

บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎีและวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาครั้งนี้ได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับปัญหาการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีสำหรับธุรกิจที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนในเขตนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือ จังหวัดลำพูน ในการศึกษาได้กำหนดขอบเขต ทฤษฎี ที่ใช้เป็นกรอบในการกำหนดสมมติฐานการวิเคราะห์ไว้ดังนี้

1. พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ.2525 หมวด 2 เรื่อง การขอและการให้การส่งเสริม มาตรา 20 และหมวด 3 เรื่อง สิทธิประโยชน์ มาตรา 31 ถึงมาตรา 37
2. ประกาศกรมสรรพากร เรื่องการคำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน
3. ระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการปฏิบัติเกี่ยวกับการยื่นรายการเสียภาษีอากรของผู้ที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน พ.ศ.2531
4. กฎหมายประมวลรัษฎากร ว่าด้วย ภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา 65 ทวิ มาตรา 65 ตริ และมาตรา 70 ตริ

ขั้นตอนการขอรับการส่งเสริมการลงทุน³

ผู้ประสงค์ที่จะขอรับการส่งเสริมการลงทุน จะต้องยื่นแบบฟอร์มคำขอรับการส่งเสริม (กกท.01) จำนวน 2 ชุด ที่สำนักงานเลขานุการกรม และทำสำเนาคำขออีก 1 ชุด เพื่อผู้ขอรับการส่งเสริมเก็บไว้เป็นสำเนาซึ่งคำขอรับการส่งเสริมที่มีโครงการลงทุนมากกว่า 500 ล้านบาท จะต้องยื่นรายงานการศึกษาความเป็นไปได้ของโครงการ Feasibility Study ซึ่งขั้นตอนการขอรับการส่งเสริมการลงทุน มีดังนี้

³คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน. “ขั้นตอนการขอรับการส่งเสริมการลงทุน.” [ระบบออนไลน์]. แหล่งที่มา <http://www.boei.go.th> (24 สิงหาคม 2547).

1. การพิจารณาโครงการที่ขอรับการส่งเสริม

การพิจารณาคำขอรับการส่งเสริมโดยปกติจะเสร็จภายใน 60 วันทำการ นับแต่วันที่สำนักงานได้รับคำขอพร้อมด้วยเอกสารและหลักฐานเพื่อประกอบการพิจารณาครบถ้วน ส่วนคำขอรับการส่งเสริมที่มีขนาดการลงทุนตั้งแต่ 500 ล้านบาทขึ้นไปที่ผลิตเพื่อการจำหน่ายภายในประเทศเป็นส่วนใหญ่ จะต้องเสนอกณะกรรมพิจารณา ซึ่งจะใช้เวลาเพิ่มขึ้นอีก 30 วัน รวมเป็น 90 วันทำการ

2. การแจ้งมติอนุมัติหรือไม่อนุมัติการส่งเสริม

สำนักงานจะดำเนินการแจ้งมติอนุมัติหรือไม่อนุมัติให้แล้วเสร็จภายใน 7 วันทำการ

3. การขอแก้ไขโครงการ

กรณีที่มีการขอเปลี่ยนแปลงแก้ไขโครงการ เช่น ขอเปลี่ยนที่ตั้งโรงงาน เปลี่ยนกำลังการผลิต ผู้ได้รับการส่งเสริมจะต้องยื่นคำขอแก้ไขพร้อมเอกสารและหลักฐานต่างๆ ได้ที่กองส่งเสริมการลงทุน สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน หรือศูนย์เศรษฐกิจการลงทุนภูมิภาค

4. การออกบัตรส่งเสริม

สำนักงานจะดำเนินการออกบัตรส่งเสริมให้แล้วเสร็จภายใน 10 วันทำการ นับแต่วันที่สำนักงานได้รับหนังสือตอบรับมติการให้การส่งเสริมและหลักฐานประกอบการพิจารณาครบถ้วน

5. วันที่เริ่มได้สิทธิประโยชน์ตามบัตรส่งเสริมการลงทุน

บริษัทที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนจะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลนับแต่วันที่เริ่มมีรายได้จากการประกอบกิจการนั้น

“วันที่เริ่มมีรายได้จากการประกอบกิจการ” ได้แก่ วันที่บริษัทที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนมีรายได้จากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมจริง หรือวันที่เริ่มมีรายได้ตามหลักเกณฑ์สิทธิตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร แล้วแต่วันใดจะเกิดขึ้นก่อน แต่อย่างไรก็ดี กรณีกิจการมีรายได้ก่อนวันที่ได้รับอนุมัติให้ได้รับสิทธิประโยชน์ตามบัตรส่งเสริมการลงทุน รายได้ดังกล่าวจะไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้แต่อย่างใด

การขอและการให้การส่งเสริมตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520⁴

หมวด 2 มาตรา 20 ในกรณีที่คณะกรรมการพิจารณาเห็นสมควรให้การส่งเสริมแก่ผู้ขอรับการส่งเสริมรายใดแล้ว คณะกรรมการจะกำหนดเงื่อนไขไว้ในบัตรส่งเสริมเพื่อให้ผู้ได้รับการส่งเสริมรายนั้นต้องปฏิบัติในเรื่องใดเรื่องหนึ่ง หรือหลายเรื่องดังต่อไปนี้ด้วยก็ได้

- (1) จำนวนทุนและแหล่งที่มาของทุน
- (2) สัญชาติและจำนวนผู้ถือหุ้น
- (3) ขนาดของกิจการซึ่งรวมถึงชนิดผลิตภัณฑ์ ผลผลิตหรือการให้บริการ กรรมวิธีการผลิตหรือประกอบ และกำลังผลิตหรือประกอบ
- (4) ปริมาณวัตถุดิบภายในประเทศที่จะต้องใช้
- (5) สัญชาติและจำนวนคนงาน ช่างฝีมือ และผู้ชำนาญการ
- (6) การฝึกและใช้กำลังคนในการปฏิบัติงาน
- (7) การป้องกันและควบคุมมิให้เกิดผลเสียหายต่อคุณภาพสิ่งแวดล้อม
- (8) ระยะเวลาที่จะต้องเริ่มปฏิบัติตามโครงการที่ได้รับการส่งเสริม
- (9) ระยะเวลาที่จะต้องสั่งซื้อเครื่องจักร
- (10) ระยะเวลาที่จะต้องนำเครื่องจักรเข้ามาในราชอาณาจักร
- (11) ระยะเวลาที่จะต้องส่งเครื่องจักรที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรกลับออกไปภายหลังเมื่อใช้งานเสร็จแล้ว
- (12) การขยายระยะเวลาตาม (8) (9) (10) หรือ (11)
- (13) วันเปิดดำเนินการ
- (14) การรายงานผลการปฏิบัติงานตามโครงการและการดำเนินงาน
- (15) การรายงานผลการปฏิบัติงานของช่างฝีมือและผู้ชำนาญการซึ่งเป็นคนต่างด้าวว่า ได้ฝึกอบรมให้คนไทยได้รับความรู้ความชำนาญเพียงไร
- (16) การรายงานผลการปฏิบัติงานของช่างฝีมือและผู้ชำนาญการซึ่งเป็นคนต่างด้าวว่า ได้ฝึกอบรมให้คนไทยได้รับความรู้ความชำนาญเพียงไร

⁴พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2544, หน้า 10-12.

การรายงานผลการปฏิบัติงานของช่างฝีมือและผู้ชำนาญการซึ่งเป็นคนต่างด้าวว่า ได้ฝึกอบรมให้คนไทยได้รับความรู้ความชำนาญเพียงไร

- (17) การกำหนดให้ผลิตภัณฑ์หรือผลิตภัณฑ์ผลิต ประกอบ หรือส่งออก เป็นไปตามมาตรฐานที่คณะกรรมการหรือทางราชการกำหนด
- (18) การจำหน่ายผลิตภัณฑ์หรือผลิตภัณฑ์ผลิตหรือประกอบ หรือการให้บริการ
- (19) การส่งออกซึ่งผลิตภัณฑ์หรือผลิตภัณฑ์ผลิตหรือประกอบ
- (20) การให้นำเงิน หนังสือสัญญาค้ำประกันของธนาคาร หลักทรัพย์รัฐบาลไทย หรือหลักประกันอื่นที่คณะกรรมการเห็นสมควร มอบแก่สำนักงานเพื่อเป็นประกันในการปฏิบัติตามเงื่อนไขที่คณะกรรมการกำหนด
- (21) เรื่องอื่นที่เกี่ยวกับการอำนวยความสะดวกแก่พนักงานเจ้าหน้าที่ การให้ การใช้ หรือการควบคุมการใช้สิทธิและประโยชน์ตามพระราชบัญญัตินี้

สิทธิประโยชน์สำหรับกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520⁵

หมวด 3 มาตรา 31 ผู้ได้รับการส่งเสริมจะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับกำไรสุทธิที่ได้จากการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมตามที่คณะกรรมการประกาศกำหนด ทั้งนี้ให้พิจารณากำหนดเป็นสัดส่วนของเงินลงทุนโดยไม่รวมค่าที่ดินและทุนหมุนเวียน ซึ่งต้องมีกำหนดเวลาไม่เกินแปดปีนับแต่วันที่เริ่มมีรายได้จากการประกอบกิจการนั้น

ในกรณีที่กิจการใดเป็นกิจการที่มีความสำคัญและเป็นประโยชน์ต่อประเทศเป็นพิเศษตามที่คณะกรรมการประกาศกำหนด ให้ผู้ได้รับการส่งเสริมในกิจการดังกล่าวได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับกำไรสุทธิที่ได้จากการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมมีกำหนดเวลาตามที่คณะกรรมการกำหนด ซึ่งต้องไม่เกินแปดปีนับแต่วันที่เริ่มมีรายได้จากการประกอบกิจการนั้น

รายได้ที่ต้องนำมาคำนวณกำไรสุทธิที่ได้จากการประกอบกิจการตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง แล้วแต่กรณี ให้รวมถึงรายได้จากการจำหน่ายผลพลอยได้และรายได้จากการจำหน่ายสินค้าสำเร็จรูปตามที่คณะกรรมการพิจารณาเห็นสมควร

ในกรณีที่ประกอบกิจการขาดทุนในระหว่างเวลาได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง แล้วแต่กรณี คณะกรรมการอาจอนุญาตให้ผู้ได้รับการส่งเสริมนำผลขาดทุนประจำปีที่เกิดขึ้นในระหว่างเวลานั้นไปหักออกจากกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นภายหลังระยะเวลาได้

⁵ เรื่องเดียวกัน, หน้า 6-8.

รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลมีกำหนดเวลาไม่เกินห้าปีนับแต่วันพ้นกำหนดเวลานั้น โดยจะเลือกหักจากกำไรสุทธิของปีใดปีหนึ่งหรือหลายปีก็ได้

การคำนวณเงินลงทุนตามวรรคหนึ่งให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่คณะกรรมการประกาศกำหนด

หมวด 3 มาตรา 32 ในกรณีที่คณะกรรมการพิจารณาเห็นว่า การให้การส่งเสริมแก่กิจการใด หรือแก่ผู้ขอรับการส่งเสริมรายใดไม่สมควรให้ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 31 คณะกรรมการจะให้การส่งเสริมแก่กิจการนั้นหรือผู้ขอรับการส่งเสริมรายนั้นและรายต่อไป โดยไม่ให้ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลก็ได้

หมวด 3 มาตรา 33 ค่าแห่งกัญฉวิมล ค่าแห่งลิขสิทธิ์ หรือสิทธิอย่างอื่นจากผู้ได้รับการส่งเสริมตามสัญญาที่ได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้มีกำหนดระยะเวลาห้าปีนับแต่วันที่ผู้ได้รับการส่งเสริมเริ่มมีรายได้จากการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริม ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่คณะกรรมการกำหนด

หมวด 3 มาตรา 34 เงินปันผลจากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนซึ่งได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา 31 ให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ ตลอดระยะเวลาที่ผู้ได้รับการส่งเสริมได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้น

หมวด 3 มาตรา 35 เพื่อส่งเสริมการลงทุนในท้องที่หรือเขตพื้นที่ใด คณะกรรมการจะกำหนดท้องที่หรือเขตพื้นที่นั้นเป็นเขตส่งเสริมการลงทุนก็ได้ โดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา

นอกจากสิทธิและประโยชน์ตามมาตราอื่น คณะกรรมการมีอำนาจให้ผู้ได้รับการส่งเสริมที่ประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมในท้องที่หรือเขตพื้นที่ที่กำหนดตามวรรคหนึ่ง ได้รับสิทธิและประโยชน์พิเศษอย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายอย่าง ดังต่อไปนี้

(1) การลดหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับกำไรสุทธิที่ได้จากการลงทุนในอัตรา ร้อยละห้าสิบของอัตราปกติมีกำหนดเวลาไม่เกินห้าปี โดยนับจากวันที่กำหนดระยะเวลาตามมาตรา 31 วรรคหนึ่ง หรือวรรคสอง แล้วแต่กรณี สิ้นสุดลง หรือนับจากวันที่เริ่มมีรายได้จากการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมในกรณีที่ผู้ได้รับการส่งเสริมไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

(2) การอนุญาตให้หักค่าขนส่ง ค่าไฟฟ้า และค่าประปาสองเท่าของจำนวนเงินที่ผู้ได้รับการส่งเสริมได้เสียไปเป็นค่าใช้จ่ายในการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมเพื่อประโยชน์ในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล ทั้งนี้ ตามเงื่อนไข วิธีการ และระยะเวลาที่คณะกรรมการกำหนด

(3) การอนุญาตให้หักเงินที่ผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุนในการติดตั้งหรือก่อสร้างสิ่งอำนวยความสะดวกในการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริม ตามหลักเกณฑ์ที่คณะกรรมการพิจารณา กำหนดจากกำไรรวมทั้งสิ้นไม่เกินร้อยละสิบห้าของเงินที่ลงทุนแล้วในการนั้น โดยผู้ได้

รับการส่งเสริมจะเลือกหักจากกำไรสุทธิของปีใดปีหนึ่งหรือหลายปีก็ได้ภายในสิบปีนับแต่วันที่มีรายได้จากการลงทุน ทั้งนี้ นอกเหนือไปจากการหักค่าเสื่อมราคาตามปกติ

หมวด 3 มาตรา 36 เพื่อส่งเสริมการส่งออก คณะกรรมการอาจให้ผู้ได้รับการส่งเสริมได้รับสิทธิและประโยชน์พิเศษอย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายอย่างดังต่อไปนี้ด้วย

- (1) การยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับวัตถุดิบและวัสดุจำเป็นที่ต้องนำเข้ามาจากต่างประเทศ เพื่อใช้ผลิต ผสม หรือประกอบผลิตภัณฑ์ หรือผลิตผลเฉพาะที่ใช้ในการส่งออก
- (2) การยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับของที่ผู้ได้รับการส่งเสริมนำเข้ามาเพื่อส่งกลับออกไป
- (3) การยกเว้นอากรขาออกสำหรับผลิตภัณฑ์หรือผลิตผลที่ผู้ได้รับการส่งเสริมผลิตหรือประกอบ
- (4) การอนุญาตให้หักเงินได้พึงประเมินในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นจำนวนเท่ากับร้อยละห้าของรายได้ที่เพิ่มขึ้นจากปีก่อนจากการส่งออก ซึ่งผลิตภัณฑ์หรือผลิตผลที่ผู้ได้รับการส่งเสริมผลิตหรือประกอบโดยไม่รวมค่าประกันภัยและค่าขนส่งนอกประเทศ

หมวด 3 มาตรา 37 ผู้ได้รับการส่งเสริมหรือผู้ลงทุนในกิจการที่ผู้ได้รับการส่งเสริมซึ่งมีภูมิลำเนาออกราชอาณาจักรจะได้รับอนุญาตให้นำหรือส่งเงินออกนอกราชอาณาจักรเป็นเงินตราต่างประเทศได้ เมื่อเงินนั้นเป็น

- (1) เงินทุนที่ผู้ได้รับการส่งเสริมนำเข้ามาในราชอาณาจักรและเงินปันผลหรือผลประโยชน์อื่นที่เกิดจากเงินทุนนั้น
- (2) เงินกู้ต่างประเทศที่ผู้ได้รับการส่งเสริมนำมาลงทุนในกิจการที่ผู้ได้รับการส่งเสริมตามสัญญาที่คณะกรรมการให้ความเห็นชอบ รวมทั้งดอกเบี้ยของเงินกู้ต่างประเทศนั้น
- (3) เงินที่ผู้ได้รับการส่งเสริมมีผูกพันกับต่างประเทศตามสัญญาเกี่ยวกับการใช้สิทธิและบริการต่าง ๆ ในการประกอบกิจการที่ผู้ได้รับการส่งเสริมและสัญญานั้น ได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการ

แนวปฏิบัติทางภาษีตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน

แนวทางการปฏิบัติของกิจการที่ผู้ได้รับการส่งเสริม ในความเป็นจริงนอกจากกิจการจะต้องปฏิบัติตามพระราชบัญญัติการส่งเสริมการลงทุนแล้ว กิจการยังคงต้องพิจารณาในประเด็นทางด้านกฎหมายภาษีด้วย เพื่อที่กิจการจะต้องมีการปรับปรุงรายการเมื่อจะต้องยื่นเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporate Income Tax) และสามารถใช้สิทธิประโยชน์พิเศษที่ผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุนได้อย่างสมบูรณ์ ดังนี้กิจการจะต้องทราบถึงแนวปฏิบัติต่างๆ ดังนี้

เงื่อนไขเกี่ยวกับรายได้

1. วันที่เริ่มมีรายได้จากการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน

วันเริ่มมีรายได้ของกิจการ สำหรับกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน คือวันเริ่มมีรายได้จริงของกิจการ หรือวันที่มีการรับรู้รายได้ตามเกณฑ์สิทธิ แล้วแต่วันใดจะเกิดขึ้นก่อน และให้ถือเป็นวันที่เริ่มต้นระยะเวลาการใช้สิทธิประโยชน์และได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งวันที่เริ่มมีรายได้นั้นอาจจะนับจากวันที่ต่าง ๆ ดังนี้

1.1 รายได้ที่เกิดจากการขายสินค้า

รายได้จากการขายสินค้านี้หมายรวมถึงการขายสินค้าตัวอย่างหรือขายสินค้าที่ได้จากการทดลองการผลิตของกิจการ โดยต้องไม่เป็นสินค้าที่ผลิตได้ก่อนวันที่ได้รับอนุมัติให้ได้รับสิทธิและประโยชน์ตามที่ระบุในบัตรส่งเสริม ให้ถือวันที่มีรายได้จากการขายสินค้านี้ดังกล่าวเป็นวันเริ่มมีรายได้จากการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริม

ดังนั้นหากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมได้ขายผลิตภัณฑ์ที่เกิดจากการทดลองเครื่องจักร หรือสินค้าตัวอย่างแล้ว กิจการก็จะต้องเริ่มนับว่ากิจการได้มีรายได้จากการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนแล้ว ดังนั้นระยะเวลา 8 ปี ที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนก็เริ่มนับตั้งแต่วันที่ขายสินค้าตัวอย่างนั้น ซึ่งอาจทำให้กิจการขาดประโยชน์จากระยะเวลาดังกล่าว เพราะช่วงที่มีรายได้จากการประกอบกิจการมากก็คือช่วงท้ายของการส่งเสริมการลงทุนมากกว่าช่วงแรก

1.2 วันที่เริ่มมีรายได้จากการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน หมายถึงวันที่รับรู้รายได้จากการประกอบกิจการตามที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน โดยรายได้จากการประกอบกิจการนี้จะต้องรับรู้ตามเกณฑ์สิทธิ ซึ่งรายได้ตามเกณฑ์สิทธินี้จะถือว่าไม่ว่ากิจการจะได้รับชำระราคาแล้วหรือไม่ก็ตาม และรายได้ดังกล่าวต้องไม่เกิดขึ้นก่อนวันที่ได้รับอนุมัติให้ได้รับสิทธิประโยชน์ มิเช่นนั้นกิจการก็จะต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากการประกอบกิจการที่ไม่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนทันที เช่น กิจการได้เริ่มส่งออกสินค้าตามโครงการที่ได้รับการส่งเสริม แม้ว่ากิจการจะยังไม่ได้รับการชำระค่าสินค้านั้นก็ตาม ให้ถือว่าวันที่ส่งออกเป็นวันที่ขายสินค้าและถือเป็นวันเริ่มมีรายได้จากการประกอบกิจการเป็นวันแรกด้วย

2. รายได้ที่ได้รับสิทธิประโยชน์สำหรับกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน

ในส่วนของรายได้สำหรับกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ได้มีการแบ่งประเภทของรายได้ไว้ดังนี้

2.1 รายได้จากการจำหน่ายผลิตภัณฑ์ ผลิตผล หรือการให้บริการตามโครงการที่ได้รับการส่งเสริมไม่เกินปริมาณการผลิตต่อปี หรือไม่เกินขนาดของกิจการที่ให้บริการตามที่ระบุไว้ในบัตรส่งเสริม นอกจากนี้หากผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุนสามารถใช้เครื่องจักรที่ได้รับยกเว้น

ภาษีอากร ไปปรับจ้างผลิตผลิตภัณฑ์ชนิดเดียวกับที่ตนได้รับการส่งเสริมโดยไม่ต้องขออนุญาต และ รายได้ที่เกิดขึ้นนี้ก็ยังถือเป็นรายได้ที่ได้รับการส่งเสริมและได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

2.2 รายได้จากการจำหน่ายผลพลอยได้ และสินค้าสำเร็จรูปตามชนิด และ ปริมาณที่ระบุไว้ในบัตรส่งเสริม ในบัตรส่งเสริมต้องมีการระบุให้ชัดเจนว่า ผลพลอยได้ที่เกิดขึ้น นั้นคืออะไร ซึ่งรวมเศษซากวัสดุของเสียและของชำรุดที่เกิดจากกระบวนการผลิตผลิตภัณฑ์ตาม ประเภทกิจการที่ได้รับการส่งเสริมโดยตรงและยังไม่ได้แปรสภาพเป็นอย่างอื่น และรายได้จากการ ขายเศษวัสดุคืบและของเสียที่เกิดขึ้นจากการผลิตไปในสภาพเดิม แต่ถ้ากิจการมีการแปรสภาพเป็น อย่างอื่น หรือเป็นสินค้าชนิดใหม่แล้ว รายได้จากการแปรรูปดังกล่าวจะไม่ได้รับการยกเว้นภาษีเงิน ได้นิติบุคคล

2.3 รายได้จากการจำหน่ายเครื่องจักร ส่วนประกอบ อุปกรณ์ เครื่องมือ เครื่องใช้ และทรัพย์สิน บรรดาที่ใช้ในการประกอบกิจการตามโครงการที่ได้รับการส่งเสริม และหมดสภาพ หรือไม่เหมาะสมที่จะใช้งานต่อไปและต้องไม่เป็นเครื่องมือหรือเครื่องตกแต่งสำนักงานของผู้ได้รับ การส่งเสริม ซึ่งต้องได้รับความเห็นชอบจากสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน และกรม สรรพากร โดยกิจการต้องสามารถพิสูจน์ได้ว่าทรัพย์สินดังกล่าวที่ได้ขายไปนั้นได้ใช้ในการ ประกอบกิจการจริง เพื่อประโยชน์ในเรื่องของการได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

หากรายได้จากการขายนั้นมีทั้งเครื่องจักร ส่วนประกอบอุปกรณ์ เครื่องมือ เครื่อง ใช้และทรัพย์สินที่ได้ใช้ในกิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลด้วย กิจการก็จะต้องเฉลี่ย รายได้จากการจำหน่ายเครื่องจักร หรือทรัพย์สินดังกล่าว ตามส่วนของรายได้จากกิจการที่ได้รับการ ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล และที่ไม่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลด้วย และกรณีที่กิจการมี เครื่องจักรที่นำเข้าเพื่อใช้ในกิจการที่ได้รับการส่งเสริม เมื่อครบกำหนดเวลา 5 ปีนับแต่วันที่นำเข้า แล้ว หากผู้ประกอบการได้จำหน่ายเครื่องจักรดังกล่าวไปแล้ว กิจการก็จะได้รับสิทธิได้รับยกเว้น ภาษีอากรเข้าด้วย

รายได้ที่ไม่ถือว่าเป็นรายได้จากการจำหน่ายเครื่องจักร ส่วนประกอบ อุปกรณ์ เครื่องมือเครื่องใช้และทรัพย์สิน เช่น ในกรณีที่กิจการขายอสังหาริมทรัพย์เพื่อย้ายสถานประกอบการ โดยมีการขายที่ดินเปล่าหรือที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง เนื่องจากความไม่เหมาะสมของที่ดินหรือ ที่ตั้งสถานประกอบการ กรณีนี้การขายอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวไม่ถือว่าเป็นรายได้ของกิจการที่ได้ รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลและจะไม่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

2.4 รายได้ประเภทดอกเบี้ย หรือรายได้จากกิจกรรมอื่นที่เกิดจากการประกอบธุรกิจ

ก. รายได้ดอกเบี้ย

รายได้จากดอกเบี้ยที่จะถือเป็นรายได้จากการประกอบธุรกิจ จะต้องเป็นรายได้ที่ผู้ได้รับการส่งเสริมได้รับจากการนำเงินทุนหมุนเวียนหรือรายได้จากการขายสินค้าของกิจการไปฝากธนาคารหรือสถาบันการเงิน ซึ่งดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นจะเป็นดอกเบี้ยจากเงินฝากประเภทออมทรัพย์ ซึ่งใช้สมุดคู่ฝากในการฝาก ถอน และไม่ใช้เช็คในการถอน และดอกเบี้ยดังกล่าวต้องมีจำนวนรวมกันทั้งสิ้นไม่เกินร้อยละ 2 ของรายได้ของกิจการที่ได้รับการส่งเสริมในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี

ข. รายได้จากการชดเชยภาษีอากร

รายได้จากการชดเชยภาษีอากร ต้องเป็นรายได้จากการรับเงินชดเชยตามจำนวนที่ปรากฏในบัตรชดเชยภาษีอากร

ค. กำไรจากการปริวรรตเงินตรา

รายได้จากกำไรจากการปริวรรตเงินตราต่างประเทศ ต้องเป็นกำไรจากการปริวรรตเงินตราที่เกิดหลังจากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมเริ่มมีรายได้จากการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมและต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

(1) กำไรจากการปริวรรตเงินตราซึ่งเกิดจากการดำเนินธุรกิจที่เกี่ยวข้องกับกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนโดยตรงจากการส่งออกผลิตภัณฑ์ การนำเข้าเครื่องจักร เครื่องมือเครื่องใช้ วัสดุอุปกรณ์ และวัตถุดิบตามโครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน

(2) กำไรจากการปริวรรตเงินตราที่เกิดจากการที่กิจการนำเงินกู้ยืมเงินตราต่างประเทศเข้ามาใช้ในกิจการตามโครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน

(3) กำไรจากการปริวรรตเงินตรา ที่เกิดจากการนำรายได้จากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนไปชำระหนี้เงินกู้

(4) กำไรจากการปริวรรตเงินตราที่เกิดจากการนำเงินกู้ยืมเงินตราต่างประเทศเข้ามาใช้ในกิจการตามโครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน

(5) กรณีกำไรจากการปริวรรตเงินตราที่เกิดขึ้นกิจการไม่สามารถแยกได้ว่าเป็นรายได้ของกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนหรือของกิจการที่ไม่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ให้เฉลี่ยรายได้นั้นตามส่วนของรายได้ของแต่ละกิจการ

รายได้ที่ไม่ถือว่าเป็นรายได้จากกำไรจากการปริวรรตเงินตราต่างประเทศ เช่น กำไรจากการปริวรรตเงินตราที่เกิดจากการนำเงินกู้ยืมเงินตราต่างประเทศเข้ามาใช้ในกิจการเฉพาะที่คงเหลืออยู่ในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ไม่ถือว่าเป็นรายได้จากการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน และไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล เว้นแต่ผู้ได้รับการส่งเสริมการ

ลงทุนสามารถพิสูจน์ได้ว่าเงินกู้ยืมส่วนที่ยังคงเหลืออยู่นั้นมีข้อผูกพันที่ต้องนำไปใช้ในกิจการที่ได้
รับการส่งเสริมการลงทุน

3. การหักเงินได้พึงประเมินจำนวนร้อยละห้าของรายได้ที่เพิ่มขึ้นจากปีก่อนจากการ ส่งออก

ตามมาตรา 36(4) แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 ได้ให้สิทธิ
ประโยชน์ให้ผู้ส่งเสริมการลงทุนหักเงินได้พึงประเมินในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นจำนวน
เท่ากับร้อยละห้าของรายได้ที่เพิ่มขึ้นจากปีก่อนจากการส่งออก ซึ่งผลิตภัณฑ์หรือผลผลิตที่ผู้ได้รับ
การส่งเสริมผลิตหรือประกอบโดยไม่รวมค่าประกันภัยและค่าขนส่งนอกประเทศ ทั้งนี้ ตามเงื่อนไข
วิธีการ และระยะเวลาที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนกำหนด

เงื่อนไขเกี่ยวกับรายจ่าย

ในส่วนของรายจ่ายสำหรับกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนได้มีประกาศที่ 1/2536
ของคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน เรื่อง นโยบายและหลักเกณฑ์การส่งเสริมการลงทุน กำหนด
ให้ผู้ได้รับการส่งเสริมที่ประกอบกิจการหรือตั้งโรงงานในเขตส่งเสริมการลงทุน (เขต 3) ได้รับ
สิทธิประโยชน์พิเศษตามมาตรา 35(3) แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน ดังรายละเอียดดังนี้

1. การหักรายจ่ายเป็น 2 เท่า สำหรับค่าขนส่ง ค่าไฟฟ้า และค่าประปาของกิจการที่ได้รับการ การส่งเสริม

ตามมาตรา 35 (3) แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน อนุญาตให้หักค่าขนส่ง
(เฉพาะค่าขนส่งภายในประเทศเท่านั้น) ค่าไฟฟ้า ค่าประปา ได้ 2 เท่าของจำนวนเงินที่เสียไปเป็น
ค่าใช้จ่ายในการประกอบกิจการเป็นระยะเวลา 10 ปี นับแต่วันที่เริ่มมีรายได้ ซึ่งผู้ได้รับการส่งเสริม
ต้องนำหนังสือที่ได้รับอนุญาตจากคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนแสดงเป็นหลักฐาน ซึ่งใน
หนังสือของผู้ได้รับสิทธิประโยชน์จะต้องระบุถึงรายการต่างๆ อย่างชัดเจนไม่ว่าจะเป็นค่าขนส่ง
ค่าโทรศัพท์ ค่าประปา รวมทั้งกรณีที่ผู้ได้รับการส่งเสริมต้องการผลิตไฟฟ้าและน้ำประปาใช้ใน
กิจการที่ได้รับการส่งเสริมด้วย เพื่อประกอบการลงจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิในรอบระยะเวลา
บัญชีที่ได้รับอนุญาตนั้นด้วย

2. การหักเงินในการติดตั้งหรือก่อสร้างสำหรับกิจการที่ได้รับการส่งเสริมออกจากกำไรสุทธิ

ตามมาตรา 35(4) แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 กำหนดสิทธิ
ประโยชน์ให้ผู้ได้รับการส่งเสริมหักเงินที่ได้ใช้ไปในการติดตั้งหรือก่อสร้างสิ่งอำนวยความสะดวก

ในการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริม ตามหลักเกณฑ์ที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน พิจารณากำหนดจากกำไรสุทธิรวมทั้งสิ้นไม่เกินร้อยละ 25 ของเงินที่ลงทุนแล้วในการนั้น โดยผู้ได้รับการส่งเสริมจะเลือกหักจากกำไรสุทธิของปีหนึ่งปีใดหรือหลายปีก็ได้ภายใน 10 ปีนับแต่วันที่มี รายได้จากกิจการที่ได้รับการส่งเสริม ทั้งนี้ นอกเหนือไปจากการหักค่าเสื่อมราคาตามปกติ

ในการหักรายจ่ายดังกล่าวต้องเป็นไปตามเงื่อนไขของบัตรส่งเสริมฯซึ่งคณะกรรมการ ส่งเสริมการลงทุนได้ประกาศให้หักได้เฉพาะรายจ่ายดังนี้

(1) ค่าติดตั้งหรือก่อสร้างระบบคมนาคม เช่น ถนน ท่าเทียบเรือ ทางรถไฟ และการ วางท่อสำหรับการขนส่ง เป็นต้น

(2) ค่าติดตั้งหรือก่อสร้างโครงสร้างพื้นฐานที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับกิจการที่ได้รับการ ส่งเสริม เช่น ระบบไฟฟ้า(การปักเสาพาดสาย) ระบบน้ำเพื่อการอุตสาหกรรม(การวางท่อ) เป็นต้น

การเฉลี่ยรายได้และรายจ่ายเพื่อนำไปคำนวณกำไรสุทธิของกิจการที่ได้รับการส่งเสริม

ผู้ได้รับการส่งเสริมที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล และไม่ได้รับยกเว้นภาษี เงินได้นิติบุคคล จะต้องเฉลี่ยรายได้รายจ่ายเพื่อการคำนวณกำไรสุทธิในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี ให้ถูกต้องว่า รายได้หรือรายจ่ายรายการใดเป็นของกิจการใดให้ชัดเจน โดยเมื่อกิจการเริ่มมีรายได้ จากการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ให้จัดทำบัญชีสำหรับรายได้ รายจ่ายจากการ ประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนแยกต่างหากจากส่วนที่มีได้รับการส่งเสริมการลงทุน หากรายได้หรือรายจ่ายนั้นไม่สามารถแยกได้ชัดเจนว่าเป็นของกิจการใด ให้ปฏิบัติดังนี้

1. กรณีรายได้จากการจำหน่ายผลิตภัณฑ์ชนิดเดียวกันซึ่งมีทั้งของกิจการที่ได้รับยกเว้น ภาษีเงินได้นิติบุคคลและกิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งไม่สามารถแยกรายการ ออกจากกันให้เห็นได้อย่างชัดเจน ให้แยกรายได้ดังกล่าวเป็นรายได้ของกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษี เงินได้ก่อนจนครบตามสิทธิประโยชน์ที่ได้รับที่กำหนดไว้ในบัตรส่งเสริม ส่วนรายได้ที่เหลือให้ถือเป็น รายได้ที่ต้องนำไปรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของกิจการที่ไม่ได้รับการยกเว้นภาษี เงินได้นิติบุคคล

2. กรณีรายจ่ายจากกิจการรายการใดที่ไม่สามารถแบ่งแยกได้อย่างชัดเจน และไม่มี เกณฑ์อื่นที่จะเฉลี่ยให้เป็นการเหมาะสมว่าเป็นรายจ่ายของกิจการใด ให้เฉลี่ยรายจ่ายดังกล่าวออก ตามส่วนของรายได้จากกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

การคำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิของผู้ที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน

1. กรณีผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุนประกอบกิจการเฉพาะที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเพียงกิจการเดียว

โดยปกติจะไม่มีปัญหาในการแยกคำนวณ หรือรวมคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิ เนื่องจากผู้ได้รับการส่งเสริมสามารถยกผลขาดทุนสุทธิจากกิจการที่เกิดขึ้นทั้งสิ้นในระหว่างเวลาที่ได้รับการส่งเสริมและได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลหักออกจากกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นภายในระยะเวลาที่ได้รับการส่งเสริมหรือภายหลังระยะเวลาที่ได้รับการส่งเสริม โดยสามารถนำผลขาดทุนที่เกิดขึ้นไปหักออกจากกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นภายในระยะเวลา 5 ปี นับจากวันพ้นกำหนดระยะเวลาที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน โดยจะเลือกหักจากกำไรสุทธิของปีใดปีหนึ่งหรือหลายปี

2. กรณีผู้ได้รับการส่งเสริมได้ประกอบกิจการทั้งที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลและไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

กิจการต้องแยกรายได้และรายจ่ายของแต่ละกิจการ แล้วคำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิของแต่ละกิจการ โดยในการจัดทำบัญชีแยกรายได้และค่าใช้จ่ายนี้ ในกรณีที่กิจการมีโครงการที่ได้รับการส่งเสริมหลายโครงการ หรือมีส่วนที่ไม่ได้รับการส่งเสริม กิจการจะต้องแยกบัญชีรายได้และค่าใช้จ่ายของแต่ละกิจการออกจากกัน ดังนี้

(1) บริษัทต้องจัดทำบัญชีแยกรายได้ของแต่ละกิจการออกจากกัน เพื่อคำนวณกำไรขาดทุนสุทธิของแต่ละกิจการ

(2) การทำบัญชีแยกกันถ้ารายจ่ายรายการใดไม่สามารถแยกกันได้โดยชัดเจน และไม่มีเกณฑ์อื่นที่จะเฉลี่ยรายจ่ายนั้นได้เป็นการเหมาะสม ให้คิดตามส่วนเฉลี่ยของรายได้แต่ละกิจการ

(3) กรณีมีผลขาดทุนประจำปีจากกิจการที่ได้รับการส่งเสริม และมีกำไรจากกิจการที่ไม่ได้รับการส่งเสริม บริษัทมีสิทธินำผลขาดทุนของกิจการส่งเสริมไปหักออกจากกำไรสุทธิของกิจการที่ไม่ได้รับการส่งเสริมในระหว่างเวลาที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้

อย่างไรก็ดี ในการคำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีนั้น กิจการจะต้องนำกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิของกิจการทั้งที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลและไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลมารวมเข้าด้วยกันเพื่อหากำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิของกิจการ เพราะทั้ง 2 กิจการดังกล่าวเป็นผู้ได้รับการส่งเสริม ถือเป็นนิติบุคคลเดียวกัน สำหรับรายจ่ายรายการใดที่กิจการไม่สามารถแยกกันได้โดยชัดเจนและไม่มีเกณฑ์อื่นที่จะเฉลี่ยรายจ่ายนั้นได้เป็นการเหมาะสมแล้ว ก็ให้คิดตามส่วนเฉลี่ยของรายได้ของแต่ละกิจการ ซึ่งมีแนวปฏิบัติดังต่อไปนี้

ก. ถ้ามีกำไรสุทธิทั้งสองกิจการ ผู้ได้รับการส่งเสริมต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับกำไรสุทธิจากกิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

ข. ถ้ามีกำไรสุทธิจากกิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล เป็นจำนวนมากกว่าผลขาดทุนสุทธิจากกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ผู้ได้รับการส่งเสริมต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยคำนวณจากกำไรสุทธิรวม

ค. ถ้ามีกำไรสุทธิจากกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล เป็นจำนวนมากกว่าผลขาดทุนสุทธิจากกิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ผู้ได้รับการส่งเสริมไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเต็มจำนวนกำไรสุทธิ

ง. กรณีที่ผลการดำเนินงานรวมไม่มีกำไรสุทธิ ผู้ได้รับการส่งเสริมไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลถึงแม้ว่ากิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลจะมีกำไรสุทธิก็ตาม

เพื่อสะดวกต่อความเข้าใจในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจึงสามารถสรุปได้ตามตารางดังต่อไปนี้

ตารางที่ 2.1 สรุปการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน

กิจการBOI	กิจการNON BOI	ผลการดำเนินงาน	เสียภาษี	ไม่เสียภาษี	หมายเหตุ
กำไรสุทธิ	กำไรสุทธิ	กำไรสุทธิ	*		เสียภาษีเฉพาะกิจการ NON BOI
ขาดทุนสุทธิ	กำไรสุทธิ	กำไรสุทธิNON BOI	*		เสียภาษีจากกำไรสุทธิรวม
กำไรสุทธิ	ขาดทุนสุทธิ	กำไรสุทธิ BOI		*	
กำไรสุทธิ	ขาดทุนสุทธิ	ขาดทุนสุทธิNON BOI		*	ยกผลขาดทุนสุทธิไปใช้ได้ไม่เกิน5ปี
ขาดทุนสุทธิ	ขาดทุนสุทธิ	ขาดทุนสุทธิ		*	ยกผลขาดทุนสุทธิไปใช้ได้ดังนี้ 1.กิจการBOIใช้สิทธิยกผลขาดทุนสุทธิไปใช้ได้ไม่เกิน5ปี ตามมาตรา65ตรี(12)หรือยกไปใช้ภายหลังระยะเวลาที่ได้รับ การส่งเสริมภายใน5ปีนับจากวันพ้นกำหนดเวลาส่งเสริม 2. กิจการNON BOI ใช้สิทธิยกผลขาดทุนสุทธิไปใช้ได้ไม่เกิน5ปีตามมาตรา65ตรี(12)

ตารางที่ 2.1 (ต่อ)

กิจการBOI	กิจการNON BOI	ผลการดำเนินงาน	เสียหาย	ไม่เสียหาย	หมายเหตุ
ขาดทุนสุทธิ	กำไรสุทธิ	ขาดทุนสุทธิBOI		*	กิจการBOIใช้สิทธิยกผลขาดทุนสุทธิไปใช้ได้ไม่เกิน 5 ปี ตามมาตรา65ตรี(12)หรือยกไปใช้ภายหลังระยะเวลาที่ได้รับการส่งเสริมภายใน 5 ปี นับจากวันพ้นกำหนดเวลาส่งเสริม

การนำผลขาดทุนสะสมไปหักออกจากกำไรสุทธิภายหลังระยะเวลาการได้รับการส่งเสริม

ตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ.2520 มาตรา 31 วรรคสาม ผู้ได้รับการส่งเสริมจะได้รับอนุญาตให้นำผลขาดทุนประจำปีที่เกิดขึ้นในระหว่างเวลาที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลไปหักออกจากกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นภายหลังระยะเวลาที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลซึ่งมีกำหนดเวลาไม่เกิน 5 ปี นับแต่วันพ้นกำหนดระยะเวลาที่ได้รับการส่งเสริม โดยจะเลือกหักจากกำไรสุทธิของปีใดปีหนึ่งหรือหลายปีก็ได้ ซึ่งแบ่งได้เป็นกรณีดังต่อไปนี้

1. ในกรณีที่ผู้ได้รับการส่งเสริมประกอบกิจการเฉพาะที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ผู้ได้รับการส่งเสริมมีสิทธิที่จะนำผลขาดทุนประจำปีที่เกิดขึ้นในระหว่างเวลาที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลไปหักออกจากกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นภายหลังระยะเวลาที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล มีกำหนดเวลาไม่เกิน 5 ปี นับแต่วันพ้นกำหนดระยะเวลาที่ได้รับการส่งเสริม ผลขาดทุนสุทธิดังกล่าวจะต้องเป็นผลขาดทุนสุทธิในส่วนที่เกินกำไรสุทธิของกิจการดังกล่าวที่เกิดขึ้นในระหว่างเวลาที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล และการนำผลขาดทุนประจำปีไปหักออกจากกำไรสุทธินั้น ผู้ได้รับการส่งเสริมจะเลือกหักออกจากกำไรสุทธิปีใดปีหนึ่งหรือหลายปีก็ได้

2. ในกรณีที่ผู้ได้รับการส่งเสริมประกอบกิจการทั้งที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลและไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล กิจการมีแนวปฏิบัติดังนี้

กรณีที่กิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลมีผลขาดทุนประจำปีและกิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลมีกำไรสุทธิ ผู้ได้รับการส่งเสริมมีสิทธินำผลขาดทุนประจำปีของกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลไปหักออกจากกำไรสุทธิของกิจการที่ไม่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลในระหว่างเวลาที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

กรณีกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลมีผลขาดทุนประจำปีและกิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลมีกำไรสุทธิ และมีผลขาดทุนประจำปีสะสมมาจากปีก่อน ผู้ได้รับการ

ส่งเสริมจะต้องนำขาดทุนประจำปีสะสมมาจากปีก่อนของกิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลหักออกจากกำไรสุทธิของกิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลก่อน ถ้ากิจการไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลมีกำไรเหลืออยู่ จึงมีสิทธินำผลขาดทุนประจำปีของกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลไปหักออกจากกำไรสุทธิของกิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลในระหว่างเวลาที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

ผู้ได้รับการส่งเสริมมีสิทธินำผลขาดทุนประจำปีคงเหลือตาม (1) หรือ (2) ของกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล เฉพาะส่วนที่เกินกำไรสุทธิของกิจการดังกล่าวที่เกิดขึ้นในระหว่างเวลาที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลไปหักออกจากกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยผู้ได้รับการส่งเสริมจะเลือกหักออกจากกำไรสุทธิของปีใดปีหนึ่งหรือหลายปีก็ได้

ประเด็นในด้านอื่นๆ

1. ประมวลการภาษีเงินได้นิติบุคคลครึ่งปี

โดยปกติ บริษัทที่ไม่มีกิจการที่ได้รับ BOI จะต้องประมวลการกำไรสุทธิครึ่งปีเพื่อขึ้นภาษีเงินได้กลางปี โดยภาษีที่ประมาณขึ้นนี้จะต้องไม่น้อยกว่าภาษีที่เกิดขึ้นจริงเกินกว่าร้อยละ 25 ถ้าเกิน โดยไม่มีเหตุผลที่สมควร กรมสรรพากรจะประเมินเบี้ยปรับ เงินเพิ่มร้อยละ 20 ของส่วนที่ขาดไป ในกรณีที่บริษัทมีทั้งกิจการที่ได้ BOI และ NON BOI บริษัทก็ยังคงยื่นประมวลการครึ่งปีเช่นเดียวกัน เพียงแต่การวัดค่าในกรณีที่ประเมินว่าขึ้นต่ำเกินไปหรือไม่นั้นจะเป็นการมองในภาพรวม ซึ่งแสดงให้เห็นได้ดังตัวอย่างต่อไปนี้

2. การกรอกแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด.50)

ในส่วนของการแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด.50) กิจการจะต้องมีการแสดงรายการแยกรายได้ไม่ว่าจะเป็นรายได้โดยตรงจากการประกอบกิจการหรือรายได้อื่นๆ รายจ่ายในส่วน of ต้นทุนขาย หรือรายจ่ายอื่นๆ และกำไรหรือขาดทุนสุทธิ กิจการจะต้องแยกในส่วน of กิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน และกิจการที่ต้องเสียภาษีออกจากกัน

เงื่อนไขในการคำนวณกำไรสุทธิตามประมวลรัษฎากร

1. เงื่อนไขทางด้านรายได้

ประเภทของรายได้ในทางภาษีอากรและเกณฑ์การรับรู้รายได้และรายจ่าย

มาตรา 65 ตามประมวลรัษฎากรได้กำหนดให้บริษัทเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากกำไรสุทธิโดยคำนวณจากรายได้ซึ่งได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีหักด้วยรายจ่ายตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในมาตรา 65 ทวิ และมาตรา 65 ครี

การคำนวณรายได้และรายจ่ายดังกล่าว ให้ใช้เกณฑ์สิทธิโดยให้นำรายได้ที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีใด แม้ว่าจะยังไม่ได้รับชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น มารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น และให้นำรายจ่ายทั้งสิ้นที่เกี่ยวกับรายได้นั้น แม้จะยังมีได้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น มารวมคำนวณเป็นรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

ในกรณีจำเป็น ผู้มีเงินได้จะขออนุมัติต่ออธิบดี เพื่อเปลี่ยนแปลงเกณฑ์สิทธิ และวิธีการทางบัญชี เพื่อคำนวณรายได้และรายจ่ายตามเกณฑ์อื่นก็ได้ และเมื่อได้รับอนุมัติจากอธิบดีแล้วให้ถือปฏิบัติตั้งแต่นั้นเป็นต้นไป

เงื่อนไขในการคำนวณกำไรสุทธิ

มาตรา 65 ทวิ และมาตรา 70 ตริ ตามประมวลรัษฎากรได้กำหนดให้การคำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิในส่วนนี้ให้เป็นไปตามเงื่อนไข ดังต่อไปนี้

1. มาตรา 65 ทวิ(4) รายได้จากการโอนทรัพย์สิน ให้บริการ หรือให้กู้ยืมเงินต้องเป็นไปตามราคาตลาด
2. มาตรา 65 ทวิ(10) รายได้เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไรที่ได้จากบริษัทจำกัดที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่ไม่ต้องนำมาคำนวณเป็นรายได้
3. มาตรา 65 ทวิ(14) ภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งบริษัทที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนได้เรียกเก็บหรือพึงเรียกเก็บ(ภาษีขาย) ไม่ต้องนำมาคำนวณเป็นรายได้
4. มาตรา 70 ตริ ได้กำหนดให้ถือว่ากำไรที่บริษัทส่งสินค้าออกไปต่างประเทศให้แก่สำนักงานใหญ่ สาขา เป็นการขายในประเทศ

รายได้ที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

1. รายได้เงินปันผล หรือ เงินส่วนแบ่งกำไรที่ได้จากบริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย กองทุนรวม หรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทยจัดตั้งขึ้น สำหรับให้กู้ยืมเพื่อส่งเสริมเกษตรกรรม พาณิชยกรรม หรืออุตสาหกรรมทั้งนี้เฉพาะสำหรับบริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยเท่านั้น ตามมาตรา 65 ทวิ(4) แห่งประมวลรัษฎากร
2. รายได้จากอัตราค่าทรัพย์สินเพิ่มขึ้นตามมาตรา 65 ทวิ(3) แห่งประมวลรัษฎากรโดยไม่ต้องนำส่วนที่อัตราค่าทรัพย์สินเพิ่มขึ้นไปรวมคำนวณเป็นรายได้เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล
3. รายได้จากอัตราค่าทรัพย์สินตามราคาตลาดในวันที่บริษัทเลิกกิจการ ควบกิจการ หรือโอนกิจการ โดยบริษัทผู้โอนกิจการต้องจดทะเบียนเลิกและชำระบัญชี ทั้งนี้ บริษัทดังกล่าวไม่ต้องถือราคาตลาดของทรัพย์สินเป็นรายได้หรือรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิตามมาตรา 74(1) แห่งประมวลรัษฎากร

4. เงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้จากกองทุนรวมที่จัดตั้งตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ.2535 (กองทุนเปิด) โดยได้ถือหน่วยลงทุนที่ก่อให้เกิดเงินส่วนแบ่งของกำไรดังกล่าวไว้ไม่น้อยกว่าสามเดือนก่อนวันที่ได้รับเงินได้ และถือหน่วยลงทุนดังกล่าวต่อไปไม่น้อยกว่าสามเดือน หลังวันที่มีเงินได้ ดังนี้

- (1) กรณีบริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยได้รับยกเว้นจำนวนกึ่งหนึ่ง
- (2) กรณีบริษัทจดทะเบียนได้รับยกเว้นทั้งจำนวน

5. รายได้เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไร ที่ได้จากบริษัทที่ประกอบกิจการสถาบันฝึกอบรมเพื่อพัฒนาฝีมือแรงงานของลูกจ้างของบริษัทหรือของบริษัทในเครือเดียวกัน โดยมีได้ประกอบกิจการอื่น นอกจากกิจการสถาบันฝึกอบรมเพื่อพัฒนาฝีมือแรงงาน ตามมาตรา 4 แห่งราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 284) พ.ศ.2538 ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 11 กรกฎาคม 2538 เป็นต้นไป

6. ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับเงินได้ของผู้ดำเนินการฝึกอาชีพ เป็นร้อยละ 50 ของรายจ่ายที่ได้จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่ายในการฝึกการสอนตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการฝึกอาชีพ พ.ศ.2537 ตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 298) พ.ศ.2839 ใช้บังคับ 10 กันยายน 2539

7. รายได้จากการประกอบกิจการที่คำนวณจากรายจ่ายที่ได้จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่ายในการส่งลูกจ้างของบริษัทนั้นเข้ารับการศึกษาศึกษาหรือฝึกอบรมในสถานศึกษาหรือสถาบันอบรมวิชาชีพที่ทางราชการจัดตั้งขึ้นหรือที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด ในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 50 ของรายจ่าย ตามมาตรา 5 แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 284) พ.ศ.2538 ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 11 กรกฎาคม 2538 เป็นต้นไป

8. ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับรายได้จำนวนร้อยละ 50 ของค่าใช้จ่ายในการฝึกอบรมให้แก่ลูกจ้างของบริษัท ทั้งนี้ตามหลักเกณฑ์วิธีการและเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนด ตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 288) พ.ศ.2538 และประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ ฉบับที่ 60

9. ยกเว้นภาษีเงินได้แก่บริษัท สำหรับเงินได้ที่เป็นเงินทดแทนตามกฎหมายว่าด้วยการเวนคืนอสังหาริมทรัพย์เฉพาะที่ดินที่ต้องเวนคืนและอสังหาริมทรัพย์อื่นบนที่ดินที่ต้องเวนคืนซึ่งได้รับจากส่วนราชการ องค์การของรัฐบาล หรือรัฐวิสาหกิจที่มีใช้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ทั้งนี้เฉพาะกรณีของบริษัทนั้นไม่ขอรับเงินค่าทดแทนดังกล่าว ตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 295) พ.ศ.2539 ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 11 กรกฎาคม 2539 เป็นต้นไป

10. รายได้ที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน

11. รายได้จากการประกอบกิจการในประเทศที่มีอนุสัญญาว่าด้วยการเว้นการเก็บภาษีซ้อนกับประเทศไทย

2. เจื่อนใจทางดำนรายจ่าย

ประเภทของรายจ่ายในทางภาษีเงินได้นิติบุคคล

1. รายจ่ายในการดำเนินงาน
2. รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน

รายจ่ายที่ก่อให้เกิดประโยชน์เกินกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชีให้ถือว่าเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุนห้ามหักเป็นค่าใช้จ่าย แต่ให้หักเป็นค่าสึกหรอหรือค่าเสื่อมราคาตามมาตรา 65 ทวิ(2) แห่งประมวลรัษฎากร

เจื่อนใจในการคำนวณกำไรสุทธิ

มาตรา 65 ทวิ ตามประมวลรัษฎากร ได้กำหนดให้การคำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิในส่วนนี้ให้เป็นไปตามเจื่อนใจ ดังต่อไปนี้

1. มาตรา 65 ทวิ(1) รายการที่ระบุไว้ในมาตรา 65 ตริ ไม่ให้ถือเป็นรายจ่าย
2. มาตรา 65 ทวิ(2) การคำนวณค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน (พระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145) พ.ศ.2527 และคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.3/2537 ประกอบ
3. มาตรา 65 ทวิ(7) การคำนวณราคาทุนของสินค้าที่ส่งเข้ามาจากต่างประเทศ
4. มาตรา 65 ทวิ(8) การคำนวณราคาทุนของสินค้าที่เป็นเงินตราต่างประเทศ
5. มาตรา 65 ทวิ(9) การจำหน่ายหนี้สูญออกจากบัญชีลูกหนี้

รายจ่ายต้องห้ามในภาษีเงินได้นิติบุคคล

มาตรา 65 ตริ กำหนดรายจ่ายที่จะนำมาหักในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลไม่ได้หรือถ้าหากจะนำมาหักได้ก็ต้องเป็นไปตามเจื่อนใจที่กำหนดไว้

รายการต่อไปนี้ไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิตามเจื่อนใจการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ตริ ได้แก่

1. เงินสำรองทุกชนิด เช่น สำรองตามกฎหมายหรือสำรองทั่วไป (รายการจ่ายที่ถือเป็นรายจ่ายได้เฉพาะกิจการประกันชีวิต กิจการประกันวินาศภัย และกิจการธนาคาร บริษัทเงินทุน หลักทรัพย์ เครดิตฟองซิเอร์ เท่านั้น)
2. เงินสมทบกองทุน เช่น กองทุนเพื่อใช้คืนเงินกู้ยืม กองทุนสำรองเลี้ยงชีพฯ ในส่วนที่ไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ของกฎหมาย เว้นแต่เงินสมทบกองทุนสำรองเลี้ยงชีพซึ่งเป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเจื่อนใจที่กำหนดโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 183 (พ.ศ.2533)
3. รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัว การให้โดยเสน่หาหรือการกุศล เว้นแต่รายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะหรือเพื่อการสาธารณประโยชน์ตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรีให้หักได้ในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ และรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือ เพื่อการกีฬาตามที่

อธิบดีกำหนดโดยรัฐมนตรีอนุมัติให้หักได้อีกในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิซึ่งมีหลักเกณฑ์ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 44)

4. ค่ารับรองหรือค่าบริการในส่วนที่ไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดโดยกฎกระทรวง เว้นแต่ค่ารับรองที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์กำหนดโดยกฎกระทรวงฉบับที่ 143 พ.ศ.2522 (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวงฉบับที่ 222 พ.ศ. 2542)

5. รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุนหรือรายจ่ายในการต่อเติมเปลี่ยนแปลง ขยายออก หรือทำให้ดีขึ้นซึ่งทรัพย์สิน เว้นแต่การซ่อมแซมให้คงสภาพเดิม

6. เบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่มภาษีอากร ค่าปรับทางอาญา ภาษีเงินได้ของบริษัท ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ชำระหรือพึงชำระ และภาษีซื้อของบริษัทที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน เว้นแต่ภาษีซื้อต้องห้ามนำมาหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภาษีซื้อจากรายจ่ายเพื่อการรับรองหรือที่มีลักษณะทำนองเดียวกันตามที่อธิบดีกำหนด) หรือภาษีซื้ออื่นตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 243) พ.ศ.2534 และประกาศอธิบดีกรมสรรพากรฯ (ฉบับที่ 42) (หมายเหตุ เบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่มภาษีอากร ค่าปรับทางอาญา เฉพาะตามประมวลรัษฎากรเท่านั้นที่เป็นรายจ่ายต้องห้าม

7. เงินเดือนของผู้ถือหุ้นเฉพาะในส่วนที่จ่ายเกินสมควรเว้นแต่ส่วนที่จ่ายไม่เกินสมควรซึ่งพิจารณาจากหน้าที่ตำแหน่งงานที่มอบหมาย ความรู้ ความสามารถประสบการณ์หรือโดยเทียบเคียงกับกิจการอื่นในลักษณะทำนองเดียวกัน

8. รายจ่ายซึ่งกำหนดขึ้นเองโดยไม่มีกรจ่ายจริงหรือรายจ่ายซึ่งควรจะได้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีอื่น เว้นแต่ในกรณีที่ไม่สามารถจะลงจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีใดอาจลงจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีถัดไปที่สามารถกำหนดจำนวนแน่นอนได้

9. ค่าตอบแทนแก่ทรัพย์สินซึ่งบริษัทเป็นเจ้าของและใช้เอง

10. ดอกเบี้ยที่คิดให้สำหรับเงินทุน เงินสำรองต่าง ๆ หรือเงินกองทุนของตนเอง

11. ผลเสียหายอันอาจได้กลับคืน เนื่องจากการประกันหรือสัญญาคุ้มครองกันใด ๆ

12. ผลขาดทุนสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีก่อน ๆ เว้นแต่ผลเสียหายดังกล่าวนี้ให้ถือเป็นรายจ่ายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีปีที่ตกลงกับผู้รับประกันหรือผู้ค้ำประกันได้ หรือผลขาดทุนสุทธิยกมาไม่เกินห้าปีก่อนรอบระยะเวลาบัญชีปีปัจจุบัน

13. รายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ

14. รายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อกิจการในประเทศไทยโดยเฉพาะ

15. ค่าของทรัพย์สินและรายจ่ายที่เกี่ยวกับการซื้อ หรือขายทรัพย์สินในส่วนที่เกินปกติ โดยไม่มีเหตุผลสมควร

16. ค่าของทรัพย์สินนอกจากสินค้าที่ตราราคาต่ำลง ทั้งนี้ยอมให้ถือเป็นรายจ่ายเฉพาะเมื่อมีผลขาดทุนเกิดขึ้นจริง เนื่องจากการจำหน่ายโอนหรือทำลาย (ดูคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.58/2539)

17. รายจ่ายซึ่งผู้จ่ายพิสูจน์ไม่ได้ว่าใครเป็นผู้รับ

18. รายจ่ายใดๆ ที่กำหนดจ่ายจากผลกำไรที่ได้เมื่อสิ้นสุดรอบระยะเวลาบัญชีแล้ว (ไม่ว่าจะกำหนดจ่ายจากกำไรสุทธิหรือกำไรขั้นต้น) เว้นแต่กำหนดจ่ายจากฐานอื่นที่มีกำไรที่ได้เมื่อสิ้นสุดรอบระยะเวลาบัญชี

19. รายจ่ายที่มีลักษณะทำนองเดียวกับที่ระบุไว้ข้างต้นซึ่งจะกำหนดโดย พระราชกฤษฎีกา ปัจจุบันมีพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 315) พ.ศ.2540 ซึ่งกำหนดรายจ่ายต้องห้ามในการคำนวณกำไรสุทธิ ได้แก่

- มูลค่าต้นทุนรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน เฉพาะส่วนที่เกินหนึ่งล้านบาท ทั้งนี้ ไม่ว่าจะได้อะไรมาโดยการซื้อ เช่าซื้อ หรือรับโอนก็ตาม
- ค่าเช่ารถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน เฉพาะส่วนที่เกินคันละ 36,000 บาท/เดือน หรือ 1,200 บาท/วัน (รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม)

รายจ่ายที่กฎหมายยอมให้หักเพิ่มขึ้น

1. ผลขาดทุนสุทธิทางภาษีอากรยกมาไม่เกิน 5 ปี ก่อนรอบระยะเวลาบัญชีปีปัจจุบันมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิทางภาษีอากร ตามมาตรา 65 ตรี(12) แห่งประมวลรัษฎากร

2. ค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเครื่องมือและอุปกรณ์ในการวิจัย และพัฒนาที่ได้มาตั้งแต่วันที่ 28 กันยายน 2534 เป็นต้นมา โดยให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเบื้องต้นในวันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในอัตราร้อยละ 40 ของมูลค่าต้นทุน สำหรับมูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือให้หักตามเงื่อนไขและอัตราที่กำหนดตามปกติ ทั้งนี้สำหรับเครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรที่มีได้ใช้ผลิตสินค้าหรือให้บริการ ไม่เคยผ่านการใช้งานมาก่อน มีอายุการใช้งานตั้งแต่ 2 ปีขึ้นไป มีมูลค่าไม่ต่ำกว่า 100,000 บาท

3. บริษัทที่เป็นเจ้าของอาคาร สถานที่ ยานพาหนะ หรือบริการสาธารณอื่น ๆ ซึ่งได้จัดอุปกรณ์ที่อำนวยความสะดวกโดยตรงแก่คนพิการตามมาตรา 17(1) แห่งพระราชบัญญัติการฟื้นฟูสมรรถภาพคนพิการ พ.ศ.2534 มีสิทธิหักเงินค่าใช้จ่ายเป็นสองเท่าของเงินที่เสียไปเพื่อการนั้นออกจากกำไรสุทธิของปีที่ค่าใช้จ่ายนั้นเกิดขึ้นตามประมวลรัษฎากร ตามมาตรา 18 วรรคหนึ่ง แห่งพระราชบัญญัติการฟื้นฟูสมรรถภาพคนพิการ พ.ศ.2534 ใช้บังคับ 23 พฤษภาคม 2535

4. บริษัทเจ้าของสถานประกอบการเอกชนซึ่งรับคนพิการเข้าทำงาน ตามมาตรา 17(2) แห่งพระราชบัญญัติการฟื้นฟูสมรรถภาพคนพิการ พ.ศ.2534 มีสิทธินำเงินค่าจ้างที่จ่ายให้แก่คน

พิการ มาหักเป็นรายจ่ายตามประมวลรัษฎากรได้เป็นสองเท่าของจำนวนที่จ่ายจริง ตามมาตรา 18 วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติการฟื้นฟูสมรรถภาพคนพิการ พ.ศ.2534 ใช้บังคับ 23 พฤษภาคม 2535

5. รายจ่ายที่ยอมให้หักเพิ่มขึ้นในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน

3. เงื่อนไขทางด้านทรัพย์สินและหนี้สิน

มาตรา 65 ทวิ กำหนดเงื่อนไขเกี่ยวกับการตีราคาทรัพย์สินและสินค้านี้ ดังนี้

1. มาตรา 65 ทวิ(3) การตีราคาสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินค้านี้ ให้ถือตามราคาที่พึงซื้อทรัพย์สินได้ตามปกติ และในกรณีที่มีการตีราคาทรัพย์สินนั้นเพิ่มขึ้นห้ามมิให้นำราคาที่ตีเพิ่มขึ้นมารวมคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิ ส่วนทรัพย์สินรายการใดมีสิทธิหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาก็ให้ยังคงหักตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข และอัตราเดิมที่ใช้ก่อนตีราคาทรัพย์สินนั้นเท่านั้น

2. มาตรา 65 ทวิ(5) การคำนวณมูลค่าของทรัพย์สินและหนี้สิน เมื่อมีค่าหรือราคาเป็นเงินตราต่างประเทศที่เหลืออยู่ในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ให้คำนวณค่าหรือราคาเป็นเงินตราไทย ดังนี้

- กรณีบริษัทที่มีฐานะการพาณิชย์ หรือสถาบันการเงินอื่นตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังกำหนดให้คำนวณค่าหรือราคาของเงินตรา ทรัพย์สิน เป็นเงินตราไทยตามอัตราแลกเปลี่ยนที่ธนาคารพาณิชย์รับซื้อซึ่งธนาคารแห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้ และให้คำนวณค่าหรือราคาของหนี้สิน เป็นเงินตราไทยตามอัตราแลกเปลี่ยนที่ธนาคารพาณิชย์ขายซึ่งธนาคารแห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้

- เงินตรา ทรัพย์สิน หรือหนี้สินซึ่งมีค่าหรือราคาเป็นเงินตราต่างประเทศที่รับมาหรือจ่ายไปในช่วงรอบระยะเวลาบัญชี ให้คำนวณค่าหรือราคาเป็นเงินตราไทย ตามราคาดลาดในวันที่รับมาหรือจ่ายไปนั้น

3. มาตรา 65 ทวิ(6) การตีราคาสินค้านี้ ภายในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ให้คำนวณตามราคาทุนหรือราคาตลาดแล้วแต่อย่างใดจะน้อยกว่า และให้ถือราคานี้เป็นราคาตลาดสินค้านี้สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีใหม่ด้วย

การคำนวณราคาดังกล่าวเมื่อได้คำนวณตามหลักเกณฑ์ใดตามวิชาการบัญชี ให้ใช้หลักเกณฑ์นั้นตลอดไป เว้นแต่จะได้อบรมมติจากอธิบดีกรมสรรพากรจึงจะเปลี่ยนหลักเกณฑ์ได้

การยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษี

บริษัทที่เสียภาษีเงินได้จากกำไรสุทธิจะต้องยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษี ดังนี้

	กำหนดเวลา	แบบแสดงรายการที่ยื่น
1. การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ครึ่งรอบระยะเวลาบัญชี	ภายใน 2 เดือนนับจากวันสุดท้ายของหกเดือนแรกของรอบระยะเวลาบัญชี	ภ.ง.ด. 51
2. การเสียภาษีเงินได้จากกำไรสุทธิเมื่อสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี	ภายใน 150 วันนับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี	ภ.ง.ด. 50

การทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

ในการทบทวนผลการศึกษา รายงานการวิจัยต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง สรุปรายละเอียดต่าง ๆ ไว้ดังนี้

1. ปัญหาการเสียภาษีของธุรกิจในเขตนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือ จังหวัดลำพูน

พิมพ์กา เชื้อวงศ์บุญ (2545) ศึกษาถึงปัญหาการเสียภาษีของธุรกิจในเขตนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือ จังหวัดลำพูน พบว่าในเรื่องปัญหาเกี่ยวกับภาษีเงินได้นิติบุคคล ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนมากมีปัญหาสูงสุดในเรื่องการตรวจนับสินค้าคงเหลือ และการคำนวณต้นทุนสินค้าที่ขาย ส่วนปัญหาเกี่ยวกับการคำนวณรายได้ รายจ่าย ปัญหาเกี่ยวกับสินทรัพย์ ปัญหาด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลครึ่งปี และปัญหาด้านอื่น ๆ พบปัญหาในระดับน้อย

2. ปัญหาที่ตรวจพบในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของธุรกิจในอำเภอเมือง จังหวัดลำพูน

อนันต์ บุญประเทือง (2538) ศึกษาเรื่อง ปัญหาที่ตรวจพบในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของธุรกิจในอำเภอเมือง จังหวัดลำพูน ระหว่างปี 2535 – 2537 ผลการศึกษาสรุปได้ว่า

1. การวิเคราะห์แบบในปี 2535 – 2536 ปัญหาที่ตรวจพบมากที่สุด ได้แก่ กรณียื่นแบบประมาณการกำไรสุทธิขาดไปจากกำไรสุทธิเกินร้อยละ 25 และกรณีไม่ยื่นแบบแสดงรายการเมื่อสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีภายในกำหนดเวลาและกรณีการกรอกรายการในแบบไม่ครบถ้วน และในปี 2537 ได้แก่ ปัญหากรณีไม่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีกลางปีภายในกำหนดเวลา

2. การออกหมายเรียก ในปี 2535 ปัญหาที่ตรวจพบมากที่สุด ได้แก่ กรณีแสดงรายได้ต่ำกว่ารายได้จริง กรณีไม่หัก ณ ที่จ่าย และนำส่งภาษีและประมาณการกำไรสุทธิขาดไปจากกำไรสุทธิเกินกว่าร้อยละ 25 ปี 2536 ได้แก่ ปัญหากรณีรายจ่ายที่พิสูจน์ไม่ได้ว่าใครเป็นผู้รับซึ่งเป็นรายจ่ายต้องห้ามในการคำนวณกำไรสุทธิไปใช้ และกรณีประมาณการกำไรสุทธิขาดไปจากกำไรสุทธิเกินกว่าร้อยละ 25 และในปี 2537 ได้แก่ ปัญหากรณีนำรายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ ซึ่งเป็นรายจ่ายต้องห้ามในการคำนวณกำไรสุทธิไปใช้ เมื่อพิจารณาถึงสาเหตุที่ก่อให้เกิดปัญหาก็คือ ความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับการเสียภาษียังไม่อยู่ในเกณฑ์ที่ดีพอ

3. แนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน

เยาวเรศ ธรรมารัตน์ (2545) ศึกษาถึงแนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน พบว่ากิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนจะได้รับสิทธิประโยชน์ทางด้านภาษีอากรตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนและตามประกาศของอธิบดีกรมสรรพากร การจัดทำบัญชีของกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนนั้นต้องมีการจัดทำผังบัญชีที่มีการกำหนดรหัสบัญชีแยกสำหรับกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนและกิจการที่ไม่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน และในด้านการคำนวณกำไรและขาดทุนสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล กิจการต้องแยกแสดงรายได้และรายจ่ายสำหรับกิจการที่ได้รับการยกเว้นภาษีและที่ไม่ได้รับการยกเว้นภาษีออกจากกันเพื่อยื่นแบบแสดงรายการผู้เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล