

บทที่ 9 การบัญชีภาษีอากร กิจกรรมที่ได้รับการลงทุนเสริมการลงทุน(BOI)

1. บทนำ

ประเทศไทยได้มีนโยบายให้การส่งเสริมการลงทุนแก่ภาคธุรกิจเอกชน มาตั้งแต่ปี พ.ศ.2497 โดยปรับปรุงหลักเกณฑ์และเงื่อนไขต่างๆ ตามสถานการณ์ทางเศรษฐกิจในแต่ละช่วงเวลา

ปัจจุบันใช้พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน (ฉบับที่ 3) พ.ศ.2544 ซึ่งมีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 ธันวาคม 2544 เป็นต้นมา โดย พรบ. ฉบับนี้ได้มีการกำหนดวงเงินและยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลไม่เกินร้อยละ 100 ของเงินลงทุนโดยไม่รวมค่าที่ดินและทุนหมุนเวียน

นโยบายการลงทุนเสริมการลงทุนของ BOI มีดังนี้

- ให้ใช้สิทธิประโยชน์ด้านภาษีอากร
- ต้องได้รับใบรับรองระบบคุณภาพตามมาตรฐาน ISO9000 หรือมาตรฐานสากลอื่นเทียบเท่า
- ปรับมาตรการส่งเสริมการลงทุนให้สอดคล้องกับข้อตกลงด้านการค้าและการลงทุนระหว่างประเทศ
- สนับสนุนการลงทุนเป็นพิเศษในภูมิภาคหรือท้องถิ่นที่มีรายได้ต่ำ มีสิ่งอำนวยความสะดวกการลงทุนน้อย โดยให้สิทธิประโยชน์ด้านภาษีอากรสูง
- ให้ความสำคัญกับการส่งเสริมอุตสาหกรรมขนาดกลางและขนาดย่อม เงินลงทุนขั้นต่ำ 1 ล้านบาท
- ให้ความสำคัญแก่กิจการ เกษตรกรรม, พัฒนาเทคโนโลยี, สาธารณูปโภค, รักษาสิ่งแวดล้อม และอุตสาหกรรมเป้าหมาย
- โครงการที่มีเงินลงทุนไม่เกิน 500 ล้านบาท ต้องมีมูลค่าเพิ่มไม่น้อยกว่า 20% อัตราส่วนหนี้สินต่อทุน 3:1 และต้องใช้เครื่องจักรใหม่
- โครงการที่มีเงินลงทุนมากกว่า 500 ล้านบาท ต้องรายงานศึกษาความเป็นไปได้ขอโครงการ
- โครงการลงทุนในกิจกรรมเกษตรกรรม ผู้ถือหุ้นไทยไม่น้อยกว่า 51%
- โครงการลงทุนในกิจการอุตสาหกรรม อนุญาตให้ต่างชาติถือหุ้นข้างมาก หรือทั้งหมดได้

2. การให้สิทธิประโยชน์ด้านภาษีอากร

สิทธิประโยชน์	เขต 1	เขต 2	เขต 3	
ที่ตั้งสถานประกอบการ	กรุงเทพ นครปฐม นนทบุรี ปทุมธานี สมุทรปราการ สมุทรสาคร	กาญจนบุรี ฉะเชิงเทรา ชลบุรี นครนายก อัญญาฎี ระยอง ราชบุรี สมุทรสงคราม สระบุรี สุพรรณบุรี อ่างทอง	36 จังหวัด กระบี่ กำแพงเพชร ขอนแก่น จันทบุรี ชัยนาท ชุมพร เชียงราย เชียงใหม่ ตราด ตาก นครราชสีมา นครศรีธรรมราช นครสวรรค์ ประจวบคีรีขันธ์ ปราจีนบุรี พังงา พัทลุง พิจิตร พิษณุโลก เพชรบุรี เพชรบูรณ์ บุคตาหาร แม่ฮ่องสอน ระนอง ลพบุรี ลำปาง ลำพูน เลย สงขลา สระแก้ว สิงห์บุรี สุโขทัย สุราษฎร์ธานี อุตรดิตถ์ อุทัยธานี	22 จังหวัด กาฬสินธุ์ นครพนม นราธิวาส บ่าน บุรีรัมย์ ปัตตานี พะเยา แพร่ มหาสารคาม ยโสธร ยะลา ร้อยเอ็ด ศรีสะเกษ สกลนคร สตูล สุรินทร์หนองบัวลำภู ชัยภูมิ หนองคาย อุบลราชธานี
ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล	3 ปี	เขตทั่วไป 3 ปี เขตนิคมอุตสาหกรรม 5 ปี	8 ปี กรณีอยู่ในเขตนิคมอุตสาหกรรม ลด 50% ต่ออีก 5 ปี	8 ปี และลด 50% ต่ออีก 5 ปี
ยกเว้นอากรขาเข้าเครื่องจักร	กึ่งหนึ่ง	กึ่งหนึ่ง	ยกเว้น	
ยกเว้นอากรขาเข้าวัตถุดิบ	1 ปี	1 ปี	5 ปี	
หักค่าสาธารณูปโภค	-	-	หักค่าใช้จ่ายได้ 2 เท่า เป็นระยะเวลา 10 ปี	

3. การคำนวณกำไรสุทธิ / ขาดทุนสุทธิ : กิจการ BOI

3.1 กฎหมายที่เกี่ยวข้อง

3.1.1 มาตรา 31 แห่ง พ.ร.บ.ส่งเสริมการลงทุน พ.ศ.2520 โดย **ประกาศสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนที่ ป12/2544** ได้วางหลักเกณฑ์เพิ่มเติม ดังนี้

- 1) ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ไม่เกิน 100% ของเงินลงทุน ไม่รวมค่าที่ดินและทุนหมุนเวียน
- 2) **เงินลงทุน** หมายถึง ค่าก่อสร้าง ค่าเครื่องจักร ค่าติดตั้ง ค่าทดสอบเครื่อง ค่าใช้จ่ายก่อนเปิดดำเนินการ และทรัพย์สินอื่น ๆ
- 3) จำนวนเงินลงทุนในคำขอรับการส่งเสริม จะปรับเปลี่ยนจำนวนเงินลงทุนที่แท้จริงในวันที่ขอเปิดดำเนินการตามโครงการ

3.1.2 **ประกาศกรมสรรพากร ลว. 5 กุมภาพันธ์ 2530** ได้วางหลักเกณฑ์การคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี ไว้ดังนี้

- 1) การคำนวณกำไรขาดทุนสุทธิ ต้องเป็นไปตามประมวลรัษฎากร
- 2) รายได้ที่จะนำไปคำนวณกำไรสุทธิ ให้รวมถึงรายได้การขาย/บริการ จำหน่ายผลพลอยได้ เครื่องจักร ดอกเบี้ย
- 3) กรณีประกอบกิจการทั้งที่ ได้รับยกเว้นภาษีและไม่ได้รับยกเว้นภาษี ให้คำนวณกำไรขาดทุนสุทธิของแต่ละกิจการแยกจากกัน ดังนี้

	BOI	Non BOI
กรณีผลการดำเนินงานรวม "กำไร"	กำไร (ยกเว้นภาษี)	กำไร (เสียภาษี)
	ขาดทุน	กำไรน้อยกว่า BOI (ไม่ต้องเสียภาษี)
		กำไรมากกว่า BOI (เสียภาษี)
กำไร (ยกเว้นภาษี)	ขาดทุน (ไม่ต้องเสียภาษี)	
กรณีผลการดำเนินงานรวม "ขาดทุน" ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลทุกกรณี		

3.2 การคำนวณรายได้ – กิจการ BOI

3.2.1 **วันที่เริ่มมีรายได้ตามบัตรส่งเสริมฯ** วันที่เริ่มมีรายได้ฯ มีความสำคัญเพราะเป็นวันเริ่มต้นนับอายุสิทธิบัตรส่งเสริม **(โดยปกติกิจการต้องสำเนา Invoice ใบแรกที่เริ่มมีรายได้ไว้ในบัตรส่งเสริมฯ เพื่อให้ฝ่ายต่อการนับสิทธิประโยชน์การยกเว้นภาษี)**

3.2.2 **รายได้ที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามบัตรส่งเสริมฯ** สรุปได้ดังนี้

- รายได้จากกิจการจำหน่ายผลิตภัณฑ์ ผลิต หรือการให้บริการ
- รายได้จากกิจการส่งออกทางอ้อม (มีรายได้จากการส่งออก แต่อาจจะส่งออกหรือผ่านพิธีการศุลกากรในนามของบุคคลอื่น ๆ)
- รายได้จากกิจการจำหน่ายผลพลอยได้ และสินค้าที่สำเร็จรูป
- รายได้จากดอกเบี้ย
- กำไรจากอัตราแลกเปลี่ยน
- กำไรจากการจำหน่ายทรัพย์สิน (ที่ใช้ในกิจการที่ได้รับการส่งเสริม)
- รายได้จากเงินชดเชยค่าภาษีอากร (บัตรภาษี) ตาม พ.ร.บ.ชดเชยค่าภาษีอากรสินค้าส่งออกที่ผลิตในราชอาณาจักร พ.ศ.2524
- เงินชดเชยตามสัญญาประกันภัย ที่ทำประกันภัยไว้ในกิจการที่ได้รับการส่งเสริม
- เงินชดเชยความเสียหายจากการยกเลิกคำสั่งซื้อ (กรณีที่มีข้อตกลงกับลูกค้าไว้)
- รายได้ค่าสิทธิ เช่น กู๊ดวิลล์ ลิขสิทธิ์ เป็นต้น
- รายได้เงินปันผลจากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน
- ยกเว้นรายได้ส่งออกที่เพิ่มขึ้น 5% จากปีก่อน ตาม พ.ร.บ.ส่งเสริมการลงทุน พ.ศ.2520

3.3 การคำนวณรายจ่าย – กิจการ BOI

กิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน จะต้องคำนวณรายจ่ายได้รายจ่าย ตามหลักบัญชี และตามเกณฑ์สิทธิแห่งประมวลรัษฎากรเช่นเดียวกับนิติบุคคลทั่วไป

มาตรา 31 พ.ร.บ.ส่งเสริมการลงทุน ให้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลไม่เกิน 8 ปี นับแต่วันที่มีรายได้จากการประกอบกิจการ จึงทำให้บางรอบระยะเวลาบัญชี บริษัทจะมีรายได้รายจ่าย ทั้งที่ได้รับการส่งเสริม (BOI) และไม่ได้รับการส่งเสริม (Non BOI)

กรณีบริษัทได้รับการส่งเสริมหลายบัตร สิทธิประโยชน์ทางภาษีแต่ละบัตรแตกต่างกัน จึงต้องคำนวณรายได้รายจ่ายของแต่ละบัตรแยกกัน

3.3.1 การแยกและเฉลี่ยรายจ่าย BOI และ Non BOI กรณีไม่สามารถแยกได้ชัดเจนและไม่มีความที่ละเอียดอย่างเหมาะสม ให้เฉลี่ยรายจ่ายดังกล่าวตามส่วนของรายได้

3.3.2 การหักรายจ่าย 2 เท่า : ค่าขนส่ง ค่าไฟฟ้า ค่าประปา

ค่าขนส่งให้เป็นรายจ่ายได้ 2 เท่าเฉพาะค่าขนส่งในประเทศ

รายจ่ายที่เกิดขึ้นในรอบบัญชีใด ต้องลงเป็นรายจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชี (เช่นเดียวกับตามหลักเกณฑ์สิทธิ)

3.3.3 การหักรายจ่าย 1.25 เท่า : ค่าติดตั้งหรือก่อสร้างสิ่งอำนวยความสะดวก

- ค่าติดตั้งหรือก่อสร้างระบบคมนาคม เช่น ถนน ท่าเทียบเรือ ทางรถไฟ และการวางท่อสำหรับการขนส่ง

- ค่าติดตั้งหรือก่อสร้างโครงสร้างพื้นฐานที่เกี่ยวข้อง เช่น ระบบไฟฟ้า (การปักเสา พาดสาย) ระบบน้ำ (วางท่อ)

3.4 มาตรการภาษีเงินได้นิติบุคคล 50%

มาตรา 35 (1) แห่ง พรบ.ส่งเสริมการลงทุน พ.ศ.2520 มีอำนาจลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล 50% เป็นเวลา 5 ปี ดังนี้

(1) ลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลลง 50% ของอัตราปกติเป็นเวลาไม่เกิน 5 ปี หลังจากผู้ได้รับส่งเสริมได้ใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลครบ 8 ปีไปแล้ว

(2) อัตราปกติ หมายถึง อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลของกรมสรรพากร ที่ประกาศใช้ ณ ขณะนั้น

(3) หลักเกณฑ์และวิธีคำนวณลดหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคล 50% กรณีกิจการได้รับการส่งเสริมหลายบัตร จะต้องนำขาดทุน BOI ไปหักจากกำไร BOI เสียก่อน หากยังมีขาดทุน BOI เหลืออยู่ ก็ให้นำไปหักจากกำไร Non BOI หรือกำไรของกิจการที่ได้รับลดหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคล 50%

3.5 ทรคำนวณกำไรสุทธิ – กิจการ BOI / Non BOI

หลักเกณฑ์การคำนวณกำไรสุทธิของกิจการที่มีทั้ง BOI / Non BOI ปะปนกัน มีดังนี้

ตารางแสดงการคำนวณภาษีเงินได้ สำหรับกิจการ BOI / Non BOI ตามประกาศ กรมสรรพากร ลว. 5 ก.พ. 2530

ผลการดำเนินงาน หลักเกณฑ์	BOI (MB)	Non BOI (MB)	Total (MB)	CIT 20%* (MB)	Remark
ผลการดำเนินงานรวม “กำไร”	กำไร 50	กำไร 10	กำไร 60	CIT = 2 (10x20%)	กำไร BOI ยกเว้นภาษี
	ขาดทุน (25)	กำไร 30	กำไร 5	CIT = 1 (5x20%)	ขาดทุน BOI สามารถนำมาหักจากกำไร Non BOI
	กำไร 70	ขาดทุน (15)	กำไร 55	CIT = 0	กำไร BOI ยกเว้นภาษี ขาดทุน Non BOI (15) สามารถนำมาหักจากกำไร Non BOI ได้ 5 ปี
ผลการดำเนินงานรวม “ขาดทุน”	ขาดทุน (45)	กำไร 20	ขาดทุน (25)	CIT = 0	ขาดทุน BOI (45) สามารถนำมาหักจากกำไร Non BOI ได้ 5 ปี

หมายเหตุ

กำไรสุทธิ/ขาดทุนสุทธิ หมายถึง กำไรสุทธิ/ขาดทุนสุทธิตามภาษี ซึ่งคำนวณตามหลักเกณฑ์แห่งประมวลรัษฎากร

แนวทางการปฏิบัติกรมสรรพากร ได้มีการวินิจฉัยถึงหลักเกณฑ์การปฏิบัติตามประกาศกรมสรรพากรฯ ลว 5 กุมภาพันธ์ 2530 สรุปได้ดังนี้

- กิจการ BOI ต้องทำบัญชีตามกฎหมายบัญชี
- มีการคำนวณต้นทุนกิจการ BOI / Non BOI
- มีหลักเกณฑ์การคำนวณกำไรสุทธิและรายได้ที่ยกเว้นภาษี
- กรณีได้รับ BOI หลายบัตร/หลายโครงการ ให้กรอก ภ.ว.ด.50 รวมกันได้

4. การนำ “ขาดทุนสุทธิ BOI” ไปหักจาก “กำไรสุทธิ Non BOI”

ในกรณีที่ประกอบกิจการขาดทุนในระหว่างได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสองแล้วแต่กรณี คณะกรรมการอาจอนุญาตให้ผู้ได้รับการส่งเสริมนำผลขาดทุนประจำปีที่เกิดขึ้นในระหว่างเวลานั้น ไปหักออกจากกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นภายหลังระยะเวลาได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล มีกำหนดเวลาไม่เกิน 5 ปี นับแต่วันพ้นกำหนดเวลานั้น โดยจะเลือกหักจากกำไรสุทธิของปีใดปีหนึ่งหรือหลายปีก็ได้

การนำผลขาดทุนประจำปีที่เกิดขึ้นในระหว่างเวลาได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลไปหักออกจากกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นภายหลังระยะเวลา ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ให้ถือปฏิบัติดังต่อไปนี้

4.1 กรณีประกอบกิจการ BOI อย่างเดียว

(ก) มีสิทธินำขาดทุนสุทธิที่เกิดขึ้นในระหว่างที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ฯ ไปหักออกจากกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นภายหลังระยะเวลาได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ฯ มีกำหนดเวลาไม่เกิน 5 ปี

(ข) การนำผลขาดทุนสุทธิไปหักออกจากกำไรสุทธิตาม (ก) ให้เลือกหักของปีใดปีหนึ่งหรือหลายปีก็ได้

4.2 กรณีประกอบกิจการ BOI และ Non BOI

(ก) กิจการ BOI มีผลขาดทุนสุทธิ และกิจการ Non BOI มีกำไรสุทธิ ผู้ได้รับการส่งเสริมมีสิทธินำผลขาดทุนสุทธิของ BOI ไปหักจากกำไรสุทธิของกิจการ Non BOI ได้

(ข) กิจการ BOI มีผลขาดทุนสุทธิ และกิจการ Non BOI มีกำไรสุทธิและมีผลขาดทุนสะสมมากมาก่อน ผู้ได้รับการส่งเสริมจะต้องนำผลขาดทุนสะสมมาก่อนมาหักออกจากกำไรสุทธิของกิจการ Non BOI ก่อน

(ค) ผู้ได้รับการส่งเสริมมีสิทธินำผลขาดทุนประจำปีมาเหลือตาม (ก) หรือ (ข) ของกิจการ BOI ไปหักออกจากกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นภายหลังระยะเวลาที่พ้นกำหนดเวลา ยกเว้นภาษีเงินได้ฯ กำหนดเวลาไม่เกิน 5 ปี

A กรณีประกอบกิจการ BOI อย่างเดียว (ข้อ 4.1 (ก) (ข))

ผู้ได้รับการส่งเสริม สามารถนำผลขาดทุนสุทธิในระหว่างได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล (3-8 ปี) ไปหักออกจากกำไรสุทธิ Non BOI ที่เกิดขึ้นภายหลังพ้นกำหนด 3-8 ปีดังกล่าว โดยไม่ต้องหักลบกับกำไรสุทธิ BOI ในระหว่าง 3-8 ปีดังกล่าว **โดยเลือกหักจากกำไรสุทธิ Non BOI ของปีใดปีหนึ่งหรือหลายปีก็ได้ โดยไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์เกิดก่อนใช้ก่อน (First Loss First Use)**

ตัวอย่าง บริษัท บัวหิมะไทย จำกัด ผู้ผลิตอาหารกระป๋องเพื่อส่งออก ได้รับอนุมัติการส่งเสริมการลงทุนโดยให้ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล 5 ปี นับแต่วันเริ่มมีรายได้ (สมมุติมีรายได้ 1 มกราคม 25x0) ผลประกอบการปี 25x0 – 25x9 มีดังนี้

รอบบัญชี	กำไร(ขาดทุน)สุทธิ (ล้านบาท)	ภาษีเงินได้นิติบุคคล (ล้านบาท)	หมายเหตุ
25x0	(10)	-	BOI (เริ่มมีรายได้ 1 มกราคม 25x0)
25x1	7	-	BOI
25x2	(12)	-	BOI
25x3	2	-	BOI
25x4	1	-	BOI (หมดสิทธิบัตร 31 ธันวาคม 25x4)
25x5	8	-	ขาดทุนสะสม (22) ใช้สิทธินำมาหักกำไรสุทธิ 8 คงเหลือขาดทุนสะสม (14)
25x6	9	$(9-4) \times 20\% = 1$	ขาดทุนสะสม (14) ใช้สิทธินำมาหักกำไรสุทธิ 4 คงเหลือขาดทุนสะสม (10)
25x7	7	$7 \times 20\% = 1.4$	ขาดทุนสะสม (10) ไม่ใช้สิทธินำมาหักกำไรสุทธิ คงเหลือขาดทุนสะสม (10)
25x8	10	-	ขาดทุนสะสม (10) ใช้สิทธินำมาหักกำไรสุทธิ 10
25x9	3	$3 \times 20\% = 0.6$	ขาดทุนสะสมใช้หมดไปแล้ว จึงต้องเสียภาษีทั้งจำนวน

B. กรณีประกอบกิจการ BOI และ Non BOI

B1. กรณีกิจการ BOI ขาดทุน – Non BOI กำไร (ข้อ 4.2 (ก))

การนำขาดทุนสุทธิ BOI ไปหักออกจากกำไรสุทธิ Non BOI ในระหว่างเวลาที่ได้รับการส่งเสริมซึ่งได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล (3-8 ปี) นั้น จะต้องเป็นไปตามประมวลรัษฎากร คือ **ใช้วิธีคำนวณแบบเกิดก่อนใช้ก่อน (First loss, First Use Basis)**

ตัวอย่าง บริษัท เฟอร์นิเจอร์ไทย จำกัด ผลิตและจำหน่ายเฟอร์นิเจอร์ในประเทศและต่างประเทศ ได้รับการส่งเสริมการลงทุน โดยให้ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นเวลา 5 ปี นับแต่วันเริ่มมีรายได้ (สมมุติมีรายได้ 1 มกราคม 25x1) ผลประกอบการปี 25x1 – 25x5 มีดังนี้

รอบบัญชี	กำไร(ขาดทุน) สุทธิ		ภาษีเงินได้นิติบุคคล	หมายเหตุ
	BOI	Non BOI		
25x1	(20)	8	-	ขาดทุน BOI (20) นำมาหักจากกำไร Non BOI 8 คงเหลือขาดทุนสะสม (12)
25x2	15	2	-	ขาดทุนสะสม BOI (12) นำมาหักจากกำไร Non BOI 2 คงเหลือขาดทุนสะสม (10)
25x3	(7)	18	$(18-17) \times 20\% = 0.2$	ขาดทุนสะสม BOI (10) + ขาดทุน BOI (7) รวม (17) กำไร Non BOI 18 นำขาดทุน BOI มาหักได้ 17 คงเหลือกำไร Non BOI = 1 ที่ต้องชำระภาษีเงินได้นิติบุคคล
25x4	25	4	$4 \times 20\% = 0.8$	กำไร Non BOI เสียภาษีหักจำนวน
25x5	(5)	13	$(13-5) \times 20\% = 1.6$	ขาดทุน BOI (5) กำไร Non BOI 13 นำขาดทุน BOI มาหักได้ 5 คงเหลือกำไร Non BOI = 8 ที่ต้องชำระภาษีเงินได้นิติบุคคล

B2. กรณีกิจการ BOI ขาดทุน – Non BOI กำไรและมีขาดทุนสะสม (ข้อ 4.2 (ข))

ให้ใช้ขาดทุนสะสม Non BOI จนหมดก่อนจึงค่อยนำขาดทุนสะสม BOI มาใช้หักจากกำไรสุทธิ Non BOI

- ขาดทุน Non BOI สามารถใช้สิทธิได้ไม่เกิน 5 รอบบัญชี
- ขาดทุน BOI ใช้สิทธิได้ยาวนานกว่า

ตัวอย่าง บริษัท ไอท็อบไทย จำกัด ประกอบกิจการผลิตผลิตภัณฑ์พลาสติก โดยได้รับการส่งเสริมการลงทุน โดยให้ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นเวลา 8 ปี นับแต่วันเริ่มมีรายได้ (สมมุติมีรายได้ 1 มกราคม 25x1) ผลประกอบการปี 25x1 – 25x8 มีดังนี้

รอบบัญชี	กำไร(ขาดทุน) สุทธิ		ภาษีเงินได้นิติบุคคล	หมายเหตุ
	BOI	Non BOI		
25x1	5	(20)	-	ขาดทุน Non BOI (20)
25x2	3	2	-	ขาดทุน Non BOI (20) นำมาหักจากกำไร Non BOI 2 เหลือขาดทุน Non BOI (18)
25x3	(10)	13	-	ขาดทุน Non BOI (18) นำมาหักจากกำไร Non BOI 13 เหลือขาดทุน Non BOI (5) ขาดทุน BOI 25x3 (10)
25x4	(12)	6	-	ขาดทุน Non BOI (5) นำมาหักจากกำไร Non BOI 5 ขาดทุน BOI 25x3 (10) นำมาหักจากกำไร Non BOI 1 เหลือขาดทุน BOI (9) ขาดทุน BOI 25x4 (12)
25x5	8	(4)	-	ขาดทุน Non BOI (4) ขาดทุน BOI 25x3 (9) ขาดทุน BOI 25x4 (12)
25x6	11	3	-	ขาดทุน Non BOI (4) นำมาหักจากกำไร Non BOI 3 เหลือขาดทุน Non BOI (1) ขาดทุน BOI 25x3 (9) ขาดทุน BOI 25x4 (12)
25x7	(2)	10	-	ขาดทุน Non BOI (1) นำมาหักจากกำไร Non BOI 1 ขาดทุน BOI 25x3 (9) นำมาหักจากกำไร Non BOI 9 ขาดทุน BOI 25x4 (12) ขาดทุน BOI 25x7 (2)
25x8	9	15	$(15-14) \times 20\% = 0.2$	ขาดทุน BOI 25x4 (12) + ขาดทุน BOI 25x7 (2) = (14) นำมาหักจากกำไร Non BOI 15 – (14) ดังนั้นกำไรสุทธิ Non BOI ที่ต้องเสียภาษีเงินได้ค = 1

B3. กรณีมีขาดทุนคงเหลือภายหลังหมดสิทธิบัตร (ข้อ 4.2 (ค))

เมื่อกิจการได้รับการส่งเสริมครบตามบัตรส่งเสริมแล้ว จะไม่ได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลอีกต่อไป กิจการมีสิทธินำขาดทุนคงเหลือจากกิจการ BOI และ Non BOI ไปหักจากกำไรสุทธิในรอบบัญชีหลังหมดสิทธิบัตรได้ ตามหลักเกณฑ์ ดังนี้

- (1) ขาดทุนคงเหลือ BOI สามารถเลือกนำไปหักจากกำไรสุทธิของปีหนึ่งปีใดหรือหลายปีก็ได้
- (2) ขาดทุนคงเหลือ Non BOI นำมาหักได้ไม่เกิน 5 รอบบัญชี ตามหลัก เกิดก่อน-ใช้ก่อน

ตัวอย่าง บริษัท รักเมืองไทย จำกัด ผลิตอุปกรณ์และส่วนประกอบยานพาหนะได้รับการส่งเสริมการลงทุน โดยให้ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นเวลา 3 ปี นับแต่วันเริ่มมีรายได้ (สมมุติมีรายได้ 1 มกราคม 25x1) ผลประกอบการปี 25x1 – 25x5 มีดังนี้

รอบบัญชี	กำไร(ขาดทุน) สุทธิ		ภาษีเงินได้นิติบุคคล	หมายเหตุ
	BOI	Non BOI		
25x1	5	(20)	-	ขาดทุน Non BOI (20)
25x2	(15)	18	-	ขาดทุน Non BOI (20) นำมาหักจากกำไร Non BOI 18 เหลือขาดทุน Non BOI (2) ขาดทุน BOI 25x2 (15)
25x3	3	1	-	ขาดทุน Non BOI (2) นำมาหักจากกำไร Non BOI 1 เหลือขาดทุน Non BOI (1) ขาดทุน BOI 25x2 (15)
25x4	หมดสิทธิบัตร	5	$(5-1) \times 20\% = 0.8$	ขาดทุน Non BOI (1) นำมาหักจากกำไร Non BOI 1 ขาดทุน BOI 25x2 (15) สมมุติยังไม่นำมาใช้สิทธิปีนี้
25x5	หมดสิทธิบัตร	10	-	ขาดทุน BOI 25x2 (15) นำมาหักจากกำไร Non BOI 10 เหลือขาดทุน BOI (5) สามารถนำมาหักจากกำไรสุทธิ Non BOI ในปีต่อๆ ไปได้จนถึง 25x8

C. การหักขาดทุนสุทธิกรณีได้ BOI หลายบัตร

กรณีได้รับการส่งเสริมการลงทุน หลายบัตร/หลายโครงการ แต่ละบัตรจะมีสิทธิประโยชน์ทางภาษีแตกต่างกัน และระยะเวลายกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลก็แตกต่างกันนั้น ในกรณีที่แต่ละโครงการมีผลประกอบการทั้งกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิให้นำขาดทุนสุทธิ BOI ไปหักจากกำไรสุทธิ BOI เสียก่อน จึงจะมีสิทธินำขาดทุนสุทธิที่เหลือดังกล่าวไปหักออกจากกำไรสุทธิ Non BOI ภายหลังหมดสิทธิบัตร เป็นเวลา 5 ปี โดยจะเลือกหักจากกำไรสุทธิของปีใดปีหนึ่งหรือหลายปีก็ได้

5. กรณีหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย : BOI / Non BOI

กิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนั้นผู้จ่ายเงินที่ต้องจ่ายเงินได้ให้แก่กิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนจึงไม่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

6. VAT : BOI กรณีนำเข้า – ส่งออก

กรณีนำเข้า

กิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล แต่ไม่ได้ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม **กรณีอยู่ในเขตเศรษฐกิจพิเศษ EPZ, Free Zone, Bonded Warehouse จะได้รับยกเว้นหรือลดหย่อน ตามนโยบายเปิดเขตเศรษฐกิจพิเศษ**

กรณีส่งออก

กิจการ BOI / Non BOI ที่เป็นผู้ส่งออกสินค้าจะเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราศูนย์ (VAT 0%) ตามประมวลรัษฎากร