

25 มิถุนายน 2553

เรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีให้บริการขนส่งสินค้า
และบริหารจัดการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล

เรียน

อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 12 ตุลาคม 2552

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า สมาคมเจ้าของเรือไทย (สมาคมฯ) หรือวิธีปฏิบัติในการเสีย
ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และภาษีมูลค่าเพิ่มของสมาชิกซึ่งประกอบธุรกิจ Freight
forwarder ในการขนส่งระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล สรุปได้ดังนี้

1. กรณี Freight forwarder A (A) ประกอบกิจการเป็นตัวแทนหรือนายหน้าทำหน้าที่เป็น
ตัวกลางติดต่อระหว่างลูกค้ากับสายการเดินเรือ เพื่อให้ลูกค้าตกลงซื้อค่าขนส่งจากสายการเดินเรือ โดย
ไม่ได้ทำสัญญาแต่งตั้งเป็นตัวแทนหรือนายหน้าเป็นหนังสือ เมื่อลูกค้าตกลงซื้อค่าขนส่งจากสายการเดินเรือ
ไม่ว่าเป็นการขนส่งสินค้าเข้าหรือออกจากประเทศไทย สายการเดินเรือเป็นผู้ออกใบตราส่งสินค้า (Bill of
Lading-B/L) ให้ลูกค้า และเรียกเก็บเงินค่าขนส่งจากลูกค้า และสายการเดินเรือจ่ายค่าตอบแทนเป็นค่า
บำเหน็จให้แก่ A เป็นค่าตอบแทน โดยมีรายละเอียด ดังนี้

1.1 กรณีธุรกรรมเกิดขึ้นในประเทศไทย และผู้ประกอบการ A เป็นนิติบุคคลที่ตั้งขึ้น
ตามกฎหมายไทย ได้รับเงินค่านายหน้าหรือตัวแทน จากสายการเดินเรือ ที่มีภูมิลำเนาในประเทศไทย
สมาคมฯ ขอทราบว่าจะ

(1) A มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้จากกำไรสุทธิ ตามมาตรา 65 แห่งประมวล
รัษฎากร ใช่หรือไม่

(2) A ได้รับเงินค่านายหน้าหรือตัวแทน ต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ
3.0 ใช่หรือไม่

(3) A มีหน้าที่เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม เพื่อนำส่งกรมสรรพากร และต้องออก
ใบกำกับภาษีภายในอัตราร้อยละ 7.0 ของยอดเงินได้ค่านายหน้าหรือตัวแทน ให้แก่สายการเดินเรือ ใช่
หรือไม่

1.2 กรณีธุรกรรมเกิดขึ้นในต่างประเทศ และผู้ประกอบการ A เป็นนิติบุคคลที่ตั้งขึ้น
ตามกฎหมายไทย ได้รับเงินค่านายหน้าหรือตัวแทน จากสายการเดินเรือ ที่มีภูมิลำเนาในต่างประเทศ
สมาคมฯ ขอทราบว่าจะ

(1) A มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้จากกำไรสุทธิ ตามมาตรา 65 แห่งประมวล
รัษฎากร ใช่หรือไม่

(2) A ได้รับเงินค่านายหน้าหรือตัวแทน จากผู้จ่ายเงินที่อยู่ต่างประเทศไม่ต้องมี
การหักภาษี ณ ที่จ่าย ใช่หรือไม่

(3) เนื่องจากธุรกรรมเกิดขึ้นที่ต่างประเทศ A ไม่มีหน้าที่ต้องเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม เพื่อนำส่งกรมสรรพากร และไม่มีหน้าที่ออกใบกำกับภาษี ใช้หรือไม่

2. กรณี A ประกอบกิจการรับจ้างซื้อระวางสินค้าของสายการบินเรือ และขายระวางสินค้าให้กับลูกค้าซึ่งเป็นเจ้าของสินค้า โดยไม่ได้ทำสัญญาแต่งตั้งเป็นตัวแทนหรือนายหน้าหรือรับขนเป็นหนังสือ ซึ่งสายการบินเรือจะออกใบเสร็จรับเงินและเรียกเก็บเงินกับ A และ A จะเป็นผู้ออก House B/L ให้กับเจ้าของสินค้าที่สินค้าส่งออกเพื่อนำส่งไปยังผู้รับสินค้าที่ต่างประเทศ และได้มีการชำระเงินที่เกิดขึ้นในประเทศไทย ในกรณีดังกล่าว A จะได้รับค่าจ้างที่เป็นส่วนต่างค่าขนส่งระวางค่าขนส่งที่ A ได้รับจากลูกค้า กับค่าขนส่งที่ A ได้ชำระเงินให้แก่สายการบินเรือ เช่น

| | |
|-----------------------------------|------------|
| A ได้รับเงินค่าขนส่งจากลูกค้า | 12,000 บาท |
| A ได้จ่ายค่าขนส่งให้สายการบินเรือ | 10,000 บาท |
| ดังนั้น เงินได้ของ A | 2,000 บาท |

สมาคมฯ ขอหารือว่า กรณีธุรกรรมขนส่งเกิดขึ้นในประเทศไทย และได้มีการใช้บริการในต่างประเทศ หรือหมายความว่า มีการขนส่งสินค้าออกจากประเทศไทย A ต้องรับผิดชอบภาษีอย่างไร ดังนี้

(1) รายจ่าย 10,000 บาท ของ A ที่จ่ายให้แก่สายการบินเรือ ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 1.0

(2) รายจ่าย 10,000 บาท ของ A ที่จ่ายให้แก่สายการบินเรือ สายการบินเรือ จะออกใบกำกับภาษีในอัตราร้อยละ 0

(3) รายได้ 12,000 บาท ที่ A ได้รับจากลูกค้า ต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 3.0

(4) รายได้ 12,000 บาท ที่ A ได้รับจากลูกค้า ต้องเรียกภาษีมูลค่าเพิ่ม เพื่อนำส่งกรมสรรพากร และต้องออกใบกำกับภาษีในอัตราร้อยละ 7.0 ให้แก่ลูกค้า

(5) รายจ่าย 2,000 บาท ของ A ต้องนำไปเสียภาษีเงินได้จากกำไรสุทธิ ตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร

ดังกล่าวความละเอียดแจ้งอยู่แล้ว

กรมสรรพากรขอเรียนว่า

1. กรณีตาม 1.1 A ได้รับเงินค่าบำเหน็จจากสายการบินเรือ ซึ่งเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ในการให้บริการเป็นนายหน้าหรือตัวแทนจากการทำหน้าที่เป็นตัวกลางติดต่อ ระหว่างลูกค้าในประเทศไทยกับสายการบินเรือ A มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับรายได้ค่าบำเหน็จที่ได้รับจากสายการบินเรือ ตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร และกรณีดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นการให้บริการ ตามมาตรา 77/1 (10) แห่งประมวลรัษฎากร A ต้องนำค่าบริการที่ได้รับมาเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ในอัตราร้อยละ 7.0 และมีหน้าที่ออกใบกำกับภาษีให้สายการบินเรือ ตามมาตรา 77/2 มาตรา 80 และมาตรา 86 แห่งประมวลรัษฎากร โดยสายการบินเรือซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินได้ มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 3.0 ตามข้อ 3/1 (1) ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.4/2528 เรื่อง สั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย ลงวันที่ 26 กันยายน พ.ศ. 2528

2. กรณีตาม 1.2 A ได้รับเงินค่าบำเหน็จจากสายการบินเรือต่างประเทศ ในการเป็น นายหน้าหรือตัวแทนจากการทำหน้าที่เป็นตัวกลางติดต่อ ระหว่างลูกค้าในต่างประเทศกับสายการบินเรือ ต่างประเทศ A มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับรายได้ค่าบำเหน็จที่ได้รับจากสายการบินเรือ ตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร โดย A ไม่ต้องถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย และกรณีดังกล่าวไม่อยู่ใน บังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร

3. กรณีตาม 2 (1) A ประกอบกิจการซื้อระวางสินค้าของสายการบินเรือ และขายระวาง สินค้าให้กับเจ้าของสินค้า เมื่อ A ได้จ่ายค่าขนส่งเนื่องจากการรับขนของออกนอกประเทศไทย ให้แก่สาย การเดินเรือ โดยสายการบินเรือได้ออกใบตราส่งสินค้าให้กับ A ในนามของเจ้าของสินค้าและสายการ เดินเรือออกใบเสร็จรับเงินในนามของ A จำนวน 10,000 บาท A จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 1.0 ตามข้อ 12/4 (2) ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.4/2528ฯ ลงวันที่ 26 กันยายน พ.ศ. 2528 โดย A มีหน้าที่ออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้แก่สายการบินเรือ ในนามของ A และยื่นรายการภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายตามแบบ ภ.ง.ด.53 โดย ระบุ ชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษี อากรของ A ในช่อง “ผู้จ่ายเงิน” ซึ่งกรมสรรพากรจะออกใบเสร็จรับเงินในนามของ A แต่หากข้อเท็จจริง ปรากฏว่า เป็นการจ่ายค่าขนส่งให้สายการบินเรือไทยที่เข้าลักษณะ ตามมาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 314) พ.ศ. 2540 ผู้จ่ายเงินไม่มี หน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายแต่ประการใด

4. กรณีตาม 2 (2) เมื่อ A ได้จ่ายค่าขนส่งในประเทศไทยให้สายการบินเรือ ซึ่ง ประกอบกิจการให้บริการขนส่งระหว่างประเทศไทยเรือเดินทะเลที่กระทำโดยผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคล จากประเทศไทยไปต่างประเทศ เข้าลักษณะเป็นการให้บริการ ตามมาตรา 77/1 (10) แห่งประมวล รัษฎากร สายการบินเรือ ต้องนำค่าบริการที่ได้รับมาเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ในอัตราร้อยละ 0 ตามมาตรา 80/1 (3) แห่งประมวลรัษฎากร

5. กรณีตาม 2 (3) เมื่อเจ้าของสินค้าจ่ายค่าบริการให้กับ A จำนวน 12,000 บาท เจ้าของสินค้าซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายจาก A ในอัตราร้อยละ 3.0 และต้องออก หนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่ายให้กับ A ตามข้อ 3/1 (1) ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.4/2528ฯ ลงวันที่ 26 กันยายน พ.ศ. 2528

6. กรณีตาม 2 (4) และ 2 (5) เงินค่าบริการที่ A ได้รับจากลูกค้าจำนวน 12,000 บาท เข้าลักษณะเป็นการให้บริการ ตามมาตรา 77/1 (10) แห่งประมวลรัษฎากร A ต้องนำค่าบริการที่ได้รับ มาเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ในอัตราร้อยละ 7.0 และมีหน้าที่ต้องออกใบกำกับภาษี ตามมาตรา 77/2 มาตรา 79/1 (2) มาตรา 80 มาตรา 82/4 และมาตรา 86 แห่งประมวลรัษฎากร และต้องนำค่าบริการจำนวน 12,000 บาท มาถือเป็นรายได้ในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร โดย สามารถนำเงินค่าขนส่งให้สายการบินเรือจำนวน 10,000 บาท ซึ่งเป็นรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับกิจการมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้

ขอแสดงความนับถือ

วณิ ทศนมนเทียร

รองอธิบดี รักษาการในตำแหน่ง

ที่ปรึกษาด้านยุทธศาสตร์การจัดเก็บภาษีฯ ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

ที่ กค 0702/4746

กรมสรรพากร

90 ซอยพหลโยธิน 7

ถนนพหลโยธิน แขวงสามเสนใน

เขตพญาไท กท. 10400

1 กรกฎาคม 2553

เรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการจำหน่ายหนังสือคำฟ้องสอน
เรียน

อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 21 พฤษภาคม 2553

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า มูลนิธิ... (มูลนิธิฯ) เป็นองค์กรที่จัดตั้งขึ้นเพื่อกำกับดูแลการดำเนินงานตามโครงการฯ ซึ่งเป็นโครงการตามกระแสพระราชดำริของพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัวที่ทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้จัดตั้งขึ้น เพื่อช่วยเหลือทำการฝึกอบรมวิชาชีพให้แก่บุคคลผู้ด้อยโอกาสในด้านการศึกษา เนื่องจากมีฐานะยากจนแต่มีความตั้งใจที่จะขวนขวายหาความรู้เป็นวิชาชีพใส่ตน ให้มีความรู้ไปประกอบอาชีพเลี้ยงตนเอง ครอบครัว และช่วยเหลือประเทศชาติ รวมทั้งดำเนินการสนองพระราชดำริในการบำเพ็ญประโยชน์เพื่อสังคมให้ศิษย์พระดาบสเป็นที่พึ่งของตนเอง ครอบครัวและประเทศชาติต่อไป

มูลนิธิฯ ได้จัดทำหนังสือประมวลพระบรมราโชวาทของพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว เช่น การพัฒนาเด็กและเยาวชน ความสุขในการดำเนินชีวิต และเศรษฐกิจพอเพียง เพื่อเผยแพร่แก่ห้องสมุด สถาบันการศึกษาทั่วประเทศ และพิมพ์จำหน่ายแก่ประชาชนและผู้สนใจในราคาขอมเยา โดยรายได้จะนำมาเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับการให้การศึกษาแก่ผู้ด้อยโอกาสทางการศึกษา รวมทั้งมีวัตถุประสงค์เพื่อส่งเสริมให้ชาวไทยได้น้อมนำพระราชดำริต่างๆ มาสู่การประพฤติปฏิบัติเพื่อก่อให้เกิดความสุขอย่างแท้จริงในการอยู่ร่วมกันในสังคมไทย โดยมีได้มีวัตถุประสงค์ในการทำอะไรในเชิงธุรกิจ มูลนิธิฯ จึงขอยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลจากการจำหน่ายหนังสือคำฟ้องสอนดังกล่าว ดังความละเอียดแจ้งอยู่แล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่า กรณีมูลนิธิฯ ได้รับการประกาศกำหนดให้เป็นองค์กรหรือสถานสาธารณกุศล ในลำดับที่ 196 ตามประกาศกระทรวงการคลัง ว่าด้วยภาษีเงินได้และภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 2) เรื่อง กำหนดองค์การ สถานสาธารณกุศล สถานพยาบาล และสถานศึกษา ตามมาตรา 47 (7)(ข) แห่งประมวลรัษฎากร และมาตรา 3 (4)(ข) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 239) พ.ศ. 2534 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 254) พ.ศ. 2535 ลงวันที่ 12 ตุลาคม พ.ศ. 2535 ไม่เข้าลักษณะเป็น “บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล” ตามบทนิยามในมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร จึงไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนั้น เงินได้จากการจำหน่ายหนังสือคำฟ้องสอนแก่ประชาชนและผู้สนใจดังกล่าว มูลนิธิฯ จึงไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

ขอแสดงความนับถือ

วณิ ทศนมณฑิธร

(นางวณิ ทศนมณฑิธร)

รองอธิบดี รักษาการในตำแหน่ง

ที่ปรึกษาด้านยุทธศาสตร์การจัดเก็บภาษีฯ ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

1 กรกฎาคม 2553

เรื่อง ภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการเลี้ยงภาษีซื้อ
เรียน

อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 3 กุมภาพันธ์ 2553

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า บริษัท ก (บริษัทฯ) หารือปัญหาภาษีอากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการเลี้ยงภาษีซื้อ โดยมีข้อเท็จจริงสรุปได้ ดังนี้

1. บริษัทฯ ประกอบกิจการผลิตและขายอาหารสัตว์ ยารักษาสัตว์ และเคมีภัณฑ์ รวมทั้งส่งออกและนำเข้า ยารักษาและป้องกันโรคสำหรับคนและสัตว์ เคมีภัณฑ์ เครื่องเวชภัณฑ์ และสมุนไพร

2. บริษัทฯ ได้จดทะเบียนชำระระบบภาษีมูลค่าเพิ่มเมื่อวันที่ 15 พฤษภาคม 2540 บริษัทฯ เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยประกอบกิจการทั้งประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

3. ในปี 2552 บริษัทฯ ได้มีการนำภาษีซื้อมาเฉลี่ยตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 29) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการเฉลี่ยภาษีซื้อตามมาตรา 82/6 แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 9 มีนาคม พ.ศ. 2535

4. ในปี 2552 บริษัทฯ มีรายได้จากกิจการ 3 ประเภท คือ การขายอาหารสัตว์ ยารักษา สัตว์ ในราชอาณาจักร (ไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม) การส่งออกยารักษาสัตว์ไปขายยังต่างประเทศ (อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0) และการขายสินค้า/ให้บริการ (อยู่ใน บังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7)

5. บริษัทฯ จึงหารือว่า ในปี 2553 บริษัทฯ จะต้องทำการเฉลี่ยภาษีซื้อโดยใช้ฐานรายได้ ของปี 2552 บริษัทฯ จะต้องนำยอดขายส่งออกบวกกับยอดขายที่ได้รับการยกเว้น หรือบริษัทฯ จะต้องนำ ยอดขายส่งออกบวกกับยอดขายที่มีอัตราร้อยละ 7
ดังกล่าวมาเฉลี่ยกันแล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่า กรณีบริษัทฯ ประกอบกิจการทั้งประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและบริษัทฯ ได้นำสินค้าหรือบริการที่ได้มาหรือได้รับมาในการ ประกอบกิจการของตนไปใช้หรือจะใช้ในกิจการทั้งสองประเภท ถ้าไม่สามารถแยกได้อย่างชัดเจนว่าภาษีซื้อ ที่เกิดจากสินค้าหรือบริการดังกล่าวเป็นภาษีซื้อของกิจการประเภทใดให้เฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของรายได้ ของแต่ละกิจการ ทั้งนี้ ตามมาตรา 82/6 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 29) ฯ ลงวันที่ 9 มีนาคม พ.ศ. 2535 และกรณีบริษัทฯ มีรายได้จาก กิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และกิจการที่ไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม บริษัทฯ ไม่มี สิทธินำภาษีซื้อที่เกิดจากกิจการที่ไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มไปหักออกจากภาษีขายในการ

ค่านวมภษษีมูลค้ำเพิ่ม ตำมมตรษ 82/5 (6) แห่งประมวลรัชฎษกร และประกาศอธิบดีกรมสรพษกร
เกี่ยวกับภษษีมูลค้ำเพิ่ม (ฉบับที่ 42) เรื่อง การกำหนดภษษีมูลค้ำที่ไม่ให้นำไปหักในการค้ำวมภษษีมูลค้ำ
เพิ่ม ตำมมตรษ 82/5(6) แห่งประมวลรัชฎษกร ลงวันที่ 29 ธันวาคม พ.ศ. 2535

ขอแสดงความนับถือ

วณี ทัศนมณเฑียร

(นางวณี ทัศนมณเฑียร)

รองอธิบดี รักษษการในตำแหน่ง

ที่ปรึกษาด้ษษษุทธศษษกรจัดเก็บภษษษา ปฏิบัติรษษการแทน

อธิบดีกรมสรพษกร

สำนักกฎหมาย

กลุ่มกฎหมาย 1

โทร. 0-2272-9058

1 กรกฎาคม 2553

เรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการรับสนับสนุนทุนการวิจัยด้านงานโทรคมนาคม
เรียน

อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 2 ตุลาคม 2552 และหนังสือลงวันที่ 20 มกราคม 2553

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า บริษัท อ (บริษัทฯ) หรือปัญหาภาษีอากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการรับสนับสนุนทุนการวิจัยด้านงานโทรคมนาคม โดยมีข้อเท็จจริงสรุปได้ ดังนี้

1. บริษัทฯ ประกอบกิจการออกแบบ วิจัยและพัฒนา ผลิตและจำหน่ายผลิตภัณฑ์ทางด้านโทรคมนาคมทุกชนิด รวมทั้ง รับปรึกษางานด้านโทรคมนาคม

2. บริษัทฯ ขอรับการสนับสนุนทุนการวิจัยด้านงานโทรคมนาคม (TPRG) ในโครงการออกแบบและพัฒนาเครื่องทวนสัญญาณ ICS สำหรับ WCDMA ย่านความถี่ที่ 2.1 GHz พร้อมระบบตรวจวัดและควบคุมระยะไกลจากสถาบันวิจัยและพัฒนาอุตสาหกรรมโทรคมนาคม (TRIDI) สำนักงานคณะกรรมการกิจการโทรคมนาคมแห่งชาติ

3. ตามหลักเกณฑ์สัญญาการให้ทุนสนับสนุนระบุว่า ผู้ให้ทุนจะสนับสนุนการเงินแบบให้เปล่า ตามระเบียบคณะกรรมการกิจการโทรคมนาคมแห่งชาติ กองทุนพัฒนากิจการโทรคมนาคมเพื่อประโยชน์สาธารณะ ตามมาตรา 56 แห่งพระราชบัญญัติองค์การจัดสรรคลื่นความถี่และกำกับการวิทยุกระจายเสียงวิทยุโทรทัศน์ และกิจการโทรคมนาคม พ.ศ. 2543 ซึ่งในสัญญาได้มีการจัดทำงบประมาณของโครงการ ซึ่งแบ่งเป็นสองส่วนคือ ผู้ให้ทุน (TRIDI) ประมาณ ร้อยละ 47 และผู้รับทุน (บริษัทฯ) ประมาณร้อยละ 53 ระยะเวลาทำการวิจัยประมาณ 1 ปี เมื่อสิ้นสุดงานวิจัยฯ ผู้รับทุนจะต้องนำผลงานที่ผู้ให้ทุนได้ตรวจรับแล้วไปพัฒนาโครงการตามข้อเสนอให้เต็มรูปแบบต่อไปตามวัตถุประสงค์ หรือใช้ประโยชน์ในเชิงพาณิชย์เพื่อสร้างผลผลิตด้วยค่าใช้จ่ายของผู้รับทุนเอง โดยกำหนดให้บริษัทฯ จะได้รับสิทธิในการรับผลประโยชน์แต่เพียงผู้เดียวเป็นระยะเวลา 7 ปี โดยในระแยะเวลาดังกล่าว ผลกำไรที่ได้จากการใช้งานวิจัยจะต้องแบ่งตามสัดส่วนระหว่าง TRIDI และบริษัทฯ ตามข้อตกลงที่ระบุในสัญญา

3. บริษัทฯ จึงขอหารือว่า

3.1 เงินทุนอุดหนุนโครงการวิจัยข้างต้น ที่บริษัทฯ ได้รับจากผู้ให้ทุน โดยผู้ให้ทุนจะสนับสนุนด้านการเงินในรูปแบบเงินอุดหนุนแบบให้เปล่า ตามระเบียบคณะกรรมการกิจการโทรคมนาคมแห่งชาติ กองทุนพัฒนากิจการโทรคมนาคมเพื่อประโยชน์สาธารณะ ตามมาตรา 56 แห่งพระราชบัญญัติองค์การจัดสรรคลื่นความถี่ฯ พ.ศ. 2543 ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีเงินได้นิติบุคคลหรือไม่

3.2 บริษัทฯ จะได้รับสิทธิประโยชน์ทางด้านภาษีสำหรับการจัดทำการวิจัยโครงการดังกล่าว อย่างไรบ้าง

3.3 บริษัทฯ ต้องดำเนินการอย่างไรจึงจะได้รับสิทธิประโยชน์ทางด้านภาษีและค่าใช้จ่าย สำหรับการรับทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี

3.4 รายจ่ายเครื่องจักร เครื่องมือ ซึ่งบริษัทฯ ได้จ่ายไปต้องบันทึกบัญชีเป็นทรัพย์สิน และหักค่าเสื่อมราคาตามระยะเวลา หรือมีสิทธิบันทึกเป็นรายจ่ายได้ทันทีที่มีการซื้อเครื่องจักร เครื่องมือ สำหรับการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี

3.5 เนื่องจากเอกสารค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวกับการวิจัยตามโครงการดังกล่าว บริษัทฯ ต้อง นำส่งต้นฉบับให้แก่ผู้ให้ทุน ดังนั้น รายการดังกล่าว บริษัทฯ สามารถมีสิทธิใช้สำเนาเอกสารนำมาบันทึก บัญชีเป็นค่าใช้จ่ายได้หรือไม่ หากไม่ได้ บริษัทฯ จะต้องปฏิบัติอย่างไร

3.6 ภาษีซื้อที่เกิดขึ้นของบริษัทฯ จะถือปฏิบัติอย่างไร และจะเป็นภาษีซื้อที่นำมาหัก ภาษีขายของบริษัทฯ ได้หรือไม่
ดังกล่าวแล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนดังนี้

1. กรณีตาม 3.1 บริษัทฯ ได้รับสนับสนุนด้านการเงินในรูปแบบเงินอุดหนุนแบบให้ เปล่า ตามระเบียบคณะกรรมการกิจการโทรคมนาคมแห่งชาติ กองทุนพัฒนากิจการโทรคมนาคมเพื่อ ประโยชน์สาธารณะ ตามมาตรา 56 แห่งพระราชบัญญัติองค์กรจัดสรรคลื่นความถี่ฯ พ.ศ. 2543 โดย บริษัทฯ จะต้องนำผลงานที่ผู้ให้ทุนได้ตรวจรับแล้วไปพัฒนาโครงการตามข้อเสนอให้เต็มรูปแบบต่อไปตาม วัตถุประสงค์ หรือใช้ประโยชน์ในเชิงพาณิชย์เพื่อสร้างผลผลิตด้วยค่าใช้จ่ายของบริษัทฯ เอง หากบริษัทฯ ไม่มีข้อผูกมัดจะต้องตอบแทนหรือให้บริการคืน หรือต้องกระทำการใดๆ ตอบแทนสำหรับเงินที่ได้รับใน รูปแบบเงินอุดหนุนแบบให้เปล่า เงินสนับสนุนดังกล่าวก็ไม่ถือเป็นมูลค่าของฐานภาษีที่บริษัทฯ ได้รับจาก การขายสินค้าหรือให้บริการตามมาตรา 79 แห่งประมวลรัษฎากร ไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่บริษัทฯ จะต้องนำเงินอุดหนุนดังกล่าว ไปถือเป็นรายได้ในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร

2. กรณีตาม 3.2 และ 3.3 การขอรับสิทธิประโยชน์ทางภาษี กรณีรับทำการวิจัยและ พัฒนาเทคโนโลยี บริษัทฯ ต้องปฏิบัติตามประกาศกรมสรรพากร เรื่อง การยื่นคำขอเป็นผู้รับทำการวิจัย และพัฒนาเทคโนโลยี สำหรับหน่วยงานของรัฐหรือเอกชนที่รับทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี ลงวันที่ 5 กันยายน พ.ศ. 2545 โดยยื่นแบบคำขอเป็นผู้รับทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี (ว.พ.01) และเอกสาร ประกอบการพิจารณาต่อกรมสรรพากร เพื่อพิจารณาเสนอรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังให้ประกาศใน ราชกิจจานุเบกษา ตามข้อ 6 ของประกาศกระทรวงการคลัง เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 3) เรื่อง กำหนด หน่วยงานของรัฐหรือเอกชนที่รับทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี ลงวันที่ 16 ธันวาคม พ.ศ. 2539 และ หากบริษัทฯ ได้รับการประกาศให้เป็นผู้รับทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี ตามประกาศกระทรวงการคลัง ว่าด้วยภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 4) เรื่อง รายชื่อผู้รับทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี ลงวันที่ 16 ธันวาคม พ.ศ. 2539 และ บริษัทฯ จะได้รับสิทธิประโยชน์จากการรับทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี ดังนี้

2.1 กรณีทำการวิจัยและพัฒนาให้กับตนเอง บริษัทฯ มีสิทธิยื่นโครงการวิจัยและ พัฒนาเทคโนโลยีดังกล่าวต่อสำนักงานพัฒนาวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยีแห่งชาติก่อนหรือหลังการว่าจ้าง เพื่อตรวจสอบและรับรองว่า โครงการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีดังกล่าวเป็นการวิจัยอุตสาหกรรมชั้น พื้นฐานหรือการวิจัยเชิงประยุกต์ เมื่อโครงการได้รับการตรวจสอบและได้รับการรับรองจากสำนักงาน

พัฒนาวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยีแห่งชาติแล้ว ก็ให้ถือว่าโครงการดังกล่าวเป็นการวิจัยอุตสาหกรรมชั้น พื้นฐานหรือการวิจัยเชิงประยุกต์ โดยค่าจ้างที่บริษัทฯ จ่ายให้กับหน่วยงานของบริษัทฯ ในกรณีที่ได้รับการ ประกาศให้เป็นผู้รับทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีแล้วจะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้เป็นจำนวนร้อยละ 100 ของรายจ่ายดังกล่าวตามพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 297) พ.ศ. 2539

2.2 กรณีบริษัทฯ รับทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี ให้กับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วน นิติบุคคลอื่น บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้ว่าจ้างจะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลจากรายได้เป็น จำนวนร้อยละ 100 ของรายจ่ายที่ได้จ่ายไปเพื่อทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี ตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 297) พ.ศ. 2539

3. กรณีตาม 3.4 เครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรที่ใช้สำหรับการวิจัยและพัฒนา เทคโนโลยี บริษัทฯ มีสิทธิหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน โดยให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อม ราคabeื้องต้นในวันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในอัตราร้อยละ 40 ของมูลค่าต้นทุน สำหรับมูลค่าส่วนที่เหลือให้ หักตามเงื่อนไขและอัตราที่กำหนดไว้ในมาตรา 4 ทวิ แห่งพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวล รัษฎากร ว่าด้วยการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527 และบริษัทฯ ต้องดำเนินการยื่นแบบ ค.จ.01 ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 48) เรื่อง กำหนดแบบแจ้งการใช้เครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักร เพื่อการวิจัยและพัฒนาตามมาตรา 65 ทวิ (2) แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 29 กรกฎาคม พ.ศ. 2536 ด้วย

4. กรณีตาม 3.5 เนื่องจากบริษัทฯ ต้องนำต้นฉบับเอกสารค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการวิจัยและ พัฒนาเทคโนโลยี ส่งให้กับผู้ให้ทุนเพื่อพิจารณาโครงการ โดยที่ค่าใช้จ่ายดังกล่าวถือเป็นรายจ่ายเพื่อหา กำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ ดังนั้น หากบริษัทฯ มีหลักฐานการจ่ายเงินซึ่งสามารถพิสูจน์ได้ว่าใครเป็นผู้รับ บริษัทฯ มีสิทธินำรายจ่ายดังกล่าวมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ ไม่ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (13) และ (18) แห่งประมวลรัษฎากร

5. กรณีตาม 3.6 หากเป็นภาษีซื้อที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการบริษัทฯ มี สิทธินำภาษีซื้อจากการซื้อสินค้าหรือรับบริการดังกล่าวมาหักในการคำนวณภาษีตามมาตรา 82/3 แห่ง ประมวลรัษฎากร ทั้งนี้ ตามมาตรา 82/5 แห่งประมวลรัษฎากร

ขอแสดงความนับถือ

วณี ทศนภเตียร

(นางวณี ทศนภเตียร)

รองอธิบดี รักษาการในตำแหน่ง

ที่ปรึกษาด้านยุทธศาสตร์การจัดเก็บภาษีฯ ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

สำนักกฎหมาย

กลุ่มกฎหมาย 1

โทร. 0-2272-9058

2 กรกฎาคม 2553

เรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ของนิติบุคคลต่างประเทศที่ได้รับ
ใบอนุญาตประกอบกิจการหลายใบ

เรียน

อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 26 ตุลาคม 2551 และวันที่ 3 กุมภาพันธ์ 2552

ตามหนังสือที่อ้างถึง เอ ขอหารือเกี่ยวกับภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการยื่นแบบแสดง
รายการภาษีเงินได้ของนิติบุคคลต่างประเทศที่ได้รับใบอนุญาตประกอบกิจการหลายใบ โดยมีข้อเท็จจริง
สรุปได้ ดังนี้

1. เอ เป็นนิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายของสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมันและเข้ามา
ประกอบธุรกิจในประเทศไทย โดยได้รับใบอนุญาตประกอบธุรกิจของคนต่างด้าวจากกรมพัฒนาธุรกิจ
การค้า กระทรวงพาณิชย์ สำหรับธุรกิจบริการเป็นสำนักงานผู้แทนเมื่อวันที่ 15 พฤศจิกายน 2543 มีหน้าที่
รายงานความเคลื่อนไหวทางธุรกิจเกี่ยวกับงานด้านวิศวกรรมต่างๆ ในประเทศไทยให้ เอ ซึ่งเป็นสำนักงาน
ใหญ่ในประเทศเยอรมันทราบ และต่อมา เอ ได้รับอนุญาตให้ประกอบธุรกิจบริการเป็นสำนักงานภูมิภาค
เมื่อวันที่ 10 พฤศจิกายน 2546 เพื่อติดต่อประสานงานและกำกับการค้าดำเนินงานของสาขาและบริษัทใน
เครือที่ตั้งอยู่ในภูมิภาคเดียวกันแทนสำนักงานใหญ่ ให้บริการปรึกษาและบริการการจัดการ การฝึกอบรม
และพัฒนาบุคคล การจัดการด้านการเงิน การควบคุมการตลาดและวางแผนส่งเสริมการขาย และการ
บริการการวิจัยและพัฒนา

2. เอ ได้ขอเลขประจำตัวผู้เสียภาษีสำหรับแต่ละใบอนุญาตแยกกันรวมทั้งยื่นงบการเงิน
และยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลแยกกันเป็นสองฉบับมาโดยตลอด ต่อมา เอ ได้รับหนังสือ
ของสำนักบริการข้อมูลธุรกิจ กระทรวงพาณิชย์ ลงวันที่ 13 ตุลาคม 2551 แจ้งให้ เอ นำส่งงบการเงินฉบับ
ใหม่เพียงฉบับเดียวและแสดงฐานะการเงินของนิติบุคคลต่างประเทศนั้นในภาพรวม แต่อาจแยกรายได้
และค่าใช้จ่ายตามประเภทธุรกิจเพื่อเปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินก็ได้ เนื่องจากสำนักบริการ
ข้อมูลธุรกิจเห็นว่า นิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศถือเป็นหนึ่งหน่วยธุรกิจ ไม่ว่าจะได้รับใบ
ประกอบใบอนุญาตประกอบธุรกิจหลายใบก็ตาม

3. เอ แจ้งว่า ในการประกอบธุรกิจบริการเป็นสำนักงานผู้แทนและสำนักงานภูมิภาค
ดังกล่าว เอ ไม่มีรายได้ที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลแต่อย่างใด

4. เอ จึงขอทราบ

4.1 กรณี เอ ซึ่งเป็นนิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศและได้รับใบ
ประกอบใบอนุญาตประกอบธุรกิจในประเทศไทยหลายใบ กรมสรรพากรจะถือว่า เอ เป็นหนึ่งหน่วยภาษีหรือ
หลายหน่วยภาษีเหตุผลและความจำเป็น

4.2 กรณีหากถือว่า เป็นหนึ่งหน่วยภาษี เอ จะต้องคืนเลขประจำตัวผู้เสียภาษีที่ซ้ำซ้อนกันถูกต้องหรือไม่

4.3 เอ ได้จัดทำงบการเงินสำหรับสำนักงานผู้แทนมีรอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม ในขณะที่งบการเงินของสำนักงานภูมิภาคมีรอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดในวันที่ 13 ตุลาคม การยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลของทั้งสองใบอนุญาตจึงมีรอบระยะเวลาบัญชีแตกต่างกัน ดังนั้น หาก เอ จะต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลรวมกันเพียงฉบับเดียว เอ จะใช้รอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม ได้หรือไม่

4.4 หาก เอ ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลในรอบระยะเวลาบัญชีที่แล้วมาไม่ถูกต้อง เอ ขอให้กรมสรรพากรอนุโลมว่า การยื่นแบบแสดงรายการของ เอ ในรอบระยะเวลาบัญชีที่ผ่านมาทั้งสำนักงานผู้แทนและสำนักงานภูมิภาคนั้นถูกต้อง ได้หรือไม่

4.5 กรณี เอ ได้รับใบอนุญาตให้ประกอบธุรกิจรับเหมาก่อสร้างเพิ่มเติมจะต้องแยกหน่วยภาษีใหม่และต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลรวมกันหรือแยกต่างหากจากหน่วยภาษีเดิม และสามารถนำผลขาดทุนสะสมไม่เกินร้อยละห้าในรอบระยะเวลาบัญชีที่เกิดจากสำนักงานผู้แทนและสำนักงานภูมิภาคมาเป็นรายจ่ายทางภาษี ได้หรือไม่
ความละเอียดแจ้งแล้วนั้น

กรมสรรพากรขอเรียน ดังนี้

1. ตาม 4.1 กรณี เอ ซึ่งเป็นนิติบุคคลต่างประเทศ ได้รับอนุญาตจากกรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ ให้ประกอบธุรกิจบริการเป็นสำนักงานผู้แทน สำนักงานภูมิภาคในประเทศไทย และได้รับอนุญาตประกอบธุรกิจรับเหมาก่อสร้าง การได้รับอนุญาตให้ประกอบกิจการดังกล่าวยังคงเป็นนิติบุคคลหนึ่งนิติบุคคลเดียวในนาม “เอ” ดังนั้น แม้ เอ จะประกอบธุรกิจหลายประเภทโดยได้รับใบอนุญาตหลายใบ ก็ไม่ทำให้ เอ มีฐานะเป็นนิติบุคคลแยกต่างหากจากกันตามประเภทของธุรกิจที่ได้รับใบอนุญาตของแต่ละประเภทนั้นได้ เอ จึงถือเป็น “หนึ่งหน่วยภาษี” ที่ไม่อาจมีเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรได้เกินกว่าหนึ่งหมายเลข ทั้งนี้ ตามมาตรา 3 เอกเทศ แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับข้อ 5 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เรื่อง กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล และผู้จ่ายเงินได้ซึ่งมีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย มีและใช้เลขประจำตัวในการปฏิบัติการตามประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 11 ตุลาคม พ.ศ. 2545 และข้อ 10.2 ของระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการให้เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรและการออกบัตรประจำตัวผู้เสียภาษีอากร พ.ศ. 2548 และส่วนกรณีการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลของ เอ ซึ่งประกอบธุรกิจบริการเป็นสำนักงานผู้แทน และกิจการสำนักงานภูมิภาคต้องยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลรวมกัน

2. ตาม 4.2 เนื่องจากเอ มีเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรหลายหมายเลขและหมายเลขทั้งสองมีปรากฏในทะเบียนของสำนักงานสรรพากรพื้นที่ ถือได้ว่าหมายเลขทั้งสองที่เอ ได้ใช้ในการปฏิบัติการเกี่ยวกับภาษีอากรเป็นหมายเลขที่ถูกต้องและให้ถือว่าหมายเลขที่เอ ได้ใช้ในการปฏิบัติการเกี่ยวกับภาษีอากรในเดือนภาษี ปีภาษีหรือรอบระยะเวลาบัญชีหลังสุดเป็นหมายเลขที่ถูกต้อง และให้เอ ยื่นคำร้องต่อสำนักงานสรรพากรพื้นที่เพื่อคืนบัตรประจำตัวผู้เสียภาษีหมายเลขอื่นด้วย ทั้งนี้ ตามข้อ 23.1 (2) ของ

4.2 กรณีหากถือว่า เป็นหนึ่งหน่วยภาษี เอ จะต้องคืนเลขประจำตัวผู้เสียภาษีที่ซ้ำซ้อนกันถูกต้องหรือไม่

4.3 เอ ได้จัดทำงบการเงินสำหรับสำนักงานผู้แทนมีรอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม ในขณะที่งบการเงินของสำนักงานภูมิภาคมีรอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดในวันที่ 13 ตุลาคม การยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลของทั้งสองใบอนุญาตจึงมีรอบระยะเวลาบัญชีแตกต่างกัน ดังนั้น หาก เอ จะต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลรวมกันเพียงฉบับเดียว เอ จะใช้รอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม ได้หรือไม่

4.4 หาก เอ ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลในรอบระยะเวลาบัญชีที่แล้วมาไม่ถูกต้อง เอ ขอให้กรมสรรพากรอนุโลมว่า การยื่นแบบแสดงรายการของ เอ ในรอบระยะเวลาบัญชีที่ผ่านมาทั้งสำนักงานผู้แทนและสำนักงานภูมิภาคนั้นถูกต้อง ได้หรือไม่

4.5 กรณี เอ ได้รับใบอนุญาตให้ประกอบธุรกิจรับเหมาก่อสร้างเพิ่มเติมจะต้องแยกหน่วยภาษีใหม่และต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลรวมกันหรือแยกต่างหากจากหน่วยภาษีเดิม และสามารถนำผลขาดทุนสะสมไม่เกินร้อยละห้ารอบระยะเวลาบัญชีที่เกิดจากสำนักงานผู้แทนและสำนักงานภูมิภาคมาเป็นรายจ่ายทางภาษี ได้หรือไม่
ความละเอียดแจ้งแล้วนั้น

กรมสรรพากรขอเรียน ดังนี้

1. ตาม 4.1 กรณี เอ ซึ่งเป็นนิติบุคคลต่างประเทศ ได้รับอนุญาตจากกรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ ให้ประกอบธุรกิจบริการเป็นสำนักงานผู้แทน สำนักงานภูมิภาคในประเทศไทย และได้รับอนุญาตประกอบธุรกิจรับเหมาก่อสร้าง การได้รับอนุญาตให้ประกอบกิจการดังกล่าวยังคงเป็นนิติบุคคลหนึ่งนิติบุคคลเดียวในนาม “เอ” ดังนั้น แม้ เอ จะประกอบธุรกิจหลายประเภทโดยได้รับใบอนุญาตหลายใบ ก็ไม่ทำให้ เอ มีฐานะเป็นนิติบุคคลแยกต่างหากจากกันตามประเภทของธุรกิจที่ได้รับใบอนุญาตของแต่ละประเภทนั้นได้ เอ จึงถือเป็น “หนึ่งหน่วยภาษี” ที่ไม่อาจมีเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรได้เกินกว่าหนึ่งหมายเลข ทั้งนี้ ตามมาตรา 3 เอกเทศ แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับข้อ 5 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เรื่อง กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล และผู้จ่ายเงินได้ซึ่งมีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย มีและใช้เลขประจำตัวในการปฏิบัติการตามประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 11 ตุลาคม พ.ศ. 2545 และข้อ 10.2 ของระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการให้เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรและการออกบัตรประจำตัวผู้เสียภาษีอากร พ.ศ. 2548 และส่วนกรณีการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลของ เอ ซึ่งประกอบธุรกิจบริการเป็นสำนักงานผู้แทน และกิจการสำนักงานภูมิภาคต้องยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลรวมกัน

2. ตาม 4.2 เนื่องจากเอ มีเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรหลายหมายเลขและหมายเลขทั้งสองมีปรากฏในทะเบียนของสำนักงานสรรพากรพื้นที่ ถือได้ว่าหมายเลขทั้งสองที่เอ ได้ใช้ในการปฏิบัติการเกี่ยวกับภาษีอากรเป็นหมายเลขที่ถูกต้องและให้ถือว่าหมายเลขที่เอ ได้ใช้ในการปฏิบัติการเกี่ยวกับภาษีอากรในเดือนภาษี ปีภาษีหรือรอบระยะเวลาบัญชีหลังสุดเป็นหมายเลขที่ถูกต้อง และให้เอ ยื่นคำร้องต่อสำนักงานสรรพากรพื้นที่เพื่อคืนบัตรประจำตัวผู้เสียภาษีหมายเลขอื่นด้วย ทั้งนี้ ตามข้อ 23.1 (2) ของ

ระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการให้เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรและการออกบัตรประจำตัวผู้เสียภาษีอากร พ.ศ. 2548

3. ตาม 4.3 กรณี เอ ต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลรวมกันเพียงฉบับเดียว เอ มีสิทธิที่จะเลือกใช้รอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม ได้ โดย เอ อาจยื่นคำร้องต่ออธิบดีกรมสรรพากร ขอเปลี่ยนวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีตามมาตรา 65(ข) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งอธิบดีกรมสรรพากรได้มอบอำนาจให้สรรพากรภาคส่งและปฏิบัติราชการแทนอธิบดีกรมสรรพากรในเรื่องดังกล่าวแล้ว ทั้งนี้ ตามข้อ 2 (6) ของคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท. 228/2552 เรื่อง มอบอำนาจให้สรรพากรภาค ผู้อำนวยการสำนักงานบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่และผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบภาษีกลาง ส่งและปฏิบัติราชการแทนอธิบดีกรมสรรพากร ลงวันที่ 20 เมษายน พ.ศ. 2552

4. ตาม 4.4 หากการประกอบธุรกิจบริการเป็นสำนักงานผู้แทนของ เอ มีหน้าที่แต่เพียงรายงานความเคลื่อนไหวทางธุรกิจเกี่ยวกับงานด้านวิศวกรรมต่าง ๆ ในประเทศไทยให้ เอ ซึ่งเป็นสำนักงานใหญ่ในประเทศเยอรมันทราบตามเงื่อนไขของการอนุญาตจัดตั้งเท่านั้นโดยไม่ก่อให้เกิดรายได้และมีได้ให้บริการแก่ผู้อื่นเลย สำนักงานผู้แทนประจำประเทศไทยของ เอ ก็ไม่มีภาระต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลแต่อย่างใด ทั้งนี้ตามข้อ 3 ประกอบกับข้อ 4 ของประกาศกรมสรรพากร เรื่อง ภาษีเงินได้ และภาษีการค้า สำหรับสำนักงานผู้แทนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศที่กระทำการกิจการในประเทศไทย ลงวันที่ 30 มิถุนายน 2529

สำหรับการประกอบธุรกิจบริการเป็นสำนักงานภูมิภาคของ เอ นั้น กรณีสำนักงานภูมิภาคได้ให้บริการแก่ผู้อื่นหรือบริษัทในเครือ ไม่ว่าจะการให้บริการนั้นจะมีค่าตอบแทนหรือไม่ก็ตาม ถือว่าสำนักงานภูมิภาคดังกล่าวประกอบกิจการในประเทศไทย และมีหน้าที่ต้องนำรายได้ที่ได้รับจากการให้บริการทุกประเภทมารวมคำนวณเพื่อเสียกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา 65 และมาตรา 66 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับข้อ 2 ของประกาศกรมสรรพากร เรื่อง ภาษีเงินได้ และภาษีมูลค่าเพิ่ม สำหรับสำนักงานภูมิภาคของบริษัทข้ามชาติที่กระทำการกิจการในประเทศไทย ลงวันที่ 25 สิงหาคม พ.ศ. 2535 และกรณีดังกล่าวยังเข้าลักษณะเป็นการบริการที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 77/2(1) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งหากการบริการของสำนักงานภูมิภาคดังกล่าวมีมูลค่าของฐานภาษีเกิน 1,800,000 บาทต่อปีแล้ว สำนักงานภูมิภาคดังกล่าวนั้น ย่อมอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81/1 แห่งประมวลรัษฎากร และจะต้องยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่ที่สำนักงานภูมิภาคที่กระทำการกิจการในประเทศไทยมีสถานประกอบการตั้งอยู่ภายใน 30 วัน นับแต่วันที่มูลค่าของฐานภาษีในการประกอบกิจการเกิน 1,800,000 บาทต่อปีด้วย ตามมาตรา 81/1 และมาตรา 85/1 (1) (ก) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับข้อ 2 ของประกาศกรมสรรพากรฯ ดังกล่าว

หากรอบระยะเวลาบัญชีที่ผ่านมา เอ มีภาระภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ต้องชำระจากการประกอบธุรกิจบริการเป็นสำนักงานผู้แทน หรือสำนักงานภูมิภาค แล้วแต่กรณีก็ดี แต่ เอ ได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลในรอบระยะเวลาบัญชีที่ผ่านมาโดยเสียภาษีไม่ครบถ้วนถูกต้อง เอ จะต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลโดยปรับปรุงให้ครบถ้วนถูกต้องก่อนเจ้าพนักงานประเมินออกหมายเรียกตรวจสอบตามมาตรา 19 แห่งประมวลรัษฎากร เอ ต้องชำระภาษีและเงินเพิ่มอื่กร้อยละ 1.5 ต่อเดือน หรือเศษเดือนของเงินภาษีที่ต้องเสียหรือนำส่งตามมาตรา 27 แห่งประมวลรัษฎากร โดยไม่มีเบี้ย

ปรับ อย่างไรก็ดี การขอให้กรมสรรพากรอนุโลมว่า การยื่นแบบแสดงรายการของ เอ ในรอบระยะเวลาของ บัญชีที่ผ่านมาทั้งของสำนักงานผู้แทนและสำนักงานภูมิภาคนั้นถูกต้อง จึงมีอาจอนุมัติให้ได้

5. ตาม 4.5 กรณี เอ จะได้รับใบอนุญาตให้ประกอบธุรกิจรับเหมาก่อสร้างเพิ่มเติม ในภายหลัง เอ ยังคงถือเป็นหน่วยภาษีเดียวและต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล อันเนื่องจากการประกอบธุรกิจบริการเป็นสำนักงานผู้แทน สำนักงานภูมิภาค และธุรกิจรับเหมาก่อสร้าง รวมกันดังที่กล่าวมาตาม 1 โดย เอ สามารถนำผลขาดทุนสุทธิยกมาไม่เกินห้าปีก่อนรอบระยะเวลาบัญชีปี ปัจจุบันที่เกิดจากการประกอบสำนักงานผู้แทนหรือสำนักงานภูมิภาค (ถ้ามี) มาถือเป็นรายจ่ายได้ตาม มาตรา 65 ตรี (12) แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับกรณีการคำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิของ เอ ซึ่งประกอบกิจการหลายประเภทตามข้อเท็จจริงดังกล่าว เมื่อ เอ ถือเป็น "หนึ่งหน่วยภาษี" เงินที่ได้ต้องเสีย ภาษีเงินได้นิติบุคคลคือ กำไรสุทธิซึ่งคำนวณได้จากรายได้จากกิจการ หรือเนื่องจากกิจการสำหรับทุก กิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชี หักด้วยรายจ่ายตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในมาตรา 65 ทวิ และมาตรา 65 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้น เอ ต้องคำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิของทุกกิจการรวมกัน ตาม มาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร

ขอแสดงความนับถือ

วณี ทัศนมณเฑียร

(นางวณี ทัศนมณเฑียร)

รองอธิบดี รักษาการในตำแหน่ง

ที่ปรึกษาด้านยุทธศาสตร์การจัดเก็บภาษีฯ ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

สำนักกฎหมาย

กลุ่มกฎหมาย 5

โทร. 0-2272-8288

ที่ กค 0702/4833

กรมสรรพากร

90 ซอยพหลโยธิน 7

ถนนพหลโยธิน แขวงสามเสนใน

เขตพญาไท กท. 10400

2 กรกฎาคม 2553

เรื่อง ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย กรณีการชำระค่าดอกเบี้ยให้กับผู้ให้กู้ในประเทศเนเธอร์แลนด์
เรียน

อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 9 มีนาคม 2553

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า บริษัท ส (บริษัท) หรือปัญหาภาษีอากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย กรณีการชำระค่าดอกเบี้ยให้กับผู้ให้กู้ที่อยู่ในประเทศเนเธอร์แลนด์ โดยบริษัทฯ จะกู้เงินจากบริษัทเอกชนที่อยู่ในประเทศเนเธอร์แลนด์ เมื่อบริษัทฯ ต้องชำระดอกเบี้ยให้แก่บริษัทเอกชนที่เป็นผู้ให้กู้ดังกล่าว ซึ่งตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดว่า การชำระค่าดอกเบี้ย ถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (4) (ก) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ 15 แต่เมื่อพิจารณาตามอนุสัญญาะหว่างราชอาณาจักรไทยกับราชอาณาจักรเนเธอร์แลนด์เพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนและป้องกันการเลี่ยงการรัษฎากรในส่วนที่เกี่ยวกับภาษีเก็บจากเงินได้และจากทุนจะมีอัตราร้อยละ 25 เนื่องจากเป็นการจ่ายให้กับบริษัทที่มีโฮสตาบันการเงิน ซึ่งกรณีดังกล่าว ไม่เป็นประโยชน์กับผู้ประกอบกิจการเอกชนในประเทศเนเธอร์แลนด์ บริษัทฯ จึงหารือว่า บริษัทฯ จะต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายในอัตราใด ดังความละเอียดแจ้งแล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่า การลดหรือการยกเว้นภาษีตามบทบัญญัติภายใต้ความตกลงเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อน ประกอบกับมาตรา 3 แห่งประมวลรัษฎากร และพระราชกฤษฎีกา ออกตามความประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 18) พ.ศ. 2505 มีวัตถุประสงค์เพื่อให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีสำหรับการจัดหรือบรรเทาภาระภาษีซ้อนระหว่างประเทศ แต่เมื่อปรากฏข้อเท็จจริงว่า อัตราภาษีที่ปรากฏตามอนุสัญญาะหว่างราชอาณาจักรไทยกับราชอาณาจักรเนเธอร์แลนด์ฯ นั้น สูงกว่าอัตราที่กำหนดไว้ตามประมวลรัษฎากร จึงไม่เข้าลักษณะการให้สิทธิประโยชน์ กรณีการลดหรือการยกเว้นภาษีแก่ผู้เสียภาษี ดังนั้น บริษัทฯ มีหน้าที่หักภาษีและนำส่งในอัตราร้อยละ 15.0 ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งไม่เกินกว่าร้อยละ 25.0 ที่กำหนดในอนุสัญญาะหว่างราชอาณาจักรไทยกับราชอาณาจักรเนเธอร์แลนด์ฯ

ขอแสดงความนับถือ

วณี ทัศนมณเฑียร

(นางวณี ทัศนมณเฑียร)

รองอธิบดี รักษาการในตำแหน่ง

ที่ปรึกษาด้านยุทธศาสตร์การจัดเก็บภาษีฯ ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

สำนักกฎหมาย กลุ่มกฎหมาย 1 โทร. 0-2272-9058

6 กรกฎาคม 2553

เรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการคำนวณกำไรสุทธิของกิจการประกันวินาศภัย
เรียน

อ้างถึง หนังสือลงวันที่ 16 กุมภาพันธ์ 2553

ตามหนังสือที่อ้างถึง บริษัท ม (บริษัท) ได้หารือกรณีการคำนวณกำไรสุทธิของบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งประกอบกิจการรับประกันวินาศภัยว่าปัจจุบันกิจการรับประกันภัยจะต้องจัดทำงบการเงินที่แสดงฐานะของกิจการตามกฎหมาย 3 ฉบับ คือ ประมวลรัษฎากร พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 และพระราชบัญญัติประกันวินาศภัย พ.ศ. 2535 และเนื่องจากหลักเกณฑ์การคำนวณรายได้รายจ่ายตามที่กำหนดในพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 และพระราชบัญญัติประกันวินาศภัย พ.ศ. 2535 มีความแตกต่างไปจากการคำนวณรายได้รายจ่ายตามประมวลรัษฎากร และมีการกำหนดเกี่ยวกับวิธีการจัดการเงินสำรองของกิจการประกันภัยโดยใช้คำนวณทางคณิตศาสตร์ประกันภัยเป็นหลัก ก่อให้เกิดปัญหาในการปรับปรุงรายการทางการเงินให้เป็นรายการทางภาษีอากรมากยิ่งขึ้น เป็นเหตุให้ลูกค้าของบริษัท ที่ประกอบกิจการรับประกันภัยได้ขอคำปรึกษาแนะนำว่าเมื่อคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย (คปภ.) ได้กำหนดให้กิจการรับประกันภัยต้องปรับปรุงรายการงบการเงิน โดยเฉพาะการรับรู้รายได้รายจ่ายเงินสำรองประกันภัย วิธีการคำนวณเบี่ยประกันภัยรับ และเบี่ยประกันภัยต่อ ย้อนหลังตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชี 1 มกราคม ถึง 31 ธันวาคม 2546 เพื่อให้ได้งบการเงินที่แสดงฐานะการเงินของกิจการในรอบระยะเวลาบัญชี 1 มกราคม ถึง 31 ธันวาคม 2552 จึงมีปัญหาว่ากิจการจะต้องทำการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด.50) ปรับปรุงให้เป็นไปตามงบการเงินที่ผู้สอบบัญชีรับรองย้อนหลังตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีปี 2546 เป็นต้นมาหรือไม่ หรือต้องยื่นแบบ ภ.ง.ด. 50 แสดงรายได้ที่เกิดจากกิจการตามงบการเงินที่ คปภ. ยอมรับ ซึ่งมีความแตกต่างจากประมวลรัษฎากรเป็นอย่างมาก

บริษัทฯ เห็นว่า ไม่ว่างบการเงินที่รับรองโดยผู้สอบบัญชีจะเป็นเช่นใดก็ตาม กิจการประกันภัยมีหน้าที่ต้องคำนวณรายได้รายจ่ายให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ในประมวลรัษฎากร กล่าวคือ จะต้องนำเบี่ยประกันรับปีปัจจุบันลบเบี่ยประกันภัยต่อ และหักเป็นเงินสำรองประกันภัยที่ยังไม่หมดอายุร้อยละ 40 ตามมาตรา 65 ตรี (1) (ข) แห่งประมวลรัษฎากร บวกเงินสำรองประกันภัยของปีก่อนตามที่ระบุในแบบ ภ.ง.ด.50 ถือเป็นเงินได้เบี่ยประกันภัยที่ใช้ในการคำนวณกำไรสุทธิตามประมวลรัษฎากรจึงได้หารือว่าความเห็นดังกล่าวถูกต้องหรือไม่ ความละเอียดแจ้งอยู่แล้ว นั้น

กรมสรรพากรขอเรียนว่า ในการคำนวณกำไรสุทธิของกิจการประกันภัย บริษัทฯ มีสิทธิคำนวณกำไรสุทธิตามหลักการทางบัญชีที่รับรองกันโดยทั่วไป แต่สำหรับการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งประกอบกิจการประกันภัยมีหน้าที่จะต้องคำนวณ

รายได้และรายจ่ายโดยใช้เกณฑ์สิทธิตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่กำหนดในมาตรา 65 แห่งประมวล
รัษฎากร

ขอแสดงความนับถือ

วณี ทศนมนเทียร

(นางวณี ทศนมนเทียร)

รองอธิบดี รักษาการในตำแหน่ง

ที่ปรึกษาด้านยุทธศาสตร์การจัดเก็บภาษีฯ ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

สำนักกฎหมาย

กลุ่มกฎหมาย 11

โทร. 0-2272-8287