

ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร

เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ ๒๕)

เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการเปลี่ยนภาษี

ตามมาตรา ๘๒/๖ แห่งประมวลรัษฎากร

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๘๒/๖ แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๓๐) พ.ศ. ๒๕๓๔ อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการเปลี่ยนภาษีที่จะนำมาหักออกจากภาษีขายในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๘๒/๓ แห่งประมวลรัษฎากรไว้ ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนประกอบกิจการทั้งประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และผู้ประกอบการจดทะเบียนได้นำสินค้าหรือบริการที่ได้มาหรือได้รับมาในการประกอบกิจการของตนไปใช้หรือจะใช้ในกิจการทั้งสองประเภท ถ้าสามารถแยกได้อย่างชัดเจนว่า ภาษีที่เกิดขึ้นจากสินค้าหรือบริการดังกล่าวเป็นภาษีของกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ให้ถือเป็นภาษีของกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม นั้น ๆ

ข้อ ๒ นอกจากกรณีตามข้อ ๑ ถ้าผู้ประกอบการจดทะเบียนประกอบกิจการทั้งประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และผู้ประกอบการจดทะเบียนได้นำสินค้าหรือบริการที่ได้มาหรือได้รับมาในการประกอบกิจการของตนไปใช้หรือจะใช้ในกิจการทั้งสองประเภท ถ้าไม่สามารถ

แยกได้อย่างชัดเจนว่าภาษัขอื้เกิดจากสินค้าหรือบริการดังกล่าวเป็นภาษัขอื้ของ
กิจการประเภทใด ให้เฉลี่ยภาษัขอื้ตามส่วนของรายได้อของแต่ละกิจการ ดังนี้

(๑) กรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนซึ่งเริ่มประกอบกิจการ หรือ
ได้ประกอบกิจการมาแล้วแต่ยังไม่มีรายได้อ ให้ประมาณการรายได้อของกิจการ
ทั้งสองประเภทของบ้ที่เริ่มมีรายได้อ

ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนเฉลี่ยภาษัขอื้ตามส่วนของประมาณ
การรายได้อดังกล่าว และให้นำภาษัขอื้ที่เฉลี่ยได้ตามส่วนของประมาณการรายได้อ
ของกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษัมูลค่าเพิ่มมาหักออกจากภาษัขาย แต่ภาษัขอื้
ดังกล่าวจะต้องมีจำนวนไม่เกินกึ่งหนึ่งของภาษัขอื้ที่นำมาเฉลี่ย

สำหรับ ในบ้ที่จากบ้ที่เริ่มประกอบกิจการและยังไม่มีรายได้อถึง
สิ้นบ้ของบ้ที่เริ่มมีรายได้อ ให้เฉลี่ยภาษัขอื้ตามส่วนของประมาณการรายได้อตาม
เกณฑ์ในวรรคหนึ่งและวรรคสอง

เมื่อสิ้นบ้ที่เริ่มมีรายได้อ ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนคำนวณ
ภาษัขอื้ที่หักได้อจริงตามส่วนของราย ได้อที่เกิดขึ้นจริงของกิจการประเภทที่ต้องเสีย
ภาษัมูลค่าเพิ่มและให้ปรับปรุงภาษัขอื้ที่ได้นำมาหักออกจากภาษัขายแล้วตาม
หลักเกณฑ์ตาม (๒)

บ้ที่เริ่มมีรายได้อให้หมายถึง บ้แรกที่เริ่มมีรายได้อเกิดขึ้นจริงไม่
น้อยกว่า ๖ เดือนภาษั

(๒) การปรับปรุงภาษัขอื้ตาม (๑) ให้กระทำในเดือนภาษัถัด
จากเดือนภาษัสุดท้ายของบ้ที่เริ่มมีรายได้อ โดยให้ปรับปรุงตั้งแต่เดือนภาษัแรกที่
ได้มีการเฉลี่ยภาษัขอื้ถึงเดือนภาษัสุดท้ายของบ้ที่เริ่มมีรายได้อ ดังนี้

(ก) ในกรณีภาษซื้อที่เฉลี่ยได้และได้นำมาหักออกจากภาษขายแล้ว มีจำนวนเกินกว่าภาษซื้อที่หักได้จริง ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนชำระภาษซื้อส่วนที่เกินนั้นพร้อมกันแบบแสดงรายการภาษมูลค่าเพิ่มอีกหนึ่งฉบับภายในวันที่ ๑๕ ของเดือนถัดจากเดือนภาษที่มีการปรับปรุงภาษซื้อ และให้นำภาษซื้อส่วนที่เกินนั้นซึ่งยังมีได้นำไปรวมคำนวณเป็นมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการ ไปรวมคำนวณเป็นมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการในบทเกี่ยวข้อง

(ข) ในกรณีภาษซื้อที่เฉลี่ยได้และได้นำมาหักออกจากภาษขายแล้วมีจำนวนน้อยกว่าภาษซื้อที่หักได้จริง ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนยื่นคำร้องขอคืนภาษซื้อส่วนที่ขาดนั้น ตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด และให้นำภาษซื้อส่วนที่ขาดซึ่งได้นำไปรวมคำนวณเป็นมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการแล้ว ไปหักออกจากมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการในบทเกี่ยวข้อง

(๓) สำหรับปัดจากบทเริ่มมีรายได้เป็นต้นไป ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนเฉลี่ยภาษซื้อตามส่วนของรายได้ของปีที่ผ่านมาโดยไม่ต้องปรับปรุงภาษซื้อออก และในกรณีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนประสงค์จะปรับปรุงภาษซื้อให้เป็นไปตามส่วนของรายได้ที่เกิดขึ้นจริงทั้งของกิจการทั้งสองประเภท ก็ให้กระทำได้ ทั้งนี้ให้นำหลักเกณฑ์ตาม (๒) มาใช้บังคับโดยอนุโลม และเมื่อได้เลือกปฏิบัติเป็นอย่างใดแล้ว ก็ให้ถือปฏิบัติเป็นอย่างเดียวกันตลอดไป เว้นแต่จะได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรให้เปลี่ยนแปลงได้

รายได้ของปีที่ผ่านมามาตามวรรคหนึ่ง หมายถึง รายได้ของปีก่อนปี

(๔) การปรับปรุงภาษีซื้อตามข้อ ๕ ผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่ต้องรับผลิตเสียเปรียบและเงินเพิ่มตามมาตรา ๘๕ และมาตรา ๘๕/๑ แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ ๓ เพื่ออำนวยความสะดวกในการปฏิบัติตามข้อ ๒ (๓)

(๑) ถ้ารายได้ของปีที่ผ่านมาของกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มมีจำนวนไม่น้อยกว่าร้อยละ ๕๐ ของรายได้ของกิจการทั้งหมด ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสิทธิเลือกนำภาษีซื้อทั้งจำนวนไปหักออกจากภาษีขาย ห้ามนำภาษีซื้อดังกล่าวไปรวมคำนวณเป็นมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการ

(๒) ถ้ารายได้ของปีที่ผ่านมาของกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มมีจำนวนไม่น้อยกว่าร้อยละ ๕๐ ของรายได้ของกิจการทั้งหมด ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสิทธิเลือก ไม่นำภาษีซื้อทั้งจำนวนไปหักออกจากภาษีขาย แต่ให้นำไปรวมคำนวณเป็นมูลค่าต้นทุนทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการ

เมื่อได้เลือกปฏิบัติตามวรรคหนึ่งแล้ว ก็ให้ถือปฏิบัติตลอดไป เว้นแต่จะได้รับการอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรให้เปลี่ยนแปลงได้

ข้อ ๔ รายได้ตามข้อ ๒ และข้อ ๓ หมายความว่า มูลค่าของฐานภาษีของกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มหรือประเภทที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม และรายรับของกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะหรือประเภทที่ได้รับยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะและให้หมายความรวมถึงรายรับสำหรับการขายสินค้า การให้บริการ หรือการนำเข้าสินค้าที่อยู่ภายใต้บังคับมาตรา ๒๒ มาตรา ๒๓ มาตรา ๒๖ มาตรา ๒๗ มาตรา ๒๘ มาตรา ๒๙ และมาตรา ๓๐ แห่งพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๓๐) พ.ศ. ๒๕๓๕

รายได้ตามวรรคหนึ่ง ไม่รวมถึงรายได้ที่เกิดจากการนำเงินไปหาประโยชน์ โดยการฝากธนาคารหรือซื้อพันธบัตรหรือหลักทรัพย์ แต่ทั้งนี้ ไม่ใช้บังคับสำหรับการประกอบกิจการตามมาตรา ๕๑/๒ (๑) และ (๒) แห่งประมวลรัษฎากร และมาตรา ๕๑/๒ (๓) แห่งประมวลรัษฎากร เฉพาะการรับประกันชีวิตตามกฎหมายว่าด้วยการประกันชีวิต

ข้อ ๕ กรณีภาษีซื้อที่เกิดจากการก่อสร้างอาคารเพื่อใช้ในการประกอบกิจการของตนเองซึ่งเป็นกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และเพื่อการอื่นให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนเฉลี่ยภาษีซื้อ ดังนี้

(๑) ให้ประมาณการการใช้พื้นที่อาคารเพื่อใช้ในการประกอบกิจการของตนเองซึ่งเป็นกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และเพื่อการอื่น โดยให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนเฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของประมาณการการใช้พื้นที่อาคารดังกล่าว และให้นำภาษีซื้อที่เฉลี่ยได้ตามส่วนของประมาณการการใช้พื้นที่อาคารเพื่อใช้ในการประกอบกิจการของตนเองซึ่งเป็นกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มมาหักออกจากภาษีขาย

ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนเฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของประมาณการการใช้พื้นที่อาคารตามเกณฑ์ในวรรคหนึ่ง ตั้งแต่เดือนภาษีแรกที่มีภาษีซื้อจากการก่อสร้างอาคารเกิดขึ้นถึงเดือนภาษีก่อนมีกรณีการใช้พื้นที่อาคารตรงตามที่ได้ประมาณการไว้ตาม (๒) (ก) หรือถึงเดือนภาษีก่อนมีกรณีตาม (๒) (ข)

(๒) เมื่อการก่อสร้างอาคารเสร็จสมบูรณ์ ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนปฏิบัติ ดังนี้

(ก) ในกรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนยังมิได้ใช้พื้นที่อาคารหรือได้ใช้พื้นที่อาคารตรงตามที่ได้ประมาณการไว้ หรือได้ใช้พื้นที่อาคารแล้วแต่ยังไม่เกินกว่าที่ได้ประมาณการไว้ในแต่ละส่วน ผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่ต้องปรับปรุงภาษีขอที่เสียได้

(ข) ในกรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนได้ใช้พื้นที่อาคารไม่ตรงตามที่ได้ประมาณการไว้เป็นครั้งแรก ในเดือนภาษีใด อันเป็นเหตุให้ภาษีขอที่เสียได้เปลี่ยนแปลงไป ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนคำนวณภาษีขอที่หักได้จริงตามส่วนของการใช้พื้นที่อาคารเพื่อใช้ในการประกอบกิจการของตนเองซึ่งเป็นกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และให้ปรับปรุงภาษีขอที่ได้นำมาหักออกจากภาษีขายแล้วตามหลักเกณฑ์ตาม (๓)

(๓) การปรับปรุงภาษีขอตาม (๒) (ข) ให้กระทำในเดือนภาษีแรกที่ได้ใช้พื้นที่อาคารไม่ตรงตามที่ได้ประมาณการไว้ โดยให้ปรับปรุงตั้งแต่เดือนภาษีแรกที่มีภาษีขอจากการก่อสร้างอาคารเกิดขึ้นถึงเดือนภาษีก่อนเดือนภาษีที่ได้ใช้พื้นที่อาคารดังกล่าวดังนี้

(ก) ในกรณีภาษีขอที่เสียได้และได้นำมาหักออกจากภาษีขายแล้วมีจำนวนเกินกว่าภาษีขอที่หักได้จริง ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนชำระภาษีขอส่วนที่เกินนั้น พร้อมกับยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นรายเดือนภาษีทุกเดือนเดือนละหนึ่งฉบับภายในวันที่ ๑๕ ของเดือนถัดจากเดือนภาษีที่มีการปรับปรุงภาษีขอ และให้นำภาษีขอส่วนที่เกินนั้นซึ่งยังมิได้นำไปรวมคำนวณเป็นมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการไปรวมคำนวณเป็นมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการในบัตที่เกี่ยวข้อง

(ข) ในกรณีภาษาซื้อที่เฉลี่ยได้และได้นำมาหักออกจากภาษาขายแล้วมีจำนวนน้อยกว่าภาษาซื้อที่หักได้จริง ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนยื่นคำร้องขอคืนภาษาซื้อส่วนที่ขาดนั้น ตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด และให้นำภาษาซื้อส่วนที่ขาดซึ่งได้นำไปรวมคำนวณเป็นมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการแล้วไปหักออกจากมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินหรือรายจ่ายของกิจการในบทเกี่ยวข้อง

(๔) สำหรับเดือนภาษีนับแต่เดือนภาษาที่มกรณการใช้พื้นที่อาคารตรงตามที่ได้ประมาณการไว้ตาม (๒) (ก) หรือที่มกรณตาม (๒) (ข) เป็นต้นไป หากมีภาษาซื้อจากการก่อสร้างอาคารเกิดขึ้นอีก ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนเฉลี่ยภาษาซื้อดังกล่าวตามส่วนของการใช้พื้นที่อาคารเพื่อใช้ในการประกอบกิจการของตนเองซึ่งเป็นกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามที่เกิดขึ้นจริงในแต่ละเดือนภาษา

(๕) ภายในกำหนดเวลา ๓ ปี นับแต่เดือนภาษาที่ก่อสร้างอาคารเสร็จสมบูรณ์ หากมีการเปลี่ยนแปลงการใช้พื้นที่อาคารภายหลังจากที่ได้ใช้พื้นที่อาคารตรงตามที่ได้ประมาณการไว้ตาม (๒) (ก) หรือภายหลังจากที่ได้มีการปรับปรุงภาษาซื้อจากการก่อสร้างอาคารตาม (๒) (ข) แล้ว อันเป็นเหตุให้ภาษาซื้อที่เฉลี่ยได้ตามส่วนของการใช้พื้นที่อาคารเพื่อใช้ในการประกอบกิจการของตนเองซึ่งเป็นกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเปลี่ยนแปลงไป ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนปรับปรุงภาษาซื้อตามที่ยังคงภาษาซื้อที่หักได้จริง ตามส่วนของการใช้พื้นที่อาคารเพื่อใช้ในการประกอบกิจการของตนเองซึ่งเป็นกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามที่เกิดขึ้นจริง

เล่ม ๑๐๘ ตอนที่ ๗๐

ราชกิจจานุเบกษา

๒๘ พฤษภาคม ๒๕๓๕

การปรับปรุง^{๕๕}ภาษี^{๕๕}ตามวรรคหนึ่ง ให้กระทำทุกคราวในเดือน
 ภาษี^{๕๕}การเปลี่ยนแปลงการใช้^{๕๕}พื้นที่^{๕๕}อาคาร^{๕๕} ทั้งนี้ ให้นำความใน (ก) และ (ข)
 ของ (๒) ของข้อ ๒ มาใช้บังคับโดยอนุโลม

(๖) การปรับปรุง^{๕๕}ภาษี^{๕๕}ตามข้อนี้ ผู้ประกอบการจดทะเบียน
 ต้องรับผิดชอบ^{๕๕}เบี้ยปรับ^{๕๕}และเงินเพิ่ม^{๕๕}ตามมาตรา ๘๘ และมาตรา ๘๙/๑ แห่ง
 ประมวลรัษฎากร

(๗) ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนแจ้ง^{๕๕}รายการ^{๕๕}เกี่ยวกับการ
 ก่อสร้าง^{๕๕}อาคารและการใช้^{๕๕}พื้นที่^{๕๕}อาคารดังต่อไปนี้ ต่ออธิบดีกรมสรรพากร ตาม
 แบบ^{๕๕}พิธี^{๕๕}การ^{๕๕}สรรพากรกำหนด^{๕๕} ณ ที่ว่าการอำเภอ^{๕๕}ท้องที่^{๕๕}สถานประกอบการ^{๕๕}
 ที่เป็นสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่

(ก) รายการเกี่ยวกับการประมาณการการใช้^{๕๕}พื้นที่^{๕๕}อาคาร
 เพื่อใช้ในการประกอบกิจการของตนเองซึ่งเป็นกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่า
 เพิ่ม และเพื่อการอื่น ภายใน ๓๐ วันนับแต่วันที่เริ่มทำการก่อสร้างอาคารหรือ
 วันที่ได้รับอนุมัติให้ทำการก่อสร้างอาคาร แล้วแต่วันใดจะเกิดขึ้นก่อน ในกรณี
 ที่ได้ทำการก่อสร้างอาคารมาแล้วก่อนวันที่ ๑ มกราคม พ.ศ. ๒๕๓๕ ให้แจ้ง
 รายการเกี่ยวกับการประมาณการการใช้^{๕๕}พื้นที่^{๕๕}อาคารดังกล่าว ภายในวันที่ ๓๐
 เมษายน พ.ศ. ๒๕๓๕

(ข) วันที่ก่อสร้างอาคารเสร็จสมบูรณ์ ภายใน ๓๐ วัน
 นับแต่วันที่ก่อสร้างอาคารเสร็จสมบูรณ์

(ค) รายการเกี่ยวกับการเริ่มใช้อาคารไม่ว่าทั้งหมด หรือ
 บางส่วน ภายใน ๓๐ วันนับแต่วันเริ่มใช้อาคารทั้งหมดหรือบางส่วน

(ง) รายการเกี่ยวกับการใช้พื้นที่อาคารที่เปลี่ยนแปลงภายใน ๓๐ วันนับแต่วันที่มีการเปลี่ยนแปลงการใช้พื้นที่อาคาร

ในกรณีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนมิได้แจ้งรายการตามวรรคหนึ่ง โดยไม่มีเหตุอันสมควร มิให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนนำภาษีซื้อที่เฉลี่ยได้ตามประกาศนี้มาหักออกจากภาษีขาย ทั้งนี้เว้นแต่อธิบดีกรมสรรพากรจะกำหนดเป็นอย่างอื่น

ข้อ ๖ "ป" ตามประกาศนี้ หมายความว่า

(๑) ในกรณีที่ผู้ประกอบการเป็นบุคคลธรรมดาหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล ให้นับตามปีประติทิน เว้นแต่ในกรณีที่เริ่มประกอบกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มให้เริ่มนับตั้งแต่วันเริ่มประกอบกิจการจนถึงวันสิ้นปีประติทิน

(๒) ในกรณีที่ผู้ประกอบการเป็นนิติบุคคล ให้นับตามรอบระยะเวลาบัญชี เว้นแต่ในกรณีที่เริ่มประกอบกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ให้เริ่มนับตั้งแต่วันเริ่มประกอบกิจการจนถึงวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี

ข้อ ๗ ในกรณีที่มียุทธศาสตร์ในการปฏิบัติ ให้อธิบดีกรมสรรพากรมีอำนาจวินิจฉัยและคำวินิจฉัยของอธิบดีกรมสรรพากรให้ถือเป็นหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดตามประกาศนี้ด้วย

ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม พ.ศ. ๒๕๓๕ เป็นต้นไป

ประกาศ ณ วันที่ ๕ มีนาคม ๒๕๓๕

บัณฑิต บุณยะปานะ

อธิบดีกรมสรรพากร