<u>สรุปความแตกต่างหลักการทางบัญชีกับหลักการทางภาษี</u>
<u>สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ</u>

บทที่ 14 สัญญาเช่า

NPAEs	TAX
● ผู้เช่า – สัญญาเช่าการเงิน ■ ณ วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล **ผู้เช่า**ต้องรับรู้**สัญญาเช่าการเงิน**เป็นสินทรัพย์และหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงิน ของผู้เช่าด้วยจำนวนเงินเท่ากับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เช่า หรือมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายแล้วแต่<u>จำนวนใดจะต่ำกว่า</u> ซึ่งพิจารณา ณ วันเริ่มต้นของสัญญาเช่า ■ อัตราคิดลดในการคำนวณมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่าย คือ อัตราดอกเบี้ยตามนัยของสัญญาเช่าหากสามารถกำหนดได้ในทางปฏิบัติ หากในทางปฏิบัติไม่สามารถกำหนดอัตราดอกเบี้ยตามนัยได้ ให้ใช้อัตราดอกเบี้ยเงินกู้ยืมส่วนเพิ่มของผู้เช่าเป็นอัตราคิดลด ■ ต้นทุนทางตรงเริ่มแรกของผู้เช่าต้องรวมเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนสินทรัพย์ที่รับรู้ ■ จำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายต้องนำมาแยกเป็นค่าใช้จ่ายทางการเงินและส่วนที่จะนำไปลดหนี้สินที่ยังไม่ได้ชำระ ■ ค่าใช้จ่ายทางการเงินต้องปันส่วนให้กับงวดต่างๆ ตลอดอายุสัญญาเช่าเพื่อทำให้อัตราดอกเบี้ยแต่ละงวดเป็นอัตราคงที่สำหรับยอดคงเหลือของหนี้สินที่เหลืออยู่แต่ละงวด ■ ค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้นบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่เกิดรายการ	● ผู้เช่า – สัญญาเช่าการเงิน ■ สัญญาเช่าทางการเงินที่ไม่เข้าลักษณะเป็นสัญญาเช่าซื้อตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ฝ่ายผู้เช่าต้องนำเงินค่างวดหรือค่าเช่าที่ต้องจ่ายมาคำนวณเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามเกณฑ์สิทธิ์ตามข้อ 3.4 ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.1/2528ฯ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.299/2561ฯ ซึ่งกำหนดไว้ว่า การคำนวณรายได้และรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งเป็น**ผู้เช่าทรัพย์สิน**ให้ใช้เกณฑ์สิทธิโดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นต้องนำรายจ่ายค่าเช่าหรือค่างวดและรายจ่ายที่เกี่ยวข้องมารวมคำนวณเป็นรายจ่ายในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีตามส่วนแห่งระยะเวลาการเช่าทรัพย์สินหรือตามเกณฑ์อื่นที่เหมาะสมตามวิธีการทางบัญชีที่รับรองทั่วไป กรณีที่ ผู้ให้เช่า หรือผู้เช่าได้เลือกใช้วิธีใดวิธีหนึ่งเพื่อคำนวณรายได้และรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้แล้วให้ใช้วิธีนั้นตลอดไปเว้นแต่จะได้รับอนุมัติให้เปลี่ยนแปลงจากอธิบดีกรมสรรพากร

สรุปความแตกต่างหลักการทางบัญชีกับหลักการทางภาษี
สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

NPAEs	TAX
▪ นโยบายการคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับสินทรัพย์เสื่อมสภาพที่เช่าต้องสอดคล้องกับวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์เสื่อมสภาพซึ่งกิจการเป็นเจ้าของ และค่าเสื่อมราคาที่รับรู้ต้องคำนวณตามเกณฑ์ที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานการเงิน ▪ หากไม่มีความแน่นอนอย่างสมเหตุสมผลที่ผู้เช่าจะเป็นเจ้าของสินทรัพย์เมื่ออายุสัญญาเช่าสิ้นสุดลง ผู้เช่าต้องตัดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ให้หมดภายในอายุสัญญาเช่าหรืออายุการให้ประโยชน์<u>แล้วแต่อายุใดจะสั้นกว่า</u>	▪ สัญญาเช่าทางการเงินที่เข้าลักษณะเป็นสัญญาเช่าซื้อตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ตามมาตรา 572 กล่าวคือมีลักษณะเป็นสัญญาซึ่งเจ้าของทรัพย์สินเอาทรัพย์สินออกให้เช่า และให้คำมั่นว่าจะขายทรัพย์สินนั้นหรือว่าจะให้ทรัพย์สินนั้นตกเป็นสิทธิแก่ผู้เช่าโดยเงื่อนไขที่ผู้เช่าได้ใช้เงินเป็นจำนวนเท่านั้นเท่านี้คราว ซึ่งสัญญาเช่าซื้อดังกล่าวผู้เช่าซื้อ ซึ่งเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นต้องนำสินทรัพย์นั้นมาคำนวณหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา ด้วยมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินนั้น โดยให้ถือราคาตามที่พึงต้องชำระทั้งหมด (ราคาทรัพย์สินที่เช่าซื้อรวมดอกผลทั้งหมดซึ่งตามสัญญาถือเป็นค่าเช่าซื้อ) คำนวณหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา แต่มีเงื่อนไขว่าค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาที่เป็นค่าใช้จ่ายจะต้องไม่เกินค่าเช่าซื้อหรือราคาที่จะต้องผ่อนชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น ทั้งนี้ตามมาตรา 7 แห่งพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 145) พ.ศ.2527 และตามข้อ 3.5 ของคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป.1/2528ฯ
● ผู้เช่า – สัญญาเช่าดำเนินงาน ▪ ผู้เช่าต้องรับรู้จำนวนเงินที่จ่ายตาม**สัญญาเช่าดำเนินงาน** (ซึ่งไม่รวมต้นทุนในการให้บริการ เช่นค่าประกันภัยและค่าบำรุงรักษา) เป็นค่าใช้จ่ายตาม<u>วิธีเส้นตรง</u>ตลอดอายุสัญญาเช่า นอกจากว่าจะมีเกณฑ์อื่นที่เป็นระบบ ซึ่งแสดงถึงประโยชน์ที่ผู้เช่าได้รับในช่วงเวลา	● ผู้เช่า – สัญญาเช่าดำเนินงาน ▪ สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ซื้อทรัพย์สินโดยทำสัญญาซื้อขายผ่อนชำระที่กรรมสิทธิ์ยังไม่โอนไปยังผู้ซื้อและมีอายุสัญญาเกินหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชี ผู้ซื้อให้คำนวณมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินหักค่าสึกหรอฯ เช่นเดียวกับการเช่าซื้อ

ข้อมูล ณ กรกฎาคม 2562

สรุปความแตกต่างหลักการทางบัญชีกับหลักการทางภาษี
สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

NPAEs	TAX
● ผู้ให้เช่า – สัญญาเช่าการเงิน ■ ผู้ให้เช่าต้องรับรู้สินทรัพย์ภายใต้สัญญาเช่าการเงินเป็นลูกหนี้ในงบแสดงฐานะการเงิน ด้วยจำนวนที่เท่ากับเงินลงทุนสุทธิในสัญญาเช่า ■ ต้นทุนทางตรงเมื่อเริ่มแรก ➢ สำหรับสัญญาเช่าการเงินนอกเหนือจากสัญญาเช่าของผู้ให้เช่าที่เป็นผู้ผลิต หรือผู้แทนจำหน่าย ต้นทุนทางตรงเริ่มแรกจะรวมคำนวณอยู่ในลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน และจะเป็นส่วนหักจากกำไรในช่วงอายุของสัญญาเช่า อัตราดอกเบี้ยตามนัยของสัญญาเช่าเป็นอัตราที่กำหนดขึ้นโดยได้คำนึงถึงต้นทุนทางตรงเริ่มแรกซึ่งรวมอยู่ในยอดลูกหนี้ตามสัญญาเช่า ➢ ต้นทุนทางตรงเริ่มแรกของผู้ให้เช่าที่เป็นผู้ผลิตหรือผู้แทนจำหน่ายต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อมีการรับรู้กำไรจากการขายในวันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล ■ การรับรู้รายได้ทางการเงินต้องขึ้นอยู่กับรูปแบบที่สะท้อนถึงอัตราผลตอบแทนคงที่ในแต่ละงวดของเงินลงทุนสุทธิของผู้ให้เช่าซึ่งคงเหลือตามสัญญาเช่าการเงิน	● ผู้ให้เช่า – สัญญาเช่าการเงิน ■ สัญญาเช่าทางการเงินที่ไม่เข้าลักษณะเป็นสัญญาเช่าซื้อตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ฝ่ายผู้ให้เช่าต้องนำเงินค่างวดหรือค่าเช่ามาคำนวณเป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามเกณฑ์สิทธิ์ตามข้อ 3.4 ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.1/2528ฯ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดย คำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.299/2561 ซึ่งกำหนดไว้ว่า การคำนวณรายได้และรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งประกอบกิจการให้เช่าทรัพย์สินให้ใช้เกณฑ์สิทธิ โดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น ต้องนำรายได้ค่าเช่าหรือค่างวดและรายจ่ายที่เกี่ยวข้องมารวมคำนวณเป็นรายได้และรายจ่ายในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีตามส่วนแห่งระยะเวลาการให้เช่าทรัพย์สิน หรือตามเกณฑ์อื่นที่เหมาะสมตามวิธีการทางบัญชีที่รับรองทั่วไป ■ กรณีที่ ผู้ให้เช่า ได้เลือกใช้วิธีใดวิธีหนึ่งเพื่อคำนวณรายได้และรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้แล้วให้ใช้วิธีนั้นตลอดไป เว้นแต่จะได้รับอนุมัติให้เปลี่ยนแปลงจากอธิบดีกรมสรรพากร

ข้อมูล ณ กรกฎาคม 2562

<u>สรุปความแตกต่างหลักการทางบัญชีกับหลักการทางภาษี</u>
<u>สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ</u>

NPAEs	TAX
● ผู้ให้เช่า – สัญญาเช่าดำเนินงาน ■ ผู้ให้เช่าต้องรับรู้รายได้**ค่าเช่าจากสัญญาเช่าดำเนินงาน**ตามเกณฑ์<u>เส้นตรง</u>ตลอดอายุสัญญาเช่า นอกจากว่าจะมีเกณฑ์อื่นที่เป็นระบบซึ่งแสดงถึงรูปแบบของการได้รับประโยชน์ที่ลดลงจากสินทรัพย์ที่ให้เช่า ➢ ผู้ให้เช่าต้องรับรู้ต้นทุน (ซึ่งรวมถึงค่าเสื่อมราคา) ที่เกิดขึ้นเนื่องจากการได้รับรายได้ค่าเช่าเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับงวด <u>และ</u> ➢ รับรู้รายได้ค่าเช่า (ไม่รวมเงินรับจากการให้บริการ เช่น การประกันภัยและการบำรุงรักษา) ตามเกณฑ์เส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่า<u>แม้ว่าการรับเงินจะไม่เป็นไปตามเกณฑ์ดังกล่าว</u> เว้นแต่จะมีเกณฑ์ที่เป็นระบบอย่างอื่นที่ดีกว่า ซึ่งแสดงถึงรูปแบบของการได้รับประโยชน์ที่ลดลงจากสินทรัพย์ที่ให้เช่า ■ ต้นทุนทางตรงเริ่มแรกของผู้ให้เช่าที่เกิดขึ้นในการต่อรอง หรือการทำสัญญาเช่าดำเนินงาน จะรวมเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เช่า และจะรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายตลอดอายุสัญญาเช่าตามเกณฑ์เช่นเดียวกับการรับรู้รายได้จากสัญญาเช่า ■ ค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ที่ให้เช่าต้องบันทึกโดยใช้เกณฑ์ที่สอดคล้องกับนโยบายการคิดค่าเสื่อมราคาตามปกติของสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงของผู้ให้เช่า	● ผู้ให้เช่า – สัญญาเช่าดำเนินงาน ■ สัญญาเช่า ทางการเงินที่เข้าลักษณะเป็นสัญญาเช่าซื้อตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ตามมาตรา 572 กล่าวคือ มีลักษณะเป็นสัญญาซึ่งเจ้าของทรัพย์สินเอาทรัพย์สินออกให้เช่า และให้คำมั่นว่าจะขายทรัพย์สินนั้นหรือว่าจะให้ทรัพย์สินนั้นตกเป็นสิทธิ์แก่ผู้เช่า โดยเงื่อนไขที่ผู้เช่าได้ใช้เงินเป็นจำนวนเท่านั้นเท่านี้คราว ซึ่งสัญญาเช่าซื้อดังกล่าวผู้ให้เช่าซื้อ ซึ่งเป็นบริษัทหรือหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นต้องคำนวณรายได้โดยใช้เกณฑ์สิทธิ์ โดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นต้องนำกำไรที่เกิดจากการขายมารวมคำนวณเป็นรายได้ทั้งจำนวนในรอบระยะเวลาบัญชีที่มีการให้เช่าซื้อหรือขายผ่อนชำระ แต่สำหรับดอกผลเช่าซื้อหรือขายผ่อนชำระให้นำมารวมคำนวณเป็นรายได้ในแต่ละงวดที่กำหนดชำระตามสัญญาตามวิธีการทางบัญชีที่รับรองทั่วไป ทั้งนี้ตามข้อ 3.5 ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.1/2528ฯ ■ สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ขายสินค้าหรือทรัพย์สินโดยทำสัญญาซื้อขายผ่อนชำระที่กรรมสิทธิ์ยังไม่โอนไปยังผู้ซื้อและมีอายุสัญญาเกินหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชี ให้คำนวณรายได้เช่นเดียวกับการให้เช่าซื้อแต่สำหรับขายผ่อนชำระที่กรรมสิทธิ์ได้โอนไปยังผู้ซื้อทันที บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต้องนำรายได้จากการขายมารวมคำนวณเป็นรายได้ทั้งจำนวนในรอบระยะเวลาบัญชีที่มีการขายสินค้า

ข้อมูล ณ กรกฎาคม 2562