

บทที่ 2

วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

ในการศึกษาค้นคว้าเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับเรื่อง สภาพและปัญหาภาณีอากรของอุตสาหกรรมอิเล็กทรอนิกส์และเครื่องใช้ไฟฟ้าที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ผู้วิจัยได้ค้นคว้าเอกสารต่างๆ เกี่ยวกับหลักการบัญชีและวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ในประเทศไทย ประมวลรัษฎากร พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2534 และพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2544 นโยบายสิทธิและประโยชน์ส่งเสริมการลงทุน ตลอดจนข้อหาหรือในปัญหาต่างๆ ที่เกิดขึ้นกับผู้ประกอบการในการดำเนินการในประเด็นหัวข้อต่อไปนี้

1. ความรู้ทั่วไปของกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน
2. การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายของกิจการ
3. ข้อหาหรือ คำวินิจฉัยที่เกี่ยวข้องกับกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน
4. แนวปฏิบัติเกี่ยวกับสินทรัพย์ของกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน
5. ภาษีเงินได้นิติบุคคล
6. การปรับนโยบายสิทธิและประโยชน์ส่งเสริมการลงทุนอุตสาหกรรมอิเล็กทรอนิกส์และเครื่องใช้ไฟฟ้า (E & E)
7. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

1. ความรู้ทั่วไปของกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน

ประกอบการที่ขอรับการส่งเสริมการลงทุนนอกจากจะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามระยะเวลาที่กำหนดในบัตรส่งเสริมการลงทุนแล้ว ยังจะได้รับหลักประกัน มาตรการคุ้มครอง สิทธิและประโยชน์ที่พึงจะได้รับเมื่อได้รับการส่งเสริมลงทุน สรุปหลักประกัน การคุ้มครอง และการอนุญาตตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2534 และพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2544 ดังนี้

1.1 การให้หลักประกัน

- 1.1.1 รัฐจะไม่โอนกิจการของผู้ที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน (BOI) มาเป็นของรัฐ (มาตรา 43)
- 1.1.2 รัฐจะไม่ประกอบกิจการขึ้นใหม่แข่งขัน (มาตรา 44)
- 1.1.3 รัฐจะไม่ผูกขาดการจำหน่ายผลิตภัณฑ์ชนิดเดียวกันกับของผู้ที่ได้รับการส่งเสริม (มาตรา 45)
- 1.1.4 รัฐจะไม่ควบคุมราคาผลิตภัณฑ์ของผู้ที่ได้รับการส่งเสริม (มาตรา 46)
- 1.1.5 รัฐจะอนุญาตให้ส่งออกเสมอไป (มาตรา 47)
- 1.1.6 รัฐจะไม่อนุญาตให้ส่วนราชการ องค์การของรัฐหรือรัฐวิสาหกิจนำผลิตภัณฑ์ชนิดเดียวกับที่ได้รับการส่งเสริมเข้ามา โดยได้รับยกเว้นอากรขาเข้า (มาตรา 48)

1.2 มาตรการคุ้มครอง (พิจารณาตามความเหมาะสม)

- 1.2.1 การเรียกเก็บค่าธรรมเนียมพิเศษขาเข้า ผลิตภัณฑ์ชนิดเดียวกับที่ผลิตได้ในประเทศ แต่ไม่เกินร้อยละ 50 ของราคารวมค่าประกันภัยและค่าขนส่ง โดยใช้บังคับไม่เกินคราวละ 1 ปี (มาตรา 49)
- 1.2.2 ห้ามการนำเข้าผลิตภัณฑ์ชนิดเดียวกับที่ผลิตได้ในประเทศ (มาตรา 50)
- 1.2.3 ประธานกรรมการมีอำนาจสั่งให้ช่วยเหลือหรือแก้ไขวิธีการจัดเก็บภาษีอากรที่เป็นอุปสรรคต่อกิจการของผู้ที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน (มาตรา 51, 52)

1.3 การอนุญาต

- 1.3.1 อนุญาตให้นำคนต่างด้าวเข้ามาเพื่อศึกษาสู่ทางการลงทุน (มาตรา 24)
- 1.3.2 อนุญาตให้นำช่างฝีมือ และผู้ชำนาญการเข้ามาทำงานในกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน (มาตรา 25, 26)

- 1.3.3 อนุญาตให้ถือกรรมสิทธิ์ที่ดิน (มาตรา 27)

- 1.3.4 อนุญาตให้นำเข้าหรือส่งออกซึ่งเงินตราต่างประเทศ (มาตรา 37)

พัฒนาเศรษฐกิจอย่างต่อเนื่อง เป็นสิ่งจำเป็นของทุกประเทศโดยเฉพาะประเทศกำลังพัฒนาอย่างประเทศไทย ทั้งนี้เพื่อยกระดับรายได้ที่แท้จริงของประเทศให้สูงขึ้น ทัดเทียมกับประเทศที่พัฒนาแล้ว ในอดีตที่ผ่านมาการพัฒนาประเทศมีเป้าหมายหลักๆ เพื่อให้เศรษฐกิจขยายตัวอยู่ในระดับสูง โดยใช้ยุทธศาสตร์ในการเน้นการขยายตัวของปัจจัยการผลิตต่างๆ เป็นแรงผลักดันที่สำคัญ ทั้งในด้านการใช้แรงงานไร้ฝีมือที่มีค่าจ้างถูก และมีอยู่อย่างเหลือเฟือ รวมทั้งสนับสนุนให้มีการเพิ่มปัจจัยทุนจากการส่งเสริมการลงทุนในและต่างประเทศ ซึ่ง

ยุทธศาสตร์ดังกล่าว มีส่วนก่อให้เกิดการขยายตัวทางเศรษฐกิจในระดับที่สูง (ก่อนช่วงวิกฤติเศรษฐกิจ) อย่างไร

ก็ตาม การพัฒนาเศรษฐกิจในระยะยาวภายใต้ภาวะการแข่งขันที่สูงขึ้นเรื่อยๆ และวิวัฒนาการของโลกภายใต้กระแสโลกาภิวัตน์นั้น การกำหนดเป้าหมายการขยายตัวทางเศรษฐกิจให้อยู่ในระดับที่สูงเพียงอย่างเดียวคงไม่เพียงพอ แต่ต้องคำนึงถึงการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจที่ยั่งยืนและมีเสถียรภาพในระยะยาวควบคู่ไปด้วย

1.4 หลักเกณฑ์และเงื่อนไข วิธีปฏิบัติการขอรับการส่งเสริมการลงทุนตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520

1.4.1 วิธีปฏิบัติการขอรับการส่งเสริมการลงทุน ผู้ประกอบการจะขอรับการส่งเสริมการลงทุนได้ที่ศูนย์บริการลงทุน สำนักงานเลขานุการกรม สำหรับคำขอรับการส่งเสริมการลงทุนที่มีโครงการมากกว่า 500 ล้านบาท จะต้องยื่นรายงานการศึกษาความเป็นไปได้ของโครงการ Feasibility Study (รายละเอียดตามประกาศสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน 50/2534 ลงวันที่ 1 พฤศจิกายน 2534) ในกรณีที่ผู้ขอรับการส่งเสริมการลงทุนยังไม่ได้จัดตั้งบริษัท มูลนิธิหรือสหกรณ์ ผู้ขออาจยื่นคำขอรับการส่งเสริมได้ในนามบุคคลธรรมดา แต่ผู้ขอรับการส่งเสริมนั้นจะต้องจัดตั้งบริษัท มูลนิธิหรือสหกรณ์ ให้แล้วเสร็จภายใน 180 วัน นับแต่วันที่ผู้ขอรับการส่งเสริมได้ตอบรับมติคณะกรรมการให้การส่งเสริม สำหรับรายงานการศึกษาความเป็นไปได้ของโครงการที่มีขนาดการลงทุนมากกว่า 500 ล้านบาท (ไม่รวมค่าที่ดินและเงินทุนหมุนเวียน) จะต้อง มีข้อมูลดังนี้

1) สรุปโครงการโดยย่อ คือ ผู้ขอรับการส่งเสริมผลิตภัณฑ์ที่จะผลิต เงินลงทุนที่ตั้งโรงงาน จำนวนคนงาน วัตถุดิบที่ใช้ เทคโนโลยี ฯลฯ

2) ภาพรวมของอุตสาหกรรม

(1) ความเชื่อมโยงของผลิตภัณฑ์ที่จะขอรับการส่งเสริมกับอุตสาหกรรมอื่นที่เกี่ยวข้อง

(2) ความต้องการของผลิตภัณฑ์ที่จะขอรับการส่งเสริม

(3) กำลังการผลิตของผลิตภัณฑ์ชนิดเดียวกันในประเทศ

3) ความเหมาะสมของโครงการ

(1) ผู้ลงทุน

(2) ด้านการเงิน

(3) ความสามารถในการแข่งขัน

(4) ด้านเทคนิค

(5) ผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม

(6) การวิจัยและพัฒนา อธิบายแผนงานที่จะมีการวิจัยและพัฒนา

4) ผลกระทบต่อเศรษฐกิจส่วนรวม

(1) รัฐจะสูญเสียรายได้มากน้อยเพียงไรจากการให้การส่งเสริม

(2) ผลประโยชน์ต่อเศรษฐกิจส่วนรวม

(3) ความช่วยเหลือจากรัฐบาล

(4) ความจำเป็นที่ต้องการขอรับการส่งเสริมการลงทุน และขอรับสิทธิและประโยชน์อะไรบ้าง

(5) จำเป็นจะต้องขอให้ปรับโครงสร้างอัตราภาษีอากรของวัตถุดิบและสินค้าสำเร็จรูปมากน้อยเพียงใด

(6) จำเป็นที่จะต้องขอรับการคุ้มครองเป็นพิเศษจากการแข่งขันจากต่างประเทศ หรือจำกัด จำนวนผู้ผลิตในประเทศหรือไม่

(7) ความช่วยเหลือจากรัฐในด้านอื่นๆ เช่น ไฟฟ้า น้ำ สาธารณูปโภค ฯลฯ

1.4.2 การพิจารณาโครงการที่ขอรับการส่งเสริม สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะพิจารณาคำขอรับการส่งเสริมให้แล้วเสร็จภายใน 60 วัน ทำการนับแต่วันที่สำนักงานได้รับคำขอพร้อมด้วยเอกสารและหลักฐานครบถ้วนเพื่อประกอบการพิจารณา (รายละเอียดตามระเบียบสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนฉบับที่ 1/2535 ลงวันที่ 4 พฤษภาคม 2535) ส่วนคำขอรับการส่งเสริมที่มีขนาดการลงทุนตั้งแต่ 500 ล้านบาทขึ้นไปที่ผลิตเพื่อการจำหน่ายภายในประเทศเป็นส่วนใหญ่จะต้องเสนอกomite การพิจารณาซึ่งจะใช้เวลาเพิ่มขึ้นอีก 30 วัน รวมเป็น 90 วันทำการ

1.4.3 การแจ้งมติอนุมัติหรือไม่อนุมัติการส่งเสริม หลังจากคำขอรับการส่งเสริมได้ผ่านการพิจารณาแล้ว สำนักงานเลขานุการกรมจะแจ้งมติอนุมัติหรือไม่อนุมัติให้การส่งเสริมแก่ผู้ขอรับการส่งเสริมให้แล้วเสร็จภายใน 15 วันทำการ (รายละเอียดตามระเบียบสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ฉบับที่ 2/2535 ลงวันที่ 4 พฤษภาคม 2535)

1.4.4 การขอแก้ไขโครงการ หากผู้ได้รับการส่งเสริมมีความจำเป็นจะขอเปลี่ยนแปลงโครงการ เช่น ขอเปลี่ยนที่ตั้งโรงงาน เปลี่ยนกำลังการผลิต ก็สามารถกระทำได้โดยยื่นคำขอแก้ไขพร้อมเอกสารและหลักฐานต่างๆ ได้ที่สำนักงานเลขานุการกรม

1.5 การออกบัตรส่งเสริม

ผู้ขอรับการส่งเสริมจะต้องตอบรับมติให้การส่งเสริมภายใน 30 วัน นับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้งมติหากไม่สามารถตอบรับมติภายในระยะเวลาที่กำหนด สามารถขอขยายเวลา

ตอบรับมติและขอขยายเวลาเพื่อส่งเอกสารประกอบการออกบัตรส่งเสริมการลงทุนได้ (รายละเอียดตามระเบียบสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ฉบับที่ 4/2535 ลงวันที่ 4 พฤษภาคม 2535) เมื่อตอบรับแล้วจะต้องส่งเอกสารและหลักฐานประกอบการออกบัตรส่งเสริมการลงทุนตามที่สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนกำหนดไว้ภายใน 180 วัน นับตั้งแต่วันที่ตอบรับมติ (รายละเอียดตามระเบียบสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ฉบับที่ 5/2535 ลงวันที่ 4 พฤษภาคม 2535) ได้ที่สำนักงานเลขานุการกรม

สำหรับขั้นตอนในการขอรับการส่งเสริมรายละเอียดเพิ่มเติมได้ที่แผนภูมิภาพที่ 2.2 เมื่อผู้ขอรับการส่งเสริมได้ปฏิบัติตามขั้นตอนดังกล่าวข้างต้นจนได้รับการอนุมัติจากคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน สิ่งที่จะต้องระมัดระวังในการดำเนินงานโดยเฉพาะอย่างยิ่งด้านบัญชีและภาษีอากรซึ่งมักจะมีปัญหาค่อนข้างมาก เนื่องจากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีมากกว่ากิจการทั่วไป ข้อมูลที่ควรศึกษาให้ละเอียดในเรื่องของบัญชีและภาษีอากรมีดังนี้

1.5.1 พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ.2520 และฉบับแก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) พ.ศ.2534 และ(ฉบับที่ 3) พ.ศ.2544 (ภาคผนวก ก.)

1.5.2 บัตรส่งเสริมการลงทุน

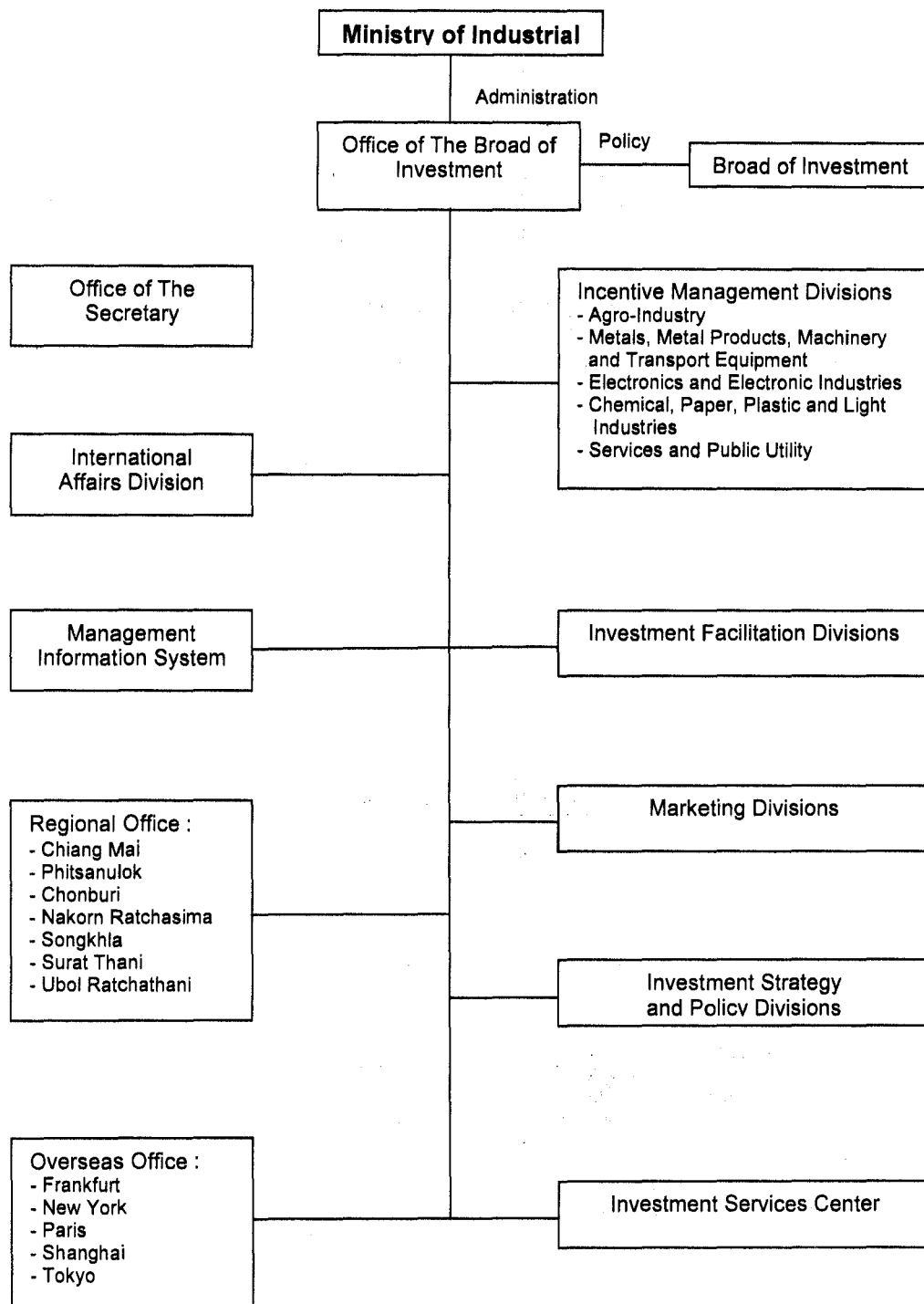
1.5.3 สิทธิและประโยชน์ที่ได้รับและเงื่อนไขต่างๆ

1.5.4 ประกาศกรมสรรพากร เรื่องการคำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ประกาศ ณ วันที่ 5 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2530

1.5.5 ประมวลรัษฎากรที่เกี่ยวข้องกับกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน

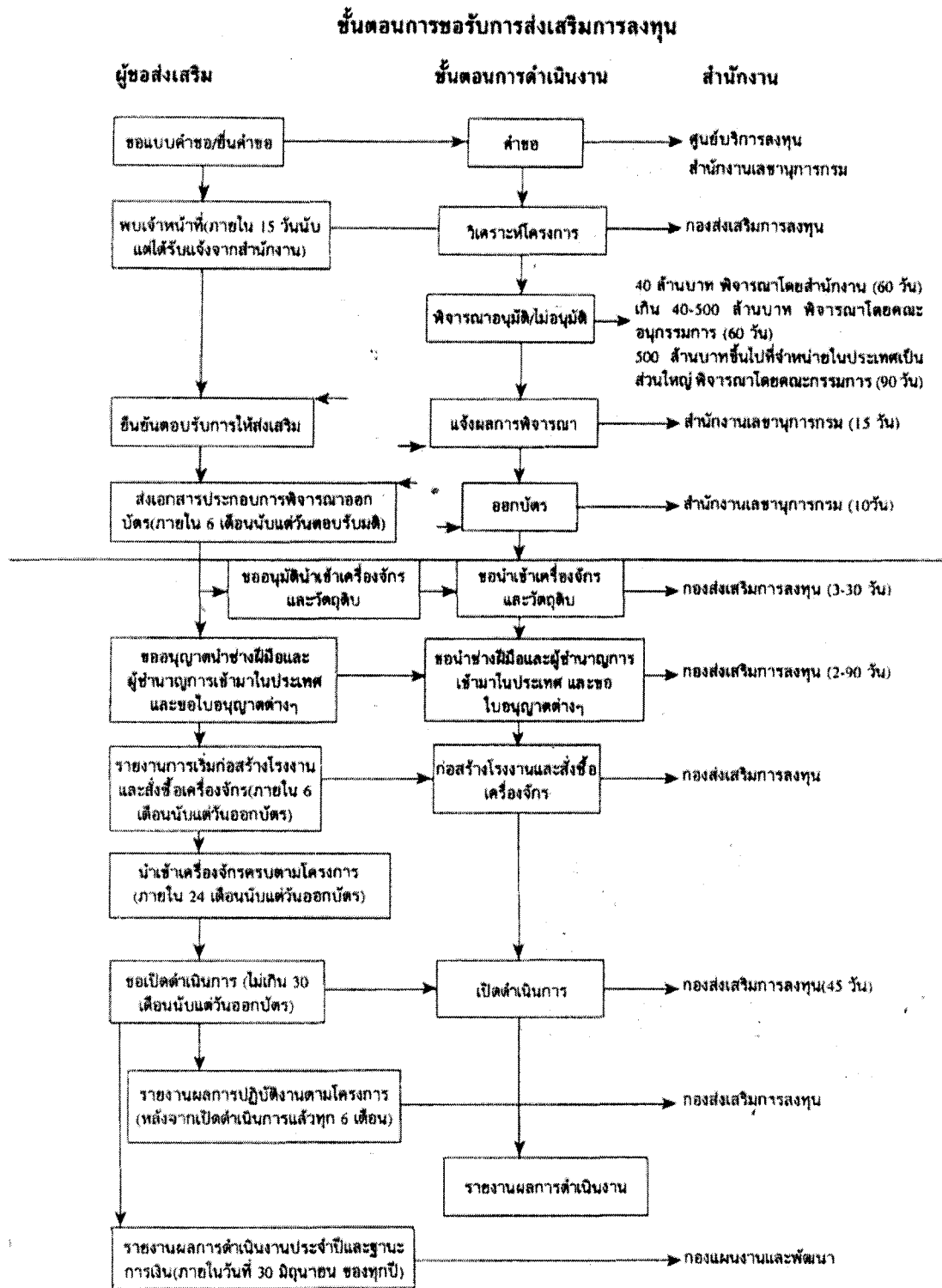
1.5.6 ระบบบัญชี ระบบเอกสาร

1.5.7 กฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง



ภาพที่ 2.1 แผนผังองค์กร Organization Chart

หมายเหตุ: ข้อมูลจากสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน <http://www.boi.go.th>



ภาพที่ 2.2 ขั้นตอนการขอรับการส่งเสริมการลงทุน

หมายเหตุ: ข้อมูลจากสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน <http://www.boi.go.th>

1.6 นโยบายส่งเสริมการลงทุน

เพื่อบรรเทาภาระด้านการคลังของรัฐบาล และเพื่อให้สอดคล้องกับภาวะเศรษฐกิจในปัจจุบันและแนวโน้มในอนาคต คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจึงได้กำหนดนโยบายส่งเสริมการลงทุน ตามประกาศฉบับที่ 1/2543 ลงวันที่ 1 สิงหาคม พ.ศ.2543 ดังนี้

1.6.1 เพิ่มประสิทธิภาพและความคุ้มค่าในการใช้สิทธิและประโยชน์ภาษีอากร

โดยให้สิทธิและประโยชน์แก่โครงการที่มีผลประโยชน์ต่อเศรษฐกิจอย่างแท้จริง และใช้หลักการบริหารและการจัดการองค์กรที่ดี (Good Governance) ในการให้สิทธิและประโยชน์ด้านภาษีอากร โดยกำหนดให้ผู้ได้รับการส่งเสริมต้องรายงานผลการดำเนินงานของโครงการที่ได้รับ การส่งเสริม เพื่อให้สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ได้ตรวจสอบก่อนใช้สิทธิและประโยชน์ด้านภาษีอากรในปีนั้นๆ

1.6.2 สนับสนุนให้อุตสาหกรรมพัฒนาระบบคุณภาพและมาตรฐานการผลิตเพื่อแข่งขันในตลาดโลก โดยกำหนดให้ผู้ได้รับการส่งเสริมทุกรายที่มีโครงการลงทุนตั้งแต่ 10 ล้านบาท ขึ้นไป (ไม่รวมค่าที่ดินและทุนหมุนเวียน) ต้องดำเนินการให้ได้รับใบรับรองระบบคุณภาพตามมาตรฐาน ISO 9000 หรือมาตรฐานสากลอื่นที่เทียบเท่า

1.6.3 ปรับมาตรการส่งเสริมการลงทุนให้สอดคล้องกับข้อตกลงด้านการค้าและการลงทุนระหว่างประเทศ โดยการยกเลิกเงื่อนไขการส่งออกและการใช้ชิ้นส่วนในประเทศ

1.6.4 สนับสนุนการลงทุนเป็นพิเศษในภูมิภาคหรือท้องถิ่นที่มีรายได้ต่ำ และมีสิ่งเอื้ออำนวยต่อการลงทุนน้อย โดยให้สิทธิและประโยชน์ด้านภาษีอากรสูงสุด

1.6.5 ให้ความสำคัญกับการส่งเสริมการลงทุนในอุตสาหกรรมขนาดกลางและขนาดย่อม โดยไม่เปลี่ยนแปลงเงื่อนไขเงินลงทุนขั้นต่ำของโครงการที่จะได้รับการส่งเสริมเพียง 1 ล้านบาท (ไม่รวมค่าที่ดินและทุนหมุนเวียน)

1.6.6 ให้ความสำคัญแก่กิจการเกษตรกรรมและผลิตผลจากการเกษตร กิจการที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาเทคโนโลยีและทรัพยากรมนุษย์ กิจการสาธารณูปโภค สาธารณูปการ และบริการพื้นฐาน กิจการป้องกันและรักษาสิ่งแวดล้อม และอุตสาหกรรมเป้าหมาย

1.7 หลักเกณฑ์การอนุมัติโครงการ

ในการพิจารณาความเหมาะสมของโครงการที่ขอรับการส่งเสริมการลงทุน คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนมีแนวทางการพิจารณา ดังนี้

1.7.1 โครงการที่มีเงินลงทุนไม่เกิน 500 ล้านบาท (ไม่รวมค่าที่ดินและทุนหมุนเวียน) จะใช้หลักเกณฑ์พิจารณาอนุมัติโครงการ ดังนี้

1) จะต้องมีมูลค่าเพิ่มไม่น้อยกว่าร้อยละ 20 ของรายได้จากการผลิตผลิตภัณฑ์อิเล็กทรอนิกส์และชิ้นส่วน กิจกรรมเกษตรกรรมและผลิตผลจากการเกษตร และโครงการที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนให้ความเห็นชอบเป็นพิเศษ

2) มีอัตราส่วนหนี้สินต่อทุนจดทะเบียนไม่เกิน 3 ต่อ 1 สำหรับโครงการริเริ่ม ส่วนโครงการขยายจะพิจารณาตามความเหมาะสมเป็นรายๆ ไป

3) ใช้กรรมวิธีการผลิตที่ทันสมัยและใช้เครื่องจักรใหม่ ในกรณีที่ใช้เครื่องจักรเก่าจะต้องให้สถาบันที่เชื่อถือได้รับรองประสิทธิภาพ และคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนให้ความเห็นชอบเป็นพิเศษ

4) มีระบบป้องกันสภาพแวดล้อมเป็นพิษที่เพียงพอ โครงการที่อาจก่อให้เกิดผลกระทบต่อสภาพแวดล้อม คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะพิจารณาเป็นพิเศษในเรื่องสถานที่ตั้งและวิธีการจัดการมลพิษ

1.7.2 โครงการที่มีเงินลงทุนมากกว่า 500 ล้านบาท (ไม่รวมค่าที่ดินและทุนหมุนเวียน) จะใช้หลักเกณฑ์ตามข้อ 1.7.1 และจะต้องแนบรายงานศึกษาความเป็นไปได้ของโครงการตามที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนกำหนด

1.7.3 สำหรับกิจการที่ได้รับสัมปทานและกิจการแปรรูปรัฐวิสาหกิจ
คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะใช้แนวทางการพิจารณาตามมติคณะรัฐมนตรี เมื่อวันที่ 25 พฤษภาคม พ.ศ. 2541 และวันที่ 30 พฤศจิกายน พ.ศ. 2547 ดังนี้

1) โครงการลงทุนของรัฐวิสาหกิจตามพระราชบัญญัติทุนรัฐวิสาหกิจ พ.ศ. 2542 จะไม่อยู่ในข่ายที่จะได้รับการส่งเสริม

2) โครงการที่ได้รับสัมปทานที่เอกชนดำเนินการ โดยจะต้องโอนกรรมสิทธิ์ให้แก่รัฐ (Build Transfer Operate หรือ Build Operate Transfer) หน่วยงานของรัฐที่เป็นเจ้าของโครงการดังกล่าวที่ประสงค์จะให้ผู้ได้รับสัมปทานได้รับสิทธิและประโยชน์การส่งเสริมการลงทุนจะต้องเสนอโครงการให้คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนพิจารณาตั้งแต่เริ่มต้นโครงการก่อนออกประกาศเชิญชวน เอกชนเข้าร่วมประมูล และในขั้นการประมูล จะต้องมีการประกาศโดยชัดเจนว่าเอกชนจะได้รับสิทธิและประโยชน์ใดบ้าง ในหลักการคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะไม่ให้การส่งเสริมกรณีเอกชนต้องจ่ายผลตอบแทนให้แก่รัฐในการรับสัมปทานเว้นแต่เป็นผลตอบแทนที่สมเหตุสมผลกับการลงทุนที่รัฐใช้ไปในโครงการนั้น

3) โครงการของรัฐที่ให้เอกชนลงทุนและเป็นเจ้าของ (Build Own Operate) รวมทั้งให้เอกชนเช่าหรือบริหาร โดยจ่ายผลตอบแทนให้รัฐในลักษณะค่าเช่า คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะพิจารณาให้การส่งเสริมตาม หลักเกณฑ์ปกติ

4) การแปรรูปรัฐวิสาหกิจ หากจำเป็นต้องได้รับการสนับสนุนจากรัฐ ควรพิจารณาตั้งงบประมาณที่เหมาะสมภายหลังการแปรรูปจากรัฐวิสาหกิจเป็นบริษัทจำกัดตามพระราชบัญญัติทุนรัฐวิสาหกิจ พ.ศ. 2542 แล้ว หากต้องการขยายงานจะขอรับการส่งเสริมได้เฉพาะส่วนที่ลงทุนเพิ่ม โดยจะได้รับสิทธิและประโยชน์ตามหลักเกณฑ์ปกติ

1.8 หลักเกณฑ์การถือหุ้นของต่างชาติ

เพื่ออำนวยความสะดวกแก่นักลงทุนต่างชาติในการลงทุนในกิจการอุตสาหกรรม คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะผ่อนคลาตามมาตรการจำกัดการถือหุ้น โดยใช้แนวทางการพิจารณา ดังนี้

1.8.1 โครงการลงทุนในกิจการเกษตรกรรม การเลี้ยงสัตว์ การประมง การสำรวจและการทำเหมืองแร่ และการให้บริการตามที่ปรากฏในบัญชีหนึ่งท้ายพระราชบัญญัติการประกอบกิจการของคนต่างด้าว พ.ศ. 2542 จะต้องมีผู้มิสัญชาติไทยถือหุ้นรวมกันไม่น้อยกว่าร้อยละ 51 ของทุนจดทะเบียน

1.8.2 โครงการลงทุนในกิจการอุตสาหกรรมอนุญาตให้ต่างชาติถือหุ้นข้างมากหรือทั้งสิ้นได้ไม่ว่าตั้งในเขตใด

1.8.3 เมื่อมีเหตุผลอันสมควรคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน อาจกำหนดสัดส่วนการถือหุ้นของต่างชาติเป็นการเฉพาะสำหรับกิจการที่ให้การส่งเสริมบางประเภท

1.9 หลักเกณฑ์การให้สิทธิและประโยชน์ด้านภาษีอากร

สิทธิและประโยชน์สำหรับโครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน จะได้รับตามเขตการลงทุนที่สถานประกอบการตั้งอยู่ ยกเว้นกรณีที่มีการกำหนดไว้เป็นการเฉพาะสำหรับกิจการประเภทนั้น ทั้งนี้การให้สิทธิและประโยชน์ในการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลจะกำหนดให้ไม่เกินร้อยละ 100 ของเงินลงทุนโดยไม่รวมค่าที่ดินและทุนหมุนเวียน ยกเว้นโครงการตามนโยบายส่งเสริมการลงทุนเพื่อพัฒนาทักษะ เทคโนโลยี และนวัตกรรม นโยบายส่งเสริม SMEs นโยบายส่งเสริมอุตสาหกรรมเกษตรไทย และประเภทกิจการที่มีการกำหนดไว้เป็นการเฉพาะบางประเภทจะไม่กำหนดสัดส่วนการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งแบ่งออกเป็นดังนี้

1.9.1 สิทธิและประโยชน์สำหรับกิจการที่ให้ความสำคัญเป็นพิเศษ

- 1) ได้รับยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักรไม่ว่าตั้งอยู่ในเขตใด
- 2) ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นระยะเวลา 8 ปี ไม่ว่าตั้งอยู่ในเขตใด
- 3) สิทธิและประโยชน์อื่นให้ได้รับตามเกณฑ์ที่ตั้งในแต่ละเขต

ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล เช่น กิจการตัดและแปรรูปโลหะแผ่น กิจการศูนย์จัดหาจัดซื้อ ชิ้นส่วนและผลิตภัณฑ์ระหว่างประเทศ กิจการสนับสนุนการค้าและการลงทุน เป็นต้น

1.9.5 หลักเกณฑ์การส่งเสริมการโยกย้ายสถานประกอบการ

เพื่อสนับสนุนการกระจายอุตสาหกรรมไปสู่ภูมิภาคคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะให้การส่งเสริมแก่กิจการที่ดำเนินการอยู่แล้วในส่วนกลางไม่ว่าจะเป็นผู้ได้รับการส่งเสริมอยู่เดิมหรือไม่เคยได้รับการส่งเสริมก็ตาม โยกย้ายสถานประกอบการไปสู่ภูมิภาค โดยมีแนวทางการพิจารณา ดังนี้

- 1) จะต้องย้ายสถานประกอบการจากเขต 1 ไปเขต 2 หรือจากเขต 1 หรือเขต 2 ไปเขต 3
- 2) จะต้องย้ายสถานประกอบการเข้าไปตั้งในนิคมอุตสาหกรรมหรือเขตอุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน
- 3) จะต้องเป็นประเภทกิจการที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนให้การส่งเสริมและมีขนาดการลงทุนตามที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนกำหนด
- 4) จะต้องปิดกิจการในที่ตั้งเดิมและพร้อมที่จะเปิดดำเนินการในที่ตั้งแห่งใหม่ ภายใน 2 ปี นับแต่วันที่ออกบัตรส่งเสริมการลงทุน
- 5) ให้ได้รับสิทธิและประโยชน์ที่ไม่เกี่ยวกับภาษีอากร สิทธิและประโยชน์ด้านภาษีอากรตามหลักเกณฑ์ในที่ตั้งแห่งใหม่ ดังนี้

(1) กรณีย้ายไปอยู่ในนิคมอุตสาหกรรมหรือเขตอุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริมในเขต 2 ยกเว้นนิคมอุตสาหกรรมแหลมฉบัง และนิคมอุตสาหกรรมหรือเขตอุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริมในจังหวัดระยอง ให้ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นระยะเวลา 7 ปี ทั้งนี้ผู้ได้รับการส่งเสริมในโครงการที่มีขนาดการลงทุนตั้งแต่ 10 ล้านบาทขึ้นไป (ไม่รวมค่าที่ดินและทุนหมุนเวียน) จะต้องดำเนินการให้ได้รับใบรับรองระบบคุณภาพตามมาตรฐาน ISO 9000 หรือมาตรฐานสากลอื่นที่เทียบเท่าภายในระยะเวลา 2 ปี นับตั้งแต่วันเปิดดำเนินการในที่ตั้งแห่งใหม่ หากไม่สามารถดำเนินการได้จะถูกเพิกถอนสิทธิและประโยชน์การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล 1 ปี

(2) กรณีย้ายไปอยู่ในนิคมอุตสาหกรรม หรือเขตอุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริมในเขต 3 นิคมอุตสาหกรรมแหลมฉบัง และนิคมหรือเขตอุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริมในจังหวัดระยอง ให้ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นระยะเวลา 8 ปี ทั้งนี้ ผู้ได้รับการส่งเสริมในโครงการที่มีขนาดการลงทุนตั้งแต่ 10 ล้านบาทขึ้นไป (ไม่รวมค่าที่ดินและทุนหมุนเวียน) จะต้องดำเนินการให้ได้รับใบรับรองระบบคุณภาพตามมาตรฐาน ISO 9000 หรือมาตรฐานสากลอื่นที่เทียบเท่าภายในระยะเวลา 2 ปี นับตั้งแต่วันเปิดดำเนินการในที่ตั้งแห่งใหม่หากไม่สามารถ

ดำเนินการได้จะถูกเพิกถอนสิทธิและประโยชน์การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล 1 ปี ให้ได้รับลดหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับกำไรสุทธิที่ได้จากการลงทุนในอัตราร้อยละ 50 ของอัตราปกติ เป็นระยะเวลา 5 ปี นับจากวันที่พ้นกำหนดระยะเวลาการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล อนุญาตให้หักค่าขนส่ง ค่าไฟฟ้า และค่าประปา 2 เท่า เป็นระยะเวลา 10 ปี นับแต่วันที่เริ่มมีรายได้จากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน อนุญาตให้หักค่าติดตั้งหรือก่อสร้างสิ่งอำนวยความสะดวกจากกำไรสุทธิร้อยละ 25 ของเงินที่ลงทุนแล้วในการนั้นในกิจการที่ได้รับการส่งเสริม โดยผู้ได้รับการส่งเสริมจะเลือกหักจากกำไรสุทธิของปีใดปีหนึ่ง หรือหลายปีก็ได้ภายใน 10 ปี นับแต่วันที่เริ่มมีรายได้จากกิจการที่ได้รับการส่งเสริม ทั้งนี้ นอกเหนือไปจากการหักค่าเสื่อมราคาตามปกติ

(3) สำหรับกิจการที่มีการกำหนดไว้ในประเภทกิจการที่ให้การส่งเสริมว่าจะไม่ให้ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลจะไม่ให้ได้รับสิทธิและประโยชน์การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลกรณีโยกย้ายสถานประกอบการด้วย

6) การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ให้นับจากวันที่เริ่มมีรายได้จากการประกอบกิจการในที่ตั้งแห่งใหม่

7) ผู้ขอย้ายสถานประกอบการจะต้องยื่นคำขอรับการส่งเสริมต่อสำนักงานเลขานุการกรมภายในวันที่ 31 ธันวาคม 2552 หากยื่นคำขอหลังจากนั้น สิทธิและประโยชน์ที่จะได้รับอาจมีการเปลี่ยนแปลง

1.9.6 หลักเกณฑ์การให้สิทธิและประโยชน์ตามผลการดำเนินงาน

เพื่อให้การให้สิทธิและประโยชน์ด้านภาษีอากรมีประสิทธิภาพและสามารถตรวจสอบได้ว่าการใช้สิทธิและประโยชน์มีความถูกต้อง และสอดคล้องกับเงื่อนไขการให้การส่งเสริมอย่างแท้จริง อีกทั้งเพื่อให้ผู้ได้รับส่งเสริมมีการบริหารและการจัดการองค์กรที่ดี จึงกำหนดให้ผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุนจะต้องรายงานผลการดำเนินงานของโครงการให้สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนตรวจสอบก่อนที่จะอนุญาตให้ใช้สิทธิและประโยชน์ ด้านภาษีอากรในปีนั้นๆ ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนกำหนด

1.10 เขตส่งเสริมการลงทุน

คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนได้แบ่งเขตการลงทุนออกเป็น 3 เขต ตามปัจจัยทางเศรษฐกิจ โดยใช้รายได้และสิ่งอำนวยความสะดวกพื้นฐานของแต่ละจังหวัดเป็นเกณฑ์ ดังนี้

เขต 1 ประกอบด้วย 6 จังหวัดในส่วนกลาง ได้แก่ กรุงเทพมหานคร นครปฐม นนทบุรี ปทุมธานี สมุทรปราการ และ สมุทรสาคร

เขต 2 ประกอบด้วย 12 จังหวัด ได้แก่ กาญจนบุรี ฉะเชิงเทรา ชลบุรี นครนายก พระนครศรีอยุธยา ภูเก็ต ระยอง ราชบุรี สมุทรสงคราม สระบุรี สุพรรณบุรี และอ่างทอง

เขต 3 ประกอบด้วย 58 จังหวัด แบ่งออกเป็น 2 กลุ่ม คือ 36 จังหวัด และ 22 จังหวัดดังนี้

- 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 อุทัยธานี
 - 22 จังหวัด ได้แก่ กาฬสินธุ์ นครพนม นครราชสีมา น่านบุรีรัมย์ ปัตตานี พะเยาแพร่ มหาสารคาม ยโสธร ยะลา ร้อยเอ็ด ศรีสะเกษ สกลนคร สตูล สุรินทร์ หนองบัวลำภู ชัยภูมิ หนองคาย อุบลราชธานี อุครธานี และอำนาจเจริญ
- ให้ท้องที่ทุกจังหวัดในเขต 3 เป็นเขตส่งเสริมการลงทุน

1.9.2 สิทธิและประโยชน์สำหรับกิจการที่ให้ความสำคัญและเป็นประโยชน์ต่อประเทศเป็นพิเศษ

- 1) ได้รับยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักรไม่ว่าตั้งอยู่ในเขตใด
- 2) ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นระยะเวลา 8 ปี ไม่ว่าตั้งอยู่ในเขตใด
- 3) ไม่กำหนดสัดส่วนการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล
- 4) สิทธิและประโยชน์อื่นให้ได้รับตามเกณฑ์ที่ตั้งในแต่ละเขต

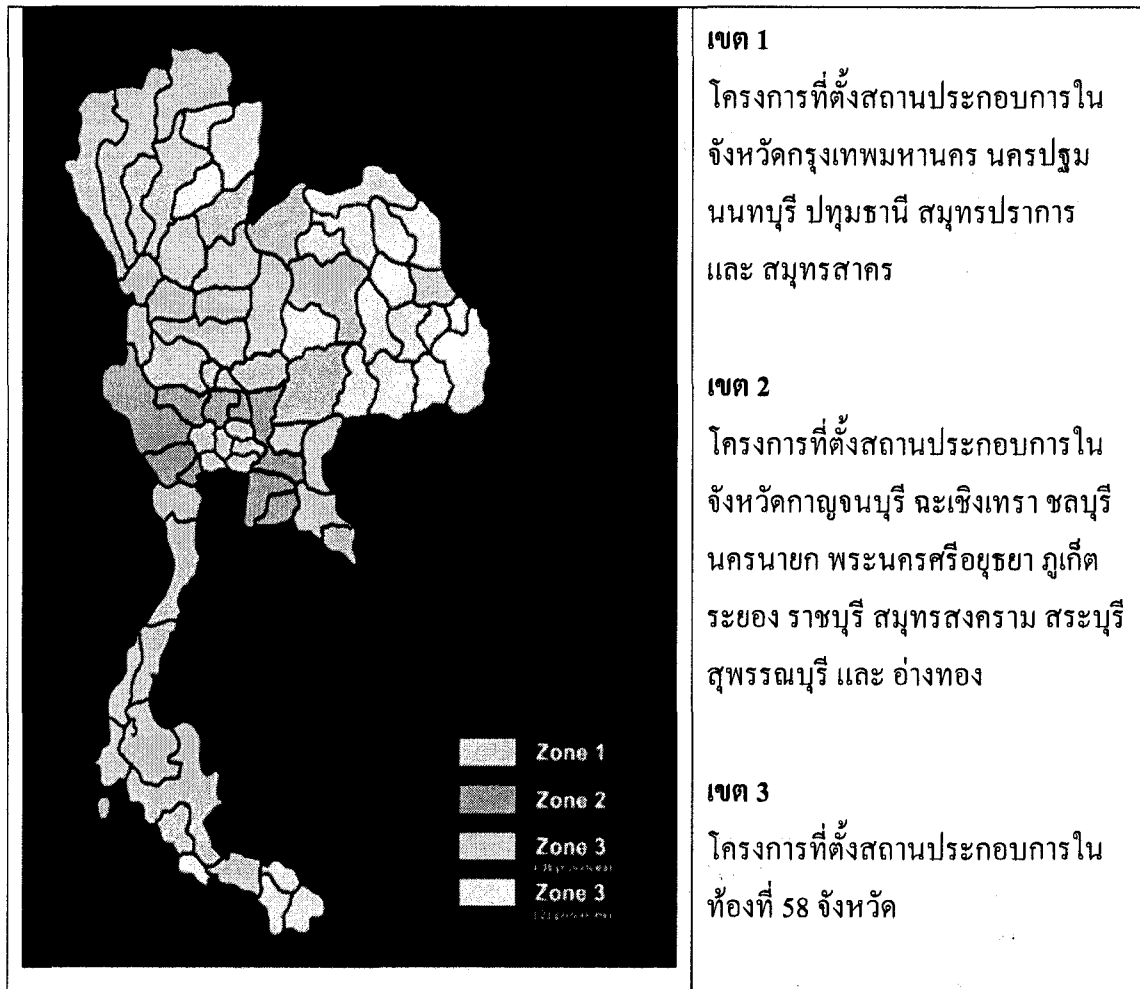
1.9.3 หลักเกณฑ์การอนุญาตให้ดำเนินการส่วนที่ดำเนินการอยู่เดิมมารวมกับส่วนที่ลงทุนใหม่

- 1) คุณสมบัติผู้ขอรับการส่งเสริม
 - (1) เป็นผู้ผลิตผลิตภัณฑ์หนึ่งตำบลหนึ่งผลิตภัณฑ์ (OTOP) และได้รับมาตรฐานผลิตภัณฑ์ชุมชน
 - (2) หากไม่ได้รับมาตรฐานผลิตภัณฑ์ชุมชน จะต้องมีส่วนที่ดำเนินการอยู่เดิมและส่วนที่ลงทุนใหม่ไม่เกิน 5 ล้านบาท
- 2) ขนาดการลงทุนขั้นต่ำ ส่วนที่ลงทุนใหม่เพื่อเพิ่มกำลังผลิตต้องไม่น้อยกว่า 500,000 บาท (ไม่รวมค่าที่ดินและทุนหมุนเวียน)
- 3) กำลังการผลิตส่วนที่เพิ่มใหม่ไม่น้อยกว่า 1 ใน 3 ของกำลังการผลิตที่ดำเนินการอยู่เดิม

หากไม่เข้าข่ายตามคุณสมบัติข้อ (1) จะให้การส่งเสริมเฉพาะส่วนที่ลงทุนใหม่ และผลิตภัณฑ์ต้องได้รับมาตรฐานอื่นที่เกี่ยวข้องซึ่งจะเป็นมาตรฐานการจัดการหรือมาตรฐานผลิตภัณฑ์ก็ได้ผู้ขอรับส่งเสริมอุตสาหกรรมเชิงสร้างสรรค์ จะต้องมีการออกแบบผลิตภัณฑ์และมีนักออกแบบที่อ้างอิงได้อย่างน้อย 1 คน โดยจะเป็นของบริษัทเองหรือว่าจ้างภายนอกได้

1.9.4 กิจการที่มีการกำหนดไว้เป็นการเฉพาะอื่นๆ

กิจการที่มีการกำหนดไว้เป็นการเฉพาะอื่นๆ เช่น กิจการซอฟต์แวร์ กิจการผลิต HARD DISK DRIVE กิจการผลิต SEMICONDUCTOR กิจการที่เกี่ยวกับการประหยัพลังงาน กิจการที่ตั้งสถานประกอบการในนิคมหรือเขตอุตสาหกรรมฟอกย้อม นิคมหรือเขตอุตสาหกรรม-อัญมณีและเครื่องประดับ และนิคมหรือเขตอุตสาหกรรมการพิมพ์ เป็นต้น ซึ่งจะได้รับสิทธิและประโยชน์แตกต่างจากหลักเกณฑ์ปกติ นอกจากนี้ยังมีกิจการบางประเภทที่ไม่ให้



ภาพที่ 2.3 เขตส่งเสริมการลงทุน

1.11 สรุปสิทธิและประโยชน์ด้านภาษีอากรตามเขตการลงทุน

เขต 1 โครงการที่ตั้งสถานประกอบการในจังหวัดกรุงเทพมหานคร นครปฐม
นนทบุรี ปทุมธานี สมุทรปราการและสมุทรสาคร

โครงการที่ตั้ง ในนิคมอุตสาหกรรมหรือเขตอุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริม

- ให้ได้รับลดหย่อนอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักรกึ่งหนึ่ง เฉพาะเครื่องจักรที่มี
อากรขาเข้าไม่ต่ำกว่าร้อยละ 10

- ให้ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นระยะเวลา 3 ปี ทั้งนี้ ผู้ได้รับการส่งเสริม
ในโครงการที่มีขนาดการลงทุนตั้งแต่ 10 ล้านบาทขึ้นไป(ไม่รวมค่าที่ดินและทุนหมุนเวียน) จะต้อง
ดำเนินการให้ได้รับใบรับรองระบบคุณภาพตามมาตรฐาน ISO 9000 หรือมาตรฐานสากลอื่นที่
เทียบเท่าภายในระยะเวลา 2 ปี นับตั้งแต่วันเปิดดำเนินการ หากไม่สามารถดำเนินการได้จะถูกเพิก
ถอนสิทธิและประโยชน์การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล 1 ปี

- ให้ได้รับยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับวัตถุดิบหรือวัสดุจำเป็นสำหรับส่วนที่ผลิตเพื่อการส่งออกเป็นระยะเวลา 1 ปี

โครงการที่ตั้งนอกนิคมอุตสาหกรรมหรือเขตอุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริม

- ให้ได้รับลดหย่อนอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักรกึ่งหนึ่ง เฉพาะเครื่องจักรที่มีอากรขาเข้าไม่ต่ำกว่าร้อยละ 10

- ให้ได้รับยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับวัตถุดิบหรือวัสดุจำเป็นสำหรับส่วนที่ผลิตเพื่อการส่งออกเป็นระยะเวลา 1 ปี

เขต 2 โครงการที่ตั้งสถานประกอบการในจังหวัดกาญจนบุรี ฉะเชิงเทรา ชลบุรี นครนายก พระนครศรีอยุธยา ภูเก็ต ระยอง ราชบุรี สมุทรสงคราม สระบุรี สุพรรณบุรีและอ่างทอง

โครงการที่ตั้งในนิคมอุตสาหกรรมหรือเขตอุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริม (ไม่รวมนิคมอุตสาหกรรมแหลมฉบัง และนิคมหรือเขตอุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริมในจังหวัดระยอง)

- ให้ได้รับยกเว้นอากรขาเข้าเครื่องจักร (สำหรับโครงการที่ยื่นขอรับการส่งเสริมภายในวันที่ 31 ธันวาคม 2552)

- ให้ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นระยะเวลา 7 ปี (สำหรับโครงการที่ยื่นขอรับการส่งเสริมภายในวันที่ 31 ธันวาคม 2552) ทั้งนี้ ผู้ได้รับการส่งเสริมในโครงการที่มีขนาดการลงทุนตั้งแต่ 10 ล้านบาทขึ้นไป (ไม่รวมค่าที่ดินและทุนหมุนเวียน) จะต้องดำเนินการให้ได้รับใบรับรองระบบคุณภาพตามมาตรฐาน ISO 9000 หรือมาตรฐานสากลอื่นที่เทียบเท่าภายในระยะเวลา 2 ปี นับตั้งแต่วันเปิดดำเนินการหากไม่สามารถดำเนินการได้จะถูกเพิกถอนสิทธิและประโยชน์

การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล 1 ปี

- ให้ได้รับการยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับวัตถุดิบหรือวัสดุจำเป็นสำหรับที่ผลิตเพื่อการส่งออกเป็นระยะเวลา 1 ปี

โครงการที่ตั้งนอกนิคมอุตสาหกรรมหรือเขตอุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริม

- ให้ได้รับลดหย่อนอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักรกึ่งหนึ่ง เฉพาะเครื่องจักรที่มีอากรขาเข้าไม่ต่ำกว่าร้อยละ 10

- ให้ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นระยะเวลา 3 ปี ทั้งนี้ ผู้ได้รับการส่งเสริมในโครงการที่มีขนาดการลงทุนตั้งแต่ 10 ล้านบาทขึ้นไป (ไม่รวมค่าที่ดินและทุนหมุนเวียน) จะต้องดำเนินการให้ได้รับใบรับรองระบบคุณภาพตามมาตรฐาน ISO 9000 หรือมาตรฐานสากลอื่นที่

เทียบเท่าภายในระยะเวลา 2 ปี นับตั้งแต่วันเปิดดำเนินการ หากไม่สามารถดำเนินการได้จะถูกเพิกถอนสิทธิและประโยชน์การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล 1 ปี

- ให้ได้รับการยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับวัตถุดิบหรือวัสดุจำเป็นสำหรับส่วนที่ผลิตเพื่อการส่งออกเป็นระยะเวลา 1 ปี

เขต 3 โครงการที่ตั้งสถานประกอบการในท้องที่ 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 อุทัยธานี

โครงการที่ตั้งในนิคมอุตสาหกรรมหรือเขตอุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริมในท้องที่ 36 จังหวัด และโครงการที่ยื่นขอรับการส่งเสริมภายในวันที่ 31 มกราคม 2552 ซึ่งตั้งอยู่ในนิคมอุตสาหกรรมแหลมฉบัง และนิคมหรือเขตอุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริมในจังหวัดระยอง

- ให้ได้รับยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักร

- ให้ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นระยะเวลา 8 ปี ทั้งนี้ ผู้ที่ได้รับการส่งเสริมในโครงการที่มีขนาดการลงทุนตั้งแต่ 10 ล้านบาทขึ้นไป (ไม่รวมค่าที่ดินและทุนหมุนเวียน) จะต้องดำเนินการให้ได้รับใบรับรองระบบคุณภาพตามมาตรฐาน ISO 9000 หรือมาตรฐานสากลอื่นที่เทียบเท่าภายในระยะเวลา 2 ปี นับตั้งแต่วันเปิดดำเนินการ หากไม่สามารถดำเนินการได้จะถูกเพิกถอนสิทธิและประโยชน์การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล 1 ปี

- ให้ได้รับการยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับวัตถุดิบ หรือวัสดุจำเป็นสำหรับส่วนที่ผลิตเพื่อการส่งออกเป็นระยะเวลา 5 ปี

- ให้ได้รับลดหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับกำไรสุทธิที่ได้จากการลงทุนในอัตราร้อยละ 50 ของอัตราปกติเป็นระยะเวลา 5 ปี นับจากวันที่พ้นกำหนดระยะเวลาการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

- อนุญาตให้หักค่าขนส่ง ค่าไฟฟ้า และค่าประปา 2 เท่าเป็นระยะเวลา 10 ปี นับแต่วันที่เริ่มมีรายได้จากกิจการที่ได้รับการส่งเสริม

- อนุญาตให้หักค่าติดตั้งหรือก่อสร้างสิ่งอำนวยความสะดวกจากกำไรสุทธิร้อยละ 25 ของเงินที่ลงทุนแล้วในการนั้นในกิจการที่ได้รับการส่งเสริม โดยผู้ได้รับการส่งเสริมจะเลือกหักจากกำไรสุทธิของปีใดปีหนึ่ง หรือหลายปีก็ได้ภายใน 10 ปี นับแต่วันที่เริ่มมีรายได้จากกิจการที่ได้รับการส่งเสริม ทั้งนี้ นอกเหนือไปจากการหักค่าเสื่อมราคาตามปกติ

- ให้ได้รับการลดหย่อนอากรขาเข้าสำหรับวัตถุดิบ หรือวัสดุจำเป็นสำหรับส่วนที่ผลิตเพื่อจำหน่ายในประเทศร้อยละ 75 เป็นระยะเวลา 5 ปี (จะอนุมัติให้คราวละ 1 ปี) ยกเว้นนิคมอุตสาหกรรมแหลมฉบัง และโครงการที่ยื่นขอรับการส่งเสริมตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2548 เป็นต้นไปที่ตั้งสถานประกอบการในนิคมหรือเขตอุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริมในจังหวัดระยอง จะไม่ได้รับสิทธิข้อนี้

โครงการที่ตั้งนอกนิคมอุตสาหกรรมหรือเขตอุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริมในท้องที่ 36 จังหวัด

- ให้ได้รับยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักร
- ให้ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นระยะเวลา 8 ปี ทั้งนี้ ผู้ได้รับการส่งเสริมในโครงการที่มีขนาดการลงทุนตั้งแต่ 10 ล้านบาทขึ้นไป (ไม่รวมค่าที่ดินและทุนหมุนเวียน) จะต้องดำเนินการให้ได้รับใบรับรองระบบคุณภาพตามมาตรฐาน ISO 9000 หรือมาตรฐานสากลอื่นที่เทียบเท่าภายในระยะเวลา 2 ปี นับตั้งแต่วันเปิดดำเนินการ หากไม่สามารถดำเนินการได้จะถูกเพิกถอนสิทธิและประโยชน์การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล 1 ปี
- ให้ได้รับการยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับวัตถุดิบ หรือวัสดุจำเป็นสำหรับส่วนที่ผลิตเพื่อการส่งออกเป็นระยะเวลา 5 ปี
- อนุญาตให้หักค่าติดตั้งหรือก่อสร้างสิ่งอำนวยความสะดวกจากกำไรสุทธิร้อยละ 25 ของเงินที่ลงทุนแล้วในการนั้นในกิจการที่ได้รับส่งเสริม โดยผู้ได้รับการส่งเสริมจะเลือกหักจากกำไรสุทธิของปีใดปีหนึ่ง หรือหลายปีก็ได้ภายใน 10 ปี นับแต่วันที่มียรายได้จากกิจการที่ได้รับการส่งเสริม ทั้งนี้ นอกเหนือไปจากการหักค่าเสื่อมราคาตามปกติ

เขต 3 โครงการที่ตั้งสถานประกอบการในท้องที่ 22 จังหวัด ได้แก่ กาฬสินธุ์ นครพนม นราธิวาส น่าน นุรีรัมย์ ปัตตานี พะเยาแพร่ มหาสารคาม ยโสธร ยะลา ร้อยเอ็ด ศรีสะเกษ สกลนคร สตูล สุรินทร์ หนองบัวลำภู ชัยภูมิ หนองคาย อุบลราชธานี อุดรธานี และอำนาจเจริญ

- ให้ได้รับยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักร
- ให้ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นระยะเวลา 8 ปี ทั้งนี้ ผู้ได้รับการส่งเสริมในโครงการที่มีขนาดการลงทุนตั้งแต่ 10 ล้านบาทขึ้นไป (ไม่รวมค่าที่ดินและทุนหมุนเวียน) จะต้องดำเนินการให้ได้รับใบรับรองระบบคุณภาพตามมาตรฐาน ISO 9000 หรือมาตรฐานสากลอื่นที่เทียบเท่าภายในระยะเวลา 2 ปี นับตั้งแต่วันเปิดดำเนินการ หากไม่สามารถดำเนินการได้จะถูกเพิกถอนสิทธิและประโยชน์การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล 1 ปี

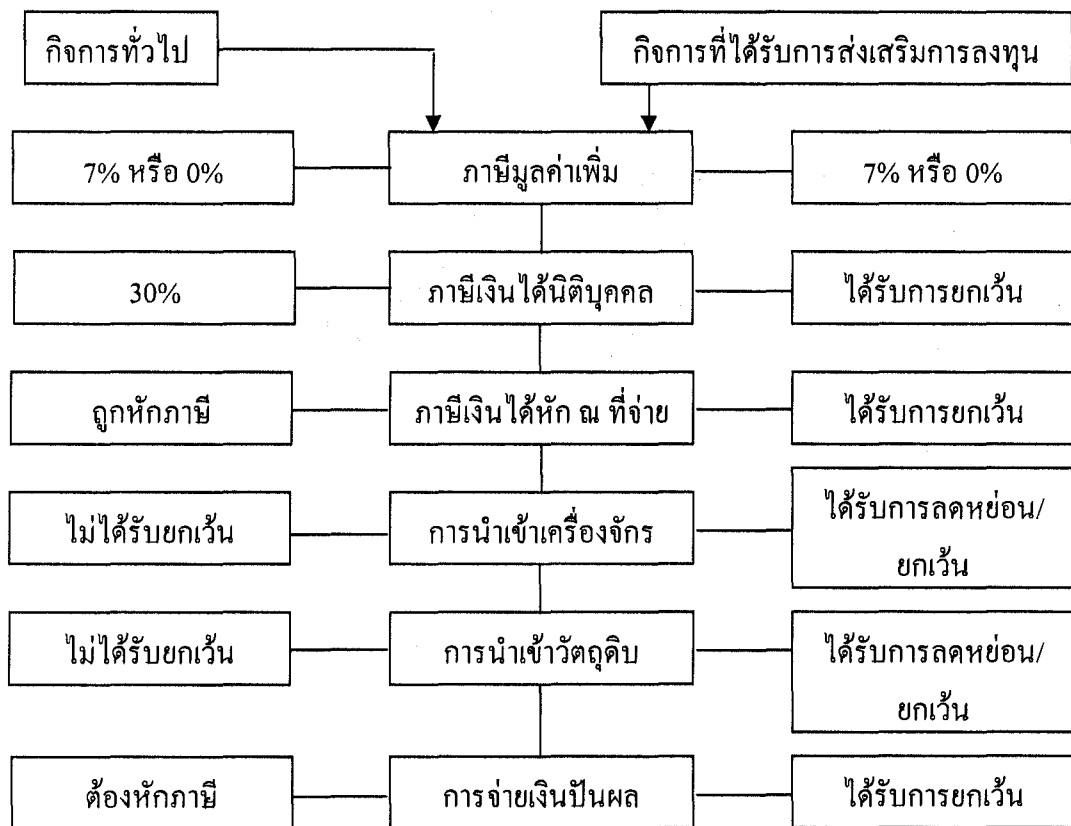
- ให้ได้รับลดหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับกำไรสุทธิ ที่ได้จากการลงทุนใน อัตราร้อยละ 50 ของอัตราปกติเป็นระยะเวลา 5 ปี นับจากวันที่พ้นกำหนดระยะเวลาการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

- ให้ได้รับการยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับวัตถุดิบ หรือวัสดุจำเป็นสำหรับส่วนที่ผลิตเพื่อการส่งออกเป็นระยะเวลา 5 ปี

- อนุญาตให้หักค่าขนส่ง ค่าไฟฟ้า และค่าประปา 2 เท่าเป็นระยะเวลา 10 ปี นับแต่วันที่มีรายได้จากกิจการที่ได้รับการส่งเสริม

- อนุญาตให้หักค่าติดตั้งหรือก่อสร้างสิ่งอำนวยความสะดวกจากกำไรสุทธิร้อยละ 25 ของเงินที่ลงทุนแล้วในการนั้นในกิจการที่ได้รับส่งเสริม โดยผู้ได้รับการส่งเสริมจะเลือกหักจากกำไรสุทธิของปีใดปีหนึ่ง หรือหลายปีก็ได้ภายใน 10 ปี นับแต่วันที่มีรายได้จากกิจการที่ได้รับการส่งเสริม ทั้งนี้ นอกเหนือไปจากการหักค่าเสื่อมราคาตามปกติ

- ให้ได้รับการลดหย่อนอากรขาเข้าสำหรับวัตถุดิบ หรือวัสดุจำเป็นสำหรับส่วนที่ผลิตเพื่อจำหน่ายในประเทศร้อยละ 75 เป็นระยะเวลา 5 ปี (จะอนุมัติให้คราวละ 1 ปี) ทั้งนี้ สำหรับโครงการที่ตั้งในนิคมหรือเขตอุตสาหกรรมที่ได้รับส่งเสริมและยื่นขอรับการส่งเสริมภายในวันที่ 31 ธันวาคม 2552



ภาพที่ 2.4 การเปรียบเทียบสิทธิและประโยชน์ด้านภาษีของกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน และกิจการทั่วไป

จากการศึกษาค้นคว้าข้อมูลที่เกี่ยวข้องข้างต้นนี้ พบว่าภาครัฐได้ให้ความสำคัญต่อการพัฒนาเศรษฐกิจด้วยการใช้นโยบายการส่งเสริมการลงทุนเป็นเครื่องมือในการชักชวนให้นักลงทุนขยายการลงทุนในภาคอุตสาหกรรมอย่างต่อเนื่อง และเพื่อความเหมาะสมกับสถานะเศรษฐกิจในและต่างประเทศ ภาครัฐได้ดำเนินการมาตรการต่างๆ ดังนี้

1. รัฐได้ปรับปรุงแก้ไขพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 หลายครั้ง ทำให้ผู้ประกอบการต้องติดตามความเปลี่ยนแปลงในสาระสำคัญอยู่ตลอดเวลา เพื่อหลีกเลี่ยงปัญหาที่อาจเกิดขึ้นในการปฏิบัติ

2. ขั้นตอนการขอรับการส่งเสริมการลงทุน มีหลายขั้นตอนตามหลักเกณฑ์และข้อกำหนดของคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ซึ่งทำให้ผู้ประกอบการจะต้องจัดเตรียมเอกสารประกอบคำขอมาก อาจทำให้การอนุมัติล่าช้า ทั้งนี้เนื่องจากเอกสารประกอบคำขอไม่เพียงพอในการพิจารณาโครงการที่ขอรับการส่งเสริม

3. สิทธิและประโยชน์ที่ได้รับอนุมัติจะแตกต่างกันตามเขตส่งเสริมการลงทุน ที่คณะกรรมการได้แบ่งออกตามปัจจัยทางเศรษฐกิจ โดยใช้รายได้และสิ่งอำนวยความสะดวกพื้นฐานของแต่ละจังหวัดเป็นเกณฑ์

จากปัจจัยต่างๆ ข้างต้น คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนได้พิจารณาปรับนโยบายการให้สิทธิและประโยชน์กับกิจการที่ขอรับการส่งเสริมการลงทุนเพื่อความเหมาะสม โดยสิทธิและประโยชน์ที่อนุมัติจะแตกต่างกันตามเขตการลงทุน จึงเป็นสาเหตุหนึ่งที่มีผลให้เกิดปัญหาในการปฏิบัติตามมา ทั้งนี้เนื่องจาก เงื่อนไขภายใต้สิทธิและประโยชน์ที่กำหนดไว้ในบางกรณีอาจจะไม่ได้รับตามสิทธิและประโยชน์ตามที่ระบุไว้

2. การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายของกิจการ

การรับรู้รายได้ หมายถึง การบันทึกรายได้และรายการกำไรที่เกิดขึ้นจากกิจกรรมตามปกติของกิจการ รายได้ตามคำนิยามของแม่บทการบัญชีหมายถึง การเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลาบัญชีในรูปกระแสเข้าหรือการเพิ่มขึ้นของสินทรัพย์หรือการลดลงของหนี้สินซึ่งส่งผลให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น ทั้งนี้ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าของ

2.1 การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายทางบัญชี มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่องการรับรู้รายได้ มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับรายได้ซึ่งเกิดจากรายการหรือเหตุการณ์ทางบัญชีที่เกี่ยวกับการขายสินค้า การให้บริการและการให้ผู้อื่นใช้ทรัพย์สินของกิจการซึ่งก่อให้เกิดรายได้ในรูปดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล จะพิจารณาจากเกณฑ์ดังนี้

2.1.1 รายได้จากการขายสินค้า การรับรู้รายได้จากการขายสินค้าเกิดขึ้นเมื่อขั้นตอนการขายได้บรรลุผลสำเร็จ ซึ่งประกอบด้วยเงื่อนไขดังนี้ และกิจการต้องรับรู้รายได้เมื่อเข้าเงื่อนไขทุกข้อ

1) กิจการได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่เป็นสาระสำคัญในการเป็นเจ้าของสินค้าไปให้แก่ผู้ซื้อแล้ว ความเสี่ยงที่มีสาระสำคัญได้แก่ ความล้มเหลวของสินค้า ความสูญเสียของสินค้า ผลตอบแทนที่เป็นสาระสำคัญ ได้แก่ กำไรจากการที่สินค้ามีมูลค่าเพิ่มขึ้น หรือจากการดำเนินกิจการค้าหรือการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์นี้เพื่อหารายได้ กรณีที่กิจการยังคงความเสี่ยงที่ไม่เป็นสาระสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้านั้น เช่น ผู้ขายอาจคงกรรมสิทธิ์ในสินค้าเพื่อประโยชน์ในการเรียกเก็บเงินเมื่อครบกำหนด ในกรณีนี้ต้องถือเป็นการขาย

2) กิจการไม่มีส่วนเกี่ยวข้องในการบริหารสินค้าอย่างต่อเนื่องในระดับ
เจ้าของพึงกระทำหรือไม่ได้ควบคุมสินค้าทั้งทางตรงและทางอ้อม

3) กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ สามารถวัด
มูลค่าของผลตอบแทนที่จะได้รับการขายสินค้าได้อย่างน่าเชื่อถือ

4) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ
จากรายการค้านั้น หรือรองกันกระทั่งความไม่แน่นอนได้หมดไป กิจการจึงจะทำการรับรู้รายได้

5) กิจการสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนที่เกิดขึ้นหรือจะเกิดขึ้นเนื่องมาจาก
รายการบัญชีนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ สามารถวัดมูลค่าจำนวนต้นทุนที่เกี่ยวข้องที่เกิดขึ้นแล้ว หรือจะ
เกิดขึ้นจากการขายสินค้านั้น ต้นทุนที่เกี่ยวข้องรวมถึงกรณีที่มีข้อตกลงที่จะคืนเงินให้กับลูกค้า หาก
ไม่ได้รับความพอใจในสินค้าที่ขาย กรณีมีการรับประกันสินค้าหรือค่าใช้จ่ายหลังการขาย กิจการ
ต้องสามารถประมาณการรับคืนสินค้าค่าใช้จ่ายในการรับประกัน รวมถึงค่าใช้จ่ายอื่นที่เกิดขึ้นหลังจาก
การส่งสินค้าได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยกิจการต้องรับรู้หนี้สินที่เกิดรายการดังกล่าว โดยประเมินจาก
ปัจจัยอื่นที่เกี่ยวข้อง

กิจการต้องไม่รับรู้รายได้ หากไม่สามารถกำหนดจำนวนค่าใช้จ่ายดังกล่าว
ได้อย่างน่าเชื่อถือและต้องบันทึกสิ่งตอบแทนที่ได้รับเป็นหนี้สิน

2.1.2 รายได้จากการให้บริการ ถือว่าจะรับรู้รายได้โดยพิจารณาความสัมพันธ์
ระหว่างรายได้กับงานที่ทำไปเมื่อการให้บริการนั้นเสร็จสิ้นลงแล้ว และรับรู้เป็นรายได้ตามความ
สำเร็จของงานที่ทำ ณ วันที่ในงบดุล การประมาณการอย่างน่าเชื่อถือเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อดังนี้

1) กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการ
สามารถประมาณการรายได้จากที่ได้ตกลงกันกับคู่สัญญาในเรื่องสิทธิตามกฎหมายของแต่ละฝ่าย
สิ่งตอบแทนที่จะแลกเปลี่ยนลักษณะและเงื่อนไขในการชำระเงิน

2) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์ทางเศรษฐกิจ
ของรายการบัญชานั้น กิจการต้องรับรู้รายได้เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับ
ประโยชน์ทางเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องและกิจการต้องรับรู้จำนวนต่อไปนี้เป็นค่าใช้จ่ายและต้องไม่
นำไปปรับปรุงกับจำนวนรายได้ที่ได้รับรู้เมื่อเริ่มแรก

(1) จำนวนที่เคยบันทึกเป็นรายได้แต่ต่อมาได้เกิดความไม่แน่นอนใน
การเรียกเก็บ

(2) จำนวนที่ไม่สามารถเรียกเก็บเงินได้

(3) จำนวนที่คาดว่าจะไม่ได้รับ เนื่องจากสถานการณ์ในปัจจุบันทำให้
ความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับคืนหมดไป

3) กิจการสามารถวัดขึ้นความสำเร็จของการบริการ ณ วันที่งบดุลได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการสามารถวัดระดับขั้นของบริการที่แล้วเสร็จโดยการสำรวจงานที่ได้ทำแล้วอัตราส่วนของบริการที่ให้จนถึงปัจจุบันเทียบกับบริการทั้งหมดที่ต้องให้ และสัดส่วนของต้นทุนที่เกิดขึ้น จนถึงปัจจุบันกับประมาณการต้นทุนทั้งหมดของบริการทั้งที่ได้ให้แล้วและจะให้ในอนาคต

4) กิจการสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ ต้นทุนในที่นี้หมายถึง ต้นทุนที่เกิดขึ้นแล้ว และจะเกิดขึ้นเพื่อให้รายการบัญชีนั้นเสร็จสมบูรณ์ กรณีที่กิจการไม่สามารถประมาณรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องรับรู้รายได้ไม่เกินจำนวนค่าใช้จ่ายที่รับรู้ไปแล้วซึ่งคาดว่าจะได้รับคืน กิจการต้องรับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นเป็นค่าใช้จ่าย โดยไม่รับรู้รายได้ที่เกี่ยวข้อง หากกิจการไม่สามารถประมาณผลของรายการบัญชีได้อย่างน่าเชื่อถือ และมีระดับความไม่แน่นอนที่จะได้รับต้นทุนที่เกิดขึ้นคืน และถ้ากิจการมั่นใจว่าจะได้รับชดเชยต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับรายได้ในภายหลังก็ควรตั้งพักต้นทุนนั้น เพื่อเปรียบเทียบกับรายได้ที่จะรับรู้ในอนาคต

2.1.3 รายได้ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล เมื่อกิจการให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ของกิจการและจะก่อให้เกิดรายได้ในรูปของดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล กิจการต้องรับรู้เป็นรายได้เมื่อมีความเป็นไปได้ในเรื่องของเวลาและจำนวนเกี่ยวกับประโยชน์ในเชิงเศรษฐกิจที่กิจการจะได้รับและสามารถกำหนดจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยต้องรับรู้รายได้แต่ละประเภทตามเกณฑ์ดังนี้

1) รายได้จากดอกเบี้ย ต้องรับรู้รายได้ตามสัดส่วนของระยะเวลา โดยคำนวณจากเงินต้น โดยคำนึงถึงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงของสินทรัพย์ รายได้จากดอกเบี้ยรวมถึงส่วนลด ส่วนเกินของหลักทรัพย์หรือส่วนต่างอื่นที่เกี่ยวข้องกับหนี้สิน โดยตัดจำหน่ายและรับรู้เป็นรายได้จากดอกเบี้ยตามสัดส่วนตลอดระยะเวลาของหลักทรัพย์และหนี้สินนั้น

2) รายได้จากค่าสิทธิ ต้องรับรู้รายได้ตามเกณฑ์คงค้างตามเงื่อนไขของข้อตกลงที่เกี่ยวข้อง เว้นแต่จะมีเกณฑ์อื่นที่เหมาะสมกว่า

3) รายได้จากเงินปันผล ต้องรับรู้เป็นรายได้เมื่อสิทธิในการรับเงินปันผลได้เกิดขึ้นแล้ว กรณีที่มีการประกาศจ่ายเงินปันผลก่อนซื้อตราสารทุน เงินปันผลจำนวนดังกล่าวต้องนำมาหักจากต้นทุนของตราสารทุน

2.1.4 ค่าใช้จ่ายตามงบกำไรขาดทุน ค่าใช้จ่ายที่จะแสดงในงบกำไรขาดทุนมี 3 ประเภทด้วยกัน คือ

1) ต้นทุนขาย หมายถึง ต้นทุนของสินค้าหรือการให้บริการ และรวมราคาซื้อและค่าใช้จ่ายอื่นๆ หรือต้นทุนการผลิตของสินค้าที่ขายที่จำเป็นให้สินค้าอยู่ในสภาพพร้อมที่จะขาย เช่น ค่าขนส่งเข้า ค่าภาษีศุลกากร ค่าใช้จ่ายในการออกของ อกรขาเข้า เป็นต้น

2) ค่าใช้จ่ายในการขายและการบริหาร หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นอันเนื่องมาจากการขายและค่าใช้จ่ายเกิดขึ้นในการบริหารกิจการอันเป็นส่วนรวม ทั้งนี้ไม่รวมถึงดอกเบี้ยจ่าย เช่น ค่าเงินเดือนพนักงาน ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์ ค่าน้ำมันเชื้อเพลิง ค่าพาหนะเดินทาง ค่าเลี้ยงรับรองลูกค้า เป็นต้น

3) ดอกเบี้ยจ่าย หมายถึง ดอกเบี้ยหรือค่าตอบแทนที่คิดให้เนื่องจากการใช้ประโยชน์จากเงินทุนหรือเงินกู้ เมื่อมีการกู้ยืมเงินเกิดขึ้นผู้จัดทำบัญชีจะต้องพิจารณาว่าเงินที่เกิดจากกู้ยืมนั้นได้นำไปใช้เพื่อประโยชน์อะไร แล้วจึงจะแยกค่าดอกเบี้ยออกมาว่าเป็นค่าใช้จ่ายลงทุนหรือค่าใช้จ่ายที่ก่อให้เกิดรายได้

2.2 การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายทางภาษี จะพิจารณาจากเกณฑ์ดังนี้

2.2.1 รายได้ตามประมวลรัษฎากร หมายถึง เงินได้อันเข้าลักษณะพึงเสียภาษี รวมถึงทรัพย์สินหรือประโยชน์อย่างอื่นที่ได้รับ ซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน ค่าภาษีอากรที่ผู้จ่ายเงินหรือผู้อื่นออกแทนให้สำหรับเงินได้ประเภทต่างๆ นอกจากนี้ประมวลรัษฎากรได้กำหนดคำว่า ขาย หมายถึงรวมถึง ขายฝาก แลกเปลี่ยนให้อोनกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ไม่ว่าด้วยวิธีใด และไม่ว่าจะมีค่าตอบแทนหรือไม่ ประมวลรัษฎากร มาตรา 77/1 (8) ได้กำหนดความหมายของคำว่า “ขาย” ไว้ดังต่อไปนี้

ขาย หมายถึง จำหน่าย จ่าย โอนสินค้าไม่ว่าจะมีประโยชน์หรือค่าตอบแทนหรือไม่และให้หมายความรวมถึง

1) สัญญาให้เช่าซื้อสินค้า สัญญาซื้อขายผ่อนชำระที่กรรมสิทธิ์ในสินค้ายังไม่โอนไปยังผู้ซื้อเมื่อได้มอบสินค้าให้ผู้ซื้อแล้ว หรือสัญญาจะขายสินค้าที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนดโดยอนุวัติรัฐมนตรี

2) ส่งมอบสินค้าให้ตัวแทนเพื่อขาย

3) ส่งสินค้าออกนอกราชอาณาจักร

4) นำสินค้าไปใช้ไม่ว่าประการใดๆ เว้นแต่การนำสินค้าไปใช้เพื่อประกอบกิจการของตนเองโดยตรงตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

5) มีสินค้าขาดจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบ

6) มีสินค้าคงเหลือและหรือทรัพย์สินที่ผู้ประกอบกิจการ ณ วันเลิกประกอบกิจการแต่ไม่รวมถึงสินค้าคงเหลือและหรือทรัพย์สินดังกล่าวของผู้ประกอบการ ซึ่งได้ควบเข้ากัน

หรือได้โอนกิจการทั้งหมดให้แก่กัน ทั้งนี้ผู้ประกอบการใหม่อันได้ควบเข้ากันหรือผู้รับโอนกิจการ ต้องอยู่ในบังคับที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

7) กรณีอื่นตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

2.2.2 เงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร ก็คือ “กำไรสุทธิ” ซึ่งคำนวณได้จากการนำรายได้จากกิจการ หรือรายได้เนื่องจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชี (12 เดือน) หักด้วยค่าใช้จ่ายตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในมาตรา 65 ทวิ หรือ 65 ทรี และรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าวให้มีกำหนด 12 เดือน เว้นแต่กรณีดังต่อไปนี้ไม่น้อยกว่า 12 เดือนได้ คือ

- 1) กิจการที่เริ่มตั้งขึ้นใหม่ จะถือเอาวันเริ่มตั้งถึงวันหนึ่งวันใดเป็นรอบระยะเวลาบัญชีแรกก็ได้
- 2) กิจการอาจยื่นคำร้องต่ออธิบดีกรมสรรพากร ขอเปลี่ยนวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี

2.2.3 ค่าใช้จ่าย หมายถึง ต้นทุนของสินค้าหรือการให้บริการที่กิจการได้จ่ายออกไปเพื่อก่อให้เกิดรายได้ อันเป็นผลจากการใช้สินทรัพย์หรือให้บริการเพื่อก่อให้เกิดรายได้ นอกจากนี้ยังรวมถึงค่าใช้จ่ายที่กิจการได้จ่ายแล้วรับประโยชน์เพิ่มขึ้นจากการจ่ายไป ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในการดำเนินกิจการแบ่งเป็น 2 ชนิด คือ

- 1) ค่าใช้จ่ายที่มีลักษณะลงทุน เป็นค่าใช้จ่ายที่กิจการได้จ่ายไปเพื่อให้ได้สินทรัพย์มา หรือผลประโยชน์ตอบแทนที่มีผลก่อให้เกิดรายได้ต่อกิจการซึ่งมีระยะเวลาเกินกว่า 1 รอบระยะเวลาบัญชี เช่น จ่ายเงินซื้อเครื่องใช้สำนักงาน จ่ายเงินค่าก่อสร้างอาคาร ตามมาตรา 65 ทรี (5) ได้ระบุค่าใช้จ่ายลงทุนว่า “ค่าใช้จ่ายอันมีลักษณะลงทุนเป็นการลงทุนหรือค่าใช้จ่ายในการต่อเติม เปลี่ยนแปลง ขยายออก หรือทำให้ดีขึ้นซึ่งทรัพย์สิน” ดังนั้นถ้าหากรายการค่าที่เกิดขึ้นในกิจการพิจารณาแล้วว่าเป็นค่าใช้จ่ายลงทุน ค่าใช้นั้นห้ามถือเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ สามารถแยกเป็น 2 ประเภท คือ

- (1) กิจการจ่ายเงินแล้วได้ทรัพย์สินมาเป็นกรรมสิทธิ์ของกิจการ โดยทรัพย์สินนั้นมีอายุการใช้งานเกินกว่า 1 ปี เช่น ซื้อรถยนต์ เครื่องใช้สำนักงาน ก่อสร้างอาคาร
- (2) กิจการจ่ายเงินแล้วได้รับประโยชน์ หรือได้ใช้ประโยชน์จากทรัพย์สินนั้น เช่น ค่าเช่าที่ดินเพื่อสิทธิการเช่า จ่ายค่าลิขสิทธิ์เพลง

นอกจากนี้ยังหมายรวมถึง ค่าใช้จ่ายในการบำรุงรักษาจนกว่าจะให้ผลผลิตอีกด้วย เมื่อสรุปได้ว่ารายการใดเป็นค่าใช้จ่ายลงทุนจะนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายในปีที่ซื้อมาทั้งจำนวนไม่ได้ แต่นำไปหักค่าเสื่อมและค่าเสื่อมราคาได้

2) ค่าใช้จ่ายเพื่อก่อให้เกิดรายได้หรือเพื่อกำไรเป็นต้นทุนสินค้าหรือบริการ ที่กิจการได้จ่ายไปเพื่อก่อให้เกิดรายได้หรือค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่กิจการได้จ่ายไปเพื่อให้สินค้าหรือบริการพร้อมที่จะขาย เช่น ค่าใช้จ่ายในการขายและการบริหาร ดอกเบี้ยจ่าย เมื่อมีค่าใช้จ่ายที่ ก่อให้เกิดรายได้เกิดขึ้นจะนำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายที่ได้จ่ายไปในรอบบัญชีนั้น เช่น เงินเดือน พนักงาน ค่าไฟฟ้าสำนักงาน ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์

การรับรู้รายได้-ค่าใช้จ่ายตามคำสังกรมสรรพากรที่ ท.ป. 1/2528 นอกจาก จะต้องเป็นไปตามหลักการบันทึกบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีที่ยอมรับโดยทั่วไปแล้ว ยังจะต้อง คำนึงถึงกฎหมายภาษีอากรที่ได้กำหนดการรับรู้รายได้-ค่าใช้จ่ายของผู้ประกอบการตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร มีรายละเอียดดังนี้

เกณฑ์สิทธิ การคำนวณรายได้และค่าใช้จ่ายของบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติ บุคคลให้ใช้เกณฑ์สิทธิโดยให้นำรายได้ที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีใด แม้ว่าจะยังไม่ได้รับชำระ ในรอบระยะเวลาบัญชื่อนั้นมารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชื่อนั้น และให้นำค่าใช้จ่าย ทั้งสิ้นที่เกี่ยวกับรายได้นั้น แม้จะยังไม่ได้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชื่อนั้นมารวมคำนวณเป็นค่าใช้จ่าย ของรอบระยะเวลาบัญชื่อนั้นด้วย

การคำนวณรายได้และค่าใช้จ่ายตามประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ได้กำหนดไว้ ว่า การคำนวณรายได้และค่าใช้จ่ายให้ใช้เกณฑ์สิทธิ กิจกรรมที่อยู่ในเงื่อนไขที่ต้องใช้เกณฑ์สิทธิตาม คำสังกรมสรรพากร คือ

- กิจกรรมที่มีสินค้าคงเหลือ สินค้า หรืองานระหว่างทำ หรือวัสดุคงเหลือ
- กิจกรรมธนาคาร ประกันภัย หรือกิจกรรมอื่นทำนองเดียวกัน ยกเว้นรายได้ส่วน ที่ดอกเบี้ยสำหรับระยะเวลาหลังจากที่ได้ผิन्छชำระติดต่อกันเป็นเวลาเกิน 6 เดือน แล้วจะนำ ดอกเบี้ยส่วนนั้นมารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่ได้รับชำระก็ได้ ซึ่งต้องเข้า หลักเกณฑ์ ดังนี้ คาดหมายได้แน่นอนว่าจะไม่สามารถได้รับชำระหนี้ และแสดงให้เห็นชัดเจนว่า ลูกหนี้ไม่มีเงินหรือทรัพย์สินเพียงพอที่จะชำระหนี้
- กิจกรรมประกันชีวิต ยกเว้นรายได้ส่วนที่เป็นเบี้ยประกันชีวิต กิจกรรมสามารถ นำรายได้ส่วนนั้นมารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่ได้รับชำระก็ได้
- กิจกรรมให้เช่าซื้อหรือผ่อนชำระ ที่กรรมสิทธิ์ยังไม่ได้โอนไปยังผู้ซื้อ และมี อายุสัญญาเกิน 1 รอบระยะเวลาบัญชี
- กิจกรรมก่อสร้าง โดยการนำรายได้ตามส่วนของงานที่ทำเสร็จในแต่ละรอบ ระยะเวลาบัญชีมารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชื่อนั้น

- ประกอบวิชาชีพอิสระ แต่สามารถนำรายได้ดังกล่าวมารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่ได้รับชำระก็ได้

- การให้บริการที่ไม่มีสินค้าหรือวัสดุคงเหลือ และกิจการขายหน้าตัวแทน ยกเว้นในกรณีที่การให้บริการเกิน 1 รอบระยะเวลาบัญชีให้นำรายได้จากการให้บริการมารวมคำนวณเป็นรายได้ตามส่วนของบริการที่ทำในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี

- กิจการสนามกอล์ฟ หรือกิจการให้บริการตามสัญญาระยะยาวแก่สมาชิก ให้นำรายได้มารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มให้บริการ หรือจะนำรายได้นั้นมาเฉลี่ยตามส่วนแห่งจำนวนปีตามสัญญาแต่ไม่เกิน 10 ปี นับแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่ได้เริ่มบริการ

จากการศึกษาค้นคว้า ผู้วิจัยมีความเห็นว่า กิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนจะมีขบวนการบันทึกบัญชีที่ไม่ได้แตกต่างไปจากกิจการประเภทอื่นอันเนื่องมาจากผลิตสินค้า แต่มีข้อแตกต่างในส่วนของการแยกประเภทของรายได้และค่าใช้จ่ายเพื่อคำนวณกำไรสุทธิ หรือสินทรัพย์หนี้สินต่างๆ ที่เกิดขึ้นในการดำเนินกิจการที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลกับที่ไม่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลออกจากกัน

การรับรู้รายได้และรายจ่ายของบริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนอกจากจะใช้เกณฑ์สิทธิตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว กฎหมายยังกำหนดเพิ่มเติมไว้ในคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.1/2528 ซึ่งเป็นกฎหมายลูกที่ใช้มานานตั้งแต่ปี 2528 เป็นต้นมา

3. ข้อหารือ คำวินิจฉัยที่เกี่ยวข้องกับกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน

กิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน เมื่อดำเนินกิจการได้มีข้อหารือ และคำวินิจฉัยพอสรุปได้ ดังนี้

3.1 กำหนดเวลาที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ.2520 ได้บัญญัติในมาตรา 31 ผู้ที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับกำไรสุทธิที่ได้จากการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมมีกำหนดตามที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนกำหนด ซึ่งต้องไม่น้อยกว่า 3 ปี แต่ไม่เกิน 8 ปี นับแต่วันที่เริ่มมีรายได้จากการประกอบกิจการนั้น

3.1.1 รายได้ที่ต้องนำมาคำนวณกำไรสุทธิ ที่ได้จากการประกอบกิจการ ให้รวมถึงรายได้จากการจำหน่ายผลพลอยได้และรายได้จากการจำหน่ายสินค้าสำเร็จรูป ตามที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนพิจารณาเห็นสมควร ในกรณีที่ประกอบกิจการขาดทุนในระหว่างเวลาที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ผู้ที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนจะได้รับอนุญาตให้นำผล

ขาดทุนประจำปีที่เกิดขึ้นในระหว่างนั้น ไปหักออกจากกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นภายหลังระยะเวลาที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลมีกำหนดเวลาไม่เกิน 5 ปี นับแต่วันพ้นกำหนดเวลานั้น โดยจะเลือกหักจากกำไรสุทธิของปีใดปีหนึ่งหรือหลายปีก็ได้ (คำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร ที่ 16/2530 เรื่อง คำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ลงวันที่ 1 กันยายน 2530)

3.1.2 วันเริ่มมีรายได้ วันที่เริ่มมีรายได้จากการประกอบกิจการที่จะได้รับสิทธิและประโยชน์ ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้ถือเกณฑ์สิทธิหรือวันที่มีรายได้ตามความเป็นจริง ซึ่งวันเริ่มมีรายได้จากการประกอบกิจการจะต้องไม่ใช่วันเดียวกับวันที่สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนอนุญาตให้เปิดดำเนินการบางส่วนหรือเต็มโครงการ วันเริ่มมีรายได้ เช่น

- 1) วันที่กิจการได้ขายสินค้าที่ทดลองผลิตซึ่งไม่ใช่สินค้าที่ผลิตได้ก่อนวันที่ได้รับอนุมัติให้ได้รับสิทธิและประโยชน์ตามที่ได้รับไว้ในบัตรส่งเสริมการลงทุน
- 2) วันที่ขายสินค้าที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนได้ ถึงแม้จะยังไม่ได้รับชำระเงินก็ตาม

- 3) วันที่ได้เริ่มส่งออกสินค้าที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน (ภาคผนวก จ., กรณีศึกษาและ คำวินิจฉัยที่ กก 0802/3361 ลงวันที่ 24 กุมภาพันธ์ 2536)

3.2 การแยกรายได้และการเฉลี่ยค่าใช้จ่ายที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนและไม่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน

กิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนเมื่อได้รับอนุญาตจากคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะต้องคำนึงถึงสิทธิและประโยชน์และเงื่อนไขตามบัตรส่งเสริมการลงทุน กิจการจะต้องมีการแยกรายได้ และค่าใช้จ่ายที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล (BOI) และที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล (NON BOI) ออกจากกัน ในกรณีที่ไม่สามารถแยกรายได้หรือค่าใช้จ่ายได้โดยชัดเจนและไม่มีเกณฑ์อื่นที่จะเฉลี่ยรายได้หรือค่าใช้จ่ายได้เป็นการเหมาะสมแล้ว ให้คิดตามส่วนเฉลี่ยของรายได้แต่ละกิจการ (ภาคผนวก จ., กรณีศึกษา และ คำวินิจฉัย ที่ กก 0802/2203 ลงวันที่ 6 กุมภาพันธ์ 2539)

3.3 หลักเกณฑ์รายได้และค่าใช้จ่ายของกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน

กิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนมักจะมีปัญหาที่เกิดขึ้นหลายประการด้วยกัน เนื่องจากการพิจารณาหลักเกณฑ์การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามบัตรส่งเสริมการลงทุน และกฎหมายภาษีอากรที่ได้กำหนดไว้ ซึ่งสามารถแยกปัญหาได้ดังนี้

3.3.1 รายได้ของกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน เพื่อความสะดวกต่อการพิจารณาในเรื่องของสิทธิและประโยชน์ที่กิจการได้รับการส่งเสริมการลงทุนหรือไม่ได้รับสิทธิและประโยชน์จากการส่งเสริมการลงทุนควรพิจารณาแยกประเภท ชื่อบัญชีออกมาให้ชัดเจนเพื่อความสะดวกต่อการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลว่า รายได้ใดได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล หรือรายได้ใดไม่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล นอกจากนี้จะต้องคำนึงถึงรายได้ที่เกิดขึ้นของกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ซึ่งมักจะมีปัญหาในการพิจารณาแยกระหว่างรายได้ที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล หรือรายได้ที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลโดยจะพิจารณาเงื่อนไขดังกล่าวได้ดังนี้

1) รายได้จากการขาย รายได้ที่เกิดขึ้นจากการขายผลิตภัณฑ์ ผลิตภัณฑ์ หรือให้บริการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนตามบัตรส่งเสริมการลงทุนซึ่งต้องไม่เกินปริมาณการผลิตต่อปีที่ได้รับไว้ในบัตรส่งเสริมการลงทุน หากรายได้ที่เกิดจากการผลิตได้เกินปริมาณที่ได้กำหนดไว้ในบัตรส่งเสริมการลงทุน ส่วนที่ผลิตเกินจะไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล เช่น บัตรส่งเสริมการลงทุนได้กำหนดเงื่อนไขของโครงการที่จะได้รับการส่งเสริมการลงทุนจะต้องผลิตสินค้าได้ปีละ 4 ล้านชิ้น ดังนั้นกิจการจะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเฉพาะ 4 ล้านชิ้น หากผลิตเกิน 4 ล้านชิ้นส่วนที่เกินจะต้องถือเป็นรายได้ที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล และในกรณีที่กิจการไม่สามารถแยกออกได้ว่าการผลิตครั้งใดได้รับการยกเว้นหรือไม่ ให้ถือหลักเกณฑ์ในการผลิตสินค้าใดที่ผลิตเสร็จถือว่าได้รับการส่งเสริมการลงทุนจนกว่าจะครบ 4 ล้านชิ้น ส่วนที่เกินจาก 4 ล้านชิ้นถือว่าไม่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน (ภาคผนวกจ.,กรณีศึกษาและ คำวินิจฉัย ที่ กค 0802/5295 ลงวันที่ 17 กุมภาพันธ์ 2539)

2) รายได้จากผลพลอยได้และสินค้าสำเร็จรูป รายได้ที่เกิดขึ้นจากผลิตภัณฑ์พลอยได้ ซึ่งเกิดจากขบวนการผลิตแล้วมีเศษวัตถุดิบเหลืออยู่ กิจการได้นำแปรสภาพเป็นสินค้าตัวใหม่ออกขาย สินค้าสำเร็จรูปที่ยังผลิตไม่ครบขบวนการผลิตตามปกติ แต่ผลิตได้บางขบวนการผลิตและได้จำหน่ายออกไปทั้งที่ยังไม่เป็นสินค้าสำเร็จรูปของกิจการ การจำหน่ายดังกล่าวจะได้รับยกเว้น ภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อเมื่อระบุไว้ในบัตรส่งเสริมการลงทุนเท่านั้น (ภาคผนวก จ,กรณีศึกษาและ คำวินิจฉัย ที่ กค 0802/2642 ลงวันที่ 8 กุมภาพันธ์ 2537)

3) รายได้ค่าดอกเบี้ย ที่ได้รับจากเงินฝากธนาคารประเภทออมทรัพย์ เฉพาะส่วนที่กิจการนำเงินทุนหมุนเวียนที่ได้รับตั้งแต่มีรายได้จากการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ให้ถือเป็นรายได้ที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน และดอกเบี้ยนั้นต้องไม่เกินร้อยละ 2 ของรายได้ทั้งสิ้นที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน สำหรับเงินฝากธนาคารประเภทออมทรัพย์จะต้องมีสมุดคู่ฝากธนาคารเท่านั้น หากการฝากเงินประเภทใดก็ตามไม่เข้าเงื่อนไข รวมถึงบัญชีออมทรัพย์ที่

ไม่มีสมุดคู่ฝาก (บัญชีเงินฝากอิเล็กทรอนิกส์) ดังกล่าวจะไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภาคผนวก ฉ,กรณีศึกษาและ คำวินิจฉัย ที่ กค 0802/17020 ลงวันที่ 25 ธันวาคม 2527 และที่ กค. 0802/22962 ลงวันที่ 26 ธันวาคม 2537)

4) ถ้าไ้จากการปริวรรตเงินตรา หรือถ้าไ้จากอัตราแลกเปลี่ยนกิจการที่ ได้รับการส่งเสริมการลงทุนมักจะมี การส่งออกสินค้า หรือนำเข้าสินค้า วัตถุดิบ ทรัพย์สิน เช่น เครื่องจักร อุปกรณ์ที่ใช้ในการผลิต มีการกู้ยืมเงินจากต่างประเทศหรือนำเงินไปชำระหนี้เงินกู้ยืม ซึ่งกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนจะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลจะต้องมีเงื่อนไข คือ

- (1) จะต้องเกิดขึ้นจากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน จากการส่งออกผลิตภัณฑ์ นำเข้าเครื่องจักร เครื่องมือ เครื่องใช้ วัสดุอุปกรณ์และวัตถุดิบ
- (2) การนำเงินกู้ยืมจากต่างประเทศเข้ามาใช้ในกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน
- (3) การนำรายได้จากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ไปชำระหนี้เงินกู้ยืมจากต่างประเทศหรือเงินตราต่างประเทศ
- (4) นำเงินกู้ยืมจากต่างประเทศเข้ามาใช้ในกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน เฉพาะส่วนที่คงเหลืออยู่ในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ไม่ถือเป็นรายได้ของกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล เว้นแต่พิสูจน์ได้ว่าส่วนที่เหลืออยู่นั้นมีข้อผูกพันต้องนำไปใช้ในกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนจริง
- (5) กรณีที่ไม่สามารถแยกออกมาได้ว่ารายได้จากการปริวรรตเงินตราที่เกิดขึ้นได้รับการส่งเสริมการลงทุน หรือไม่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ให้เฉลี่ยรายได้นั้นตามส่วนของรายได้ของแต่ละกิจการ

3.3.2 อัตราแลกเปลี่ยนตามประมวลรัษฎากร กิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนที่เข้าไปเกี่ยวข้องกับผลกระทบต่ออัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทย กฎหมายภาษีอากรที่เกิดขึ้นไม่ว่าจะเป็นภาษีทางตรง หรือทางอ้อมจะมีผลกระทบต่ออัตราแลกเปลี่ยนทั้งสิ้น ทั้งนี้หากกิจการได้รับหรือจ่ายเงินออกไป หรือมีธุรกรรมใดเกี่ยวกับอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ จะต้องแปลงค่าเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทย ซึ่งในการแปลงค่าเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยนั้นจะต้องพิจารณาถึงกฎหมายภาษีอากรและมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวกับอัตราแลกเปลี่ยน กฎหมายภาษีอากรที่เกี่ยวข้องกับอัตราแลกเปลี่ยนที่สำคัญ 3 มาตรา คือ

- (1) มาตรา 9 และประกาศกระทรวงการคลัง กิจการที่มีการซื้อหรือขายสินค้า หรือการให้บริการ เมื่อมีการรับหรือจ่ายเงินเป็นเงินตราต่างประเทศจะต้องแปลงค่าเงินตราต่างประเทศ

ประเทศเป็นเงินตราไทย ในการแปลงค่าเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยนั้นตามประมวล-
รัษฎากรได้มีบทบัญญัติของกฎหมายภาษีอากรไว้ในมาตรา 9 และประกาศกระทรวงการคลังเมื่อ
วันที่ 1 พฤษภาคม 2541 เจื่อนใจที่สำคัญตามประกาศกระทรวงการคลังมีดังนี้

ก. ให้ใช้อัตราแลกเปลี่ยนเป็นรายวันแทนรายเดือน และกรมสรรพากรก็
ยกเลิกประกาศอัตราแลกเปลี่ยนเป็นรายเดือนและจะไม่ประกาศเป็นรายวัน แต่จะเป็นหน้าที่ของ
ธนาคารแห่งประเทศไทยที่จะออกอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยทุกวัน
ผู้ประกอบการจะต้องการใช้อัตราแลกเปลี่ยนก็จะต้องไปขอที่ธนาคารแห่งประเทศไทย หรือ
ธนาคารพาณิชย์ที่ได้ใช้บริการอยู่ หลักการใช้อัตราแลกเปลี่ยนเป็นรายวันนั้นจะพิจารณาได้ดังนี้

- ถ้ากิจการขายสินค้าหรือให้บริการได้เมื่อวันจันทร์ที่ 10 มกราคม 2543
เป็นเงินตราต่างประเทศกิจการจะต้องแปลงค่าเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยโดยใช้อัตรา
แลกเปลี่ยนถัวเฉลี่ยของธนาคารแห่งประเทศไทยของวันศุกร์ที่ 7 มกราคม 2543 โดยดูจากวันที่
ประกาศ ซึ่งก็คือ “ประกาศ ณ วันที่ 7 มกราคม 2543”
- ตามประกาศกระทรวงการคลังได้กำหนดประเภทธุรกรรมที่จะต้องใช้อัตรา
แลกเปลี่ยนดังนี้

การหักภาษี ณ ที่จ่ายในกรณีที่กิจการมีการหักภาษี ณ ที่จ่ายตามมาตรา 3
ตรีศ, มาตรา 50, มาตรา 69 ทวิ, มาตรา 69 ตรี ก่อนหักภาษี ณ ที่จ่ายจะต้องแปลงค่าเงินตรา
ต่างประเทศเป็นเงินตราไทยโดยใช้อัตราถัวเฉลี่ยของวันก่อนหักภาษี ณ ที่จ่ายที่เกี่ยวข้อง

การหักภาษี ณ ที่จ่ายตามมาตรา 70 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่
ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศที่มีได้ประกอบกิจการในประเทศไทยแต่ได้รับเงินได้พึงประเมิน
ตามมาตรา 40 (2) (3) (4) (5) หรือ (6) ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย ให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติ
บุคคลนั้นเสียภาษี โดยให้ผู้จ่ายหักภาษีจากเงินได้พึงประเมินที่จ่ายตามอัตราภาษีเงินได้สำหรับ
บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลแล้วนำส่งอาเภอท้องที่พร้อมกับยื่นรายการตามแบบที่อธิบดี
กำหนดภายใน 7 วันนับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายเงินได้พึงประเมินนั้น สรุปการหักภาษี ณ ที่
จ่ายตามมาตรา 70 มีดังนี้

เงินได้ตามมาตรา 40 (2) (3) (4) (5) หรือ (6) จะต้องหักร้อยละ 15 เช่น ค่า
นายหน้า ค่าลิขสิทธิ์ ดอกเบี้ยเงินกู้ยืม ค่าเช่า วิชาชีพอิสระ

เงินได้ตามมาตรา 40 (4) (ข) เงินปันผลจะต้องหักร้อยละ 10

- การหักภาษีจากการจำหน่ายเงินกำไร ตามมาตรา 70 ทวิ แห่งประมวล
รัษฎากรบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลใดจำหน่ายเงินกำไรหรือเงินประเภทอื่นใดที่กันไว้จาก
กำไรหรือที่ถือได้ว่าเป็นเงินกำไรออกไปจากประเทศไทย ให้เสียภาษีเงินได้โดยหักภาษีจากจำนวน

เงินที่จำหน่ายนั้นตามอัตราภาษีเงินได้สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล แล้วนำส่งอำเภอ
ท้องถิ่นพร้อมกับยื่นรายการตามแบบที่อธิบดีกำหนดภายใน 7 วัน นับแต่วันจำหน่าย

- การออกใบกำกับภาษี (Tax Invoice) สำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการ
ที่ไม่สามารถคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทย ตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดตามมาตรา 79/4
แห่งประมวลรัษฎากร การออกใบกำกับภาษีตามประมวลรัษฎากรจะต้องออกเป็นหน่วยเงินตรา
ไทย ยกเว้นได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากร ดังนั้นเมื่อกิจการมีการขายสินค้าหรือบริการ จุด
ความรับผิดชอบเกิดขึ้นเมื่อใดจะต้องมีการออกใบกำกับภาษีและส่งมอบให้กับผู้ซื้อสินค้าหรือ
ผู้รับบริการ ดังนั้นเมื่อจุดความรับผิดชอบนั้นผู้ขายสินค้าหรือให้บริการจะต้องมีการออกใบกำกับ
ภาษีให้แก่ผู้ซื้อและส่งมอบ หากได้รับเงินหรือตกลงซื้อขายเป็นเงินตราต่างประเทศจะต้องแปลงค่า
เป็นเงินตราไทยตามมาตรา 9 และประกาศกระทรวงการคลัง โดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนของวันก่อน
ในการออกใบกำกับภาษีไม่ว่าจะเป็นใบกำกับภาษีเต็มรูป (มาตรา 86/4) ใบกำกับภาษีอย่างย่อ
(มาตรา 86/6) และใบกำกับภาษีอย่างย่อที่ออกโดยเครื่องเก็บเงิน (มาตรา 86/7)

(2) มาตรา 65 ทวิ (5) แห่งประมวลรัษฎากร จะเป็นเรื่องของการคำนวณกำไร
หรือขาดทุนสุทธิของกิจการ ณ วันสิ้นงวดบัญชีที่กิจการ คงเหลืออยู่ ณ วันสิ้นงวดบัญชี คือ เงินตรา,
ทรัพย์สินและหนี้สินที่เป็นเงินตราต่างประเทศคงเหลืออยู่ในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี
กิจการจะต้องมีการแปลงค่าเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทย ซึ่งจะทำให้มีผลกำไรหรือขาดทุน
จากอัตราแลกเปลี่ยนเกิดขึ้น ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี

(3) มาตรา 79/4 แห่งประมวลรัษฎากร เป็นเงื่อนไขในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม
ของกิจการนำเข้าและส่งออก ซึ่งได้กำหนดไว้คือ ในกรณีที่มูลค่าของฐานภาษีที่ได้รับหรือพึงได้รับ
จากการขายสินค้า การให้บริการหรือการนำเข้าเป็นเงินตราต่างประเทศให้คำนวณเงินตรา
ต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตามหลักเกณฑ์ดังนี้

ก. ในกรณีที่ได้รับเงินตราต่างประเทศจากการขายสินค้าหรือการให้บริการ
และได้มีการขายเงินตราต่างประเทศที่ได้รับชำนั้นเป็นเงินตราไทยในเดือนที่ความรับผิดชอบในการ
เสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นให้ถือเงินตราไทยจากการขายนั้นเป็นมูลค่าของฐานภาษีที่ได้รับหรือพึง
ได้รับจากการขายสินค้าหรือการให้บริการแล้วแต่กรณี เว้นแต่มิได้มีการขายเงินตราต่างประเทศใน
เดือนที่ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นให้ถือตามอัตราเฉลี่ยที่ธนาคารพาณิชย์รับซื้อ
ซึ่งธนาคารแห่งประเทศไทยได้คำนวณไว้ในวันทำการสุดท้ายของเดือนที่ความรับผิดชอบในการเสีย
ภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น

ข. ในกรณีนำเข้าสินค้าให้คำนวณราคา ซี.ไอ.เอฟ ของสินค้านำเข้าที่เป็นเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตามอัตราที่กรมศุลกากรใช้คำนวณเพื่อเรียกเก็บอากรขาเข้าตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

กรมสรรพากรได้วางแผนการปฏิบัติเกี่ยวกับการคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทย ตามมาตรา 9 มาตรา 65 ทวิ(5)(8) และมาตรา 79/4 แห่งประมวลรัษฎากร ตามคำสั่งกรม-สรรพากรที่ ป.132/2548 มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มีนาคม 2548 เป็นต้นไป โดยยกเลิกคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.71/2541 เรื่องอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยในการปฏิบัติเพื่อหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย การหักภาษีตามมาตรา 70 และมาตรา 70 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร การออกไปกำกับภาษีและลงรายการในรายงานภาษีมูลค่าเพิ่ม ลงวันที่ 9 มิถุนายน พ.ศ. 2541

3.3.3 รายได้จากการจำหน่ายผลพลอยได้และสินค้ากึ่งสำเร็จรูปจะได้รับการยกเว้นและได้รับการส่งเสริมการลงทุนต่อเมื่อได้ระบุไว้ในบัตรส่งเสริมการลงทุนเท่านั้น โดยทั่วไปแล้วผลิตภัณฑ์พลอยได้มักจะเกิดจากขบวนการผลิตแล้วมีเศษวัตถุดิบเหลืออยู่จากการได้นำไปแปรสภาพเป็นสินค้าตัวใหม่ออกขาย สินค้ากึ่งสำเร็จรูปคือสินค้าที่ยังผลิตไม่ครบขบวนการผลิตตามปกติ แต่ผลิตได้บางขบวนการผลิตและได้จำหน่ายออกไปทั้งที่ยังไม่เป็นสินค้าสำเร็จรูปของกิจการ ดังนั้นการจำหน่ายผลิตภัณฑ์พลอยได้หรือสินค้ากึ่งสำเร็จรูปจะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามข้อ 2.2 ของประกาศกรมสรรพากร เรื่องการคำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิของบริษัทร้อยหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ลงวันที่ 5 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2530 ต่อเมื่อระบุไว้ในบัตร-ส่งเสริมการลงทุนเท่านั้น

3.3.4 รายได้จากการจำหน่ายทรัพย์สิน ที่เป็นเครื่องจักรเครื่องมือ หรืออุปกรณ์ที่นำมาใช้ในกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน และทรัพย์สินนั้นหมดสภาพ หรือไม่เหมาะสมจะใช้งานต่อไป ซึ่งได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน รายได้ที่เกิดขึ้นให้ถือเป็นรายได้ที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล หากกิจการจำหน่ายเครื่องใช้สำนักงาน หรือ อสังหาริมทรัพย์รายได้ที่เกิดขึ้นไม่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

3.3.5 รายได้อื่น และรายได้เงินชดเชยภาษีอากรสำหรับสินค้าส่งออก สำหรับกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนจะมีรายได้ทั้งที่ได้รับการส่งเสริมและไม่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน รายได้อื่นนอกเหนือจาก 3.3.1 – 3.3.4 แล้วจะต้องพิจารณาว่า รายได้อื่นที่เกิดขึ้นนั้นเป็นรายได้ที่เกิดจากการส่งเสริมการลงทุนหรือไม่ หากรายได้อื่นเป็นทั้งรายได้ที่เกิดจากการส่งเสริมและไม่ส่งเสริมการลงทุนที่ไม่สามารถแยกออกได้และไม่มีเกณฑ์อื่นที่จะเฉลี่ยรายได้หรือ

ค่าใช้จ่ายได้เป็นการเหมาะสมแล้ว ให้คิดตามส่วนเฉลี่ยของรายได้แต่ละกิจการ เช่น บัตรภาษี เงินชดเชยการส่งออก

3.3.6 ค่าใช้จ่ายของกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ในกรณีของค่าใช้จ่ายจะไม่ได้แตกต่างจากกิจการอื่นมากนัก นอกจากจะต้องแยกค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเพื่อจับคู่กับรายได้ว่า ค่าใช้จ่ายใดได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ และค่าใช้จ่ายใดไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ ดังนั้นค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกิดขึ้นจากการดำเนินกิจการจะแบ่งเป็น ต้นทุนขาย หรือต้นทุนผลิต หรือต้นทุนบริการ, ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร, ดอกเบี้ยจ่าย

หลักเกณฑ์ในการคำนวณกำไรสุทธิเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายจะต้องคำนึงถึง ค่าใช้จ่ายต้องห้ามตามประมวลรัษฎากรตามมาตรา 65 ทวิ และ 65 ตรี สำหรับกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนมักจะมีค่าใช้จ่ายเกิดขึ้นทั้งที่ได้รับการส่งเสริมและไม่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน หลักเกณฑ์ที่สำคัญจะต้องพิจารณาทุกครั้งที่มีค่าใช้จ่ายเกิดขึ้นก็คือ

(1) หากค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเป็นค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นสำหรับกิจการหนึ่งกิจการใด โดยเฉพาะให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับกิจการประเภทนั้น

(2) หากค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นไม่สามารถแยกออกมาได้ว่าเกิดจากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนหรือไม่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนและค่าใช้นั้นไม่มีเกณฑ์อื่นที่จะเฉลี่ยค่าใช้จ่ายได้เป็นการเหมาะสมแล้ว ให้คิดตามสัดส่วนของรายได้แต่ละกิจการ

3.4 หลักเกณฑ์ของสิทธิประโยชน์เพิ่มเติม

กิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนนอกจากจะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลแล้วยังอาจจะได้รับสิทธิและประโยชน์เพิ่มเติมจากการส่งเสริมการลงทุนเพิ่มเติมซึ่งได้กำหนดไว้ใน บัตรส่งเสริม ดังนี้

3.4.1 การหักค่าขนส่ง ค่าไฟฟ้า และค่าประปา กิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนบางกิจการจะได้รับสิทธิและประโยชน์ตามประกาศสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนที่ ป.4/2537 โดยอนุญาตให้หักค่าขนส่ง ค่าไฟฟ้า และค่าน้ำประปา 2 เท่าของจำนวนเงินที่ผู้ได้รับการส่งเสริมได้เสียไปเป็นค่าใช้จ่ายในการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมเพื่อประโยชน์ในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 35 (3) ให้หักได้เฉพาะค่าขนส่งภายในประเทศเท่านั้น ตามเงื่อนไขและระยะเวลาที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนได้กำหนดไว้

3.4.2 การหักค่าใช้จ่ายในการติดตั้งหรือการก่อสร้างสิ่งอำนวยความสะดวก กิจการส่งเสริมการลงทุนที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลอาจจะได้รับสิทธิและประโยชน์ให้หักเงินที่ผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุนใช้ไปในการติดตั้งหรือก่อสร้างสิ่งอำนวยความสะดวกตามประเภทที่กำหนดโดยสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนที่ ป.4/2537 ดังนี้

1) ค่าติดตั้งหรือก่อสร้างระบบคมนาคม เช่น ถนน ท่าเทียบเรือ ทางรถไฟ และการวางท่อสำหรับการขนส่ง เป็นต้น

2) ค่าติดตั้งหรือก่อสร้างโครงสร้างพื้นฐานที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน เช่น ระบบไฟฟ้า (การปักเสา พาดสาย) ระบบน้ำเพื่อการอุตสาหกรรม (การวางท่อ) เป็นต้น

ในการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ตามหลักเกณฑ์ที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนกำหนด โดยคำนวณจากกำไรสุทธิ รวมทั้งสิ้นไม่เกินร้อยละ 25 ของเงินที่กิจการได้ลงทุนไปในการติดตั้งหรือก่อสร้างสิ่งอำนวยความสะดวก กิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนจะเลือกหักจากกำไรสุทธิของปีใดปีหนึ่งหรือหลายปีก็ได้ภายใน 10 ปี นับแต่วันที่มียรายได้จากการลงทุนดังกล่าว ทั้งนี้ นอกเหนือไปจากการหักค่าเสื่อมราคาตามปกติของสินทรัพย์

3) การหักเงินได้พึงประเมินของการส่งออกที่เพิ่มขึ้นจากปีก่อน กิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนที่ดำเนินกิจการส่งออก คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนได้สนับสนุนให้ผู้ส่งออกส่งสินค้าให้มากขึ้นทุกปีโดยการอนุญาตให้หักเงินได้พึงประเมินในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นจำนวนเท่ากับร้อยละ 5 ของรายได้ที่เพิ่มขึ้นจากปีก่อนจากการส่งออกซึ่งผลิตภัณฑ์หรือผลิตภัณฑ์ที่ได้รับการส่งเสริมผลิตหรือประกอบโดยไม่รวมค่าประกันภัยและค่าขนส่งนอกประเทศเป็นเวลา 10 ปี นับแต่วันเริ่มมียาได้ รายได้จากการส่งออกนั้นๆ ต้องไม่ต่ำกว่ารายได้จากการส่งออกเฉลี่ยของ 3 ปีซ้อนหลัง ยกเว้น 2 ปีแรก ทั้งนี้ต้องเป็นไปตามเงื่อนไขที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนได้กำหนดตามประกาศ ที่ ป.13/2541 เรื่องการกำหนดหลักเกณฑ์การใช้สิทธิและประโยชน์ตามมาตรา 36 (4) แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ.2520 หลักเกณฑ์ในการใช้สิทธิและประโยชน์มีดังนี้

(1) ปีที่สามารถใช้สิทธิ

- ตั้งแต่ปีที่ 2 ถึงปีที่ 10 นับแต่วันที่เริ่มมียาได้จากการประกอบกิจการ
- ให้ใช้สิทธิได้ปีต่อปี และหากปีใดที่อยู่ในข่ายได้รับสิทธิ แต่มิได้ใช้สิทธินั้นจะไม่สามารถสะสมไปใช้ในปีต่อๆ ไปได้
- ให้ใช้สิทธิเฉพาะปีที่มิได้รับสิทธิและประโยชน์ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเท่านั้น

(2) ปีฐานที่ใช้คำนวณ

- ปีฐาน หมายถึง ปีก่อนปีที่ใช้สิทธิ โดยให้ถือตามรอบปีบัญชี แม้ว่าปีฐานปีแรกระยะเวลาอาจไม่เต็มปีก็ตาม

- เงื่อนไขการได้รับสิทธิในปีที่ 2 และปีที่ 3 กำหนดเพียงให้รายได้จากการส่งออกในปีนั้นๆ ที่จะใช้สิทธิต้องสูงกว่าปีฐาน

- เงื่อนไขการได้สิทธิตั้งแต่ปีที่ 4 เป็นต้นไป กำหนดให้รายได้จากการส่งออกในปีนั้นๆ ที่จะใช้สิทธิต้องสูงกว่าปีฐาน และสูงกว่ารายได้จากการส่งออกเฉลี่ย 3 ปีย้อนหลัง

(3) การนับมูลค่าส่งออก

- มูลค่าการส่งออก หมายถึง มูลค่าส่งออกทางตรงและให้รวมถึงการส่งออกทางอ้อมกรณีที่มีการส่งออกผ่านผู้อื่นโดยไม่ได้นำไปผลิตต่อด้วย

- ให้ใช้สิทธิได้ไม่เกินกำลังผลิตที่ระบุในบัตรส่งเสริม

- กรณีที่โครงการมีทั้งขายในประเทศและส่งออก หรือกรณีที่มีหลายโครงการ หากมีมูลค่าการขายรวมทั้งสิ้นสูงกว่ามูลค่าขายตามกำลังผลิตที่กำหนดไว้ในบัตรส่งเสริม ให้นับมูลค่าส่วนที่ส่งออกเพื่อใช้สิทธิก่อน

(4) มูลค่าการใช้สิทธิร้อยละ 5 ของรายได้จากการส่งออกของปีที่ใช้สิทธิหักด้วยปีฐาน

จากการศึกษาผู้วิจัยมีความเห็นว่าข้อหารื้อที่เกิดขึ้นในกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ส่วนใหญ่จะเกี่ยวกับความชัดเจนของรายได้ที่เกิดจากการประกอบกิจการอันเป็นปกติ และรายได้อื่นที่จะต้องนำมาคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล และปัญหาจากการคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทย

4. แนวปฏิบัติเกี่ยวกับสินทรัพย์ของกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน

ในการจัดทำบัญชีของกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนมักจะมีปัญหาเกี่ยวกับการจัดซื้อวัตถุดิบ การควบคุมและจัดทำบัญชีวัตถุดิบ สินทรัพย์ถาวร การคิดค่าสึกหรอค่าเสื่อมราคา สินทรัพย์ ตลอดจนการรับจ่ายเงินที่เกิดจากการดำเนินกิจการ สรุปประเด็นที่สำคัญดังต่อไปนี้

4.1 สินทรัพย์

กิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนจะการนำเข้ามีสินทรัพย์เพื่อใช้ในกระบวนการผลิตภายใต้มีเงื่อนไขและสิทธิพิเศษ การควบคุมในเรื่องการได้มา จำหน่ายออก การซ่อมแซม ตลอดจนการดูแลรักษาสภาพของสินทรัพย์ให้ใช้งานได้อย่างต่อเนื่องการใช้งานของสินทรัพย์นั้น กิจการจะต้องพิจารณาแยกกันให้ออกโดยเฉพาะเรื่องของสินทรัพย์ถาวรกับสินทรัพย์ที่มีข้อแตกต่างอย่างไรบ้าง สรุปโดยย่อๆ ดังนี้

4.1.1 สินทรัพย์ถาวร หมายถึง สินทรัพย์ที่เป็นกรรมสิทธิ์ที่กิจการพึงมีใน

สังหาริมทรัพย์ หรืออสังหาริมทรัพย์ หรือสิทธิเรียกร้อง ซึ่งเป็นทรัพย์สินอันมีลักษณะคงทนถาวร ที่นำมาใช้ในการดำเนินกิจการและสามารถใช้ได้นานกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติ โดยกิจการมิได้มีไว้เพื่อขายจำหน่ายต่อ ในการจัดซื้อสินทรัพย์ถาวรเพื่อนำไปใช้ในกิจการนั้น จะต้องคำนึงถึงมูลค่าหรือราคาทุนของสินทรัพย์ถาวรนั้นประกอบการบันทึกบัญชี ลักษณะของสินทรัพย์ถาวรมี ดังนี้

- กิจการมีไว้เพื่อประโยชน์ในการดำเนินกิจการโดยไม่มีเจตนาจะขาย
- สามารถให้ประโยชน์ในระยะยาวมีอายุการใช้งานนานและมูลค่าจะลดลง

ยกเว้นที่ดิน

- มีทั้งประเภทมีตัวตนและไม่มีตัวตน

ประเด็นที่เกี่ยวกับสินทรัพย์ถาวรของกิจการส่งเสริมการลงทุนที่น่าสนใจดังนี้

(1) ที่ดิน การจัดซื้อที่ดินของกิจการลงทุนจะต้องประกอบไปด้วยราคาทุนที่ซื้อมาบวกด้วยค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกิดจากการซื้อหรือได้มา หากกิจการได้มีการปรับปรุงพัฒนาสินทรัพย์ที่ติดกับที่ดินและมีอายุการใช้งานจำกัด จะไม่ถือว่าเป็นต้นทุนของที่ดิน แต่ถือเป็นค่าใช้จ่ายลงทุนในการปรับปรุงที่ดินเป็นสินทรัพย์ ที่แยกออกมาต่างหากจากที่ดินและห้ามถือเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ แต่ให้นำไปคิดค่าเสื่อมและค่าเสื่อมราคาได้ในอัตราไม่เกิน 20% ต่อปี ตามประมวลรัษฎากร

(2) อาคาร กิจการซื้อหรือก่อสร้างอาคารเป็นสำนักงานของกิจการขึ้นมาเอง การพิจารณาดอกเบี้ยเงินกู้ยืมในการก่อสร้างอาคาร ให้ใช้หลักเกณฑ์ในการพิจารณา ดังนี้

ก. ดอกเบี้ยที่เกิดจากการกู้ยืมมาก่อสร้างอาคาร อยู่ในระหว่างการก่อสร้าง ให้ถือว่าเป็นค่าใช้จ่ายลงทุนเป็นต้นทุนของอาคารนำไปหักค่าเสื่อมและค่าเสื่อมราคาไม่เกินอัตรา 5% ต่อปี

ข. ดอกเบี้ยที่เกิดจากการกู้ยืมมาก่อสร้างอาคาร หลังจากอาคารได้ก่อสร้างเสร็จใช้งานได้แล้ว ให้ถือว่าเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้

(3) อุปกรณ์และเครื่องใช้ประจำอาคาร อุปกรณ์ที่อยู่ติดกับตัวอาคารไม่สามารถถอนหรือเคลื่อนย้ายได้สะดวกง่ายดาย ถือเป็นค่าใช้จ่ายลงทุนนำไปคิดค่าเสื่อมราคาได้ แต่ควรแยกบัญชีออกมาต่างหากจากอาคาร เพื่อสะดวกต่อการคิดค่าเสื่อมราคาและควบคุมการใช้งานการซ่อมบำรุง

(4) เครื่องจักร กิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนจะได้รับสิทธิและประโยชน์ โดยการยกเว้นหรือลดหย่อนอากรในการนำเข้าเครื่องจักรที่ใช้ในการผลิตสินค้าที่ได้รับ

การส่งเสริมการลงทุน กรณีที่กิจการซื้อเครื่องจักรและอุปกรณ์ที่ใช้สำหรับการวิจัยและพัฒนา สามารถหักค่าหรือและค่าเสื่อมราคาในวันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในอัตรา 40% ของมูลค่าต้นทุนของเครื่องจักรและอุปกรณ์ที่ใช้ในการวิจัยและพัฒนาในปีแรก และในปีต่อไปกิจการจะคิดค่าเสื่อมราคาในอัตราไม่เกิน 20% ต่อปี ตามพระราชกฤษฎีกา หลักเกณฑ์ในการพิจารณาว่า เป็นเครื่องจักรที่ใช้ในการวิจัยและพัฒนา คือ

ก. ต้องไม่ใช่เครื่องจักรที่ใช้ผลิตสินค้า หรือให้บริการ เว้นแต่ใช้ในการวิจัย หรือพัฒนาผลิตภัณฑ์ หรือวัตถุดิบที่นำมาใช้ในการผลิต หรือเป็นการทดสอบคุณภาพของผลิตภัณฑ์ หรือเป็นการปรับปรุงกรรมวิธีการผลิตเพื่อลดต้นทุนการผลิตหรือเพิ่มผลผลิต

ข. ต้องเป็นเครื่องจักรที่ไม่เคยใช้งานมาก่อน และมีอายุการใช้งานได้เกินกว่า 2 ปีขึ้นไปเครื่องจักรนี้ต้องมีมูลค่าตั้งแต่ 100,000 บาท ขึ้นไปต้องแจ้งการใช้เครื่องจักรภายใน 30 วัน นับตั้งแต่วันที่ใช้เครื่องจักร สำหรับการขออนุญาต หรือการแจ้งการใช้เครื่องจักรนั้นจะต้องปฏิบัติตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรฉบับที่ 48 โดยใช้แบบ ก.จ.01 แจ้งการใช้เครื่องจักร และจะต้องทำแบบยื่น 2 ฉบับ ต่ออธิบดีกรมสรรพากรที่สรรพากรเขตพื้นที่ และในกรณีที่กิจการมีสถานประกอบการหลายแห่งจะต้องแจ้งตามรายงานสถานประกอบการแห่งละ 2 ฉบับด้วย เอกสารที่จะต้องใส่ประกอบการยื่นแบบมีดังนี้

- หนังสือรับรองการจดทะเบียนนิติบุคคล

- เอกสารหรือหลักฐานการซื้อหรือได้มาของเครื่องจักรรวมทั้งค่าใช้จ่ายต่างๆ เพื่อการได้มาของเครื่องจักร

- แคตตาล็อก หรือคู่มือในการใช้เครื่องจักร

- แผนผังแสดงที่ตั้งเครื่องจักรพร้อมรูปถ่ายขนาด 10 x 15 เซนติเมตร

(โปสเตอร์) โดยแสดงด้านหน้าและด้านข้างของเครื่องจักร

- คำขอรับใบอนุญาตประกอบกิจการโรงงาน (แบบ ร.ง.5) หรือคำขอต่ออายุใบอนุญาตประกอบกิจการ โรงงาน (แบบ ร.ง.4) พร้อมบัญชีแนบท้ายและคำขอจดทะเบียนกรรมสิทธิ์เครื่องจักร (แบบ อ.1/1)

ค. หลักเกณฑ์และเงื่อนไขการพิจารณาเกี่ยวกับเครื่องจักร/อุปกรณ์ที่นำเข้ามาใช้ในกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนของคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนซึ่งได้กำหนดดังนี้

- การเริ่มก่อสร้างโรงงานและสั่งซื้อเครื่องจักร ผู้ได้รับการส่งเสริมจะต้องเริ่มก่อสร้างโรงงานและสั่งซื้อเครื่องจักรภายใน 6 เดือน นับแต่วันที่สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนออกบัตรส่งเสริมการลงทุนให้ ในกรณีที่ไม่สามารถจะเริ่มตามกำหนดได้

สามารถจะขอขยายเวลาโดยยื่นหนังสือขอขยายเวลาพร้อมด้วยเอกสารและหลักฐานประกอบการพิจารณาที่สำนักงานเลขานุการกรม ซึ่งจะพิจารณาให้แล้วเสร็จภายใน 36 วันทำการ (ระเบียบสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ฉบับที่ 6/2535)

- การนำเข้าเครื่องจักร ผู้ได้รับการส่งเสริมจะต้องนำเข้าเครื่องจักรที่จะใช้ในโครงการให้แล้วเสร็จภายใน 24 เดือน นับแต่วันที่สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ออกบัตรส่งเสริมการลงทุนให้ ในกรณีที่ไม่สามารถจะนำเข้าให้แล้วเสร็จภายในกำหนด สามารถจะขอขยายเวลาได้ โดยยื่นหนังสือขอขยายเวลาพร้อมด้วยเอกสารและหลักฐานประกอบการพิจารณาที่กองส่งเสริมการลงทุน ซึ่งจะพิจารณาให้แล้วเสร็จภายใน 45 วันทำการ (ระเบียบสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ฉบับที่ 7/2535)

- การพิจารณาเกี่ยวกับเครื่องจักรและอุปกรณ์ ผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ที่ได้รับอนุมัติให้ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีอากรนำเข้าเครื่องจักรและอุปกรณ์ จะต้องได้รับบัตรส่งเสริมการลงทุนแล้ว และต้องยื่นหนังสือขอนำเข้าพร้อมด้วยเอกสารและหลักฐานประกอบการพิจารณาที่กองส่งเสริมการลงทุน ซึ่งจะดำเนินการพิจารณาอนุมัติส่งปล่อยเครื่องจักร/อุปกรณ์ให้แล้วเสร็จภายใน 7 วันทำการ

ในกรณีที่นำเครื่องจักรเข้ามาก่อนได้รับบัตรส่งเสริมมีวิธีปฏิบัติดังนี้

- การนำเครื่องจักรเข้ามาในระยะเวลา 2 เดือน นับแต่วันยื่นคำขอรับการส่งเสริมสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะไม่ผ่อนผันให้มีการใช้ธนาคารค้ำประกันค่าอากรขาเข้า

- การนำเครื่องจักรเข้ามาหลังจากวันยื่นคำขอรับการส่งเสริมแล้ว 2 เดือน แต่ไม่ก่อนวันออกบัตรส่งเสริมการลงทุน สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะพิจารณาผ่อนผันให้มีการใช้ธนาคารค้ำประกันค่าอากรขาเข้า นำเข้าเครื่องจักรมาก่อนวันได้รับอนุมัติให้การส่งเสริม ผู้ที่ได้รับการส่งเสริมสามารถยื่นขอขยายเวลาการนำเข้าย้อนหลังถึงวันนำเข้าได้

- การขอใช้ธนาคารค้ำประกันอากรขาเข้าเครื่องจักรและอุปกรณ์ ให้ยื่นหนังสือคำขอพร้อมด้วยเอกสารและหลักฐานประกอบการพิจารณาที่กองส่งเสริมการลงทุน ซึ่งจะดำเนินการพิจารณาให้แล้วเสร็จภายใน 7 วันทำการ สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะมีหนังสือผ่อนผันการใช้ธนาคารค้ำประกันค่าอากรขาเข้าเครื่องจักรไปยังกรมศุลกากรและผู้ขอรับการส่งเสริมจะต้องมารับสำเนาหนังสือผ่อนผันการใช้ธนาคารค้ำประกันนั้นๆ เพื่อนำไปดำเนินการพิธีการต่อกรมศุลกากรต่อไป เมื่อได้รับบัตรส่งเสริมการลงทุนเรียบร้อยแล้ว ผู้ที่ได้รับการส่งเสริมสามารถขอลถอนการใช้ธนาคารค้ำประกันได้ โดยยื่นคำขอพร้อมด้วยเอกสารและหลักฐานประกอบการพิจารณาที่กองส่งเสริมการลงทุน ซึ่งจะดำเนินการพิจารณาการถอนค้ำประกัน

เครื่องจักรและอุปกรณ์ให้แล้วเสร็จภายใน 7 วันทำการ (ระเบียบสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนฉบับที่ 9/2535)

- การขอให้พิจารณาการขออนุญาตจ้างเครื่องจักรและการส่งเครื่องจักรและอุปกรณ์ออกไปต่างประเทศ หากผู้ได้รับการส่งเสริมมีความจำเป็นที่จะต้องจ้างเครื่องจักรและ/หรือส่งเครื่องจักรอุปกรณ์ที่ใช้ในโครงการที่ได้รับส่งเสริมออกไปต่างประเทศ สามารถยื่นหนังสือขออนุญาตพร้อมด้วยเอกสารและหลักฐานประกอบการพิจารณา ซึ่งจะพิจารณาให้แล้วเสร็จภายใน 30 วันทำการ (ระเบียบสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ฉบับที่ 11/2535)

- การขอให้พิจารณาการอนุญาตนำเครื่องจักรไปใช้ในการอื่น การจำหน่ายเครื่องจักร การโอนเครื่องจักรและการหยุดกิจการชั่วคราว หากผู้ได้รับการส่งเสริมมีความประสงค์จะนำเครื่องจักรไปใช้ในกรณีอื่น หรือประสงค์จะจำหน่ายเครื่องจักรหรือโอนเครื่องจักร หรือหยุดกิจการชั่วคราว สามารถยื่นหนังสือขออนุญาตพร้อมด้วยเอกสารและหลักฐานประกอบการพิจารณาได้ที่สำนักงานเลขานุการกรม ซึ่งจะพิจารณาให้แล้วเสร็จภายใน 45 วันทำการ (ระเบียบสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ฉบับที่ 12/2535)

- ข้อปฏิบัติเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม การนำเข้าเครื่องจักร เพื่อใช้ในการผลิตเพื่อการส่งออกของผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ผู้นำเข้าจะวางเงินค้ำประกัน หลักประกัน หรือจัดให้มีผู้ค้ำประกันเพื่อเป็นการประกันภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระแทนการชำระภาษีมูลค่าเพิ่มก็ได้ สำหรับวิธีการวางประกันให้ทำโดยการยื่นหนังสือค้ำประกันของธนาคารต่ออธิบดีกรมศุลกากรที่กรมศุลกากร หรือที่ด่านศุลกากรที่อธิบดีกรมศุลกากรกำหนดพร้อมกับหนังสือของสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ซึ่งแจ้งให้ผู้นำเข้าใช้หนังสือค้ำประกันของธนาคารเป็นประกันภาษีมูลค่าเพิ่ม และการถอนค้ำประกันดังกล่าวจะทำได้เมื่อสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนได้มีหนังสือถึงอธิบดีกรมศุลกากรรับรองว่าเครื่องจักรหรือวัตถุดิบนั้นๆ เป็นของที่ได้รับอนุมัติให้นำเข้าตามโครงการส่งเสริมการลงทุนและขอให้สั่งถอนประกันดังกล่าว

- การขออนุญาตโอนเครื่องจักรไปเพื่อทำสัญญาเช่าแบบลีสซิง หรือทำสัญญาเช่าซื้อ ผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุนจะต้องยื่นคำขออนุญาตจำหน่ายเครื่องจักรเพื่อทำสัญญาเช่าและลีสซิง หรือสัญญาเช่าซื้อต่อสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ซึ่งมีผู้ให้เช่าซื้อลงนามด้วย และจะต้องนำเครื่องจักรที่ได้รับอนุญาตให้เช่าแบบลีสซิง หรือเช่าซื้อมาใช้ในโครงการที่ได้รับส่งเสริมเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 5 ปี นับแต่วันที่นำเข้าเครื่องจักรนั้น ในกรณีที่ผู้ได้รับการส่งเสริมถูกเพิกถอนสิทธิประโยชน์หรือยกเลิกบัตรส่งเสริมการลงทุนภายในระยะเวลา 5 ปี นับแต่วันนำเข้าเครื่องจักร ผู้ได้รับการส่งเสริมจะต้องเป็นผู้ชำระภาษีอากรขาเข้า ในกรณีที่มีการยึดเครื่องจักรเนื่องจากผิดสัญญาเช่าแบบลีสซิง หรือสัญญาเช่าซื้อภายในระยะเวลา 5 ปี นับแต่วัน

นำเข้าเครื่องจักร โดยให้ถือว่าผู้ให้เช่าหรือผู้ให้เช่าชื่อเป็นผู้นำของเข้าจะต้องชำระภาษีอากรขาเข้า และไม่มีสิทธิในการได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีอากรสำหรับเครื่องจักรนั้นในวันยึดเครื่องจักร และในกรณีที่ยึดเครื่องจักรดังกล่าว ให้ผู้ได้รับการส่งเสริมและผู้ให้เช่าหรือผู้ให้เช่าชื่อรายงานให้ สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนทราบภายใน 1 เดือนนับแต่วันยึดเครื่องจักรนั้น (ประกาศสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนที่ ป.6/2541)

ง. การตัดมูลค่าต้นทุนที่เหลืออยู่ของทรัพย์สินที่สูญหาย หรือชำรุดจนไม่สามารถใช้งานได้ตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.58/2538 ลง วันที่ 2 สิงหาคม 2538 ได้กำหนดหลักเกณฑ์ เงื่อนไขการตัดมูลค่าของทรัพย์สินที่สูญหาย หรือชำรุดใช้การไม่ได้

- กรณีที่ทรัพย์สินชำรุดจนไม่สามารถใช้งานได้ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจะนำมูลค่าต้นทุนที่เหลืออยู่ของทรัพย์สินนั้น ตัดเป็นค่าใช้จ่ายทั้งจำนวนไม่ได้ แต่หากได้ทำลายหรือขายไปซึ่งทรัพย์สินนั้น ก็มีสิทธิ์ตัดต้นทุนที่เหลืออยู่เป็นค่าใช้จ่ายได้ไม่เข้าข่ายรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร ในกรณีที่ขายทรัพย์สินนั้นไป บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น ต้องนำราคาขายทรัพย์สินดังกล่าวมารวมคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลด้วย

- กรณีที่ทรัพย์สินสูญหายซึ่งถือเป็นผลเสียหายจากการประกอบกิจการและ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลประสงค์จะตัดต้นทุนที่เหลืออยู่ของทรัพย์สินนั้นเป็นค่าใช้จ่ายทั้งจำนวนได้หรือไม่ มีข้อกำหนดดังนี้

- ถ้าทรัพย์สินที่สูญหายนั้น บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้มีการประกันหรือสัญญาคุ้มกันใดๆ ไว้ กรณีดังกล่าวถือเป็นผลเสียหายอันอาจได้รับกลับคืนเนื่องจากการประกันหรือสัญญาคุ้มกันใดๆ ดังนั้น เมื่อทรัพย์สินได้รับความเสียหายและกำลังรอการชดเชยจากบริษัทประกันภัย แต่ได้สิ้นสุดระยะเวลาบัญชีไปก่อนเช่นนี้ บริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจะตัดผลเสียหายดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายทันทีไม่ได้ ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (12) แห่งประมวลรัษฎากร บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นจะต้องรอนกว่าจะได้รับค่าสินไหมที่ได้รับชดเชยจากบริษัทประกันภัยเสียก่อน ถ้าผลเสียหายมากกว่าค่าชดเชยผลต่างถือเป็นผลเสียหายที่มีสิทธิ์หักเป็นค่าใช้จ่ายได้ แต่ถ้าค่าชดเชยสูงกว่าความเสียหาย ผลต่างถือเป็นรายได้จึงต้องนำมารวมคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลด้วย

- ถ้าทรัพย์สินที่สูญหายนั้น ไม่มีการประกันหรือสัญญาคุ้มกันใดๆ มูลค่าของต้นทุนที่เหลืออยู่ของทรัพย์สินนั้น ถือเป็นผลเสียหายจากการประกอบกิจการ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีสิทธิ์ตัดเป็นค่าใช้จ่ายได้ทั้งจำนวนไม่ต้องห้ามมาตรา 65 ตรี แห่งประมวล

รัฐบาลกร แต่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจะต้องมีหลักฐานที่เชื่อถือได้เพื่อแสดงให้เห็นว่า
ทรัพย์สินนั้นได้สูญหายจริง

จ. ค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา เมื่อกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนได้
มีการซื้อทรัพย์สินเข้ามาเพื่อใช้ภายในกิจการ โดยเฉพาะเครื่องจักรที่ใช้ในการผลิตสินค้าเพื่อการ
ส่งออกเมื่อสิ้นงวดบัญชีกิจการจะต้องมีการคิดค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน สำหรับค่าเสื่อมราคา
สินทรัพย์จะต้องแยกออกเป็นสินทรัพย์ที่กิจการได้มาเพื่อใช้ประโยชน์ของกิจการที่ได้รับการ
ส่งเสริมการลงทุนและไม่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน

เมื่อกิจการได้ซื้อทรัพย์สินเข้ามาใช้ในกิจการจะพบว่าทรัพย์สินนั้นมีการ
เสื่อมสภาพตามอายุการใช้งาน หรืออาจจะเกิดความเสียหายอันเนื่องมาจากการใช้งานก็ได้ การปัน
ส่วนของมูลค่าของทรัพย์สินที่ใช้คิดค่าเสื่อมราคาเพื่อถือเป็นค่าใช้จ่ายในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี
ตลอดอายุการใช้งานในกรณีที่ไม่สามารถแยกออกมาได้ว่าทรัพย์สินที่กิจการได้ซื้อเข้ามานั้นนำเข้า
มาใช้เพื่อกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนหรือกิจการที่ไม่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนกิจการ
จะต้องปันส่วนค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ตามอัตราส่วนของรายได้ของทั้ง 2 กิจการ

สรุปหลักเกณฑ์และวิธีการคำนวณค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินดังนี้

- การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน ให้คำนวณหักตาม
ระยะเวลาที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีเป็นรายวัน

- ในกรณีที่กิจการได้ขออนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรขอเปลี่ยน
แปลงรอบระยะเวลาบัญชีจะคำนวณอย่างไรจากตัวอย่างในข้อ 1. สมมติว่า กิจการเปลี่ยนรอบ
ระยะเวลาบัญชีจาก 31 ธันวาคม มาเป็น 31 มีนาคม 2543 โดยได้รับอนุมัติเมื่อวันที่ 1 มกราคม 2543
เราสามารถคำนวณคำนวณค่าเสื่อมราคา ปี 2543 ได้ดังนี้

ระยะเวลา 1 ม.ค. - 31 มี.ค. 2543 = 90 วัน

อัตราค่าเสื่อมราคา 20% (ราคาทุนของสินทรัพย์ 1,000,000.00 บาท)

วิธีการคำนวณ

$$= 1,000,000 \times \frac{20}{100} \times \frac{90}{365} = 49,315.07 \text{ บาท}$$

การหักค่าเสื่อมราคาตามตัวอย่างข้างต้นจะใช้ในกรณีที่กิจการมีรอบระยะเวลา
บัญชีแรก หรือรอบระยะเวลาบัญชีสุดท้ายน้อยกว่า 12 เดือน

- การหักค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินจะหักจนหมดมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สิน
นั้นไม่ได้ โดยให้คงเหลือมูลค่าของทรัพย์สินนั้นเป็นจำนวนเงินอย่างน้อย 1 บาท เว้นแต่ทรัพย์สิน
ประเภทรถยนต์โดยสารนั่งไม่เกิน 10 คน หรือรถยนต์นั่งที่มีมูลค่าต้นทุนเกิน 1,000,000 บาท แต่

ต้องหักค่าเสื่อมราคาจากมูลค่าต้นทุนเฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 1,000,000 บาท ให้คงเหลือมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินเท่ากับมูลค่าต้นทุนส่วนที่เกิน 1,000,000 บาท การหักค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินไม่ว่ากรณีใดก็ตามจะหักจนหมดมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินนั้นไม่ได้

- ทรัพย์สินที่ได้มาโดยการเช่าซื้อ หรือโดยการซื้อขายเงินผ่อน มูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินนั้นให้ถือตามราคาที่ต้องชำระทั้งหมด (ราคาซื้อบวกดอกเบี้ย) และค่าเสื่อมราคาที่จะนำมาหักในรอบระยะเวลาบัญชี จะต้องไม่เกินค่าเช่าซื้อหรือราคาที่ต้องผ่อนชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

- การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภทเครื่องบันทึกการเก็บเงินให้หักได้ร้อยละ 100 ของมูลค่าต้นทุนตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ หรือหักค่าสึกหรอหรือค่าเสื่อมราคาเบื้องต้นในวันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในอัตราร้อยละ 40 ของมูลค่าต้นทุนสำหรับมูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือให้หักตามอัตราที่กำหนด โดยเครื่องบันทึกการเก็บเงินจะต้องมีคุณสมบัติเป็นทรัพย์สินของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งประกอบกิจการค้าปลีกหรือกิจการอื่นซึ่งมิใช่การค้าปลีกที่อธิบดีกรมสรรพากรอนุมัติให้ใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงินในการออกใบกำกับภาษีอย่างย่อ ต้องเป็นเครื่องบันทึกการเก็บเงินที่มีลักษณะตามที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนด แต่ไม่รวมถึงส่วนระบบควบคุมกลางของเครื่องคอมพิวเตอร์ และต้องแจ้งการใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงินในการออกใบกำกับภาษีอย่างย่อต่ออธิบดีกรมสรรพากรตามแบบที่กำหนดภายในเวลา 30 วันนับแต่วันที่ได้รับอนุมัติให้ใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงิน

- การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภทเครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรที่ใช้สำหรับการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเบื้องต้นในวันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในอัตรา 40% ของมูลค่าต้นทุน สำหรับมูลค่าต้นทุนที่เหลืออยู่ให้หักตามเงื่อนไขและอัตราที่กำหนด ทรัพย์สินดังกล่าวจะต้องมีลักษณะและเป็นไปตามหลักเกณฑ์ คือ ต้องไม่เป็นเครื่องจักรและอุปกรณ์เครื่องจักรที่ใช้ผลิตสินค้าหรือให้บริการ เว้นแต่เครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรดังกล่าวได้ใช้เพื่อการอย่างหนึ่งอย่างใด

- การวิจัยอุตสาหกรรมขั้นพื้นฐาน ซึ่งหมายถึง การวิจัยตามแบบแผนหรือการค้นคว้าอย่างจริงจังโดยมุ่งหมายที่จะค้นพบความรู้ใหม่อันอาจเป็นประโยชน์แก่การพัฒนาผลิตภัณฑ์ กระบวนการ หรือการบริการขึ้นใหม่หรือโดยมุ่งหมายที่จะนำความก้าวหน้าอย่างเห็นได้ชัดมาสู่ผลิตภัณฑ์ กระบวนการ หรือการบริการที่มีอยู่เดิม

- การวิจัยเชิงประยุกต์ ซึ่งหมายถึง การเปลี่ยนผลการวิจัยอุตสาหกรรมขั้นพื้นฐานมาใช้เป็นแผนงานแบบพิมพ์เขียว หรือแบบในการทำขึ้นมาใหม่เปลี่ยนแปลง หรือปรับปรุงซึ่งผลิตภัณฑ์ กระบวนการ หรือการบริการ ทั้งนี้ไม่ว่าจะเพื่อขายหรือใช้เอง และให้หมายความ

รวมถึงการประดิษฐ์ต้นแบบที่ไม่สามารถใช้ในเชิงพาณิชย์ แนวคิดในการจัดทำและออกแบบผลิตภัณฑ์ กระบวนการ หรือการบริการหรือทางเลือกอื่น การสาธิตเบื้องต้นหรือโครงการนำร่องที่ไม่สามารถดัดแปลงหรือนำไปใช้เพื่อประโยชน์ในการอุตสาหกรรมหรือการพาณิชย์ แต่ไม่หมายความรวมถึงการเปลี่ยนแปลงตามปกติหรือตามระยะเวลาของผลิตภัณฑ์ ระบบการผลิต กระบวนการผลิต การบริการหรือกิจการอื่นที่ดำเนินงานอยู่ แม้ว่าการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวจะก่อให้เกิดความก้าวหน้าที่ตาม

- การทดสอบคุณภาพผลิตภัณฑ์ หรือการปรับปรุงกรรมวิธีการผลิต เพื่อลดต้นทุนการผลิตหรือเพิ่มผลผลิต ทั้งนี้ไม่ว่าจะใช้เพื่อการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีของตนเองหรือของผู้อื่น ต้องเป็นเครื่องจักรหรืออุปกรณ์ของเครื่องจักรที่ไม่เคยผ่านการใช้งานมาก่อน โดยเครื่องจักรและอุปกรณ์ดังกล่าวต้องสามารถนำไปใช้งานได้ตั้งแต่ 2 ปีขึ้นไป และมีมูลค่าต้นทุนไม่ต่ำกว่า 100,000 บาท

ฉ. มูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินประเภทรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คนตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตเฉพาะส่วนที่เกินคันละ 1 ล้านบาท ไม่ให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิตามพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 315

ซ. ค่าเช่าทรัพย์สินประเภทรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตเฉพาะส่วนที่เกินคันละ 36,000 บาทต่อเดือน ไม่ให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิในกรณีที่เช่าเป็นรายเดือนหรือรายปี หรือค่าเช่าส่วนที่เกินคันละ 1,200 บาทต่อวันในกรณีที่เช่าเป็นรายวัน เศษของเดือนให้คิดเป็นวัน หากเช่าไม่ถึง 1 วันให้คำนวณ ค่าเช่าตามส่วนของระยะเวลาที่เช่า ทั้งนี้ภาษีมูลค่าเพิ่มไม่ให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ

ในกรณีดังกล่าวไม่ใช่บังคับกับค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการซื้อหรือการเช่าซื้อทรัพย์สินประเภทรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คนตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ในกรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งประกอบกิจการซื้อขายหรือให้เช่าซื้อรถยนต์ประเภทดังกล่าวไว้เพื่อเป็นสินค้า หรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งประกอบกิจการให้เช่ารถยนต์มีรถยนต์ประเภทดังกล่าวไว้เพื่อการให้เช่าเฉพาะมูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือหลังจากหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาตามมาตรา 65 ทวิ (2)

ในกรณีดังกล่าวไม่ใช่บังคับกับค่าใช้จ่ายที่เป็นมูลค่าของต้นทุนหรือค่าเช่าทรัพย์สินประเภทรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คนตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตที่เกิดจากการซื้อ การเช่าซื้อหรือการเช่าที่ได้ทำสัญญาก่อนวันที่ 29

พฤษภาคม 2539

(5) เครื่องตกแต่งและติดตั้ง (Furniture and Fixtures) เป็นสินทรัพย์ถาวรที่ใช้ในการประดับ หรือมีไว้ใช้เพื่อประโยชน์ในการดำเนินงาน โดยมากแล้วจะเป็นสินทรัพย์ที่มักจะนำมาใช้ภายในสำนักงานอาคาร ราคาคงของเครื่องตกแต่งและติดตั้งจะประกอบไปด้วยราคาที่ซื้อบวกกับค่าใช้จ่ายต่างๆ ในการติดตั้ง หรือขนส่ง หรือค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการได้มาของทรัพย์สินนั้น

(6) เครื่องใช้สำนักงาน (Office Equipment) เป็นสินทรัพย์ที่ใช้ภายในสำนักงานที่สามารถเคลื่อนย้ายได้ เพื่ออำนวยความสะดวกต่อการดำเนินงานไม่ว่าจะเป็นงานบริหาร ตลาด ผลิต บัญชี ราคาคงของเครื่องใช้สำนักงานจะประกอบไปด้วยราคาที่ซื้อบวกกับค่าใช้จ่ายต่างๆ ในการติดตั้ง หรือขนส่ง หรือค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการได้มาของทรัพย์สินนั้น

(7) ยานพาหนะ (Vehicle) เป็นพาหนะหรือยานพาหนะที่กิจการมีไว้เพื่อใช้ในการขนส่ง ตลอดจนมีไว้เพื่อการดำเนินกิจการต่างๆ ราคาคงที่ซื้อบวกด้วยค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกิดขึ้นเนื่องจากการซื้อมาเพื่อนำมาใช้งาน ในแง่ของกฎหมายภาษีอากรจะต้องระมัดระวังเป็นกรณีพิเศษในเรื่องของ “รถยนต์นั่งไม่เกิน 10 คน” ในเรื่องการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคามีข้อจำกัดตาม พระ-ราชกฤษฎีกาฉบับที่ 145 และ 315

(8) เครื่องมือ (Tools) เป็นสินทรัพย์ที่ใช้สำหรับช่วยในทางกลไกหรืองานช่าง ในการอำนวยความสะดวกต่อการดำเนินงานต่างๆ เครื่องมือโดยมากแล้วมักจะมีขนาดเล็ก ราคาไม่สูงมากนัก และสูญหายหรือชำรุดได้โดยง่าย เสื่อมสภาพค่อนข้างรวดเร็ว

(9) นอกจากสินทรัพย์ดังกล่าวข้างต้นแล้วบางกิจการอาจจะมีสินทรัพย์ประเภทอื่น เช่น แบบพิมพ์ (Patterns) ภาชนะ (Containers)

4.2 สินค้าคงเหลือ หมายถึง ทรัพย์สินที่มีตัวตน ที่มีไว้เพื่อขาย หรืออยู่ในกระบวนการผลิต เพื่อแปรรูปเป็นสินค้าสำเร็จรูป หรือ มีไว้เพื่อใช้ในการผลิตสินค้าหรือบริการเพื่อขาย

4.2.1 การเลือกที่จะตีราคาสินค้าคงเหลือหรือวัตถุดิบโดยวิธีหนึ่งวิธีใดนั้น เราสามารถตีราคาสินค้าคงเหลือหรือวัตถุดิบได้ 2 วิธีด้วยกันคือ

1) ราคาค้นทุน (Cost of Inventory) ซึ่งจะประกอบไปด้วย

(1) ต้นทุนทั้งหมดในการซื้อ จะประกอบไปด้วยราคาที่กิจการได้ซื้อบวกด้วยค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการซื้อสินค้านั้น ที่ทำให้กิจการได้มาถือเป็นกรรมสิทธิ์ เช่น ค่าขนส่งเข้า ค่าใช้จ่ายในการออกของ ค่าขนถ่ายในการซื้อ

(2) ต้นทุนในการแปลงสภาพ จะประกอบด้วยต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายที่กิจการได้จ่ายไปเพื่อแปลงสภาพวัตถุดิบออกมาเป็นสินค้าสำเร็จรูป ซึ่งโดยปกติแล้วค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นใน

ขบวนการผลิตที่ทำหน้าที่ในการแปลงสภาพวัตถุดิบออกมาเป็นสินค้าสำเร็จรูป ได้แก่ ค่าแรงทางตรง (Direct Labor) และค่าใช้จ่ายในการผลิต (Factory Overhead)

2) มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ (Net Realizable Value) หมายถึง มูลค่าหรือราคาที่กิจการคาดว่าจะขายได้ตามปกติของกิจการแล้วหักด้วยต้นทุนส่วนเพิ่มที่จะทำให้สินค้านั้นผลิตเสร็จและค่าใช้จ่ายอื่นที่กิจการจำเป็นต้องจ่ายไปเพื่อให้ขายสินค้าได้

4.2.2 หลักเกณฑ์การพิจารณาเกี่ยวกับวัตถุดิบหรือวัสดุจำเป็น ผู้ที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนที่ได้รับอนุมัติให้ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีอากรนำเข้าวัตถุดิบ/วัสดุจำเป็นซึ่งได้รับบัตรส่งเสริมการลงทุนแล้ว จะต้องยื่นหนังสือขออนำเข้าพร้อมด้วยสูตรและหลักฐานประกอบการพิจารณาที่กองส่งเสริมการลงทุนซึ่งจะดำเนินการพิจารณาอนุมัติส่งปล่อยวัตถุดิบ/วัสดุจำเป็นให้แล้วเสร็จภายใน 3 วันทำการ ในกรณีที่นำวัตถุดิบหรือวัสดุจำเป็นเข้ามาก่อนได้รับบัตรส่งเสริมการลงทุน มีวิธีปฏิบัติดังนี้

1) การนำวัตถุดิบหรือวัสดุจำเป็นเข้ามาในประเทศไทยระยะเวลา 2 เดือนนับแต่วันที่ขึ้นคำขอรับการส่งเสริม สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะไม่ผ่อนผันให้มีการใช้ธนาคารค้ำประกันอากรขาเข้า

2) การนำวัตถุดิบหรือวัสดุจำเป็นเข้ามาหลังจากวันที่ยื่นคำขอรับการส่งเสริมการลงทุนแล้ว 2 เดือน แต่ไม่ก่อนวันออกบัตรส่งเสริมการลงทุน สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะพิจารณาผ่อนผันให้มีการใช้ธนาคารค้ำประกันค่าอากรขาเข้าไปก่อน วัตถุดิบหรือวัสดุจำเป็นที่ได้รับการผ่อนผันให้มีการใช้ธนาคารค้ำประกันค่าอากรขาเข้า ซึ่งนำเข้ามาก่อนวันที่ได้รับอนุมัติให้การส่งเสริม ผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุนสามารถยื่นคำขอขยายเวลาการนำเข้าย้อนหลังถึงวันนำเข้าได้

3) การขอให้ธนาคารค้ำประกันอากรขาเข้าวัตถุดิบ/วัสดุจำเป็นให้ยื่นหนังสือคำขอพร้อมด้วยเอกสารและหลักฐานประกอบการพิจารณาที่กองส่งเสริมการลงทุน ซึ่งจะดำเนินการพิจารณาให้แล้วเสร็จภายใน 3 วันทำการ เมื่อได้รับบัตรส่งเสริมการลงทุนเรียบร้อยแล้วผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุนสามารถขออนุญาตการใช้ธนาคารค้ำประกันได้ โดยยื่นคำขอพร้อมด้วยเอกสารและหลักฐานประกอบการพิจารณาที่กองส่งเสริมการลงทุน ซึ่งจะดำเนินการพิจารณาการถอนค้ำประกันวัตถุดิบและวัสดุจำเป็นให้แล้วเสร็จภายใน 3 วันทำการ (ระเบียบสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนฉบับที่ 9/2535) ผู้ได้รับการส่งเสริมที่ได้รับอนุมัติยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีอากรขาเข้าวัตถุดิบหรือวัสดุจำเป็น ถ้ามีความประสงค์จะขออนุมัติตัดยอดบัญชีวัตถุดิบ/วัสดุจำเป็นสามารถยื่นหนังสือขออนุมัติพร้อมด้วยเอกสารและหลักฐานประกอบการพิจารณาได้ที่กองส่งเสริมการลงทุน ซึ่งจะพิจารณาให้แล้วเสร็จในแต่ละกรณีคือ ในกรณีเร่งด่วนที่

ใบขนส่งสินค้าขาออกและแบบแสดงรายการค้าจะหมดอายุการได้รับการชดเชยภาษีวัตถุดิบในอัตรา (ข) ของกรมศุลกากร และในกรณีปริมาณวัตถุดิบเต็มตามบัญชีสต็อกสูงสุดที่ได้รับอนุมัติ จะพิจารณาให้แล้วเสร็จภายใน 9 วันทำการ ส่วนในกรณีอื่นๆ จะพิจารณาให้แล้วเสร็จภายใน 15 วัน การพิจารณาอนุมัติตัดบัญชีและสูตรวัตถุดิบหรือวัสดุจำเป็นสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะพิจารณาให้แล้วเสร็จภายใน 30 วันทำการ ยกเว้นในกรณีที่สภาพของผลิตภัณฑ์จะต้องรอพิสูจน์สูตรเมื่อมีการผลิตจริง สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะอนุมัติปริมาณสต็อกสูงสุดให้ไปก่อน ส่วนกำหนดระยะเวลาในการพิจารณาอนุมัติสูตรจะพิจารณาเป็นกรณีๆ ไป

4.2.3 ข้อปฏิบัติเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม การนำเข้าวัตถุดิบหรือวัสดุจำเป็นเพื่อใช้ในการผลิตเพื่อการส่งออกของผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ผู้นำเข้าจะวางเงินค้ำประกันหลักประกัน หรือจัดให้มีผู้ค้ำประกันภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระแทนการชำระภาษีมูลค่าเพิ่มก็ได้ สำหรับวิธีการวางประกันให้ทำโดยการยื่นหนังสือค้ำประกันของธนาคารต่ออธิบดีกรมศุลกากรที่กรมศุลกากร หรือที่ด่านศุลกากรที่อธิบดีกรมศุลกากรกำหนดพร้อมกับหนังสือของสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ซึ่งแจ้งให้ผู้นำเข้าใช้หนังสือค้ำประกันของธนาคารเป็นประกันภาษีมูลค่าเพิ่ม และการถอนค้ำประกันดังกล่าวจะทำได้เมื่อสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนได้มีหนังสือถึงอธิบดีกรมศุลกากรรับรองว่าเครื่องจักรหรือวัตถุดิบนั้นๆ เป็นของที่ได้รับอนุมัติให้นำเข้าตามโครงการส่งเสริมการลงทุนและขอให้ส่งถอนประกันดังกล่าว

4.2.4 หลักการตีราคาสินค้าคงเหลือ/วัตถุดิบ กิจกรรมที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนส่วนมากแล้วมักจะเป็นกิจการประเภทอุตสาหกรรมโดยการนำวัตถุดิบมาเปลี่ยนแปลงสภาพเป็นสินค้าสำเร็จรูป ดังนั้น ณ วันสิ้นงวดบัญชีกิจการจะต้องมีการตีราคาสินค้าคงเหลือ วิธีปฏิบัติทางบัญชี สามารถตีราคาได้ 2 วิธี คือ

1) การตีราคาสินค้าคงเหลือ/วัตถุดิบตามราคาทุนโดยปกติแล้วมักจะมีราคาทุนต่ำกว่าราคามูลค่าสุทธิที่จะได้รับเสมอ

2) การตีราคาสินค้าคงเหลือจะตีราคาทุนหรือราคามูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า (Lower of Cost or Market Inventory Method) ปัญหาในการตีราคาสินค้าคงเหลือว่าจะใช้ราคาทุนหรือราคามูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่ต่ำกว่า จะถูกกำหนดไว้ตามมาตรฐานบัญชี ดังนั้น เมื่อกิจการมีสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีจะต้องคำนวณราคาทุนแล้วนำไปเปรียบเทียบกับราคามูลค่าสุทธิที่จะได้รับ หากปรากฏว่าราคามูลค่าสุทธิที่จะได้รับต่ำกว่าราคาทุนตามมาตรฐานบัญชีจะบันทึกผลแตกต่างระหว่างราคาทุนกับราคามูลค่าสุทธิที่ต่ำกว่าเป็นผลขาดทุนเป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่มีการรับรู้รายได้ที่เกี่ยวข้องตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 31 ของสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย (สภาวิชาชีพบัญชี) ดังนั้นมูลค่าที่

ลดลงและผลขาดทุนที่เกิดขึ้นจะบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีที่มีการปรับราคาสินค้านั้น การปรับปรุงราคาสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นงวดบัญชีระหว่างราคาทุนหรือราคามูลค่าสุทธิที่จะได้รับมี 3 วิธีด้วยกัน คือ

(1) การเปรียบเทียบระหว่างราคาทุนกับราคามูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินค้าแต่ละรายการ (Item-by-Item Method)

(2) การเปรียบเทียบระหว่างราคาทุนกับราคามูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินค้าแต่ละพวก (Determination of Lower Of Cost or Market-Category Method)

(3) การเปรียบเทียบระหว่างราคาทุนกับราคามูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินค้าด้วยยอดรวม (Total Inventory Method)

3) การตีราคาสินค้าคงเหลือตามเงื่อนไขการคำนวณกำไรสุทธิตามกฎหมายภาษีอากร ตามประมวลรัษฎากรมาตรา 65 ทวิ (6) ได้กำหนดหลักเกณฑ์การตีราคาสินค้าคงเหลือไว้ว่า “ราคาสินค้าคงเหลือในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีให้คำนวณตามราคาทุนหรือราคาตลาดแล้วแต่อย่างใดจะน้อยกว่า และให้ถือราคานั้นเป็นราคาสินค้าคงเหลือยกมาสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีใหม่ด้วยการคำนวณราคาตามวรรคก่อน เมื่อได้คำนวณตามหลักเกณฑ์ใดตามวิชาการบัญชีให้ใช้หลักเกณฑ์นั้นตลอดไป เว้นแต่จะได้อนุมัติจากอธิบดีจึงจะเปลี่ยนหลักเกณฑ์ได้”

ในกรณีการตีราคาสินค้าเป็นเงินตราต่างประเทศ เมื่อกิจการมีการซื้อสินค้าหรือวัตถุดิบเพื่อมาจำหน่ายหรือนำมาผลิตสินค้าและเป็นเงินตราต่างประเทศ กิจการจะต้องมีการแปลงค่าเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทย ซึ่งตามกฎหมายการจัดทำบัญชีจะต้องบันทึกรายการค้าที่เกิดขึ้นเป็นเงินตราไทย ดังนั้นเมื่อกิจการได้มีการซื้อสินค้าหรือวัตถุดิบเป็นเงินตราต่างประเทศจะต้องมีการแปลงค่าเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตามมาตรา 65 ทวิ (8) ได้กำหนด“ถ้าราคาทุนของสินค้าเป็นเงินตราต่างประเทศ ให้คำนวณเป็นเงินตราไทยตามอัตราแลกเปลี่ยนในท้องตลาดของวันที่ได้สินค้านั้นมา เว้นแต่เงินตราต่างประเทศนั้นจะแลกได้ในอัตราทางราชการ ก็ให้คำนวณเป็นเงินตราไทยตามอัตราทางราชการนั้น” ดังนั้นการแปลงค่าเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยจึงกระทำได้ 2 วิธี คือ

ก. คำนวณอัตราแลกเปลี่ยนตามราคาท้องตลาด ณ วันที่ได้สินค้านั้นมา

ข. คำนวณตามอัตราที่ทางราชการได้กำหนดไว้

4.2.5 การทำลายสินค้าและวัตถุดิบ ผู้ประกอบการสามารถเลือกปฏิบัติสำหรับของเสื่อมคุณภาพ มีตำหนิ ล้าสมัย หมดอายุ หรือเสียหายที่เกิดจากขบวนการผลิต ได้ 2 วิธีตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.79/2541 เรื่องแนวทางปฏิบัติกรณีการทำลายของเสีย สินค้าที่เสื่อมคุณภาพ

สินค้าที่มีตำหนิสินค้าที่หมดสมัยนิยม สินค้าที่หมดอายุ และเศษซาก เมื่อมีการทำลายให้เป็นไปตาม ระเบียบปฏิบัติทางการค้าอันเป็นที่ยอมรับกันทั่วไป และตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.79/2541 และคำสั่ง กรมสรรพากรที่ ป.84/2542 เรื่องแนวทางปฏิบัติ กรณีการทำลายของเสีย สินค้าที่เสื่อมคุณภาพ สินค้าที่มีตำหนิ สินค้าที่หมดสมัยนิยม สินค้าที่หมดอายุ และเศษซากแล้ว ไม่ถือว่าเป็นการขาย สินค้าตามมาตรา 77/1 (8) แห่งประมวลรัษฎากร กิจการไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากมูลค่าที่ทำลาย และสามารถตัดมูลค่าสินค้านั้นออกจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบได้ เมื่อมีสินค้าเสื่อมคุณภาพ ล้าสมัย ชำรุด หมดอายุ มีความประสงค์ที่จะตัดออกจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบมีแนวปฏิบัติอยู่ 2 วิธี คือ

1) ขาย หากผู้ประกอบการเลือกวิธีปฏิบัติโดยการขายสินค้านี้ดังก่อออกไป จะต้องมีความหลักฐานพิสูจน์ได้ว่าขายสินค้าหรือวัตถุดิบต่ำกว่าราคาตลาดโดยมีเหตุอันสมควร มิฉะนั้น เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมิน ตามมาตรา 65 ทวิ (4) “ในกรณีโอนทรัพย์สิน ให้บริการ หรือ ให้กู้ยืมเงิน โดยไม่มีค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือดอกเบี้ย หรือมีค่าตอบแทนค่าบริการหรือดอกเบี้ย ต่ำกว่าราคาตลาดโดยไม่มีเหตุอันสมควร เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินค่าตอบแทนหรือ ดอกเบี้ยนั้นตามราคาตลาดในวันที่โอน ให้บริการ หรือให้กู้ยืมเงิน” ปัญหาในทางปฏิบัติก็คือสินค้า เหล่านี้ไม่สามารถขายได้ในราคาตลาดเนื่องจากชำรุด เสื่อมคุณภาพ ล้าสมัย ดังนั้นจะขายในราคาใด ที่กรมสรรพากรยอมรับหลักเกณฑ์ที่สำคัญก็คือ หากกิจการขายสินค้าให้กับลูกค้าทั่วไปโดยมี วัตถุประสงค์เพื่อเพิ่มยอดขาย (ส่งเสริมการขาย) แนะนำสินค้าใหม่ หรือระบายสินค้าที่ค้างสต็อก โดยพิสูจน์ได้ว่าเป็นการขายตามปกติหรือตามประเพณีทางการค้าทั่วไป แม้จะขายต่ำกว่าราคาทุนก็ ถือได้ว่ามีเหตุอันสมควร หลักฐานที่จะพิสูจน์ได้ว่าเป็นการขายให้กับลูกค้าทั่วไป หรือขายตามปกติ เช่น จัดเทศกาลลดราคาสินค้าโดยการโฆษณาในหนังสือพิมพ์โดยมีหลักฐานใบโฆษณา ขายโดย การจัดให้มีการประมูลโดยมีหลักฐานเป็นหนังสือชี้ชวนให้เข้ามาประมูลสินค้า อย่างไรก็ตามหาก กิจการเลือกวิธีการขายสินค้าเหล่านี้ออกไปและกิจการอยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มยังคงต้องเรียกเก็บ ภาษีขายจากผู้ซื้อและออกใบกำกับภาษีเป็นหลักฐานด้วย

2) ทำลาย หากผู้ประกอบการเลือกวิธีการทำลายสินค้าหรือวัตถุดิบอัน เนื่องมาจากสินค้าและวัตถุดิบนั้นเป็นของเสียเสื่อมคุณภาพ มีตำหนิ หมดสมัยนิยม หรือล้าสมัย หมดอายุ เศษซาก หากของเหล่านี้เกิดขึ้นในขบวนการผลิตวัตถุดิบออกมาเป็นสินค้าสำเร็จรูป ในแต่ละ ขั้นตอนของขบวนการผลิตเมื่อพบว่ามีความเสียหายตามปกติ ของเสียเกินปกติ หรือเศษซากที่เกิดขึ้น ในขบวนการผลิตจะถือว่าต้นทุนและค่าใช้จ่ายของผลิตภัณฑ์หน่วยที่ดี ให้นำต้นทุนของเสียตามปกติที่ เกิดขึ้นจากขบวนการผลิตเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนของผลิตภัณฑ์หน่วยที่ดีด้วย เมื่อกิจการมีสินค้า หรือวัตถุดิบที่ไม่ต้องการขายแต่ต้องการทำลายสินค้าและวัตถุดิบ การบันทึกการขายเป็นค่าใช้จ่าย

สำหรับของเสียเกินปกติที่เกิดขึ้นจากกระบวนการผลิต สินค้าที่เสื่อมคุณภาพ สินค้าที่มีตำหนิ สินค้าที่หมดสมัยนิยม สินค้าที่หมดอายุ และเศษซาก ถ้ามีความประสงค์จะตัดต้นทุนดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิของรอบระยะเวลาบัญชีที่ได้ทำลายนั้น กิจการจะต้องดำเนินการตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขดังต่อไปนี้

(1) กรณีอยู่ในเขตอุตสาหกรรมส่งออก บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ให้ถือปฏิบัติตามวิธีการเกี่ยวกับการทำลายของเสีย สินค้า และเศษซากที่การนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทยได้กำหนดไว้ และให้เชิญผู้สอบบัญชีมาเป็นพยานในการทำลายหรือจัดทำรายงานการทำลายให้ผู้สอบบัญชีรับทราบ ทั้งนี้ให้ผู้สอบบัญชีรับรองเป็นลายลักษณ์อักษรแนบบดไว้ด้วย

(2) กรณีกิจการได้รับการส่งเสริมการลงทุน บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนที่มีการนำเข้าวัตถุดิบจากต่างประเทศมาใช้ในการผลิตเพื่อส่งออก การควบคุมปริมาณวัตถุดิบนำเข้าซึ่งอยู่ภายใต้การควบคุมของสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนนั้น ในการทำลายวัตถุดิบให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ตามที่สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนกำหนด และให้เชิญผู้สอบบัญชีมาเป็นพยานในการทำลายหรือจัดทำรายงานการทำลายให้ผู้สอบบัญชีรับทราบ ทั้งนี้ให้ผู้สอบบัญชีรับรองเป็นลายลักษณ์อักษรแนบบดไว้ด้วย การทำลายสินค้าอื่นนอกจากวัตถุดิบจะต้องดำเนินการตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตาม ข้อ ค.

(3) กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลอื่น

- การทำลายของเสียหรือสินค้าหรือเศษซากที่โดยสภาพไม่สามารถเก็บรักษาไว้ได้ เช่น ผลิตภัณ์อาหาร เวชภัณ์ เกษภัณ์ เป็นต้น บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขดังนี้

ต้องมีการตรวจสอบสภาพสินค้านี้ดังกล่าวว่าเสียหายตามเงื่อนไขที่แต่ละกิจการได้กำหนดไว้หรือไม่ และต้องได้รับอนุมัติจากผู้มีอำนาจในการพิจารณาให้เป็นสินค้าเสียหายตามเงื่อนไขที่กำหนดดังกล่าว กรณีสินค้าที่ได้รับคืน บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจะต้องมีเอกสารหลักฐานการรับคืนสินค้า ซึ่งระบุรายละเอียดของสินค้าที่รับคืน เช่น วัน เดือน ปีที่รับคืน ปริมาณสินค้า ชนิดสินค้าหรือรหัสสินค้า สาเหตุที่รับคืนสินค้า เลขที่อ้างอิงของการสั่งซื้อสินค้าที่รับคืนนั้น และให้มีการลงลายมือชื่อของลูกค้ายกคืนสินค้า พนักงานรับคืนสินค้าด้วย เมื่อมีการนำสินค้าที่รับคืนมาเก็บไว้เพื่อรอทำลาย ให้พนักงานฝ่ายคลังสินค้าที่เก็บรักษาสินค้าเสียหายตรวจนับและลงลายมือชื่อกำกับไว้พร้อมทั้งแจ้งให้ฝ่ายบัญชีทราบด้วย

เมื่อได้รับอนุมัติให้ทำลายของเสีย หรือสินค้า หรือเศษซากจากผู้มีอำนาจอนุมัติให้ทำลายแล้ว ให้มีบุคคลอย่างน้อยประกอบด้วย ฝ่ายคลังสินค้า ฝ่ายบัญชี ฝ่ายขาย

หรือฝ่ายตรวจสอบ (ถ้ามี) ร่วมสังเกตการณ์และลงลายมือชื่อเป็นพยานในการทำลาย ทั้งนี้บริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลไม่จำเป็นต้องแจ้งให้เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรร่วมเป็นพยานในการทำลายก็ได้

- การทำลายของเสียหรือสินค้าหรือเศษซากที่โดยสภาพสามารถเก็บรักษาและรอการทำลายพร้อมกันได้ เมื่อมีปริมาณที่เหมาะสม บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล จะต้องปฏิบัติให้เป็นไปตามข้อ 3.1 และให้แจ้งการทำลายให้สรรพากรพื้นที่หรือสรรพากรจังหวัด ซึ่งอาจส่งเจ้าหน้าที่ไปดูการทำลายด้วยก็ได้ตามความเหมาะสมแล้วแต่กรณี เว้นแต่การทำลายของเสียหรือสินค้าหรือเศษซากดังกล่าวของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ต้องอยู่ภายใต้การควบคุมของหน่วยงานราชการ ซึ่งมีเจ้าหน้าที่ของหน่วยงานราชการนั้นควบคุมเกี่ยวกับการทำลายตามระเบียบข้อบังคับที่กำหนด บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลไม่จำเป็นต้องให้เจ้าหน้าที่สรรพากรร่วมเป็นพยานในการทำลายก็ได้

4.2.6 แนวปฏิบัติเกี่ยวกับสินค้าและวัตถุดิบขาดหรือเกินจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบ เมื่อกิจการได้มีการตรวจนับสินค้าคงเหลือในคลังสินค้าปรากฏว่า สินค้าบางประเภทขาดหรือเกินจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบ จะต้องปฏิบัติดังต่อไปนี้

1) สินค้าขาดจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบ เมื่อกิจการได้มีการตรวจนับสินค้าในสต็อกแล้วพบว่าสินค้าขาดจากสต็อกซึ่งหมายถึง ปริมาณสินค้าที่ตรวจพบต่ำกว่ารายงานสินค้าและวัตถุดิบ ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 77/1 (8) (จ) ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสินค้าขาดจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบ ตามมาตรา 87 (3) แห่งประมวลรัษฎากรหรือมาตรา 87 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร เมื่อมีการตรวจนับสินค้าไม่ว่าโดยผู้ประกอบการจดทะเบียนเองหรือเจ้าพนักงานประเมิน ปรากฏว่ามีสินค้าขาดจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบ ซึ่งถือเป็นการขายสินค้า ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น เมื่อมีการตรวจพบตามมาตรา 87/3 แห่งประมวลรัษฎากร และข้อ 9 ของกฎกระทรวงฉบับที่ 189 (พ.ศ.2534) และจะต้องเสียเบี้ยปรับอีก 2 เท่าของเงินภาษีซึ่งคำนวณจากมูลค่าของฐานภาษีตามราคาตลาดของสินค้าในวันที่ตรวจพบตามมาตรา 79/3 และมาตรา 89 (10) แห่งประมวลรัษฎากรทั้งนี้ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.81/2542 ดังนั้นเมื่อสินค้าขาดจากสต็อกจะต้องปฏิบัติดังนี้

(1) จะต้องเสียภาษีขาย ด้วยราคาตลาดของสินค้า ณ วันที่ตรวจพบ

(2) จะต้องเสียเบี้ยปรับเป็น 2 เท่าของภาษีที่ต้องเสีย แต่ขอลดเบี้ยปรับ

ดังกล่าวจากเจ้าพนักงานประเมินได้ทั้งนี้ตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.81/2542

(3) นำ “รายงานการตรวจนับสินค้า” เป็นเอกสารหลักฐานในการตัดปริมาณสินค้าที่ขาดออกจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบ

2) สินค้าเกินจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบ เมื่อมีการตรวจนับสินค้าคงเหลือ แล้วพบว่าสินค้าเกินจากสต็อก ซึ่งหมายถึงสินค้ามีปริมาณสูงกว่ารายงานสินค้าและวัตถุดิบที่ได้บันทึกไว้ในรายงานตามมาตรา 87 แห่งประมวลรัษฎากรต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 2,000 บาท ทั้งนี้ตามมาตรา 90 (14) แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้นเมื่อมีการตรวจพบว่าสินค้าเกินจากสต็อก จะต้องปฏิบัติดังนี้

(1) จะต้องเสียเบี้ยปรับไม่เกิน 2,000 บาท

(2) นำ “รายงานการตรวจนับสินค้า” เป็นเอกสารหลักฐานในการเพิ่มปริมาณสินค้าที่เกินเข้าไปในรายงานสินค้าและวัตถุดิบ

(3) เมื่อสินค้า “เกิน” ต่อมาได้นำออกขายจะต้องเสียภาษีขาย ความรับผิดชอบเกิดขึ้นเมื่อมีการส่งมอบให้กับลูกค้า

จากการศึกษาผู้วิจัยมีความเห็นว่า ในการจัดทำบัญชีของกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนมักจะมีปัญหาเกี่ยวกับการนำเข้าวัตถุดิบ การควบคุมและจัดทำบัญชีวัตถุดิบ และสินค้าคงเหลือ การบริหารจัดการสินทรัพย์ การคิดค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา ทั้งนี้เนื่องจากจะมีภาษีศุลกากรและภาษีมูลค่าเพิ่มเข้ามาเกี่ยวข้องเพิ่มขึ้นนอกเหนือจากภาษีเงินได้นิติบุคคล การจัดทำเอกสารขออนุญาตนำเข้าต่อคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน และกรมศุลกากรเพื่อการขอยกเว้นหรือลดหย่อนภาษี ตลอดจนการจำหน่ายทรัพย์สินที่เป็นเครื่องจักร เครื่องมือ หรืออุปกรณ์ที่หมดสภาพหรือไม่เหมาะสมจะใช้งานต่อไปของกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน กิจการจะต้องดำเนินการอย่างรอบคอบเพื่อหลีกเลี่ยงปัญหาที่เกิดขึ้น ทั้งนี้ยังมีข้อกำหนดภายใต้พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ.2520 มาตรา 40 แก้ไขเพิ่มเติมโดยฉบับที่ 2 พ.ศ.2534 เกี่ยวกับเครื่องจักรที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรและได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรขาเข้าของกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนกำหนดให้กิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนห้ามมิให้ใช้เครื่องจักรที่ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรขาเข้าเพื่อการอื่นนอกจากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน หรือยินยอมให้ผู้อื่นใช้เครื่องจักรนั้น จะเห็นได้ว่าในการดำเนินกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนมีข้อกำหนดและเงื่อนไขมากมายที่เกี่ยวข้อง จึงจำเป็นอย่างมากที่กิจการจะต้องให้ความสำคัญกับการศึกษาทำความเข้าใจกับกฎหมายภาษีอากร และเงื่อนไขที่ได้ระบุไว้ในบัตรส่งเสริมการลงทุนที่กิจการได้รับอนุมัติจากคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน

5. ภาษีเงินได้นิติบุคคล

กิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนเมื่อดำเนินกิจการมาครบรอบระยะเวลาบัญชีหนึ่ง จะต้องมีการคำนวณหาผลการดำเนินของกิจการว่ามีกำไรหรือขาดทุนเท่าใด โดยการจัดทำการเงินขึ้นก็คือ งบกำไรขาดทุนและงบดุล แต่เนื่องจากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนมีรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลและไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนั้นการนำรายได้และค่าใช้จ่ายมาคำนวณกำไรสุทธิผู้จัดทำบัญชีจะต้องให้ความระมัดระวังในการแยกรายได้และค่าใช้จ่ายที่ต้องเสียภาษีเงินได้และไม่ต้องเสียภาษีเงินได้ออกจากกันให้ชัดเจน ในกรณีรายได้หรือค่าใช้จ่ายที่กิจการไม่สามารถแยกได้จะต้องนำไปเฉลี่ยตามสัดส่วนของรายได้ที่ต้องเสียภาษีเงินได้และไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล อย่างไรก็ตาม กิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนถึงแม้ว่าจะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลก็ตาม ยังคงจะต้องแยกรายได้และค่าใช้จ่ายให้เป็นไปตามเงื่อนไขแห่งประมวลรัษฎากรให้ถูกต้องและครบถ้วน

“ภาษีเงินได้นิติบุคคล” หมายถึง ภาษีอากรประเภทหนึ่งที่บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร ที่จัดเก็บจากเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลและกฎหมายได้กำหนดผู้มีหน้าที่เสียภาษีและวิธีการเสียภาษีตลอดจนเงื่อนไขต่างๆ ในการคำนวณภาษี

หลักเกณฑ์ในการคำนวณกำไรสุทธิของกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน

กิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนจะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามเงื่อนไขที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนได้กำหนดไว้ในแต่ละเขต ในทางปฏิบัติจะต้องคำนวณกำไรสุทธิให้เป็นไปตามเงื่อนไขบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรตาม ประกาศกรมสรรพากร เรื่อง การคำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน เมื่อวันที่ 5 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2530 ดังต่อไปนี้

เพื่อให้การคำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนสอดคล้องกับการคำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิตามเงื่อนไขของบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร กรมสรรพากรจึงขอชี้แจงเพื่อทราบโดยทั่วกันดังต่อไปนี้

1. การคำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิที่ได้จากการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขตามประมวลรัษฎากร
2. รายได้ที่จะนำไปคำนวณกำไรสุทธิจากการประกอบกิจการซึ่งจะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้น หมายความว่า รายได้ต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

2.1 รายได้จากการจำหน่ายผลิตภัณฑ์ ผลิตภัณฑ์ หรือการให้บริการตามโครงการที่ได้รับการส่งเสริมไม่เกินปริมาณการผลิตต่อปี หรือไม่เกินขนาดของกิจการที่ให้บริการตามที่ระบุไว้ในบัตรส่งเสริม

2.2 รายได้จากการจำหน่ายผลพลอยได้และสินค้าที่สำเร็จรูปตามชนิดและปริมาณตามที่ระบุไว้ในบัตรส่งเสริม

2.3 รายได้จากการจำหน่ายเครื่องจักร ส่วนประกอบ อุปกรณ์เครื่องมือ เครื่องใช้ และทรัพย์สิน บรรดาที่ใช้ในการประกอบกิจการตามโครงการที่ได้รับการส่งเสริมและหมดสภาพหรือไม่เหมาะสมที่จะใช้งานต่อไป ทั้งนี้ ตามที่ได้รับความเห็นชอบจากสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนและกรมสรรพากร กรณีเครื่องจักร ส่วนประกอบ อุปกรณ์ เครื่องมือ เครื่องใช้ และทรัพย์สินตามวรรคหนึ่งได้ใช้ในกิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลด้วย ให้เฉลี่ยรายได้ตามวรรคหนึ่งตามส่วนของรายได้จากกิจการ ที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลและกิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

2.4 รายได้ประเภทดอกเบี้ยหรือรายได้ผู้อื่นที่เกิดจากการใด อันเป็นปกติฐะในการประกอบกิจการ ทั้งนี้ ตามที่ได้รับความเห็นชอบจากสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนและกรมสรรพากร กรณีผู้ได้รับการส่งเสริมประกอบกิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลด้วย ให้เฉลี่ยรายได้ตามวรรคหนึ่งตามส่วนของรายได้จากกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลและกิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

3. ในกรณีผู้ได้รับการส่งเสริมประกอบกิจการทั้งที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล และที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ให้คำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิของแต่ละกิจการแยกต่างหากจากกัน แต่ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลให้นำกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิของกิจการ ทั้งที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลและที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลมารวมเข้าด้วยกัน และให้ถือปฏิบัติดังนี้

3.1 กรณีที่ผลการดำเนินงานรวมมีกำไรสุทธิ

3.1.1 ถ้ามีกำไรสุทธิทั้งสองกิจการ ผู้ได้รับการส่งเสริมต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับกำไรสุทธิจากกิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

3.1.2 ถ้ามีกำไรสุทธิจากกิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นจำนวนมากกว่าผลขาดทุนสุทธิจากกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ผู้ได้รับการส่งเสริมต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยคำนวณจากจำนวนกำไรสุทธิรวม

3.1.3 ถ้ามีกำไรสุทธิจากกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นจำนวนมากกว่าผลขาดทุนสุทธิจากกิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ผู้ได้รับการส่งเสริมไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเต็มจำนวนกำไรสุทธิรวม

3.2 กรณีที่ผลการดำเนินงานรวมไม่มีกำไรสุทธิ ผู้ได้รับการส่งเสริมไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ถึงแม้ว่ากิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลจะมีกำไรสุทธิก็ตาม

4. การนำผลขาดทุนประจำปีที่เกิดขึ้นในระหว่างเวลาได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลไปหักออกจากกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นภายหลังระยะเวลาได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้ถือปฏิบัติดังต่อไปนี้

4.1 ในกรณีผู้ได้รับการส่งเสริมประกอบกิจการ เฉพาะที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ให้ถือปฏิบัติดังนี้

4.1.1 ผู้ได้รับการส่งเสริมมีสิทธินำผลขาดทุนประจำปีที่เกิดขึ้นในระหว่างเวลาได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ไปหักออกจากกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นภายหลังระยะเวลาได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลมีกำหนดเวลาไม่เกินห้าปีนับแต่วันพ้นกำหนดเวลานั้นผลขาดทุนสุทธิดังกล่าวจะต้องเป็นผลขาดทุนสุทธิในส่วนที่เกินกำไรสุทธิของกิจการดังกล่าว ที่เกิดขึ้นในระหว่างเวลาได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

4.1.2 การนำผลขาดทุนประจำปีไปหักออกจากกำไรสุทธิตาม 4.1.1 ผู้ได้รับการส่งเสริมจะเลือกหักออกจากกำไรสุทธิของปีใดปีหนึ่งหรือหลายปีก็ได้

4.2 ในกรณีผู้ได้รับการส่งเสริมประกอบกิจการทั้งที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลและที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ให้ถือปฏิบัติดังนี้

4.2.1 กรณีกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลมีผลขาดทุนประจำปีและกิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลมีกำไรสุทธิ ผู้ได้รับการส่งเสริมมีสิทธินำผลขาดทุนประจำปีของกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ไปหักออกจากกำไรสุทธิของกิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ในระหว่างเวลาได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 65 ตรี (12) แห่งประมวลรัษฎากร

4.2.2 กรณีกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลมีผลขาดทุนประจำปี และกิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลมีกำไรสุทธิและมีผลขาดทุนประจำปีสะสมยกมาจากรูปก่อน ผู้ได้รับการส่งเสริมจะต้องนำผลขาดทุนประจำปีสะสมยกมาจากรูปก่อนของกิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลไปหักออกจากกำไรสุทธิของกิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลก่อน ถ้ากิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลมีกำไรสุทธิเหลืออยู่จึงมีสิทธินำผลขาดทุนประจำปีของกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลไปหักออกจากกำไรสุทธิของกิจการ

ที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลในระหว่างเวลาได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา 65 ตรี (12) แห่งประมวลรัษฎากรได้

4.2.3 ผู้ได้รับการส่งเสริมมีสิทธินำผลขาดทุนประจำปีคงเหลือตาม 4.2.1 หรือ 4.2.2 ของกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเฉพาะส่วนที่เกินกำไรสุทธิของกิจการดังกล่าวที่เกิดขึ้นในระหว่างเวลาได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ไปหักออกจากกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นภายหลังระยะเวลาได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล มีกำหนดเวลาไม่เกินห้าปีนับแต่วันพ้นกำหนดยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยมีสิทธิเลือกถือปฏิบัติตาม 4.1

5. เงินปันผลจากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมซึ่งได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้นั้น จะต้องเป็นเงินปันผลที่ผู้ได้รับการส่งเสริมจ่ายและผู้รับเงินปันผลได้รับในระหว่างระยะเวลาที่ผู้ได้รับการส่งเสริม ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

6. เงินปันผลที่ผู้รับอยู่ในข่ายได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาหรือภาษีเงินได้นิติบุคคล ต้องเป็นเงินปันผลที่จ่ายจากกำไรสุทธิของกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเท่านั้น

7. กรณีผู้ได้รับการส่งเสริมประกอบกิจการทั้งที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลและที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ผู้ได้รับการส่งเสริมจะจ่ายเงินปันผลจากกำไรสุทธิที่เกิดจากกิจการใดเป็นจำนวนเท่าใดก็ได้ แต่ผู้ได้รับเงินปันผลจะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้เฉพาะเงินปันผลที่จ่ายจากกำไรสุทธิของกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเท่านั้น กรณีที่ผู้ได้รับการส่งเสริมจ่ายเงินปันผลโดยมิได้ระบุว่าเงินปันผลดังกล่าวจ่ายจากกำไรสุทธิของกิจการใด ให้เฉลี่ยเงินปันผลดังกล่าวตามส่วนของกำไรสุทธิของกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลกับกำไรสุทธิของกิจการที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

8. กรณีผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุนประกอบกิจการที่ต้องเสียภาษีเงินได้หลายอัตรา หรือได้รับการลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นผู้จ่ายเงินปันผล ต้องระบุในหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่ายให้ชัดเจนว่า เงินได้ที่จ่ายนั้นจำนวนใดได้มาจากกิจการที่ต้องเสียภาษีเงินได้ในอัตราใด

จากการศึกษาค้นคว้าข้อมูลข้างต้นนี้ ผู้วิจัยมีความเห็นว่าการประกอบธุรกิจของทุกกิจการต่างก็มุ่งหวังให้กิจการประสบความสำเร็จสามารถอยู่รอดและเติบโตได้รับกำไรสูงสุด เมื่อกิจการมีผลกำไรจากการดำเนินธุรกิจ ภาครัฐจะเข้ามาเกี่ยวข้องกับกิจการโดยกำหนดให้กิจการมีหน้าที่ชำระภาษีอากรให้แก่รัฐ คือ ภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งภาษีอากรดังกล่าว จึงเป็นค่าใช้จ่ายประเภทหนึ่งที่กิจการไม่สามารถหลีกเลี่ยงได้ สำหรับกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน การคำนวณกำไรเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ผู้ประกอบการจะต้องแยกรายได้อันเกิดจากการประกอบการอันเป็นปกติและรายได้อื่นออกเป็นรายได้ส่วนที่ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลภายใต้สิทธิและประโยชน์ได้รับการส่งเสริมการลงทุน กับรายได้ที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล รวมทั้ง

ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในการดำเนินการเช่นกัน หากค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นไม่สามารถแยกได้ว่าเกิดจากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนหรือไม่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน และค่าใช้จ่ายนั้นไม่มีเกณฑ์อื่นที่จะเฉลี่ยค่าใช้จ่ายได้เป็นการเหมาะสมแล้วให้คิดตามสัดส่วนรายได้แต่ละกิจการ

6. การปรับนโยบายและสิทธิประโยชน์ส่งเสริมการลงทุนอุตสาหกรรมอิเล็กทรอนิกส์และเครื่องใช้ไฟฟ้า (E & E)

อุตสาหกรรมผลิตเครื่องใช้ไฟฟ้าและผลิตภัณฑ์อิเล็กทรอนิกส์เป็นหนึ่งในอุตสาหกรรมเป้าหมายที่รัฐบาลให้ความสำคัญสนับสนุนอย่างจริงจัง ทั้งการส่งเสริมการลงทุนตลอดจนการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี โดยเมื่อวันที่ 8 ธันวาคม พ.ศ.2548 คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนมีมติอนุมัติแผนยุทธศาสตร์พัฒนาอุตสาหกรรมเครื่องใช้ไฟฟ้าและผลิตภัณฑ์อิเล็กทรอนิกส์ ตามที่สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนเสนอ มีวัตถุประสงค์เพื่อผลักดันให้ประเทศไทยก้าวขึ้นเป็นศูนย์กลางการผลิตเครื่องใช้ไฟฟ้าและผลิตภัณฑ์อิเล็กทรอนิกส์ของอาเซียน ตลอดจนเพื่อเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันของผู้ผลิตเครื่องใช้ไฟฟ้าและผลิตภัณฑ์อิเล็กทรอนิกส์ของไทยในตลาดโลก แผนยุทธศาสตร์ดังกล่าวจะมุ่งปรับปรุงสิทธิและประโยชน์ด้านภาษีโดยเฉพาะภาษีเงินได้นิติบุคคล เพื่อจูงใจให้ผู้ผลิตเครื่องใช้ไฟฟ้าและผลิตภัณฑ์อิเล็กทรอนิกส์จากต่างประเทศเข้ามาตั้งฐานการผลิตและขยายการลงทุนในไทยอย่างต่อเนื่อง รวมทั้งหันมาเน้นวางแผนการลงทุนระยะยาวและครบวงจร ครอบคลุมทั้งกระบวนการผลิตเพื่อลดการพึ่งพาวัตถุดิบนำเข้า ทั้งนี้รายละเอียดเกี่ยวกับสิทธิและประโยชน์ใหม่ที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนปรับปรุงให้แก่นักลงทุนภายใต้แผนยุทธศาสตร์ดังกล่าวมีดังนี้

6.1 การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีโครงการปกติ (ลงทุนที่ละโครงการ)

คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนมีนโยบายขยายระยะเวลาการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่ผู้ผลิตเครื่องใช้ไฟฟ้าและผลิตภัณฑ์อิเล็กทรอนิกส์ที่ตั้งโรงงานในเขตการลงทุนที่ 1 (ทั้งในเขตและนอกเขตนิคมอุตสาหกรรม) และเขตการลงทุนที่ 2 (เฉพาะนอกเขตนิคมอุตสาหกรรม) ขณะที่การลงทุนในเขตการลงทุนอื่นยังคงได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเหมือนเดิมก่อนการปรับปรุงสิทธิและประโยชน์

ตารางที่ 2.1 แสดงการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่ผู้ผลิตเครื่องใช้ไฟฟ้าและผลิตภัณฑ์อิเล็กทรอนิกส์

	เขตการลงทุน	สิทธิประโยชน์เดิม	สิทธิประโยชน์ใหม่
เขต 1	ในเขตนิคมอุตสาหกรรม	ยกเว้น 3 ปี	ยกเว้น 5 ปี
	นอกเขตนิคมอุตสาหกรรม	ไม่ได้รับยกเว้น	ยกเว้น 5 ปี
เขต 2	ในเขตนิคมอุตสาหกรรม	ยกเว้น 7 ปี	ยกเว้น 7 ปี
	นอกเขตนิคมอุตสาหกรรม	ยกเว้น 3 ปี	ยกเว้น 6 ปี
เขต 3	ในเขตนิคมอุตสาหกรรม	ยกเว้น 8 ปี	ยกเว้น 8 ปี
	นอกเขตนิคมอุตสาหกรรม	ยกเว้น 8 ปี	ยกเว้น 8 ปี

นอกจากนี้ ผู้ผลิตเครื่องใช้ไฟฟ้าและผลิตภัณฑ์อิเล็กทรอนิกส์จะได้รับการขยายระยะเวลายกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเพิ่มขึ้นอีก หากสามารถดำเนินงานภายใต้หลักเกณฑ์ของมาตรการส่งเสริมการลงทุนเพื่อพัฒนาทักษะ เทคโนโลยี และนวัตกรรม (Skill Technology & Innovation : STI) ที่มุ่งสนับสนุนให้ผู้ประกอบการลงทุนด้านการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีการผลิตและการออกแบบ การฝึกอบรมบุคลากรไทย สนับสนุนการดำเนินงานของสถาบันการศึกษา การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเพิ่มเติมภายใต้มาตรการ STI มีดังนี้

ตารางที่ 2.2 แสดงการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเพิ่มเติมภายใต้มาตรการส่งเสริมการลงทุนเพื่อ
พัฒนาทักษะ เทคโนโลยี และนวัตกรรม (Skill Technology & Innovation : STI)

สิทธิประโยชน์ที่ได้รับเพิ่มเติม	เงื่อนไข
ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเพิ่มขึ้นอีก 1 ปี*	มีค่าใช้จ่ายในการลงทุนตามหลักเกณฑ์ของ มาตรการ STI ไม่น้อยกว่าร้อยละ 1 ของยอดขาย รวมภายใน 3 ปีแรก หรือไม่น้อยกว่า 150 ล้านบาท
ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเพิ่มขึ้นอีก 2 ปี*	มีค่าใช้จ่ายในการลงทุนตามหลักเกณฑ์ของ มาตรการ STI ไม่น้อยกว่าร้อยละ 2 ของยอดขาย รวมภายใน 3 ปีแรก หรือไม่น้อยกว่า 300 ล้านบาท
ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเพิ่มขึ้นอีก 3 ปี*	มีค่าใช้จ่ายในการลงทุนตามหลักเกณฑ์ของ มาตรการ STI ไม่น้อยกว่าร้อยละ 3 ของยอดขาย รวมภายใน 3 ปีแรก หรือไม่น้อยกว่า 450 ล้านบาท

หมายเหตุ: *ไม่จำกัดเพดานมูลค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ได้รับยกเว้น

6.2 การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีลงทุนแบบหลายโครงการต่อเนื่อง

คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนกำหนดเงื่อนไขให้ผู้ผลิตเครื่องใช้ไฟฟ้าและผลิตภัณฑ์อิเล็กทรอนิกส์ที่จะได้รับสิทธิและประโยชน์ในกรณีนี้ต้องเสนอแผนการลงทุนแบบหลายโครงการต่อเนื่องกันและมีระยะเวลาลงทุนรวมกันไม่ต่ำกว่า 5 ปี ซึ่งแต่ละโครงการต้องมีความเชื่อมโยงกันเป็นห่วงโซ่อุปทาน (Supply Chain) และมีมูลค่าลงทุน (ไม่รวมค่าที่ดินและเงินทุนหมุนเวียน) ของทุกโครงการรวมกันไม่น้อยกว่า 15,000 ล้านบาท โดยโครงการลงทุนในลำดับแรกๆ ผู้ประกอบการจะได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลในรูปแบบเดียวกันกับโครงการลงทุนปกติ (ตารางที่ 2.1) สำหรับโครงการลงทุนในลำดับสุดท้ายจะได้รับสิทธิและประโยชน์ขั้นสูงสุด ด้วยการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นเวลา 8 ปี (ไม่จำกัดเขตการลงทุน) ทั้งนี้ หากผู้ประกอบการดำเนินการลงทุนจนถึงระยะเริ่มต้นของการลงทุนในโครงการลงทุนลำดับสุดท้าย คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะปรับสิทธิประโยชน์ที่เคยให้แก่โครงการลงทุนในลำดับแรกๆ เป็นสิทธิและประโยชน์ขั้นสูงสุดเช่นเดียวกับที่ให้แก่โครงการลงทุนลำดับสุดท้าย พร้อมทั้งขยาย

ระยะเวลาส่งเสริมการลงทุนของโครงการลงทุนในลำดับแรกๆ ให้สิ้นสุดพร้อมกับโครงการลงทุนลำดับสุดท้าย

นอกจากนี้ ผู้ประกอบการยังจะได้รับการขยายระยะเวลาการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเพิ่มขึ้นอีก หากสามารถดำเนินงานภายใต้หลักเกณฑ์ของมาตรการส่งเสริมการลงทุนเพื่อพัฒนาทักษะ เทคโนโลยี และนวัตกรรม (Skill Technology & Innovation : STI)

ตารางที่ 2.3 แสดงการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเพิ่มเติมภายใต้มาตรการส่งเสริมการลงทุนเพื่อพัฒนาทักษะ เทคโนโลยี และนวัตกรรม (Skill Technology & Innovation : STI) กรณีลงทุนแบบหลายโครงการต่อเนื่อง

สิทธิประโยชน์ที่ได้รับเพิ่มเติม	เงื่อนไข
ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเพิ่มขึ้นอีก 1 ปี*	กรณีตั้งโรงงานในเขต 1 และมีค่าใช้จ่ายในการลงทุนตามหลักเกณฑ์ของมาตรการ STI ไม่น้อยกว่าร้อยละ 2 ของยอดขายรวมทุกโครงการในช่วง 3 ปีแรกนับตั้งแต่วันที่โครงการลงทุนสุดท้ายเริ่มมีรายได้ หรือไม่น้อยกว่า 300 ล้านบาท
ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเพิ่มขึ้นอีก 2 ปี*	กรณีตั้งโรงงานในเขต 2 และมีค่าใช้จ่ายในการลงทุนตามหลักเกณฑ์ของมาตรการ STI ไม่น้อยกว่าร้อยละ 1.5 ของยอดขายรวมทุกโครงการในช่วง 3 ปีแรกนับตั้งแต่วันที่โครงการลงทุนสุดท้ายเริ่มมีรายได้ หรือไม่น้อยกว่า 400 ล้านบาท
ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเพิ่มขึ้นอีก 3 ปี*	กรณีตั้งโรงงานในเขต 3 และมีค่าใช้จ่ายในการลงทุนตามหลักเกณฑ์ของมาตรการ STI ไม่น้อยกว่าร้อยละ 1 ของยอดขายรวมทุกโครงการในช่วง 3 ปีแรกนับตั้งแต่วันที่โครงการลงทุนสุดท้ายเริ่มมีรายได้ หรือไม่น้อยกว่า 300 ล้านบาท

หมายเหตุ: *ไม่จำกัดเพดานมูลค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ได้รับยกเว้น

6.3 การยกเว้นภาษีนำเข้าเครื่องจักรและวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิต

คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนมีนโยบายยกเว้นภาษีนำเข้าเครื่องจักรและวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตแก่ผู้ผลิตเครื่องใช้ไฟฟ้าและผลิตภัณฑ์อิเล็กทรอนิกส์ตลอดระยะเวลาที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ทั้งในกรณีโครงการลงทุนปกติและกรณีลงทุนแบบหลายโครงการ ต่อเนื่องไม่ว่าเปิดดำเนินการเต็มโครงการแล้วหรือไม่ก็ตาม

จากการศึกษาค้นคว้าข้อมูลข้างต้นนี้ ผู้วิจัยพบว่าคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนปรับเปลี่ยนสิทธิและประโยชน์เพื่อเป็นการส่งเสริม และสนับสนุนแก่กิจการอุตสาหกรรม SEMICONDUCTOR เพื่อให้สอดคล้องกับนโยบายในการพัฒนาเทคโนโลยีของภาครัฐ ซึ่งการปรับนโยบายดังกล่าวจะเน้นในด้านสิทธิและประโยชน์ทางภาษีอากรเป็นหลัก ในขณะที่ผู้ประกอบการบางส่วนไม่ได้รับทราบข้อมูล อาจส่งผลกระทบต่อการดำเนินกิจการได้

7. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการวิจัยในครั้งนี้ มีดังนี้

นายดา ภัทรารุณชัย (2541) ได้ทำการวิจัยเรื่อง “ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเลือกที่ตั้งของกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนจากสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน” ผลการวิเคราะห์พบว่า กิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน จะมีการกระจุกตัวอยู่เพียงบางจังหวัด แม้ว่าจะได้รับสิทธิประโยชน์ เท่าเทียมกันทั้ง 60 จังหวัดที่อยู่ในเขตการลงทุนที่ 3 แสดงว่า นอกจากปัจจัยด้านสิทธิประโยชน์แล้ว ยังมีปัจจัยด้านอื่นๆ ที่ผู้ประกอบการนำมาพิจารณาเพื่อประกอบการตัดสินใจเลือกที่ตั้งกิจการ ซึ่งมีผลต่อการเปลี่ยนแปลงจำนวนกิจการในจังหวัดในทิศทางเดียวกัน ดังนี้

1. การเปลี่ยนแปลงของรายได้เฉลี่ยต่อคนของจังหวัด
2. ความยาวของทางหลวงสะสมต่อพื้นที่ของจังหวัด
3. กำลังการผลิตน้ำประปาของจังหวัด
4. สัดส่วนของจำนวนโรงงานอุตสาหกรรมที่มีอยู่เดิมต่อจำนวนสำนักงานธนาคารทั้งหมดในจังหวัด

สำหรับการเปลี่ยนแปลงระยะทางจากเมืองหลักของภูมิภาคถึงจังหวัดมีผลต่อการเปลี่ยนแปลงจำนวนกิจการในจังหวัดในทิศทางตรงกันข้าม

ส่วนจำนวนเตียงของโรงพยาบาล ต่อประชากร 10,000 คน ของจังหวัดพบว่าไม่มีผลต่อการเลือกที่ตั้งของกิจการ

ผลการทดสอบด้วยวิธีการทางสถิติ แสดงให้เห็นว่านอกจากสิทธิประโยชน์ที่ได้รับจากคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนแล้ว การเลือกสถานที่ตั้งกิจการได้รับผลกระทบจากปัจจัยต่างๆ ข้างต้นด้วย

ชนินฐา ชาศักดิ์ (2545) ทำการศึกษาเรื่อง “ปัญหาภาษีอากรของผู้ประกอบการกิจการผลิตเซรามิก ในอำเภอเมือง จังหวัดลำปาง” จากการศึกษาพบปัญหาในด้านต่างๆ ดังนี้

1. ภาษีมูลค่าเพิ่ม

1.1 อัตราภาษีร้อยละ 7 ที่จัดเก็บจากผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นอัตราที่สูงก่อให้เกิดภาระต่อกิจการ

1.2 ใบกำกับภาษี ผู้ขายไม่ยอมออกใบกำกับภาษีขายให้ หากผู้ซื้อต้องการใบกำกับภาษีจะต้องจ่ายค่าสินค้าในราคาที่สูงขึ้น

1.3 การจัดทำรายงานสินค้าและวัตถุดิบไม่ตรงกับสินค้าที่มีอยู่จริง

1.4 การขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มมีความล่าช้า

1.5 การใช้สิทธิอัตราภาษีร้อยละ 0 สำหรับผู้ส่งออก ไม่สามารถแสดงหลักฐานในกรณีที่มีสอบทางภาษีจากเจ้าพนักงานได้

2. ภาษีเงินได้นิติบุคคล ที่รัฐจัดเก็บอัตราร้อยละ 30 เป็นอัตราที่สูงส่งผลกระทบต่อต้นทุนของกิจการสูงขึ้น

3. ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย มีข้อกำหนดไม่ชัดเจนเกี่ยวกับการหักภาษีมีความซับซ้อนเข้าใจยากต้องใช้เวลาตีความ

ปัญหาโดยรวมเกิดขึ้นจากการที่ผู้ประกอบการส่วนใหญ่ ไม่ติดตามข้อมูลข่าวสารในความเปลี่ยนแปลงของกฎระเบียบ

หฤทัย อ้นตระกูล (2544) ศึกษาเรื่อง “ปัญหาภาษีที่เกี่ยวข้องกับการส่งออกสินค้าของผู้ประกอบการทางชายแดนด้านจังหวัดเชียงราย” จากการศึกษาพบปัญหาในด้านต่างๆ ดังนี้

1. ภาษีมูลค่าเพิ่ม

1.1 อัตราภาษีร้อยละ 7 ที่จัดเก็บจากผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นอัตราที่สูงก่อให้เกิดภาระต่อกิจการ

1.2 ใบกำกับภาษี ผู้ขายไม่ยอมออกใบกำกับภาษีขายให้ หากผู้ซื้อต้องการใบกำกับภาษีจะต้องจ่ายค่าสินค้าในราคาที่สูงขึ้น

1.3 การขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มมีความล่าช้า

2. ภาษีเงินได้นิติบุคคล ที่รัฐจัดเก็บอัตราร้อยละ 30 เป็นอัตราที่สูงส่งผลกระทบต่อต้นทุนของกิจการสูงขึ้น การกรอกแสดงรายการมีความซับซ้อน เข้าใจยาก ทำให้เกิดความผิดพลาดได้ง่าย

ปัญหาโดยรวมเกี่ยวกับการไม่สามารถพิสูจน์ค่าใช้จ่ายที่กิจการได้จ่ายไปจริงเนื่องจากไม่มีหลักฐานการเงิน ผู้ประกอบการขาดความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับกฎหมายภาษีอากรอย่างแท้จริง

อรรถพล อมรมานัส (2545) ศึกษาเรื่อง “ปัญหาในการตรวจสอบภาษีอากรของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาษีอากร : ศึกษาเฉพาะกรณี สำนักงานภาษีสรรพากรพื้นที่ 13” ผลการศึกษาสรุปได้ดังนี้

1. การตรวจสอบงบการเงิน (ช่วงดำเนินการ) เป็นปัญหาอุปสรรคมากที่สุด เนื่องจากเจ้าหน้าที่ตรวจสอบส่วนใหญ่ขาดความรู้เกี่ยวกับประเภทของกิจการที่ทำการตรวจสอบดีพอ

2. ผู้เสียภาษีไม่ให้ความร่วมมือในการให้ข้อเท็จจริง การขาดข้อมูลภายนอกสนับสนุนเพียงพอ

แนวทางการแก้ไขปัญหาคควรปรับปรุงทางด้านเจ้าหน้าที่ตรวจสอบในด้านต่างๆ เช่น การวางแผนงานขั้นตอนการตรวจสอบ การอบรมเพิ่มความรู้เกี่ยวกับกิจการใหม่ๆ กฎหมายภาษีอากรที่มีการเปลี่ยนแปลงปรับปรุงใหม่เพื่อนำไปปฏิบัติได้ถูกต้อง และที่สำคัญควรมีการประเมินผลการปฏิบัติของเจ้าหน้าที่ตรวจสอบในลักษณะผลลัพธ์สุดท้ายของงาน

จากการศึกษางานวิจัยข้างต้นผู้วิจัยมีความเห็นว่า ปัญหาที่เกิดขึ้นเป็นส่วนใหญ่จะเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีเงินได้นิติบุคคลในการดำเนินกิจการ ซึ่งผู้ประกอบการขาดความรู้ ความเข้าใจในหลักเกณฑ์การปฏิบัติได้อย่างถูกต้อง