

คำสั่งกรมสรรพากร

ที่ ป. ๑๑๘/๒๕๕๕

เรื่อง การหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย และการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

กรณีการจ่ายรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ

เนื่องจากการส่งเสริมการขาย

เพื่อให้เจ้าพนักงานสรรพากรถือเป็นแนวทางปฏิบัติในการตรวจสอบและแนะนำเกี่ยวกับการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย กรณีการจ่ายรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย ตามข้อ ๑๒/๒ ของคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. ๔/๒๕๒๘ เรื่อง สั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๕๐ แห่งประมวลรัษฎากร มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ลงวันที่ ๒๖ กันยายน พ.ศ. ๒๕๒๘ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. ๑๐๑/๒๕๔๔ เรื่อง สั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๕๐ แห่งประมวลรัษฎากร มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ลงวันที่ ๒๗ มิถุนายน พ.ศ. ๒๕๔๔ และการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม กรมสรรพากรจึงมีคำสั่งดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น ได้ขายสินค้าให้แก่ผู้ซื้อซึ่งได้ซื้อสินค้าไปโดยมีวัตถุประสงค์ที่จะนำไปขายต่อ หรือตามพฤติการณ์ผู้ซื้อได้ซื้อสินค้าไปโดยมีวัตถุประสงค์ที่จะนำไปขายต่อ เช่น ผู้ซื้อสินค้าเป็นผู้ประกอบการขายปลีกหรือขายส่งสินค้าหรือผู้แทนจำหน่าย เมื่อผู้ขายสินค้านี้ดังกล่าวจ่ายรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย ซึ่งอาจเป็นสัญญาระยะยาว ผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ ๓.๐ ของรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย

รางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใด ๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย ตามวรรคหนึ่ง หมายถึง เงินอุดหนุน เงินสนับสนุน เงินช่วยเหลือ เงินส่วนลด หรือเงินอื่นใดในลักษณะทำนองเดียวกันที่ผู้ขายสินค้าซึ่งเป็นผู้ผลิตหรือผู้จัดจำหน่าย ได้จ่ายให้แก่ผู้ซื้อสินค้าซึ่งเป็นผู้แทนจำหน่ายที่ซื้อสินค้าโดยมีวัตถุประสงค์ที่จะนำไปขายต่อ ทั้งนี้ ไม่ว่าเงินดังกล่าวจะคำนวณจากฐานการซื้อขายหรือคำนวณจากฐานอื่นใด เพื่อให้มีผลต่อการขาย การลดต้นทุน หรือลดรายจ่าย ของผู้ซื้อซึ่งเป็นผู้แทนจำหน่าย

ตัวอย่าง

(๑) บริษัท ก จำกัด และบริษัทผู้แทนจำหน่าย มีข้อตกลงว่า เพื่อเป็นการส่งเสริมการขายสินค้า บริษัท ก จำกัด จะใช้คูปองติดกับตัวสินค้าเป็นส่วนลดเงินสด เมื่อลูกค้านำสินค้าพร้อมคูปองมาชำระเงิน บริษัทผู้แทนจำหน่ายจะให้ส่วนลดเงินสดตามราคาคูปองนั้น และบริษัทผู้แทนจำหน่ายจะได้รับเงินชดเชย ส่วนลดเงินสดตามคูปองนั้นคืนจากบริษัท ก จำกัด เงินดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใด ๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย บริษัท ก จำกัด จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

(๒) บริษัท ข จำกัด ประกอบกิจการขายสินค้าอุปโภคบริโภค บริษัท ข จำกัด ได้ขายสินค้าให้แก่ร้านค้าสะดวกซื้อซึ่งประกอบกิจการค้าปลีก มีข้อตกลงว่าร้านค้า ข ไม่สามารถนำสินค้าจากแหล่งอื่นมาขาย จะต้องขายสินค้าของบริษัท ข จำกัด เท่านั้น โดยบริษัท ข จำกัด ต้องจ่ายค่าสิทธิประโยชน์ในการจำหน่ายสินค้าและจ่ายค่าธรรมเนียมสินค้าแรกเข้า (Entrance fee) ให้แก่ร้านค้า ข เงินดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใด ๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย บริษัท ข จำกัด จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

(๓) บริษัท ค จำกัด และบริษัทผู้แทนจำหน่าย มีข้อตกลงว่า เพื่อเป็นหลักประกันการชำระหนี้ค่าสินค้าที่บริษัทผู้แทนจำหน่ายซื้อจากบริษัท ค จำกัด บริษัท ค จำกัด ได้กำหนดให้บริษัทผู้แทนจำหน่ายซึ่งชำระหนี้ด้วยตัวสัญญาใช้เงิน นำตัวสัญญาใช้เงินดังกล่าวให้ธนาคารรับรองตัว เมื่อบริษัทผู้แทนจำหน่ายชำระค่าธรรมเนียมให้แก่ธนาคารแล้ว บริษัท ค จำกัด จะจ่ายเงินช่วยเหลือค่าธรรมเนียมการรับรองตัวสัญญาใช้เงินทั้งหมดให้แก่บริษัทผู้แทนจำหน่ายในภายหลัง เงินดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย บริษัท ค จำกัด จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

(๔) บริษัท ง จำกัด และบริษัทผู้แทนจำหน่าย มีข้อตกลงว่า บริษัท ง จำกัด มีนโยบายยกเลิกคลังสินค้าทั่วประเทศและใช้สำนักงานใหญ่ที่ตั้งอยู่ในกรุงเทพมหานครเป็นศูนย์กลางในการติดต่อกับบริษัทผู้แทนจำหน่าย เป็นผลทำให้บริษัทผู้แทนจำหน่ายจะต้องจ่ายค่าโทรศัพท์เพิ่มขึ้น เนื่องจากบริษัทผู้แทนจำหน่ายทั่วประเทศซึ่งต้องการติดต่อกับบริษัท ง จำกัด จะต้องโทรศัพท์ถึงสำนักงานใหญ่ที่ตั้งอยู่ในกรุงเทพมหานคร บริษัท ง จำกัด จึงจ่ายเงินชดเชยส่วนต่างค่าโทรศัพท์ในส่วนที่เกินจากค่าโทรศัพท์ในเขตพื้นที่เดียวกันให้แก่บริษัทผู้แทนจำหน่ายเงินดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย บริษัท ง จำกัด จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

(๕) บริษัท จ จำกัด ประกอบกิจการขายสินค้าอุปโภคบริโภค โดยส่งสินค้าถึงบริษัทผู้แทนจำหน่าย ต่อมา มีข้อตกลงกับบริษัทผู้แทนจำหน่ายว่า หากบริษัทผู้แทนจำหน่ายซื้อสินค้าจากบริษัท จ จำกัด โดยขนส่งสินค้าเอง บริษัท จ จำกัด จะจ่ายเงินช่วยเหลือค่าขนส่งให้แก่บริษัทผู้แทนจำหน่าย หรือจะลดราคาสินค้าให้แก่

บริษัทผู้แทนจำหน่าย เงินดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใด ๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย บริษัท จ จำกัด จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

(๖) บริษัท ฉ จำกัด ประกอบกิจการขายกระเบื้องและเครื่องสุขภัณฑ์ มีข้อตกลงกับบริษัทผู้แทนจำหน่ายว่า กรณีบริษัทผู้แทนจำหน่ายนำสินค้าที่ซื้อจาก บริษัท ฉ จำกัด ไปจัดแสดงหรือติดตั้งให้เห็นสภาพการใช้งานจริง เช่น ปูกระเบื้อง และติดตั้งเครื่องสุขภัณฑ์เพื่อจัดแสดงเป็นห้องน้ำ กรณีดังกล่าว เมื่อบริษัทผู้แทนจำหน่ายจ่ายค่าก่อสร้างให้แก่ผู้รับเหมาก่อสร้างไปแล้ว บริษัท ฉ จำกัด จะจ่ายเงินช่วยเหลือค่าก่อสร้างให้แก่บริษัทผู้แทนจำหน่าย เงินดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใด ๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย บริษัท ฉ จำกัด จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

(๗) บริษัท ช จำกัด ประกอบกิจการขายสินค้า ได้มีการจัดสัมมนาให้แก่บริษัทผู้แทนจำหน่ายเพื่อแนะนำสินค้าใหม่หรือเพื่อเพิ่มความรู้ความเข้าใจในสินค้าที่บริษัทผู้แทนจำหน่ายซื้อจากบริษัท ช จำกัด ไปจำหน่าย และบางกรณีก็ได้จัดสัมมนาให้ความรู้ในการประกอบธุรกิจ ซึ่งทั้งสองกรณีบริษัท ช จำกัด มิได้เรียกเก็บค่าสัมมนาจากบริษัทผู้แทนจำหน่าย และได้จ่ายเงินช่วยเหลือค่าเดินทางและค่าที่พักให้แก่บริษัทผู้แทนจำหน่ายด้วย เงินดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใด ๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย บริษัท ช จำกัด จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

(๘) บริษัท ซ จำกัด ประกอบกิจการขายยางรถยนต์ มีข้อตกลงกับบริษัทผู้แทนจำหน่ายว่า กรณีบริษัทผู้แทนจำหน่ายซื้อยางรถยนต์จากบริษัท ซ จำกัด ไปเพื่อขายได้ตามเป้าที่กำหนด บริษัท ซ จำกัด จะจ่ายส่วนลดภายหลัง (Rebate)

โดยจะจ่ายในลักษณะเป็นใบลดหนี้ (Credit Note) เพื่อให้บริษัทผู้แทนจำหน่าย นำมาชำระหนี้ค่าซื้ออย่างรถยนต์ในคราวต่อไป เงินดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย บริษัท ข จำกัด จึงมีหน้าที่ ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

(๕) บริษัท ฅ จำกัด เป็นผู้นำเข้าจากต่างประเทศ มีข้อตกลงกับ บริษัทผู้แทนจำหน่ายว่า บริษัท ฅ จำกัด จะให้ส่วนลดแก่บริษัทผู้แทนจำหน่าย ในอัตราร้อยละ ๓๕ ของราคาสินค้าที่บริษัทผู้แทนจำหน่ายซื้อจากบริษัท ฅ จำกัด โดยให้บริษัทผู้แทนจำหน่ายรวบรวมยอดส่วนลดในแต่ละเดือนแล้วจัดส่งใบแจ้งหนี้ เรียกเก็บเงินไปยังบริษัท ฅ จำกัด เงินดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย บริษัท ฅ จำกัด จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษี เงินได้ ณ ที่จ่าย

(๑๐) บริษัท ญ จำกัด ประกอบกิจการขายโทรศัพท์เคลื่อนที่ มีข้อตกลง กับบริษัทผู้แทนจำหน่ายว่า กรณีบริษัทผู้แทนจำหน่ายสามารถขายสินค้ารุ่นเก่าออกจาก สต็อกได้ บริษัท ญ จำกัด จะจ่ายเป็นค่าอุดหนุน (Subsidize) มูลค่า ๕๐๐ บาท ต่อ ๑ เครื่อง เงินดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย บริษัท ญ จำกัด จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

ข้อ ๒ กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่นตามข้อ ๑ จ่ายรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย โดยจ่ายในลักษณะ เป็นสิ่งของผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในวันที่ที่มีการส่งมอบสิ่งของ โดยคำนวณมูลค่าของสิ่งของตามราคาหรือค่าอันพึงมีในวันที่ส่งมอบของนั้น ตามมาตรา ๕ ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ ๓ กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่นตามข้อ ๑ จ่ายรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย โดยจ่ายในลักษณะ เป็นใบลดหนี้ผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามวันที่ที่ออกใบลดหนี้

ข้อ ๔ กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่นตามข้อ ๑ ได้ขายสินค้าให้แก่ผู้ซื้อซึ่งซื้อสินค้าโดยมีวัตถุประสงค์ที่จะนำไปขายต่อ โดยมีการ แลกสินค้าไปพร้อมกับสินค้าที่ขายซึ่งมูลค่าของสินค้าที่แลกเปลี่ยนไม่เกินมูลค่าของสินค้าที่ขาย ไม่ว่าสินค้าที่แลกเปลี่ยนนั้นจะเป็นสินค้าประเภท และชนิดเดียวกับสินค้าที่ขายหรือไม่ ผู้ขายสินค้าไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย สำหรับมูลค่าของสินค้าที่แลกเปลี่ยน

ข้อ ๕ กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่นตามข้อ ๑ ได้ขายสินค้าให้แก่ผู้ซื้อซึ่งซื้อสินค้าโดยมีวัตถุประสงค์ที่จะนำไปขายต่อ โดยมีข้อตกลง ให้ส่วนลดหรือค่าลดหย่อนภายหลังจากที่ขายสินค้าไปแล้วซึ่งเป็นส่วนลดเงินสด หากการให้ส่วนลดดังกล่าวเป็นการให้ส่วนลดที่เป็นปกติตามประเพณีทางการค้า และได้มีการระบุเงื่อนไขส่วนลดเงินสดไว้ในใบส่งของ ใบแจ้งหนี้ หรือใบกำกับภาษี ให้ชัดเจน ส่วนลดดังกล่าวไม่เข้าลักษณะเป็นรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย ผู้จ่ายเงินไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

ตัวอย่าง บริษัท ก จำกัด ประกอบกิจการขายเครื่องคอมพิวเตอร์ พร้อมติดตั้งมูลค่า ๓๕๐,๐๐๐ บาท มีเงื่อนไขการชำระราคาสินค้าว่า ถ้าชำระ ภายใน ๒ เดือน จะลดให้ ๒,๐๐๐ บาท หากบริษัท ก จำกัด ได้ระบุเงื่อนไขส่วนลด ไว้ในใบส่งของ ใบแจ้งหนี้ หรือใบกำกับภาษีให้ชัดเจน บริษัท ก จำกัด ไม่มีหน้าที่ ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

ข้อ ๖ กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่นตามข้อ ๑ ได้ขายสินค้าให้แก่ผู้ซื้อดังต่อไปนี้ เมื่อผู้ขายสินค้าดังกล่าวจ่ายรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใด ๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย ผู้จ่ายเงินไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

(๑) กรณีการขายสินค้าที่ผู้ขายทราบโดยชัดแจ้งว่าเป็นการขายให้แก่ผู้ซื้อสินค้าซึ่งเป็นผู้บริโภคโดยตรง และได้ขายในปริมาณซึ่งตามปกติวิสัยของผู้บริโภคนั้น จะนำสินค้าไปบริโภคหรือใช้สอย โดยมีได้มีวัตถุประสงค์ที่จะนำไปขายต่อ เช่น ผู้ซื้อได้ซื้อสินค้าเพียงเล็กน้อย เป็นต้น

(๒) กรณีการขายสินค้าที่ผู้ขายทราบโดยชัดแจ้งว่าเป็นการขายให้แก่ผู้ซื้อสินค้าซึ่งเป็นผู้ประกอบการที่นำสินค้าไปใช้ในการประกอบกิจการของตนเองโดยตรง โดยมีได้มีวัตถุประสงค์ที่จะนำไปขายต่อ เช่น การขายอาหารสัตว์ให้แก่ผู้ประกอบการเลี้ยงสัตว์ เป็นต้น

ความในวรรคหนึ่ง ไม่ใช้บังคับกับกรณีผู้ซื้อสินค้าเป็นผู้แทนจำหน่ายของผู้ขายซึ่งซื้อสินค้าเพื่อนำไปใช้ในการประกอบกิจการของตนเองโดยตรง

ตัวอย่าง บริษัท ฎ จำกัด ขายสินค้าให้แก่บริษัทผู้แทนจำหน่ายซึ่งโดยปกติบริษัทผู้แทนจำหน่ายซื้อสินค้าโดยมีวัตถุประสงค์ที่จะนำไปขายต่อ แต่ในบางกรณีบริษัทผู้แทนจำหน่ายต้องการซื้อสินค้าของบริษัท ฎ จำกัด เพื่อนำไปใช้ในการประกอบกิจการของบริษัทผู้แทนจำหน่าย กรณีดังกล่าว เมื่อบริษัท ฎ จำกัด จ่ายเงินรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใด ๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย บริษัท ฎ จำกัด มีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

ข้อ ๗ ให้นำความในข้อ ๑ ถึงข้อ ๖ มาใช้บังคับสำหรับการจ่ายรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่นได้ให้บริการแก่ผู้รับบริการ ซึ่งผู้ให้บริการทราบโดยชัดแจ้งว่า ผู้รับบริการนั้นมีวัตถุประสงค์ที่จะให้บริการต่อ หรือตามพฤติการณ์ผู้รับบริการ มีวัตถุประสงค์ที่จะให้บริการต่อแน่นอน

ข้อ ๘ รางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย ตามข้อ ๑ ไม่เข้าลักษณะเป็นค่าตอบแทนจากการขายสินค้าหรือการให้บริการ ตามมาตรา ๗๗/๑ (๘) และมาตรา ๗๗/๑ (๑๐) แห่งประมวลรัษฎากร ผู้รับจึงไม่ต้องนำเงินรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย ดังกล่าวไปรวมคำนวณมูลค่าของฐานภาษีตามมาตรา ๗๕ แห่งประมวลรัษฎากร

สั่ง ณ วันที่ ๕ พฤศจิกายน พ.ศ. ๒๕๕๕

วิชัย จึงรักเกียรติ

รองอธิบดี รักษาราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร