

# ภาษีของบริษัทต่างประเทศ (Part I)

โดย

ดร. สุวรรณ วลัยเสถียร

ประธานชมรมคนออมเงิน

[www.saverclub.org](http://www.saverclub.org)

สงวนลิขสิทธิ์

ภาษีเป็นเรื่องที่ซับซ้อนและยุ่งยาก สำหรับบริษัทซึ่งประกอบกิจการในประเทศไทยมาแล้วชั่วระยะเวลาหนึ่ง จะเข้าใจถึงหน้าที่การจ่ายภาษีให้แก่รัฐบาลไทยได้ดีพอสมควร อย่างไรก็ตามสำหรับบริษัทซึ่งเพิ่งจะเข้ามาประกอบกิจการในหรือเกี่ยวข้องกับประเทศไทย จะต้องเรียนรู้ว่ามีภาระหน้าที่ในการจ่ายภาษีให้แก่กรมสรรพากร

หน้าที่การจ่ายภาษีสำหรับบริษัทหรือผู้รับเหมาต่างประเทศซึ่งทำกิจการในประเทศไทยชั่วระยะเวลาอันสั้นจะยิ่งยุ่งยาก โดยเฉพาะอย่างยิ่ง สำหรับโครงการซึ่งมีกำหนดการจ่ายเงินที่เป็นไปตามความก้าวหน้าของงาน กล่าวโดยทั่วไปแล้วบริษัทต่างประเทศซึ่งประกอบกิจการหรือมีเงินได้จากประเทศไทยจะต้องเสียภาษีอย่างใดอย่างหนึ่ง ดังต่อไปนี้

1. เสียภาษีในฐานะผู้ประกอบการในประเทศไทย หรือ Foreign Resident Company (มาตรา 66 และ 76 ทวิ ของประมวลรัษฎากร) บริษัทเหล่านี้ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากกำไรสุทธิในอัตราร้อยละ 30 รวมทั้งเสียภาษีมูลค่าเพิ่มอีกร้อยละ 7 และหากมีการจำหน่ายเงินกำไร (Remittance Tax) ออกไปจากประเทศไทยแล้ว ก็ยังต้องเสียภาษีอีกร้อยละ 10 ตามมาตรา 70 ทวิ ของเงินกำไรที่จำหน่ายออกไปอีกด้วย

2. บริษัทต่างประเทศที่มีได้ประกอบกิจการในประเทศไทย หรือ Foreign Non-Resident Company แต่มีเงินได้ที่รับจากหรือในประเทศไทย (มาตรา 70) บริษัทต่างประเทศเหล่านี้ก็จะต้องเสียภาษีซึ่งโดยปกติแล้วผู้จ่ายมีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย 10-15% เพื่อนำส่งกรมสรรพากร

ตามกฎหมายภาษีอากร อาณาเขตประเทศไทยหมายความรวมถึง ที่ดินต่าง ๆ ของประเทศ และเขตไหล่ทวีป หรือ Continental Shelf ที่เป็นสิทธิของประเทศไทยตามหลักกฎหมายระหว่างประเทศที่ยอมรับนับถือกันโดยทั่วไป และตามความตกลงกับต่างประเทศด้วย โดยเหตุนี้แม้บริษัทต่างประเทศใดซึ่งทำกิจการนอกเขตไหล่ทวีปของประเทศไทยก็จะต้องเสียภาษีตามมาตรา 70 ตามข้อ 2 ข้างต้น หากได้รับเงินได้ตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 40 (2) ถึง (6) ซึ่งประกอบด้วยเงินได้ดังต่อไปนี้ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย

มาตรา 40 (2) เงินได้จากการรับทำงานให้ หรือการให้บริการในลักษณะเป็นค่าบริการ ค่านายหน้า ตัวแทน หรือค่าจัดการงานต่าง ๆ ทั้งนี้ ไม่รวมเงินได้ที่ผู้รับมีค่าใช้จ่ายมาก เพราะจะกลายเป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (8) ซึ่งผู้จ่ายในประเทศไทยไม่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย

มาตรา 40 (3) ค่าสิทธิและค่า Goodwill ต่าง ๆ

มาตรา 40 (4) เงินได้ที่เป็นดอกเบี้ย เงินปันผล และโบนัส ซึ่งจ่ายให้แก่ผู้ถือหุ้นรวมทั้งผลกำไรจากการลงทุน (Capital Gain) เช่น กำไรจากการซื้อขายหุ้น

มาตรา 40 (5) ค่าเช่าต่าง ๆ ซึ่งรวมทั้งเงินได้จากการผิดสัญญาเช่าซื้อ ซึ่งผู้เช่าซื้อไม่ได้รับคืนเงินจากผู้ให้เช่าซื้อ

มาตรา 40 (6) เงินได้จากวิชาชีพอิสระ อาทิเช่น วิศวกรรม บัญชี กฎหมาย และสถาปัตยกรรม

บทความนี้เขียนขึ้นเพื่ออธิบายถึงภาระภาษีของบริษัทรวมทั้งผู้รับเหมาต่างประเทศอย่างย่อ ๆ ว่าจะมีหน้าที่ชำระภาษีอย่างไร

## **ส่วนที่ 1 บริษัทต่างประเทศที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทย – Foreign Resident Company**

การประกอบธุรกิจในประเทศไทยอาจจะเป็นการกระทำโดยตรง เช่น ตั้งสำนักงานสาขา หรือ ประกอบการโดยทางอ้อม เช่น ตั้งตัวแทนหรือลูกจ้างให้ทำงานในประเทศไทยแล้วตัวแทนหรือลูกจ้างนั้นทำรายได้ให้แก่บริษัทต่างประเทสนั้น ภาษีที่ต้องเสียมีดังนี้

### (1) **ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporate Tax)**

บริษัทซึ่งจดทะเบียนตามกฎหมายต่างประเทศ และกระทำการกิจการในประเทศต่าง ๆ รวมทั้งในประเทศไทยด้วย จะต้องเสียภาษีเงินได้จากเงินกำไรซึ่งเกิดจากธุรกิจในประเทศไทย คำว่า การประกอบกิจการในประเทศไทยนี้ มีความหมายกว้างมากดังต่อไปนี้ (มาตรา 76 ทวิ)

บริษัทซึ่งตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศที่

(1) มีลูกจ้าง หรือผู้ทำการแทน หรือผู้ทำการติดต่อในประเทศไทย

(2) ซึ่งบุคคลเหล่านั้นประกอบกิจการในประเทศไทยให้แก่บริษัทต่างประเทศ และ

(3) เป็นเหตุให้บริษัทต่างประเทศมีเงินได้หรือผลกำไรในหรือจากประเทศไทย

ให้ถือว่าบริษัทนั้นประกอบกิจการในประเทศไทย และให้ถือว่าบุคคลผู้เป็นลูกจ้าง หรือผู้ทำการแทน หรือผู้ทำการติดต่อเช่นว่านั้น ไม่ว่าจะเป็นคนธรรมดา หรือนิติบุคคล เป็นตัวแทนของบริษัท ซึ่งตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศดังกล่าว

ทั้งนี้ บุคคลซึ่งเป็นตัวแทนมีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นแบบและเสียภาษีเฉพาะที่เกี่ยวกับเงินได้หรือผลกำไรที่เกิดขึ้นในหรือจากประเทศไทยในอัตรา 30% ของผลกำไรประจำปี

ภาษีเงินได้นิติบุคคลนี้เรียกเก็บจากเงินกำไรสุทธิของบริษัทในรอบปีบัญชีภาษีซึ่งมีระยะเวลา 12 เดือน และในการคำนวณกำไรสุทธิ กฎหมายอนุญาตให้บริษัทหักค่าใช้จ่าย ค่าเสื่อม ค่าสึกหรอได้ ระหว่าง 5-20% ต่อปี ค่าดอกเบี้ยต่าง ๆ หากมีผลขาดทุน ก็สามารถยกยอดไปหักออกจากกำไรในปีต่อ ๆ ไป (Carry Forward) ได้อีก 5 ปี แต่ทั้งนี้จะยกยอดย้อนหลัง (Carry Backward) ไม่ได้

(2) ระบบการบัญชีเพื่อเสียภาษีอากร

บริษัทจะต้องเสียภาษีโดยคำนวณกำไรสุทธิตามเกณฑ์สิทธิ (Accrual Basis) คือ วิธีการคำนวณรับค้างจ่าย และต้องยื่นแบบ ภงด. 50 ภายใน 150 วัน นับแต่วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีของบริษัท พร้อมด้วยงบดุลที่ผู้สอบบัญชีได้ตรวจสอบรับรองแล้วชำระภาษีในขณะที่ยื่นแบบ กฎหมายไม่อนุญาตให้ผ่อนชำระภาษีเหมือนอย่างกรณีบุคคลธรรมดา นอกจากนี้ บริษัทยังต้องยื่นประมาณการกำไรเพื่อเสียภาษีตอนกลางปีภายในสิ้นเดือนที่ 8 ของรอบปีบัญชี ซึ่งแต่ละรอบบัญชีมีกำหนดเวลา 12 เดือน

(3) การเสียภาษีร้อยละ 5 จากรายรับทั้งหมดแทนร้อยละ 30 ของกำไรสุทธิ (มาตรา 71 (1))

มาตรา 71 (1) ของประมวลรัษฎากรให้อำนาจเจ้าพนักงานภาษีที่จะเรียกเก็บภาษีในอัตราร้อยละ 5 ของเงินได้ก่อนหักรายจ่ายใด ๆ หากปรากฏแก่เจ้าพนักงานว่าบริษัทไม่สามารถคำนวณเงินกำไรได้เนื่องจากไม่ทำบัญชี หรือไม่มีเอกสารให้ตรวจสอบ การเสียภาษีวิธีนี้เป็นลักษณะคล้ายกับการเก็บภาษีเหมาซึ่งยังใช้กันในประเทศเพื่อนบ้านบางประเทศ

นอกจากนี้ยังมีกรณีสาขาของบริษัทต่างประเทศ (Branch of Foreign Company) ได้รับเงินในประเทศไทย ซึ่งแม้ว่าสาขาดังกล่าวนั้นจะไม่ได้มีการจดทะเบียนอย่างเป็นทางการ สาขาของบริษัทต่างประเทศปกติต้องเสียภาษีเงินได้ของกำไรตามมาตรา 66 ในอัตรา 30% ของเงินกำไร และหากเงินกำไรดังกล่าวไม่สามารถคำนวณได้ก็อาจจะต้องเสียภาษีแบบ 5% ของรายได้ ก่อนหักรายจ่ายใด ๆ ตามมาตรา 71 (1) นี้

(4) ภาษีจำหน่ายกำไร (Remittance Tax)

ในกรณีที่สาขาของบริษัทต่างประเทศไทยจำหน่ายเงินกำไรออกไปยังสำนักงานใหญ่ ก็ต้องเสียภาษีจำหน่ายกำไรตามมาตรา 70 ทวิ ด้วย คำว่า “จำหน่ายกำไร” นั้น กฎหมายกำหนดไว้กว้างมาก เพราะรวมถึงการจำหน่ายเงินประเภทอื่นที่กันไว้จากกำไร หรือที่ถือได้ว่าเป็นเงินกำไรที่ออกไปจากประเทศไทยหรือจากบัญชีของบริษัทด้วย กล่าวคือ เมื่อบริษัทมีผลกำไรและเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลร้อยละ 30 แล้ว หากมีการจำหน่ายกำไรออกไปก็ต้องเสียภาษีอีก 10% จากเงินที่จำหน่ายไป รวมทั้งยื่นแบบและเสียภาษีภายใน 7 วัน ของเดือนถัดไป ดังนั้น การจำหน่ายเงินกำไรแม้จะมีการกระทำกันผ่านทางบัญชีโดยไม่มีกรจ่ายเงินสด ก็ยังจะต้องเสียภาษีจำหน่ายกำไรนี้ด้วย

ในกรณีที่บริษัทถูกเรียกเก็บภาษีร้อยละ 5 จากรายรับก่อนหักรายจ่ายใด ๆ ตามมาตรา 71 (1) ที่ได้อธิบายไว้ใน (3) ข้างต้น เจ้าพนักงานสรรพากรยังถือว่าในกรณีที่มีเงินจ่ายไปต่างประเทศแล้วในบัญชีแสดงว่ามีกำไรสุทธิ เงินที่จ่ายออกไปก็จะรวมเอาผลกำไรซึ่งส่งออกไปด้วย ทำให้บริษัทนั้นต้องเสียจำหน่ายกำไรอีก 10% มีบริษัทต่างประเทศหลายแห่งซึ่งต่อสู้กับกรมสรรพากรและนำคดีขึ้นสู่ศาล แต่มักจะแพ้คดีในชั้นศาล

อย่างไรก็ตาม ภาษีจำหน่ายกำไรไม่ใช่ภาษีเรียกเก็บจากการจ่ายเงินปันผล กล่าวคือ สาขาบริษัทต่างประเทศจะไม่มีสิทธิจ่ายเงินปันผล แต่จะจำหน่ายกำไรไปให้สำนักงานใหญ่ เพื่อให้สำนักงานใหญ่เป็นผู้จ่ายเงินปันผลให้กับผู้ถือหุ้นในต่างประเทศ แต่ถ้าหากว่าบริษัทต่างประเทศมีบริษัทลูกในประเทศไทยอยู่ด้วย บริษัทลูกในไทยก็อาจจ่ายเป็นเงินปันผลให้บริษัทแม่ก็ได้ ซึ่งจะต้องเสียภาษีการจ่ายเงินปันผลในอัตรา 10% ตามมาตรา 70 ของประมวลรัษฎากรซึ่งจะเท่ากับภาษีการจำหน่ายเงินกำไร

(5) ภาษีมูลค่าเพิ่ม

อัตรากำหนดมูลค่าเพิ่มร้อยละ 7 ใช้เรียกเก็บจากบริษัทต่าง ๆ ซึ่งมีรายได้ปีหนึ่งตั้งแต่ 1,800,000 บาทต่อปีขึ้นไป แต่กิจการบางประเภท อาทิเช่น ผู้ส่งออกมีสิทธิที่จะเสียภาษีในอัตรา 0% ซึ่งก็เท่ากับได้รับยกเว้นภาษีแล้วยังได้เครดิตจากภาษีซื้ออีกด้วย ดังนั้น หากบริษัทเหล่านั้นมีภาษีซื้อแล้วใช้เครดิตไม่หมด ก็มีสิทธิขอคืนภาษีได้ นอกจากนี้ กิจการบางประเภท อาทิเช่น โรงพยาบาล หรือการค้าพืชผลเกษตร ได้รับยกเว้นภาษี ดังนั้น จึงไม่ต้องจ่ายภาษีมูลค่าเพิ่มและไม่ต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่ไม่มีสิทธิใช้เครดิตภาษีซื้อ

ก่อนที่จะเริ่มทำธุรกิจปกติผู้ประกอบการภาษีมูลค่าเพิ่มจะต้องยื่นคำขอเพื่อจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ไม่ว่าผู้ประกอบการจะเป็นบุคคลธรรมดา หรือเป็นนิติบุคคลก็ตาม และไม่ว่าจะกระทำการกิจการในประเทศไทยโดยตรง หรือกระทำการผ่านตัวแทน หรือลูกจ้าง และผู้ประกอบการจะต้องจัดทำรายการรายรับ แล้วยื่นภาษีโดยใช้แบบ ภพ.30 ภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป บริษัทต่างประเทศอาจได้รับการ

(6) ภาษีธุรกิจเฉพาะ

กิจการแทบทุกประเภทต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตรา 7% แต่ก็มีบางประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ (Specific Business Tax) เช่น กิจการธนาคาร การประกันภัย และการค้าอสังหาริมทรัพย์ ในอัตรา 3.3% ของรายรับเพราะกฎหมายเห็นว่าเป็นกิจการที่ไม่เกี่ยวกับการผลิตโดยตรง กิจการเหล่านี้ไม่มีสิทธิใช้เครดิตภาษีมูลค่าเพิ่ม

ดร. สุวรรณ วัลย์เสถียร