๒. รายได้จากการขายสินค้าไปต่างประเทศ

๒.๑ ด้านบัญชี

๒.๑.๑ มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

(๑) บทที่ ๓ กรอบแนวคิด

เกณฑ์คงค้าง กำหนดให้กิจการต้องรับรู้รายการค้าในรอบระยะเวลารายงานที่เกิดรายการนั้น ซึ่งอาจเป็นรอบระยะเวลารายงานเดียวกันหรือต่างกันกับรอบระยะเวลารายงานที่กิจการได้รับหรือจ่ายชำระเงินสด (ย่อหน้าที่ ๓.๓)

(๒) บทที่ ๑๘ รายได้

การวัดมูลค่า

กิจการต้องวัดมูลค่าของรายได้โดยใช้มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้างรับ (ย่อหน้าที่ ๑๘.๓)

การรับรู้รายได้จากการขายสินค้า

กิจการต้องรับรู้รายได้จากการขายสินค้าเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้ (ย่อหน้าที่ ๑๘.๖)

๑) กิจการได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าให้กับผู้ซื้อแล้ว

๒) กิจการไม่เกี่ยวข้องในการบริหารสินค้าอย่างต่อเนื่องในระดับที่เจ้าของพึงกระทำหรือไม่ได้ควบคุมสินค้าที่ขายไปแล้วทั้งทางตรงและทางอ้อม

๓) กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ

๔) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชีนั้น

๕) กิจการสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนที่เกิดขึ้นหรือที่จะเกิดขึ้นอันเนื่องมาจากรายการบัญชีนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ

(๓) บทที่ ๒๑ ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกของรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศ

รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศต้องบันทึกรายการรับรู้มูลค่าเริ่มแรกเป็นสกุลเงินบาทโดยการแปลงจำนวนเงินตราต่างประเทศด้วยอัตราแลกเปลี่ยนทันที (Spot Rate) ของสกุลเงินบาทกับสกุลเงินต่างประเทศ ณ วันที่เกิดรายการ (ย่อหน้าที่ ๒๑.๖)

วันเกิดรายการ คือ วันที่รายการเป็นไปตามเงื่อนไขการรับรู้รายการครั้งแรกตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (ย่อหน้าที่ ๒๑.๗)

กิจการต้องบันทึกรายการบัญชีที่เป็นเงินตราต่างประเทศเป็นเงินบาท โดยการแปลงค่าเงินตราต่างประเทศ ซึ่งกิจการต้องพิจารณานำอัตราแลกเปลี่ยนที่เหมาะสมกับรายการค้ามาใช้ในการแปลงค่าดังนี้[๑]

๑) กรณีรายการซื้อสินค้าหรือสินทรัพย์จากต่างประเทศ ให้กู้ยืมเงินไปต่างประเทศ หรือรายการจ่ายชำระหนี้เป็นเงินตราต่างประเทศ กิจการต้องใช้เงินบาทไปซื้อเงินตราต่างประเทศจากธนาคารเพื่อ

---

[๑] รอบรู้เรื่อง NPAEs ความแตกต่างทางบัญชีกับภาษี (ปรับปรุง พ.ศ. ๒๕๖๔) ศิลปพร ศรีจันทร์เพชร และเกรียงศักดิ์ ประสงค์สุกาญจน์ คู่มือนี้เป็นเพียงคู่มือและตัวอย่างเพื่อเสริมความเข้าใจ ซึ่งอาจไม่ครอบคลุมและใช้ได้ทุกกรณี

นำไปจ่าย ดังนั้น การแปลงค่าให้ใช้อัตราแลกเปลี่ยนที่ธนาคารขายเงินตราต่างประเทศสกุลนั้น ๆ ในการแปลงค่า เรียกว่า “อัตราขาย” (Selling Rate)

๒) กรณีรายการขายสินค้าหรือสินทรัพย์ไปต่างประเทศ รับเงินกู้ยืมจากต่างประเทศ หรือรายการรับชำระหนี้ที่เป็นเงินตราต่างประเทศที่ต้องนำไปขายให้ธนาคารเพื่อแลกกลับมาเป็นเงินบาท ดังนั้นการแปลงค่าให้ใช้อัตราแลกเปลี่ยนที่ธนาคารรับซื้อเงินตราต่างประเทศสกุลนั้น ๆ ในการแปลงค่าเรียกว่า “อัตราซื้อ” (Buying Rate)

การรายงาน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานในงวดถัดมา

ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานแต่ละงวด (ย่อหน้าที่ ๒๑.๘) กิจการต้องแยกพิจารณารายการทางการเงินออกเป็น ๒ ประเภท คือ รายการที่เป็นตัวเงิน และรายการที่ไม่เป็นตัวเงิน

๑) รายการที่เป็นตัวเงิน คือ สิทธิที่จะได้รับ (หรือภาระที่จะส่งมอบ) จำนวนเงินที่กำหนดได้แน่นอน หรือจำนวนเงินที่สามารถทราบได้ในจำนวนหน่วยของสกุลเงิน (ย่อหน้าที่ ๒๑.๓) และกำหนดให้รายการที่เป็นตัวเงินซึ่งเป็นเงินตราต่างประเทศให้แปลงค่า **โดยใช้อัตราปิด** (ย่อหน้า ๒๑.๘.๑)

ตัวอย่างเช่น เงินบำนาญและผลประโยชน์อื่นของพนักงานที่จะต้องจ่ายเป็นเงินสด ประมาณการหนี้สินที่ต้องชำระด้วยเงินสด หนี้สินตามสัญญาเช่า และเงินสดปันผลซึ่งรับรู้เป็นหนี้สิน (ย่อหน้าที่ ๒๑.๓)

๒) รายการที่ไม่เป็นตัวเงิน คือ การไม่มีสิทธิที่จะได้รับ (หรือภาระที่จะส่งมอบ) จำนวนเงินที่กำหนดได้แน่นอนหรือจำนวนเงินที่สามารถทราบได้ในจำนวนหน่วยของสกุลเงิน (ย่อหน้าที่ ๒๑.๔) และกำหนดให้

๒.๑) รายการที่ไม่เป็นตัวเงินที่อยู่ในรูปเงินตราต่างประเทศ ซึ่งบันทึกไว้ด้วยราคาทุนเดิม ให้แปลงค่า โดย**ใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ** (ย่อหน้าที่ ๒๑.๘.๒) และ

๒.๒) รายการที่ไม่เป็นตัวเงินที่เป็นเงินตราต่างประเทศ ซึ่งบันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรม ให้แปลงค่า โดย**ใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่วัดมูลค่ายุติธรรม**นั้น (ย่อหน้าที่ ๒๑.๘.๓)

ตัวอย่างเช่น เงินจ่ายล่วงหน้าสำหรับสินค้าและบริการ ค่าความนิยม สินทรัพย์ไม่มีตัวตน สินค้าคงเหลือ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และประมาณการหนี้สินต่าง ๆ ที่ต้องชำระด้วยการส่งมอบทรัพย์สินที่ไม่เป็นตัวเงิน (ย่อหน้าที่ ๒๑.๔)

การรับรู้ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยน

๑) รายการที่เป็นตัวเงิน ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นจากการชำระเงินของรายการที่เป็นตัวเงิน หรือจากการแปลงค่ารายการที่เป็นตัวเงินของกิจการด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ซึ่งแตกต่างไปจากอัตราแลกเปลี่ยนเดิมที่ใช้ในการบันทึกรายการครั้งแรกในระหว่างงวด หรือที่ได้รายงานไว้ในงบการเงินของงวดบัญชีก่อน **ให้รับรู้ในงบกำไรขาดทุนสำหรับงวดนั้น** (ย่อหน้าที่ ๒๑.๑๑)

๒) รายการที่ไม่เป็นตัวเงิน ผลกำไรหรือขาดทุนของรายการที่ไม่เป็นตัวเงินในส่วนของเจ้าของ (หรือรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หากกิจการเลือกจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ) องค์ประกอบของอัตราแลกเปลี่ยนทั้งหมดของผลกำไรหรือขาดทุนนั้นจะต้อง**รับรู้ไว้ในส่วนของเจ้าของ** (หรือรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ) ด้วย (ย่อหน้าที่ ๒๑.๑๒)

๒.๑.๒ มาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

(๑) มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑๕ เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า

กิจการจะรับรู้รายได้ในจำนวนเงินที่สะท้อนถึงสิ่งตอบแทนที่กิจการคาดว่าจะมีสิทธิได้รับจากการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการที่ได้ส่งมอบให้แก่ลูกค้า และกำหนดให้กิจการต้องใช้ดุลยพินิจและพิจารณาข้อเท็จจริงและเหตุการณ์ที่เกี่ยวข้องทั้งหมดในการพิจารณาตามหลักการในแต่ละขั้นตอน โดยมีหลักการ ๕ ขั้นตอน สำหรับการรับรู้รายได้ที่เกิดขึ้นกับสัญญาที่ทำกับลูกค้าประกอบด้วย

๑. <u>การระบุสัญญาที่ทำกับลูกค้า</u> โดยสัญญาอาจอยู่ในรูปแบบที่เป็นลายลักษณ์อักษรด้วยวาจาหรือประเพณีปฏิบัติทางธุรกิจ

๒. <u>การระบุภาระที่ต้องปฏิบัติในสัญญา</u> เช่น การโอนสินค้าหรือให้บริการหรืออาจเป็นชุดของสินค้าหรือบริการโดยในหนึ่งสัญญาอาจมีภาระที่ต้องปฏิบัติตั้งแต่หนึ่งภาระขึ้นไป

๓. <u>กำหนดราคาของรายการ</u> โดยต้องไม่รวมองค์ประกอบการจัดหาเงิน (ดอกเบี้ยจากการผ่อนชำระ) แต่รวมสิ่งตอบแทนที่อาจไม่ได้อยู่ในรูปตัวเงิน และต้องคำนึงถึงจำนวนเงินที่กิจการจ่ายชำระ

๔. <u>การปันส่วนราคา</u>ของรายการให้กับแต่ละภาระที่ต้องปฏิบัติที่รวมอยู่ในสัญญาโดยอ้างอิงกับราคาขายแบบเอกเทศ

๕. <u>การรับรู้รายได้</u> [๒]

กิจการต้องรับรู้รายได้ เมื่อกิจการได้ปฏิบัติ (หรือขณะปฏิบัติ) ตามภาระที่ต้องปฏิบัติเสร็จสิ้น โดยการโอนอำนาจควบคุม (Control) ในสินค้านั้นไปยังลูกค้า เมื่อกิจการปฏิบัติตามภาระที่ต้องปฏิบัติแล้วเสร็จ โดยจุดของการรับรู้รายได้แบ่งออกเป็น ๒ ลักษณะ คือ

๕.๑ <u>ลักษณะที่ ๑ : ภาระที่ต้องปฏิบัติเสร็จสิ้นตลอดช่วงเวลาหนึ่ง (Over time)</u>

กิจการรับรู้รายได้จากการขายสินค้าไปต่างประเทศ สำหรับการส่งมอบ โดยอำนาจการควบคุมสินค้าตลอดช่วงเวลาหนึ่ง และถือว่าภาระที่ต้องปฏิบัติเสร็จสิ้นตลอดช่วงเวลาหนึ่ง

กิจการจะรับรู้รายได้ตลอดช่วงเวลาหนึ่ง ได้ก็ต่อเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

- ลูกค้าได้รับและใช้ประโยชน์จากการปฏิบัติงานของกิจการทันทีที่กิจการได้ปฏิบัติงาน ตัวอย่างเช่น การให้บริการรักษาความปลอดภัย การให้บริการทำความสะอาด การให้บริการขนส่งสินค้า เป็นต้น

- การปฏิบัติงานของกิจการสร้างหรือทำให้สินทรัพย์ของลูกค้าเพิ่มขึ้นที่ลูกค้ามีอำนาจควบคุมเหมือนสินทรัพย์ที่เกิดขึ้นหรือเพิ่มขึ้น ตัวอย่างเช่น การก่อสร้างอาคารสำนักงานบนที่ดินของลูกค้า การพัฒนาโปรแกรมสำเร็จรูปทางบัญชีตามแบบที่ลูกค้าต้องการ เป็นต้น

- การปฏิบัติงานของกิจการไม่ก่อให้เกิดสินทรัพย์ที่กิจการมีทางเลือกอื่นในการนำไปใช้ (Alternative Use) (ไม่ว่าจะโดยข้อจำกัดของสัญญาหรือลักษณะของสินทรัพย์เอง) และกิจการมีสิทธิที่สามารถบังคับให้จ่ายชำระสำหรับการปฏิบัติงานที่เสร็จสิ้นแล้วจนถึงปัจจุบัน (หากมีการยกเลิกสัญญา) เช่น สินค้าที่มีลักษณะเฉพาะสำหรับลูกค้ารายใดรายหนึ่ง โดยไม่สามารถเอาไปขายให้กับลูกค้ารายอื่นได้และ

[๒] คู่มืออธิบายมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑๕ เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (เผยแพร่ ๒๑ กุมภาพันธ์ ๒๕๖๒), หน้า ๑๖ - ๑๗

กิจการมีสิทธิที่สามารถบังคับให้จ่ายชำระสำหรับการปฏิบัติงานที่แล้วเสร็จจนถึงปัจจุบัน หากลูกค้ายกเลิกสัญญา เป็นต้น

หากไม่เข้าเงื่อนไขใดข้างต้น กิจการต้องรับรู้รายได้แบบ ณ เวลาใดเวลาหนึ่ง

๕.๒ <u>ลักษณะที่ ๒ : ภาระที่ต้องปฏิบัติเสร็จสิ้น ณ เวลาใดเวลาหนึ่ง (Point in Time)</u>

กิจการต้องจัดภาระที่ต้องปฏิบัตินั้นเป็นภาระที่ต้องปฏิบัติซึ่งเสร็จสิ้น ณ เวลาใดเวลาหนึ่ง ในการระบุว่า ณ เวลาใดลูกค้าได้รับอำนาจควบคุมสินทรัพย์ที่ตกลงกัน และภาระที่ต้องปฏิบัติได้เสร็จสิ้นลง กิจการต้องพิจารณาข้อกำหนดสำหรับอำนาจการควบคุม นอกจากนี้ กิจการต้องพิจารณาข้อบ่งชี้โดยการโอนอำนาจการควบคุมในบริการ ซึ่งรวมถึง (แต่ไม่จำกัดเพียง) รายการต่อไปนี้

- กิจการมีสิทธิในปัจจุบันที่จะได้รับชำระเงินสำหรับสินทรัพย์
- ลูกค้ามีกรรมสิทธิ์ทางกฎหมายในสินทรัพย์
- กิจการได้ส่งมอบการครอบครองทางกายภาพของสินทรัพย์ให้กับลูกค้า
- ลูกค้ามีความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของในสินทรัพย์
- ลูกค้าได้ยอมรับสินทรัพย์แล้ว

(๒) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๒๑ เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกของรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศ

รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศต้องบันทึกรายการรับรู้มูลค่าเริ่มแรกเป็นสกุลเงินบาทที่ใช้ในการดำเนินงาน โดยการแปลงจำนวนเงินตราต่างประเทศด้วยอัตราแลกเปลี่ยนทันทีของสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานกับสกุลเงินต่างประเทศ ณ วันเกิดรายการ (ย่อหน้าที่ ๒๑)

วันเกิดรายการ คือ วันที่รายการเป็นไปตามเงื่อนไขการรับรู้รายการครั้งแรกตามมาตรฐานการบัญชี (ย่อหน้าที่ ๒๒)

การรายงาน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานในงวดถัดมา

ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานแต่ละงวด (ย่อหน้าที่ ๒๑.๘) กิจการต้องแยกพิจารณารายการทางการเงินออกเป็น ๒ ประเภท คือ รายการที่เป็นตัวเงิน และรายการที่ไม่เป็นตัวเงิน

๑) รายการที่เป็นตัวเงิน คือ สิทธิที่จะได้รับ (หรือภาระที่จะส่งมอบ) จำนวนเงินที่กำหนดได้แน่นอน หรือจำนวนเงินที่สามารถทราบได้ในจำนวนหน่วยของสกุลเงิน (ย่อหน้าที่ ๑๖) และกำหนดให้รายการที่เป็นตัวเงินซึ่งเป็นเงินตราต่างประเทศให้แปลงค่า **โดยใช้อัตราปิด** (ย่อหน้า ๒๓.๑)

ตัวอย่างดังกล่าวรวมถึง เงินบำนาญและผลประโยชน์อื่นของพนักงานที่จะต้องจ่ายเป็นเงินสด ประมาณการหนี้สินที่ต้องชำระด้วยเงินสด หนี้สินตามสัญญาเช่า และเงินสดปันผลซึ่งรับรู้เป็นหนี้สิน (ย่อหน้าที่ ๑๖)

๒) รายการที่ไม่เป็นตัวเงิน คือ การไม่มีสิทธิที่จะได้รับ (หรือภาระที่จะส่งมอบ) จำนวนเงินที่กำหนดได้แน่นอนหรือจำนวนเงินที่สามารถทราบได้ในจำนวนหน่วยของสกุลเงิน (ย่อหน้าที่ ๑๖) และกำหนดให้

๒.๑) รายการที่ไม่เป็นตัวเงินที่อยู่ในรูปเงินตราต่างประเทศ ซึ่งบันทึกไว้ด้วยราคาทุนเดิม ให้แปลงค่า โดย**ใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ** (ย่อหน้า ๒๓.๒) และ

๒.๒) รายการที่ไม่เป็นตัวเงินที่เป็นเงินตราต่างประเทศ ซึ่งบันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรม ให้แปลงค่า โดย**ใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่วัดมูลค่ายุติธรรม**นั้น (ย่อหน้า ๒๓.๓)

ตัวอย่างดังกล่าวรวมถึง เงินจ่ายล่วงหน้าสำหรับสินค้าและบริการ ค่าความนิยม สินทรัพย์ไม่มีตัวตน สินค้าคงเหลือ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สินทรัพย์สิทธิการใช้ และประมาณการหนี้สินต่าง ๆ ที่ต้องชำระด้วยการส่งมอบทรัพย์สินที่ไม่เป็นตัวเงิน

การรับรู้ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยน

๑) รายการที่เป็นตัวเงิน ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นจากการชำระเงินของรายการที่เป็นตัวเงิน หรือจากการแปลงค่ารายการที่เป็นตัวเงินของกิจการด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ซึ่งแตกต่างไปจากอัตราแลกเปลี่ยนเดิมที่ใช้ในการบันทึกรายการครั้งแรกในระหว่างงวด หรือที่ได้รายงานไว้ในงบการเงินของงวดบัญชีก่อน **ให้รับรู้ในงบกำไรขาดทุนสำหรับงวดนั้น** (ย่อหน้าที่ ๒๘)

๒) รายการที่ไม่เป็นตัวเงิน การรับรู้รายการกำไรหรือขาดทุนของรายกงานที่ไม่เป็นตัวเงินไว้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นองค์ประกอบของอัตราแลกเปลี่ยนทั้งหมดของกำไรหรือขาดทุนนั้นจะต้องรับรู้ไว้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นด้วย ในทางตรงกันข้าม เมื่อมีการรับรู้กำไรหรือขาดทุนของรายการที่ไม่เป็นตัวเงินไว้ในกำไรหรือขาดทุน องค์ประกอบของอัตราแลกเปลี่ยนทั้งหมดของกำไรหรือขาดทุนนั้นจะต้องรับรู้ไว้ในกำไรหรือขาดทุนด้วย (ย่อหน้าที่ ๓๐)

๒.๑.๓ การค้าต่างประเทศต้องเป็นไปตามข้อกำหนดในการส่งมอบสินค้า (Incoterms)[๓] แล้วแต่ข้อตกลงที่ทำไว้กับลูกค้า เช่น

F.O.B. = "Free on Board"

เงื่อนไขการส่งมอบ : ผู้ขายจะสิ้นสุดภาระการส่งมอบสินค้าตามสัญญาก็ต่อเมื่อ ผู้ขายได้ส่งมอบสินค้าข้ามกาบเรือขึ้นไปบนเรือสินค้า ณ ท่าเรือต้นทางที่ระบุไว้ ผู้ขายเป็นผู้รับผิดชอบการทำพิธีการส่งออกด้วย ส่วนค่าใช้จ่ายในการขนส่งสินค้า และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ รวมทั้งความเสี่ยงภัยในการขนส่งสินค้าเป็นภาระของผู้ซื้อในทันทีที่ของผ่านกาบระวางเรือไปแล้ว วันที่รับรู้รายได้จากการส่งออกสินค้าของผู้ขาย คือ วันที่ส่งมอบสินค้าผ่านกาบระวางเรือที่ท่าเรือประเทศไทย

CIF = "Cost, Insurance and Freight"

เงื่อนไขการส่งมอบ : ผู้ขายจะสิ้นสุดภาระการส่งมอบสินค้าตามสัญญาก็ต่อเมื่อ ผู้ขายได้ส่งมอบสินค้าข้ามกาบเรือขึ้นไปบนเรือสินค้า ผู้ขายเป็นผู้รับผิดชอบในการทำพิธีการส่งออก จ่ายค่าระวางเรือและค่าประกันภัยขนส่งสินค้า เพื่อคุ้มครองความเสี่ยงภัยในการขนส่งสินค้าจนถึงมือผู้ซื้อให้แก่ผู้ซื้อด้วย วันที่รับรู้รายได้จากการส่งออกสินค้าของผู้ขาย คือ วันที่ส่งมอบสินค้าที่ท่าเรือในต่างประเทศ

---

[๓] Incoterms (International Commercial Terms) คือ เป็นข้อกำหนดในการส่งมอบสินค้า หรือเงื่อนไขการส่งมอบสินค้า โดยกำหนดเป็นมาตรฐานความหมายการค้าที่ใช้ตกลงในการทำสัญญาซื้อขายระหว่างผู้ซื้อกับผู้ขายที่เป็นสากล ได้รับการดูแลและคุ้มครองโดยสภาหอการค้านานาชาติ (ICC: International Chamber of Commerce) ซึ่งยึดติดกับการค้าสหประชาชาติหลัก เพื่อให้คู่ค้าทั้งผู้ซื้อ และผู้ขายทราบถึงขอบเขตความรับผิดชอบภาระค่าใช้จ่ายและความเสี่ยงต่าง ๆ โดยช่วยให้ทั้งสองฝ่ายที่มีความแตกต่างทางวัฒนธรรมมีความเข้าใจตรงกัน โดย INCOTERM ปี ๒๐๑๐ มีทั้งหมด ๑๑ รูปแบบ

เอกสารที่เกี่ยวข้อง : กรมศุลกากร[๔]

๑.๑ ผู้ส่งออกต้องยื่นต่อกรมศุลกากรในการส่งออกสินค้า ซึ่งจำแนกออกเป็น ๔ ประเภท ตามลักษณะการส่งออก ดังนี้

๑) ใบขนสินค้า "ใบขนสินค้าขาออกพร้อมแบบแสดงรายการภาษีสรรพสามิตและภาษีมูลค่าเพิ่ม (กศก. ๑๐๑/๑)" ตามรูปแบบและมาตรฐานที่กรมศุลกากรกำหนด ใช้สำหรับส่งออกในกรณีดังต่อไปนี้

- การส่งออกสินค้าทั่วไป
- การส่งออกของส่วนบุคคลและเอกสิทธิ์
- การส่งออกสินค้าจากคลังสินค้าทัณฑ์บน
- การส่งออกสินค้าที่ขอชดเชยค่าภาษีอากร
- การส่งออกสินค้าที่ขอคืนอากรตามมาตรา ๑๙ ทวิ
- การส่งออกสินค้าที่ต้องการใบสุทธินำกลับ
- การส่งออกสินค้ากลับออกไป (RE-EXPORT)

[๔] ข้อมูลจากกรมศุลกากร https://www.customs.go.th/ และข้อมูลจากคลินิกภาษี กระทรวงการคลัง http://taxclinic.mof.go.th/



ใบขนส่งสินค้าขาออกพร้อมแบบแสดงรายการภาษีสรรพสามิตและภาษีมูลค่าเพิ่ม กศก.101/1

ผู้ส่งของออก (ชื่อ ที่อยู่ โทรศัพท์)	เลขประจำตัวผู้เสียภาษี สาขา	ประเทศไทยหนา	เลขที่ใบขนา
		ด้านตรวจ	
ชื่อและเลขที่บัญชีผ่านพิธีการ			
ใบอนุญาตผ่านร้านหรือหนังสือรับรอง		เลขที่บัญชีราคาสินค้า	
ปีตราส่งเลขที่		เลขที่ชำระภาษีอากรและประกัน	
ชื่อการสถานะ	วันที่ส่งออก		
เครื่องหมายและเลขหีบห่อ	จำนวนและลักษณะหีบห่อ	ประเทศต้นทาง รหัส	ประเทศคั่นตามที่ขนส่ง รหัส
		ท่าที่ส่งออก รหัส	สถานที่ตรวจปล่อย รหัส
จำนวนสินค้ารวมทั้งหมด	(ตัวอักษร)		อัตราแลกเปลี่ยน

รายการที่	ประเภทพิกัด	ราคาของ (เป็นต่างประเทศ)	อัตราการแลก	อากรขาออกตามปกติ	ค่าธรรมเนียม	รหัสสรรพสามิต	ภาษีสรรพสามิต	ฐานภาษีมูลค่าเพิ่ม
	รหัสหน่วย	ราคาของ (บาท)		อากรขาออกที่จ่าย	ภาษีอื่นๆ	อัตราสรรพสามิต	การชำระโดย	ภาษีมูลค่าเพิ่ม
	หน่วยปริมาณพิเศษ	น้ำหนักสุทธิ		ปริมาณ	ชนิดของ			
รวม								
รวมน้ำหนักสุทธิ						รวมภาษีอากรทั้งสิ้น		

ข้าพเจ้าขอรับรองว่ารายการที่แสดงข้างต้นเป็นความจริงทุกประการ
หากไม่ถูกต้องครบถ้วนข้าพเจ้ายอมรับการพิจารณาตามกฎหมาย

ประทับตรา
นิติบุคคล (ถ้ามี)

(ลายมือชื่อผู้ส่งของออก) วันที่ วันที่ออกเลขที่ใบขนา

เลขที่บัญชีผู้ประกอบการผู้รับของออก

๒) แบบ กศก.๑๐๓ คำร้องขอผ่อนผันรับของ/ส่งของออกไปก่อน ใช้สำหรับการขอส่งสินค้าออกไปก่อนปฏิบัติพิธีการใบขนสินค้าขาออกในลักษณะที่กรมศุลกากรกำหนดไว้ในประมวลระเบียบปฏิบัติศุลกากร พ.ศ. ๒๕๔๔

แบบคำร้องขอผ่อนผันรับของ/ส่งของออกไปก่อน (แบบ กศก.๑๐๓)



คำร้องขอผ่อนผันรับของ/ส่งของออกไปก่อน กศก. 103

เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร

ชื่อผู้นำของเข้า/ส่งของออก

ที่อยู่

โทรศัพท์

วันที่

เรื่อง ขอผ่อนผัน ☐ รับของ ☐ ส่งของออก ไปก่อนปฏิบัติพิธีการครบถ้วน

เรียน

ด้วยข้าพเจ้ามีความประสงค์ขอรับของ/ส่งของออก ไปก่อนปฏิบัติพิธีการครบถ้วน เนื่องจาก

ข้าพเจ้ารับรองว่าจะปฏิบัติพิธีการศุลกากรให้ถูกต้องครบถ้วนภายใน 30 วันนับแต่วันได้รับการตรวจปล่อยตรวจบรรทุกของไป หรือภายใน 7 วันนับจากวันที่ผู้ขนส่งเรือหรือผู้ให้บริการขนส่งของเหลวเข้าอันสร้างขึ้นความสัญญาประกันที่เสนอมาพร้อมนี้ โดยยินยอมวางเงินไว้เป็นประกันใช้ราคาศุลกากรตามที่ได้กำหนดทุกประการ ซึ่งมีรายละเอียดแห่งของดังนี้

ประเทศกำเนิด รหัส ประเทศคั่นทางที่บรรทุก รหัส

ขายไปยังประเทศ รหัส ประเทศปลายทาง รหัส

นำเข้า/ส่งออกโดยทาง ☐ บก ☐ เรือ ☐ อากาศ ☐ ไปรษณีย์

ชื่อยานพาหนะ ใบตราส่งเลขที่

วันนำเข้า/ส่งออก อัตราแลกเปลี่ยน

รายการที่	เครื่องหมายและเลขหมายหีบห่อ	จำนวนและลักษณะหีบห่อ	น้ำหนักสุทธิ ปริมาณ	รหัสสิทธิพิเศษ	ชนิดของ
					(ถ้ามีรายการมากกว่า 3 รายการโปรดใช้ใบต่อ)

จำนวนหีบห่อรวม (ตัวเลข) (ตัวอักษร)

รายการที่	ประเภทพิกัด / รหัสสถิติ หน่วย	ราคาของ (เงินตางประเทศ) / ราคาของ (บาท)	อัตราอากร	อากรขาเข้า / อากรขาออก	ค่าธรรมเนียม / ภาษีอื่น	รหัสสินค้าสรรพสามิต / อัตราภาษีสรรพสามิต	ภาษีสรรพสามิต / ภาษีเพื่อมหาดไทย	ฐานภาษีมูลค่าเพิ่ม / ภาษีมูลค่าเพิ่ม
	เจ้าหน้าที่ →							
	เจ้าหน้าที่ →							
	เจ้าหน้าที่ →							
	รวมยกไป							

ประทับตราสมบูรณ์

ข้าพเจ้ายอมรับรองว่ารายการที่แสดงข้างต้นนี้เป็นความจริงทุกประการ หากไม่ถูกต้องครบถ้วนข้าพเจ้ายอมรับเป็นความผิดตามกฎหมาย

รวมค่าภาษีอากรทั้งสิ้น

(ลายมือชื่อผู้นำเข้า/ผู้ส่งของออก)

วันที่ยื่น

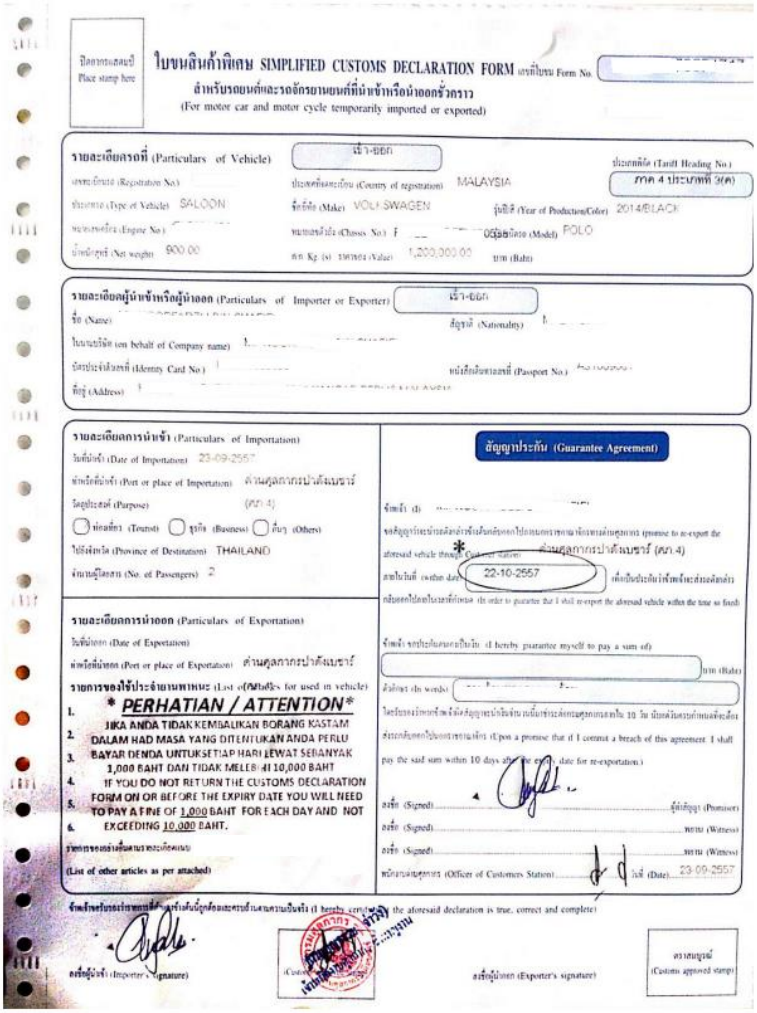
เจ้าหน้าที่ศุลกากร

๓) แบบ A.T.A. Carnet ใบขนสินค้าสำหรับนำของเข้าหรือส่งของออกชั่วคราว ใช้สำหรับพิธีการส่งของออกชั่วคราวในลักษณะที่กำหนดในอนุสัญญา

A.T.A. CARNET หมายถึง เอกสารศุลกากรระหว่างประเทศ ที่ใช้ในการผ่านพิธีการศุลกากรแทนใบขนสินค้าขาเข้า ใบขนสินค้าขาออก ใบสุทธิสำหรับนำกลับเข้ามา เอกสารผ่านแดนควบคุมการส่งของจากด่านศุลกากรแห่งหนึ่งไปยังด่านศุลกากรอีกแห่งหนึ่งภายในประเทศ และเป็นเอกสารค้ำประกันค่าภาษีอากรสำหรับของที่นำเข้ามาชั่วคราวโดยได้รับการยกเว้นอากรภายใต้อนุสัญญาเอ.ที.เอ คาร์เนท์ เอกสารค้ำประกัน (A.T.A. CARNET) ๑ ชุด ประกอบด้วย ๔ ส่วน คือ

- ปกหน้าและปกหลัง (สีเขียว) และใบต่อ (สีขาว)
- แบบส่งออกและแบบนำกลับเข้ามาในราชอาณาจักร (สีเหลือง)
- แบบนำเข้าและแบบส่งกลับออกไปนอกราชอาณาจักร (สีขาว) และ
- แบบผ่านแดนขาเข้าและแบบผ่านแดนขาออก (สีฟ้า)

๔) ใบขนสินค้าพิเศษสำหรับรถยนต์และจักรยานยนต์นำเข้าหรือส่งออกชั่วคราว ใช้สำหรับการส่งออกรถยนต์และจักรยานยนต์ชั่วคราว


ใบขนสินค้าพิเศษ SIMPLIFIED CUSTOMS DECLARATION FORM
สำหรับรถยนต์และรถจักรยานยนต์ที่นำเข้าหรือนำออกชั่วคราว
(For motor car and motor cycle temporarily imported or exported)
รายละเอียดรถที่ (Particulars of Vehicle)
MALAYSIA
SALOON
VOLKSWAGEN
POLO
900.00
1,200,000.00
รายละเอียดผู้นำเข้าหรือผู้นำออก (Particulars of Importer or Exporter)
รายละเอียดการนำเข้า (Particulars of Importation)
23-09-2557
ด่านศุลกากรปาดังเบซาร์
THAILAND
2
รายละเอียดการนำออก (Particulars of Exportation)
ด่านศุลกากรปาดังเบซาร์
สัญญาประกัน (Guarantee Agreement)
22-10-2557
* PERHATIAN / ATTENTION *
1. JIKA ANDA TIDAK KEMBALIKAN BORANG KASTAM
2. DALAM HAD MASA YANG DITENTUKAN ANDA PERLU
3. BAYAR DENDA UNTUK SETIAP HARI LEWAT SEBANYAK
1,000 BAHT DAN TIDAK MELEBIHI 10,000 BAHT
4. IF YOU DO NOT RETURN THE CUSTOMS DECLARATION
5. FORM ON OR BEFORE THE EXPIRY DATE YOU WILL NEED
6. TO PAY A FINE OF 1,000 BAHT FOR EACH DAY AND NOT EXCEEDING 10,000 BAHT.
23-09-2557

๑.๒ เอกสารที่ผู้ส่งออกควรจัดเตรียมในการส่งออกสินค้า

(๑) บัญชีราคาสินค้า (Invoice)[๕]

• เป็นเอกสารที่มีรายละเอียดเกี่ยวกับ ชื่อที่อยู่ของผู้ขาย ผู้ซื้อและผู้รับสินค้า รายการสินค้า ปริมาณสินค้า ราคาต่อหน่วยและราคารวมของสินค้า ตลอดจนชื่อพาหนะและวันที่ที่ยานพาหนะออกจากท่า

• อาจจัดทำเป็นแบบฟอร์มเฉพาะหรือจะจัดทำบนกระดาษหัวจดหมายหรือกระดาษเปล่าก็ได้

• ผู้ซื้อและผู้รับสินค้าอาจจะไม่ใช่บุคคลเดียวกันและอาจจะอยู่ในคนละประเทศกันก็ได้

ข้อความที่ปรากฏมีดังนี้

COMMERCIAL INVOICE

Seller
ABC ELECTRONICES CO.,LTD. (1)
#123, JIGOK-DONG, KIHUNG-GU
YONGIN-CITY, KYONGGI-DO,KOREA

Invoice No. and date
INVTD0220 (3) 24-Jun-20 (4)

T/T and date
T/T 30days after ETA THAILAND (7)

Consignee
XYZ SPARE PARTS (THAILAND) CO.,LTD. (2)
NO.456, SOI 1 CHONBURI 20200 THAILAND
TEL : 038-123456-7 FAX : 038-123459

Notify (if other than consignee)
SAME AS CONSIGNEE

To
LAEM CHABANG, THAILAND

Terms of delivery and payment
C.F LAEM CHABANG , THAILAND (5)

shipping marks-No.& kind of pkgs:	Goods description	Quantity (PCS&KG)	Unit price (USD)	Amount (USD)
ABC (6) ITEM : PCBA CARTON : 1 / 5 ~ 5 / 5 ABC ELECTRONICES MADE IN TAIWAN	(8) PRINTED CIRCUIT BOARD ASSEMBLY	2,000 (9)	15.50 (10)	31,000.00 (11)
	WIRE	1,000	0.35	350.00
	TOTAL	3,000 (13)		31,350.00 (14)

AMOUNT : THIRTY ONE THOUSAND AND THREE HUNDRED FIFTY USD. (15)

TOTAL 5 CARTONS (12)

Signed by
ABC ELECTRONICES CO.,LTD.
JIN GONG JAE (16)
MANAGER

.

๑. ชื่อที่อยู่ของผู้ขาย (Beneficiary, Seller)
๒. ชื่อที่อยู่ของผู้ซื้อ (Applicant, Consignee)
๓. เลขที่บัญชีราคาสินค้า (Inv.no.)

[๕] ข้อมูลจากศูนย์บริการส่งออกแบบเบ็ดเสร็จ กรมส่งเสริมการค้าระหว่างประเทศ กระทรวงพาณิชย์

๔. วันที่ (Date)
๕. เงื่อนไขการส่งมอบสินค้า (Term of Shipment)
๖. เครื่องหมายและเลขหมายหีบห่อ (Shipping Marks)
๗. เงื่อนไขการชำระค่าสินค้า (Term of Payment)
๘. รายการสินค้า (Description of goods)
๙. ปริมาณสินค้า (Quantity)
๑๐. ราคาต่อหน่วย (Unit Price)
๑๑. ราคารวมของสินค้า (Amount)
๑๒. จำนวนหีบห่อรวมทั้งสิ้น (Total Packages)
๑๓. ปริมาณสินค้ารวมทั้งสิ้น (Total Quantity)
๑๔. ราคารวมทั้งสิ้น (Total Amount)
๑๕. ราคารวมเป็นตัวอักษร (Total in word)
๑๖. ลายมือชื่อผู้ขาย (Signature)

(๒) บัญชีรายละเอียดบรรจุหีบห่อ (Packing List)[๖]

รายละเอียดส่วนใหญ่เหมือนกับบัญชีราคาสินค้า (Invoice) แต่จะไม่ระบุราคาสินค้า และจะจัดทำเป็นแบบฟอร์มเฉพาะหรือจะจัดทำบนกระดาษหัวจดหมายหรือกระดาษเปล่าก็ได้ เช่นเดียวกับบัญชีราคาสินค้า

ข้อความที่ปรากฏมีดังนี้

[๖] ข้อมูลจากศูนย์บริการส่งออกแบบเบ็ดเสร็จ กรมส่งเสริมการค้าระหว่างประเทศ กระทรวงพาณิชย์

PACKING LIST



๑. ชื่อที่อยู่ของผู้ขาย (Beneficiary, Seller)
๒. ชื่อที่อยู่ของผู้ซื้อ (Applicant, Consignee)
๓. เลขที่บัญชีราคาสินค้าที่อ้างอิง (Inv.no.)
๔. วันที่ (Date)
๕. เครื่องหมายและเลขหมายหีบห่อ (Shipping Mark)
๖. รายการสินค้า (Description of goods)
๗. ปริมาณบรรจุต่อหีบห่อ (Packaging per unit)
๘. ปริมาณสินค้า (Quantity)
๙. น้ำหนักสุทธิต่อหีบห่อ (Net Weight per unit)
๑๐. น้ำหนักรวมต่อหีบห่อ (Gross Weight per unit)
๑๑. ปริมาตรของสินค้า (Measurement)
๑๒. ปริมาณสินค้ารวมทั้งสิ้น (Grand total of Quantity)
๑๓. น้ำหนักสุทธิรวม (Total Net Weight)
๑๔. น้ำหนักรวมทั้งหมด (Total Gross Weight)
๑๕. ปริมาตรรวมของสินค้า (Total Measurement)
๑๖. ปริมาณสินค้ารวมทั้งสิ้น (Grand Total of Quantity)
๑๗. ลายมือชื่อผู้ขาย (Signature)

(๓) ใบอนุญาตหรือหนังสืออนุญาต (กรณีเป็นของต้องกำจัดหรือสินค้าที่ต้องควบคุมการส่งออก) (ถ้ามี)

(๔) ใบตราส่งสินค้า[๗]

เพื่อแสดงว่าได้มีการรับสินค้า เพื่อนำส่งไปยังจุดหมายปลายทางที่ผู้ส่งสินค้ากำหนด มีคุณลักษณะ ๓ ประการ คือ

๔.๑) เป็นใบรับสินค้าที่ออกให้โดยสายเดินเรือหรือตัวแทนสายเดินเรือที่มีรายละเอียดของสินค้าที่จะทำการขนส่ง

๔.๒) เป็นสัญญาการขนส่งระหว่างผู้ส่งสินค้ากับผู้รับขนส่งสินค้าว่าผู้รับขนส่งจะส่งสินค้าไปยังเมืองท่าปลายทางและจะส่งมอบให้แก่ผู้รับที่ผู้ส่งสินค้าได้ระบุไว้

๔.๓) เป็นเอกสารแสดงกรรมสิทธิ์ในสินค้าที่ขนส่งที่เปลี่ยนมือได้ (Negotiable) ของผู้ทรงสิทธิ์ ซึ่งผู้ทรงสิทธิ์จะใช้ในการขอรับสินค้าที่ท่าเรือปลายทางหรือจะใช้ในการขายต่อสินค้าให้กับผู้รับซื้อช่วงในระหว่างการขนส่งก็ได้

๑. ชื่อที่อยู่ของผู้ส่งสินค้า (Shipper)
๒. ชื่อที่อยู่ของผู้รับตราส่ง (Consignee)
๓. ชื่อที่อยู่ของผู้รับสินค้า (Notify Party)
๔. เลขที่ใบตราส่งสินค้า (B/L no.)
๕. ชื่อเรือสินค้าลำลูก (Pre-Carriage) และเที่ยวเรือ (Voy)
๖. ชื่อเรือแม่ (Vessel) และเที่ยวเรือ (Voy)
๗. สถานที่รับสินค้าที่ต้นทาง (Place of Receipt)
๘. เมืองท่าต้นทาง (Port of Loading)
๙. เมืองท่าปลายทาง (Port of Discharge)
๑๐. สถานที่รับสินค้าปลายทาง (Place of Delivery)
๑๑. ผู้ที่จะติดต่อขอรับสินค้าที่ปลายทาง (Party to contact for cargo release)
๑๒. เครื่องหมายและเลขหมายหีบห่อ (Marks & No.)
๑๓. จำนวนสินค้า (No. of Containers or Pkgs.)
๑๔. ลักษณะหีบห่อ (Kind of Packages)
๑๕. รายการสินค้า (Description of Goods)
๑๖. น้ำหนักสินค้า (Gross Weight)
๑๗. ปริมาตรของสินค้า (Measurement)
๑๘. หมายเลขคอนเทนเนอร์ (Container No.)
๑๙. หมายเลขแถบประทับ (Seal No.)
๒๐. ค่าระวางสินค้าและค่าใช้จ่ายที่เรียกเก็บ (Freight & Charge)
๒๑. จำนวนของต้นฉบับ (No. of Original B/L)
๒๒. สถานที่ออกใบตราส่ง (Place of issued)
๒๓. วันที่ออกใบตราส่ง (Date)
๒๔. วันที่เรือออก (On board date)

[๗] ข้อมูลจากศูนย์บริการส่งออกแบบเบ็ดเสร็จ กรมส่งเสริมการค้าระหว่างประเทศ กระทรวงพาณิชย์

๒๕. ลายมือชื่อผู้ออกตราส่ง (Signature)

(๕) ใบกำกับการขนย้ายสินค้าทางอากาศยาน[๘]

ใบกำกับการขนย้ายสินค้าทางอากาศยาน

หมายเลขอ้างอิง *(Reference No ที่ส่งข้อมูลใบขนสินค้าขาออก)* เลขที่ A001 1521100001

ข้าพเจ้า *(ชื่อผู้ส่งออก)* เลขที่ประจำตัวผู้เสียภาษีอากร *(ของผู้ส่งออก)*

ที่อยู่ *(ของผู้ส่งออก)*

เพื่อส่งออกทางท่า e-Seal No

เที่ยวบิน	วันที่อากาศยานออก	เลขที่ใบตราส่ง (Airway Bill No)	คลังสินค้าที่ส่งออก	จำนวนหีบห่อรวม/หน่วย	น้ำหนักรวม/หีบห่อ/หน่วย
		Master 12345678901 House 123456789012345678	*1191 – TG* *หรือ* *1192 – BFS*	*(ข้อมูลตรงตามที่สำแดงไว้ในข้อมูลใบขนสินค้า)*	*(ข้อมูลตรงตามที่สำแดงไว้ในข้อมูลใบขนสินค้า)*

(ผู้ส่งของออก/ตัวแทน)

วันเดือนปีที่ยื่นเอกสาร

หมายเหตุ การแก้ไขจำนวนหีบห่อ ผู้ที่ลงลายมือชื่อกำกับการแก้ไขเป็นผู้รับรองว่าข้อมูลที่แก้ไขเป็นความจริง หากไม่ถูกต้อง ผู้ที่แก้ไขต้องยอมรับเป็นความผิดตามกฎหมาย

ช่องสำหรับเจ้าหน้าที่ศุลกากร

☑ ตัดบัญชีใบกำกับฯ (Green Line) ☐ ตรวจปล่อยสินค้า (Red Line)

(เจ้าหน้าที่ศุลกากร)

วันเดือนปี/เวลา

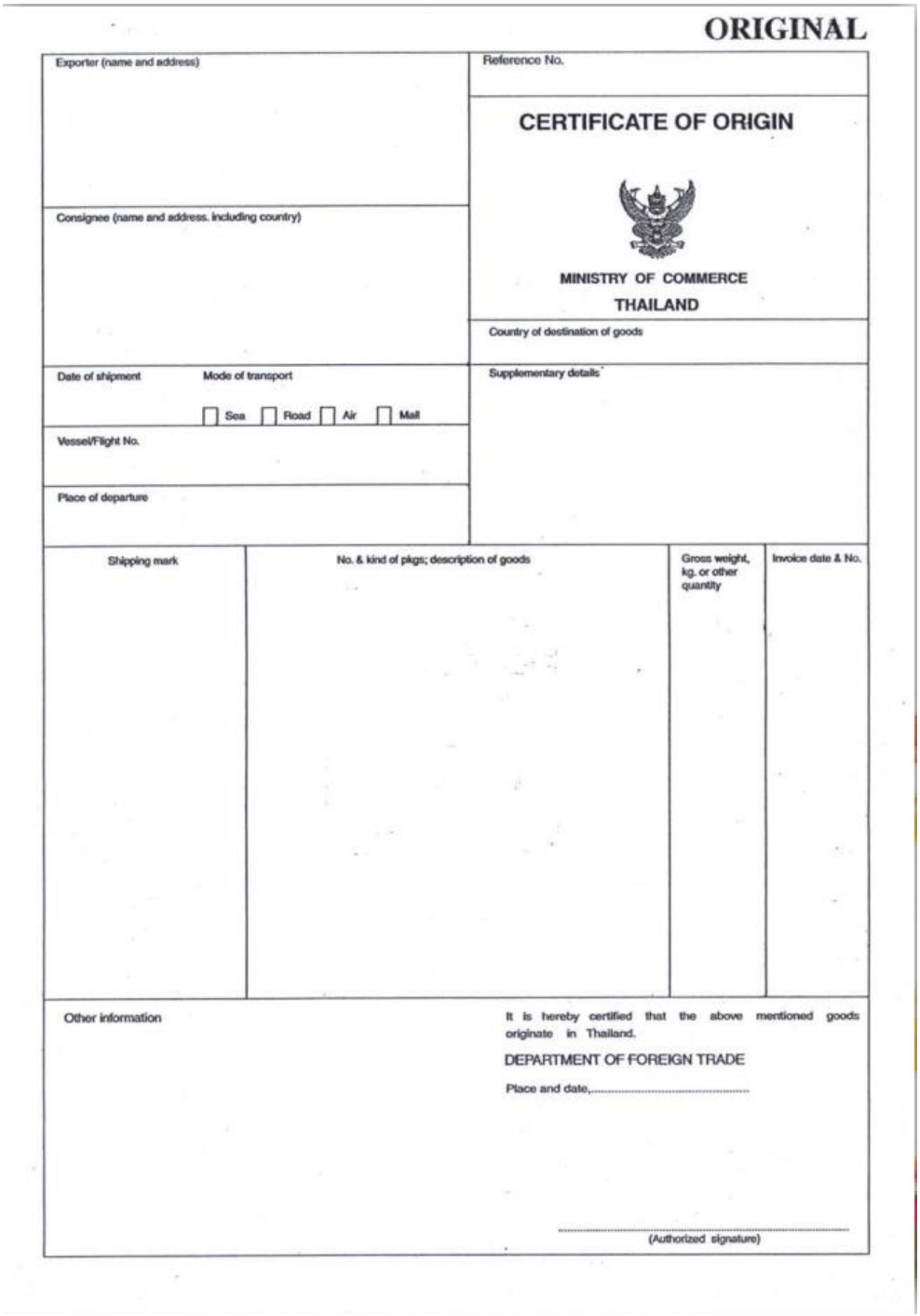
เอกสารที่เกี่ยวข้อง : กรมการค้าต่างประเทศ กระทรวงพาณิชย์[๙]

ใบรับรองแหล่งกำเนิดสินค้า (Certificate of Origin)[๑๐]

[๘] ข้อมูลจากคลินิกภาษี กระทรวงการคลัง
http://taxclinic.mof.go.th/pdf/๕๘๖B๙๖๘E_๐B๙๒_๘๙๑๕_AD๙B_๑๑๓A๗๒๑๕F๑A๗.pdf

[๙] ข้อมูลจากกรมการค้าต่างประเทศ กระทรวงพาณิชย์ https://www.dft.go.th

[๑๐] https://www.dft.go.th/Portals/๐/DownloadFile/๐๓-๑๘๑๒๒๕๖๒.pdf?ver=๒๕๖๒-๑๒-๑๒-๑๕๐๔๕๓-๘๘๐



ORIGINAL

Exporter (name and address)

Reference No.

CERTIFICATE OF ORIGIN

Consignee (name and address, including country)

MINISTRY OF COMMERCE
THAILAND

Country of destination of goods

Date of shipment

Mode of transport

☐ Sea ☐ Road ☐ Air ☐ Mail

Supplementary details

Vessel/Flight No.

Place of departure

Shipping mark	No. & kind of pkgs; description of goods	Gross weight, kg. or other quantity	Invoice date & No.

Other information

It is hereby certified that the above mentioned goods originate in Thailand.

DEPARTMENT OF FOREIGN TRADE

Place and date,.....

.....
(Authorized signature)

Form C/O ทั่วไป (CERTIFICATE OF ORIGIN)

เป็นเอกสารใช้เพื่อรับรองสินค้าของผู้ส่งออกว่าส่งออกมาจากประเทศใด และปฏิบัติได้ถูกต้องตามกฎที่ว่าด้วยถิ่นกำเนิดสินค้า สืบเนื่องจากหลาย ๆ ประเทศมีการใช้มาตรการกีดกันทางการค้า ทำให้เวลานำเข้าสินค้าบางชนิดในบางประเทศนั้น จำเป็นที่จะต้องแสดงว่าสินค้านั้นส่งออกหรือผลิตมาจากประเทศใด หากตรงกับเงื่อนไขถึงจะสามารถนำเข้าได้

หน่วยงานภาครัฐของไทยที่มีอำนาจในการออกใบรับรองถิ่นกำเนิดสินค้าหรือสัญชาติของสินค้า คือ กรมการค้าต่างประเทศ และกระทรวงพาณิชย์

หนังสือรับรองแหล่งกำเนิดสินค้า แบ่งออกเป็น ๒ ประเภท ได้แก่

๑. หนังสือรับรองถิ่นกำเนิดสินค้าทั่วไป คือ เอกสารที่นำไปใช้รับรองถิ่นกำเนิดสินค้า แต่ไม่สามารถนำไปขอยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีอากรขาเข้าได้ เรียกว่า Ordinary Certificate of Origin

๒. หนังสือรับรองถิ่นกำเนิดสินค้าแบบพิเศษ คือ ที่นำไปใช้เพื่อขอรับสิทธิพิเศษทางภาษีศุลกากร (ขอยกเว้น หรือลดหย่อนภาษีอากรขาเข้า) เรียกว่า Preferential Certificate of Origin

๒.๒ ด้านภาษีอากรประมวลรัษฎากร

๒.๒.๑ ภาษีเงินได้นิติบุคคล

(๑) มาตรา ๖๕

๑) การคำนวณรายได้และรายจ่ายให้ใช้ “**เกณฑ์สิทธิ์**” โดย

- ให้นำรายได้ที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีใด แม้ว่าจะยังไม่ได้รับชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น มารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น และ

- ให้นำรายจ่ายทั้งสิ้นที่เกี่ยวกับรายได้นั้น แม้จะยังมิได้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น มารวมคำนวณเป็นรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

๒) เงินได้ที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล คือ **กำไรสุทธิ**

- กำไรสุทธิ = รายได้จากกิจการ + รายได้เนื่องจากกิจการ – รายจ่าย (รายจ่ายต้องเป็นไปตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ใน มาตรา ๖๕ ทวิ และมาตรา ๖๕ ตรี)

๓) รอบระยะเวลาบัญชี ให้มีกำหนด ๑๒ เดือน เว้นแต่ในกรณีดังต่อไปนี้จะน้อยกว่า ๑๒ เดือน ก็ได้ คือ

(ก) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเริ่มตั้งใหม่ จะถือวันเริ่มตั้งถึงวันหนึ่งวันใดเป็นรอบระยะเวลาบัญชีแรกก็ได้

(ข) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลอาจยื่นคำร้องต่ออธิบดี ขอเปลี่ยนวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ในกรณีเช่นว่านี้ให้อธิบดีมีอำนาจสั่งอนุญาตหรือไม่ อนุญาตสุดแต่จะเห็นสมควร คำสั่งเช่นว่านั้นต้องแจ้งให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้ยื่นคำร้องทราบภายในเวลาอันสมควร และในกรณีที่อธิบดีสั่งอนุญาตให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นถือปฏิบัติตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่อธิบดีกำหนด

(๒) มาตรา ๖๕ ทวิ (๔)

๑) ในกรณีโอนทรัพย์สิน (ขายสินค้า) ให้บริการ หรือให้กู้ยืมเงิน โดยไม่มีค่าตอบแทนหรือดอกเบี้ยต่ำกว่าราคาโดยไม่มีเหตุอันสมควร

๒) เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือดอกเบี้ยนั้นตามราคาตลาดในวันที่โอน ให้บริการหรือให้กู้ยืมเงิน

(๓) มาตรา ๗๑ ทวิ

“ในกรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันมีข้อกำหนดทางด้านการพาณิชย์หรือการเงินระหว่างกันแตกต่างไปจากที่ควรได้กำหนด หากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าวได้ดำเนินการโดยอิสระในลักษณะที่เชื่อได้ว่ามีการถ่ายโอนกำไรเจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจปรับปรุงรายได้และรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าว ให้ได้จำนวนรายได้ที่พึงได้รับและรายจ่ายที่พึงได้จ่าย หากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าวได้ดำเนินการโดยอิสระเสมือนว่าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าวได้รับและได้จ่ายตามนั้นเพื่อใช้คำนวณกำไรสุทธิที่ต้องเสียภาษีตามมาตรา ๖๕ หรือเงินได้

พึงประเมินที่ต้องเสียภาษีตามมาตรา ๗๐ หรือมาตรา ๗๐ ทวิ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดในกฎกระทรวง

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันตามวรรคหนึ่ง หมายความว่า บริษัทหรือ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตั้งแต่สองนิติบุคคลขึ้นไปที่มีความสัมพันธ์กันในลักษณะ ดังต่อไปนี้

(๑) นิติบุคคลหนึ่งถือหุ้นหรือเป็นหุ้นส่วนในอีกนิติบุคคลหนึ่งไม่ว่าโดยตรงหรือโดยอ้อมไม่น้อยกว่าร้อยละห้าสิบของทุนทั้งหมด

(๒) ผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วนซึ่งถือหุ้นหรือเป็นหุ้นส่วนในนิติบุคคลหนึ่งไม่ว่าโดยตรงหรือโดยอ้อมไม่น้อยกว่าร้อยละห้าสิบของทุนทั้งหมด ถือหุ้นหรือเป็นหุ้นส่วนในอีกนิติบุคคลหนึ่งไม่ว่าโดยตรงหรือโดยอ้อมไม่น้อยกว่าร้อยละห้าสิบของทุนทั้งหมด หรือ

(๓) นิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์ระหว่างกันในด้านทุน การจัดการ หรือการควบคุมในลักษณะ ที่นิติบุคคลหนึ่งไม่อาจดำเนินการโดยอิสระจากอีกนิติบุคคลหนึ่งตามที่กำหนดโดยกฎกระทรวง

ในกรณีที่เจ้าพนักงานประเมินได้ปรับปรุงรายได้และรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันตามวรรคหนึ่งแล้ว มีผลให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้ชำระภาษีไว้หรือถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย และนำส่งแล้วเป็นจำนวนเงินเกินกว่าที่ควรต้องเสียภาษี หรือที่ไม่มีหน้าที่ต้องเสีย ให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นมีสิทธิยื่นคำร้องขอคืนภายในสามปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นรายการภาษีตามที่กฎหมายกำหนดหรือภายในหกสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งการปรับปรุงนั้นจากเจ้าพนักงานประเมินเป็นหนังสือ ทั้งนี้ ตามระเบียบที่อธิบดีกำหนด”

(๔) รายได้ตามมาตรา ๗๐ ตรี

“มาตรา ๗๐ ตรี บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลใด ส่งสินค้าออกไปต่างประเทศให้แก่หรือตามคำสั่งของสำนักงานใหญ่ สาขา บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในเครือเดียวกัน ตัวการ ตัวแทน นายจ้าง หรือลูกจ้าง ให้ถือว่าการที่ได้ส่งสินค้าไปนั้นเป็นการขายในประเทศไทยด้วย และให้ถือราคาสินค้าตามราคาตลาดในวันที่ส่งไปเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่ส่งไปนั้น

ความในวรรคก่อนมิให้ใช้บังคับในกรณีที่สินค้านั้น

(๑) เป็นของที่ส่งไปเป็นตัวอย่างหรือเพื่อการวิจัยโดยเฉพาะ

(๒) เป็นของผ่านแดน

(๓) เป็นของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร แล้วส่งกลับออกไปให้ผู้ส่งเข้ามาภายในหนึ่งปีนับแต่วันที่สินค้านั้นเข้ามาในราชอาณาจักร

(๔) เป็นของที่ส่งออกไปนอกราชอาณาจักรแล้วส่งกลับคืนเข้ามาให้ผู้ส่งในราชอาณาจักรภายในหนึ่งปี นับแต่วันที่ส่งสินค้าออกไปนอกราชอาณาจักร”

มาตรา ๗๘ ภายใต้บังคับ**มาตรา ๗๘/๓** ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดจากการขายสินค้า ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้...

(๔) การขายสินค้าโดยส่งออก ให้ความรับผิดเกิดขึ้นดังต่อไปนี้

(ก) การส่งออกนอกจากที่ระบุใน (ข) หรือ (ค) ให้ความรับผิดเกิดขึ้นเมื่อชำระอากรขาออก วางหลักประกันอากรขาออก หรือจัดให้มีผู้ค้ำประกันอากรขาออก เว้นแต่ในกรณีที่ไม่ต้องเสียอากรขาออกหรือได้รับยกเว้นอากรขาออก แล้วแต่กรณี ก็ให้ถือว่าความรับผิดเกิดขึ้นในวันที่มีการออกใบขนสินค้าขาออก ตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

(ข) การส่งออกในกรณีที่นำสินค้าเข้าไปในเขตปลอดอากรตามมาตรา ๗๗/๑ (๑๔) (ก) ให้ความรับผิดเกิดขึ้นในวันที่นำสินค้าในราชอาณาจักรเข้าไปในเขตดังกล่าว

(ค) การส่งออกซึ่งสินค้าที่อยู่ในคลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ให้ความรับผิดเกิดขึ้นพร้อมกับความรับผิดตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร”

“**มาตรา ๗๙/๑** ฐานภาษีสำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการในกิจการเฉพาะอย่าง ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

(๑) ฐานภาษีสำหรับการขายสินค้าโดยการส่งออก ได้แก่ มูลค่าของสินค้าส่งออก โดยให้ใช้ราคา เอฟ.โอ.บี. ของสินค้าบวกด้วยภาษีสรรพสามิตตามที่กำหนดใน**มาตรา ๗๗/๑** (๑๙) และภาษีและค่าธรรมเนียมอื่นตามที่จะได้กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา แต่ทั้งนี้ไม่ให้รวมอากรขาออก

ราคา **เอฟ.โอ.บี.** ได้แก่ ราคาสินค้า ณ ด่านศุลกากรส่งออกโดยไม่รวมค่าประกันภัยและค่าขนส่งจากด่านศุลกากรส่งออกไปต่างประเทศ”

กรณีภาษีเงินได้นิติบุคคล

บริษัทฯ ต้องรับรู้รายได้ทางภาษีอากรโดยปรับปรุงรายได้ที่กฎหมายกำหนดในแบบ ภ.ง.ด.๕๐ เนื่องจากการส่งสินค้าออกไปให้แก่ตัวแทนในต่างประเทศ ถือเป็นการขายสินค้าตามมาตรา ๗๐ ตรีแห่งประมวลรัษฎากร และรับรู้ต้นทุนทางภาษีอากรสำหรับรายได้ดังกล่าว ตามหลักการจับคู่ของรายจ่ายกับรายได้ ตามเกณฑ์สิทธิตามมาตรา ๖๕ แห่งประมวลรัษฎากร

กรณีภาษีมูลค่าเพิ่ม

บริษัทฯ ต้องรับรู้รายได้จากการขายสินค้าโดยการส่งออกในแบบ ภ.พ.๓๐ ตามมาตรา ๗๗/๑ (๘) และ (๑๔) ประกอบกับมาตรา ๗๘ (๔) แห่งประมวลรัษฎากร โดยได้สิทธิเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ ๐ ตามมาตรา ๘๐/๑ (๑) แห่งประมวลรัษฎากร และให้ใช้ราคา F.O.B. เพื่อการบันทึกในรายงานภาษีขาย และในแบบ ภ.พ.๓๐

(๕) คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. ๙๗/๒๕๔๓[๑๑]

กรมสรรพากรได้วางแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการส่งสินค้าออกนอกราชอาณาจักรเพื่อส่งไปต่างประเทศ ตามมาตรา ๗๗/๑ (๑๔) แห่งประมวลรัษฎากร ตามข้อ ๒ ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. ๙๗/๒๕๔๓ฯ ดังนี้

“ข้อ ๒ กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนได้รับคำสั่งซื้อจากผู้ซื้อในต่างประเทศและผู้ประกอบการจดทะเบียนเป็นผู้ผลิตสินค้า หรือซื้อสินค้าจากโรงงานผู้ผลิตหรือผู้ขายในประเทศ โดยผู้ประกอบการจดทะเบียนเป็นผู้ดำเนินพิธีการศุลกากรยื่นใบขนสินค้าขาออกในนามของผู้ประกอบการจดทะเบียนเพื่อส่งสินค้าออกนอกราชอาณาจักรเพื่อส่งไปต่างประเทศ ตามมาตรา ๗๗/๑ (๑๔) แห่งประมวลรัษฎากร ถือว่าผู้ประกอบการจดทะเบียนเป็นผู้ส่งออก ตามมาตรา ๗๗/๑ (๑๓) แห่งประมวลรัษฎากร และได้รับสิทธิเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ ๐ ตามมาตรา ๘๐/๑ แห่งประมวลรัษฎากร

โรงงานผู้ผลิตหรือผู้ขายในประเทศตามวรรคหนึ่ง มีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๗๗/๒ แห่งประมวลรัษฎากร โดยคำนวณภาษีตามมาตรา ๘๐ แห่งประมวลรัษฎากร

ผู้ประกอบการจดทะเบียนตามวรรคหนึ่ง จะต้องมีหลักฐานดังต่อไปนี้พร้อมที่จะให้เจ้าพนักงานประเมินตรวจสอบได้

---

[๑๑] คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. ๙๗/๒๕๔๓ เรื่อง การส่งออกสินค้า ซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนได้รับสิทธิเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ ๐ ตามมาตรา ๘๐/๑ แห่งประมวลรัษฎากร

(๑) หลักฐานที่แสดงว่าผู้ซื้อในต่างประเทศซื้อสินค้าจากผู้ประกอบการจดทะเบียนจริง เช่น Proforma Invoice หรือ Purchase Order หรือ Order Note หรือเอกสารอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน

(๒) หลักฐานที่แสดงว่าผู้ประกอบการจดทะเบียนได้ผลิตสินค้าดังกล่าวหรือซื้อสินค้าจากโรงงานผู้ผลิตหรือผู้ขายในประเทศ และโรงงานผู้ผลิตหรือผู้ขายในประเทศได้จัดทำใบกำกับภาษีเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ประกอบการจดทะเบียนตามมาตรา ๘๒/๔ และมาตรา ๘๖ แห่งประมวลรัษฎากร

(๓) หลักฐานการส่งออกสินค้าในนามของผู้ประกอบการจดทะเบียนเช่น ใบกำกับสินค้า (Invoice) ใบตราส่ง (Bill of Lading) หรือ Airway Bill

(๔) หลักฐานที่แสดงว่าจะมีการชำระราคาค่าสินค้าตามใบกำกับสินค้า(Invoice) ในนามของผู้ประกอบการจดทะเบียน เช่น หลักฐานการเปิด L/C (Letter of Credit) หรือหลักฐานการจัดทำ T/T (Telex Transfer) หรือ T/P (Term of Payment) เป็นต้น เว้นแต่กรณีดังต่อไปนี้

(ก) กรณีผู้ซื้อในต่างประเทศมอบหมายให้ตัวแทน ผู้ทำการแทน หรือสำนักงานสาขาในประเทศไทยเป็นผู้ชำระราคาค่าสินค้าแทน ผู้ประกอบการจดทะเบียนสามารถใช้เอกสารที่ระบุว่านำเงินเข้าบัญชีธนาคาร หรือ Bank Statement ในนามของผู้ประกอบการจดทะเบียน เพื่อเป็นหลักฐานแสดงว่าจะมีการชำระราคาค่าสินค้าตามใบกำกับสินค้า (Invoice) ก็ได้

(ข) กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนส่งสินค้าไปเป็นตัวอย่างให้แก่ผู้ซื้อในต่างประเทศโดยไม่มีค่าตอบแทน ก็ไม่จำต้องมีหลักฐานแสดงว่าจะมีการชำระราคาค่าสินค้าตามใบกำกับสินค้า (Invoice)

(๕) หลักฐานสำเนาใบขนสินค้าขาออกในนามของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ผ่านพิธีการศุลกากรฉบับที่มีการสลักหลังการตรวจปล่อยสินค้าโดยเจ้าหน้าที่ศุลกากร หรือหลักฐานอื่นที่แสดงว่ามีการตรวจปล่อยสินค้าโดยเจ้าหน้าที่ศุลกากร”

(๖) การรับรู้รายได้ส่งออก (ภาษีเงินได้นิติบุคคล) : ข้อหารือ

การรับรู้รายได้จากการส่งออกสินค้าเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล บริษัทฯ ต้องรับรู้รายได้เมื่อออกใบขนสินค้าขาออกตามเกณฑ์สิทธิ์ ตามมาตรา ๖๕ แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. ๑/๒๕๒๘ เรื่อง การใช้เกณฑ์สิทธิ์ในการคำนวณรายได้และรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ลงวันที่ ๒๘ สิงหาคม พ.ศ. ๒๕๒๘ (หนังสือกรมสรรพากรที่ กค ๐๗๐๖/๒๓๓๐ ลงวันที่ ๒๒ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๐)

(๗) การคำนวณเงินตรา ทรัพย์สิน หรือหนี้สิน ซึ่งมีค่าหรือราคาเป็นเงินตราไทย

(๑) กรณีในระหว่างรอบระยะเวลาบัญชี

มาตรา ๖๕ ทวิ (๕) วรรคท้าย

เงินตรา ทรัพย์สิน หรือหนี้สินซึ่งมีค่าหรือราคาเป็นเงินตราต่างประเทศ ที่รับมาหรือจ่ายไปในระหว่างรอบระยะเวลาบัญชี ให้ใช้วิธีการคำนวณค่าหรือราคาเป็นเงินตราไทยตามราคาตลาดในวันที่รับมาหรือจ่ายไปนั้น

(๒) กรณีเมื่อสิ้นสุดรอบระยะเวลาบัญชี

มาตรา ๖๕ ทวิ (๕) เงินตรา ทรัพย์สิน หรือหนี้สินซึ่งมีค่าหรือราคาเป็นเงินตราต่างประเทศที่เหลืออยู่ในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ให้คำนวณค่าหรือราคาเป็นเงินตราไทย อย่างใดอย่างหนึ่ง ดังนี้

(ก) กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนอกจาก (ข) ให้เลือกใช้วิธีการคำนวณค่าหรือราคาของเงินตรา ทรัพย์สิน หรือหนี้สินเป็นเงินตราไทยตามอัตราถัวเฉลี่ยระหว่างอัตราซื้อและอัตราขายของธนาคารพาณิชย์ที่ธนาคารแห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้ หรือวิธีการคำนวณค่าหรือราคาของเงินตรา หรือ

ทรัพย์สินเป็นเงินตราไทยตามอัตราถัวเฉลี่ยที่ธนาคารพาณิชย์รับซื้อซึ่งธนาคารแห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้ และคำนวณค่าหรือราคาของหนี้สินเป็นเงินตราไทยตามอัตราถัวเฉลี่ยที่ธนาคารพาณิชย์ขายซึ่งธนาคารแห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้ หรือวิธีการอื่นซึ่งสอดคล้องกับหลักเกณฑ์ตามวิชาการบัญชีตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดในราชกิจจานุเบกษา ทั้งนี้ เมื่อใช้วิธีการใดในการคำนวณค่าหรือราคาดังกล่าวแล้ว ให้ใช้วิธีการนั้นตลอดไป เว้นแต่จะได้รับอนุมัติจากอธิบดีจึงจะเปลี่ยนแปลงได้

(ข) กรณีธนาคารพาณิชย์หรือสถาบันการเงินอื่นตามที่รัฐมนตรีกำหนด ให้ใช้วิธีการคำนวณค่าหรือราคาของเงินตรา ทรัพย์สิน หรือหนี้สินเป็นเงินตราไทยตามอัตราถัวเฉลี่ยระหว่างอัตราซื้อและอัตราขายของธนาคารพาณิชย์ที่ธนาคารแห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้

(๕) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ใช้เงินตราสกุลอื่นนอกจากเงินตราไทย

(๑) การแจ้งใช้เงินตราสกุลอื่นนอกจากเงินตราไทย

มาตรา ๗๖ ตรี บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ใช้เงินตราสกุลอื่นนอกจากเงินตราไทยตามที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดในราชกิจจานุเบกษาเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน จะแจ้งต่ออธิบดี เพื่อใช้เงินตราสกุลดังกล่าวในการจัดทำบัญชีงบดุล บัญชีทำการ และบัญชีกำไรขาดทุน หรือบัญชีรายรับก่อนหักรายจ่าย รวมถึงการคำนวณกำไรสุทธิหรือยอดรายรับก่อนหักรายจ่ายใด ๆ และการคำนวณจำนวนภาษีเงินได้ที่ต้องเสียก็ได้

เมื่อบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้แจ้งต่ออธิบดีแล้ว ให้ใช้เงินตราสกุลที่ใช้ในการดำเนินงานนั้น เพื่อการตามวรรคหนึ่งตั้งแต่วันแรกของรอบระยะเวลาบัญชีที่ได้แจ้ง และต้องใช้ตลอดไปจนกว่าจะได้รับอนุมัติจากอธิบดีจึงจะเปลี่ยนแปลงได้

การแจ้งตามวรรคหนึ่งและการอนุมัติตามวรรคสอง ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีประกาศกำหนดในราชกิจจานุเบกษา

การประเมินเงินภาษีและการแจ้งจำนวนภาษีที่ต้องชำระ ต้องชำระเพิ่มเติม หรือได้รับคืนรวมทั้งการคำนวณเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่ม และการปฏิบัติการอื่นใดของเจ้าพนักงานประเมินกับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ใช้เงินตราสกุลอื่นนอกจากเงินตราไทยเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานให้ดำเนินการโดยใช้เงินตราสกุลที่ใช้ในการดำเนินงานของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น

(๒) การคำนวณค่าหรือราคาของเงินตรา ทรัพย์สิน หนี้สิน และรายการอื่น ๆ ในงบการเงินก่อนรอบระยะเวลาบัญชีที่ใช้สกุลเงินอื่น ๆ ในงบการเงิน

มาตรา ๗๖ จัตวา เมื่อบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ใช้เงินตราสกุลอื่นนอกจากเงินตราไทยเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน ได้แจ้งหรือได้รับอนุมัติจากอธิบดีตามมาตรา ๗๖ ตรี แล้วในการคำนวณค่าหรือราคาของเงินตรา ทรัพย์สิน หนี้สิน และรายการอื่น ๆ ในงบการเงิน ในวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีก่อนรอบระยะเวลาบัญชีที่ใช้สกุลเงินอื่นนอกจากเงินตราไทยเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานหรือจากการเปลี่ยนแปลงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน และบรรดารายการอื่นใดรวมทั้งผลขาดทุนสุทธิตามมาตรา ๖๕ ตรี (๑๒) ที่ใช้ในการคำนวณภาษีเงินได้ที่เหลืออยู่ ณ วันนั้น ให้คำนวณค่าหรือราคาเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน ดังนี้

(๑) เงินตรา ทรัพย์สิน หนี้สิน และรายการอื่นๆ ในงบการเงิน ให้คำนวณค่าหรือราคา ตามหลักเกณฑ์ตามวิชาการบัญชีตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดในราชกิจจานุเบกษา

(๒) บรรดารายการอื่นใดรวมทั้งผลขาดทุนสุทธิตามมาตรา ๖๕ ตรี (๑๒) ที่ใช้ในการคำนวณภาษีเงินได้ ให้คำนวณค่าหรือราคาตามอัตราถัวเฉลี่ยระหว่างอัตราซื้อและอัตราขายของธนาคารพาณิชย์ที่ธนาคารแห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้ในวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีก่อนรอบระยะเวลาบัญชีที่ใช้สกุลเงินอื่นนอกจากเงินตราไทยเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน หรือของรอบระยะเวลาบัญชีก่อนที่ได้รับอนุมัติให้เปลี่ยนแปลงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน แล้วแต่กรณี

(๓) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ใช้เงินตราสกุลอื่นเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานตามมาตรา ๗๖ ตรี มิให้นำมาตรา ๖๕ ทวิ (๕) มาใช้บังคับกับการคำนวณค่าหรือราคาของเงินตรา ทรัพย์สิน หรือหนี้สิน

มาตรา ๗๖ เบญจ มิให้นำมาตรา ๖๕ ทวิ (๕) มาใช้บังคับกับการคำนวณค่าหรือราคาของเงินตรา ทรัพย์สิน หรือหนี้สินของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ใช้เงินตราสกุลอื่นเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานตามมาตรา ๗๖ ตรี แต่ให้คำนวณค่าหรือราคาของเงินตรา ทรัพย์สิน หรือหนี้สินดังกล่าวเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน ดังนี้

(๑) การคำนวณค่าหรือราคาของเงินตรา ทรัพย์สิน หรือหนี้สินที่เหลืออยู่ในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ให้เลือกใช้วิธีการคำนวณอย่างใดอย่างหนึ่ง ดังต่อไปนี้

(ก) ใช้อัตราถัวเฉลี่ยระหว่างอัตราซื้อและอัตราขายของธนาคารพาณิชย์ที่ธนาคารแห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้ แต่ในกรณีมีส่วนใดที่ไม่อาจคำนวณตามอัตราดังกล่าว ให้ขออนุมัติต่ออธิบดีเพื่อใช้อัตราอื่นเฉพาะส่วนนั้นได้

(ข) ใช้วิธีการอื่นซึ่งสอดคล้องกับหลักเกณฑ์ตามวิชาการบัญชีตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดในราชกิจจานุเบกษา

เมื่อใช้วิธีการใดในการคำนวณค่าหรือราคาดังกล่าวแล้ว ให้ใช้วิธีการนั้นตลอดไป เว้นแต่จะได้รับอนุมัติจากอธิบดีจึงจะเปลี่ยนแปลงได้

การขอและการอนุมัติให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีประกาศกำหนดในราชกิจจานุเบกษา

(๒) การคำนวณค่าหรือราคาของเงินตรา ทรัพย์สิน หรือหนี้สินที่รับมาหรือจ่ายไปในระหว่างรอบระยะเวลาบัญชี ให้คำนวณค่าหรือราคาตามราคาตลาดในวันที่รับมาหรือจ่ายไปนั้น

(๔) การชำระภาษีตามมาตรา ๖๗ ทวิ และมาตรา ๖๘ และการคืนเงินภาษี

มาตรา ๗๖ ฉ การชำระภาษีตามมาตรา ๖๗ ทวิ และมาตรา ๖๘ และการคืนเงินภาษีในกรณีของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ใช้เงินตราสกุลอื่นเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานตามมาตรา ๗๖ ตรี ให้ใช้เงินตราไทย โดยให้คำนวณค่าตามอัตราถัวเฉลี่ยระหว่างอัตราซื้อและอัตราขายของธนาคารพาณิชย์ที่ธนาคารแห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้ในวันทำการสุดท้ายก่อนวันชำระภาษีหรือก่อนวันที่ผู้มีอำนาจอนุมัติให้คืนเงินภาษี

(๕) ผลกำไรหรือขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน หรือจากการคำนวณค่าของสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานเป็นเงินตราไทยเพื่อชำระภาษี ไม่ให้ถือเป็นรายได้หรือรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิ

มาตรา ๗๖ สัตต ผลกำไรหรือขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน หรือจากการคำนวณค่าของสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานเป็นเงินตราไทยเพื่อชำระภาษีของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ใช้เงินตราสกุลอื่นเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานตามมาตรา ๗๖ ตรี ไม่ให้ถือเป็นรายได้หรือรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิ

๒.๒.๒ ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย

การหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายตามมาตรา ๓ เตรส มาตรา ๕๐ มาตรา ๖๙ ทวิ และมาตรา ๖๙ ตรี แห่งประมวลรัษฎากร การหักภาษีตามมาตรา ๗๐ แห่งประมวลรัษฎากร การหักภาษีจากการจำหน่ายเงินกำไรตามมาตรา ๗๐ ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร และการนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๘๓/๖ แห่งประมวลรัษฎากร

(๑) อัตราแลกเปลี่ยนในการคำนวณ (ข้อ ๔ ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.๑๓๒/๒๕๔๘ฯ ลงวันที่ ๒๘ กันยายน พ.ศ. ๒๕๔๘)

(๑.๑) อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราของธนาคารพาณิชย์ที่ตั้งขึ้นตามกฎหมาย ว่าด้วยการธนาคารพาณิชย์ที่ได้ประกาศไว้ในการคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยในแต่ละวัน (อัตราขาย) หรือ

(๑.๒) อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราตามอัตราอ้างอิงประจำวันที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศไว้ในการคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยในแต่ละวัน (อัตราขายถัวเฉลี่ย)

การใช้อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราตามวิธีการตามวรรคหนึ่ง เมื่อได้ใช้อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราตามวิธีการหนึ่งวิธีการใดแล้ว ต้องใช้อัตราแลกเปลี่ยนเงินตรานั้นตลอดไป เว้นแต่จะได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรจึงจะเปลี่ยนแปลงวิธีการได้ ทั้งนี้ ตามข้อ ๒ วรรคสอง ของประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตามมาตรา ๙ แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ ๘ กุมภาพันธ์ พ.ศ. ๒๕๔๘

ในกรณีที่จ่ายเงินได้พึงประเมินหรือจำหน่ายเงินกำไรตามวรรคหนึ่งด้วยเช็ค ให้คำนวณจำนวนภาษีที่ต้องหักและนำส่งตามวันที่ที่ลงในเช็ค และให้ใช้อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตามวรรคหนึ่ง

(๒) ให้ใช้อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราตาม (๑) ในการปฏิบัติการตามลักษณะ ๒ แห่งประมวลรัษฎากร ในกรณีดังต่อไปนี้ (ข้อ ๓ ของประกาศกระทรวงการคลังฯ ลงวันที่ ๘ กุมภาพันธ์ พ.ศ. ๒๕๔๘)

(๒.๑) การหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามมาตรา ๓ เตรส มาตรา ๕๐ มาตรา ๖๙ ทวิ และมาตรา ๖๙ ตรี แห่งประมวลรัษฎากร

(๒.๒) การหักภาษีตามมาตรา ๗๐ แห่งประมวลรัษฎากร

(๒.๓) การหักภาษีจากการจำหน่ายเงินกำไร ตามมาตรา ๗๐ ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร

(๒.๔) การนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๘๓/๖ แห่งประมวลรัษฎากร

(๒.๕) กรณีอื่นที่มิได้มีบทบัญญัติของกฎหมายไว้โดยเฉพาะ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๑ มีนาคม พ.ศ. ๒๕๔๘ เป็นต้นไป ส่วนอัตราแลกเปลี่ยนตามประกาศฉบับก่อนให้คงใช้ได้ในการคำนวณสำหรับภาษีอากรตามระยะเวลานั้น ๆ

(๒.๖) ให้ใช้อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราตามอัตราอ้างอิงประจำวันที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศไว้ในการคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยสองวันทำการก่อนวันนำส่งเงินภาษี สำหรับการนำส่งเงินภาษีตามมาตรา ๓ ปัณรส แห่งประมวลรัษฎากร

๒.๒.๓ ภาษีมูลค่าเพิ่ม

(๑) คำนิยามของในทางภาษีมูลค่าเพิ่ม

มาตรา ๗๗/๑ ในหมวดนี้ เว้นแต่ข้อความจะแสดงให้เห็นเป็นอย่างอื่น

(๘) " ขาย " หมายความว่า จำหน่าย จ่าย โอนสินค้า ไม่ว่าจะมีประโยชน์หรือค่าตอบแทนหรือไม่ และให้หมายความรวมถึง

...

(ค) ส่งสินค้าออกนอกราชอาณาจักร

(๙) “สินค้า” หมายความว่า ทรัพย์สินที่มีรูปร่างและไม่มีรูปร่างที่อาจมีราคาและถือเอาได้ ไม่ว่าจะมีไว้เพื่อขาย เพื่อใช้ หรือเพื่อการใด ๆ และให้หมายความรวมถึงสิ่งของทุกชนิดที่นำเข้า แต่ทั้งนี้ ไม่รวมถึงทรัพย์สินที่ไม่มีรูปร่างที่ส่งมอบโดยผ่านทางเครือข่ายอินเทอร์เน็ตหรือเครือข่ายทางอิเล็กทรอนิกส์อื่นใด”

(๑๐/๑) “บริการทางอิเล็กทรอนิกส์” หมายความว่า บริการซึ่งรวมถึงทรัพย์สินที่ไม่มีรูปร่างที่ส่งมอบโดยผ่านทางเครือข่ายอินเทอร์เน็ตหรือเครือข่ายทางอิเล็กทรอนิกส์อื่นใด ซึ่งลักษณะของบริการเป็นไปโดยอัตโนมัติในสาระสำคัญ โดยบริการดังกล่าวไม่สามารถกระทำได้หากปราศจากเทคโนโลยีสารสนเทศ

(๑๐/๒) “อิเล็กทรอนิกส์แพลตฟอร์ม” หมายความว่า ตลาด ช่องทาง หรือกระบวนการอื่นใดที่ผู้ให้บริการหลายรายใช้ในการให้บริการทางอิเล็กทรอนิกส์แก่ผู้รับบริการ”

(๑๓) "ผู้ส่งออก" หมายความว่า ผู้ประกอบการซึ่งส่งออก

(๑๔) "ส่งออก" หมายความว่า ส่งสินค้าออกนอกราชอาณาจักรเพื่อส่งไปต่างประเทศ และให้หมายความรวมถึง

(ก) การนำสินค้าในราชอาณาจักรเข้าไปในเขตปลอดอากรเฉพาะสินค้าที่ต้องเสียอากรขาออกหรือที่ได้รับยกเว้นอากรขาออกตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

(ข) การขายสินค้าของคลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทร้านค้าปลอดอากรตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากรที่ขายให้แก่ผู้ที่เดินทางออก ไปนอกราชอาณาจักร ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

(๒) หลักการรายได้จากการขายสินค้า

มาตรา ๗๗/๒ การกระทำ**การขายสินค้า** โดยผู้ประกอบการในราชอาณาจักรให้อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามบทบัญญัติในหมวดนี้

(๑) การขายสินค้าหรือการให้บริการโดยผู้ประกอบการ

(๒) การนำเข้าสินค้าโดยผู้นำเข้า

(๓) ฐานภาษีมูลค่าเพิ่ม

ฐานภาษีสำหรับการขายสินค้าโดยการส่งออก ตามมาตรา ๗๙/๑ (๑) ได้รับสิทธิเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ ๐

- มูลค่าของสินค้าส่งออก โดยให้ใช้ราคา F.O.B. ของสินค้า บวกด้วยภาษีสรรพสามิตและภาษีและค่าธรรมเนียมอื่น แต่ไม่รวมอากรขาออก

- ราคา F.O.B. ได้แก่ ราคาสินค้า ณ ด่านศุลกากรส่งออก โดยไม่รวมค่าประกันภัยและค่าขนส่งจากด่านศุลกากรส่งออกไปต่างประเทศ

(๔) การคำนวณมูลค่าของฐานภาษีให้ถือตามราคาตลาด

มาตรา ๗๙/๓ การคำนวณมูลค่าของฐานภาษีสำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการตามมาตรา ๗๙ ให้ถือมูลค่าของฐานภาษีเมื่อ ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น เว้นแต่กรณีดังต่อไปนี้

(๑) การขายสินค้าหรือการให้บริการ โดยไม่มีค่าตอบแทนหรือมีค่าตอบแทนต่ำกว่าราคาตลาด โดยไม่มีเหตุอันสมควร มูลค่าของฐานภาษีให้ถือตามราคาตลาดของสินค้าหรือการให้บริการในวันที่ความรับผิดเกิดขึ้น

(๒) การขายสินค้าหรือการให้บริการในกรณีที่ผู้ประกอบการนำสินค้าไปใช้ หรือได้ใช้บริการ ไม่ว่าโดยตนเองหรือบุคคลอื่น โดยมิใช่เพื่อการประกอบกิจการโดยตรงตามมาตรา ๗๗/๑ (๘) (ง) หรือ (๑๐) มูลค่าของฐานภาษีให้ถือตามราคาตลาดของสินค้าหรือบริการในวันที่ความรับผิดเกิดขึ้น

(๓) การขายสินค้าตามมาตรา ๗๗/๑(๘) (จ) ที่เกิดจากสินค้าขาดจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบตามมาตรา ๘๗ (๓) หรือมาตรา ๘๗ วรรคสอง มูลค่าของฐานภาษีให้ถือตามราคาตลาดของสินค้าในวันที่ความรับผิดเกิดขึ้น

(๔) การขายสินค้าที่ได้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ ๐ ตามมาตรา ๘๐/๑ (๕) และภายหลังได้มีการโอนกรรมสิทธิ์ในสินค้าอันทำให้ผู้รับโอนสินค้ามีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๘๒/๑ (๒) มูลค่าของฐานภาษี ให้ถือราคาตลาดตามสภาพหรือปริมาณของสินค้าที่เป็นอยู่ในวันที่ความรับผิดเกิดขึ้น

(๕) การขายสินค้าในกรณีผู้ประกอบการมีสินค้าคงเหลือ และหรือมีทรัพย์สินที่ผู้ประกอบการ มีไว้ในการประกอบกิจการ ณ วันเลิกประกอบกิจการ มูลค่าของฐานภาษีให้ถือตามราคาตลาดในวันเลิกประกอบกิจการ

ราคาตลาดตามมาตรานี้ ให้ถือราคาเฉลี่ยของราคาตลาดที่ซื้อขายกันตามความเป็นจริงทั่วไปในวันที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น ทั้งนี้ ตามที่ได้มีการตรวจสอบ ราคาตามหลักเกณฑ์ที่อธิบดีกำหนด และในกรณีที่ไม่อาจทราบราคาตลาดได้แน่นอน ให้อธิบดีโดยอนุมัติรัฐมนตรีมีอำนาจประกาศใช้เกณฑ์คำนวณเพื่อให้ได้มาซึ่งราคาตลาดได้

(๕) ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (Tax Point)

มาตรา ๗๘ (๔) การขายสินค้าโดยส่งออก ให้ความรับผิดเกิดขึ้นดังต่อไปนี้

(ก) การส่งออกนอกจากที่ระบุใน (ข) หรือ (ค) ให้ความรับผิดเกิดขึ้นเมื่อชำระอากรขาออก วางหลักประกันอากรขาออก หรือจัดให้มีผู้ค้ำประกันอากรขาออก เว้นแต่ในกรณีที่ไม่ต้องเสียอากรขาออกหรือได้รับยกเว้นอากรขาออก แล้วแต่กรณี ก็ให้ถือว่าความรับผิดเกิดขึ้นในวันที่มีการออกใบขนสินค้าขาออกตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

(ข) การส่งออกในกรณีที่นำสินค้าเข้าไปในเขตปลอดอากรตามมาตรา ๗๗/๑ (๑๔) (ก) ให้ความรับผิดเกิดขึ้นในวันที่นำสินค้าในราชอาณาจักรเข้าไปในเขตดังกล่าว

(ค) การส่งออกซึ่งสินค้าที่อยู่ในคลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ให้ความรับผิดเกิดขึ้นพร้อมกับความรับผิดตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

(๖) อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม

มาตรา ๘๐/๑ ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละ ๐ ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม สำหรับการประกอบกิจการประเภทต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

(๑) การส่งออกสินค้าที่มิใช่การส่งออกสินค้าซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๘๑ (๓)

...

(๔) การขายสินค้าหรือการให้บริการกับกระทรวง ทบวง กรม ราชการส่วนท้องถิ่น หรือรัฐวิสาหกิจตามโครงการเงินกู้หรือเงินช่วยเหลือจากต่างประเทศ ทั้งนี้ เฉพาะกรณีที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

(๕) การขายสินค้าหรือ การให้บริการกับองค์การสหประชาชาติ ทบวงการชำนัญพิเศษของสหประชาชาติ สถานเอกอัครราชทูต สถานทูต สถานกงสุลใหญ่ สถานกงสุล ทั้งนี้ เฉพาะการขายสินค้าหรือการให้บริการที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์วิธีการและเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

(๖) การขายสินค้าหรือการให้บริการระหว่างคลังสินค้าทัณฑ์บนกับคลังสินค้าทัณฑ์บนหรือระหว่างผู้ประกอบการกับผู้ประกอบการที่ประกอบกิจการ ที่อยู่ในเขตปลอดอากรไม่ว่าจะอยู่ในเขตเดียวกันหรือไม่ หรือระหว่างคลังสินค้าทัณฑ์บนกับผู้ประกอบการที่ประกอบกิจการอยู่ในเขตปลอดอากร ทั้งนี้ เฉพาะการขายสินค้าหรือการให้บริการที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

คลังสินค้าทัณฑ์บนข้างต้น ให้หมายความถึงคลังสินค้าทัณฑ์บนตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

(๗) การออกใบกำกับภาษี

การออกใบกำกับภาษีกรณีการขายสินค้าโดยการส่งออก ซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนได้รับสิทธิเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ ๐ ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสิทธิใช้ใบกำกับสินค้าหรืออินวอยซ์ซึ่งผู้ส่งออกได้ออกเป็นปกติตามประเพณีทางการค้าระหว่างประเทศเป็นใบกำกับภาษี ถ้าใบกำกับสินค้าหรืออินวอยซ์ได้ออกเป็นหน่วยเงินตราต่างประเทศ ใบกำกับภาษีในกรณีดังกล่าวจึงแสดงมูลค่าของสินค้าเป็นหน่วยเงินตราต่างประเทศได้ (ข้อ ๖ ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. ๑๓๒/๒๕๔๘ฯ) โดยให้คำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยในใบกำกับภาษี ดังต่อไปนี้

(ก) ถ้าได้รับเงินตราต่างประเทศจากการส่งออกสินค้าในขณะที่ออกใบกำกับภาษีและได้มีการขายเงินตราต่างประเทศที่ได้รับชำระนั้นเป็นเงินตราไทยในเดือนที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น ให้ถือเงินตราไทยจากการขายนั้นเป็นมูลค่าของฐานภาษีที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการขายสินค้า เว้นแต่มิได้มีการขายเงินตราต่างประเทศในเดือนที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น ให้ถือตามอัตราถัวเฉลี่ยที่ธนาคารพาณิชย์รับซื้อซึ่งธนาคารแห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้ในวันทำการสุดท้ายของเดือนที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น ทั้งนี้ ตามมาตรา ๗๙/๔ (๑) แห่งประมวลรัษฎากร

(ข) ถ้ายังไม่ได้รับเงินตราต่างประเทศจากการส่งออกสินค้าในขณะที่ออกใบกำกับภาษี ให้คำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดตามมาตรา ๙ แห่งประมวลรัษฎากร

กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตาม (ก) หรือ (ข) ในเดือนภาษีที่ลงรายงานแล้ว ให้ถือมูลค่าของสินค้าซึ่งได้คำนวณเป็นเงินตราไทยเพื่อการยื่นแบบแสดงรายการภาษีของเดือนภาษีนั้น ถ้าได้รับชำระราคาค่าสินค้าเป็นเงินตราต่างประเทศในเดือนภาษีอื่น หรือได้มีการขายเงินตราต่างประเทศในเดือนภาษีอื่น ผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่ต้องคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยในเดือนภาษีที่ได้รับเงินตราต่างประเทศ หรือในเดือนภาษีที่มีการขายเงินตราต่างประเทศ (ข้อ ๗ (๒) ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. ๑๓๒/๒๕๔๘ฯ)

(๘) การจัดทำรายงานภาษีมูลค่าเพิ่ม

ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ขายสินค้าโดยการส่งออกต้องจัดทำรายงานภาษีมูลค่าเพิ่ม

• <u>รายงานภาษีขาย</u>

ต้องลงรายการภายในสามวันทำการนับแต่วันที่ชำระอากรขาออก หรือวางหลักประกันอากรขาออก หรือจัดให้มีผู้ค้ำประกันอากรขาออก เว้นแต่กรณีที่ไม่ต้องเสียอากรขาออกหรือได้รับยกเว้นอากรขาออก ก็ให้ลงรายการภายในสามวันทำการนับแต่วันที่มีการออกใบขนสินค้าขาออกตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

• <u>รายงานสินค้าและวัตถุดิบ</u>

ให้ลงรายการภายใน ๓ วันทำการนับแต่วันที่จ่ายไป ซึ่งสินค้าหรือวัตถุดิบ ตามปริมาณสินค้าหรือ วัตถุดิบที่จ่ายไปจริง โดยจัดให้มีเอกสารประกอบการลงรายงานเป็นใบสำคัญจ่ายสินค้า (ตามมาตรา ๘๗ แห่งประมวลรัษฎากร และ ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับ ภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ ๘๙) เรื่อง กำหนดแบบ หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เกี่ยวกับการจัดทำรายงาน การลงรายการในรายงาน การเก็บใบกำกับภาษี และเอกสารหลักฐานอื่นที่ใช้ประกอบการลงรายงาน ภาษีซื้อตามมาตรา ๘๗ และมาตรา ๘๗/๓ วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ ๒๙ เมษายน พ.ศ. ๒๕๔๒

(๙) อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทย

๑) กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนซึ่งประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการและมีหน้าที่ต้องออกใบกำกับภาษีตามมาตรา ๘๖/๔ มาตรา ๘๖/๕ มาตรา ๘๖/๖ และมาตรา ๘๖/๗ แห่งประมวลรัษฎากร และผู้ประกอบการจดทะเบียนได้ตกลงราคาสินค้าหรือค่าบริการเป็นหน่วยเงินตราต่างประเทศ ทั้งนี้ ไม่ว่าจะมีข้อตกลงให้ออกใบแจ้งหนี้เป็นเงินบาทหรือชำระราคาสินค้าหรือค่าบริการเป็นเงินบาท ผู้ประกอบการจดทะเบียนจะต้องแสดงมูลค่าของสินค้าหรือของบริการและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นหน่วยเงินตราไทยในใบกำกับภาษี โดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราตามวิธีการดังต่อไปนี้ เป็นอัตราแลกเปลี่ยนในการคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทย ทั้งนี้ ตามมาตรา ๙ แห่งประมวลรัษฎากร และประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตามมาตรา ๙ แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ ๘ กุมภาพันธ์ พ.ศ. ๒๕๔๘ (ข้อ ๕ ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.๑๓๒/๒๕๔๘ฯ ลงวันที่ ๒๘ กันยายน พ.ศ. ๒๕๔๘)

(๑) อัตราแลกเปลี่ยนในการคำนวณ

(๑.๑) อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราของธนาคารพาณิชย์ที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยการธนาคารพาณิชย์ที่ได้ประกาศไว้ในการคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยในแต่ละวัน (อัตราซื้อ) หรือ

(๑.๒) อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราตามอัตราอ้างอิงประจำวันที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศไว้ในการคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยในแต่ละวัน (อัตราซื้อถัวเฉลี่ย)

การใช้อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราตามวิธีการตามวรรคหนึ่ง เมื่อได้ใช้อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราตามวิธีการหนึ่งวิธีการใดแล้ว ต้องใช้อัตราแลกเปลี่ยนเงินตรานั้นตลอดไป เว้นแต่จะได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรจึงจะเปลี่ยนแปลงวิธีการได้ ทั้งนี้ ตามข้อ ๒ วรรคสอง ของประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตามมาตรา ๙ แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ ๘ กุมภาพันธ์ พ.ศ. ๒๕๔๘

กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนได้รับชำระราคาสินค้าและค่าบริการด้วยเช็ค ให้คำนวณมูลค่าของสินค้าหรือของบริการและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นหน่วยเงินตราไทยตามวันที่ที่ลงในเช็ค และให้ใช้อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตามวรรคหนึ่ง

กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรให้ออกใบกำกับภาษีเป็นหน่วยเงินตราต่างประเทศตามมาตรา ๘๖/๔ วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ประกอบการจดทะเบียนต้องระบุอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตามมาตรา ๙ แห่งประมวลรัษฎากรไว้ในใบกำกับภาษีด้วย

(๒) ให้ใช้อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราตาม (๑) ในการปฏิบัติการตามลักษณะ ๒ แห่งประมวลรัษฎากร ในกรณีดังต่อไปนี้ (ข้อ ๓ ของประกาศกระทรวงการคลังฯ ลงวันที่ ๘ กุมภาพันธ์ พ.ศ. ๒๕๔๘)

(๒.๑) การออกใบกำกับภาษี (TAX INVOICE) สำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการที่ไม่สามารถคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดตามมาตรา ๗๙/๔ แห่งประมวลรัษฎากร

(๒.๒) กรณีอื่นที่มิได้มีบทบัญญัติของกฎหมายไว้โดยเฉพาะ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๑ มีนาคม พ.ศ. ๒๕๔๘ เป็นต้นไป ส่วนอัตราแลกเปลี่ยนตามประกาศฉบับก่อนให้คงใช้ได้ในการคำนวณสำหรับภาษีอากรตามระยะเวลานั้น ๆ

(๒.๓) ให้ใช้อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราตามอัตราอ้างอิงประจำวันที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศไว้ในการคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยสองวันทำการก่อนวันนำส่งเงินภาษีสำหรับการนำส่งเงินภาษีตามมาตรา ๓ ปัณรส แห่งประมวลรัษฎากร

๒) กรณีการออกใบกำกับภาษีตามมาตรา ๘๖/๕ แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการดังต่อไปนี้ไม่ต้องปฏิบัติตาม **๑)** (ข้อ ๖ ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.๑๓๒/๒๕๔๘ฯ ลงวันที่ ๒๘ กันยายน พ.ศ. ๒๕๔๘)

(๑) การออกใบกำกับภาษีกรณี<u>การขายสินค้าโดยการส่งออก</u> ซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนได้รับสิทธิเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ ๐ ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสิทธิใช้ใบกำกับสินค้าหรืออินวอยซ์ซึ่งผู้ส่งออกได้ออกเป็นปกติตามประเพณีทางการค้าระหว่างประเทศเป็นใบกำกับภาษี ถ้าใบกำกับสินค้าหรืออินวอยซ์ได้ออกเป็นหน่วยเงินตราต่างประเทศ ใบกำกับภาษีในกรณีดังกล่าวจึงแสดงมูลค่าของสินค้าเป็นหน่วยเงินตราต่างประเทศได้

(๒) การออกใบกำกับภาษีกรณี<u>การให้บริการที่กระทำในราชอาณาจักรและได้มีการใช้บริการนั้นในต่างประเทศ</u> ซึ่งผู้ประกอบการจดทะเบียนได้รับสิทธิเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ ๐ ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสิทธิใช้ใบแจ้งหนี้หรืออินวอยซ์ซึ่งได้ออกเป็นปกติตามประเพณีทางการค้าระหว่างประเทศเป็นใบกำกับภาษี ถ้าใบแจ้งหนี้หรืออินวอยซ์ได้ออกเป็นหน่วยเงินตราต่างประเทศ ใบกำกับภาษีในกรณีดังกล่าวจึงแสดงมูลค่าของสินค้าเป็นหน่วยเงินตราต่างประเทศได้

(๓) การออกใบกำกับภาษีสำหรับ<u>การให้บริการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยอากาศยาน</u> ผู้ประกอบการมีสิทธิใช้แอร์เวย์บิลหรือเฮาส์แอร์เวย์บิลที่ผู้ขนส่งหรือตัวแทนรับขนส่งได้ออกเป็นปกติตามประเพณีทางการค้าระหว่างประเทศเป็นใบกำกับภาษี ถ้าแอร์เวย์บิลหรือเฮาส์แอร์เวย์บิลได้ออกเป็นหน่วยเงินตราต่างประเทศ ใบกำกับภาษีดังกล่าวจึงแสดงมูลค่าของบริการเป็นหน่วยเงินตราต่างประเทศได้

๓) กรณีการลงรายการในรายงานภาษีขายตามมาตรา ๘๗ (๑) แห่งประมวลรัษฎากร ของผู้ประกอบการจดทะเบียนตาม ๑) และ ๒) ให้ปฏิบัติดังนี้ (ข้อ ๗ ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. ๑๓๒/๒๕๔๘ฯ ลงวันที่ ๒๘ กันยายน พ.ศ. ๒๕๔๘)

(๑) การลงรายการในรายงานภาษีขายของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ขายสินค้าหรือให้บริการซึ่งได้ออกใบกำกับภาษีตาม **๑)** จะต้องลงรายการภายในสามวันทำการนับแต่วันที่ระบุไว้ในใบกำกับภาษี สำหรับการคำนวณมูลค่าของสินค้าหรือของบริการในรายงานภาษีขายให้ถือมูลค่าของสินค้าหรือของบริการซึ่งได้คำนวณเป็นหน่วยเงินตราไทยตามใบกำกับภาษี

(๒) การลงรายการในรายงานภาษีขายของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ขายสินค้าซึ่งได้ออกใบกำกับภาษีตาม **๒)** (๑) จะต้องลงรายการภายในสามวันทำการนับแต่วันที่ชำระอากรขาออก หรือวางหลักประกันอากรขาออก หรือจัดให้มีผู้ค้ำประกันอากรขาออก เว้นแต่กรณีที่ไม่ต้องเสียอากรขาออกหรือได้รับยกเว้นอากรขาออก ก็ให้ลงรายการภายในสามวันทำการนับแต่วันที่มีการออกใบขนสินค้าขาออกตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร โดยให้คำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยในรายงานภาษีขาย ดังต่อไปนี้

(ก) ถ้าได้รับเงินตราต่างประเทศจากการส่งออกสินค้าในขณะที่ออกใบกำกับภาษีตาม **๒)** (๑) และได้มีการขายเงินตราต่างประเทศที่ได้รับชำระนั้นเป็นเงินตราไทยในเดือนที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น ให้ถือเงินตราไทยจากการขายนั้นเป็นมูลค่าของฐานภาษีที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการขายสินค้า เว้นแต่มิได้มีการขายเงินตราต่างประเทศในเดือนที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น ให้ถือตามอัตราถัวเฉลี่ยที่ธนาคารพาณิชย์รับซื้อซึ่งธนาคารแห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้ในวันทำการสุดท้ายของเดือนที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น ทั้งนี้ ตามมาตรา ๗๙/๔ (๑) แห่งประมวลรัษฎากร

(ข) ถ้ายังไม่ได้รับเงินตราต่างประเทศจากการส่งออกสินค้าในขณะที่ออกใบกำกับภาษีตาม **๒)** (๑) ให้คำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดตามมาตรา ๙ แห่งประมวลรัษฎากร

กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตาม (ก) หรือ (ข) ในเดือนภาษีที่ลงรายงานแล้ว ให้ถือมูลค่าของสินค้าซึ่งได้คำนวณเป็นเงินตราไทยเพื่อการยื่นแบบแสดงรายการภาษีของเดือนภาษีนั้น ถ้าได้รับชำระราคาค่าสินค้าเป็นเงินตราต่างประเทศในเดือนภาษีอื่น หรือได้มีการขายเงินตราต่างประเทศในเดือนภาษีอื่น ผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่ต้องคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยในเดือนภาษีที่ได้รับเงินตราต่างประเทศ หรือในเดือนภาษีที่มีการขายเงินตราต่างประเทศ

(๓) การลงรายการในรายงานภาษีขายของผู้ประกอบการจดทะเบียนซึ่งการให้บริการได้กระทำในราชอาณาจักรและได้มีการใช้บริการนั้นในต่างประเทศตาม **๒)** (๒) ต้องลงรายการภายในสามวันทำการนับแต่วันที่ออกใบแจ้งหนี้หรืออินวอยซ์ โดยให้คำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยในรายงานภาษีขายตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดตามมาตรา ๙ แห่งประมวลรัษฎากร

(๔) การลงรายการในรายงานภาษีขายของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ให้บริการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยอากาศยานซึ่งได้ออกใบกำกับภาษีตาม **๒)** (๓) ให้ดำเนินการเช่นเดียวกับการลงรายการในรายงานภาษีขายของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ส่งออกสินค้าตาม **๓)** (๒)

๔) กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนนำเข้าสินค้าจากต่างประเทศ (ข้อ ๘ ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. ๑๓๒/๒๕๔๘ฯ ลงวันที่ ๒๘ กันยายน พ.ศ. ๒๕๔๘) ให้คำนวณราคา ซี.ไอ.เอฟ. ของสินค้านำเข้าที่เป็นเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตามอัตราที่กรมศุลกากรใช้คำนวณเพื่อเรียกเก็บอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ทั้งนี้ ตามมาตรา ๗๙/๔ (๒) แห่งประมวลรัษฎากร

๕) กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนตาม ๑) ออกใบกำกับภาษีโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดตามมาตรา ๙ แห่งประมวลรัษฎากร (ข้อ ๙ ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. ๑๓๒/๒๕๔๘ฯ ลงวันที่ ๒๘ กันยายน พ.ศ. ๒๕๔๘) ถือว่าผู้ประกอบการจดทะเบียนออกใบกำกับภาษีที่มีข้อความไม่ถูกต้องหรือไม่สมบูรณ์ในส่วนที่เป็นสาระสำคัญตามมาตรา ๘๖/๔ แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ได้รับใบกำกับภาษีไม่มีสิทธินำไปถือเป็นภาษีซื้อในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม ต้องห้ามตามมาตรา ๘๒/๕ (๒) แห่งประมวลรัษฎากร

๖) กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนได้ออกใบกำกับภาษีและส่งมอบใบกำกับภาษีให้แก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการไปแล้ว ต่อมาอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยได้เปลี่ยนแปลงไปไม่ว่าเพิ่มขึ้นหรือลดลง ผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่ต้องยกเลิกใบกำกับภาษีฉบับเดิมและออกใบกำกับภาษีฉบับใหม่ให้แก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ (ข้อ ๑๐ ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. ๑๓๒/๒๕๔๘ฯ ลงวันที่ ๒๘ กันยายน พ.ศ. ๒๕๔๘)เนื่องจากไม่ใช่กรณีการออกใบกำกับภาษีที่มีข้อความไม่ถูกต้องหรือไม่สมบูรณ์ในส่วนที่เป็นสาระสำคัญตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดตามมาตรา ๘๒/๕ (๒) แห่งประมวลรัษฎากร และไม่มีสิทธิออกใบเพิ่มหนี้หรือใบลดหนี้ตามมาตรา ๘๖/๙ และมาตรา ๘๖/๑๐ แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราดังกล่าวไม่ใช่เหตุการณ์ที่เกิดขึ้นตามมาตรา ๘๒/๙ และมาตรา ๘๒/๑๐ แห่งประมวลรัษฎากร ผลต่างระหว่างอัตราแลกเปลี่ยนถือเป็นผลกำไรหรือขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนมิใช่มูลค่าของฐานภาษีตามมาตรา ๗๙ แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยน

(๑๐) การรับรู้รายได้ส่งออก (ภาษีมูลค่าเพิ่ม) : ข้อหารือ

การส่งสินค้าออกไปขายต่างประเทศ บริษัทฯ จะต้องลงรายการในรายงานภาษีขายภายในสามวันทำการนับแต่วันที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นคือวันที่มีการออกใบขนสินค้าขาออกตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ซึ่งหมายถึงวันที่ประทับตราใบขนสินค้าขาออก กล่าวคือ ขั้นตอนในการปฏิบัติกรณีการส่งออกยังคงเป็นไปตามปกติแบบที่ใช้เอกสาร เพียงแต่ขณะนี้เป็นการกระทำทางระบบอิเล็กทรอนิกส์แบบไร้เอกสารตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร และบริษัทฯ จะต้องบันทึกรายการในรายงานสินค้าและวัตถุดิบตามปริมาณสินค้าหรือวัตถุดิบที่รับมาหรือจ่ายไปจริง และให้ลงรายการภายในสามวันทำการนับแต่วันที่รับมาหรือจ่ายไปซึ่งสินค้า หรือวัตถุดิบ (หนังสือกรมสรรพากร ที่ กค ๐๗๐๖/๒๓๓๐ ลงวันที่ ๒๒ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๐)

๒.๓ ข้อหารือทางภาษีอากรที่เกี่ยวข้อง

๒.๓.๑ กรณีขายสินค้าไปต่างประเทศที่ถือเป็นการขายในประเทศ

เลขที่หนังสือ : กค ๐๗๐๒/พ./๗๘๕

วันที่ : ๒๙ มกราคม ๒๕๕๓

เรื่อง : ภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการขายสินค้าไปต่างประเทศ

ข้อกฎหมาย : มาตรา ๗๗/๒ และมาตรา ๘๐ แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อหารือ : บริษัทฯ ได้รับคำสั่งซื้อแท้งค์จำนวน ๒ ใบ ราคาใบละ ๑,๓๖๔,๘๑๔ บาท จาก PT ซึ่งเป็นบริษัทที่จัดตั้งขึ้นในประเทศอินโดนีเซีย โดยสรุปข้อเท็จจริงได้ดังนี้

๑. บริษัทฯ ได้ว่าจ้างบริษัท ท. เป็นผู้ผลิตแท้งค์ และบริษัทฯ ได้เก็บแท้งค์ที่ผลิตเสร็จแล้วไว้ที่คลังสินค้าที่จังหวัดชลบุรี ซึ่งบริษัทฯ ได้เช่าจากบริษัท ท.

๒. PT ตกลงจะขนส่งแท้งค์ออกจากคลังสินค้าด้วยตนเอง โดยให้บริษัท ฮ. ซึ่งเป็นบริษัทในเครือของ PT ที่ตั้งอยู่ในประเทศไทย เป็นผู้ดำเนินการ

๓. ต่อมาบริษัท ฮ. ได้ว่าจ้าง ขนส่งแท้งค์จากคลังสินค้าของบริษัทฯ ไปยังบริษัท ฮ. สาขาจังหวัดสงขลา เพื่อส่งออกไปให้ PT ที่ประเทศอินโดนีเซีย

๔. บริษัทฯ ได้ออกใบส่งของให้แก่ PT โดย PT เป็นผู้ชำระเงินให้แก่บริษัทฯ และมีบริษัท ฮ. สาขาจังหวัดสงขลา เป็นผู้เซ็นรับสินค้าและดำเนินพิธีการศุลกากรเพื่อส่งออกในนามของบริษัท ฮ. กรณีที่บริษัทฯ ขายสินค้าให้กับ PT ตามข้อเท็จจริงดังกล่าว ถือเป็นการส่งออก ซึ่งจะได้รับสิทธิเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ในอัตราร้อยละ ๐ หรือไม่

แนววินิจฉัย : กรณีที่บริษัทฯ ขายแท้งค์จำนวน ๒ ใบ ให้แก่ PT ซึ่งตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศอินโดนีเซีย โดย PT ตกลงจะขนส่งแท้งค์ออกจากคลังสินค้าของบริษัทฯ ด้วยตนเอง โดยให้บริษัทฯ ส่งมอบแท้งค์ให้แก่บริษัท ฮันลิเบอร์ตันฯ ซึ่งเป็นบริษัทในเครือของ PT ที่ตั้งอยู่ในประเทศไทย และบริษัท ฮันลิเบอร์ตันฯ เป็นผู้ดำเนินพิธีการศุลกากรเพื่อส่งออกแท้งค์ดังกล่าวให้แก่ PT ในนามของบริษัท ฮันลิเบอร์ตันฯ ถือเป็นการขายสินค้าในราชอาณาจักรตามมาตรา ๗๗/๒ แห่งประมวลรัษฎากร บริษัทฯ มีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ ๗.๐ โดยต้องจัดทำใบกำกับภาษีเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ซื้อในต่างประเทศ เมื่อความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ทั้งนี้ ตามมาตรา ๗๘ มาตรา ๘๐ มาตรา ๘๒/๔ และมาตรา ๘๖ แห่งประมวลรัษฎากร

เลขตู้ : ๗๓/๓๗๑๑๗

๒.๓.๒ กรณีขายสินค้าไปต่างประเทศที่ถือเป็นการการส่งออก

เลขที่หนังสือ : กค ๐๗๐๖/๙๐๙๕

ลงวันที่ : ๗ กันยายน ๒๕๕๐

เรื่อง : ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการส่งออกสินค้า

มาตรา : มาตรา ๘๐/๑ มาตรา ๗๗/๑ (๕) (๑๓) (๑๔) แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อหารือ : ๑. ห้างหุ้นส่วนจำกัด อ. จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อวันที่ ๒๔ สิงหาคม ๒๕๔๔ ประเภทกิจการผู้ผลิต ผู้ส่งออกขายปลีก ขายส่ง ให้บริการประเภทสินค้าการบรรจุหีบห่อ ตัวแทนการรับขนส่งขายปลีกให้บริการ ห้างฯ ดำเนินกิจการ ดังนี้

๑.๑ กรณีห้างฯ เป็นตัวแทนสั่งซื้อสินค้าให้แก่ลูกค้าต่างประเทศ ห้างฯ ได้รับคำสั่งซื้อทาง E-mail การส่งสินค้าให้ลูกค้าในต่างประเทศ ห้างฯ จะดำเนินพิธีการศุลกากรทำใบขนสินค้าขาออก ใบกำกับภาษี (Invoice) และใบตราส่งออกในนามของห้างฯ โดยไม่แสดงหลักฐานการสั่งซื้อสินค้าของลูกค้า ไม่แสดงชื่อที่อยู่และราคาสินค้าของผู้ขายสินค้าอย่างชัดแจ้งห้างฯ ไม่มีสัญญาหรือข้อตกลงกับลูกค้าและไม่มีหลักฐานการแต่งตั้งห้างฯ ให้เป็นตัวแทนจากลูกค้าในต่างประเทศ หรือผู้ขายสินค้าในประเทศลูกค้าในต่างประเทศเป็นผู้จ่ายค่าดำเนินพิธีการศุลกากรรวมทั้งค่าขนส่งและค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องรวมกับค่าซื้อสินค้าที่ลูกค้าได้โอนเงินเข้าบัญชีส่วนตัวของหุ้นส่วนของห้างฯ แล้วส่งต่อให้ห้างฯ เพื่อจ่ายเป็นค่าสินค้าให้แก่ผู้ขายสินค้า

๑.๒ กรณีลูกค้าชาวต่างประเทศเลือกซื้อสินค้าในประเทศไทยและจ่ายเงินค่าสินค้าให้กับผู้ขายสินค้าทันที กรณี ดังกล่าวห้างฯ จะเป็นผู้รวบรวมสินค้าจากผู้ขายสินค้าหลาย ๆ ราย เพื่อนำมาบรรจุหีบห่อและจัดทำเอกสารเพื่อดำเนินพิธีการศุลกากร ทำใบขนสินค้าขาออกและใบตราส่งในนาม

ของห้างฯ ลูกค้าจะส่งเงินค่าบริการในการดำเนินการส่งสินค้าไปต่างประเทศ โดยการโอนเงินเข้าบัญชีส่วนตัวของหุ้นส่วนของห้างฯ แล้วส่งต่อให้ห้างฯ ในการดำเนินกิจการดังกล่าว ห้างฯ มิได้นำรายรับค่าสินค้าตามใบขนสินค้าขาออกมารวมเป็นรายรับของห้างฯ โดยแสดงเฉพาะค่าบริการส่งออกเท่านั้น ส่วนการดำเนินการส่งสินค้าตามพิธีการศุลกากรห้างฯ ได้ว่าจ้างบริษัทอื่น (ชิปปิ้ง) เป็นผู้ดำเนินการ

๒. ห้างหุ้นส่วนจำกัด ค. จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อวันที่ ๑๒ กุมภาพันธ์ ๒๕๔๑ ประเภทกิจการผู้ผลิตผู้ส่งออก ขายส่ง ขายปลีก ให้บริการประเภทสินค้าตัวแทนขายเครื่องเฟอร์นิเจอร์ เครื่องโลหะการรับบรรทุกของกิจการคาร์โก้ ห้างฯ ดำเนินกิจการรวบรวมสินค้าจากผู้ประกอบการหลายรายเพื่อส่งออกให้ในนามของห้างฯ ซึ่งมีวิธีการดำเนินการ เช่นเดียวกับ ๑.๑ และ ๑.๒ ห้างฯ จะนำเฉพาะค่าบริการมาเป็นรายรับในการยื่นแบบ ภ.พ.๓๐ และ ภ.ง.ด.๕๐

๓. บริษัท ธ. จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อวันที่ ๒๗ ธันวาคม ๒๕๓๗ ประเภทกิจการผู้ผลิต ผู้ส่งออกขายส่ง ขายปลีก ให้บริการประเภทสินค้าการผลิตเครื่องสังฆกรรม การขนส่งผลิตภัณฑ์ร้านขายเครื่องสังฆกรรมบริษัทฯ ขายสินค้าในประเทศและส่งออกต่างประเทศ

การส่งออกสินค้าไปต่างประเทศ มี ๓ วิธีการ ดังนี้

๓.๑ ส่งออกสินค้าในนามของบริษัทฯ

๓.๒ ส่งออกสินค้าโดยรวบรวมสินค้าจากผู้ประกอบการรายอื่นหลายรายจัดทำใบขนสินค้าขาออก Packing list Invoice และ B/L ในนามของบริษัทฯ แต่บริษัทฯ จะนำรายรับเฉพาะส่วนที่ขายสินค้าของบริษัทฯ ยื่นแบบภ.พ.๓๐ แสดงรายรับในอัตราร้อยละ ๐

๓.๓ ส่งออกสินค้าโดยนำสินค้าของบริษัทฯ ไปรวมกับสินค้าของผู้ประกอบการรายอื่นหลายรายเนื่องจากมีการซื้อสินค้าของบริษัทฯ จำนวนไม่มากนักจึงจ้างนิติบุคคลอื่นรวบรวมสินค้าที่ลูกค้าซื้อจากผู้ขายทั้งหมด เพื่อบรรจุหีบห่อและส่งออกพร้อมกันในคราวเดียว เพื่อประหยัดค่าใช้จ่ายเอกสารที่เกี่ยวข้องกับพิธีการศุลกากรเป็นชื่อของนิติบุคคลผู้รับจัดการรวบรวมสินค้าเพื่อส่งออกบริษัทฯ จะนำเฉพาะยอดรายรับที่เกิดจากการขายสินค้าของบริษัทฯ ยื่นแบบ ภ.พ.๓๐ โดยแสดงรายรับใน อัตราร้อยละ ๐ กรณี ๓.๒ และ ๓.๓ บริษัทฯ นำรายได้เฉพาะการขายสินค้าของบริษัทฯ ที่ยื่นเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ ๐ มายื่นแบบแสดงเป็นรายได้ที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

แนววินิจฉัย : ๑. กรณีผู้ได้รับคำสั่งซื้อสินค้าจากลูกค้าในต่างประเทศได้ส่งสินค้าออกไปให้แก่ลูกค้าในต่างประเทศโดยดำเนินการยื่นใบขนสินค้าขาออกผ่านพิธีการศุลกากรในนามของตนเอง เพื่อส่งสินค้าออกนอกราชอาณาจักรไปต่างประเทศ ถือเป็นผู้ส่งออกได้รับสิทธิเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ ๐ ทั้งนี้ตามมาตรา ๗๗/๑ (๑๓) และ (๑๔) และมาตรา ๘๐/๑ แห่งประมวลรัษฎากร

๒. กรณีลูกค้าชาวต่างประเทศเลือกซื้อสินค้าในประเทศไทยและจ่ายเงินค่าสินค้าให้กับผู้ขายสินค้าทันทีโดยมีผู้รวบรวมสินค้าจากผู้ขายสินค้าหลาย ๆ ราย นำสินค้ามาบรรจุหีบห่อและจัดทำเอกสารดำเนินพิธีการศุลกากรทำใบขนสินค้าขาออกและใบตราส่งออกในนามของผู้รวบรวมสินค้าที่ได้รับเงินค่าบริการในการดำเนินการจัดส่งสินค้าจากลูกค้าผู้ซื้อสินค้ากรณีดังกล่าวถือว่าผู้รวบรวมสินค้าเป็นผู้ส่งออกได้รับในสิทธิเสียภาษีมูลค่าเพิ่มอัตราร้อยละ ๐ ทั้งนี้ตามมาตรา ๗๗/๑ (๑๓) และ (๑๔) และมาตรา ๘๐/๑ (๑) แห่งประมวลรัษฎากร

๓. กรณีผู้ได้รับคำสั่งซื้อสินค้าและได้รับชำระค่าสินค้าจากลูกค้าในต่างประเทศได้ให้ผู้อื่นเป็นผู้ดำเนินการรวบรวมสินค้าและดำเนินพิธีการศุลกากรยื่นใบขนสินค้าขาออกโดยผู้รวบรวมสินค้ามิได้มีนิติสัมพันธ์กับลูกค้าในต่างประเทศแต่อย่างใดการขายสินค้าดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นการส่งออกผู้รวบรวมสินค้าหรือบริษัทฯ ซึ่งเป็นผู้ดำเนินพิธีการศุลกากรยื่นใบขนสินค้าขาออกให้แก่ผู้ซื้อในต่างประเทศ

ได้รับสิทธิเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ ๐ ทั้งนี้ ตามมาตรา ๗๗/๑ (๑๓) และ (๑๔) และมาตรา ๘๐/๑ แห่งประมวลรัษฎากร

เลขตู้ : ๗๐/๓๕๒๘๒

๒.๓.๓ กรณีการรับรู้รายได้จากการส่งออก

เลขที่หนังสือ : กค ๐๗๐๖/๒๙๘๘

วันที่ : ๑๕ มีนาคม ๒๕๕๐

เรื่อง : ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการรับรู้รายได้

ข้อกฎหมาย : มาตรา ๖๕ แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับข้อ ๒ ของคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. ๑/๒๕๒๘ฯ

ข้อหารือ : บริษัท ม. ประกอบกิจการเป็นผู้ผลิตและส่งออกของเด็กเล่น เกมส์ และอุปกรณ์การศึกษา มีสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ในเขตอุตสาหกรรมส่งออก บริษัทฯ ได้ซื้อวัตถุดิบในประเทศร้อยละ ๕๐ และซื้อวัตถุดิบจากต่างประเทศร้อยละ ๕๐ เพื่อใช้ในการผลิตสินค้า โดยบริษัทฯ จะผลิตสินค้าตามคำสั่งซื้อสินค้าของบริษัทในต่างประเทศ ซึ่งเป็นบริษัทในเครือ แต่บริษัทฯ จะเปลี่ยนวัตถุประสงค์จากผู้ผลิตและผู้ขายสินค้าเป็นผู้รับจ้างผลิตสินค้า ดังนั้น บริษัทฯ จึงจำหน่ายวัตถุดิบและสินค้าสำเร็จรูปคงเหลือ ให้แก่บริษัทในต่างประเทศ ซึ่งบริษัทในต่างประเทศจะชำระค่าสินค้าตามมูลค่าของสินค้า และให้บริษัทฯ ส่งสินค้าให้แก่บริษัทต่างประเทศทางเรือโดยผ่านพิธีการศุลกากร หรือส่งให้แก่ลูกค้าของบริษัทต่างประเทศ บริษัทฯ จึงขอทราบว่า

๑. กรณีบริษัทฯ ขายสินค้าให้แก่บริษัทในต่างประเทศ แต่ยังไม่มีการส่งมอบสินค้าเมื่อบริษัทฯ ได้รับชำระค่าสินค้า บริษัทฯ จะต้องบันทึกรายการทางบัญชีเป็นรายได้ค่าสินค้ารับล่วงหน้าจากบริษัทในต่างประเทศ ถูกต้องหรือไม่

๒. กรณีบริษัทฯ ขายวัตถุดิบและสินค้าสำเร็จรูปคงเหลือ และได้รับเงินค่าสินค้าล่วงหน้าจากบริษัทในต่างประเทศแล้ว แต่กรรมสิทธิ์ในสินค้ายังคงเป็นของบริษัทฯ เนื่องจากยังไม่มีการส่งมอบไปยังบริษัทในต่างประเทศ บริษัทฯ จะต้องรับรู้รายได้อย่างไร

๓. กรณีบริษัทฯ รับจ้างผลิตสินค้าและส่งมอบสินค้าสำเร็จรูปให้กับบริษัทในต่างประเทศ บริษัทฯ จะออกใบกำกับสินค้า โดยมีมูลค่ารวมสำหรับค่าวัตถุดิบและค่ารับจ้างผลิต เพื่อใช้สำหรับกระทำพิธีการศุลกากร แต่บริษัทฯ เรียกเก็บเงินเฉพาะค่ารับจ้างผลิต โดยจะหักเงินค่าวัตถุดิบจากค่าสินค้ารับล่วงหน้าจากบริษัทในต่างประเทศ บริษัทฯ จะบันทึกรายการทางบัญชีเฉพาะรายได้จากค่ารับจ้างผลิตถูกต้องหรือไม่

แนววินิจฉัย : การคำนวณรายได้เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของบริษัทฯ นั้น บริษัทฯ จะต้องปฏิบัติดังนี้

๑. กรณีบริษัทฯ ขายสินค้าให้แก่บริษัทต่างประเทศ โดยบริษัทฯ ได้รับชำระราคาค่าสินค้าล่วงหน้า การบันทึกบัญชีของบริษัทฯ ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป

๒. กรณีบริษัทฯ ได้ขายสินค้า แต่ยังคงเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในสินค้า การรับรู้รายได้ของบริษัทฯ นั้น เกิดขึ้นเมื่อออกใบขนสินค้าซึ่งถือเป็นการรับรู้รายได้ตามเกณฑ์สิทธิ์ตามมาตรา ๖๕ แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับข้อ ๒ ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. ๑/๒๕๒๘ฯ ลงวันที่ ๒๘ สิงหาคม พ.ศ. ๒๕๒๘

๓. กรณีบริษัทฯ รับจ้างผลิตสินค้าตามคำสั่งของบริษัทในต่างประเทศ โดยบริษัทผู้ว่าจ้างในต่างประเทศเป็นผู้จัดหาวัตถุดิบในการผลิต แล้วบริษัทฯ ส่งออกสินค้าที่รับจ้างผลิตให้แก่

บริษัทในต่างประเทศ บริษัทฯ จะต้องรับรู้รายได้เฉพาะค่ารับจ้างผลิต โดยใช้เกณฑ์สิทธิ์ตามมาตรา ๖๕ แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับข้อ ๒ ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. ๑/๒๕๒๘ฯ ลงวันที่ ๒๘ สิงหาคม พ.ศ. ๒๕๒๘

เลขตู้ : ๗๐/๓๔๘๒๓