

คำสั่งกรมสรรพากร

ที่ ป. ๘๕/๒๕๔๒

เรื่อง การคำนวณฐานภาษีสำหรับการนำเข้าและการขายยาสูบ
ตามประเภทและชนิดที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมนตรีรัฐมนตรี
ตามมาตรา ๗๕/๕ แห่งประมวลรัษฎากร และการจัดทำใบกำกับภาษี
กรณีการขายยาสูบ ตามมาตรา ๘๖/๕ (๒) แห่งประมวลรัษฎากร

เพื่อให้เจ้าพนักงานสรรพากรถือเป็นแนวทางปฏิบัติในการตรวจและแนะนำ
ผู้ประกอบการจดทะเบียน กรณีการคำนวณฐานภาษีสำหรับการนำเข้าและการขายยาสูบ
ตามประเภทและชนิดที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมนตรีรัฐมนตรี ตามมาตรา ๗๕/๕
แห่งประมวลรัษฎากร และการจัดทำใบกำกับภาษีกรณีการขายยาสูบ ตามมาตรา
๘๖/๕ (๒) แห่งประมวลรัษฎากรกรมสรรพากรจึงมีคำสั่งดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ การนำเข้ายาสูบจากต่างประเทศตามกฎหมายว่าด้วยยาสูบ ไม่ว่าจะ
นำเข้าโดยผู้ประกอบการจดทะเบียนหรือบุคคลอื่น ต้องคำนวณฐานภาษีมูลค่าเพิ่ม
ตามมาตรา ๗๕/๒ (๑) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ มูลค่าของยาสูบนำเข้า
โดยให้ใช้ราคา ซี. ไอ. เอฟ. บวกด้วย อากาศขาเข้า ภาษีสรรพสามิตตามที่กำหนด
ในมาตรา ๗๗/๑ (๑๕) ค่าธรรมเนียมพิเศษตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน
ภาษีและค่าธรรมเนียมอื่นตามที่จะได้กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา

กรณีการนำเข้าตามวรรคหนึ่ง ถ้าผู้นำเข้าได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากาศขาเข้า
ตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุนหรือตามกฎหมายอื่น ให้หน้าอากาศขาเข้าซึ่งได้รับ
ยกเว้นหรือลดหย่อนดังกล่าว มารวมคำนวณเป็นมูลค่าของฐานภาษีด้วย

คำว่า “กฎหมายอื่น” ตามวรรคสอง หมายความว่าถึงกฎหมายอื่นที่ไม่ใช่กฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร

ข้อ ๒ กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนได้ขายยาสูบที่นำเข้าจากต่างประเทศให้แก่ผู้ซื้อ ไม่ว่าจะเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนที่นำเข้ายาสูบเอง หรือซื้อจากผู้นำเข้าหรือผู้ขายทุกทอด จะต้องคำนวณฐานภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังต่อไปนี้

(๑) กรณียาสูบที่นำเข้าจากต่างประเทศ เป็นบุหรี่ยิกาแรตที่กรมสรรพสามิตได้กำหนดราคาขายปลีกไว้ตามความในมาตรา ๒๓ แห่งพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. ๒๕๐๕ ให้คำนวณมูลค่าของบุหรี่ยิกาแรตโดยการหักจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มออกจากจำนวนเต็มของราคาขายปลีกของบุหรี่ยิกาแรต ซึ่งจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มให้คำนวณตามอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มที่รวมอยู่ในจำนวนเต็มของราคาขายปลีก ตามมาตรา ๗๕/๕ (๒) แห่งประมวลรัษฎากร

กรณียาสูบตามวรรคหนึ่ง เป็นบุหรี่ยิกาแรตที่กรมสรรพสามิตได้กำหนดราคาขายปลีกสำหรับการขายในเขตท้องที่กรุงเทพมหานครและในจังหวัดอื่นนอกจากเขตกรุงเทพมหานครแตกต่างกัน ให้คำนวณมูลค่าของบุหรี่ยิกาแรตและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายบุหรี่ยิกาแรต ตามหลักเกณฑ์ในวรรคหนึ่ง

ตัวอย่าง ราคาขายปลีกบุหรี่ยิกาแรตในกรุงเทพมหานคร ชองละ ๕๓.๐๐ บาท อัตราภาษีร้อยละ ๗.๐ เป็นภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๒.๘๑ บาท $(๕๓ \times \frac{๗}{๑๐๐})$ และเป็นมูลค่าของบุหรี่ยิกาแรตจำนวน ๕๐.๑๙ บาท $(๕๓.๐๐ - ๒.๘๑)$

ตัวอย่าง ราคาขายปลีกบุหรี่ยิกาแรตในจังหวัดอื่นนอกจากกรุงเทพมหานคร ชองละ ๕๕.๐๐ บาท อัตราภาษีร้อยละ ๗.๐ เป็นภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๒.๘๕ บาท $(๕๕ \times \frac{๗}{๑๐๐})$ และเป็นมูลค่าของบุหรี่ยิกาแรตจำนวน ๕๒.๑๕ บาท $(๕๕.๐๐ - ๒.๘๕)$

(๒) กรณียาสูบที่นำเข้ามาจากต่างประเทศนอกจาก (๑) ให้คำนวณมูลค่าของยาสูบตามมาตรา ๗๕ แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ มูลค่าทั้งหมดที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนได้รับหรือพึงได้รับจากการขายยาสูบ รวมทั้งภาษีสรรพสามิตตามที่กำหนดในมาตรา ๗๗/๑ (๑๕) ถ้ามี ด้วย

ข้อ ๓ ผู้ประกอบการจดทะเบียนตามข้อ ๒ จะต้องจัดทำใบกำกับภาษีดังต่อไปนี้

(๑) กรณียาสูบที่นำเข้ามาจากต่างประเทศ เป็นนุหรือซิการ์แรตที่กรมสรรพสามิตได้กำหนดราคาขายปลีกไว้ตามความในมาตรา ๒๓ แห่งพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. ๒๕๐๕ ผู้ประกอบการจดทะเบียนต้องจัดทำใบกำกับภาษี ตามมาตรา ๗๖/๕ (๒) แห่งประมวลรัษฎากร

ใบกำกับภาษีตามวรรคหนึ่ง ต้องมีรายการอย่างน้อยดังต่อไปนี้

(ก) คำว่า “ใบกำกับภาษี” ในที่ที่เห็นได้เด่นชัด

(ข) ชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ออกใบกำกับภาษี และในกรณีที่ตัวแทนเป็นผู้ออกใบกำกับภาษีในนามของผู้ประกอบการจดทะเบียน ตามมาตรา ๗๖ วรรคสี่ หรือมาตรา ๗๖/๒ แห่งประมวลรัษฎากรให้ระบุชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของตัวแทนนั้นด้วย

(ค) ชื่อ ที่อยู่ ของผู้ซื้อสินค้า

(ง) หมายเลขลำดับของใบกำกับภาษี และหมายเลขลำดับของเล่ม

ถ้ามี

(จ) ชื่อ ชนิด ประเภท ปริมาณ และมูลค่าของสินค้า ซึ่งระบุเป็นภาษาอังกฤษได้

(ฉ) ราคาขายปลีกหักด้วยจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งคำนวณตามอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มที่รวมอยู่ในจำนวนเต็มของราคาขายปลีก

(ช) จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่คำนวณจากมูลค่าของสินค้าตาม (ฉ) โดยให้แยกออกจากมูลค่าของสินค้าตาม (ฉ) ให้ชัดเจน

(ซ) วัน เดือน ปี ที่ออกไปกำกับภาษี

(๒) กรณียาสูบที่นำเข้าจากต่างประเทศนอกจาก (๑) ผู้ประกอบการจดทะเบียนต้องจัดทำใบกำกับภาษีที่มีรายการ ตามมาตรา ๘๖/๕ แห่งประมวลรัษฎากร

ใบกำกับภาษีตามวรรคหนึ่ง ต้องมีรายการอย่างน้อยดังต่อไปนี้

(ก) คำว่า “ใบกำกับภาษี” ในที่ที่เห็นได้เด่นชัด

(ข) ชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ออกไปกำกับภาษี และในกรณีที่ตัวแทนเป็นผู้ออกไปกำกับภาษีในนามของผู้ประกอบการจดทะเบียน ตามมาตรา ๘๖ วรรคสี่ หรือมาตรา ๘๖/๒ แห่งประมวลรัษฎากรให้ระบุชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของตัวแทนนั้นด้วย

(ค) ชื่อ ที่อยู่ ของผู้ซื้อสินค้า

(ง) หมายเลขลำดับของใบกำกับภาษี และหมายเลขลำดับของเล่มถ้ามี

(จ) ชื่อ ชนิด ประเภท ปริมาณ และมูลค่าของสินค้า ซึ่งระบุเป็นภาษาอังกฤษได้

(ฉ) จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่คำนวณจากมูลค่าของสินค้า โดยให้แยกออกจากมูลค่าของสินค้าให้ชัดเจน

(ช) วัน เดือน ปี ที่ออกไปกำกับภาษี

ผู้ประกอบการจดทะเบียนตาม (๑) และ (๒) ต้องเก็บสำเนาใบกำกับภาษี เพื่อเป็นหลักฐานการลงรายงานภาษีขาย

ข้อ ๕ กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนตามข้อ ๒ ขยายสูบลักษณะขายปลีก คือ เป็นการขายสินค้าที่ผู้ขายทราบโดยชัดเจนว่าเป็นการขายให้แก่ผู้บริโภคโดยตรง และได้ขายในปริมาณซึ่งตามปกติวิสัยของผู้บริโภคนั้นจะนำสินค้าไปบริโภค โดยมีได้มีวัตถุประสงค์ที่จะนำไปขายต่อไป ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสิทธิออกไปกำกับภาษีอย่างย่อ ตามมาตรา ๘๖/๖ แห่งประมวลรัษฎากร ดังต่อไปนี้

(๑) กรณีขยายสูบล้นำเข้าจากต่างประเทศ เป็นนุหรีชีกาแรตที่กรมสรรพสามิตได้กำหนดราคาขายสูบลไว้ตามความในมาตรา ๒๓ แห่งพระราชบัญญัติยาสูบ พ.ศ. ๒๕๐๕ ผู้ประกอบการจดทะเบียนต้องจัดทำใบกำกับภาษีที่มีรายการอย่างน้อยดังต่อไปนี้

(ก) คำว่า “ใบกำกับภาษีอย่างย่อ” ในที่ที่เห็นได้เด่นชัด

(ข) ชื่อ หรือชื่อย่อ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ออกไปกำกับภาษี

(ค) หมายเลขลำดับของใบกำกับภาษี และหมายเลขลำดับของเล่มถ้ามี

(ง) ชื่อ ชนิด ประเภท ปริมาณ และมูลค่าของสินค้า ซึ่งระบุเป็นภาษาอังกฤษได้

(จ) ราคาขายปลีกหักด้วยจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งคำนวณตามอัตรา ภาษีมูลค่าเพิ่มที่รวมอยู่ในจำนวนเต็มของราคาขายปลีก

(ฉ) ราคาสินค้า โดยต้องมีข้อความระบุชัดเจนว่าได้รวมภาษีมูลค่าเพิ่มไว้แล้ว

กรณีราคาสินค้าซึ่งรวมภาษีมูลค่าเพิ่มไว้แล้วตาม (ฉ) มีจำนวน น้อยกว่ามูลค่าหรือราคาของสินค้าที่คำนวณตาม (จ) ผู้ประกอบการจดทะเบียนต้อง รับผิดชอบภาษีมูลค่าเพิ่มตามจำนวนที่คำนวณตาม (จ)

(ช) วัน เดือน ปี ที่ออกใบกำกับภาษี

(๒) กรณียานพาหนะที่นำเข้ามาจากต่างประเทศนอกจาก (๑) ผู้ประกอบการจดทะเบียน ต้องจัดทำใบกำกับภาษีที่มีรายการอย่างน้อยดังต่อไปนี้

(ก) คำว่า “ใบกำกับภาษีอย่างย่อ” ในที่ที่เห็นได้เด่นชัด

(ข) ชื่อ หรือชื่อย่อ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ประกอบการ จดทะเบียนที่ออกใบกำกับภาษี

(ค) หมายเลขลำดับของใบกำกับภาษี และหมายเลขลำดับของเล่ม ถัดมา

(ง) ชื่อ ชนิด ประเภท ปริมาณ และมูลค่าของสินค้า ซึ่งระบุเป็น ภาษาอังกฤษได้

(จ) ราคาสินค้า โดยต้องมีข้อความระบุชัดเจนว่าได้รวมภาษีมูลค่าเพิ่มไว้แล้ว

(ฉ) วัน เดือน ปี ที่ออกใบกำกับภาษี

ผู้ประกอบการจดทะเบียนตาม (๑) และ (๒) ต้องเก็บสำเนาใบกำกับภาษี เพื่อเป็นหลักฐานการลงรายงานภาษีขาย

ข้อ ๕ ผู้ประกอบการจดทะเบียนตามข้อ ๑ และข้อ ๒ เมื่อมีการนำเข้า ยาสูบ หรือซื้อและขายยาสูบ จะต้องลงรายการมูลค่าของสินค้าและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่ม ในรายงานภาษีขายตามมาตรา ๘๗ (๑) และรายงานภาษีซื้อตามมาตรา ๘๗ (๒) แห่งประมวลรัษฎากรดังต่อไปนี้

(๑) ผู้ประกอบการจดทะเบียนตามข้อ ๑ ซึ่งนำเข้ายาสูบ จะต้องลงรายการ มูลค่าของยาสูบและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มในรายงานภาษีซื้อ ตามหลักฐานใบเสร็จรับเงินของกรมศุลกากร

(๒) ผู้ประกอบการจดทะเบียนตามข้อ ๒ ซึ่งขายยาสูบ โดยจัดทำใบกำกับ ภาษีตามข้อ ๓ และข้อ ๔ จะต้องลงรายงานภาษีขายและรายงานภาษีซื้อ ดังต่อไปนี้

(ก) การขายยาสูบตามข้อ ๒ (๑) ให้ลงรายการมูลค่าของบุหรี่ซิการ์เรต โดยการหักจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มออกจากจำนวนเต็มของราคาขายปลีกของบุหรี่ซิการ์เรต และลงรายการจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่คำนวณตามอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มที่รวมอยู่ใน จำนวนเต็มของราคาขายปลีก

ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ซื้อยาสูบตามข้อ ๒ (๑) ลงรายการมูลค่าของ บุหรี่ซิการ์เรต และจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่ม ในรายงานภาษีซื้อตามหลักเกณฑ์ในวรรคหนึ่ง

ตัวอย่าง ราคาขายปลีกบุหรี่ซิการ์เรตของละ ๔๓.๐๐ บาท แต่ราคาขายจริง ๔๑.๐๐ บาท อัตราภาษีร้อยละ ๗.๐ ผู้ประกอบการจดทะเบียนต้องคำนวณภาษี มูลค่าเพิ่มจากราคา ๔๓.๐๐ บาท เป็นภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๒.๘๑ บาท ($๔๓ \times \frac{๗}{๑๐๐}$) และเป็นมูลค่าของบุหรี่ซิการ์เรตจำนวน ๔๐.๑๙ บาท ($๔๓.๐๐ - ๒.๘๑$) ให้ลง รายการมูลค่าสินค้าจำนวน ๔๐.๑๙ บาท และภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๒.๘๑ บาท

(ข) การขายยาสูบตามข้อ ๒ (๒) ให้ลงรายการมูลค่าของยาสูบตามจำนวนที่ได้รับจริงจากการขายยาสูบ และลงรายการจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่คำนวณจากมูลค่าของยาสูบที่ได้รับจริง

ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ซื้อยาสูบตามข้อ ๒ (๒) ลงรายการมูลค่าของยาสูบ และจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่ม ในรายงานภาษีซื้อตามหลักเกณฑ์ในวรรคหนึ่ง

ข้อ ๖ กรณีผู้ประกอบการอุตสาหกรรมยาสูบที่เป็นองค์การของรัฐบาล ซึ่งเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนผลิตบุหรี่ซิการ์เรตขาย ต้องคำนวณมูลค่าของบุหรี่ซิการ์เรต โดยการหักจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มออกจากจำนวนเต็มของราคาขายปลีกของบุหรี่ซิการ์เรต ซึ่งจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่ม ให้คำนวณตามอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มที่รวมอยู่ในจำนวนเต็มของราคาขายปลีก ตามมาตรา ๗๕/๕ (๒) แห่งประมวลรัษฎากร

กรณีกรมสรรพสามิตได้กำหนดราคาขายปลีกบุหรี่ซิการ์เรต สำหรับการขายในเขตท้องที่กรุงเทพมหานครและในจังหวัดอื่นนอกจากเขตกรุงเทพมหานครแตกต่างกัน ให้คำนวณมูลค่าของบุหรี่ซิการ์เรตและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายบุหรี่ซิการ์เรตตามหลักเกณฑ์ในวรรคหนึ่ง

ผู้ประกอบการจดทะเบียนตามวรรคหนึ่ง ต้องจัดทำใบกำกับภาษี ตามมาตรา ๘๖/๕ (๒) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งมีรายการอย่างน้อยตามข้อ ๓ (๑)

ถ้าผู้ประกอบการจดทะเบียนตามวรรคหนึ่ง ขายบุหรี่ซิการ์เรตในลักษณะขายปลีกโดยตรงเช่นเดียวกับการขายสินค้าตามข้อ ๔ ผู้ประกอบการจดทะเบียนดังกล่าว มีสิทธิออกใบกำกับภาษีอย่างย่อ ตามมาตรา ๘๖/๖ แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งมีรายการอย่างน้อยตามข้อ ๔ (๑)

ผู้ประกอบการจดทะเบียนตามวรรคหนึ่ง จะต้องลงรายงานภาษีขายตามมาตรา ๘๗ (๑) แห่งประมวลรัษฎากร ตามหลักเกณฑ์ในข้อ ๕ (๒) (ก)

ตัวอย่าง ราคาขายปลีกนุหรีชิกาแรตของละ ๓๒ บาท อัตราภาษีร้อยละ ๗.๐ เป็นภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๒.๐๕ บาท ($๓๒ \times \frac{๗}{๑๐๐}$) และเป็นมูลค่าของนุหรีชิกาแรตจำนวน ๒๕.๕๑ บาท ให้ลงรายการมูลค่าสินค้าจำนวน ๒๕.๕๑ บาท และภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๒.๐๕ บาท

ตัวอย่าง ราคาขายปลีกนุหรีชิกาแรตในจังหวัดอื่นนอกจากกรุงเทพมหานคร ของละ ๓๓.๐๐ บาท อัตราภาษีร้อยละ ๗.๐ เป็นภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๒.๑๖ บาท ($๓๓ \times \frac{๗}{๑๐๐}$) และเป็นมูลค่าของนุหรีชิกาแรตจำนวน ๓๐.๘๔ บาท ($๓๓.๐๐ - ๒.๑๖$) ให้ลงรายการมูลค่าสินค้าจำนวน ๓๐.๘๔ บาท และภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๒.๑๖ บาท

ข้อ ๗ ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ซื้อนุหรีชิกาแรตและได้รับใบกำกับภาษีจากผู้ประกอบการอุตสาหกรรมยาสูบที่เป็นองค์การของรัฐบาลตามข้อ ๖ เมื่อขายนุหรีชิกาแรตไปได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา ๘๑ (๑) (น) แห่งประมวลรัษฎากร จึงไม่ต้องจัดทำใบกำกับภาษีและไม่มีสิทธิเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ซื้อสินค้า

ผู้ประกอบการจดทะเบียนตามวรรคหนึ่ง ไม่มีสิทธิขอลดภาษีมูลค่าเพิ่มตามใบกำกับภาษีที่ได้รับจากผู้ประกอบการอุตสาหกรรมยาสูบที่เป็นองค์การของรัฐบาลตามข้อ ๖ จึงไม่ต้องนำใบกำกับภาษีดังกล่าว ไปลงรายงานภาษีซื้อตามมาตรา ๘๗ (๒) แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ ๘ บรรดาระเบียบ ข้อบังคับ คำสั่ง หนังสือตอบข้อหารือหรือทางปฏิบัติใดที่ขัดหรือแย้งกับคำสั่งนี้ ให้เป็นอันยกเลิก

ตั้ง ณ วันที่ ๔ มิถุนายน พ.ศ. ๒๕๕๒

ร้อยเอก สุชาติ เชาว์วิศิษฐ

อธิบดีกรมสรรพากร