

ส่วนที่ 2 ภาษีบริษัทต่างประเทศที่มีได้ประกอบธุรกิจในประเทศไทย Tax on Foreign Non-Resident Company

โดย

ดร. สุวรรณ วลัยเสถียร

ประธานชมรมคนออมเงิน

www.saverclub.org

สงวนลิขสิทธิ์

ในส่วนที่ 1 เกี่ยวกับภาษีของบริษัทต่างประเทศซึ่งข้าพเจ้าได้อธิบายว่า หากบริษัทนั้นมีการประกอบกิจการในประเทศไทย ไม่ว่าจะเป็นการประกอบโดยตรง เช่น ตั้งสำนักงานสาขา หรือส่งลูกจ้างพนักงานเข้ามาทำงานในประเทศไทย หรือเป็นการประกอบกิจการทางอ้อม เช่น ตั้งตัวแทน หรือผู้ทำการติดต่อ (Agent or Go-between) ซึ่งไม่ว่าตัวแทนหรือผู้ทำการติดต่อนั้นจะเป็นคนสัญชาติไทยหรือต่างดาว หรือจะเป็นห้างหุ้นส่วน บริษัท หรือเป็นบุคคลธรรมดาก็ตาม และไม่ว่าจะเป็นการเข้ามาทำธุรกิจแบบชั่วคราวหรือถาวร บริษัทต่างประเทศนั้นก็ต้องเสียภาษีในประเทศไทย เพราะหลักเกณฑ์ภาษีของเราถือว่าทำงานที่ไหนก็ต้องเสียภาษีที่นั่น คือ เสียจากแหล่งเงินได้ (Source of Income)

แม้กระนั้นก็ดี เนื่องจากการทำธุรกิจในสมัยใหม่จะเป็นโลกาภิวัตน์ (Global Trade) ไร้พรมแดน และมีการพัฒนาระบบการโทรคมนาคมติดต่อสื่อสารที่ทันสมัย ทำให้บริษัทต่างประเทศสามารถประกอบกิจการผ่านสื่อต่าง ๆ ได้ ไม่จำเป็นต้องมีการตั้งสาขา หรือส่งลูกจ้างตัวแทนเข้ามาทำงานในประเทศไทย บริษัทต่างประเทศจำพวกนี้ก็อาจจะต้องเสียภาษีจากเงินได้บางประเภทที่รับจากหรือในประเทศไทยก็ได้

มาตรา 70 ของประมวลรัษฎากรกำหนดว่า บริษัทต่างประเทศที่มีรายได้ต่อไปซึ่งจ่ายจากหรือจ่ายในประเทศไทยก็ต้องเสียภาษีไทย โดยให้ผู้จ่ายไม่ว่าจะเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลจะต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายเอาไว้ แล้วนำส่งกรมสรรพากรภายในวันที่ 7 ของเดือนถัดจากที่มีการจ่ายเงินออกไป

รายได้ต่อไปนี้อยู่ในข่ายของการต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายตามมาตรา 70

1. รายได้ตามมาตรา 40 (2) คือ เป็นการรับทำงานให้ เช่น การให้คำปรึกษา หรือให้บริการทั่ว ๆ ไป ซึ่งกรมสรรพากรตีความว่าจะต้องเป็นการให้บริการที่บริษัทต่างประเทศไม่ต้องเสียค่าใช้จ่ายมาก เช่น เป็นการให้บริการโดยบุคคลต่าง ๆ ซึ่งเป็นพนักงานลูกจ้างของบริษัทต่างประเทศ ถ้าผู้ให้บริการต้องเสียค่าใช้จ่ายมาก จะทำให้เป็นรายได้ตามมาตรา 40 (8) ซึ่งไม่ต้องมีการหักภาษีตามมาตรา 70

2. รายได้ตามมาตรา 40 (3) ซึ่งเป็นค่าสิทธิต่าง ๆ (Royalty) ไม่ว่าจะเป็นค่าลิขสิทธิ์ เช่น ลิขสิทธิ์คอมพิวเตอร์ซอฟต์แวร์ ลิขสิทธิ์เพลงหรือภาพยนตร์ ค่าสิทธิบัตร เช่น การให้ใช้สูตรลับในการผลิตยา หรือสินค้า เครื่องสำอางต่าง ๆ หรือเป็นค่าใช้เครื่องหมายการค้า เช่น การใช้เครื่องหมายการค้าของแบรนด์ดัง ๆ หรือแม้แต่ค่าใช้เครื่องหมายบริการ เช่น บริษัทต่างประเทศให้ใช้แบรนด์ของโรงแรมหรู ๆ ในประเทศไทย เป็นต้น

3. รายได้ตามมาตรา 40 (4) ซึ่งส่วนใหญ่ก็คือ ค่าดอกเบี้ยที่บริษัทต่างประเศนำมาเงินมาฝากในประเทศไทยหรือซื้อตัวเงินและหุ้นกู้ในประเทศไทย หรือเป็นเงินปันผลเนื่องจากการมาลงทุนซื้อหุ้นในบริษัทไทย แล้วบริษัทไทยจ่ายเงินปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้นต่างประเทศ

4. รายได้ตามมาตรา 40 (5) ซึ่งเป็นเรื่องของค่าเช่า เช่น มีการส่งเครื่องจักรหรือทรัพย์สินมาให้บริษัทไทยเช่าในประเทศไทย รวมทั้งการเช่าเรือและเครื่องบินต่าง ๆ จากต่างประเทศ

5. รายได้ตามมาตรา 40 (6) ซึ่งเป็นค่าธรรมเนียมเรียกเก็บจากการประกอบวิชาชีพอิสระ เช่น บริษัทต่างประเทศให้คำปรึกษาเกี่ยวกับเรื่องบัญชี กฎหมาย วิศวกรรม หรือสถาปัตยกรรม รวมทั้งการแพทย์ต่าง ๆ

ทั้งนี้ เมื่อผู้จ่ายในประเทศไทยจ่ายเงินออกให้แก่บริษัทต่างประเทศสำหรับรายได้ทั้ง 5 ประเภทข้างต้นก็ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย ในอัตรา 15% ยกเว้นการจ่ายเงินปันผลซึ่งกฎหมายลดอัตราลงเหลือ 10%

แต่ถ้ามีการจ่ายเงินประเภทอื่น ๆ นอกจากที่กล่าวข้างต้น เช่น ตามมาตรา 40 (7) ซึ่งเป็นค่ารับเหมาก่อสร้างหรือมาตรา 40 (8) ซึ่งเป็นเงินจากการประกอบกิจการอุตสาหกรรม พาณิชยกรรม การขนส่ง หรือประกันภัยต่าง ๆ ผู้จ่ายในประเทศไทยไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย

แม้กระนั้นก็ตาม เนื่องจากประเทศไทยได้ทำอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนกับประเทศต่าง ๆ ซึ่งมีอยู่ปัจจุบันอยู่ประมาณ 53 ประเทศ บริษัทต่างประเทศซึ่งมีสัญชาติตามอนุสัญญาภาษีซ้อนและมีรายได้หลายประเภทตามที่กล่าวข้างต้น ก็มีสิทธิที่จะขอยกเว้นภาษีตามอนุสัญญาภาษีซ้อนได้ ซึ่งถ้าหากเข้าข่ายยกเว้นแล้วผู้จ่ายเงินจากประเทศไทยก็ไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายแต่อย่างใด เพราะถือว่าอนุสัญญาภาษีซ้อนมีผลเป็นการลบล้างบทบัญญัติของประมวลรัษฎากร

นอกจากนี้บริษัทต่างประเทศที่มีได้ประกอบกิจการในประเทศไทย ปกติต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยผู้จ่ายเงินต้องนำส่งภาษีตามมาตรา 83/6 ยกเว้นบริษัทต่างประเทศใดซึ่งประกอบกิจการผ่านหรือเสมือนว่าผ่านสำนักงานสาขาหรือตัวแทน ซึ่งในกรณีเช่นนั้นตัวแทนก็ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มแทนบริษัทต่างประเศนั้น ๆ

ภาษีอื่น ๆ

นอกจากภาษีเงินได้นิติบุคคล, ภาษีหัก ณ ที่จ่าย, ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีธุรกิจเฉพาะ รวมถึงประเภทตามที่กล่าวข้างต้นแล้ว บริษัทต่างประเทศยังอาจจะต้องเสียภาษีอื่น ๆ ในประเทศไทยอีกด้วยดังนี้

1. ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

กรณีที่บริษัทต่างประเทศส่งลูกจ้างหรือตัวแทนเข้ามาทำงานในประเทศไทยแล้ว บุคคลนั้น ๆ ได้รับเงินเดือน ค่าจ้าง โบนัส หรือค่าตอบแทนประการใดจากการรับทำงานให้ในประเทศไทยก็ต้องเสียภาษีเงินได้ด้วย บริษัทต่างประเทศจะมีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย แต่ถ้าเป็นการจ่ายโดยตรงและบริษัทนั้นมิได้จดทะเบียนมีสาขาเป็นการถาวรในประเทศไทยก็ไม่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย ดังนี้ บุคคลซึ่งเป็นลูกจ้างหรือตัวแทน ต้องยื่นเสียภาษีเอง กรณีที่การพิจารณาเรื่องนี้ก็คือ ถ้าบุคคลนั้นทำงานในประเทศไทย แม้ว่าจะมีนายจ้างอยู่ต่างประเทศก็ต้องเสียภาษีอยู่ดี ไม่ว่าจะเป็นการทำงานชั่วคราวหรือถาวร ก็ต้องเสียภาษีทั้งนั้น

2. อากรแสตมป์

ในกรณีที่บริษัทต่างประเทศทำตราสารหรือเอกสารสัญญาประเภทใดที่ต้องติดอากรแสตมป์ หากมีการทำเอกสารนั้นในประเทศไทย หรือแม้แต่ทำในต่างประเทศ แต่ถ้าได้มีการนำเอาต้นฉบับตัวจริงเข้ามาในประเทศไทย เอกสารหรือตราสารนั้นก็ติดอากรตามอัตราและภายในระยะเวลาที่กำหนดไว้ในบัญชีอัตราอากรแสตมป์ซึ่งมีอยู่ท้ายประมวลรัษฎากรซึ่งประกอบด้วยเอกสารต่าง ๆ รวม 28 ประเภท

การวางแผนเพื่อประหยัดภาษี

กฎหมายไทยเปิดโอกาสให้ผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีสามารถวางแผนเพื่อลดจำนวนภาษีได้ตามหลักเกณฑ์ต่าง ๆ ของกฎหมาย ซึ่งอาจแยกพิจารณาเป็นหัวข้อใหญ่ ๆ ได้ดังต่อไปนี้

1. ใช้ประโยชน์จากอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อน ประเทศไทยใช้หลักเกณฑ์การเก็บภาษีว่า ทำงานที่ประเทศใดให้เสียภาษีที่นั่น ดังนั้น ถ้าบริษัทต่างประเทศสามารถทำงานนอกราชอาณาจักรไทย กล่าวคือ นอกเขตอาณาเขต 12 ไมล์ทะเล รวมทั้งนอกเขตไหล่ทวีป แม้จะได้รับเงินจาก

2. ไม่ว่าจะมีส่วนขาดตามอนุสัญญาภาษีซ้อนหรือไม่ก็ตาม หากบริษัทต่างประเทศได้ประกอบกิจการในประเทศไทยรับเงินได้เป็นประเภท 40 (8) คือ รายได้อื่น ๆ จากการประกอบอุตสาหกรรม พาณิชยกรรม การขนส่ง หรือการประกันภัยแล้ว ผู้จ่ายก็ไม่ต้องหักภาษีด้วย เช่น บริษัทต่างประเทศขายสินค้าโดยตรงเข้ามาให้แก่ผู้ซื้อในประเทศไทยโดยไม่มีตัวแทนหรือผู้ทำการติดต่อ และผู้ซื้อเป็นผู้นำเข้าสินค้าโดยทำพิธีการผ่านกรมศุลกากรเอง

3. แม้ว่าบริษัทต่างประเทศที่ทำการในประเทศไทยจะต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีจำหน่ายกำไรก็ตาม แต่ภาษีสองประเภทนี้คิดจากกำไรในรอบปีบัญชีซึ่งบริษัทต่าง ๆ สามารถที่จะนำค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นมาหักออกจากรายได้ และถ้าค่าใช้จ่ายมีเท่ากับหรือมากกว่ารายได้จนบริษัทนั้นไม่มีกำไรหรือมีผลขาดทุนก็ถือว่าไม่ต้องเสียภาษี โดยเฉพาะอย่างยิ่งบริษัทต่างประเทศที่มีส่วนขาดตามอนุสัญญาภาษีซ้อนมีสิทธิที่จะนำเอาค่าใช้จ่ายจากต่างประเทศมาหักจากการประกอบกิจการในประเทศไทยได้อีกด้วย แต่ทั้งนี้จะต้องมีหลักฐานที่ชัดเจน รวมทั้งเอกสารประกอบการลงบัญชี จำนวนที่นำมาหักนั้นจะต้องไม่ใช่ค่าใช้จ่ายที่ได้หักในต่างประเทศแล้ว เพื่อป้องกันการหักค่าใช้จ่ายซ้ำซ้อน ถ้าหากว่ามีการจัดสรรค่าใช้จ่ายมาประเทศไทย ก็ต้องเป็นการจัดสรรที่ยุติธรรมและรับรองโดยผู้สอบบัญชี

ท่านที่อ่านแล้วอาจจะเห็นว่า มีความลึกลับยุ่งยากมาก แต่ผมเห็นว่าหากมีคำถามใดก็ตามขอให้ปรึกษานักกฎหมาย นักบัญชี หรือที่ปรึกษาทางภาษีอากรได้รับเพื่อความกระจ่างชัด

ดร. สุวรรณ วลัยเสถียร