๑.๓ ข้อหารือทางภาษีอากรที่เกี่ยวข้อง

๑.๓.๑ การรับรู้รายได้เกณฑ์สิทธิ์

เลขที่หนังสือ : กค ๐๗๐๖/๑๐๕๗๓

วันที่ : ๑๙ ตุลาคม ๒๕๕๐

เรื่อง : ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการรับรู้รายได้ตามเกณฑ์สิทธิ

ข้อกฎหมาย : มาตรา ๖๕ แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อหารือ : บริษัท T ประกอบกิจการเป็นผู้จำหน่ายอาหารสำเร็จรูป ในการจำหน่ายสินค้านั้นบริษัทฯ จะออกใบกำกับภาษี/ใบส่งสินค้าให้แก่ลูกค้าพร้อมกับการส่งมอบสินค้าโดยการชำระเงินจะเกิดขึ้นหลังจากส่งมอบสินค้า นับระยะเวลาตั้งแต่ส่งมอบสินค้าตามเครดิตเทอมที่ลูกค้าได้รับ ในการบันทึกบัญชีรับรู้รายได้ บริษัทฯ จะบันทึกรับรู้รายได้ในวันที่บริษัทฯ ได้ส่งมอบสินค้าพร้อมใบกำกับภาษี/ใบส่งสินค้าให้แก่ลูกค้า พร้อมกันนั้น บริษัทฯ จะบันทึกตัดสต๊อกสินค้าที่ได้จำหน่ายเพื่อรับรู้ต้นทุนขาย ซึ่งเป็นการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ ๓๗ เรื่องการรับรู้รายได้ ในการรับรู้รายได้เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามเกณฑ์สิทธิ บริษัทฯ เห็นว่าสิทธิตามกฎหมายของบริษัทฯ จะเกิดก็ต่อเมื่อบริษัทฯ ได้ทำการส่งมอบสินค้าพร้อมใบกำกับภาษี/ใบส่งสินค้า ให้แก่ลูกค้า บริษัทฯ จึงปฏิบัติเช่นเดียวกับการบันทึกบัญชี โดยจะรับรู้รายได้ในวันที่บริษัทฯได้ส่งมอบสินค้าพร้อมใบกำกับภาษี/ใบส่งสินค้าให้ลูกค้า พร้อมตัดสต๊อคสินค้าที่ได้จำหน่ายเพื่อรับรู้ต้นทุนขาย บริษัทฯ จึงหารือว่า ความเห็นของบริษัทฯ ถูกต้องหรือไม่

แนววินิจฉัย : ในการรับรู้รายได้รายจ่ายของบริษัทฯ ต้องใช้เกณฑ์สิทธิ ตามมาตรา ๖๕ แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับ คำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. ๑/๒๕๒๘ เรื่อง การใช้เกณฑ์สิทธิในการคำนวณรายได้และรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ลงวันที่ ๒๘ สิงหาคม พ.ศ. ๒๕๒๘ กล่าวคือ การรับรู้รายได้จากการขายสินค้าเกิดขึ้นเมื่อบริษัทฯ ได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่เป็นสาระสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้านั้นให้แก่ผู้ซื้อ คือ วันที่บริษัทฯ ส่งมอบสินค้าให้แก่ผู้ซื้อ

เลขตู้ : ๗๐/๓๕๓๘๓

เลขที่หนังสือ : กค ๐๗๐๖/๓๓๑๑

วันที่ : ๒๔ เมษายน ๒๕๔๙

เรื่อง : ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการรับรู้รายได้ตามเกณฑ์สิทธิ

ข้อกฎหมาย : มาตรา ๖๕ แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อหารือ : บริษัท พ. จำกัด ประกอบกิจการให้บริการด้านข้อมูลต่าง ๆ บนระบบโทรศัพท์พื้นฐาน
และโทรศัพท์เคลื่อนที่ ในรูปแบบบริการเสริมผ่านระบบ AIS DTAC TAO ฯลฯ (Operator) โดยใช้ระบบบริหารจัดการข้อมูลลิขสิทธิ์ Symphony ที่บริษัทฯ เป็นผู้พัฒนาขึ้นเองโดยมีหมายเลขบริการพิเศษที่ผู้ใช้บริการสามารถเรียกใช้บริการดาวน์โหลดได้ตามความต้องการในอัตราค่าบริการที่กำหนดไว้ บริษัทฯ เป็นผู้จัดทำรายละเอียดและสถิติปริมาณการจำหน่ายข้อมูลให้แก่เจ้าของลิขสิทธิ์และผู้จัดจำหน่าย (Content Provider) ภายใต้ระบบ Symphony ทั้งในรูปแบบของเอกสาร และในรูปแบบทางระบบ Internet เพื่อเป็นการยืนยันข้อมูลสถิติจำนวนการจัดจำหน่าย และดูแลรับผิดชอบการชำระค่าบริการส่วนแบ่งรายได้จากการจัดจำหน่ายอย่างถูกต้องในทางปฏิบัติทุกสิ้นเดือน บริษัทฯ จะสรุปยอดการจัดจำหน่ายจากระบบ Symphony แล้วทำเป็นรายงานส่วนแบ่งรายได้ให้กับเจ้าของลิขสิทธิ์เพลง และผู้จัดจำหน่ายทุกราย เพื่อให้แต่ละรายออกใบแจ้งหนี้เรียกเก็บค่าบริการกับบริษัทฯ สำหรับด้านรายได้ Operator จะเป็นผู้แจ้งยอดการจัดจำหน่าย

ให้บริษัทฯ จากระบบของ Operator เอง โดยไม่มีการพิจารณาจากระบบ Symphony ตามรายละเอียดข้อตกลงในสัญญาที่ทำกับ Operator เพื่อให้บริษัทฯ ออกใบแจ้งหนี้ไปเรียกเก็บค่าบริการประมาณ ๓ เดือน นับจากเดือนที่ Operator จัดจำหน่าย ซึ่งยอดส่วนแบ่งรายได้จากระบบของ Operator กับยอดส่วนแบ่งรายได้จากระบบ Symphony จะไม่เท่ากันเนื่องจากรอบบิลของลูกค้าของ Operator แต่ละรายไม่เท่ากัน ผู้ใช้บริการไม่ชำระค่าบริการให้แก่ Operator หรือเกิดจากความผิดพลาดทางเทคนิคของระบบควบคุมระบบใดระบบหนึ่ง แต่ทั้งนี้บริษัทฯ ก็ต้องแจ้งยอดค่าบริการกับ Operator ตามระบบที่ Operator แจ้งตามสัญญา

บริษัทฯ ขอหารือว่า ในการรับรู้รายได้เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล บริษัทฯ ต้องรับรู้รายได้เมื่อใดระหว่างยอดรายได้ ณ สิ้นเดือนจากระบบ Symphony หรือยอดรายได้จากระบบของ Operator ซึ่งเป็นยอดรายได้จริงที่บริษัทฯ จะได้รับ

แนววินิจฉัย : กรณีตามข้อเท็จจริง บริษัทฯ ประกอบกิจการการให้บริการด้านข้อมูลบนระบบโทรศัพท์พื้นฐานและโทรศัพท์เคลื่อนที่ในรูปแบบบริการเสริมที่เรียกว่า Mobile Content โดยได้รับอนุญาตจากเจ้าของลิขสิทธิ์อย่างถูกต้อง ผ่านระบบ AIS DTAC TAO ฯลฯ ที่เรียกว่า Operator บริษัทฯ ใช้ระบบบริหารจัดการข้อมูลลิขสิทธิ์ Symphony ที่บริษัทฯ พัฒนาขึ้นเองโดยมีหมายเลขบริการพิเศษที่ผู้ใช้บริการสามารถเรียกใช้ดาวน์โหลดได้ตามความต้องการในอัตราค่าบริการที่กำหนดดังนั้น เมื่อผู้ใช้บริการใช้บริการดาวน์โหลดโดยไม่คำนึงว่า จะมีการชำระค่าบริการหรือไม่บริษัทฯ ต้องนำค่าบริการมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา ๖๕ แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับข้อ ๒ ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. ๑/๒๕๒๘ เรื่อง การใช้เกณฑ์สิทธิในการคำนวณรายได้และรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ลงวันที่ ๒๘ สิงหาคม พ.ศ. ๒๕๒๘

เลขตู้ : -

๑.๓.๒ การรับรู้รายได้เกณฑ์เงินสด

เลขที่หนังสือ : กค ๐๗๐๖/๙๘๓๕

วันที่ : ๓๐ กันยายน ๒๕๔๖

เรื่อง : ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการรับรู้รายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.๑/๒๕๒๘ฯ

ข้อกฎหมาย : มาตรา ๔๐(๖), มาตรา ๖๕ ตรี

ข้อหารือ : บริษัท ล. ได้จดทะเบียนจัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้บริการให้คำปรึกษาทางกฎหมายแก่นักลงทุนและลูกค้าเป็นการทั่วไป ทั้งนี้ บริษัทฯ ได้เลือกใช้วิธีการรับรู้รายได้ตามเกณฑ์เงินสด เพื่อประโยชน์ในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลตามข้อ ๔.๕ ของคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. ๑/๒๕๒๘ เรื่อง การใช้เกณฑ์สิทธิในการคำนวณรายได้และรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลลงวันที่ ๒๘ สิงหาคม พ.ศ. ๒๕๒๘ บริษัทฯ ขอหารือแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการรับรู้รายได้เพื่อเสียภาษีให้ถูกต้อง ดังนี้

๑. ข้อ ๔.๕ ของคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. ๑/๒๕๒๘ ฯ ได้อนุมัติให้บริษัทฯ รับรู้รายได้ตามเกณฑ์เงินสด (ในรอบระยะเวลาบัญชีที่ได้รับชำระ) ในส่วนของรายได้ที่ได้รับจากการประกอบกิจการวิชาชีพอิสระ ทั้งนี้ คำว่า “วิชาชีพอิสระ” ดังกล่าว หมายความถึงเงินได้จากการประกอบวิชาชีพอิสระตามมาตรา ๔๐(๖) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งรวมถึงการว่าความและการเป็นที่ปรึกษากฎหมายถูกต้องหรือไม่

๒. แม้ว่าบริษัทฯ มีสิทธิรับรู้รายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่ได้รับชำระค่าบริการดังกล่าว แต่ในการคำนวณรายจ่ายกรณีการตัดค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน บริษัทฯ ยังคงมีหน้าที่ต้องคำนวณรายจ่ายตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในมาตรา ๖๕ ตรี แห่งประมวลรัษฎากร ถูกต้องหรือไม่

แนววินิจฉัย : ๑. การประกอบวิชาชีพอิสระตามข้อ ๔.๕ ของคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. ๑/๒๕๒๘ ฯ หมายความถึงการประกอบวิชาชีพอิสระตามมาตรา ๔๐(๖) แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้น การรับรู้รายได้ตามเกณฑ์เงินสดในส่วนของรายได้ที่ได้รับจากการประกอบกิจการวิชาชีพอิสระตามข้อ ๔.๕ ของคำสั่งดังกล่าว จึงรวมทั้งในส่วนของรายได้จากการว่าความและรายได้จากการให้คำปรึกษากฎหมายต่าง ๆ

๒. กรณีที่บริษัทฯ รับรู้รายได้ตามเกณฑ์เงินสดข้างต้น บริษัทฯ ยังคงมีหน้าที่ต้องคำนวณรายจ่ายตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในมาตรา ๖๕ ตรี แห่งประมวลรัษฎากร

เลขตู้ : ๖๖/๓๒๖๘๙

๑.๓.๓ การขายพร้อมติดตั้ง

เลขที่หนังสือ : กค ๐๘๑๑/๑๗๐๖๖

วันที่ : ๑๗ ธันวาคม ๒๕๔๑

เรื่อง : ภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย กรณีการขายสินค้าพร้อมให้บริการขนส่ง

ข้อกฎหมาย : มาตรา ๓ เตรส, มาตรา ๗๙

ข้อหารือ : บริษัท ก. จำกัด ประกอบกิจการผลิตและจำหน่ายชั้นวางสินค้า ตู้เก็บเอกสาร ชิ้นส่วนเกี่ยวกับเหล็ก และอื่น ๆ โดยปกติบริษัทฯ จะจัดส่งสินค้าให้แก่ลูกค้า โดยคิดค่าขนส่งแยกต่างหากจากราคาสินค้า ขอทราบว่าบริษัทฯ จะต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายหรือไม่

แนววินิจฉัย : กรณีบริษัท ก. จำกัด เป็นผู้ประกอบการขายสินค้าและให้บริการขนส่งสินค้าให้แก่ลูกค้าด้วย โดยที่บริษัทฯ มิได้เป็นผู้ประกอบการให้บริการขนส่งอยู่เป็นปกติธุระ ดังนั้น เมื่อมีการขายสินค้าพร้อมทั้งบริการขนส่งให้ด้วย ไม่ว่าการขนส่งนี้จะใช้ยานพาหนะของตนเองหรือจ้างบุคคลอื่นให้ขนส่งให้ และไม่ว่าจะแยกค่าขนส่งออกจากราคาสินค้าหรือไม่ บริษัทฯ ต้องนำมูลค่าของสินค้าซึ่งรวมค่าขนส่งมารวมคำนวณเป็นฐานภาษี สำหรับการขายสินค้าเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา ๗๙ แห่งประมวลรัษฎากร และเมื่อกรณีถือเป็นการขายสินค้าบริษัทฯ จึงไม่ต้องถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย แต่อย่างใด

เลขตู้ : ๖๑/๒๗๓๕๐

เลขที่หนังสือ : กค ๐๗๐๖/๑๑๒๒๙

วันที่ : ๒๑ ธันวาคม ๒๕๔๗

เรื่อง : ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย กรณีขายสินค้าพร้อมบริการติดตั้ง

ข้อกฎหมาย : มาตรา ๓ เตรส แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อหารือ : บริษัทฯ ประกอบกิจการขาย สินค้าระบบลำเลียงสายพานและระบบควบคุมอัตโนมัติพร้อมบริการติดตั้งโดยสั่งซื้อวัสดุอุปกรณ์ต่าง ๆ ภายในประเทศและต่างประเทศมาผลิตแล้วขายพร้อมติดตั้งให้แก่ลูกค้าตามขนาดมาตรฐานที่บริษัทฯ ขายอยู่แล้วหรือขนาดต่าง ๆ ตามที่บริษัทฯ จะตกลงกับลูกค้า บริษัทฯ ขอทราบว่าในการจ่ายเงินค่าสินค้าผู้จ่ายเงินมีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในกรณีใดบ้าง

๑. กรณีขายสินค้าระบบลำเลียงสายพานและระบบควบคุมอัตโนมัติพร้อมบริการติดตั้ง โดยมีการออกใบกำกับภาษีหรือใบแจ้งหนี้ค่าสินค้าพร้อมบริการติดตั้งรวมเป็นยอดเดียวกัน

๒. กรณีขายสินค้าระบบลำเลียงสายพานและระบบควบคุมอัตโนมัติพร้อมบริการติดตั้งโดยมีการออกใบกำกับภาษีหรือใบแจ้งหนี้ค่าสินค้าและบริการติดตั้ง แยกออกจากกันเป็น ๒ ฉบับ คือค่าสินค้าหนึ่งฉบับและค่าบริการติดตั้งหนึ่งฉบับ หรือออกใบกำกับภาษีเป็นฉบับเดียวกันแต่แยกเป็นสองรายการคือรายการค่าสินค้าหนึ่งรายการ และค่าบริการติดตั้งอีกหนึ่งรายการ

๓. กรณีขายสินค้าและระบบลำเลียงสายพานและระบบควบคุมอัตโนมัติโดยมิได้ให้บริการติดตั้งหรือซ่อมแซมบำรุงรักษา

๔. กรณีขายอุปกรณ์ต่าง ๆ พร้อมบริการซ่อมแซมบำรุงรักษาโดยออกใบกำกับภาษีหรือใบแจ้งหนี้ค่าอุปกรณ์และบริการติดตั้งฉบับเดียวกันแต่แยกราคาค่าอุปกรณ์และค่าบริการออกจากกัน

แนววินิจฉัย : ๑. กรณีตาม ๑. การขายสินค้าระบบลำเลียงสายพานและระบบควบคุมอัตโนมัติพร้อมบริการติดตั้งโดยออกใบกำกับภาษีหรือใบแจ้งหนี้ค่าสินค้าพร้อมบริการติดตั้งรวมเป็นยอดเดียวกันและกรณีตาม ๓. การขายสินค้าระบบลำเลียงสายพานและระบบควบคุมอัตโนมัติโดยมิได้ให้บริการติดตั้งหรือซ่อมแซมบำรุงรักษา ถือเป็นการขายสินค้า ผู้จ่ายเงินได้ไม่อยู่ในบังคับต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายตามมาตรา ๓ เตรส แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. ๔/๒๕๒๘ฯ ลงวันที่ ๒๖ กันยายน พ.ศ. ๒๕๒๘

๒. กรณีตาม ๒. การขายสินค้าระบบลำเลียงสายพานและระบบควบคุมอัตโนมัติพร้อมบริการติดตั้งโดยมีการออกใบกำกับภาษีหรือใบแจ้งหนี้ค่าสินค้าและค่าบริการติดตั้งแยกออกจากกันเป็น ๒ ฉบับ คือ ค่าสินค้าหนึ่งฉบับและค่าบริการติดตั้งหนึ่งฉบับหรือออกใบกำกับภาษีฉบับเดียวแต่แยกรายการคือค่าสินค้าหนึ่งรายการและค่าบริการติดตั้งอีกหนึ่งรายการ เฉพาะค่าบริการที่แยกออกจากราคาสินค้า เข้าลักษณะเป็นเงินได้จากการรับจ้างทำของ ผู้จ่ายเงินได้มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายโดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ ๓.๐ ตามมาตรา ๓ เตรส แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับข้อ ๘ ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. ๔/๒๕๒๘ฯ ลงวันที่ ๒๖ กันยายน พ.ศ. ๒๕๒๘

๓. กรณีบริษัทฯ ให้บริการซ่อมแซมบำรุงรักษาโดยออกใบกำกับภาษีหรือใบแจ้งหนี้ค่าอุปกรณ์และบริการติดตั้งฉบับเดียวกันแต่แยกราคาค่าอุปกรณ์และค่าบริการออกจากกัน เข้าลักษณะเป็นเงินได้จากการรับจ้างทำของ ผู้จ่ายเงินได้จะต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จากยอดรวมมูลค่าสินค้าและค่าซ่อมแซมโดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ ๓.๐ ตามมาตรา ๓ เตรส แห่งประมวลรัษฎากรประกอบกับข้อ ๘ ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. ๔/๒๕๒๘ ฯ ลงวันที่ ๒๖ กันยายน พ.ศ. ๒๕๒๘

เลขตู้ : ๖๗/๓๓๒๓๒

๑.๓.๔ การผลิตที่ถือเป็นการขาย

เลขที่หนังสือ : กค ๐๗๐๒/๕๕๔๖

วันที่ : ๒๒ กรกฎาคม ๒๕๕๓

เรื่อง : ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย กรณีการผลิตสินค้าเพื่อขาย และการผลิตสินค้าตามคำสั่งลูกค้า

ข้อกฎหมาย : มาตรา ๔๐ แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อหารือ : ห้างฯ ประกอบกิจการผลิตและจำหน่ายเสื้อผ้าสำเร็จรูป เช่น เสื้อโปโล เสื้อแจ๊คเก็ต เสื้อเชิ้ต และกางเกง โดยใช้วัสดุในการผลิตแตกต่างกัน รวมทั้งมีการผลิตและจำหน่ายให้แก่ลูกค้าตามคำสั่งมีลักษณะดังนี้

๑. ลูกค้าสั่งซื้อตามรูปแบบตามที่ห้างฯ รับผลิต หรือตามตัวอย่างที่ห้างฯ จัดเตรียมไว้และลูกค้าขอเลือกวัสดุ เช่น สีผ้า ชนิดผ้า กระดุม และแบบกระดุม ที่ห้างฯ จัดเตรียมและมีไว้ให้เลือก ซึ่งบางครั้งคำสั่งซื้อจะมีการติดเครื่องหมายของบริษัทลูกค้าโลโก้ หรือเครื่องหมายอื่นที่ลูกค้าต้องการบนเสื้อตามจุดที่ลูกค้าต้องการ

๒. ลูกค้าสั่งผลิตสินค้าโดยลูกค้าเป็นผู้ออกแบบเอง แต่ใช้วัตถุดิบในการผลิตตามตัวอย่างที่ห้างฯ จัดเตรียมและมีไว้ให้เลือก และอาจมีการติดเครื่องหมายของบริษัทลูกค้าโลโก้ หรือเครื่องหมายอื่นที่ลูกค้าต้องการบนเสื้อตามจุดที่ลูกค้าต้องการ

ห้างฯ จึงขอทราบว่า การกระทำลักษณะดังกล่าวของห้างฯ เป็นการขายสินค้า มิใช่เป็นการรับจ้างผลิต ห้างฯ จึงไม่อยู่ในบังคับต้องถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ความเข้าใจของห้างฯ ถูกต้องหรือไม่

แนววินิจฉัย : กรณีห้างฯ ได้ผลิตสินค้าเพื่อจำหน่ายเป็นปกติอยู่แล้ว ไม่ว่าลูกค้าจะสั่งซื้อสินค้าตามรูปแบบที่ห้างฯ จัดเตรียมไว้หรือลูกค้าเป็นผู้ออกแบบเอง แต่ใช้วัตถุดิบในการผลิตของห้างฯ ที่จัดเตรียมและมีไว้ให้เลือก การรับทำสินค้าดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นการขายสินค้า ไม่อยู่ในบังคับต้องถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. ๔/๒๕๒๘ เรื่อง สั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา ๔๐ แห่งประมวลรัษฎากร มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ลงวันที่ ๒๖ กันยายน พ.ศ. ๒๕๒๘

เลขตู้ : ๗๓/๓๗๔๒๒

๑.๓.๕ การผลิตที่ถือเป็นการรับจ้างทำของ

เลขที่หนังสือ : กค ๐๗๐๖/พ./๖๗๔๓

วันที่ : ๑๐ สิงหาคม ๒๕๔๙

เรื่อง : ภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการรับจ้างผลิตสินค้า

ข้อกฎหมาย : มาตรา ๗๗/๑ (๑๐) และมาตรา ๗๘/๑ (๑) แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อหารือ : บริษัท บ. ประกอบกิจการเป็นผู้รับจ้างผลิตอะไหล่ลูกกลิ้งยาง และวัสดุอุปกรณ์เครื่องจักรที่ใช้ในอุตสาหกรรมทุกชนิด รวมทั้งการให้บริการซ่อมวัสดุอุปกรณ์ โดยจะผลิตตามคำสั่งของลูกค้าแต่ละรายซึ่งเป็นผู้กำหนดขนาด รูปแบบ ชนิด และความแข็งของยางตลอดจนสีที่ต้องการ โดยบริษัทฯ จะเป็นผู้จัดหาวัตถุดิบและวัสดุต่าง ๆ เองและนำไปบันทึกเป็นต้นทุนการผลิตของกิจการ โดยมีขั้นตอนการออกเอกสาร ดังนี้

๑. เมื่อกระทำเสร็จพร้อมส่งมอบจะออกเอกสารใบส่งของ ใบแจ้งหนี้ให้ลูกค้าเพื่อยืนยันการรับสินค้า ยกเว้นกรณีสินค้าไม่ถูกต้องตามข้อกำหนดของลูกค้าจะส่งกลับ และบริษัทฯ จะดำเนินการแก้ไขให้ถูกต้องก่อนส่งมอบต่อไป

๒. เมื่อครบกำหนดชำระเงิน และได้รับชำระเงินจากลูกค้าจากการรับจ้างผลิต บริษัทฯ จะออกใบกำกับภาษี ใบเสร็จรับเงินให้ลูกค้า

บริษัทฯ จึงขอทราบว่า กรณีดังกล่าวเป็นการรับจ้างผลิตหรือเป็นการขายสินค้า และความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นเมื่อใด

แนววินิจฉัย : ตามข้อเท็จจริงหากบริษัทฯ ไม่ได้ผลิตสินค้าเพื่อขายเป็นปกติธุระแต่จะกระทำการผลิตตามคำสั่งที่ลูกค้ากำหนดเท่านั้น โดยคู่สัญญามุ่งโดยตรงต่อผลสำเร็จของงานเป็นสำคัญ มิได้มุ่งโอนกรรมสิทธิ์ในสินค้าแต่อย่างใด ถือเป็นการรับจ้างทำของเข้าลักษณะเป็นการให้บริการซึ่งความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นเมื่อได้รับชำระราคาค่าบริการ ทั้งนี้ ตามมาตรา ๗๗/๑ (๑๐) และตามมาตรา ๗๘/๑(๑) แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้น กรณีบริษัทฯ ออกเอกสารใบส่งของ ใบแจ้งหนี้ให้ลูกค้าเพื่อยืนยันการรับสินค้าโดยยังมิได้รับชำระราคาค่าบริการความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจึงยังไม่เกิดขึ้น

เลขตู้ : ๖๙/๓๔๔๑๘