

บันทึก

เรื่อง การเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายผลผลิตที่เกิดจากการศึกษา  
และคั่นคว้าวิจัยของหน่วยงานในสังกัดสถาบันเทคโนโลยีราชมงคล

สถาบันเทคโนโลยีราชมงคล ได้มีหนังสือ ที่ ศธ ๑๐๐๓/๒๖๑๗ ลงวันที่ ๒๐ มีนาคม ๒๕๕๓ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ความว่า วิทยาเขตนครศรีธรรมราชได้รับแจ้งจากสำนักงานสรรพากรอำเภอทุ่งสงให้ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีอากร และให้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม สถาบันเทคโนโลยีราชมงคลจึงได้ขอตกลงไปยังกรมสรรพากรขอยกเว้นการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มและจ่ายภาษีตามที่กรมสรรพากรเรียกเก็บจากการจำหน่ายผลผลิตที่เกิดจากการศึกษาและคั่นคว้าวิจัยให้กับหน่วยงานในสังกัดสถาบันเทคโนโลยีราชมงคล ซึ่งกรมสรรพากรได้มีหนังสือตอบสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลว่า สถาบันเทคโนโลยีราชมงคลในฐานะผู้ประกอบการมีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

สถาบันเทคโนโลยีราชมงคลมีหน่วยงานและสถานศึกษาในสังกัดทั่วประเทศเป็นจำนวนมาก และมีหน้าที่ในการจัดการศึกษาและคั่นคว้าวิจัยทั้งในระดับประกาศนียบัตรวิชาชีพ ประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูงและปริญญาตรี หลักสูตรเน้นหนักที่สาขาวิชาชีพหลายสาขา โดยให้นักศึกษาเรียนทั้งภาคทฤษฎีและฝึกปฏิบัติจริง ในการฝึกปฏิบัติจริงทำให้เกิดผลผลิตต่างๆ เช่น ผลผลิตทางการเกษตร ผลผลิตจากการแปรรูป ผลผลิตจากการคั่นคว้าวิจัย และผลผลิตจากการฝึกงานด้านต่างๆ เมื่อเกิดผลผลิตแล้วเพื่อไม่ให้เกิดการสูญเปล่า หน่วยงานและสถานศึกษาในสังกัดสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลจึงได้จัดจำหน่ายในราคาถูก จุดประสงค์ในการจำหน่ายผลผลิตที่เกิดจากการฝึกงานของนักศึกษาหรืองานวิจัยนั้นเพื่อต้องการให้นักศึกษาได้ฝึกปฏิบัติจริงทั้งกระบวนการ ตั้งแต่เป็นผู้ผลิตจนกระทั่งจำหน่าย เมื่อจบการศึกษาแล้วจะได้ออกไปประกอบอาชีพส่วนตัวได้ หน่วยงานและสถานศึกษาในสังกัดสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลไม่ได้จัดจำหน่ายในเชิงธุรกิจโดยไม่ได้คิดต้นทุนทั้งหมด คือ ไม่ได้นำค่าแรง ค่าเสื่อมราคา ค่าใช้จ่ายจากเงินงบประมาณ และเงินนอกงบประมาณมาคำนวณและไม่ได้บันทึกบัญชีระบบธุรกิจไว้ แต่จะขายในราคาต่ำกว่าท้องตลาดทั่วไปและบันทึกบัญชีตามระบบบัญชีส่วนราชการ โดยนำเงินที่จำหน่ายได้เข้าเป็นเงินนอกงบประมาณของหน่วยงานและสถานศึกษาในสังกัดสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลเพื่อนำไปพัฒนาการเรียนการสอนต่อไป การปฏิบัติดังกล่าวข้างต้นหน่วยงานและสถานศึกษาในสังกัดสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลได้ปฏิบัติตามพระราชบัญญัติสถาบันเทคโนโลยีราชมงคล พ.ศ. ๒๕๑๘ มาตรา ๙<sup>๑</sup> ที่กำหนดว่ารายได้ของสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลไม่เป็นรายได้ที่จะต้องนำส่ง

<sup>๑</sup> มาตรา ๙ นอกจากเงินที่กำหนดไว้ในงบประมาณแผ่นดิน สถาบันอาจมีรายได้ดังนี้

- (๑) เงินผลประโยชน์และค่าธรรมเนียมต่างๆ ของสถาบัน
- (๒) ทรัพย์สินซึ่งมีผู้ให้แก่สถาบัน

กระทรวงการคลังตามกฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณ แต่สถาบันเทคโนโลยีราชมงคลต้องแสดงรายรับรายจ่ายอย่างเปิดเผยตามระบบอันถูกต้องของการบัญชี และตามระเบียบสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลว่าด้วยการรับ จ่าย เก็บรักษาเงินรายรับ พ.ศ. ๒๕๒๐ ข้อ ๓<sup>๒</sup> เงินรายรับหมายความว่า ๓.๑ เงินผลประโยชน์ ได้แก่ ๓.๑.๑ เงินบำรุงการศึกษา ค่าลงทะเบียน และค่าธรรมเนียมการศึกษา ซึ่งสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลหรือสถานศึกษาเรียกเก็บจากนักศึกษา และได้มีหนังสือกระทรวงการคลัง ที่ กค ๐๕๐๒/๕๐๔๖ ลงวันที่ ๑๖ กุมภาพันธ์ ๒๕๓๖ เรื่อง ขอตกลงเกี่ยวกับระเบียบเงินบำรุงการศึกษา ซึ่งกระทรวงการคลังได้ตอบข้อหารือของกระทรวงศึกษาธิการตามข้อ ๓ ว่า รายรับจากการขายวัสดุฝึกสำเร็จรูปที่เกิดจากการฝึกหัดของนักเรียน และเงินที่สถานศึกษาได้รับจากการจัดกิจกรรมการเรียนการสอนเป็นเงินบำรุงการศึกษา สถาบันเทคโนโลยีราชมงคลพิจารณาแล้วเห็นว่า รายได้จากการจำหน่ายผลผลิตที่เกิดจากการฝึกงานของนักศึกษาหรืองานวิจัยเป็นรายได้ของหน่วยงานและสถานศึกษาในสังกัดสถาบันเทคโนโลยีราชมงคล ซึ่งไม่ต้องนำส่งกระทรวงการคลัง และได้นำเข้าเป็นเงินนอกงบประมาณเพื่อนำไปพัฒนาการเรียนการสอนดังที่ได้กล่าวแล้ว

สถาบันเทคโนโลยีราชมงคลจึงขอหารือสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาว่า การจำหน่ายผลผลิตซึ่งเกิดจากการศึกษาและค้นคว้าวิจัยของหน่วยงานและสถานศึกษาใน สังกัดสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลทุกแห่งได้รับการยกเว้นการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มและการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่ เพื่อประโยชน์ต่อการจัดการศึกษาของสถาบันเทคโนโลยีราชมงคล

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

ประเด็นที่หนึ่ง เห็นว่า ตามมาตรา ๗๗/๒ (๑)<sup>๓</sup> แห่งประมวลรัษฎากร ได้

---

รายได้ของสถาบันไม่เป็นรายได้ที่จะต้องนำส่งกระทรวงการคลังตามกฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณ แต่สถาบันต้องแสดงรายรับรายจ่ายอย่างเปิดเผยตามระบบอันถูกต้องของการบัญชี

<sup>๒</sup> ข้อ ๓ เงินรายรับ หมายความว่า

๓.๑ เงินผลประโยชน์ ได้แก่

๓.๑.๑ เงินค่าบำรุงการศึกษา ค่าลงทะเบียน และค่าธรรมเนียมการศึกษา ซึ่งสถาบันหรือสถานศึกษาเรียกเก็บจากนักศึกษา

ฯลฯ

ฯลฯ

<sup>๓</sup> มาตรา ๗๗/๒ การกระทำกิจการดังต่อไปนี้ในราชอาณาจักร ให้อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามบทบัญญัติในหมวดนี้

(๑) การขายสินค้าหรือการให้บริการโดยผู้ประกอบการ

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

๑๓๑

๑๓๑

<sup>๔</sup> มาตรา ๗๗/๑ ในหมวดนี้ เว้นแต่ข้อความจะแสดงให้เห็นเป็นอย่างอื่น

๑๓๑

๑๓๑

(๕) “ผู้ประกอบการ” หมายความว่า บุคคลซึ่งขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ ไม่ว่าจะการกระทำดังกล่าวจะได้รับประโยชน์หรือได้รับค่าตอบแทนหรือไม่ และไม่ว่าจะได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วหรือไม่

๑๓๑

๑๓๑

<sup>๕</sup> มาตรา ๗๗/๑ ในหมวดนี้ เว้นแต่ข้อความจะแสดงให้เห็นเป็นอย่างอื่น

(๑) “บุคคล” หมายความว่า บุคคลธรรมดา คณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล หรือนิติบุคคล

๑๓๑

๑๓๑

<sup>๖</sup> มาตรา ๗๗/๑ ในหมวดนี้ เว้นแต่ข้อความจะแสดงให้เห็นเป็นอย่างอื่น

๑๓๑

๑๓๑

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

๑๓๑

๑๓๑

<sup>๗</sup> มาตรา ๕ ให้สถาบันเทคโนโลยีราชมงคลเป็นสถาบันการศึกษาและการวิจัย มีวัตถุประสงค์ที่จะผลิตครูอาชีวศึกษาระดับปริญญาตรี ให้การศึกษาทางด้านวิชาชีพทั้งระดับต่ำกว่าปริญญา ระดับปริญญาตรี และประกาศนียบัตรชั้นสูง ทำการวิจัยส่งเสริมการศึกษาทางด้านวิชาชีพ และให้บริการทางวิชาการแก่สังคม

ให้สถาบันเป็นนิติบุคคล มีฐานะเป็นกรมในกระทรวงศึกษาธิการ

เทคโนโลยีราชมงคลในฐานะที่เป็นนิติบุคคลอยู่ในข่ายเป็นผู้ประกอบการที่จะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม สำหรับวิทยาเขตนครศรีธรรมราชซึ่งเป็นส่วนราชการในสังกัดสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลนั้นไม่อาจเป็นผู้ประกอบการที่จะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มได้ หากแต่เป็นเพียงสถานประกอบการ<sup>๔</sup> แห่งหนึ่งของสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลเท่านั้น ซึ่งตามมาตรา ๘๕<sup>๔</sup> แห่งประมวลรัษฎากร ได้กำหนดให้ผู้ประกอบการที่มีสถานประกอบการหลายแห่งมีหน้าที่ยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ณ ที่ว่าการอำเภอท้องที่ที่สถานประกอบการที่เป็นสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ และหากการประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการมีมูลค่าของฐานภาษีในการประกอบกิจการเกินมูลค่าของฐานภาษีของกิจการขนาดย่อมตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกาที่ออกตามมาตรา ๘๑/๑<sup>๑๐</sup> ซึ่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการกำหนดมูลค่าของฐานภาษีของกิจการขนาดย่อมซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ ๓๕๔) พ.ศ. ๒๕๔๒ ได้กำหนดให้มูลค่าของฐานภาษีของกิจการขนาดย่อมต้องไม่เกิน ๑,๒๐๐,๐๐๐ บาทต่อปี ดังนั้น ผู้ประกอบการซึ่งมีสถานประกอบการหลายแห่งและมีมูลค่าของฐานภาษีจากการประกอบกิจการของสถานประกอบการทุกแห่งรวมกันเกิน ๑,๒๐๐,๐๐๐ บาทต่อปี จึงมีหน้าที่ยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ณ ที่ว่าการอำเภอท้องที่ที่สถานประกอบการที่เป็นสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ ด้วยเหตุนี้

<sup>๔</sup> มาตรา ๗๗/๑ ในหมวดนี้ เว้นแต่ข้อความจะแสดงให้เห็นเป็นอย่างอื่น

ฯลฯ

ฯลฯ

(๒๐) “สถานประกอบการ” หมายความว่า สถานที่ซึ่งผู้ประกอบการใช้ประกอบกิจการเป็นประจำ และให้หมายความรวมถึงสถานที่ซึ่งใช้เป็นที่ผลิตหรือเก็บสินค้าเป็นประจำด้วย

ในกรณีผู้ประกอบการไม่มีสถานประกอบการตามวรรคหนึ่ง ให้ถือว่าที่อยู่อาศัยของผู้ประกอบการนั้นเป็นสถานประกอบการ ถ้าผู้ประกอบการมีที่อยู่อาศัยหลายแห่ง ให้ผู้ประกอบการเลือกเอาที่อยู่อาศัยแห่งหนึ่งเป็นสถานประกอบการ

ฯลฯ

ฯลฯ

<sup>๑๐</sup> มาตรา ๘๕ ผู้ประกอบการซึ่งจะเริ่มประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการ ให้มีสิทธิยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มก่อนวันเริ่มประกอบกิจการ

คำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มตามวรรคหนึ่ง ให้เป็นไปตามแบบที่อธิบดีกำหนด และให้ยื่น ณ ที่ว่าการอำเภอท้องที่ที่สถานประกอบการตั้งอยู่

ถ้าผู้ประกอบการมีสถานประกอบการหลายแห่ง ให้ยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ณ ที่ว่าการอำเภอท้องที่ที่สถานประกอบการที่เป็นสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่

การยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มและการออกใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด และให้ผู้ประกอบการดังกล่าวเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนนับแต่วันที่ระบุไว้ในใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

<sup>๑๐</sup> มาตรา ๘๑/๑ ผู้ประกอบการซึ่งประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และกิจการดังกล่าวมีมูลค่าของฐานภาษีไม่เกินมูลค่าของฐานภาษีของกิจการขนาดย่อมตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา ให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

พระราชกฤษฎีกาตามวรรคหนึ่งจะกำหนดจำนวนมูลค่าของฐานภาษีของกิจการขนาดย่อมให้แตกต่างกันในกิจการแต่ละประเภทไม่ได้ แต่จำนวนมูลค่าของฐานภาษีที่กำหนดจะต้องไม่น้อยกว่า ๖๐๐,๐๐๐ บาทต่อปี

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

นอกจากนั้น ตามมาตรา ๘๓<sup>๑๑</sup> แห่งประมวลรัษฎากรยังกำหนดการยื่นแบบแสดงรายการภาษีและการชำระภาษีของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่มีสถานประกอบการหลายแห่งไว้ว่า สถานประกอบการแต่ละแห่งมีหน้าที่ต้องแยกยื่นแบบและชำระภาษีเป็นรายสถานประกอบการ เว้นแต่จะยื่นคำร้องต่ออธิบดีกรมสรรพากรขออนุมัติยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีรวมกัน ณ ที่ว่าการอำเภอท้องที่แห่งใดแห่งหนึ่ง หรือ ณ สถานที่ที่อธิบดีกำหนดก็ได้ ในเมื่อข้อเท็จจริงปรากฏว่า สถาบันเทคโนโลยีราชมงคลเป็นผู้ประกอบการและมีส่วนราชการในสังกัดแยกเป็นหลายแห่ง และแต่ละแห่งถือเป็นเพียงสถานประกอบการของสถาบันเทคโนโลยีราชมงคล ดังนั้น ถ้าสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน แต่ละวิทยาเขตในสังกัดสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลมีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีตามมาตรา ๘๓ ดังกล่าว

ประเด็นที่สอง ปัญหาว่าการจำหน่ายผลผลิตที่เกิดจากการศึกษาและค้นคว้าวิจัยของหน่วยงานหรือสถานศึกษาในสังกัดสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลทุกแห่งอยู่ในข่ายได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่ นั้น เห็นว่า ในประเด็นนี้จำเป็นต้องพิจารณาจากข้อเท็จจริงเป็นรายกรณีไปว่า ผลผลิตที่เกิดจากการศึกษาและค้นคว้าวิจัยของหน่วยงานหรือสถานศึกษาใน สังกัดสถาบันเทคโนโลยีราชมงคลเป็นสินค้าหรือการให้บริการที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๘๑ (๑)

<sup>๑๑</sup> มาตรา ๘๓ ภายใต้บังคับมาตรา ๘๓/๑ ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนยื่น แบบแสดงรายการภาษีตามแบบที่อธิบดีกำหนด โดยให้ยื่นเป็นรายเดือนภาษีพร้อมกับชำระ ภาษีถ้ามี ไม่ว่าจะได้อายสินค้าหรือให้บริการในเดือนภาษีนั้นหรือไม่ก็ตาม

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 หากเป็นสินค้าหรือการให้บริการตามบทบัญญัติดังกล่าวยอม

๑๒ มาตรา ๘๑ ให้ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการประกอบกิจการประเภทต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

(๑) การขายสินค้าที่มีใช้การส่งออก หรือการให้บริการ ดังต่อไปนี้

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

(ข) การขายสัตว์ ไม่ว่าจะเป็นมีชีวิตหรือไม่มีชีวิต และในกรณีสัตว์ไม่มีชีวิต ไม่ว่าจะเป็นเนื้อส่วนต่าง ๆ ของสัตว์ ไข่ นํ้านมและวัตถุดิบที่ได้จากสัตว์ ทั้งนี้ ที่อยู่ในสภาพสดหรือรักษาสภาพไว้เพื่อมิให้เสียเป็นการชั่วคราวในระหว่างขนส่งด้วยการแช่เย็น แช่เย็นจนแข็ง หรือด้วยการจัดทำหรือปรุงแต่งโดยวิธีการอื่น หรือรักษาสภาพไว้เพื่อมิให้เสียเพื่อการขายปลีกหรือขายส่งด้วยวิธีการแช่เย็น แช่เย็นจนแข็ง ทำให้แห้ง บด ทำให้เป็นชิ้น หรือด้วยวิธีอื่น แต่ไม่รวมถึงผลิตภัณฑ์อาหารที่บรรจุกระป๋อง ภาชนะ หรือหีบห่อที่ทำเป็นอุตสาหกรรม ตามลักษณะและเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

(ค) การขายปุ๋ย

(ง) การขายปลาป่น อาหารสัตว์

(จ) การขายยาหรือเคมีภัณฑ์ที่ใช้สำหรับพืชหรือสัตว์ เพื่อบำรุงรักษา ป้องกัน ทำลาย หรือจำกัดศัตรูหรือโรคของพืชและสัตว์

(ฉ) การขายหนังสือพิมพ์ นิตยสาร หรือตำราเรียน

(ช) การให้บริการการศึกษาของสถานศึกษาของทางราชการ สถานศึกษาตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน หรือโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน

(ซ) การให้บริการที่เป็นงานทางศิลปะและวัฒนธรรมในสาขาและลักษณะการประกอบกิจการที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

(ฌ) การให้บริการการประกอบโรคศิลปะ การสอบบัญชี การว่าความ หรือการประกอบวิชาชีพอิสระอื่นตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี ทั้งนี้ เฉพาะวิชาชีพ อิสระที่มีกฎหมายควบคุมการประกอบวิชชีพอิสระนั้น

(ญ) การให้บริการรักษาพยาบาลของสถานพยาบาลตามกฎหมายว่าด้วยสถานพยาบาล

(ฎ) การให้บริการวิจัย หรือการให้บริการทางวิชาการ ทั้งนี้ ในสาขาและลักษณะการประกอบกิจการที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

(ฏ) การให้บริการห้องสมุด พิพิธภัณฑ์ สวนสัตว์

(ฐ) การให้บริการตามสัญญาจ้างแรงงาน

(ฑ) การให้บริการจัดแข่งขันกีฬาสมัครเล่น

(ฒ) การให้บริการของนักแสดงสาธารณะ ทั้งนี้ เฉพาะบริการในสาขาและลักษณะการประกอบกิจการตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

(ณ) การให้บริการขนส่งในราชอาณาจักร

(ด) การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศ ซึ่งมีใช่เป็นการขนส่งโดยอากาศยานหรือเรือเดินทะเล

ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งเมื่อได้พิจารณาข้อเท็จจริงในกรณีของวิทยาเขตนครศรีธรรมราช แล้วปรากฏว่า มีผลผลิตทางการเกษตร เช่น พืช ผัก ผลไม้ ไข่ นมสด เนื้อหมู เนื้อวัว ฯลฯ เป็นต้น โดยได้มีการจัดจำหน่ายทั้งในสภาพสด และที่ได้มีการแปรรูปแล้ว ตัวอย่างเช่น น้ํานมสด เดิมวิทยาเขตนครศรีธรรมราชจำหน่ายในสภาพสดโดยเพียงแต่นํามาผ่านระบบการฆ่าเชื้อก่อน บรรจุลงเท่านั้น แต่ในปัจจุบันได้จำหน่ายในสภาพที่ได้มีการปรุงแต่งสี กลิ่น และรสของน้ํานมสด ดังกล่าว ดังนั้น หากวิทยาเขตดังกล่าวขายพืชผลทางการเกษตร หรือขายสัตว์หรือส่วนต่าง ๆ ของ สัตว์ที่อยู่ในสภาพสดหรือรักษาสภาพไว้เพื่อมิให้เสียเป็นการชั่วคราวในระหว่างขนส่ง หรือเพื่อการ ขายปลีกหรือขายส่ง ซึ่งมีใช้ผลิตภัณฑ์อาหารที่บรรจุกระป๋อง ภาชนะหรือหีบห่อที่ทำเป็น อุตสาหกรรมตามลักษณะและเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด<sup>๑๓</sup> แล้ว ก็ถือได้ว่าเป็นการ ประกอบกิจการขายสินค้าที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่หากมีการปรุงแต่ง แปรรูปหรือแปร สภาพจนทำให้ไม่มีลักษณะและเงื่อนไขหรือสภาพของสด หรือมีการผลิตเป็นอาหารที่บรรจุ กระป๋อง ภาชนะ หรือหีบห่อที่ทำเป็นอุตสาหกรรมตามลักษณะที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดแล้ว การจำหน่ายผลผลิตดังกล่าวจะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

(ลงชื่อ) ชัยวัฒน์ วงศ์วัฒนศานต์  
(นายชัยวัฒน์ วงศ์วัฒนศานต์)  
เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา  
กุมภาพันธ์ ๒๕๕๔

- 
- (ต) การให้บริการเช่าสังหาริมทรัพย์  
(ถ) การให้บริการของราชการส่วนท้องถิ่น ทั้งนี้ ไม่รวมถึงบริการที่เป็นการพาณิชย์ของ ราชการส่วนท้องถิ่น หรือเป็นการหารายได้หรือผลประโยชน์ไม่ว่าจะเป็นกิจการสาธารณูปโภคหรือไม่ก็ตาม  
(ท) การขายสินค้าหรือการให้บริการของกระทรวง ทบวง กรม ซึ่งส่งรายรับทั้งสิ้นให้แก่รัฐ โดยไม่หักรายจ่าย  
(ธ) การขายสินค้าหรือการให้บริการเพื่อประโยชน์แก่การศาสนาหรือการสาธารณกุศล ภายในประเทศ ซึ่งไม่นําผลกำไรไปจ่ายในทางอื่น  
(ณ) การขายสินค้าหรือให้บริการตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา  
ฯลฯ
- ๑๓ ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ ๓) เรื่อง กำหนดลักษณะ และเงื่อนไขของผลิตภัณฑ์อาหารที่บรรจุกระป๋อง ภาชนะหรือหีบห่อที่ทำเป็นอุตสาหกรรมตามมาตรา ๘๑ (๑) (ก) และ (ข) แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ ๒๕ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๓๕  
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 ตาม มาตรา ๘๑ (๑) (ข) แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ ๒๙ กรกฎาคม พ.ศ. ๒๕๓๕