

การเฉลี่ยภาษีซื้อ

ในการทำธุรกิจผู้ประกอบการหลายรายมักทำธุรกิจให้มีความหลากหลายและครบวงจรมากขึ้นเพื่อเป็นการตอบสนองความต้องการของลูกค้า โดยผู้ประกอบการคนเดียวอาจประกอบธุรกิจหลายประเภท ซึ่งบางธุรกิจต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและบางธุรกิจไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่น ธุรกิจขายปลาสดงาม ถ้าขายเฉพาะปลาสดงามก็ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่ถ้าผู้ประกอบการมีบริการรับจ้างทำและตกแต่งตู้ปลา รวมทั้งจำหน่ายอุปกรณ์ต่างๆ ด้วยก็อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังนั้นจึงเป็นเรื่องสำคัญที่ผู้ประกอบการจะต้องจัดการกับภาษีซื้อที่เกิดขึ้นในธุรกิจทั้งสองประเภทอย่างถูกต้อง

ทำไมต้องเฉลี่ยภาษีซื้อ ?

การเฉลี่ยภาษีซื้อจะเกิดขึ้นในกรณีที่ผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มได้ประกอบกิจการทั้งประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม(VAT) และประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (NON VAT) และผู้ประกอบการได้นำสินค้าหรือบริการ มาใช้ในกิจการทั้ง 2 ประเภท โดยไม่สามารถแยก ได้อย่างชัดเจนว่าสินค้าหรือบริการที่นำมาใช้นั้น เป็นการใช้ในกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงไม่สามารถแยกแยะได้ว่า ภาษีซื้อที่เกิดขึ้นจากสินค้าหรือบริการนั้นเป็นภาษีซื้อของกิจการประเภทใดแน่ จึงต้องนำภาษีซื้อที่เกิดขึ้นมาเฉลี่ยตามส่วนของกิจการที่ตนเองนำภาษีมูลค่าเพิ่มไปใช้

ธุรกิจอะไรบ้างที่อาจต้องเฉลี่ยภาษีซื้อ ?

- การประกอบธุรกิจประเภทที่อาจจำเป็นต้องเฉลี่ยภาษีซื้อ ตัวอย่างเช่น
- การประกอบธุรกิจรับเหมาก่อสร้าง (VAT) และธุรกิจให้เช่าอสังหาริมทรัพย์ (NON VAT)
 - การประกอบธุรกิจให้เช่าอสังหาริมทรัพย์ (NON VAT) และให้บริการสิ่งอำนวยความสะดวกต่าง (VAT)
 - การประกอบธุรกิจขายพืชผลทางการเกษตร (NON VAT) และประกอบธุรกิจส่งออกพืชผลทางการเกษตร (VAT)
 - การประกอบธุรกิจเงินทุนหลักทรัพย์ (NON VAT) และประกอบธุรกิจให้เช่ารถยนต์ (VAT)

การเฉลี่ยภาษีซื้อ มีวิธีการใดบ้าง ?

การเฉลี่ยภาษีซื้อ มี 2 วิธีคือ

1. เฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของรายได้
2. เฉลี่ยภาษีซื้อตามพื้นที่การใช้อาคาร

การเฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของรายได้

การเฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของรายได้ ใช้สำหรับเฉลี่ยภาษีซื้อที่เกิดขึ้นจากสินค้าหรือบริการ ที่ใช้ในการดำเนินกิจการทั้งประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่

1. ภาษีซื้อสำหรับค่าซื้อทรัพย์สินส่วนกลาง เช่น เครื่องใช้สำนักงาน เครื่องตกแต่งสำนักงาน เครื่องมือ เครื่องใช้ต่างๆ วัสดุสิ้นเปลือง เป็นต้น
2. ภาษีซื้อสำหรับค่าใช้จ่ายส่วนกลาง เช่น ค่าสาธารณูปโภค ค่าโฆษณา ค่าซ่อมแซม เป็นต้น

การเฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของรายได้ มีวิธีการอย่างไร ?

การเฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของรายได้มีวิธีการและขั้นตอน ดังนี้

- ปีแรกที่เริ่มมีรายได้

1. ให้ประมาณการรายได้ของกิจการทั้ง 2 ประเภททั้งที่ต้องเสียและไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ในปีที่มีรายได้ (ปีแรกที่มีรายได้เกิดขึ้นจริงไม่น้อยกว่า 6 เดือนภาษี ทั้งนี้ไม่ว่าจะมี รายได้ต่อเนื่องกันทุกเดือนภาษีหรือไม่ก็ตาม) เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการเฉลี่ยภาษีซื้อ โดยในปีแรกให้ถือเป็นภาษีซื้อได้ไม่เกินร้อยละ 50 ของภาษีซื้อที่นำมาเฉลี่ย
2. สิ้นปีแรกที่เริ่มมีรายได้ให้ผู้ประกอบการทำการปรับปรุงภาษีซื้อให้เป็นไปตามส่วนของรายได้

ที่เกิดขึ้นจริงของแต่ละประเภทกิจการ ภายในเดือนภาษีแรกของปีถัดจากปีที่เริ่มมี รายได้ โดยให้ปรับปรุงตั้งแต่เดือนภาษีแรกที่ได้มีการเฉลี่ยภาษีซื้อถึงเดือนภาษีสุดท้ายของปีที่เริ่มมีรายได้ พร้อมทั้งยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม ภ.พ.30.2 เพิ่มเติมเพียงฉบับเดียวภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดจากเดือนภาษีแรกภายหลังสิ้นสุดปีที่เริ่มมีรายได้ โดยแยกเป็น 2 กรณี ดังนี้

กรณีต้องจ่ายชำระภาษีเพิ่มเติม

ถ้าภาษีซื้อที่เฉลี่ยตามประมาณการรายได้ และได้นำมาหักออกจากภาษีขายแล้ว มากกว่า ภาษีซื้อที่หักได้จริง ผู้ประกอบการจะต้องชำระภาษีซื้อส่วนที่เกินนั้น โดยผู้ประกอบการไม่ต้องเสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่มแต่อย่างใด

นอกจากนี้ให้ผู้ประกอบการนำภาษีซื้อส่วนที่เกินดังกล่าวซึ่งยังมีได้นำไปรวมเป็นต้นทุนของทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการไปรวมคำนวณเป็นต้นทุนของทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการในปีที่เกิดรายการภาษีซื้อนั้น

กรณีได้คืนภาษีมูลค่าเพิ่ม

ถ้าภาษีซื้อที่เฉลี่ยตามประมาณการรายได้และได้นำมาหักออกจากภาษีขายแล้วน้อยกว่า ภาษีซื้อที่หักได้จริง ผู้ประกอบการมีสิทธิขอคืนภาษีซื้อส่วนที่ขาดนั้น

นอกจากนี้ให้ผู้ประกอบการนำภาษีซื้อส่วนที่ขาดดังกล่าวซึ่งได้นำไปรวมเป็นต้นทุนของทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการแล้วไปหักออกจากต้นทุนของทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการในปีที่เกิดรายการภาษีซื้อนั้น

- ปีที่ 2 และปีต่อไป

1. ให้ผู้ประกอบการเฉลี่ยภาษีซื้อที่เกิดขึ้นในปีที่ 2 และปีต่อไป โดยใช้รายได้ของปีที่ผ่านมาเป็นเกณฑ์ในการเฉลี่ยภาษีซื้อ
2. สิ้นปีที่ 2 และปีต่อไป ผู้ประกอบการ สามารถเลือกปฏิบัติได้ดังนี้
 - ปรับปรุงภาษีซื้อให้เป็นไปตามส่วนของรายได้ที่เกิดขึ้นจริงในปีปัจจุบันของแต่ละประเภทกิจการ ภายในเดือนภาษีแรกของปีถัดไป โดยปฏิบัติเช่นเดียวกับสิ้นปีแรกที่เริ่มมีรายได้ หรือ
 - ไม่ปรับปรุงภาษีซื้อให้เป็นไปตามส่วนของรายได้ที่เกิดขึ้นจริงในปีปัจจุบัน วิธีนี้จะทำให้กิจการได้รับความสะดวกในการจัดทำบัญชี โดยเมื่อเริ่มต้นปีภาษีใหม่ก็จะใช้รายได้ของปีที่ผ่านมาเป็นเกณฑ์ในการเฉลี่ยภาษีซื้อเมื่อผู้ประกอบการได้เลือกปฏิบัติตามวิธีใดแล้วให้ถือปฏิบัติตามวิธีนั้นตลอดไป เว้นแต่จะได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรให้เปลี่ยนแปลงได้

กรณีศึกษา 1 การเฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของรายได้

ห้างหุ้นส่วนจำกัดปลาสวย เริ่มเปิดดำเนินการในปี 2549 ประกอบธุรกิจขายปลาสวยงาม (NON VAT) และขายอุปกรณ์การเลี้ยงปลาต่างๆ (VAT) ได้ประมาณการสัดส่วนรายได้ของธุรกิจขายปลาสวยงามและอุปกรณ์การเลี้ยงปลาต่างๆ ในสัดส่วน 40 : 60 ตามลำดับในปี 2549 มีภาษีซื้อที่เกิดขึ้นจากทรัพย์สินและบริการส่วนกลางที่ใช้ในกิจการทั้ง 2 ประเภท ซึ่งไม่สามารถระบุได้อย่างชัดเจน ดังนี้

	ภาษีซื้อ (บาท)
มิถุนายน	14,000
กรกฎาคม	20,000
สิงหาคม	9,000
กันยายน	11,000
ตุลาคม	7,500
พฤศจิกายน	6,000
ธันวาคม	24,000

เมื่อสิ้นปี 2549 ปรากฏว่ารายได้ที่เกิดขึ้นจริงของธุรกิจขายปลาสวยงามและอุปกรณ์การเลี้ยงปลาต่างๆ มีสัดส่วน 55 : 45 ตามลำดับ

ประเด็นที่ 1 ในระหว่างปี 2549 ห้างหุ้นส่วนจำกัดปลาสวย จะต้องเฉลี่ยภาษีซื้ออย่างไรในแต่ละ

ละเดือน ?

ในระหว่างปี 2549 ให้เฉลี่ยภาษีซื้อตามประมาณการรายได้ ของธุรกิจขายปลาสวยงามและอุปกรณ์การเลี้ยงปลาต่างๆ ในสัดส่วน 40 : 60 ตามลำดับ ในปี 2549 เป็นปีแรกที่เริ่มมี รายได้ ให้ถือเป็นภาษีซื้อได้ไม่เกินร้อยละ 50 ของภาษีซื้อที่นำมาเฉลี่ย

เดือน	ภาษีซื้อที่นำมาเฉลี่ย	ภาษีซื้อที่เฉลี่ยตามประมาณการรายได้		ภาษีซื้อที่มีสิทธินำมาหักออกจากภาษีขาย (50%)
		ขายปลา (40%)	ขายอุปกรณ์ (60%)	
มิถุนายน	14,000	5,600	8,400	7,000
กรกฎาคม	20,000	8,000	12,000	10,000
สิงหาคม	9,000	3,600	5,400	4,500
กันยายน	11,000	4,400	6,600	5,500
ตุลาคม	7,500	3,000	4,500	3,750
พฤศจิกายน	6,000	2,400	3,600	3,000
ธันวาคม	24,000	9,600	14,400	12,000
รวม	91,500	36,600	54,900	45,750

ประเด็นที่ 2 สิ้นปี 2549 ห้างหุ้นส่วนจำกัดปลาสวยจะต้องปรับปรุงภาษีซื้ออย่างไร และมีผลกระทบต่อต้นทุนของทรัพย์สินและบริการอย่างไร?

สิ้นปี 2549 ถือเป็นสิ้นปีแรกที่เริ่มมีรายได้ ผู้ประกอบการจะต้องปรับปรุงภาษีซื้อให้เป็นไปตาม ส่วนของรายได้ที่เกิดขึ้นจริงในปี 2549 ของแต่ละประเภทกิจการ ภายในเดือนมกราคม 2550 ดังนี้

เดือน	ภาษีซื้อที่นำมาเฉลี่ย	ภาษีซื้อที่นำมาหักออก จากภาษีขายแล้ว (50%)	ธุรกิจขายอุปกรณ์ ภาษีซื้อที่เฉลี่ยตามจริง (45%)
มิถุนายน	14,000	7,000	6,300
กรกฎาคม	20,000	10,000	9,000
สิงหาคม	9,000	4,500	4,050
กันยายน	11,000	5,500	4,950
ตุลาคม	7,500	3,750	3,375
พฤศจิกายน	6,000	3,000	2,700
ธันวาคม	24,000	12,000	10,800
รวม	91,500	45,750	41,175

จะเห็นได้ว่า ภาษีซื้อที่เฉลี่ยตามประมาณการรายได้ มากกว่า ภาษีซื้อที่หักได้จริง $45,750 > 41,175 = 4,575$ บาท

ดังนั้น ผู้ประกอบการจะต้องชำระภาษีเพิ่มเติม 4,575 บาท โดยยื่นแบบแสดงรายการ ภ.พ.30.2 เพิ่มเติมเพียงฉบับเดียว ภายในวันที่ 15 กุมภาพันธ์ 2550 ทั้งนี้ ผู้ประกอบการไม่ต้องเสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่มแต่อย่างใดโดยผู้ประกอบการจะต้องนำภาษีซื้อ จำนวน 4,575 บาท ไปรวมคำนวณเป็นต้นทุนของทรัพย์สินหรือรายจ่ายของปี 2549 ที่เกิดรายการภาษีซื้อนั้น

ประเด็นที่ 3 ในระหว่างปี 2550 หากมีภาษีซื้อที่ต้องนำมาเฉลี่ย จะต้องเฉลี่ยภาษีซื้ออย่างไร ?

ปี 2550 ถือเป็นปีที่ 2 ที่มีรายได้ให้ผู้ประกอบการเฉลี่ยภาษีซื้อที่เกิดขึ้น โดยใช้สัดส่วนรายได้ที่เกิดขึ้นจริงของปี 2549 เป็นเกณฑ์ในการเฉลี่ยภาษีซื้อปี 2550 ในกรณีพบว่าปี 2549 ห้างหุ้นส่วนจำกัด ปลายสวย มีรายได้จากการประกอบกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในสัดส่วน 55 : 45 ดังนั้นในปี 2550 ห้างหุ้นส่วนจำกัด ปลายสวยจึงมีสิทธินำภาษีซื้อมาใช้ในอัตราร้อยละ 45 เมื่อสิ้นปี 2550 ผู้ประกอบการสามารถเลือกปรับปรุงภาษีซื้อให้เป็นไปตามส่วนของรายได้ที่เกิดขึ้นจริง ในปี 2550 หรือเลือกที่จะ ไม่ปรับปรุงภาษีซื้อให้เป็นไปตามส่วนของรายได้ ที่เกิดขึ้นจริงในปี 2550 ก็ได้ แต่วิธีหลังผู้ประกอบการจะได้รับความสะดวกในการจัดทำบัญชีมากกว่า

การเฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของรายได้ มีข้อยกเว้นหรือไม่ ?

การเฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของรายได้ มีข้อยกเว้นไม่ต้องนำภาษีซื้อมาเฉลี่ย หากรายได้จากการประกอบกิจการของปีที่ผ่านมาเป็นดังนี้

(1) หากรายได้ของปีที่ผ่านมาจากกิจการ VAT มีจำนวนไม่น้อยกว่าร้อยละ 90 ของรายได้ทั้งหมด ผู้ประกอบการมีสิทธิเลือกนำภาษีซื้อทั้งจำนวนไปหักออกจากภาษีขาย แต่ผู้ประกอบการห้ามนำภาษีซื้อดังกล่าวไปรวมคำนวณเป็นต้นทุนของทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการ และสิ้นปี ก็ไม่ต้องปรับปรุงภาษีซื้อ เช่น

- รายได้จากกรรับเหมาก่อสร้าง (VAT) 90%
- รายได้จากกรให้เช่าอสังหาริมทรัพย์ (NON VAT) 10%
- รวมรายได้ **100%**

(2) หากรายได้ของปีที่ผ่านมาจากกิจการประเภท NON VAT มีจำนวนไม่น้อยกว่าร้อยละ 90 ของรายได้ทั้งหมด ผู้ประกอบการมีสิทธิ เลือกไม่นำภาษีซื้อทั้งจำนวนไปหักออกจาก ภาษีขายแต่ให้นำไปรวมคำนวณเป็นต้นทุนของทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการ และสิ้นปีก็ไม่ต้องปรับปรุงภาษีซื้อ เช่น

- รายได้จากกิจการขายพืชผลทางการเกษตร (NON VAT) 90%
- รายได้จากกรส่งออกพืชผลทางการเกษตร (VAT) 10%
- รวมรายได้ **100%**

สรุปประเด็นการเฉลี่ยภาษีซื้อได้ตามส่วนของรายได้

ผู้ประกอบการหลายรายอาจมีความรู้สึกว่าการกิจการต้องทำการเฉลี่ยภาษีซื้อ จะเกิดความยุ่งยากและอาจมีปัญหาในภายหลังได้ ดังนั้นหากผู้ประกอบการต้องการหลีกเลี่ยงการเฉลี่ยภาษีซื้อ หรือต้องการขจัดปัญหาที่อาจเกิดขึ้นจากการเฉลี่ยภาษีซื้อ ผู้ประกอบการควรต้องวางแผนการดำเนินธุรกิจให้ชัดเจนตั้งแต่แรก ซึ่งมีหลายแนวทางยกตัวอย่างเช่น

1. แยกหน่วยธุรกิจออกจากกันอย่างชัดเจนระหว่างธุรกิจที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม กับธุรกิจที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยแยกตั้งธุรกิจเป็นคนละบุคคลหรือคนละนิติบุคคล หรือ
2. แยกสถานประกอบการ และแยกการบริหารงานของกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และกิจการที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มออกจากกันอย่างชัดเจน หรือ
3. แยกรายได้และค่าใช้จ่ายของกิจการทั้ง 2 ประเภทออกจากกัน เช่น แยกการจัดซื้อ แยกการออกใบกำกับภาษี แยกการใช้สินทรัพย์หรือบริการ เป็นต้น ทั้งนี้เพื่อเป็นการลดการเฉลี่ยภาษีซื้อให้เหลือเฉพาะที่ไม่สามารถแบ่งแยกได้จริงๆเท่านั้น

การเฉลี่ยภาษีซื้อตามพื้นที่การใช้อาคาร

การเฉลี่ยภาษีซื้อตามพื้นที่การใช้อาคาร ใช้สำหรับเฉลี่ยภาษีซื้อที่เกิดจากการก่อสร้างอาคารเพื่อใช้ในกิจการทั้งประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งจะนำภาษีซื้อที่เกิดขึ้นมาเฉลี่ยตามพื้นที่การใช้อาคาร

การเฉลี่ยภาษีซื้อตามพื้นที่การใช้อาคาร มีวิธีการอย่างไร ?

การเฉลี่ยภาษีซื้อตามพื้นที่การใช้อาคารมีวิธีการและขั้นตอน ดังนี้

- เมื่อเริ่มก่อสร้างอาคาร

1. ให้ผู้ประกอบการทำการประมาณพื้นที่อาคารที่ใช้เพื่อประกอบกิจการ VAT และ NON VAT โดยให้แจ้งประมาณการใช้พื้นที่เป็นตารางเมตรในแต่ละชั้นต่ออธิบดีกรมสรรพากร ตามแบบ ภ.พ. 05.1 ภายใน 30 วันนับแต่วันเริ่มก่อสร้างอาคาร หรือวันที่ได้รับอนุมัติให้ก่อสร้างอาคาร แล้วแต่วันใดจะเกิดขึ้นก่อน
2. ให้ผู้ประกอบการเฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของการใช้พื้นที่อาคารที่ได้ประมาณไว้ตามอัตราส่วนของแต่ละกิจการ โดยเริ่มเฉลี่ยตั้งแต่เดือนภาษีแรกที่เกิดภาษีซื้อจากค่าก่อสร้างอาคาร

- เมื่ออาคารก่อสร้างเสร็จสมบูรณ์

1. ให้ผู้ประกอบการแจ้งการก่อสร้างอาคารเสร็จสมบูรณ์ต่ออธิบดีกรมสรรพากร ตามแบบ ภ.พ.05.2 ภายใน 30 วันนับแต่วันที่ก่อสร้างอาคารเสร็จสมบูรณ์
2. ภายในระยะเวลา 3 ปี นับแต่วันที่ก่อสร้างอาคารเสร็จสมบูรณ์ หากผู้ประกอบการยังไม่ได้ใช้พื้นที่ของอาคาร หรือใช้พื้นที่ของอาคารตรงตามที่ได้ประมาณไว้ หรือใช้พื้นที่ของอาคารในส่วนของกิจการ VAT และ NON VAT ไม่เกินกว่าที่ได้ประมาณการไว้ในแต่ละส่วน ในกรณีนี้ผู้ประกอบการไม่ต้องปรับปรุงภาษีซื้อที่ได้เฉลี่ยไว้

กรณีศึกษา 2

บริษัท แคน จำกัด มีแผนก่อสร้างอาคารสำนักงาน ได้ประมาณสัดส่วนการใช้พื้นที่อาคารสำนักงาน ในกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและกิจการที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ในสัดส่วน 70 : 30 ตามลำดับเมื่อก่อสร้างอาคารเสร็จสมบูรณ์แล้ว สมมติว่าบริษัท แคน จำกัด มีสัดส่วนการใช้อาคารเกิดขึ้นจริงในกรณีต่างๆ ดังนี้

กรณี	สัดส่วนการใช้พื้นที่อาคารที่เกิดขึ้นจริง		พื้นที่อาคารที่ยังไม่ได้ใช้
	VAT	NON VAT	
1	70	30	-
2	60	30	10
3	50	20	30
4	-	-	100

ข้อสรุป เมื่อก่อสร้างอาคารสำนักงานเสร็จสมบูรณ์แล้ว และบริษัท แคน จำกัด มีการใช้พื้นที่อาคารจริงตามที่ได้สมมติไว้ 4 กรณีดังกล่าวข้างต้น บริษัท แคน จำกัด ไม่ต้องปรับปรุงภาษีซื้อที่ได้เฉลี่ยไว้แล้ว

หากผู้ประกอบการใช้พื้นที่อาคารไม่ตรงตามที่ได้แจ้งประมาณการไว้เป็นครั้งแรก ให้ผู้ประกอบการดำเนินการ ดังนี้

1. ให้ผู้ประกอบการแจ้งการเปลี่ยนแปลงการใช้พื้นที่อาคารต่ออธิบดีกรมสรรพากรภายใน 30 วันนับแต่วันที่มีการเปลี่ยนแปลงการใช้พื้นที่อาคาร
2. ปรับปรุงภาษีซื้อของกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในเดือนภาษีแรกที่ใช้พื้นที่อาคารไม่ตรงตามที่ได้ประมาณการไว้ โดยให้ปรับปรุงการเฉลี่ยภาษีซื้อเป็นรายเดือน ตั้งแต่เดือนภาษีแรกที่มีภาษีซื้อจากการก่อสร้างอาคารเกิดขึ้นจนถึงเดือนภาษีก่อนเดือนภาษีที่ได้ใช้พื้นที่อาคารดังกล่าว โดยยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม ภ.พ.30.3 เป็นรายเดือนภาษีทุกเดือน เดือนละ 1 ฉบับ ตามจำนวนเดือนภาษีที่ปรับปรุงภาษีซื้อ โดยยื่นพร้อมกันทั้งหมดภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดจากเดือนภาษีที่มีการปรับปรุงภาษีซื้อ โดยแยกเป็น 2 กรณี ดังนี้

กรณีต้องจ่ายชำระภาษีเพิ่มเติม

ถ้าภาษีซื้อที่เฉลี่ยไว้ตามประมาณการและได้นำมาหักออกจากภาษีขายแล้ว มากกว่า ภาษีซื้อที่เฉลี่ยตามการใช้พื้นที่จริง ผู้ประกอบการต้องชำระภาษีซื้อส่วนเกิน โดยผู้ประกอบการต้องเสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม

นอกจากนี้ให้ผู้ประกอบการนำภาษีซื้อส่วนเกินซึ่งยังมีได้นำไปรวมเป็นต้นทุนของทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการไปรวมคำนวณเป็นต้นทุนของทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการในปีที่เกิดรายการภาษีนั้น

กรณีได้คืนภาษีมูลค่าเพิ่ม

ถ้าภาษีซื้อที่เฉลี่ยไว้ตามประมาณการและได้นำมาหักออกจากภาษีขายแล้ว น้อยกว่า ภาษีซื้อที่เฉลี่ยตามการใช้พื้นที่จริง ผู้ประกอบการมีสิทธิขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มส่วนที่ขาด นอกจากนี้ให้ผู้ประกอบการนำภาษีซื้อส่วนที่ขาดซึ่งได้นำไปรวมเป็นต้นทุนของทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการแล้วไปหักออกจากต้นทุนของทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการในปีที่เกิดรายการภาษีนั้น

กรณีศึกษา 3

บริษัท แคน จำกัด มีแผนก่อสร้างอาคารสำนักงาน ได้ประมาณสัดส่วนการใช้พื้นที่อาคารสำนักงาน ในกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและกิจการที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในสัดส่วน 70 : 30 ตามลำดับ

เมื่อก่อสร้างอาคารเสร็จสมบูรณ์แล้ว สมมติว่าบริษัท แคน จำกัด มีสัดส่วนการใช้อาคารเกิดขึ้นจริงในกรณีต่างๆ ดังนี้

กรณี	สัดส่วนการใช้พื้นที่อาคารที่เกิดขึ้นจริง		พื้นที่ที่ใช้เกิน	
	VAT	NON VAT	VAT	NON VAT
1	100	-	30	-
2	80	20	10	-
3	50	50	-	20
4	60	40	-	10

ข้อสรุป เมื่อก่อสร้างอาคารสำนักงานเสร็จสมบูรณ์แล้ว และบริษัท แคน จำกัด มีการใช้พื้นที่อาคารจริงตามที่ได้สมมติไว้ 4 กรณีดังกล่าวข้างต้น บริษัท แคน จำกัด ต้องปรับปรุงภาษีซื้อที่ได้เฉลี่ยไว้แล้ว เนื่องจากมีการใช้พื้นที่จริงในส่วนของกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและกิจการที่ไม่ต้องเสีย

ภาษีมูลค่าเพิ่มเกินกว่าที่ได้ประมาณการไว้ในแต่ละส่วน

หากผู้ประกอบการใช้พื้นที่อาคารไม่ตรงตามที่ได้แจ้งประมาณการไว้เป็นครั้งที่สองหรือครั้งที่ต่อไป ให้ผู้ประกอบการดำเนินการดังนี้

1. ให้ผู้ประกอบการแจ้งการเปลี่ยนแปลงการใช้พื้นที่อาคารต่ออธิบดีกรมสรรพากรภายใน 30 วันนับแต่วันที่ที่มีการเปลี่ยนแปลงการใช้พื้นที่อาคาร
2. ปรับปรุงการเฉลี่ยภาษีซื้อดังกล่าวตั้งแต่ เดือนภาษีที่มีการเปลี่ยนแปลงการใช้พื้นที่อาคารในครั้งก่อน จนถึงเดือนที่มีการเปลี่ยนแปลงการใช้พื้นที่อาคารครั้งหลังสุด และให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับการเปลี่ยนแปลงในครั้งแรก
3. เมื่อพ้นกำหนดระยะเวลา 3 ปี นับแต่วันที่อาคารก่อสร้างเสร็จสมบูรณ์แล้ว ผู้ประกอบการจะเปลี่ยนแปลงการใช้พื้นที่อาคารอย่างไรก็ได้ โดยไม่ต้องปรับปรุงการเฉลี่ยภาษีซื้อแต่อย่างใด
4. ในกรณีที่อาคารได้ก่อสร้างเสร็จสมบูรณ์แล้ว และต่อมาได้มีภาษีซื้อที่เกิดจากการก่อสร้างอาคารเกิดขึ้นอีก โดยไม่สามารถแยกได้ชัดเจนว่าเป็นภาษีซื้อในส่วนใด จะต้องนำภาษีซื้อดังกล่าวมาเฉลี่ยตามอัตราส่วนการใช้พื้นที่ที่เกิดขึ้นจริง

กรณีศึกษา 4

บริษัท บีบี จำกัด เริ่มก่อสร้างในเดือนสิงหาคม 2548 เพื่อใช้ในกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยได้ประมาณการการใช้พื้นที่อาคารในส่วนของกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตรา 70% และกิจการที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตรา 30% ของพื้นที่อาคารทั้งหมด อาคารได้ก่อสร้างเสร็จสมบูรณ์ในเดือนพฤษภาคม 2549 โดยมีภาษีซื้อที่เกิดจากการก่อสร้างอาคารตั้งแต่เดือนสิงหาคม 2548 ถึงเดือนพฤษภาคม 2549 ดังนี้

เมื่อเริ่มก่อสร้างอาคาร

ให้เฉลี่ยภาษีซื้อตามประมาณการที่ได้กำหนดไว้สำหรับกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตรา 70% และกิจการที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตรา 30%

ปี	เดือน	ภาษีซื้อที่เกิดขึ้น	ภาษีซื้อที่เฉลี่ยตามประมาณการ	
			VAT 70%	NON VAT 30%
2548	สิงหาคม	120,000	84,000	36,000
	กันยายน	180,000	126,000	54,000
	ตุลาคม	90,000	63,000	27,000
	พฤศจิกายน	140,000	98,000	42,000
	ธันวาคม	75,000	52,500	22,500
2549	มกราคม	86,000	60,200	25,800
	กุมภาพันธ์	92,000	64,400	27,600
	มีนาคม	170,000	119,000	51,000
	เมษายน	60,000	42,000	18,000
	พฤษภาคม	80,000	56,000	24,000
	รวม	1,093,000	765,100	327,900

เมื่อก่อสร้างอาคารเสร็จสมบูรณ์
ได้มีการเปลี่ยนแปลงพื้นที่การใช้อาคารดังนี้

ครั้งที่	เดือน	VAT	NON VAT
1	มิ.ย.49	60%	30%
2	ต.ค.49	40%	60%

การเปลี่ยนแปลงครั้งที่ 1 เดือนมิถุนายน 2549 กิจการไม่ต้องปรับปรุงภาษีซื้อที่เฉลี่ยไว้
เนื่องจากการใช้พื้นที่อาคารจริงไม่เกินกว่าที่ได้ประมาณการไว้
การเปลี่ยนแปลงครั้งที่ 2 เดือนตุลาคม 2549 กิจการต้องปรับปรุงภาษีซื้อที่เฉลี่ยไว้ เนื่องจาก
พื้นที่การใช้อาคารจริงไม่เป็นไปตามที่ได้ประมาณการไว้ โดยใช้พื้นที่อาคารเพื่อกิจการประเภทที่ไม่ต้อง
เสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกินกว่าที่ประมาณการไว้

ดังนั้นกิจการต้องเฉลี่ยภาษีซื้อตามพื้นที่การใช้อาคารที่เกิดขึ้นจริง ในส่วนของกิจการที่ต้องเสีย
ภาษีมูลค่าเพิ่ม 40% และกิจการที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม 60%

ปี	เดือน	ภาษีซื้อที่เกิดขึ้น	ภาษีซื้อที่เฉลี่ยตามการใช้พื้นที่จริง	
			VAT 40%	NON VAT 60%
2548	สิงหาคม	120,000	48,000	72,000
	กันยายน	180,000	72,000	108,000
	ตุลาคม	90,000	36,000	54,000
	พฤศจิกายน	140,000	56,000	84,000
	ธันวาคม	75,000	30,000	45,000
2549	มกราคม	86,000	34,400	51,600
	กุมภาพันธ์	92,000	36,800	55,200
	มีนาคม	170,000	68,000	102,000
	เมษายน	60,000	24,000	36,000
	พฤษภาคม	80,000	32,000	48,000
	รวม	1,093,000	437,200	655,800

ปรับปรุงภาษีซื้อของกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในเดือนตุลาคม 2549 ดังนี้

ปี	เดือน	ภาษีซื้อเฉลี่ย		ภาษีซื้อส่วนเกิน
		ตามประมาณการ	ตามการใช้พื้นที่จริง	
2548	สิงหาคม	84,000	48,000	36,000
	กันยายน	126,000	72,000	54,000
	ตุลาคม	63,000	36,000	27,000
	พฤศจิกายน	98,000	56,000	42,000
	ธันวาคม	52,500	30,000	22,500
2549	มกราคม	60,200	34,400	25,800
	กุมภาพันธ์	64,400	36,800	27,600
	มีนาคม	119,000	68,000	51,000
	เมษายน	42,000	24,000	18,000
	พฤษภาคม	56,000	32,000	24,000
	รวม	765,100	437,200	327,900

การปรับปรุงภาษีซื้อในเดือนตุลาคม 2549 จะต้องปฏิบัติดังนี้

- ชำระภาษีซื้อส่วนเกิน เนื่องจากภาษีซื้อที่เฉลี่ยไว้ตามประมาณการ **มากกว่า** ภาษีซื้อที่เฉลี่ยตามการใช้พื้นที่จริง

$$765,100 > 437,200 = 327,900 \text{ บาท}$$

ดังนั้นผู้ประกอบการต้องชำระภาษีซื้อเพิ่มเติม 327,900 บาท

ผู้ประกอบการต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม ภ.พ.30.3 เป็นรายเดือนภาษีทั้ง 10

เดือน เดือนละ 1 ฉบับ ตามจำนวนเดือนภาษีที่ปรับปรุงภาษีซื้อ โดยยื่นพร้อมกันทั้งหมด 10 ฉบับ ภายใน วันที่ 15 ของเดือนพฤศจิกายน 2549 โดยผู้ประกอบการต้องเสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่มตามประมวลรัษฎากร

2. นำภาษีซื้อส่วนเกินจำนวน 327,900 บาท ไปรวมคำนวณเป็นต้นทุนของอาคารหรือรายจ่าย ของกิจการในปีที่เกิดรายการภาษีนั้น

สรุปประเด็นการเฉลี่ยภาษีซื้อตามพื้นที่การใช้อาคาร

ผู้ประกอบการควรทำการประมาณการใช้พื้นที่อาคารอย่างระมัดระวัง โดยต้องประมาณการการใช้ พื้นที่ให้ชัดเจนและแน่นอน สำหรับกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และประเภทที่ไม่ต้องเสีย ภาษีมูลค่าเพิ่ม เพื่อหลีกเลี่ยงความยุ่งยากในการต้องปรับปรุงภาษีซื้อที่ได้เฉลี่ยไว้แล้ว โดยเมื่ออาคาร ก่อสร้างเสร็จสมบูรณ์ผู้ประกอบการจะต้องใช้พื้นที่อาคารตามส่วนที่ได้แจ้งประมาณการไว้หรือไม่เกินกว่า ที่ได้ประมาณการไว้ในแต่ละส่วนเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 3 ปี นับตั้งแต่เดือนภาษีที่อาคารก่อสร้างเสร็จ สมบูรณ์

หากผู้ประกอบการใช้พื้นที่อาคารสำหรับกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และประเภทที่ไม่ ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกินกว่าส่วนที่ได้ประมาณการไว้ จะมีผลต่อภาษีซื้อที่เฉลี่ยไว้ในช่วงของการ ก่อสร้างอาคาร ทำให้ผู้ประกอบการต้องปรับปรุงการเฉลี่ยภาษีซื้อให้ตรงตามการใช้พื้นที่จริง โดยต้อง ปรับปรุงการเฉลี่ยภาษีซื้อ ย้อนหลังกลับไปตั้งแต่แรกที่มีภาษีซื้อจาก การก่อสร้างอาคาร และปรับปรุง เป็นรายเดือน-ภาษี หากผู้ประกอบการใช้ภาษีซื้อมากเกินไปต้องเสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่มด้วย อีกทั้งเมื่อมี การปรับปรุงการเฉลี่ยภาษีซื้อจะส่งผลกระทบต่อ การจัดทำบัญชีของผู้ประกอบการ โดยผู้ประกอบการต้อง ปรับปรุงต้นทุนของอาคารและค่าเสื่อมราคาให้ถูกต้องอีกด้วย

บทสรุป

จากที่ได้กล่าวมาทั้งหมดในเรื่องของการเฉลี่ยภาษีซื้อ คงจะทำให้ผู้ประกอบการหลายๆท่านมีความ เข้าใจในเรื่องราวของการเฉลี่ย ภาษีมากขึ้น โดยเฉพาะผู้ประกอบการรายใหม่ที่ประกอบธุรกิจทั้งประเภท VAT และ NON VAT จะได้ใช้เป็นแนวทางในการวางแผนและจัดการกับภาษีซื้อที่เกิดขึ้นได้อย่างถูกต้อง ทั้งการเฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของรายได้และการเฉลี่ยภาษีซื้อตามพื้นที่การใช้อาคาร ดังนั้น จึงเป็นเรื่อง สำคัญที่ผู้ประกอบการจะต้องวางแผนจัดการกับการเฉลี่ยภาษีซื้อตั้งแต่เริ่มต้นเพื่อที่จะได้ไม่เกิดปัญหา ยุ่งยากและเป็นภาระในภายหลังเมื่อต้องปรับปรุงบัญชีหรือเสียภาษีเพิ่มเติมอีก

ที่มา : สรรพากรสาส์น