



คำชี้แจงกรมสรรพากร

เรื่อง ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์
สำหรับกองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์ กองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์เพื่อแก้ไขปัญหาในระบบสถาบันการเงิน
กองทุนรวมเพื่อแก้ไขปัญหาในระบบสถาบันการเงิน และกองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์และสิทธิเรียกร้อง
ที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ฉบับที่ ๒)

ตามที่ได้มีพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้น
ภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ ๖๐๘) พ.ศ. ๒๕๕๙ พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วย
การกำหนดกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ (ฉบับที่ ๖๐๙) พ.ศ. ๒๕๕๙ และพระราชกฤษฎีกาออกตามความ
ในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ ๖๑๐) พ.ศ. ๒๕๕๙ ซึ่งเป็นกรยกเลิกการยกเว้น
ภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการประกอบกิจการขายสินค้าและการให้บริการ ยกเลิกการยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ
สำหรับการประกอบกิจการโดยปกติเยี่ยงธนาคารพาณิชย์และการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือ
หากำไรและยกเลิกการยกเว้นอากรแสตมป์ ของกองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์ กองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์เพื่อ
แก้ไขปัญหาในระบบสถาบันการเงิน กองทุนรวมเพื่อแก้ไขปัญหาในระบบสถาบันการเงิน และกองทุนรวม
อสังหาริมทรัพย์และสิทธิเรียกร้อง ที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ โดย
พระราชกฤษฎีกาทั้ง ๓ ฉบับดังกล่าว ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาฉบับกฤษฎีกา เล่ม ๑๓๓ ตอนที่ ๔๖ ก
เมื่อวันที่ ๒๔ พฤษภาคม ๒๕๕๙ และได้กำหนดให้มีผลใช้บังคับเมื่อพ้นกำหนดหนึ่งปีนับแต่วันประกาศใน
ราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป นั้น

เนื่องจากกฎหมายดังกล่าวมีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๒๔ พฤษภาคม ๒๕๖๐ ดังนั้น เพื่อให้
เป็นที่เข้าใจกันโดยทั่วไป กรมสรรพากรขอชี้แจงเกี่ยวกับภาระภาษีมูลค่าเพิ่มและอากรแสตมป์ของกองทุนรวม
ดังกล่าว ดังต่อไปนี้

๑. กรณีภาษีมูลค่าเพิ่ม

๑.๑ ภาษีขาย กรณีกองทุนรวมเป็นผู้ขายสินค้าหรือให้บริการ กองทุนรวมมีหน้าที่
เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น ซึ่งสามารถแยกพิจารณาได้ดังนี้

(๑) การขายสินค้า ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มทั้งหมดเกิดขึ้นเมื่อ
ส่งมอบสินค้า เว้นแต่ได้มีการโอนกรรมสิทธิ์สินค้า ได้รับชำระราคาสินค้า หรือได้ออกใบกำกับภาษีก่อน
ส่งมอบสินค้า ให้ถือว่าความรับผิดเกิดขึ้นเมื่อได้มีการกระทำนั้น ๆ โดยให้ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม
เกิดขึ้นตามส่วนของการกระทำนั้น ๆ ด้วย ตามมาตรา ๗๘ (๑) แห่งประมวลรัษฎากร

ตัวอย่าง ๑ กองทุนรวมขายสินค้าโดยได้ส่งมอบสินค้าก่อนวันที่ ๒๔
พฤษภาคม ๒๕๖๐ แม้ว่าจะได้รับชำระเงินค่าสินค้าในวันที่ ๒๔ พฤษภาคม ๒๕๖๐ หรือหลังจากนั้น กองทุนรวม
ยังคงได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายสินค้านั้น เนื่องจากความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม
เกิดขึ้นก่อนวันที่กฎหมายมีผลใช้บังคับ

/ ตัวอย่าง...

ตัวอย่าง ๒ กองทุนรวมขายสินค้าโดยลูกค้าได้ชำระเงินมัดจำไว้ก่อนวันที่ ๒๔ พฤษภาคม ๒๕๖๐ ต่อมากองทุนรวมได้ส่งมอบสินค้าหลังวันที่ ๒๔ พฤษภาคม ๒๕๖๐ และลูกค้าได้ชำระค่าสินค้าส่วนที่เหลือตั้งแต่วันที่ ๒๔ พฤษภาคม ๒๕๖๐ เป็นต้นไป กองทุนรวมมีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มดังนี้

(ก) เงินมัดจำได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นก่อนวันที่กฎหมายมีผลใช้บังคับ

(ข) ค่าสินค้าส่วนที่ได้รับตั้งแต่วันที่ ๒๔ พฤษภาคม ๒๕๖๐ เป็นต้นไป ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นตั้งแต่วันที่กฎหมายมีผลใช้บังคับ

ตัวอย่าง ๓ กองทุนรวมขายสินค้าตั้งแต่วันที่ ๒๔ พฤษภาคม ๒๕๖๐ เป็นต้นไป กองทุนรวมมีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา ๗๗/๒ แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายสินค้าเกิดขึ้นตั้งแต่วันที่กฎหมายมีผลใช้บังคับ

(๒) การให้บริการ ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มทั้งหมดเกิดขึ้นเมื่อได้รับชำระราคาค่าบริการ เว้นแต่ได้ออกใบกำกับภาษี หรือได้ให้บริการไม่ว่าโดยตนเองหรือบุคคลอื่นก่อนได้รับชำระราคาค่าบริการก็ให้ถือว่าความรับผิดเกิดขึ้นเมื่อได้มีการกระทำนั้น ๆ โดยให้ความรับผิดเกิดขึ้นตามส่วนของการกระทำนั้น ๆ แล้วแต่กรณีด้วย ตามมาตรา ๗๘/๑ (๑) แห่งประมวลรัษฎากร

ตัวอย่าง ๑ กองทุนรวมให้บริการพื้นที่ส่วนกลางอาคารสำนักงานสำหรับเดือนมีนาคม ๒๕๖๐ และได้รับชำระค่าบริการเมื่อวันที่ ๑ พฤษภาคม ๒๕๖๐ ซึ่งเป็นวันก่อนวันที่ ๒๔ พฤษภาคม ๒๕๖๐ กองทุนรวมยังคงได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นก่อนวันที่กฎหมายมีผลใช้บังคับ

ตัวอย่าง ๒ กองทุนรวมให้บริการพื้นที่ส่วนกลางอาคารสำนักงานสำหรับเดือนเมษายน ๒๕๖๐ ซึ่งผู้เช่าได้ชำระค่าบริการบางส่วนก่อนวันที่ ๒๔ พฤษภาคม ๒๕๖๐ และชำระค่าบริการส่วนที่เหลือหลังจากวันที่ ๒๔ พฤษภาคม ๒๕๖๐ เป็นต้นไป กองทุนรวมมีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มดังนี้

(ก) ค่าบริการที่ได้รับชำระก่อนวันที่ ๒๔ พฤษภาคม ๒๕๖๐ ยังคงได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นก่อนวันที่กฎหมายมีผลใช้บังคับ

(ข) ค่าบริการที่ได้รับชำระตั้งแต่วันที่ ๒๔ พฤษภาคม ๒๕๖๐ เป็นต้นไป กองทุนรวมมีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา ๗๗/๒ แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นตั้งแต่วันที่กฎหมายมีผลใช้บังคับ

ตัวอย่าง ๓ กองทุนรวมให้บริการพื้นที่ส่วนกลางอาคารสำนักงานสำหรับเดือนเมษายน ๒๕๖๐ แต่ได้รับชำระค่าบริการตั้งแต่วันที่ ๒๔ พฤษภาคม ๒๕๖๐ เป็นต้นไป กองทุนรวมมีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา ๗๗/๒ แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นตั้งแต่วันที่กฎหมายมีผลใช้บังคับ

ตัวอย่าง ๔ กองทุนรวมให้บริการพื้นที่ส่วนกลางอาคารสำนักงานสำหรับเดือนพฤษภาคม ๒๕๖๐ และได้รับชำระค่าบริการเมื่อวันที่ ๑ มิถุนายน ๒๕๖๐ กองทุนรวมมีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา ๗๗/๒ แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นหลังจากวันที่กฎหมายมีผลใช้บังคับ

ตัวอย่าง ๕ กองทุนรวมทำสัญญาให้บริการพื้นที่ส่วนกลางอาคารสำนักงานกับผู้เช่าเป็นระยะเวลา ๑ ปี ตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม ถึง ๓๑ ธันวาคม ๒๕๖๐ และได้รับชำระค่าบริการจากผู้เช่าทั้งหมด ตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม ๒๕๖๐ กองทุนรวมยังคงได้รับสิทธิยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นก่อนวันที่กฎหมายมีผลใช้บังคับ

ตัวอย่าง ๖ กองทุนรวมให้บริการพื้นที่ส่วนกลางอาคารสำนักงานตั้งแต่วันที่ ๒๔ พฤษภาคม ๒๕๖๐ กองทุนรวมมีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา ๗๗/๒ แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นตั้งแต่วันที่กฎหมายมีผลใช้บังคับ

๑.๒ ภาษีซื้อ กรณีกองทุนรวมถูกเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ประกอบการจดทะเบียนอื่นตามมาตรา ๘๒/๔ วรรคสี่ แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากการซื้อสินค้าหรือรับบริการสามารถแยกพิจารณาได้ดังนี้

(๑) กรณีกองทุนรวมซื้อสินค้าหรือรับบริการและได้รับใบกำกับภาษีลงวันที่ก่อนวันที่ ๒๔ พฤษภาคม ๒๕๖๐ ซึ่งเป็นช่วงระยะเวลาที่กองทุนรวมยังมีได้มีสถานะเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม กองทุนรวมไม่สามารถนำภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวมาใช้เป็นภาษีซื้อในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่น เมื่อวันที่ ๑ พฤษภาคม ๒๕๖๐ กองทุนรวมจ่ายค่าไฟฟ้าสำหรับเดือนเมษายน ๒๕๖๐ และได้รับใบกำกับภาษีลงวันที่ ๑ พฤษภาคม ๒๕๖๐ ภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวไม่สามารถนำมาใช้เป็นภาษีซื้อในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม

(๒) กรณีกองทุนรวมซื้อสินค้าหรือรับบริการก่อนวันที่ ๒๔ พฤษภาคม ๒๕๖๐ และได้รับใบกำกับภาษีลงวันที่ตั้งแต่วันที่ ๒๔ พฤษภาคม ๒๕๖๐ ซึ่งเป็นช่วงระยะเวลาที่กองทุนรวมมีสถานะเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม กองทุนรวมสามารถนำภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวมาใช้เป็นภาษีซื้อในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มได้ เช่น เมื่อวันที่ ๒๖ พฤษภาคม ๒๕๖๐ กองทุนรวมจ่ายค่าบริการโทรศัพท์ประจำเดือนเมษายน ๒๕๖๐ และได้รับใบกำกับภาษีลงวันที่ ๒๖ พฤษภาคม ๒๕๖๐ ภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวสามารถนำมาใช้เป็นภาษีซื้อในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม

(๓) กรณีกองทุนรวมรับบริการตั้งแต่วันที่ ๒๔ พฤษภาคม ๒๕๖๐ แต่ได้รับใบกำกับภาษีลงวันที่ก่อนวันที่ ๒๔ พฤษภาคม ๒๕๖๐ ซึ่งเป็นช่วงระยะเวลาที่กองทุนรวมยังมีได้มีสถานะเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม กองทุนรวมไม่สามารถนำภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวมาใช้เป็นภาษีซื้อในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่น เมื่อวันที่ ๑ พฤษภาคม ๒๕๖๐ กองทุนรวมจ่ายค่าบริการรักษาความปลอดภัยสำหรับเดือนมิถุนายน ๒๕๖๐ และได้รับใบกำกับภาษีลงวันที่ ๑ พฤษภาคม ๒๕๖๐ ภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวไม่สามารถนำมาใช้เป็นภาษีซื้อในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม

๑.๓ การเฉลี่ยภาษีซื้อ กรณีกองทุนรวมประกอบกิจการทั้งประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และได้นำสินค้าหรือบริการที่ได้มาหรือได้รับมาในการประกอบกิจการของตนไปใช้หรือจะใช้ในกิจการทั้งสองประเภท ซึ่งกองทุนรวมไม่สามารถแยกได้อย่างชัดเจนว่า ภาษีซื้อที่เกิดจากสินค้าหรือบริการนั้นเป็นภาษีซื้อของกิจการประเภทใด จึงให้เฉลี่ยภาษีซื้อตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ ๒๙) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการเฉลี่ยภาษีซื้อ ตามมาตรา ๘๒/๖ แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ ๙ มีนาคม พ.ศ. ๒๕๓๕ เนื่องจากกองทุนรวมมีหน้าที่ต้องเสีย

ภาษีมูลค่าเพิ่มตั้งแต่วันที่ ๒๔ พฤษภาคม ๒๕๖๐ ดังนั้น ปี พ.ศ. ๒๕๖๐ จึงเป็นปีแรกที่กองทุนรวมเริ่มมีรายได้ ทั้งกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

๑.๔ การจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

กองทุนรวมมีหน้าที่ยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มด้วยแบบ ภ.พ. ๐๑ โดยให้ ยื่นแบบ ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาในเขตท้องที่ที่สถานประกอบการตั้งอยู่ หากกองทุนรวมมี สถานประกอบการหลายแห่ง ให้ยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาใน เขตท้องที่ที่สำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ โดยระบุสถานประกอบการอื่นในแบบ ภ.พ. ๐๑ ให้ครบถ้วน

เนื่องจากวันที่ให้ผู้ประกอบการเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน คือ วันเดือนปีที่ เจ้าพนักงานสรรพากรรับคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังนั้น กองทุนรวมจึงต้องยื่นคำขอจดทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่มในวันที่ ๒๔ พฤษภาคม ๒๕๖๐ ไม่ว่าจะยื่นคำขอ ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขา หรือยื่นคำขอ ผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตของกรมสรรพากร (www.rd.go.th)

อย่างไรก็ดี หากกองทุนรวมมีความประสงค์จะจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยนำแบบ ภ.พ. ๐๑ ไปฝากไว้ ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาก่อนวันที่ ๒๔ พฤษภาคม ๒๕๖๐ และแจ้งความประสงค์ให้ เจ้าพนักงานสรรพากรบันทึกข้อมูลในระบบของกรมสรรพากรในวันที่ ๒๔ พฤษภาคม ๒๕๖๐ ก็สามารถ กระทำได้

๒. อาคารแสดมภ์

กองทุนรวมมีหน้าที่ต้องเสียอาคารแสดมภ์ตามบัญชีอัตราอาคารแสดมภ์ สำหรับตราสารที่ กองทุนรวมได้กระทำตั้งแต่วันที่ ๒๔ พฤษภาคม ๒๕๖๐ เป็นต้นไป เช่น

ตัวอย่าง ๑ วันที่ ๑ พฤษภาคม ๒๕๖๐ กองทุนรวมทำตราสารสัญญาเช่าอาคาร สำนักงานกับผู้เช่า โดยมีระยะเวลาเช่าตั้งแต่วันที่ ๑ พฤษภาคม ๒๕๖๐ ถึง ๓๑ ธันวาคม ๒๕๖๐ กองทุนรวม ไม่มีหน้าที่ต้องเสียอาคารแสดมภ์

ตัวอย่าง ๒ วันที่ ๒๔ พฤษภาคม ๒๕๖๐ กองทุนรวมทำตราสารสัญญาเช่าอาคาร สำนักงานกับผู้เช่า โดยมีระยะเวลาเช่าตั้งแต่วันที่ ๑ พฤษภาคม ๒๕๖๐ ถึง ๓๑ ธันวาคม ๒๕๖๐ กองทุนรวม มีหน้าที่ต้องเสียอาคารแสดมภ์

จึงขอชี้แจงมาเพื่อทราบโดยทั่วกัน

กรมสรรพากร

๑๗ พฤษภาคม ๒๕๖๐

สำนักกฎหมาย

โทร. ๐-๒๒๓๒-๘๒๘๘