

# ภาษีเงินได้นิติบุคคล ณ ที่จ่าย

## ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร

สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศที่มีได้ประกอบกิจการในประเทศไทย แต่มีแหล่งเงินได้ที่เกิดขึ้นในประเทศไทยที่เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(2)(3)(4)(5) หรือ (6) แห่งประมวลรัษฎากร ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย ไม่ว่าจะโดยบุคคลใดๆ ย่อมมีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศตามหลักแหล่งเงินได้ (Source Rule) และเพื่อให้การจัดเก็บภาษีเงินได้เป็นไปได้ด้วยดี จึงมีการกำหนดให้ผู้จ่ายเงินได้มีหน้าที่ต้องนำส่งภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย โดยผู้มีเงินได้ต้องมีหน้าที่ปฏิบัติการอื่นใดอีก การจัดเก็บภาษิดังกล่าวเป็นไปตามบทบัญญัติมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร มาเป็นประเด็นพจณา – วิชันาดังนี้

### พจณา มาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร บัญญัติไว้อย่างไร

#### วิชันา มาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร บัญญัติไว้ดังนี้

“มาตรา 70 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศมิได้ประกอบกิจการในประเทศไทย แต่ได้รับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2)(3)(4)(5) หรือ (6) ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย ให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นเสียภาษี โดยให้ผู้จ่ายหักภาษีจากเงินได้พึงประเมินที่จ่ายตามอัตราภาษีเงินได้สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล แล้วนำส่งอำเภอท้องที่พร้อมยื่นรายการตามแบบที่อธิบดีกำหนด ภายในเจ็ดวันนับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายเงินได้พึงประเมินนั้น ทั้งนี้ ให้นำมาตรา 54 มาใช้บังคับโดยอนุโลม

ความในวรรคหนึ่งมิให้ใช้บังคับในกรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศได้รับเงินได้พึงประเมินที่เป็นดอกเบี้ยจากรัฐบาลหรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทย จัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเพื่อส่งเสริมเกษตรกรรม พาณิชยกรรม หรืออุตสาหกรรม”

**พจณา หลักการทั่วไปของภาษีเงินได้นิติบุคคล ณ ที่จ่ายตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดไว้อย่างไร**

#### วิชันา หลักการทั่วไปของภาษีเงินได้นิติบุคคลกรณีดังกล่าวมีดังนี้

1. ภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร เป็นภาษีที่มีลักษณะที่นิยมเรียกกันว่า “ภาษีเงินได้เสร็จเด็ดขาด” กล่าวคือ การหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายกรณีอื่นๆ นั้น จำนวนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ถูกหักไว้ ณ ที่จ่าย ให้ถือเป็นเครดิตในการยื่นแบบแสดงรายการของผู้มีเงินได้ แต่สำหรับภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายตามมาตรา 70 ไม่มีเงื่อนไขดังกล่าว บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศที่เป็นผู้ถูกหักและนำส่งภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายไว้ ไม่มีหน้าที่ต้องปฏิบัติการใดๆ เกี่ยวกับการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับเงินได้นั้นๆ อีก ถือเป็นอันเสร็จสิ้นไป เมื่อได้มีการเสียภาษีโดยวิธีดังกล่าวเรียบร้อยแล้ว

2. โดยทั่วไปจัดเก็บตามหลักแหล่งเงินได้ที่เกิดขึ้นในประเทศไทย

3. ประเภทเงินได้พึงประเมินที่อยู่ในข่ายที่ต้องเสียภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายตามมาตรา 70 ได้แก่ เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(2)(3)(4)(5) และ (6) แห่งประมวลรัษฎากร เท่านั้น กรณีเข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(7) หรือ (8) ไม่อยู่ในข่ายที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในกรณีนี้ เช่น บริษัทจำกัดในต่างประเทศ ขายสินค้าให้แก่บริษัทในประเทศไทย หรือได้รับค่าโฆษณา จากบริษัทหรือบุคคลอื่นในประเทศไทย ไม่ต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายแต่อย่างใด

4. กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้มีเงินได้ เป็นนิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศที่มีอนุสัญญาภาษีซ้อน (DTA) กับประเทศไทย ต้องพิจารณาสาระสำคัญของข้อตกลงในอนุสัญญาแต่ละฉบับว่า อยู่ในข่ายที่ต้องเสียภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากรหรือไม่ หรือมีข้อกำหนดเกี่ยวกับการลดอัตราภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายหรือไม่อย่างไร

5. ผู้จ่ายเงินได้ต้องร่วมรับผิดชอบในจำนวนภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศมีหน้าที่ต้องเสีย ตามจำนวนที่ไม่ได้หักและหรือนำส่งให้เป็นการถูกต้องครบถ้วนตามที่กฎหมายกำหนด

**พูจฉา** ผู้จ่ายเงินได้ที่มีหน้าที่หักและนำส่งภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร คือบุคคลใด

**วิสัชนา** ผู้จ่ายเงินได้ที่มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร มิได้มีการกำหนดหรือจำกัดว่าเป็นบุคคลใด ดังนั้นไม่ว่าบุคคลใดก็ตามที่เป็นผู้จ่ายเงินได้ ก็ต้องมีหน้าที่หักและนำส่งภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ซึ่งได้แก่ผู้จ่ายเงินได้ดังต่อไปนี้

1. บุคคลธรรมดา รวมทั้งกองมรดก
2. ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีไม่ใช่นิติบุคคล
3. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลทั้งที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย หรือที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศและประกอบกิจการในประเทศไทย
4. กิจการที่ดำเนินร่วมกันเป็นทางค้าหรือหากำไรโดยรัฐบาลต่างประเทศ องค์การของรัฐบาลต่างประเทศ หรือนิติบุคคลอื่นที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ ซึ่งประกอบกิจการในประเทศไทย
5. กิจการร่วมค้า
6. มูลนิธิหรือสมาคม
7. รัฐบาลและองค์การของรัฐบาลทั้งหลาย ซึ่งได้แก่
  - 7.1 องค์การของรัฐบาลตามกฎหมายว่าด้วยการจัดตั้งองค์การของรัฐบาล อาทิ
    - (1) กระทรวง ทบวง กรม จังหวัด องค์กรอิสระ เช่น คณะกรรมการป้องกันและปราบปรามผู้ประพฤตินิชอบแห่งประเทศไทย สำนักงานคณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน
    - (2) มหาวิทยาลัยของรัฐทั้งหลาย
  - 7.2 กิจการของรัฐตามกฎหมายที่จัดตั้งกิจการนั้น อาทิ
    - (1) เทศบาล กรุงเทพมหานคร เมืองพัทยา หรือองค์การบริหารราชการส่วนจังหวัด องค์การบริหารราชการส่วนตำบล หรือองค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่นอื่น

(2) รัฐวิสาหกิจทั้งหลายที่ไม่มีฐานะเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล อาทิ ธนาคารแห่งประเทศไทย ธนาคารออมสิน ธนาคารอาคารสงเคราะห์ ธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร บริษัทเงินทุนอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย บริษัทเงินทุนอุตสาหกรรมขนาดย่อม บริษัทประกันสินเชื่ออุตสาหกรรมขนาดย่อม การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย การไฟฟ้านครหลวง การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค การประปานครหลวง การประปาส่วนภูมิภาค การสื่อสารแห่งประเทศไทย การนิคมแห่งประเทศไทย การรถไฟแห่งประเทศไทย องค์การขนส่งมวลชนกรุงเทพ องค์การทหารผ่านศึก กองสลาก

(3) กิจการของรัฐตามกฎหมายที่จัดตั้งกิจการอื่นๆ

7.3 หน่วยงานธุรกิจที่รัฐบาลเป็นเจ้าของซึ่งไม่มีฐานะเป็นนิติบุคคล เช่น โรงงานยาสูบ กระทรวงการคลัง องค์การค้ำของคุรุสภา

## 8. นิติบุคคลอื่น

**พู่ฉา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ณ ที่จ่ายตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับเงินได้ตามมาตรา 40(2) แห่งประมวลรัษฎากร มีหลักเกณฑ์อย่างไร**

วิสัยทัศน์ หลักการทั่วไปของภาษีเงินได้นิติบุคคลกรณีดังกล่าวมีดังนี้

1. เงินได้ตามมาตรา 40 (2) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ เงินได้เนื่องจากการรับทำงานให้ เช่น ค่าบริหารจัดการทางธุรกิจ ค่าบริการนายหน้าตัวแทน ค่าฝึกอบรม ค่าซ่อมแซมเครื่องจักรอุปกรณ์

2. โดยทั่วไปให้คำนวณหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับเงินได้ตามมาตรา 40(2) แห่งประมวลรัษฎากร ในอัตรา 15% โดยเฉพาะในกรณีที่จ่ายเงินได้ดังกล่าวให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศที่ไม่มีอนุสัญญาว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษีซ้อนกับประเทศไทย เช่น บริษัทฯ ได้รับการส่งเสริมการลงทุนในกิจการขนส่งทางเรือระหว่างประเทศในการดำเนินงานบริษัทฯ มีค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่ต้องจ่ายไปยังต่างประเทศ

(1) กรณีจ่ายค่า Ship Management ซึ่งเป็นค่าบริการเรือ ทางด้านเทคนิคการเดินเรือให้กับบริษัทในต่างประเทศ เข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(2) แห่งประมวลรัษฎากร บริษัทฯ ผู้จ่ายเงินดังกล่าวมีหน้าที่ต้องหักภาษีจากเงินได้พึงประเมินที่จ่ายในอัตราร้อยละ 15.0

(2) กรณีค่านายหน้าในการนำเรือเข้าท่าเรือ (Agency) และค่านายหน้าในการหาผู้เช่าเรือ (Brokerage) เข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(2) แห่งประมวลรัษฎากร บริษัทฯ ผู้จ่ายเงินได้ดังกล่าวไปยังต่างประเทศ มีหน้าที่ต้องหักภาษีจากเงินได้พึงประเมินที่จ่ายในอัตราร้อยละ 15.0

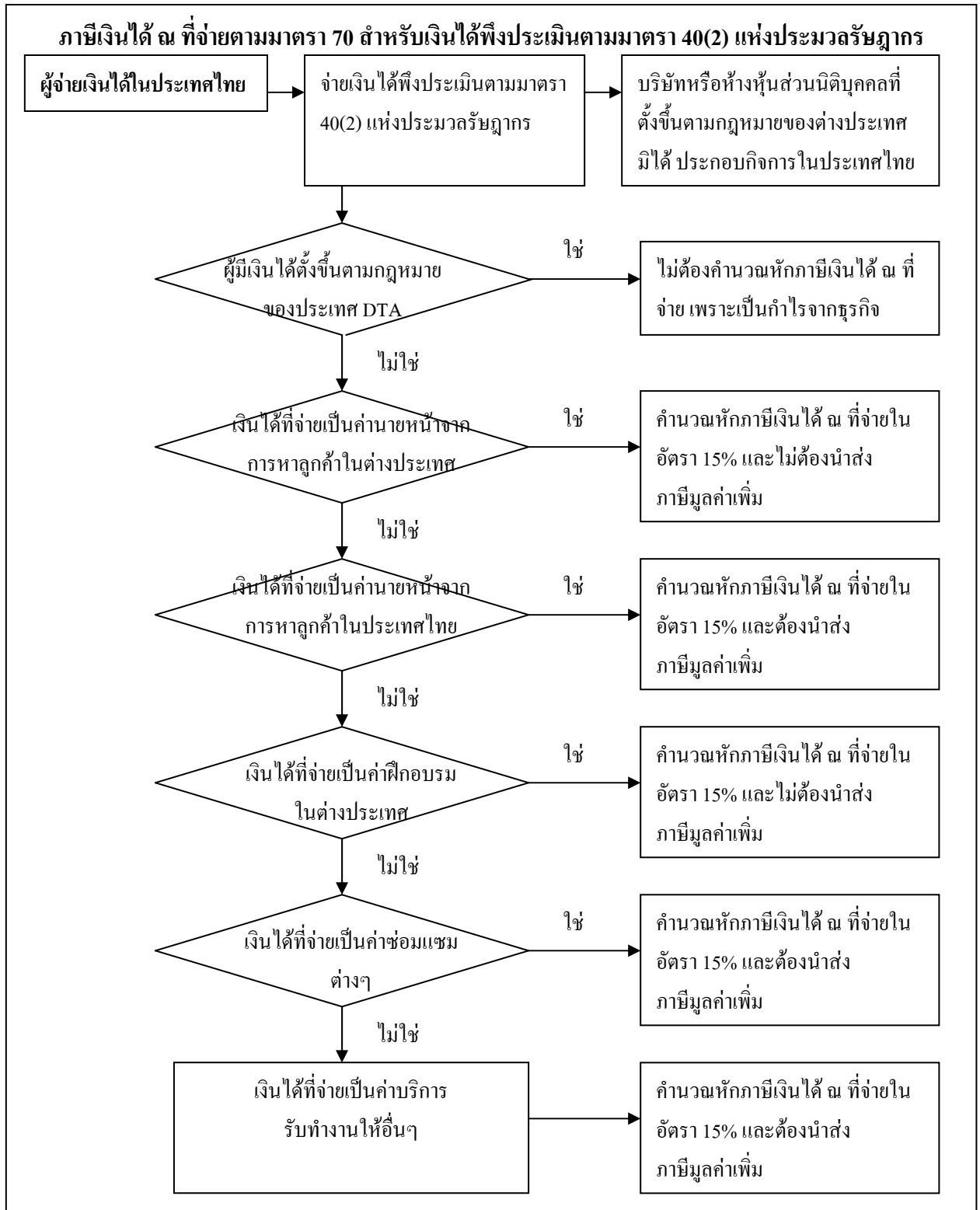
(3) สำหรับค่าเทียบเรือเมื่อเรือเข้าเทียบท่าเรือในต่างประเทศ ค่าเบี้ยประกันภัยตัวเรือ ค่าเบี้ยประกันภัยลูกเรือ ค่าเบี้ยประกันภัยสินค้า ค่าซ่อมแซมตัวเรือ (Bunking) ค่ารักษาพยาบาล และค่ารับรอง (Entertain) ซึ่งเป็นค่าใช้จ่ายของลูกเรือตามที่ได้จ่ายไปจริง เข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(8) แห่งประมวลรัษฎากร บริษัทฯ ผู้จ่ายเงินดังกล่าวไปยังต่างประเทศ ไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย แต่อย่างใด (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0802/12269 ลงวันที่ 18 กรกฎาคม 2537)

3. กรณีจ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(2) แห่งประมวลรัษฎากร ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศที่มีอนุสัญญาว่าด้วยการเก็บภาษีซ้อนกับประเทศ

ไทย และมีได้ประกอบกิจการในประเทศไทย ผู้จ่ายเงินได้ไม่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายแต่อย่างใด

4. กรณีจ่ายค่านายหน้าตัวแทนจากการหาลูกค้าในต่างประเทศ เพื่อการขายสินค้าหรือให้บริการในต่างประเทศ และค่าฝึกอบรมในต่างประเทศ ไม่ต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 83/6 แห่งประมวลรัษฎากร แต่อย่างใด

การคำนวณหักภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 70 สำหรับเงินได้ตามมาตรา 40 (2) แห่งประมวลรัษฎากรอาจแสดงเป็นตารางได้ดังนี้



**มูลค่า ภาษีเงินได้นิติบุคคล ณ ที่จ่ายตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับเงินได้ตามมาตรา 40(3) แห่งประมวลรัษฎากร มีหลักเกณฑ์อย่างไร**

**วิธีзна หลักเกณฑ์ของภาษีเงินได้นิติบุคคลกรณีดังกล่าวมีดังนี้**

1. เงินได้ตามมาตรา 40(3) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ ค่าแห่งก๊อดีวิลล์ (Goodwill) หรือค่าแห่งความนิยม ค่าแห่งลิขสิทธิ์ (Copy write) เช่น ค่าลิขสิทธิ์ในบทประพันธ์ กรรมวิธี สูตร เครื่องหมายการค้า ค่าแห่งสิทธิอย่างอื่น (Other Right) อาทิ ค่าสิทธิที่ลักษณะทำนองเดียวกันกับค่าแห่งก๊อดีวิลล์ หรือค่าแห่ง ลิขสิทธิ์ เช่น สิทธิประกอบกิจการตามใบอนุญาต สิทธิบัตร และค่าสิทธิ (Royalty)

2. โดยทั่วไปให้คำนวณหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายในอัตรา 15% ของเงินได้ที่จ่าย เว้นแต่กรณีจ่ายเงินได้ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศที่อนุสัญญาว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษีซ้อนกับประเทศไทย และซึ่งไม่มีสถานประกอบการถาวรในประเทศไทยดังต่อไปนี้ ผู้จ่ายเงินได้มีหน้าที่หักภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนี้

- (1) อินโดนีเซีย และปากีสถาน 10% ตามข้อ 12 แห่งอนุสัญญาฯ
- (2) อังการี 15% ตามข้อ 12 แห่งอนุสัญญาฯ
- (3) เบลเยียม แคนาดา ฝรั่งเศส เยอรมัน อิตาลี เนเธอร์แลนด์ โปแลนด์ และสหราชอาณาจักร 5 %

ตามข้อ 12 แห่งอนุสัญญาฯ

3. ค่าสิทธิมีทั้งที่เป็นค่าบริการและค่าสินค้า ในกรณีที่ยกค่าสิทธิในส่วนที่เป็นค่าบริการให้ผู้จ่าย นำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 83/6(2) แห่งประมวลรัษฎากร ภายในวันที่ 7 ของเดือนถัดจากเดือนที่จ่ายเงินได้ ด้วยแบบ ภ.พ.36

**มูลค่า ค่าสิทธิ (Royalty) ตามข้อตกลงว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษีซ้อนกำหนดไว้อย่างไร**

**วิธีзна ตามข้อตกลงว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษีซ้อน กำหนดความหมายของค่าสิทธิไว้ดังนี้**

1. ค่าตอบแทนเพื่อการใช้หรือสิทธิในการใช้ลิขสิทธิ์งานวรรณกรรม ศิลปะ หรือวิทยาศาสตร์ใด ๆ รวมทั้ง โปรแกรมคอมพิวเตอร์ ซึ่งถือเป็นงานวรรณกรรมตามพระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ พ.ศ.2537 ซึ่งโดยทั่วไปมักปรากฏในข้อ 12 แห่งอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อน ในส่วนที่เกี่ยวกับภาษีเก็บจากเงินได้จากทุน

2. ค่าตอบแทนเพื่อการใช้หรือสิทธิในการใช้สิทธิบัตร เครื่องหมายการค้า แบบ หรือหุ่นจำลอง แผนผัง สูตรลับ หรือกรรมวิธีใด ๆ เช่น การจัดหาเอกสารแบบต่าง ๆ ที่ใช้ในการก่อสร้างและการดำเนินงานโรงกลั่นน้ำมัน ซึ่งตามสัญญา Confidentiality Agreement ได้กำหนดให้ใช้เอกสารและแบบต่างๆ ดังกล่าว ได้เฉพาะเพื่อการก่อสร้างและการดำเนินงานโรงกลั่นน้ำมันที่ตกลงกันเท่านั้น ไม่สามารถนำเอกสารและแบบดังกล่าวไปใช้ก่อสร้างโรงกลั่นแห่งอื่น และไม่สามารถนำไปให้ผู้อื่นใช้ได้ อีก ดังนี้ ค่าตอบแทนการใช้เอกสารและแบบดังกล่าว เข้าลักษณะเป็นค่าตอบแทนการใช้แบบ หรือหุ่นจำลอง แผนผัง ซึ่งถือเป็นค่าสิทธิ

บริษัทฯ ประกอบกิจการขายสินค้าคอมพิวเตอร์ Hardware & Software และ License of Software โดยเฉพาะ License of Software บริษัทฯ ซึ่งจากประเทศสหรัฐอเมริกา ในการจ่ายเงินค่า License of Software บริษัทฯ คำนวณหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายในอัตรา 15% ของจำนวนเงินบาทที่ได้

นำไปซื้อเงินเหรียญสหรัฐที่จะโอนไปต่างประเทศ โดยได้ยื่นแบบ ภ.ง.ด.54 นำส่งภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นเงินบาทต่อกรมสรรพากรทุกครั้ง

เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงระบบอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ บริษัทผู้ขาย License of Software ยินยอมให้บริษัทฯ ใช้อัตราแลกเปลี่ยนตายตัวสำหรับการชำระหนี้ โดยบริษัทฯ จะใช้อัตราแลกเปลี่ยนดังกล่าวคำนวณจำนวนเงินบาทที่ต้องชำระ และใช้จำนวนเงินดังกล่าวโอนไปชำระหนี้ ซึ่งบริษัทผู้ขาย License of Software จะได้รับเงินเหรียญสหรัฐตามอัตราแลกเปลี่ยนที่ธนาคารซื้อขายจริงในขณะนั้น และบริษัทฯ ได้ใช้จำนวนเงินบาทที่บริษัทฯ จ่ายจริงมาคำนวณภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร แต่เจ้าหน้าที่ได้แจ้งว่า บริษัทฯ ต้องชำระภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย โดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนของธนาคารฯ ณ วันที่โอนเงินออกไปให้กับบริษัทผู้ขาย License of Software คุณด้วยจำนวนเงินเหรียญสหรัฐตามอัตราร้อย เช่นนี้ ตามข้อเท็จจริงดังกล่าว เป็นการหักภาษีนำส่งตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร ไม่ใช่การชำระหนี้สินเป็นเงินตราต่างประเทศที่ต้องคำนวณค่าหรือราคาเป็นเงินตราไทยตามมาตรา 65 ทวิ (5) วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร แต่อย่างใด จึงต้องคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตามมาตรา 9 แห่งประมวลรัษฎากร โดยให้ใช้อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศตามอัตราเฉลี่ยประจำเดือนของเดือนที่ล่วงมาแล้ว ซึ่งธนาคารแห่งประเทศไทยคำนวณไว้เป็นอัตราแลกเปลี่ยนในการคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทย ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตามมาตรา 9 แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 1 กรกฎาคม 2524 ส่วนกรณีที่บริษัทฯ กำหนดอัตราแลกเปลี่ยนตายตัวสำหรับการชำระหนี้ตามข้อเท็จจริงดังกล่าว ย่อมมีผลใช้บังคับในระหว่างคู่สัญญาเท่านั้น (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0811/01814 ลงวันที่ 10 กุมภาพันธ์ 2541)

3. คำตอบแทนเพื่อการใช้หรือสิทธิในการใช้ฟิล์มภาพยนตร์ หรือเทปบันทึกภาพสำหรับโทรทัศน์ หรือการกระจายเสียง อุปกรณ์ทางอุตสาหกรรม พาณิชยกรรม หรือวิทยาศาสตร์ เช่น เงินค่าเช่าช่องสัญญาณฯ ในระบบดาวเทียมสื่อสารภายในประเทศของอินโดนีเซีย ถือเป็นเงินได้พึงประเมินประเภทค่าสิทธิตามมาตรา 40(3) แห่งประมวลรัษฎากร

4. คำตอบแทนเพื่อข้อสนเทศเกี่ยวกับประสบการณ์ทางอุตสาหกรรม พาณิชยกรรม หรือวิทยาศาสตร์ เช่น การให้คำปรึกษาแนะนำเกี่ยวกับการก่อสร้างและการดำเนินการ โรงกลั่นน้ำมัน เข้าลักษณะเป็นการให้ข้อมูลทางเทคนิคที่มีลักษณะพิเศษ ซึ่งไม่เป็นที่เปิดเผยกับบุคคลทั่วไป และโดยที่ตามสัญญา Confidentiality Agreement ยังกำหนดให้เก็บรักษาข้อมูลดังกล่าวไว้เป็นความลับตราบเท่าที่ข้อมูลนั้นยังไม่เป็นที่เปิดเผยต่อสาธารณชน และไม่สามารถนำข้อมูลดังกล่าวไปใช้กิจการอื่นใดได้ นอกจากนำมาใช้ในกิจการ โรงกลั่นน้ำมันที่ตกลงกันเท่านั้น ดังนี้ คำตอบแทนการใช้ข้อมูลดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นคำตอบแทนการใช้ข้อสนเทศเกี่ยวกับประสบการณ์ทางอุตสาหกรรม ทางพาณิชย์หรือทางวิทยาศาสตร์

การให้บริการทางเทคนิค (Technical Consultation) เพื่อแก้ปัญหาต่าง ๆ เพื่อให้วัตถุประสงค์ตามสัญญาบรรลุเป้าหมาย การให้ข้อมูลทางเทคนิค (Technical Information) เช่น แบบ แผนผัง ข้อกำหนด และข้อมูลต่าง ๆ ที่จำเป็นสำหรับการผลิต เป็นต้น การให้ความช่วยเหลือทางเทคนิค (Technical Assistance) โดยส่งวิศวกรผู้เชี่ยวชาญเข้ามาให้คำปรึกษาทางเทคนิค การช่วยฝึกอบรมพนักงาน และการช่วยคัดเลือก

จัดหา และติดตั้งอุปกรณ์และเครื่องมือต่าง ๆ ที่ใช้ในการผลิต ตามสัญญาความช่วยเหลือทางเทคนิค (Technical Assistance Agreement) โดยบริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศญี่ปุ่นที่ไม่มีสถานประกอบการถาวรในประเทศไทย ซึ่งบริษัทฯ ผู้ว่าจ้างต้องชำระค่าที่พัก ค่าอาหารและค่าเดินทางของผู้เชี่ยวชาญที่เข้ามาให้ความช่วยเหลือในประเทศไทย ค่าตอบแทนดังกล่าว เข้าลักษณะเป็นค่าตอบแทนเพื่อข้อสนเทศเกี่ยวกับประสบการณ์ทางอุตสาหกรรม พาณิชยกรรม หรือวิทยาศาสตร์

5. กำไรที่ได้จากการจำหน่ายสิทธิหรือทรัพย์สินที่ก่อให้เกิดค่าสิทธิขึ้น ถ้าสิทธิหรือทรัพย์สินนั้นจำหน่ายโดยผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศคู่สัญญากับประเทศไทย เพื่อการใช้โดยเฉพาะในประเทศไทย และการชำระเงินค่าสิทธิหรือทรัพย์สินนั้นตกเป็นภาระแก่วิสาหกิจของประเทศไทย หรือของสถานประกอบการถาวรที่ตั้งอยู่ในประเทศไทย (ข้อตกลงว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษีซ้อน)

**พัจฉา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ณ ที่จ่ายตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับเงินได้ตามมาตรา 40(4) แห่งประมวลรัษฎากร มีหลักเกณฑ์อย่างไร**

**วิไลชญา** หลักเกณฑ์ของภาษีเงินได้นิติบุคคลกรณีดังกล่าวมีดังนี้

1. เงินได้ตามมาตรา 40 (4) แห่งประมวลรัษฎากร เงินได้ที่เป็น

(1) เงินได้ตามมาตรา 40(4)(ก) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่

- ดอกเบี้ยพันธบัตร ซึ่งจ่ายโดยรัฐบาล และรัฐวิสาหกิจ
- ดอกเบี้ยเงินฝาก ซึ่งจ่ายโดยธนาคาร
- ดอกเบี้ยหุ้นกู้ ซึ่งจ่ายโดยบริษัทจำกัด และรัฐวิสาหกิจ
- ดอกเบี้ยตัวเงิน ซึ่งจ่ายโดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น ดอกเบี้ย

เงินกู้ยืมไม่ว่าจะมีหลักประกันหรือไม่ ซึ่งจ่ายโดยบุคคลใดๆ เช่น บริษัทฯ เป็นบริษัทในเครือของบริษัท ค. จำกัด ประเทศญี่ปุ่น บริษัทฯ ได้กู้เงินจากบริษัท ค. จำกัด ซึ่งไม่มีสถานประกอบการถาวรในประเทศไทย เช่นนี้ ดอกเบี้ยดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นเงินได้ตามมาตรา 40(4)(ก) แห่งประมวลรัษฎากร เมื่อบริษัทฯ จ่ายดอกเบี้ยไปให้แก่บริษัทผู้ให้กู้ในประเทศญี่ปุ่น ที่มีใช้สถาบันการเงินหรือบริษัทประกันภัย ซึ่งมีได้ประกอบกิจการในประเทศไทย บริษัทฯ จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้นิติบุคคลจากดอกเบี้ยจ่ายในอัตราร้อยละ 15 ของดอกเบี้ย ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0802/10293 ลงวันที่ 16 มิถุนายน 2537)

- ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมที่อยู่ในบังคับต้องถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายตามกฎหมายว่าด้วยภาษีเงินได้ปิโตรเลียม เฉพาะส่วนที่ถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายตามกฎหมายดังกล่าว ซึ่งจ่ายโดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้ปิโตรเลียม

- ผลต่างระหว่างราคาได้ถ่อนกับราคาจำหน่ายตัวเงิน หรือตราสารแสดงสิทธิในหน้าที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่นเป็นผู้ออกและจำหน่ายครั้งแรกในราคาต่ำกว่าราคาได้ถ่อน ซึ่งจ่ายโดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น

- เงิน ได้ที่มีลักษณะทำนองเดียวกับดอกเบี้ย ซึ่งจ่ายโดยบุคคลใดๆ

- ผลประโยชน์หรือค่าตอบแทนอื่นที่ได้จากการให้กู้ยืม ซึ่งจ่ายโดยบุคคลใดๆ เช่น บริษัทฯ ได้เข้าทำสัญญา Credit Agreement กับบริษัท K. ซึ่งเป็นบริษัทที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศสาธารณเกาหลี และเป็นนิติบุคคลต่างประเทศที่มีได้ประกอบกิจการในประเทศไทย ตามสัญญาดังกล่าว บริษัทฯ จะต้องจ่ายค่าธรรมเนียมการประกันภัย (Credit Insurance Fee) ให้กับบริษัท K. เนื่องจากบริษัท K. ได้ไปกู้เงินจากธนาคารเพื่อการส่งออกและนำเข้าแห่งประเทศไทย เพื่อนำมาให้บริษัทฯ ตามสัญญา Credit Agreement ซึ่งตามสัญญาระหว่างบริษัท K. กับธนาคารฯ นั้น ระบุว่า บริษัท K. จะต้องซื้อประกันเพื่อประกันความเสี่ยงในการได้รับชำระคืนเชื่อกันจากบริษัทฯ เช่นนี้ ค่าธรรมเนียมการประกันภัยที่บริษัทฯ จ่ายให้กับบริษัท K. เป็นประโยชน์หรือค่าตอบแทนอื่นๆ ที่ได้จากการให้กู้ยืมของบริษัท K. จึงเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(4)(ก) แห่งประมวลรัษฎากร บริษัทฯ จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 15 ของเงินที่จ่าย ตาม มาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร

ธนาคารฯ ได้ทำสัญญาแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศและอัตราดอกเบี้ยกับธนาคาร ก. ซึ่งตั้งขึ้นตามกฎหมายของฮ่องกง และมีได้ประกอบกิจการในประเทศไทย โดยมีข้อเท็จจริงสรุปได้ดังนี้

(ก) ธนาคารฯ ได้ทำสัญญากู้ยืมเงินสกุลเงิน ซึ่งมียอดอัตราดอกเบี้ยค่าจากธนาคาร ก.

(ข) ในวันเดียวกับที่ธนาคารฯ ทำสัญญากู้ยืมเงินดังกล่าว ธนาคารฯ จะเข้าทำสัญญาแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศและอัตราดอกเบี้ยกับธนาคาร ก. โดยตามสัญญาแลกเปลี่ยนดังกล่าวธนาคารฯ และธนาคาร ก. จะแลกเปลี่ยนเงินเยนตามสัญญากู้ยืมเงินเหรียญสหรัฐฯ และมีการแลกเปลี่ยนอัตราดอกเบี้ยจากอัตราดอกเบี้ยของเงินเยนตามสัญญากู้ยืมเงินซึ่งมีอัตราค่าเป็นอัตราดอกเบี้ยของเงินเหรียญสหรัฐฯ ที่มีอัตราสูงด้วย ทั้งนี้ ธนาคารฯ และธนาคาร ก. จะใช้จำนวนเงินต้น และกำหนดเวลาในการชำระหนี้ตามสัญญากู้ยืมเป็นเกณฑ์ในการคำนวณจำนวนเงิน และกำหนดเวลาในการแลกเปลี่ยนกัน

(ค) เมื่อถึงกำหนดเวลาแลกเปลี่ยนดังกล่าว และธนาคารฯ จะส่งผลต่างระหว่างอัตราแลกเปลี่ยนสกุลเงินและอัตราดอกเบี้ย ซึ่งคำนวณตามอัตราที่ตกลงแลกเปลี่ยนกันในธนาคาร ก.

กรณีดังกล่าว เนื่องจากธนาคารฯ ได้ทำสัญญากู้ยืมเงินสกุลเงินจากธนาคาร ก. และได้ทำสัญญาแลกเปลี่ยนเงินเยนดังกล่าว เป็นเงินเหรียญสหรัฐฯ กับธนาคาร ก. ซึ่งเป็นผู้ให้กู้พร้อมทั้งแลกเปลี่ยนอัตราดอกเบี้ยจากอัตราของเงินเยนเป็นอัตราของเงินเหรียญสหรัฐฯ ดังนั้น การทำสัญญากู้ยืมและสัญญาแลกเปลี่ยนดังกล่าว จึงถือได้ว่าธนาคารฯ และธนาคาร ก. ได้ตกลงเปลี่ยนแปลงอัตราดอกเบี้ยจากอัตราเงินสกุลเยน เป็นอัตราของเงินสกุลเหรียญสหรัฐฯ และมีผลให้ธนาคารฯ ต้องชำระหนี้เงินกู้ยืมให้กับเจ้าหนี้เสมือนเป็นการกู้ยืมเงินสกุลเงินสหรัฐฯ ฉะนั้น การชำระเงินตามสัญญาแลกเปลี่ยนดังกล่าว จึงเข้าลักษณะเป็นเงินได้ที่มีลักษณะทำนองเดียวกับดอกเบี้ย ผลประโยชน์หรือค่าตอบแทนอื่นๆ ที่ได้จากการให้กู้ยืมตามมาตรา 40(4)(ก) แห่งประมวลรัษฎากร และเมื่อธนาคารฯ ชำระเงินตามสัญญาแลกเปลี่ยนออกไปให้ธนาคาร ก. ซึ่ง มิได้ประกอบกิจการในประเทศไทย ธนาคารฯ จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้นิติบุคคลไว้ในอัตราร้อยละ 10 ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร และมาตรา 4 แห่งพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 270) พ.ศ.2537 (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0802/4441 ลงวันที่ 29 มีนาคม 2539)



- ผลประโยชน์หรือค่าตอบแทนอื่นๆ ที่ได้จากสิทธิเรียกร้องในหนี้ทุกชนิด ไม่ว่าจะมีส่วนหลักประกันหรือไม่ก็ตาม ซึ่งจ่ายโดยบุคคลใดๆ

(2) เงินได้ตามมาตรา 40(4)(ข) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ เงินปันผลที่ได้จากบริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของไทย เงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้จากห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของไทย เงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้จากกิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร เงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้จากกองทุนรวมตามมาตรา 39 แห่งประมวล รัษฎากร เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้จากบริษัทเงินทุนอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้จากบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้ปีโตรเลียม ที่อยู่ในบังคับที่ต้องหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายตามกฎหมายว่าด้วยภาษีเงินได้ปีโตรเลียม เฉพาะส่วนที่เหลือจากหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายตามกฎหมายดังกล่าว

(3) เงินได้ตามมาตรา 40(4)(ค) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ เงินโบนัสที่จ่ายแก่ผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วนในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

(4) เงินได้ตามมาตรา 40(4)(ง) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ เงินลดทุนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล เฉพาะส่วนที่จ่ายไม่เกินกว่ากำไรหรือเงินที่กั้นไว้รวมกัน

(5) เงินได้ตามมาตรา 40(4)(จ) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ เงินเพิ่มทุนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งตั้งจากกำไรที่ได้มาหรือเงินที่กั้นไว้รวมกัน

(6) เงินได้ตามมาตรา 40(4)(ฉ) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ ผลประโยชน์ที่ได้จากการที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลควบเข้ากัน หรือรับช่วงกัน หรือเลิกกัน ซึ่งตราความเป็นเงินได้เกินกว่าเงินทุน

(7) เงินได้ตามมาตรา 40(4)(ซ) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ ผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนหุ้น หุ้นกู้ พันธบัตร หรือตั๋วเงิน หรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่นเป็นผู้ออก ทั้งนี้ เฉพาะซึ่งตราความเป็นเงินได้เกินกว่าที่ลงทุน

2. โดยทั่วไปให้คำนวณหักภาษี ณ ที่จ่ายในอัตรา 15% ของเงินได้ที่จ่าย เว้นแต่กรณีจ่ายเงินได้ที่เป็นดอกเบี้ยจากรัฐบาลหรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทย จัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเพื่อส่งเสริมเกษตรกรรม พาณิชยกรรม หรืออุตสาหกรรม ไม่ต้องคำนวณหักภาษี ณ ที่จ่าย และสำหรับเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไร จำนวนหักภาษี ณ ที่จ่ายในอัตรา 10% ของเงิน

3. เงินได้ตามมาตรา 40(4) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นเงินได้ที่ไม่อยู่ในข่ายที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ผู้จ่ายเงินได้จึงไม่ต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 83/6(2) แห่งประมวลรัษฎากร

**ปูจจา** กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศมิได้ประกอบกิจการในประเทศไทย แต่ได้รับเงินส่วนแบ่งของกำไรจากกองทุนรวมที่ตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ.2535 กองทุนรวมดังกล่าวต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากรหรือไม่เพราะเหตุใด

**วิไลชญา** กองทุนรวมดังกล่าวไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากเงินส่วนแบ่งของกำไรดังกล่าวถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(8) แห่งประมวลรัษฎากร

**ปุจฉา** มีข้อกำหนดเกี่ยวกับการยกเว้นภาษีเงินได้ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับ ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมจากต่างประเทศที่จ่ายในกรณี หรือไม่ว่า

**วิสัชนา** กรณีจ่ายดอกเบี้ยเงินกู้ยืมให้แก่บุคคลดังต่อไปนี้ ผู้จ่ายเงินได้ไม่ต้องคำนวณหักภาษี ณ ที่จ่าย

1. สถาบันการเงินของรัฐบาลต่างประเทศที่มีกฎหมายโดยเฉพาะจัดตั้งขึ้น และรัฐบาลต่างประเทศนั้นเป็นเจ้าของทุนทั้งหมด

2. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ ทั้งนี้ เฉพาะ ดอกเบี้ยที่ได้รับจาก

(1) ธนาคารแห่งประเทศไทย

(2) รัฐวิสาหกิจที่กระทรวงการคลังให้ความเห็นชอบในการกู้เงินนั้น (พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2500 มาตรา 5 สัตต)

3. ผู้มีเงินได้ที่เป็นดอกเบี้ยพันธบัตรของรัฐบาล องค์การของรัฐบาล หรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมาย โดยเฉพาะของประเทศไทยจัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเงินเพื่อส่งเสริมเกษตรกรรม พาณิชยกรรม หรืออุตสาหกรรม ที่จำหน่ายในต่างประเทศ (พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2500 มาตรา 5 อัฐฐ)

**ปุจฉา** ภาษีเงินได้นิติบุคคล ณ ที่จ่ายตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับเงินได้ตามมาตรา 40(5) แห่งประมวลรัษฎากร มีหลักเกณฑ์อย่างไร

**วิสัชนา** หลักเกณฑ์ของภาษีเงินได้นิติบุคคลกรณีดังกล่าวมีดังนี้

1. เงินได้ตามมาตรา 40(5) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ เงินได้จากการให้เช่าทรัพย์สินตามมาตรา 40(5)(ก) แห่งประมวลรัษฎากร ไม่ว่าจะ เป็น

(1) การให้เช่าสังหาริมทรัพย์ เช่น แท่นขุดเจาะน้ำมัน เครื่องจักร อุปกรณ์ ยานพาหนะ เป็นต้น

(2) การให้เช่าอสังหาริมทรัพย์ อาทิ ห้องชุดในอาคารชุดซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ มีสิทธิเป็นเจ้าของตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุด

2. โดยทั่วไปให้คำนวณหักภาษี ณ ที่จ่ายในอัตรา 15% ของเงินได้ที่จ่าย เว้นแต่กรณีจ่ายเงินได้ที่เป็นค่าเช่าเรือเดินทะเลที่ใช้ในการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ ซึ่งการเช่าเรื่อนั้นได้รับอนุญาตตามกฎหมายว่าด้วยการ ส่งเสริมการพาณิชย์นาวี ให้คำนวณหักภาษีเงินได้ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร ในอัตราร้อยละ 1 ทั้งนี้ เฉพาะค่าเช่าที่มีการจ่ายในช่วงเวลาต่อไปนี้

(1) ตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม 2539 ถึงวันที่ 30 กันยายน 2544 ตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 299) พ.ศ.2539 และ

(2) ตั้งแต่วันที่ 23 ตุลาคม 2547 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2550 ตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 425) พ.ศ.2547

3. เงินได้ตามมาตรา 40(5)(ก) แห่งประมวลรัษฎากร เฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้จากให้เช่าสังหาริมทรัพย์ เป็นเงินได้จากการให้บริการที่อยู่ในข่ายที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ผู้จ่ายเงินได้จึงต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 83/6(2) แห่งประมวลรัษฎากร ตามแบบ ภ.พ.36 ภายในวันที่ 7 ของเดือนถัดจากเดือนที่จ่ายเงินได้ (พร้อมกับการนำส่งภาษี ณ ที่จ่าย)

**พู่จลา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ณ ที่จ่ายตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับเงินได้ตามมาตรา 40(6) แห่งประมวลรัษฎากร มีหลักเกณฑ์อย่างไร**

**วิสัยนา** หลักเกณฑ์ของภาษีเงินได้นิติบุคคลกรณีดังกล่าวมีดังนี้

1. เงินได้ตามมาตรา 40 (6) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ เงินได้จากวิชาชีพอิสระ ได้แก่ วิชา กกฎหมาย การประกอบโรคศิลป์ วิศวกรรม สถาปัตยกรรม การบัญชี และประณีตศิลปกรรม

2. โดยทั่วไปให้คำนวณหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย สำหรับเงินได้ตามมาตรา 40(6) แห่งประมวลรัษฎากร ในอัตรา 15% โดยเฉพาะในกรณีที่จ่ายเงินได้ดังกล่าวให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศที่ไม่มีอนุสัญญาว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษีซ้อนกับประเทศไทย

กรณีจ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(6) แห่งประมวลรัษฎากร ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศที่มีอนุสัญญาว่าด้วยการเก็บภาษีซ้อนกับประเทศไทย และมีได้ประกอบกิจการในประเทศไทย ผู้จ่ายเงินได้ไม่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายแต่อย่างใด

3. กรณีจ่ายเงินได้จากวิชาชีพอิสระ ถือเป็น การจ่ายค่าบริการที่ได้ให้จากต่างประเทศ และได้การใช้บริการนั้นในราชอาณาจักร ผู้จ่ายเงินได้จึงมีหน้าที่ต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 83/6(2) แห่งประมวลรัษฎากร ตามแบบ ภ.พ.36 ภายในวันที่ 7 ของเดือนถัดจากเดือนที่จ่ายเงินได้ เว้นแต่ เงินได้ดังต่อไปนี้

- (1) เงินได้จากการประกอบโรคศิลปะ
- (2) เงินได้ค่าสอบบัญชี
- (3) เงินได้ค่าว่าความ

**พู่จลา มีวิธีการเสียภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร อย่างไร**

**วิสัยนา**

1. ให้ผู้จ่ายเงินได้ที่มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร นำส่งเงินภาษีหัก ณ ที่จ่าย ที่คำนวณตามหลักเกณฑ์เงื่อนไขและอัตราที่กฎหมายกำหนด พร้อมกับยื่นแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด.54 ส่วน ก ภายในวันที่ 7 ของเดือนถัดไป ไม่ว่าตนจะได้หักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายไว้หรือไม่ก็ตาม

2. การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยผู้จ่ายเงินได้เป็นผู้หักภาษี ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร และนำส่งไว้โดยถูกต้องครบถ้วนแล้ว ถือว่า บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศนั้น ได้เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทยโดยเสร็จเด็ดขาดแล้ว บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศดังกล่าวไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทยอีก และไม่อาจใช้ประโยชน์จากจำนวนภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ถูกหักไว้ ณ ที่จ่าย เพื่อการใดๆ ในประเทศไทยได้อีก

**พู่จลา ความรับผิดชอบของผู้จ่ายเงินได้**

**วิสัยนา**

1. ความรับผิดชอบในจำนวนภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย

ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดให้นำบทบัญญัติตามมาตรา 54 แห่งประมวลรัษฎากรมาใช้บังคับโดยอนุโลม เป็นผลให้ผู้จ่ายเงินได้มีความรับผิดชอบในจำนวนภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ตามที่ต้องหักและนำส่ง ดังนี้

(1) กรณีที่ผู้จ่ายเงินมิได้หักและนำส่งเงินภาษีหัก ณ ที่จ่ายหรือได้หักและนำส่งแล้ว แต่ไม่ครบจำนวนที่ถูกต้อง ผู้จ่ายเงินต้องรับผิดชอบร่วมกับผู้มีเงินได้

(2) กรณีผู้จ่ายเงินได้หักภาษี ณ ที่จ่ายไว้แล้ว แต่มิได้นำส่งผู้จ่ายเงินต้องรับผิดชอบแต่เพียงฝ่ายเดียว (มาตรา 54 แห่งประมวลรัษฎากร)

## 2. ความรับผิดชอบในเงินเพิ่มภาษีตามมาตรา 27 แห่งประมวลรัษฎากร

กรณีผู้จ่ายเงินได้ไม่นำส่งภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร ภายในเจ็ดวันนับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายเงินได้พึงประเมิน ผู้จ่ายเงินได้ต้องรับผิดชอบเสียเงินเพิ่มตามมาตรา 27 แห่งประมวลรัษฎากร ในอัตราร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษี

## 3. ความรับผิดทางอาญา

กรณีผู้จ่ายเงินได้ไม่ยื่นแบบแสดงรายการภายในกำหนดเวลา ต้องรับผิดชอบระวางโทษปรับทางอาญาไม่เกิน 2,000 บาท ตามมาตรา 35 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งกรมสรรพากรกำหนดอัตราที่ควรเปรียบเทียบปรับดังนี้

- (1) กรณียื่นแบบแสดงรายการภายใน 7 วัน นับแต่วันพ้นกำหนดเวลา ปรับกระหนงละ 100 บาท
- (2) กรณียื่นแบบแสดงรายการเกินกว่า 7 วัน นับแต่วันพ้นกำหนดเวลา ปรับกระหนงละ 200 บาท
- (3) กรณีเจ้าพนักงานสรรพากรตรวจพบความผิด ปรับกระหนงละ 1,000 บาท

ดังนี้

"มาตรา 70 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศมิได้ประกอบกิจการในประเทศไทย แต่ได้รับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2)(3)(4)(5) หรือ (6) ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย ให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นเสียภาษี โดยให้ผู้จ่ายหักภาษีจากเงินได้พึงประเมินที่จ่ายตามอัตราภาษีเงินได้สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล แล้วนำส่งอำเภอท้องที่พร้อมด้วยรายการตามแบบที่อธิบดีกำหนด ภายในเจ็ดวันนับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายเงินได้พึงประเมินนั้น ทั้งนี้ ให้นำมาตรา 54 มาใช้บังคับโดยอนุโลม" (พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 16) พ.ศ. 2534 มาตรา 24 ใช้บังคับ 1 มกราคม 2535 เป็นต้นไป)

"ความในวรรคหนึ่งมิให้ใช้บังคับในกรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศได้รับเงินได้พึงประเมินที่เป็นดอกเบี้ยจากรัฐบาลหรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทย จัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเพื่อส่งเสริมเกษตรกรรม พาณิชยกรรม หรืออุตสาหกรรม" (แก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศคณะปฏิวัติ (ฉบับที่ 206) พ.ศ.2515 ข้อ 12 ใช้บังคับ 16 กันยายน 2515 เป็นต้นไป)

จากบทบัญญัติดังกล่าว อาจแยกพิจารณาเกี่ยวกับการเสียภาษีเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ รวมทั้ง กิจการที่ดำเนินเป็นทางค้าหรือหากำไร โดยรัฐบาลต่างประเทศ องค์การของรัฐบาลต่างประเทศ หรือนิติบุคคลอื่นที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศที่มีได้ประกอบกิจการในประเทศไทย แต่ได้รับเงินได้พึงประเมินจากแหล่งเงินได้ในประเทศไทย ได้ตามมาตรา 40(2)(3)(4)(5) หรือ (6) แห่งประมวลรัษฎากร ดังนี้

## 2. ประเภทเงินได้พึงประเมินต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย

ประเภทเงินได้พึงประเมินที่กำหนดให้ผู้จ่ายเงินต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย ได้แก่

2.1 เงินได้ตามมาตรา 40 (2) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ เงินได้เนื่องจากการรับทำงานให้ ตัวอย่างเช่น

บริษัทฯ ได้รับการส่งเสริมการลงทุนในกิจการขนส่งทางเรือระหว่างประเทศ ในการดำเนินงาน บริษัทฯ มีค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่ต้องจ่ายไปยังต่างประเทศ

(1) กรณีจ่ายค่า Ship Management ซึ่งเป็นค่าบริการเรือ ทางด้านเทคนิคการเดินเรือให้กับบริษัทในต่างประเทศ เข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(2) แห่งประมวลรัษฎากร บริษัทฯ ผู้จ่ายเงินดังกล่าวมีหน้าที่ต้องหักภาษีจากเงินได้พึงประเมินที่จ่ายในอัตราร้อยละ 15.0

สำหรับการจ่ายเงินเดือนพนักงานที่เป็นชาวต่างประเทศที่ทำงานบนเรือเป็นรายบุคคลนั้น กรณีถือได้ว่าพนักงานดังกล่าวทำงานในประเทศไทย และต้องนำเงินได้พึงประเมินที่รับจากบริษัทฯ ไปยื่นแบบแสดงรายการและเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา 41 วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร บริษัทฯ ผู้จ่ายเงินในกรณีนี้มีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ทุกคราวที่จ่ายเงินได้ตามมาตรา 50(1) แห่งประมวลรัษฎากร

(2) กรณีค่านายหน้าในการนำเรือเข้าท่าเรือ (Agency) และค่านายหน้าในการหาผู้เช่าเรือ (Brokerage) เข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(2) แห่งประมวลรัษฎากร บริษัทฯ ผู้จ่ายเงิน ได้ดังกล่าวไปยังต่างประเทศ มีหน้าที่ต้องหักภาษีจากเงินได้พึงประเมินที่จ่ายในอัตราร้อยละ 15.0

(3) สำหรับค่าเทียบเรือเมื่อเรือเข้าเทียบท่าเรือในต่างประเทศ ค่าเบี่ยประกันภัยตัวเรือ ค่าเบี่ยประกันภัยลูกเรือ ค่าเบี่ยประกันภัยสินค้า ค่าซ่อมแซมตัวเรือ (Bunking) ค่ารักษาพยาบาล และค่ารับรอง (Entertain) ซึ่งเป็นค่าใช้จ่ายของลูกเรือตามที่ได้จ่ายไปจริง เข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(8) แห่งประมวลรัษฎากร บริษัทฯ ผู้จ่ายเงินดังกล่าวไปยังต่างประเทศ ไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย แต่อย่างใด (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0802/12269 ลงวันที่ 18 กรกฎาคม 2537)

**2.2 เงินได้ตามมาตรา 40 (3) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ ค่าแห่งก๊วดีวิลล์ ค่าแห่งลิขสิทธิ์ หรือสิทธิอย่างอื่น**

2.2.1 ค่าแห่งก๊วดีวิลล์ (Goodwill) หรือค่าความนิยม

2.2.2 ค่าแห่งลิขสิทธิ์ (Copy write) เช่น ค่าลิขสิทธิ์ในบทประพันธ์ กรรมวิธี สูตร เครื่องหมายการค้า

2.2.3 ค่าแห่งสิทธิอย่างอื่น (Other Right) ได้แก่ ค่าสิทธิที่มีลักษณะทำนองเดียวกันกับค่าแห่งก๊วดีวิลล์ หรือค่าแห่งลิขสิทธิ์ เช่น สิทธิประกอบกิจการตามใบอนุญาต สิทธิบัตร

2.2.4 ค่าสิทธิ (Royalty) ตามข้อตกลงว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษีซ้อนระหว่างประเทศไทยกับประเทศต่าง แบ่งเป็น

(1) ค่าตอบแทนเพื่อการใช้หรือสิทธิในการใช้ลิขสิทธิ์ในงานวรรณกรรม ศิลปะ หรือวิทยาศาสตร์ใดๆ เช่น

โปรแกรมคอมพิวเตอร์ ถือเป็นงานวรรณกรรมตามพระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ พ.ศ.2537 ดังนั้นค่าตอบแทนในการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ จึงเข้าลักษณะเป็นค่าตอบแทนการใช้ลิขสิทธิ์ในงานวรรณกรรม ซึ่งถือเป็นค่าสิทธิตามข้อ 12 วรรค 2 แห่งอนุสัญญาระหว่างประเทศไทยกับประเทศฝรั่งเศส เพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อน (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0802/19845 ลงวันที่ 5 กันยายน 2538)

ค่าโปรแกรมคอมพิวเตอร์ ค่าบำรุงรักษาเมื่อพ้นกำหนดประกัน ค่าโทรสารหรือโทรศัพท์ให้คำแนะนำกรณีปัญหาเร่งด่วน ค่าฝึกอบรมวิธีการใช้โปรแกรม และค่าปรึกษาที่ผู้เชี่ยวชาญเข้ามาฝึกอบรมพนักงานในประเทศไทยเป็นเวลา 2 สัปดาห์ เข้าลักษณะเป็นค่าแห่งลิขสิทธิ์เป็นเงินได้ตามมาตรา 40(3) แห่งประมวลรัษฎากร และข้อ 12 แห่งอนุสัญญาระหว่างประเทศไทยกับสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมัน เพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนในส่วนที่เกี่ยวกับภาษีเก็บจากเงินได้จากทุน ซึ่งโปรแกรมคอมพิวเตอร์ ถือเป็นงานวรรณกรรมตามพระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ พ.ศ.2537 (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0802/3299 ลงวันที่ 3 ตุลาคม 2539)

บริษัทฯ จ่ายค่าตอบแทนการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ให้แก่บริษัทที่อยู่ในประเทศที่มีอนุสัญญาหรือความตกลงเพื่อเว้นการเก็บภาษีซ้อนกับประเทศไทย เช่นนี้ โปรแกรมคอมพิวเตอร์ ถือเป็นงานวรรณกรรมตามพระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ พ.ศ.2537 ค่าตอบแทนการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์เข้าลักษณะเป็น

ค่าตอบแทนการใช้ลิขสิทธิ์ในงานวรรณกรรม ถือเป็นค่าแห่งลิขสิทธิ์ ตามมาตรา 40(3) แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้น กรณีบริษัทฯ จ่ายค่าตอบแทนการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ให้แก่บริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศต่อไปนี้ (ตามข้อหารือ) ซึ่งไม่มีสถานประกอบการถาวรในประเทศไทยเข้าลักษณะเป็นการจ่ายค่าตอบแทนการใช้ลิขสิทธิ์ในงานวรรณกรรมซึ่งถือเป็นค่าสิทธิ บริษัทฯ มีหน้าที่หักภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนี้

(ก) อินโดนีเซีย และปากีสถาน ร้อยละ 10 ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร และข้อ 12 แห่งอนุสัญญาฯ

(ข) ฮังการี ร้อยละ 15 ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร และข้อ 12 แห่งอนุสัญญาฯ

(ค) เบลเยียม แคนาดา ฝรั่งเศส เยอรมัน อิตาลี เนเธอร์แลนด์ โปแลนด์ และสหราชอาณาจักร ร้อยละ 5 ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร และข้อ 12 แห่งอนุสัญญาฯ

(หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0811/4702 ลงวันที่ 6 พฤศจิกายน 2539)

(2) ค่าตอบแทนเพื่อการใช้หรือสิทธิในการใช้สิทธิบัตร เครื่องหมายการค้า แบบ หรือ หุ่นจำลอง แผนผัง สูตรลับ หรือกรรมวิธีใดๆ เช่น

การจัดหาเอกสารและแบบต่างๆ ที่ใช้ในการก่อสร้างและการดำเนินงานโรงกลั่นน้ำมัน ซึ่งตามสัญญา Confidentiality Agreement ได้กำหนดให้ใช้เอกสารและแบบต่างๆ ดังกล่าว ได้เฉพาะเพื่อการก่อสร้างและการดำเนินงานโรงกลั่นน้ำมันที่ตกลงกันเท่านั้น ไม่สามารถนำเอกสารและแบบดังกล่าวไปใช้ก่อสร้างโรงกลั่นแห่งอื่น และไม่สามารถนำไปให้ผู้อื่นใช้ได้ อีก ดังนี้ ค่าตอบแทนการใช้เอกสารและแบบดังกล่าว เข้าลักษณะเป็นค่าตอบแทนการใช้แบบ หรือหุ่นจำลอง แผนผัง ซึ่งถือเป็นค่าสิทธิ ตามข้อ 12 แห่งอนุสัญญาระหว่างราชอาณาจักรไทยกับราชอาณาจักรเนเธอร์แลนด์ เพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อน (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0802/11458 ลงวันที่ 30 มิถุนายน 2536)

บริษัทฯ ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย มีความประสงค์จะก่อสร้างและประกอบธุรกิจโรงแรมขนาด 400 ห้อง ภายใต้เครื่องหมายการค้าที่ตกลงกัน ได้ทำสัญญาว่าจ้างบริษัท A. ซึ่งตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศฝรั่งเศสและเป็นบริษัทเจ้าของโรงแรมในเครือทั่วโลก เพื่อให้ความช่วยเหลือทางเทคนิค (Technical Assistance Contract) ในการก่อสร้างโรงแรม บริษัท A. จะให้ความช่วยเหลือในการจัดทำข้อเสนอแนะและกำหนดมาตรฐานทางเทคนิคของบริเวณโรงแรม และวัสดุอุปกรณ์ต่างๆ ของโรงแรม และจะส่งผู้เชี่ยวชาญเข้ามาแนะนำ ตรวจสอบแผนงานต่างๆ ในประเทศไทยไม่เกิน 3 ครั้ง ครั้งละ 2 - 3 สัปดาห์ บริษัทฯ ตกลงจะชำระค่าตอบแทนให้เป็นเงิน 50,000 เหรียญสหรัฐ และจะชำระคืนค่าเดินทางของผู้เชี่ยวชาญในการเข้ามาปฏิบัติงานให้กับ บริษัท A. เช่นนี้ การให้ความช่วยเหลือของบริษัท A. ดังกล่าว เข้าลักษณะเป็นการให้ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับประสบการณ์ทางอุตสาหกรรม ทางพาณิชย์ หรือทางวิทยาศาสตร์ และโดยที่ตามสัญญาให้ความช่วยเหลือดังกล่าว กำหนดให้เอกสารที่เกี่ยวข้องกับข้อเสนอแนะอันเป็นมาตรฐานในการก่อสร้างโรงแรมของบริษัท A. เป็นลิขสิทธิ์ของบริษัท A. ดังนั้น การจ่ายเงิน เป็นค่าตอบแทนให้ความช่วยเหลือตามสัญญาดังกล่าว ให้กับบริษัท A. จึงถือเป็นการจ่ายเงินค่าสิทธิตามนัยของ 12 วรรคสี่ แห่ง

ความตกลงระหว่างราชอาณาจักรไทยกับสาธารณรัฐฝรั่งเศสเพื่อการยกเว้นการเก็บภาษีซ้อน และการให้ความช่วยเหลือตามข้อเท็จจริงดังกล่าว ยังถือไม่ได้ว่าบริษัท A. ได้ให้ความช่วยเหลือโดยผ่านสถานประกอบการถาวรในประเทศไทย เมื่อบริษัทฯ จ่ายเงินค่าตอบแทนและเงินค่าใช้คืนค่าเดินทางของผู้เชี่ยวชาญ อันถือเป็นส่วนหนึ่งของค่าสิทธิด้วย บริษัทฯ มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายไว้ในอัตราร้อยละ 15 ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0802/10352 ลงวันที่ 21 กรกฎาคม 2536)

(3) ค่าตอบแทนเพื่อการใช้หรือสิทธิในการใช้ฟิล์มภาพยนตร์ หรือเทปบันทึกภาพสำหรับโทรทัศน์ หรือการกระจายเสียง อุปกรณ์ทางอุตสาหกรรม พาณิชยกรรม หรือวิทยาศาสตร์ เช่น

เงินค่าเช่าช่องสัญญาณในระบบดาวเทียมสื่อสารภายในประเทศของอินโดนีเซีย ถือเป็นเงินได้พึงประเมินประเภทค่าสิทธิ ตามมาตรา 40(3) แห่งประมวลรัษฎากร และข้อ 12 แห่งอนุสัญญาระหว่างราชอาณาจักรไทยกับรัฐบาลแห่งสาธารณรัฐอินโดนีเซีย เพื่อการยกเว้นการเก็บภาษีซ้อน (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0802/01206 ลงวันที่ 20 มกราคม 2535)

(4) ค่าตอบแทนเพื่อข้อเสนอเกี่ยวกับประสบการณ์ทางอุตสาหกรรม พาณิชยกรรม หรือวิทยาศาสตร์ เช่น

การให้คำปรึกษาแนะนำเกี่ยวกับการก่อสร้างและการดำเนินการโรงกลั่นน้ำมัน เข้าลักษณะเป็นการให้ข้อมูลทางเทคนิคที่มีลักษณะพิเศษ ซึ่งไม่เป็นที่เปิดเผยกับบุคคลทั่วไป และโดยที่ตามสัญญา Confidentiality Agreement ยังกำหนดให้เก็บรักษาข้อมูลดังกล่าวไว้เป็นความลับตราบเท่าที่ข้อมูลนั้นยังไม่เป็นที่เปิดเผยต่อสาธารณะชน และไม่สามารถนำข้อมูลดังกล่าวไปใช้ในกิจการอื่นใดได้ นอกจากนำมาใช้ในกิจการโรงกลั่นน้ำมันที่ตกลงกันเท่านั้น ดังนี้ ค่าตอบแทนการใช้ข้อมูลดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นค่าตอบแทนการใช้ข้อเสนอเกี่ยวกับประสบการณ์ทางอุตสาหกรรม ทางพาณิชย์ หรือทางวิทยาศาสตร์ ซึ่งถือเป็นค่าสิทธิ ตามข้อ 12 แห่งอนุสัญญาระหว่างราชอาณาจักรไทยกับราชอาณาจักรเนเธอร์แลนด์ เพื่อการยกเว้นการเก็บภาษีซ้อน (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0802/11458 ลงวันที่ 30 มิถุนายน 2536)

การให้บริการทางเทคนิค (Technical Consultation) เพื่อแก้ปัญหาต่างๆ เพื่อให้วัตถุประสงค์ตามสัญญาบรรลุเป้าหมาย การให้ข้อมูลทางเทคนิค (Technical Information) เช่น แบบแผนผัง ข้อกำหนด และข้อมูลต่างๆ ที่จำเป็นสำหรับการผลิต เป็นต้น การให้ความช่วยเหลือทางเทคนิค (Technical Assistance) โดยส่งวิศวกรผู้เชี่ยวชาญเข้ามาให้คำปรึกษาทางเทคนิค การช่วยฝึกอบรมพนักงาน และการช่วยคัดเลือก จัดหา และติดตั้งอุปกรณ์และเครื่องมือต่างๆ ที่ใช้ในการผลิต ตามสัญญาความช่วยเหลือทางเทคนิค (Technical Assistance Agreement) โดยบริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศญี่ปุ่นที่ไม่มีสถานประกอบการถาวรในประเทศไทย และในการดำเนินการดังกล่าว บริษัทฯ ผู้ว่าจ้างต้องชำระค่าที่พัก ค่าอาหาร และค่าเดินทางของผู้เชี่ยวชาญที่เข้ามาให้ความช่วยเหลือในประเทศไทย เช่นนี้ ค่าตอบแทนการให้บริการดังกล่าว เข้าลักษณะเป็นค่าตอบแทนเพื่อข้อเสนอเกี่ยวกับประสบการณ์ทางอุตสาหกรรม พาณิชยกรรม หรือวิทยาศาสตร์ ซึ่งถือเป็นค่าสิทธิตามข้อ 12 วรรค สาม แห่งอนุสัญญาระหว่างประเทศไทยกับประเทศญี่ปุ่นเพื่อการยกเว้นการเก็บภาษีซ้อน (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0802/24174 ลงวันที่ 3 พฤศจิกายน 2538)



บริษัท พ. เป็นผู้กำหนด Shopping Center Concept ซึ่ง Shopping Center Concept ดังกล่าว เป็นสิ่งที่บริษัท พ. ได้มาจากประสบการณ์ที่ได้ประกอบกิจการศูนย์การค้าเป็นจำนวนหลายแห่ง และเป็นระยะเวลายาวนานหลายปี ฉะนั้น สัญญาว่าจ้างระหว่างบริษัทฯ กับบริษัท พ. จึงเข้าลักษณะเป็นการให้ข้อเสนอแนะที่ได้จากประสบการณ์ในการประกอบกิจการศูนย์การค้าของบริษัท พ. แก่บริษัทฯ ซึ่งเกินขอบเขตการให้บริการทางวิชาชีพโดยทั่วไป

ดังนั้น ค่าตอบแทนที่บริษัท พ. ได้รับจึงถือเป็นค่าสิทธิตามข้อ 12 วรรคสาม แห่งอนุสัญญาระหว่างประเทศไทยกับประเทศญี่ปุ่นเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อน และป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีในส่วนที่เกี่ยวกับภาษีเก็บจากเงินได้ ฉะนั้น เมื่อบริษัทฯ จ่ายค่าตอบแทนให้กับบริษัท พ. ซึ่งมีได้ประกอบกิจการในประเทศไทย บริษัทฯ จึงมีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ 15 ของค่าจ้าง ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร และข้อ 12 แห่งอนุสัญญา ดังกล่าว (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0802/8899 ลงวันที่ 25 พฤษภาคม 2536 และที่ กค 0802/พ.7366 ลงวันที่ 2 พฤษภาคม 2537)

(5) กำไรที่ได้จากการจำหน่ายสิทธิหรือทรัพย์สินที่ก่อให้เกิดค่าสิทธิขึ้น ถ้าสิทธิหรือทรัพย์สินนั้นจำหน่ายโดยผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศคู่สัญญากับประเทศไทย เพื่อการใช้โดยเฉพาะในประเทศไทย และการชำระเงินค่าสิทธิหรือทรัพย์สินนั้นตกเป็นภาระแก่วิสาหกิจของประเทศไทย หรือของสถานประกอบการถาวรที่ตั้งอยู่ในประเทศไทย (ข้อตกลงว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษีซ้อน)

### 2.3 เงินได้ตามมาตรา 40 (4) แห่งประมวลรัษฎากร เงินได้ที่เป็น

#### 2.3.1 เงินได้ตามมาตรา 40(4)(ก) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่

- (1) ดอกเบี้ยพันธบัตร ซึ่งจ่ายโดยรัฐบาล และรัฐวิสาหกิจ
- (2) ดอกเบี้ยเงินฝาก ซึ่งจ่ายโดยธนาคาร
- (3) ดอกเบี้ยหุ้นกู้ ซึ่งจ่ายโดยบริษัทจำกัด และรัฐวิสาหกิจ
- (4) ดอกเบี้ยตัวเงิน ซึ่งจ่ายโดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น
- (5) ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมไม่ว่าจะมีหลักประกันหรือไม่ ซึ่งจ่ายโดยบุคคลใดๆ เช่น

บริษัทฯ เป็นบริษัทในเครือของบริษัท ค. จำกัด ประเทศญี่ปุ่น บริษัทฯ ได้กู้เงินจากบริษัท ค. จำกัด ซึ่งไม่มีสถานประกอบการถาวรในประเทศไทย เช่นนี้ ดอกเบี้ยดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นเงินได้ตามมาตรา 40(4)(ก) แห่งประมวลรัษฎากร เมื่อบริษัทฯ จ่ายดอกเบี้ยไปให้แก่บริษัทผู้ให้กู้ในประเทศญี่ปุ่น ที่มีใช้สถาบันการเงินหรือบริษัทประกันภัย ซึ่งมีได้ประกอบกิจการในประเทศไทย บริษัทฯ จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้นิติบุคคลจากดอกเบี้ยจ่ายในอัตราร้อยละ 15 ของดอกเบี้ย ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0802/10293 ลงวันที่ 16 มิถุนายน 2537)

(6) ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมที่อยู่ในบังคับต้องถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายตามกฎหมายว่าด้วยภาษีเงินได้ปิโตรเลียม เฉพาะส่วนที่ถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายตามกฎหมายดังกล่าว ซึ่งจ่ายโดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้ปิโตรเลียม

(7) ผลต่างระหว่างราคาไถ่ถอนกับราคาจำหน่ายตัวเงิน หรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่บริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่นเป็นผู้ออกและจำหน่ายครั้งแรกในราคาต่ำกว่าราคาไถ่ถอน ซึ่งจ่ายโดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น

(8) เงินได้ที่มิได้ลักษณะทำนองเดียวกับดอกเบี้ย ซึ่งจ่ายโดยบุคคลใดๆ

(9) ผลประโยชน์หรือค่าตอบแทนอื่นๆ ที่ได้จากการให้กู้ยืม ซึ่งจ่ายโดยบุคคลใดๆ เช่น

บริษัท ป. จำกัด (มหาชน) ได้เข้าทำสัญญา Credit Agreement กับบริษัท K. ซึ่งเป็นบริษัทที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศสาธารณเกาหลี และเป็นนิติบุคคลต่างประเทศที่มีได้ประกอบกิจการในประเทศไทย ตามสัญญาดังกล่าว บริษัทฯ จะต้องจ่ายค่าธรรมเนียมการประกันภัย (Credit Insurance Fee) ให้กับบริษัท K. เนื่องจากบริษัท K. ได้ไปกู้เงินจากธนาคารเพื่อการส่งออกและนำเข้าแห่งประเทศไทย ตามสัญญาดังกล่าว บริษัทฯ จะต้องจ่ายค่าธรรมเนียมการประกันภัย (Credit Insurance Fee) ให้กับบริษัท K. เนื่องจากบริษัท K. ได้ไปกู้เงินจากธนาคารเพื่อการส่งออกและนำเข้าแห่งประเทศไทย ตามสัญญา Credit Agreement ซึ่งตามสัญญาระหว่างบริษัท K. กับธนาคารฯ นั้น ระบุว่า บริษัท K. จะต้องซื้อประกันเพื่อประกันความเสี่ยงในการได้รับชำระสินเชื่อกิจการจากบริษัทฯ เช่นนี้ ค่าธรรมเนียมการประกันภัย (Credit Insurance Fee) ที่บริษัทฯ จ่ายให้กับบริษัท K. เป็นประโยชน์หรือค่าตอบแทนอื่นๆ ที่ได้จากการให้กู้ยืมของบริษัท K. จึงเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(4)(ก) แห่งประมวลรัษฎากร เมื่อบริษัทฯ จ่ายค่าธรรมเนียมดังกล่าวไปให้บริษัท K. บริษัทฯ จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 15 ของเงินที่จ่าย ตาม มาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0802/15795 ลงวันที่ 7 กันยายน 2537)

ธนาคารฯ ได้ทำสัญญาแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศและอัตราดอกเบี้ยกับธนาคาร ก. ซึ่งตั้งขึ้นตามกฎหมายของฮ่องกง และมีได้ประกอบกิจการในประเทศไทย โดยมีข้อเท็จจริงสรุปได้ดังนี้

(ก) ธนาคารฯ ได้ทำสัญญากู้ยืมเงินสกุลเงิน ซึ่งมีอัตราดอกเบี้ยต่ำจากธนาคาร ก.

(ข) ในวันเดียวกับที่ธนาคารฯ ทำสัญญากู้ยืมเงินดังกล่าว ธนาคารฯ จะเข้าทำสัญญาแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศและอัตราดอกเบี้ยกับธนาคาร ก. โดยตามสัญญาแลกเปลี่ยนดังกล่าวธนาคารฯ และธนาคาร ก. จะแลกเปลี่ยนเงินเยนตามสัญญาที่เป็นเงินเหรียญสหรัฐฯ และมีการแลกเปลี่ยนอัตราดอกเบี้ยจากอัตราดอกเบี้ยของเงินเยนตามสัญญาที่มีอัตราดอกเบี้ยของเงินเหรียญสหรัฐฯ ที่มีอัตราสูงด้วย ทั้งนี้ ธนาคารฯ และธนาคาร ก. จะใช้จำนวนเงินต้น และกำหนดเวลาในการชำระหนี้ตามสัญญากู้ยืมเป็นเกณฑ์ในการคำนวณจำนวนเงิน และกำหนดเวลาในการแลกเปลี่ยนกัน

(ค) เมื่อถึงกำหนดเวลาแลกเปลี่ยนดังกล่าว และธนาคารฯ จะส่งผลต่างระหว่างอัตราแลกเปลี่ยนสกุลเงินและอัตราดอกเบี้ย ซึ่งคำนวณตามอัตราที่ตกลงแลกเปลี่ยนกันในธนาคาร ก.

กรณีดังกล่าว เนื่องจากธนาคารฯ ได้ทำสัญญากู้ยืมเงินสกุลเงินจากธนาคาร ก. และได้ทำสัญญาแลกเปลี่ยนเงินเยนดังกล่าว เป็นเงินเหรียญสหรัฐฯ กับธนาคาร ก. ซึ่งเป็นผู้ให้กู้พร้อมทั้งแลกเปลี่ยนอัตราดอกเบี้ยจากอัตราของเงินเยนเป็นอัตราของเงินเหรียญสหรัฐฯ ดังนั้น การทำสัญญากู้ยืมและสัญญาแลกเปลี่ยนดังกล่าว จึงถือได้ว่าธนาคารฯ และธนาคาร ก. ได้ตกลงเปลี่ยนแปลงอัตราดอกเบี้ยจากอัตราเงินสกุลเยน เป็นอัตราของเงินสกุลเหรียญสหรัฐฯ และมีผลให้ธนาคารฯ ต้องชำระหนี้เงินกู้ยืมให้กับเจ้าหนี้

เสมือนเป็นการกู้ยืมเงินสกุลเงินสหรัฐฯ ฉะนั้น การชำระเงินตามสัญญาแลกเปลี่ยนดังกล่าว จึงเข้าลักษณะเป็นเงินได้ที่มีลักษณะทำนองเดียวกับดอกเบี้ย ผลประโยชน์หรือค่าตอบแทนอื่นๆ ที่ได้จากการให้กู้ยืมตามมาตรา 40(4)(ก) แห่งประมวลรัษฎากร และเมื่อธนาคารฯ ชำระเงินตามสัญญาแลกเปลี่ยนออกไปให้ธนาคาร ก. ซึ่ง มิได้ประกอบกิจการในประเทศไทย ธนาคารฯ จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้นิติบุคคลไว้ในอัตราร้อยละ 10 ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร และมาตรา 4 แห่งพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 270) พ.ศ.2537 (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0802/4441 ลงวันที่ 29 มีนาคม 2539)

(10) ผลประโยชน์หรือค่าตอบแทนอื่นๆ ที่ได้จากสิทธิเรียกร้องในหนี้ทุกชนิด ไม่ว่าจะมีส่วนหลักประกันหรือไม่ก็ตาม ซึ่งจ่ายโดยบุคคลใดๆ

2.3.2 เงินได้ตามมาตรา 40(4)(ข) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่

- (1) เงินปันผลที่ได้จากบริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของไทย
- (2) เงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้จากห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของไทย
- (3) เงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้จากกิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร
- (4) เงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้จากกองทุนรวมตามมาตรา 39 แห่งประมวล รัษฎากร
- (5) เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้จากบริษัทเงินทุนอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย

บริษัทเงินทุนอุตสาหกรรมขนาดย่อม หรือบริษัทประกันสินเชื่ออุตสาหกรรมขนาดย่อม

(6) เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้จากบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้ปิโตรเลียม ที่อยู่ในบังคับที่ต้องหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายตามกฎหมายว่าด้วยภาษีเงินได้ปิโตรเลียม เฉพาะส่วนที่เหลือจากหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายตามกฎหมายดังกล่าว

2.3.3 เงินได้ตามมาตรา 40(4)(ค) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ เงินโบนัสที่จ่ายแก่ผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วนในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

2.3.4 เงินได้ตามมาตรา 40(4)(ง) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ เงินลดทุนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล เฉพาะส่วนที่จ่ายไม่เกินกว่ากำไรหรือเงินที่กั้นไว้ร่วมกัน

2.3.5 เงินได้ตามมาตรา 40(4)(จ) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ เงินเพิ่มทุนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งตั้งจากกำไรที่ได้มาหรือเงินที่กั้นไว้ร่วมกัน

2.3.6 เงินได้ตามมาตรา 40(4)(ฉ) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ ผลประโยชน์ที่ได้จากการที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลควบเข้ากัน หรือรับช่วงกัน หรือเลิกกัน ซึ่งตีราคาเป็นเงินได้เกินกว่าเงินทุน

2.3.7 เงินได้ตามมาตรา 40(4)(ซ) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ ผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนหุ้น หุ้นกู้ พันธบัตร หรือตั๋วเงิน หรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่นเป็นผู้ออก ทั้งนี้ เฉพาะซึ่งตีราคาเป็นเงินได้เกินกว่าที่ลงทุน

2.4 เงินได้ตามมาตรา 40(5) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ เงินได้จากการให้เช่าทรัพย์สินตามมาตรา 40(5)(ก) แห่งประมวลรัษฎากร

2.5 เงินได้ตามมาตรา 40 (6) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ เงินได้จากวิชาชีพอิสระดังนี้

2.5.1 วิชากฎหมาย

2.5.2 การประกอบโรคศิลป์

2.5.3 วิศวกรรม

2.5.4 สถาปัตยกรรม

2.5.5 การบัญชี

2.5.6 ประณีตศิลปกรรม

#### หมายเหตุ

กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศมิได้ประกอบกิจการในประเทศไทย แต่ได้รับเงินส่วนแบ่งของกำไรจากกองทุนรวมที่ตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ.2535 กองทุนรวมดังกล่าวไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจาก เงินส่วนแบ่งของกำไรดังกล่าวถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(8) แห่งประมวลรัษฎากร

### 3. อัตราภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย

สำหรับการหักภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2535 เป็นต้นไป กำหนดอัตราภาษีไว้ดังนี้

3.1 สำหรับการจ่ายเงินได้พึงประเมินอื่นใดนอกจากกรณีตามข้อ 3.2 ร้อยละ 15

3.2 สำหรับการจ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(4)(ข) แห่งประมวลรัษฎากร ร้อยละ 10

3.3 เพื่อเป็นการส่งเสริมกิจการพาณิชย์นาวีของประเทศให้มีการพัฒนา และขยายกองเรือเพิ่มมากขึ้น จึงกำหนดให้ลดอัตราภาษีเงินได้ที่นำมาคำนวณภาษีเงินได้ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร และคงจัดเก็บในอัตราร้อยละ 1.0 สำหรับเงินได้พึงประเมินที่เป็นค่าเช่าเรือเดินทะเลที่ใช้ในการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศ ซึ่งการเช่าเรือนั้นได้รับอนุญาตตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการพาณิชย์นาวี ทั้งนี้ เฉพาะค่าเช่าที่มีการจ่ายระหว่างวันที่ 1 ตุลาคม 2539 ถึง 30 กันยายน 2544 (พระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 299) พ.ศ.2539)

อนึ่ง เป็นที่น่าสังเกตว่าอัตราภาษีสำหรับการจ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(4)(ข) แห่งประมวลรัษฎากร นี้เท่ากับอัตราภาษีเงินได้สำหรับการจำหน่ายกำไรไปต่างประเทศตามมาตรา 70 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร ทั้งนี้ เพื่อความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากเงินกำไรสุทธิ ซึ่งได้เสียภาษีเงินได้จากฐานกำไรสุทธิมาแล้วชั้นหนึ่ง และลดอัตราภาษีลงเหลือเท่ากับอัตราภาษีที่กำหนดตามข้อตกลงว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษีซ้ำซ้อน

#### หมายเหตุ

ในการศึกษาและปฏิบัติเกี่ยวกับภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร มีความจำเป็นอย่างมากที่ผู้ศึกษาและผู้ปฏิบัติต้องมีความเข้าใจเกี่ยวกับ ข้อตกลงว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษีซ้ำซ้อน (Double Taxation Agreement: DTA.) ที่ประเทศไทยได้ทำไว้กับประเทศต่างๆ ซึ่งมีผลโดยตรงต่อการคำนวณหักภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร รวมทั้งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ตามมาตรา 50 แห่งประมวลรัษฎากร เป็นอันมาก แต่เนื่องจากข้อตกลงว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษีซ้ำซ้อนมี เนื้อหารายละเอียดเป็นจำนวนมาก จึงขอแยกนำไปกล่าวไปบทต่อไป

#### 4. การยกเว้นภาษีเงินได้

##### 4.1 สำหรับดอกเบี้ยเงินกู้ยืมจากต่างประเทศที่จ่ายให้แก่

4.1.1 สถาบันการเงินของรัฐบาลต่างประเทศที่มีกฎหมายโดยเฉพาะจัดตั้งขึ้น และรัฐบาล ต่างประเทศนั้นเป็นเจ้าของทุนทั้งหมด

4.1.2 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ ทั้งนี้ เฉพาะ ดอกเบี้ยที่ได้รับจาก

(1) ธนาคารแห่งประเทศไทย

(2) รัฐวิสาหกิจที่กระทรวงการคลังให้ความเห็นชอบในการกู้เงินนั้น (พระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2500 มาตรา 5 สัตต)

4.2 สำหรับดอกเบี้ยพันธบัตรของรัฐบาล องค์การของรัฐบาล หรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมาย โดยเฉพาะของประเทศไทยจัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเงินเพื่อส่งเสริมเกษตรกรรม พาณิชยกรรม หรือ อุตสาหกรรม ที่จำหน่ายในต่างประเทศ (พระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2500 มาตรา 5 อัญฐ)

#### 5. การเสียภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร

##### 5.1 การนำส่งภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย

ให้ผู้จ่ายเงินได้ที่มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร นำส่งเงินภาษีหัก ณ ที่จ่าย ที่คำนวณตามหลักเกณฑ์เงื่อนไขและอัตราที่กฎหมายกำหนด พร้อมกับยื่นแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด. 54 ส่วน ก ภายในวันที่ 7 ของเดือนถัดไป ไม่ว่าตนจะได้หักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายไว้หรือไม่ก็ตาม

5.2 การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยผู้จ่ายเงินได้เป็นผู้หักภาษี ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 70 แห่งประมวล รัษฎากร และนำส่งไว้โดยถูกต้องครบถ้วนแล้ว ถือว่า บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมาย ของต่างประเทศนั้น ได้เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทยโดยเสร็จเด็ดขาดแล้ว บริษัทหรือห้างหุ้นส่วน นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศดังกล่าวไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงิน ได้นิติบุคคลในประเทศไทยอีก และไม่อาจใช้ประโยชน์จากจำนวนภาษีเงิน ได้นิติบุคคลที่ถูกหักไว้ ณ ที่จ่าย เพื่อการใดๆ ในประเทศ ไทยได้อีก

#### 6. ความรับผิดชอบของผู้จ่ายเงินได้

##### 6.1 ความรับผิดชอบในจำนวนภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย

ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดให้นำบทบัญญัติตามมาตรา 54 แห่งประมวล รัษฎากรมาใช้บังคับโดยอนุโลม เป็นผลให้ผู้จ่ายเงินได้มีความรับผิดชอบในจำนวนภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ตามที่ ต้องหักและนำส่ง ดังนี้

6.1.1 กรณีที่ผู้จ่ายเงินมิได้หักและนำส่งเงินภาษีหัก ณ ที่จ่ายหรือได้หักและนำส่งแล้ว แต่ไม่ครบจำนวนที่ถูกต้อง ผู้จ่ายเงินต้องรับผิดชอบร่วมกับผู้มีเงินได้

6.1.2 กรณีที่ผู้จ่ายเงินได้หักภาษี ณ ที่จ่ายไว้แล้ว แต่มิได้นำส่งผู้จ่ายเงินต้องรับผิดชอบแต่เพียงฝ่ายเดียว (มาตรา 54 แห่งประมวลรัษฎากร)

## 6.2 ความรับผิดในเงินเพิ่มภาษีตามมาตรา 27 แห่งประมวลรัษฎากร

กรณีผู้จ่ายเงินได้ไม่นำส่งภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร ภายในเจ็ดวันนับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายเงินได้พึงประเมิน ผู้จ่ายเงินได้ต้องรับผิดชอบเสียเงินเพิ่มตามมาตรา 27 แห่งประมวลรัษฎากร ในอัตราร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษี

## 6.3 ความรับผิดทางอาญา

กรณีผู้จ่ายเงินได้ไม่ยื่นแบบแสดงรายการภายในกำหนดเวลา ต้องรับผิดชอบระวางโทษปรับทางอาญาไม่เกิน 2,000 บาท ตามมาตรา 35 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งกรมสรรพากรกำหนดอัตราที่ควรเปรียบเทียบปรับดังนี้

6.3.1 กรณียื่นแบบแสดงรายการภายใน 7 วัน นับแต่วันพ้นกำหนดเวลา ปรับกระหนงละ 100 บาท

6.3.2 กรณียื่นแบบแสดงรายการเกินกว่า 7 วัน นับแต่วันพ้นกำหนดเวลา ปรับกระหนงละ 200 บาท

6.3.1 กรณีเจ้าพนักงานสรรพากรตรวจพบความผิด ปรับกระหนงละ 1,000 บาท

## 7. วิธีการคำนวณภาษีหัก ณ ที่จ่าย

สำหรับการจ่ายเงินได้พึงประเมินที่อยู่ในข่ายต้องหักภาษีเงินได้ไว้ ณ ที่จ่ายตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2535 เป็นต้นมากำหนดวิธีการคำนวณภาษีหัก ณ ที่จ่าย ให้เกิดความง่าย ป้องกันการสับสนและการหลบเลี่ยงภาษี (Tax Avoidance) (โดยเลือกจ่ายเงินได้ประเภทที่กฎหมายยอมให้หักค่าใช้จ่ายในอัตราสูง) ทั้งนี้ โดยให้เงินได้ทุกประเภทเสมอภาคเท่าเทียมกัน ไม่ยอมให้หักค่าใช้จ่ายใดๆ

การคำนวณภาษีจึงให้นำเงินได้พึงประเมินที่จ่าย คูณด้วยอัตรากำหนดไว้ ดังนี้

7.1 สำหรับเงินได้พึงประเมินอื่นใดที่มีเงินได้ตามมาตรา 40(4)(ข) แห่งประมวลรัษฎากร

ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย	=	เงินได้พึงประเมิน x 15 %
--------------------------	---	--------------------------

7.2 สำหรับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(4)(ข) แห่งประมวลรัษฎากร

ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย	=	เงินได้พึงประเมิน x 10 %
--------------------------	---	--------------------------

### หมายเหตุ

1. การเสียภาษีหัก ณ ที่จ่ายตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร นี้ เป็นวิธีการเสียภาษีเงินได้ โดยเสร็จเด็ดขาด ผู้มีเงินได้ไม่ต้องยื่นรายการเสียภาษีอีก

2. ต้องพิจารณาอนุญาตว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษีซ้อนที่ประเทศไทยได้กระทำต่อประเทศที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้มีเงินได้ตั้งอยู่

## 8. กรณีที่ไม่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร

8.4.1 การจ่ายค่านายหน้าแก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศที่มีข้อตกลงว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษีซ้อนกับประเทศไทย

1. กรณีที่บริษัทฯ จ่ายเงินค่านายหน้าให้แก่บุคคลธรรมดาหรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศฟินแลนด์ โดยการประกอบกิจการนายหน้าดังกล่าวไม่ได้ประกอบกิจการในประเทศไทย เช่นนี้ การจ่ายเงินได้ดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นการจ่ายเงินกำไรที่ได้เนื่องจากธุรกิจ ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามข้อ 7 วรรคหนึ่ง แห่งอนุสัญญาระหว่างรัฐบาลแห่งราชอาณาจักรไทยกับรัฐบาลแห่งสาธารณรัฐฟินแลนด์ เพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อน ประกอบกับพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 18) พ.ศ.2505 บริษัทฯ จึงไม่มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายแต่อย่างใด (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0802/16990 ลงวันที่ 29 พฤศจิกายน 2531)

2. ห้างฯ ประกอบกิจการผลิตสินค้าเครื่องประดับเพื่อส่งออก ได้ทำสัญญาแต่งตั้งให้บริษัท... ซึ่งตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศฝรั่งเศส และไม่มีสถานประกอบการถาวรในประเทศไทย เป็นตัวแทนจำหน่ายสินค้าของห้างฯ ในประเทศฝรั่งเศส เงินค่านายหน้าดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นกำไรจากธุรกิจ และโดยที่บริษัท... มิได้ประกอบกิจการโดยผ่านทางสถานประกอบการถาวรในประเทศไทย ดังนั้น บริษัทฯ จึงไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทยจากค่านายหน้าที่ได้รับ ทั้งนี้ ตามข้อ 7 วรรคแรก แห่งอนุสัญญาระหว่างราชอาณาจักรไทยกับสาธารณรัฐฝรั่งเศสเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อน และมาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 18) พ.ศ.2505 ฉะนั้น เมื่อห้างฯ ส่งเงินค่านายหน้าออกไปให้บริษัทฯ ห้างฯจึงไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายแต่อย่างใด (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0802/13720 ลงวันที่ 6 กันยายน 2532)

3. บริษัทฯ ประกอบกิจการผลิตและขายสินค้าออกไปยังต่างประเทศ ซึ่งในการติดต่อกับลูกค้าบางราย มีเงื่อนไขการคิดเงินค่านายหน้าให้กับบุคคลซึ่งติดต่อขายสินค้าให้บริษัทฯ โดยคิดค่านายหน้าเป็นอัตรา ร้อยละของมูลค่าสินค้าที่ส่งออกตาม Invoice ของลูกค้าเฉพาะรายนั้น และมีการจ่ายค่านายหน้าให้กับบุคคลธรรมดาและนิติบุคคลของประเทศญี่ปุ่น และบุคคลธรรมดาของประเทศเยอรมัน ซึ่งเดินทางเข้ามารับเงินค่านายหน้าในประเทศไทยและอยู่ในประเทศไทยไม่เกิน 180 วันในปีปฏิทิน รวมทั้งไม่มีสถานประกอบการถาวรในประเทศไทย เช่นนี้ การจ่ายเงินได้ดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นการจ่ายเงินได้เนื่องจากการรับทำงานให้ตามมาตรา 40(2) แห่งประมวลรัษฎากร และโดยที่นายหน้าดังกล่าวเป็นบุคคลที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศญี่ปุ่น และสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมัน ซึ่งมีอนุสัญญาหรือความตกลงเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนกับประเทศไทย เงินได้ดังกล่าวจึงได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ในประเทศไทย ตามมาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 18) พ.ศ.2505 บริษัทฯ ผู้จ่ายค่านายหน้าจึงไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย แต่อย่างใด (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0802/1832 ลงวันที่ 28 มกราคม 2537)

4. บริษัทฯ ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ได้จ่ายค่านายหน้าในการหาลูกค้าในต่างประเทศ โดยคำนวณเป็นอัตราร้อยละของยอดขายตามอัตราที่ตกลงกันให้กับบริษัท A แห่งประเทศสิงคโปร์ ซึ่งไม่มีสถานประกอบการถาวรในประเทศไทย โดยบริษัท A ถือหุ้นอยู่ในบริษัทฯ ร้อยละ 25 เช่นนี้ กรณีบริษัทฯ จ่ายเงินค่านายหน้าในการหาลูกค้าให้แก่บริษัท A ดังกล่าว ถือเป็นการจ่ายกำไรจากธุรกิจ ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีเงินได้ในประเทศไทย ตามข้อ 7 วรรคหนึ่ง แห่งอนุสัญญาหรือความตกลงระหว่างราชอาณาจักรไทยกับรัฐบาลแห่งสาธารณรัฐสิงคโปร์เพื่อการยกเว้นการเก็บภาษีซ้อนในส่วนที่เกี่ยวกับภาษีเก็บจากเงินได้ บริษัทฯ จึงไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 70 แห่ง ประมวลรัษฎากร และการจ่ายค่านายหน้าดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นการจ่ายค่าบริการให้แก่ผู้ประกอบการนอกราชอาณาจักร เนื่องจากการให้บริการในต่างประเทศ บริษัทฯ จึงไม่มีหน้าที่ต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 83/6 แห่งประมวลรัษฎากร (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0811/4492 ลงวันที่ 31 ตุลาคม 2539)

#### 8.4.2 กรณีเงินได้จากการประกอบธุรกิจตามมาตรา 40(8) แห่งประมวลรัษฎากร

1. บริษัทฯ ได้ทำสัญญากู้เงินจากธนาคารในต่างประเทศ (ธนาคาร A) โดยตามสัญญาดังกล่าว กำหนดให้บริษัทฯ ต้องชำระคืนเงินต้นและดอกเบี้ยเป็นเงินเยน ต่อมาเนื่องจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินเยนมีแนวโน้มสูงขึ้นเมื่อเทียบกับเงินตราต่างประเทศสกุลอื่น บริษัทฯ จึงมีความประสงค์จะเข้าทำสัญญาแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ (Currency Swap Agreement) กับธนาคารในต่างประเทศอีกแห่งหนึ่ง (ธนาคาร B) เพื่อแลกเปลี่ยนเงินเยนกับเงินเหรียญสหรัฐอเมริกา โดยตามสัญญาแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศดังกล่าวมีสาระสำคัญสรุปได้ดังนี้

(1) บริษัทฯ และธนาคาร B จะใช้จำนวนเงินต้น อัตราดอกเบี้ย และกำหนดเวลาในการชำระหนี้ตราสัญญากู้ระหว่างบริษัทฯ กับธนาคาร A. เป็นเกณฑ์ในการคำนวณจำนวนเงิน และกำหนดเวลาในการแลกเปลี่ยนกัน และจะกำหนดอัตราแลกเปลี่ยนระหว่างเงินเยนกับเงินเหรียญสหรัฐไว้ล่วงหน้า

(2) เมื่อถึงกำหนดเวลาตาม (1) บริษัทฯ มีหน้าที่ต้องส่งเงินเหรียญสหรัฐ ซึ่งคำนวณตามอัตราที่ตกลงกันออกไปให้ธนาคาร B และในทางตรงกันข้าม ธนาคาร B มีหน้าที่ต้องส่งเงินเยนมาให้บริษัทฯ (เพื่อที่บริษัทฯ จะได้นำไปชำระให้กับธนาคาร A)

(3) ในการเข้าสัญญาดังกล่าว ธนาคาร B จะเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจากบริษัทฯ ดังนี้

(ก) ค่าธรรมเนียมในการจัดทำ Current Swap Agreement (Arrangement Fee) ซึ่งจะเรียกเก็บครั้งเดียวเมื่อทำสัญญา

(ข) ค่าธรรมเนียมประกันความเสี่ยง (Fee for Assuming Some Credit Risk of Counter Party) ซึ่งคำนวณจากจำนวนเงินตราต่างประเทศที่แลกเปลี่ยนกันในแต่ละงวด โดยจะเรียกเก็บทุกครั้งที่มีการแลกเปลี่ยนเงินตรากัน

เนื่องจากค่าธรรมเนียมทั้ง 2 รายการดังกล่าว เข้าลักษณะเป็นเงินได้จากการประกอบธุรกิจ การพาณิชย์ของธนาคาร B ซึ่งถือเป็นเงินได้ตามมาตรา 40(8) แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้น เมื่อบริษัทฯ ส่งเงินค่าธรรมเนียมดังกล่าวออกไปให้ธนาคาร B ซึ่งมีได้ประกอบกิจการในประเทศไทย บริษัทฯ จึงไม่มี



หน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายจากค่าธรรมเนียมที่จ่ายตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร แต่อย่างไร (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0802/19630 ลงวันที่ 11 ธันวาคม 2532)

2. การโอนเงินค่าจ้างจากค่าโฆษณาไปยังต่างประเทศ ถ้าบริษัทต่างประเทศประกอบกิจการเป็นบริษัทโฆษณา ค่าจ้างโฆษณาเข้าลักษณะเป็นเงินได้ตามมาตรา 40(8) แห่งประมวลรัษฎากร บริษัทฯ ผู้ว่าจ้างซึ่งจ่ายเงินค่าโฆษณาให้แก่บริษัทต่างประเทศไม่มีหน้าที่หักภาษีเงินได้นิติบุคคล ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร แต่อย่างไร (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0802/24049 ลงวันที่ 25 พฤศจิกายน 2536)

3. บริษัทฯ ได้เช่ารถยกตีนตะขาบ (Crawler Crane) พร้อมอุปกรณ์ จากบริษัทผู้ให้เช่าในประเทศญี่ปุ่น และได้เช่าอุปกรณ์กำเนิดกำลัง (Generator) พร้อมอุปกรณ์ จากบริษัทผู้ให้เช่าในประเทศสิงคโปร์เพื่อนำมาใช้ในโครงการขยายโรงงานของบริษัท ท. บริษัทผู้ให้เช่าทั้งสองเป็นบริษัทจดทะเบียนในประเทศญี่ปุ่นและประเทศสิงคโปร์ มิได้ประกอบกิจการหรือมีตัวแทนหรือสถานประกอบการถาวรใดๆ ในประเทศไทย เช่นนี้ การจ่ายเงินได้ดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นการจ่ายเงินกำไรที่ได้เนื่องจากธุรกิจ ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามข้อ 7 วรรคหนึ่ง แห่งอนุสัญญาระหว่างประเทศไทยกับประเทศญี่ปุ่นเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อน และตามข้อ 7 วรรคหนึ่ง แห่งความตกลงระหว่างรัฐบาลแห่งราชอาณาจักรไทยกับรัฐบาลแห่งสาธารณรัฐสิงคโปร์ เพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อน ประกอบกับพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 18) พ.ศ.2505 บริษัทฯ ในประเทศไทยผู้เช่า จึงไม่มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย หรือภาษีอื่นแต่อย่างไร (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0802/220 ลงวันที่ 5 มกราคม 2537)

4. บริษัทฯ ประกอบกิจการขายปลีกสินค้าอุปโภคบริโภคในลักษณะร้านค้าสะดวก ต้องการขยายธุรกิจโดยการเพิ่มสาขาและชนิดของสินค้า บริษัทฯ จึงต้องสร้างศูนย์กระจายสินค้าขนาดใหญ่ที่มีการจัดเก็บสินค้าด้วยระบบคอมพิวเตอร์ บริษัทฯ ได้ทำสัญญาว่าจ้างบริษัท A แห่งประเทศแคนาดา ไม่มีสถานประกอบการถาวรในประเทศไทย เพื่อให้บริการดังนี้

(1) รวบรวมและประเมินข้อมูลอย่างละเอียดที่จำเป็นต้องใช้ในการศึกษางานครั้งนี้ ซึ่งรวมถึงจำนวนหรือความหลากหลายของสินค้าในปัจจุบันและในแผนงานในอนาคตที่คาดการณ์ไว้ ระดับสินค้าคงคลัง และการเคลื่อนไหวของสินค้าเหล่านั้น ตำแหน่งที่ตั้งของร้านสาขา และประวัติหรือรายละเอียดการส่งสินค้า ความถี่ของการจัดส่ง และเป้าหมายมาตรฐานการบริการต่อร้านสาขา

(2) ทำการสรุปและประเมินเพื่อให้ได้ข้อสรุปเกี่ยวกับวิธีการจัดเก็บ วิธีจัดสินค้า และวิธีการจัดส่งสินค้า รวมทั้งทำการออกแบบ Lay Out ต่างๆ และขนาดของคลังสินค้าที่เหมาะสมกับวิธีต่างๆ เหล่านั้น

(3) ทำการแนะนำระบบงานที่เหมาะสมที่สุด เพื่อรองรับแผนการขยายงานของบริษัทฯ และเพื่อบรรลุถึงเป้าหมายผลตอบแทนในการลงทุน เตรียมระบบ Lay Out และเตรียมงบประมาณในการดำเนินการ ทำการสรุปเรื่องขีดความสามารถสูงสุดหรือกำลังผลิตของ Lay Out ต่างๆ และระบุการเตรียมการขยายโครงการ

(4) เตรียมแบบ Lay Out อย่างละเอียดของเครื่องมือเครื่องใช้ที่ต้องติดตั้ง รวมทั้งระบุรายละเอียดเนื้อที่หรือสถานที่ใช้ประกอบการทำงานที่เกี่ยวข้องและทำการสรุปเรื่องขนาดของตัวอาคารอสังหาริมทรัพย์ และรายละเอียดที่เกี่ยวข้อง

(5) ประสานงานกับสถาปนิกและวิศวกรของโครงการ เพื่อให้ทราบถึงเนื้อที่ที่ต้องวางเว้น เพื่อใช้ปฏิบัติงานของส่วนต่างๆ ของอาคารคลังสินค้า

(6) คิดค้นและระบุมาตรฐานของอุปกรณ์ ทั้งที่ต้องประกอบติดตั้งกับตัวอาคาร และที่ไม่ต้องประกอบติดตั้ง เพื่อให้ได้มาตรฐานในการประมูลงานอุปกรณ์ดังกล่าวที่ได้ประสิทธิภาพ

(7) ประสานงานในการจัดส่งและการติดตั้งของอุปกรณ์ดังกล่าว

(8) พัฒนาขั้นตอนวิธีการปฏิบัติงานต่างๆ ดังกล่าว

(9) คิดค้นหาแผนงานอย่างละเอียดเป็นขั้นตอนในการเริ่มรับสินค้าเข้าคลัง และเริ่มการปฏิบัติงานของคลังสินค้า

ในการให้บริการดังกล่าว บริษัท A จะส่งพนักงานเข้ามาเก็บข้อมูลและให้บริการในประเทศไทยรวมระยะเวลาทั้งสิ้น 62 วัน เช่นนี้ เงินได้จากการให้บริการตามสัญญาดังกล่าว เข้าลักษณะเป็นกำไรจากธุรกิจ แต่โดยที่การส่งพนักงานเข้ามาให้บริการในประเทศไทยรวมเวลา 62 วัน ยังถือไม่ได้ว่า บริษัท A ให้บริการโดยผ่านสถานประกอบการถาวรในประเทศไทย ดังนั้น บริษัท A จึงได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทยจากเงินได้ที่ได้รับตามสัญญาดังกล่าว ตามข้อ 7 วรรคหนึ่ง แห่งอนุสัญญาระหว่างประเทศไทยกับประเทศแคนาดา เพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อน และมาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 18) พ.ศ.2505 และการให้บริการของบริษัท A เข้าลักษณะเป็นการให้บริการโดยผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักร ซึ่งเข้ามาให้บริการในราชอาณาจักรเป็นการชั่วคราว และไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นการชั่วคราวตามมาตรา 85/3 แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้น เมื่อบริษัทฯ จ่ายค่าจ้างตามสัญญาให้กับบริษัท A บริษัทฯ มีหน้าที่ต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 10 ตามมาตรา 83/6(1) แห่งประมวลรัษฎากร (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0802/3488 ลงวันที่ 8 ตุลาคม 2539)

5. บริษัทฯ กู้ยืมเงินจากธนาคารและสถาบันการเงินทั้งในและต่างประเทศ โดยให้บริษัทในประเทศไทยค้ำประกัน ซึ่งประกอบกิจการทั่วไปที่มีใช้สถาบันการเงิน โดยมีได้ประกอบกิจการในประเทศไทย ค้ำประกันเพื่อออกหนังสือค้ำประกันการชำระคืนเงินต้นและดอกเบี้ยในการกู้ยืม บริษัทฯ ต้องจ่ายค่าธรรมเนียมการออกหนังสือค้ำประกันเงินกู้ยืมในอัตราร้อยละ 0.5 ต่อปีของยอดเงินกู้ยืม และถ้าการชำระค่าธรรมเนียมล่าช้า บริษัทฯ ต้องจ่ายดอกเบี้ยในอัตราร้อยละ 15.0 ต่อปี โดยคิด 360 วันเป็นหนึ่งปี เช่นนี้ ค่าธรรมเนียมการค้ำประกันดังกล่าว เข้าลักษณะเป็นเงินได้ตามมาตรา 40(8) แห่งประมวลรัษฎากร บริษัทฯ ไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร และสำหรับดอกเบี้ยอันเนื่องมาจากการชำระค่าธรรมเนียมล่าช้า เข้าลักษณะเป็นเงินได้ที่มีลักษณะทำนองเดียวกับดอกเบี้ย ผลประโยชน์ หรือค่าตอบแทนอื่นๆ ที่ได้จากการกู้ยืม ตามมาตรา 40(4)(ก) แห่งประมวลรัษฎากร บริษัทฯ ต้องหักภาษีเงินได้ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับข้อ 11 วรรคสอง (จ) และวรรคสี่ แห่งอนุสัญญาภาษีซ้อนระหว่างประเทศไทยกับประเทศญี่ปุ่น ในอัตราร้อยละ 15 ของเงินที่จ่าย (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0811/17901 ลงวันที่ 31 ธันวาคม 2540)

#### 8.4.3 กรณีสำนักงานผู้แทนของบริษัทต่างประเทศ

บริษัทฯ เป็นบริษัทจดทะเบียน ณ ประเทศสิงคโปร์ ได้รับอนุญาตประกอบธุรกิจเป็นสำนักงานผู้แทนในประเทศไทย โดยประกอบธุรกิจประเภทที่กำหนดไว้ในบัญชี ก. ตามข้อ 5 แห่งประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 281 ลงวันที่ 24 พฤศจิกายน 2515 หมวด 3(1) เป็นสำนักงานผู้แทนเพื่อให้คำแนะนำในด้านต่างๆ แก่ผู้ใช้สินค้าของบริษัทฯ หาแหล่งจัดซื้อชิ้นส่วนอะไหล่เครื่องจักร สำหรับหล่อแม่แบบพลาสติก เครื่องจักรที่ใช้สำหรับทาและเคลือบแผ่นฟิล์มแม่เหล็ก และรายงานความเคลื่อนไหวทางธุรกิจในประเทศไทยให้สำนักงานใหญ่ทราบเท่านั้น มิได้ให้บริการแก่ผู้อื่น และสำนักงานผู้แทนมิได้ประกอบกิจการที่จะก่อให้เกิดรายรับแต่อย่างใด เช่นนี้ ค่าใช้จ่ายต่างๆ ของสำนักงานผู้แทนได้รับเงินอุดหนุนจากสำนักงานใหญ่ จึงไม่ถือเป็นรายได้ หรือรายรับที่จะต้องนำมาคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล หรือภาษีการค้าตามลำดับแต่อย่างใด ตามนัยข้อ 3 แห่งประกาศกรมสรรพากร เรื่อง ภาษีเงินได้และภาษีการค้าของสำนักงานผู้แทนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศที่กระทำการกิจการในประเทศไทย ลงวันที่ 30 มิถุนายน 2529\* ดังนั้นสำนักงานผู้แทนจึงไม่ต้องจดทะเบียนการค้าแต่ต้องมีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล แม้ว่าสำนักงานผู้แทนจะไม่มีรายได้ที่ต้องนำมาคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลก็ตาม และสำนักงานผู้แทนมีหน้าที่ต้องขอมีและใช้เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรภายใน 60 วัน นับแต่วันที่เริ่มประกอบกิจการในประเทศไทย ตามข้อ 1(ข) แห่งประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เรื่อง กำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีและใช้เลขประจำตัวในการปฏิบัติตามประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 27 กุมภาพันธ์ 2522 (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0802/1037 ลงวันที่ 26 มกราคม 2532)

\* ปัจจุบันรายได้ดังกล่าวไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามนัยข้อ 1 แห่งประกาศกรมสรรพากรเรื่อง ภาษีเงินได้และภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับสำนักงานภูมิภาคของบริษัทข้ามชาติที่กระทำการกิจการในประเทศไทย ลงวันที่ 25 สิงหาคม 2535

#### หมายเหตุ

ในการจ่ายเงินได้ตามมาตรา 40(2)(3)(4)(5)(6) หรือ (8) แห่งประมวลรัษฎากร ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ และมีได้ประกอบกิจการในประเทศไทย ผู้จ่ายเงินได้อาจมีหน้าที่ต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 83/6 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งจะได้นำไปกล่าวในบทต่อไป

## 7. เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร

เลขประจำตัวผู้เสียอากรตามมาตรา 3 เอกาทศ แห่งประมวลรัษฎากร เป็นมาตรการเพื่อความสะดวกแก่ผู้เสียภาษีอากร และเพื่อประโยชน์ในการบริหารการจัดเก็บภาษีอากรของทางราชการ กล่าวคือ ในการปฏิบัติการต่างๆ ตามประมวลรัษฎากร เช่น การยื่นแบบแสดงรายการชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลหรือการนำส่ง

ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ฯลฯ หากกิจการหรือผู้เสียภาษีได้แสดงเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรไว้โดยครบถ้วนแล้ว จะทำให้ทราบได้โดยง่ายว่าผู้เสียภาษีได้ปฏิบัติตามการต่างๆ โดยครบถ้วนแล้ว โดยเฉพาะกรณีที่น่าเครื่องคอมพิวเตอร์เข้ามาใช้ในการบันทึกข้อมูล

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามประมวลรัษฎากรทุกประเภทที่ประกอบกิจการในประเทศไทย ต้องยื่นคำร้องขอมีเลขประจำตัวภายใน 60 วัน นับแต่วันเริ่มประกอบกิจการ และใช้เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรในการปฏิบัติการต่างๆ ตามประมวลรัษฎากรทุกครั้ง (มาตรา 3 เอกเทศ แห่งประมวลรัษฎากร) หากฝ่าฝืนต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 2,000 บาท (มาตรา 3 ทวิ ทศ แห่งประมวลรัษฎากร)

## 8. วิธีการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

ภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นภาษีอากรประเมินตามประมวลรัษฎากร (มาตรา 14 ประกอบมาตรา 38 แห่งประมวลรัษฎากร) ซึ่งได้กำหนดวิธีการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามประมวลรัษฎากรไว้หลายวิธีแล้วแต่กิจการที่กระทำ โดยอาจจำแนกวิธีการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลโดยสังเขปดังนี้

### 8.1 การเสียภาษีโดยถูกหักไว้ ณ ที่จ่าย

8.1.1 ภาษีหัก ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 69 ทวิ มาตรา 69 ตริ และมาตรา 3 เทรส แห่งประมวลรัษฎากร ใช้สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการในประเทศไทย โดยให้ถือว่าภาษีหัก ณ ที่จ่าย เป็นเครดิตภาษีในการยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีตามรอบระยะเวลาบัญชีที่ได้ถูกหักไว้ ณ ที่จ่าย

“มาตรา 69 ทวิ ภายในบังคับมาตรา 70 ถ้ารัฐบาล องค์การของรัฐบาล เทศบาล สุขาภิบาล หรือองค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่นอื่นเป็นผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 ให้กับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ให้คำนวณหักภาษีเงินได้ไว้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 1 ภาษีที่หักไว้ นี้ ให้ถือเป็นเครดิตในการคำนวณภาษีเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามรอบระยะเวลาบัญชีที่หักไว้ นั้น ในการนี้ให้นำมาตรา 52 มาตรา 53 มาตรา 54 มาตรา 58 และมาตรา 59 มาใช้บังคับโดยอนุโลม”

“มาตรา 69 ตริ ให้บุคคล ห้างหุ้นส่วน บริษัท สมาคม หรือคณะบุคคลผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(8) เฉพาะที่จ่ายให้กับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งขายหรือส่งหาริมทรัพย์ คำนวณหักภาษีเงินได้ไว้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 1 แล้วนำส่งพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับจดทะเบียนสิทธิหรือนิติกรรมในขณะที่มีการจดทะเบียน และให้นำความในมาตรา 52 วรรคสอง และวรรคสาม มาใช้บังคับโดยอนุโลม

ภาษีที่หักไว้และนำส่งตามวรรคหนึ่ง ให้ถือเป็นเครดิตในการคำนวณภาษีเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ถูกหักภาษีตามรอบระยะเวลาบัญชีที่ถูกหักไว้ นั้น”

“มาตรา 3 เทรส ในกรณีจำเป็นเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษี ให้อธิบดีมีอำนาจออกคำสั่งให้ผู้จ่ายเงินได้ พึงประเมินตามมาตรา 40 ซึ่งไม่มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายตามลักษณะ 2 หักภาษี ณ ที่จ่าย ตามหลักเกณฑ์ เงื่อนไขและอัตราที่กำหนดโดยกฎกระทรวง ในการนี้ให้นำมาตรา 52 มาตรา 53 มาตรา 54 มาตรา 55 มาตรา 58 มาตรา 59 มาตรา 60 มาตรา 63 มาใช้บังคับโดยอนุโลม” (คู่มือกระทรวงฉบับที่ 144 และคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.4/2528)

8.1.2 ภาษีหัก ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร ใช้สำหรับกรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศ ตลอดจนกิจการของรัฐบาล ฯลฯ ที่มีได้กระทำการกิจการในประเทศไทย แต่ได้รับเงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40(2)(3)(4)(5) หรือ (6) แห่งประมวลรัษฎากร ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย กฎหมายกำหนดให้ผู้จ่ายเงินได้ต้องหักภาษีไว้ ณ ที่จ่าย และนำส่งให้ถูกต้องครบถ้วน

## 8.2 การเสียภาษีโดยยื่นรายการประเมินตนเอง

8.2.1 สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เสียภาษีจากกำไรสุทธิ ต้องยื่นแบบแสดงรายการและเสียภาษีรอบระยะเวลาบัญชีละ 2 ครั้ง คือ

(1) ภาษีเงินได้นิติบุคคลครึ่งปี โดยยื่นแบบ ภ.ง.ด.51 ภายใน 2 เดือนนับแต่วันสุดท้ายของกำหนดเวลา 6 เดือนนับแต่วันแรกของรอบระยะเวลาบัญชี โดยเสียจาก

(ก) ประมาณการกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิที่ได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่ได้กระทำหรือจะได้กระทำในรอบระยะเวลาบัญชี สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลทั่วไปทั้งที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยหรือที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ กิจการร่วมค้า

(ข) ผลการดำเนินกิจการสำหรับรอบระยะเวลา 6 เดือนแรกของรอบระยะเวลาบัญชี สำหรับบริษัทจดทะเบียน ธนาคารพาณิชย์ กิจการวิเทศธนกิจ (BIBF: Bangkok International Banking Facility) บริษัทเงินทุน บริษัทหลักทรัพย์ บริษัทเครดิตฟองซิเอร์ รวมทั้งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่อธิบดีกรมสรรพากรอนุมัติให้มีสอบทานงบการเงินตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 43) (มาตรา 67 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร)

(2) ภาษีเงินได้นิติบุคคลประจำรอบระยะเวลาบัญชี โดยยื่นแบบ ภ.ง.ด.50 ภายใน 150 วันนับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี (มาตรา 68 มาตรา 68 ทวิ มาตรา 69 แห่งประมวลรัษฎากร)

8.2.2 สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการและเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเพียงรอบระยะเวลาบัญชีครั้งเดียว โดยต้องยื่นภายใน 150 วันนับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ได้แก่

(1) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ รวมทั้งกิจการที่ดำเนินเป็นทางค้าหรือหากำไร โดย รัฐบาลต่างประเทศ องค์การของรัฐบาลต่างประเทศ หรือนิติบุคคลอื่นที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ ซึ่งประกอบกิจการขนส่งระหว่างประเทศ ให้ยื่นแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด.

52

(2) มูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการซึ่งมีรายได้โดยให้ยื่นแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด.55

8.2.3 กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ และมีหน้าที่ต้องเสียภาษีจากฐานกำไรสุทธิ ได้จำหน่าย เงินกำไรหรือเงินประเภทอื่นใดที่กั้นไว้จากกำไรหรือที่ถือได้ว่าเป็นเงินกำไร (ภายหลังจากเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลแล้ว) ออกไปจากประเทศไทย โดยต้องเสียภาษีเงินได้ในอัตราร้อยละ 10 ของเงินกำไร หรือเงินประเภทอื่นซึ่งกั้นไว้จากกำไรที่จำหน่ายออกไปจากประเทศไทย ดังกล่าวโดยให้หักภาษีออกจากเงินที่จำหน่ายนั้น พร้อมทั้งยื่นแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด.54 ส่วน ข. ภายใน

เจ็ดวัน นับแต่วันที่จำหน่าย หรือวันที่ทราบแน่ชัดถึงจำนวนเงินกำไรที่จำหน่ายในบางกรณี (มาตรา 70 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร)

**8.3 การเสียภาษีโดยเจ้าพนักงานประเมินเรียกเก็บ สำหรับผู้เสียภาษีรายที่ชำระภาษีเงินได้นิติบุคคล ไว้ไม่ถูกต้องครบถ้วน** ให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินเงินภาษีรวมทั้งเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม

**8.4 การเสียภาษีเงินได้แทนกัน** (มาตรา 65 จัตวา แห่งประมวลรัษฎากร)

ให้โรงงานยาสูบ กระทรวงการคลัง เสียภาษีเงินได้แทนผู้ขายสินค้ายาสูบทุกทอดที่ซื้อสินค้าจาก โรงงานยาสูบ โดยให้เสียภาษีแทนให้ในอัตราร้อยละ 12.5 ของกำไรของผู้ขายส่ง ไม่ว่าทอดใด ๆ และใน อัตราร้อยละ 10 ของกำไรของผู้ขายปลีก (ดูกฎกระทรวง ฉบับที่ 158 (พ.ศ. 2526)) และนำภาษีดังกล่าวไป ชำระที่กองคลัง กรมสรรพากร ภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป ภาษีที่เสียแทนดังกล่าวให้ถือเป็นเครดิตของผู้ เสียภาษีในการคำนวณภาษี

อนึ่ง รายละเอียดเกี่ยวกับวิธีการเสียภาษีแต่ละวิธีจะได้นำไปกล่าวในบทที่ว่าด้วยการเสียภาษีเงิน ได้นิติบุคคลจากฐานภาษีต่าง ๆ ต่อไป

### คำถามท้ายบท

1. ภาษีเงินได้นิติบุคคลมีหลักการทั่วไปกำหนดไว้อย่างไร
2. ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ได้แก่ บุคคลใดบ้าง
3. นิติบุคคลทุกประเภทมีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลใช่หรือไม่เพราะเหตุใด
4. ฐานภาษีเงินได้นิติบุคคลมีกี่ลักษณะ อะไรบ้าง แต่ละฐานกำหนดอัตรากำหนดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลไว้ อย่างไร
5. มีข้อกำหนดเกี่ยวกับแหล่งเงินได้หรือแหล่งรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลอย่างไร
6. จงอธิบายความแตกต่างของรอบระยะเวลาบัญชีในทางบัญชีและรอบระยะเวลาบัญชีในทางภาษี อากร
7. นิติบุคคลต้องมีและใช้เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรหรือไม่ อย่างไร
8. การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลมีกี่วิธี อะไรบ้าง

ที่มา : สำนักงานสรรพากรพื้นที่ กรุงเทพมหานคร 3