัดส่งใบแจ้งหนี้ไปเรียกเก็บเงินกับบริษัทฯ ต่อไป นอกจากนี้ยังรวมถึงกรณีที่บริษัทฯ ได้มีเงื่อนไขกับผู้แทนจำหน่ายว่าจะจ่ายเงินอุดหนุนให้แก่ผู้แทนจำหน่ายหากผู้แทนจำหน่ายสามารถขายสินค้ารุ่นที่บริษัทฯ กำหนดไว้ออกไปได้ อย่างไรก็ตาม หากผู้แทนจำหน่ายได้จ่ายเงินรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขายให้กับผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการซึ่งเป็นผู้บริโภค หรือเป็นผู้ประกอบการที่นำสินค้าหรือบริการไปใช้ในการประกอบกิจการของตนเองโดยตรง โดยมีได้มีวัตถุประสงค์ที่จะนำไปขายต่อ ดังนั้น ผู้แทนจำหน่ายไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายสำหรับกรณีดังกล่าว (The Revenue Department, 2002b)

7) ภาษีกับการเพิ่มปริมาณสมนาคุณ (Bonus Pack)

การจัดกิจกรรมส่งเสริมดังกล่าวจะมีความคล้ายคลึงกับการถวายเป็นสินค้าให้กับผู้ซื้อ โดยการซื้อสินค้าในราคาเท่าเดิมแต่ได้ปริมาณมากขึ้นหรืออาจกล่าวได้ว่าลูกค้าสามารถซื้อสินค้าในปริมาณที่มากขึ้นโดยได้ส่วนลดการซื้อ ดังนั้น ในกรณีดังกล่าวจึงมีผลทางภาษีอากรเช่นเดียวกับที่กล่าวไว้แล้วหัวข้อภาษีกับการลดราคาและภาษีกับการให้ของแถมนั่นเอง

8) ภาษีกับโปรแกรมเพิ่มความภักดีต่อตราสินค้า (Loyalty Programs)

บริษัทฯ ได้ขายสินค้าโดยมีเงื่อนไขว่าถ้าซื้อสินค้าครบตามมูลค่าที่กำหนด ผู้ซื้อจะได้สะสมแต้มสะสม 1 ดวง ถ้าผู้ซื้อสะสมแต้มได้ครบตามจำนวนในเวลาที่กำหนดไว้ ผู้ซื้อจะมีสิทธินำแต้มมารับของรางวัลจากบริษัทฯ ตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ กรณีนี้บริษัทฯ จะต้องจัดทำใบกำกับภาษีโดยถือเอาตามมูลค่าของของรางวัลเป็นฐานภาษีในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากเข้าลักษณะเป็น

การขายสินค้า ตามมาตรา 77/1(8) แห่งประมวลรัษฎากร (The Revenue Department, 2008) อย่างไรก็ตาม หากบริษัทฯ ได้กำหนดเงื่อนไขในการแจกสินค้าเป็นรางวัลให้แก่ผู้ซื้อสินค้าเฉพาะกรณีที่มีการซื้อสินค้าในแต่ละวัน โดยมีมูลค่ารวมกันตามที่บริษัทฯ กำหนดไว้ บริษัทฯ ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากมูลค่าของสินค้าที่แจกเป็นรางวัลตามมาตรา 79(4) แห่งประมวลรัษฎากร (The Revenue Department, 1999a) นอกจากนี้การที่บริษัทฯ มีนโยบายส่งเสริมการขาย โดยมอบบัตรให้ลูกค้า และเมื่อลูกค้าสะสมบัตรครบตามจำนวนที่บริษัทฯ ได้กำหนดไว้แล้ว ลูกค้าจะนำบัตรดังกล่าวมาแลกเป็นเงิน ทั้งนี้เพื่อเป็นการสร้างแรงจูงใจและดึงดูดลูกค้า อันส่งผลต่อการเพิ่มยอดขายของบริษัทฯ ดังนั้น เงินที่บริษัทฯ ได้จ่ายให้กับลูกค้าที่นำบัตรมาแลกนั้นถือเป็นรายจ่ายเพื่อหาทำหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะและไม่ถือเป็นรายจ่ายที่ต้องห้าม บริษัทฯ จึงสามารถนำมาหักเป็นรายจ่ายตามมาตรา 65 ตรี (13) แห่งประมวลรัษฎากร อย่างไรก็ตาม บริษัทฯ จะต้องมีความหลักฐานแสดงให้เห็นด้วยว่าได้จ่ายเงินแลกบัตรตามโครงการส่งเสริมการขาย ดังกล่าวให้แก่ลูกค้าคนใดและเป็นจำนวนเท่าไร ทั้งนี้เพื่อจะได้ไม่เป็นรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (18) แห่งประมวลรัษฎากรนั่นเอง (The Revenue Department, 2000)

9) ภาษีกับการจัดกิจกรรมทางการตลาด (Event Marketing)

ในการจัดกิจกรรมทางการตลาดที่เป็นที่นิยมของผู้ประกอบการ ยกตัวอย่างเช่น ในกรณีที่บริษัทฯ ได้ให้การสนับสนุนการจัดการแข่งขันฟุตบอลอาชีพโดยทำสัญญาว่าจ้างโฆษณากับการกีฬาแห่งประเทศไทยเพื่อที่จะได้รับสิทธิ์ให้ติดป้ายโฆษณาในสนามแข่งขันหรือชุดแข่งขันกรณีดังกล่าวจะถือได้ว่าเป็นการโฆษณาและประชาสัมพันธ์กิจการของบริษัทฯ หรือผลิตภัณฑ์ของบริษัทฯ ให้เผยแพร่ต่อสาธารณชนโดยชัดแจ้ง ดังนั้น ค่าตอบแทนที่บริษัทฯ ได้จ่ายไปเพื่อให้การสนับสนุนการจัดการแข่งขันดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นรายจ่ายเพื่อ

หาทำหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ บริษัทฯ จึงสามารถนำค่าใช้จ่ายดังกล่าวนำมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ ไม่ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (13) แห่งประมวลรัษฎากร (The Revenue Department, 1999b)

นอกจากนี้ยังมีอีกหนึ่งกิจกรรม ได้แก่ ในกรณีที่บริษัทฯ ประกอบกิจการขายกระเบื้องและเครื่องสุขภัณฑ์ โดยบริษัทฯ มีข้อตกลงกับบริษัทผู้แทนจำหน่ายว่าหากบริษัทผู้แทนจำหน่ายนำสินค้าที่ซื้อจากบริษัทฯ ไปจัดแสดงหรือติดตั้งให้เห็นสภาพการใช้งานจริง เช่น ปูกระเบื้องและติดตั้งเครื่องสุขภัณฑ์เพื่อจัดแสดงเป็นห้องน้ำ กรณีดังกล่าวเมื่อบริษัทผู้แทนจำหน่ายจ่ายค่าก่อสร้างให้แก่ผู้รับเหมาก่อสร้างไปแล้ว บริษัทฯ จะจ่ายเงินช่วยเหลือค่าก่อสร้างให้แก่บริษัทผู้แทนจำหน่าย ดังนั้น เงินที่บริษัทฯ ได้จ่ายสนับสนุนให้กับบริษัทผู้แทนจำหน่ายไปนั้น เข้าลักษณะเป็นรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย และบริษัทฯ ผู้จ่ายเงินดังกล่าวจึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ 3 ของจำนวนเงินได้ที่จ่ายไปนั้น (The Revenue Department, 2002b)

สรุปและอภิปรายผล

การส่งเสริมการขายได้จัดแบ่งออกเป็น 2 ประเภท ได้แก่ การส่งเสริมการขายที่มุ่งสู่ผู้บริโภค และการส่งเสริมการขายที่มุ่งสู่คนกลาง ในการดึงดูดความสนใจของผู้บริโภคทางตรงนั้น ผู้ประกอบการส่วนใหญ่ใช้การส่งเสริมการขายแบบการมุ่งสู่ผู้บริโภคด้วยรูปแบบที่แตกต่างกัน ได้แก่ การแจกสินค้าตัวอย่าง การแจกคู่มือ การให้ของแถม การแข่งขันและการชิงรางวัล การรับประกัน คืนเงินและการคืนเงิน การเพิ่มปริมาณสมนาคุณ การลดราคา โปรแกรมเพิ่มความภักดีต่อตราสินค้า และการจัดกิจกรรมทางการตลาด ซึ่งในแต่ละรูปแบบดังกล่าวจะมีแนวปฏิบัติทางภาษีอากรที่แตกต่างกันทั้งในประเด็นของภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งผู้ประกอบการควร

ศึกษาและทำความเข้าใจกับประเด็นต่างๆ ยกตัวอย่าง เช่น ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 40) เรื่อง กำหนดลักษณะ และเงื่อนไขค่าตอบแทน ที่ไม่ต้องนำมารวมคำนวณมูลค่าของฐานภาษี ตามมาตรา 79(4) แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 26 สิงหาคม พ.ศ. 2535 คำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.4/2558 เรื่อง สั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร มีหน้าที่หัก ณ ที่จ่าย ลงวันที่ 26 กันยายน พ.ศ. 2528 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 101/2544 ลงวันที่ 27 มิถุนายน พ.ศ. 2544 รวมทั้งมาตรา 65 ทวิ และ 65 ตริ แห่งประมวลรัษฎากร เป็นต้น

ดังนั้น ผู้ประกอบการไม่ควรละเลยที่จะศึกษา ข้อกฎหมายหรือประเด็นต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการจัด กิจกรรมส่งเสริมการขายให้ถูกต้องและสอดคล้องกับ กฎหมายภาษีอากร เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดของ ผู้ประกอบการเอง เช่น ค่าใช้จ่ายใดที่เกี่ยวข้องกับกิจการ และมีเอกสารประกอบการเบิกจ่ายถูกต้อง ผู้ประกอบการ ก็สามารถนำค่าใช้จ่ายในการส่งเสริมการขายนั้นมาถือเป็น ค่าใช้จ่ายโดยไม่ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตริ แห่งประมวลรัษฎากร นอกจากนี้หากผู้ประกอบการดำเนินการ ไม่ถูกต้อง อาจถูกเจ้าพนักงานประเมินให้เสียภาษีอากร เพิ่มขึ้น รวมทั้งอาจต้องเสียเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่ม อันส่งผล ต่อต้นทุนในการดำเนินกิจการเพิ่มขึ้นโดยไม่จำเป็น

References

- Academic Staffs. (2015). *Taxation of Revenue Code 2015*. Bangkok: Reankhaw Printing Publisher. [in Thai]
- Belch, G. E. & Belch, M. A. (2009). *Advertising and promotion: An integrated marketing communications perspective* (8th Ed.). Boston: McGraw-Hill.
- Blattberg, R. B., Briesch, R. & Fox, E. J. (1995). How Promotions Work. *Marketing Science*, 14(3), 122-132.
- Inthasang, C. (2011). Niche Market: The way to success of SMEs. *Panyapiwat Journal*, 2(2), 42-49. [in Thai]
- Pattanapongsanon, S. & Tuntiwetchakul, N. (2013). Perception of sales promotion technique used on Facebook fanpages and consumer behavior. *Journal of Public Relations and Advertising*, 6(1), 111-128. [in Thai]
- Srinivasan, S. S. & Anderson, R. E. (1998). Concepts and Strategy Guidelines for Designing Value Enhancing Sales Promotions. *Journal of Product & Brand Management*, 7(5), 410-420.
- The Revenue Department. (1998). *Value Added Tax: Premium*. Retrieved January 10, 2016, from http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%BB%C3%D0%C7%A1%B4%20%E1%A2%E8%A7%A2%D1%B9%20%AA%D4%A7%E2%AA%A4%20%C0%D2%C9%D5%C1%D9%C%A4%E8%D2%E0%BE%D4%E8%C1;t=5;field=1;page=9;long=1 [in Thai]
- The Revenue Department. (1999a). *The Demand of the Revenue Department No. Por.86/2542: Tax Invoice preparing guideline according to section 86/4 and 86/5 (tax Invoice (ABB) excluded)*. Retrieved July 17, 2014, from <http://www.rd.go.th/publish/3568.0.html> [in Thai]

- The Revenue Department. (1999b). *Corporate Income Tax: The cost of advertising public relations*. Retrieved October 1, 2016, from http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%A1%D2%C3%A8%D1%B4%A1%D2%C3%E1%A2%E8%A7%A2%D1%B9;t=5;field=1;page=3;long=1 [in Thai]
- The Revenue Department. (2000). *Withholding Tax, Corporate Income Tax and Value Added Tax: loyalty card exchanged into cash as a Sales Promotion project*. Retrieved October 1, 2016, from http://interweb.or.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%A1%D2%C3%AA%D4%A7%E2%AA%A4%20;t=5;field=1;page=6;long=1 [in Thai]
- The Revenue Department. (2002a). *Withholding Tax: Premium Goods for Sales Promotions*. Retrieved July 17, 2014, from http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%A1%D2%C3%E1%B6%C1;t=5;field=1;page=3;long=1 [in Thai]
- The Revenue Department. (2002b). *The Demand of the Revenue Department No. Por.118/2545: Withholding Tax and Value Added Tax for rewards, discounts or benefits of Sales Promotions*. Retrieved July 17, 2014, from <http://www.rd.go.th/publish/11161.0.html> [in Thai]
- The Revenue Department. (2003). *Value Added Tax: Giving bags for packing cement to customers*. Retrieved July 17, 2014, from http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%A1%D2%C3%E1%B6%C1;t=5;field=1;page=2;long=1 [in Thai]
- The Revenue Department. (2006a). *Value Added Tax: Product trial, discount coupon and Sales Promotions*. Retrieved July 17, 2014, from http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%A1%D2%C3%CA%E8%A7%E0%CA%C3%D4%C1%A1%D2%C3%A2%D2%C2;t=5;field=1;page=18;long=1 [in Thai]
- The Revenue Department. (2006b). *Personal Income Tax: Assessable Income for winning from sweepstakes*. Retrieved January 15, 2016, from http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%A1%D2%C3%AA%D4%A7%E2%AA%A4%20;t=5;field=1;page=3;long=1 [in Thai]
- The Revenue Department. (2008). *Value Added Tax: Input Tax from Sales Promotions*. Retrieved January 20, 2016, from <http://www.rd.go.th/publish/37834.0.html> [in Thai]
- The Revenue Department. (2009). *Corporate Income Tax: Sales Promotions*. Retrieved January 20, 2016, from http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%A1%D2%C3%AA%D4%A7%E2%AA%A4%20;t=5;field=1;page=7;long=1 [in Thai]
- The Revenue Department. (2010). *Value Added Tax: Premium Goods for Sales Promotions*. Retrieved January 17, 2016, from http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%A1%D2%C3%E1%B6%C1;t=5;field=1;page=2;long=1 [in Thai]
- Totten, J. C. & Block, M. P. (1987). Analyzing sales promotion. *Journal of Direct Marketing*, 1(2), 62.
- Wattanasin, R. (2012). Effective sales promotion in modern retailing: Consumer and managerial perspectives. *SDU Research Journal*, 8(2), 153-179. [in Thai]



Name and Surname: Sirirut Jaensirisak

Highest Education: Master of Science in Accounting and Information Systems, Leeds Metropolitan University, UK

University or Agency: Ubon Ratchathani University

Field of Expertise: She has authored and co-authored over 20 national and international peer - reviewed publications. She works in the field of accounting, auditing and taxation, specializing, in particular, on taxation of the revenue department. She is also a certified public accountant (CPA).

Address: 85 Sathonlamark Rd., Warinchamrap, Ubon Ratchathani 34190



Name and Surname: Comtas Tassawa

Highest Education: Master of Business Administration, Asia University, Taiwan

University or Agency: Ubon Ratchathani University

Field of Expertise: He works in the field of International business, international markets and international business management. He has also certificate of level 6 HSK (Hanyu Shuiping Kaoshi) translated as the Chinese Proficiency Test.

Address: 85 Sathonlamark Rd., Warinchamrap, Ubon Ratchathani 34190