

คำสั่งกรมสรรพากร

ที่ ป. ๑๐๑/๒๕๔๓

เรื่อง คำตอบแทนที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการขายสินค้าที่ไม่ต้องนำมารวม

คำนวณเป็นมูลค่าของฐานภาษีตามมาตรา ๗๕ (๔)

แห่งประมวลรัษฎากร

เพื่อให้เจ้าพนักงานสรรพากรถือเป็นแนวทางปฏิบัติในการตรวจและแนะนำ
ผู้ประกอบการจดทะเบียน กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนได้ขายสินค้าให้แก่ผู้ซื้อใน
ประเทศโดยสินค้าดังกล่าวผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ขายต้องนำเข้าจากต่างประเทศ
แต่ได้โอนสินค้าดังกล่าวให้ผู้ซื้อเป็นผู้กระทำพิธีการนำเข้าและชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม
ต่อเจ้าพนักงานศุลกากร ตามมาตรา ๘๓/๘ วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร
ผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่ต้องนำมูลค่าของสินค้าที่ขายมารวมคำนวณเป็นมูลค่า
ของฐานภาษีเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๗๕ (๔) แห่งประมวลรัษฎากร
ประกอบกับประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ ๔๐)
เรื่อง กำหนดลักษณะ และเงื่อนไข คำตอบแทนที่ไม่ต้องนำมารวมคำนวณมูลค่า
ของฐานภาษี ตามมาตรา ๗๕ (๔) แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ ๒๖ สิงหาคม
พ.ศ. ๒๕๓๕ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษี
มูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ ๘๐) เรื่อง กำหนดลักษณะ และเงื่อนไขคำตอบแทนที่ไม่ต้องนำ
มารวมคำนวณมูลค่าของฐานภาษี ตามมาตรา ๗๕ (๔) แห่งประมวลรัษฎากร
ลงวันที่ ๑ ตุลาคม พ.ศ. ๒๕๔๑ กรมสรรพากรจึงมีคำสั่งดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ การขายสินค้าที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่ต้องนำมูลค่าของสินค้าที่ขายมารวมคำนวณเป็นมูลค่าของฐานภาษีเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๗๕ (๔) แห่งประมวลรัษฎากร ต้องเป็นไปตามเงื่อนไขดังนี้

(๑) ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เป็นผู้ขายต้องเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มโดยคำนวณจากภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อ ตามมาตรา ๘๒/๓ แห่งประมวลรัษฎากร

(๒) ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้ขายสินค้าที่ต้องนำเข้าจากต่างประเทศ ให้แก่ผู้ซื้อในประเทศ และได้โอนสินค้าให้ผู้ซื้อเป็นผู้ยื่นใบขนสินค้าขาเข้าต่อเจ้าพนักงานศุลกากรเพื่อกระทำพิธีการนำเข้าสินค้า

(๓) ผู้ซื้อซึ่งนำเข้าสินค้าได้มีการชำระภาษีมูลค่าเพิ่มต่อเจ้าพนักงานศุลกากร ตามมาตรา ๘๓/๘ วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว

(๔) ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ขายสินค้า จะต้องมีหลักฐานสำเนาใบเสร็จรับเงินของกรมศุลกากรที่ออกให้ผู้ซื้อเก็บรักษาไว้พร้อมที่จะให้เจ้าพนักงานประเมินตรวจสอบ

ผู้ประกอบการจดทะเบียนตามวรรคหนึ่งไม่ต้องออกใบกำกับภาษีเพื่อเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ซื้อเมื่อความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นตามมาตรา ๗๕ (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 ๗๘ 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 ผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่ต้องนำมูลค่าของสินค้าตามสัญญาในส่วนของสินค้าซึ่งนำเข้าจากต่างประเทศ มารวมคำนวณเป็นมูลค่าของฐานภาษีเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๗๕ (๔) แห่งประมวลรัษฎากร

การขายสินค้าพร้อมกับการให้บริการตามวรรคหนึ่ง กระทำได้ดังนี้

(๑) กรณีทำสัญญาโดยแยกราคาสินค้าและค่าบริการออกต่างหากจากกัน ผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่ต้องนำมูลค่าของสินค้าส่วนที่นำเข้าจากต่างประเทศที่โอนให้ผู้ซื้อเป็นผู้นำเข้า มารวมคำนวณเป็นมูลค่าของฐานภาษีเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

ตัวอย่าง ผู้ประกอบการจดทะเบียนทำสัญญาขายเครื่องจักรพร้อมติดตั้ง โดยแยกเป็นราคาเครื่องจักรพร้อมอุปกรณ์ และค่าติดตั้ง ดังนี้

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

ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เป็นผู้ขายไม่ต้องนำมูลค่าตามสัญญาของเครื่องจักรและอุปกรณ์ส่วนที่นำเข้าจากต่างประเทศที่โอนให้ผู้ซื้อเป็นผู้นำเข้าจำนวน ๒๒๐,๐๐๐ บาท มารวมคำนวณเป็นมูลค่าของฐานภาษีเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

(๒) กรณีทำสัญญาโดยไม่แยกราคาสินค้าและค่าบริการ ผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่ต้องนำมูลค่าของสินค้าส่วนที่นำเข้าจากต่างประเทศที่โอนให้ผู้ซื้อเป็นผู้นำเข้ามารวมคำนวณเป็นมูลค่าของฐานภาษีเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

ตัวอย่าง ผู้ประกอบการจดทะเบียนทำสัญญาขายเครื่องจักรพร้อมติดตั้ง ราคา ๒๐๐,๐๐๐ บาท โดยโอนให้ผู้ซื้อเป็นผู้นำเข้าเครื่องจักรฐานภาษีในการนำเข้าเครื่องจักร ได้แก่ ราคา ซี. ไอ. เอฟ. บวกด้วยอากรขาเข้าบวกด้วยค่าธรรมเนียมอื่นจำนวน ๑๕๐,๐๐๐ บาท ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เป็นผู้ขายไม่ต้องนำมูลค่าของเครื่องจักรที่นำเข้าจากต่างประเทศจำนวน ๑๕๐,๐๐๐ บาทดังกล่าวมารวมคำนวณเป็นมูลค่าของฐานภาษีเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

สั่ง ณ วันที่ ๒๕ พฤศจิกายน พ.ศ. ๒๕๔๓

สุภรัตน์ วัฒนกุล

อธิบดีกรมสรรพากร