

บทที่ 8 ภาษีมูลค่าเพิ่ม

8.1 ความทั่วไป

ประเทศไทยเริ่มนำระบบภาษีการค้า ซึ่งเป็นภาษีทางอ้อมมาใช้จัดเก็บภาษีเป็นครั้งแรก ในปี พ.ศ.2475 โดยในระยะแรกมีลักษณะเป็นภาษีการขายที่จัดเก็บทุกทอดตั้งแต่ระดับผู้ผลิต จนถึงระดับผู้ขายปลีก ต่อมาในปี พ.ศ.2504 ได้มีการปฏิรูปโครงสร้างของภาษีการค้าใหม่โดยกำหนดให้จัดเก็บเฉพาะในระดับผู้ผลิตเพียงทอดเดียว ซึ่งก็ได้ใช้เรื่อยมา ตลอดระยะเวลาที่ผ่านมาได้มีความพยายามปรับปรุงแก้ไขกฎหมายเกี่ยวกับภาษีการค้าอยู่เสมอเพื่อหาทางลดความซ้ำซ้อนของภาระภาษีการค้าและเพื่อให้การจัดเก็บภาษีสอดคล้องกับภาวะเศรษฐกิจการค้าให้เหมาะสมขึ้น ซึ่งก็สามารถบรรเทาภาระความซ้ำซ้อนของภาษีได้เพียงบางส่วน แต่ไม่อาจจัดความซ้ำซ้อนซึ่งเกิดจากการเก็บภาษีการค้าในกระบวนการผลิตทุกชั้นออกไปได้ อย่างไรก็ตามการแก้ไขปรับปรุงดังกล่าวก็ได้ก่อให้เกิดความสับสนซับซ้อนในกฎหมายว่าด้วยภาษีการค้ามากยิ่งขึ้นด้วย

ในช่วงต้นปี พ.ศ.2530 ได้มีการดำริที่จะให้มีการนำภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value Added Tax) มาใช้จัดเก็บแทนภาษีการค้า เพราะเล็งเห็นว่าภาษีมูลค่าเพิ่มจะสามารถจัดความซ้ำซ้อนของภาระภาษีซึ่งอยู่ในภาษีการค้าลงได้ นอกจากนี้ยังช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการจัดสรรทรัพยากรของประเทศและเอื้ออำนวยต่อการลงทุนและการส่งออกอีกด้วย

ในปี พ.ศ.2531 รัฐบาลได้นำร่างกฎหมายภาษีมูลค่าเพิ่มเสนอขออนุมัติจากรัฐบาล และได้นำออกบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ.2535 เป็นต้นไป โดยนำมาใช้แทนภาษีการค้าซึ่งยกเลิกไปเพราะไม่สอดคล้องกับสถานการณ์ในปัจจุบัน

ภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นภาษีการขายที่จัดเก็บจากมูลค่าของสินค้าหรือบริการเฉพาะส่วนที่เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอนการจำหน่ายสินค้าและบริการ เป็นภาษีที่ผู้ซื้อหรือผู้รับบริการคนสุดท้ายเป็นผู้รับภาระ แต่การจัดเก็บจะให้ผู้ประกอบการในแต่ละขั้นตอนการจำหน่ายเป็นผู้เรียก

เก็บภาษีจากผู้ซื้อหรือผู้รับบริการแทนรัฐบาล และมีหน้าที่นำผลต่างระหว่างภาษีขายกับภาษีซื้อส่งให้กรมสรรพากร มิได้หมายความว่าผู้ประกอบการจะต้องรับภาระภาษีไว้เอง

8.2 ความหมายของภาษีมูลค่าเพิ่ม

ภาษีมูลค่าเพิ่ม คือภาษีที่เก็บจากมูลค่าของสินค้าหรือบริการที่เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอนของการผลิตและการจำหน่ายสินค้าหรือบริการชนิดต่าง ๆ

คำว่า “มูลค่าเพิ่ม” (Value Added) หมายถึงมูลค่าส่วนที่เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอนของการผลิตและการจำหน่ายสินค้าหรือบริการนั้น ดังนั้นมูลค่าเพิ่มจึงมีค่าเท่ากับผลต่างระหว่างราคาของสินค้าหรือบริการที่ผลิตหรือจำหน่ายกับราคาของสินค้าหรือบริการที่ซื้อมา เพื่อใช้ในการผลิตหรือในการจำหน่ายสินค้าหรือบริการ

8.3 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

เนื่องจากภาษีมูลค่าเพิ่มจัดเก็บจากการขายสินค้า การให้บริการและการนำเข้าสินค้าหรือบริการทั่วไปจากต่างประเทศ ดังนั้นหากจะจำแนกกระบวนการที่ทำให้มีขึ้นซึ่งสินค้าตลอดจนถึงการบริโภคสินค้าแล้ว อาจแบ่งได้เป็นขั้นตอนการผลิต การขายส่ง การขายปลีก ซึ่งการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจะครอบคลุมทุกขั้นตอนที่มีการจำหน่ายสินค้าดังกล่าวเกิดขึ้น

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มอาจแบ่งได้ตามประเภทกิจการที่กระทำได้เป็น 3 กลุ่ม ดังนี้

1. ผู้ประกอบการ

ซึ่งตามคำนิยามศัพท์ในประมวลรัษฎากร มาตรา 77/1(4) ผู้ประกอบการ หมายความว่า บุคคลซึ่งขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ ไม่ว่าการกระทำดังกล่าวจะได้รับประโยชน์ หรือได้รับค่าตอบแทนหรือไม่ และไม่ว่าจะได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วหรือไม่

บุคคล หมายความว่า บุคคลธรรมดา คณะบุคคลที่มีโชินิติบุคคล หรือนิติบุคคล บุคคลธรรมดา หมายความว่ารวมถึง กองมรดก

คณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล หมายความว่า ห้างหุ้นส่วนสามัญ กองทุน หรือมูลนิธิที่มีใช้นิติบุคคล และให้หมายความรวมถึงหน่วยงาน หรือกิจการของเอกชนที่กระทำโดยบุคคลธรรมดาตั้งแต่สองคนขึ้นไปอันมีใช้นิติบุคคล

นิติบุคคล หมายความว่า บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ตามมาตรา 39 องค์การของรัฐบาลตามมาตรา 2 สหกรณ์ และองค์กรอื่นที่กฎหมายกำหนดให้เป็นนิติบุคคล

ข้อสังเกต

1. บุคคลธรรมดาหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล ถ้าขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ นอกจากอยู่ในข่ายต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแล้ว ก็อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย

2. คำว่านิติบุคคลในภาษีมูลค่าเพิ่มมีความหมายกว้างกว่าคำว่า บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในภาษีเงินได้นิติบุคคลโดยรวมถึงสหกรณ์หรือรัฐวิสาหกิจ ถ้ามีการขายสินค้าหรือบริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ แม้ไม่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล แต่อาจอยู่ในข่ายต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

3. การขายสินค้าหรือการให้บริการบางประเภทที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ไม่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มอีก

4. การให้บริการในราชอาณาจักรให้หมายถึง บริการที่ทำในราชอาณาจักรโดยไม่คำนึงว่าการให้บริการนั้นจะอยู่ในต่างประเทศหรือในราชอาณาจักร

การให้บริการที่ทำในต่างประเทศและได้มีการใช้บริการนั้นในราชอาณาจักร ให้ถือว่าการให้บริการนั้นเป็นการให้บริการในราชอาณาจักร

2. ผู้นำเข้า

ผู้นำเข้า หมายความว่า ผู้ประกอบการหรือบุคคลอื่นซึ่งนำเข้า

นำเข้า หมายความว่า นำสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักรและให้หมายความรวมถึง การนำสินค้าที่ต้องเสียอากรขาเข้า หรือที่ได้รับยกเว้นอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากรออกจากเขตอุตสาหกรรมส่งออกโดยมิใช่เพื่อส่งออกด้วย

3. ผู้ที่กฎหมายกำหนดให้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นกรณีพิเศษ

บุคคลดังต่อไปนี้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย ดังนี้

(1) ในกรณีที่ผู้ประกอบการอยู่นอกราชอาณาจักรและได้ขายสินค้า หรือให้บริการในราชอาณาจักรเป็นปกติธุระโดยมีตัวแทนอยู่ในราชอาณาจักร ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่ ตัวแทนดังกล่าว

(2) ในกรณีการขายสินค้าหรือการให้บริการที่ได้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 ถ้าภายหลังได้มีการโอนกรรมสิทธิ์ในสินค้าหรือโอนสิทธิในบริการนั้นไปให้กับบุคคลที่มีชื่อองค์การสหประชาชาติ ทบวงชำนัญพิเศษของสหประชาชาติ สถานเอกอัครราชทูต สถานทูต สถานกงสุลใหญ่ สถานกงสุล ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่ผู้รับโอนสินค้าหรือผู้รับโอนสิทธิในบริการดังกล่าว

(3) ในกรณีสินค้านำเข้าที่จำแนกประเภทไว้ในภาคว่าด้วย ของที่ได้รับยกเว้นอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร ซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ถ้าภายหลังสินค้านั้นต้องเสียอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่

(ก) ผู้ที่มีความรับผิดชอบตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร

(ข) ผู้รับโอนสินค้า ถ้ามีการโอนสินค้านั้นดังกล่าว

(4) ในกรณีที่มีการควบเข้ากัน ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่ ผู้ที่ควบเข้ากันและผู้ประกอบการใหม่

(5) ในกรณีการโอนกิจการ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่ ผู้โอนและผู้รับโอน

ข้อสังเกต

ในกรณีผู้ประกอบการอยู่นอกราชอาณาจักร ให้ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในการประกอบกิจการ รวมตลอดถึงลูกจ้าง หรือผู้ทำการแทน ซึ่งมีอำนาจในการจัดการแทนโดยตรง หรือโดยปริยายที่อยู่ในราชอาณาจักรเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มร่วมด้วย

8.4 กิจการที่ได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม

การประกอบกิจการประเภทต่างๆ ดังต่อไปนี้ ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม

(1) การขายสินค้าที่มีใช้การส่งออก หรือการให้บริการ ดังต่อไปนี้

(ก) การขายพืชผลทางการเกษตร ไม่ว่าจะเป็น ลำต้น กิ่ง ใบ เปลือก หน่อ ราก เหง้า ดอก หัว ผัก เมล็ด หรือส่วนอื่นๆ ของพืช และวัตถุพลอยได้จากพืช ทั้งนี้ ที่อยู่ในสภาพสด

(ข) หรือรักษาสภาพไว้เพื่อมิให้เสียเป็นการชั่วคราวในระหว่างการขนส่งด้วยการแช่เย็น แช่เย็นจนแข็ง หรือด้วยการจัดทำหรือปรุงแต่งโดยวิธีการอื่น หรือรักษาสภาพไว้เพื่อมิให้เสียเพื่อการขายปลีกหรือขายส่งด้วยวิธีการแช่เย็น แช่เย็นจนแข็ง ทำให้แห้ง บด ทำให้เป็นชิ้น หรือด้วยวิธีอื่น ข้าวสารหรือผลิตภัณฑ์ที่ได้จากการสีข้าว แต่ไม่รวมถึง ไม้ซุง ฟืน หรือผลิตภัณฑ์ ที่ได้จากการเลื่อยไม้หรือผลิตภัณฑ์อาหารที่บรรจุกระป๋องภาชนะหรือหีบห่อที่ทำเป็นอุตสาหกรรม ตามลักษณะ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

ซึ่งตามลักษณะและเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด ได้มีข้อกำหนดเพิ่มเติม ดังนี้

1. ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 3) เรื่อง กำหนดลักษณะและเงื่อนไขของผลิตภัณฑ์อาหารที่บรรจุกระป๋องภาชนะหรือหีบห่อที่ทำเป็นอุตสาหกรรม ตามมาตรา 81(1)(ก) และ (ข) แห่งประมวลรัษฎากร ดังนี้

ข้อ 1 ผลิตภัณฑ์อาหารที่บรรจุกระป๋อง ภาชนะหรือหีบห่อ ที่ทำเป็นอุตสาหกรรมจะต้องมีลักษณะและเงื่อนไขดังต่อไปนี้

(1) ผลิตภัณฑ์อาหารจากพืชผลทางการเกษตรที่บรรจุกระป๋อง ภาชนะหรือหีบห่อ ทั้งนี้เฉพาะที่ฉนึกในลักษณะมันคง

2. คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.28/2535 เรื่องการขายพืชผลทางการเกษตร ตามมาตรา 81(1)(ก) แห่งประมวลรัษฎากร มีสาระสำคัญดังนี้

ข้อ 1 การขายพืชผลทางการเกษตรในราชอาณาจักรในกรณีดังต่อไปนี้ ไม่ได้ รัยยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม

(1) การขายผลิตภัณฑ์อาหารที่เกิดจากการนำพืชผลทางการเกษตร ไม่ว่าจะเป็นลำต้น กิ่ง ใบ เปลือก หน่อ ราก เหง้า ดอก หัว ผัก เมล็ด หรือส่วนอื่นๆ ของพืช มา จัดทำโดยปรุงแต่งด้วยการใส่สารปรุงรสหรือสารกันเสีย หรือสารอื่นใดในลักษณะทำนองเดียวกัน และผลิตภัณฑ์อาหารดังกล่าวยังคงลักษณะเป็นพืชผลทางการเกษตรที่อยู่ในสภาพสดหรือ อยู่ในลักษณะที่รักษาสภาพไว้เพื่อมิให้เสียในระหว่างขนส่ง หรืออยู่ในลักษณะที่รักษาสภาพไว้ เพื่อมิให้เสียเพื่อการขายปลีกหรือขายส่ง ทั้งนี้ เฉพาะที่บรรจุกระป๋อง ภาชนะ หรือหีบห่อ ที่ฉนึก ในลักษณะมันคง

(2) การขายน้ำผลไม้ น้ำจากพืช หรือน้ำมัน ที่ได้จากการนำพืช ผลทางการเกษตรกรรมมาคั้น หีบ สกัด หรือกระทำด้วยวิธีอื่นใดในลักษณะทำนองเดียวกัน ไม่ ว่าจะมีสารปรุงรสหรือสารกันเสีย หรือสารอื่นใดในลักษณะทำนองเดียวกันผสมอยู่ด้วยหรือไม่ ทั้งนี้ เฉพาะที่บรรจุกระป๋อง ภาชนะ หรือหีบห่อ ที่ฉนึกในลักษณะมันคง

(3) การขายน้ำผลไม้ น้ำจาก พืช หรือน้ำมัน ซึ่งเป็นผลพลอยได้ จากกระบวนการผลิตน้ำตาล

(4) การขายพืชผลทางการเกษตรไม่ว่าจะเป็นลำต้น กิ่ง ใบ เปลือก หน่อ ราก เหง้า ดอก หัว ผัก เมล็ด หรือส่วนอื่นๆ ของพืช และวัตถุพลอยได้จากพืชที่ได้ แปรรูปหรือสภาพเป็นอาหารหรือสินค้าอื่นที่ไม่เข้าลักษณะตาม (1) แล้ว ทั้งนี้ ไม่ว่าอาหารหรือ สินค้าั้นจะบรรจุกระป๋อง ภาชนะ หรือหีบห่อที่ฉนึกในลักษณะมันคงหรือไม่

(5) การขายพิน ผลิตภัณฑ์ที่ได้จากการเลื่อยไม้ หรือไม้ซุงไม่ว่า จะตัดเป็นไม้ทั้งต้น หรือตัดเป็นท่อน เพื่อการแปรรูป ทำเสาเข็ม หรือใช้ในการก่อสร้าง

ข้อ 2 การขายพืชผลทางการเกษตรในราชอาณาจักรในกรณีดังต่อไปนี้ ด้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม

(1) การขายพืชผลทางการเกษตรไม่ว่าจะเป็น ลำต้น กิ่ง ใบ เปลือก หน่อ ราก เหง้า ดอก หัว ผัก เมล็ด หรือส่วนอื่นๆ ของพืช และวัตถุพลอยได้จากพืช ที่ไม่เข้าลักษณะตามข้อ 1

(2) การขายข้าวสาร หรือผลิตภัณฑ์ที่ได้จากการสีข้าว ทั้งนี้ ไม่ว่าจะบรรจุกระป๋อง ภาชนะ หรือหีบห่อ ที่ผนึกในลักษณะมันคงหรือไม่

(3) การขายกากของพืช น้ียงจากพืช ยางแผ่น ทั้งนี้ไม่ว่าจะมีสารอินโดสมอยู่ด้วยหรือไม่ และไม่ว่าจะบรรจุกระป๋อง ภาชนะ หรือหีบห่อ ที่ผนึกในลักษณะที่มันคงหรือไม่

ข้อ 3 คำว่า "ที่ผนึกในลักษณะมันคง" ตามข้อ 1 และข้อ 2 หมายความว่า การติดหรือปิดให้แน่นไม่ว่าด้วยวิธีใดๆ ซึ่งเมื่อมีการเปิดจะต้องมีการฉีก ทำลาย แปรรูปหรือแปรสภาพ ของภาชนะหรือการผนึกนั้น ทั้งนี้โดยมีอาจคงสภาพในรูปรอยเดิมได้

ข้อ 4 ให้นำความในข้อ 1 ข้อ 2 และข้อ 3 มาใช้บังคับสำหรับการนำพืชผลทางการเกษตรเข้ามาในราชอาณาจักร ตามมาตรา 81(2)(ก) แห่งประมวลรัษฎากรด้วย

3. คำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร ที่ 23/2536

เรื่องภาษีมูลค่าเพิ่ม การขายน้ำมันดิบของพืช

ด้วยกรมสรรพากรได้ขอให้คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร วินิจฉัยว่า การขายน้ำมันดิบของพืชที่ได้จากการนำพืชผลทางการเกษตรมาคั้น หีบ สกัดหรือกระทำด้วยวิธีการอื่นใดในลักษณะทำนองเดียวกัน ไม่ว่าจะมีส่วนเสียหรือสารอินโดในลักษณะทำนองเดียวกันผสมอยู่ด้วยหรือไม่ และยังมีได้แปรรูปหรือแปรสภาพเป็นอาหาร ทั้งนี้ เฉพาะที่มีได้บรรจุกระป๋อง ภาชนะ หรือหีบห่อที่ผนึกในลักษณะมันคง เช่น การขายน้ำมันปาล์มดิบชั้น (Crude Palm Oil) น้ำมันปาล์มดิบ (Crude Oil Olein) และไขปาล์มดิบ (Crude Palm Stoirine) ที่มีได้บรรจุกระป๋อง ภาชนะ หรือหีบห่อที่ผนึกในลักษณะมันคง จะได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตาม มาตรา 81(1)(ก) แห่งประมวลรัษฎากร หรือไม่

คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร ได้พิจารณาและได้มีคำวินิจฉัยว่า การขายน้ำมันดิบ

ของพืชที่ยังมิได้แปรรูปหรือแปรรูปเป็นอาหาร ไม่ว่าจะมียีสต์หรือ สารอื่นใดใน ลักษณะที่ตนเองเดียวกันผสมอยู่ด้วยหรือไม่ ย่อมเข้าลักษณะเป็นพืชผลและวัตถุพลอยได้จาก พืชที่รักษาสภาพไว้เพื่อมิให้เสียเพื่อการขายปลีกหรือขายส่ง ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีมูลค่า เพิ่มตามมาตรา 81(1)(ก) แห่งประมวลรัษฎากร

(ข) การขายสัตว์ ไม่ว่าจะมีชีวิตหรือไม่มีชีวิตและในกรณีสัตว์ไม่มีชีวิตไม่ว่าจะเป็น เนื้อ ส่วนต่างๆ ของสัตว์ ไข่ นํ้านม และวัตถุพลอยได้จากสัตว์ ทั้งนี้ ที่อยู่ในสภาพสดหรือรักษา สภาพไว้เพื่อมิให้เสียเป็นการชั่วคราวในระหว่างขนส่งด้วยการแช่เย็น แช่เย็นจนแข็ง หรือด้วย การจัดทำหรือปรุงแต่งโดยวิธีการอื่น หรือรักษาสภาพไว้เพื่อมิให้เสียเพื่อการขายปลีกหรือขาย ส่งด้วยวิธีการแช่เย็น แช่เย็นจนแข็ง ทำให้แห้ง บด ทำให้เป็นชิ้น หรือด้วยวิธีการอื่น แต่ไม่รวม ถึงผลิตภัณฑ์อาหารที่บรรจุกระป๋อง ภาชนะ หรือหีบห่อ ที่ทำเป็นอุตสาหกรรมตามลักษณะ และ เงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

ซึ่งตามลักษณะและเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด ได้มีข้อกำหนดเพิ่มเติม ดังนี้

1. ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 3) เรื่อง กำหนด ลักษณะและเงื่อนไขของผลิตภัณฑ์อาหารที่บรรจุกระป๋อง ภาชนะหรือหีบห่อที่ทำเป็นอุตสาหกรรม ตามมาตรา 81(1)(ก) และ (ข) แห่งประมวลรัษฎากร ดังนี้

ข้อ 1 ผลิตภัณฑ์อาหารที่บรรจุกระป๋อง ภาชนะหรือหีบห่อ ที่ทำเป็นอุตสาหกรรมจะต้องมีลักษณะและเงื่อนไขดังต่อไปนี้

(2) ผลิตภัณฑ์อาหารจากสัตว์ที่บรรจุกระป๋อง ภาชนะหรือหีบห่อ ทั้งนี้ เฉพาะที่หมักในลักษณะมันคง แต่ไม่รวมถึง นมสดที่มีได้มีการปรุงแต่ง รส กลิ่น และสี

2. คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.29/2535

เรื่อง การขายสัตว์ไม่ว่าจะมีชีวิตหรือไม่มีชีวิต ตามมาตรา 81(1)(ข)

ข้อ 1 การขายสัตว์ไม่มีชีวิต เนื้อ ส่วนต่างๆ ของสัตว์ ไข่ นํ้านม และ วัตถุพลอยได้จากสัตว์ ในราชอาณาจักรในกรณีดังต่อไปนี้ ไม่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม

(1) การขายผลิตภัณฑ์อาหารซึ่งเกิดจากการนำเนื้อสัตว์ส่วนต่างๆ ของสัตว์ ไข่ และวัตถุพลอยได้จากสัตว์ มาจัดทำโดยปรุงแต่งด้วยการใส่สารปรุงรส หรือสารกัน

เสีย หรือสารอื่นใดในลักษณะทำนองเดียวกันและผลิตภัณฑ์อาหารดังกล่าวยังคงลักษณะเป็นเนื้อสัตว์ ส่วนต่างๆ ของสัตว์ ไข่ และวัตถุดิบที่ได้จากสัตว์ที่อยู่ในสภาพสด หรืออยู่ในลักษณะที่รักษาสภาพไว้เพื่อมิให้เสียในระหว่างขนส่ง หรืออยู่ในลักษณะที่รักษาสภาพไว้เพื่อมิให้เสียเพื่อการขายปลีกหรือขายส่ง ทั้งนี้ เฉพาะที่บรรจุกระป๋อง ภาชนะหรือหีบห่อ ที่ฉนึกในลักษณะมันคง

(2) การขายน้ำมันที่สกัดจากสัตว์ ไม่ว่าจะมีการปรุงแต่งหรือสารกันเสีย หรือสารอื่นใดในลักษณะทำนองเดียวกันผสมอยู่ด้วยหรือไม่ ทั้งนี้ เฉพาะที่บรรจุกระป๋อง ภาชนะ หรือหีบห่อ ที่ฉนึกในลักษณะมันคง

(3) การขายน้ำมันจากสัตว์ที่ได้นำมาจัดทำหรือปรุงแต่ง ไม่ว่าจะด้วยวิธีใดๆ และไม่ว่าจะบรรจุกระป๋อง ภาชนะ หรือหีบห่อ ที่ฉนึกในลักษณะมันคงหรือไม่ แต่ไม่รวมถึงนมสดที่มีได้มีการแต่งรส กลิ่น หรือสี

(4) การขายเนื้อสัตว์ ส่วนต่างๆ ของสัตว์ ไข่ น้ำมัน สัตว์ไม่มีชีวิต และวัตถุดิบที่ได้จากสัตว์ที่ได้แปรรูป หรือแปรรูปเป็นอาหาร หรือสินค้าอื่นที่ไม่เข้าลักษณะตาม (1) แล้ว ทั้งนี้ ไม่ว่า อาหารหรือสินค้าอื่นนั้นจะบรรจุกระป๋อง ภาชนะ หรือหีบห่อ ที่ฉนึกในลักษณะมันคงหรือไม่

ข้อ 2 การขายสัตว์ในราชอาณาจักรในกรณีต่อไปนี้ ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม

(1) การขายสัตว์มีชีวิต

(2) การขายหนังสัตว์ที่ยังไม่ได้ฟอก

(3) การขายเนื้อสัตว์ ส่วนต่างๆ ของสัตว์ ไข่ น้ำมัน สัตว์ไม่มีชีวิต และวัตถุดิบที่ได้จากสัตว์ที่ไม่เข้าลักษณะ ตามข้อ 1

ข้อ 3 คำว่า "ที่ฉนึกในลักษณะมันคง" ตามข้อ 1 และข้อ 2 หมายความว่า การติดหรือปิดให้แน่นไม่ว่าด้วยวิธีใดๆ ซึ่งเมื่อมีการเปิดจะต้องมีการฉนึก ทำลาย แปรรูปหรือแปรรูปของภาชนะหรือการฉนึกนั้น ทั้งนี้ โดยมีอาจคงสภาพในรูปรอยเดิมได้

ข้อ 4 ให้นำความในข้อ 1 ข้อ 2 และข้อ 3 มาใช้บังคับสำหรับการนำพืชผลทางการเกษตรเข้ามาในราชอาณาจักร ตามมาตรา 81(2)(ก) แห่งประมวลรัษฎากรด้วย

(ค) การขายปุ๋ย

- (ง) การขายปลาน้ำจืด อาหารสัตว์
- (จ) การขายยาหรือเคมีภัณฑ์ที่ใช้สำหรับพืชหรือสัตว์เพื่อบำรุงรักษา ป้องกัน ทำลาย หรือกำจัดศัตรู หรือโรคของพืชและสัตว์
- (ฉ) การขายหนังสือพิมพ์ นิตยสาร หรือตำราเรียน
- (ช) การให้บริการการศึกษาของสถานศึกษาของทางราชการ สถานศึกษา ตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชนหรือโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียน เอกชน
- (ซ) การให้บริการที่เป็นงานทางศิลปะและวัฒนธรรมในสาขา และลักษณะ การประกอบกิจการที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 11)

เรื่อง กำหนดสาขา และลักษณะการประกอบกิจการให้บริการที่เป็น งานทางศิลปะและวัฒนธรรม ตามมาตรา 81(1)(ซ) แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ 1 การให้บริการที่เป็นงานศิลปะและวัฒนธรรมในสาขานาฏศิลป์ และสาขาศูริยางคศิลป์และคีตศิลป์

คำว่า "สาขานาฏศิลป์" หมายความว่า การแสดงศิลปะการรำรำ ประเภทต่างๆ ได้แก่ การแสดงพื้นเมือง ระบำ ละคร และโขน

คำว่า "สาขาศูริยางคศิลป์และคีตศิลป์" หมายความว่า เฉพาะการแสดง ดนตรีไทยหรือการขับร้องเพลงไทยประกอบเครื่องดนตรีไทย

(ฉ) การให้บริการการประกอบโรคศิลป์ การสอบบัญชี การว่าความ หรือ การประกอบวิชาชีพอิสระอื่นตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี ทั้งนี้เฉพาะวิชาชีพอิสระที่มี กฎหมายควบคุมการประกอบวิชาชีพอิสระนั้น

(ญ) การให้บริการรักษาพยาบาลของสถานพยาบาล ตามกฎหมายว่าด้วย สถานพยาบาล

(ฎ) การให้บริการวิจัย หรือการให้บริการทางวิชาการ ทั้งนี้ในสาขาและ ลักษณะการประกอบกิจการที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

- (ฎ) การให้บริการห้องสมุด พิพิธภัณฑ์ สวนสัตว์
- (จ) การให้บริการตามสัญญาจ้างแรงงาน
- (ฉ) การให้บริการจัดแข่งขันกีฬาสมัครเล่น
- (ฌ) การให้บริการของนักแสดงสาธารณะ ทั้งนี้ เฉพาะบริการในสาขาและ

ลักษณะการประกอบกิจการตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

- (ณ) การให้บริการขนส่งในราชอาณาจักร
- (ด) การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศ ซึ่งมีใช่เป็นการขนส่งโดยอากาศยานหรือเรือเดินทะเล

ยานหรือเรือเดินทะเล

- (ต) การให้บริการเช่าสิ่งหามทรัพย์
- (ถ) การให้บริการของราชการส่วนท้องถิ่น ทั้งนี้ ไม่รวมถึงบริการที่เป็น

พาณิชย์ของราชการส่วนท้องถิ่น หรือเป็นการหารายได้หรือผลประโยชน์ไม่ว่าจะเป็นกิจการสาธารณูปโภคหรือไม่ก็ตาม

(ท) การขายสินค้าหรือการให้บริการของกระทรวง ทบวง กรม ซึ่งส่งรายรับทั้งสิ้นให้แก่รัฐโดยไม่หักรายจ่าย

(ธ) การขายสินค้าหรือการให้บริการเพื่อประโยชน์แก่การศาสนา หรือการสาธารณกุศลภายในประเทศ ซึ่งไม่นำผลกำไรไปจ่ายในทางอื่น

- (น) การขายสินค้าหรือการให้บริการ ตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา

พระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 239) พ.ศ.2534

มาตรา 3 ให้ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการประกอบกิจการขายสินค้าดังต่อไปนี้

(1) การขายบุหรี่ยาสูบที่ผลิตโดยผู้ประกอบอุตสาหกรรมยาสูบที่เป็นองค์การรัฐบาล โดยผู้ขายที่มีผู้ประกอบอุตสาหกรรมยาสูบที่ผลิตสินค้านี้ดังกล่าว

(2) การขายสลากกินแบ่งของรัฐบาล สลากออมสินของรัฐบาล และสลากบำรุงสภากาชาดไทย

(3) การขายแสดมปี แสดมปีอากกร หรือแสดมปีอื่นของรัฐบาล องค์การของรัฐบาล หรือองค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่น ทั้งนี้เฉพาะที่ยังไม่ได้ใช้ในราคาที่ไม่เกินมูลค่าที่ตราไว้

(4) การให้บริการสีข้าว

(5) การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศโดยอากาศยาน หรือเรือเดินทะเลที่มีได้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 มาตรา 80/1(3) แห่งประมวลรัษฎากรดังต่อไปนี้

(ก) การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศ ที่กระทำโดยบุคคลตามสัญญาว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มหรือภาษีอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน ที่รัฐบาลไทยได้ทำไว้หรือจะได้ออกกับรัฐบาลต่างประเทศ

(3) การขายสลากกินแบ่งของรัฐบาล สลากออมสินของรัฐบาลและสลากบำรุงสภากาชาดไทยการขายแสดมปี แสดมปีอากกร หรือแสดมปีอื่นของรัฐบาล องค์การของรัฐบาล หรือองค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่น ทั้งนี้เฉพาะที่ยังไม่ได้ใช้ในราคาที่ไม่เกินมูลค่าที่ตราไว้

(4) การให้บริการสีข้าว

(5) การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศโดยอากาศยาน หรือเรือเดินทะเลที่มีได้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 มาตรา 80/1(3) แห่งประมวลรัษฎากรดังต่อไปนี้

(ก) การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศ ที่กระทำโดยบุคคลตามสัญญาว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มหรือภาษีอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน ที่รัฐบาลไทยได้ทำไว้หรือจะได้ออกกับรัฐบาลต่างประเทศ

(ข) การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศ ที่กระทำโดยผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลที่จัดตั้งตามกฎหมายของต่างประเทศ เฉพาะกรณีที่ประเทศนั้นได้ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มหรือภาษีอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน ให้แก่ผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ทั้งนี้ให้เป็นไปตามหลักกติกายที่กติกายปฏิบัติต่อกัน

(ค) การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศ กระทำโดยผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ เฉพาะกรณีที่ประเทศนั้นได้ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มหรือภาษีอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน ให้แก่ผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย

(2) การนำเข้าสินค้าดังต่อไปนี้

(ก) สินค้าตาม (1)(ก) ถึง (ฉ)

(ข) สินค้าจากต่างประเทศที่นำเข้าไปในเขตอุตสาหกรรมส่งออก ทั้งนี้ เฉพาะสินค้าที่ได้รับการยกเว้นอากรขาเข้า ตามกฎหมายว่าด้วยการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย

(ค) สินค้าที่จำแนกประเภทไว้ในภาคว่าด้วย ของที่ได้รับการยกเว้นอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร

(ง) สินค้าซึ่งนำเข้าและอยู่ในอารักขาของศุลกากรแล้วได้ส่งกลับออกไปต่างประเทศโดยได้คืนอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

การส่งออกซึ่งสินค้าหรือบริการของผู้ประกอบการจดทะเบียน ซึ่งเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เหม่าในอัตราร้อยละ 1.5 (ผู้ประกอบการกิจการขนาดกลาง)

การยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการประกอบกิจการตามมาตรา 81 นี้ อธิบดีกรมสรรพากรจะเสนอให้คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรพิจารณากำหนดลักษณะของกิจการ และเงื่อนไขในการประกอบกิจการที่ได้รับการยกเว้นนี้ก็ได้ และเมื่อคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร ได้วินิจฉัยแล้ว ให้ประกาศคำวินิจฉัยของคณะกรรมการดังกล่าวในราชกิจจานุเบกษาและหาก กิจการนั้นมิได้เป็นไปตามลักษณะและเงื่อนไขที่กำหนด กิจการนั้นจะไม่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม

มาตรา 81/1 ผู้ประกอบการซึ่งประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการที่อยู่ในบังคับต้อง เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และกิจการดังกล่าวมีมูลค่าของฐานภาษีไม่เกินมูลค่าของฐานภาษีของกิจการ ขนาดย่อม ตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา ให้ได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

พระราชกฤษฎีกาตามวรรคหนึ่งจะกำหนดจำนวนมูลค่าของฐานภาษีของกิจการขนาด ย่อมให้แตกต่างกันในกิจการแต่ละประเภทไม่ได้ แต่จำนวนมูลค่าของฐานภาษีที่กำหนดจะต้องไม่ น้อยกว่า 600,000 บาท ต่อปี

8.5 ความรับผิดชอบในการเสียภาษี

เนื่องจากภาษีมูลค่าเพิ่มจัดเก็บจากการขายสินค้าหรือการให้บริการ ตลอดจนการนำเข้าสินค้าจากต่างประเทศ ดังนั้นการที่จะถือว่าผู้ประกอบการหรือผู้นำเข้าได้ขายสินค้าหรือให้บริการหรือได้มีการนำเข้าเกิดขึ้นเมื่อใด จึงเป็นสิ่งจำเป็นต้องกำหนดให้เป็นที่ชัดเจนเพื่อไม่ให้เกิดการเสียภาษีหรือให้มีการปฏิบัติหน้าที่ใดๆ ที่เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มต่อไป ประมวลรัษฎากรได้กำหนดความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งอาจแยกพิจารณาได้ดังนี้

1. การขายสินค้า
2. การให้บริการ
3. การนำเข้า
4. การขายสินค้าหรือการให้บริการบางกรณีที่กำหนดโดยกฎกระทรวง

1. การขายสินค้า

ประมวลรัษฎากร มาตรา 78 ได้กำหนดความรับผิดในการเสียภาษีกรณีการขายสินค้าไว้ดังนี้

“มาตรา 78 ภายใต้บังคับมาตรา 78/3 ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดจากการขายสินค้า ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้ซึ่ง

(1) การขายสินค้านอกจากที่อยู่ในบังคับตาม (2)(3)(4) หรือ (5) ให้ความรับผิดทั้งหมดเกิดขึ้นเมื่อส่งมอบสินค้า เว้นแต่กรณีที่ได้มีการกระทำความดังต่อไปนี้ เกิดขึ้นก่อนส่งมอบสินค้าก็ถือว่าความรับผิดเกิดขึ้นเมื่อได้มีการกระทำนั้นๆ ด้วย

- (ก) โอนกรรมสิทธิ์สินค้า
- (ข) ได้รับชำระราคาสินค้า หรือ
- (ค) ได้ออกใบกำกับภาษี

ทั้งนี้ โดยให้ความรับผิดเกิดขึ้นตามส่วนของการกระทำนั้นๆ แล้วแต่กรณี

(2) การขายสินค้าตามสัญญาให้เช่าซื้อ หรือสัญญาซื้อขายผ่อนชำระที่กรรมสิทธิ์ในสินค้ายังไม่โอนไปยังผู้ซื้อเมื่อได้ส่งมอบให้ความรับผิดเกิดขึ้นเมื่อถึงกำหนดชำระราคาคงงวดที่ถึงกำหนดชำระราคาแต่ละงวด เว้นแต่กรณีที่ได้มีการกระทำความดังต่อไปนี้เกิดขึ้นก่อนถึงกำหนดชำระราคาแต่ละงวด ก็ให้ถือว่าความรับผิดเกิดขึ้นเมื่อได้มีการกระทำนั้นๆ ด้วย

- (ก) ได้รับชำระราคาสินค้า หรือ
- (ข) ได้ออกใบกำกับภาษี

ทั้งนี้ โดยให้ความรับผิดเกิดขึ้นตามส่วนของการกระทำนั้นๆ แล้วแต่กรณี

(4) การขายสินค้า โดยมีการตั้งตัวแทนเพื่อขายและได้ส่งมอบสินค้าให้ตัวแทนแล้วทั้งนี้เฉพาะสัญญาการตั้งตัวแทนเพื่อขายตามประเภทของสินค้าและเป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนดโดยอนุเมตริรัฐมนตรี ให้ความรับผิดชอบทั้งหมดเกิดขึ้นเมื่อตัวแทนได้ส่งมอบสินค้าให้ผู้ซื้อ เว้นแต่กรณีที่ได้มีการกระทำได้ไปนี้เกิดขึ้นก่อนการส่งมอบสินค้าให้ผู้ซื้อ ก็ให้ถือว่าความรับผิดชอบเกิดขึ้นเมื่อได้มีการกระทำนั้นๆ ด้วย

- (ก) ตัวแทนได้ออกรวมสิทธิ์สินค้าให้ผู้ซื้อ
- (ข) ตัวแทนได้รับชำระราคาสินค้า
- (ค) ตัวแทนได้ออกใบกำกับภาษี หรือ
- (ง) ได้มีการนำสินค้าไปใช้ไม่ว่าโดยตัวแทนหรือบุคคลอื่น ๆ

ทั้งนี้ โดยให้ความรับผิดชอบเกิดขึ้นตามส่วนของการกระทำนั้นๆ แล้วแต่กรณี

ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 8) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขของสัญญาการตั้งตัวแทนเพื่อขายตามประเภทของสินค้า ตามมาตรา 78(3) แห่งประมวลรัษฎากร ไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ 1 ต้องเป็นสัญญาการตั้งตัวแทนเพื่อขายสินค้าโดยตัวแทนได้รับค่าตอบแทน หรือบำเหน็จจากตัวการที่ได้กำหนดไว้ในสัญญาตั้งตัวแทน

ข้อ 2 สัญญาตามข้อ 1 ต้องจัดทำเป็นลายลักษณ์อักษร และเป็นสัญญาที่ตั้งตัวแทนเพื่อขายสินค้าประเภทใดประเภทหนึ่ง หรือทุกประเภทก็ได้

ข้อ 3 ตัวการและตัวแทนต้องเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน ซึ่งต้องคำนวณเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ 4 ตัวการและตัวแทนต้องเก็บรักษาต้นฉบับสัญญาการตั้งตัวแทนไว้ ณ สถานที่ประกอบการที่เป็นสำนักงานใหญ่ เป็นเวลาไม่น้อยกว่าห้าปีนับแต่วันสิ้นสุดสัญญา

ข้อ 5 ตัวการต้องแจ้งสัญญาการตั้งตัวแทนต่อเจ้าพนักงานสรรพากรภายใน 15 วันนับแต่วันทำสัญญาตั้งตัวแทน ณ สำนักงานภาษีสรรพากรเขตพื้นที่ หรือที่ว่าการอำเภอท้องที่สถานที่ประกอบการที่เป็นสำนักงานใหญ่ของตัวการตั้งอยู่

ข้อ 6 ตัวแทนต้องจัดทำรายงานสินค้าและวัตถุดิบโดยให้จัดทำแยกต่างหากจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบของตน ตามมาตรา 87(3) แห่งประมวลรัษฎากร

(5) การขายสินค้าโดยส่งออก ให้ความรับผิดชอบเกิดขึ้นดังต่อไปนี้การส่งออกนอกจากที่ระบุใน (ข) หรือ (ค) ให้ความรับผิดชอบเกิดขึ้นเมื่อชำระอากรขาออก วางหลักประกันอากร

ขายออก หรือจัดให้มีผู้ค้าประกันอาการขายออก เว้นแต่ในกรณีที่ไม่ต้องเสียอาการขายออกหรือได้รับยกเว้นอาการขายออกแล้วแต่กรณี ก็ให้ถือว่าความรับผิดเกิดขึ้นในวันที่มีการออกไปขนส่งสินค้าขายออกตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

(ข) การส่งออกในกรณีที่นำสินค้าเข้าไปในเขตอุตสาหกรรมส่งออก ตามมาตรา 77/1 (14) (ก) ให้ความรับผิดเกิดขึ้นในวันที่นำสินค้าในราชอาณาจักรเข้าไปในเขตอุตสาหกรรมส่งออก

(ค) การส่งออกซึ่งสินค้าที่อยู่ในคลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากรให้ความรับผิดเกิดขึ้นพร้อมกับความรับผิดตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

(6) การขายสินค้าที่ได้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 ตามมาตรา 80/1 และภายหลังได้มีการโอนกรรมสิทธิ์ในสินค้าอันทำให้ผู้รับโอนสินค้า มีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82/1 (2) ให้ความรับผิดทั้งหมดเกิดขึ้นเมื่อโอนกรรมสิทธิ์สินค้า

เพื่อเป็นการบรรเทาภาระในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีและการชำระภาษีของผู้ประกอบการจดทะเบียนสำหรับการขายสินค้าแก่กระทรวง ทบวง กรม หรือราชการส่วนท้องถิ่น ทั้งนี้ เฉพาะการขายสินค้าตามสัญญาและมีการชำระราคาที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดโดยกฎกระทรวง ให้อธิบดีโดยอนุมัติรัฐมนตรีมีอำนาจกำหนดความรับผิดตาม (1) (2) และ (3) เกิดขึ้นเป็นอย่างอื่นได้”

(2) การให้บริการ

ประมวลรัษฎากร มาตรา 78/1 ได้กำหนดความรับผิดในการเสียภาษีกรณีการให้บริการไว้ดังนี้

“มาตรา 78/1 ภายใต้บังคับมาตรา 78/3 ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดจากการให้บริการ ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

(1) การให้บริการนอกจากที่อยู่ในบังคับตาม (2) (3) หรือ (4) ให้ความรับผิดทั้งหมดเกิดขึ้นเมื่อได้รับชำระค่าบริการ เว้นแต่กรณีที่ได้มีการกระทำดังต่อไปนี้เกิดขึ้นก่อนได้รับชำระราคาค่าบริการ ก็ให้ถือว่าความรับผิดเกิดขึ้นเมื่อได้มีการกระทำนั้น ๆ ด้วย

(ก) ได้ออกใบกำกับภาษี หรือ

(ข) ได้ใช้บริการไม่ว่าโดยตนเองหรือบุคคลอื่น

ทั้งนี้ โดยให้ความรับผิดชอบเกิดขึ้นตามส่วนของการกระทำนั้นๆ แล้วแต่กรณี

(2) การให้บริการตามสัญญาที่กำหนดค่าตอบแทนตามส่วนค่าบริการที่ทำให้ความรับผิดชอบตามส่วนค่าบริการเกิดขึ้นเมื่อได้รับชำระราคาค่าบริการตามส่วนค่าบริการที่สิ้นสุดลง เว้นแต่กรณีที่ได้มีการกระทำดังต่อไปนี้เกิดขึ้นก่อนได้รับชำระราคาค่าบริการตามส่วนค่าบริการที่สิ้นสุดลง ก็ให้ถือว่าความรับผิดชอบเกิดขึ้นเมื่อได้มีการกระทำนั้นๆ ด้วย

(ก) ได้ออกใบกำกับภาษี หรือ

(ข) ได้ใช้บริการไม่ว่าโดยตนเองหรือบุคคลอื่น

ทั้งนี้ โดยให้ความรับผิดชอบเกิดขึ้นตามส่วนของการกระทำนั้นๆ แล้วแต่กรณี

(3) การให้บริการที่ทำในต่างประเทศ และได้มีการใช้บริการนั้นในราชอาณาจักรให้ความรับผิดชอบทั้งหมดหรือบางส่วนเกิดขึ้น เมื่อได้มีการชำระราคาค่าบริการทั้งหมดหรือบางส่วนแล้วแต่กรณี

(4) การให้บริการที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 ตามมาตรา 80/1 (5) และภายหลังได้มีการโอนสิทธิในบริการอันทำให้ผู้รับโอนสิทธิในบริการมีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82/1 (2) ให้ความรับผิดชอบทั้งหมดเกิดขึ้นเมื่อได้รับชำระราคาค่าบริการ

เพื่อเป็นการบรรเทาภาระในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีและการชำระภาษีของผู้ประกอบการจดทะเบียนสำหรับการให้บริการแก่ กระทรวง ทบวง กรม หรือราชการส่วนท้องถิ่นทั้งนี้ เฉพาะการให้บริการตามสัญญาและมีการชำระราคาค่าบริการที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดโดยกฎกระทรวง ให้อธิบดีโดยอนุมัติรัฐมนตรีมีอำนาจกำหนดความรับผิดชอบตาม (1) และ (2) เกิดขึ้นเป็นอย่างอื่นได้”

3. การนำเข้า

ประมวลรัษฎากร มาตรา 78/2 ได้กำหนดความรับผิดชอบในการเสียภาษีกรณีการนำเข้า ไว้ดังนี้

“มาตรา 78/2 ความรับผิดในการเสียหายมูลค่าเพิ่มที่เกิดจากการนำเข้าให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

(1) การนำเข้านอกจากที่อยู่ในบังคับตาม (2)(3) หรือ (4) ให้ความรับผิดเกิดขึ้นเมื่อชำระอากรขาเข้า วางหลักประกันอากรขาเข้า หรือจัดให้มีผู้ค้ำประกันอากรขาเข้า เว้นแต่กรณีที่ไม่ต้องเสียอากรขาเข้าหรือได้รับยกเว้นอากรขาเข้า ก็ให้ถือว่าความรับผิดเกิดขึ้นในวันที่มีการออกใบขนสินค้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

(2) การนำเข้ากรณีนำสินค้าในราชอาณาจักร เข้าไปในเขตอุตสาหกรรมส่งออกแล้วนำสินค้าออกจากเขตดังกล่าวโดยมิใช่เพื่อส่งออกตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 77/1(12) ให้ความรับผิดเกิดขึ้นในวันที่น่าสินค้านั้นออกจากเขตอุตสาหกรรมส่งออก โดยมิใช่เพื่อส่งออก

(3) การนำเข้ากรณีของตกค้างตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ให้ความรับผิดเกิดขึ้นเมื่อทางราชการได้ขายทอดตลาดหรือขายโดยวิธีอื่น เพื่อนำเงินมาชำระค่าภาษี ค่าเก็บรักษา ค่าขนย้าย หรือค่าภาระติดพันตามวิธีการตามที่กำหนดในกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

(4) การนำเข้าสินค้าที่จำแนกประเภทไว้ในภาคว่าด้วย ของที่ได้รับยกเว้นอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร ซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81(2) (ค) ถ้าภายหลังสินค้านั้นต้องเสียอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร อันทำให้ผู้ที่มีความรับผิดตามกฎหมายดังกล่าวหรือผู้รับโอนสินค้ามีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82/1(3) ให้ความรับผิดเกิดขึ้นพร้อมกับความรับผิดตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร

4. การขายสินค้าหรือการให้บริการบางกรณีที่กำหนดโดยกฎกระทรวง

ประมวลรัษฎากร มาตรา 78/3 ได้กำหนดความรับผิดในการเสียหายกรณีการขายสินค้าหรือการให้บริการบางกรณีที่กำหนดโดยกฎกระทรวง ไว้ดังนี้

“มาตรา 78/3 ให้ความรับผิดในการเสียหายมูลค่าเพิ่มสำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการในกรณีดังต่อไปนี้เป็นไปตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

(1) การขายสินค้าที่ไม่มีรูปร่าง เช่น สิทธิในสิทธิบัตร กุ๊ตวิลล์ การขายกระแสไฟฟ้าการขายสินค้าที่มีลักษณะทำนองเดียวกันหรือการขายสินค้าบางชนิดที่ตามลักษณะของสินค้าไม่อาจกำหนดได้แน่นอนว่ามีการส่งมอบเมื่อใด

(2) การขายสินค้าหรือการให้บริการด้วยเครื่องอัตโนมัติ โดยวิธีการชำระราคาด้วยการหยอดเงิน ใช้เหรียญ หรือบัตร หรือในลักษณะทำนองเดียวกัน

(3) การขายสินค้าหรือการให้บริการโดยการชำระราคาด้วยการใช้บัตรเครดิต หรือในลักษณะทำนองเดียวกัน

(4) การขายสินค้าตามสัญญาจะขายสินค้าตามมาตรา 77/1 (8)(ก) การขายสินค้าตามมาตรา 77/1(8)(ง)(จ)(ฉ) หรือ (ซ) กฎกระทรวงดังกล่าว จะกำหนดให้ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นแตกต่างกันตามประเภทของสินค้าหรือประเภทของการให้บริการก็ได้

8.6 ฐานภาษี

การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องเสียนั้น โดยทั่วไปทำได้โดยการนำภาษีขายหักออกด้วยภาษีซื้อ ภาษีขายคำนวณได้จากการนำราคาสินค้าหรือราคาค่าบริการที่เรียกเก็บหรือเรียกว่า ฐานภาษีคูณด้วยอัตราภาษี ประมวลรัษฎากรได้กำหนดฐานภาษีในกรณีต่างๆ ดังนี้

1. ฐานภาษีสำหรับขายสินค้าหรือการให้บริการในกิจการทั่วไป

“มาตรา 79 ภายใต้บังคับมาตรา 79/1 ฐานภาษีสำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการ ได้แก่ มูลค่าทั้งหมดที่ผู้ประกอบการได้รับหรือพึงได้รับจากการขายสินค้าหรือการให้บริการ รวมทั้งภาษีสรรพสามิตตามที่กำหนดในมาตรา 77/1 (19) ถ้ามีด้วย

มูลค่าของฐานภาษีให้หมายความถึง เงิน ทรัพย์สิน ค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือประโยชน์ใดๆ ซึ่งอาจคำนวณได้เป็นเงิน

มูลค่าของฐานภาษีไม่ให้รวมถึง

(1) ส่วนลดหรือค่าลดหย่อนที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้ลดไว้ในขณะขายสินค้าหรือให้บริการและได้หักส่วนลดหรือค่าลดหย่อนดังกล่าวออกจากราคาสินค้าหรือราคาค่าบริการ โดยได้แสดงให้เห็นไว้ชัดเจนว่าได้มีการหักส่วนลดหรือค่าลดหย่อนไว้ในใบกำกับภาษีในแต่ละครั้งที่ออกแล้ว ทั้งนี้ เว้นแต่ส่วนลดหรือค่าลดหย่อนในการขายสินค้าหรือให้บริการของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่มีสิทธิออกไปกำกับภาษีอย่างย่อตามมาตรา 86/6 หรือมาตรา 86/7 ผู้ประกอบการจดทะเบียนจะไม่แสดงส่วนลดหรือค่าลดหย่อนดังกล่าวให้เห็นชัดเจนไว้ในใบกำกับภาษีอย่างย่อก็ได้

(2) ค่าขาดเช่าหรือเงินอุดหนุนตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

(3) ภาษีขาย

(4) ค่าตอบแทนที่มีลักษณะ และเงื่อนไขตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

2. ฐานภาษีสำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการในกิจการเฉพาะอย่าง

“มาตรา 79/1 ฐานภาษีสำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการในกิจการเฉพาะอย่างให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

(1) ฐานภาษีสำหรับขายสินค้าโดยการส่งออก ได้แก่ มูลค่าของสินค้าส่งออก โดยให้ใช้ราคา เอฟ.โอ.บี. ของสินค้าบวกด้วยภาษีสรรพสามิตตามที่กำหนดในมาตรา 77/1(19) และภาษีและค่าธรรมเนียมอื่นตามที่จะได้กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา แต่ทั้งนี้ไม่ให้นำรวมการขาออก

ราคา เอฟ.โอ.บี. ได้แก่ ราคาสินค้า ณ ด่านศุลกากรส่งออกโดยไม่รวมค่าประกันภัยและค่าขนส่งจากด่านศุลกากรส่งออกไปต่างประเทศ

(2) ฐานภาษีสำหรับการให้บริการขนส่งระหว่างประเทศ

(ก) ในกรณีรับขนคนโดยสาร ได้แก่ มูลค่าของค่าโดยสาร ค่าธรรมเนียมและประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บในราชอาณาจักรก่อนหักรายจ่ายใดๆ เนื่องในการรับขนคนโดยสารนั้น

(ข) ในกรณีรับขนสินค้า ได้แก่ มูลค่าของค่าระวาง ค่าธรรมเนียมและประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บในราชอาณาจักรก่อนหักรายจ่ายใดๆ เนื่องในการรับขนสินค้านั้นนอกราชอาณาจักร

(3) ฐานภาษีสำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการในกิจการเฉพาะอย่างประเภทอื่นนอกจาก (1) หรือ (2) ให้เป็นไปตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา

3. ฐานภาษีสำหรับการนำเข้าสินค้า

“มาตรา 79/2 ฐานภาษีสำหรับการนำเข้าสินค้า ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

(1) ฐานภาษีสำหรับการนำเข้าสินค้าทุกประเภท ได้แก่ มูลค่าของสินค้านำเข้า โดยให้ใช้ราคาซี.ไอ.เอฟ. ของสินค้า บวกด้วยอากรขาเข้า ภาษีสรรพสามิตตามที่กำหนดใน มาตรา 77/1(19) ธรรมเนียมพิเศษตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุนและภาษีและค่าธรรมเนียมอื่นตามที่จะได้กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา

การนำเข้าสินค้าที่ผู้นำเข้าได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุนหรือตามกฎหมายอื่น ให้นำอากรขาเข้าซึ่งได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนดังกล่าวมารวมเป็นมูลค่าของฐานภาษี

ราคา ซี.ไอ.เอฟ. ได้แก่ ราคาสินค้าบวกด้วยค่าประกันภัย และค่าขนส่งถึงด่านศุลกากรที่นำเข้าสินค้านั้นในราชอาณาจักร เว้นแต่

(ก) ในกรณีที่อธิบดีกรมศุลกากรประกาศให้ราคาในท้องตลาดสำหรับของประเภทใดประเภทหนึ่งที่ต้องเสียอากรตามราคาเป็นราคาเฉลี่ยตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร ให้ถือราคานั้นเป็นราคาสินค้าในการคำนวณราคา ซี.ไอ.เอฟ.

(ข) ในกรณีที่เจ้าพนักงานศุลกากร ได้ทำการประเมินราคาเพื่อเสียอากรขาเข้าใหม่ตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ให้ถือราคานั้นเป็นราคาสินค้าในการคำนวณราคา ซี.ไอ.เอฟ.

(2) ฐานภาษีสำหรับการนำเข้าสินค้าที่จำแนกประเภทไว้ในภาคว่าด้วย ของที่ ได้รับยกเว้นอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร ซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81(2)(ค) ถ้าภายหลังสินค้านั้นต้องเสียอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากรอื่น ทำให้ผู้ที่มีความรับผิดชอบตามกฎหมายดังกล่าวหรือผู้รับโอนสินค้ามีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82/1 (3) ฐานภาษีสำหรับสินค้านั้น ได้แก่ มูลค่าตามสภาพหรือปริมาณของสินค้าที่เป็นอยู่ในวันที่ความรับผิดชอบเกิดขึ้นตามมาตรา 78/2(4)

4. ฐานภาษีสำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการในบางกรณี

ประมวลรัษฎากรได้กำหนดฐานภาษีสำหรับการนำเข้าและการขายยาสูบ (มาตรา 79/5) ฐานภาษีสำหรับการนำเข้าและขายน้ำมันดิบและผลิตภัณฑ์น้ำมัน (มาตรา 79/6) และฐานภาษีสำหรับการขายสินค้า การให้บริการ หรือการนำเข้าที่มีได้บัญญัติไว้ตามที่กล่าวข้างต้น ดังนี้

ฐานภาษีสำหรับการนำเข้าและการขายยาสูบ

“มาตรา 79/5 ฐานภาษีสำหรับการนำเข้าและการขายซึ่งยาสูบตามประเภทและชนิดที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

(1) สำหรับการนำเข้า ให้เป็นไปตามมาตรา 79/2

(2) สำหรับการขาย ได้แก่ มูลค่าของยาสูบที่ได้มาจากการหักจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มออกจากจำนวนของราคาขายปลีกของยาสูบ โดยให้คำนวณจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มตามอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มที่รวมอยู่ในจำนวนเต็มของราคาขายปลีก”

ฐานภาษีสำหรับการนำเข้าและขายน้ำมันดิบและผลิตภัณฑ์น้ำมัน

“มาตรา 79/6 ฐานภาษีสำหรับการนำเข้าและการขายซึ่งน้ำมันดิบและผลิตภัณฑ์น้ำมันตามความหมายที่กำหนดไว้ในมาตรานี้ ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

(1) สำหรับการนำเข้า ให้เป็นไปตามมาตรา 79/2

(2) สำหรับการขาย

(ก) กรณีน้ำมันดิบให้เป็นไปตามมาตรา 79

(ข) กรณีผลิตภัณฑ์น้ำมันแต่ละชนิด ได้แก่ มูลค่าของผลิตภัณฑ์น้ำมันชนิดนั้น ที่ได้มาจากการหักจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มออกจากจำนวนเต็มของราคาขายปลีกของผลิตภัณฑ์น้ำมันดังกล่าว โดยให้คำนวณจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มตามอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มที่รวมอยู่ในจำนวนเต็มของราคาขายปลีก

ราคาขายปลีกของผลิตภัณฑ์น้ำมันแต่ละชนิดตามวรรคหนึ่ง ให้คำนวณตามหลักเกณฑ์ และวิธีการที่กำหนดโดยกฎกระทรวง

คำว่า "น้ำมันดิบ" หมายความว่า น้ำมันดิบตามกฎหมายว่าด้วยปิโตรเลียมเว้นแต่ อธิบดีจะกำหนดเป็นอย่างอื่น โดยจะกำหนดเงื่อนไขได้อย่างใดอย่างหนึ่งตามที่เห็นสมควรก็ได้

คำว่า "ผลิตภัณฑ์น้ำมัน" หมายความว่า น้ำมันเบนซิน น้ำมันก๊าด น้ำมันเชื้อเพลิง สำหรับเครื่องบินไอพ่น น้ำมันดีเซล น้ำมันเชื้อเพลิงหนัก น้ำมันเตา น้ำมันหล่อลื่น ก๊าซ ปิโตรเลียมเหลว และผลิตภัณฑ์น้ำมันอื่น ทั้งนี้ เฉพาะสินค้าที่คณะกรรมการกลางกำหนดราคาสินค้าและป้องกันการผูกขาดได้กำหนดราคาขายปลีกไว้

ฐานภาษีสำหรับการขายสินค้า การให้บริการ หรือการนำเข้าที่มีได้บัญญัติไว้

"มาตรา 79/7 ฐานภาษีสำหรับการขายสินค้า การให้บริการ หรือการนำเข้าสินค้าที่มีได้บัญญัติไว้ในส่วนนี้ให้เป็นไปตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกาและในพระราชกฤษฎีกาจะกำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขใดๆ เพื่อการคำนวณมูลค่าของฐานภาษีสำหรับกิจการดังกล่าวด้วยก็ได้"

พระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการกำหนดมูลค่าของฐานภาษีบางกรณี (ฉบับที่ 245) พ.ศ.2534

"มาตรา 3 การขายสินค้าในกรณีผู้ประกอบการมีสินค้าคงเหลือและหรือมีทรัพย์สินที่ผู้ประกอบการมีไว้ในการประกอบกิจการ ณ วันที่ได้รับแจ้งคำสั่งถอนทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 85/10 แห่งประมวลรัษฎากร หรือได้รับแจ้งการเพิกถอนทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 85/17 แห่งประมวลรัษฎากร มูลค่าของฐานภาษีให้ถือตามราคาตลาดในวันที่ได้รับ

แจ้งคำสั่งถอนทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มหรือวันที่ได้รับแจ้งการเพิกถอนทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วแต่กรณี”

5. ฐานภาษีที่มีมูลค่าเป็นเงินตราต่างประเทศ

ประมวลรัษฎากรได้กำหนดฐานภาษีที่มีมูลค่าเป็นเงินตราต่างประเทศ ดังนี้

“มาตรา 79/4 ในกรณีที่มูลค่าของฐานภาษีที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการขายสินค้า การให้บริการ หรือการนำเข้าเป็นเงินตราต่างประเทศ ให้คำนวณเงินตราต่างประเทศนั้นเป็นเงินตราไทยตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

(1) ในกรณีได้รับเงินตราต่างประเทศจากการขายสินค้าหรือการให้บริการและได้มีการขายเงินตราต่างประเทศที่ได้รับชำระนั้นเป็นเงินตราไทยในเดือนที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น ให้ถือเงินตราไทยจากการขายนั้นเป็นมูลค่าของฐานภาษีที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการขายสินค้าหรือการให้บริการแล้วแต่กรณี เว้นแต่มิได้มีการขายเงินตราต่างประเทศในเดือนที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น ให้ถือตามอัตราตัวเฉลี่ยที่ธนาคารพาณิชย์รับซื้อ ซึ่งธนาคารแห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้ในวันทำการสุดท้ายของเดือนที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นในกรณีนำเข้าสินค้าให้คำนวณราคา ซี.ไอ.เอฟ. ของสินค้านำเข้าที่เป็นเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตามอัตราที่กรมศุลกากรใช้คำนวณเพื่อเรียกเก็บอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

8.7 อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม

อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม ประมวลรัษฎากรกำหนดไว้ 2 อัตรา คือ

1. อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ 7
สำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการทุกประเภทรวมทั้งการนำเข้า
2. อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ 0
สำหรับการประกอบกิจการประเภทต่างๆ ดังต่อไปนี้ (มาตรา 80/1)

(1) การส่งออกสินค้าที่มีใบการส่งออกสินค้า ซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81(3)

(2) การให้บริการที่กระทำในราชอาณาจักร และได้มีการใช้บริการนั้นในต่างประเทศตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 15) เรื่องกำหนดประเภท หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข กรณีการให้บริการที่กระทำในราชอาณาจักร และได้มีการใช้บริการนั้นในต่างประเทศตามมาตรา 80/1(2) แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ 1 ต้องเป็นการให้บริการรับจ้างทำของให้กับผู้ประกอบการในต่างประเทศ โดยผู้ให้บริการจะต้องกระทำกิจการอันเป็นสาระสำคัญของการรับจ้างทำของในประเทศไทยและได้ส่งผลของการให้บริการรับจ้างทำของนั้นไปใช้ในต่างประเทศทั้งหมด แต่ไม่รวมถึงการให้บริการจัดนำเที่ยวในต่างประเทศ

ข้อ 2 การให้บริการตามข้อ 1 ต้องมีหลักฐานเป็นหนังสือ

การให้บริการที่กระทำในราชอาณาจักร และได้มีการใช้บริการนั้นในต่างประเทศให้รวมถึงการให้บริการที่กระทำในราชอาณาจักร เพื่อใช้ผลิตสินค้าในเขตอุตสาหกรรมส่งออกเพื่อส่งออก และการให้บริการที่กระทำในเขตอุตสาหกรรมส่งออกเพื่อใช้ผลิตสินค้าเพื่อส่งออกด้วย

(3) การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศโดยอากาศยานหรือเรือเดินทะเล ที่กระทำโดยผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย และสำหรับกรณีที่มีการให้บริการกระทำโดยผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ ให้เสียในอัตราร้อยละ 0 เฉพาะในกรณีที่ประเทศนั้นๆ ได้ใช้อัตราร้อยละ 0 สำหรับการให้บริการดังกล่าวที่กระทำโดยผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยด้วย

(4) การขายสินค้าหรือการให้บริการกับกระทรวง ทบวง กรม ราชการส่วนท้องถิ่นหรือรัฐวิสาหกิจตามโครงการเงินกู้หรือเงินช่วยเหลือจากต่างประเทศ ทั้งนี้ เฉพาะกรณีที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

(5) การขายสินค้าหรือการให้บริการกับองค์การสหประชาชาติ ทบวงการชำนัญพิเศษของสหประชาชาติ สถานเอกอัครราชทูต สถานทูต สถานกงสุลใหญ่ สถานกงสุล ทั้งนี้

เฉพาะการขายสินค้าหรือการให้บริการที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

(6) การขายสินค้าหรือการให้บริการระหว่างคลังสินค้าทัณฑ์บนกับคลังสินค้าทัณฑ์บนระหว่างคลังสินค้าทัณฑ์บนกับผู้ประกอบการที่ประกอบกิจการอยู่ในเขตอุตสาหกรรมส่งออก หรือระหว่างผู้ประกอบการกับผู้ประกอบการที่ประกอบกิจการอยู่ในเขตอุตสาหกรรมส่งออก ไม่ว่าจะอยู่ในเขตอุตสาหกรรมส่งออกเดียวกันหรือไม่ ทั้งนี้ เฉพาะการขายสินค้าหรือการให้บริการที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

คลังสินค้าทัณฑ์บนตามวรรคหนึ่งให้หมายความถึง คลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

8.8 การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม

ผู้ประกอบการจะทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มมีหน้าที่ต้องคำนวณหาจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระ (หรือขอคืน) เป็นรายเดือนๆ ละหนึ่งครั้งตามเดือนในปีปฏิทิน ซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนจะต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระให้เสร็จสิ้นภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไปให้กับกรมสรรพากร ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มที่ใช้สำหรับผู้ประกอบการจดทะเบียนแต่ละประเภทดังต่อไปนี้

1. ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มอัตราร้อยละ 7

การคำนวณภาษีที่ต้องชำระในแต่ละเดือน จะเป็นดังนี้

ภาษีที่ต้องชำระ = ภาษีขาย - ภาษีซื้อ

หากภาษีที่ต้องชำระเป็นลบ ซึ่งเกิดจากภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย จะได้รับคืนภาษี

ภาษีขาย หมายความว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้เรียกเก็บหรือพึงเรียกเก็บจากผู้ซื้อสินค้า หรือผู้รับบริการเมื่อขายสินค้า หรือรับชำระค่าบริการ หากภาษีขาย

เกิดขึ้นในเดือนใดก็เป็นภาษีขายของเดือนนั้น ไม่คำนึงว่าสินค้าที่ขายหรือบริการที่ให้นั้นจะ
ซื้อมาหรือเป็นผลมาจากการผลิตในเดือนใดก็ตาม

ภาษีซื้อ หมายความว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการได้จ่ายให้กับผู้ขายสินค้า หรือ
ผู้ให้บริการที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน เมื่อซื้อสินค้าหรือชำระค่าบริการเพื่อใช้ในการ
ประกอบกิจการของตน หากภาษีซื้อเกิดขึ้นในเดือนใด ก็เป็นภาษีซื้อของเดือนนั้น ไม่คำนึงว่า
สินค้าที่ซื้อมานั้นจะขายหรือนำไปใช้ในการผลิตในเดือนใดก็ตาม

สำหรับการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการนำเข้าสินค้า ผู้นำเข้าจะต้องเสียภาษีมูลค่า
เพิ่มในอัตราร้อยละ 7 โดยคำนวณจากฐานที่ประกอบด้วยมูลค่าของสินค้าบวกด้วยค่าประกันภัย
และค่าขนส่งถึงด่านศุลกากรที่นำเข้าสินค้านั้นในราชอาณาจักร (ราคา ซี.ไอ.เอฟ.) บวกด้วย
อากรขาเข้า บวกด้วยภาษีสรรพสามิต (ถ้ามี) บวกด้วยภาษีและค่าธรรมเนียมในลักษณะเดียว
กัน (ถ้ามี) และเมื่อได้ชำระภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว หากผู้นำเข้าเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนซึ่ง
ได้นำเข้าสินค้าเพื่อใช้ในการประกอบกิจการของตนด้วยแล้ว ก็สามารถนำภาษีมูลค่าเพิ่มดัง
กล่าวเป็นภาษีซื้อในการคำนวณภาษีในเดือนนั้นได้

ภาษีซื้อที่ไม่ให้นำมาหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม (มาตรา 82/5)

กรณีไม่มีใบกำกับภาษีหรือไม่อาจแสดงใบกำกับภาษีได้ว่าการชำระภาษีซื้อ เว้นแต่จะ
เป็นกรณีมีเหตุอันสมควรตามหลักเกณฑ์ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนดกรณีใบกำกับภาษีมีข้อ
ความไม่ถูกต้อง หรือไม่สมบูรณ์ในส่วนที่เป็นสาระสำคัญตามหลักเกณฑ์ และเงื่อนไขที่อธิบดี
กำหนด

(2) ภาษีซื้อที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการของผู้ประกอบ
การ ตามหลักเกณฑ์ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

(3) ภาษีซื้อที่เกิดจากรายจ่ายเพื่อการรับรอง หรือเพื่อการอันมีลักษณะ
ทำนองเดียวกันตามหลักเกณฑ์ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 17) เรื่อง กำหนด
หลักเกณฑ์ และเงื่อนไขเกี่ยวกับภาษีซื้อที่ไม่ให้นำไปหักในการคำนวณภาษี ตามมาตรา 82/5
(1)(2)(3) และ (4) แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ 1 กรณีไม่มีใบกำกับภาษีตามมาตรา 82/5(1) แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ประกอบการไม่มีสิทธินำภาษีซื้อไปหักในการคำนวณภาษี

ข้อ 2 กรณีมีใบกำกับภาษีแต่ไม่อาจแสดงใบกำกับภาษีได้ว่ามี การชำระภาษีซื้อตามมาตรา 82/5(1) แห่งประมวลรัษฎากร ให้ผู้ประกอบการมีสิทธินำภาษีซื้อไปหักในการคำนวณภาษีได้ตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

(ก) ใบกำกับภาษีถูกทำลายโดยเหตุสุดวิสัย เช่น อัคคีภัย อุทกภัย หรือวาทภัย ซึ่งต้องมีหลักฐานทางราชการหรือหลักฐานอื่นที่เชื่อถือได้ว่าเกิดเหตุการณ์ดังกล่าวจริง และ

(ข) ผู้ประกอบการไม่สามารถขอใบแทนใบกำกับภาษีจากผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการได้ตามมาตรา 86/12 แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการไม่สามารถออกใบแทนใบกำกับภาษีได้เพราะเหตุสุดวิสัย

ข้อ 3 กรณีมีใบกำกับภาษี และสามารถแสดงใบกำกับภาษีได้ว่ามี การชำระภาษีซื้อไปจริงตามมาตรา 82/5(2) แห่งประมวลรัษฎากร ใบกำกับภาษีดังกล่าวต้องมีรายการครบถ้วนตามมาตรา 86/4 แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ 4 ภาษีซื้อที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการของผู้ประกอบการตามมาตรา 82/5(3) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ ภาษีซื้อที่ไม่เข้าลักษณะเป็นรายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ

ข้อ 5 ภาษีซื้อที่เกิดจากรายจ่ายเพื่อการรับรองหรือเพื่อการอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกันตามมาตรา 82/5(4) แห่งประมวลรัษฎากร ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขดังนี้

(ก) ค่ารับรองหรือค่าบริการ ไม่ว่าจะจ่ายเพื่อการรับรองหรือให้บริการแก่บุคคลใดๆ ละไม่ว่าจะอำนวยความสะดวกแก่กิจการหรือไม่ก็ตาม เช่น ค่าที่พัก ค่าอาหาร ค่าเครื่องดื่ม ค่ามหรสพ ค่าใช้จ่ายเพื่อการกีฬา และค่าใช้จ่ายอื่นๆ ในทำนองเดียวกัน

(ข) สิ่งของหรือประโยชน์อื่นใด ที่ให้แก่บุคคลซึ่งได้รับการรับรองหรือรับบริการตาม (ก) และบุคคลอื่น

(6) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีซึ่งออกโดยผู้ที่ไม่มสิทธิออกใบกำกับภาษีตามส่วน 10

(6) ภาษีซื้อตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุบัญญัติรัฐมนตรี

2. ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มอัตราร้อยละ 0

ผู้ประกอบการที่จดทะเบียนเสียภาษีมูลค่าเพิ่มอัตราร้อยละ 0 เป็นผู้ประกอบการที่เป็นผู้ส่งออก ภาษีที่ต้องชำระในแต่ละเดือนใช้วิธีการคำนวณเช่นเดียวกับผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มอัตราร้อยละ 7 แต่ภาษีขายของผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ 0 จะเป็นศูนย์ แต่ภาษีซื้อที่เกิดขึ้นจะเป็นภาษีซื้อที่เกิดขึ้นจริง ดังนั้น ภาษีซื้อจะมากกว่าภาษีขาย นั่นคือ มีการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เป็นผู้ส่งออกเท่ากับจำนวนภาษีซื้อที่เกิดขึ้นจริงในแต่ละเดือน

8.9 เครดิตภาษีและการขอคืนภาษี

ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแบบเต็มรูปแบบ ซึ่งคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มจากภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อ ตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร หากในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม ปรากฏว่า มีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขายให้ถือเป็นเครดิตภาษี และให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสิทธิได้รับคืนภาษีหรือนำไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่มได้ (มาตรา 82/3 วรรคสาม)

เครดิตภาษีที่เหลืออยู่ในแต่ละเดือนภาษีจากการคำนวณภาษี (ภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย) ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสิทธินำไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่มได้หรือขอคืนภาษีได้ นี้ตามเงื่อนไขที่บัญญัติไว้ในมาตรา 84 แห่งประมวลรัษฎากร

การนำเครดิตภาษีที่เหลืออยู่ไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม

ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเต็มรูปแบบ ที่มีเครดิตภาษีเหลืออยู่ในการคำนวณที่เหลืออยู่นั้นภาษี (ภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย) หากมีความประสงค์จะนำเครดิตภาษีไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม ก็มีสิทธิกระทำได้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา (มาตรา 84)

พระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการนำเครดิตภาษีที่เหลืออยู่ในแต่ละเดือนภาษีไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 242) พ.ศ. 2534

“มาตรา 3 ในกรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนมีเครดิตภาษีเหลืออยู่จากการคำนวณภาษีในเดือนภาษีใด ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสิทธินำเครดิตภาษีที่เหลืออยู่นั้นไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่มในเดือนภาษีถัดจากเดือนภาษีที่คำนวณภาษีนี้ และหากใดเดือนภาษีที่นำเครดิตภาษีไปชำระยังมีเครดิตภาษีคงเหลืออยู่อีก ก็ให้มีสิทธินำไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่มในเดือนภาษีถัดไปได้

ในกรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่ใช่สิทธินำเครดิตภาษีที่เหลืออยู่ไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่มในเดือนภาษีถัดไปตามวรรคหนึ่ง ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนยื่นคำร้องเพื่อขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มตามแบบที่อธิบดีกำหนด”

การขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม

ผู้มีสิทธิขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่

1. ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่มีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย หรือมีเครดิตภาษีเหลืออยู่ในแต่ละเดือนภาษี แต่จะยกเครดิตภาษีดังกล่าวข้ามไปชำระภาษีในเดือนภาษีอื่นไม่ได้
2. ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีไว้เกิน หรือผิด หรือซ้ำ
3. ผู้นำเข้าที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนได้นำเข้าสินค้าที่มีไซเพื่อธุรกิจ หรือผู้นำเข้าที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนซึ่งเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากยอดรายรับก่อนหักรายจ่าย นำเข้าสินค้าได้ชำระภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว และต่อมาได้ส่งสินค้ากลับออกไป โดยมีสิทธิได้รับคืนอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร
4. ผู้นำเข้าที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนได้นำเข้าสินค้าที่มีไซเพื่อธุรกิจหรือผู้นำเข้าที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนซึ่งเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากยอดรายรับก่อนหักรายจ่าย นำเข้าสินค้า โดยมีข้อโต้แย้งตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากรหรือเป็นคดีในศาล ต่อมาเมื่อคำวินิจฉัยได้แย้งหรือคำพิพากษาถึงที่สุดว่ามีภาษีชำระไว้เกิน
5. ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามที่กฎหมายกำหนด

(1) บุคคลผู้รับโอนสินค้าหรือบริการจากองค์กรบางประเภท เช่น องค์กรสหประชาชาติ สถานเอกอัครราชทูต ซึ่งได้ซื้อสินค้าหรือบริการ โดยเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0

(2) ผู้ทอผลผลิตทรัพย์สินของผู้ประกอบการจดทะเบียน

(3) ผู้จ่ายเงินค่าสินค้าหรือบริการให้กับผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักร ซึ่งได้เข้ามาประกอบกิจการในราชอาณาจักรเป็นการชั่วคราว และไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

(4) ผู้จ่ายค่าบริการให้กับผู้ประกอบการที่ได้ให้บริการในต่างประเทศ และได้มีการใช้บริการนั้นในราชอาณาจักรได้นำส่งภาษีไว้เกิน หรือผิด หรือซ้ำ

6. ผู้ไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีแต่ได้เสียภาษีไว้

8.10 ใบกำกับภาษี

ใบกำกับภาษี (Tax Invoice) คือ เอกสารสำคัญซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มจะต้องออกให้กับผู้ซื้อทุกครั้งที่มีการขายสินค้าหรือให้บริการในกรณีของการขายสินค้า ผู้ประกอบการมีหน้าที่ต้องออกใบกำกับภาษีพร้อมทั้งส่งมอบใบกำกับภาษีให้กับผู้ซื้อในทันทีที่มีการส่งมอบสินค้าให้กับผู้ซื้อ แต่ในกรณีของการให้บริการ ผู้ประกอบการมีหน้าที่ต้องออกใบกำกับภาษีต่อเมื่อได้รับชำระราคาค่าบริการ

ใบกำกับภาษีต้องจัดทำอย่างน้อย 2 ฉบับ ดันฉบับส่งมอบให้กับผู้ซื้อ ส่วนสำเนานั้นผู้ประกอบการต้องเก็บรักษาไว้เพื่อเป็นหลักฐานประกอบการลงรายงานภาษีขาย

สำหรับผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เป็นผู้ซื้อสินค้าหรือรับบริการและผู้นำเข้า ต้องเรียกใบกำกับภาษีจากผู้ประกอบการจดทะเบียนอื่น ซึ่งเป็นผู้ขายสินค้าหรือให้บริการเพื่อใช้เป็นหลักฐานในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระ

ใบกำกับภาษี หมายความว่ารวมถึง ใบกำกับภาษีอย่างย่อ ใบเสร็จรับเงินที่ส่วนราชการ ออกให้ในการขายทอดตลาด หรือขายโดยวิธีอื่นตามมาตรา 83/5 และใบเสร็จรับเงินของ กรมสรรพากร ใบเสร็จรับเงินของกรมศุลกากร หรือใบเสร็จรับเงินของกรมสรรพสามิต ทั้งนี้ เฉพาะส่วนที่เป็นภาษีมูลค่าเพิ่ม (มาตรา 77/1(22)) ใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้ ผู้มีหน้าที่ออกใบกำกับ ภาษี ได้แก่ ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ 0 และร้อยละ 7 เท่านั้นมีหน้าที่ ออกใบกำกับภาษีให้กับผู้ซื้อ

ใบกำกับภาษี นั้นยังให้หมายความรวมถึง

1. ใบเพิ่มหนี้ (Debit Note)
2. ใบลดหนี้ (Credit Note)

ใบเพิ่มหนี้

ใบเพิ่มหนี้ ถือเป็นใบกำกับภาษีอย่างหนึ่ง ซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนต้องออกให้กับ ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ ในกรณีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้ขายสินค้าหรือให้บริการ โดย ได้นำภาษีขายจากการประกอบกิจการดังกล่าวไปรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว หาก ต่อมาพบว่ามีจำนวนเพิ่มขึ้นไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน ทั้งนี้ด้วยเหตุใดเหตุหนึ่งดังต่อไปนี้

มีการเพิ่มราคาสินค้าที่ขาย เนื่องจาก

1. สินค้าเกินกว่าจำนวนที่ตกลงซื้อขายกัน หรือ
2. คำนวณราคาสินค้าผิดพลาดต่ำกว่าที่เป็นจริง หรือเนื่องจากเหตุอื่น

ตามที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด

มีการเพิ่มราคาค่าบริการ เนื่องจาก

1. ให้บริการเกินกว่าข้อกำหนดที่ตกลงกัน หรือ
2. คำนวณราคาค่าบริการผิดพลาดต่ำกว่าที่เป็นจริง หรือเนื่องจากเหตุอื่น

ตามที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด

ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนดังกล่าว ออกใบเพิ่มหนี้ให้กับผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับ บริการในเดือนภาษีที่เหตุการณ์ดังกล่าวเกิดขึ้น เว้นแต่ในกรณีที่มีเหตุจำเป็นไม่สามารถออกใบ

เพิ่มหนี้ได้ทันทีในเดือนภาษีที่มีเหตุการณ์เกิดขึ้น โดยถือว่าภาษีมูลค่าเพิ่มที่คำนวณจากมูลค่าของสินค้าหรือบริการที่เพิ่มขึ้นตาม ใบเพิ่มหนี้ เป็น ภาษีขาย และให้นำมารวมกับภาษีขายในรายงานภาษีขายในเดือนภาษีที่ผู้ประกอบการได้ออกใบเพิ่มหนี้

สำหรับผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ได้รับใบเพิ่มหนี้ ให้ถือว่าภาษีมูลค่าเพิ่มที่ปรากฏตาม ใบเพิ่มหนี้ดังกล่าวเป็นภาษีซื้อ และให้นำมารวมกับภาษีซื้อในรายงานภาษีซื้อในเดือนภาษีที่ผู้ประกอบการได้รับใบเพิ่มหนี้

ใบลดหนี้

ใบลดหนี้ ถือเป็นใบกำกับภาษีอย่างหนึ่ง ซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนต้องออกให้กับผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการในกรณีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้ขายสินค้าหรือให้บริการ โดยนำภาษีขายจากการประกอบกิจการดังกล่าวไปรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว หากต่อมาพบว่ามีเหตุอันทำให้ภาษีขายที่คำนวณจากมูลค่าของสินค้าหรือบริการมีจำนวนลดลง ไม่ว่าจะทั้งหมดหรือบางส่วน ทั้งนี้ด้วยเหตุใดเหตุหนึ่งดังต่อไปนี้

มีการลดราคาสินค้าที่ขาย เนื่องจาก

1. สินค้าผิดข้อกำหนดที่ตกลงกัน หรือ
2. สินค้าชำรุดเสียหายหรือขาดจำนวน หรือ
3. จำนวนราคาสินค้าผิดพลาดสูงกว่าที่เป็นจริง หรือ
4. มีหน้าที่ต้องจ่ายเงินชดเชย หรือเงินอื่นในลักษณะทำนองเดียวกันให้แก่ผู้ซื้อสินค้า

คำตามข้อผูกพันในกฎหมาย

มีการลดราคาค่าบริการ เนื่องจาก

1. การให้บริการผิดข้อกำหนดที่ตกลงกันหรือบริการขาดจำนวน หรือ
2. มีการคำนวณราคาค่าบริการผิดพลาดสูงกว่าความเป็นจริง
3. ได้รับสินค้าที่ขายกลับคืน เนื่องจากสินค้าชำรุดบกพร่องไม่ตรงตามตัวอย่าง ไม่

ตรงตามคำพรรณนาหรือมีการคืนสินค้าหรือแลกเปลี่ยนสินค้า ตามข้อตกลงทางการค้าระหว่างผู้ประกอบการจดทะเบียนด้วยกัน หรือระหว่างผู้ประกอบการจดทะเบียนและผู้ซื้อสินค้าทั้งนี้ เฉพาะที่กระทำภายในเวลาอันสมควร

4. มีการบอกเลิกสัญญาบริการ เนื่องจากเหตุ
- ก. ให้บริการบกพร่อง หรือ
 - ข. ให้บริการผิดข้อกำหนดที่ตกลงกัน

ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนดังกล่าว ออกใบลดหนี้ให้กับผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการในเดือนภาษีที่เหตุการณ์ดังกล่าวเกิดขึ้น เว้นแต่ในกรณีที่มีเหตุจำเป็นที่ไม่สามารถออกใบลดหนี้ได้ทันในเดือนภาษีที่มีเหตุการณ์ดังกล่าวเกิดขึ้น ก็ให้ออกใบลดหนี้ให้กับผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการในเดือนภาษีถัดจากเดือนที่มีเหตุการณ์เกิดขึ้นและให้นำภาษีขาย ที่คำนวณจากมูลค่าของสินค้าหรือบริการที่ลดลงตามใบลดหนี้ นั้นมาหักออกจากภาษีขายในรายงานภาษีขาย ในเดือนภาษีที่ผู้ประกอบการได้ออกใบลดหนี้

สำหรับผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ได้รับใบลดหนี้ให้นำภาษีมูลค่าเพิ่มที่ปรากฏตามใบลดหนี้ดังกล่าวมาหักออกจากภาษีซื้อในรายงานภาษีซื้อ ในเดือนภาษีที่ผู้ประกอบการได้รับใบลดหนี้ นั้น