

คำสั่งกรมสรรพากร

ที่ ป. ๑๐๑/๒๕๔๓

เรื่อง คำตอบแทนที่ได้รับหรือพึงได้รับการขายสินค้าที่ไม่ต้องนำมารวม

คำนวณเป็นมูลค่าของฐานภาษีตามมาตรา ๑๕ (๔)

แห่งประมวลรัษฎากร

เพื่อให้เจ้าพนักงานสรรพากรถือเป็นแนวทางปฏิบัติในการตรวจและแนะนำผู้ประกอบการจดทะเบียน กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนได้ขายสินค้าให้แก่ผู้ซื้อในประเทศโดยสินค้านี้ดังกล่าวผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ขายต้องนำเข้าจากต่างประเทศ แต่ได้โอนสินค้านี้ดังกล่าวให้ผู้ซื้อเป็นผู้กระทำพิธีการนำเข้าและชำระภาษีมูลค่าเพิ่มต่อเจ้าพนักงานศุลกากร ตามมาตรา ๘๓/๘ วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่ต้องนำมูลค่าของสินค้าที่ขายมารวมคำนวณเป็นมูลค่าของฐานภาษีเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๑๕ (๔) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ ๕๐) เรื่อง กำหนดลักษณะ และเงื่อนไข คำตอบแทนที่ไม่ต้องนำมารวมคำนวณมูลค่าของฐานภาษี ตามมาตรา ๑๕ (๔) แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ ๒๖ สิงหาคม พ.ศ. ๒๕๓๕ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ ๘๐) เรื่อง กำหนดลักษณะ และเงื่อนไขคำตอบแทนที่ไม่ต้องนำมารวมคำนวณมูลค่าของฐานภาษี ตามมาตรา ๑๕ (๔) แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ ๑ ตุลาคม พ.ศ. ๒๕๔๑ กรมสรรพากรจึงมีคำสั่งดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ การขายสินค้าที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่ต้องนำมูลค่าของสินค้าที่ขายมารวมคำนวณเป็นมูลค่าของฐานภาษีเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๑๕ (๔) แห่งประมวลรัษฎากร ต้องเป็นไปตามเงื่อนไขดังนี้

(๑) ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เป็นผู้ขายต้องเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มโดยคำนวณจากภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อ ตามมาตรา ๘๒/๓ แห่งประมวลรัษฎากร

(๒) ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้ขายสินค้าที่ต้องนำเข้าจากต่างประเทศ ให้แก่ผู้ซื้อในประเทศ และได้โอนสินค้าให้ผู้ซื้อเป็นผู้ยื่นใบขนสินค้าขาเข้าต่อเจ้าพนักงานศุลกากรเพื่อกระทำพิธีการนำเข้าสินค้า

(๓) ผู้ซื้อซึ่งนำเข้าสินค้าได้มีการชำระภาษีมูลค่าเพิ่มต่อเจ้าพนักงานศุลกากร ตามมาตรา ๘๓/๘ วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว

(๔) ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ขายสินค้า จะต้องมีหลักฐานสำเนาใบเสร็จรับเงินของกรมศุลกากรที่ออกให้ผู้ซื้อเก็บรักษาไว้พร้อมที่จะให้เจ้าพนักงานประเมินตรวจสอบ

ผู้ประกอบการจดทะเบียนตามวรรคหนึ่งไม่ต้องออกใบกำกับภาษีเพื่อเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ซื้อเมื่อความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นตามมาตรา ๑๘ (๑) แห่งประมวลรัษฎากร แต่มีหน้าที่ต้องออกใบรับตามมาตรา ๑๐๕ หรือใบส่งของตามมาตรา ๑๐๕ จัตวา แห่งประมวลรัษฎากร แล้วแต่กรณี

ข้อ ๒ กรณีการนำเข้าสินค้าซึ่งผู้ซื้อไม่มีการชำระภาษีมูลค่าเพิ่มต่อเจ้าพนักงานศุลกากรเนื่องจากผู้ซื้อได้วางเงินประกัน หลักประกัน หรือจัดให้มีผู้ค้ำประกันเพื่อเป็นประกันภาษีมูลค่าเพิ่มแทนการชำระภาษี หรือผู้ซื้อได้นำเข้าสินค้าที่จำแนกประเภท

ไว้ในภาคว่าด้วยของที่ได้รับยกเว้นอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร ซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา ๘๑ (๒) (ค) แห่งประมวลรัษฎากร ถือได้ว่า ผู้ซื้อซึ่งเป็นผู้นำเข้าไม่ได้ชำระภาษีมูลค่าเพิ่มต่อเจ้าพนักงานศุลกากร ตามมาตรา ๘๓/๘ วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ขายสินค้าจึงไม่มีสำเนาใบเสร็จรับเงินของกรมศุลกากรที่ออกให้ผู้ซื้อให้เจ้าพนักงานประเมินตรวจสอบ ผู้ประกอบการจดทะเบียนต้องออกไปกำกับภาษีเพื่อเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ซื้อเมื่อความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นตามมาตรา ๗๘ (๑) แห่งประมวลรัษฎากร และต้องนำมูลค่าของสินค้าที่ขายมารวมคำนวณเป็นมูลค่าของฐานภาษีเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๗๕ แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ ๓ กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนขายสินค้าให้แก่ผู้ซื้อในประเทศโดยการขายสินค้าดังกล่าวเป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนดในข้อ ๑ แต่ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้รับชำระเงินล่วงหน้าหรือเงินมัดจำบางส่วนจากผู้ซื้อ และได้ออกไปกำกับภาษีเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากเงินล่วงหน้าหรือเงินมัดจำนั้นแล้วก่อนวันที่ ๑ ตุลาคม พ.ศ. ๒๕๔๑ ต่อมามีการนำเข้าสินค้าที่ขาย โดยผู้ประกอบการจดทะเบียนได้ออนสินค้าให้ผู้ซื้อเป็นผู้กระทำพิธีการนำเข้าและเสียภาษีมูลค่าเพิ่มต่อเจ้าพนักงานศุลกากรตั้งแต่วันที่ ๑ ตุลาคม พ.ศ. ๒๕๔๑ เป็นต้นไป ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในวรรคสอง ของข้อ ๑ สำหรับมูลค่าของสินค้าส่วนที่ยังไม่ได้รับชำระราคา

ข้อ ๔ ในการตรวจสอบภาษีอากรของเจ้าพนักงานประเมิน ไม่ว่าจะการตรวจคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม การตรวจปฏิบัติการ หรือตรวจสอบทั่วไป สำหรับการขายสินค้าที่ต้องนำเข้าจากต่างประเทศซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนได้ออนสินค้าให้ผู้ซื้อเป็นผู้

กระทำพิธีการนำเข้าและชำระภาษีมูลค่าเพิ่มต่อเจ้าพนักงานศุลกากรก่อนวันที่ ๑ ตุลาคม พ.ศ. ๒๕๕๑ ถ้าการขายสินค้าดังกล่าวเข้าลักษณะและเงื่อนไขตามข้อ ๑ (๑) ถึง (๓) แล้ว ทั้งนี้ ไม่ว่าผู้ประกอบการจดทะเบียนจะได้นำมูลค่าของสินค้าที่ขายไปรวมคำนวณมูลค่าของฐานภาษีเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๗๕ แห่งประมวลรัษฎากรหรือไม่ก็ตาม ถือว่าผู้ประกอบการจดทะเบียนได้ปฏิบัติถูกต้องแล้ว

ข้อ ๕ การขายสินค้าซึ่งผู้ซื้อได้นำเข้าและชำระภาษีมูลค่าเพิ่มต่อเจ้าพนักงานศุลกากรตั้งแต่วันที่ ๑ ตุลาคม พ.ศ. ๒๕๕๑ เป็นต้นไป หากการขายสินค้าดังกล่าวเข้าลักษณะและเงื่อนไขตามข้อ ๑ (๑) ถึง (๔) แล้ว ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ขายสินค้าไม่ต้องนำมูลค่าของสินค้าที่ขายมารวมคำนวณเป็นมูลค่าของฐานภาษีเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๗๕ (๔) แห่งประมวลรัษฎากร และไม่ต้องออกใบกำกับภาษีเพื่อเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ซื้อเมื่อความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นตามมาตรา ๗๘ (๑) แห่งประมวลรัษฎากร ทั้งนี้ ไม่ว่ามูลค่าของสินค้าตามสัญญาจะสูงหรือต่ำกว่าฐานภาษีจากการนำเข้าสินค้าดังกล่าว

ตัวอย่าง ผู้ประกอบการจดทะเบียนทำสัญญาขายสินค้าราคา ๑๐,๐๐๐ บาท โดยโอนสินค้าให้ผู้ซื้อเป็นผู้นำเข้า ฐานภาษีจากการนำเข้าสินค้าได้แก่ ราคา ซี.ไอ.เอฟ. บวกด้วยอากรขาเข้า บวกด้วยค่าธรรมเนียมอื่นจำนวน ๕,๐๐๐ บาท ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ขายสินค้านั้น ไม่ต้องนำส่วนต่างของราคาสินค้าตามสัญญาและฐานภาษีจากการนำเข้าสินค้าจำนวน ๑,๐๐๐ บาท (๑๐,๐๐๐ - ๕,๐๐๐) มารวมคำนวณเป็นมูลค่าของฐานภาษีเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และไม่ต้องออกใบกำกับภาษีเพื่อเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ซื้ออีก

ข้อ ๖ กรณีการขายสินค้าพร้อมกับการให้บริการ เช่น การขายสินค้าตามสัญญาซื้อขายแบบเบ็ดเสร็จ ซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนเป็นผู้จัดหาสินค้าตลอดจนทำการขนส่ง ติดตั้ง อบรมพนักงาน เป็นต้น หากการขายสินค้าในลักษณะดังกล่าว ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้นำเข้าสินค้าจากต่างประเทศและได้ออนสินค้าให้ผู้ซื้อเป็นผู้นำเข้าและชำระภาษีมูลค่าเพิ่มต่อเจ้าพนักงานศุลกากร ผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่ต้องนำมูลค่าของสินค้าตามสัญญาในส่วนของสินค้าซึ่งนำเข้ามาจากต่างประเทศ มารวมคำนวณเป็นมูลค่าของฐานภาษีเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๗๕ (๔) แห่งประมวลรัษฎากร

การขายสินค้าพร้อมกับการให้บริการตามวรรคหนึ่ง กระทำได้ดังนี้

(๑) กรณีทำสัญญาโดยแยกราคาสินค้าและค่าบริการออกจากกัน ผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่ต้องนำมูลค่าของสินค้าส่วนที่นำเข้ามาจากต่างประเทศที่โอนให้ผู้ซื้อเป็นผู้นำเข้า มารวมคำนวณเป็นมูลค่าของฐานภาษีเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

ตัวอย่าง ผู้ประกอบการจดทะเบียนทำสัญญาขายเครื่องจักรพร้อมติดตั้ง โดยแยกเป็นราคาเครื่องจักรพร้อมอุปกรณ์ และค่าติดตั้ง ดังนี้

ค่าเครื่องจักร (นำเข้ามาจากต่างประเทศ)	๒๐๐,๐๐๐ บาท
ค่าอุปกรณ์ (นำเข้ามาจากต่างประเทศ)	๒๐,๐๐๐ บาท
ค่าอุปกรณ์ (ภายในประเทศ)	๓๐,๐๐๐ บาท
ค่าติดตั้ง	๕๐,๐๐๐ บาท

ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เป็นผู้ขายไม่ต้องนำมูลค่าตามสัญญาของเครื่องจักรและอุปกรณ์ส่วนที่นำเข้ามาจากต่างประเทศที่โอนให้ผู้ซื้อเป็นผู้นำเข้า จำนวน ๒๒๐,๐๐๐ บาท มารวมคำนวณเป็นมูลค่าของฐานภาษีเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

(๒) กรณีทำสัญญาโดยไม่แยกราคาสินค้าและค่าบริการ ผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่ต้องนำมูลค่าของสินค้าส่วนที่นำเข้าจากต่างประเทศที่โอนให้ผู้ซื้อ เป็นผู้นำเข้ามารวมคำนวณเป็นมูลค่าของฐานภาษีเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

ตัวอย่าง ผู้ประกอบการจดทะเบียนทำสัญญาขายเครื่องจักร พร้อมติดตั้ง ราคา ๒๐๐,๐๐๐ บาท โดยโอนให้ผู้ซื้อเป็นผู้นำเข้าเครื่องจักร ฐานภาษีในการนำเข้าเครื่องจักร ได้แก่ ราคา ซี. ไอ. เอฟ. บวกด้วยอากรขาเข้า บวกด้วยค่าธรรมเนียมอื่นจำนวน ๑๕๐,๐๐๐ บาท ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เป็น ผู้ขายไม่ต้องนำมูลค่าของเครื่องจักรที่นำเข้าจากต่างประเทศจำนวน ๑๕๐,๐๐๐ บาท ดังกล่าวมารวมคำนวณเป็นมูลค่าของฐานภาษีเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

สั่ง ณ วันที่ ๒๕ พฤศจิกายน พ.ศ. ๒๕๕๓

สุภรัตน์ วัฒนกุล

อธิบดีกรมสรรพากร