



การระกาศีและการวางแผนกาศี
ในการประกอบธุรกิจ

เทคโนโลยีดิจิทัล

Digital Technology

โดย... ฝศ.คูลยลัคน์ ตราชูธรรม (สงวนลัคน์)

การภาษีและการวางแผนภาษี ในการประกอบธุรกิจเทคโนโลยีดิจิทัล (Digital Technology)

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ดุลยลักษณ์ ตราชูธรรม

อ.บ., อ.ม., ประกาศนียบัตรวิชาชีพว่าความ

Graduate Diploma in Law of Taxation

- ที่ปรึกษากฎหมายภาษีอากร
- อาจารย์ผู้บรรยายวิชากฎหมายภาษีอากร
- คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ หลักสูตรปริญญาโท สาขา
กฎหมายภาษีอากร
- คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ หลักสูตร
ปริญญาตรีและปริญญาโท (RE และ MRE), หลักสูตร Mini MRE,
หลักสูตรประกาศนียบัตรการประเมินธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ (GPV)
- คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยขอนแก่น หลักสูตร MBA สำหรับ
ผู้บริหาร
- คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง หลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต
สาขากฎหมายภาษีอากร
- คณะนิติศาสตร์และคณะบัญชี มหาวิทยาลัยกรุงเทพ
- คณะนิติศาสตร์ สถาบันบัณฑิตพัฒนบริหารศาสตร์ (Nida) หลักสูตร
นิติศาสตรมหาบัณฑิตและศิลปศาสตรมหาบัณฑิต
- วิทยากรรับเชิญคณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย หลักสูตร
ศคม., น.ม., ศาลภาษีอากรกลาง, สภานายความในพระบรมราชูปถัมภ์,
คณะสถาปัตยกรรมศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย และองค์กรธุรกิจ
ชั้นนำต่างๆ

การระดมทุนและการวางแผนภาษี
ในการประกอบธุรกิจ

เทคโนโลยีดิจิทัล

D i g i t a l T e c h n o l o g y

การะภาชีและการวางแผนภาชี ในการประกอบธุรกิจ เทคโนโลยีดิจิทัล

พิมพ์ครั้งแรก มกราคม 2562

เจ้าของ : บริษัท ธรรมนิติ เพรส จำกัด

ที่ปรึกษา : ดุลยทัศน์ พิชมงคล

: กิตติยา อากากุลอนู

กองบรรณาธิการ : ทิพสุคนธ์ วงษ์เมือง

พิสูจน์อักษร : ประนอม เพ็ชรสมัย

ออกแบบ : ศุภมาศ เนตรพล

ข้อมูลทางบรรณานุกรมของสำนักหอสมุดแห่งชาติ

National Library of Thailand Cataloging in Publication Data

คุณลักษณะ มาตรฐาน.

การะภาชีและการวางแผนภาชีในการประกอบธุรกิจเทคโนโลยีดิจิทัล (Digital Technology).

-- กรุงเทพฯ : ธรรมนิติ เพรส, 2561. 204 หน้า.

1. ภาชี I. ชื่อเรื่อง.

336.3

ISBN 978-616-302-159-5

จัดพิมพ์และจำหน่ายโดย บริษัท ธรรมนิติ เพรส จำกัด

เลขที่ 178 อาคารธรรมนิติ ชั้น 4 ซอยเพิ่มทรัพย์ (ประชาชื่น 20) ถนนประชาชื่น

แขวงบางซื่อ เขตบางซื่อ กรุงเทพฯ 10800

โทรศัพท์ (02) 555-0700 ต่อ 713 โทรสาร (02) 555-0728

ได้รับอนุญาตจัดพิมพ์จากเจ้าของลิขสิทธิ์ถูกต้องตามกฎหมาย สงวนลิขสิทธิ์ตามพระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ พ.ศ. 2537

(ห้ามคัดลอกหรือถ่ายสำเนาส่วนหนึ่งส่วนใดของหนังสือเล่มนี้โดยไม่ได้รับอนุญาต มิฉะนั้นจะถือว่ามีความผิดตามกฎหมาย)

คำนำ

ปัจจุบันเทคโนโลยีดิจิทัล (Digital Technology) ได้เข้ามาครอบคลุมชีวิตความเป็นอยู่ของเราแล้ว มีการนำเครื่องมือ อุปกรณ์ และเทคโนโลยีดิจิทัลที่มีอยู่ในปัจจุบัน เช่น คอมพิวเตอร์ โทรศัพท์มือถือ แท็บเล็ต โปรแกรมคอมพิวเตอร์ และสื่อออนไลน์มาใช้ให้เกิดประโยชน์สูงสุดในการสื่อสาร การบริหาร การปฏิบัติงาน และการทำงานร่วมกัน หรือใช้เพื่อพัฒนาการทำงานหรือระบบงานในองค์กรให้มีความทันสมัยและมีประสิทธิภาพ ธุรกิจเกี่ยวกับเทคโนโลยีดิจิทัลจึงเป็นธุรกิจที่มีการขยายตัวมาก ผลที่ตามมาคือ ภาระภาษี หากผู้ประกอบการธุรกิจประเภทนี้ไม่ใส่ใจในภาระภาษีก็จะทำให้เสียภาษีไม่ถูกต้อง เสียน้อยกว่าที่ควรเสีย เสียมากกว่าที่ควรเสีย หนังสือเล่มนี้จึงจัดพิมพ์ขึ้นเพื่อให้ผู้ประกอบการธุรกิจประเภทนี้มีความรู้ความเข้าใจในภาระภาษีของธุรกิจเทคโนโลยีดิจิทัล เพื่อที่จะเสียภาษีให้ถูกต้องและสามารถวางแผนภาษี (Tax Planning) เพื่อประหยัดภาษีโดยชอบด้วยกฎหมาย และไม่ขัดต่อจริยธรรมทางธุรกิจ โดยส่วนใหญ่ผู้เขียนได้รวบรวมจากข้อเขียนของผู้เขียนในวารสารเอกสารภาษีอากรของบริษัท สำนักพัฒนาการบริหารธรรมนิติ จำกัด ฉบับเดือนพฤษภาคมถึงเดือนพฤศจิกายน 2561 คุณความดีของหนังสือเล่มนี้ ผู้เขียนขอบแต่บิดาของผู้เขียน ศาสตราจารย์พิเศษ ชัยสิทธิ์ トラชูธรรม อดีตประธานศาลอุทธรณ์ และประธานกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ปัจจุบันดำรงตำแหน่งผู้พิพากษาอาวุโสในศาลอุทธรณ์คดีขำนัญพิเศษ แผนกคดีภาษีอากร ซึ่งเป็นผู้ประสิทธิ์ประสาทวิชาความรู้ทางภาษีอากรและเป็นแรงบันดาลใจให้ผู้เขียนศึกษาและปฏิบัติงานด้านภาษีอากร และขอกราบขอบพระคุณมารดาของผู้เขียน อาจารย์วิรุณลักษณ์ トラชูธรรม (ข้าราชการครูบำนาญ) ซึ่งเป็นต้นแบบในการเป็นแม่พิมพ์ของชาติให้แก่ผู้เขียน ทำให้ผู้เขียนรู้จักความเป็นครูทั้งจิตและวิญญาณ

หวังว่าหนังสือเล่มนี้จะเป็นประโยชน์แก่ผู้ประกอบการธุรกิจเทคโนโลยีดิจิทัล และผู้อ่าน

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดุลยลักษณ์ トラชูธรรม

สารบัญ

บทที่ 1

รู้จักลักษณะ รูปแบบ และภาระภาษีของสัญญาที่เกี่ยวข้อง กับธุรกิจเทคโนโลยีดิจิทัล (Digital Technology)	9
1. สัญญาซื้อขาย	10
2. สัญญาจ้างทำของ	16
3. สัญญาเช่าทรัพย์สิน	20
4. สัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิ	26
5. สัญญาเข้าร่วมค้า/ร่วมทำงาน	28
6. ตารางสรุปภาระภาษีของสัญญาที่เกี่ยวข้องกับ ธุรกิจเทคโนโลยีดิจิทัล	34

บทที่ 2

กลยุทธ์การเลือกประเภทของสัญญาเพื่อประหยัดภาษี	35
1. สัญญาให้เช่าระบบโปรแกรมคอมพิวเตอร์พร้อมการจ้างดำเนินงาน	36
2. สัญญาให้บริการวางระบบโปรแกรมคอมพิวเตอร์ครบวงจร (Service Agreement in IT Transition Project)	41
3. สัญญาขายเครื่องคอมพิวเตอร์พร้อมโปรแกรมคอมพิวเตอร์	46
4. สัญญาขายเครื่องคอมพิวเตอร์พร้อมบริการติดตั้ง	50
5. สัญญาขายอุปกรณ์จัดเก็บข้อมูลขนาดใหญ่ (Storage Systems)	52
6. การวางแผนภาษี	55
7. อ่างอิง	56

บทที่ 3

ภาระภาษีและการวางแผนภาษีสัญญารับจ้างเขียนโปรแกรมคอมพิวเตอร์ และสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิ	67
--	----

สารบัญ

1. สัญญารับจ้างเขียนโปรแกรมคอมพิวเตอร์	
พัฒนาโปรแกรมคอมพิวเตอร์ และทำการฟักดิไซน์	68
2. สัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิในโปรแกรมคอมพิวเตอร์	70
3. การวางแผนภาษี	75
4. อ่างอิง	75

บทที่ 4

ภาระภาษีและการวางแผนภาษีการจ่ายเงินค่าสิทธิในโปรแกรมคอมพิวเตอร์	
ให้แก่บุคคลต่างประเทศตามหลักเกณฑ์ของอนุสัญญาภาษีซ้อน	83
1. Computer Programming Contract	
(สัญญารับจ้างเขียนโปรแกรมคอมพิวเตอร์)	84
2. Software Licensing Agreement	
(สัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิในโปรแกรมคอมพิวเตอร์)	89
3. การวางแผนภาษี	103
4. อ่างอิง	104
- รายชื่อประเทศที่มีอนุสัญญาภาษีซ้อนกับประเทศไทย	118
- การจำกัดเพดานอัตราภาษีในประเทศผู้จ่ายค่าสิทธิตาม	
อนุสัญญาภาษีซ้อน	121

บทที่ 5

การใช้สิทธิประโยชน์จากอนุสัญญาภาษีซ้อนกรณีต้องการขยายกิจการ	
เทคโนโลยีดิจิทัลไปต่างประเทศ	126
1. ขยายกิจการด้วยการขายเครื่องคอมพิวเตอร์ในต่างประเทศ	127
2. ขยายกิจการด้วยการอนุญาตให้ใช้สิทธิโปรแกรมคอมพิวเตอร์	
ในต่างประเทศ	130

3. ขยายกิจการด้วยการรับจ้างเขียนโปรแกรมคอมพิวเตอร์ ในต่างประเทศ	136
4. การวางแผนภาษี	141
5. อ้างอิง	142

บทที่ 6

ข้อพึงระวังประเด็นปัญหาต่างๆ ในทางภาษีอากรสำหรับธุรกิจ IT	150
1. ข้อพิจารณาการทำสัญญาเป็นผู้จัดจำหน่ายสินค้า (Distributorship Agreement) และสัญญาตัวแทนจำหน่ายสินค้า (Agency Agreement)	151
2. การใช้สิทธิหักค่าเสื่อมราคาคอมพิวเตอร์และโปรแกรม คอมพิวเตอร์	154
3. อ้างอิง	161

บทที่ 7

บทความวิจัยเรื่อง “การวางแผนภาษีในการทำสัญญาที่เกี่ยวข้องกับ ธุรกิจเทคโนโลยีสารสนเทศ (ไอที)”	172
---	-----

บทที่ 8

คำพิพากษาศาลฎีกาและหมายเหตุเรื่อง “ภาระภาษีของงานเขียนโปรแกรมคอมพิวเตอร์”	188
บรรณานุกรม	202

รู้จักลักษณะ รูปแบบ
และการประเมินของสัญญาที่เกี่ยวข้อง
กับธุรกิจเทคโนโลยีดิจิทัล
(Digital Technology)

ประเด็นปัญหาในการประกอบธุรกิจเทคโนโลยีดิจิทัล (Digital Technology) ทั้งลักษณะและรูปแบบที่ถูกต้องในการทำสัญญาทางธุรกิจตามหลักเกณฑ์ของประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ รวมทั้งภาระภาษีของสัญญาประเภทต่างๆ ศึกษาได้ในบ้นี้

1. สัญญาซื้อขาย
2. สัญญาจ้างทำของ
3. สัญญาเช่าทรัพย์
4. สัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิ
5. สัญญาร่วมค้า/ร่วมทำงาน

1. สัญญาซื้อขาย

1.1 ลักษณะของสัญญาซื้อขาย

สัญญาซื้อขายมีคู่สัญญาสองฝ่าย ฝ่ายหนึ่งเรียกว่า “ผู้ขาย” อีกฝ่ายหนึ่งเรียกว่า “ผู้ซื้อ” ฝ่ายผู้ขายมุ่งที่จะโอนกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินให้กับผู้ซื้อ และผู้ซื้อมุ่งที่จะชำระราคาให้กับผู้ขาย

1.2 รูปแบบของสัญญาซื้อขาย

ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 456 กำหนดรูปแบบของนิติกรรมสัญญาไว้ ขึ้นอยู่กับประเภทของทรัพย์สินที่ซื้อขาย

ก. การซื้อขายสังหาริมทรัพย์ที่มีราคาซื้อขายตั้งแต่สองหมื่นบาทตาม **ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 456 วรรคสองและวรรคสาม** ถ้ามิได้มีหลักฐานเป็นหนังสืออย่างหนึ่งอย่างใดลงลายมือชื่อฝ่ายผู้ต้องรับผิดชอบเป็นสำคัญ หรือได้วางประจำไว้ หรือได้ชำระหนี้บางส่วนแล้ว จะฟ้องร้องให้บังคับคดีหาได้ไม่

คำว่า “ทำเป็นหนังสือสัญญา” แตกต่างกับคำว่า “มีหลักฐานเป็นหนังสือ”

กรณีทำเป็นหนังสือสัญญา ต้องทำเป็นสัญญาลงนามทั้งสองฝ่ายเท่านั้น แต่การมีหลักฐานเป็นหนังสือ อาจทำเป็นหนังสือสัญญาลงนามทั้งสองฝ่ายหรือฝ่ายเดียว หรือมีหลักฐานเป็นหนังสืออื่นใดก็ได้ เช่น ใบเสร็จรับเงิน ใบกำกับภาษี จดหมายใบส่งสินค้า

ตัวอย่างที่ 1 บริษัท ดี จำกัด ประกอบธุรกิจขายเครื่องคอมพิวเตอร์และอุปกรณ์ บริษัทฯ ซื้อเครื่องคอมพิวเตอร์จากบริษัทผู้ผลิตในราคา 10 ล้านบาท เพื่อนำมาจำหน่าย โดยไม่มีการทำสัญญาซื้อขาย แต่บริษัทฯ ชำระราคาครบถ้วนและได้รับใบกำกับภาษีจากบริษัทผู้ขายแล้ว ต่อมาบริษัทฯ ตรวจสอบพบว่าเครื่องคอมพิวเตอร์ที่ซื้อมาบางส่วนไม่สามารถใช้งานได้ จึงติดต่อขอเปลี่ยนเครื่องคอมพิวเตอร์ชุดใหม่จากบริษัทผู้ผลิต แต่บริษัทผู้ผลิตไม่เปลี่ยนให้

ดังนั้น บริษัท ดี จำกัด สามารถฟ้องร้องบังคับคดีบริษัทผู้ผลิตได้ แม้ไม่มีหนังสือสัญญาซื้อขาย โดยใช้ใบกำกับภาษีที่บริษัทผู้ผลิตออกให้นั้นเป็นหลักฐานในการฟ้องร้องบังคับคดีตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 456 วรรคสอง และวรรคสามดังกล่าว

ตัวอย่างที่ 2 บริษัท ดี จำกัด ขายเครื่องคอมพิวเตอร์พร้อมอุปกรณ์ให้แก่ลูกค้าโดยไม่มีการทำสัญญาซื้อขายสินค้า บริษัทฯ ส่งมอบสินค้าในวันที่ 1 เมษายน 2561 แต่ลูกค้ายังไม่ชำระราคา กำหนดชำระราคาในวันที่ 1 พฤษภาคม 2561 เมื่อถึงกำหนด ลูกค้าผิดนัดไม่ชำระราคา

ดังนั้น บริษัท ดี จำกัด สามารถใช้ใบส่งสินค้าที่ลูกค้าลงลายมือชื่อรับสินค้าไว้เป็นหลักฐานในการฟ้องร้องบังคับคดีได้ แม้ไม่มีหนังสือสัญญาซื้อขาย

ข. การซื้อขายสังหาริมทรัพย์ ราคาไม่ถึงสองหมื่นบาท ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ไม่ได้กำหนดรูปแบบของนิติกรรมสัญญาไว้ ดังนั้น แม้ไม่มีหนังสือสัญญาซื้อขาย ไม่มีใบเสร็จรับเงิน หรือใบกำกับภาษี ก็สามารถใช้อื่นๆ เช่น พยานวัตถุ หรือพยานบุคคล ในการฟ้องร้องบังคับคดีได้ ทั้งนี้ ศาลจะเป็นผู้ชั่งน้ำหนักพยานว่ามีการซื้อขายกันจริงหรือไม่

ตัวอย่าง บริษัท ดี จำกัด ขายโปรแกรมคอมพิวเตอร์ให้กับลูกค้าในราคา 15,000 บาท ลูกค้ารับสินค้าไว้แล้ว แต่ยังไม่ชำระราคา เมื่อถึงกำหนดชำระราคา ถ้าลูกค้ายืนยันว่าไม่ได้ซื้อ บริษัทฯ สามารถใช้พยานบุคคล เช่น พนักงานขายหรือพยานวัตถุ เช่น กล้องวงจรปิด ในการฟ้องคดีแพ่งเพื่อเรียกให้ลูกค้าชำระราคาได้ แม้บริษัทฯ จะไม่มีพยานเอกสารก็ตาม

ค. สัญญาจะซื้อจะขายหรือค้ำประกันการซื้อขายอสังหาริมทรัพย์ ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 456 วรรคสอง ถ้ามิได้มีหลักฐานเป็น

หนังสืออย่างหนึ่งอย่างใดลงลายมือชื่อฝ่ายผู้ต้องรับผิดชอบเป็นสำคัญ หรือได้วางประจำไว้ หรือได้ชำระหนี้บางส่วนแล้ว จะฟ้องร้องให้บังคับคดีหาได้ไม่

ตัวอย่าง วันที่ 1 กุมภาพันธ์ 2561 บริษัท ดี จำกัด มีการตกลงด้วยวาจา กับเจ้าของที่ดินแปลงหนึ่งว่า เจ้าของที่ดินจะขายที่ดินแปลงดังกล่าวในราคา 20 ล้านบาทให้กับบริษัทฯ โดยจะจดทะเบียนโอนขายที่ดินสำนักงานที่ดินในวันที่ 30 มีนาคม 2561 ต่อมาในวันที่ 1 มีนาคม 2561 บริษัทฯ ได้ส่งข้อความทางอิเล็กทรอนิกส์ (E-mail) ไปยังเจ้าของที่ดินเพื่อยืนยันการซื้อขายดังกล่าว และได้รับคำตอบรับจากเจ้าของที่ดินผ่านข้อความทางอิเล็กทรอนิกส์ (E-mail) ยืนยันว่าจะทำการจดทะเบียนโอนขายที่ดินแปลงดังกล่าวให้กับบริษัทฯ ในวันที่ 30 มีนาคม 2561 ซึ่งก่อนวันนัด บริษัทฯ ได้ดำเนินการกู้ยืมเงินจากสถาบันการเงินเพื่อนำมาซื้อที่ดินแปลงดังกล่าว

ต่อมาถ้าเจ้าของที่ดินผิดนัดไม่จดทะเบียนโอนขายที่ดินให้กับบริษัทฯ เป็นเหตุให้บริษัทฯ เกิดความเสียหาย แม้บริษัทฯ จะมีได้ทำสัญญาจะซื้อจะขายที่ดินไว้กับเจ้าของที่ดิน บริษัทฯ สามารถนำข้อความโต้ตอบทางอิเล็กทรอนิกส์ (E-mail) ซึ่งถือเป็นหลักฐานเป็นหนังสือลงลายมือชื่อฝ่ายที่ต้องรับผิดชอบเพื่อฟ้องร้องเรียกค่าเสียหายจากเจ้าของที่ดินได้

ง. สัญญาซื้อขายสังหาริมทรัพย์ชนิดพิเศษ และสัญญาซื้อขายอสังหาริมทรัพย์ ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 456 วรรคแรก การซื้อขายสังหาริมทรัพย์ ถ้ามิได้ทำเป็นหนังสือและจดทะเบียนต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ เป็นโมฆะ วิธีนี้ให้ใช้ถึงการซื้อขายเรือมีระวางตั้งแต่ห้าตันขึ้นไป แพและสัตว์พาหนะ ซึ่งถือเป็นสังหาริมทรัพย์พิเศษด้วย

สังหาริมทรัพย์พิเศษ ได้แก่ เรือมีระวางตั้งแต่ห้าตันขึ้นไป แพ และสัตว์พาหนะ เช่น ช้าง ม้า วัว ควาย ลา ล่อ

ตัวอย่าง บริษัท ดี จำกัด ได้ซื้อที่ดินและรับมอบโฉนดที่ดินจากเจ้าของกรรมสิทธิ์ที่ดิน บริษัทฯ ได้ชำระราคาให้กับเจ้าของที่ดินโดยไม่มีการทำสัญญาซื้อขายเป็นหนังสือ และมีได้มีการจดทะเบียนต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ ดังนั้น ถือว่าการซื้อขายอสังหาริมทรัพย์แปลงนี้ตกเป็นโมฆะ

ต่อมาถ้าเจ้าของที่ดินไปแจ้งความกับเจ้าหน้าที่ตำรวจว่าโฉนดที่ดินหาย และขอยกโฉนดที่ดินใหม่ เมื่อได้รับโฉนดที่ดินใหม่แล้วได้นำไปทำสัญญาซื้อขาย กับบุคคลภายนอกผู้สุจริต และจดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์ต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ ดังนี้ การซื้อขายอสังหาริมทรัพย์ระหว่างเจ้าของกรรมสิทธิ์กับบุคคลภายนอก มีผลสมบูรณ์ใช้บังคับได้ตามกฎหมาย บริษัทฯ ไม่สามารถฟ้องร้องขอให้เพิกถอน การซื้อขายอสังหาริมทรัพย์แปลงดังกล่าว บริษัทฯ คงมีสิทธิฟ้องเจ้าของที่ดินเพื่อ เรียกเงินค่าที่ดินคืนในฐานะลามิควรได้เท่านั้น

1.3 ภาระภาษีของสัญญาซื้อขาย

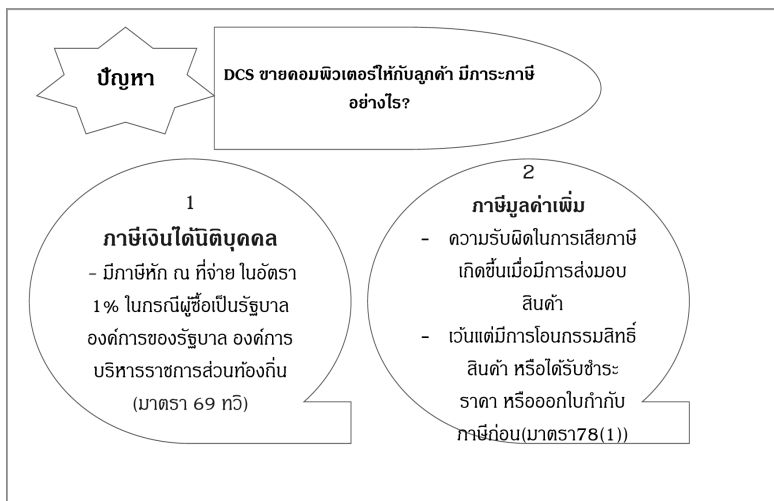
ภาระภาษี	
สัญญาซื้อขายสินค้า	สัญญาซื้อขายอสังหาริมทรัพย์
1. ภาษีเงินได้ 2. ภาษีมูลค่าเพิ่ม (ม.81, ป.28/35) 3. ภาษีศุลกากร (มีบางกรณี) 4. ภาษีสรรพสามิต (มีบางกรณี)	1. ภาษีเงินได้ (หัก ณ ที่จ่าย, ภาษีเงินได้) 2. ภาษีธุรกิจเฉพาะ 3. 3% หรือ อัตราร้อยละ 0.5% 3. ค่าธรรมเนียมการโอน 2% ของราคาประเมิน

ก. สัญญาซื้อขายสินค้าทั่วไป

ตัวอย่าง บริษัท ดี จำกัด ขายเครื่องคอมพิวเตอร์พร้อมอุปกรณ์ให้กับลูกค้า บริษัทฯ มีภาระต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่ม (ถ้าบริษัทนำเข้า มาเพื่อขาย จะมีภาระภาษีศุลกากรด้วย)

1) ภาษีเงินได้นิติบุคคล บริษัทฯ มีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษี ภ.ง.ด.51 และ ภ.ง.ด.50 ตามลำดับ อนึ่ง กรณีบริษัทฯ ขายสินค้าให้กับรัฐบาล องค์การของรัฐบาล องค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่น บริษัทฯ ต้องถูกหักภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ในอัตรา 1% ตาม **ประมวลรัษฎากร มาตรา 69 ทวิ**

2) ภาษีมูลค่าเพิ่ม บริษัทฯ ซึ่งจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการภาษีมูลค่าเพิ่ม มีหน้าที่ต้องเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ซื้อสินค้าในอัตรา 7% โดยความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (Tax Point) ของการขายสินค้าเกิดขึ้นเมื่อมีการส่งมอบสินค้า เว้นแต่มีการโอนกรรมสิทธิ์สินค้า หรือได้รับชำระราคา หรือมีการออกไปกำกับภาษี ก่อน ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจะเกิดขึ้นตามส่วนของการกระทำนั้นๆ ตาม**ประมวลรัษฎากร มาตรา 78 (1)**



ข. สัญญาซื้อขายอสังหาริมทรัพย์

ตัวอย่าง บริษัท ดี จำกัด ประกอบธุรกิจขายเครื่องคอมพิวเตอร์พร้อมอุปกรณ์ บริษัทฯ ขายอาคารโรงงานของบริษัทฯ บริษัทฯ มีการภาษี ดังนี้

1) ภาษีเงินได้นิติบุคคล บริษัทฯ มีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด.51 และ ภ.ง.ด.50 โดยระบุเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นรายได้ เนื่องจากกิจการ (Non-Operating Revenue) ตาม**ประมวลรัษฎากร มาตรา 65**

อนึ่ง บริษัทฯ ต้องถูกผู้จ่ายเงินได้หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จากการขายอสังหาริมทรัพย์ในอัตรา 1% ของราคาซื้อขายจริงที่ไม่ต่ำกว่าราคาประเมินของกรมที่ดิน ณ ขณะเวลาจดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าว ตาม**ประมวลรัษฎากร มาตรา 69 ตริ** แต่บริษัทฯ สามารถนำภาษีที่ถูกหัก ณ ที่จ่าย ดังกล่าวไปเป็นเครดิตภาษีในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลได้

2) **ภาษีธุรกิจเฉพาะ** นิติบุคคลขายอสังหาริมทรัพย์อันมิใช่ในการประกอบกิจการและมีการจดทะเบียนต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ ถือเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร ตาม**ประมวลรัษฎากร มาตรา 91/2 (6)** ประกอบกับ**พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 342) พ.ศ. 2541 มาตรา 4 (5)** ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะในอัตรา 3.3% (รวมภาษีท้องถิ่น) โดยคำนวณจากฐานราคาซื้อขายจริงที่ไม่ต่ำกว่าราคาประเมินของกรมที่ดิน

3) **ค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนโอนขายอสังหาริมทรัพย์** ตามประมวลกฎหมายที่ดินกำหนดอัตราค่าธรรมเนียมเท่ากับ 2% ของราคาประเมินของกรมที่ดิน โดยให้ผู้ซื้อและผู้ขายชำระคนละครึ่ง เว้นแต่ตกลงกันเป็นอย่างอื่น



ศึกษาเพิ่มเติม

จากหนังสือ “การวางแผนภาษีในธุรกิจขายอสังหาริมทรัพย์”

(มี.ค. 2560) พิมพ์ครั้งที่ 2

ของ ผศ.ดุลยลักษณ์ ตราชูธรรม

จัดพิมพ์โดย บริษัท ธรรมนิติ เพรส จำกัด



สงวนลิขสิทธิ์ ๒๕๖๐

4

2. สัญญาจ้างทำของ

2.1 ลักษณะของสัญญาจ้างทำของ

สัญญาจ้างทำของมีคู่สัญญาสองฝ่าย ฝ่ายหนึ่งเรียกว่า “ผู้ว่าจ้าง” อีกฝ่ายหนึ่ง เรียกว่า “ผู้รับจ้าง” ฝ่ายผู้รับจ้างมุ่งที่จะทำงานสิ่งใดสิ่งหนึ่งจนเกิดผลสำเร็จของงานให้กับผู้ว่าจ้าง และผู้ว่าจ้างตกลงชำระสินจ้างให้แก่ผู้รับจ้าง

2.2 รูปแบบของสัญญาจ้างทำของ

ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ไม่ได้กำหนดรูปแบบของสัญญาจ้างทำของไว้ ดังนั้น แม้ไม่มีการทำเป็นหนังสือสัญญาและไม่มีหลักฐานเป็นหนังสือลงลายมือชื่อฝ่ายที่ต้องรับผิด ก็สามารถใช้หลักฐานอื่นๆ ในการฟ้องร้องบังคับคดีได้ เช่น ใบสั่งซื้อสินค้า พยานวัตถุ หรือพยานบุคคล

2.3 ภาระภาษีของสัญญาจ้างทำของ

ภาระภาษีในการทำสัญญาจ้างทำของ

1. ภาษีเงินได้
(ภาษีหัก ณ ที่จ่าย, ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา/ภาษีเงินได้นิติบุคคล)
2. ภาษีมูลค่าเพิ่ม
3. อากรแสตมป์

หนังสือตอบข้อหารือกรมสรรพากร กค.0702/4023 ลว.26 พ.ค.2552

ตัวอย่าง บริษัท ดี จำกัด ทำสัญญากับลูกค้าเพื่อให้บริการบำรุงรักษาอุปกรณ์คอมพิวเตอร์ (Hardware) และโปรแกรมคอมพิวเตอร์ (Software) /ให้คำปรึกษาและพัฒนาโปรแกรมคอมพิวเตอร์ ถือเป็นการทำสัญญาจ้างทำของ (หนังสือตอบข้อหารือกรมสรรพากรที่ กค 0702/4023 ลงวันที่ 26 พฤษภาคม 2552) บริษัทฯ มีภาระภาษี ดังนี้

1) **ภาษีเงินได้นิติบุคคล** บริษัทฯ มีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ ภ.ง.ด.51 และ ภ.ง.ด.50 ตามลำดับ

กรณีผู้ว่าจ้างเป็นบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น บริษัทฯ ต้องถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตรา 3% ตาม**ข้อ 3/1 (1)** ของคำสั่ง**กรมสรรพากรที่ ท.ป.4/2528**

อนึ่ง กรณีผู้ว่าจ้างเป็นรัฐบาล องค์การของรัฐบาล เทศบาล สุขาภิบาล หรือองค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่นอื่น บริษัทฯ ต้องถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตรา 1% ตาม**ประมวลรัษฎากร มาตรา 69 ทวิ**

2) **ภาษีมูลค่าเพิ่ม** บริษัทฯ ซึ่งเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม มีหน้าที่เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ว่าจ้าง โดยความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (Tax Point) ของการจ้างทำของซึ่งถือเป็นการให้บริการตามประมวลรัษฎากร **มาตรา 77/1 (10)** เกิดขึ้นเมื่อมีการชำระราคา เว้นแต่มีการออกใบกำกับภาษีก่อน หรือได้ใช้บริการไม่ว่าโดยตนเองหรือบุคคลอื่นก่อน ให้ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นตามส่วนของการกระทำนั้นๆ แล้วแต่กรณี ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ของประมวลรัษฎากร **มาตรา 78/1 (1)**

ประมวลรัษฎากร มาตรา 77/1 (10)

“บริการ” หมายความว่า การกระทำใดๆ อันอาจหาประโยชน์อันมีมูลค่าซึ่งมิใช่เป็นการขายสินค้า และให้หมายความรวมถึงการใช้บริการของตนเอง
ไม่ว่าประการใดๆ...

3) **อากรแสตมป์** กรณีมีการทำหนังสือสัญญาตามบัญชีอัตราอากรแสตมป์ ลักษณะที่ 4 ต้นฉบับของสัญญาจ้างทำของต้องเสียอากรแสตมป์ในอัตรา 0.1% ของสินจ้าง โดยผู้รับจ้างมีหน้าที่เสียอากรแสตมป์และขีดฆ่า ซึ่งสามารถแยกพิจารณาตามประเภทของการเสียอากรแสตมป์ได้ ดังนี้

(1) การเสียอากรแสตมป์โดยซื้อมาปิดบนตัวตราสาร ได้แก่ กรณีสินจ้างมีราคาไม่ถึงหนึ่งล้านบาท (1,000,000 บาท) ให้เสียอากรแสตมป์โดยการปิดบนตัวตราสารภายในสิบห้าวันนับแต่วันต้องปิดแสตมป์ตามประมวลรัษฎากร **มาตรา 113**

(2) การเสียอากรแสตมป์เป็นตัวแทน ได้แก่ กรณีสินจ้างมีราคาตั้งแต่หนึ่งล้านบาท (1,000,000 บาท) ขึ้นไป ให้เสียอากรแสตมป์เป็นตัวแทน โดยการนำหนังสือสัญญาไปเสียอากรแสตมป์ที่สรรพากรท้องที่ก่อนทำตราสารหรือภายในสิบห้าวัน (15 วัน) นับถัดจากวันกระทำตราสารนั้น ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ข้อ 3 (3) ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับอากรแสตมป์ (ฉบับที่ 37) แก้ไขเพิ่มเติมโดยฉบับที่ 54 มีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 5 เมษายน 2558

นอกจากนี้ กรณีผู้ว่าจ้างเป็นรัฐบาล องค์การของรัฐบาล เทศบาล สุขาภิบาล หรือองค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่นอื่น และสินจ้างมีจำนวนตั้งแต่สองแสนบาทขึ้นไป (200,000 บาท) ให้เสียอากรแสตมป์เป็นตัวแทนเช่นเดียวกัน

อนึ่ง ตามบัญญัติตราอากรแสตมป์ ลักษณะที่ 23 กรณีคู่ฉบับของสัญญาจ้างทำของ ถ้าต้นฉบับเสียอากรแสตมป์ไม่เกิน 5 บาท คู่ฉบับเสียอากรแสตมป์ 1 บาท แต่ถ้าต้นฉบับเสียอากรเกิน 5 บาท คู่ฉบับเสียอากรแสตมป์ 5 บาท โดยฝ่ายผู้ว่าจ้างมีหน้าที่เสีย และผู้รับจ้างมีหน้าที่ชดเชา

ให้บริการบำรุงรักษา
อุปกรณ์คอมพิวเตอร์
และซอฟต์แวร์/ให้
คำปรึกษา/พัฒนา
โปรแกรม
คอมพิวเตอร์



บจก.ดี

1. ภาษีหัก ณ ที่จ่าย

- ☐ ผู้ว่าจ้างเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล บจก.ดี ต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายอัตรา 3% (ท.ป.4/28 ข้อ 3/1(1))
- ☐ ผู้ว่าจ้างเป็นรัฐบาล องค์การของรัฐบาล ฯลฯ หัก 1% (มาตรา 69ทวิ)

2. ภาษีมูลค่าเพิ่ม

- ☐ สัญญาจ้างทำของ ถือเป็นบริการให้บริการ ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (Tax Point) เกิดขึ้นเมื่อมีการชำระราคา เว้นแต่ได้ออกใบกำกับภาษี หรือได้ใช้บริการก่อน (มาตรา 78/1(1))

3. อากรแสตมป์

- ☐ สัญญาจ้างทำของ(กรณีมีหนังสือสัญญาจ้าง)ต้องเสียอากรแสตมป์ในอัตรา 0.1% ของสินจ้าง

**ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับอากรแสตมป์ ฉบับที่ 37
(แก้ไขเพิ่มเติมโดย ฉบับที่ 54)**

กรณีดังต่อไปนี้ ต้องเสียอากรเป็นตัวเงิน โดยนำตราสารไปสลักหลัง
ตามระเบียบของกรมสรรพากรก่อนกระทำตราสาร หรือภายใน
15 วัน นับแต่วันถัดจากวันกระทำตราสารนั้น (ข้อ 3 (3))

**1.กรณีผู้ว่าจ้างมิใช่หน่วยงานของรัฐบาลและมีค่าจ้างทำของ(สินจ้าง)
ตั้งแต่ 1 ล้านบาทขึ้นไป
บังคับใช้ 5 เม.ย. 2558**

และ

**2. กรณีผู้ว่าจ้างเป็นหน่วยงานภาครัฐ
และมีสินจ้างตั้งแต่ 2 แสนบาทขึ้นไป**

หมายเหตุ กรณีปิดอากรแสตมป์ภายใน 15 วัน นับแต่วันต้องปิดแสตมป์
บริบูรณ์ ก็คงเสียเพียงอากรแสตมป์ตามอัตราบัญชีอัตราอากรแสตมป์เท่านั้น
(ประมวลรัษฎากร มาตรา 113 ข้อ 1) แต่ถ้าไม่ปิดอากรแสตมป์ตามกำหนด
ระยะเวลา มีบทลงโทษทั้งทางแพ่งและทางอาญา

สำหรับบทลงโทษในทางแพ่ง นอกจากต้องเสียอากรแสตมป์แล้ว ต้อง
เสียเงินเพิ่มอากรตามประมวลรัษฎากร ดังนี้

(1) ตราสารมิได้ปิดอากรแสตมป์เป็นเวลาไม่พ้นกำหนด 90 วัน นับแต่วัน
ต้องปิดแสตมป์บริบูรณ์ (ปิดตั้งแต่วันที่ 16-90) ให้เสียเงินเพิ่มอากรเป็น 2 เท่าของ
จำนวนอากร หรือเป็นเงิน 4 บาท แล้วแต่อย่างใดจะมากกว่า (มาตรา 113 ข้อ 2 (ก))

(2) ตราสารมิได้ปิดอากรแสตมป์เป็นเวลาพ้นกำหนด 90 วัน นับแต่วันต้อง
ปิดแสตมป์บริบูรณ์ ให้เสียเงินเพิ่มอากรเป็น 5 เท่าของจำนวนอากร หรือเป็นเงิน
10 บาท แล้วแต่อย่างใดจะมากกว่า (มาตรา 113 ข้อ 2 (ข))

(3) ตราสารที่มีได้ปิดแสตมป์ ถ้าเป็นการตรวจสอบของเจ้าพนักงาน
ประเมินของกรมสรรพากร กรณีมิได้ปิดแสตมป์เลย ให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจ

เรียกเก็บเงินอากรจนครบ และเงินเพิ่มอากรอีกเป็นจำนวน 6 เท่าของเงินอากรที่ต้องเสีย หรือเป็นเงิน 25 บาท แล้วแต่อย่างใดจะมากกว่า แต่ถ้าปิดแสตมป์น้อยกว่าอากรที่ต้องเสีย ให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจเรียกเก็บเงินอากรจนครบ และเงินเพิ่มอีกเป็นจำนวน 6 เท่าของเงินอากรที่ขาด หรือเป็นเงิน 25 บาท แล้วแต่อย่างใดจะมากกว่า (มาตรา 114 (2) (ก) (ข))

สำหรับบทลงโทษในทางอาญา มีบทลงโทษปรับ หรือจำคุก หรือทั้งปรับทั้งจำ ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 124 - 129 เช่น

(1) กรณีมีหน้าที่เสียอากรหรือชิตฆ่าแสตมป์ แต่เพิกเฉยหรือปฏิเสธไม่เสียอากรหรือไม่ชิตฆ่าแสตมป์ต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าร้อยบาท (มาตรา 124)

(2) กรณีจงใจลงวัน เดือน ปีที่ชิตฆ่าแสตมป์เป็นเท็จ ต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าร้อยบาท หรือจำคุกไม่เกินสามเดือน หรือทั้งปรับทั้งจำ (มาตรา 126)

(3) กรณีโดยทุจริตมีแสตมป์ซึ่งรู้อยู่ว่าเป็นแสตมป์ปลอม หรือค่าแสตมป์ที่ใช้แล้ว หรือมีกฎกระทรวงประกาศให้เลิกใช้เสียแล้วก็ดี ผู้นั้นมีความผิดต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าพันบาท หรือจำคุกไม่เกินสามปี หรือทั้งปรับทั้งจำ (มาตรา 129)

3. สัญญาเช่าทรัพย์

3.1 ลักษณะของสัญญาเช่า

สัญญาเช่ามีคู่สัญญาสองฝ่าย ฝ่ายหนึ่งเรียกว่า “ผู้ให้เช่า” อีกฝ่ายเรียกว่า “ผู้เช่า” โดยผู้ให้เช่าตกลงให้ผู้เช่าได้ใช้หรือได้รับประโยชน์ในทรัพย์สินที่เช่าชั่วระยะเวลาอันมีจำกัด และผู้เช่าตกลงชำระค่าเช่าให้แก่ผู้ให้เช่า (ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 537)

3.2 รูปแบบของสัญญาเช่า

ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 538 กำหนดรูปแบบไว้เฉพาะสัญญาเช่าอสังหาริมทรัพย์ โดยพิจารณาตามระยะเวลาของการให้เช่าอสังหาริมทรัพย์ ดังนี้

ก. กรณีสัญญาเช่าอสังหาริมทรัพย์มีกำหนดระยะเวลาการเช่าไม่เกิน 3 ปี ต้องมีหลักฐานเป็นหนังสือลงลายมือชื่อฝ่ายที่ต้องรับผิดชอบเป็นสำคัญ จึงจะสามารถฟ้องร้องบังคับคดีได้

ข. กรณีสัญญาเช่าอสังหาริมทรัพย์มีกำหนดระยะเวลาการเช่าเกินกว่า 3 ปี หรือกำหนดตลอดอายุของผู้เช่าหรือผู้ให้เช่า ต้องมีหนังสือสัญญาเช่า และต้องนำหนังสือสัญญาเช่าไปจดทะเบียนกับพนักงานเจ้าหน้าที่ มิฉะนั้น จะฟ้องร้องบังคับคดีได้เพียงสามปี

3.3 ภาระภาษีของสัญญาเช่า

ก. สัญญาเช่าอสังหาริมทรัพย์

ภาระภาษีสัญญาเช่า อสังหาริมทรัพย์

1. ภาษีเงินได้

ก. ภาษีหัก ณ ที่จ่าย 5% เฉพาะกรณี ผู้เช่าเป็นนิติบุคคล (คำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.4/2528 ข้อ 6(2))

ข. ภาษีเงินได้

2. ภาษีมูลค่าเพิ่ม

ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (Tax Point) เกิดขึ้นเมื่อมีการชำระราคา

(ปพพ.ไม่ได้กำหนดรูปแบบสัญญาเช่าอสังหาริมทรัพย์ไว้)

ตัวอย่างที่ 1 บริษัท ดี จำกัด ให้เช่าเครื่องคอมพิวเตอร์ มีภาระภาษี ดังนี้

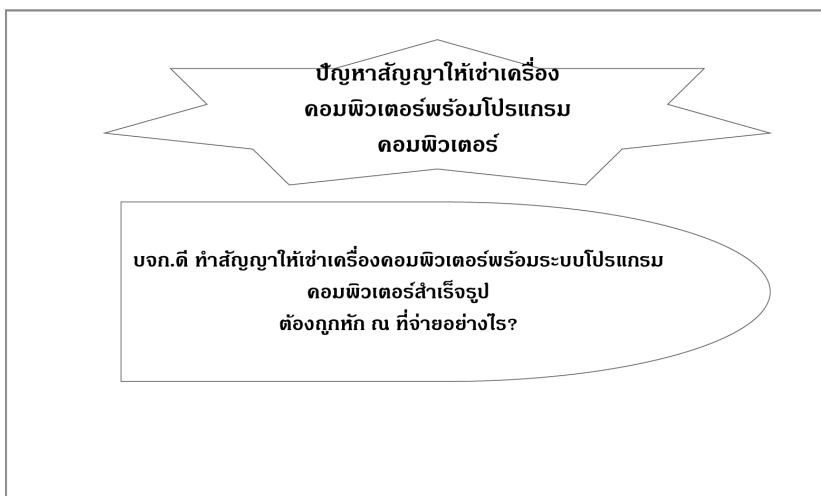
1) ภาษีเงินได้นิติบุคคล บริษัทฯ มีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ ภ.ง.ด.51 และ ภ.ง.ด.50 ตามลำดับ

กรณีผู้เช่าเป็นบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น บริษัท ดี จำกัด ต้องถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตรา 5% ตาม**ข้อ 6 (2) ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.4/2528**

อนึ่ง กรณีผู้เช่าเป็นรัฐบาล องค์การของรัฐบาล เทศบาล สุขาภิบาล หรือองค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่นอื่น บริษัท ดี จำกัด ต้องถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตรา 1% ตาม**ประมวลรัษฎากร มาตรา 69 ทวิ**

2) **ภาษีมูลค่าเพิ่ม** บริษัท ดี จำกัด ซึ่งเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่มมีหน้าที่เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้เช่า โดยความรับผิดชอบในการ เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (Tax Point) ของการให้เช่าซึ่งถือเป็นการให้บริการตาม ประมวลรัษฎากร **มาตรา 77/1 (10)** เกิดขึ้นเมื่อมีการชำระค่าเช่า เว้นแต่มีการออก ใบกำกับภาษีก่อน หรือได้ใช้บริการไม่ว่าโดยตนเองหรือบุคคลอื่นก่อน ให้ความรับผิดชอบ ในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นตามส่วนของการกระทำนั้นๆ แล้วแต่กรณี ทั้งนี้ ตาม หลักเกณฑ์ของประมวลรัษฎากร **มาตรา 78/1 (1)**

ตัวอย่างที่ 2 บริษัท ดี จำกัด ให้เช่าเครื่องคอมพิวเตอร์พร้อมโปรแกรม คอมพิวเตอร์ เสียภาษีอย่างไร?



การให้เช่าเครื่องคอมพิวเตอร์พร้อมโปรแกรมคอมพิวเตอร์ต้องพิจารณา ว่าโปรแกรมนั้นเป็นโปรแกรมพื้นฐานหรือไม่? และมีการแยกราคาค่าโปรแกรม ออกจากตัวเครื่องหรือไม่?

1. **กรณีเป็นโปรแกรมพื้นฐาน** คือ โปรแกรมที่มีความจำเป็นสำหรับการ ใช้งานเครื่องคอมพิวเตอร์ ก่อนจะนำโปรแกรมอื่นๆ มาใช้งาน เช่น Dos, Windows ถ้ามีการรวมราคาค่าโปรแกรมกับค่าเช่าเครื่องคอมพิวเตอร์ไว้ด้วยกัน จะถือเป็น เงินได้จากการให้เช่าเครื่องคอมพิวเตอร์ตาม **ประมวลรัษฎากร มาตรา 40 (5)**

บริษัทฯ มีภาระภาษีในลักษณะของการให้เช่าสังหาริมทรัพย์ คือ ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ในอัตรา 5% ทั้งจำนวน ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีมูลค่าเพิ่ม

2. กรณีเป็นโปรแกรมไม่พื้นฐาน ไม่ว่าบริษัทฯ จะแยกราคา ค่าโปรแกรมออกจากตัวเครื่องหรือไม่ ในส่วนของค่าโปรแกรมถือเป็นเงินได้พึงประเมิน ตาม**ประมวลรัษฎากร มาตรา 40 (3)** เงินได้จากการอนุญาตให้ใช้สิทธิในงานวรรณกรรม มีภาระภาษี ดังนี้

1) ภาษีเงินได้นิติบุคคล บริษัทฯ มีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการ ภาษีเงินได้ ภ.ง.ด.51 และ ภ.ง.ด.50 ตามลำดับ

กรณีผู้ชำระค่าโปรแกรมคอมพิวเตอร์เป็นบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น บริษัท ดี จำกัด ต้องถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตรา 3% ตาม**ข้อ 3/2 (1) ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.4/2528**

อนึ่ง กรณีผู้ชำระค่าโปรแกรมเป็นรัฐบาล องค์การของรัฐบาล เทศบาล สุขาภิบาล หรือองค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่นอื่น บริษัท ดี จำกัด ต้องถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตรา 1% ตาม**ประมวลรัษฎากร มาตรา 69 ทวิ**

2) ภาษีมูลค่าเพิ่ม สัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิในโปรแกรมคอมพิวเตอร์ ถือเป็นการให้บริการตามหลักเกณฑ์ของประมวลรัษฎากร มาตรา 77/1 (10) ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นเมื่อมีการชำระราคา เว้นแต่กรณีการออกไปกำกับภาษีก่อน หรือได้ใช้บริการไม่ว่าโดยตนเองหรือบุคคลอื่นก่อน ให้ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นตามส่วนของการกระทำนั้นๆ แล้วแต่กรณี ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ของประมวลรัษฎากร **มาตรา 78/1 (1)**

(หนังสือตอบข้อหารือกรมสรรพากรที่ กค 0706/4653 ลงวันที่ 21 พฤษภาคม 2546)