

# ภาษีอากร

(ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะ)

ดร. เพ็ญวิภา ลอยกุลนันท์  
ผู้พิพากษาศาลชั้นต้น  
ประจำกองผู้ช่วยผู้พิพากษาศาลฎีกา

# ภาษีมูลค่าเพิ่ม

## ภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value added tax) ม.77-ม.90/5

ภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นภาษีตาม ป.รัชฎากร ถือว่าเป็นภาษีทางอ้อมที่จัดเก็บจากฐานผู้บริโภค คือเป็นภาษีที่จัดเก็บจากการขายสินค้าและการให้บริการ

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่ ผู้ขายสินค้าและผู้ให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพในราชอาณาจักร รวมถึงผู้นำเข้าสินค้า

## ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

แบ่งออกเป็น 3 ประเภทใหญ่ ๆ คือ

1. ผู้ประกอบการ (ม.82)
2. ผู้นำเข้า (ม.82)
3. ผู้ที่ ก.ม.กำหนดให้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นกรณีพิเศษ (ม. 82/1)

## 1. ผู้ประกอบการ (ม.77/1 (5)) มีองค์ประกอบคือ

เป็นบุคคล ม.77/1(1) ซึ่งหมายความว่า

- บุคคลธรรมดา ม.77/1 (2)
- คณะบุคคลที่ไม่ใช่นิติบุคคล ม.77/1 (3) หรือ
- นิติบุคคล ม.77/1(4)

ขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ

ในราชอาณาจักร

## มาตรา 77/1 (9)

“สินค้า” หมายความว่า ทรัพย์สินที่มีรูปร่างและไม่มีรูปร่าง อาจมีราคาและถือเอาได้ ไม่ว่าจะมิใช่เพื่อขาย เพื่อใช้ หรือเพื่อการใด ๆ และให้หมายความรวมถึงสิ่งของทุกชนิดที่นำเข้า

## มาตรา 77/1(8)

**“ขาย”** หมายความว่า *จำหน่าย จ่าย โอนสินค้า ไม่ว่าจะ มีประโยชน์หรือค่าตอบแทนหรือไม่ และยังหมายถึง การที่สินค้าถูกเปลี่ยนมือจากผู้หนึ่งไปยังอีกผู้หนึ่งด้วย*

- การแถมสินค้า
- การแจกสินค้า หรือให้สินค้าเป็นรางวัล
- การให้ทดลองใช้สินค้า

## มาตรา 77/1 (8)

นอกจากนี้แล้ว“ขาย”ยังให้หมายรวมถึง

(ก) สัญญาให้เช่าซื้อ สัญญาซื้อขายผ่อนชำระที่กรรมสิทธิ์ในสินค้ายังไม่โอนไปยังผู้ซื้อเมื่อได้ส่งมอบสินค้าให้ผู้ซื้อแล้ว

(ข) ส่งมอบสินค้าให้ตัวแทนเพื่อขาย

(ค) ส่งสินค้าออกนอกราชอาณาจักร

(ง) นำสินค้าไปใช้ไม่ว่ากรณีใด ๆ เว้นแต่การนำสินค้าไปใช้เพื่อการประกอบกิจการของตนเองโดยตรง

(จ) มีสินค้าขาดจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบ

(ฉ) มีสินค้าคงเหลือที่ผู้ประกอบการมีไว้ในประกอบการ ณ วันเลิกประกอบกิจการ

(ช) กรณีอื่นตามที่กำหนดในกฎกระทรวง เช่น กรณีเพิกถอนทะเบียน และมีสินค้าคงเหลือ ณ วันที่ได้รับแจ้งการเพิกถอน ให้ถือเป็นการขาย

## นำสินค้าไปใช้ ตาม ม. 77/1(8)(ง)

### **หลักการ**

การนำสินค้าไปใช้ไม่ว่าประการใดๆ ถือเป็นการขายสินค้า ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

### **ข้อยกเว้น**

เว้นแต่ เป็นการนำสินค้าไปใช้ใน*กิจการของตนเองโดยตรง และต้องเป็นการใช้ในกิจการที่ต้องอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย* (ตามประกาศอธิบดีฯ เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 1) ลว. 25 ธ.ค. 2534)

**ตย.1** บริษัท ก. เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน ทำธุรกิจตัดเย็บเสื้อผ้าสำเร็จรูป (vat) บริษัทนำผ้าที่ซื้อมาไปใช้ในการผลิตเสื้อผ้าจำหน่าย

**ตย.2** บริษัท ข. ประกอบกิจการโรงงานผลิตตู้เย็น(vat) นำตู้เย็นที่ผลิตไปใช้ในสำนักงาน

**ตย.3** บริษัท A ประกอบกิจการขายรถยนต์ (vat) นำรถยนต์ที่มีไว้ขายไปใช้เป็นรถประจำตำแหน่งกรรมการผู้จัดการ

**กรณีนำสินค้าไปใช้ในกิจการอื่นของคนที่ต้องเสีย vat**

ตย. บริษัท B ประกอบกิจการทอผ้า(vat) และยังประกอบกิจการทำเฟอร์นิเจอร์ขาย(vat) บริษัทนำผ้าที่ทอบางส่วนไปตกแต่งเฟอร์นิเจอร์

**กรณีนำสินค้าไปใช้ในกิจการอื่นของคนที่ไม่ต้องเสีย vat**

ตย. บริษัท C ประกอบกิจการผลิตกระเบื้องหลังคา(vat) และยังประกอบกิจการสร้างบ้านจัดสรรขาย (non-vat) บริษัทได้นำกระเบื้องหลังคาไปใช้ในการก่อสร้างบ้านจัดสรรขาย

**มาตรา 77/1 (10)**

**“บริการ”** หมายความว่า การกระทำใด ๆ อันอาจหาประโยชน์อันมีมูลค่า ซึ่งมีใช่เป็นการขายสินค้า และ  
หมายความรวมถึงการใช้บริการของตนเอง

- คำพิพากษาฎีกาที่ ๑๒๘๗๓/๒๕๕๘
  - รับจ้างยี่ตรถยนต์ ถือเป็นบริการ
- คำพิพากษาฎีกาที่ ๓๖๑๒/๒๕๖๑
  - รับจ้างไล่ผู้เช่าออก ถือเป็นบริการ
- คำพิพากษาฎีกาที่ ๑๑๐๔/๒๕๖๑
  - เงินสนับสนุนเพื่อทำการประชาสัมพันธ์ผลิตภัณฑ์สินค้า ไม่ใช่บริการ
- คำพิพากษาฎีกาที่ ๕๖๕๙/๒๕๖๑
  - เงินจัดกิจกรรมเพื่อส่งเสริมการขายของโจทก์เอง ไม่ใช่ค่าจ้างหรือค่าตอบแทนการให้บริการโฆษณาโดยโจทก์แต่อย่างใด

## การใช้บริการของตนเอง ม. 77/1 (10)(ก)

### หลักการ

การใช้บริการของตนเองไม่ว่าด้วยประการใด ๆ ก็ถือเป็นการให้บริการด้วย และต้องเสีย vat

### ข้อยกเว้น

**เว้นแต่** เป็นการนำบริการนั้นไป**ใช้ในกิจการของตนเองโดยตรง** และต้องเป็นการ**ใช้ในกิจการที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย** (ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 2) ลว.

## กรณีที่ไม่ถือว่าเป็นการใช้บริการของตนเอง

- ตย.1** บริษัท ก. ประกอบกิจการอู่ซ่อมรถยนต์ (vat) มีรถยนต์บริการลูกค้า แต่ปรากฏว่ารถยนต์เสีย บริษัทจึงนำรถยนต์เข้าซ่อมในอู่ของบริษัท
- ตย.2** บริษัท ข. ประกอบกิจการผลิตตู้เย็น (vat) และรับซ่อมเครื่องจักร(vat) เมื่อเครื่องจักรที่ใช้ในการผลิตตู้เย็นเกิดขัดข้อง จึงให้แผนกรับซ่อมเครื่องจักรทำการซ่อมแซม

## กรณีให้นำบริการไปใช้ในกิจการที่ไม่ต้องเสีย vat

- ตย.** บริษัท ค. ประกอบกิจการอู่ซ่อมรถยนต์ (vat?) และประกอบกิจการขนส่งในราชอาณาจักรด้วย (non-vat?)
- ต่อมาปรากฏว่ารถบรรทุกที่ใช้ในกิจการขนส่งชำรุด บริษัทจึง นำรถบรรทุกเข้าซ่อมในอู่ของบริษัท



กิจการούμεรณนต์ (vat)

บริษัท ก.

(เป็นกิจการให้บริการ ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม)

- ประกอบกิจการขนส่งภายในประเทศ (non-vat)

(ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ม.81(1)(ณ)

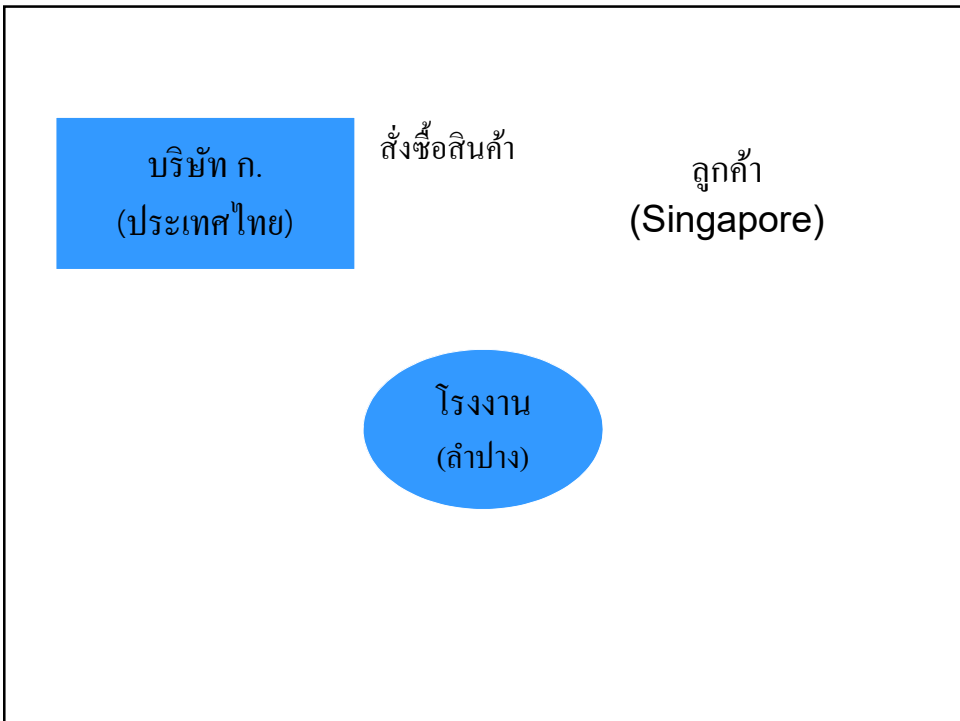
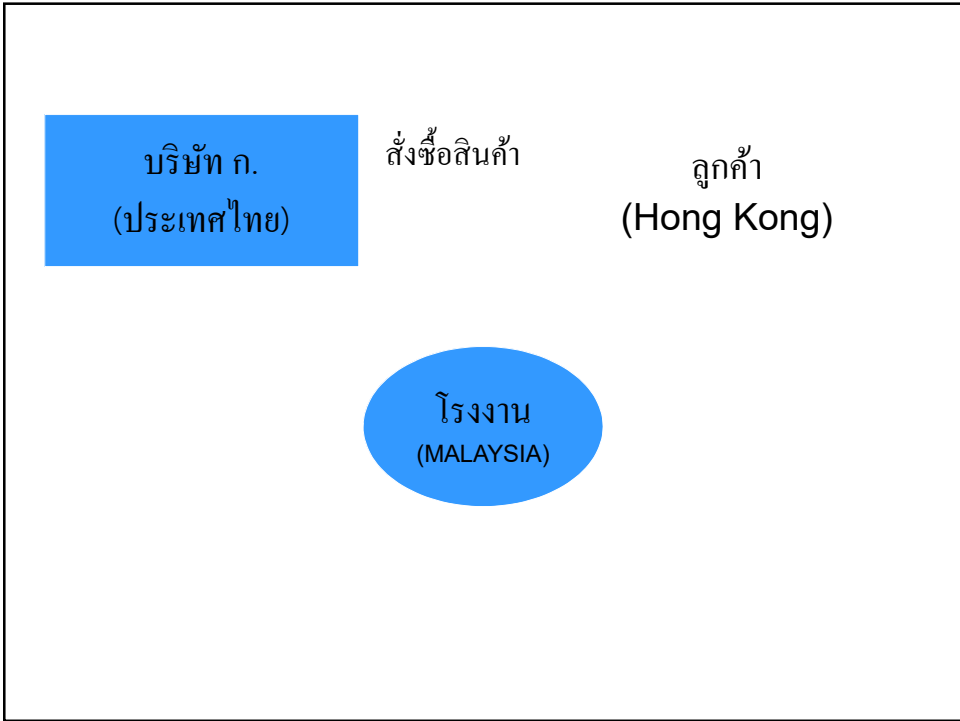
จึงต้องเสีย vat ด้วย

บริษัท ก.  
(กรุงเทพฯ)

สั่งซื้อสินค้า

ลูกค้า  
(เชียงใหม่)

โรงงาน  
(กรุงเทพฯ)



บริษัท A.

(ประเทศไทย)

- ค่าสร้างเขื่อนในไทย 500 ล้านบาท

- ค่าสร้างเขื่อนในลาว 1000 ล้านบาท

### การให้บริการในราชอาณาจักร

นอกจากจะหมายถึงการให้บริการและมีการใช้บริการในราชอาณาจักร  
แล้ว กฎหมายยังกำหนดให้หมายความรวมถึง

ทำในราชอาณาจักร โดยไม่คำนึงว่าการใช้  
บริการนั้นจะอยู่ในต่างประเทศ หรือในราชอาณาจักร (ม.77/2  
วรรคสอง) = ทำใน – ใช้ไหนก็ได้

(2) การให้บริการที่ทำในต่างประเทศ และได้มีการใช้  
บริการนั้นในราชอาณาจักรด้วย (ม.77/2 วรรคสาม) = ทำนอก  
-- ต้องใช้ในเท่านั้น

บริษัท ก. (รับจ้างออกแบบ  
โรงงานไฟฟ้า)

บริษัท A  
(สหภาพพม่า)

**ทำใน -- ใช้ไหนก็ได้**  
**แต่ถ้าใช้นอก อัตราภาษีจะเป็นร้อยละ 0**

12466/2547

บริษัท ฮ. เป็นนิติบุคคลที่จดทะเบียนและมีสำนักงานอยู่ใน  
ประเทศญี่ปุ่น ได้ว่าจ้างโจทก์เขียนโปรแกรมคอมพิวเตอร์  
โจทก์ทำการผลิตโปรแกรมในประเทศไทย โดยบริษัท ฮ. เป็นผู้  
กำหนดรูปแบบและรายละเอียดต่าง ๆ และโจทก์ส่งมอบ  
โปรแกรมที่ผลิตให้แก่บริษัท ฮ. แล้ว **ทั้งไม่ปรากฏว่าได้มีการนำ**  
**โปรแกรมดังกล่าวมาใช้ในประเทศไทย** กรณีจึงต้องด้วย  
บทบัญญัติตาม ป.ร. ฎ. 80/1(2) จึงต้องใช้อัตราภาษีร้อยละ  
0 ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับยอดขายหรือรายรับ  
ของโจทก์ที่ได้รับตามสัญญาดังกล่าว

**ทำใน -- ใช้ไหนก็ได้**

บริษัท B  
(สวีเดน)

ว่าจ้างสำรวจราคาสินค้า

บริษัท ข  
(ประเทศไทย)

ทำใน -- ใช้นอก

บริษัท C  
(U.S.A.)

รับสมัครสอบ

บริษัท ค.  
(ประเทศไทย)

ทำใน -- ใช้นอก

บริษัท ก.  
(ประเทศไทย)

ส่งเครื่องจักรไปซ่อม

บริษัท A  
(Japan)

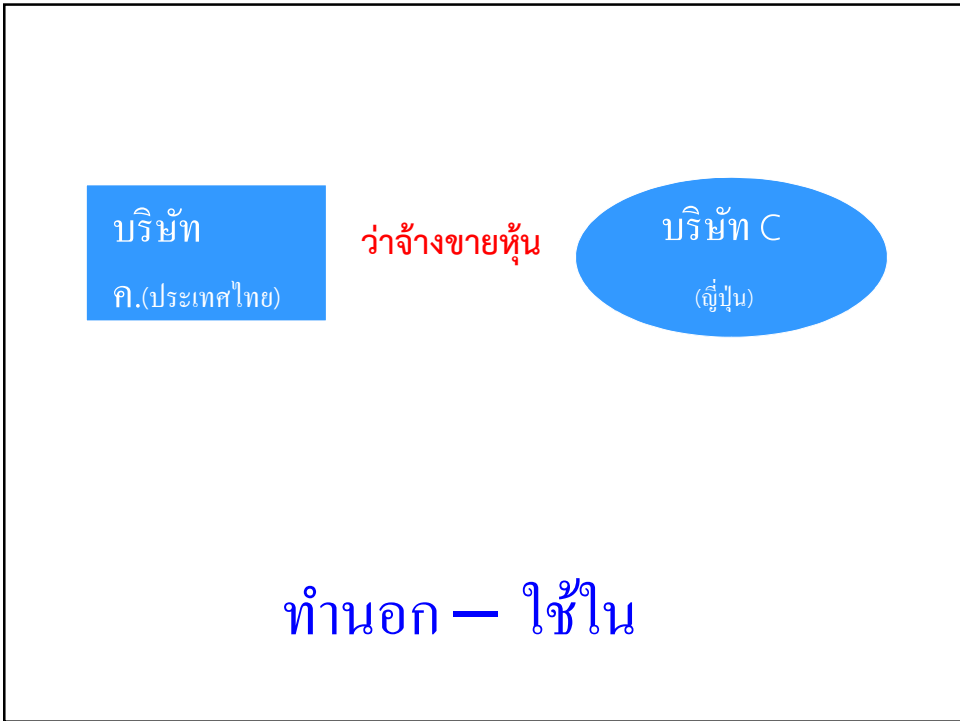
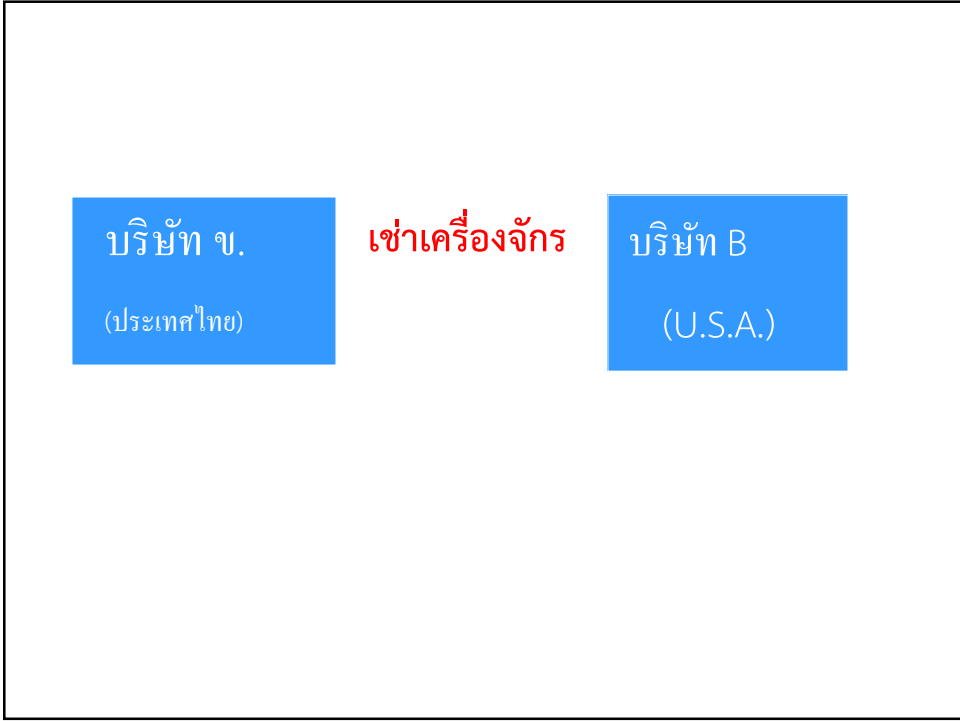
ทำนอก -- ใช้ใน

## แล้วใครจะเป็นผู้ชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม?

มาตรา 83/1 (6)

... ให้ผู้จ่ายเงินค่าซื้อสินค้าหรือค่าบริการมีหน้าที่นำส่งเงิน  
ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการมีหน้าที่เสียภาษี กรณีดังต่อไปนี้

- (1) ผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักรซึ่งได้เข้ามาประกอบกิจการ  
ขายสินค้าหรือให้บริการเป็นการชั่วคราว
- (2) ผู้ประกอบการที่ได้ให้บริการในต่างประเทศและได้มีการให้บริการ  
นั้นในราชอาณาจักร



บริษัท ก.  
(ประเทศไทย)

จ้างเป็นนายหน้า  
ติดต่อหาลูกค้าใน  
ต่างประเทศ

บริษัท A  
(Canada)

ทำนอก — ใช้นอก

บริษัท ข.  
(ประเทศไทย)

จ้างส่งเสริมการขาย  
และรับจองห้องพัก

บริษัท B.  
(France)

ทำนอก — ใช้นอก



## บริการ

### ทำใน

ใช้ใน = บริการในราชอาณาจักร ภาษี (ร้อยละ ๗)

ใช้นอก = (ส่งออก)บริการ ภาษี (ร้อยละ ๐)

### ทำนอก

ใช้ใน = (นำเข้า)บริการ ภาษี (ร้อยละ ๗)

ใช้นอก = ไม่อยู่ในบังคับเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

## 2. ผู้นำเข้า

มาตรา 77/1 (11)

“ผู้นำเข้า”

หมายความว่า ผู้ประกอบการหรือ  
บุคคลอื่นซึ่งนำเข้า

### 3. ผู้ที่กฎหมายกำหนดให้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นกรณีพิเศษ ม. 82/1

3.1 ในกรณีและผู้ประกอบการอยู่นอกราชอาณาจักร ขายสินค้าหรือให้บริการในราชอาณาจักรเป็นปกติธุระ โดยมีตัวแทนอยู่ในราชอาณาจักร ม. 82/1 (1)

**ผู้มีหน้าที่เสียภาษีคือ ตัวแทน**

3.2 ในกรณีการขายสินค้าหรือให้บริการที่ได้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 ถ้าภายหลังได้มีการโอนไปให้บุคคลอื่น ม. 82/1 (2) **ผู้มีหน้าที่เสียภาษีคือ ผู้รับโอนสินค้าหรือบริการ**

3.3 ในกรณีสินค้านำเข้าที่ได้รับยกเว้นอากร (ซึ่งยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย) ถ้าภายหลังต้องเสียอากรขาเข้า ม. 82/1 (3)

**ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มคือ ผู้ที่มีความรับผิดชอบตามกฎหมาย  
ศุลกากรฯ และผู้รับโอนสินค้า**

3.4 ในกรณีที่มีการควบกิจการเข้าด้วยกัน ม. 82/1 (4)

**ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มคือ ผู้ที่ควบเข้ากัน และ  
ผู้ประกอบการใหม่**

3.5 ในกรณีโอนกิจการ ม. 82/1 (5)

**ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มคือ ผู้โอน และ ผู้รับโอน**

## กิจการที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ม. 77/3

### 1. กิจการที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ (ม.91/2)

เช่น การธนาคาร, ประกันชีวิต, โรงรับจำนำ, การขาย  
อสังหาริมทรัพย์ เป็นทางค้าหรือหากำไร

### 2. กิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ (ม.91/3)

เช่น กิจการของ ธปท., ธ.ออมสิน, ธ.อาคารสงเคราะห์,  
บริษัทเงินทุนอุตสาหกรรม, สหกรณ์ออมทรัพย์, กองทุนสำรอง  
เลี้ยงชีพ, การเคหะแห่งชาติ, การรับจำนำของกระทรวง ทบวง กรม  
และราชการส่วนท้องถิ่น

นอกจากนี้แล้ว

ยังมีกิจการที่ได้รับยกเว้น

ภาษีมูลค่าเพิ่มอีกตาม มาตรา

81 มาตรา 81/1

## กิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ตาม ม.81

1. การขายสินค้า (ที่ไม่ใช่การส่งออก) และการให้บริการ ตาม ม.81(1)
2. การนำเข้าสินค้า ตาม ม. 81(2) (ก) (ข) (ค) (ง) (จ) (ฉ)

## กิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ตาม ม. 81/1

3. ผู้ประกอบการที่ขายสินค้าหรือให้บริการซึ่งอยู่ใน บังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และกิจการดังกล่าวมี มูลค่าของฐานภาษีไม่เกินฐานภาษี*กิจการขนาดย่อม* (ไม่เกิน 1,800,000 บาท/ปี)

## กิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81(1)

- (ก) การขายพืชผลทางการเกษตร
- (ข) การขายสัตว์
- (ค) การขายปุ๋ย
- (ง) การขายปลาป่น อาหารสัตว์
- (จ) การขายยาหรือเคมีภัณฑ์ ที่ใช้สำหรับพืชหรือสัตว์
- ฉ) การขายหนังสือพิมพ์ นิตยสาร หรือตำราเรียน
- (ช) การให้บริการการศึกษา
- (ซ) การให้บริการที่เป็นงานทางศิลปะและวัฒนธรรม

14112/2558

**ป.รัชฎากร มาตรา 81(1)(จ)** บัญญัติว่า ให้ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการประกอบกิจการประเภทการขายยาหรือเคมีภัณฑ์ที่ใช้สำหรับพืชหรือสัตว์ เพื่อบำรุงรักษา ป้องกัน ทำลาย หรือกำจัดศัตรู หรือโรคของพืชและสัตว์ **บทบัญญัติดังกล่าวไม่มีข้อความใดกำหนดว่า ยาหรือเคมีภัณฑ์ดังกล่าวจะต้องใช้สำหรับฉีดให้แก่สัตว์หรือใช้เฉพาะภายในสัตว์โดยตรง แม้ยาตัวนี้ไม่สามารถทำให้สัตว์ที่ติดเชื้อใช้หวัดนกหายจากโรคหรือฆ่าเชื้อในตัวสัตว์นั้นได้ แต่เมื่อข้อเท็จจริงฟังได้ว่ามีส่วนประกอบของสารเคมีหลายชนิดและมีคุณสมบัติสำคัญในการฆ่าเชื้อแบคทีเรียและเชื้อไวรัสรวมทั้งเชื้อใช้หวัดนก โดยใช้ทำความสะอาดและฆ่าเชื้อในบริเวณโรงเรือนเลี้ยง วัสดุ อุปกรณ์และเครื่องมือต่าง ๆ ที่ใช้ในโรงเรือนเลี้ยงสัตว์โดยเฉพาะ จึงเป็นเคมีภัณฑ์ที่ใช้สำหรับสัตว์ เพื่อป้องกัน ทำลาย**

(ณ) การให้บริการการประกอบโรคศิลป์ การสอบบัญชี  
การว่าความ

(ญ) การให้บริการรักษาพยาบาล

(ฎ) การให้บริการวิจัย หรือการให้บริการทางวิชาการ

(ฏ) การให้บริการห้องสมุด พิพิธภัณฑ์ สวนสัตว์

(ฐ) การให้บริการตามสัญญาจ้างแรงงาน

(ฑ) การให้บริการจัดแข่งขันกีฬาสมัครเล่น

(ฒ) การให้บริการของนักแสดงสาธารณะ

**(ณ) การให้บริการขนส่งในราชอาณาจักร**

586/2540

โจทก์ประกอบกิจการค้าวัสดุก่อสร้าง หากลูกค้าต้องการรับสินค้า  
จากโจทก์โดยตรง โจทก์จะคิดเฉพาะราคาสินค้า แต่ถ้าลูกค้าต้องการ  
ให้โจทก์ส่งสินค้าไปให้แก่ลูกค้า โจทก์จะคิดราคาเพิ่มขึ้น การรับขน  
สินค้าของโจทก์เป็นการให้บริการเป็นครั้งคราว ไม่ใช่การประกอบ  
กิจการขนส่งอย่างถาวร

แม้โจทก์ได้รับใบอนุญาตให้ประกอบการขนส่งส่วนบุคคล ก็ถือ  
เป็นการทำเพื่อการค้าหรือธุรกิจของโจทก์ จึงไม่เข้าลักษณะเป็น  
การให้บริการขนส่งในราชอาณาจักร โจทก์

2219/2543

การให้บริการขนส่งในราชอาณาจักรที่จะได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตาม ป.รัชฎากร มาตรา 81 (1) (ณ) จะต้องเป็นการประกอบกิจการขนส่งสินค้าให้แก่บุคคลอื่นเป็นปกติธุระ กล่าวคือ เป็นการให้บริการแก่บุคคลทั่วไป แม้โจทก์จะมีรถยนต์ของตนเองและได้รับอนุญาตให้เป็นผู้ขนส่งน้ำมันและประกอบกิจการขนส่งส่วนบุคคลก็ตาม แต่กรณีของโจทก์เป็นการรับขนส่งสินค้าซึ่งเป็นน้ำมันให้เฉพาะลูกค้าที่ซื้อน้ำมันของโจทก์เท่านั้น มิใช่รับขนส่งสินค้าให้แก่บุคคลทั่ว ๆ ไป รายรับค่าขนส่งจึงไม่ได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม

5597/2551

โจทก์ส่งพนักงานของโจทก์ไปส่งเอกสารให้ลูกค้าตามที่ลูกค้าสั่ง โจทก์ได้รับบ่าเห็บเป็นรายเดือนจำนวนแน่นอนตามที่ตกลงในสัญญาจ้างบริการและมีได้ค้ำนึ่งถึงระยะทาง ความยากง่าย และระยะเวลาขนส่งในแต่ละคราวเป็นสำคัญ ค่าบ่าเห็บที่โจทก์ได้รับจากลูกค้าจึงไม่เป็นค่าระวางพาหณะ การให้บริการของโจทก์จึงไม่อาจถือได้ว่าเป็นการให้บริการขนส่ง และไม่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตาม ป.รัชฎากร มาตรา 81 (1) (ณ)

(ค) การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศ ( ที่มีใช้อากาศยานหรือเรือเดินทะเล)

**(ค) การให้บริการเช่าอสังหาริมทรัพย์**

(ก) การให้บริการของราชการส่วนท้องถิ่น

(ข) การขายสินค้าหรือการให้บริการของกระทรวง ทบวง กรม ซึ่งส่งรายรับทั้งสิ้นให้แก่รัฐ โดยไม่หักรายจ่าย

(ง) การขายสินค้าหรือการให้บริการ เพื่อประโยชน์แก่การศาสนา หรือสาธารณกุศล ภายในประเทศ ซึ่งไม่นำผลกำไรไปจ่ายในทางอื่น

(จ) การขายสินค้าหรือการให้บริการตามที่กำหนดโดย พรฎ.

4970/2549

โจทก์นำอาคารสำนักงานใหญ่ให้บริษัทในเครือหลายบริษัทเช่าพื้นที่โดยทำสัญญาเช่าพื้นที่ และทำสัญญาให้บริการในด้านอำนวยความสะดวกต่างๆ ด้วย แยกต่างหากจากสัญญาเช่า การเข้าตรวจสอบสถานที่ต้องแจ้งให้ผู้เช่าทราบ ส่วนกรณีที่มีกำหนดวันและเวลาใช้อาคาร ก็เป็นข้อสัญญาที่ระบุในสัญญาให้บริการ การทำงานนอกกำหนดเวลาต้องเสียค่าบริการเพิ่มแก่พนักงานส่วนกลางของโจทก์เพื่ออำนวยความสะดวก ค่าเช่าที่โจทก์ได้รับจึงเป็นการให้บริการเช่าอสังหาริมทรัพย์ตาม ป.รัชฎากร มาตรา 81 (1) (ค) ซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม



13006/2558

ข้อตกลงจะเป็นสัญญาประเภทใดนั้น จะต้องดูจากเนื้อหาของสาระของข้อตกลงเป็นสำคัญ หากใช้ดูแต่เพียงชื่อของสัญญา เมื่อตามสัญญาเช่ามีข้อตกลงกำหนดให้โจทก์มีหน้าที่จัดหาวัสดุอุปกรณ์คลั่งสินค้า จัดหาคนงานขนข้าวสารให้แก่ผู้เช่า จัดเตรียมคลั่งสินค้าตามสัญญาให้อยู่ในสภาพเรียบร้อยพร้อมที่จะเก็บข้าวสารของผู้เช่าได้ทันที อีกทั้งให้โจทก์เป็นผู้จัดหายามเพื่อรักษาความปลอดภัย ข้อสัญญาทั้งหลายเหล่านี้แสดงให้เห็นว่า โจทก์มิได้ส่งมอบให้ผู้เช่าครอบครองและมีอิสระในการใช้คลั่งสินค้าเองเยี่ยงสิทธิของผู้เช่าอสังหาริมทรัพย์ทั่วไป แต่โจทก์ยังคงเป็นผู้ควบคุมดูแลและดำเนินการต่างๆ ภายในคลั่งสินค้าที่ให้เช่าอยู่โดยตลอดในแต่ละขั้นตอน ข้อตกลงตามสัญญาดังกล่าวจึงมีลักษณะเป็นสัญญาฝากทรัพย์สิน อันถือเป็นการให้บริการที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

3908/2560

การที่คณะบุคคลโครงการ น. ตกลงให้อาคารและสิ่งก่อสร้างตกเป็นกรรมสิทธิ์ของสำนักงานทรัพย์สินส่วนพระมหากษัตริย์เมื่อดำเนินการก่อสร้างเสร็จแล้วโดยคณะบุคคลโครงการ น. ได้รับสิทธิการเช่าเป็นค่าตอบแทนและสามารถนำสิทธิการเช่าโอนขายให้แก่บุคคลทั่วไปได้ โดยเมื่อลูกค้าชำระค่าสิทธิการเช่าดังกล่าวแล้ว ลูกค้าก็ต้องไปทำสัญญาเช่ากับสำนักงานทรัพย์สินส่วนพระมหากษัตริย์ผู้ให้เช่าโดยตรง การประกอบกิจการของคณะบุคคลโครงการ น. ในลักษณะที่ได้รับผลตอบแทนจากการโอนสิทธิการเช่าดังกล่าว นิติสัมพันธ์ระหว่างคณะบุคคลโครงการ น. กับบุคคลทั่วไปซึ่งเป็นผู้ลูกค้า จึงหาได้มีลักษณะเป็นการเช่าอาคารอันได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตาม ป.ร.ษฎากร มาตรา 81 (1) (ต) แต่เป็นการโอนขายสิทธิการเช่าให้แก่บุคคลภายนอกโดยมีค่าตอบแทน จึงยอมเป็นการขายสินค้าที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ตาม ป.ร.ษฎากร มาตรา 77/2

เช่า

เช่าอสังหาริมทรัพย์ - ยกเว้น VAT

เช่าอสังหาริมทรัพย์ - เสีย VAT

ขนส่ง

ขนส่งในประเทศ - ยกเว้น VAT ม.๘๑ (๑)(ณ)

ขนส่งระหว่างประเทศ

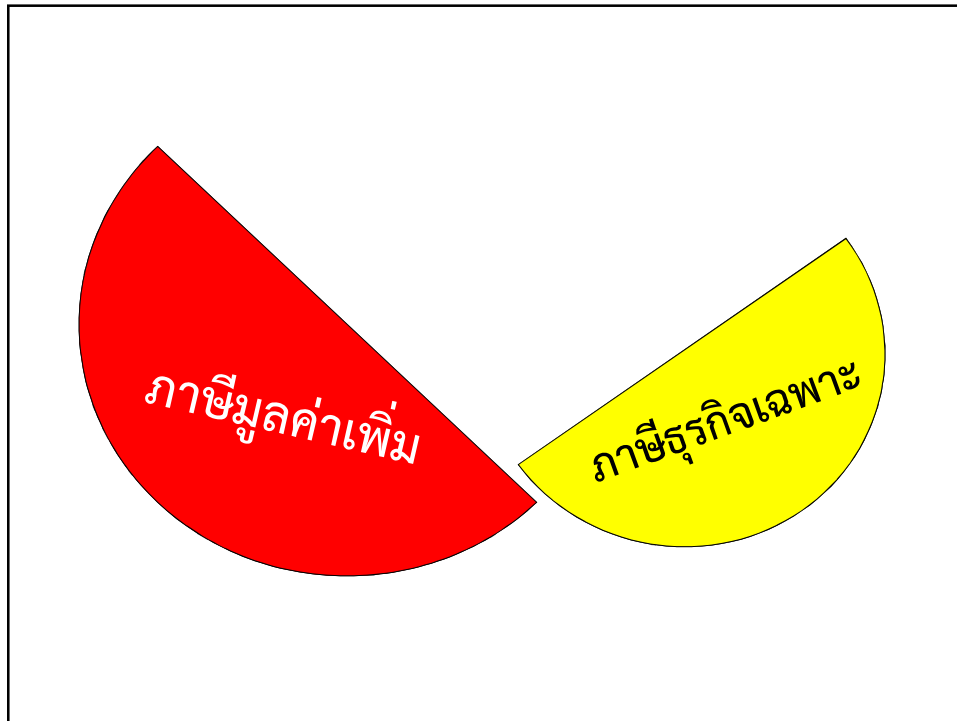
อากาศยานหรือเรือเดินทะเล (นิติบุคคล)

- เสีย VAT 0% ม. ๘๐/๑(๓)

โดยทางอื่น - ยกเว้น VAT ม.๘๑ (๑)(ด)



ภาษีการค้า



## ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (Tax Point)

1. กรณีขายสินค้า
2. กรณีขายสินค้าตามสัญญาให้เช่าซื้อ หรือสัญญาผ่อนชำระ
3. กรณีขายสินค้าโดยมีการตั้งตัวแทน
4. กรณีขายสินค้าโดยการส่งออก
5. กรณีการให้บริการ
6. กรณีการให้บริการตามสัญญาที่กำหนดค่าตอบแทนตามส่วน
7. กรณีการนำเข้า
8. กรณีพิเศษ

## ความรับผิดในการเสียภาษี Tax Point ม. 78

1. กรณีขายสินค้า ความรับผิดเกิดขึ้นเมื่อมีการส่งมอบสินค้าให้แก่ผู้ซื้อ ม. 78 (1)

เว้นแต่ - มีการโอนกรรมสิทธิ์

- ชำระราคา หรือ

- ได้ออกใบกำกับภาษี

ก่อนมีการส่งมอบสินค้า

1 มิ.ย. 2560 - ก. ตกลงขายโต๊ะทำงานราคา 10,000 บ. ให้ ข.

15 มิ.ย. 2560 - ก. ส่งมอบโต๊ะให้ ข.

แต่ถ้า

10 มิ.ย. 2560 - ข. ชำระราคา 10,000 บ. ให้ ก.

แต่ถ้า

10 มิ.ย. 2560 - ข. ชำระราคา 500 บ. ให้ ก.

2. กรณีขายสินค้าตามสัญญาให้เช่าซื้อหรือสัญญาซื้อขาย  
ผ่อนชำระ ที่กรรมสิทธิ์ในสินค้ายังไม่ได้ออนไปยังผู้ซื้อ เมื่อได้  
ส่งมอบ **มาตรา 78(2)**

ความรับผิดของผู้ขายเกิดขึ้นเมื่อ**ถึงกำหนดชำระราคาใน  
แต่ละงวด** เว้นแต่

- กรณีที่ผู้ขายได้รับชำระราคา หรือ
- ได้ออกใบกำกับภาษี

ก่อนที่จะถึงกำหนดชำระราคาในแต่ละงวด

บริษัท ก. ให้ นาย ข. เช่าซื้อตู้เย็นราคา 10,000 บาท  
โดย ข. ตกลงผ่อนชำระ 10 งวดๆ ละ 1,000 บาท

**กำหนดชำระทุกวันที่ 1 ของเดือน**

**เริ่มต้นชำระงวดแรกในวันที่ 1 มกราคม 2560**

3. กรณีขายสินค้า โดยมีการตั้งตัวแทนเพื่อขาย และได้ส่งมอบสินค้าให้ตัวแทนแล้ว ม. 78 (3)

ความรับผิดในการเสียหายของผู้ขายจะเกิดขึ้นเมื่อตัวแทนได้ส่งมอบสินค้าให้แก่ผู้ซื้อ เว้นแต่

- ถ้ามี การโอนกรรมสิทธิ์ในสินค้าให้ผู้ซื้อ
- ได้รับชำระราคา
- ได้ออกใบกำกับภาษี หรือ
- ได้มีการนำสินค้าไปใช้

ก่อนที่ จะมีการส่งมอบสินค้า

1 ก.พ. 60 - บริษัท ก. ส่งมอบสินค้ามูลค่า 1,000,000 บาท ให้แก่ บริษัท ข. ซึ่งเป็นตัวแทนจำหน่าย

15 ก.พ. 60 - บริษัท ข. ได้ขายสินค้า โดยส่งมอบสินค้าทั้งหมดให้แก่ลูกค้า

ความรับผิดเกิดขึ้นวันใด

#### 4. กรณีการขายสินค้าโดยการส่งออก

โดยทั่วไปความรับผิดในการเสียหายจะเกิดขึ้นพร้อม  
การชำระอากรขาออก หรือวันที่ได้มีการวาง  
หลักประกันหรือจัดให้มีผู้ค้ำประกันอากรขาออก แล้วแต่  
กรณี ม.78 (4)

หากเป็นกรณีที่ไม่ต้องเสียอากรหรือได้รับยกเว้น  
อากรขาออก ความรับผิดจะเกิดขึ้นเมื่อมีการออกใบขน  
สินค้าขาออกตาม พ.ร.บ.ศุลกากรฯ

#### 5. กรณีการให้บริการ

ความรับผิดในการเสียหายเกิดขึ้นเมื่อได้รับชำระค่าบริการ  
ม. 78/1 (1)

เว้นแต่

- กรณีที่ผู้ให้บริการได้ออกใบกำกับภาษี หรือ
- ได้ให้บริการนั่นเอง

ก่อนมีการชำระค่าบริการ

บริษัท A ให้บริการจัดสวนแก่ ก. ในราคา 250,000 บ.

30 เม.ย. 60 - งานเสร็จ

10 พ.ค. 60 - ก. ชำระราคาทั้งหมด

**แต่ถ้า 10 พ.ค. 60 ก. ชำระราคาเพียง 200,000 บ.**

**ภายหลัง ความรับผิดชอบก็จะเกิดขึ้นตามส่วนค่าบริการ**

**เว้นแต่**

**- มีการออกไปกำกับภาษี หรือ**

**- ได้มีการใช้บริการนั่นเอง**

**เกิดขึ้นก่อนมีการชำระค่าบริการ**

## **6.กรณีการให้บริการตามสัญญาที่กำหนดค่าตอบแทนตามส่วนของงานที่ทำ**

ความรับผิดชอบเกิดขึ้นเมื่อ **ได้รับชำระค่าบริการตามส่วน** เว้นแต่ มีการกระทำอย่างอื่นเกิดขึ้นก่อนการชำระค่าบริการ **ม.78/1 (2)**

## **7. กรณีนำเข้าสินค้า**

ความรับผิดชอบเกิดขึ้นพร้อมกับการชำระอากร หรือวางหลักประกันหรือ **จัดให้มีผู้ค้ำประกันค่าอากร** แล้วแต่กรณี **ม.78/2**

## **8. กรณีพิเศษ (ม.78/3) ตามกฎกระทรวง ฉบับที่ 189 เช่น**

- การขายกระแสไฟฟ้า น้ำประปา (เมื่อได้รับชำระราคา)
- ในกรณีที่ผู้ประกอบการนำสินค้าไปใช้เอง (เมื่อนำสินค้าไปใช้)
- ในกรณีมีสินค้าขาดจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบ (เมื่อตรวจพบ)



3293/2547

บ. ปัญจพลพัลพ์อินคัสตรี  
จำกัด (มหาชน)

ขายน้ำเยื่อกระดาษ

บ. ปัญจพลเปเปอร์  
อินคัสตรี จำกัด

### ฐานภาษี (Tax Base) ม.79

ฐานภาษีมูลค่าเพิ่ม คือ ฐานภาษีสำหรับการขายสินค้าหรือการ  
ให้บริการ ที่ใช้เป็นเกณฑ์คำนวณภาษีตามอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม

$$(\text{ฐานภาษี} \times \text{อัตราภาษี} = \text{ภาษีมูลค่าเพิ่ม})$$

ตัวอย่าง สินค้าราคา 500 บาท  $\times$  ภาษีอัตราร้อยละ 7

= ภาษีมูลค่าเพิ่ม 35 บาท

# ฐานภาษี

แบ่งออกเป็น 6 กรณี คือ

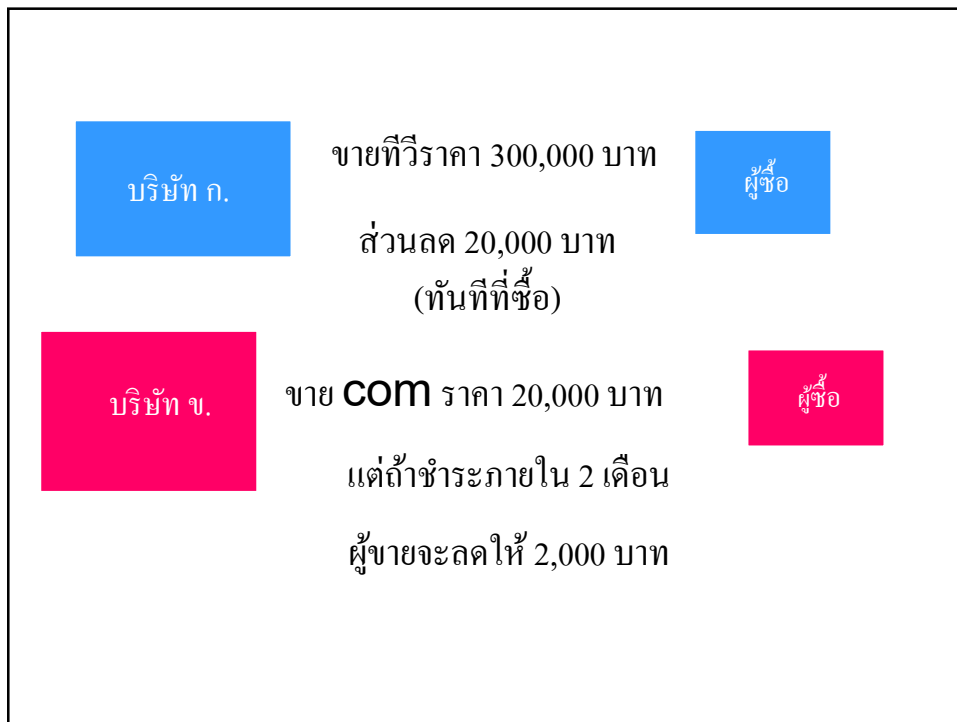
1. ฐานภาษีสำหรับการขายสินค้าหรือให้บริการ ม.79
2. ฐานภาษีสำหรับการส่งออก ม.79/1(1)
3. ฐานภาษีสำหรับการให้บริการขนส่งระหว่างประเทศ ม.79/1(2)
4. ฐานภาษีสำหรับการนำเข้า ม.79/2
5. ฐานภาษีสำหรับกรณีขายยาสูบผลิตภัณฑ์น้ำมัน ม.79/5, 79/6
6. ฐานภาษีสำหรับกรณีพิเศษตามพระราชกฤษฎีกา ม.79/7

## 1. ฐานภาษีสำหรับการขายสินค้าหรือให้บริการ (มาตรา 79)

มูลค่าที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการขายสินค้าหรือให้บริการ  
ไม่ว่าจะเป็น เงิน ทรัพย์สิน ค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือประโยชน์  
ใด ๆ ที่คิดคำนวณได้เป็นเงิน

แต่ไม่รวมถึง

1. ส่วนลดหรือค่าลดหย่อน
2. ค่าชดเชยหรือเงินอุดหนุน
3. ภาษีขาย
4. ค่าตอบแทนอื่น ๆ ตามที่อธิบดีฯ กำหนด



- **ของแถม**
  - วิทยุติดรถยนต์แถมให้ขณะขายสินค้า  
(ไม่รวมมูลค่าฐานภาษี แต่ไปกำกับต้องระบุชัดถึงส่วนลดของแถม)
- **ค่าชดเชย**
- **อุปองสินค้า**

การสื่อสารฯ

รับจ้างพิมพ์แสตมป์

บ. นิธิเมษา (โจทก์)

(คู่ป่วน)

ตกลงราคา 5,950,000.- บาท

แบ่งชำระงวดๆละ **1,983,333.33 บาท** (VAT=138,833.33 บาท)

ราคา CIF = **1,655,641-** บาท (VAT= 115,894.48 บาท)(คืนให้)

โจทก์เรียกเก็บVATจากการสื่อสารฯ จากฐาน

**1,983,333.33 - 1,655,641 = 327,692.33 (VAT=22,938.86 บาท)**

**1342/2541**

บ.ชินวัตรเพจจิ้ง

ให้บริการโทรศัพท์ติดตามตัว

ถูกค่า

เรียกเก็บเงินประกัน 3,000 บาท

เงินประกัน 3,000 บาท ต้องอยู่ในมูลค่าของ  
ฐานภาษี (Tax Base) หรือไม่

ค่าติดตั้งก๊าซ NGV	=	50,000 บาท
เงินอุดหนุนจากรัฐบาล	=	<u>20,000</u> บาท
ฐานภาษี	=	<u>30,000</u> บาท

### ภาษีขาย

สินค้า (ราคาไม่รวม vat)	=	100 บาท (ฐานภาษี)
เสีย vat 7 %	=	7 บาท
ราคาสินค้ารวม vat	=	<u>107</u> บาท
สินค้า (ราคา รวม vat 7 %)	=	321 บาท
ลด vat 7 %	=	<u>21</u> บาท
ฐานภาษี	=	<u>300</u> บาท

## ทองรูปพรรณ

ราคาที่ได้รับยกเว้น vat คือ มูลค่าของทองรูปพรรณที่ขาย เป็นจำนวนเท่ากับราคาทองรูปพรรณที่สมาคมค้าทองคำประกาศรับซื้อคืนในวันที่มีการขายทองรูปพรรณ

ต.ย. ขายทองรูปพรรณ (รวมค่ากำเหน็จ) = 22,800 บาท

ราคาประกาศรับซื้อคืน = 21,800 บาท (ได้รับยกเว้น)

ฐานภาษี = 1,000 บาท (ฐานภาษี)

กรณีขายสินค้าและมีการคิดค่าขนส่งจะต้องนำค่าขนส่งรวมเป็นมูลค่าฐานภาษีด้วย

### ตัวอย่าง

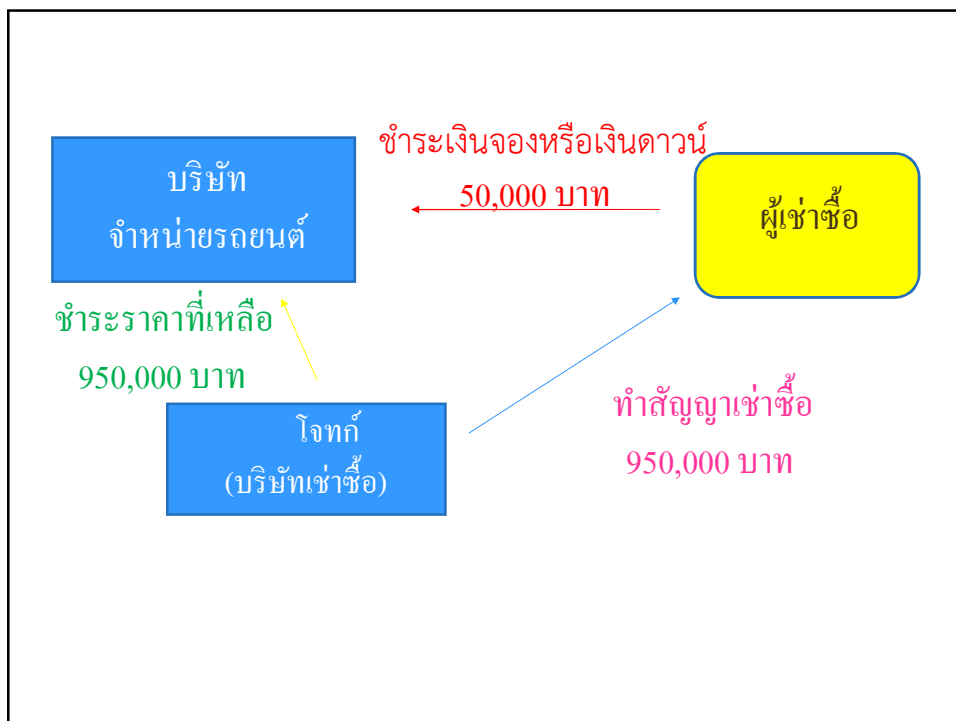
ขายปูนซีเมนต์ราคา 100,000 บาท

คิดค่าขนส่ง 2,000 บาท

มูลค่าฐานภาษีของสินค้าคือ 102,000 บาท

ค่าจ้างเหมา = 10,000,000 บาท  
(ซึ่งรวมเงินประกันผลงาน 5% ไว้แล้ว = 500,000 บาท)

ฐานภาษีคือ ค่าจ้างเหมาทั้งหมด = 10,000,000 บาท  
(จะหักเงินประกันออกไม่ได้)



ฎ. 1703/2553

โจทก์ซื้อรถยนต์จากบริษัทผู้จำหน่ายรถยนต์มาเป็นกรรมสิทธิ์ของตนเองในราคาที่หักเงินจองหรือเงินดาวน์ที่ผู้เช่าซื้อจ่ายให้แก่บริษัทผู้จำหน่ายรถยนต์ และโจทก์นำรถไปให้ลูกค้าเช่าซื้อ โดยโจทก์ไม่ต้องจ่ายค่าตอบแทนในส่วนนี้ ถือว่าโจทก์ได้รับประโยชน์ตามมูลค่าเงินจองหรือเงินดาวน์ จึงเป็นประโยชน์ใด ๆ ซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน ตาม ป.ร.ษฎ.กร.มาตรา 79 วรรคสอง ต้องถือเป็นส่วนหนึ่งของฐานภาษีตามสัญญาให้เช่าซื้อระหว่างโจทก์กับผู้เช่าซื้อด้วย

## ฐานภาษี

แบ่งออกเป็น 6 กรณี คือ

1. ฐานภาษีสำหรับการขายสินค้าหรือให้บริการ
2. ฐานภาษีสำหรับการส่งออก
3. ฐานภาษีสำหรับการให้บริการขนส่งระหว่างประเทศ
4. ฐานภาษีสำหรับการนำเข้า
5. ฐานภาษีสำหรับกรณีขายยาสูบและผลิตภัณฑ์น้ำมัน
6. ฐานภาษีสำหรับกรณีพิเศษ



**ฎ. 2375/2561**

เจ้าพนักงานประเมินตรวจสอบสถานประกอบการของโจทก์ ซึ่งเป็นร้านขายอาหารสามคูหา มีโต๊ะนั่งรับประทานอาหารทั้งชั้นล่าง และชั้นสอง เป็นทำเลค้าขายที่มีประชาชนจำนวนมาก พบว่าโจทก์ยื่นแบบแสดงรายได้วันละ 7,000 บาท นั้น ไม่เหมาะสมกับข้อเท็จจริงและยอดรายได้ตามที่โจทก์ให้การว่ามีรายได้วันละ 15,000 บาท ถึง 17,000 บาท เจ้าพนักงานประเมินจึงใช้เกณฑ์เฉลี่ยกำหนดยอดขาย เดือนละ 375,000 บาท ซึ่งรายรับที่ใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงชอบแล้ว

## **2. ฐานภาษีสำหรับการส่งออก ม.79/1(1)**

**มูลค่าสินค้าส่งออก โดยใช้ราคา F.O.B. ของสินค้าบวกด้วย ภาษีสรรพสามิต และภาษีหรือค่าธรรมเนียมอื่นตามที่กำหนด แต่ไม่รวมอากรขาออก**

Free on Board (F.O.B) **ได้แก่** ราคาสินค้า ณ ด่านศุลกากรส่งออก โดยไม่รวมค่าประกันภัยและค่าขนส่งจากด่านศุลกากรส่งออก ไปต่างประเทศ

F.O.B. ณ จุดผลิต ( F.O.B. Point of Production) เป็นราคาขายที่จะขายกัน ณ จุดผลิต (ค่าขนส่งจากจุดผลิตไปยังปลายทางของผู้ซื้อ ผู้ซื้อต้องออกเองทั้งหมด)

F.O.B. ณ ที่ตั้งผู้ซื้อ ( F.O.B. Point of Buyer's Location) เป็นราคาขายที่จะขายกัน ณ ที่ตั้งผู้ซื้อ (ผู้ขายเป็นผู้รับภาระค่าขนส่งจากแหล่งผลิตจนถึงปลายทางของผู้ซื้อ ราคานี้จึงสูงกว่า F.O.B. ณ จุดผลิต)

### 3. ฐานภาษีสำหรับการให้บริการขนส่งระหว่างประเทศ ม. 79/1(2)

**1. ในกรณีรับขนคนโดยสาร** **ได้แก่** มูลค่าของค่าโดยสาร ค่าธรรมเนียมหรือประโยชน์อื่นใด ที่เรียกเก็บในประเทศ ก่อนหักรายจ่ายใด ๆ

**2. ในกรณีรับขนสินค้า** **ได้แก่** มูลค่าของค่าระวาง ค่าธรรมเนียมและประโยชน์อื่นใดที่เรียกเก็บไม่ว่าในหรือนอกประเทศ ก่อนหักรายจ่ายใด ๆ

## 4. ฐานภาษีสำหรับการนำเข้า (ม.79/2)

มูลค่าของสินค้านำเข้า โดยใช้ราคา **C.I.F.** ของสินค้าบวกด้วยอากรขาเข้า ภาษีสรรพสามิต ค่าธรรมเนียมพิเศษตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุนและภาษีและค่าธรรมเนียมอื่นที่ ก.ม. กำหนด

**ราคา C.I.F (Cost Insurance Freight)** = ราคาสินค้า + ค่าประกันภัย + ค่าขนส่ง(ค่าระวาง) จนถึงมือผู้ซื้อ

**ราคา C and F (Cost and Freight)** = ราคาส่งมอบซึ่งคิดแต่เฉพาะค่าต้นทุนสินค้า บวกค่าขนส่ง ไม่คิดค่าประกัน

## 5. ฐานภาษีกรณีขายยาสูบ (ม. 79/5) และผลิตภัณฑ์น้ำมัน (ม.79/6)

มูลค่าสินค้าที่ได้มาจากการหักจำนวน VAT ออกจากจำนวนเต็มของราคาขายปลีกของสินค้า โดยให้คำนวณจำนวน VAT ตามอัตรา VAT ที่รวมอยู่ในราคาขายปลีก

ต.ย. ซื้อบุหรี่ 1 ซอง ราคา 80 บาท  $\text{ฐานภาษี} = \text{ราคา} \times \frac{100}{107}$   
 $= 80 \times \frac{100}{107}$   
 $\text{ฐานภาษี} = 74.77 \text{ บาท}$   
( VAT = 5.23 บาท)

## 6. ฐานภาษีกรณีพิเศษ

1. กรณีขายสินค้าหรือให้บริการโดยไม่มีค่าตอบแทน หรือมีค่าตอบแทนต่ำกว่าราคาตลาดโดยไม่มีเหตุอันสมควร

ฐานภาษี ให้ถือเอาราคาตลาดในวันที่ความรับผิดเกิด

2. กรณีนำสินค้าหรือบริการไปใช้เอง หรือให้ผู้อื่นใช้ โดยมีใช้เพื่อการประกอบกิจการโดยตรง

ฐานภาษี ให้ถือเอาราคาตลาดในวันที่ความรับผิดเกิด

3. สินค้าขาดจากรายการสินค้าและวัตถุดิบ

ถือเป็นการขาย ต้องเสียภาษีขาย โดยถือตามราคาตลาดของสินค้าในวันที่มีความรับผิดเกิด (วันที่ตรวจพบ)

4. กรณีสินค้าได้เสียVATในอัตราร้อยละ 0 ไปแล้ว

ต่อมาผู้ซื้อได้โอนกรรมสิทธิ์ให้บุคคลอื่นที่มีหน้าที่เสียVAT

ฐานภาษี ให้ถือตามราคาตลาดของสินค้านั้น ตามสภาพหรือปริมาณที่เป็นอยู่ในวันที่ความรับผิดเกิด

5. กรณีมีสินค้าหรือทรัพย์สินเหลือในวันเลิกประกอบกิจการ (ถือเป็นการขาย)

ฐานภาษี ให้ถือตามราคาตลาดในวันเลิกประกอบกิจการ

## อัตรากาษี (Tax Rate) ม.80

### 1. อัตรากาษีปกติตาม ป.รัชฎากร มีอัตราเดียวคือ ร้อยละ 10

- (1) การขายสินค้ำ
- (2) การให้บริการ
- (3) การนำเข้า

แต่มี พ.ร.ฎ. ลดอัตรากาษีเป็นการชั่วคราวเหลือในอัตราร้อยละ 7 โดยแยกเป็นกาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ 6.3 และกาษีส่วนท้องถิ่นอีกร้อยละ 0.7 จะเท่ากับร้อยละ 7 ผู้ประกอบการขายสินค้ำหรือให้บริการ โดยทั่วไปมีหน้าที่เสีย VAT ในอัตราร้อยละ 7

### 2. อัตราร้อยละ 0 ใช้สำหรับกิจการดังต่อไปนี้

- (1) การส่งออกของผู้ประกอบการจดทะเบียน (ส่งออกสินค้ำ)
- (2) การให้บริการที่กระทำในราชอาณาจักร และได้มีการใช้บริการนั้นใน ตปท. (ส่งออกบริการ)
- (3) การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศ โดยอากาศยานหรือเรือเดินทะเล
- (4) การขายสินค้ำหรือให้บริการ แก่ส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจ ตามโครงการเงินกู้หรือเงินช่วยเหลือจาก ตปท.
- (5) การขายสินค้ำหรือให้บริการ แก่องค์การสหประชาชาติ สถานทูต หรือสถานกงสุล
- (6) การขายสินค้ำหรือให้บริการ ระหว่างคลังสินค้ำทัณฑ์บนและผู้ประกอบการในเขตปลอดอากร

## รูปแบบของการว่าจ้างขนส่งสินค้าทางทะเล

**1. Liner Term** คือการว่าจ้างขนส่งสินค้าโดยเรือที่มีตารางเดินเรือที่วิ่งประจำเส้นทาง

**2. Charter Term** คือการว่าจ้างขนส่งสินค้าโดยเรือที่เช่ามาขนส่งสินค้าเป็นเที่ยวๆ เป็นเรือที่ไม่มีตารางเดินเรือและเส้นทางเป็นการตายตัว เรียกว่า การเช่าเรือ

**1. Liner Term** คือการว่าจ้างขนส่งสินค้าโดยเรือที่มีตารางเดินเรือที่วิ่งประจำเส้นทาง ซึ่งประกอบด้วยเรือ 3 แบบ คือ

**1.1 Conventional Vessel** คือเรือสินค้าแบบดั้งเดิม ทำการขนส่งโดยการบรรทุกสินค้าลงในระวางเรือใหญ่ ส่วนใหญ่ใช้ในการขนส่งสินค้าแบบเทกอง (Bulk Cargo)

**1.2 Container Vessel** คือเรือสินค้าที่ทำการขนส่งโดยระบบตู้คอนเทนเนอร์ มักมีเส้นทางเดินเรือแบบเครือข่าย (Network service) หรือเส้นทางเดินเรือแบบรอบโลก (Round the world service) โดยใช้เรือขนาดใหญ่วิ่งให้บริการเฉพาะเมืองท่าหลัก

**1.3 Semi container Vessel** คือเรือสินค้าที่มีรูปแบบผสมผสานระหว่างเรือ Conventional กับเรือ Container

**2. Charter Term** คือการว่าจ้างขนส่งสินค้าโดยเรือที่เช่ามาขนส่งสินค้าเป็นเที่ยวๆ เป็นเรือที่ไม่มีตารางเดินเรือและเส้นทางเป็นการตายตัว เรียกว่า การเช่าเรือ

**2.1 Voyage Charter** เป็นการเช่าเหมาเรือแบบเที่ยวเดียวเพื่อขนส่งสินค้าที่กำหนด ค่าใช้จ่ายในการเดินเรือเป็นภาระของเจ้าของเรือ

**2.2 Time Charter** เป็นการเช่าเหมาเรือแบบมีกำหนดระยะเวลาที่แน่นอน เจ้าของเรือมีหน้าที่รับผิดชอบเกี่ยวกับการเดินเรือ ส่วนค่าใช้จ่ายในการเดินเรือเป็นภาระของผู้เช่าเรือ

**2.3 Bareboat Charter** เป็นการเช่าเหมาเรือเฉพาะตัวเรือเปล่าๆ

**2.4 Hybrid Charter** เป็นการเช่าเหมาเรือแบบผสมผสานกัน เช่น การเช่าเหมาเรือเที่ยวเดียวอย่างต่อเนื่อง และการเช่าเหมาเรือที่ผสมระหว่างการเช่าแบบเที่ยวเดียวและแบบมีกำหนดระยะเวลา

# Characterization

ฎ.1910/2558

แม้สัญญาที่โจทก์ทำกับลูกค้า จะมีข้อกำหนดหน้าที่และความรับผิดชอบระหว่างคู่สัญญาตามลักษณะของสัญญารับขน โดยโจทก์ออกเอกสารที่เรียกว่า Consignment Note ให้แก่ลูกค้าของโจทก์ก็ตาม แต่ลักษณะการประกอบกิจการที่แท้จริงของโจทก์มีลักษณะให้บริการแบบ Door to door กับแบบ Door to port ในส่วนขั้นตอนการขนส่งระหว่างประเทศ โจทก์มีส่วนเกี่ยวข้องในฐานะเพียงผู้ว่าจ้างสายการบินหรือเป็นผู้ว่าจ้างขนส่งเท่านั้น มิได้เป็นผู้ขนส่งเสียเอง เมื่อสำเนาที่โจทก์ได้รับจากลูกค้า ประกอบด้วยค่าบริการไปรับ-ส่งสินค้าให้ลูกค้า การบรรจุหีบห่อ การดำเนินพิธีการศุลกากร และค่าระวางพาหนะที่โจทก์ต้องชำระให้แก่ผู้ขนส่ง ข้อเท็จจริงฟังได้ว่า ในส่วนการขนส่งระหว่างประเทศ โจทก์มิใช่ผู้รับขนส่งของเพื่อสำเนาเป็นทางค้าปกติของตนด้วยตนเอง ไม่มีการกระทำอันแสดงว่าโจทก์ตกลงขนของหรือสินค้าไปส่งให้แก่ผู้รับตราส่งเพื่อสำเนาซึ่งได้แก่ค่าระวางพาหนะ

ฎ.13006/2558

ตามสัญญาเช่ามีข้อตกลงกำหนดให้โจทก์มีหน้าที่จัดหาวัสดุอุปกรณ์คลังสินค้า จัดทำคณงานขนข้าวสารให้แก่ผู้เช่า จัดเตรียมคลังสินค้าตามสัญญาให้อยู่ในสภาพเรียบร้อยพร้อมที่จะเก็บข้าวสารของผู้เช่าได้ทันที อีกทั้งให้โจทก์เป็นผู้จัดหายามเพื่อรักษาความปลอดภัย แสดงให้เห็นว่า โจทก์มิได้ส่งมอบให้ผู้เช่าครอบครองและมีอิสระในการใช้คลังสินค้าเองเยี่ยงสิทธิของผู้เช่าอสังหาริมทรัพย์ทั่วไป แต่โจทก์ยังคงเป็นผู้ควบคุมดูแลและดำเนินการต่างๆ ภายในคลังสินค้าที่ให้ผู้เช่าอยู่โดยตลอดในแต่ละขั้นตอน เพื่อที่โจทก์จะได้ใช้ความระมัดระวังและใช้ฝีมือเพื่อรักษาสินค้าของโจทก์ในฐานะเป็นผู้มีวิชาชีพในกิจการค้าขายของตนตาม ป.พ.พ. มาตรา 659 วรรคสาม ข้อตกลงตามสัญญาดังกล่าวจึงมีลักษณะเป็นสัญญาฝากทรัพย์ อันถือเป็นการให้บริการที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม



ฎ.5255/2560

ป.รัชฎากร มาตรา 81 บัญญัติว่า “ให้ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการประกอบกิจการประเภทต่างๆ ดังต่อไปนี้... (ฐ) การให้บริการตามสัญญาจ้างแรงงาน” โจทก์ซึ่งเป็นบริษัทจำกัดเป็นคนกลางระหว่างผู้ว่าจ้างกับคนงาน โดยติดต่อประสาน เป็นตัวแทนรับค่าจ้างมาจ่ายให้กับคนงาน ประสานงานกับเจ้าหน้าที่กรมการจัดหางาน และดูแลผลประโยชน์คนงานกับผู้ว่าจ้าง โดยโจทก์ไม่มีหน้าที่เป็นลูกจ้างที่ใช้แรงงานทำงานให้ผู้ว่าจ้าง และโจทก์ไม่อยู่ภายใต้การบังคับบัญชาของผู้ว่าจ้าง การให้บริการดังกล่าวของโจทก์จึงมิใช่การให้บริการตามสัญญาจ้างแรงงานที่จะได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81 (1) (ฐ)

ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการได้ จะต้องเป็นผู้ประกอบการที่  
ได้จดทะเบียนแล้ว

- **ดังนั้น** トラバใดที่ยังไม่มีการจดทะเบียน

เป็นผู้ประกอบการ หรือที่เรียกว่า **ผู้ประกอบการจดทะเบียน**  
แล้ว ก็ยังไม่มีสิทธิเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ซื้อสินค้า  
หรือผู้รับบริการได้

ฎ. 1499/2542

โจทก์



บริษัท พ.  
(บ.เพอร์มาฯ)

(ไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม)

บริษัทพร้อมมิตร เอส เอเอฟที จำกัด โจทก์ 1499/2542  
กรมสรรพากร จำเลย

บริษัท พ. (บ.เพอร์มาคอนสตรัคชั่น จำกัด) **มิได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม** บริษัท พ. จึงไม่มีสิทธิเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มและออกใบกำกับภาษีให้แก่โจทก์ การที่บริษัท พ. เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากโจทก์เป็นเงิน 301,000 บาท จึงเป็นการกระทำโดยไม่มีอำนาจที่จะกระทำได้ และออกใบกำกับภาษีโดยไม่ชอบด้วย กม. **โจทก์ไม่มีหน้าที่ชำระภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่บริษัท พ.**

ตาม ป.รัชฎากร **มาตรา 82/4 วรรคท้าย** มีความหมายว่า หากเป็นภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการที่ไม่ได้จดทะเบียนเรียกเก็บแล้ว ย่อมไม่เป็นภาษีชื่อของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เป็นผู้ซื้อสินค้านั้น **ดังนั้น แม้โจทก์ได้ชำระภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่บริษัท พ. ไปแล้วก็ตาม โจทก์ก็ไม่มีสิทธิที่จะนำภาษีชื่อดังกล่าวไปหักออกจากภาษีขายของโจทก์ตาม มาตรา 82/3 ได้**

บริษัทโอลิมา จำกัด

โจทก์

10316/2550

กรมสรรพากร

จำเลย

ผู้ประกอบการที่มีได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มไม่อาจเสีย

ภาษีมูลค่าเพิ่มโดยคำนวณจากภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อ

เมื่อโจทก์จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มวันที่ 10 ตุลาคม 2545 โจทก์จึงไม่มีสิทธินำภาษีซื้อ  
ที่เกิดขึ้นก่อนที่โจทก์จะเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มมาหักออกจาก

ภาษีขายในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม

มี.ค.- ก.ย. 2545 โจทก์มีภาษีซื้อ

10 ต.ค. 2545 โจทก์จดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการ

ภาษีมูลค่าเพิ่มคำนวณจากยอดมูลค่าของสินค้าหรือบริการ  
ตามอัตราภาษีที่กำหนด ซึ่งปัจจุบันคืออัตราร้อยละ 7

ซึ่งในอัตราร้อยละ 7 นี้จะมีภาษีส่วนท้องถิ่นรวมอยู่ด้วย  
ร้อยละ 10 ดังนั้น ภาษีมูลค่าเพิ่ม 7 บาท จะมีภาษีส่วน  
ท้องถิ่นรวมอยู่ 70 สตางค์

### การคำนวณภาษี (ม.82/3)

ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม ผู้ประกอบการจดทะเบียนจะนำภาษีที่เรียกเก็บจากผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ ซึ่งเรียกว่า ภาษีขาย แล้วลบด้วยภาษีที่ตนถูกผู้ประกอบการจดทะเบียนรายอื่นเรียกเก็บ ซึ่งเรียกว่า ภาษีซื้อ

ถ้าภาษีขายมากกว่าภาษีซื้อ ก็ต้องชำระภาษีเพิ่ม

แต่ ถ้าภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย ก็สามารถขอคืนภาษีได้

เพราะฉะนั้น การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจึงเป็นการเก็บภาษีจากมูลค่าของสินค้าที่เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอน

### กิจการขนาดย่อม

ผู้ประกอบการที่มีรายรับไม่เกิน 1,800,000 บาท/ปี จะได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (ม. 81/1)

แต่หากผู้ประกอบการดังกล่าวประสงค์จะขอเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนก็สามารถทำได้ (ม. 81/3 (2))

ฎ. 3492/49

เมื่อโจทก์ซึ่งเป็นผู้ประกอบการที่มีมูลค่าของฐานภาษีเกินมูลค่าของฐานภาษีของกิจการขนาดย่อม ยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม **ความเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนของโจทก์ย่อมมีผลนับแต่วันที่ระบุไว้ในทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม** โจทก์จึงไม่มีสิทธินำภาษีซื้อที่เกิดขึ้นก่อนที่โจทก์จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มมาคำนวณในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

คดีนี้ โจทก์เพ่งยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มในวันที่ ๑๔ ก.ย.๔๑ ภาษีซื้อค่ากระแสไฟฟ้าระหว่างเดือน ม.ค. ๔๐ ถึงเดือน ส.ค. ๔๑ จึงไม่ใช่ภาษีซื้อที่โจทก์ซึ่งยังมีผู้ประกอบการจดทะเบียนอาจนำมาคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มได้ตาม ม.๘๒/๓ ประกอบ ม.๗๗/๑ (๑๘) และ ม.๘๒/๔ วรรคสี่ **แม้ว่าโจทก์ จะถูกเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเนื่องจากซื้อสินค้าหรือรับบริการมาเพื่อใช้ในการประกอบกิจการของโจทก์แล้วก็ตาม** โจทก์จึงไม่มีสิทธินำมาคำนวณในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

ม.ค.๔๐ - ส.ค.๔๑ - โจทก์มีภาษีซื้อ

ก.ย.๔๑ - โจทก์จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

## การเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนหรือไม่ มีผลแตกต่างกัน

- ผู้ประกอบการจดทะเบียน ต้องทำรายงานภาษีซื้อภาษีขาย (ถ้าไม่เป็น - ไม่  
ต้องทำ)
  - ผู้ประกอบการจดทะเบียน สามารถเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ซื้อหรือ  
ผู้รับบริการได้ (ถ้าไม่เป็น - เรียกเก็บไม่ได้)
  - สามารถนำภาษีซื้อที่ถูผู้ประกอบการอื่นเรียกเก็บ มาหักหรือขอคืนได้  
ราคาสินค้าเมื่อรวมภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วจะสูงขึ้นกว่าตอนไม่จดทะเบียน

## การคำนวณภาษี

แยกเป็น 2 กรณี คือ

1. กรณีเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนทั่วไป
2. กรณีเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสีย VAT ใน  
อัตราร้อยละ 0

## 1. กรณีเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนทั่วไป

ภาษีที่ต้องชำระ = ภาษีขาย - ภาษีซื้อ

หากผลการคำนวณเป็น + คือมีภาษีขายมากกว่าภาษีซื้อ

ผู้ประกอบการจดทะเบียนก็ต้องชำระภาษีตามนั้น

หากผลการคำนวณเป็น - คือมีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย

ผู้ประกอบการจดทะเบียนก็มีสิทธิได้รับคืนภาษี

**ภาษีขาย** หมายความว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการ

จดทะเบียนได้เรียกเก็บหรือพึงเรียกเก็บ จากผู้ซื้อหรือผู้รับบริการ เมื่อมีการขายสินค้าหรือรับชำระค่าบริการ หากภาษีขายเกิดขึ้นในเดือนใด ก็เป็นภาษีขายของเดือนนั้น

5 ม.ค.59 บริษัท ก. **ซื้อเครื่องปั้มน้ำ** 5,000 บาท เสีย VAT 350 บาท

1 ก.พ.59 บริษัท ก. **ขายเครื่องปั้มน้ำ** 6,000 บาท เก็บ VAT 420 บาท

$$\text{สูตร} \quad \text{ภาษีขาย} = \text{ฐานภาษีรวม VAT} \times \frac{7}{107}$$

107

ดังนั้น ถ้าสินค้ามีราคารวมภาษี 749 บาท มีภาษีรวมอยู่  
เท่าไร ?

$$\begin{aligned} \text{ภาษีขาย} &= 749 \times \frac{7}{107} \\ &= 49 \quad \text{บาท} \end{aligned}$$

**ภาษีซื้อ** หมายความว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้จ่ายให้แก่ผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนเมื่อมีการซื้อสินค้าหรือชำระค่าบริการเพื่อใช้ในการประกอบกิจการของตน

**หากภาษีซื้อเกิดขึ้นในเดือนใด ก็เป็นภาษีซื้อของเดือนนั้น**

5 ม.ค.59 บริษัท ก. ซื้อเครื่องปั้มน้ำ 5,000 บาท เสีย VAT 350 บาท

1 ก.พ.59 บริษัท ก. ขายเครื่องปั้มน้ำ 6,000 บาท เก็บ VAT 420 บาท



## แต่ภาษีซื้อในกรณีต่อไปนี้ ไม่ให้นำมาหักในการคำนวณภาษี

1. กรณีไม่มีใบกำกับภาษี
2. กรณีใบกำกับภาษี มีข้อความไม่ถูกต้องหรือไม่สมบูรณ์ ในส่วนสาระสำคัญ
3. ภาษีซื้อ ที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการ
4. ภาษีซื้อ ที่เกิดจากรายจ่ายเพื่อการรับรอง
5. ภาษีซื้อ ตามใบกำกับภาษีซึ่งออกโดยผู้ไม่มีสิทธิออกใบกำกับ
6. ภาษีซื้อ ตามที่อธิบดีประกาศกำหนด

บริษัท ก. ทำโรงงานผลิตตู้เย็น ได้ซื้ออุปกรณ์ต่าง ๆ ใน  
การผลิต รวมเป็นเงิน 1,000,000 บาท จ่าย VAT ไป 70,000 บาท  
ต่อมาได้ขายตู้เย็นไป 100 เครื่อง รวมเป็นเงิน 1,400,000 บาท  
โดยบริษัท ก.เรียกเก็บ VAT ไว้ร้อยละ 7 เป็นเงิน 98,000 บาท

**กรณีที่ 1** ถ้าการซื้อและการขายเกิดขึ้นในเดือนเดียวกัน คือเดือน  
ม.ค.59

ภาษีมูลค่าเพิ่มที่บริษัท ก.ต้องชำระ = ภาษีขาย - ภาษีซื้อ

= 98,000 - 70,000

**ต้องชำระภาษีเพิ่ม = 28,000 บาท**

## กรณีที่ 2 ถ้าการซื้อขายเกิดขึ้น ต่างเดือนกัน

บริษัท ก. ซื้อวัสดุอุปกรณ์มาในเดือน ม.ค.59 แต่ขายตู้เย็น  
ไปในเดือน ก.พ.59

- เดือน ม.ค.59 บริษัท ก. ต้องชำระ vat = ภาษีขาย - ภาษีซื้อ  
= 0 - 70,000  
ขอคืนภาษีได้ = 70,000 บาท

- เดือน ก.พ.59 บริษัท ก. ต้องชำระ vat = ภาษีขาย - ภาษีซื้อ  
= 98,000 - 0  
ต้องชำระภาษีเพิ่ม = 98,000 บาท

## ม.82/9 (มีเหตุให้ออกใบเพิ่มหนี้)

- เมื่อผู้ประกอบการได้นำภาษีขายไปรวมเสีย vat แล้ว ต่อมาหากมีเหตุให้ภาษีขายเพิ่มขึ้นให้นำภาษีขายที่เพิ่มขึ้นไปรวมเสีย vat โดยถือเป็นภาษีขายของเดือนภาษีที่ออกใบเพิ่มหนี้
- 1. มีการเพิ่มราคาสินค้าที่ขาย
- 2. มีการเพิ่มราคาค่าบริการ
- ตามเหตุที่กฎหมายกำหนดไว้
- ให้ผู้ประกอบการที่ได้รับใบเพิ่มหนี้ นำ vat มาหัก โดยถือเป็นภาษีซื้อของเดือนภาษีที่ได้รับใบเพิ่มหนี้

## ม.82/10 (มีเหตุให้ออกใบลดหนี้)

- เมื่อผู้ประกอบการได้นำภาษีขายไปรวมเสีย vat แล้ว ต่อมาหากมีเหตุให้ภาษีขายลดลงให้นำภาษีขายที่ลดลงมาหักออกจากภาษีขายในเดือนภาษีที่ออกใบลดหนี้

1. มีการลดราคาสินค้าที่ขาย

2. มีการลดราคาค่าบริการ

3. ได้รับสินค้าที่ขายกลับคืนเนื่องจากชำรุดบกพร่อง

4. มีการบอกเลิกสัญญาบริการ

ตามเหตุที่กฎหมายกำหนดไว้

- ให้ผู้ประกอบการที่ได้รับใบลดหนี้ นำ vat มาหักออกจากภาษีซื้อของเดือนภาษีที่ได้รับใบลดหนี้

## • ฎ.5559/2559

โจทก์นำสืบว่า โจทก์ทำข้อตกลงขายชิ้นส่วนรถยนต์ให้แก่ผู้ซื้อ โดยให้กำหนดราคาขายคำนวณจากต้นทุนจริงบวกกำไรร้อยละ 15 ตามสัญญาซื้อขายชิ้นส่วนอะไหล่รถยนต์จำหน่ายภายในประเทศ แต่ในข้อ 2 ของสัญญาก็ระบุเพียงว่า ราคาซื้อสินค้าให้เป็นไปตามเอกสารกำหนดราคาเท่านั้น โดยไม่ปรากฏว่าเป็นการกำหนดราคาต้นทุนชิ้นส่วนบวกกำไรร้อยละ 15 ข้อสัญญาตามที่โจทก์นำสืบจึงไม่ตรงกับข้อตกลงที่โจทก์กล่าวอ้างมาในคำฟ้อง พยานหลักฐานที่โจทก์นำสืบจึงไม่มีความชัดเจนเพียงพอถึงต้นทุนวัตถุดิบและวิธีการคำนวณต้นทุนวัตถุดิบที่ใช้ผลิตสินค้า อันเป็นเหตุในการลดราคาสินค้าหรือเพิ่มราคาสินค้าที่จะมีสิทธิออกใบลดหนี้หรือเพิ่มหนี้ได้

• ฎ4392/2558

โจทก์ทำบันทึกข้อตกลงลดหนี้ค่าเช่ารถประจำเดือนธันวาคม 2546 ให้แก่บริษัท บ. 35 ล้านบาท แล้วนำเป็นรายจ่ายหนี้สูญ โดยไม่ปฏิบัติตามประมวลรัษฎากร การกระทำของโจทก์ดังกล่าวไม่ทำให้บันทึกข้อตกลงหนี้ และรับชำระหนี้ ซึ่งมีผลเป็นการปลดหนี้บางส่วนให้แก่บริษัท บ. ยกเลิกหรือสิ้นสุดลง สิทธิเรียกร้องของโจทก์ในหนี้จำนวนดังกล่าวจึงระงับลงเสมือนโจทก์ได้รับชำระหนี้ดังกล่าวครบถ้วนแล้วอันเนื่องมาจากการทำบันทึกข้อตกลงดังกล่าว โดยถือวันที่ทำบันทึกลดหนี้คือวันที่ 30 ธันวาคม 2546 เป็นวันที่ได้รับชำระหนี้ค่าบริการ ซึ่งเป็นวันที่ความรับผิดชอบในการเสียหายสูญค่าเพิ่มเกิดขึ้นตามมาตรา 78/1 (1) )

## การคำนวณภาษี

แยกเป็น 2 กรณี คือ

1. กรณีเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนทั่วไป
2. กรณีเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสีย VAT ในอัตราร้อยละ 0

## 2. กรณีเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสีย VAT ในอัตราร้อยละ 0

การคำนวณภาษีที่ต้องชำระในแต่ละเดือน จะใช้วิธีเดียวกับผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสีย VAT ในอัตราร้อยละ 7 คือ

**ภาษีที่ต้องชำระ = ภาษีขาย - ภาษีซื้อ** แต่มีความแตกต่างกันในด้านภาษีขาย เนื่องจากผู้ประกอบการ ที่เป็นผู้ส่งออกเสียภาษีในอัตราร้อยละ 0 จากมูลค่าส่งออก

**ภาษีขายจึงเป็น 0 แต่ภาษีซื้อเกิดขึ้นตลอดเวลา**

บริษัท ก. ทำโรงงานผลิตตู้เย็น ในเดือนภาษีมกราคม 2559 ได้ซื้ออุปกรณ์ต่าง ๆ ในการผลิต รวมเป็นเงิน 1,000,000 บาท จ่าย VAT ไป 70,000 บาท ต่อมาได้ส่งตู้เย็นไปขายยังต่างประเทศ 100 เครื่อง รวมเป็นเงิน 1,400,000 บาท

$$\begin{aligned} \text{ภาษีมูลค่าเพิ่มที่บริษัท ก. ต้องชำระ} &= \text{ภาษีขาย} - \text{ภาษีซื้อ} \\ (\text{ในเดือนภาษีมกราคม 2559}) &= 0 - 70,000 \\ &= -70,000 \text{ บาท} \end{aligned}$$

## การเครดิตภาษีและการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม

ผู้ประกอบการที่มีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขายในเดือนภาษีใด ให้มีสิทธิรับคืนได้ 2 วิธี คือ

1. ขอนำไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่มในเดือนภาษีถัดไป (เรียกว่า การเครดิตภาษี) หรือ
2. ขอคืนเป็นเงินสด

เดือนภาษีมกราคม 2559 มีภาษีซื้อ 50,000 บาท

เดือนภาษีกุมภาพันธ์ 2559 มีภาษีขาย 100,000 บาท

เดือนภาษีมีนาคม 2559 มีภาษีขาย 50,000 บาท

## การจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

ผู้มีหน้าที่จดทะเบียน VAT ได้แก่ ผู้ประกอบการที่ขายสินค้าหรือให้บริการ ในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ ดังต่อไปนี้

1. เป็นผู้ประกอบการขายสินค้าหรือให้บริการ กรณีไม่ได้รับการยกเว้นตาม ม.81 และมีรายรับเกินกว่า 1,800,000 บาทต่อปี เป็นผู้ประกอบการที่ได้รับการยกเว้น VAT แต่
2. กฎหมายกำหนดให้มีสิทธิของจดทะเบียนได้ (มาตรา 81/3)
3. เป็นผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักร และได้ขายสินค้าหรือให้บริการในราชอาณาจักรเป็นปกติธุระ

## ผู้ที่ได้รับยกเว้น ไม่ต้องจดทะเบียน VAT

1. ผู้ประกอบการที่ได้รับยกเว้น VAT ตาม กฎหมาย (ม. 81)
2. ผู้ประกอบการที่มีรายรับไม่เกิน 1,800,000 บาท (ม. 81/1)
3. ผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักร และเข้ามาประกอบกิจการในราชอาณาจักรเป็นครั้งคราว (ม. 85/3 (1))
  1. ผู้ประกอบการที่ให้บริการจากต่างประเทศ และได้มีการให้บริการนั้นในราชอาณาจักร (ม. 85/3 (2))
  2. ผู้ประกอบการอื่น ตามที่อธิบดีฯ ประกาศ (ม. 85/3 (3))

## กำหนดเวลาจดทะเบียน VAT

ผู้ประกอบการที่มีหน้าที่ต้องจดทะเบียน VAT โดยปกติจะต้องยื่นคำขอ  
จดทะเบียน VAT ก่อนวันเริ่มประกอบการ  
(หรือภายใน 30 วันนับแต่วันที่มียารับเกินฐานภาษีของ กิจการขนาดย่อม)

• **ฎ.3492/2549**

เมื่อโจทก์ซึ่งเป็นผู้ประกอบการที่มีมูลค่าของฐานภาษีเกิน  
มูลค่าของฐานภาษีของกิจการขนาดย่อม ยื่นคำขอจดทะเบียน  
ภาษีมูลค่าเพิ่มความเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนของโจทก์ย่อมมี  
ผลนับแต่วันที่ระบุไว้ในทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม โจทก์จึงไม่มีสิทธินำ  
ภาษีซื้อที่เกิดขึ้นก่อนที่โจทก์จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มมาคำนวณ  
ในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

**ม.ค.40 - ส.ค.41 โจทก์มีภาษีซื้อ 70,000 บาท**

**14 ก.ย.41 วันที่ที่ระบุไว้ในทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.20)**



<http://www.rd.go.th>

### การจัดทำใบกำกับภาษี (ม.86)

**ใบกำกับภาษี** คือ เอกสารหลักฐานที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีหน้าที่ต้องจัดทำและออกให้แก่ ผู้ซื้อสินค้า หรือผู้รับบริการทุกครั้งที่มีการขายสินค้าหรือให้บริการ และต้องจัดทำอย่างซ้ำในทันทีที่ความรับผิดในการเสีย VAT เกิดขึ้นเพื่อแสดงมูลค่าของสินค้าหรือบริการ และจำนวน ภาษีมูลค่าเพิ่ม

## ผู้มีหน้าที่ออกใบกำกับภาษี ได้แก่

### 1. ผู้ประกอบการจดทะเบียน ( มาตรา 86 )

เช่น บริษัท ก. ขายเครื่องไฟฟ้า มีรายได้ ๑๐ ล้านบาท / ปี  
8 ก.ค.59 ส่งมอบเครื่องซักผ้าให้แก่ผู้ซื้อ

### 2. ผู้ประกอบการที่ได้รับยกเว้นการจดทะเบียน VAT

แต่ต่อมาได้จดทะเบียน VAT ชั่วคราว (มาตรา 86 ว.2)

เช่น บริษัท A (Japan) ไม่มีสาขาในประเทศไทย ส่ง จนท. มา  
ให้คำปรึกษาด้านการติดตั้งเครื่องจักรผลิตเม็ดพลาสติกใน  
ประเทศไทยแก่บริษัท ก. เป็นครั้งคราว

## ผู้มีหน้าที่ออกใบกำกับภาษี ได้แก่

3. ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่มีตัวแทนทำการแทน  
ตน จะขอให้ตัวแทนออกใบกำกับภาษีแทนก็ได้  
แต่ต้องปฏิบัติตามระเบียบที่อธิบดีฯ กำหนด

4. ผู้ทอดตลาดที่ขายทรัพย์สินของผู้ประกอบการ  
จดทะเบียน

## รูปแบบของใบกำกับภาษี

1. ใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปแบบ
2. ใบกำกับภาษีแบบย่อ

### ใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปแบบ (ม.86/4)

1. คำว่า **“ใบกำกับภาษี”**
2. ชื่อ ที่อยู่ เลขประจำตัวผู้เสียภาษี ของผู้ออกใบกำกับภาษี
3. ชื่อ ที่อยู่ ของผู้ซื้อสินค้า
4. หมายเลขลำดับใบกำกับภาษี และลำดับของเล่ม
5. ชื่อ ชนิด ประเภท ปริมาณ และมูลค่าสินค้า
6. จำนวน VAT ที่เรียกเก็บ ให้แยกออกจากมูลค่าสินค้าอย่างชัดเจน
7. วัน เดือน ปี ที่ออกใบกำกับ
8. ข้อความอื่นตามที่อธิบดีฯ

## ใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปแบบ (ม.86/6)

1. คำว่า “ใบกำกับภาษีอย่างย่อ”
2. ชื่อ ที่อยู่ เลขประจำตัวผู้เสียภาษี ของผู้ออกใบกำกับภาษี
3. หมายเลขลำดับใบกำกับภาษี และลำดับของเล่ม
4. ชื่อ ชนิด ประเภท ปริมาณ และมูลค่าสินค้า
5. ราคาสินค้า ต้องมีข้อความระบุไว้ว่า ได้รวมVATแล้ว
6. วัน เดือน ปี ที่ออกใบกำกับ
7. ข้อความอื่นตามที่อธิบดีฯ กำหนด

## การจัดทำรายงานเกี่ยวกับ VAT

เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บ VAT ให้ถูกต้อง  
ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีหน้าที่ต้องจัดทำรายงาน  
ประเภทต่างๆ ดังนี้

รายงานภาษีขาย

รายงานภาษีซื้อ

รายงานสินค้าและวัตถุดิบ (เฉพาะกิจการขายสินค้า)

- **รายงานภาษีขาย**

เป็นรายงานเพื่อบันทึกจำนวนภาษีขาย ที่ได้เรียกเก็บหรือพึงเรียกเก็บจากลูกค้า ในแต่ละเดือนภาษี

- **รายงานภาษีซื้อ**

เป็นรายงานเพื่อบันทึกจำนวนภาษีซื้อ ที่ถูกเรียกเก็บหรือพึงถูกเรียกเก็บจากผู้ประกอบการจดทะเบียน

- **รายงานสินค้าและวัตถุดิบ**

เป็นรายงานที่กำหนดให้ผู้ประกอบการจัดทำขึ้นเพื่อแสดงปริมาณสินค้าและวัตถุดิบที่ผู้ประกอบการ มีอยู่ ได้มา และจำหน่ายไปเนื่องจากการขายสินค้าหรือการผลิต

## ผู้มีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการและนำส่ง VAT

1. ผู้ประกอบการจดทะเบียน
2. ผู้นำเข้าสินค้าจากต่างประเทศ
3. ผู้ที่จ่ายเงินค่าสินค้าหรือบริการให้แก่
  - ผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักร ซึ่งเข้ามาประกอบกิจการเป็นการชั่วคราว
  - ผู้ประกอบการที่ได้ให้บริการในต่างประเทศ และได้มีการใช้บริการนั้น ในราชอาณาจักร
4. ผู้รับโอนสินค้าหรือบริการที่ได้เสีย VAT แล้วในอัตรา 0
5. ผู้ขายทอดตลาด ซึ่งได้ขายทรัพย์สินของผู้ประกอบการจดทะเบียน

## ประเภทของแบบแสดงรายการและแบบนำส่งVAT

### 1. แบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม

- แบบ ภ.พ. 30 ใช้สำหรับผู้ประกอบการจดทะเบียน
- แบบใบขนสินค้าขาเข้า ใช้สำหรับผู้นำเข้าที่มีหน้าที่เสียVAT

### 2. แบบนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม

- แบบ ภ.พ. 36 ใช้สำหรับผู้มีหน้าที่นำส่งVAT

## กำหนดเวลาในการยื่นแบบแสดงรายการและการนำส่งVAT

การยื่นแบบ ภ.พ. 30 ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระหรือขอคืนในเดือนภาษีใด ให้ยื่นภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป

การยื่นแบบใบขนสินค้าขาเข้า ให้ยื่นใบขนสินค้าขาเข้าและชำระ VAT พร้อมกับการชำระอากรขาเข้า

การยื่นแบบและนำส่ง VAT ในกรณีอื่น

## การประเมิน (ม.86/6) และอุทธรณ์ (ม.88/5)

### 1. สำหรับผู้ประกอบการ

2 ปี นับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นแบบ

2 ปี นับแต่วันยื่นแบบ ในกรณีที่ยื่นพ้นกำหนด

นับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นแบบ

10 ปี นับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นแบบ ในกรณีที่ไม่ได้ยื่น

หรือยื่นโดยแสดงมูลค่าฐานภาษีต่ำกว่าจริงเกินร้อยละ 25

### 2. สำหรับผู้นำเข้า 2 ปี

### 3. สำหรับผู้มีหน้าที่นำส่ง 2 ปี

ทั้งนี้ จพง.ประเมินอาจขออนุมัติอธิบดีฯ

ทำการประเมินภายใน 5 ปี ได้

# ภาษีธุรกิจเฉพาะ

## ภาษีธุรกิจเฉพาะ (Specific Business Tax)

### ผู้มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

1. เป็นบุคคลธรรมดา คณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล หรือนิติบุคคล
2. ประกอบกิจการที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ และ
3. ประกอบกิจการในราชอาณาจักร

### กิจการที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ (ม.91/2)

1. การธนาคาร
2. การประกอบธุรกิจเงินทุน ธุรกิจหลักทรัพย์ ธุรกิจเครดิตฟองซิเอร์
3. การรับประกันชีวิต
4. การรับจํานำ
5. การประกอบกิจการโดยปกติเยี่ยงธนาคารพาณิชย์
6. การขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร
7. การขายหลักทรัพย์
8. การประกอบกิจการอื่นตามที่กำหนดโดย พ.ร.ฎ.



## กรณีที่ไม่ถือเป็นกิจการที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

ฎ.749/2553

โจทก์ประกอบกิจการ โรงงานน้ำตาล เมื่อชาวไร่ฮ้อย มีความจำเป็นต้องใช้เงินเพื่อลงทุนปลูกฮ้อย โจทก์จะจ่ายเงินให้ ชาวไร่ฮ้อยตามจำนวนที่ชาวไร่ฮ้อยจะใช้ โดยมีข้อตกลงว่าเมื่อถึงฤดู เก็บเกี่ยวจะนำฮ้อยมาขายให้แก่โจทก์โดยหักหนี้ โจทก์ไม่ได้คิดดอกเบี้ย จากชาวไร่ฮ้อยและโจทก์ได้จ่ายเงินให้ชาวไร่ฮ้อยก่อนที่โจทก์จะขาย ใบอนุญาตประกอบ โรงงานน้ำตาล **จึงไม่เข้าลักษณะเป็นการประกอบ กิจการโดยปกติเยี่ยงธนาคารพาณิชย์** อันอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจ เฉพาะตาม ป.รัชฎากร มาตรา 91/2 (5)

## กรณีที่ไม่ถือเป็นกิจการที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

ฎ.749/2553

แม้โจทก์มีสิทธิคิดดอกเบี้ยจากผู้ถือหุ้นที่ค้างชำระได้ตาม ป.พ.พ. มาตรา 1122 แต่ดอกเบี้ยกรณีลูกหนี้ค้างชำระเป็น ค่าตอบแทนที่โจทก์เรียกเก็บเนื่องจากการใช้เงินค่าหุ้นการจัดตั้ง บริษัทซึ่งกระทำเพียงคราวเดียว หาใช่เป็นดอกเบี้ยของกิจการ โจทก์ที่จะเข้าข่ายเป็นการประกอบกิจการ โดยปกติเยี่ยงธนาคาร พาณิชย์ตาม ป.รัชฎากร มาตรา 91/2 (5)

## กรณีที่เกี่ยวข้องเป็นกิจการที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

ฎ.749/2553

โจทก์ให้กรรมการบริษัทกู้ยืมเงินหลายครั้ง โดยไม่คิดดอกเบี้ยโดยไม่มีเหตุอันสมควร ถือได้ว่าเป็นการประกอบกิจการ โดยปกติทางการค้าของโจทก์อันเป็นการประกอบกิจการ โดยปกติเชิงธนาคารพาณิชย์

แม้โจทก์ไม่มีวัตถุประสงค์หลักในการให้กู้ยืมเงิน แต่การที่โจทก์ให้บริษัทในกลุ่มเดียวกันกู้ยืมเงินหลายราย ถือได้ว่าเป็นการประกอบกิจการ โดยปกติทางการค้าของโจทก์อันเป็นการประกอบกิจการ โดยปกติเชิงธนาคารพาณิชย์จึงต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

## กรณีที่เกี่ยวข้องเป็นกิจการที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

ฎ.5566/2540

โจทก์ประกอบธุรกิจเกี่ยวกับบัตรเครดิต แต่ปรากฏว่าธุรกิจบัตรเครดิตเป็นธุรกิจที่ธนาคารหลายแห่งประกอบอยู่เป็นปกติ จึงถือได้ว่าการประกอบธุรกิจของโจทก์เป็นการประกอบกิจการเชิงธนาคารพาณิชย์ โจทก์ได้ให้บริการแก่สมาชิก ผู้ถือบัตรเครดิตของโจทก์ในการเบิกถอนเงินสดจุกเงินจากเครื่องเบิกถอนเงิน เอ.ที.เอ็ม.ของธนาคารต่าง ๆ ที่ทำสัญญาไว้กับโจทก์ได้ โดยโจทก์จะคิดค่าธรรมเนียมผู้ถอนในอัตราร้อยละ 5 ของยอดเงินที่เบิกถอนบวกด้วยค่าบริการครั้งละ 100 บาท แม้โจทก์จะมีใช้ธนาคาร แต่ประกอบกิจการให้เบิกถอนเงินสดจุกเงินได้เช่นเดียวกับธนาคารพาณิชย์ จึงถือได้ว่าโจทก์เป็นผู้ประกอบกิจการเชิงธนาคารพาณิชย์รายรับจากค่าธรรมเนียมการเบิกถอนเงินสดจุกเงินของโจทก์จึงต้องเสียภาษี-การค้า

**พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วย  
การขายอสังหาริมทรัพย์ทางค้ำหรือหากำไร (ฉบับที่ 342) พ.ศ. 2541**

- **มาตรา 4** ให้การขายอสังหาริมทรัพย์เฉพาะที่ต้องจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมดังต่อไปนี้ เป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้ำหรือหากำไรที่ต้องเสียภาษี ธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร
  - (1) การขายอสังหาริมทรัพย์ของผู้ซึ่งได้รับอนุญาตให้ทำการจัดสรรที่ดิน ตามกฎหมายว่าด้วยการควบคุมการจัดสรรที่ดิน
  - (2) การขายห้องชุดของผู้ประกอบกิจการซึ่งเป็นผู้จดทะเบียนอาคารชุด ตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุด
  - (3) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นอาคารที่สร้างขึ้นเพื่อขาย รวมถึงการขายที่ดินอันเป็นที่ตั้งของอาคารดังกล่าว
  - (4) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่เข้าลักษณะตาม (1) (2) หรือ (3) เฉพาะกรณีที่มีการแบ่งขายหรือมีการแบ่งแยกไว้เพื่อขาย โดยได้จัดทำถนนหรือสิ่ง สาธารณูปโภคอื่น หรือให้ค้ำมั่นว่าจะจัดให้มีสิ่งดังกล่าว
  - (5) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ผู้ขายมีไว้ในประกอบการประกอบกิจการเฉพาะของ นิติบุคคลตามมาตรา 77/1 แห่งประมวลรัษฎากร
  - (6) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่เข้าลักษณะตาม (1) (2) (3) (4) หรือ (5) ที่ได้กระทำภายในห้าปี นับแต่วันที่ได้นำซึ่งอสังหาริมทรัพย์นั้น

**พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วย  
การขายอสังหาริมทรัพย์ทางค้ำหรือหากำไร (ฉบับที่ 342) พ.ศ. 2541**

เว้นแต่

- (ก) การขายหรือการถูกเวนคืนตามกฎหมายว่าด้วยการเวนคืนอสังหาริมทรัพย์
- (ข) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยทางมรดก
- (ค) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ใช้เป็นสถานที่อยู่อาศัยอันเป็นแหล่งสำคัญที่ผู้ขายมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรเป็นเวลา ไม่น้อยกว่าหนึ่งปีนับแต่วันที่ได้นำซึ่งอสังหาริมทรัพย์นั้น ในกรณีที่ดินและอาคารหรือสิ่งปลูกสร้างตาม (ค) ได้มาไม่พร้อมกัน กำหนดเวลาห้าปีตามความใน (6) ให้ถือตามระยะเวลาการได้มาซึ่งที่ดินหรืออาคาร หรือสิ่งปลูกสร้างที่ได้มาภายหลัง

**พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วย  
การขายอสังหาริมทรัพย์ทางค้ำหรือหากำไร (ฉบับที่ 342) พ.ศ. 2541**

เว้นแต่

(ง) การโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์โดย ไม่มีค่าตอบแทนให้แก่ บุตรชอบด้วยกฎหมายของตน แต่ไม่รวมถึงบุตรบุญธรรม

(จ) การโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ทาง มรดกให้แก่ทายาทโดย ธรรมหรือผู้รับพินัยกรรมซึ่งเป็นทายาทโดยธรรม

(ฉ) การโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ ให้แก่ส่วนราชการหรือ องค์การของรัฐบาลตามมาตรา 2 แห่งประมวลรัษฎากรโดย ไม่มีค่าตอบแทน

(ช) การแลกเปลี่ยนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ กับส่วนราชการหรือ องค์การของรัฐบาลตามมาตรา 2 แห่งประมวลรัษฎากร เฉพาะใน กรณีที่ส่วนราชการหรือองค์การ ของรัฐบาลนั้นมิได้มีการจ่ายค่าตอบแทนเป็นอย่างอื่น นอกจากอสังหาริมทรัพย์ที่แลกเปลี่ยนนั้น

**กรณีที่ไม่ถือเป็นกิจการที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ**

**ฎ. 8581/2551**

เมื่อที่ดินที่โจทก์และ ก. ต่างฝ่ายต่างจดทะเบียนโอนให้ซึ่งกันและกันนั้น เดิมเป็นกรรมสิทธิ์รวมของทั้งสองฝ่าย แต่ได้เปลี่ยนสภาพการถือ กรรมสิทธิ์รวมมาเป็นกรรมสิทธิ์ของแต่ละฝ่ายตามส่วนของตน อันเข้า ลักษณะเป็นการแบ่งทรัพย์สินกันเองระหว่างเจ้าของรวมตาม ป.พ.พ. มาตรา 1364 แม้เนื้อที่ที่เจ้าของกรรมสิทธิ์รวมแต่ละคนได้รับแตกต่างกัน แต่ไม่ปรากฏว่าโจทก์ได้รับประโยชน์ซึ่งอาจคิดคำนวณเป็นเงิน เพิ่มขึ้น จากส่วนที่โจทก์ได้รับส่วนแบ่งมากกว่า ก. กรณีมิใช่การโอนที่ เป็นการขายตาม ป.รัษฎากร มาตรา 91/1 (4) จึงไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจ เฉพาะ

## กรณีที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

ฎ. 2553/2544

ตามมาตรา 3 (5) แห่ง พ.ร.ฎ.ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 244) พ.ศ.2534 อสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ในการประกอบกิจการตามมาตราดังกล่าว หมายถึง อสังหาริมทรัพย์ที่ใช้ในการประกอบกิจการ และมีไว้เพื่อใช้ในการประกอบกิจการ แม้ยังมีได้นำมาใช้ประกอบกิจการก็ตาม เมื่อโจทก์ซื้อที่ดินไว้เพื่อพัฒนาเป็นวิทยาเขตแห่งใหม่ซึ่งเป็นกิจการที่อยู่ในวัตถุประสงค์ของโจทก์ ที่ดินดังกล่าวจึงเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ในการประกอบกิจการ แม้วัตถุประสงค์ของโจทก์มิได้มุ่งแสวงหากำไร แต่การขายที่ดินดังกล่าวเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่โจทก์มีไว้ในการประกอบกิจการจึงต้องถือว่าเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร

## กรณีที่ไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

ฎ. 420/2551

โจทก์จดทะเบียนโอนที่ดินทั้ง 11 แปลง ของโจทก์ให้แก่วัด ถือเป็นการขายตามประมวลรัษฎากร มาตรา 91/1 (4) ที่ได้กระทำภายในห้าปีนับแต่วันที่โจทก์ได้มา แต่ผู้ที่โจทก์โอนที่ดินให้มิฐานะเป็นวัดตามพระราชบัญญัติคณะสงฆ์ พ.ศ.2505 และเป็นการโอนให้โดยไม่มีค่าตอบแทน ทั้งที่ดินดังกล่าวติดต่อกันเป็นผืนเดียวกันและอยู่ติดกับที่ดินที่ตั้งวัดใช้ในการจัดกิจกรรมของวัด และเป็นลานกีฬาของชุมชน แสดงให้เห็นถึงเจตนาของโจทก์ที่ต้องการบริจาคที่ดินเพื่อเป็นการกุศลจึงไม่ใช่การขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไร โจทก์จึงไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

## กรณีที่เกี่ยวข้องเป็นกิจการที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

ฎ 1687/2548

คำว่า “ขาย” ในภาษีธุรกิจเฉพาะรวมถึงการจำหน่าย จ่ายหรือ โอนกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินตามนิติกรรมสัญญาประเภทต่าง ๆ ทั้งนี้ ไม่ว่าจะมียกเว้นหรือไม่ว่าง  
คดีนี้โจทก์กับ พ. ได้ทำสัญญาต่างตอบแทนเพื่อลงทุนก่อสร้างอาคารพาณิชย์ในที่ดินของ พ. โดยก่อนทำการก่อสร้าง พ. ได้โอนกรรมสิทธิ์ในที่ดินพิพาทให้แก่โจทก์บางส่วน ต่อมาโจทก์กับ พ. ตกลงยกเลิกสัญญาการร่วมลงทุนก่อสร้างอาคารพาณิชย์ดังกล่าว โจทก์จึงโอนกรรมสิทธิ์ในที่ดินคืนให้แก่ พ. ซึ่งการ โอนกรรมสิทธิ์ในที่ดินดังกล่าวแม้ไม่มีค่าตอบแทนก็ถือเป็นการขายตาม ป.ร.ฎากรฯ มาตรา 91/1 (4) แล้ว และที่ดินนั้นเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่โจทก์มีไว้โดยมีวัตถุประสงค์ที่จะประกอบกิจการก่อสร้างอาคารพาณิชย์ จึงเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ผู้ขายมีไว้ในประกอบการประกอบกิจการ ซึ่งถือว่าเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางการค้าหรือหากำไร

## กรณีที่เกี่ยวข้องเป็นกิจการที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

ฎ8764/2555

ตามสัญญาปรับปรุงโครงสร้างหนี้ ธนาคารให้สิทธิโจทก์ซื้อกลับคืนจากธนาคาร โจทก์ใช้สิทธิซื้อที่ดินคืน ดังนั้นจำนวนปีที่โจทก์ถือครองกรรมสิทธิ์ในที่ดิน นับตั้งแต่วันที่โจทก์ได้กรรมสิทธิ์ในที่ดินนี้คือวันที่ 31 ตุลาคม 2548 และในวันเดียวกันนั้น โจทก์ขายที่ดินให้แก่บริษัท ล. จำนวนปีที่โจทก์ถือครองกรรมสิทธิ์ที่ดินโอนดั่งสามแปลงนับได้เพียง 1 ปี จึงเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้กระทำภายใน 5 ปี นับแต่วันที่โจทก์ได้มาซึ่งอสังหาริมทรัพย์นั้น เข้าลักษณะเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางการค้าหรือหากำไรตาม โจทก์จึงต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

**ฎ. 2680/2549 (ประชุมใหญ่)**

อสังหาริมทรัพย์ที่โจทก์โอนให้แก่กรมทางหลวง  
โจทก์จำเป็นต้องมีไว้ในประกอบการพิจารณาเพราะใช้ทำ  
สำนักงานและโรงงานผลิตเฟอร์นิเจอร์จำหน่าย ไม่ใช่มี  
ไว้เพื่อขาย ประกอบกับกา **ที่โจทก์ถูกเวนคืนไม่ใช่การ  
โอนโดยเจตนาหรือเพื่อประโยชน์ในกิจการของโจทก์  
ย่อมไม่เป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือ  
หากำไรที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามป.ร.ษฎากร  
มาตรา ๙๑/๒ (๖)**

**ถ้าได้ที่ดินกับอาคารหรือสิ่งปลูกสร้างมาไม่พร้อมกัน  
กำหนดเวลาห้าปีให้ถือตามระยะเวลาการได้มาซึ่งที่ดิน หรืออาคาร  
หรือสิ่งปลูกสร้างที่ได้มาภายหลัง**

- ซื้อที่ดินมา 5 ตุลาคม 2536
- ต่อมาปลูกสร้างอาคารลงในที่ดิน เมื่อ 3 ตุลาคม 2541
- ขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างไปเมื่อ 30 ธันวาคม 2541

## “กิจการซื้อและขายคืนหลักทรัพย์”

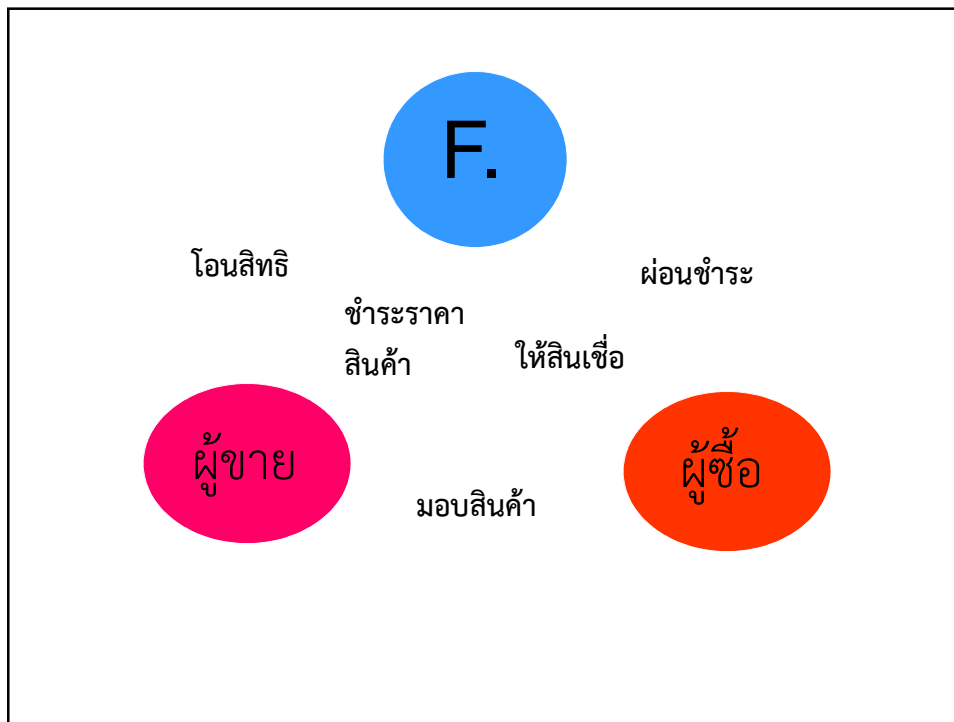
หมายความว่า กิจการที่มีการตกลงกันระหว่างผู้ซื้อหลักทรัพย์และผู้ขายหลักทรัพย์ว่า ผู้ซื้อหลักทรัพย์ตกลงซื้อหลักทรัพย์จากผู้ขายหลักทรัพย์ โดยผู้ซื้อหลักทรัพย์จะขายคืนหลักทรัพย์ในอนาคตกตามกำหนดเวลา และในราคาที่ตกลงกันไว้ล่วงหน้า

## “ธุรกิจแฟ็กเตอร์ริง”

หมายความว่า ธุรกิจที่ผู้ขายสินค้าตกลงจะโอนทรัพย์สินที่จะได้รับจากการชำระหนี้จากผู้ซื้อสินค้า ให้แก่ผู้ประกอบการธุรกิจแฟ็กเตอร์ริง โดยผู้ประกอบการธุรกิจแฟ็กเตอร์ริงตกลงจะให้สินเชื่อซึ่งรวมถึงการให้กู้ยืมและการทดลองจ่ายแก่ผู้ขายสินค้า และรับที่จะดำเนินการอย่างหนึ่งอย่างใดดังต่อไปนี้

- (ก) จัดให้มีบัญชีทรัพย์สินที่จะได้รับจากการรับชำระหนี้
- (ข) เรียกเก็บทรัพย์สินที่จะได้รับจากการชำระหนี้
- (ค) รับผิดชอบในหนี้ที่ลูกหนี้ผิดนัด





**กิจการเฉพาะอย่างที่ไม่เกี่ยวเนื่องโดยตรงกับกิจการ  
ที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ จะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม  
(ไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ)**

**ตัวอย่าง** ผู้ประกอบการค้าที่ดินและบ้านจัดสรร นอกจากประกอบ  
กิจการดังกล่าวแล้ว ยังประกอบกิจการขายเครื่องตกแต่งบ้าน และ  
ให้บริการรักษาความปลอดภัย ด้วย

- กิจการค้าที่ดินและบ้านจัดสรร **(เสียภาษีธุรกิจเฉพาะ)**
- กิจการขายเครื่องตกแต่งบ้านและกิจการให้บริการรักษาความปลอดภัย **(เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม)**

**กิจการเฉพาะอย่างที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับกิจการที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ แต่มี พ.ร.ฎ. กำหนดให้เป็นกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม**

เช่น พ.ร.ฎ. ฉบับที่ 246 กำหนดให้กิจการเฉพาะอย่างที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับกิจการที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ เป็นกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มมีดังนี้คือ

1. การให้บริการเช่าสังหาริมทรัพย์
2. การให้บริการใช้บัตรเครดิต
3. การให้บริการที่ปรึกษาการลงทุน
4. การให้เช่าซื้อทรัพย์สิน
5. การให้บริการนายหน้าและตัวแทนซื้อขายหลักทรัพย์
6. การให้บริการจัดจำหน่ายหลักทรัพย์
7. การให้บริการอื่นที่เกี่ยวข้องโดยตรง และไม่มีฐานภาษีธุรกิจเฉพาะตามที่กำหนดไว้

**ผู้มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะ**

1. เป็นบุคคลธรรมดา คณะบุคคลที่มีโชินิติบุคคล หรือ นิติบุคคล
2. ประกอบกิจการที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ และ

**3. ประกอบกิจการในราชอาณาจักร**

(ธนาคารไทย ไปเปิดสาขาในต่างประเทศ)

(ธนาคารต่างประเทศ มีรายได้ผ่านสาขาในประเทศไทย)

## การยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ

### 1. กิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ

- กิจการของธนาคารแห่งประเทศไทย
- กิจการสหกรณ์ออมทรัพย์
- กิจการการเคหะแห่งชาติ
- กิจการบริษัทเงินทุนอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย

## การยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ

รายรับที่ไม่ต้องนำไปคำนวณเพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ เช่น

- ธนาคารพาณิชย์ที่ประกอบกิจการวิเทศธนกิจ ได้รับยกเว้นภาษีเฉพาะส่วนรายรับที่เกิดจากการประกอบกิจการวิเทศธนกิจ
- กรณีการค้าอสังหาริมทรัพย์ ให้ยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ ดังนี้
- กรณีที่ผู้จัดสรรอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นสาธารณูปโภคและบริการสาธารณะ ให้แก่ นิติบุคคลหมู่บ้านจัดสรร
- กรณีโอนอสังหาริมทรัพย์ให้แก่ สภากาชาดไทย

## ฐานภาษีและอัตราภาษี (ม.91/6)

กิจการ	ฐานภาษี	อัตราภาษีร้อยละ
1. กิจการธนาคาร	ดอกเบี้ย ส่วนลด ค่าธรรมเนียม	3.0
2. การรับประกันชีวิต	ดอกเบี้ย ค่าธรรมเนียม ค่าบริการ	2.5
3. โรงรับจำนำ	ดอกเบี้ย ค่าธรรมเนียม	2.5
4. การค้าอสังหา ฯ	รายรับก่อนหักรายจ่ายใดๆ	3.0
5. การขายหลักทรัพย์ในตลาด	รายรับก่อนหักรายจ่ายใด ๆ	ยกเว้น
6. การซื้อและขายคืนหลักทรัพย์	กำไรก่อนหักรายจ่ายใดๆ	3.0
7. ธุรกิจแพคเกจจิ้ง	ดอกเบี้ย ส่วนลด ค่าธรรมเนียม	3.0

## วิธีการคำนวณจำนวนภาษีธุรกิจเฉพาะ

$$\text{ฐานภาษี} \times \text{อัตราภาษี} = \text{ภาษีธุรกิจเฉพาะ}$$

และต้องเสียภาษีส่วนท้องถิ่นอีกร้อยละ 10 ของจำนวน

ภาษีธุรกิจเฉพาะดังกล่าว

บริษัท ก. ประกอบกิจการจัดสรรที่ดินขายในเดือน  
มิ.ย. 59 มีรายรับจากการขายที่ดิน (ก่อนหักรายจ่าย)  
เป็นเงิน 1,000,000 บาท แต่ที่ดินมีราคาประเมิน  
600,000 บาท นอกจากนี้ได้ยกที่ดินให้ นาย ข. 1 แปลง  
มูลค่าตามราคาประเมิน 500,000 บาท

รายรับจากการขายที่ดิน	1,000,000 บาท
ยกที่ดินให้บุคคลอื่น	<u>500,000 บาท</u>
รวมรายรับ =	<u>1,500,000 บาท</u>

เสียภาษีธุรกิจเฉพาะในอัตราร้อยละ 3 =	45,000 บาท
เสียภาษีส่วนท้องถิ่นอีกร้อยละ 10 =	<u>4,500 บาท</u>
รวม	= <u>49,500 บาท</u>

## ทบทวน

นายจ้อย (โสด) จดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการภาษีมูลค่าเพิ่ม

1 ธันวาคม 2560 ขายสินค้าให้นายตะวัน ราคา 400,000 บาท

นายตะวันชำระเงินบางส่วน 200,000 บาท

1 มีนาคม 2561 นายตะวันชำระเงินที่เหลืออีก 200,000 บาท

**คำถาม** นายจ้อยต้องนำเงินค่าสินค้ามายื่นรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเมื่อใด และ นายจ้อยมีหน้าที่เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากนายตะวันเมื่อใด

## วิเคราะห์

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

- เกณฑ์เงินสด (มาตรา 56) รับเงินปีใดเป็นเงินได้ปีนั้น
- ต้องยื่นรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้ในปีภาษี 2560 2561

**ภาษีมูลค่าเพิ่ม**

- ความรับผิดทางภาษีเกิดเมื่อส่งมอบสินค้า (มาตรา 78/1)
- จ้อยต้องเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากตะวัน (มาตรา 82/4 วรรคหนึ่ง) ในวันที่ 1 ธันวาคม 2560 จากฐานรายรับ 400,000 บาท

## ทบทวน

- คณะบุคคล ถาวร มีรายได้จากการให้คำปรึกษากฎหมายอย่าง เดี่ยว โดยไม่ว่าความหรือฟ้องคดี โดยยังไม่ได้จดทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่ม
- ปี 2560 คณะบุคคลถาวรได้รับค่าตอบแทน 1,500,000 บาท
- เจ้าพนักงานประเมินเห็นว่าเป็นเงินได้จากการรับทำงาน มาตรา 40 (2) เพราะไม่ได้รับว่าความและเป็นบริการวิชาชีพ ต้องเสีย ภาษีมูลค่าเพิ่ม

คณะบุคคลถาวรจะทำยังไงดี ??

## วิเคราะห์

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

- มาตรา 40(6) การประกอบวิชาชีพอิสระ มีได้บัญญัติจำกัดว่าเฉพาะการว่าความ หักค่าใช้จ่ายเหมาร้อยละ 30 ได้
- ไม่ใช่เงินได้ตามมาตรา 40(2) ซึ่งหักค่าใช้จ่าย 50% ไม่เกิน 100,000 บาทเท่านั้น

ภาษีมูลค่าเพิ่ม

- ผู้ประกอบการวิชาชีพกฎหมายได้รับยกเว้นเฉพาะการว่าความเท่านั้น มาตรา 81 (1)(ณ) ค่าตอบแทนจากการให้คำปรึกษากฎหมายจึงเป็น ฐานภาษีที่ต้องนำมาคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม
- แต่ไม่เกิน 1,800,000 บาท (มูลค่าของฐานภาษีของกิจการขนาดย่อม มาตรา 81/1) จึงได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม

## ทบทวน

- นายรวยมีบ้าน 6 หลัง ให้เช่า 5 หลัง หลังละ 25,000 บาท ในปี 2560 นายรวยได้รับเงินค่าเช่ารวม 1,500,000 บาท และมีรายได้จากการขายมะม่วงเขียวเสวยในสวนของตนอีก 2,000,000 บาท

เงินค่าเช่าและค่าขายมะม่วงดังกล่าวจะต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะหรือไม่??

## วิเคราะห์

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

- เงินค่าเช่าและค่าขายผลไม้เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 39

ภาษีมูลค่าเพิ่ม

- ค่าเช่าจากการให้บริการเช่าอสังหาริมทรัพย์เป็นรายรับที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81 (1) (ต)
- ค่าขายมะม่วงเป็นการขายพืชผลทางการเกษตรเป็นรายรับที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81 (1) (ก)



## วิเคราะห์ (ต่อ)

ภาษีธุรกิจเฉพาะ

- รายได้จากการประกอบกิจการให้เช่าอสังหาริมทรัพย์และการขายพืชผลทางการเกษตร มิใช่รายได้จากการประกอบกิจการที่มาตรา 91/2 กำหนดให้ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

ขอขอบคุณ