

ข้อตกลงการยืมตัวพนักงาน (Secondment Agreement) กับภาระภาษี

โดยสันทนา ศักดิ์สุทธยาคม

2 กรกฎาคม 2569

บริษัทในประเทศไทย หลาย ๆ บริษัท จัดตั้งขึ้นโดยมีผู้ถือหุ้นที่เป็นนิติบุคคลต่างประเทศ และมักจะส่งพนักงานชาวต่างชาติ (พนักงานของนิติบุคคลต่างประเทศ) เข้ามาทำงานในประเทศไทยช่วงระยะเวลาหนึ่ง ด้วยเหตุผลทางธุรกิจต่าง ๆ เช่น เพื่อประหยัดต้นทุนการบริการ เพื่อเพิ่มศักยภาพของพนักงาน เป็นต้น ซึ่งมีการทำสัญญาการให้ยืมตัวพนักงาน โดยได้รับการยินยอมจากตัวพนักงาน

ตัวอย่าง บริษัท J ในประเทศญี่ปุ่น ทำสัญญาให้ยืมตัวพนักงานชาวญี่ปุ่น แก่บริษัท T ซึ่งเป็นบริษัทในประเทศไทย โดยข้อความที่ระบุในสัญญา มีดังนี้

1. ชื่อ – ที่อยู่ บริษัทคู่สัญญา (บริษัท J และ บริษัท T) และระบุชื่อพนักงานต่างชาติที่ให้ยืมตัว
2. ระยะเวลาที่พนักงานต่างชาติมาปฏิบัติงานในประเทศไทย
3. รายละเอียดงานหรือหน้าที่งานที่ต้องปฏิบัติในประเทศไทย เพื่อประโยชน์ของบริษัท T เท่านั้น บริษัท J (บริษัทที่ให้ยืมตัวพนักงาน) ไม่ต้องรับผิดชอบการทำงาน หรือข้อผิดพลาดใดๆ ที่อาจเกิดขึ้นของพนักงานชาวต่างชาติที่มาทำงานในประเทศไทย
4. เงินเดือนค่าจ้าง โบนัส สวัสดิการต่าง ๆ ของพนักงานต่างชาติ บริษัท T เป็นผู้รับผิดชอบทั้งหมด
5. กรณีหากบริษัท J จ่ายเงินเดือนบางส่วนแทนบริษัท T ให้แก่พนักงานต่างชาติที่ให้ยืมตัวในต่างประเทศ (เพื่อสะดวกในกรณีพนักงานชาวต่างชาติไม่ต้องโอนเงินเดือนจากประเทศไทยให้แก่ครอบครัวของตนที่ต่างประเทศ) บริษัท J จะเรียกเก็บตามจำนวนที่จ่ายแทนมายังบริษัท T
6. บริษัท T เป็นผู้รับผิดชอบขอใบอนุญาตเพื่อให้พนักงานต่างชาติทำงานในไทย

คำถาม การยืมตัวพนักงานชาวต่างชาติ มีประเด็นที่เกี่ยวข้องกับภาษีอากรอะไรบ้าง

บริษัท T ผู้จ่ายเงินได้ให้แก่พนักงานชาวต่างชาติ มีหักภาษี ณ ที่จ่ายตามมาตรา 50 (1) และ นำส่งกรมสรรพากร เนื่องจากพนักงานพนักงานชาวต่างชาติมีสถานะเป็นลูกจ้างของบริษัท ไทย เป็นผู้มีเงินได้จากหน้าที่งานที่ทำในไทย อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามมาตรา 41 วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร โดยเงินได้ที่จะนำมาคำนวณภาษีหัก ณ ที่จ่าย คือจำนวนเงินที่บริษัท T จ่ายให้แก่พนักงานชาวต่างชาติในไทย รวมกับเงินได้จำนวนที่บริษัท T ได้จ่ายคืนบริษัท J (ตามจำนวนที่บริษัท J ได้ทดลองจ่ายให้พนักงานชาวต่างชาติที่ประเทศ ญี่ปุ่น)

เงินได้ของพนักงานชาวต่างชาติได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81(1)(ฐ) แห่งประมวล รัษฎากร และไม่ถือเป็นตัวแทนหรือผู้ทำการแทนบริษัทต่างประเทศ จึงไม่ใช่กรณีบริษัท ต่างประเทศเข้ามาประกอบกิจการในประเทศไทยอันเป็นเหตุให้ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ในไทยตามมาตรา 76 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร

พนักงานชาวต่างชาติ มีหน้าที่ต้องนำเงินได้จำนวนที่รับในประเทศไทยและจำนวนที่ได้รับ ในต่างประเทศมารวมคำนวณเพื่อยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศไทย เพราะเป็นเงินได้เนื่องจากหน้าที่งานที่ทำในประเทศไทย ไม่ว่าจะนำเงินได้ที่ได้รับใน ประเทศญี่ปุ่นเข้ามาในประเทศไทยหรือไม่ตามมาตรา 41 วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร ตามหลักแหล่งเงินได้ “Source Rule”

(อ้างอิงหนังสือที่ กค.0702/4899 ลงวันที่ 22 มิถุนายน 2522)

กรณีที่เกิดขึ้น เจ้าหน้าที่สรรพากรฯ ตีความว่าจำนวนเงินส่วนบริษัท T จ่ายคืนให้แก่ บริษัท J ในประเทศญี่ปุ่น ถือเป็นค่าบริการที่เรียกเก็บมาจากบริษัท J โดยพิจารณาว่าพนักงาน ชาวต่างชาติเป็นตัวแทนหรือผู้ทำการแทนบริษัท J จึงถือว่าบริษัท J เข้ามาประกอบกิจการใน ประเทศไทยอันเป็นเหตุให้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในไทยตามมาตรา 76 ทวิ แห่ง ประมวลรัษฎากร และเมื่อบริษัท T จ่ายค่าบริการให้กับบริษัท J บริษัท T จึงมีหน้าที่ต้องหัก ภาษี ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ 5 ตามคำสั่ง ท.ป.4/2528 ลงวันที่ 26 กันยายน 2528 และมีหน้าที่ นำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 ตามมาตรา 83/6 พร้อมเงินเพิ่มตามประมวลรัษฎากร

ข้อเสนอแนะ หากมีดังกล่าวเกิดขึ้น บริษัท T ควรต้องเตรียมเอกสารหลักฐานให้พร้อม และ ชี้แจงข้อเท็จจริงต่อเจ้าหน้าที่ฯ ซึ่งเอกสารหลักฐานที่ต้องจัดเตรียม เช่น

1. สัญญาจ้างตัวพนักงานที่ประกอบด้วยรายละเอียดชัดเจนในเรื่องการจ่ายค่าตอบแทนเงินเดือน โบนัส สวัสดิการ ว่าจ่ายที่ใดอย่างไร ระบุรายละเอียดของหน้าที่งานที่ทำในไทยให้ชัดเจนว่าเพื่อประโยชน์ของบริษัทในไทย มิได้ให้บริการหรือเป็นตัวแทนของบริษัทต่างประเทศแต่อย่างใด
2. เอกสารที่บริษัท J เรียกเก็บมายังบริษัท T ต้องระบุให้ชัดเจนว่าเป็นการเรียกเก็บค่าเงินเดือนส่วนที่จ่ายแทนบริษัท T ให้แก่ชาวต่างชาติในประเทศญี่ปุ่น พร้อมหลักฐานว่าบริษัท J ได้โอนเงินเข้าบัญชีของพนักงานชาวญี่ปุ่นในจำนวนเงินเดียวกันในประเทศญี่ปุ่น (เอกสารส่วนนี้อาจต้องแปลเป็นภาษาไทย พร้อมมีการรับรองว่าถูกต้องเป็นจริงจากหน่วยงานที่กำหนดหรือเชื่อถือได้)
3. เอกสารอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง หรือที่เป็นประโยชน์ต่อการพิจารณา

หากเจ้าหน้าที่ฯ ยังคงยืนยันการเรียกเก็บภาษีอากรดังกล่าว บริษัทจะต้องโต้แย้งตามขั้นตอนทางกฎหมายต่อไป
