

ผนวก จ.

ที่ กค 0802/23856

กรมสรรพากร

อาคารธนาคารทหารไทย จำกัด

34 ถนนพญาไท เขตราชเทวี กท.

10400

30 ตุลาคม 2538

เรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีตัวแทนหรือผู้ทำการแทน ตามมาตรา 76 ทวิ แห่งประมวล
รัษฎากร
เรียน
อ้างถึง

ตามหนังสือที่อ้างถึงแจ้งว่า บริษัท ค. จำกัด เป็นนิติบุคคลตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย เมื่อ
วันที่ 28 มิถุนายน 2521 ประกอบกิจการเป็นผู้ส่งออกและนำเข้าผลิตภัณฑ์โลหะทั่วไป เช่น
เหล็กกล้า ท่อน้ำ เรือเก่า ในการนำเข้าผลิตภัณฑ์โลหะเพื่อขายให้กับลูกค้าในราชอาณาจักร ส่วน
ใหญ่บริษัท ค. จำกัด จะเป็นผู้นำเข้ามาเพื่อขายเอง แต่ในบางกรณีหากลูกค้าผู้ซื้อมีความประสงค์
จะซื้อผลิตภัณฑ์เหล็กที่พิเศษแตกต่างจากสินค้าที่บริษัท ค. นำเข้าเพื่อขาย ลูกค้าผู้ซื้อจะแจ้งขนาด
ประเภท ชนิด จากนั้นบริษัท ค. ก็จะส่งข้อมูล (enquiry) ไปยังบริษัทผู้ขายผลิตภัณฑ์เหล็กนอก
ราชอาณาจักรทั่วไป เช่น ประเทศญี่ปุ่น ประเทศสิงคโปร์ ประเทศอินโดนีเซีย ฯลฯ เป็นต้น
ต่อจากนั้นบริษัทผู้ขายผลิตภัณฑ์เหล็กดังกล่าวก็จะทำใบเสนอราคาส่งไปยังบริษัทลูกค้าผู้ซื้อ
โดยตรงหรือบางกรณีอาจจะทำใบแจ้งราคามายังบริษัท ค. แล้ว บริษัท ค. จะนำส่งให้บริษัทลูกค้า
ผู้ซื้อ หากบริษัทลูกค้าผู้ซื้อสนใจในราคาหรือคุณภาพผลิตภัณฑ์หรือตกลงใจที่จะซื้อก็จะทำการซื้อ
ขายกันโดยตรง กล่าวคือ บริษัทลูกค้าผู้ซื้อจะเปิด L/C โดยตรงไปยังบริษัทผู้ขายในต่างประเทศ
โดยไม่ผ่านบริษัท ค. แต่ประการใด และภายหลังที่บริษัทผู้ขายในต่างประเทศส่งมอบสินค้า
เรียบร้อยแล้ว ก็จะส่งเงินค่าคอมมิชชั่นมาให้กับบริษัท ค. โดยคิดเป็นเปอร์เซ็นต์ของมูลค่าที่ซื้อขาย ใน
การดำเนินการ บริษัท ค. ต้องทำสัญญาซื้อขาย และสัญญาการเป็นนายหน้ากับบริษัทอื่นด้วย

เนื่องจากในการทำสัญญานายหน้าดังกล่าว บริษัท ค. ได้ทำไว้กับหลายบริษัทและหลายประเทศด้วยกัน ดังนี้

1. บริษัท ก. (ญี่ปุ่น)
2. บริษัท ข. (สิงคโปร์)
3. บริษัท ค. (อินโดนีเซีย)
4. บริษัท ง. (มาเลเซีย)
5. บริษัท จ.
6. บริษัท ฉ.
7. บริษัท ช. (แอฟริกาใต้)
8. บริษัท ซ (นิวเดลี)
9. บริษัท ฌ. (ญี่ปุ่น)
10. บริษัท ญ.
11. บริษัท ฎ.
12. บริษัท ฏ. (ไต้หวัน)
13. บริษัท ส. (ฮ่องกง)
14. บริษัท ท. (ไต้หวัน)

ในการดำเนินการของบริษัท ค. ทั้งในด้านการซื้อขายและนายหน้า บริษัท ค. มีอิสระและมีสิทธิ์ที่จะดำเนินการติดต่อกับบริษัทในประเทศใด ๆ ก็ได้ในรอบระยะเวลาบัญชีปี 2534 และ 2535 บริษัท ค. มีรายได้และค่านายหน้าที่ได้รับจากบริษัททั้ง 14 บริษัท ดังนี้

รอบระยะเวลาบัญชี (บาท)	รายได้ (บาท)	ค่านายหน้า
2534	50,625,906	
1,604,815		
2535	85,683,555	
2,251,938		

เนื่องจากค่านายหน้าของบริษัท ค. ได้รับทั้งสิ้นในรอบระยะเวลาบัญชีปี 2534 และ 2535 นั้น บริษัท ค. ได้รับจาก บริษัท ก. (ญี่ปุ่น) และบริษัท ข. (สิงคโปร์) เป็นส่วนใหญ่ ดังนี้

รอบระยะเวลาบัญชี	ค่านายหน้า (บาท)	รับจาก
2534	1,604,815	- ก . จำนวน 304,914.85 คิดเป็นอัตราร้อยละ 19 ข . จำนวน 353,059.30 คิดเป็นอัตราร้อยละ 22
2535	2,251,938	- ก . จำนวน 450,387.60 คิดเป็นอัตราร้อยละ 20 ข . จำนวน 540,465.12 คิดเป็นอัตราร้อยละ 20

ในการดำเนินการเป็นนายหน้าให้กับบริษัททั้งสอง บริษัท ค. ได้ดำเนินการติดต่อบริษัทดังกล่าวประมาณปีละ 10 กว่าครั้ง เป็นเวลา 2 ปี บริษัท ค. มิได้เป็นสาขาหรือเป็นนายหน้าให้แก่เฉพาะบริษัททั้งสองเท่านั้น และบริษัท ค. มีอิสระในการดำเนินการขายเอง จึงขอทราบว่าการดำเนินการของบริษัท ค. ตามข้อเท็จจริงข้างต้น จะเข้าลักษณะเป็นตัวแทนหรือผู้ทำการแทนของบริษัท ก. ประเทศญี่ปุ่น และบริษัท ข. ประเทศสิงคโปร์ ตามมาตรา 76 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากรหรือไม่

กรมสรรพากรขอเรียนว่า ตามข้อเท็จจริงข้างต้น ในรอบระยะเวลาบัญชีปี 2534 และปี 2535 บริษัท ค. ได้รับค่านายหน้าจากบริษัท ก. (ประเทศญี่ปุ่น) คิดเป็นอัตราร้อยละ 19 และ 20 ตามลำดับ และได้จากบริษัท ข. (ประเทศสิงคโปร์) คิดเป็นอัตราร้อยละ 22 และ 24 ตามลำดับ ขอ ค่านายหน้าทั้งหมดที่บริษัท ค. ได้รับ โดยบริษัท ค. ได้ดำเนินการติดต่อให้บริษัททั้งสอง ประมาณ ปีละ 10 ครั้ง แต่เมื่อเปรียบเทียบค่านายหน้าที่บริษัท ค. ได้รับจากบริษัททั้งสอง กับรายได้ที่ได้รับ ทั้งหมดในรอบระยะเวลาบัญชี 2534 และ 2535 ซึ่งมีจำนวนเงิน 50,625,906 ท และ 86,685,555 บาท ตามลำดับแล้ว ปรากฏว่าคิดเป็นอัตราร้อยละ 3.16 และ 2.62 ตามลำดับ ของรายได้ทั้งหมด ดังนั้น จะถือว่าเป็นการประกอบกิจการเป็นส่วนใหญ่มิได้ประกอบกับตามข้อเท็จจริงบริษัท ค. เป็นผู้นำเข้าและซื้อขายผลิตภัณฑ์โลหะทั้งในและนอกราชอาณาจักรเป็นการทั่ว ๆ ไปด้วย บริษัท ค. ไม่ได้เป็นสาขาของบริษัททั้งสอง และไม่ได้กระทำการเป็นนายหน้าหรือตัวแทนให้แก่บริษัทหนึ่ง บริษัทใดโดยเฉพาะ แต่เป็นตัวแทนให้กับบริษัทอื่นอีกกว่า 14 บริษัท และมีอิสระในการดำเนินการ ของบริษัทฯ เอง โดยไม่จำเป็นต้องดำเนินการตามคำสั่งของบริษัททั้งสอง นอกจากนี้ตามสัญญาที่ บริษัท ค. ได้ทำไว้กับบริษัทผู้ขายผลิตภัณฑ์เหล็กในต่างประเทศ ไม่ปรากฏว่าได้มีข้อจำกัดสิทธิ ของบริษัท ค. ในการกระทำการเป็นนายหน้าหรือตัวแทน เพื่อการขายสินค้าประเภทเดียวกันกับ บุคคลอื่นในต่างประเทศ ดังนั้น การประกอบกิจการของบริษัท ค. จึงเป็นการประกอบธุรกิจอย่าง เป็นอิสระ ตามคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรที่ 2/2526 ลงวันที่ 19 สิงหาคม 2526 มิใช่เป็นผู้ทำการแทนหรือผู้ทำการติดต่อในการประกอบกิจการของบริษัททั้งสอง ตาม มาตรา 76 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากรแต่อย่างใด

ขอแสดงความนับถือ

วิระชัย ดันติกุล

(นายวิระชัย ดันติกุล)

รองอธิบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิบดีกรมสรรพากร

กองกฎหมายและระเบียบ

โทร. 0-2245-6731