๕.๓.๓ ภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีให้เช่าอสังหาริมทรัพย์

"มาตรา ๘๑ ให้**ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม**สำหรับการประกอบกิจการประเภทต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

(๑) การขายสินค้าที่มิใช่การส่งออก หรือการให้บริการ ดังต่อไปนี้

(๓) การให้บริการเช่าอสังหาริมทรัพย์"

การให้บริการเช่าอสังหาริมทรัพย์[๑] ซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๘๑ (๑) (๓) แห่งประมวลรัษฎากร หมายความว่า การให้บริการซึ่งบุคคลคนหนึ่งเรียกว่าผู้ให้เช่าตกลงให้บุคคลอีกคนหนึ่งเรียกว่าผู้เช่า ได้ใช้หรือได้รับประโยชน์ในอสังหาริมทรัพย์ ชั่วระยะเวลาอันมีจำกัด และผู้เช่าตกลงจะจ่ายค่าเช่าอสังหาริมทรัพย์นั้น โดยผู้ให้เช่าต้องส่งมอบการครอบครองพื้นที่อสังหาริมทรัพย์ให้แก่ผู้เช่า

ภาษีซื้อที่เกิดจากการให้บริการตามวรรคหนึ่ง ได้แก่ ภาษีซื้อที่เกิดจากการก่อสร้างอสังหาริมทรัพย์เพื่อให้เช่า ถือเป็นต้นทุนทางตรงของอสังหาริมทรัพย์ที่ให้เช่า ผู้ประกอบการไม่มีสิทธินำภาษีซื้อดังกล่าวไปหักออกจากภาษีขายในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม

ตัวอย่าง

(๑) บริษัท ก.จำกัด ให้บริษัท ข. จำกัด เช่าอาคาร กำหนดระยะเวลาเช่า ๕ ปี ต่อมาบริษัท ข. นำอาคารดังกล่าวไปให้บริษัท ค.จำกัด เช่าช่วง โดยได้รับความยินยอมจากบริษัท ก. บริษัท ข. ยังต้องชำระค่าเช่าให้แก่บริษัท ก. ผู้ให้เช่าตามสัญญาเดิม และเรียกเก็บค่าเช่าจากบริษัท ค. ผู้เช่าช่วง กรณีดังกล่าว บริษัท ก.ให้บริการเช่าอสังหาริมทรัพย์แก่บริษัท ข. และบริษัท ข.ให้บริการเช่าอสังหาริมทรัพย์แก่บริษัท ค. ซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๘๑ (๑) (๓) แห่งประมวลรัษฎากร

(๒) บริษัท ก.จำกัด ทำสัญญาเช่าที่ดินกับบริษัท ข.จำกัด กำหนดระยะเวลาเช่า ๒๐ ปี บริษัท ก. ได้ก่อสร้างอาคารลงบนที่ดินเพื่อนำไปให้บุคคลอื่นเช่า โดยมีข้อกำหนดว่าผู้เช่าต้องทำสัญญาเช่าอาคารกับบริษัท ก. โดยผู้เช่าจะจ่ายชำระค่าเช่าเป็นรายเดือน และยังต้องจ่ายเงินช่วยค่าก่อสร้างอาคารให้แก่บริษัท ก. ด้วย แต่เมื่อครบกำหนดสัญญาเช่าที่ดิน ๒๐ ปี แล้ว อาคารนั้นจะตกเป็นกรรมสิทธิ์ของเจ้าของที่ดิน กรณีดังกล่าวถือว่า บริษัท ก. ให้บริการเช่าอสังหาริมทรัพย์แก่ผู้เช่า ซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๘๑ (๑) (๓) แห่งประมวลรัษฎากร บริษัท ก.ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากรายได้ค่าเช่าอาคาร และเงินช่วยค่าก่อสร้างซึ่งถือเป็นส่วนหนึ่งของค่าเช่าอาคาร

๕.๓.๔ ภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีให้เช่าสังหาริมทรัพย์

(๑) คำนิยามของ "บริการ" ในทางภาษีมูลค่าเพิ่ม

มาตรา ๗๗/๑ ในหมวดนี้ เว้นแต่ข้อความจะแสดงให้เห็นเป็นอย่างอื่น

(๑๐) " บริการ " หมายความว่า การกระทำใด ๆ อันอาจหาประโยชน์อันมีมูลค่าซึ่งมิใช่เป็นการขายสินค้า และให้หมายความรวมถึงการใช้บริการของตนเอง ไม่ว่าประการใดๆ แต่ทั้งนี้ไม่รวมถึง

(ก) การใช้บริการหรือการนำสินค้าไปใช้ เพื่อประกอบกิจการของตนเองโดยตรงตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

(ข) การนำเงินไปหาประโยชน์โดยการฝากธนาคารหรือซื้อพันธบัตรหรือหลักทรัพย์

(ค) การกระทำตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

มาตรา ๗๗/๒ การกระทำการให้บริการโดยผู้ประกอบการในราชอาณาจักร (มาตรา ๒) ให้อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามบทบัญญัติในหมวดนี้

---

[๑] ข้อ ๑ ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. ๙๐/๒๕๔๒ เรื่อง การเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย สำหรับการให้บริการเช่าอสังหาริมทรัพย์ ตามมาตรา ๘๑(๑)(๓) การโอนสิทธิการเช่าอสังหาริมทรัพย์ตามมาตรา ๗๗/๑ (๘) และ (๙) และการให้บริการตามมาตรา ๗๗/๑ (๑๐) แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ ๒๙ ตุลาคม พ.ศ. ๒๕๔๒

การให้บริการในราชอาณาจักร ให้หมายถึง บริการที่ทำในราชอาณาจักร โดยไม่คำนึงว่าการใช้บริการนั้น จะอยู่ในต่างประเทศ หรือในราชอาณาจักร

การให้บริการที่ทำในต่างประเทศ และได้มีการใช้บริการนั้นในราชอาณาจักร ให้ถือว่าการให้บริการนั้นเป็นการให้บริการในราชอาณาจักร

(๒) หลักการรายได้จากการให้เช่าสังหาริมทรัพย์

มาตรา ๗๗/๒ (๑) การกระทำ**การให้บริการ** โดยผู้ประกอบการในราชอาณาจักร (มาตรา ๒) ให้อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

(๓) ฐานภาษีมูลค่าเพิ่ม

มาตรา ๗๙ ภายใต้บังคับมาตรา ๗๙/๑ ฐานภาษีสำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการ ได้แก่ มูลค่าทั้งหมดที่ผู้ประกอบการได้รับหรือพึงได้รับจากการขายสินค้าหรือการให้บริการ รวมทั้งภาษีสรรพสามิตตามที่กำหนดในมาตรา ๗๗/๑ (๑๙) ถ้ามี ด้วย

มูลค่าของฐานภาษีให้หมายความถึง เงิน ทรัพย์สิน ค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือประโยชน์ใด ๆ ซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงินมูลค่าของฐานภาษีไม่ให้รวมถึง

(๑) ส่วนลดหรือค่าลดหย่อน ที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้ลดให้ในขณะขายสินค้าหรือให้บริการ และได้หักส่วนลดหรือค่าลดหย่อนดังกล่าวออกจากราคาสินค้าหรือราคาค่าบริการ โดยได้แสดงให้เห็นไว้ชัดแจ้งว่าได้มีการหักส่วนลดหรือค่าลดหย่อนไว้ในใบกำกับภาษีในแต่ละครั้งที่ออกแล้ว ทั้งนี้ เว้นแต่ส่วนลดหรือค่าลดหย่อนในการขายสินค้า หรือให้บริการของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่มีสิทธิออกใบกำกับภาษีอย่างย่อตามมาตรา ๘๖/๖ หรือมาตรา ๘๖/๗ ผู้ประกอบการจดทะเบียนจะไม่แสดงส่วนลดหรือค่าลดหย่อนดังกล่าว ให้เห็นชัดแจ้งไว้ในใบกำกับภาษีอย่างย่อก็ได้

(๒) ค่าชดเชยหรือเงินอุดหนุนตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

(๓) ภาษีขาย

(๔) ค่าตอบแทนที่มีลักษณะ และเงื่อนไขตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี (ประกาศอธิบดีฯ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ฉบับที่ ๔๐)

(๔) ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (Tax Point)

มาตรา ๗๘/๑ ภายใต้บังคับมาตรา ๗๘/๓ ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดจากการให้บริการให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

(๑) การให้บริการนอกจากที่อยู่ในบังคับตาม (๒) (๓) หรือ (๔) ให้ความรับผิดทั้งหมดเกิดขึ้นเมื่อได้รับชำระราคาค่าบริการ เว้นแต่กรณีที่ได้มีการกระทำดังต่อไปนี้เกิดขึ้นก่อนได้รับชำระราคาค่าบริการก็ให้ถือว่าความรับผิดเกิดขึ้นเมื่อได้มีการกระทำนั้น ๆ ด้วย

(ก) ได้ออกใบกำกับภาษี หรือ

(ข) ได้ใช้บริการไม่ว่าโดยตนเองหรือบุคคลอื่น

ทั้งนี้ โดยให้ความรับผิดเกิดขึ้นตามส่วนของการกระทำนั้น ๆ แล้วแต่กรณี

(๕) อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม

มาตรา ๘๐ ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละ ๑๐.๐ ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม สำหรับการขายสินค้า การให้บริการ ปัจจุบันจัดเก็บในอัตราร้อยละ ๗[๒]

---

[๒] พระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ xxx) พ.ศ. ๒๕xx ลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๘๐ แห่งประมวลรัษฎากร และคงจัดเก็บในอัตราร้อยละหกจุดสาม สำหรับการขายสินค้า

(๖) การออกใบกำกับภาษี

ผู้ประกอบการจดทะเบียนต้องจัดทำใบกำกับภาษีและสำเนาใบกำกับภาษีทุกครั้งทันทีที่เกิดความรับผิดในการเสียภาษี TAX Point (มาตรา ๘๖)

- ใบกำกับภาษีออกเป็นรายสถานประกอบการ
- ต้นฉบับใบกำกับภาษีต้องส่งมอบ ส่วนสำเนาใบกำกับภาษีเก็บรักษาไว้ ณ สถานประกอบการหรือสถานที่อื่นที่อธิบดีกำหนดเป็นเวลาไม่น้อยกว่า ๕ ปีนับแต่วันที่ได้ยื่นแบบ

(๗) รายการในใบกำกับภาษี ม.๘๖/๔

รายการในใบกำกับภาษี ม.๘๖/๔ ใบกำกับภาษีต้องมีรายการอย่างน้อยดังต่อไปนี้

(๑) คำว่า “ใบกำกับภาษี” ในที่ที่เห็นได้เด่นชัด

(๒) ชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ออกใบกำกับภาษี

(๓) ชื่อ ที่อยู่ของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ

(๔) หมายเลขลำดับของใบกำกับภาษี และหมายเลขลำดับของเล่มถ้ามี

(๕) ชื่อ ชนิด ประเภท ปริมาณ และมูลค่าของสินค้าหรือของบริการ

(๖) จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่คำนวณจากมูลค่าของสินค้าหรือของบริการ โดยให้แยกออกจากมูลค่าของสินค้าและหรือของบริการให้ชัดแจ้ง

(๗) วัน เดือน ปี ที่ออกใบกำกับภาษี

(๘) ข้อความอื่นที่อธิบดีกำหนด

(ดูประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ ๓๙)ฯ)

(ดูประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ ๒๔๗)ฯ)

จัดพิมพ์เป็นภาษาไทยหรือภาษาอังกฤษก็ได้ แต่ต้องเป็นหน่วยเงินตราไทย กรณีอื่นต้องได้รับอนุมัติต้องสมบูรณ์ในส่วนที่เป็นสาระสำคัญ ประกอบกับประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ ๓๙) เรื่อง กำหนดข้อความอื่นในใบกำกับภาษีตามมาตรา ๘๖/๔(๘) แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ ๒๔ สิงหาคม พ.ศ. ๒๕๓๕ กำหนดข้อความอื่นตามมาตรา ๘๖/๔ (๘) แห่งประมวลรัษฎากร รายละเอียดของใบกำกับภาษีไว้

(๑) เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการซึ่งเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน

(๒) สถานประกอบการของผู้ออกใบกำกับภาษี “สำนักงานใหญ่” “สาขาที่...”

(๓) สถานประกอบการของผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการภาษี “สำนักงานใหญ่” “สาขาที่...”

ภาษีซื้อต้องห้ามกรณีใบกำกับภาษีมีข้อความไม่ถูกต้องหรือไม่สมบูรณ์ในส่วนที่เป็นสาระสำคัญตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด มาตรา ๘๒/๕ (๒)

(๘) การจัดทำรายงานภาษีมูลค่าเพิ่ม มาตรา ๘๗ และประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ ๘๙) เรื่อง กำหนดแบบหลักเกณฑ์วิธีการและเงื่อนไข เกี่ยวกับการจัดทำรายงาน การลงรายการในรายงาน การเก็บใบกำกับภาษีและเอกสารหลักฐานอื่นที่ใช้ประกอบการลงรายงานภาษีซื้อตามมาตรา ๘๗ และมาตรา ๘๗/๓ วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ ๒๙ เมษายน พ.ศ. ๒๕๔๒

การให้บริการ หรือการนำเข้าทุกกรณี ซึ่งความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นตั้งแต่วันที่ ๑ ตุลาคม พ.ศ. ๒๕xx ถึงวันที่ ๓๐ กันยายน พ.ศ. ๒๕xx

• <u>รายงานภาษีขาย</u>

ให้ลงรายการภายใน ๓ วันทำการ นับแต่วันที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น

หมายเหตุ : กิจการให้บริการ ไม่ต้องจัดทำรายงานสินค้าและวัตถุดิบ