สารบัญ

หน้า

บทที่ 1 การบัญชีภาษีอากร: an overview

1. การบัญชีภาษีอากรคืออะไร 1-1

1.1 การบัญชีการเงิน (Financial Accounting) : แนวคิดและหลักเกณฑ์ 1-1

1.2 การบัญชีภาษีอากร (Tax Accounting) : แนวคิดและทฤษฎี 1-2

(1) ภาษีเงินได้นิติบุคคล 1-2

- มาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร 1-2

- มาตรา 68 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร 1-2

(2) ภาษีมูลค่าเพิ่ม 1-3

- ใบกำกับภาษี (มาตรา 86/4) 1-3

- ใบเพิ่มหนี้ (มาตรา 82/9, 86/9) 1-3

- ใบลดหนี้ (มาตรา82/10, 86/10) 1-3

- การจัดทำรายงาน VAT 3 ประเภท (มาตรา 87 (1)-(3)) 1-3

- *รายงานภาษีขาย (output book)* 1-3

- *รายงานภาษีซื้อ (input book)* 1-3

- *รายงานสินค้าและวัตถุ (stock book)* 1-3

(3) เอกสารหลักฐานประกอบการเสียภาษี (related supporting documents for tax purpose) 1-3

- กรณีส่งเสริมการขาย 1-3

  ► *กรณีการให้ส่วนลดการค้า* 1-4

  ► *กรณีการแถมสินค้าพร้อมขาย* 1-4

- กรณีการจ่ายไม่มีบิล 1-4

- กรณียื่นแบบ ภ.ง.ด.51 1-4

- กรณีภาษีหัก ณ ที่จ่าย : สัญญา/ ข้อตกลงให้บริการ 1-5

- เอกสารตามเงื่อนไขที่กฎหมายภาษีกำหนด : ค่ารับรอง การฝึกอบรม 1-5

(4) การใช้ชื่อบัญชี/ ชื่อรายการค้า 1-5

- ค่ารับรอง 1-5

หน้า

- ค่าส่งเสริมการขาย 1-5
- รายจ่ายการกุศล 1-6

(5) ความแตกต่างระหว่างความหมายของ 'เกณฑ์สิทธิ' (มาตรา 65) กับ 'เกณฑ์คงค้าง' (Accrual Basis) 1-6

1.3 เปรียบเทียบความแตกต่าง 'การบัญการเงิน' กับ 'การบัญชีภาษีอากร' 1-7

1.3.1 TFRS for PAEs & NPAEs 1-7

(ก) กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (PAEs) 1-7

(ข) กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) 1-7

ตาราง 1 แสดงความแตกต่างของ TFRS for PAEs และ NPAEs 1-8

1.3.2 TFRS for PAEs & NPAEs กับ Tax Accounting 1-9

ตาราง 2 แสดงการเปรียบเทียบหลักเกณฑ์ และแนวคิดที่แตกต่างกัน ระหว่าง TFRS for PAEs & NPAEs กับ Tax Accounting 1-10

2. บทสรุป: ความหมาย *'การบัญชีภาษีอากร'*

(1) การวิเคราะห์และวินิจฉัยรายการค้าฯ ว่ามีแง่มุมภาษีอะไร 1-24

(2) การออกเอกสารหลักฐาน และหรือจัดทำเอกสารประกอบรายการค้า (เพื่อการรัษฎากร) (related supporting documents) 1-24

(3) ความเกี่ยวโยงกับการบันทึกบัญชีการเงิน 1-24

(4) การปรับปรุงความแตกต่างระหว่าง 'กำไรสุทธิทางบัญชี' ให้เป็น 'กำไรสุทธิทางภาษี' 1-24

หน้า

บทที่ 2 เกณฑ์สิทธิ: *ตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร*

1. ความหมาย 'เกณฑ์คงค้าง' ตามหลักการบัญชี 2-2

- เกณฑ์คงค้าง (Accrual Basis) 2-2

- มาตรฐานการบัญชี (TAS#18) (TAS#37 เดิม) เรื่องการรับรู้รายได้ 2-2

- ย่อหน้าที่ 9 การวัดมูลค่าของรายได้ 2-2

- ย่อหน้าที่ 14 การรับรู้รายได้จากการขายสินค้า 2-2

- ย่อหน้าที่ 18 ค่าใช้จ่ายที่ต้องไม่นำไปปรับปรุงกับจำนวนรายได้ที่ได้รับรู้เมื่อเริ่มแรก 2-2

- ย่อหน้าที่ 20 การรับรู้รายได้จากการให้บริการ 2-3

- ย่อหน้าที่ 21 การรับรู้รายได้ตามขั้นความสำเร็จของงาน 2-3

- ย่อหน้าที่ 26 กรณีไม่สามารถประมาณผลของรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการได้อย่างน่าเชื่อถือ 2-3

- ย่อหน้าที่ 29 การรับรู้รายได้ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผลจากการให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ 2-3

- ย่อหน้าที่ 30 เกณฑ์การรับรู้รายได้ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล 2-3

2. 'เกณฑ์สิทธิ' ตามประมวลรัษฎากร 2-4

2.1 ความหมายแรก : Accrual Basis ตามหลักการบัญชี 2-5

2.2 ความหมายที่สอง : กรณีของเงินมัดจำ 2-5

2.2.1 กรณีขายสินค้า 2-5

2.2.2 กรณีธุรกิจบริการ 2-5

2.2.2.1 *การให้บริการระยะสั้น* 2-5

2.2.2.2 *การให้บริการตามสัญญาระยะยาว* 2-6

2.2.3 กรณีเช่าซื้อหรือผ่อนชำระที่กรรมสิทธิ์ในสินค้ายังไม่ได้โอนไปยังผู้ซื้อ 2-7

2.3 ความหมายที่สาม : การซื้อขายเสร็จเด็ดขาด 2-7

2.4 ความหมายที่สี่ : กรณีที่มีระเบียบปฏิบัติเป็นการเฉพาะของสรรพากร 2-7

2.4.1 ธุรกิจ Leasing 2-8

ตาราง 1 เปรียบเทียบหลักเกณฑ์ทางบัญชีและภาษีอากร-การเช่ากับลิซซิ่ง 2-8

หน้า

2.4.2 ธุรกิจเช่าซื้อหรือขายผ่อนชำระฯ 2-9

2.4.2.1 มาตรฐานการบัญชี – กิจการเช่าซื้อหรือขายผ่อนชำระฯ 2-9

ก. TAS #7 (ดั้งเดิม) – เรื่องการบัญชีเกี่ยวกับการเช่าซื้อ-ด้าน Lessor 2-9

ข. TAS #29 (เดิม) – เรื่องการบัญชีสำหรับสัญญาเช่าระยะยาว 2-9

ค. TAS #17 (ปรับปรุง 2552) - เรื่องสัญญาเช่า 2-10

2.4.2.2 การเช่าซื้อ (Hire Purchases) 2-10

ก. หลักเกณฑ์ช่วงแรก (02/08/2528 – 31/12/2549) 2-10

(ก – 1) การคำนวณรายได้ – ด้านผู้ให้เช่าซื้อฯ (Lessor) 2-10

(1) รายได้จากการขาย 2-10

(2) ดอกผลเช่าซื้อฯ 2-10

(ก – 2) การคำนวณรายจ่าย – ด้านผู้เช่าซื้อ (Lessee) 2-11

ข. หลักเกณฑ์ปัจจุบัน (01/01/2550 – ปัจจุบัน) 2-11

(ข – 1) การคำนวณรายได้ – ด้านผู้ให้เช่าซื้อ (Lessor) 2-12

(1) รายได้จากการขาย 2-12

(2) ดอกผลเช่าซื้อฯ 2-12

(ข – 2) การคำนวณรายจ่าย – ด้านผู้เช่าซื้อ (Lessee) 2-13

ค. ตารางเปรียบเทียบหลักเกณฑ์การเช่าซื้อฯ ตามหลักการบัญชี และภาษีอากร 2-13

ตาราง 2 แสดงการเปรียบเทียบหลักเกณฑ์การเช่าซื้อ ตามหลักการบัญชี และภาษีอากร 2-14

2.4.3 ธุรกิจฝากขาย 2-16

ตาราง 3 เปรียบเทียบจุดความรับผิดทางบัญชีและภาษีอากร-ธุรกิจฝากขายสินค้า 2-17

2.4.4 ธุรกิจสนามกอล์ฟ 2-17

3. ปัญหา และข้อเสนอแนะ 2-18

- กิจการรับเหมาก่อสร้าง 2-19
- กิจการฝากขาย 2-19
- กิจการให้บริการ 2-19

4. แบบฝึกหัด 2-21

หน้า

บทที่ 3 การบัญชีทรัพย์สิน และค่าเสื่อมราคา

1. การบัญชีทรัพย์สินตามมาตรฐานการบัญชี 3-1

มาตรฐานการบัญชี # 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง '*ที่ดิน อาคารและ อุปกรณ์*' 3-1

1.1 ขอบเขต 3-2

(1) กรณีที่ครอบคลุมถึง (ย่อหน้า 2) : ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ 3-2

(2) กรณีที่ไม่ครอบคลุมถึง (ย่อหน้า 3) : 3-2

- หลักการบัญชี 3-2

- ประมวลรัษฎากร 3-2

1.2. ความหมาย *'สินทรัพย์'* 3-3

- หลักการบัญชี (ย่อหน้า 6) 3-3

- ประมวลรัษฎากร (CIT) : ความหมาย 'ทรัพย์สิน' 3-3

- ภาษีมูลค่าเพิ่ม 3-4

1.3. การรับรู้ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ 3-4

- หลักการบัญชี (ย่อหน้า 7) 3-4

- ประมวลรัษฎากร 3-5

1.4. การวัดมูลค่าเริ่มแรกของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (ย่อหน้าที่ 15) 3-5

- มาตรฐานการบัญชี 3-5

(1) การรับรู้ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ โดยใช้ราคาทุน 3-5

(2) ทรัพย์สินที่ได้มาโดยการแลกเปลี่ยน 3-5

- ประมวลรัษฎากร 3-6

(1) การคำนวณต้นทุนของทรัพย์สิน 3-6

(2) กรณีการแลกเปลี่ยนทรัพย์สิน 3-6

1.5. รายจ่ายภายหลังได้สินทรัพย์ (ย่อหน้าที่ 12-14) 3-6

- มาตรฐานการบัญชี 3-6

- กฎหมายภาษี 3-7

หน้า

1.6. การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้มูลค่าเริ่มแรก (ย่อหน้า 29) 3-7

- มาตรฐานการบัญชี 3-7

(ก) กรณีตีราคาลดลง 3-7

(ข) กรณีตีราคาเพิ่มขึ้น 3-7

- ประมวลรัษฎากร 3-8

- *มาตรา 65 ทวิ (3) - การตีราคาเพิ่มขึ้น* 3-8

- *มาตรา 65 ตรี (17) - การตีราคาลดลง* 3-8

- ตาราง 1 เปรียบเทียบการตีราคา “สินทรัพย์ & สินค้าคงเหลือ” 3-8

1.7. การทบทวนมูลค่าคงเหลือ อายุการให้ประโยชน์ และวิธีคิดค่าเสื่อมราคา 3-9

- มาตรฐานการบัญชี (ย่อหน้า 51) 3-9

- ประมวลรัษฎากร (พรฎ #145 มาตรา 3) 3-9

1.8. การเลิกใช้และการจำหน่ายสินทรัพย์ 3-9

- มาตรฐานการบัญชี (ย่อหน้า 67 , 68) 3-9

- ประมวลรัษฎากร (ป.58/2538) 3-9

1.9. ต้นทุนการกู้ยืม (ดอกเบี้ยจ่าย) 3-10

- หลักการบัญชี 3-10

TAS#23 (ปรับปรุง 2552) – ดอกเบี้ยจ่าย 3-10

- ประมวลรัษฎากร 3-10

พรฎ.#375 (พ.ศ.2543) – ดอกเบี้ยจ่าย 3-10

- ตาราง 2 เปรียบเทียบเกณฑ์การคำนวณดอกเบี้ยจ่าย
เป็นราคาทุนของทรัพย์สิน 3-11

2. การบัญชีทรัพย์สินตามกฎหมายภาษี 3-15

2.1 กฎหมายที่เกี่ยวข้อง 3-15

(1) ความหมายของทรัพย์สิน 3-15

(2) มาตรา 65 ทวิ (2) (3) (5) 3-15

(2.1) มาตรา 65 ทวิ (2) – การหักค่าสึกหรอ และค่าเสื่อมราคาฯ 3-15

(2.2) มาตรา 65 ทวิ (3) - การตีราคาทรัพย์สินเพิ่มขึ้น 3-15

หน้า

(2.3) มาตรา 65 ทวิ (5) - ทรัพย์สินมีมูลค่าเป็น
เงินตราต่างประเทศ 3-15

(3) มาตรา 65 ตรี (5) (15) (16) (17) 3-16

(3.1) มาตรา 65 ตรี (5) รายจ่ายฝ่ายทุน 3-16

(3.2) มาตรา 65 ตรี (15) รายจ่ายทรัพย์สินเกินปกติ 3-16

(3.3) มาตรา 65 ตรี (16) มูลค่าทรัพยากรธรรมชาติ 3-16

(3.4) มาตรา 65 ตรี (17) การตีราคาทรัพย์สินต่ำลง 3-16

(4) พรฎ # 145 , 243 , 315 , 375 , 385 , 395 , 406 , 473 , 504 , 505 3-16

(4.1) พรฎ # 145 (พ.ศ.2527) หลักเกณฑ์การคำนวณค่าเสื่อมฯ 3-16

(4.2) พรฎ # 315 (พ.ศ.2540) รายจ่ายรถยนต์นั่งฯเกิน1ล้านบาท 3-16

(4.3) พรฎ # 375 ดอกเบี้ยจ่าย 3-17

(4.4) พรฎ # 385 (พ.ศ.2544) การโอนอสังหาฯ 6/9/44 – 5/9/45 3-17

(4.5) พรฎ # 395 (พ.ศ.2545) การหักค่าเสื่อมฯวิธีพิเศษ 3-17

(4.6) พรฎ # 406 การหักค่าเสื่อมราคาอาคาร - ROH 3-17

(4.7) พรฎ # 473 การหักค่าเสื่อมฯวิธีพิเศษ (Initial Method) 3-17

(4.8) พรฎ # 504 (พ.ศ.2553) การหักรายจ่ายค่าเช่ารถยนต์
(ธุรกิจ car rent) 3-18

(4.9) พรฎ # 505 (พ.ศ.2553) การหักค่าเสื่อมฯรถยนต์
(ธุรกิจ car rent) 3-18

(5) คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.3/2527 , ป.58/2548 , ป.132/2548: 3-18

(5.1) คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.3/2527:
แนวปฏิบัติการหักค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินต่างๆ 3-18

(5.2) คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.58/2548:
การตัดจำหน่ายทรัพย์สินชำรุดฯ 3-18

(5.3) คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.132/2548:
แนวปฏิบัติการแปลงค่าเงินตราต่างประเทศฯ 3-18

2.2 การคำนวณค่าเสื่อมราคาตามประมวลรัษฎากร 3-19

2.2.1. ผลบังคับใช้ของกฎหมาย 3-19

มาตรา 2 แห่ง พรฎ. # 145 3-19

หน้า

2.2.2. กำหนดให้ใช้หลักเกณฑ์ตามมาตรฐานการบัญชีในการคำนวณ
ค่าเสื่อมราคาเพื่อการรัษฎากร **3-19**

'หลักเกณฑ์การคำนวณค่าเสื่อมราคา ตามหลักการบัญชี' **3-19**

ขั้นตอนที่ 1 *การวินิจฉัยว่าเป็นรายจ่ายฝ่ายทุนหรือ*
รายจ่ายเพื่อหากำไร **3-19**

- หลักเกณฑ์พิจารณา

(1) หลักกรรมสิทธิ์ (Ownership Principle) **3-20**

(2) หลักประโยชน์ใช้สอย (Benefit Principle) **3-20**

(3) หลักความมีสาระสำคัญ
(Materiality Principle) **3-20**

- *ตัวอย่างความแตกต่างระหว่าง 'ค่าซ่อมแซม'*
และ 'รายจ่าย ฝ่ายทุน' **3-20**

• *คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 949/2509* **3-20**

• *คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 168/2521* **3-20**

• *คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 488/2534* **3-20**

• *คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 545/2549* **3-20**

ขั้นตอนที่ 2 *ประมาณการอายุใช้งานของทรัพย์สิน*
(estimated useful life) **3-21**

ขั้นตอนที่ 3 *การเลือกวิธีคำนวณค่าเสื่อมราคาตามหลักการบัญชี* **3-21**

- วิธีคำนวณค่าเสื่อมราคาตามหลักบัญชี **3-21**

• *วิธีเส้นตรง (Straight Line Method)* **3-21**

• *วิธียอดคงเหลือลดลง (Declining Method)* **3-21**

• *วิธีจำนวนผลผลิต (Units of Output Method)* **3-22**

- แผนภูมิ แสดงความสัมพันธ์ของ 'ค่าซ่อมแซม'
และ 'ค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน' **3-22**

ขั้นตอนที่ 4 *สูตรการคำนวณค่าเสื่อมราคา* **3-23**

- ต้นทุนการได้มาของสินทรัพย์ (acquisition costs) **3-23**

- มูลค่าซาก หรือมูลค่าคงเหลือ (salvage value) **3-23**

หน้า

2.2.3. เงื่อนเวลาและประเภททรัพย์สินตามหลักเกณฑ์ทางภาษี **3-25**

2.2.3.1 การจำแนกประเภทของทรัพย์สิน **3-25**

- ตารางอัตราค่าเสื่อมราคาตามประมวลรัษฎากร **3-26**

2.2.3.2 กรณีทรัพย์สินได้มาระหว่างปี **3-28**

- คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.3/2527 **3-28**

2.2.3.3 กรณีมีการปรับปรุงซ่อมแซมทรัพย์สิน **3-28**

*ก) กรณีทรัพย์สินรอง **มิได้**เป็นส่วนควบ ของทรัพย์สินประธาน* **3-28**

*ข) กรณีทรัพย์สินรองเป็น **'ส่วนควบ'** ของทรัพย์สินประธาน* **3-29**

2.2.3.4 ทรัพย์สินที่ไม่เสื่อมราคา **3-29**

2.2.4. การหักค่าเสื่อมราคาโดยวิธีพิเศษ (Initial Method) **3-30**

ตาราง 3 สรุปหลักเกณฑ์ และประเภททรัพย์สินที่มีสิทธิเลือกหักค่าเสื่อมราคา – โดยวิธีพิเศษ (Initial Method) **3-31**

2.2.5. ทรัพย์สินประเภทรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารไม่เกิน 10 ที่นั่งฯ **3-35**

(1) พระราชกฤษฎีกา 145 (พ.ศ. 2527) **3-35**

- มาตรา5 จำกัดฐานการหักค่าเสื่อมไม่เกิน 1 ล้านบาท **3-35**

(2) พระราชกฤษฎีกา 315 (พ.ศ. 2540) **3-36**

- มาตรา 4 ห้ามหักรายจ่ายส่วนที่เกิน 1 ล้านบาท **3-36**

(3) ประกาศ VAT # 42 (แก้ไขเพิ่มเติมโดย VAT #71) **3-37**

- ประกาศ VAT # 42 ข้อ 2 (1) ภาษีซื้อต้องห้าม 'รถยนต์นั่งฯ' **3-37**

ตาราง 4 แสดงมาตรการภาษี – รถยนต์นั่ง และรถยนต์โดยสารไม่เกิน10 ที่นั่ง **3-38**

2.2.6. กรณีเช่าซื้อหรือผ่อนชำระ **3-39**

- มาตรา 7 แห่งพรฎ.#145 ห้ามหักค่าเสื่อมเกินค่าเช่าซื้อ **3-39**

หน้า

2.2.7. มูลค่าซากของทรัพย์สิน (salvage value) 3-40

- มาตรา 8 แห่งพรฎ.#145 ห้ามหักค่าเสื่อมจนหมดมูลค่าฯ 3-40

- ข้อสังเกต/ ความเห็น 3-41

3. การด้อยค่าของสินทรัพย์ 3-42

3.1 การด้อยค่าของทรัพย์สินตามหลักการบัญชีและภาษีอากร 3-42

- ตาราง 5 เปรียบเทียบหลักเกณฑ์การตีราคาสินทรัพย์ประเภทต่าง ๆ ตาม TFRS และภาษีอากร 3-43

3.2 การประมูลทรัพย์สินขององค์การเพื่อการปฏิรูประบบสถาบันการเงิน (ปรส.) 3-44

- ด้านเจ้าหนี้ 3-44
- ด้านลูกหนี้ 3-44

(1) กรณีเจ้าหนี้เดิมยกหนี้ที่เหลือให้แก่ลูกหนี้ 3-44

(2) กรณีนำทรัพย์สินประมูล (หรือขายทอดตลาด) 3-44

4. กรณีศึกษา: 23 ประเด็นค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน 3-45

1. การคำนวณค่าเสื่อมราคาเกินอัตราที่กำหนดในพรฎ #145 3-45

2. ซื้อโต๊ะ 1 ก.พ. 25x2 คำนวณระยะเวลาด้วย 11/12 เดือน 3-45

3. กรณีทรัพย์สินมูลค่าน้อยกว่า 500 บาท 3-46

4. ค่าซ่อมแซม (ทาสีอาคาร, เปลี่ยนแทนอะไหล่เครื่องจักรฯ) 3-46

5. การ Write Off เครื่องจักรใช้งาน 3 ปี 3-47

6. ต่อเติมอาคารเพิ่มขึ้นอีก 1 ชั้น 3-48

7. การตัดค่าเสื่อมราคาก่อนสร้างทรัพย์สินเสร็จ 3-48

8. รอบบัญชีสุดท้ายตัดค่าเสื่อมราคาจนหมดมูลค่า 3-49

9. มูลค่าของสินทรัพย์ไม่นับรวม 'ดอกเบี้ยจ่าย' 3-49

10. ไซโลสร้างไม่เสร็จ จะตัดค่าเสื่อมราคาได้อย่างไร 3-50

11. ปีที่ขาดทุนไม่ตัดค่าเสื่อมได้หรือไม่ 3-50

12. กรรมการซื้อมือถือ แต่ลงบัญชีบริษัท 3-50

หน้า

13. การเปลี่ยนวิธีคำนวณค่าเสื่อมราคา 3-51
14. แยกตัดค่าเสื่อมของเครื่องจักรและมอเตอร์ 3-52
15. การตัดค่าเสื่อมราคาของ Lessor ตามสัญญาเช่าการเงิน 3-52
16. มูลค่าทรัพย์สินส่วนที่ตีราคาเพิ่มขึ้น 3-53
17. การหยุดคิดค่าเสื่อม กรณีจัดประเภทสินทรัพย์ขึ้นใหม่ตาม TFRS 3-53
18. ขายทรัพย์สินที่มีมูลค่าสุทธิเหลือ 1 บาท 3-54
19. การเปลี่ยนวันสุดท้ายของรอบบัญชี 3-54
20. ทรัพย์สินประเภทเดียวกัน ตัดค่าเสื่อมราคาต่างวิธีกัน 3-55
21. รายจ่ายค่าต้นพันธุ์ในการปลูกพืชสวน 3-56
22. การตัดจำหน่าย – ทรัพย์สินไม่มีตัวตน 3-57
23. การหักค่าเสื่อมราคาอาคารชุด 3-58

5. แบบฝึกหัด 3-60

บทที่ 4 ต้นทุนและสินค้าคงเหลือ

1. ต้นทุนและสินค้าคงเหลือ ตามหลักการบัญชี 4-1
1.1 การบัญชีต้นทุน 4-1
- ธุรกิจผลิตสินค้า 4-1
- ธุรกิจซื้อมาขายไป 4-1
- ธุรกิจบริการ 4-1
1.2 การบัญชีสินค้าคงเหลือ 4-3
1.2.1. ความหมายของสินค้าคงเหลือ 4-3
1.2.1.1 หลักการบัญชี (TAS#2 (ปรับปรุง 2552)) 4-3
1.2.1.2 ประมวลรัษฎากร 4-3

หน้า

ก. ภาษีเงินได้นิติบุคคล **4-3**

- *มาตรา 65 ทวิ (6) การตีราคาสินค้าฯ* **4-3**

ข. ภาษีมูลค่าเพิ่ม **4-4**

- *มาตรา 77/1 (9) นิยาม 'สินค้า'* **4-4**

1.2.2. การคำนวณต้นทุนสินค้าคงเหลือ **4-5**

1.2.2.1 มาตรฐานการบัญชี (TAS#2 ย่อหน้า 10) **4-5**

1.2.2.2 ประมวลรัษฎากร **4-5**

- ส่วนประกอบของต้นทุนสินค้าฯ (ป.61/2539 ข้อ 5) **4-5**

1.2.3. สาระสำคัญของ TAS # 2 (ปรับปรุง 2552) (สินค้าคงเหลือ) **4-6**

2. ต้นทุนและสินค้าคงเหลือตามประมวลรัษฎากร **4-8**

2.1 การคำนวณ 'ต้นทุนสินค้า / ต้นทุนการให้บริการ' ตามประมวลรัษฎากร **4-8**

- ต้นทุนผลิตสินค้า – ป.79/2541 **4-8**

- ธุรกิจซื้อมาขายไป **4-8**

- ต้นทุนการให้บริการ (ระยะสั้น) **4-9**

- ต้นทุนการให้บริการ (ระยะยาว) **4-9**

2.2 สินค้าคงเหลือตามประมวลรัษฎากร **4-9**

2.2.1 การตรวจนับและตีราคาสินค้าคงเหลือ **4-9**

2.2.1.1. สินค้าคงเหลือกับภาษีเงินได้นิติบุคคล **4-9**

2.2.1.2. สินค้าคงเหลือ กับ VAT **4-10**

2.2.2 วิธีคำนวณราคาทุนของสินค้าคงเหลือ **4-12**

ก. วิธีเข้าก่อน - ออกก่อน (FIFO) **4-12**

ข. วิธีเข้าหลัง - ออกก่อน (LIFO) **4-13**

ค. วิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก

(Weighted Average Method: WA) **4-13**

ง. วิธีคำนวณต้นทุนสินค้าเป็นรายชิ้น

(Specific Identification of cost Method: SI) **4-13**

2.2.3 การเปลี่ยนหลักเกณฑ์คำนวณราคาทุนของสินค้าคงเหลือ **4-14**

2.2.3.1. หลักการบัญชี **4-14**

หน้า

ก. กรณีเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี **4-14**

A. หลักการ **4-14**

B. กรณีกิจการไม่สามารถปรับงบการเงินย้อนหลัง **4-15**

ข. กรณีเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี **4-15**

A. กรณีเปลี่ยนแปลงประมาณทางบัญชีซึ่งทำให้ต้องเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของสินทรัพย์ หนี้สิน หรือรายการในส่วนของเจ้าของ **4-15**

B. การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีในกรณีอื่นนอกจากที่กล่าวในข้อ A **4-15**

2.2.3.2. ประมวลรัษฎากร **4-15**

2.2.4 การทำลายสินค้าและเศษซากฯ **4-16**

- ตาราง 1 แนวปฏิบัติในการทำลายสินค้าฯ ตามคำสั่ง ป.79/2541 **4-17**

- ข้อสังเกต / ความเห็น **4-18**

2.3 เปรียบเทียบหลักเกณฑ์ 'ต้นทุนและสินค้าคงเหลือ' ตามหลักการบัญชีและภาษีอากร **4-18**

ตาราง 2 เปรียบเทียบหลักเกณฑ์ 'ต้นทุนและสินค้าคงเหลือ' ตามหลักการบัญชี และภาษีอากร **4-19**

ตาราง 3 แสดงปัจจัยความแตกต่างของ 'สินค้าคงเหลือ' ตามหลักการบัญชี และภาษีอากร **4-21**

3. กรณีศึกษา: 18ประเด็นปัญหาและแนวคำวินิจฉัยที่สำคัญ **4-22**

4. แบบฝึกหัด **4-27**

หน้า

บทที่ 5 การบัญชีภาษีอากร: อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

1. เกริ่นนำ (An Overview) 5-1

(1) ระบบอัตราแลกเปลี่ยนคงที่ หรือ ระบบอัตราแลกเปลี่ยนตายตัว 5-1

(2) ระบบอัตราแลกเปลี่ยนแบบยืดหยุ่น 5-2

(3) ระบบอัตราแลกเปลี่ยนลอยตัวแบบมีการจัดการ 5-2

(4) ระบบอัตราแลกเปลี่ยนลอยตัวแบบเสรี 5-2

2. มาตรฐานการบัญชี: อัตราแลกเปลี่ยนฯ (TAS#21 (ปรับปรุง 2552)) 5-3

2.1 กิจการที่ต้องแปลงค่าเงินตราต่างประเทศ 5-3

- กิจการในประเทศ 5-3

- กิจการในต่างประเทศ 5-3

2.2 รายการค้าที่ต้องแปลงค่าเงินตราต่างประเทศ 5-3

- รายการที่เป็นตัวเงิน (ย่อหน้า 8) 5-3

● ลักษณะสำคัญของรายการที่เป็นตัวเงิน 5-3

- รายการที่ไม่เป็นตัวเงิน (ย่อหน้า 16) 5-4

- ตาราง 1 *เปรียบเทียบความแตกต่างรายการที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน* 5-4

2.3 อัตราแลกเปลี่ยนที่ใช้ในการแปลงค่าฯ 5-5

(ก) ณ วันเกิดรายการค้า 5-5

(ข) ณ วันที่มีการรับ/จ่ายชำระหนี้ระหว่างปี 5-5

(ค) ณ วันสิ้นรอบบัญชี 5-5

- มูลค่ายุติธรรม (ย่อหน้า 8) 5-5

2.4 กำไรขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยน (gains and losses on exchange rate) 5-5

2.5 ความหมาย 'อัตราแลกเปลี่ยนฯ' 5-6

(ก) อัตราแลกเปลี่ยนทันที (ย่อหน้า 8) 5-6

(ข) อัตราซื้อขายล่วงหน้า 5-6

หน้า

(ค) อัตราแลกเปลี่ยนถัวเฉลี่ย 5-6

- อัตราซื้อ (buying rate / bid rate) 5-6

- อัตราขาย (selling rate / offer rate) 5-6

(ง) อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ 5-6

(จ) อัตราปิด (ย่อหน้า 8) 5-6

3. ภาษีอากร: อัตราแลกเปลี่ยนฯ 5-6

3.1 ภาษีเงินได้นิติบุคคล 5-7

3.1.1 กำไรขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยน ตามมาตรา 65 ทวิ (5) 5-7

- ตาราง 2 เปรียบเทียบ 'กำไรขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยน' ตามหลักการบัญชี และภาษีอากร 5-9

- ข้อสังเกต / ความเห็น 5-9

1. คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.132/2548 (ข้อ 2 และ ข้อ 3) 5-9

(1) ความหมาย: อัตราตลาด 5-9

(2) ทรัพย์สิน หรือหนี้สิน ที่ต้องแปลงค่าฯ 5-10

2. อัตราปิดของธนาคาร / สถาบันการเงินฯ 5-11

3.1.2 'สินค้านำเข้า' ต้องแปลงค่าตามมาตรา 65 ทวิ (8) 5-11

3.1.3 ตัวอย่างการบันทึกบัญชีกรณีการฝากเงินตราต่างประเทศ- ตามแนวปฏิบัติ กรมสรรพากร 5-12

3.1.4 ภาระภาษีกรณี 'ค่าเงิน' ผันผวน 5-15

- แนวทางตาม ทป.72/2540 5-15

3.1.5 การทำสัญญาประกันความเสี่ยงใน 'ค่าเงิน' (hedging contract) 5-16

3.1.5.1 หลักเกณฑ์สากลในการประกันความเสี่ยงใน 'ค่าเงิน' 5-16

ตาราง 3 เปรียบเทียบความแตกต่างระหว่าง Forward Contract กับ Futures Contract 5-16

ตาราง 4 เปรียบเทียบความแตกต่างระหว่าง Call Option กับ Put Option 5-17

หน้า

3.1.5.2 สัญญาประกันความเสี่ยงในมุมภาษีอากร (ป.68/2541) 5-17

- เอกสารแนบ1 – ตัวอย่างการบันทึกบัญชีสัญญา ประกันความ เสี่ยงกรณีกู้เงิน 5-20

- เอกสารแนบ2 – ตัวอย่างการบันทึกบัญชีสัญญา ประกันความเสี่ยงกรณีขายสินค้า 5-21

- *ตัวอย่าง2 การวางแผนภาษี: กำไรขาดทุน อัตราแลกเปลี่ยน* 5-22

3.1.5.3 การหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย – Interest Rate Swap & Cross Currency Sway (คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.114/2545) 5-24

3.2 ภาษีมูลค่าเพิ่ม 5-27

3.2.1 กรณีขายสินค้า หรือให้บริการเป็นเงินตราต่างประเทศ (ม.79/4(1)) 5-28

ก. กรณีส่งออกสินค้า 5-28

- ผู้ส่งออกได้รับเงินตราต่างประเทศทันที 5-28

- ผู้ส่งออกยังไม่ได้รับชำระเงินในเดือนที่ส่งออก 5-28

ข. กรณีส่งออกบริการ 5-28

ค. กรณีขายสินค้าให้บริการในประเทศโดยตกลงชำระเป็นเงินเหรียญ 5-28

3.2.2 กรณีการนำเข้า (ม.79/4 (2)) 5-30

3.3 อัตราแลกเปลี่ยนตามมาตรา 9 5-30

3.3.1 มาตรา 9 ในอดีต (1 พ.ค. 2541 – 28 ก.พ. 2548) 5-30

3.3.2 มาตรา 9 ยุคปัจจุบัน (ตั้งแต่ 1 มี.ค. 2548 ถึงปัจจุบัน) 5-31

▶ ตัวอย่าง ประกาศกรมสรรพากรเรื่อง การคำนวณค่าหรือราคาเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทย ณ 31 ธ.ค. 2554 5-34

▶ ตัวอย่าง ประกาศอัตราแลกเปลี่ยนถัวเฉลี่ยของ ธปท. ณ 31 ก.ค. 2555 5-37

▶ ตัวอย่าง ประกาศอัตราแลกเปลี่ยนถัวเฉลี่ยของธนาคารกรุงเทพ ณ 31 ก.ค. 2555 5-38

4. แบบฝึกหัด 5-40

หน้า

บทที่ 6 ความแตกต่าง TFRS & CIT Accounting ในทัศนะเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาษี กรมสรรพากร

ตาราง 1 เปรียบเทียบความแตกต่าง TFRS Accounting & CIT Accounting 6-2

1. การคำนวณรายได้ 6-2

1.1 เกณฑ์สิทธิ และ เกณฑ์คงค้าง (มาตรา 65) 6-2

1.2 การคำนวณรายได้ รายจ่าย ของกิจการธนาคาร กิจการธุรกิจเงินทุน ธุรกิจเงินทุนหลักทรัพย์ และธุรกิจเครดิตฟองซิเอร์ และธุรกิจหลักทรัพย์ 6-2

1.3 กิจการประกันชีวิต กิจการธุรกิจบัตรเครดิต (ทป.1/2528 ข้อ 3.1) 6-3

1.4 กิจการประกันชีวิต ให้ใช้เกณฑ์สิทธิ (ทป.1/2528 ข้อ 3.2) 6-3

1.5 กิจการฝากขายสินค้า (ทป.1/2528 ข้อ 3.3) 6-4

1.6 การให้เช่าทรัพย์สิน (ทป.1/2528 ข้อ 3.4) 6-4

1.7 การให้เช่าซื้อ/ขาย ผ่อนชำระ (ทป.1/2528 ข้อ 3.5) 6-5

1.8 การให้บริการระยะสั้น (ข้อ 4.6 ทป.1/2528 (เติม)) 6-6

1.9 กิจการก่อสร้าง (ทป.1/2528 ข้อ 3.6) 6-6

1.10 กิจการค้าอสังหาริมทรัพย์ (ทป.1/2528 ข้อ 3.7) 6-6

1.11 กิจการสนามกอล์ฟ (ทป.1/2528 ข้อ 3.8) 6-7

2. ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ (พรฎ #145 (พ.ศ.2527)) 6-7

2.1 ฐาน (Depreciation Base) 6-7

2.2 การคำนวณค่าเสื่อมราคาฯ 6-8

2.3 การตีราคาสินทรัพย์ (ม.65 ทวิ (3) และ ม.65 ตรี (17)) 6-9

2.4 การเปลี่ยนวิธีคำนวณค่าเสื่อมราคาฯ (พรฎ #145 มาตรา3) 6-9

หน้า

3. สินค้าคงเหลือ 6-10

3.1 ความหมาย 6-10

3.2 ต้นทุนสินค้าคงเหลือ 6-10

3.3 การตีราคา สินค้าคงเหลือ (ม.65ทวิ (6)) 6-11

3.4 วิธีต้นทุนมาตรฐาน 6-11

3.5 ของเสียเกินปกติ (ป.79/2541 ข้อ 3, ป.58/2538) 6-12

3.6 การทำลายของเสีย (ป.79/2541) 6-12

3.7 สินค้าขาด/เกิน ฯ จากรายงาน VAT (ม.87, 89(10), 90(14)(15)) 6-12

4. 24 ความแตกต่างของ TAXABLE PROFIT VS. ACCOUNTING PROFIT 6-12

4.1 การคำนวณรายได้ (ม.65) 6-12

4.2 ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ (ม.65 ทวิ (2)) 6-12

4.3 การโอนทรัพย์สิน ให้บริการ หรือให้กู้ยืมเงินโดยไม่คิดค่าตอบแทนฯ (ม.65 ทวิ (4)) 6-13

4.4 กำไรขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยน (ม.65 ทวิ (5)) 6-13

4.5 สินค้าคงเหลือ (ม.65 ทวิ (6)) 6-14

4.6 การตั้งราคาโอนสินค้า (ม.65 ทวิ (7)) 6-14

4.7 หนี้สูญ (ม.65 ทวิ (9)) 6-14

4.8 รายได้เงินปันผล (ม.65 ทวิ (10)) 6-14

4.9 เงินสำรองต่าง ๆ (ม.65 ตรี (1)) 6-15

4.10 เงินกองทุน (ม.65 ตรี (2)) 6-15

4.11 รายจ่ายส่วนตัว/ค่าการกุศล/การกุศลสาธารณะ (ม.65 ตรี (3)) 6-15

4.12 ค่ารับรอง (ม.65 ตรี (4)) 6-16

4.13 เบี้ยปรับ เงินเพิ่ม ค่าปรับอาญา (ม.65 ตรี (6)) 6-16

4.14 ภาษีซื้อต้องห้ามฯ 6 กรณี (ม.65 ตรี (6 ทวิ)) 6-16

4.15 เงินเดือนของผู้เป็นหุ้นส่วน (ม.65 ตรี (8)) 6-16

4.16 ผลขาดทุนสะสม ยกมาไม่เกิน 5 รอบบัญชี (ม.65 ตรี (12)) 6-17

หน้า

4.17 ค่าซื้อทรัพย์สินที่เกินปกติ (ม.65 ตรี (15)) 6-17

4.18 ค่าของทรัพยากรธรรมชาติที่สูญสิ้นไป (ม.65 ตรี (16)) 6-17

4.19 การตีราคาทรัพย์สินต่ำลง (ม.65 ตรี (17)) 6-17

4.20 รายจ่ายที่พิสูจน์ผู้รับไม่ได้ (ม.65 ตรี (18)) 6-17

4.21 รายจ่ายที่กำหนดจ่ายจากผลกำไรสุทธิ (ม.65 ตรี (19)) 6-17

4.22 มูลค่ารถยนต์นั่ง/รถยนต์โดยสารไม่เกิน 10 ที่นั่ง (ม.65 ตรี (20)) 6-18

4.23 การหักรายจ่าย 2 เท่า ฯ 6-18

4.24 การส่งออกสินค้าไปให้สำนักงานใหญ่ ฯ (ม.70 ตรี) 6-19

บทที่ 7 ภาษีเงินได้นิติบุคคลครึ่งปี (ภ.ง.ด. 51)

1. หลักเกณฑ์การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลครึ่งปี 7-1

1.1 การเสียภาษีเงินได้ครึ่งปีจาก 'ประมาณการกำไรสุทธิ' 7-2

1.1.1 หลักเกณฑ์การจัดทำ 'ประมาณการกำไรสุทธิ' 7-2

1.1.2 *'เหตุอันสมควร'* ตามมาตรา 67 ตรี 7-3

1.1.3 กรณีที่ไม่ต้องยื่นแบบ ภ.ง.ด.51 7-5

1.1.4 วางแผนภาษี: การยื่นแบบ ภ.ง.ด. 51 (จากประมาณการกำไรสุทธิ) 7-6

1.1.5 ตัวอย่างการเสียภาษีครึ่งปีจาก 'ประมาณการกำไรสุทธิ' 7-7

1.2 การเสียภาษีเงินได้ครึ่งปีจาก 'กำไรสุทธิจริง' 7-10

1.2.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี 7-10

1.2.2 ขั้นตอนการยื่นคำร้องเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลกลางปีจากกำไรสุทธิจริง 7-10

- ประกาศอธิบดีเกี่ยวกับภาษีเงินได้ # 43 7-10

1.2.3. บทกำหนดโทษ 7-11

- มาตรา 67 ตรี: กรณี ยื่นแบบ ภ.ง.ด.51 ผิดพลาด 7-11

1.2.4. วางแผนเสียภาษี: การยื่นแบบ ภ.ง.ด. 51 (กำไรสุทธิจริง) 7-11

หน้า

2. การยื่นแบบ ภงด. 51 ของ SMEs 7-12

3. กรณียื่นแบบภ.ง.ด. 50 เพิ่มเติม 7-13

3.1 กรณียื่นแบบ ภ.ง.ด.51 จากประมาณการกำไรสุทธิ 7-13

3.2 กรณียื่นแบบ ภ.ง.ด.51 จากกำไรสุทธิจริง 7-14

(1) กรณีความผิดพลาดช่วง 6 เดือนแรก 7-14

- กรณีชำระภาษีตามแบบ ภ.ง.ด.51 สูงไป 7-14

- กรณี ชำระภาษีตามแบบ ภ.ง.ด.51ต่ำไป 7-14

(2) กรณีความผิดพลาดช่วง 6 เดือนหลัง 7-14

- กรณีชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลไว้เกิน 7-14

- กรณีชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลไว้ขาด 7-14

4. การยื่นแบบ ภงด. 51 – กิจการ BOI 7-15

4.1 กรณีปรับปรุงเหตุอันสมควรแล้ว ไม่ต้องรับผิดเสียเงินเพิ่มตามมาตรา 67 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร 7-16

4.2 กรณีปรับปรุงเหตุอันสมควรแล้ว ยังต้องรับผิดเสียเงินเพิ่มตามมาตรา 67 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร 7-18

5. แบบฝึกหัด 7-19

หน้า

บทที่ 8 การปรับปรุงกำไรสุทธิเพื่อยื่นแบบ ภ.ง.ด. 50 ในทัศนะเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาษี กรมสรรพากร

1. ความแตกต่าง: กำไรสุทธิทางบัญชี / กำไรสุทธิทางภาษี 8-2

1.1 การจัดทำงบการเงินตามหลักการบัญชี 8-2

1.2 การปรับปรุงงบการเงินเพื่อการรัษฎากร 8-2

1.2.1 ความแตกต่างด้านรายได้ อาทิ 8-2

- *มาตรา 65 ทวิ (10) : เงินปันผล* 8-2

- *มาตรา 65 ทวิ (4) : อำนาจประเมินรายรับฯ* 8-2

1.2.2 ความแตกต่างด้านรายจ่าย อาทิ 8-3

- *มาตรา 65 ตรี (12) : ผลขาดทุนยกมา ไม่เกิน 5 รอบบัญชี* 8-3

1.2.3 รายได้ / รายจ่ายเหลื่อมปี อาทิ 8-3

(1) มาตรา 65: เกณฑ์สิทธิ 8-3

(2) มาตรา 65 ตรี (9) : รายจ่ายที่ไม่สามารถลงจ่ายในรอบบัญชีฯ 8-3

2. กระดาษทำการ รายการปรับปรุงทางภาษีอากร 8-5

2.1 กระดาษทำการของผู้สอบบัญชี 8-5

2.2 กระดาษทำการทางภาษี 8-6

2.2.1 กรณีปรับปรุงรายการเพียงเล็กน้อย 8-6

2.2.2 กรณีรายการที่ต้องปรับปรุงมีความซับซ้อน 8-7

2.2.3 กรณีที่ต้องมี supporting documents เพิ่มเติม 8-10

2.2.4 กรณีที่หลักเกณฑ์ตาม TFRS ต่างจากเกณฑ์ของกรมสรรพากรอย่างมาก 8-10

3. การบัญชีและเอกสารตาม TFRS และภาษีอากร (CIT) 8-11

3.1 การบัญชีและเอกสารตาม หลักการบัญชี (TFRS) 8-11

- พระราชบัญญัติการบัญญัติการบัญชี พ.ศ.2543 8-11

3.2 การบัญชีและเอกสารทางภาษีอากร 8-11

หน้า

3.2.1 ภาษีเงินได้นิติบุคคล 8-11

▶ *มาตรา 3 สัตต :อำนาจแต่งตั้ง ผู้สอบบัญชี* 8-11

▶ *มาตรา 68 : กำหนดให้ยื่นแบบใน 150 วัน* 8-11

▶ *มาตรา 68 ทวิ : กำหนดให้บริษัทต้องจัดทำงบดุลและงบกำไรขาดทุน* 8-11

▶ *มาตรา 69 : เอกสารที่ต้องยื่นพร้อม ภ.ง.ด.50* 8-12

3.2.2 ภาษีมูลค่าเพิ่ม : ใบกำกับภาษี, D/N, C/N, รายงานฯ 8-12

3.2.3 มาตรฐาน Software กับระบบบัญชี 8-13

4. การปิดบัญชี ไม่ให้เกิดปัญหาทางภาษี 8-14

(ก) Supporting documents ทางภาษี ต้องครบถ้วนสมบูรณ์ 8-14

(ข) การเปิดเผยข้อมูลกับโอกาสที่จะถูกหมายเรียกตรวจสอบภาษี 8-15

(ค) งบการเงินผิดจากความเป็นจริง /ผิดปกติ 8-15

(ง) การกรอกแบบ ภ.ง.ด. 50 ตามคำแนะนำท้ายแบบ ฯ 8-15

5. ตัวอย่างการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี 8-16

6. แบบฝึกหัด 8-23

บทที่ 9 การบัญชีภาษีอากร กิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน (BOI)

1. บทนำ 9-1

(1) พระราชบัญญัติส่งเสริมอุตสาหกรรม พ.ศ.2497 9-1

(2) พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนเพื่อกิจการอุตสาหกรรม พ.ศ.2503 9-1

(3) ประกาศคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 227 (พ.ศ.2515) 9-1

(4) พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ.2520 9-1

(5) พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน (ฉบับที่ 2) พ.ศ.2534 9-1

(6) พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน (ฉบับที่ 3) พ.ศ.2544 9-2

หน้า

นโยบายส่งเสริมการลงทุน :

- *เพิ่มประสิทธิภาพและความคุ้มค่าในการใช้สิทธิ และประโยชน์ด้านภาษีอากร* 9-2
- *สนับสนุนให้อุตสาหกรรมพัฒนาระบบคุณภาพ และมาตรฐานการผลิต* 9-2
- *ปรับมาตรการส่งเสริมการลงทุนให้สอดคล้องกับการค้าระหว่างประเทศ* 9-2
- *สนับสนุนการลงทุนในภูมิภาค* 9-2
- *ให้ความสำคัญกับการส่งเสริมอุตสาหกรรม SMEs* 9-2
- *กิจการที่เน้นให้ความสำคัญ* 9-2
- *โครงการที่มีเงินลงทุนไม่เกิน 500 ล้านบาท* 9-2
- *โครงการที่มีเงินลงทุนมากกว่า 500 ล้านบาท* 9-3
- *โครงการลงทุนในกิจการเกษตรกรรม ฯ* 9-3
- *โครงการลงทุนในกิจการอุตสาหกรรม ฯ* 9-3
- *อำนาจขยายสัดส่วนการถือหุ้นของต่างชาติ ในบางกิจการ ฯ* 9-3

2. การให้สิทธิและประโยชน์ด้านภาษีอากร 9-3

- **เขต 1 : กรุงเทพมหานคร นครปฐม นนทบุรี ปทุมธานี สมุทรปราการ และสมุทรสาคร** 9-3
- **เขต 2 : กาญจนบุรี ฉะเชิงเทรา ชลบุรี นครนายก พระนครศรีอยุธยา ภูเก็ต ระยอง ราชบุรี สมุทรสงคราม สระบุรี สุพรรณบุรี และอ่างทอง** 9-3
- **เขต 3 : โครงการที่ตั้งในท้องที่ 58 จังหวัด** 9-4
- **โครงการที่ตั้งในท้องที่ 36 จังหวัด ได้แก่ กระบี่ กำแพงเพชร ขอนแก่น จันทบุรี ชัยนาท ชุมพร เชียงราย เชียงใหม่ ตรัง ตราด ตาก นครราชสีมา นครศรีธรรมราช นครสวรรค์ ประจวบคีรีขันธ์ ปราจีนบุรี พังงา พัทลุง พิจิตร พิษณุโลก เพชรบุรี เพชรบูรณ์ มุกดาหาร แม่ฮ่องสอน ระนอง ลพบุรี ลำปาง ลำพูน เลย สงขลา สระแก้ว สิงห์บุรี สุโขทัย สุราษฎร์ธานี อุตรดิตถ์ และอุทัยธานี** 9-4

หน้า

- **โครงการที่ตั้งในท้องที่ 22 จังหวัด ได้แก่ กาฬสินธุ์ นครพนม นราธิวาส น่าน บุรีรัมย์ ปัตตานี พะเยา แพร่ มหาสารคาม ยโสธร ยะลา ร้อยเอ็ด ศรีสะเกษ สกลนคร สตูล สุรินทร์ หนองบัวลำภู ชัยภูมิ หนองคาย อุบลราชธานี อุดรธานี และอำนาจเจริญ** 9-5
- **การให้หลักประประกัน** 9-6
- **มาตรการคุ้มครอง** 9-6
- **การอนุญาต** 9-6

3. การคำนวณกำไรสุทธิ / ขาดทุนสุทธิ : กิจการ BOI 9-7

3.1 กฎหมายที่เกี่ยวข้อง 9-7

3.1.1 มาตรา 31 แห่ง พรบ. ส่งเสริมการลงทุน พ.ศ.2520 9-7

- ประกาศสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนที่ ป.12/2544 9-7

- ประกาศสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนที่ ป.1/2545 9-7

1.ความหมายเงินลงทุน: ค่าก่อสร้าง 9-8

2.ความหมายเงินลงทุน: ค่าเครื่องจักร ค่าติดตั้ง ค่าทดลองเครื่อง 9-8

3.1.2 ประกาศกรมสรรพากร ลว. 5 ก.พ. 2530 9-8

3.2 การคำนวณรายได้ – กิจการ BOI 9-10

3.2.1 วันที่เริ่มมีรายได้ตามบัตรส่งเสริมฯ 9-10

- ***วันเริ่มมีรายได้จากการประกอบกิจการ*** 9-10
- ***วันที่มีรายได้จากการส่งออกฯ*** 9-10
- ***วันที่มีรายได้จากเงินชดเชยค่าก๊าซ*** 9-10

3.2.2 รายได้ที่ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามบัตรส่งเสริมฯ 9-11

3.2.2.1 รายได้จากการจำหน่ายผลิตภัณฑ์ ผลิตผล หรือการให้บริการ 9-11

- *รายได้จากการขายที่ดิน* 9-11
- *กิจการเลี้ยงกุ้งกุลาดำ* 9-12
- *กิจการคลังสินค้า* 9-12
- *กิจการผลิตอุปกรณ์จับยึด* 9-12

หน้า

3.2.2.2 รายได้จากการส่งออกทางอ้อม 9-13

: กิจการผลิตเส้นด้ายขายแก่ผู้ผลิตเสื้อผ้าส่งออก 9-13

: การส่งออกทางอ้อมฯ ตามนัยคำสั่ง ป.97/2543 9-13

3.2.2.3 รายได้จากการจำหน่ายผลพลอยได้ และสินค้ากึ่งสำเร็จรูป 9-15

3.2.2.4 รายได้จากดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารฯ 9-17

3.2.2.5 กำไรจากการปริวรรตเงินตรา 9-18

3.2.2.6 รายได้จากการจำหน่ายทรัพย์สิน 9-19

3.2.2.7 รายได้จากเงินชดเชยค่าภาษีอากร (บัตรภาษี) 9-20

3.2.2.8 เงินชดเชยตามสัญญาประกันภัย 9-21

3.2.2.9 เงินชดเชยความเสียหายจากการยกเลิกคำสั่งซื้อ 9-21

3.2.2.10 รายได้ค่าสิทธิ 9-22

3.2.2.11 รายได้เงินปันผล 9-22

3.2.2.12 ยกเว้นรายได้ส่งออกที่เพิ่มขึ้น 5% จากปีก่อน 9-26

3.3 การคำนวณรายจ่าย – กิจการ BOI 9-27

3.3.1 การแยกและเฉลี่ยรายจ่าย BOI และ NON – BOI 9-28

3.3.2 การหักรายจ่าย 2 เท่า : ค่าไฟฟ้า ประปา 9-31

3.3.3 การหักรายจ่าย 1.25 เท่า : ค่าติดตั้งหรือก่อสร้างสิ่งอำนวยความสะดวก 9-32

3.4 การลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล 50% 9-33

3.4.1 มาตรา 35 (1) แห่ง พรบ. ส่งเสริมการลงทุนฯ 9-33

3.4.2 ความหมายของคำว่า '*อัตราปกติ*' 9-33

3.4.3 หลักเกณฑ์ และวิธีคำนวณลดหย่อน CIT 50% 9-34

3.5 การคำนวณกำไรสุทธิ – กิจการ BOI / NON – BOI 9-35

- **ตาราง 1 แสดงการคำนวณภาษีเงินได้: กิจการ BOI / NON – BOI (ข้อ 3.1 , 3.2 แห่งประกาศกรมสรรพากร ลว. 5 ก.พ. 2530)** 9-36
- **กิจการ BOI ต้องทำบัญชีตามกฎหมายบัญชี** 9-37
- **การคำนวณต้นทุนกิจการ BOI / NON – BOI** 9-37
- **หลักเกณฑ์การคำนวณกำลังผลิตและรายได้ที่ยกเว้นภาษี** 9-38
- **ได้ BOI 2 บัตร กรอก ภ.ง.ด. 50 รวมกันได้** 9-38

หน้า

4. การนำ '*ขาดทุนสุทธิ - BOI*' ไปหักจาก '*กำไรสุทธิ NON - BOI*' 9-40

A. กรณีประกอบกิจการ BOI อย่างเดียว (ข้อ 4.1 (ก) (ข)) 9-41

B. กรณีประกอบกิจการ BOI และ NON – BOI 9-43

B1. กรณีกิจการ BOI (ขาดทุน)/NON – BOI (กำไร) (ข้อ 4.2 (ก)) 9-43

B2. กรณีกิจการ BOI (ขาดทุน) และ NON – BOI (กำไรและมีขาดทุนสะสม) (ข้อ 4.2 (ข)) 9-44

B3. กรณีมีขาดทุนคงเหลือภายหลังหมดสิทธิบัตร (ข้อ 4.2 (ค)) 9-45

C. การหักขาดทุนสุทธิกรณีได้ BOI หลายบัตร 9-50

- ***การคำนวณขาดทุนสะสมยกไป กรณีได้ BOI หลายบัตร*** 9-51
- ***ข้อสังเกต/ ความเห็น*** 9-53

5. การหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย : BOI / NON – BOI 9-54

- **การรับและจ่ายเงินปันผลในช่วงได้รับการส่งเสริม ฯ** 9-54
- **จ่ายเงินปันผลแก่บริษัทต่างประเทศ / หัก ณ ที่จ่ายเกิน** 9-55
- **กิจการ BOI ต้องแจ้งสิทธิตามบัตรส่งเสริมให้ผู้จ่ายเงินทราบ** 9-56
- **ผู้ได้รับการส่งเสริมใช้เครื่องจักรไปผลิตสินค้าชนิดเดียวกับที่ได้ BOI** 9-57
- **นำเครื่องจักรกิจการผลิตไปรับจ้างผลิต (ได้ BOI ด้วย)** 9-57
- **การจ่ายค่าจ้างช่วงแก่บริษัทที่ได้ลดหย่อนอัตราภาษีเงินได้ 50%** 9-58
- **ธนาคารไม่ทราบว่าดอกเบี้ยที่จ่ายเกิน 2% หรือไม่** 9-58
- **การโอนขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้รับการส่งเสริม ณ กรมที่ดิน** 9-58

6. VAT : BOI กรณีนำเข้า – ส่งออก 9-59

6.1 VAT : กรณีนำเข้า (ม.83/8 และ VAT#20) 9-59

6.2 VAT : กรณีส่งออก (ม.80/1(1) และคำสั่ง ป.97/2543) 9-60

6.3 กรณีศึกษา : จากหนังสือตอบข้อหารือของกรมสรรพากร 9-65

- **VAT : การรับเงินมัดจำจากการส่งออก / tax invoice / การจัดทำรายงาน ฯ** 9-65
- **VAT จากการนำเข้า ฯ ขอคืนจากกรมศุลกากรไม่ได้** 9-68
- **VAT จากการนำเข้า ยื่นขอคืนตามแบบ ภพ.30 ได้** 9-68

หน้า

7. ประเด็นภาษีที่น่าสนใจ : กรณีศึกษา 9-69

(1) บริษัทขอยกเลิก BOI โดยมิได้ปฏิบัติผิดเงื่อนไข 9-69

(2) กรณี BOI สั่งเพิกถอนสิทธิและประโยชน์ 9-69

(3) การโอนกิจการของบริษัทที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน 9-69

(4) VAT - บริษัทขายสินค้านำเข้า โดยกิจการ BOI เป็นผู้ออกของ 9-70

(5) VAT - บริษัท BOI โอนวัสดุไปจ้างช่วงตามคำสั่งของต่างประเทศ 9-71

(6) VAT-ผู้นำเข้าโอนสิทธิ BOI แก่ผู้ซื้อ 9-72

(7) ภาษีเงินได้นิติบุคคลครึ่งปี กรณีมีทั้งกิจการ BOI / NON – BOI 9-72

(8) จ่ายค่าจ้างประกอบตู้เหล็กแก่บริษัทออสเตรเลีย 9-73

(9) บริษัทมหาชนต้องการหักกลบส่วนเกินมูลค่าหุ้นกับขาดทุนสะสม 9-73

- ตาราง 2 แสดงสิทธิประโยชน์ต่างๆ ตามกฎหมาย BOI 9-75
  - สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากร 9-75
  - การอนุญาต 9-76
  - การให้หลักประกัน 9-76
  - มาตรการคุ้มครอง 9-76
  - สิทธิประโยชน์อื่น 9-76
- ตาราง 3 เปรียบเทียบสิทธิประโยชน์สำหรับเขตส่งเสริมการลงทุนต่างๆ 9-77
- ตาราง 4 เปรียบเทียบสิทธิประโยชน์เขตปลอดอากร/EPZ/ คลังสินค้าทัณฑ์บน/BOI 9-78

8. แบบฝึกหัด 9-79

หน้า

บทที่ 10 การปฏิบัติเกี่ยวกับภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย

1. ผู้มีหน้าที่เสียภาษี 10-1

- *กลุ่มที่1* กรณีที่มีการกำหนดประเภทเงินได้ที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ในกฎหมายหลัก 10-1

▶ ตาราง 1 แสดงหลักเกณฑ์การหักภาษี ณ ที่จ่าย จากผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดา 10-1

▶ ตาราง 2 แสดงหลักเกณฑ์การหักภาษี ณ ที่จ่าย จาผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล 10-2

- *กลุ่มที่2* การหักภาษี ณ ที่จ่ายตามมาตรา 3 เตรส 10-2

▶ ตาราง 3 สรุปหลักเกณฑ์ และประเภทเงินได้ที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 3 เตรส 10-3

2. หลักเกณฑ์การหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย 10-8

2.1 องค์ประกอบการหักภาษี ณ ที่จ่าย 10-8

(1) ผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย 10-8

(2) ผู้ที่ต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย 10-8

(3) ประเภทเงินได้ที่ต้องหัก ณ ที่จ่าย 10-8

(4) วิธีการคำนวณและอัตราภาษี 10-9

2.2 เงินได้ที่ได้สิทธิหักภาษี ณ ที่จ่ายวิธีพิเศษ 10-9

2.2.1 เงินเดือนค่าจ้าง ที่นายจ้างจ่ายให้ครั้งเดียว เพราะเหตุออกจากงาน 10-9

2.2.2 ค่าลิขสิทธิ์ฯ ดอกเบี้ย และเงินปันผล 10-13

2.2.3 เงินได้ของคนต่างด้าว (ROH) 10-13

2.3 การจ่ายค่าสวัสดิการแก่พนักงานและลูกจ้าง 10-13

▶ ตาราง 4 43 สวัสดิการพนักงานและภาระภาษีที่เกี่ยวข้อง 10-15

2.4 ข้อผ่อนปรนการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย 10-22

(1) กรณีบริษัท มีพนักงาน ลูกจ้าง จำนวนมาก 10-22

(2) กรณีบริษัทมีพนักงาน ลูกจ้าง ตั้งแต่ 100 คนขึ้นไป 10-22

หน้า

(3) กรณีบริษัททำความตกลงกับกรมสรรพากรขอหักเหมา 3% 10-22

(4) กรณีการจ่ายดอกเบี้ยของธนาคารพาณิชย์ 10-22

2.5 กรณีที่ไม่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย 10-22

2.5.1 การจ่ายค่าซื้อสินค้า 10-23

2.5.2 การจ่ายค่าบริการที่ไม่อยู่ในบังคับของ ทป.4/2528 10-23

2.5.3 กรณีจ่ายเงินแก่ผู้ที่ไม่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้หรือยกเว้นภาษีเงินได้ 10-23

2.5.4 กรณีผู้จ่ายเงินได้อยู่นอกประเทศไทย 10-23

2.5.5 กรณีจ่ายเงินได้ไม่ถึง 1,000 บาท ต่อหนึ่งสัญญา 10-23

2.6 หน้าที่และความรับผิดชอบของผู้จ่ายเงินได้ 10-24

1. หน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย 10-24

2. หน้าที่นำส่งภาษีหัก ณ ที่จ่าย 10-24

3. การยื่นแบบภายในกำหนดเวลา 10-24

4. การยื่นรายการสรุปการหักภาษี ณ ที่จ่ายเมื่อสิ้นปีภาษี 10-24

(1) ภ.ง.ด. 1ก. 10-24

(2) ภ.ง.ด. 2ก. 10-24

(3) ภ.ง.ด.3ก 10-24

5. การออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย 10-25

6. การจัดทำบัญชีพิเศษ 10-25

7. การแจ้งข้อความเกี่ยวกับเงินได้ของคนต่างด้าว 10-25

8. การยื่นบัญชีจ่ายเงินได้ตามมาตรา 40(1)(2)(3)(4)(7)
ตามคำสั่งเจ้าพนักงานฯ 10-25

9. การขอมีเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร 10-25

10. บทกำหนดโทษ 10-25

10.1 เงินเพิ่ม 10-25

10.2 โทษทางอาญา 10-26

(1) กรณีไม่ยื่นขอมีเลขประจำตัวผู้เสียภาษี 10-26

(2) กรณีไม่ยื่นแบบแสดงรายการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย 10-26

(3) กรณีไม่ออกหนังสือรับรองการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย 10-26

หน้า

(4) กรณีจงใจไม่ปฏิบัติตามหมายเรียกหรือคำสั่งของอธิบดี **10-26**

(5) กรณีจงใจ แจ้งข้อความเท็จ หรือแสดงหลักฐานเท็จ **10-26**

(6) กรณีเจตนาละเลยไม่ยื่นแบบแสดงรายการ **10-26**

(7) กรณีไม่จัดทำบัญชีพิเศษ **10-26**

2.7 การออกหนังสือรับรองหัก ณ ที่จ่าย **10-27**

ตาราง 5 สรุปหลักเกณฑ์การออกหนังสือรับรองหักภาษี ณ ที่จ่าย **10-28**

▶ รูปแบบหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย **10-28**

● ตัวอย่าง การออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย **10-30**

▶ ข้อสังเกต **10-31**

2.8 การจัดทำบัญชีพิเศษแสดงการหักภาษี ณ ที่จ่าย **10-31**

● ตัวอย่าง การทำบัญชีพิเศษแสดงการหักภาษีและการนำส่งภาษี **10-33**

2.9 แบบแจ้งข้อความเกี่ยวกับเงินได้ของคนต่างด้าว **10-34**

● ตัวอย่างแบบแจ้งข้อความเกี่ยวกับเงินได้ของคนต่างด้าว **10-35**

3. แบบฝึกหัด **10-37**