เรื่องเสร็จที่ ๕๗/๒๕๔๔

บันทึก

เรื่อง การเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายผลผลิตที่เกิดจากการศึกษาและค้นคว้าวิจัยของหน่วยงานในสังกัดสถาบันเทคโนโลยีราชมงคล

สถาบันเทคโนโลยีราชมงคล ได้มีหนังสือ ที่ ศธ ๑๐๐๓/๒๖๑๗ ลงวันที่ ๒๐ มีนาคม ๒๕๔๓ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ความว่า วิทยาเขตนครศรีธรรมราชได้รับแจ้งจากสำนักงานสรรพากรอำเภอทุ่งสงให้ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีอากร และให้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม สถาบันเทคโนโลยีราชมงคลจึงได้ขอตกลงไปยังกรมสรรพากรขอยกเว้นการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มและจ่ายภาษีตามที่กรมสรรพากรเรียกเก็บจากการจำหน่ายผลผลิตที่เกิดจากการศึกษาและค้นคว้าวิจัยให้กับหน่วยงานในสังกัดสถาบันเทคโนโลยีราชมงคล ซึ่งกรมสรรพากรได้มีหนังสือตอบสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลว่า สถาบันเทคโนโลยีราชมงคลในฐานะผู้ประกอบการมีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

สถาบันเทคโนโลยีราชมงคลมีหน่วยงานและสถานศึกษาในสังกัดทั่วประเทศเป็นจำนวนมาก และมีหน้าที่ในการจัดการศึกษาและค้นคว้าวิจัยทั้งในระดับประกาศนียบัตรวิชาชีพ ประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูงและปริญญาตรี หลักสูตรเน้นหนักที่สาขาวิชาชีพหลายสาขา โดยให้นักศึกษาเรียนทั้งภาคทฤษฎีและฝึกปฏิบัติจริง ในการฝึกปฏิบัติจริงทำให้เกิดผลผลิตต่าง ๆ เช่น ผลผลิตทางการเกษตร ผลผลิตจากการแปรรูป ผลผลิตจากการค้นคว้าวิจัย และผลผลิตจากการฝึกงานด้านต่าง ๆ เมื่อเกิดผลผลิตแล้วเพื่อไม่ให้เกิดการสูญเปล่า หน่วยงานและสถานศึกษาในสังกัดสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลจึงได้จัดจำหน่ายในราคาถูก จุดประสงค์ในการจำหน่ายผลผลิตที่เกิดจากการฝึกงานของนักศึกษาหรืองานวิจัยนั้นเพื่อต้องการให้นักศึกษาได้ฝึกปฏิบัติจริงทั้งกระบวนการ ตั้งแต่เป็นผู้ผลิตจนกระทั่งจำหน่าย เมื่อจบการศึกษาแล้วจะได้ออกไปประกอบอาชีพส่วนตัวได้ หน่วยงานและสถานศึกษาในสังกัดสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลไม่ได้จัดจำหน่ายในเชิงธุรกิจโดยไม่ได้คิดต้นทุนทั้งหมด คือ ไม่ได้นำค่าแรง ค่าเสื่อมราคา ค่าใช้จ่ายจากเงินงบประมาณและเงินนอกงบประมาณมาคำนวณและไม่ได้บันทึกบัญชีระบบธุรกิจไว้ แต่จะขายในราคาต่ำกว่าท้องตลาดทั่วไปและบันทึกบัญชีตามระบบบัญชีส่วนราชการ โดยนำเงินที่จำหน่ายได้เข้าเป็นเงินนอกงบประมาณของหน่วยงานและสถานศึกษาในสังกัดสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลเพื่อนำไปพัฒนางานการเรียนการสอนต่อไป การปฏิบัติดังกล่าวข้างต้นหน่วยงานและสถานศึกษาในสังกัดสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลได้ปฏิบัติตามพระราชบัญญัติสถาบันเทคโนโลยีราชมงคล พ.ศ. ๒๕๑๘ มาตรา ๙[๑] ที่กำหนดว่ารายได้ของสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลไม่เป็นรายได้ที่จะต้องนำส่ง

---

[๑] มาตรา ๙ นอกจากเงินที่กำหนดไว้ในงบประมาณแผ่นดิน สถาบันอาจมีรายได้ดังนี้

(๑) เงินผลประโยชน์และค่าธรรมเนียมต่าง ๆ ของสถาบัน

(๒) ทรัพย์สินซึ่งมีผู้ให้แก่สถาบัน

กระทรวงการคลังตามกฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณ แต่สถาบันเทคโนโลยีราชมงคลต้องแสดงรายรับรายจ่ายอย่างเปิดเผยตามระบบอันถูกต้องของการบัญชี และตามระเบียบสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลว่าด้วยการรับ จ่าย เก็บรักษาเงินรายรับ พ.ศ. ๒๕๒๐ ข้อ ๓[๒] เงินรายรับ หมายความว่า ๓.๑ เงินผลประโยชน์ ได้แก่ ๓.๑.๑ เงินบำรุงการศึกษา ค่าลงทะเบียน และค่าธรรมเนียมการศึกษา ซึ่งสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลหรือสถานศึกษาเรียกเก็บจากนักศึกษา และได้มีหนังสือกระทรวงการคลัง ที่ กค ๐๕๐๒/๕๐๔๖ ลงวันที่ ๑๖ กุมภาพันธ์ ๒๕๓๖ เรื่อง ข้อตกลงเกี่ยวกับระเบียบเงินบำรุงการศึกษา ซึ่งกระทรวงการคลังได้ตอบข้อหารือของกระทรวงศึกษาธิการตามข้อ ๓ ว่า รายรับจากการขายวัสดุฝึกสำเร็จรูปที่เกิดจากการฝึกหัดของนักเรียน และเงินที่สถานศึกษาได้รับจากการจัดกิจกรรมการเรียนการสอนเป็นเงินบำรุงการศึกษา สถาบันเทคโนโลยีราชมงคลพิจารณาแล้วเห็นว่า รายได้จากการจำหน่ายผลผลิตที่เกิดจากการฝึกงานของนักศึกษาหรืองานวิจัยเป็นรายได้ของหน่วยงานและสถานศึกษาในสังกัดสถาบันเทคโนโลยีราชมงคล ซึ่งไม่ต้องนำส่งกระทรวงการคลัง และได้นำเข้าเป็นเงินนอกงบประมาณเพื่อนำไปพัฒนาการเรียนการสอนดังที่ได้กล่าวแล้ว

สถาบันเทคโนโลยีราชมงคลจึงขอหารือสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาว่า การจำหน่ายผลผลิตซึ่งเกิดจากการศึกษาและค้นคว้าวิจัยของหน่วยงานและสถานศึกษาในสังกัดสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลทุกแห่งได้รับการยกเว้นการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มและการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่ เพื่อประโยชน์ต่อการจัดการศึกษาของสถาบันเทคโนโลยีราชมงคล

คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๓) ได้พิจารณาข้อหารือดังกล่าวโดยได้ฟังคำชี้แจงข้อเท็จจริงจากผู้แทนกระทรวงศึกษาธิการ (สถาบันเทคโนโลยีราชมงคล) และผู้แทนกระทรวงการคลัง (กรมสรรพากร) แล้ว เห็นว่า ตามปัญหาข้อหารือของสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลมีประเด็นที่จะต้องพิจารณา คือ (๑) ส่วนราชการในสังกัดสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลเป็นผู้ประกอบการที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่ และ (๒) การจำหน่ายผลผลิตที่เกิดจากการศึกษาและค้นคว้าวิจัยของส่วนราชการในสังกัดสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลทุกแห่งอยู่ในข่ายได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่

ประเด็นที่หนึ่ง เห็นว่า ตามมาตรา ๗๗/๒ (๑)[๓] แห่งประมวลรัษฎากร ได้

รายได้ของสถาบันไม่เป็นรายได้ที่จะต้องนำส่งกระทรวงการคลังตามกฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณ แต่สถาบันต้องแสดงรายรับรายจ่ายอย่างเปิดเผยตามระบบอันถูกต้องของการบัญชี

[๒] ข้อ ๓ เงินรายรับ หมายความว่า

๓.๑ เงินผลประโยชน์ ได้แก่

๓.๑.๑ เงินค่าบำรุงการศึกษา ค่าลงทะเบียน และค่าธรรมเนียมการศึกษา ซึ่งสถาบันหรือสถานศึกษาเรียกเก็บจากนักศึกษา

ฯลฯ ฯลฯ

[๓] มาตรา ๗๗/๒ การกระทำกิจการดังต่อไปนี้ในราชอาณาจักร ให้อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามบทบัญญัติในหมวดนี้

(๑) การขายสินค้าหรือการให้บริการโดยผู้ประกอบการ

กำหนดให้การขายสินค้าหรือการให้บริการโดยผู้ประกอบการที่กระทำในราชอาณาจักรอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยในมาตรา ๗๗/๑ (๕)[๔] ได้นิยามความหมายของคำว่า “ผู้ประกอบการ” ให้หมายความว่า บุคคลซึ่งขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ ไม่ว่าการขายสินค้าหรือการให้บริการดังกล่าวจะได้รับประโยชน์หรือค่าตอบแทนหรือไม่ และไม่ว่าจะได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่ก็ตาม ซึ่งคำว่า “บุคคล” ตามมาตรา ๗๗/๑ (๑)[๕] ได้นิยามความหมายไว้ว่า หมายถึงบุคคลธรรมดา คณะบุคคลที่มิใช่นิติบุคคล หรือนิติบุคคล และคำว่า “นิติบุคคล” ตามมาตรา ๗๗/๑ (๔)[๖]ได้กำหนดให้หมายความรวมถึงองค์กรอื่นที่มีกฎหมายกำหนดให้เป็นนิติบุคคลด้วย ซึ่งเมื่อพิจารณาข้อเท็จจริงตามกรณีนี้แล้ว จะเห็นได้ว่า โดยที่มาตรา ๕[๗] แห่งพระราชบัญญัติสถาบันเทคโนโลยีราชมงคล พ.ศ. ๒๕๑๘ ได้กำหนดให้สถาบันเทคโนโลยีราชมงคลเป็นนิติบุคคล สำหรับวิทยาเขตนครศรีธรรมราชนั้น เดิมเป็นวิทยาลัยเกษตรกรรมนครศรีธรรมราช สังกัดกรมอาชีวศึกษา ต่อมาได้มีการตราพระราชบัญญัติโอนกิจการบริหารบางส่วนของกรมอาชีวศึกษา กระทรวงศึกษาธิการ ไปเป็นของวิทยาลัยเทคโนโลยีและอาชีวศึกษา กระทรวงศึกษาธิการ พ.ศ. ๒๕๒๐ วิทยาลัยเกษตรกรรมนครศรีธรรมราชจึงโอนไปสังกัดในวิทยาลัยเทคโนโลยีและอาชีวศึกษา ซึ่งปัจจุบันวิทยาลัยดังกล่าวได้เปลี่ยนชื่อเป็นวิทยาเขตนครศรีธรรมราช ส่วนวิทยาลัยเทคโนโลยีและอาชีวศึกษาได้เปลี่ยนชื่อเป็นสถาบันเทคโนโลยีราชมงคล ด้วยเหตุนี้ จึงเห็นได้ว่าวิทยาเขตนครศรีธรรมราชเป็นเพียงส่วนราชการในสังกัดสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลเท่านั้นไม่มีสถานะเป็นนิติบุคคล ดังนั้น เมื่อส่วนราชการในสังกัดสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลได้จำหน่ายผลผลิตที่เกิดจากการศึกษาและค้นคว้าวิจัย จึงทำให้สถาบัน

ฯลฯ ฯลฯ

[๔] มาตรา ๗๗/๑ ในหมวดนี้ เว้นแต่ข้อความจะแสดงให้เห็นเป็นอย่างอื่น

ฯลฯ ฯลฯ

(๕) “ผู้ประกอบการ” หมายความว่า บุคคลซึ่งขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ ไม่ว่าการกระทำดังกล่าวจะได้รับประโยชน์หรือได้รับค่าตอบแทนหรือไม่ และไม่ว่าจะได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วหรือไม่

ฯลฯ ฯลฯ

[๕] มาตรา ๗๗/๑ ในหมวดนี้ เว้นแต่ข้อความจะแสดงให้เห็นเป็นอย่างอื่น

(๑) “บุคคล” หมายความว่า บุคคลธรรมดา คณะบุคคลที่มิใช่นิติบุคคล หรือนิติบุคคล

ฯลฯ ฯลฯ

[๖] มาตรา ๗๗/๑ ในหมวดนี้ เว้นแต่ข้อความจะแสดงให้เห็นเป็นอย่างอื่น

ฯลฯ ฯลฯ

(๔) “นิติบุคคล” หมายความว่า บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามมาตรา ๓๙ องค์การของรัฐบาลตามมาตรา ๒ สหกรณ์ และองค์กรอื่นที่กฎหมายกำหนดให้เป็นนิติบุคคล

ฯลฯ ฯลฯ

[๗] มาตรา ๕ ให้สถาบันเทคโนโลยีราชมงคลเป็นสถาบันการศึกษาและการวิจัย มีวัตถุประสงค์ที่จะผลิตครูอาชีวศึกษาระดับปริญญาตรี ให้การศึกษาทางด้านวิชาชีพทั้งระดับต่ำกว่าปริญญา ระดับปริญญาตรี และประกาศนียบัตรชั้นสูง ทำการวิจัยส่งเสริมการศึกษาทางด้านวิชาชีพ และให้บริการทางวิชาการแก่สังคม

ให้สถาบันเป็นนิติบุคคล มีฐานะเป็นกรมในกระทรวงศึกษาธิการ

เทคโนโลยีราชมงคลในฐานะที่เป็นนิติบุคคลอยู่ในข่ายเป็นผู้ประกอบการที่จะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม สำหรับวิทยาเขตนครศรีธรรมราชซึ่งเป็นส่วนราชการในสังกัดสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลนั้นไม่อาจเป็นผู้ประกอบการที่จะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มได้ หากแต่เป็นเพียงสถานประกอบการ[๘] แห่งหนึ่งของสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลเท่านั้น ซึ่งตามมาตรา ๘๕[๙] แห่งประมวลรัษฎากร ได้กำหนดให้ผู้ประกอบการที่มีสถานประกอบการหลายแห่งมีหน้าที่ยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ณ ที่ว่าการอำเภอท้องที่ที่สถานประกอบการที่เป็นสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ และหากการประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการมีมูลค่าของฐานภาษีในการประกอบกิจการเกินมูลค่าของฐานภาษีของกิจการขนาดย่อมตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกาที่ออกตามมาตรา ๘๑/๑[๑๐] ซึ่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการกำหนดมูลค่าของฐานภาษีของกิจการขนาดย่อมซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ ๓๕๔) พ.ศ. ๒๕๔๒ ได้กำหนดให้มูลค่าของฐานภาษีของกิจการขนาดย่อมต้องไม่เกิน ๑,๒๐๐,๐๐๐ บาทต่อปี ดังนั้น ผู้ประกอบการซึ่งมีสถานประกอบการหลายแห่งและมีมูลค่าของฐานภาษีจากการประกอบกิจการของสถานประกอบการทุกแห่งรวมกันเกิน ๑,๒๐๐,๐๐๐ บาทต่อปี จึงมีหน้าที่ยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ณ ที่ว่าการอำเภอท้องที่ที่สถานประกอบการที่เป็นสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ ด้วยเหตุนี้

---

[๘] มาตรา ๗๗/๑ ในหมวดนี้ เว้นแต่ข้อความจะแสดงให้เห็นเป็นอย่างอื่น

ฯลฯ ฯลฯ

(๒๐) “สถานประกอบการ” หมายความว่า สถานที่ซึ่งผู้ประกอบการใช้ประกอบกิจการเป็นประจำ และให้หมายความรวมถึงสถานที่ซึ่งใช้เป็นที่ผลิตหรือเก็บสินค้าเป็นประจำด้วย

ในกรณีผู้ประกอบการไม่มีสถานประกอบการตามวรรคหนึ่ง ให้ถือว่าที่อยู่อาศัยของผู้ประกอบการนั้นเป็นสถานประกอบการ ถ้าผู้ประกอบการมีที่อยู่อาศัยหลายแห่ง ให้ผู้ประกอบการเลือกเอาที่อยู่อาศัยแห่งหนึ่งเป็นสถานประกอบการ

ฯลฯ ฯลฯ

[๙] มาตรา ๘๕ ผู้ประกอบการซึ่งจะเริ่มประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการ ให้มีสิทธิยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มก่อนวันเริ่มประกอบกิจการ

คำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มตามวรรคหนึ่ง ให้เป็นไปตามแบบที่อธิบดีกำหนด และให้ยื่น ณ ที่ว่าการอำเภอท้องที่ที่สถานประกอบการตั้งอยู่

ถ้าผู้ประกอบการมีสถานประกอบการหลายแห่ง ให้ยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ณ ที่ว่าการอำเภอท้องที่ที่สถานประกอบการที่เป็นสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่

การยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มและการออกใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด และให้ผู้ประกอบการดังกล่าวเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนนับแต่วันที่ระบุไว้ในใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

[๑๐] มาตรา ๘๑/๑ ผู้ประกอบการซึ่งประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และกิจการดังกล่าวมีมูลค่าของฐานภาษีไม่เกินมูลค่าของฐานภาษีของกิจการขนาดย่อมตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา ให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

พระราชกฤษฎีกาตามวรรคหนึ่งจะกำหนดจำนวนมูลค่าของฐานภาษีของกิจการขนาดย่อมให้แตกต่างกันในกิจการแต่ละประเภทไม่ได้ แต่จำนวนมูลค่าของฐานภาษีที่กำหนดจะต้องไม่น้อยกว่า ๖๐๐,๐๐๐ บาทต่อปี

จึงต้องพิจารณาข้อเท็จจริงว่าสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลเป็นผู้ประกอบการที่มีรายได้จากการประกอบกิจการของวิทยาเขตในสังกัดสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลอันเป็นสถานประกอบการทุกแห่งรวมกันเกินกว่า ๑,๒๐๐,๐๐๐ บาท ต่อปีหรือไม่ หากเกินจำนวนที่กำหนดไว้ สถาบันเทคโนโลยีราชมงคลก็มีหน้าที่ที่จะต้องยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ณ ที่ว่าการอำเภอท้องที่ที่สถาบันเทคโนโลยีราชมงคลตั้งอยู่ สำหรับวิทยาเขตในสังกัดสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลทุกแห่งเป็นเพียงสถานประกอบการของสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลเท่านั้นจึงไม่มีหน้าที่ยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

นอกจากนั้น ตามมาตรา ๘๓[๑๑] แห่งประมวลรัษฎากรยังกำหนดการยื่นแบบแสดงรายการภาษีและการชำระภาษีของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่มีสถานประกอบการหลายแห่งไว้ว่า สถานประกอบการแต่ละแห่งมีหน้าที่ต้องแยกยื่นแบบและชำระภาษีเป็นรายสถานประกอบการ เว้นแต่จะยื่นคำร้องต่ออธิบดีกรมสรรพากรขออนุมัติยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีรวมกัน ณ ที่ว่าการอำเภอท้องที่แห่งใดแห่งหนึ่ง หรือ ณ สถานที่ที่อธิบดีกำหนดก็ได้ ในเมื่อข้อเท็จจริงปรากฏว่า สถาบันเทคโนโลยีราชมงคลเป็นผู้ประกอบการและมีส่วนราชการในสังกัดแยกเป็นหลายแห่ง และแต่ละแห่งถือเป็นเพียงสถานประกอบการของสถาบันเทคโนโลยีราชมงคล ดังนั้น ถ้าสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน แต่ละวิทยาเขตในสังกัดสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลมีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีตามมาตรา ๘๓ ดังกล่าว

ประเด็นที่สอง ปัญหาว่าการจำหน่ายผลผลิตที่เกิดจากการศึกษาและค้นคว้าวิจัยของหน่วยงานหรือสถานศึกษาในสังกัดสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลทุกแห่งอยู่ในข่ายได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่ นั้น เห็นว่า ในประเด็นนี้จำเป็นต้องพิจารณาจากข้อเท็จจริงเป็นรายกรณีไปว่า ผลผลิตที่เกิดจากการศึกษาและค้นคว้าวิจัยของหน่วยงานหรือสถานศึกษาในสังกัดสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลเป็นสินค้าหรือการให้บริการที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๘๑ (๑)

---

[๑๑] มาตรา ๘๓ ภายใต้บังคับมาตรา ๘๓/๑ ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนยื่น แบบแสดงรายการภาษีตามแบบที่อธิบดีกำหนด โดยให้ยื่นเป็นรายเดือนภาษีพร้อมกับชำระ ภาษีถ้ามี ไม่ว่าจะได้ขายสินค้าหรือให้บริการในเดือนภาษีนั้นหรือไม่ก็ตาม

การยื่นแบบแสดงรายการภาษีและการชำระภาษีสำหรับเดือนภาษีใด ให้ยื่นภายในวันที่สิบห้าของเดือนถัดไป เว้นแต่อธิบดีจะกำหนดเป็นอย่างอื่น

การยื่นแบบแสดงรายการภาษีและการชำระภาษี ให้ยื่นและชำระ ณ ที่ว่าการอำเภอท้องที่ที่สถานประกอบการตั้งอยู่ ทั้งนี้ เว้นแต่อธิบดีจะกำหนดสถานที่เป็นอย่างอื่น

ถ้าผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสถานประกอบการหลายแห่ง การยื่นแบบแสดงรายการภาษีและการชำระภาษี ให้แยกยื่นและชำระเป็นรายสถานประกอบการ ทั้งนี้ เว้นแต่ผู้ประกอบการจดทะเบียนจะยื่นคำร้องต่ออธิบดีขออนุมัติยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีรวมกัน ณ ที่ว่าการอำเภอท้องที่แห่งใดแห่งหนึ่ง หรือ ณ สถานที่ที่อธิบดีกำหนดตามวรรคสามก็ได้ และเมื่อได้รับอนุมัติจากอธิบดีแล้ว ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่เดือนภาษีที่อธิบดีกำหนดเป็นต้นไป

ในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีตามวรรคหนึ่ง หากมีเครดิตภาษีหรือมีภาษีที่ต้องขอคืนให้ดำเนินการตามส่วน ๘

[๑๒] แห่งประมวลรัษฎากรหรือไม่ หากเป็นสินค้าหรือการให้บริการตามบทบัญญัติดังกล่าวย่อม

---

[๑๒] มาตรา ๘๑ ให้ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการประกอบกิจการประเภทต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

(๑) การขายสินค้าที่มิใช่การส่งออก หรือการให้บริการ ดังต่อไปนี้

(ก) การขายพืชผลทางการเกษตร ไม่ว่าจะเป็นลำต้น กิ่ง ใบ เปลือก หน่อ ราก เหง้า ดอก หัว ฝัก เมล็ด หรือส่วนอื่น ๆ ของพืช และวัตถุพลอยได้จากพืช ทั้งนี้ ที่อยู่ในสภาพสดหรือรักษาสภาพไว้เพื่อมิให้เสียเป็นการชั่วคราวในระหว่างขนส่งด้วยการแช่เย็น แช่เย็นจนแข็ง หรือด้วยการจัดทำหรือปรุงแต่งโดยวิธีการอื่น หรือรักษาสภาพไว้เพื่อมิให้เสียเพื่อการขายปลีกหรือขายส่งด้วยวิธีการแช่เย็น แช่เย็นจนแข็ง ทำให้แห้ง บด ทำให้เป็นชิ้น หรือด้วยวิธีอื่น ข้าวสารหรือผลิตภัณฑ์ที่ได้จากการสีข้าว แต่ไม่รวมถึงไม้ซุง ฟืนหรือผลิตภัณฑ์ที่ได้จากการเลื่อยไม้ หรือผลิตภัณฑ์อาหารที่บรรจุกระป๋อง ภาชนะหรือหีบห่อที่ทำเป็นอุตสาหกรรมตามลักษณะและเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

(ข) การขายสัตว์ ไม่ว่าจะมีชีวิตหรือไม่มีชีวิต และในกรณีสัตว์ไม่มีชีวิต ไม่ว่าจะเป็นเนื้อส่วนต่าง ๆ ของสัตว์ ไข่ น้ำนมและวัตถุพลอยได้จากสัตว์ ทั้งนี้ ที่อยู่ในสภาพสดหรือรักษาสภาพไว้เพื่อมิให้เสียเป็นการชั่วคราวในระหว่างขนส่งด้วยการแช่เย็น แช่เย็นจนแข็ง หรือด้วยการจัดทำหรือปรุงแต่งโดยวิธีการอื่นหรือรักษาสภาพไว้เพื่อมิให้เสียเพื่อการขายปลีกหรือขายส่งด้วยวิธีการแช่เย็น แช่เย็นจนแข็ง ทำให้แห้ง บด ทำให้เป็นชิ้น หรือด้วยวิธีอื่น แต่ไม่รวมถึงผลิตภัณฑ์อาหารที่บรรจุกระป๋อง ภาชนะ หรือหีบห่อที่ทำเป็นอุตสาหกรรม ตามลักษณะและเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

(ค) การขายปุ๋ย

(ง) การขายปลาป่น อาหารสัตว์

(จ) การขายยาหรือเคมีภัณฑ์ที่ใช้สำหรับพืชหรือสัตว์ เพื่อบำรุงรักษา ป้องกัน ทำลายหรือจำกัดศัตรูหรือโรคของพืชและสัตว์

(ฉ) การขายหนังสือพิมพ์ นิตยสาร หรือตำราเรียน

(ช) การให้บริการการศึกษาของสถานศึกษาของทางราชการ สถานศึกษาตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน หรือโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน

(ซ) การให้บริการที่เป็นงานทางศิลปะและวัฒนธรรมในสาขาและลักษณะการประกอบกิจการที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

(ฌ) การให้บริการการประกอบโรคศิลปะ การสอบบัญชี การว่าความ หรือการประกอบวิชาชีพอิสระอื่นตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี ทั้งนี้ เฉพาะวิชาชีพอิสระที่มีกฎหมายควบคุมการประกอบวิชาชีพอิสระนั้น

(ญ) การให้บริการรักษาพยาบาลของสถานพยาบาลตามกฎหมายว่าด้วยสถานพยาบาล

(ฎ) การให้บริการวิจัย หรือการให้บริการทางวิชาการ ทั้งนี้ ในสาขาและลักษณะการประกอบกิจการที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

(ฏ) การให้บริการห้องสมุด พิพิธภัณฑ์ สวนสัตว์

(ฐ) การให้บริการตามสัญญาจ้างแรงงาน

(ฑ) การให้บริการจัดแข่งขันกีฬาสมัครเล่น

(ฒ) การให้บริการของนักแสดงสาธารณะ ทั้งนี้ เฉพาะบริการในสาขาและลักษณะการประกอบกิจการตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

(ณ) การให้บริการขนส่งในราชอาณาจักร

(ด) การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศ ซึ่งมิใช่เป็นการขนส่งโดยอากาศยานหรือเรือเดินทะเล

ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งเมื่อได้พิจารณาข้อเท็จจริงในกรณีของวิทยาเขตนครศรีธรรมราช แล้วปรากฏว่า มีผลผลิตทางการเกษตร เช่น พืช ผัก ผลไม้ ไข่ นมสด เนื้อหมู เนื้อวัว ฯลฯ เป็นต้น โดยได้มีการจัดจำหน่ายทั้งในสภาพสด และที่ได้มีการแปรสภาพแล้ว ตัวอย่างเช่น น้ำนมสดเดิมวิทยาเขตนครศรีธรรมราชจำหน่ายในสภาพสดโดยเพียงแต่นำมาผ่านระบบการฆ่าเชื้อก่อนบรรจุถุงเท่านั้น แต่ในปัจจุบันได้จำหน่ายในสภาพที่ได้มีการปรุงแต่งสี กลิ่น และรสของน้ำนมสดดังกล่าว ดังนั้น หากวิทยาเขตดังกล่าวขายพืชผลทางการเกษตร หรือขายสัตว์หรือส่วนต่าง ๆ ของสัตว์ที่อยู่ในสภาพสดหรือรักษาสภาพไว้เพื่อมิให้เสียเป็นการชั่วคราวในระหว่างขนส่ง หรือเพื่อการขายปลีกหรือขายส่ง ซึ่งมิใช่ผลิตภัณฑ์อาหารที่บรรจุกระป๋อง ภาชนะหรือหีบห่อที่ทำเป็นอุตสาหกรรมตามลักษณะและเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด[๑๓] แล้ว ก็ถือได้ว่าเป็นการประกอบกิจการขายสินค้าที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่หากมีการปรุงแต่ง แปรรูปหรือแปรสภาพจนทำให้ไม่มีลักษณะและเงื่อนไขหรือสภาพของสด หรือมีการผลิตเป็นอาหารที่บรรจุกระป๋อง ภาชนะ หรือหีบห่อที่ทำเป็นอุตสาหกรรมตามลักษณะที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดแล้ว การจำหน่ายผลผลิตดังกล่าวจะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

(ลงชื่อ) ชัยวัฒน์ วงศ์วัฒนศานต์
(นายชัยวัฒน์ วงศ์วัฒนศานต์)
เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
กุมภาพันธ์ ๒๕๔๔

(ต) การให้บริการเช่าอสังหาริมทรัพย์

(ถ) การให้บริการของราชการส่วนท้องถิ่น ทั้งนี้ ไม่รวมถึงบริการที่เป็นการพาณิชย์ของราชการส่วนท้องถิ่น หรือเป็นการหารายได้หรือผลประโยชน์ไม่ว่าจะเป็นกิจการสาธารณูปโภคหรือไม่ก็ตาม

(ท) การขายสินค้าหรือการให้บริการของกระทรวง ทบวง กรม ซึ่งส่งรายรับทั้งสิ้นให้แก่รัฐโดยไม่หักรายจ่าย

(ธ) การขายสินค้าหรือการให้บริการเพื่อประโยชน์แก่การศาสนาหรือการสาธารณกุศลภายในประเทศ ซึ่งไม่นำผลกำไรไปจ่ายในทางอื่น

(น) การขายสินค้าหรือให้บริการตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา

ฯลฯ ฯลฯ

[๑๓] ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ ๓) เรื่อง กำหนดลักษณะและเงื่อนไขของผลิตภัณฑ์อาหารที่บรรจุกระป๋อง ภาชนะหรือหีบห่อที่ทำเป็นอุตสาหกรรมตามมาตรา ๘๑ (๑) (ก) และ (ข) แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ ๒๕ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๓๔

คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป. ๒๘/๒๕๓๕ เรื่อง การขายพืชผลทางการเกษตร ตามมาตรา ๘๑ (๑) (ก) แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ ๒๙ กรกฎาคม พ.ศ. ๒๕๓๕

คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป. ๒๙/๒๕๓๕ เรื่อง การขายสัตว์ไม่ว่าจะมีชีวิตหรือไม่มีชีวิต ตามมาตรา ๘๑ (๑) (ข) แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ ๒๙ กรกฎาคม พ.ศ. ๒๕๓๕