คำสั่งกรมสรรพากร

ที่ ป. ๘๑/๒๕๔๒

เรื่อง ความรับผิดเกี่ยวกับการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามมาตรา ๓ เตรส มาตรา ๕๐ มาตรา ๖๘ ทวิ และการหักภาษี ตามมาตรา ๗๐ แห่งประมวลรัษฎากร

เพื่อให้เจ้าพนักงานสรรพากรถือเป็นแนวทางปฏิบัติในการพิจารณากรณีความรับผิดเกี่ยวกับการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามมาตรา ๓ เตรส มาตรา ๕๐ มาตรา ๖๘ ทวิ และการหักภาษี ตามมาตรา ๗๐ แห่งประมวลรัษฎากร กรมสรรพากรจึงมีคำสั่งดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย ตามมาตรา ๓ เตรส มาตรา ๕๐ และมาตรา ๖๘ ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร ต้องยื่นรายการตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดและนำเงินภาษีที่ตนมีหน้าที่ต้องหักไปส่ง ณ ที่ว่าการอำเภอภายในเจ็ดวันนับแต่วันที่จ่ายเงินได้พึงประเมิน ทั้งนี้ ไม่ว่าตนจะได้หักภาษีไว้แล้วหรือไม่ ตามมาตรา ๕๒ แห่งประมวลรัษฎากร

ผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายตามวรรคหนึ่ง ดังต่อไปนี้ มีสิทธิยื่นรายการตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด และนำเงินภาษีที่ตนมีหน้าที่ต้องหักไปส่ง ณ ที่ว่าการอำเภอภายในเจ็ดวันนับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๓ อัฏฐ วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร

(๑) ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายที่ต้องหัก ตามมาตรา ๕๐ (๑) แห่งประมวลรัษฎากร

(๒) ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายที่ต้องหัก ตามมาตรา ๕๐ (๒) แห่งประมวลรัษฎากร เฉพาะเงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา ๔๐ (๔) (ก) และ (ช) แห่งประมวลรัษฎากร

(๓) ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายที่ต้องหัก ตามมาตรา ๕๐ (๔) แห่งประมวลรัษฎากร

(๔) ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายที่ต้องหัก ตามมาตรา ๖๕ ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร

(๕) ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายที่ต้องหัก ตามมาตรา ๓ เตรส แห่งประมวลรัษฎากร

กรณีผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายตามวรรคหนึ่งและวรรคสอง ไม่ได้ยื่นรายการและนำส่งเงินภาษีหัก ณ ที่จ่าย ภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด ต้องระวางโทษปรับไม่เกินสองพันบาท ตามมาตรา ๓๕ แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ ๒ กรณีผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายตามข้อ ๑ ไม่ได้หักภาษี ณ ที่จ่าย และไม่ได้นำเงินภาษีที่ตนมีหน้าที่ต้องหักไปส่ง ณ ที่ว่าการอำเภอภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด ผู้มีหน้าที่หักภาษีซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินต้องรับผิดร่วมกับผู้มีเงินได้ในการเสียภาษีที่ต้องชำระตามจำนวนเงินภาษีที่ไม่ได้หักและไม่ได้นำส่ง ตามมาตรา ๕๔ วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร และต้องเสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ ๑.๕ ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องเสียหรือนำส่งโดยไม่รวมเบี้ยปรับ ตามมาตรา ๒๗ แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ ๓ กรณีผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายตามข้อ ๑ ไม่ได้หักภาษี ณ ที่จ่าย แต่ได้ออกเงินค่าภาษีแทนผู้มีเงินได้ โดยนำเงินภาษีที่ตนมีหน้าที่ต้องหักไปส่ง ณ ที่ว่าการอำเภอภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด แต่นำเงินส่งไว้ไม่ครบจำนวนที่ถูกต้อง ผู้มีหน้าที่หักภาษีซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินต้องรับผิดร่วมกับผู้มีเงินได้ในการเสียภาษีที่ต้องชำระตามจำนวนเงินภาษีที่ขาดไป ตามมาตรา ๕๔ วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร และต้องเสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ ๑.๕ ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องเสียหรือนำส่งโดยไม่รวมเบี้ยปรับ ตามมาตรา ๒๗ แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ ๔ กรณีผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายตามข้อ ๑ ไม่ได้หักภาษี ณ ที่จ่าย แต่ได้ออกเงินค่าภาษีแทนผู้มีเงินได้ โดยนำเงินภาษีที่ตนมีหน้าที่ต้องหักไปส่ง ณ ที่ว่าการอำเภอภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด ไว้ครบจำนวนที่ถูกต้อง ผู้มีหน้าที่หักภาษีซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินและผู้มีเงินได้พ้นความรับผิดที่จะต้องชำระเงินภาษีเท่าจำนวนที่ผู้จ่ายเงินได้นำส่งไว้ครบจำนวนที่ถูกต้อง ตามมาตรา ๕๔ วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ ๕ กรณีผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายตามข้อ ๑ ได้หักภาษี ณ ที่จ่าย และนำเงินภาษีที่ตนมีหน้าที่ต้องหักไปส่ง ณ ที่ว่าการอำเภอภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด ไว้ครบจำนวนที่ถูกต้อง ผู้มีหน้าที่หักภาษีซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินและผู้มีเงินได้พ้นความรับผิดที่จะต้องชำระเงินภาษีเท่าจำนวนที่ผู้จ่ายเงินได้นำส่งไว้ครบจำนวนที่ถูกต้อง ตามมาตรา ๕๔ วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ ๖ กรณีผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายตามข้อ ๑ ได้หักภาษี ณ ที่จ่าย และนำเงินภาษีที่ตนมีหน้าที่ต้องหักไปส่ง ณ ที่ว่าการอำเภอภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด ไม่ครบจำนวนที่ถูกต้อง ผู้มีหน้าที่หักภาษีซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินต้องรับผิดร่วมกับผู้มีเงินได้ในการเสียภาษีที่ต้องชำระตามจำนวนเงินภาษีที่ขาดไป ตามมาตรา

๕๔ วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร และต้องเสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ ๑.๕ ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องเสียหรือนำส่ง โดยไม่รวมเบี้ยปรับ ตามมาตรา ๒๗ แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ ๗ กรณีผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายตามข้อ ๑ ได้หักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ครบจำนวนที่ถูกต้อง แต่ได้นำเงินภาษีที่ตนมีหน้าที่ต้องหักไปส่ง ณ ที่ว่าการอำเภอภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด ไม่ครบจำนวนที่ถูกต้อง หรือไม่นำเงินภาษีที่ตนมีหน้าที่ต้องหักไปส่ง ณ ที่ว่าการอำเภอภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด ผู้มีเงินได้ซึ่งต้องเสียภาษีพ้นความรับผิดที่จะต้องชำระเงินภาษีเท่าจำนวนที่ผู้จ่ายเงินได้หักไว้แล้วนั้น และผู้มีหน้าที่หักภาษีซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินต้องรับผิดชำระเงินภาษีจำนวนนั้นแต่ฝ่ายเดียว ตามมาตรา ๕๔ วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร และต้องเสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ ๑.๕ ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องเสียหรือนำส่งโดยไม่รวมเบี้ยปรับ ตามมาตรา ๒๗ แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ ๘ กรณีรัฐบาล หรือองค์การของรัฐบาลเป็นผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ แห่งประมวลรัษฎากร ให้เป็นหน้าที่ของเจ้าพนักงานผู้จ่ายเงินที่จะตรวจสอบให้แน่ว่าจำนวนเงินภาษีที่จะต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย ตามมาตรา ๕๐ แห่งประมวลรัษฎากรนั้น ได้คำนวณ และจดไว้ในฎีกาเบิกเงินแล้ว และให้เป็นหน้าที่ที่จะหักเงินจำนวนนั้นก่อนจ่ายตามมาตรา ๕๓ แห่งประมวลรัษฎากร

กรณีจำนวนเงินภาษีที่จะต้องหัก ณ ที่จ่ายตามวรรคหนึ่งไม่ได้มีการตั้งฎีกาเบิกเงิน ให้เจ้าพนักงานผู้จ่ายเงินปฏิบัติตามข้อ ๑ ถึงข้อ ๗ โดยอนุโลม

ข้อ ๙ การคำนวณเงินเพิ่มตามข้อ ๒ ถึงข้อ ๘ ให้เริ่มนับเมื่อพ้นกำหนดเวลาการยื่นรายการหรือนำส่งภาษีจนถึงวันที่ชำระหรือนำส่งภาษี แต่เงินเพิ่มที่คำนวณได้ไม่ให้เกินจำนวนภาษีที่ต้องเสียหรือนำส่ง ทั้งนี้ ไม่ว่าภาษีที่ต้องเสียหรือนำส่งนั้นจะเกิดจากการยื่นรายการหรือนำส่งภาษีเอง หรือจากการประเมินหรือคำสั่งของเจ้าพนักงานประเมิน

ข้อ ๑๐ กรณีผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายตามข้อ ๑ ไม่ได้หักภาษี ณ ที่จ่ายและนำส่ง หรือได้หักภาษี ณ ที่จ่ายและนำส่งแล้ว แต่ไม่ครบจำนวนที่ถูกต้องตามข้อ ๒ ถึงข้อ ๘ แต่ผู้มีเงินได้ได้นำเงินได้พึงประเมินตามจำนวนที่ไม่ได้ถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย หรือตามจำนวนที่ถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ไม่ครบจำนวนที่ถูกต้อง ไปยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีแล้ว ถือว่าผู้มีเงินได้ซึ่งเป็นลูกหนี้ร่วมของผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย ได้ชำระหนี้ภาษีแล้ว ผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินจึงหลุดพ้นจากหนี้ภาษี เฉพาะเงินภาษีที่ต้องชำระต่อกรมสรรพากร ตามมาตรา ๕๔ วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร แต่ผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายยังคงต้องรับผิดชำระเงินเพิ่มอีกร้อยละ ๑.๕ ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องเสียหรือนำส่งโดยไม่รวมเบี้ยปรับ ตามมาตรา ๒๗ แห่งประมวลรัษฎากร

การคำนวณเงินเพิ่มตามวรรคหนึ่ง ให้เริ่มนับเมื่อพ้นกำหนดเวลาการยื่นรายการหรือนำส่งภาษี จนถึงวันที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีครบจำนวนที่ถูกต้อง แต่เงินเพิ่มที่คำนวณได้ไม่ให้เกินจำนวนภาษีที่ต้องเสียหรือนำส่ง

ข้อ ๑๑ กรณีผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย ได้หักภาษี ณ ที่จ่าย และได้ออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่ายให้แก่ผู้มีเงินได้แล้ว แต่ไม่นำเงินส่งกรมสรรพากรหรือนำเงินส่งแล้วแต่ไม่ครบจำนวนที่ถูกต้อง ผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย ซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินดังกล่าวจะต้องรับผิดแต่เพียงผู้เดียว สำหรับผู้มีเงินได้จะพ้นความรับผิดในจำนวนเงินภาษีเท่ากับจำนวนที่ถูกหักไว้ ตามมาตรา ๕๔ วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร ผู้มีเงินได้จึงมีสิทธินำเงินที่ถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย ตามจำนวนที่ระบุในหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย มาถือเป็นเครดิตในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา ๓ เตรส มาตรา ๖๐ และมาตรา ๖๘ ทวิ แห่งประมวลรัษฎากรได้

กรณีให้ถือเป็นเครดิตในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้มีเงินได้ตามวรรคหนึ่ง ให้เจ้าพนักงานประเมินตรวจสอบให้ได้ข้อเท็จจริงว่า ผู้มีเงินได้ได้ถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้จริง ทั้งนี้ ไม่ว่าผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินจะได้นำเงินส่งกรมสรรพากรหรือไม่ หรือนำเงินส่งแล้วแต่ไม่ครบจำนวนที่ถูกต้องก็ตาม

กรณีเจ้าพนักงานประเมินตรวจสอบพบว่า ผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินได้หักภาษี ณ ที่จ่ายไว้แล้ว แต่ไม่ได้นำเงินส่งกรมสรรพากรหรือนำเงินส่งแล้วแต่ไม่ครบจำนวนที่ถูกต้อง ให้เจ้าพนักงานประเมินดำเนินการทางแพ่งและทางอาญากับผู้จ่ายเงินดังกล่าวให้นำส่งเงินภาษีให้ครบจำนวนที่ถูกต้องต่อไป

ข้อ ๑๒ กรณีผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายตามข้อ ๑ ไม่ได้หักภาษี ณ ที่จ่ายและนำส่ง หรือได้หักภาษี ณ ที่จ่ายและนำส่งแล้ว แต่ไม่ครบจำนวนที่ถูกต้องตามข้อ ๒ ถึงข้อ ๘ เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินเรียกเก็บภาษีดังกล่าวจาก

ผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินก่อน แต่ถ้าเรียกเก็บภาษีจากผู้จ่ายเงินไม่ได้หรือไม่ครบจำนวนที่ถูกต้อง เจ้าพนักงานประเมินก็มีอำนาจประเมินภาษีผู้มีหน้าที่เสียภาษี ตามมาตรา ๑๘ แห่งประมวลรัษฎากร หรือออกหมายเรียกผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามมาตรา ๑๕ หรือมาตรา ๒๓ แห่งประมวลรัษฎากร แล้วแต่กรณี เพื่อประเมินภาษี เบี้ยปรับ และเงินเพิ่ม ตามมาตรา ๒๒ มาตรา ๒๖ และมาตรา ๒๗ แห่งประมวลรัษฎากร ให้ครบจำนวนที่ถูกต้องต่อไป

การคำนวณเงินเพิ่มตามวรรคหนึ่ง ให้เริ่มนับเมื่อพ้นกำหนดเวลาการยื่นรายการหรือนำส่งภาษี จนถึงวันที่ผู้ที่หน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายนำส่งภาษีครบจำนวนที่ถูกต้องหรือวันที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีชำระภาษีครบจำนวนที่ถูกต้อง แล้วแต่กรณี แต่เงินเพิ่มที่คำนวณได้ไม่ให้เกินจำนวนภาษีที่ต้องเสียหรือนำส่ง

ข้อ ๑๓ กรณีผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายตามข้อ ๑ ได้หักภาษี ณ ที่จ่ายจากการขายอสังหาริมทรัพย์ ตามมาตรา ๕๐ (๕) และมาตรา ๕๐ (๖) แห่งประมวลรัษฎากร ให้ผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย นำส่งเงินภาษีต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม ในขณะที่มีการจดทะเบียนและห้ามพนักงานเจ้าหน้าที่ลงนามรับรู้ ยอมให้ทำ หรือบันทึกจนกว่าจะได้รับเงินภาษีที่นำส่งไว้ครบจำนวนที่ถูกต้องแล้ว ตามมาตรา ๕๒ วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร

กรณีการหักภาษี ณ ที่จ่ายตามวรรคหนึ่ง ไม่มีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม ให้ผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย ปฏิบัติตามข้อ ๑ ถึงข้อ ๘ โดยอนุโลม

ให้นำหลักเกณฑ์และวิธีการ การหักภาษี ณ ที่จ่าย และการนำส่งเงินภาษีตามวรรคหนึ่ง และวรรคสอง มาใช้บังคับกับผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย ตามมาตรา ๖๙ ตรี แห่งประมวลรัษฎากร โดยอนุโลม

ข้อ ๑๔ ให้นำหลักเกณฑ์และวิธีการ การหักภาษี ณ ที่จ่าย และการนำส่งเงินภาษีตามข้อ ๑ ถึงข้อ ๕ มาใช้บังคับในกรณีผู้จ่ายเงินซึ่งมีหน้าที่หักภาษีจากเงินได้พึงประเมินที่จ่ายและนำส่งเงินภาษี ซึ่งต้องยื่นรายการตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดภายในเจ็ดวันนับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายเงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา ๗๐ แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ ๑๕ บรรดาระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่ง หนังสือตอบข้อหารือ หรือคำวินิจฉัยใดที่ขัดหรือแย้งกับคำสั่งนี้ ให้เป็นอันยกเลิก

สั่ง ณ วันที่ ๓ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๔๒

ร้อยเอก สุชาติ เชาว์วิศิษฐ

อธิบดีกรมสรรพากร