

สรุปความแตกต่างหลักการทางบัญชีกับหลักการทางภาษี
สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

บทที่ 14 สัญญาเช่า

NPAEs	TAX	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ*
<p>คำนิยาม</p> <p>สัญญาเช่า มี 2 ลักษณะ ได้แก่ สัญญาเช่าการเงิน และสัญญาเช่าดำเนินงาน</p> <p>1.1 สัญญาเช่าการเงิน หมายถึง สัญญาเช่าที่ทำให้เกิดการโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ให้แก่ผู้เช่า ไม่ว่าในที่สุดการโอนกรรมสิทธิ์จะเกิดขึ้นหรือไม่</p> <p>1.2 สัญญาเช่าดำเนินงาน หมายถึง สัญญาเช่าที่มีใช้สัญญาเช่าการเงิน</p>	<p>คำนิยาม</p> <p>ประมวลรัษฎากรไม่ได้กำหนดคำนิยามไว้ แต่ได้มีการให้ความหมายระหว่าง “สัญญาเช่าซื้อ” และ “สัญญาเช่าทรัพย์” ไว้ ตามที่บัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ดังนี้</p> <p>มาตรา 537 อันว่าเช่าทรัพย์สินนั้น คือสัญญาซึ่งบุคคลคนหนึ่งเรียกว่า ผู้ให้เช่า ตกลงให้บุคคลอีกคนหนึ่งเรียกว่า ผู้เช่า ได้ใช้หรือได้รับประโยชน์ในทรัพย์สินอย่างใดอย่างหนึ่งชั่วระยะเวลาอันมีจำกัด และผู้เช่าตกลงจะให้ค่าเช่าเพื่อการนั้น</p> <p>มาตรา 572 อันว่าเช่าซื้อนั้น คือสัญญาซึ่งเจ้าของเอาทรัพย์สินออกให้เช่า และให้คำมั่นว่าจะขายทรัพย์สินนั้นหรือว่าจะให้ทรัพย์สินนั้นตกเป็นสิทธิแก่ผู้เช่า โดยเงื่อนไขที่ผู้เช่าได้ใช้เงินเป็นจำนวนเท่านั้นเท่านี้คราว</p>	
<p>2. การบัญชีสัญญาเช่าการเงิน</p> <p>2.1 ด้านผู้ให้เช่า</p> <p>2.1.1 กรณีผู้ให้เช่าที่ไม่ใช่ผู้ผลิตหรือผู้แทนจำหน่าย</p> <ul style="list-style-type: none"> - ผู้ให้เช่าต้องรับรู้สินทรัพย์ภายใต้สัญญาเช่าการเงินเป็นลูกหนี้ในงบแสดงฐานะการเงิน ด้วยจำนวนที่เท่ากับเงินลงทุนสุทธิในสัญญาเช่า - ต้นทุนทางตรงเริ่มแรกจะรวมคำนวณอยู่ในลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน และจะเป็นส่วนหักจากกำไรในช่วงอายุของสัญญาเช่า อัตราดอกเบี้ยตามนัยของสัญญาเช่าเป็นอัตราที่กำหนดขึ้น 	<p>2. สัญญาเช่าซื้อหรือซื้อขายผ่อนชำระ</p> <p>2.1 ด้านผู้ให้เช่า</p> <p>ท.ป.1/2528 ข้อ 3.5 วรรคหนึ่ง ได้กำหนดไว้ว่าการคำนวณรายได้และรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งประกอบกิจการให้เช่าซื้อหรือขายผ่อนชำระที่กรรมสิทธิ์ยังไม่ได้โอนไปยังผู้ซื้อ และมีอายุสัญญาเกินหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชี ให้รับรู้รายได้ตามเกณฑ์สิทธิ์ โดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นต้องนำกำไรที่เกิดจากการขายมารวมคำนวณเป็นรายได้ทั้งจำนวนในรอบระยะเวลาบัญชีที่มีการให้เช่าซื้อหรือขายผ่อนชำระ สำหรับดอกเบี้ยเช่าซื้อหรือขาย</p>	<p>2. ตัวอย่างการบัญชีสัญญาเช่าการเงิน</p> <p>2.1 ด้านผู้ให้เช่า</p> <p>2.1.1 กรณีผู้ให้เช่าไม่ใช่ผู้ผลิตหรือผู้แทนจำหน่าย จะมีนัยตามสัญญาเป็นการให้กู้ยืมโดยตรง</p> <p>กรณีที่สัญญาเช่ามีลักษณะตามเงื่อนไขเป็นสัญญาเช่าการเงิน แต่ทางภาษีมีนิติกรรมสัญญาเป็นการเช่า</p> <p>ทางบัญชี</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. บันทึกรับรู้ลูกหนี้ตามสัญญาเช่า 2. รับรู้รายได้ดอกเบี้ยรับด้วยอัตราดอกเบี้ยตามนัยของสัญญาเช่า

*ตัวอย่างประกอบความเข้าใจสามารถปรับได้ตามข้อเท็จจริงของแต่ละกิจการ ทั้งนี้ไม่สามารถใช้อ้างอิงทางกฎหมายได้

สรุปความแตกต่างหลักการทางบัญชีกับหลักการทางภาษี
สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

NPAEs	TAX	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ*
<p>โดยได้คำนึงถึงต้นทุนทางตรงเริ่มแรกซึ่งรวมอยู่ในยอดลูกหนี้ตามสัญญาเช่า</p> <p style="text-align: center;">- การรับรู้รายได้ทางการเงินต้องขึ้นอยู่กับรูปแบบที่สะท้อนถึงอัตราผลตอบแทนคงที่ในแต่ละงวดของเงินลงทุนสุทธิของผู้ให้เช่า ซึ่งคงเหลือตามสัญญาเช่าการเงิน</p> <p>2.1.2 กรณีผู้ให้เช่าเป็นผู้ผลิตหรือผู้แทนจำหน่ายผู้ผลิตหรือผู้แทนจำหน่ายมักให้ทางเลือกแก่ลูกค้าที่จะซื้อหรือเช่าสินทรัพย์สัญญาเช่าการเงินของสินทรัพย์ที่ทำโดยผู้ให้เช่าที่เป็นผู้ผลิตหรือผู้แทนจำหน่ายทำให้เกิดรายได้สองประเภทดังต่อไปนี้</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. กำไรหรือขาดทุนที่เทียบเท่ากับกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการขายเสร็จเด็ดขาดของสินทรัพย์ ที่ให้เช่าด้วยราคาขายปกติ ทั้งนี้จะต้องคำนึงถึงส่วนลดปริมาณหรือส่วนลดการค้าด้วย 2. รายได้ทางการเงินตลอดอายุสัญญาเช่า 	<p>ผ่อนชำระให้นำมารวมคำนวณเป็นรายได้แต่ละงวดตามวิธีการทางบัญชีที่รับรองทั่วไป</p> <p style="text-align: center;">ท.ป.1/2528 ข้อ 3.5 วรรคสอง ได้กำหนดไว้ว่า การคำนวณรายได้และรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งประกอบกิจการขายผ่อนชำระที่กรรมสิทธิ์ได้โอนไปยังผู้ซื้อทันทีให้นำรายได้จากการขายมารวมคำนวณเป็นรายได้ทั้งจำนวนในรอบระยะเวลาบัญชีที่มีการขายสินค้า</p>	<p style="text-align: center;"><u>ทางภาษี</u></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. รับรู้รายได้ค่าเช่าตามสัญญา 2. หักออกรายได้ดอกเบี้ยรับ 3. หักค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน <p>2.1.2 กรณีผู้ให้เช่าเป็นผู้ผลิตหรือผู้แทนจำหน่ายสำหรับสัญญาเช่าซื้อหรือขายผ่อนชำระที่กรรมสิทธิ์ยังมีได้โดยไปยังผู้ซื้อ จะมีนัยตามสัญญาเป็นการขายสินค้าไม่แตกต่างกัน ทั้งทางบัญชีและภาษี</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. การรับรู้รายได้จากการขายเป็นรายได้และรับรู้กำไรจากการขาย 2. บันทึกรับรู้ลูกหนี้จากสัญญาเช่า 3. รับรู้รายได้ดอกเบี้ยรับด้วยอัตราดอกเบี้ยตามนัยของสัญญาเช่า

*ตัวอย่างประกอบความเข้าใจสามารถปรับได้ตามข้อเท็จจริงของแต่ละกิจการ ทั้งนี้ไม่สามารถใช้อ้างอิงทางกฎหมายได้

สรุปความแตกต่างหลักการทางบัญชีกับหลักการทางภาษี
สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

NPAEs	TAX	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ*																
<p>2.2 ด้านผู้เช่า</p> <ul style="list-style-type: none"> - ณ วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล ผู้เช่าต้องรับรู้สัญญาเช่าการเงินเป็นสินทรัพย์และหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงินของผู้เช่าด้วยจำนวนเงินเท่ากับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เช่า หรือมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายแล้วแต่จำนวนใดจะต่ำกว่า ซึ่งพิจารณา ณ วันเริ่มต้นของสัญญาเช่า - อัตราคิดลดในการคำนวณมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่าย คือ อัตราดอกเบี้ยตามนัยของสัญญาเช่าหากสามารถกำหนดได้ในทางปฏิบัติ หากในทางปฏิบัติไม่สามารถ กำหนดอัตราดอกเบี้ยตามนัยได้ ให้ใช้อัตราดอกเบี้ยเงินกู้ยืมส่วนเพิ่มของผู้เช่าเป็นอัตราคิดลด - ต้นทุนทางตรงเริ่มแรกของผู้เช่าต้องรวมเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนสินทรัพย์ที่รับรู้ - จำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายต้องนำมาแยกเป็นค่าใช้จ่ายทางการเงินและส่วนที่จะนำไปลดหนี้สินที่ยังไม่ได้ชำระ - ค่าใช้จ่ายทางการเงินต้องปันส่วนให้กับงวดต่างๆ ตลอดอายุสัญญาเช่าเพื่อทำให้อัตราดอกเบี้ยแต่ละงวดเป็นอัตราคงที่สำหรับยอดคงเหลือของหนี้สินที่เหลืออยู่แต่ละงวดค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้นบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่เกิดรายการ - นโยบายการคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับสินทรัพย์เสื่อมสภาพที่เช่าต้องสอดคล้องกับวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์เสื่อมสภาพซึ่งกิจการเป็นเจ้าของ และค่าเสื่อมราคาที่ได้รับต้องคำนวณตามเกณฑ์ที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานการเงิน 	<p>2.2 ด้านผู้เช่า</p> <p>ท.ป. 1/2528 ข้อ 3.5 วรรคสามได้กำหนดไว้ว่าการคำนวณรายได้รายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งเป็นผู้เช่าซื้อหรือผู้ซื้อจากการขายผ่อนชำระตามวรรคหนึ่งให้ใช้เกณฑ์สิทธิ ต้องนำทรัพย์สินที่ได้มาโดยการเช่าซื้อหรือขายผ่อนชำระมาคำนวณหักค่าสึกหรอ และค่าเสื่อมราคามูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินนั้นให้ถือตามราคาที่ยังต้องชำระทั้งหมด แต่ค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาที่จะนำมาหักในรอบระยะเวลาบัญชีจะต้องไม่เกินค่าเช่าซื้อหรือราคาที่จะต้องผ่อนชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น</p>	<p>2.2 ด้านผู้เช่า มีความแตกต่าง ได้แก่</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. มูลค่าของทรัพย์สินที่นำไปคำนวณค่าเสื่อมราคา 2. ดอกเบี้ยจ่ายไม่สามารถเป็นรายจ่ายทางภาษีได้ <p><u>ตัวอย่าง</u> บริษัท ก ซื้อรถยนต์ มูลค่าเงินสด จำนวน 2,000,000 บาท ได้ทำสัญญาเช่าซื้อ โดยมีเงินดาวน์ 200,000 บาท ระยะเวลาการผ่อนชำระ 60 เดือน ค่าผ่อนชำระเดือนละ 37,000 บาท มีดอกเบี้ยจ่ายตลอดระยะเวลา รวมทั้งสิ้น 420,000 บาท</p> <p><u>ทางบัญชี</u></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. รับรู้เริ่มแรก <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">เดบิต ยานพาหนะ</td> <td style="width: 40%; text-align: right;">2,000,000</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;"> ต้นทุนทางการเงินรอดตัดบัญชี</td> <td style="text-align: right;">420,000</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;"> เครดิต เจ้าหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน</td> <td style="text-align: right;">2,220,000</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;"> เงินสด</td> <td style="text-align: right;">200,000</td> </tr> </table> 2. รับรู้ดอกเบี้ยจ่ายตามระยะเวลา โดยคำนวณอัตราดอกเบี้ยตามนัยของสัญญาเช่า <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">เดบิต ต้นทุนทางการเงิน</td> <td style="width: 40%; text-align: right;">xx</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;"> เครดิต ต้นทุนทางการเงินรอดตัดบัญชี</td> <td style="text-align: right;">xx</td> </tr> </table> 3. บันทึกค่าเสื่อมราคา <p>(2,000,000 × อัตราค่าเสื่อมราคา × ระยะเวลา)</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">เดบิต ค่าเสื่อมราคา</td> <td style="width: 40%; text-align: right;">xx</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;"> เครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสม</td> <td style="text-align: right;">xx</td> </tr> </table> 	เดบิต ยานพาหนะ	2,000,000	ต้นทุนทางการเงินรอดตัดบัญชี	420,000	เครดิต เจ้าหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน	2,220,000	เงินสด	200,000	เดบิต ต้นทุนทางการเงิน	xx	เครดิต ต้นทุนทางการเงินรอดตัดบัญชี	xx	เดบิต ค่าเสื่อมราคา	xx	เครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสม	xx
เดบิต ยานพาหนะ	2,000,000																	
ต้นทุนทางการเงินรอดตัดบัญชี	420,000																	
เครดิต เจ้าหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน	2,220,000																	
เงินสด	200,000																	
เดบิต ต้นทุนทางการเงิน	xx																	
เครดิต ต้นทุนทางการเงินรอดตัดบัญชี	xx																	
เดบิต ค่าเสื่อมราคา	xx																	
เครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสม	xx																	

*ตัวอย่างประกอบความเข้าใจสามารถปรับได้ตามข้อเท็จจริงของแต่ละกิจการ ทั้งนี้ไม่สามารถใช้อ้างอิงทางกฎหมายได้

สรุปความแตกต่างหลักการทางบัญชีกับหลักการทางภาษี
สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

NPAEs	TAX	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ*
<p>- หากไม่มีความแน่นอนอย่างสมเหตุสมผลที่ผู้เช่าจะเป็นเจ้าของสินทรัพย์เมื่ออายุสัญญาเช่าสิ้นสุดลง ผู้เช่าต้องตัดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ให้หมดภายในอายุสัญญาเช่าหรืออายุการให้ประโยชน์แล้วแต่อายุใดจะสั้นกว่า</p>		<p><u>ทางภาษี</u></p> <p>มูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินนั้น ให้ถือราคาตามที่พึงต้องชำระทั้งหมด ดังนั้น มูลค่าของยานพาหนะดังกล่าวจึงมีมูลค่าเท่ากับ 2,420,000 บาท แต่ในกรณีนี้ เป็นรถยนต์นั่งที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 ที่นั่ง ทางภาษีสามารถถือเป็นต้นทุนรถยนต์นั่งได้เพียง 1,000,000 บาท นำมาเป็นฐานในการคำนวณค่าเสื่อมราคา แตกต่างจากทางบัญชีที่ใช้มูลค่าเงินสดจำนวน 2,000,000 บาท มาเป็นฐานในการคำนวณค่าเสื่อมราคาจึงต้องปรับปรุงกำไรทางบัญชีเป็นกำไรทางภาษีโดย</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. บวกกลับ ต้นทุนทางการเงินที่ได้บันทึกบัญชีไว้ เนื่องจากมีการนำต้นทุนทางการเงินไปรวมเป็นมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินแล้ว 2. ปรับปรุง บวกกลับหรือหักออก ส่วนต่างของค่าเสื่อมราคา <ol style="list-style-type: none"> 2.1 หักออก ค่าเสื่อมราคาในส่วนที่มูลค่าสินทรัพย์ทางภาษี (มูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินนั้นให้ถือตามราคาตามที่พึงต้องชำระทั้งหมด) สูงกว่าค่ายุติธรรมทางบัญชี (มูลค่าเงินสด) 2.2 บวกกลับ ค่าเสื่อมราคาในส่วนที่คำนวณจากมูลค่าทางสินทรัพย์ทางบัญชีที่เกิน 1 ล้านบาท กรณีที่เป็นการเช่าซื้อรถยนต์นั่งที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 ที่นั่ง (ในกรณีตัวอย่าง สามารถถือค่าเสื่อมราคาเป็นรายจ่ายทางภาษีได้ในจำนวน 200,000 บาทต่อปี) 3. ข้อควรระวัง ค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาที่จะนำมาหักในรอบระยะเวลาบัญชีจะต้อง ไม่เกินค่าเช่าซื้อหรือราคาที่จะต้องผ่อนชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

*ตัวอย่างประกอบความเข้าใจสามารถปรับได้ตามข้อเท็จจริงของแต่ละกิจการ ทั้งนี้ไม่สามารถใช้อ้างอิงทางกฎหมายได้

สรุปความแตกต่างหลักการทางบัญชีกับหลักการทางภาษี
สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

NPAEs	TAX	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ*																
		<p><u>สัญญาที่แตกต่างกัน</u></p> <p>ตัวอย่างสัญญาลิสซิ่ง บริษัท ก ซื้อรถยนต์ มูลค่าเงินสด จำนวน 2,000,000 บาท ได้ทำสัญญาเช่าลิสซิ่ง โดยมีระยะเวลา 60 เดือน ค่าเช่าเดือนละ 37,000 บาท มูลค่าที่สามารถใช้สิทธิซื้อซากได้เมื่อสิ้นระยะเวลาการเช่า 200,000 บาท รวมมูลค่าที่ต้องจ่ายทั้งสิ้น 2,420,000 บาท จึงมีดอกเบี้ยจ่ายตลอดระยะเวลารวมจำนวน รวมทั้งสิ้น 420,000 บาท</p> <p><u>ทางบัญชี</u></p> <p>1. รับรู้เริ่มแรก</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="padding-left: 20px;">เดบิต ยานพาหนะ</td> <td style="text-align: right;">2,000,000</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 40px;"> ต้นทุนทางการเงินรอดัดบัญชี</td> <td style="text-align: right;">420,000</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">เครดิต เจ้าหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน</td> <td style="text-align: right;">2,220,000</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 40px;"> เงินสด</td> <td style="text-align: right;">200,000</td> </tr> </table> <p>2. รับรู้ดอกเบี้ยจ่ายตามระยะเวลา โดยคำนวณอัตราดอกเบี้ยตามนัยของสัญญาเช่า</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="padding-left: 20px;">เดบิต ต้นทุนทางการเงิน</td> <td style="text-align: right;">XX</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 40px;"> เครดิต ต้นทุนทางการเงินรอดัดบัญชี</td> <td style="text-align: right;">XX</td> </tr> </table> <p>3. บันทึกค่าเสื่อมราคา</p> <p>(2,000,000 × อัตราค่าเสื่อมราคา × ระยะเวลา)</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="padding-left: 20px;">เดบิต ค่าเสื่อมราคา</td> <td style="text-align: right;">XX</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 40px;"> เครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสม</td> <td style="text-align: right;">XX</td> </tr> </table>	เดบิต ยานพาหนะ	2,000,000	ต้นทุนทางการเงินรอดัดบัญชี	420,000	เครดิต เจ้าหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน	2,220,000	เงินสด	200,000	เดบิต ต้นทุนทางการเงิน	XX	เครดิต ต้นทุนทางการเงินรอดัดบัญชี	XX	เดบิต ค่าเสื่อมราคา	XX	เครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสม	XX
เดบิต ยานพาหนะ	2,000,000																	
ต้นทุนทางการเงินรอดัดบัญชี	420,000																	
เครดิต เจ้าหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน	2,220,000																	
เงินสด	200,000																	
เดบิต ต้นทุนทางการเงิน	XX																	
เครดิต ต้นทุนทางการเงินรอดัดบัญชี	XX																	
เดบิต ค่าเสื่อมราคา	XX																	
เครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสม	XX																	

*ตัวอย่างประกอบความเข้าใจสามารถปรับได้ตามข้อเท็จจริงของแต่ละกิจการ ทั้งนี้ไม่สามารถใช้อ้างอิงทางกฎหมายได้

สรุปความแตกต่างหลักการทางบัญชีกับหลักการทางภาษี
สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

NPAEs	TAX	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ*
		<p><u>ทางภาษี</u></p> <p>ค่างวดที่จ่ายค่าเช่าถือเป็นรายจ่ายในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีได้ไม่เกิน 36,000 บาทต่อเดือน อ้างอิงตามมาตรา 4 (2) แห่งพระราชกฤษฎีกา 315 พ.ศ. 2540 จึงต้องปรับปรุงกำไรทางบัญชีเป็นกำไรทางภาษีโดย</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. บวกกลับ ต้นทุนทางการเงินที่ได้บันทึกบัญชีไว้ เนื่องจากมีการนำต้นทุนทางการเงินไปรวมเป็นมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินแล้ว 2. บวกกลับ ค่าเสื่อมราคาที่ได้บันทึกบัญชีไว้ 3. หักออก รายจ่ายค่าเช่าที่ได้จ่ายไปตามสัญญาในรอบระยะเวลาบัญชี คือตามที่จ่ายจริงงวดละ 37,000 บาท ต้องไม่เกิน 36,000 บาทต่อเดือน อ้างอิงตามมาตรา 4 (2) พระราชกฤษฎีกา 315 พ.ศ.2540 <p>หากตามสัญญามีการระบุงราคาซากที่ผู้เช่า สามารถใช้สิทธิซื้อได้ เมื่อหมดระยะเวลาตามสัญญาในทางภาษีจะถือว่าเป็นการซื้อทรัพย์สิน โดยบันทึกราคาทุนของทรัพย์สินตามราคาทุน (ราคาซาก) ที่จ่ายซื้อแล้ว คำนวณค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินดังกล่าวจากราคาทุนตามอายุการให้ประโยชน์ ซึ่งค่าเสื่อมราคาจะต้องไม่เกินตามที่พระราชกฤษฎีกา 145 พ.ศ.2527 กำหนดไว้</p>
<p>3. การบัญชีสัญญาเช่าดำเนินงาน</p> <p>3.1 ด้านผู้ให้เช่า</p> <p>- ผู้ให้เช่าต้องรับรู้รายได้ค่าเช่าจากสัญญาเช่าดำเนินงานตามเกณฑ์เส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่า นอกจากนี้จะมีเกณฑ์อื่นที่เป็นระบบ ซึ่งแสดงถึงรูปแบบของการได้รับประโยชน์ที่ลดลงจากสินทรัพย์ที่ให้เช่า</p>	<p>3. สัญญาให้เช่าทรัพย์สิน</p> <p>3.1 ด้านผู้ให้เช่า</p> <p>ท.ป.1/2528 ข้อ 3.4 วรรคหนึ่ง ได้กำหนดไว้ว่า การคำนวณรายได้และรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งประกอบกิจการให้เช่าทรัพย์สิน ให้ใช้เกณฑ์สิทธิโดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น ต้องนำรายได้ค่าเช่าหรือค่างวดและรายจ่ายที่</p>	<p>3. ตัวอย่างสัญญาเช่าดำเนินงาน หรือสัญญาให้เช่าทรัพย์สิน</p> <p>ไม่แตกต่างกันทั้งทางบัญชีและภาษี ให้มีการรับรู้รายได้และรายจ่ายตามส่วนแห่งระยะเวลาการให้เช่าทรัพย์สิน (ตามวิธีเส้นตรง) หรือตามเกณฑ์อื่นที่เหมาะสมตามวิธีการทางบัญชีที่รับรองทั่วไป</p> <p><u>หมายเหตุ:</u> กรณีเป็นการเช่ารถยนต์นั่งไม่เกิน 10 ที่นั่ง ต้องพิจารณาตามมาตรา 4 (2) พระราชกฤษฎีกา 315 พ.ศ. 2540</p>

*ตัวอย่างประกอบความเข้าใจสามารถปรับได้ตามข้อเท็จจริงของแต่ละกิจการ ทั้งนี้ไม่สามารถใช้อ้างอิงทางกฎหมายได้

สรุปความแตกต่างหลักการทางบัญชีกับหลักการทางภาษี
สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

NPAEs	TAX	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ*
<p>- ผู้ให้เช่าต้องรับรู้ต้นทุน (ซึ่งรวมถึงค่าเสื่อมราคา) ที่เกิดขึ้นเนื่องจากการได้รับรายได้ค่าเช่าเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับงวด และ</p> <p>- รับรู้รายได้ค่าเช่า (ไม่รวมเงินรับจากการให้บริการ เช่น การประกันภัยและการบำรุงรักษา) ตามเกณฑ์เส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่าแม้ว่าการรับเงินจะไม่เป็นไปตามเกณฑ์ดังกล่าว เว้นแต่จะมีเกณฑ์ที่เป็นระบบอย่างอื่นที่ดีกว่า ซึ่งแสดงถึงรูปแบบของการได้รับประโยชน์ที่ลดลงจากสินทรัพย์ที่ให้เช่า</p> <p>- ต้นทุนทางตรงเริ่มแรกของผู้ให้เช่าที่เกิดขึ้นในการต่อรองหรือการทำสัญญาเช่าดำเนินงาน จะรวมเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เช่า และจะรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายตลอดอายุสัญญาเช่าตามเกณฑ์เช่นเดียวกับการรับรู้รายได้จากสัญญาเช่า</p> <p>- ค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ที่ให้เช่าต้องบันทึกโดยใช้เกณฑ์ที่สอดคล้องกับนโยบายการคิดค่าเสื่อมราคาตามปกติของสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงของผู้ให้เช่า</p> <p>3.2 ด้านผู้เช่า</p> <p>ผู้เช่าต้องรับรู้จำนวนเงินที่จ่ายตามสัญญาเช่าดำเนินงาน (ซึ่งไม่รวมต้นทุนในการให้บริการ เช่น ค่าประกันภัยและค่าบำรุงรักษา) เป็นค่าใช้จ่ายตามวิธีเส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่า นอกจากนี้จะมีเกณฑ์อื่นที่เป็นระบบ ซึ่งแสดงถึงประโยชน์ที่ผู้เช่าได้รับในช่วงเวลา</p>	<p>เกี่ยวข้องมารวมคำนวณเป็นรายได้และรายจ่ายในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีตามส่วนแห่งระยะเวลาการเช่าทรัพย์สิน หรือตามเกณฑ์อื่นที่เหมาะสมตามวิธีการบัญชีที่รับรองทั่วไป</p> <p>3.2 ด้านผู้เช่า</p> <p>ท.ป.1/2528 ข้อ 3.4 วรรคสอง ได้กำหนดไว้ว่า การคำนวณรายได้และรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งเป็นผู้เช่าทรัพย์สิน ให้ใช้เกณฑ์สิทธิ โดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นต้องนำรายจ่ายค่าเช่าหรือค่างวดและรายจ่ายที่เกี่ยวข้องมารวมคำนวณเป็นรายจ่าย ในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีตามส่วนแห่งระยะเวลาการเช่าทรัพย์สิน หรือเกณฑ์อื่นที่เหมาะสมตามวิธีการทางบัญชีที่รับรองทั่วไปตามข้อ 6 และ ข้อ 7 กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้เลือกใช้วิธีใดวิธีหนึ่งเพื่อคำนวณรายได้และรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสีย</p>	

*ตัวอย่างประกอบความเข้าใจสามารถปรับได้ตามข้อเท็จจริงของแต่ละกิจการ ทั้งนี้ไม่สามารถใช้อ้างอิงทางกฎหมายได้

สรุปความแตกต่างหลักการทางบัญชีกับหลักการทางภาษี
สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

NPAEs	TAX	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ*
	<p>ภาษีเงินได้แล้ว ให้ใช้วิธีนั้นตลอดไปเว้นแต่จะได้อบรมมติให้เปลี่ยนแปลงจากอธิบดีกรมสรรพากร</p>	
<p>4. การขายและเช่ากลับคืน</p> <p>คือกรณีที่ผู้ขายขายสินทรัพย์แล้ว และผู้ขายทำสัญญาเช่าสินทรัพย์นั้นกลับคืนมา จำนวนเงินที่ต้องจ่ายตามสัญญาเช่าและราคาขายจึงมักมีความสัมพันธ์กันเนื่องจากได้มีการต่อรองราคารวมกัน วิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับการขายและเช่ากลับคืนขึ้นอยู่กับประเภทของสัญญาเช่าที่เกี่ยวข้อง</p> <p>4.1 หากรายการขายและเช่ากลับคืน ก่อให้เกิดสัญญาเช่าการเงิน สิ่งตอบแทนจากการขายที่สูงกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์จะต้องไม่รับรู้เป็นกำไรของผู้ขายที่เป็นผู้เช่าโดยทันที แต่ต้องบันทึกรับรู้เป็นรายการรอดตัดบัญชีและตัดจำหน่ายไปตลอดอายุสัญญาเช่า</p> <p>หากการเช่ากลับคืนถือเป็นสัญญาเช่าการเงิน รายการดังกล่าวเป็นวิธีที่ผู้ให้เช่าจัดหาเงินทุนให้กับผู้เช่าโดยใช้สินทรัพย์เป็นหลักประกัน ด้วยเหตุนี้จึงไม่เหมาะสมที่จะถือว่าสิ่งตอบแทน จากการขายที่สูงกว่ามูลค่าตามบัญชีเป็นรายได้ แต่ต้องบันทึกส่วนเกินดังกล่าวเป็นรายการรอดการตัดบัญชีและตัดจำหน่ายไปตลอดอายุสัญญาเช่า</p> <p>4.2 ในกรณีที่การขายและเช่ากลับคืนก่อให้เกิดสัญญาเช่าดำเนินงาน หากราคาขายมีจำนวนเทียบเท่ากับมูลค่ายุติธรรมอย่างเห็นได้ชัด ผู้ขายต้องรับรู้ผลกำไรหรือผลทุนจากการขายทันที</p> <p>หากราคาขายมีจำนวน ต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรม ผู้ขายต้องรับรู้กำไรหรือขาดทุนจากการขายทันที เว้นแต่ผู้ขายจะได้รับชดเชยขาดทุน</p>	<p>4. การขายและเช่ากลับคืน</p> <p>ทางภาษีพิจารณาจะแยกธุรกรรมการขาย และการเช่ากลับคืน โดยหากมีการขาย ผู้ขายจะต้องรับรู้กำไรจากการขายทันทีที่เกิดการขาย เมื่อมีการเช่าจึงพิจารณาอีกครั้งว่า เป็นการเช่าประเภทใด สัญญาเช่าซื้อหรือสัญญาเช่าทรัพย์สิน</p>	<p>4. ตัวอย่างการขายและเช่ากลับคืน</p> <p>รายการขายและเช่ากลับคืน ก่อให้เกิดสัญญาเช่าการเงิน สิ่งตอบแทนจากการขายที่สูงกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์</p> <p><u>ทางบัญชี</u></p> <p>รับรู้สิ่งตอบแทนจากการขายที่สูงกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ เป็นรายการรอดตัดบัญชีและตัดจำหน่ายไปตลอดอายุสัญญาเช่า</p> <p><u>ทางภาษี</u></p> <ol style="list-style-type: none"> ขั้นตอนการขาย รับรู้กำไร (สิ่งตอบแทนจากการขายที่สูงกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์) เป็นรายได้ตามประมวลรัษฎากรทันที ขั้นตอนการเช่า พิจารณาสัญญาเช่าว่าเป็นประเภทใด สัญญาที่มีวัตถุประสงค์ที่จะเกิดการโอนความเสี่ยงและผลตอบแทน โอนกรรมสิทธิ์ไปยังผู้ซื้อ แล้วปฏิบัติตามตัวอย่างของสัญญาเช่าการเงิน ข้างต้น <p>4.2 การขายและเช่ากลับคืนก่อให้เกิดสัญญาเช่าดำเนินงาน</p> <p>หากราคาขายมีจำนวนเทียบเท่ากับมูลค่ายุติธรรม และรายการขายและเช่ากลับคืนก่อให้เกิดสัญญาเช่าดำเนินงาน กรณีนี้ไม่มีความแตกต่างระหว่างบัญชีและภาษี</p>

*ตัวอย่างประกอบความเข้าใจสามารถปรับได้ตามข้อเท็จจริงของแต่ละกิจการ ทั้งนี้ไม่สามารถใช้อ้างอิงทางกฎหมายได้

**สรุปความแตกต่างหลักการทางบัญชีกับหลักการทางภาษี
สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ**

NPAEs	TAX	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ*
<p>ที่เกิดขึ้นโดยการจ่ายค่าเช่าในอนาคตที่ต่ำกว่าราคาตลาด ในกรณีนี้ผู้ขายต้องบันทึกขาดทุนจากการขายเป็นรายการรอการตัดบัญชีและตัดจำหน่ายตามสัดส่วนของจำนวนค่าเช่าที่จ่ายในแต่ละงวดตามระยะเวลาที่ผู้ขายที่เป็นผู้เช่าคาดว่าจะใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ที่เช่า</p> <p>หากราคาขายมีจำนวนสูงกว่ามูลค่ายุติธรรม ผู้ขายต้องรับรู้จำนวนที่สูงกว่ามูลค่ายุติธรรมเป็นรายการรอการตัดบัญชีและตัดจำหน่ายตามระยะเวลาที่คาดว่าจะใช้ประโยชน์สินทรัพย์ที่เช่า</p> <p>หากการเช่ากลับคืนถือเป็นสัญญาเช่าดำเนินงาน และจำนวนที่ต้องจ่ายตามสัญญาเช่าและราคาขายกำหนดขึ้นตามมูลค่ายุติธรรม รายการดังกล่าวเป็นรายการขายตามปกติที่กิจการสามารถรับรู้กำไรหรือขาดทุนทันที</p>		

*ตัวอย่างประกอบความเข้าใจสามารถปรับได้ตามข้อเท็จจริงของแต่ละกิจการ ทั้งนี้ไม่สามารถใช้อ้างอิงทางกฎหมายได้