

บทเรียนที่ 4

ความรู้เกี่ยวกับ
ภาษีเงินได้นิติบุคคล
หัก ณ ที่จ่าย



สาระการเรียนรู้



1. ความหมายของภาษีเงินได้นิติบุคคล หัก ณ ที่จ่าย
2. ผู้มีหน้าที่หักภาษีเงินได้นิติบุคคล หัก ณ ที่จ่ายและอัตราภาษี
3. การจำแนกประเภทเงินได้เพื่อคำนวณและบันทึกบัญชีภาษีเงินได้นิติบุคคล หัก ณ ที่จ่าย



1.

ความหมายของภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย

ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย เป็นวิธีการจัดเก็บภาษีของรัฐวิธีหนึ่งที่กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคลจะต้องเสียภาษีก่อนที่จะถึงกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้โดยกำหนดให้ผู้จ่ายเงินได้มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ไว้ ณ ที่จ่ายตามประเภทเงินได้และอัตราภาษีที่กำหนด ภาษีเงินได้ที่ผู้มีเงินได้ถูกหักไว้ ณ ที่จ่ายนั้นกฎหมายให้ถือเป็นเครดิตภาษีของผู้มีเงินได้ เมื่อถึงกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ก็มีสิทธินำเอาภาษีที่ถูกหักไว้ ณ ที่จ่ายนั้นไปหักออกจากจำนวนภาษีที่จะต้องเสีย และเสียภาษีเพิ่มเฉพาะ ส่วนที่เหลือหลังจากหักภาษี ณ ที่จ่ายแล้วเท่านั้น ทั้งนี้ หากปรากฏว่าเมื่อคำนวณภาษีเงินได้ประจำปีกลับมีภาษีที่ถูกหักไว้ ณ ที่จ่าย มากกว่าภาษีที่จะต้องเสีย ผู้มีเงินได้ก็มีสิทธิยื่นคำร้องขอคืนภาษีหัก ณ ที่จ่าย ที่ถูกหักไว้เกินหรือเสียเกินได้

การจัดเก็บภาษีของรัฐโดยวิธีกำหนดให้มีการหักภาษีไว้เมื่อมีการจ่ายเงินได้ (Pay As You Earn) เป็นวิธีการจัดเก็บภาษีที่มีประสิทธิภาพวิธีหนึ่ง ซึ่งนอกจากรัฐจะได้เงินภาษีเข้าคลังมาใช้จ่ายก่อนถึงกำหนดเวลายื่นรายการเสียภาษีแล้ว ยังเป็นหลักฐานเบื้องต้นแสดงแหล่งที่มาของรายได้ของผู้มีเงินได้ด้วย จึงสะดวกในการติดตามหากผู้มีเงินได้ไม่นำเงินได้ยื่นรายการเสียภาษีภายในกำหนดเวลาตามกฎหมาย



ผู้มีหน้าที่หักภาษีเงินได้นิติบุคคล หัก ณ ที่จ่ายและอัตราภาษี

ตามประมวลรัษฎากรได้กำหนดหน้าที่ให้ผู้จ่ายเงินได้เป็นผู้มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และอัตราภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่กำหนดไว้ ซึ่งแยกพิจารณาได้ดังนี้

1. การหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามที่กฎหมายกำหนดไว้โดยเฉพาะกรณีที่มีกฎหมายกำหนดให้ผู้จ่ายเงินมีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายไว้โดยเฉพาะโดยไม่ต้องออกกฎหรือคำสั่ง เพื่อกำหนดให้มีการ ณ ที่จ่ายต่างหาก ผู้จ่ายเงินย่อมมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย และนำส่งตามที่กฎหมายกำหนดซึ่งตามประมวลรัษฎากรกำหนดไว้ดังนี้

1.1 กรณีผู้มีเงินได้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่กำหนดไว้ตามมาตรา 50 แห่งประมวลรัษฎากร (ในบทนี้ขอขยายความเฉพาะภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย)

1.2 กรณีผู้มีเงินได้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลที่กำหนดไว้ตามมาตรา 69 ทวิ 69 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร



1.2.1 ภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 69 ทวิ

กำหนดให้รัฐบาล องค์การของรัฐบาล เทศบาล หรือองค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่นเมื่อจ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ไว้ ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ 1 ของเงินได้ที่จ่าย ซึ่งอาจสรุปได้ว่า หน่วยงานของรัฐหรือส่วนราชการที่มีใช้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ถ้าจ่ายเงินให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลไม่ว่าจะจ่ายเงินประเภทใด เช่น จ่ายค่าซื้อสินค้า จ่ายค่าจ้าง จ่ายค่าเช่าซื้อ จ่ายค่าเช่าทรัพย์สิน จ่ายค่าปรับ จ่ายค่าเสียหาย จ่ายค่าที่พัก โรงแรม จ่ายค่าตัวเครื่องบิน ฯลฯ ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 1 ทั้งสิ้นเพราะเงินได้ที่จ่ายไม่ว่าจะเป็นเงินอะไรต่างก็เป็นเงินได้ตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากรทั้งสิ้นอย่างไรก็ตาม มาตรา 69 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากรนี้ อยู่ภายใต้บังคับมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้นถ้าเป็นการจ่ายเงินได้ให้บริษัทต่างประเทศที่มีได้ประกอบกิจการในประเทศไทย จะต้องไปพิจารณาหักภาษีตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร กล่าวคือ

(1) หากการจ่ายเงินได้นั้นเป็นการจ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2) (3) (4) (5) หรือ (6) แห่งประมวลรัษฎากร ให้บริษัทต่างประเทศที่มีได้ประกอบกิจการในประเทศไทย จะต้องหักภาษีและนำส่งร้อยละ 15 ของเงินได้ที่จ่ายนั้น (ไม่ใช่ร้อยละ 1) เว้นแต่บริษัทต่างประเทศนั้นมีถิ่นที่อยู่ในประเทศที่มีการทำความตกลงว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษีซ้อนกับประเทศไทยและเงินได้ที่ได้รับจากส่วนราชการหรือหน่วยงานของรัฐนั้นเข้ากรณีที่ได้สิทธิประโยชน์โดยได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้ให้แก่ประเทศไทยก็หักภาษีจากเงินที่จ่ายนั้นไม่ได้ (ร้อยละ 1 ก็หักไม่ได้)

(2) หากการจ่ายเงินได้นั้นเป็นการจ่ายเงินได้ตามมาตรา 40 (7) หรือ (8) แห่งประมวลรัษฎากร ก็ไม่ต้องหักภาษีเลย (ไม่ว่าจะเป็นอัตราร้อยละ 15 หรือร้อยละ 1)



1.2.2 ภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 69 ตรี

ให้บุคคล ห้างหุ้นส่วน บริษัท สมาคม หรือคณะบุคคลผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) เฉพาะที่จ่ายให้กับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งขายอสังหาริมทรัพย์ คำนวณหักภาษีเงินได้ไว้ ณ ที่จ่ายใน อัตราร้อยละ 1 แล้วนำส่งพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม โดยแยกอธิบายโดยสรุปได้ดังนี้

(1) เงินได้พึงประเมินที่อยู่ในข่ายต้องหักภาษีไว้ ณ ที่จ่าย ได้แก่ เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) เฉพาะเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์

(2) ผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย ได้แก่ บุคคล ห้างหุ้นส่วน บริษัท สมาคม หรือคณะบุคคลซึ่งจ่ายเงินค่าซื้ออสังหาริมทรัพย์ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรืออาจกล่าวได้ว่าไม่ว่าผู้ใดจะเป็นผู้จ่ายเงินค่าซื้ออสังหาริมทรัพย์ย่อมมีหน้าที่จะต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย นำส่งทั้งสิ้น

(3) อัตราการหักภาษี ณ ที่จ่าย ผู้จ่ายเงินค่าซื้ออสังหาริมทรัพย์จะต้องหักภาษีจากเงินที่จ่ายในอัตราร้อยละ 1 ของราคาขาย

“ขาย” ประมวลรัษฎากร มาตรา 39 บัญญัติไว้ให้ความหมายรวมถึง ขายฝาก แลกเปลี่ยนให้โอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ไม่ว่าด้วยวิธีใดและไม่ว่าจะมีค่าตอบแทนหรือไม่ก็ตาม



2.

การหักภาษี ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 3 เศรฐ ที่กำหนดโดย
กฎกระทรวงประกอบกับคำสั่งอธิบดีกรมสรรพากร

กรณีผู้มีเงินได้ไม่ว่าจะเป็นบุคคลธรรมดา หรือบริษัทหรือ
ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีเงินได้ที่ไม่อยู่ในข่ายต้องถูกหักภาษีเงินได้
ณ ที่จ่าย เนื่องจากไม่มีกฎหมายกำหนดให้หักไว้โดยเฉพาะตามข้อ
1 ผู้มีเงินได้อาจถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 3 เศรฐ ซึ่ง
กำหนดโดยกฎกระทรวง ประกอบกับคำสั่งอธิบดีกรมสรรพากร
กำหนดประเภทเงินได้ที่ต้องถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย (อธิบดี
กรมสรรพากรอาศัยอำนาจตามกฎกระทรวงได้ออกคำสั่ง
กรมสรรพากรที่ ท.ป.4/2528 เรื่อง สั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมิน
ตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่
จ่าย ลงวันที่ 26 กันยายน พ.ศ.2528 และที่แก้ไขเพิ่มเติมอีกหลาย
ฉบับ กำหนดหลักเกณฑ์ เงื่อนไข และอัตราเกี่ยวกับการหักภาษี
เงินได้ ณ ที่จ่ายไว้)



การจำแนกประเภทเงินได้เพื่อคำนวณและ บันทึกบัญชีภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย

ตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร แบ่งเงินได้พึงประเมิน 8 ประเภท ดังนี้

ประเภทเงินได้	ลักษณะ
ประเภทที่ 1 ม.40 (1)	เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงานไม่ว่าจะเป็นเงินเดือน ค่าจ้าง เบี้ยเลี้ยง โบนัส เบี้ยหวัด บำเหน็จ บำนาญเงินค่าเช่าบ้าน เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่นายจ้างให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า เงินที่นายจ้างจ่ายค่าชำระหนี้ใด ๆ ซึ่งลูกจ้างมีหน้าที่ต้องชำระ และเงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใด ๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน
ประเภทที่ 2 ม.40 (2)	เงินได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำ หรือจากการรับทำงานให้ ไม่ว่าจะเป็น ค่าธรรมเนียม ค่านายหน้า ค่าส่วนลด เงินอุดหนุนในงานที่ทำ เบี้ยประชุม บำเหน็จ โบนัส เงินค่าเช่าบ้าน เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่ผู้จ่ายเงินได้ให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า เงินที่ผู้จ่ายเงินได้จ่ายชำระหนี้ใด ๆ ซึ่งผู้มีเงินได้มีหน้าที่ต้องชำระ และเงินทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใด ๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำ หรือจากการรับทำงานให้นั้น ไม่ว่าหน้าที่หรือตำแหน่งงาน หรืองานที่รับทำให้นั้นจะเป็นการประจำหรือชั่วคราว



ประเภทเงินได้ฯ	ลักษณะ
ประเภทที่ 3 ม.40 (3)	ค่าแห่งกู้ยืม ค่าแห่งลิขสิทธิ์หรือสิทธิอย่างอื่น เงินปี หรือเงินได้ที่มีลักษณะเป็นเงินรายปี อันได้มาจากพันธบัตร นิติกรรมอย่างอื่น หรือคำพิพากษาของศาล
ประเภทที่ 4 ม.40 (4)	(ก) ดอกเบี้ยพันธบัตร ดอกเบี้ยเงินฝาก ดอกเบี้ยหุ้นกู้ ดอกเบี้ยตัวเงิน ดอกเบี้ยเงินกู้ยืม ไม่ว่าจะมีส่วนหลักประกันหรือไม่ ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมที่อยู่ในบังคับต้องถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายตามกฎหมายว่าด้วยภาษีเงินได้ปิโตรเลียมเฉพาะส่วนที่เหลือจากถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายตามกฎหมายดังกล่าว หรือผลต่างระหว่างราคาไถ่ถอนกับราคาจำหน่ายตัวเงินหรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่นเป็นผู้ออกและจำหน่ายครั้งแรกในราคาต่ำกว่าราคาไถ่ถอน รวมทั้งเงินได้ที่มีลักษณะทำนองเดียวกันกับดอกเบี้ย ผลประโยชน์หรือค่าตอบแทนอื่น ๆ ที่ได้จากการให้กู้ยืมหรือจาก สิทธิเรียกร้องในหนี้ทุกชนิด ไม่ว่าจะมีส่วนหลักประกันหรือไม่ก็ตาม (ข) เงินปันผล เงินส่วนแบ่งของกำไร หรือประโยชน์อื่นใดที่ได้จากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล กองทุนรวม หรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทยจัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเงินเพื่อส่งเสริมเกษตรกรรม พาณิชยกรรมหรืออุตสาหกรรม เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรที่อยู่ในบังคับต้องถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายตามกฎหมายว่าด้วยภาษีเงินได้ปิโตรเลียมเฉพาะส่วนที่เหลือจากถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายตามกฎหมายดังกล่าว (ค) เงินโบนัสที่จ่ายแก่ผู้ถือหุ้น หรือผู้เป็นหุ้นส่วนในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล (ง) เงินลดทุนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเฉพาะส่วนที่จ่ายไม่เกินกว่ากำไรและเงินที่ก้นไว้รวมกัน (จ) เงินเพิ่มทุนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งตั้งจากกำไรที่ได้มาหรือเงินที่ก้นไว้รวมกัน (ฉ) ผลประโยชน์ที่ได้จากการที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลควบเข้ากันหรือรับช่วงกันหรือเลิกกัน ซึ่งตีราคาเป็นเงินได้เกินกว่าเงินทุน

ประเภทเงินได้ฯ	ลักษณะ
ประเภทที่ 5 ม.40 (5)	เงินหรือประโยชน์อย่างอื่นที่ได้เนื่องจาก (ก) การให้เช่าทรัพย์สิน (ข) การผลิตสัญญาเช่าซื้อทรัพย์สิน (ค) การผลิตสัญญาซื้อขายเงินผ่อนซึ่งผู้ขายได้รับคืนทรัพย์สินที่ซื้อขายนั้น โดยไม่ต้องคืนเงินหรือประโยชน์ที่ได้รับไว้แล้ว
ประเภทที่ 6 ม.40 (6)	เงินได้จากวิชาชีพอิสระ คือวิชากฎหมาย การประกอบโรคศิลปะ วิศวกรรม สถาปัตยกรรม การบัญชี ประณีตศิลปกรรม หรือวิชาชีพอิสระอื่นซึ่งจะได้มีพระราชกฤษฎีกากำหนดชนิดไว้
ประเภทที่ 7 ม.40 (7)	ม.40 (7) เงินได้จากการรับเหมาที่ผู้รับเหมาต้องลงทุนด้วยการจัดหาสัมภาระในส่วนสำคัญ นอกจากเครื่องมือ
ประเภทที่ 8 ม.40 (8)	ม.40 (8) เงินได้จากการธุรกิจ การพาณิชย์ การเกษตร การอุตสาหกรรม การขนส่ง หรือการอื่นนอกเหนือที่ระบุไว้ใน ม.40 (1) ถึง ม.40 (7) แล้ว



กรณีศึกษาที่ 1

เรื่อง : ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย กรณีการขายสินค้าพร้อมติดตั้ง

ข้อกฎหมาย : มาตรา 3 เตรส แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อหารื้อ

บริษัท ซ. ได้ขอหารือเกี่ยวกับภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย กรณีการขายสินค้าพร้อมติดตั้ง สรุปข้อเท็จจริงได้ดังนี้

1. บริษัทฯ ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มประกอบกิจการเกี่ยวกับการขายส่งและขายปลีกวัสดุก่อสร้าง พร้อมบริการติดตั้งวัสดุอุปกรณ์ดังกล่าวอยู่เป็นปกติ ทั้งนี้ ในการขายสินค้าของบริษัทฯ ผู้ซื้อสามารถซื้อเฉพาะสินค้าของบริษัทฯ โดยไม่รับบริการติดตั้งจากบริษัทฯ ก็ได้ ผู้ซื้อสามารถจ้างบุคคลอื่นมาติดตั้งแทนและไม่จำเป็นต้องซื้อสินค้าพร้อมรับบริการติดตั้งจากบริษัทฯ

2. เนื่องจากในการทำสัญญาซื้อขายและติดตั้งระหว่างบริษัทฯ กับผู้ซื้อ การออกใบกำกับภาษีขายมิได้มีการระบุแยกรายการว่าเป็นราคาสินค้าและเป็นค่าบริการจำนวนเท่าใด จึงทำให้เกิดปัญหาในการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย บริษัทฯ จึงขอหารือในกรณีดังนี้

2.1 ถ้าบริษัทฯ ออกใบกำกับภาษีขายโดยแยกรายการเป็นราคาสินค้าและค่าบริการออกจากกัน ราคาสินค้าที่แยกถือเป็นการขายสินค้า ผู้จ่ายเงินไม่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ถูกต้องหรือไม่

2.2 ถ้าบริษัทฯ ออกใบกำกับภาษีขายโดยมิได้แยกรายการราคาสินค้าออกจากค่าบริการ คือรวมเป็นราคาเดียว เช่นนี้จะถือว่าเป็นการขายหรือเป็นการให้บริการ และผู้จ่ายเงินจะหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายได้หรือไม่

กรณีศึกษาที่ 1 (ต่อ)

แนววินิจฉัย

1. กรณีตาม 2.1 หากบริษัทฯ ขายวัสดุก่อสร้างและวัสดุเคมีภัณฑ์พร้อมบริการติดตั้งวัสดุอุปกรณ์ตามข้อเท็จจริงดังกล่าว โดยการออกใบกำกับภาษีได้แยกมูลค่าของสินค้าและของบริการออกจากกัน ไม่ว่าจะด้วยการออกใบกำกับภาษีเป็นสองฉบับและแยกมูลค่าของสินค้าและของบริการออกจากกัน หรือออกใบกำกับภาษีฉบับเดียวแต่แยกมูลค่าของสินค้าและของบริการก็ตาม เมื่อผู้ซื้อชำระค่าสินค้าและค่าบริการ ผู้ซื้อซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินไม่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายสำหรับค่าสินค้า แต่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ 3.0 สำหรับค่าบริการติดตั้ง ตามมาตรา 3 เตรส แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับข้อ 8 ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 4/2528 เรื่อง สั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ลงวันที่ 26 กันยายน พ.ศ.2528

2. กรณีตาม 2.2 หากบริษัทฯ ขายวัสดุก่อสร้างและวัสดุเคมีภัณฑ์พร้อมบริการติดตั้งวัสดุอุปกรณ์ตามข้อเท็จจริงดังกล่าว โดยในการออกใบกำกับภาษีได้รวมมูลค่าของสินค้าและของบริการ เป็นราคาเดียวกันถือว่าเป็นการขายสินค้า และเมื่อผู้ซื้อชำระค่าสินค้า ผู้ซื้อซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินไม่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 3 เตรส แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 4/2528 ลงวันที่ 26 กันยายน พ.ศ.2528

เลขที่หนังสือ : กค 0702/9659

เลขตู้ : 77/39434

กรณีศึกษาที่ 2

เรื่อง : ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย กรณีการจ่ายค่าลิขสิทธิ์การถ่ายทอดรายการแสดงทางโทรทัศน์ (LICENSE FEE)

ข้อกฎหมาย : มาตรา 39 และมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อหารือ

บริษัท ท. จำกัด ได้จ่ายค่าลิขสิทธิ์ของการถ่ายทอดรายการแสดงทางโทรทัศน์ให้แก่ผู้รับซึ่งเป็นนิติบุคคลที่อยู่ในต่างประเทศ (ประเทศเยอรมนี) กรณีการหักภาษี ณ ที่จ่าย จะต้องหักภาษีเงินได้ตามมาตรา 50 (2) (ก) แห่งประมวลรัษฎากร ที่จ่ายให้แก่ผู้รับซึ่งมีได้อยู่ในประเทศไทยโดยให้คำนวณหักภาษีในอัตราร้อยละ 15 ของเงินได้ แต่ความตกลงระหว่างราชอาณาจักรไทยกับสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมนีเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนในส่วนที่เกี่ยวกับภาษีเก็บจากเงินได้ และจากทุนกำหนดให้กรณีการจ่ายลิขสิทธิ์ในงานวรรณกรรม ศิลปะหรือวิทยาศาสตร์ ระบุว่า ให้หักในอัตราร้อยละ 5 ในข้อ 12 ค่าสิทธิ (2) (ก) ของความตกลงฯ จึงหารือว่า

1. การจ่ายค่าลิขสิทธิ์ การถ่ายทอดรายการแสดงทางโทรทัศน์ (LICENSE FEE) ไปประเทศเยอรมนีถือเป็นการจ่ายค่าลิขสิทธิ์ในงานวรรณกรรม ศิลปะหรือวิทยาศาสตร์ ใช่หรือไม่
2. หากเป็นกรณีตาม 1. การจ่ายค่า LICENSE FEE ดังกล่าว ถือเป็นมาตรฐานสำหรับการจ่ายค่า LICENSE FEE ให้กับผู้รับในต่างประเทศอื่น ๆ ด้วยใช่หรือไม่ เช่น จ่ายไปประเทศอังกฤษ ฝรั่งเศส เนเธอร์แลนด์หรืออิตาลี ฯลฯ
3. กรณีบริษัทฯ จ่ายค่า LICENSE FEE ไปประเทศเยอรมนีต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ 5 ใช่หรือไม่ และกรณีการจ่ายไปประเทศอื่นจะหักภาษี ณ ที่จ่าย ในอัตราเดียวกันหรือไม่

กรณีศึกษาที่ 2 (ต่อ)

แนววินิจฉัย

กรณีบริษัทฯ จ่ายค่าลิขสิทธิ์การถ่ายทอดรายการแสดงทางโทรทัศน์ (LICENSE FEE) ไม่ถือว่าเป็นค่าตอบแทนเพื่อการใช้หรือสิทธิในการใช้ลิขสิทธิ์ในงานวรรณกรรม ศิลปะหรือวิทยาศาสตร์ใด ๆ ตามข้อ 12 (2) (ก) แห่งความตกลงระหว่างราชอาณาจักรไทยกับสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมนี เพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนฯ แต่อย่างใด ดังนั้น เมื่อบริษัทฯ จ่ายค่าลิขสิทธิ์ดังกล่าว ให้แก่ผู้รับซึ่งเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศเยอรมนี ซึ่งเข้าลักษณะเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร

หากผู้รับดังกล่าวไม่มีสถานประกอบการถาวรในประเทศไทย บริษัทฯ จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีจากเงินได้พึงประเมินที่จ่ายในอัตราร้อยละ 15 ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับข้อ 12 (2) (ข) แห่งความตกลงระหว่างราชอาณาจักรไทยกับสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมนี เพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนฯ สำหรับกรณีการจ่ายค่าลิขสิทธิ์ข้างต้นไปยังนิติบุคคลในประเทศอื่น ก็ให้ปฏิบัติตามอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนระหว่างประเทศไทยกับประเทศนั้น ๆ หรือตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร ในกรณีที่ไม่มีอนุสัญญาภาษีซ้อนระหว่างกัน

เลขที่หนังสือ : กค 0706/9341

เลขตู้ : 68/33669