



Deloitte



pwc



เอกสารประกอบการสัมมนาทางวิชาการ (ไม่เสียค่าใช้จ่าย)

โครงการสัมมนา เสริมความคิด ตีตึกวิชาชีพ กับคณะพาณิชยศาสตร์

โดยการสนับสนุนจากมูลนิธิบุญชู โรจนเสถียร, บริษัท ดีลอยท์ ทูช ไร้มัทส์ ไซยศ สอบบัญชี จำกัด,

บริษัทสำนักงาน อี วาย จำกัด, บริษัท เคพีเอ็มจี ภูมิภาค ไทย สอบบัญชี จำกัด

และ บริษัท ไพร์ซวอเตอร์เฮาส์คูเปอร์ส เอพีเอเอส จำกัด

เรื่อง ประเด็นแตกต่างทางบัญชี NPAEs กับ ภาษี ด้านรายได้

วันจันทร์ที่ 10 กันยายน 2561

เวลา 09.00-12.15 น.

ณ ห้องประชุมบุญประกอบ หุตะสิงห์ อาคารอเนกประสงค์ 1 ชั้น 3

มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ท่าพระจันทร์

วิทยากร :

คุณเกรียงศักดิ์ ประสงค์สุกาญจน์

ผู้อำนวยการกองมาตรฐานการกำกับและตรวจสอบภาษี

กรมสรรพากร กระทรวงการคลัง

ดร.ศิลปพร ศรีจันทเพร

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ประจำ

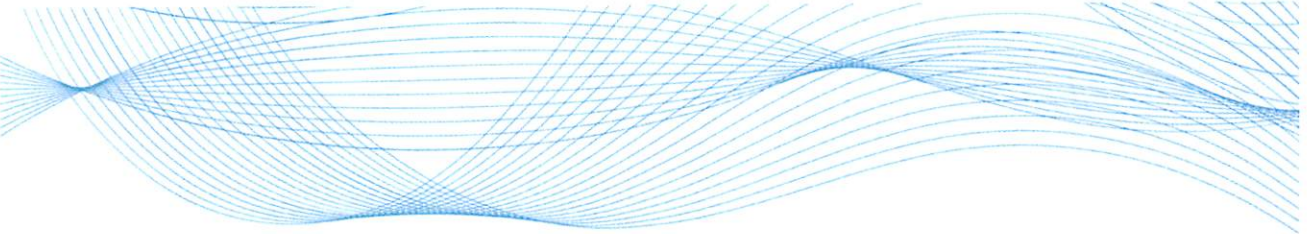
และหัวหน้าภาควิชาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มธ.

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

กรรมการมาตรฐานการสอบบัญชี อนุกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

จัดโดย ภาควิชาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์



ประเด็นความแตกต่างทางบัญชี NPAEs กับภาษีอากร

โดย คุณเกรียงศักดิ์ ประสงค์สุกาญจน์ และ ดร.ศิลปพร ศรีจันทเพชร



วันจันทร์ที่ 10 และ 24 กันยายน 2561
ณ ห้องประชุมบุญประกอบ หุตะสิงห์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

1

หัวข้อนำเสนอ



1 ประเด็นความแตกต่างด้านรายได้



2 ประเด็นความแตกต่างด้านสินทรัพย์และหนี้สิน

ประเด็นสำคัญของ TFRS vs TAX กิจการขายอสังหาริมทรัพย์

บัญชี

การรับรู้รายได้

- 1 รับรู้ทั้งจำนวน
- 2 รับรู้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ
- 3 รับรู้ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระตามอัตราค่าไถ่ขั้นต่ำ

เงินมัดจำหรือเงินรับล่วงหน้า ที่ไม่เป็นไปตามเกณฑ์ให้รับรู้เป็นหนี้สิน

TFRS for NPAEs บทที่ 19

ภาษี

การรับรู้รายได้

มาตรา 65

ข้อ 3.7 ของ ท.ป. 1/2528

(เฉพาะกิจการที่ไม่ใช่ PAEs)

- 1 รับรู้ทั้งจำนวนเมื่อจดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์ เฉพาะที่มีการจดทะเบียนในรอบระยะเวลาบัญชีเดียวกับการขาย
- 2 รับรู้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ
- 3 รับรู้ตามงวดที่ถึงกำหนดชำระตามอัตราค่าไถ่ขั้นต่ำ

ป.148/2557

เงินจอง เงินมัดจำหรือเงินอื่นที่จ่ายก่อนทำสัญญา ซึ่งต้องคืนโดยไม่มีเงื่อนไขภายในกำหนดเวลา 1 ปี

ไม่ถือเป็นรายได้

งบกำไรขาดทุน	(หน่วย : บาท)	
	2559	2558
รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์	351,986,319	527,879,867

หมายเหตุประกอบงบการเงิน : รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ บริษัทรับรู้รายได้จากการขายบ้านพร้อมที่ดินและหน่วยในอาคารชุดพักอาศัยเมื่องานก่อสร้างเสร็จตามสัญญาและได้มีการโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของให้กับผู้ซื้อแล้วโดยมีการโอนกรรมสิทธิ์ให้ผู้ซื้อหลังจากได้รับชำระจากผู้ซื้อครบถ้วนแล้ว

ลิขสิทธิ์โดย คุณเกรียงศักดิ์ ประสงค์สุกาญจน์ และ ดร.ศิลปพร ศรีจันทร์เพชร

3

ประเด็นสำคัญของ TFRS vs TAX กิจการให้เช่า

รู้จักสัญญาเช่าเพื่อเข้าใจบัญชีและภาษี

บัญชี

ประเภทของการเช่าทางบัญชี

TAS 17 และ TFRS for NPAEs บทที่ 14

สัญญาเช่าดำเนินงาน (Operating Lease)

สัญญาเช่าการเงิน (Finance Lease)

สัญญา리스ซิ่ง (Leasing)

สัญญาเช่าซื้อ (Hire Purchase)

ภาษี

ประเภทของการเช่าทางภาษี

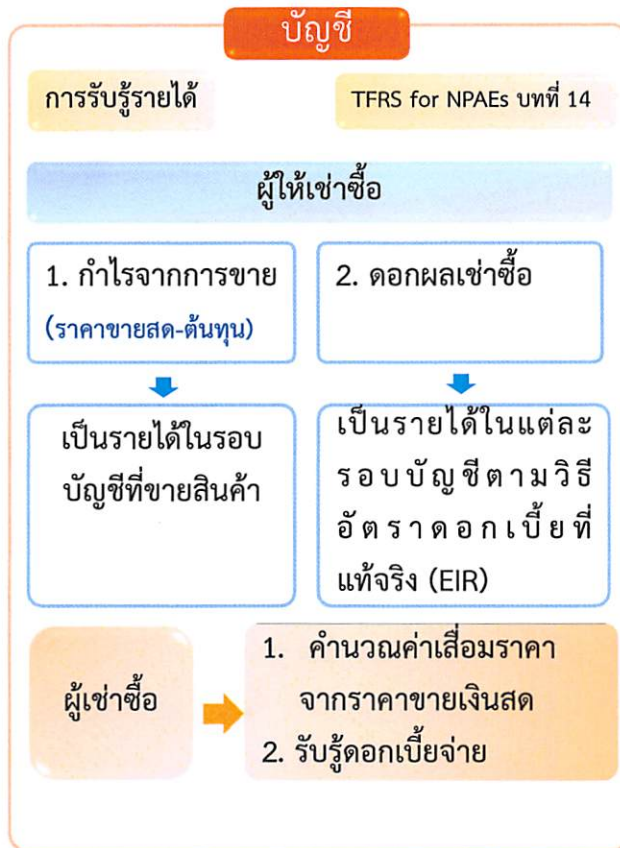
ข้อ 3.4 และ ข้อ 3.5 ของ ท.ป.1/2528

การเช่าทรัพย์สิน (Lease)

เช่าซื้อ (Hire Purchase)

ลิขสิทธิ์โดย คุณเกรียงศักดิ์ ประสงค์สุกาญจน์ และ ดร.ศิลปพร ศรีจันทร์เพชร

4



ลิขสิทธิ์โดย คุณเกรียงศักดิ์ ประสงค์สุกาญจน์ และ ดร.ศิลปพร ศรีจันทร์เพชร

5



ลิขสิทธิ์โดย คุณเกรียงศักดิ์ ประสงค์สุกาญจน์ และ ดร.ศิลปพร ศรีจันทร์เพชร

6

ภาษีอื่นกิจการให้เช่าซื้อ			
ประเภทภาษี	เงินค่างวด	เงินมัดจำ/เงินจอง (ต้องคืนหากภายหลัง ไม่ประสงค์จะเช่าซื้อ)	เงินมัดจำ/เงินจอง (ไม่ต้องคืน/เป็นส่วนหนึ่ง ของค่าเช่าซื้อ)
ภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย			
ภาษีมูลค่าเพิ่ม มาตรา 78 (2) ป. 36/2536	 (เมื่อถึงกำหนดชำระค่างวด ไม่ว่าจะได้รับชำระค่างวดหรือไม่) ★	 (ข้อ 5 (1) ของ ป.36/2536)	 (ข้อ 5 (2) ของ ป.36/2536)
อากรแสตมป์ มาตรา 104 บัญชีอากรแสตมป์	- อัตราอากรแสตมป์: ให้เสีย 1 บาท สำหรับทุกจำนวนเงิน 1,000 บาท หรือเศษของเงิน 1,000 บาท แห่งราคาทั้งหมด (0.1%) - กรณีเช่าซื้อทรัพย์สินใช้ในการทำนา ไร่ สวน ยกเว้นไม่ต้องเสียอากร		

กรณีผู้ให้เช่าซื้อแจ้งเลิกสัญญา เป็นหนังสือต่อผู้เช่าซื้อแล้ว ผู้ให้เช่าซื้อไม่ต้องออกใบกำกับภาษีและเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามงวดที่ถึงกำหนดชำระ (ข้อ 2 (6) ของ ป.36/2536)

ลิขสิทธิ์โดย คุณเกรียงศักดิ์ ประสงค์สุกาญจน์ และ ดร.ศิลปพร ศรีจันทร์เพชร

7



ลิขสิทธิ์โดย คุณเกรียงศักดิ์ ประสงค์สุกาญจน์ และ ดร.ศิลปพร ศรีจันทร์เพชร

8

ภาษี

การปรับปรุงการคำนวณเพื่อเสีย CIT กรณีสัญญาลิขสิทธิ์

ด้านผู้ให้เช่า

กำไร (ขาดทุน) ทางบัญชี	XX
บวก รายได้ค่าเช่า/ค่างวด	X
หัก ดอกเบี้ยรับ	X
ค่าเสื่อมราคา-สินทรัพย์ที่ให้เช่า	X

ด้านผู้เช่า

กำไร (ขาดทุน) ทางบัญชี	XX
บวก ค่าเสื่อมราคา-สินทรัพย์ที่เช่า	X
ดอกเบี้ยจ่าย	X
หัก ค่าเช่า/ค่างวด	X

(ค่าเช่ารถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยภาษีศุลกากรอาชีวะกรรมสิทธิ์ หักได้ไม่เกิน คั้นละ 36,000 บาท/เดือน รวม VAT
ยกเว้น กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบธุรกิจ ให้เช่ารถยนต์ได้เช่าไว้เพื่อการให้เช่า (มาตรา 4(2) และ มาตรา 5/1 แห่งพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 315))

ประเด็นสำคัญของ TFRS vs TAX สัญญาเช่าการเงิน

บัญชี

ด้านผู้ให้เช่า

งบแสดงฐานะการเงิน		(หน่วย : บาท)
	2559	2558
ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน	1,195,790,678	958,326,615
งบกำไรขาดทุน		(หน่วย : บาท)
	2559	2558
รายได้จากสัญญาเช่าการเงิน	107,846,903	108,526,363

หมายเหตุประกอบงบการเงิน

รายได้จากสัญญาเช่าการเงิน

บริษัทรับรู้รายได้จากสัญญาเช่าการเงินตามวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง บริษัททยอยรับรู้รายได้ค่าเช่ารับจากสัญญาเช่าดำเนินงาน และรายได้จากสัญญาเช่าการเงินในกำไรหรือขาดทุนเมื่อลูกหนี้ตามสัญญาเช่าดำเนินงานและลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงินค้างชำระเกินกว่าสามเดือน

ด้านผู้เช่า

งบแสดงฐานะการเงิน		(หน่วย : บาท)
	2559	2558
หนี้สินภายใต้สัญญาเช่าการเงิน	11,575,476	22,270,053

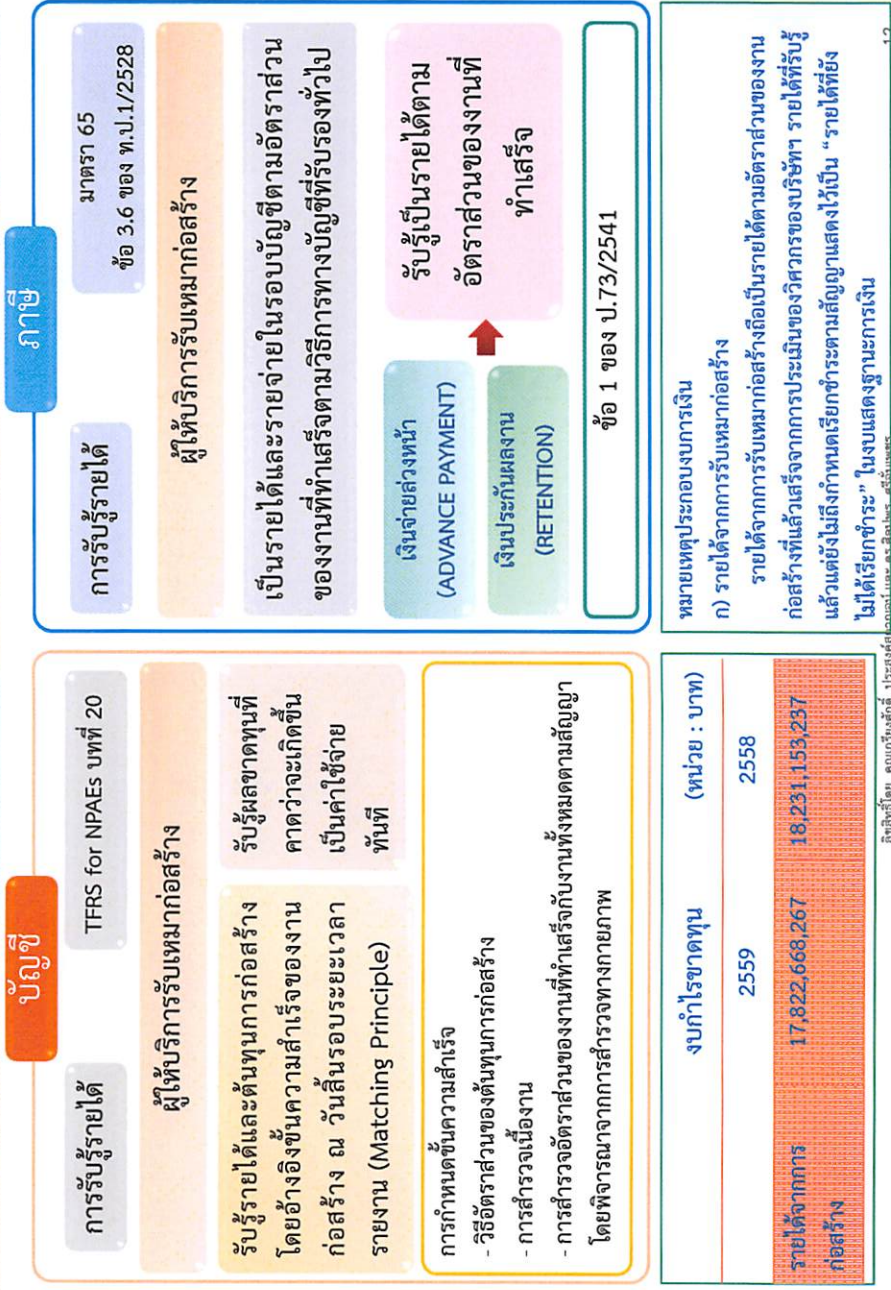
หมายเหตุประกอบงบการเงิน

สัญญาเช่าที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ซึ่งผู้เช่าเป็นผู้รับความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของเกือบทั้งหมดถือเป็นสัญญาเช่าการเงิน ซึ่งจะบันทึกเป็นรายจ่ายฝ่ายทุนด้วยมูลค่าธรรมของสินทรัพย์ที่เช่า หรือมูลค่าปัจจุบันสุทธิของจำนวนเงินที่ต้องจ่ายตามสัญญาเช่า แล้วแต่มูลค่าใดจะต่ำกว่า จำนวนเงินที่ต้องจ่ายดังกล่าวจะปันส่วนระหว่างหนี้สินและค่าใช้จ่ายทางการเงินเพื่อให้ได้ อัตราดอกเบี้ยคงที่ต่อหนี้สินคงค้างอยู่ โดยพิจารณาแยกแต่ละสัญญา ภาระผูกพันตามสัญญาเช่าหักค่าใช้จ่ายทางการเงินจะบันทึกเป็นหนี้สินระยะยาว ส่วนดอกเบี้ยจ่ายจะบันทึกในกำไรหรือขาดทุนตลอดอายุของสัญญาเช่าเพื่อทำให้อัตราดอกเบี้ยแต่ละงวดเป็นอัตราคงที่สำหรับยอดคงเหลือของหนี้สินที่เหลืออยู่ สินทรัพย์ที่ได้มาตามสัญญาเช่าการเงินจะคิดค่าเสื่อมราคาตลอดอายุการใช้งานของสินทรัพย์ที่เช่าหรืออายุของสัญญาเช่า แล้วแต่ระยะเวลาใดจะน้อยกว่า

ภาษีอื่นกิจการลิซิ่ง		
ประเภทภาษี	เงินค้างวัด	เงินล่วงหน้า เงินประกัน เงินมัดจำ เงินจอง ฯลฯ
ภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ข้อ 6 ของ ท.ป. 4/2528	ร้อยละ 5 (กรณีบุคคลธรรมดา/นิติบุคคลที่ ประกอบกิจการในไทย)	ร้อยละ 5 (กรณีบุคคลธรรมดา/นิติบุคคลที่ ประกอบกิจการในไทย)
ภาษีมูลค่าเพิ่ม	✓	✓
มาตรา 78/1 (1)		
อากรแสตมป์ มาตรา 104 บัญชีอากรแสตมป์	✗ ไม่อยู่ลักษณะตราสารที่ต้องเสียการแสตมป์	

ลิขสิทธิ์โดย ศูนย์วิจัยกสิวิทย์ ประสงค์สุภาวรัตน์ และ ดร.สิริปพร ศรีจันทร์เพชร

ประเด็นสำคัญของ TFRS vs TAX กิจการรับเหมาก่อสร้าง



ลิขสิทธิ์โดย ศูนย์วิจัยกสิวิทย์ ประสงค์สุภาวรัตน์ และ ดร.สิริปพร ศรีจันทร์เพชร

ตัวอย่างที่ 1 : บริษัท A รับเหมาก่อสร้างอาคาร โดยมีมูลค่าสัญญา 200 ล้านบาท และประมาณการต้นทุนทั้งหมด 150 ล้านบาท โดยเริ่มก่อสร้างเมื่อวันที่ 1 มกราคม 25x1 และคาดว่าจะเสร็จปลายปี 25x3

★ บริษัท A คำนวณขั้นความสำเร็จของงานโดยวิธีอัตราส่วนของต้นทุน หน่วย: ล้านบาท

	25x1	25x2	25x3
มูลค่าตามสัญญา (1)	200	200	200
ต้นทุนที่เกิดขึ้นระหว่างปี (2)	30	70	50
ต้นทุนสะสม (3)	30	100	150
ประมาณการต้นทุนทั้งหมด (4)	150	150	150
อัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ ((3) / (4)) x 100	20%	66.67%	100%
รายได้สะสม	40 (200x20%)	133.34 (200x66.67%)	200 (200x100%)
รายได้สำหรับปี (5)	40 (200x20%)	93.34 (200x66.67%)-40	66.66 (200x100%)-133.34
กำไรขั้นต้น (5) - (2)	10	23.34	16.66

ลิขสิทธิ์โดย ศูนย์วิจัยกสิวิทย์ ประสงค์ฤทธิชัย และ ดร.กิตติพร ศรีจันทร์เพชร

13

ตัวอย่างที่ 2 : บริษัท A รับเหมาก่อสร้างอาคาร โดยมีมูลค่าสัญญา 200 ล้านบาท และประมาณการต้นทุนทั้งหมด 150 ล้านบาท โดยเริ่มก่อสร้างเมื่อวันที่ 1 มกราคม 25x1 และคาดว่าจะเสร็จปลายปี 25x3

★ บริษัท A คำนวณขั้นความสำเร็จของงานโดยการสำรวจทางกายภาพ

ประมาณไว้ที่ร้อยละ 30 ในปีที่ 1 ร้อยละ 70 ในปีที่ 2 และ ร้อยละ 100 ในปีที่ 3 หน่วย: ล้านบาท

	25x1	25x2	25x3
ต้นทุนที่เกิดขึ้นในแต่ละปี (1)	50	50	50
เงินที่ได้รับชำระแต่ละปี (2)	70	70	60
รายได้สะสม	60 (200x30%)	140 (200x70%)	200 (200x100%)
ต้นทุนสะสม	45 (150x30%)	105 (150x70%)	150 (150x100%)
รายได้สำหรับปี (3)	60 (200x30%)	80 (200x70%)-60	60 (200x100%)-140
ต้นทุนสำหรับปี (4)	45	60 (150x70%)-45	45 (150x100%)-105
กำไรขั้นต้น (3) - (4)	15	20	15

ลิขสิทธิ์โดย ศูนย์วิจัยกสิวิทย์ ประสงค์ฤทธิชัย และ ดร.กิตติพร ศรีจันทร์เพชร

14

ตัวอย่าง : ขาดทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้น (Project Loss)

สัญญาการก่อสร้างถนนจำนวน 10 ล้านบาท กิจการประมาณต้นทุนการก่อสร้างเมื่อเริ่มทำสัญญาไว้เป็นจำนวน 8 ล้านบาท สัญญาก่อสร้างเริ่มตอนต้นปี 25x3

ก่อนที่สัญญาก่อสร้างจะเริ่ม ต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นเพิ่มขึ้นเป็นจำนวน 10.5 ล้านบาท แต่รายได้ของสัญญาก่อสร้างไม่เพิ่ม



กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้น จำนวน 500,000 บาททันที

ภาษีอื่นกิจการรับเหมาก่อสร้าง

ประเภทภาษี	เงินจ่ายล่วงหน้า (ADVANCE PAYMENT)	เงินค่างวด (PROGRESS PAYMENT)	เงินประกันผลงาน (RETENTION)
ภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ข้อ 8 ของ ท.ป.4/2528 และ ข้อ 1 ของ ป.73/2541	ร้อยละ 3	ร้อยละ 3 (หลังหักเงินจ่ายล่วงหน้า ก่อนหักเงินประกันผลงาน)	เมื่อได้รับคืน
ภาษีมูลค่าเพิ่ม มาตรา 78/1(1) ข้อ 1 ของ ป.73/2541		(หลังหักเงินจ่ายล่วงหน้า ก่อนหักเงินประกันผลงาน)	เมื่อได้รับคืน
ภาษีเงินได้นิติบุคคล มาตรา 65	(รับรู้ตามอัตราส่วนของงานที่ ทำเสร็จ)	(รับรู้ตามอัตราส่วนของงาน ที่ทำเสร็จ)	เมื่อได้รับคืน
อากรแสตมป์ มาตรา 104 บัญชีอากรแสตมป์	- อัตราอากรแสตมป์: ให้เสีย 1 บาท สำหรับทุกจำนวนเงิน 1,000 บาท หรือเศษของ 1,000 บาท แห่งเงินจำนวนที่กำหนดไว้ (0.1%)		

ตัวอย่าง การคำนวณภาษีของกิจการรับเหมาก่อสร้าง

บริษัท B ให้บริการรับเหมาก่อสร้าง โดยมีรายละเอียด ดังนี้

1. มูลค่าตามสัญญา 1,000,000 บาท
จ่ายชำระ 4 งวด ทุกๆ สิ้นปี งวดละ 250,000 บาท

2. เงินจ่ายล่วงหน้าที่ได้รับจากผู้ว่าจ้าง 400,000 บาท ณ ต้นปีแรก (ทยอยหักกลับกับเงินงวดปีละ 100,000 บาท)

3. เงินประกันผลงานที่ถูกผู้ว่าจ้างหักไว้ทั้งหมด 200,000 บาท (ถูกหักจากเงินงวด งวดละ 50,000 บาท)

ต้นปีที่ 1 ได้รับเงินจ่ายล่วงหน้า 400,000 บาท

$$\begin{aligned} \text{ภาษีมูลค่าเพิ่ม} &= 400,000 \times 7\% \\ &= 28,000 \text{ บาท} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{ภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย} &= 400,000 \times 3\% \\ &= 12,000 \text{ บาท} \end{aligned}$$

สิ้นปีที่ 1 2 3 และ 4 :

เงินงวดตามสัญญา 250,000 บาท หัก เงินจ่ายล่วงหน้า 100,000 บาท
หักเงินประกันผลงาน 50,000 บาท ได้รับจริง 100,000 บาท

$$\begin{aligned} \text{ภาษีมูลค่าเพิ่ม} &= 150,000 \times 7\% \\ &= 10,500 \text{ บาท} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{ภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย} &= 150,000 \times 3\% \\ &= 4,500 \text{ บาท} \end{aligned}$$

★ ฐานภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย = เงินงวดตามสัญญา หัก เงินจ่ายล่วงหน้า ก่อนหักเงินประกันผลงาน

$$\begin{aligned} &= 250,000 - 100,000 \\ &= 150,000 \text{ บาท} \end{aligned}$$

ลิขสิทธิ์โดย คุณเกรียงศักดิ์ ประสงค์สุกาญจน์ และ ดร.ศิลปพร ศรีจันทร์เพชร

17

ตัวอย่าง การคำนวณภาษีของกิจการรับเหมาก่อสร้าง (ต่อ)

บริษัท B ให้บริการรับเหมาก่อสร้าง โดยมีรายละเอียด ดังนี้

1. มูลค่าตามสัญญา 1,000,000 บาท
จ่ายชำระ 4 งวด ทุกๆ สิ้นปี งวดละ 250,000 บาท

2. เงินจ่ายล่วงหน้าที่ได้รับจากผู้ว่าจ้าง 400,000 บาท ณ ต้นปีแรก (ทยอยหักกลับกับเงินงวดปีละ 100,000 บาท)

3. เงินประกันผลงานที่ถูกผู้ว่าจ้างหักไว้ทั้งหมด 200,000 บาท (ถูกหักจากเงินงวด งวดละ 50,000 บาท)

สิ้นปีที่ 4 เมื่อได้รับเงินประกันผลงานคืน 200,000 บาท

ภาษีมูลค่าเพิ่ม :

ไม่ต้องนำเงินประกันผลงานดังกล่าวมาเสียภาษีมูลค่าเพิ่มอีก เนื่องจากได้รวมเป็นฐานในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มไปแล้ว

ภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย :

ไม่ถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย เนื่องจากถือเป็นส่วนหนึ่งของเงินค่างวดที่ได้ถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายไว้แล้วในแต่ละงวด

บัญชี

รายได้เงินปันผล

- รับรู้เมื่อมีสิทธิได้รับเงินปันผล
- เงินปันผลที่ประกาศจ่ายก่อนซื้อเงินลงทุน ต้องนำไปลดต้นทุนเงินลงทุน

TFRS for NPAs บทที่ 18

ภาษี

รายได้เงินปันผล

- นำมารับรู้เพียงครึ่งหนึ่งหรือได้รับยกเว้น **ไม่ถือเป็นรายได้ทางภาษี** หากเข้าเงื่อนไขตามมาตรา 65 ทวิ (10) หรือ มาตรา 34 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520

รายได้เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไรจากกิจการร่วมค้า

- ได้รับยกเว้น **ไม่ถือเป็นรายได้ทางภาษี** หากเข้าเงื่อนไขตามมาตรา 5 ทวิ แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2500

งบกำไรขาดทุน (หน่วย : พันบาท)		
	2559	2558
เงินปันผลรับและส่วนแบ่งกำไรจากการร่วมค้า	134,904	380,953

หมายเหตุประกอบงบการเงิน

เงินปันผลรับ รับรู้เป็นรายได้เมื่อมีสิทธิในการรับเงินปันผลที่ประกาศจ่าย

ลิขสิทธิ์โดย ศูนย์วิจัยกสิวิทย์ ประสงค์สุภาวณู และ ดร.ศัลปพร ศรีจันทร์เพชร

19

บัญชี

ดอกเบี้ยรับ

- รับรู้รายได้ดอกเบี้ยตามวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง (Effective Interest Rate : EIR)
- หากไม่กำหนดให้คิดดอกเบี้ย ก็ไม่ต้องรับรู้เป็นรายได้ทางบัญชี

TFRS for NPAs บทที่ 18

ภาษี

ดอกเบี้ยรับ

มาตรา 65
มาตรา 65 ทวิ (4)

เป็นรายได้ตามอัตราดอกเบี้ย ซึ่งถือตามราคาตลาด ณ วันที่ให้กู้ยืม

ภาษีอื่นเกี่ยวกับดอกเบี้ยรับ

- ดอกเบี้ยที่ให้บริการในเครือกู้ยืม → **ไม่ต้องเสีย SBT** (ยกเว้นกิจการธนาคาร เงินทุนประกันชีวิต)
- ดอกเบี้ยที่ได้รับจากการนำเงินลงทุนกู้ยืม เงินเพิ่มทุนหรือเงินอื่นไปฝากธนาคารหรือซื้อตัวเงิน → **ไม่ต้องเสีย SBT**
- ดอกเบี้ยที่ให้พนักงานกู้เป็นสวัสดิการโดยมีระเบียบกำหนด → **ไม่ต้องเสีย SBT**

มาตรา 91/5 (5) และ ป.26/2534

งบกำไรขาดทุน (หน่วย : พันบาท)		
	2559	2558
ดอกเบี้ยรับ	107,018	90,716

หมายเหตุประกอบงบการเงิน

ดอกเบี้ยรับ รับรู้เป็นรายได้ตามเกณฑ์คงค้างตามระยะเวลา

ลิขสิทธิ์โดย ศูนย์วิจัยกสิวิทย์ ประสงค์สุภาวณู และ ดร.ศัลปพร ศรีจันทร์เพชร

20

บัญชี

ลูกหนี้ = ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่น

ลูกหนี้ แสดงด้วยมูลค่าที่จะได้รับ
= ลูกหนี้ หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

การประมาณหนี้สงสัยจะสูญ

- วิธีอัตรา ร้อยละของ ยอดขายเชื่อ สุทธิ
- วิธีอัตราร้อยละ ของลูกหนี้ที่ค้าง ขำระจำแนก ตามอายุ ของ ลูกหนี้
- วิธีพิจารณา ลูกหนี้ เป็น แต่ละราย

รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในรอบระยะเวลารายงาน

กรณีประมาณการหนี้สงสัยจะสูญ (ค่าเผื่อหนี้สงสัย จะสูญ) มียอดเกินกว่าที่คำนวณได้ ให้ปรับลด โดยหนี้สงสัยจะสูญแสดงเป็นยอดเครดิต

TFRS for NPAs บทที่ 7

ภาษี

หนี้สงสัยจะสูญ

เป็นรายจ่ายต้องห้าม

ยกเว้น เงินสำรองตามมาตรา 65 ตี (1) (ก) (ข) (ค) เป็นรายจ่ายได้ตามเงื่อนไขที่กำหนด

การปรับลดประมาณการหนี้สงสัยจะสูญซึ่ง เป็นรายจ่ายต้องห้าม (หนี้สงสัยจะสูญแสดง เป็นยอดเครดิต) ไม่ต้องนำมารับรู้เป็นรายได้

บัญชี

การจำหน่ายหนี้สูญ

- ได้ทวงถามจนถึงที่สุด
- คาดว่าจะไม่ได้รับชำระหนี้



บันทึกตัดลูกหนี้ ออกจากบัญชีคู่กับ การปรับลดค่าเผื่อ หนี้สงสัยจะสูญ

TFRS for NPAs บทที่ 7

ภาษี

การจำหน่ายหนี้สูญ (มาตรา 65 ทวิ (9) และกฎกระทรวง ฉบับที่ 186)

ลูกหนี้ที่จำหน่ายเป็นหนี้สูญได้

เกิดจากการประกอบกิจการหรือ เป็นหนี้ที่ได้ถือเป็นรายได้และนำไป คำนวณกำไรสุทธิ (ไม่รวมลูกหนี้ กรรมการหรือหุ้นส่วนผู้จัดการ)

ไม่ขาดอายุความ และมีหลักฐาน พ้องได้

ข้อ 3 ของกฎกระทรวง ฉบับที่ 186

หลักเกณฑ์การจำหน่ายหนี้สูญตามกฎกระทรวง ฉบับที่ 186

หนี้ไม่เกิน 100,000 บาท	หนี้ไม่เกิน 500,000 บาท	หนี้เกิน 500,000 บาท
ข้อ 6	ข้อ 5	ข้อ 4

ข้อยกเว้น การจำหน่ายหนี้สูญของลูกหนี้ตามแผนฟื้นฟูที่ศาลเห็นชอบตามกฎหมายล้มละลาย ไม่ต้องทำตามข้อ 4 ข้อ 5 หรือข้อ 6 (ข้อ 6 ครี ของกฎกระทรวง ฉบับที่ 186)

รอบระยะเวลาบัญชีที่ลงรายการจ่าย

เป็นรายจ่ายในรอบบัญชีที่ได้ดำเนินการตามที่ กฎกระทรวง ฉบับที่ 186 กำหนดครบถ้วนแล้ว
ข้อควรระวัง รายการจ่ายของรอบบัญชีอื่น เป็นรายจ่ายต้องห้าม ตามมาตรา 65 ตี (9)

ข้อ 7 ของ กฎกระทรวง ฉบับที่ 186

บัญชี

กรณีหนี้สูญได้รับคืน

- ให้ตั้งบัญชีลูกหนี้และค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญขึ้นใหม่
- ลงรับเงินสดและตัดจำหน่ายลูกหนี้

การลงรายการบัญชีหนี้สูญได้รับคืน

ตัวอย่าง ลูกหนี้ที่ตัดเป็นสูญนำเงินมาชำระ จำนวน 200 บาท

DR. ลูกหนี้	200	
CR. ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ		200
DR. เงินสด	200	
CR. ลูกหนี้		200

TFRS
for
NPAEs
บทที่ 7

หรือ บันทึกบัญชี

DR. เงินสด	200	
CR. หนี้สูญได้รับคืน		200

ป. FAP
13/2555

งบแสดงฐานะการเงิน (หน่วย : พันบาท)

	2559	2558
ลูกหนี้การค้าและ ลูกหนี้อื่น - สุทธิ	33,746.24	156,982.03

ลิขสิทธิ์โดย คุณเกรียงศักดิ์ ประสงค์สุกาญจน์ และ ดร.ศุภพร ศรีจันทพร

ภาษี

กรณีหนี้สูญได้รับคืน

กรณีเป็นหนี้สูญตาม
กฎกระทรวง ฉบับที่ 186
และถือเป็นรายจ่ายทาง
ภาษีในรอบก่อนแล้ว

กรณีหนี้สูญที่ไม่เป็น
ไปตามกฎกระทรวง ฉบับที่
186 และนำมาบวกกลับ
เป็นรายได้แล้ว

↓
ได้รับชำระหนี้ในรอบ
บัญชีใด ถือเป็นรายได้
รอบนั้น

↓
เมื่อได้รับชำระ
ไม่ต้องนำมาเป็น
รายได้อีก

มาตรา 65 ทวิ (9)

หมายเหตุประกอบงบการเงิน

ลูกหนี้การค้ารับรู้เริ่มแรกด้วยมูลค่าตามใบแจ้งหนี้ และจะวัดมูลค่าต่อมาด้วยจำนวนเงินที่เหลืออยู่หักด้วยค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ ซึ่งประมาณจากการสอบทานยอดคงเหลือ ณ วันสิ้นปี ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ หมายถึง ผลต่างระหว่างราคาตามบัญชีของลูกหนี้การค้าเปรียบเทียบกับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับจากลูกหนี้การค้า หนี้สูญที่เกิดขึ้นจะรับรู้ไว้ในกำไรขาดทุน โดยถือเป็นส่วนหนึ่งของค่าใช้จ่ายในการบริหาร

23

บัญชี

การตีราคาสินค้าคงเหลือ

ราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ (Net Realizable Value - NRV) แล้วแต่มูลค่าใดจะต่ำกว่า (เป็นการปรับมูลค่าลดลงไม่ใช่การตั้งค่าเผื่อ)

NRV = ราคาโดยประมาณที่คาดว่าจะขายได้ตามปกติธุรกิจ
หัก ประมาณการต้นทุนในการผลิตสินค้านั้นให้เสร็จและต้นทุน
ที่จำเป็นต้องจ่ายไปเพื่อให้ขายสินค้านั้นได้

มูลค่าที่ลดลง
จากการปรับมูลค่า
ให้เท่ากับ NRV

บันทึกเป็นค่าใช้จ่าย
โดยแสดงเป็นส่วนหนึ่ง
ของต้นทุนขาย

วิธีการคำนวณต้นทุน

1. วิธีราคาเจาะจง (Specific Identification)
2. วิธีเข้าก่อนออกก่อน (First-in First-out (FIFO))
3. วิธีถ่วงเฉลี่ยต้นทุนสินค้าที่ซื้อเข้ามาแต่ละงวด (Weighted Average Cost)

TFRS for NPAEs บทที่ 8

ภาษี

การตีราคาสินค้าคงเหลือ

ราคาทุนหรือ **ราคาตลาด** แล้วแต่อย่างใดจะน้อยกว่า
ผลขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง เป็นรายจ่ายได้

มาตรา 65 ทวิ (6) และมาตรา 65 ตร (17)
ป.113/2545

การนำผลขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลงมาเป็นรายจ่าย

วิธีบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือ
แบบต่อเนื่อง
(Perpetual Inventory)

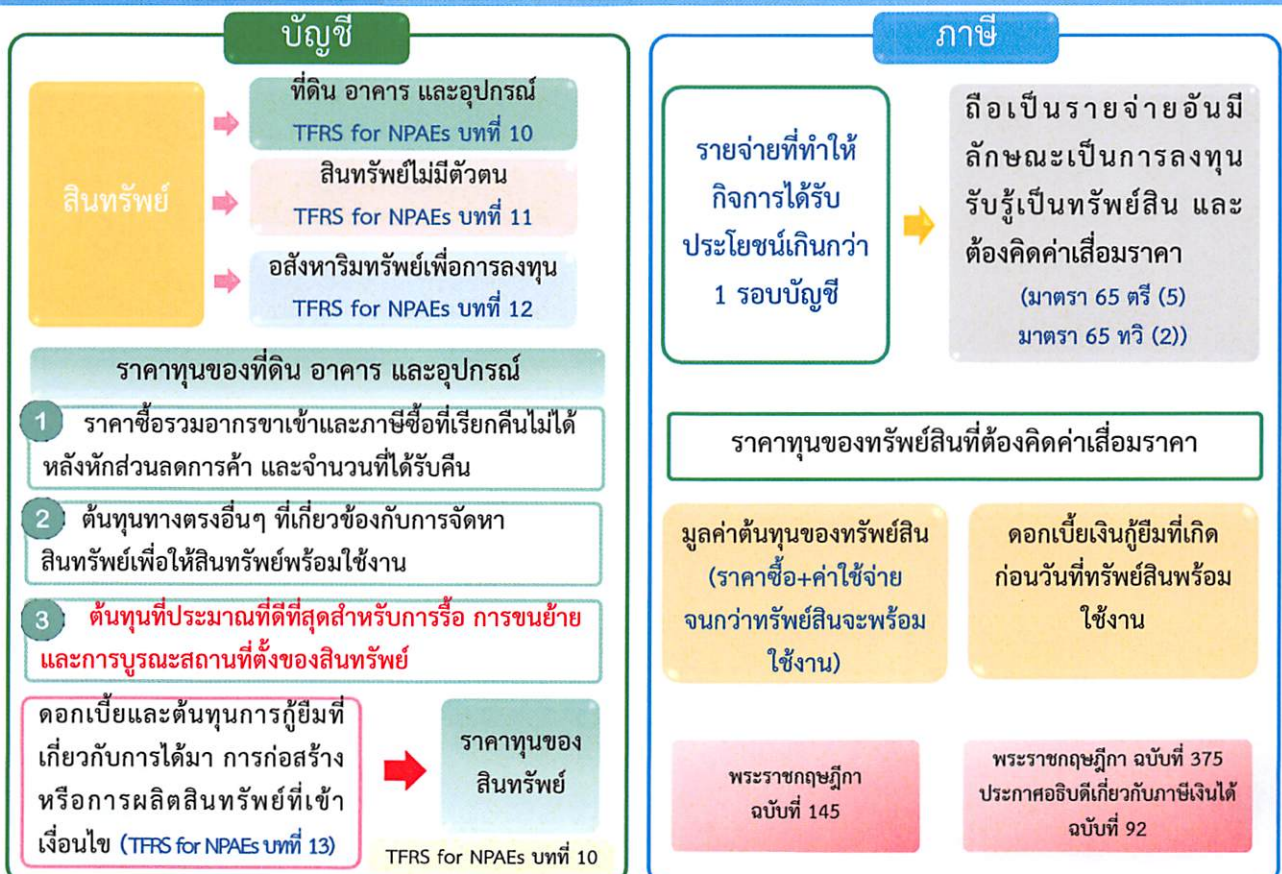
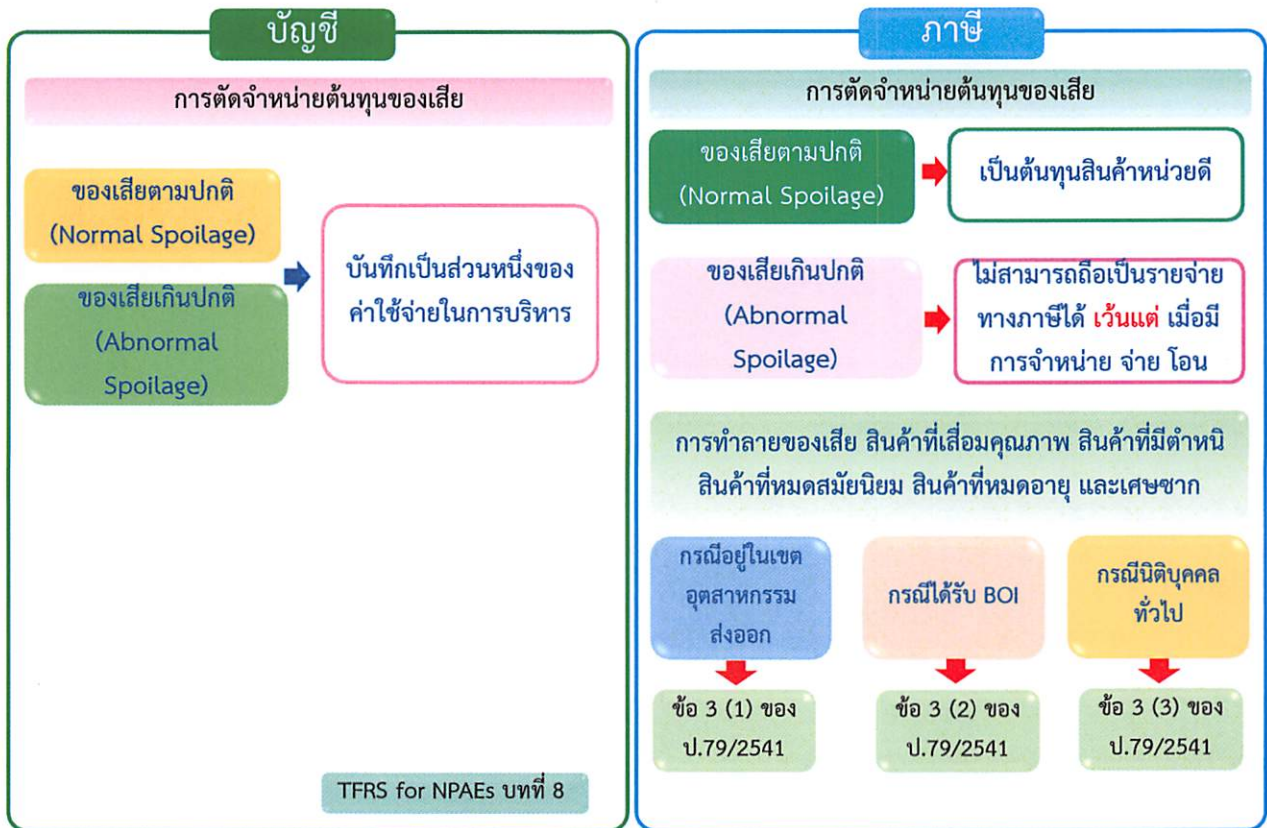
วิธีบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือ
เมื่อสิ้นงวด
(Periodic Inventory)

- บันทึกบัญชีเพื่อปรับ
สินค้าปลายงวดให้มีมูลค่า
เท่ากับราคาตลาด โดย
DR. ผลขาดทุนจากการ
ตีราคาสินค้าลดลง
CR. สินค้า
- นำไปเป็นรายจ่ายในการ
คำนวณกำไรสุทธิ

มูลค่าสินค้าปลายงวดที่
ตีราคาลดลงให้เท่ากับราคา
ตลาด แสดงรวมเป็นต้นทุนขาย
ซึ่งถือเป็นรายจ่ายแล้ว
ไม่ต้องนำผลขาดทุนมาหัก
เป็นรายจ่ายอีก
(ต้นทุนขาย = สินค้าต้นงวด +
ซื้อ - สินค้าปลายงวด)

ลิขสิทธิ์โดย คุณเกรียงศักดิ์ ประสงค์สุกาญจน์ และ ดร.ศุภพร ศรีจันทพร

24



ประเด็นสำคัญของ TFRS vs TAX การคิดค่าเสื่อมราคา

บัญชี

หลักการคิดค่าเสื่อมราคาทางบัญชี

ปันส่วนจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์

จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาต้องเป็นจำนวนเงินหลังจากหักมูลค่าคงเหลือ (เดิมเรียกว่าราคาซาก)

วิธีคิดค่าเสื่อมราคามีหลายวิธี เช่น

- 1 วิธีเส้นตรง (Straight Line)
- 2 วิธียอดคงเหลือลดลง (Declining Balance)
- 3 วิธีจำนวนผลผลิต (Unit of Production)

$$\text{ค่าเสื่อมราคา} = \frac{[\text{ราคาทุน} - \text{มูลค่าคงเหลือ}]}{\text{อายุการให้ประโยชน์}}$$

TFRS for NPAEs บทที่ 10

งบกำไรขาดทุน (หน่วย : พันบาท)

	2559	2558
ค่าเสื่อมราคา	107,018	90,716

ภาษี

ให้ใช้วิธีการทางบัญชีที่รับรองทั่วไป

หักได้ไม่เกินอัตราตามที่พระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145 กำหนด

เมื่อเลือกวิธีและอัตราใดแล้ว ให้ใช้วิธีการทางบัญชีและอัตรานั้นตลอดไป เว้นแต่ จะได้รับอนุมัติให้เปลี่ยนแปลงจากอธิบดี

หากอัตราค่าเสื่อมราคาไม่เท่ากันในแต่ละปี จะหักค่าเสื่อมราคาในบางปีเกินอัตราที่กำหนดก็ได้ แต่จำนวนปีอายุการใช้ต้องไม่น้อยกว่า 100 ทารด้วยจำนวนร้อยละที่กำหนด

ถ้าทางบัญชีหักต่ำกว่าอัตราทางภาษีก็ให้หักเพียงเท่าอัตราตามวิธีการทางบัญชี

ต้องคงเหลือมูลค่าเป็นจำนวนเงินอย่างน้อย 1 บาท

มาตรา 65 ทวิ (2)

พระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145 และ ป. 3/2527

หมายเหตุประกอบงบการเงิน

ค่าเสื่อมราคาคำนวณจากมูลค่าเสื่อมสภาพของรายการอาคารและอุปกรณ์ซึ่งประกอบด้วยราคาทุนของสินทรัพย์ หรือต้นทุนในการเปลี่ยนแทนอื่น หักด้วยมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ ค่าเสื่อมราคาบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุนคำนวณโดยวิธีเส้นตรงตามเกณฑ์อายุการใช้งานโดยประมาณ

ประเด็นสำคัญของ TFRS vs TAX การคิดค่าเสื่อมราคา

บัญชี

การปรับปรุงประมาณการอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์

ควรทบทวนมูลค่าคงเหลือและอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์อย่างสม่ำเสมอ



หากคาดว่ามูลค่าคงเหลือและอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์แตกต่างไปจากที่ได้ประมาณไว้อย่างมีสาระสำคัญ



คำนวณค่าเสื่อมราคาใหม่โดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป

TFRS for NPAEs บทที่ 10

ภาษี

การปรับปรุงประมาณการอายุการให้ประโยชน์ของทรัพย์สิน

เช่น เปลี่ยนแปลงอายุการใช้งานจาก 5 ปี (ร้อยละ 20) เป็น 10 ปี (ร้อยละ 10)

เป็นการเปลี่ยนแปลงวิธีการทางบัญชีและอัตราการคิดค่าเสื่อมราคา



ต้องขออนุมัติต่ออธิบดีกรมสรรพากร



ถือปฏิบัติตั้งแต่อายุการใช้งานบัญชีที่ได้รับอนุมัติ

มาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145
ข้อ 2(1) ของแนวทางปฏิบัติที่ มก.4/2546

บัญชี

การตีราคาสินทรัพย์

การตีราคาเพิ่มขึ้น

TFRS for NPAEs ไม่สามารถทำได้

การตีราคาลดลง

รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน
กรณีที่มิชอบบ่งชี้ว่าสินทรัพย์จะมีมูลค่าลดลง
อย่างถาวร (ด้อยค่า)

TFRS for NPAEs บทที่ 10

ภาษี

การตีราคาสินทรัพย์

ส่วนที่ตีเพิ่มขึ้นหรือ
ลดลง
ไม่ถึงเป็นรายได้หรือ
รายจ่าย

ค่าเสื่อมราคาของ
ทรัพย์สิน
คิดจากราคาทุนเดิม

มาตรา 65 ทวิ (3) มาตรา 65 ตรี (17)
พระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145 ข้อ 6 ของ ป.3/2527

บัญชี

การตัดรายการ

ตัดรายการออกจากบัญชี เมื่อ

1. จำหน่ายสินทรัพย์
2. คาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ

ภาษี

การตัดต้นทุนทรัพย์สินชำรุด สูญหาย เป็นรายจ่าย

ทรัพย์สินชำรุด

เมื่อขาย หรือ ทำลาย
(กรณีขายต้องนำรายได้มาเสียภาษี)

ทรัพย์สินสูญหาย
ไม่มีประกัน

ตัดต้นทุนที่เหลืออยู่เป็นรายจ่ายได้
ทั้งจำนวนในรอบบัญชีที่ผลเสียหายเกิดขึ้น
(ต้องมีหลักฐานที่เชื่อถือได้ เพื่อแสดงว่า
ทรัพย์สินได้สูญหายจริง)

ทรัพย์สินสูญหาย
มีประกัน

เมื่อได้รับค่าสินไหมจากบริษัทประกัน

1. กรณีผลเสียหายมากกว่าค่าสินไหม
ผลต่างให้หักเป็นรายจ่ายได้ ในรอบบัญชีที่
ประกันแจ้งชดใช้
2. กรณีผลเสียหายน้อยกว่าค่าสินไหม
 - 2.1 หากความเสียหายเกิดจากภัยธรรมชาติ
ผลต่างไม่ต้องนำมาเป็นรายได้เพื่อเสียภาษี
ในรอบบัญชีที่ประกันแจ้งชดใช้ (เฉพาะ
ทรัพย์สินที่มีการคิดค่าเสื่อมราคา)
 - 2.2 หากความเสียหายเกิดจากกรณีอื่น
ผลต่างต้องนำมาเป็นรายได้เพื่อเสียภาษี
ในรอบบัญชีที่ประกันแจ้งชดใช้

มาตรา 65 ตรี (12) มาตรา 4 แห่งพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 527
ป.58/2538

ตัวอย่างที่ 1 การคำนวณภาษีเกี่ยวกับการขายรถยนต์นั่งที่ใช้ในกิจการ

เมื่อวันที่ 1 มกราคม 2558 บริษัทซื้อรถยนต์นั่งสำหรับผู้บริหาร ราคา 3,600,000 บาท ประมาณอายุการใช้งาน 5 ปี ไม่มีราคาซาก คิดค่าเสื่อมวิธีเส้นตรง บริษัทขายรถคันดังกล่าวเมื่อวันที่ 1 มกราคม 2561 ราคาขาย 800,000 บาท

บัญชี

ปีที่ 1-ปีที่ 3

$$\begin{aligned} \text{คิดค่าเสื่อมราคารยนต์นั่งปีละ} &= 3,600,000/5 \\ &= 720,000 \end{aligned}$$

ปีที่ 3

$$\begin{aligned} \text{ราคาตามบัญชีของรถยนต์นั่ง} &= 3,600,000 - (720,000 \times 3) \\ &= 1,440,000 \end{aligned}$$

ณ วันที่ขายรถยนต์นั่ง

$$\begin{aligned} \text{ขาดทุนจากการขายรถยนต์นั่ง} &= 800,000 - 1,440,000 \\ &= 640,000 \end{aligned}$$

ภาษี

ปีที่ 1-ปีที่ 3

มาตรา 5 แห่ง พ.ร.ฎ ฉบับที่ 145
มาตรา 4(1) แห่ง พ.ร.ฎ. ฉบับที่ 315

$$\begin{aligned} \text{คิดค่าเสื่อมราคารยนต์นั่งปีละ} &= 1,000,000/5 \\ &= 200,000 \end{aligned}$$

ปีที่ 3

$$\begin{aligned} \text{ราคาทางภาษีของรถยนต์นั่ง} &= 1,000,000 - (200,000 \times 3) \\ &= 400,000 \end{aligned}$$

ณ วันที่ขายรถยนต์นั่ง

$$\begin{aligned} \text{กำไรจากการขายรถยนต์นั่งทางภาษี} &= 800,000 - 400,000 \\ &= 400,000 \end{aligned}$$

ดังนั้น บริษัทต้องปรับปรุงบวกกลับรายการ ผลขาดทุนจากการขายรถยนต์นั่ง 640,000 บาท และกำไรจากการขายรถยนต์นั่งทางภาษี จำนวน 400,000 บาท ในการคำนวณกำไรเพื่อเสียภาษีตามแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล

ตัวอย่างที่ 2 การคำนวณภาษีเกี่ยวกับการขายรถยนต์นั่งที่ใช้ในกิจการ

เมื่อวันที่ 1 มกราคม 2558 บริษัทซื้อรถยนต์นั่งสำหรับผู้บริหาร ราคา 3,600,000 บาท ประมาณอายุการใช้งาน 5 ปี ไม่มีราคาซาก คิดค่าเสื่อมวิธีเส้นตรง บริษัทขายรถคันดังกล่าวเมื่อวันที่ 1 มกราคม 2561 ราคาขาย 1,600,000 บาท

บัญชี

ปีที่ 1-ปีที่ 3

$$\begin{aligned} \text{คิดค่าเสื่อมราคารยนต์นั่งปีละ} &= 3,600,000 / 5 \\ &= 720,000 \end{aligned}$$

ปีที่ 3

$$\begin{aligned} \text{ราคาตามบัญชีของรถยนต์นั่ง} &= 3,600,000 - (720,000 \times 3) \\ &= 1,440,000 \end{aligned}$$

ณ วันที่ขายรถยนต์นั่ง

$$\begin{aligned} \text{กำไรจากการขายรถยนต์นั่ง} &= 1,600,000 - 1,440,000 \\ &= 160,000 \end{aligned}$$

ภาษี

ปีที่ 1-ปีที่ 3

มาตรา 5 แห่ง พ.ร.ฎ ฉบับที่ 145
มาตรา 4(1) แห่ง พ.ร.ฎ. ฉบับที่ 315

$$\begin{aligned} \text{คิดค่าเสื่อมราคารยนต์นั่งปีละ} &= 1,000,000/5 \\ &= 200,000 \end{aligned}$$

ปีที่ 3

$$\begin{aligned} \text{ราคาทางภาษีของรถยนต์นั่ง} &= 1,000,000 - (200,000 \times 3) \\ &= 400,000 \end{aligned}$$

ณ วันที่ขายรถยนต์นั่ง

$$\begin{aligned} \text{กำไรจากการขายรถยนต์นั่งทางภาษี} &= 1,600,000 - 400,000 \\ &= 1,200,000 \end{aligned}$$

ดังนั้น บริษัทต้องปรับปรุงบวกรายการกำไรจากการขายรถยนต์นั่ง = 1,200,000 - 160,000 = 1,040,000 บาท ในการคำนวณกำไรเพื่อเสียภาษีตามแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล

บัญชี

การรับรู้รายการ

ประมวลการหนี้สิน Provisions หมายถึง หนี้สินหรือภาระผูกพันในปัจจุบันที่มีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจังหวะเวลาหรือจำนวนที่ต้องจ่ายชำระ เช่น ประมวลการหนี้สินสำหรับผลประโยชน์พนักงาน ประมวลการหนี้สินจากการรับประกันคุณภาพ

กิจการต้องรับรู้ประมวลการหนี้สินด้วยจำนวน **ประมาณการที่ดีที่สุด** ของรายการที่ต้องนำไปจ่ายชำระภาระผูกพันในปัจจุบัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

ประมวลการหนี้สินที่ดีที่สุดคือจำนวนที่สมเหตุสมผลที่กิจการจะจ่ายเพื่อชำระภาระผูกพันหรือภาระผูกพันให้กับบุคคลที่สาม ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

TFRS for NPAs บทที่ 16

ภาษี

การรับรู้รายการ

เป็นรายการจ่ายต้องห้าม ตามมาตรา 65 ตรี (1)

เมื่อมีการจ่ายเงินที่ได้ตั้งสำรองไว้ ให้รับรู้เป็นรายการจ่ายในรอบบัญชีนั้น

เงินสำรองที่ตั้งลดลง และได้บวกกลับในรอบบัญชีก่อนแล้ว ไม่ต้องนำมารับรู้เป็นรายได้

เงินปันผล

หลักเกณฑ์การจ่ายต้องเป็นไปตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

ห้ามมิให้ประกาศอนุญาตเงินปันผล นอกจากโดยมติของที่ประชุมใหญ่กรรมการอาจจ่ายเงินปันผลระหว่างกาลให้แก่ผู้ถือหุ้นได้เป็นครั้งเป็นคราว ในเมื่อปรากฏแก่กรรมการว่าบริษัทมีกำไรสมควรพอที่จะทำเช่นนั้น

ห้ามมิให้จ่ายเงินปันผลจากเงินประเภทอื่นนอกจากเงินกำไร ถ้าหากบริษัทขาดทุน ห้ามมิให้จ่ายเงินปันผลจนกว่าจะได้แก้ไขให้ขาดทุน

ทุกคราวที่แจกเงินปันผล บริษัทต้องจัดสรรเงินไว้เป็นทุนสำรองอย่างน้อยร้อยละ 5 ของจำนวนผลกำไร จนกว่าทุนสำรองนั้นจะมีจำนวนถึงร้อยละ 10 ของจำนวนทุนของบริษัทหรือมากกว่านั้นแล้วแต่ที่กำหนดไว้ในข้อบังคับของบริษัท

มาตรา 1200 - 1205 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

การหักภาษี ณ ที่จ่าย

ผู้รับเงินปันผลที่เป็นบุคคลธรรมดา ถือเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (4) (ข)

ผู้จ่ายมีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ 10

มาตรา 50 (2)(จ)

ผู้รับเงินปันผลมีสิทธิเลือกเสียภาษีในอัตราร้อยละ 10 โดยไม่นำไปรวมคำนวณกับเงินได้ประเภทอื่น

มาตรา 48 (3)

ผู้รับเงินปันผลนำเงินได้ไปรวมคำนวณกับเงินได้ประเภทอื่น มีสิทธิได้รับเครดิตภาษีเงินปันผล

มาตรา 47 ทวิ

เงินปันผล

รายการจ่ายเงินปันผล จะแสดงในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น

งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2559

หมายเหตุ	ทุนที่ออก		ส่วนเกินมูลค่าหุ้น	ทุนสำรองตามกฎหมาย	กำไรสะสมที่ยังไม่ได้จ่าย
	และชำระแล้ว	มูลค่าหุ้น			
ยอดคงเหลือ ณ วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2558	4,001,556,661	7,307,487,326	420,169,113	3,989,622,934	
การเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นสำหรับปี					
การเพิ่มหุ้นสามัญ	26	400,754,950	21,532,853	-	-
สำรองตามกฎหมาย	28	-	-	44,009,794	(44,009,794)
เงินปันผลจ่าย	34	-	-	-	(1,400,709,617)
กำไรเบ็ดเสร็จรวมสำหรับปี	-	-	-	-	1,685,372,781
ยอดคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2558	4,402,311,611	7,329,020,179	464,178,907	4,230,276,304	

34 เงินปันผล

เมื่อวันที่ 1 เมษายน พ.ศ. 2559 ที่ประชุมสามัญประจำปีของผู้ถือหุ้นของบริษัทได้มีการอนุมัติการจ่ายเงินปันผลเป็นเงินสดในอัตราหุ้นละ 0.35 บาท สำหรับผู้ถือหุ้นเดิมและผู้ถือหุ้นหลักทรัพย์ที่ได้ใช้สิทธิแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญ จำนวนรวมไม่เกิน 4,621,774,576 หุ้น โดยการจ่ายปันผลรวมทั้งสิ้นไม่เกิน 1,617.6 ล้านบาท เมื่อวันที่ 28 เมษายน พ.ศ. 2559 เงินปันผลจ่ายให้แก่ผู้ถือหุ้น จำนวนเงิน 1,540 ล้านบาท

ที่ประชุมสามัญประจำปีของผู้ถือหุ้นของบริษัท เมื่อวันที่ 3 เมษายน พ.ศ. 2558 ได้มีมติอนุมัติการจ่ายเงินปันผลเป็นเงินสดในอัตราหุ้นละ 0.25 บาท ให้แก่ผู้ถือหุ้นสามัญเดิมและผู้ถือหุ้นที่ถือหลักทรัพย์ที่สามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญ จำนวนรวมไม่เกิน 1,050 ล้านบาท และหุ้นปันผลในอัตรา 10 หุ้นเดิม ต่อ 1 หุ้นแปลงสภาพ 1 บาทต่อหุ้น รวมเป็นเงินปันผลจ่าย ไม่เกิน 1,471 ล้านบาท เงินสดปันผลจำนวนทั้งสิ้น 1,001 ล้านบาท และหุ้นปันผลจำนวน 400 ล้านหุ้น ได้จ่ายให้แก่ผู้ถือหุ้นแล้วเมื่อวันที่ 27 เมษายน พ.ศ. 2558

ลิขสิทธิ์โดย คุณเกรียงศักดิ์ ประสงค์สุกาญจน์ และ ดร.ศิลปพร ศรีจันทร์เพชร

35

ประเด็นสำคัญของ TFRS vs TAX เงินเพิ่มทุน/เงินลดทุน

เงินเพิ่มทุน

การเพิ่มทุนจากกำไรสะสม

ผู้ถือหุ้นเป็นบุคคลธรรมดา ถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (4) (จ)

ผู้จ่ายมีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายไว้ในอัตราภาษีเงินได้ (อัตราก้าวหน้า) **มาตรา 50 (2)**

ผู้ถูกหักภาษีมีหน้าที่ต้องนำเงินได้ดังกล่าวไปรวมคำนวณในแบบ ภ.ง.ด. 90

เงินลดทุน

เงินลดทุนที่ได้จ่ายจากกำไรสะสม

ผู้ถือหุ้นเป็นบุคคลธรรมดา ถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (4) (ง)

ผู้จ่ายมีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายไว้ในอัตราภาษีเงินได้ (อัตราก้าวหน้า) **มาตรา 50 (2)**

ผู้ถูกหักภาษีมีหน้าที่ต้องนำเงินได้ดังกล่าวไปรวมคำนวณในแบบ ภ.ง.ด. 90

รายการเพิ่มทุนหรือลดทุน จะแสดงในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น

งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น							
สำหรับแต่ละปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2554 และ 2553							
หน่วย : บาท							
งบการเงินเฉพาะกิจการ							
		ทุนเรือนหุ้นที่ออกและ		ส่วนค่า	ขาดทุน	องค์ประกอบ	
	หมายเหตุ	ชำระแล้ว	มูลค่าหุ้นสามัญ	สะสม	อื่นของส่วนของผู้ถือหุ้น	รวมส่วน	ของผู้ถือหุ้น
ยอดคงเหลือ ณ วันที่ 1 มกราคม 2553		1,000,000,000	-	(346,450,914)	(346,450,914)	-	653,549,086
การลดทุน	21	(300,000,000)	-	300,000,000		-	-
การเพิ่มทุน	21	525,000,000	(285,000,000)	-		-	240,000,000
ขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมสำหรับปี		-	-	(454,589,318)		-	(454,589,318)
ยอดคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2553		1,225,000,000	(285,000,000)	(501,040,232)		-	438,959,768
ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี		2	-	(1,604,733)		-	(1,604,733)
ยอดคงเหลือที่ปรับปรุงแล้ว		1,225,000,000	(285,000,000)	(502,644,965)		-	437,355,035
ขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมสำหรับปี		-	-	(297,269,977)		-	(297,269,977)
ยอดคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2554		1,225,000,000	(285,000,000)	(799,914,942)		-	140,085,058

ลิขสิทธิ์โดย คุณเกรียงศักดิ์ ประสงค์สุกาญจน์ และ ดร.ศิลปพร ศรีจันทร์เพชร

37

Thank You