

บทที่ 4

แนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับสาขานิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ ในเขตภาคเหนือของประเทศไทย

จากการศึกษาลักษณะการดำเนินธุรกิจของสาขานิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ ในเขตภาคเหนือของประเทศไทย ในบทที่ 3 จะเห็นว่า การเข้ามาตั้งสำนักงานสาขา และโรงงานอุตสาหกรรม ในเขตภาคเหนือของประเทศไทย ส่วนใหญ่เลือกที่จะตั้งในเขตนิคมอุตสาหกรรมส่งออก เพื่อให้ได้สิทธิประโยชน์จากภาษีอากรต่าง ๆ ได้แก่ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต และอากรขาเข้า ประการสำคัญ คือ ความสะดวกในการนำคนต่างด้าวเข้ามาทำงานในประเทศไทย เนื่องจากไม่ต้องอยู่ในข่ายของกฎหมายว่าด้วยคนเข้าเมือง จึงมีผลต่อนโยบายการดำเนินธุรกิจของสำนักงานใหญ่ ซึ่งเป็นปัจจัยหลักของแนวปฏิบัติทางการบัญชี

ดังนั้นจะศึกษาถึงกิจกรรมและการปฏิบัติงานด้านการบริหารจัดการ เพื่อทำความเข้าใจถึงลักษณะการดำเนินงานของธุรกิจข้ามชาติ พร้อมทั้งเชื่อมโยงเข้าถึงแนวปฏิบัติทางการบัญชี ตามข้อมูลจากสำนักงานสาขาที่ได้สอบถามข้อมูลจากผู้ปฏิบัติงานตามที่กล่าวไว้ในบทที่ 1

ชื่อบริษัทและตัวเลขต่าง ๆ ที่แสดงในบทนี้ ผู้ศึกษาได้สมมติขึ้นเพื่อง่ายต่อการอธิบายในแต่ละหัวข้อ โดยตัวอย่างของแต่ละหัวข้อจะไม่มีความสัมพันธ์กันเนื่องจากเป็นทางเลือกของแต่ละบริษัทในการปฏิบัติงาน บริษัทของกลุ่มตัวอย่างมี 3 สัญชาติ คือ สัญชาติญี่ปุ่น สัญชาติสวิสเซอร์แลนด์ และสัญชาติเกาหลี หากมีข้อแตกต่างในทางปฏิบัติของแต่ละสัญชาติ ผู้ศึกษาจะอภิปรายแยกเป็นสัญชาติบริษัทเพิ่มเติม เนื่องจากแนวปฏิบัติของแต่ละบริษัทขึ้นอยู่กับนโยบายการบริหารงานของสำนักงานใหญ่และสภาพแวดล้อมของแต่ละสำนักงานสาขาในการดำเนินธุรกิจในประเทศไทย

4.1 การจัดตั้งบริษัทและโครงสร้างองค์กรของสาขานิติบุคคลต่างประเทศ

4.1.1 การจัดตั้งบริษัท

การเข้ามาตั้งสาขาในภาคเหนือของนิติบุคคลต่างประเทศนั้น ส่วนใหญ่เข้ามาตั้งสาขาในช่วงปี 2533 ซึ่งเป็นช่วงแรกที่นิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือเปิดดำเนินการ ดังนั้นข้อกำหนดที่ใช้คือ ประกาศคณะปฏิวัติฉบับที่ 281 หากนิติบุคคลต่างประเทศเข้ามาตั้งสำนักงานสาขาในประเทศไทยหลังวันที่ 24 พฤศจิกายน 2542 ก็จะต้องปฏิบัติตามพระราชบัญญัติการประกอบธุรกิจของคนต่างด้าว พ.ศ. 2542

ขั้นตอนแรกที่เขาเข้ามาประกอบธุรกิจของคนต่างด้าวคือ การติดต่อขอรับใบทะเบียนพาณิชย์เพื่อใช้ในการประกอบธุรกิจที่สำนักงานพัฒนาธุรกิจการค้า ส่วนใหญ่เริ่มต้นขออนุญาตที่สำนักงานใหญ่ ณ กรุงเทพมหานคร หากมีการดำเนินธุรกิจ ณ จังหวัดใด สำนักงานพัฒนาธุรกิจการค้าจะโอนข้อมูลไปให้สำนักงานท้องถิ่น ณ จังหวัดที่ตั้งสำนักงาน มีเอกสารยื่นขอรับใบทะเบียนพาณิชย์ดังต่อไปนี้

1. คำขอจดหนังสือบริคณห์สนธิและหนังสือประชุมจัดตั้งบริษัท
2. คำขอจดทะเบียนบริษัทจำกัด กรณีจดทะเบียนเป็นนิติบุคคลต่างด้าว
3. ข้อบังคับบริษัท (ฉบับอากร) ซึ่งจะแสดงไว้ในหัวข้อ 4.1.4
4. บัญชีรายชื่อผู้ถือหุ้นในวันประชุมจัดตั้งบริษัท พร้อมทั้งระบุสัญชาติผู้ถือหุ้น
5. หนังสือยินยอมในการใช้เป็นสถานที่จัดตั้งสำนักงานใหญ่ในประเทศไทย
6. หนังสือขอใช้ชื่อนิติบุคคลเป็นภาษาต่างประเทศ
7. หนังสือให้ความยินยอมจากสำนักงานใหญ่ในต่างประเทศในการจัดตั้งสาขา

ในประเทศไทย (ฉบับแปล) พร้อมต้นฉบับ ดังแสดงในบทที่ 3

8. หนังสือยืนยันการประกอบธุรกิจในประเทศไทย (ฉบับแปล) พร้อมต้นฉบับ ดังแสดงไว้ในบทที่ 3

9. คำขอจดทะเบียนกรรมการและอำนวยการ

หากลักษณะธุรกิจอยู่ในข่ายบัญชีท้าย ของพระราชบัญญัติการประกอบธุรกิจคนต่างด้าว พ.ศ. 2542 จะต้องยื่นขออนุญาตต่อรัฐมนตรีหรืออธิบดีตามหลักเกณฑ์ที่กำหนด ซึ่งมีเอกสารหลักฐานดังต่อไปนี้

1. แบบคำขอรับใบอนุญาตประกอบธุรกิจ

2. หลักฐานและเอกสารประกอบคำขอ ได้แก่ แผนที่ตั้งโดยสังเขปของสถานที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทย หนังสือมอบอำนาจในกรณีที่มีการมอบอำนาจให้บุคคลอื่นเป็นผู้กระทำการแทน สำเนาหนังสือเดินทาง ใบสำคัญประจำตัวคนต่างด้าว หรือสำเนาบัตรประจำตัวประชาชนของผู้ที่ได้รับการแต่งตั้ง เป็นต้น

3. เอกสารชี้แจงรายละเอียดข้อเท็จจริง หลักฐาน หรือเอกสารอื่นเพิ่มเติม

หลังจากนั้นหากมีความประสงค์จะจัดตั้งสำนักงานในเขตนิคมอุตสาหกรรม ก็จะต้องขออนุญาตใช้ที่ดินและประกอบกิจการในเขตนิคมอุตสาหกรรม โดยยื่นเอกสารขออนุญาตต่อศูนย์บริการเบ็ดเสร็จครบวงจร (OSS) สำนักงานใหญ่หรือสำนักงานนิคมอุตสาหกรรมสุดท้าย หากธุรกิจมีนโยบายขอรับการส่งเสริมการลงทุนจะต้องจัดทำเอกสาร และกรอกแบบฟอร์มได้ที่ศูนย์บริการลงทุนเมื่อกรอกคำขอในแบบฟอร์ม เรียบร้อยแล้ว ให้ยื่นคำขอจำนวน

2 ชุด ที่กองบริหารสิทธิและประโยชน์ สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ศูนย์เศรษฐกิจ การลงทุนภูมิภาค หรือสำนักงานเศรษฐกิจการลงทุนในต่างประเทศ และทำสำเนาอีก 1 ชุด เพื่อผู้ขอรับการส่งเสริมเก็บไว้เป็นสำเนา สำหรับคำขอรับการส่งเสริมที่มีโครงการลงทุนมากกว่า 500 ล้านบาท จะต้องยื่นรายงานการศึกษาความเป็นไปได้ของโครงการ Feasibility Study เพื่อ พิจารณา

4.1.2 ลักษณะโครงสร้างองค์กร

จากการสัมภาษณ์เจ้าหน้าที่ ที่รับผิดชอบเกี่ยวกับงานด้านบัญชีและภาษีอากรจาก กลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ สัญชาติญี่ปุ่น สัญชาติสวิสเซอร์แลนด์ และสัญชาติเกาหลี เกี่ยวกับการบริหาร สำนักงานสาขาของกลุ่มบริษัทข้ามชาตินั้น ขึ้นอยู่กับนโยบายของสำนักงานใหญ่ จำนวนเงิน ลงทุน และลักษณะสภาพแวดล้อมของการดำเนินธุรกิจในประเทศไทย ดังที่กล่าวไว้ในบทที่ 2 ดังนั้นการศึกษาถึงลักษณะโครงสร้างขององค์กร จึงสรุปลักษณะโครงสร้างของสาขาบริษัทข้าม ชาติออกเป็น 2 กลุ่ม ดังนี้

1. โครงสร้างแบบอำนาจการบริหารงานอยู่ที่สำนักงานใหญ่
2. โครงสร้างแบบอำนาจการบริหารงานโดยอิสระ

4.1.2.1 โครงสร้างแบบอำนาจการบริหารงานอยู่ที่สำนักงานใหญ่

กล่าวคือ การบริหารงานส่วนใหญ่ยังอยู่ที่สำนักงานใหญ่ สำนักงานสาขา เป็นเพียงฐานการผลิตเท่านั้น หน้าที่ในการวิจัยและพัฒนาจะเป็นหน้าที่ของสำนักงานใหญ่ ส่วน สำนักงานขายจะกระจายอยู่ในประเทศที่เป็น ศูนย์กลางทางเศรษฐกิจของภูมิภาค เช่น ฮองกง สิงคโปร์และสวิสเซอร์แลนด์ ฯลฯ ดังนั้นสำนักงานสาขาจะไม่มีธุรกรรมอื่นนอกจากการผลิต สินค้าดังแสดงในภาพที่ 4-1

ตัวอย่าง เช่น กลุ่มบริษัท วาย ดี บริษัทสัญชาติญี่ปุ่น ประกอบธุรกิจผลิต และจำหน่ายชิ้นส่วนสำหรับอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์ ส่งออกไปยังต่างประเทศทั่วโลกโดยแบ่งหน้าที่ ของแต่ละสาขา มีรายละเอียดดังต่อไปนี้

สำนักงานสาขา – การผลิต ประเทศไทย ทำหน้าผลิตสินค้าตามคำสั่งของบริษัทแม่ ซึ่งฐานการผลิตในประเทศไทยบริษัทแม่จะให้ความสำคัญเป็นอันดับหนึ่งเนื่องจากบริษัทแม่ให้ นโยบายสำนักงานสาขา – การผลิต ในประเทศไทยเป็นฐานการผลิตที่ใหญ่ที่สุดของบริษัท การส่ง สินค้าไปยังลูกค้าประเทศต่าง ๆ จะทำตามคำสั่งซื้อของสำนักงานขาย – ประเทศสิงคโปร์ โดย ส่งผ่านบริการธุรกิจขนส่งสินค้า (Shipping) หลังจากนั้นบริษัทจะส่งใบแจ้งหนี้ให้กับสำนักงาน

ใหญ่ ประเทศญี่ปุ่น เพื่อเรียกเก็บเงินจากการส่งสินค้าไปยังลูกค้า ดังนั้นการขายสินค้าจะถือเป็นการขายให้สำนักงานใหญ่ทุกครั้ง สำนักงานสาขาจะไม่มีหน้าที่เรียกเก็บเงินจากลูกค้าโดยตรง

สำนักงานใหญ่ ประเทศญี่ปุ่น ทำหน้าที่ครบทุกวงจรการดำเนินงาน ดังนี้

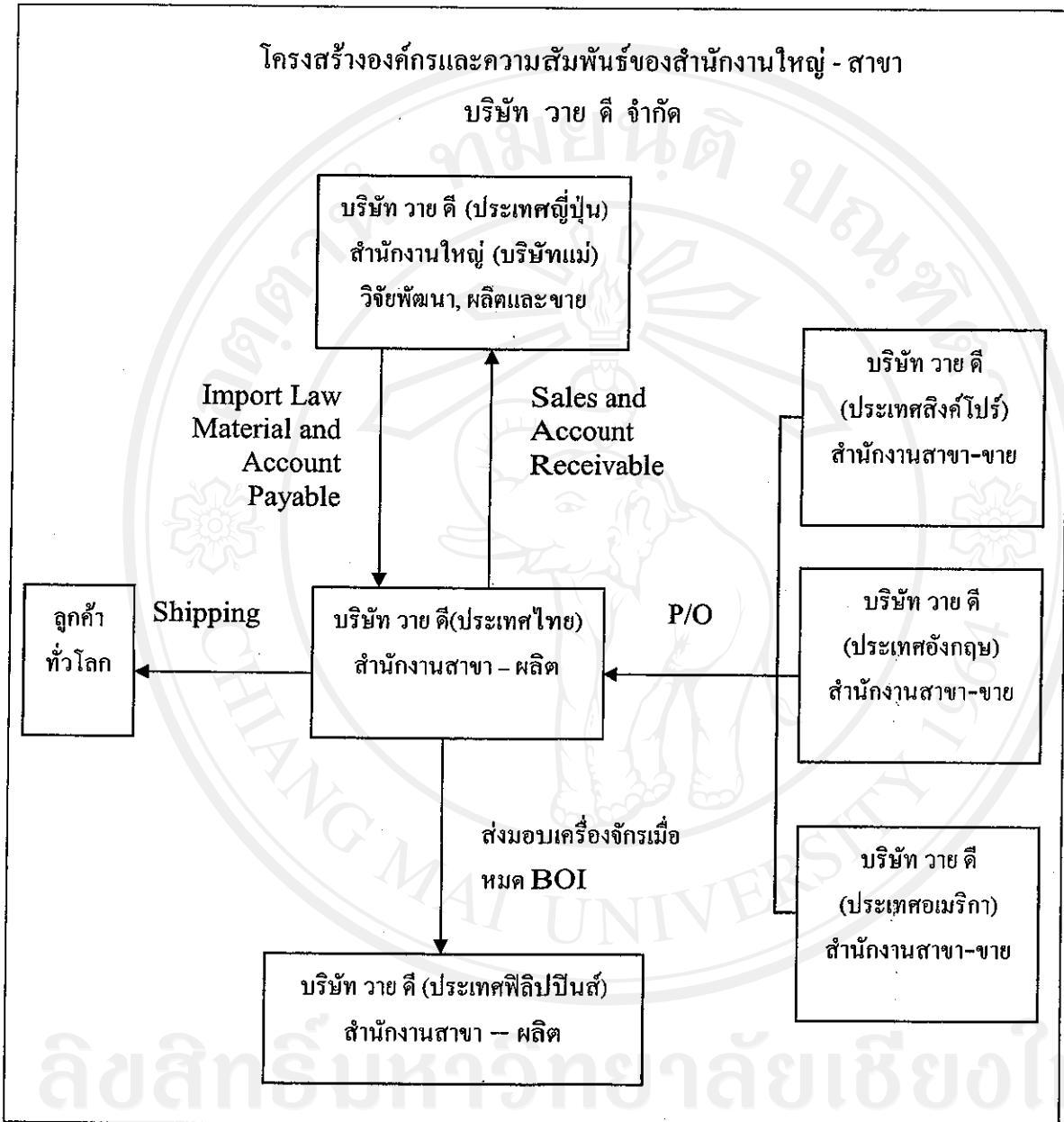
1. วิจัยและพัฒนาสินค้า บริษัทจะคิดค้นผลิตภัณฑ์ของบริษัท เพื่อให้ทันต่อความต้องการของลูกค้า เนื่องจากธุรกิจหลักเป็นสินค้าอิเล็กทรอนิกส์ จึงเกิดความล้ำสมัยของสินค้าได้อย่างรวดเร็ว ดังนั้นบริษัทแม่จึงให้หน่วยงานนี้ ตั้งอยู่ ณ สำนักงานใหญ่ ประเทศญี่ปุ่น หลังจากมีการคิดค้นสินค้าและเครื่องจักรตัวใหม่ ก็จะส่งเครื่องจักรเก่าที่ยังสามารถผลิตสินค้าได้ตามความต้องการของลูกค้า มายังประเทศไทย

2. ผลิตสินค้า บริษัทแม่จะทำการผลิตสินค้าซึ่งใช้เทคโนโลยีใหม่ และเพื่อเป็นการรักษาข้อมูลการผลิตของสินค้าตัวใหม่จากการวิจัยและพัฒนาสินค้า

3. ขายสินค้า บริษัทจะมีหน่วยงานทางด้านการตลาด เพื่อหาช่องทางในการจำหน่ายสินค้า ทั้งในประเทศ และต่างประเทศ ส่วนมากก่อนการผลิตก็จะรู้ว่าลูกค้าคือใคร และจะขายให้ใคร กลุ่มธุรกิจใด คู่แข่งขันคือใคร โดยจะเป็นผู้หาช่องทางการตลาดเพื่อปูทางให้กลุ่มบริษัทสามารถวางแผนการผลิตได้

สำนักงานสาขา – ขาย ประเทศสิงคโปร์ ประเทศอังกฤษ และประเทศสหรัฐอเมริกา จะทำหน้าที่ในการติดต่อกับลูกค้าโดยตรง เพื่อเสนอขายสินค้า งานที่เกี่ยวข้องกับสำนักงานสาขา- ประเทศไทยก็คือ การแจ้งคำสั่งซื้อของลูกค้า โดยส่งใบสั่งซื้อ (Purchase Order) มายังสำนักงานสาขา – ประเทศไทย เพื่อให้จัดส่งสินค้าตามใบสั่งซื้อนั้น ดังแสดงในภาพที่ 4-1

ภาพที่ 4-1 แสดงโครงสร้างและความสัมพันธ์ของสำนักงานใหญ่-สาขา กรณีโครงสร้างแบบอำนาจการบริหารงานอยู่ที่สำนักงานใหญ่



จากภาพที่ 4-1 แสดงให้เห็นว่า บริษัท วาย ดี (ประเทศไทย) เป็นสำนักงานสาขาในส่วนของการผลิต มีความสัมพันธ์ในกลุ่มบริษัทวายดี คือ ผลิตและส่งออกตามคำสั่งซื้อจากลูกค้าผ่านสำนักงานขายในประเทศต่าง ๆ ได้แก่ ประเทศสิงคโปร์ ประเทศอังกฤษ และประเทศสหรัฐอเมริกา ส่วนสำนักงานใหญ่(บริษัทแม่) จะทำหน้าที่สั่งซื้อวัตถุดิบและขายสินค้า ทำให้เกิดเจ้าหนี้-ลูกหนี้ระหว่างกัน สุดท้ายสำนักงานสาขา (ประเทศฟิลิปปินส์) จะรับช่วงเครื่องจักรเก่าที่ยังสามารถผลิตสินค้าตามความต้องการของลูกค้าได้จากประเทศไทยที่หมดการส่งเสริมการลงทุน

4.1.2.2 โครงสร้างแบบอำนาจการบริหารงานโดยอิสระ

กล่าวคือ การกระจายอำนาจในการดำเนินธุรกิจแบบเบ็ดเสร็จให้แก่สาขา ดังนั้นการจัดโครงสร้างขององค์กรจะมีหน่วยงานที่รับผิดชอบในสำนักงานสาขา คือ มีฝ่ายบริหาร ฝ่ายวิจัยและพัฒนา ฝ่ายผลิต ฝ่ายขาย ซึ่งสามารถบริหารได้โดยอิสระจากสำนักงานใหญ่ โดยสำนักงานใหญ่จะใช้วิธีการวัดผลจากการปฏิบัติงานและการให้นโยบายในภาพรวมของการดำเนินธุรกิจ มากกว่าการรวมอำนาจไว้ที่สำนักงานใหญ่ในต่างประเทศ ดังแสดงในภาพที่ 4-2

ตัวอย่าง เช่น กลุ่มบริษัท ที เค บริษัทสัตตชาติสวิตเซอร์แลนด์ ประกอบธุรกิจผลิตและจำหน่ายชิ้นส่วนสำหรับอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์ ส่งออกสินค้าทั้งในและต่างประเทศทั่วโลก ซึ่งหน้าที่ของสำนักงานทุกแห่งจะมีหน้าที่คล้ายคลึงกัน ดังนี้

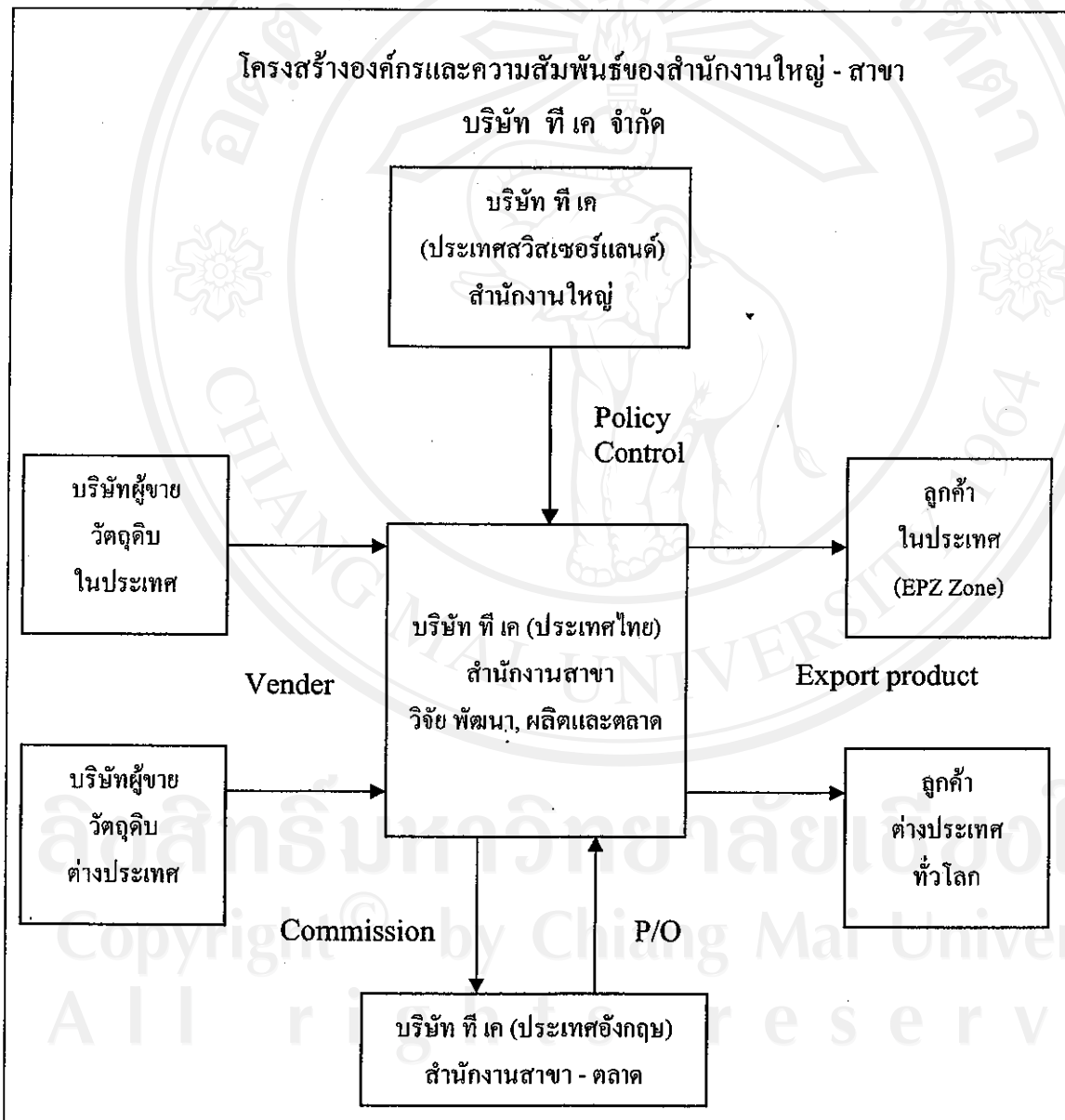
1. วิจัยและพัฒนาสินค้า การทำการวิจัยในการคิดค้นผลิตภัณฑ์ใหม่ จะต้องมีการประชุมจากสำนักงานสาขาทุกแห่ง เพื่อวางแผนถึงนโยบายการผลิต แบ่งแยกหน้าที่ในการวิจัยและพัฒนาสินค้าแต่ละชนิดกัน บุคลากรในหน่วยงานนี้จะเป็นผู้เชี่ยวชาญจากสำนักงานใหญ่ เนื่องจากต้องพึ่งพาเทคโนโลยีของสำนักงานใหญ่ และจะส่งผู้เชี่ยวชาญเฉพาะด้านมาตรวจสอบและเป็นที่ปรึกษาเป็นระยะ

2. ผลิตสินค้า การผลิตสินค้ามีอยู่ 2 ชนิด คือการผลิตสินค้าของบริษัทเอง และการผลิตสินค้าตามข้อตกลงของลูกค้า การผลิตสินค้าในส่วนของบริษัทเองจะผลิตสินค้าแล้วสำนักงานสาขาหาลูกค้าเองตามปกติทั่วไป แต่การผลิตสินค้าตามข้อตกลงของลูกค้าจะเป็นลักษณะของการรับจ้างผลิต มีรายได้เป็นค่าบริการ ซึ่งกรรมสิทธิ์ของสินค้าและเครื่องจักรยังเป็นของลูกค้า ในส่วนของการผลิตหลัก ก็ยังเป็นการผลิตตามนโยบายของสำนักงานใหญ่ แต่สาขามีอำนาจที่จะเจรจากับลูกค้าโดยตรง ดังนั้นจึงมีสินค้าใหม่ ๆ เกิดขึ้น ซึ่งอาจจะผลิตแตกต่างจากสำนักงานใหญ่ ซึ่งการซื้อวัตถุดิบส่วนใหญ่จะใช้วัตถุดิบที่มาจากต่างประเทศ ส่วนในประเทศจะเป็นวัตถุดิบทางอ้อมที่ใช้ในการผลิต

3. ขายสินค้า การขายสินค้าจะทำตลาดเองทั้งภายในประเทศและต่างประเทศ โดยในประเทศไทยจะขายสินค้าที่อยู่ในเขตนิคมอุตสาหกรรมส่งออก ซึ่งกระจายอยู่ 3 เขต นิคมอุตสาหกรรม ส่วนการขายสินค้าผ่านสำนักงานสาขา - ขาย ประเทศอังกฤษ สำนักงานสาขา - ประเทศไทยจะมีค่าใช้จ่ายในส่วนของการจำหน่ายให้กับสำนักงานสาขา - ขายประเทศอังกฤษ ซึ่งถือว่าการดำเนินงานมีความเป็นอิสระต่อกัน ในบางครั้งการขายสินค้ามีคู่แข่งจำนวนมาก และเกินอำนาจของสาขา สำนักงานใหญ่จะส่งทีมการตลาดไปเจรจาต่อรองให้กับสาขา เนื่องจากต้องใช้ข้อมูลทางด้านต้นทุนในสำนักงานสาขาอื่นมาพิจารณาประกอบการตัดสินใจ

การขายสินค้าในปัจจุบันค่อนข้างใช้ความเชื่อใจในการดำเนินธุรกิจ เนื่องจากมีการติดต่อกันมาเป็นเวลานาน การขายสินค้าจึงไม่มีระบบ L/C (Letter of Credit) นอกจากนี้จะเป็นลูกค้าใหม่ ซึ่งจะใช้ระบบ L/C เป็นช่วงแรกของดำเนินงาน การส่งสินค้าให้กับลูกค้า บริษัทจะใช้บริการของบริษัทธุรกิจการขนส่งสินค้า (Shipping) เนื่องจากประหยัดเวลาและสะดวกในการจัดส่งสินค้าให้กับลูกค้าทั่วโลก ดังแสดงในภาพที่ 4-2

ภาพที่ 4-2 แสดงโครงสร้างและความสัมพันธ์ของสำนักงานใหญ่ – สาขา กรณีแสดงอำนาจการบริหารงานโดยอิสระ



จากภาพที่ 4-2 จะเห็นได้ว่าบริษัท ที เค (ประเทศไทย) มีหน่วยงานวิจัยพัฒนา การผลิตและการตลาด ซึ่งมีอำนาจการบริหารแบบเบ็ดเสร็จอยู่ในสาขาประเทศไทย มีความสัมพันธ์ในกลุ่มบริษัท ที เค คือ ด้านนโยบายและการควบคุม เนื่องจากต้องรับคำสั่งจากสำนักงานใหญ่ ประเทศสวิตเซอร์แลนด์ ส่วนสำนักงานสาขา-ประเทศอังกฤษ จะทำหน้าที่สั่งซื้อสินค้าจากสำนักงานขายในประเทศไทย เนื่องจากถือว่าการดำเนินงานที่อิสระไม่เกี่ยวข้องกันจึงต้องจ่ายค่าตอบแทนเป็นค่านายหน้าให้กับสำนักงานสาขาประเทศอังกฤษ การขายสินค้าของสำนักงานสาขา - ประเทศไทย จะขายสินค้าทั้งในประเทศ (EPZ Zone) และลูกค้าต่างประเทศทั่วโลก

4.1.3 โครงสร้างการบริหารงานของสาขานิติบุคคลต่างประเทศ

โครงสร้างผู้บริหารบริษัทข้ามชาติจากกลุ่มตัวอย่างที่ศึกษา สามารถสรุปนโยบายการเลือกผู้บริหารงานสาขาของสำนักงานใหญ่ได้ดังนี้

ตารางที่ 4-1 แสดงการเปรียบเทียบโครงสร้างการบริหารงานสาขาของกลุ่มบริษัทข้ามชาติ

รายการ	ญี่ปุ่น	สวิสฯ	เกาหลี
1. ผู้บริหารระดับสูงได้รับการคัดเลือกมาจากสำนักงานใหญ่	✓	-	✓
2. ผู้บริหารระดับกลางถึงล่าง ได้รับการคัดเลือกมาจากพนักงานที่เป็นชาวไทย	✓	✓	✓
3. การว่าจ้างผู้บริหารมืออาชีพมาปฏิบัติงาน โดยใช้ผลการดำเนินงานมาเป็นเครื่องตัดสินใจในการทำงาน	-	✓	-

จากตารางที่ 4-1 บริษัทข้ามชาติสามารถกำหนดนโยบายการดำเนินงานของสำนักงานสาขา ได้เป็น 2 กลุ่มใหญ่ คือ กลุ่มสัญชาติญี่ปุ่นและเกาหลี และกลุ่มสัญชาติสวิตเซอร์แลนด์

กลุ่มที่ 1 กลุ่มสัญชาติญี่ปุ่นและเกาหลี มีลักษณะการบริหารงานอยู่ภายใต้การกำกับดูแลของสำนักงานใหญ่ ผู้บริหารระดับสูงจะได้รับการคัดเลือกจากบุคลากรจากสำนักงานใหญ่ เพื่อสะดวกแก่การควบคุมและประสานงานที่ดี และต้องการถ่ายทอดวัฒนธรรมองค์กรจากสำนักงานใหญ่สู่สำนักงานสาขา

กลุ่มที่ 2 กลุ่มสัญชาติสวิตเซอร์แลนด์ ใช้วิธีการจ้างผู้บริหารที่เป็นมืออาชีพมาปฏิบัติงาน โดยใช้ผลการดำเนินงานมาตัดสินการทำงาน

ส่วนผู้บริหารระดับกลางถึงระดับล่างจะมีลักษณะเหมือนกัน คือ ถ้าไม่ใช่ตำแหน่งที่ต้องใช้ความรู้ความชำนาญเฉพาะด้าน ก็จะเลือกพนักงานคนไทย ส่วนการดำเนินงานทางด้านบัญชี

การเงินจะใช้ผู้บริหารและผู้ปฏิบัติงานที่เป็นคนไทย เนื่องจากเอกสารและการดำเนินงานจะต้องเกี่ยวกับภาษาไทย และลักษณะความรับผิดชอบด้านบัญชีจะต้องเกี่ยวข้องกับบุคคลภายนอก ทำให้การสื่อสารเป็นส่วนสำคัญในการทำงาน และความรับผิดชอบด้านบัญชีสำนักงานสาขาจะเป็นผู้รับผิดชอบแทบทั้งสิ้น ส่วนมากข้อมูลที่สำนักงานใหญ่ต้องการคือ ข้อมูลที่ได้จากการวิเคราะห์ด้านการเงิน ด้านการจัดการ และด้านอื่นที่อยู่ภายนอกระบบบัญชี เช่น ภาวะเงินเพื่อ การเมืองในประเทศ (รัฐประหาร เมื่อ 19 กันยายน 2549) และอัตราค่าแรงงานของกรมแรงงานที่มีการประกาศเพิ่ม เป็นต้น

4.1.4 ข้อบังคับบริษัท

เพื่อเป็นการสะดวกในการดำเนินงาน กลุ่มบริษัทข้ามชาติในประเทศไทยจะต้องมีการจัดทำข้อบังคับของบริษัทขึ้น เพื่อเป็นแนวทางในการปฏิบัติงานของบริษัท กำหนดขึ้นตามนโยบายของสำนักงานใหญ่โดยจะกล่าวถึงภาพรวมในการดำเนินงาน ได้แก่ การแต่งตั้งกรรมการบริษัท ผู้สอบบัญชี การจัดทำสมุดบัญชี เป็นต้น ข้อบังคับบริษัทของกลุ่มตัวอย่างมีลักษณะเหมือนกัน ดังนั้นเพื่อให้ง่ายต่อความเข้าใจจึงตัดตอนเอาเฉพาะบางส่วนของบริษัทสัญชาติญี่ปุ่นเพื่อเป็นตัวอย่างดังแสดงไว้ในแผนภาพที่ 4-3 (สำนักงานพัฒนาธุรกิจการค้าจังหวัดลำพูน, 2549 : เพิ่มข้อมูลบริษัท)

ภาพที่ 4-3 แสดงข้อบังคับบริษัทของสำนักงานสาขาในประเทศไทย

ข้อบังคับ

ของ

บริษัท วาย ดี (ประเทศไทย) จำกัด

หมวดที่ 4

กรรมการและผู้ตรวจสอบบัญชี

4.1 คณะกรรมการให้เลือกตั้งโดยที่ประชุมใหญ่ผู้ถือหุ้นเพื่อเป็นผู้เนิการของบริษัทภายใต้การควบคุมของที่ประชุมใหญ่ผู้ถือหุ้น และตามข้อบังคับของบริษัท

กรรมการไม่จำเป็นต้องเป็นผู้ถือหุ้น

กรรมการไม่ต้องรับผิดชอบเป็นการส่วนตัวต่อบริษัทเกี่ยวกับการใด ๆ ที่ได้กระทำไปหรือที่ละเว้นไม่กระทำ เว้นแต่ที่มีการฉ้อฉลหรือการทำผิดโดยจงใจ

4.2 เมื่อมีการประชุมสามัญประจำปีครั้งแรกภายหลังจากจดทะเบียนบริษัทก็ดี และในเมื่อมีการประชุมสามัญประจำปีในทุก ๆ ปีต่อไปก็ดี กรรมการจำนวนหนึ่งในสามจะต้องออกจากตำแหน่ง ถ้าและจำนวนกรรมการจะแบ่งออกให้ตรงเป็นส่วนสามไม่ได้แล้ว ก็ให้ออกโดยจำนวนใกล้เคียงที่สุดกับส่วนหนึ่งในสามกรรมการผู้ออกไปนั้นจะเลือกเข้ารับตำแหน่งอีกก็ได้

4.3 ในการประชุมกรรมการทุกครั้ง ให้ประธานคณะกรรมการเป็นประธานในที่ประชุม หากประธานไม่อยู่ในที่ประชุมภายในเวลาสิบห้านาทีที่นับแต่เวลาถึงกำหนดนัดประชุมแล้ว กรรมการที่มาประชุมอาจเลือกกรรมการคนหนึ่งคนใดเป็นประธานแทน ประธานที่ประชุมคณะกรรมการมีสิทธิออกเสียงเป็นเสียงที่ 2 หรือเสียงชี้ขาด

4.4 ตำแหน่งกรรมการซึ่งว่างลง ซึ่งนอกเหนือไปจากการออกตามวาระ คณะกรรมการอาจแต่งตั้งกรรมการใหม่ขึ้นแทนได้ ผู้ที่ได้รับแต่งตั้งเช่นนี้จะดำรงตำแหน่งได้เพียงช่วงระยะเวลาที่กรรมการที่ตนเข้าไปแทนนั้นมีสิทธิที่จะอยู่ได้

4.5 การประชุมของคณะกรรมการจะถูกจัดขึ้น ในเวลาและสถานที่ตามที่ประธานหรือกรรมการผู้จัดการจะได้กำหนดขึ้นเป็นคราว ๆ ไป

ในการประชุมคณะกรรมการทุกครั้ง องค์ประชุมจะต้องประกอบด้วยกรรมการเกินกว่าครึ่งหนึ่งของจำนวนกรรมการทั้งหมด ในกรณีที่มีกรรมการขาดประชุมให้นับผู้รับมอบฉันทะที่ได้รับการแต่งตั้ง เป็นองค์ประชุมแทนกรรมการผู้มอบฉันทะ มติที่ปวง

ภาพที่ 4-3 (ต่อ) แสดงข้อบังคับบริษัทของสำนักงานสาขาในประเทศไทย

ของคณะกรรมการจะต้องได้รับคะแนนเสียงเห็นด้วยจากกรรมการเสียงฝ่ายข้างมากที่เข้าร่วมประชุมไม่ว่าจะเป็นกรรมการที่เข้าร่วมประชุมด้วยตนเองหรือเป็นผู้รับมอบฉันทะก็ตาม

คณะกรรมการอาจลงมติโดยไม่ต้องจัดประชุม หากกรรมการทุกคนอนุมัติการกระทำเช่นนั้น โดยลงลายมือชื่อไว้ในต้นฉบับของมติ การลงมติดังกล่าวจะผูกพันบริษัทต่อเมื่อกรรมการทุกคนได้ลงลายมือชื่อไว้ในมตินั้นแล้ว มติที่ได้มีการลงลายมือชื่ออย่างถูกต้องแล้วจะต้องส่งไปยังประธานและเก็บไว้ในสมุดรายงานการประชุมของบริษัท

- 4.6 กรรมการอาจมอบฉันทะให้ผู้อื่นเข้าประชุมและออกเสียงแทนได้ ในการมอบฉันทะดังกล่าวให้ทำเป็นลายลักษณ์อักษร และตราสารการมอบฉันทะดังกล่าวจะต้องทำตามแบบหรือวิธีปฏิบัติซึ่งได้กำหนดไว้โดยคณะกรรมการเป็นครั้งคราว หรือยอมรับเป็นกรณีไป
- 4.7 คณะกรรมการอาจแต่งตั้งกรรมการคนใดคนหนึ่งเป็นคณะกรรมการผู้จัดการของบริษัท และอาจมอบหมายหรือให้กรรมการผู้จัดการบริษัทนี้มีอำนาจใด ๆ ตามที่คณะกรรมการมีภายใต้ข้อตกลง และเงื่อนไขและข้อจำกัดตามที่คณะกรรมการจะเห็นสมควรหรืออาจจะยกเลิก เพิกถอนหรือแก้ไขเปลี่ยนแปลงอำนาจดังกล่าวนั้นเป็นครั้งคราวได้
- 4.8 คณะกรรมการอาจแต่งตั้งบุคคลอื่นใดให้ดำเนินกิจการของบริษัทภายใต้การควบคุมของคณะกรรมการหรืออาจทำหนังสือมอบอำนาจแต่งตั้งและมอบหมายให้บุคคลอื่นนั้นมีอำนาจภายในกำหนดระยะเวลาตามที่คณะกรรมการจะเห็นสมควร และคณะกรรมการอาจมอบอำนาจเช่นนั้นรวมกัน ไปหรือแยกจากกันและแทนที่อำนาจทั้งหมดหรือบางส่วนของกรรมการในส่วนนั้นและคณะกรรมการอาจยกเลิกเพิกถอนเปลี่ยนแปลงหรือแก้ไขอำนาจนั้น ๆ เป็นครั้งคราวได้
- 4.9 การตรวจสอบบัญชีของบริษัทจะได้รับเลือกในที่ประชุมสามัญจากการเสนอชื่อของคณะกรรมการและคำตอบแทนจะถูกกำหนดขึ้นทุกปี

หมวดที่ 5

สมุดและบัญชี

- 5.1 สมุดบัญชีทั้งหลายของบริษัทจะต้องทำเป็นภาษาอังกฤษ โดยมีภาษาไทยกำกับ และจะต้องทำตามวิธีทำบัญชีสากลซึ่งเป็นที่ยอมรับกันทั่วไปในประเทศไทย

ภาพที่ 4-3 (ต่อ) แสดงข้อบังคับบริษัทของสำนักงานสาขาในประเทศไทย

- 5.2 คณะกรรมการต้องจัดให้ถือบัญชีดังกล่าวต่อไปนี้ให้ถูกต้องตามความเป็นจริง คือ
- (1) จำนวนเงินที่บริษัทได้รับและได้จ่าย ทั้งรายการอันเป็นเหตุให้รับหรือจ่ายทุกรายไป
 - (2) สินทรัพย์และหนี้สินของบริษัท
- 5.3 คณะกรรมการต้องจัดให้มีการทำบัญชีงบดุลอย่างน้อยทุก 12 เดือน เมื่อสิ้นรอบในทางบัญชีของบริษัท ในงบดุลดังกล่าวต้องแสดงรายการย่อเกี่ยวกับทรัพย์สินและหนี้สินของบริษัทรวมทั้งบัญชีกำไรขาดทุนของบริษัทในปีบัญชีนั้น
- 5.4 คณะกรรมการต้องให้ผู้ตรวจสอบบัญชีของบริษัทตรวจสอบบัญชีงบดุลและบัญชีกำไรขาดทุนเสนอต่อที่ประชุมใหญ่เพื่ออนุมัติภายใน 4 เดือน นับแต่สิ้นสุดรอบปีบัญชี สำเนางบดุลจะต้องส่งไปยังผู้ถือหุ้นทุกคนที่มีอยู่ในสมุดทะเบียนผู้ถือหุ้นอย่างน้อย 3 วันก่อนการประชุมใหญ่
- 5.5 คณะกรรมการต้องจัดให้มีการจดบันทึกรายงานการประชุมและข้อมติทั้งหมดของที่ประชุมผู้ถือหุ้น และของที่ประชุมกรรมการเป็นภาษาอังกฤษลงไว้ในสมุดถูกต้อง สมุดให้เก็บรักษาไว้ ณ สำนักงานของบริษัทบันทึกเช่นนี้เมื่อได้ลงลายมือชื่อผู้เป็นประธานแห่งการประชุม ซึ่งได้ลงมติหรือแห่งการประชุมถัดจากครั้งนั้นมา ให้ถือว่าเป็นหลักฐานอันถูกต้องของเรื่องปรากฏอยู่ในรายงานนั้น และมติและการพิจารณาที่บันทึกไว้ให้ถือว่าได้ดำเนินไปได้ถูกต้อง

หมวดที่ 6

เงินปันผลและทุนสำรอง

- 6.1 บริษัทต้องจัดสรรทุนสำรองทุกครั้งที่มีการแบ่งเงินปันผล อย่างน้อยหนึ่งในสิบของกำไรจกกว่าทุนสำรองจะมีจำนวนถึงหนึ่งในสิบของทุนของบริษัท
- 6.2 ห้ามมิให้ประกาศอนุมัติเงินปันผล นอกจากโดยมติของที่ประชุมใหญ่
- คำบอกกล่าวเงินปันผลจะต้องส่งเป็นจดหมายไปยังผู้ถือหุ้นที่มีชื่อปรากฏอยู่ในสมุดทะเบียนผู้ถือหุ้นทุกคน

คณะกรรมการอาจจ่ายเงินปันผลระหว่างกาลให้แก่ผู้ถือหุ้นได้เป็นครั้งคราว ในเมื่อปรากฏแก่คณะกรรมการว่าบริษัทมีกำไรสมควรพอที่จะทำเช่นนั้น ถ้าบริษัทขาดทุนห้ามมิให้จ่ายเงินปันผลจนกว่าจะได้แก้ไขให้ขาดทุนเช่นนั้น

ข้อบังคับนี้ได้รับอนุมัติโดยที่ประชุมบริษัท เมื่อวันที่.....

(ประทับตราของบริษัท)

(ลงลายมือชื่อ).....

4.2 การดำเนินงานด้านบัญชีสำหรับสาขานิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ

เนื่องจากการดำเนินงานด้านบัญชีของสำนักงานสาขาในประเทศไทย จะต้องเกี่ยวข้องกับการดำเนินงานหลายฝ่าย ได้แก่ การผลิต โกดังสินค้า และด้านบัญชีการเงิน ซึ่งต้องเก็บข้อมูลตั้งแต่การสั่งซื้อสินค้า ผลิตสินค้า เก็บรักษาสินค้า จนถึงการขายสินค้า ดังนั้นระบบงานต่าง ๆ ในธุรกิจ จะต้องรองรับการดำเนินงานทุกส่วน ซึ่งทางเลือกที่ดีที่สุดคือการใช้ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชีเข้ามาประยุกต์ใช้ในองค์กร

จากการศึกษากลุ่มมือการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ด้านบัญชีของกลุ่มตัวอย่างบริษัทข้ามชาติพบว่าสำนักงานสาขาในประเทศไทย ใช้ระบบ ERP (Enterprise Resource Planning) ดังจะกล่าวไว้ในหัวข้อที่ 4.2.1 ซึ่งเป็นระบบคอมพิวเตอร์ที่เข้าไปควบคุมกระบวนการทำงานในทุก ๆ หน่วยงานของบริษัทและเชื่อมโยงข้อมูลจากทุกแผนกที่เกี่ยวข้องเข้ามาสู่ฐานข้อมูลศูนย์กลาง (Data base) ส่งผลให้ข้อมูลการดำเนินงาน เข้ามารวมในฐานข้อมูลเดียวกัน โดยทุกระบบงานจะเชื่อมต่อกันเป็นแบบ Online Processing ซึ่งเมื่อบันทึกข้อมูล ระบบจะทำการปรับปรุงยอดคงเหลือทันที ทำให้ข้อมูล Update ตลอดเวลา

หน้าที่ของผู้บริหารด้านบัญชีคือ การนำข้อมูลจาก ERP ที่เกี่ยวข้องกับบัญชีมาวิเคราะห์เพื่อแสดงรายงานให้ผู้บริหารทราบถึงผลการดำเนินงานว่าเหมือนหรือแตกต่างกับการที่ได้ประมาณการไว้อย่างไร และระบบ ERP เป็นตัวช่วยในการจัดทำบัญชีเพื่อให้มีความรวดเร็วในการสรุปผลออกมาเป็นงบการเงิน เนื่องจากระบบจะบันทึกบัญชี ณ เหตุการณ์เกิดขึ้นอัตโนมัติ ส่งผลให้ผู้บริหารด้านการบัญชีสามารถปิดบัญชีได้ทุกวัน และลดการเกิดข้อผิดพลาดจากการใช้คนในการบันทึกข้อมูลทุกด้าน

4.2.1 ระบบการดำเนินงาน ERP (Enterprise Resource Planning)

ลักษณะการทำงานของระบบ ERP คือการเอาข้อมูลของแต่ละหน่วยงานมารวมเข้าเป็นส่วนเดียวกัน (Integrate) เพื่อสามารถแบ่งปัน (Share) ข้อมูลร่วมกันได้ จากการศึกษาพบว่ากระบวนการเลือกลงทุนในระบบ ERP แบ่งออกเป็น 2 กลุ่ม คือ

กลุ่มแรกเลือกใช้โปรแกรมสำเร็จรูป (Software) ที่นิยมใช้คือ SAP (Systems Applications and Products in Data Processing)

กลุ่มที่สองคือ การพัฒนาโปรแกรมขึ้นมาเอง โดยใช้ระบบปฏิบัติการ AS 400 และมีโปรแกรมเมอร์ (Programmer) ประจำสำนักงานสาขา

ทั้งสองกลุ่มก็จะมีลักษณะการดำเนินงานภายใต้ระบบของ ERP ซึ่งมีการควบคุมการทำงานโดยใช้รหัสการเข้าถึงข้อมูล (Password) ทั้งในกลุ่มบริษัทข้ามชาติและให้บริการลูกค้าของแต่ละสำนักงาน มีองค์ประกอบที่สำคัญดังนี้

4.2.1.1 ระบบสนับสนุนงานขาย (Sale Order Processing System)

เนื่องจากข้อมูลของสินค้าคงคลังเป็นแบบ Online ซึ่งสามารถเรียกดูปริมาณสินค้าที่อยู่ในคลังสินค้าได้อย่างแม่นยำและถูกต้อง ทำให้การขายสินค้าได้ในหน้าจคอมพิวเตอร์ ว่าสินค้านั้นมีจำนวนเท่าไร อยู่ในช่วงการผลิตหรือไม่ กำลังผลิตอยู่กระบวนการไหน จะผลิตสินค้าเสร็จเมื่อไร โดยสามารถตอบคำถามให้ลูกค้าได้ทันทีเมื่อมีการเจรจาการขาย ในระบบจะสามารถทำงานได้ดังนี้

- การจัดทำใบเสนอราคา
- การยืนยันใบเสนอราคา
- การจัดทำใบสั่งขาย ซึ่งจะshare ข้อมูลลูกค้า เพื่อสามารถตรวจสอบข้อมูลเครดิตได้ทันที
- การทำใบสั่งผลิต ซึ่งจะเชื่อมโยงข้อมูลไปในฝ่ายผลิตทันที
- ออกรายงานการขายสินค้า

4.2.1.2 ระบบควบคุมดูแลสินค้า (Inventory Control System)

การทำงานจะเป็นลักษณะการจัดการโกดังเก็บสินค้า (Warehouse) โดยจะเชื่อมโยงกับระบบงานขาย ระบบจัดซื้อ และระบบการผลิต แบบ online โดยแสดงเกี่ยวกับการเคลื่อนไหวของสินค้า ในระบบสามารถทำงานได้ดังนี้

- แสดงประเภทสินค้า หมวดและกลุ่มสินค้า โดยสามารถกำหนดขอยอดคงเหลือต่ำสุดของสินค้าแต่ละประเภทได้
- บันทึกรายการเบิกผลิต เบิกสินค้าตัวอย่าง ตัดสินค้าชำรุด รายการรับคืนจากการเบิกแต่ละวัตถุประสงค์ และการบันทึกการตรวจนับสินค้า
- ออกรายงานข้อมูลและรายละเอียดการเคลื่อนไหวสินค้าสำเร็จรูป สินค้าบริการ สินค้าประกอบและวัตถุดิบ
- การเลือกวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาตามแบบที่ต้องการ เช่น วิธีการเข้าก่อนออกก่อน วิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก เป็นต้น

4.2.1.3 ระบบสนับสนุนการจัดซื้อ (Purchasing Order Management System)

การทำงานระบบนี้จะช่วยให้กิจการมีการจัดซื้อสินค้าได้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น คือจะช่วยควบคุมปริมาณสินค้าคงคลังให้อยู่ในปริมาณที่เหมาะสม ในระบบสามารถทำงานได้ดังนี้

- สามารถสอบถามประวัติการซื้อ จำนวนการซื้อของสินค้า แต่ละรายการย้อนหลังได้
- รองรับความหลากหลายของสกุลเงิน
- ส่งข้อมูลใบสั่งซื้อทาง E-mail ได้
- มีระบบคิดภาษีตามระบบของกรมศุลกากร

4.2.1.4 ระบบควบคุมการผลิตและการเบิกวัตถุดิบ (Manufacturing System)

การทำงานของระบบนี้จะเน้นในการจัดทำแผนการผลิตและวางแผนการผลิต ได้แก่ การกำหนดสูตรตามกลุ่มผลิตภัณฑ์ กำหนดสูตรเฉพาะผลิตภัณฑ์ เป็นต้น การควบคุมการผลิตแบบพิเศษ (Special Order) เช่น การผลิตสินค้าเฉพาะอย่างให้กับลูกค้าที่สั่งผลิตและมีความแตกต่างไปจาก ระบบการผลิตที่มีอยู่ ในระบบสามารถทำงานได้ดังนี้

- การพยากรณ์จำนวนที่จะทำการผลิต และปัจจัยต่างๆที่เกี่ยวข้องในการนำมาใช้ในการผลิต
- การวิเคราะห์ปัจจัยที่มีผลต่อการวางแผนการผลิต
- การควบคุมกระบวนการผลิต
- การควบคุมสินค้าคงคลัง

4.2.1.5 ระบบบัญชีการเงิน (Accounting and Financial System)

ระบบนี้จะแบ่งการทำงานออกเป็น 3 ประเภท ดังนี้

1. ระบบบัญชีเจ้าหนี้

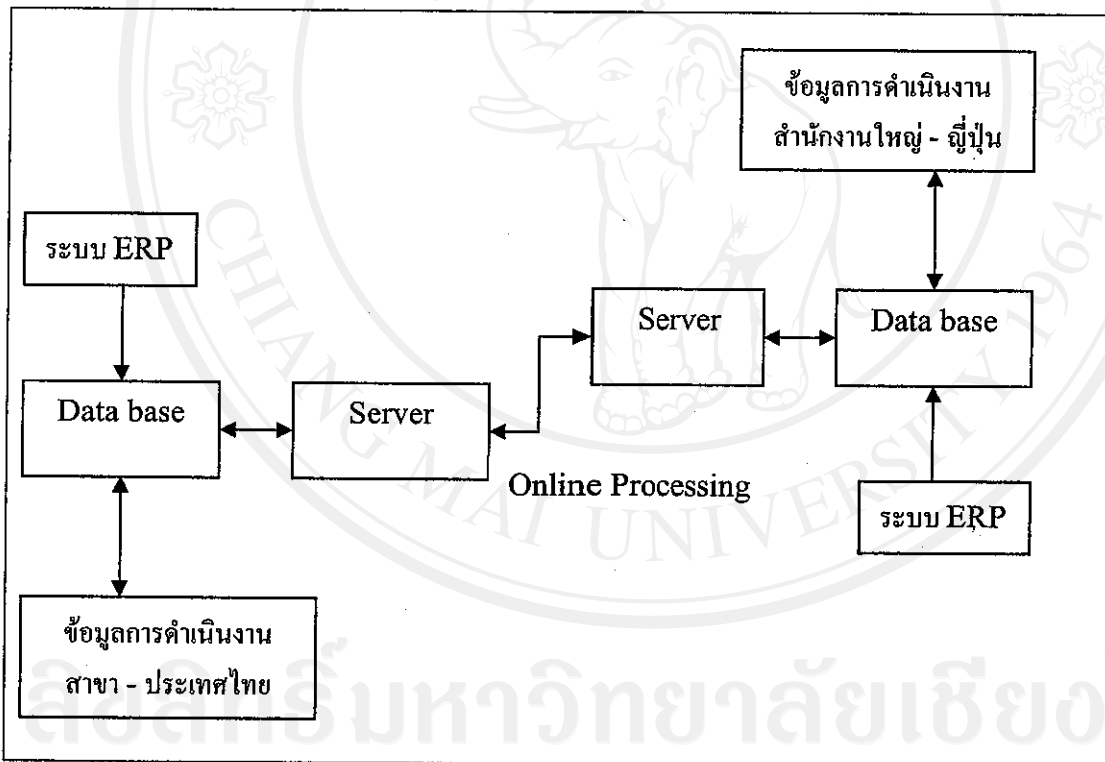
- บันทึกการซื้อเงินเชื่อ
- บันทึกเจ้าหนี้อื่น (นอกเหนือจากเจ้าหนี้การค้า)
- รายละเอียดของเจ้าหนี้แต่ละราย
- รายงานใบส่งของค้างจ่าย แยกตามเจ้าหนี้
- จัดทำรายงานภาษีซื้อ

2. ระบบบัญชีลูกหนี้

- ยอดลูกหนี้คงค้าง
- วิเคราะห์อายุลูกหนี้และการรับชำระลูกหนี้ในอนาคต
- ออกใบเสร็จรับเงินพร้อมทั้งตัดยอดลูกหนี้
- จัดพิมพ์ใบวางบิล
- พิมพ์จดหมายทวงหนี้

- จัดพิมพ์ใบกำกับภาษี/ใบเสร็จรับเงิน และใบลดหนี้/เพิ่มหนี้
 - โอนบัญชีลูกหนี้
 - การจัดทำรายงานภาษีขาย
3. ระบบบัญชีแยกประเภท
- ระบบ Pre-voucher ซึ่งสามารถตรวจสอบความถูกต้องก่อนทำการ Post เข้าบัญชีแยกประเภท
 - ระบบผังบัญชี
 - ออกรายงานทางการเงิน ได้แก่ งบทดลอง งบดุล งบกำไรขาดทุน รายงานเงินสดและเงินฝากธนาคาร เป็นต้น

ภาพที่ 4-4 แสดงระบบการเชื่อมต่อข้อมูลระหว่างสำนักงานใหญ่กับสาขา



จากภาพที่ 4-4 แสดงระบบการเชื่อมต่อข้อมูลระหว่างสำนักงานใหญ่กับสาขาโดยใช้ระบบ Online Processing ซึ่งทั้ง 2 ฝ่ายสามารถเข้าถึงข้อมูลการดำเนินงานเนื่องจากใช้ระบบ ERP เหมือนกันโดยใช้เครื่อง Server เป็นตัวกลางในการเข้าถึงฐานข้อมูล (Data base) ได้แก่ ระบบสนับสนุนงานขาย ระบบควบคุมดูแลสินค้า ระบบสนับสนุนการจัดซื้อ ระบบควบคุมการผลิตและการเบิกวัตถุดิบ ระบบบัญชีการเงิน ซึ่งการเข้าถึงฐานข้อมูลนั้นขึ้นอยู่กับระดับตำแหน่งผู้บริหารของแต่ละสำนักงานสาขาและสำนักงานใหญ่

ระบบการทำงานของ ERP ดังกล่าว สำนักงานสาขาในประเทศไทยจะต้องพิจารณาว่าจะเลือกใช้ระบบใดบ้าง เพราะลักษณะการดำเนินงานของแต่ละบริษัทไม่เหมือนกัน ผู้ศึกษาสามารถยกตัวอย่างได้ดังนี้

ตัวอย่าง เช่น กลุ่มบริษัทสัญชาติญี่ปุ่น อำนวยการบริหารงานอยู่ที่สำนักงานใหญ่ กรณีกลุ่มบริษัท วาย ดี สำนักงานสาขาเป็นฐานการผลิต จะเห็นได้ว่ามีระบบที่ไม่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานคือ ระบบสนับสนุนงานขายและระบบการจัดซื้อ เนื่องจากบริษัทมีหน้าที่รับผิดชอบการผลิตสินค้าเพียงฝ่ายเดียว ดังนั้นระบบที่จะต้องให้ความสำคัญคือ ระบบควบคุมการผลิตและการเบิกสินค้า ระบบการควบคุมดูแลสินค้า และระบบบัญชีการเงิน

ตัวอย่าง เช่น บริษัทสัญชาติสวีเดน อำนวยการบริหารงานอยู่ที่สำนักงานสาขา กรณีกลุ่มบริษัท ที เค สำนักงานสาขามีหน้าที่รับผิดชอบ ทั้งในส่วนของการจัดซื้อวัตถุดิบผลิตสินค้า และการตลาด ดังนั้นบริษัทจึงต้องใช้ระบบ ERP ครบทุกองค์ประกอบของระบบ เนื่องจากสามารถตอบสนองลักษณะการดำเนินธุรกิจได้ทุกหน่วยงาน

4.2.2 ธุรกรรมทางด้านการบัญชีระหว่างสำนักงานใหญ่และสำนักงานสาขา

เนื่องจากรายการค้าระหว่างสำนักงานใหญ่และสาขา จะต้องเกี่ยวข้องกับอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ดังนั้นจึงต้องเข้าใจถึงวิธีการแปลงค่ารายการบัญชีในสกุลเงินตราต่างประเทศให้เป็นเงินบาท

การเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินของกลุ่มบริษัทข้ามชาติพบว่าสำนักงานสาขาแปลงค่ารายการบัญชีในสกุลเงินตราต่างประเทศให้เป็นเงินบาท ดังนี้

1. บริษัทรับหรือจ่ายชำระหนี้ จะบันทึกกำไรหรือขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดกำไรขาดทุนนั้น ตามอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ
2. บริษัทแปลงค่าสินทรัพย์และหนี้สินในสกุลเงินตราต่างประเทศซึ่งคงเหลือ ณ วันที่ในงบดุลเป็นเงินบาทตามอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันนั้น บริษัทรับรู้กำไรหรือขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนทันทีที่มีการแปลงค่า

ธุรกรรมทางด้านการบัญชีระหว่างสำนักงานใหญ่และสาขา สามารถสรุปธุรกรรมระหว่างกันได้ดังนี้

4.2.2.1 ลูกหนี้การค้าและการขายสินค้า - บริษัทที่เกี่ยวข้องกัน

ลูกหนี้การค้าจะเกิดขึ้นตามข้อตกลงร่วมกันระหว่างสำนักงานใหญ่ และสาขา เนื่องจากการขายสินค้าเป็นการขายสินค้าให้กับสำนักงานใหญ่ แทบทั้งสิ้น ดังนั้นบัญชีลูกหนี้การค้านี้จึงรวมผลตามมูลฐานที่ตกลงร่วมกันระหว่างบริษัทสำนักงานใหญ่และสาขา เนื่องจากการ

ขายส่วนใหญ่บริษัทแม่เป็นผู้ขายให้ และสำนักงานสาขาเป็นผู้ส่งสินค้า รายได้หลักจึงเกิดจากการขายสินค้าให้กับสำนักงานใหญ่ ส่วนรายได้อื่นจะได้อาจจากการขายเครื่องจักรและวัสดุให้แก่บริษัทที่เกี่ยวข้องกัน

4.2.2.2 เจ้าหน้าที่การค้าต่างประเทศ – บริษัทที่เกี่ยวข้องกัน

เจ้าหน้าที่การค้าต่างประเทศเกิดจากการซื้อวัตถุดิบจากต่างประเทศ การนำเข้าเครื่องจักร และบริการที่สำนักงานใหญ่เรียกเก็บ แต่อย่างไรก็ตามในส่วนของสำนักงานสาขา เจ้าหน้าที่จะเกิดจากการสั่งซื้อสินค้าจากสำนักงานใหญ่เป็นส่วนใหญ่

4.2.2.3 การกู้ยืมเงินจากสถาบันการเงินต่างประเทศ

การเข้ามาตั้งสำนักงานสาขาในประเทศไทยช่วงเริ่มต้นสำนักงานใหญ่เป็นผู้ควบคุมดูแลในเรื่องของการบริหารงานเป็นส่วนใหญ่ หากกลุ่มบริษัทข้ามชาติมีความจำเป็นต้องการกู้ยืมเงินก็จะทำการกู้ยืมเงินจากสำนักงานใหญ่ หรือสำนักงานใหญ่กู้ยืมในธนาคารที่สำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ แต่ปัจจุบันการให้บริการของธนาคารต่างชาติได้เข้ามาดำเนินงานในจังหวัดเชียงใหม่เป็นจำนวนมาก ดังนั้นหากมีความจำเป็นต้องกู้ยืมเงินจากสถาบันการเงิน สำนักงานสาขาจะใช้บริการจากธนาคารต่างชาติดังกล่าวโดยตรงในประเทศไทย

4.2.2.4 ค่าใช้จ่ายในการเรียกเก็บจากสำนักงานใหญ่

ค่าใช้จ่ายที่สำนักงานใหญ่เรียกเก็บนั้นส่วนใหญ่เป็นค่าใช้จ่ายที่สำนักงานใหญ่เรียกเก็บทุกสำนักงานสาขา มีดังต่อไปนี้

- บริการจัดหาและถ่ายทอดเทคโนโลยี (Resource and Development)

สำนักงานใหญ่จะมีหน่วยงานในการวิจัยและพัฒนา หากสำนักงานใหญ่มอบหมายให้กับสำนักงานสาขาประเทศใดเป็นผู้ผลิต ก็จะโอนต้นทุนในการวิจัยและพัฒนาให้กับสาขานั้น หากมีการกระจายการผลิตมากกว่าหนึ่งประเทศก็จะปันส่วนต้นทุนในการวิจัยและพัฒนานั้นให้กับสำนักงานสาขาแต่ละประเทศในกลุ่ม

- สิทธิในการใช้สิทธิบัตร เนื่องจากอยู่ในอุตสาหกรรมในการผลิต จึงต้องใช้เทคโนโลยีขั้นสูง สินค้าบางชนิดกลุ่มบริษัทข้ามชาติไม่สามารถจะวิจัยและพัฒนาเองได้ จึงต้องซื้อสิทธิบัตรในการผลิตสินค้าจากบริษัทอื่น ทำให้เกิดต้นทุนขึ้น ดังนั้นสำนักงานใหญ่จึงต้องปันส่วนต้นทุนในการซื้อสิทธิบัตรดังกล่าวตามฐานการผลิตแต่สำนักงานสาขา

- ผู้เชี่ยวชาญเฉพาะด้านจากสำนักงานใหญ่ (Support Engineering) ผู้เชี่ยวชาญส่วนใหญ่จะเกี่ยวข้องกับเครื่องจักร ซึ่งสำนักงานสาขาจะไม่มีพนักงานที่มีความรู้ด้านเทคนิคเฉพาะและการติดตั้งเครื่องจักรใหม่จะต้องมีผู้เชี่ยวชาญมาให้คำปรึกษา ในระยะแรก ดังนั้น

จึงมีความจำเป็นต้องขอความช่วยเหลือจากสำนักงานใหญ่ ทางสำนักงานใหญ่ถือว่าเป็นค่าใช้จ่ายของสำนักงานสาขา

- ค่าบริการเทคโนโลยี (IT Service) จากที่กล่าวมาแล้วในหัวข้อระบบ ERP บริษัทต่างชาติให้ความสำคัญกับการเข้าถึงข้อมูลสารสนเทศมากเป็นพิเศษ ดังนั้น จึงมีการลงทุนทางด้านเทคโนโลยีมูลค่าสูง เนื่องจากต้องเชื่อมโยงข้อมูลทั้งด้านสำนักงานใหญ่ และสาขาทั่วโลก อีกทั้งระบบปฏิบัติการที่ใช้จะต้องเหมือนกันทุกสำนักงาน ต้องมีการบำรุงรักษาฐานข้อมูล ปรับเปลี่ยนระบบคอมพิวเตอร์ที่ล้าสมัย จึงทำให้เกิดค่าบริการเทคโนโลยีเป็นประจำ ซึ่งทางสำนักงานใหญ่จะส่งใบแจ้งหนี้ค่าบริการเทคโนโลยีมาเรียกเก็บสาขาอย่างน้อยปีละ 1 ครั้ง

4.2.2.5 ค่าใช้จ่ายในการเดินทางต่างประเทศ

ส่วนมากเกิดจากการที่บริษัทจะต้องเข้าร่วมประชุมกลุ่มบริษัท ตามนโยบายของสำนักงานใหญ่หรือเกิดจากการดำเนินงานในฝ่ายผลิต จึงมีการส่งพนักงานที่รับผิดชอบเข้าฝึกอบรม วางแผน และแสดงผลงานที่ได้รับมอบหมาย ณ สำนักงานใหญ่ในต่างประเทศ

4.2.2.6 ค่าพาสปอร์ตและวีซ่า

ค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการขออนุญาตเข้า - ออกต่างประเทศในการติดต่อดำเนินธุรกิจระหว่างประเทศ ได้แก่ ผู้บริหารชาวต่างประเทศในการติดต่อดำเนินงานระหว่างสาขา การติดต่อกับลูกค้าต่างประเทศ การส่งพนักงานไปอบรมต่างประเทศ การประชุมประจำเดือนของผู้บริหารแต่ละฝ่ายที่สำนักงานใหญ่ เป็นต้น

4.2.2.7 การจ่ายเงินปันผล

การจ่ายเงินปันผลขึ้นอยู่กับนโยบายของสำนักงานใหญ่ เนื่องจากมีปัจจัยหลายด้านเข้ามากำหนดวิธีการจ่ายเงินปันผล ได้แก่ จ่ายเงินปันผลตามผลกำไรของแต่ละผลิตภัณฑ์ การจ่ายเงินปันผลโดยการประมาณการเนื่องจากบริษัทได้รับการส่งเสริมการลงทุน จึงต้องมีการประมาณการระหว่างกำไรที่เกิดจากการส่งเสริมการลงทุน (BOI) และกำไรที่ไม่เกิดจากการส่งเสริมการลงทุน (NON BOI) และสุดท้ายไม่มีนโยบายการจ่ายเงินปันผลเพราะสำนักงานสาขาขยายการลงทุนตลอดเวลาตั้งแต่เข้ามาลงทุนในประเทศไทย จึงทำให้ต้องใช้เงินลงทุนจากกำไรสะสม

4.2.3 การบริหารความเสี่ยงด้านการเงิน

การบริหารความเสี่ยงด้านการเงิน (Financial Risk) ทางด้านการปฏิบัติงานค่อนข้างที่จะไม่ซับซ้อนเนื่องจากการดำเนินธุรกิจมีการการค้าขายระหว่างกันเป็นเวลานาน รายการค้าต่างประเทศจะเกิดขึ้นกับสำนักงานใหญ่เป็นส่วนใหญ่ และสภาพเศรษฐกิจปัจจุบันยังไม่มีความผันผวน จึงมีวิธีการที่ใช้ อยู่ 2 วิธี ดังนี้

4.2.3.1 การซื้อ-ขายอัตราแลกเปลี่ยนล่วงหน้า (Swap)

ส่วนมากการเลือกใช้เครื่องมือทางการเงินชนิดนี้ คือ ช่วงที่อัตราแลกเปลี่ยนมีความผันผวน มีด้านซื้อหรือด้านขาย อย่างใดอย่างหนึ่งเป็นจำนวนมาก ทำให้เกิดความเสี่ยงในการชำระเงินในสกุลเงินต่างประเทศ หากสภาพเศรษฐกิจยังคงเป็นปกติมีการซื้อ - ขาย เกิดขึ้นเป็นประจำก็จะมีการใช้เครื่องมือทางการเงินนี้ เนื่องจากจะเกิดกำไรและขาดทุนจากการซื้อและขายจะหักกลบลบกัน (Offset)

เช่น หากบริษัทขายสินค้าให้กับสำนักงานใหญ่เป็นเงินเชื่อ 2 ล้านเยน เมื่อถึงกำหนดชำระเงินมีกำไรจากอัตราแลกเปลี่ยนจำนวน 10,000 บาท ในขณะเดียวกัน มีการซื้อสินค้าเป็นเงินเชื่อจากต่างประเทศจำนวน 2.5 ล้านเยน เมื่อชำระเงินมีขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยน 13,000 บาท ดังนั้นจะยังคงขาดทุนทั้งสิ้นจำนวน 3,000 บาท หากกิจการซื้ออัตราแลกเปลี่ยนล่วงหน้าจากธนาคารจะมีค่าใช้จ่ายในการซื้อ Swap เท่ากับ 8,000 บาท ซึ่งมีค่าใช้จ่ายที่สูงกว่า 5,000 บาท ที่จ่ายชำระค่าธรรมเนียมไป ดังนั้นจึงมีบางบริษัทเท่านั้นที่เลือกใช้ Swap เป็นช่วงเวลา ที่นอกเหนือการดำเนินงานปกติ เช่น ช่วงเศรษฐกิจตกต่ำไม่มีการขายสินค้าให้ต่างประเทศ มีแต่เฉพาะการซื้อหรือขายสินค้าฝ่ายเดียวเป็นระยะเวลาสั้น บริษัทก็จะต้องป้องกันการขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนโดยการซื้อขายอัตราแลกเปลี่ยนล่วงหน้าจากธนาคารพาณิชย์

4.2.3.2 การจำกัดสกุลเงินต่างชาติในการค้าขายดำเนินธุรกิจ

การจำกัดสกุลเงินก็เพื่อสะดวกในการซื้อและขายกับบริษัทต่างประเทศและเพื่ออำนวยความสะดวกการบริหารงานซื้อขายสินค้า ส่วนใหญ่สกุลเงินที่ใช้กันอยู่นั้น ขึ้นอยู่กับประเทศสำนักงานใหญ่และประเทศคู่ค้าเป็นหลัก ซึ่งแต่ละบริษัทจะมีไม่เกิน 3 อัตรา เช่น หากเป็นบริษัทสัญชาติสวิสเซอร์แลนด์ จะใช้สกุลเงิน สวิสฟรังก์ ดอลลาร์ เชน เป็นต้น

4.2.4 การควบคุมการดำเนินงานด้านบัญชี

การเข้ามาควบคุมการดำเนินงานด้านบัญชีการเงิน มีวิธีอื่นนอกเหนือจากใช้ผู้บริหารงานจากสำนักงานใหญ่ คือ การใช้ระบบการตรวจสอบบัญชีภายใน และการตรวจสอบบัญชีภายนอก

บริษัทที่มีความแตกต่างจากบริษัทชาติอื่นด้านการควบคุมด้านบัญชีคือคือบริษัทสัญชาติเกาหลี เนื่องจากรับจ้างผลิตสินค้าจากลูกค้า จึงมีการตรวจสอบการดำเนินงานที่มากกว่าคือการตรวจสอบการปฏิบัติงานด้านบัญชีตามข้อตกลงที่ทำไว้กับลูกค้าเพื่อรักษาความลับของข้อมูล

จากการสัมภาษณ์ผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีของกลุ่มบริษัทต่างชาติส่วนใหญ่มีลักษณะเหมือนกันสรุปได้ดังต่อไปนี้

4.2.4.1 ระบบการตรวจสอบภายใน (Internal Audit)

เป็นลักษณะหน่วยงานการตรวจสอบจากบริษัทแม่เข้ามาตรวจสอบภายในเฉพาะด้านเรื่องบัญชีและการเงิน ซึ่งวัตถุประสงค์หลักคือ การป้องกันความเสี่ยงของข้อผิดพลาดที่อาจจะเกิดขึ้น และให้เป็นมาตรฐานเดียวกันกับสำนักงานใหญ่ การควบคุมภายในที่หน่วยงานตรวจสอบภายในจากสำนักงานใหญ่เข้ามาดูแลด้านการจัดการด้านบัญชีและการเงิน มีดังนี้

- การเข้ามาพิจารณาขั้นตอนการมอบอำนาจและการบริหารงาน
- พัฒนาและวิเคราะห์ระบบบัญชี
- ตรวจสอบตัวอย่างลายเซ็นต์ของผู้อนุมัติ พร้อมทั้งตรวจสอบเอกสารที่ใช้ในการอนุมัติ
- การวิเคราะห์ถึงภาระงานหน้าที่ของผู้บริหาร อำนาจในการอนุมัติว่าเหมาะสมกับเหตุการณ์ปัจจุบันหรือไม่อย่างไร เพื่อเข้ามาปรับปรุงระบบปฏิบัติงานให้ทันต่อสถานการณ์ปัจจุบันมากยิ่งขึ้น

ตัวอย่าง เช่น คณะทำงานตรวจสอบภายในจากสำนักงานใหญ่ เข้ามาตรวจสอบการดำเนินงานของสำนักงานสาขาในประเทศไทย โดยให้ทำการแก้ไขการปฏิบัติงานใน 2 เรื่องดังนี้ การที่เจ้าหน้าที่ดูแลรักษาสินค้าคงคลังมีอำนาจอนุมัติการทำลายสินค้าด้าสมัยเพียงคนเดียว เปลี่ยนเป็นให้มีการตั้งคณะกรรมการอนุมัติการทำลายสินค้า โดยต้องมีฝ่ายบริหารด้านการผลิตมีส่วนร่วมในการอนุมัติแต่ละครั้ง และอีกประเด็น คือ การปฏิบัติงานของผู้จัดการด้านบัญชีการเงินเดิมมีผู้จัดการคนไทยเพียงคนเดียว เปลี่ยนเป็น มีตำแหน่งทางด้านผู้อำนวยความสะดวกด้านการเงิน โดยใช้นุคลากรจากสำนักงานใหญ่ และแยกหน้าที่ระหว่างบัญชี และการเงินออกจากกัน โดยแต่ละตำแหน่งสามารถมีผู้ช่วยได้ตำแหน่งละ 1 คน

4.2.4.2 การตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

เนื่องจากการตรวจสอบบัญชีจากผู้ตรวจสอบบัญชีรับอนุญาตจะเป็นไปตามข้อกำหนดของประเทศไทย แต่ทางสำนักงานใหญ่ในต่างประเทศก็ต้องการความเห็นของผู้สอบ

บัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย จากการสัมภาษณ์การใช้บริการของบริษัทสำนักงานตรวจสอบบัญชีนั้น สามารถแบ่งออกเป็น 2 กลุ่ม ดังนี้

กลุ่มที่ 1 ใช้สำนักงานตรวจสอบบัญชีข้ามชาติ (Big 4) ได้แก่ กลุ่มสัญญาติ สวิสเซอร์แลนด์ และบางบริษัทของกลุ่มสัญญาติญี่ปุ่น เหตุผลที่เลือกเพราะสำนักงานใหญ่ในต่างประเทศเลือกใช้และบังคับให้สำนักงานสาขาในประเทศไทยเลือกใช้

กลุ่มที่ 2 ใช้สำนักงานตรวจสอบบัญชีท้องถิ่น ได้แก่ กลุ่มสัญญาติญี่ปุ่น และกลุ่มสัญญาติเกาหลี เนื่องจากลักษณะการบริหารงานให้ความอิสระในการดำเนินงานจึงขึ้นอยู่กับผู้บริหารด้านบัญชีและการเงินว่าจะใช้สำนักงานบัญชีใด เหตุผลที่เลือกคือสะดวกในการติดต่อ เนื่องจากอยู่ในพื้นที่และมีค่าใช้จ่ายที่ถูกกว่า หากต้องการคำปรึกษาด้านกฎหมายบัญชีและภาษีอากรที่เป็นเรื่องสำคัญพิเศษจะใช้บริการของสำนักงานบัญชีข้ามชาติ(Big 4) เป็นแต่ละกรณี

การแสดงความเห็นในรายงานของผู้สอบบัญชีต้องเป็นภาษาอังกฤษ รวมไปถึงรายงานทางการเงินที่ผู้สอบบัญชีรับรอง เพื่อนำเสนอให้กับผู้บริหารที่เป็นคนต่างชาติ ซึ่งการแต่งตั้งผู้สอบบัญชีจะอยู่ในข้อบังคับของบริษัทดังแสดงในข้อบังคับของบริษัทในแผนภาพที่ 4-4

4.2.4.3 การตรวจสอบโดยลูกค้า

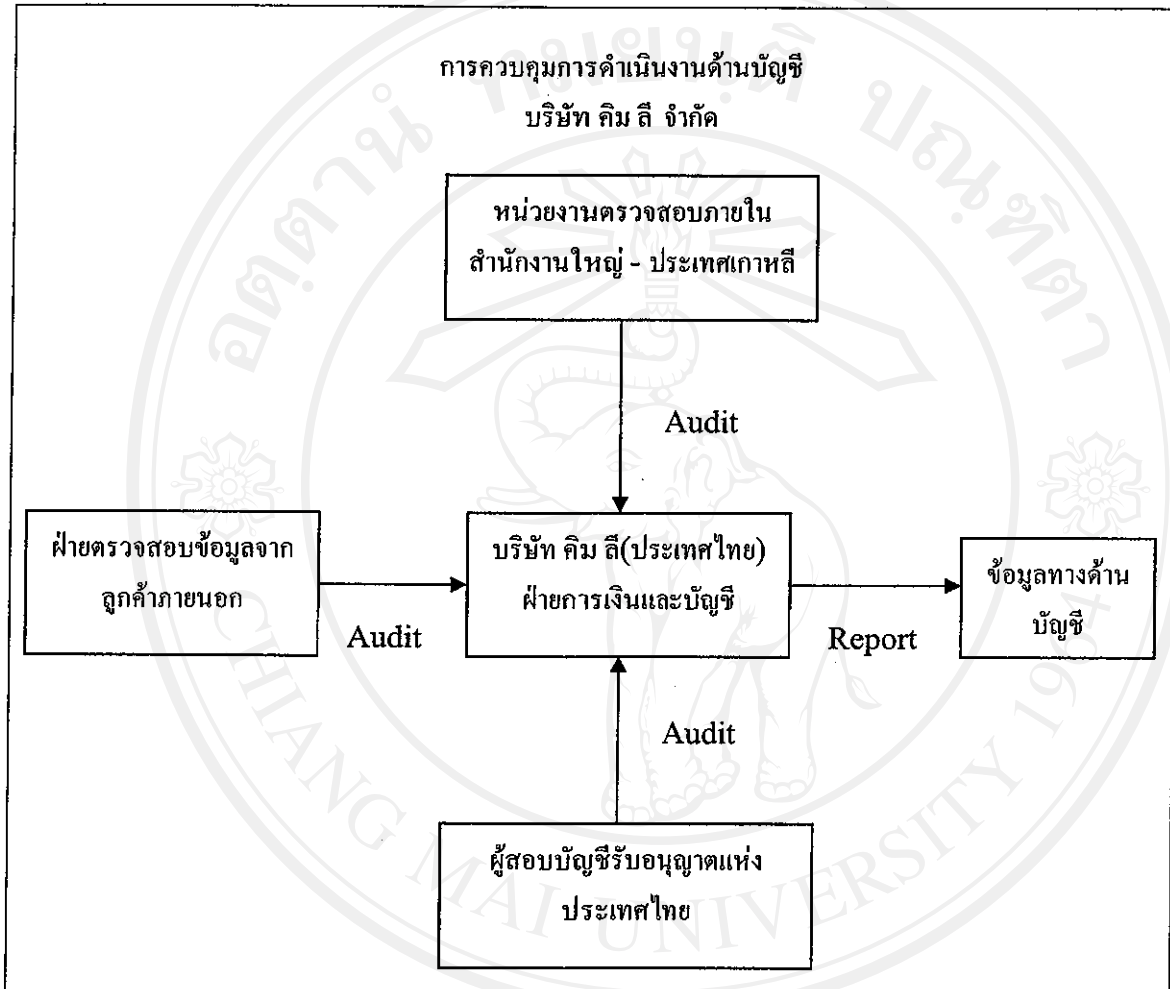
จากการสัมภาษณ์กลุ่มบริษัทสัญญาติเกาหลีซึ่งสำนักงานสาขาเป็นฐานการผลิต รับจ้างผลิตให้กับลูกค้า แต่มีสัญญากับลูกค้าในเรื่องการตรวจสอบข้อมูลในด้านต่าง ๆ โดยเฉพาะข้อมูลด้านบัญชี เนื่องจากลูกค้าได้ทำการวิจัยและพัฒนาในการผลิตเอง และส่งเครื่องจักรมายังสำนักงานสาขาในประเทศไทย เพื่อให้สำนักงานสาขาในประเทศไทยทำการผลิต โดยสำนักงานสาขาได้รับค่าตอบแทนเป็นค่าบริการรับจ้างผลิต ดังนั้นลูกค้าจึงต้องเข้ามาตรวจสอบวิธีการปฏิบัติงานและการเก็บรักษาความลับของข้อมูล มีดังนี้

- ตรวจสอบรายงานต้นทุนของบริษัท
- วิธีการจัดเก็บรักษาทรัพย์สิน
- ระบบการเก็บรักษาข้อมูล และการทำงานของคอมพิวเตอร์
- ตรวจสอบวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิต
- ระบบการจัดทำบัญชีของบริษัท

เนื่องจากลูกค้าต้องการตรวจสอบความถูกต้องของการผลิต ป้องกันข้อมูลในการผลิตไม่ให้รั่วไหล เพื่อไม่ให้ความลับของข้อมูลการผลิตไปอยู่ในมือของคู่แข่ง ดังนั้นลูกค้าจึงเข้ามาตรวจสอบระบบการทำงานของสำนักงานสาขา โดยเฉพาะการดำเนินงานด้านบัญชีการเงิน ว่าได้นำข้อมูลดังกล่าวกระจายออกไปหน่วยงานใดบ้าง ดังนั้นลูกค้าจึงต้องเข้ามาตรวจสอบระบบการปฏิบัติงานดังกล่าว

การควบคุมการดำเนินงานด้านบัญชีของสำนักงานสาขาในประเทศไทยของกลุ่มบริษัทข้ามชาติสามารถที่จะอธิบายเป็นรูปภาพได้ดังภาพที่ 4-5

ภาพที่ 4-5 แสดงการควบคุมการดำเนินงานด้านบัญชี



จากภาพที่ 4-5 แสดงให้เห็นถึงการดำเนินงานด้านบัญชีของสำนักงานสาขา ซึ่งจะเกี่ยวข้องกับ 3 ฝ่าย คือ หน่วยงานตรวจสอบภายในที่มาจากสำนักงานใหญ่ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย สุดท้ายฝ่ายตรวจสอบจากลูกค้า

บริษัท คิม ลี (ประเทศเกาหลี) สำนักงานใหญ่ จะส่งทีมตรวจสอบภายใน (Internal Audit) เข้ามาตรวจสอบการดำเนินงานของสำนักงานสาขาในประเทศไทย ได้แก่ การวิเคราะห์ถึงภาระงานหน้าที่ของผู้บริหาร อำนาจในการอนุมัติ และวิเคราะห์ระบบบัญชี เป็นต้น

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย จะเข้ามาตรวจสอบตามกฎหมายของประเทศไทย โดยการเลือกสำนักงานสอบตรวจบัญชีท้องถิ่น เนื่องจากนโยบายของสำนักงานสาขาบริหารโดยอิสระ

ฝ่ายตรวจสอบข้อมูลจากลูกค้าภายนอกจะเข้ามาตรวจสอบข้อมูลของบริษัทซึ่งเป็นหน่วยงานที่สามารถเข้าไปตรวจสอบด้านการจัดการด้านบัญชีและการเงินของสำนักงานสาขาได้ตามสัญญาที่ได้ให้ไว้ลูกค้า

หลังจากถูกตรวจสอบทั้ง 3 ฝ่าย ก็จะได้ข้อมูลและรายงานที่ถูกต้องซึ่งผู้บริหารทั้งสำนักงานใหญ่ และลูกค้า สามารถที่จะเชื่อถือการปฏิบัติงานและข้อมูลที่ได้รับจากฝ่ายบัญชีของสำนักงานสาขาได้

4.3 การจัดทำรายงานทางการเงินของสาขานิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ

4.3.1 การจัดทำงบการเงินตามกฎหมายไทย

การจัดทำงบการเงินของกลุ่มตัวอย่างบริษัทข้ามชาติ สำนักงานสาขาจะต้องจัดทำงบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีของประเทศไทย เนื่องจากสาขานิติบุคคลต่างประเทศที่เข้ามาประกอบธุรกิจในเขตภาคเหนือของประเทศไทย ไม่ได้เป็นบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ดังนั้นงบการเงินของสำนักงานสาขาจึงจัดทำขึ้นตามมาตรฐานการบัญชีที่กำหนดโดยสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีแห่งประเทศไทยและเป็นไปตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 อย่างไรก็ตามโดยอนุโลมของประกาศของสมาคมฯ ฉบับที่ 004/2544-2546 เรื่อง "มาตรฐานการบัญชีที่ยกเว้นการบังคับใช้กับธุรกิจที่ไม่ใช่บริษัทมหาชนจำกัด" ลงวันที่ 21 ธันวาคม 2544 บริษัทต่างประเทศจึงเลือกที่จะยังไม่นำมาตราฐานการบัญชีตามที่ระบุดังต่อไปนี้

ฉบับที่ 25 งบกระแสเงินสด

ฉบับที่ 36 การค้ำค่าของสินทรัพย์

ฉบับที่ 44 งบการเงินรวมและการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย

ฉบับที่ 45 การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม

ฉบับที่ 47 การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

ฉบับที่ 48 การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน

ฉบับที่ 50 การเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน

ในทางปฏิบัติกลุ่มบริษัทข้ามชาติจะให้ความสำคัญในการจัดทำงบกระแสเงินสด แต่จะเป็นการจัดทำภายในบริษัทเพื่อการบริหารงานและจัดส่งให้กับสำนักงานใหญ่ในต่างประเทศ

การจัดทำบัญชีของสำนักงานสาขาในประเทศไทย จะต้องผ่านการตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย เพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงิน ซึ่งงบการเงินจะทำตามมาตรฐานการบัญชีของไทยทุกประการ ดังนั้นงบการเงินที่นำเสนอ ประกอบด้วย

1. งบดุล
2. งบกำไรขาดทุน
3. งบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้น
4. นโยบายการบัญชีและหมายเหตุประกอบงบการเงิน

จากการสอบถามผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยที่ตรวจสอบกลุ่มบริษัทข้ามชาติเกี่ยวกับการจัดทำรายงานของงบการเงินพบว่า ถ้าหากบริษัทใด ขอรับการส่งเสริมการลงทุน จะต้องจัดทำรายงานในรูปแบบที่สำนักงานส่งเสริมการลงทุนกำหนดขึ้น ซึ่งจะกล่าวในหัวข้อถัดไป งบการเงินดังกล่าวจะต้องนำเสนอให้กับหน่วยงานดังต่อไปนี้

- กรมพัฒนาธุรกิจการค้า ซึ่งสามารถส่งงบการเงินดังกล่าวในท้องที่สาขา เช่น สาขาจังหวัดลำพูน สาขาจังหวัดเชียงใหม่ ภายใน 150 วัน
- กรมสรรพากร ตามเขตพื้นที่ บริษัทนิติบุคคลต่างประเทศ ตั้งสำนักงานสาขา ภายใน 150 วัน
- สำนักงานส่งเสริมการลงทุน ภายในวันที่ 31 กรกฎาคมของทุกปี (กรณีขอรับการส่งเสริมการลงทุน)

4.3.2 การจัดทำงบการเงินให้กับสำนักงานใหญ่

การจัดส่งงบการเงินให้กับสำนักงานใหญ่ในต่างประเทศ ส่วนใหญ่สำนักงานสาขาจัดส่งงบการเงินเป็นภาษาอังกฤษตามมาตรฐานการบัญชีของประเทศไทย โดยมีผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแสดงความเห็นตามข้อ 4.3.1 มีกลุ่มสัญชาติสวีเดนและแลนด์ที่ต้องปรับเปลี่ยนวิธีการทางบัญชีในงบการเงินดังกล่าวในข้อ 4.3.2.2 ซึ่งการจัดทำงบการเงินให้กับสำนักงานใหญ่มีวัตถุประสงค์ได้ดังนี้

1. การจัดส่งงบการเงินเพื่อจัดทำงบการเงินรวม (Consolidate)

การจัดส่งงบการเงินเพื่อนำ สินทรัพย์ หนี้สิน ทุน มารวมกันไว้ในงบการเงินรวม สำนักงานสาขาจะไม่มีหน้าที่ในการจัดทำงบการเงินรวม เพียงแต่ทำหน้าที่รายงานผลการดำเนินงานโดยจัดส่งงบการเงิน ให้กับสำนักงานใหญ่เท่านั้น ปัจจุบันบริษัทข้ามชาตินำเทคโนโลยีสารสนเทศมาใช้ในการบริหารงานดังที่กล่าวมาแล้วในข้อ 4.2.1 เรื่องระบบการดำเนินงานระบบ ERP มาใช้ ดังนั้นสำนักงานใหญ่สามารถเข้าถึงฐานข้อมูลของสำนักงานสาขา เพื่อนำผลการ

ดำเนินงานมาจัดทำงบการเงินรวม ได้ทันที และทำการตรวจสอบ งบการเงินที่สำนักงานสาขาส่งให้กับสำนักงานใหญ่อีกครั้งหนึ่ง

2. การจัดส่งงบการเงินเพื่อแสดงผลการดำเนินงานประจำปี

การจัดส่งงบการเงินโดยผ่านกระบวนการตรวจสอบจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ดังนั้นกว่าบริษัทข้ามชาติจะ ได้รายงานประจำปี ก็จะต้องใช้ระยะเวลานาน บริษัทข้ามชาติจึงถือว่า งบการเงินนี้เป็นงบบประกอบการแสดงผลการดำเนินงานประจำปี นอกจากงบการเงินแล้ว ผู้ปฏิบัติงานด้านการบัญชี จะต้องทำรายงานการวิเคราะห์งบการเงินเพื่อแสดงถึงผลการดำเนินงานที่ นอกเหนือไปจากการวางแผนงานไว้ ได้แก่ อัตราค่าแรงงานเพิ่มขึ้นหรือลดลง ผลกระทบจากการ เกิดรัฐประหาร อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ เป็นต้น จากกลุ่มตัวอย่าง พบว่าสำนักงาน สาขาที่มีขั้นตอนในการจัดทำงบการเงินดังนี้

4.3.2.1 การแปลภาษาในงบการเงินให้เป็นภาษาของสำนักงานใหญ่

ภาษาต่างประเทศที่ต้องแปลก็ขึ้นอยู่กับสัญชาติของสำนักงานใหญ่ การแปลภาษาที่ใช้มีอยู่ 2 ภาษา คือภาษาอังกฤษ และภาษาญี่ปุ่น เนื่องจากภาษาอังกฤษเป็นภาษาหลัก ในการจัดทำบัญชี จึงสามารถออกงบการเงินเป็นภาษาอังกฤษได้ทันที ส่วนการแปลงงบการเงินเป็น ภาษาญี่ปุ่นนั้น จะแปลจากภาษาอังกฤษเป็นภาษาญี่ปุ่นอีกทีหนึ่ง

ส่วนประกอบของงบการเงินที่ต้องให้ความสนใจเป็นพิเศษคือ หมายเหตุ ประกอบงบการเงิน เนื่องจากต้องแสดงนโยบายการบัญชีที่สำคัญและเกณฑ์ในการนำเสนอ งบการเงิน เพราะทำให้สำนักงานใหญ่ทราบถึงวิธีปฏิบัติทางการบัญชีของสำนักงานสาขา จึงตัดตอน บางส่วนเพื่อแสดงความเข้าใจในภาพที่ 4-6 (สำนักงานพัฒนาธุรกิจการค้าจังหวัดลำพูน, 2549 : เพิ่มข้อมูลบริษัท)

ภาพที่ 4-6 แสดงงบการเงินเป็นภาษาต่างประเทศตามมาตรฐานการบัญชีของประเทศไทย

T K (THAILAND) COMPANY LIMITED
 NOTES TO FINANCIAL STATEMENTS
 DECEMBER 31, 2006 AND 2005

1. Financial Statement Basic

According to the announcement of the Institute of Certified Accountants and Auditors of Thailand No.004/2544-2546 as at December 21,2001 about seven temporaries excepted accounting standards for the company limited, these financial statements for the year ended December 31, 2006 and 2005 followed this announcement but except some accounting standards are as follow :

- TAS No.25 , "Cash Flow Statement"
- TAS No.36 , "Impairment of Assets"
- TAS No.44 , "Consolidated Financial Statements and Accounting for Investments in Subsidiaries"
- TAS No.45 , "Accounting for Investments in Associates"
- TAS No.47 , "Related Party Disclosures"
- TAS No.48 , "Financial Instruments : Recognition and Measurement"
- TAS No.50 , "Segment Report"

2. Significant Accounting Policy

2.1 Revenues recognition

Sales are recognized when title to the goods sold passes to the buyers, which is generally at the time when goods are dispatched to the customer as ordered.

2.2 Inventories

Inventories are valued as follows :

Finished goods (at the standard cost which approximate the lower of actual or market)

Work in process (at actual cost)

Raw materials and supply (at the lower of moving average cost or market)

2.3 Investments

Short - term investments , long - term investments in debt securities and equity securities that are not marketable are presented in balance sheet at cost.

2.4 Depreciation

Depreciation is provided for on all fixed assets other than land using the straight - line method over their estimated useful lives as not over than 5 - 20 %.

Expenditures for additions, renewals and betterment are capitalists. Repairs and maintenances are recognized as expenses when incurred.

ภาพที่ 4-6 (ต่อ)งบการเงินที่แสดงเป็นภาษาต่างประเทศตามมาตรฐานการบัญชีของประเทศไทย

2.5 Intangible assets

Intangible assets are amortized on the straight – line method over a period of 5 years.

2.6 Foreign currency transaction

Translations denominated in foreign are translated in to Baht at the rates of exchange ruling on the transaction dates. Realized gain and loss on foreign exchange transactions are recognized in the statement of income as incurred. Monetary assets and liabilities denominated in foreign currencies at the balance sheet date are translated into Baht at the exchange rates ruling at the date. Unrealized gain and loss on exchange are recognized in the statement of income as incurred.

2.7 Related Parties

Companies are considered related if most of the shareholders or executive management of both are the same persons or relatives

2.8 Earnings per share

Earnings per share are computed by dividing the net profit for the year of paid - up ordinary share at the balance sheet date. So compared prior year earnings per share had been calculated with the same base.

จากภาพที่ 4-6 แสดงการจัดทำงบการเงินเป็นภาษาอังกฤษ ทำให้สำนักงานใหญ่ทราบถึงวิธีการจัดทำงบการเงินของสำนักงานสาขา ซึ่งจะอธิบายถึงนโยบายทางการบัญชีที่สำคัญ และหลักเกณฑ์ในการจัดทำงบการเงิน ตามมาตรฐานการบัญชีของประเทศไทย เช่น การรับรู้รายได้บริษัทรับรู้รายได้จากการขายเมื่อบริษัทได้ส่งมอบ การโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของ เงินลงทุนในหลักทรัพย์ ได้แก่ เงินลงทุนชั่วคราว เงินลงทุนระยะยาวที่เป็นตราสารหนี้ที่ถือจนครบกำหนดและเงินลงทุนระยะยาวในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด แสดงด้วยราคาทุน และสินทรัพย์ไม่มีตัวตน บริษัท ตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นค่าใช้จ่ายโดยวิธีเส้นตรงระยะเวลา 5 ปี เป็นต้น

4.3.2.2 การปรับกระทบยอดกำไรสะสมของมาตรฐานการบัญชีที่แตกต่างกันระหว่างสำนักงานใหญ่และสาขา

จากการศึกษากลุ่มบริษัทข้ามชาติในกลุ่มตัวอย่างพบว่ามาตรฐานการบัญชีที่ใช้ในการจัดทำบัญชีมี 2 มาตรฐาน คือ มาตรฐานการบัญชีของประเทศไทย (Thai Accounting Standard: TAS) และมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standard: IFRS) ซึ่งมีข้อแตกต่างกันเช่น วิธีการตัดค่าความนิยม จำนวนปีในการตัดค่าเสื่อมราคา ดอกเบี้ยจ่ายในการบันทึกเป็นต้นทุนการกู้ยืม และการไม่อนุญาตใช้วิธีการตีราคาสินค้าคงเหลือแบบ เข้าทีหลัง-ออกก่อน (Last in – First out: LIFO) เป็นต้น

ในทางปฏิบัติมีเพียงบริษัทสัญชาติสวิสเซอร์แลนด์ที่ได้มีการปรับปรุงงบการเงินก่อนที่จะส่งให้สำนักงานใหญ่ ซึ่งข้อแตกต่างที่ทำการปรับปรุงงบการเงินคือ วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาของเครื่องจักร เกิดจากระยะเวลาในการคิดค่าเสื่อมราคา และการแสดงราคาซากไว้ในบัญชีไม่เท่ากัน ดังแสดงในตารางที่ 4-2

ตารางที่ 4-2 แสดงความแตกต่างของวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาและการแสดงมูลค่าซากของวิธีปฏิบัติทางการบัญชีของประเทศสวิสเซอร์แลนด์และประเทศไทย

รายการ	สวิสเซอร์แลนด์	ไทย
1. ราคาซาก	0	1
2. ระยะเวลาในการคิดค่าเสื่อมราคา (ปี)	8	5

จากตารางที่ 4-2 ทำให้เห็นจำนวนระยะเวลาและมูลค่าซากที่แตกต่างของวิธีปฏิบัติของสำนักงานใหญ่ประเทศสวิสเซอร์แลนด์ และวิธีปฏิบัติทางการบัญชีของบริษัทในประเทศไทย ซึ่งส่วนใหญ่คิดค่าเสื่อมราคาระยะเวลา 5 ปี ตามกฎระเบียบของกรมสรรพากร

ตัวอย่าง เช่น สำนักงานสาขาในประเทศไทยมีเครื่องจักรแสดงมูลค่าเท่ากับ 8 ล้านบาทซื้อเครื่องจักรเมื่อ วันที่ 1 มกราคม 2549 รอบระยะเวลาบัญชี 1 มกราคม 2549 ถึง 31 ธันวาคม 2550 สามารถคำนวณค่าเสื่อมราคาได้ตามตารางที่ 4-3

ตารางที่ 4-3 แสดงวิธีการคำนวณค่าเสื่อมราคาของวิธีปฏิบัติสำนักงานใหญ่ประเทศสวิสเซอร์แลนด์และสาขาประเทศไทย

(หน่วย : ล้านบาท)

ปี	ไทย	สวิสเซอร์แลนด์	ผลต่าง
1	1,600,000	1,000,000	600,000
2	1,600,000	1,000,000	600,000
3	1,600,000	1,000,000	600,000
4	1,600,000	1,000,000	600,000
5	1,599,999	1,000,000	600,000
6	-	1,000,000	1,000,000
7	-	1,000,000	1,000,000
8	-	1,000,000	1,000,000

จากตารางที่ 4-3 สำนักงานสาขาในประเทศไทยคำนวณค่าเสื่อมราคา ต่างกับวิธีปฏิบัติทางการบัญชีของสำนักงานใหญ่ประเทศสวิสเซอร์แลนด์ ใน 5 ปีแรก จำนวน 600,000 บาท ผลต่างจะปรับเพิ่มเข้าบัญชีกำไรสะสม ปีที่ 6-8 จำนวน 1,000,000 บาท จะปรับลดในบัญชีกำไรสะสม

4.3.2.3 การใช้อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศในการจัดทำงบการเงิน
อัตราแลกเปลี่ยนที่ใช้ในการดำเนินธุรกิจและใช้ในการจัดทำงบการเงินนั้นมีอยู่ 2 อัตราคือ

1. อัตราแลกเปลี่ยนตามที่ธนาคารแห่งประเทศไทยกำหนด
ใช้อัตราแลกเปลี่ยนที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศ จะเปลี่ยนไปแต่ละวันเพื่อบันทึกรายการค้าที่เกิดขึ้น และจัดทำงบการเงิน ณ วันสิ้นสุดของวันที่ในงบการเงิน

2. อัตราแลกเปลี่ยนตามที่บริษัทกำหนด (Company Fixed Rate หรือ Internal Rate)

เป็นอัตราแลกเปลี่ยนไว้เพื่อจ่ายต่อการบริหารงาน อัตรานี้จะไม่เปลี่ยนแปลงบ่อยประมาณปีละ 2-3 ครั้ง ซึ่งทางสำนักงานใหญ่จะเป็นผู้กำหนดขึ้น เนื่องจากบางสถานการณ์เกิดค่าผันผวนของค่าเงินบาท อาจจะทำให้การตัดสินใจของผู้บริหารสำนักงานใหญ่ผิดพลาดจากอัตราแลกเปลี่ยน จึงนำอัตราแลกเปลี่ยนตามที่บริษัทกำหนดมาใช้ในการบริหาร เพราะลักษณะการบริหารทางด้านการบัญชีจะทำการสรุปผลการดำเนินงานเป็นประจำทุกเดือน ทำให้การอ้างอิงสรุปผลการดำเนินงานเป็นไปตามความเป็นจริงที่สุด อัตรานี้จะแสดงคู่กับอัตราแลกเปลี่ยนตามที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศโดยผ่านระบบสารสนเทศทางการบัญชี

4.3.3 การจัดทำรายงานทางการเงินการบัญชีให้สำนักงานใหญ่

การจัดทำรายงานให้กับสำนักงานใหญ่ส่วนใหญ่เกิดขึ้นจากการผลิตสินค้า การแจ้งยอดการผลิต และการปิดบัญชีประจำเดือนคล้ายกับการจัดทำงบการเงินสิ้นปี แต่จะไม่มีผู้สอบบัญชีเพื่อแสดงความเห็น จะเน้นในด้านงบต้นทุนขาย งบกำไรขาดทุน แสดงแต่ละสายผลิตภัณฑ์ โดยจะต้องทำการรายงานการเงินการบัญชีให้กับสำนักงานใหญ่น้อยเดือนละ 1 ครั้ง การจัดทำรายงานแต่ละครั้งจะต้องมีการจัดส่งล่วงหน้าก่อนการประชุม 1 สัปดาห์ การประชุมมีหลายวิธีแล้วแต่นโยบายของแต่ละบริษัท ได้แก่ ผู้บริหารสาขาประชุม ณ สำนักงานใหญ่ และการประชุมผ่าน V.D.O Conference เป็นต้นสาระสำคัญของการจัดทำรายงานการบัญชีให้สำนักงานใหญ่นี้มีดังนี้

1. การวางแผนของสำนักงานใหญ่ (Master Plan) เพื่อจัดทำแผนการผลิต การวางกลยุทธ์ในการดำเนินงานของแต่ละสาขา
2. การจัดทำรายงานทางด้านสาขา เพื่อรายงานให้กับสำนักงานใหญ่ คือ
 - รายงานแสดงการดำเนินงานตามงบประมาณที่สำนักงานใหญ่กำหนดไว้และข้อมูลที่ได้จากการวิเคราะห์ ด้านการเงิน ด้านการจัดการ และด้านอื่นที่อยู่ภายนอกระบบบัญชี
 - รายงานสถานการณ์ปัจจุบันของเศรษฐกิจ สังคม และภาวะการเมือง เช่น ภาวะเงินเฟ้อ การเมืองในประเทศ (รัฐประหาร เมื่อ 19 กันยายน 2549) และอัตราค่าแรงงานของกรมแรงงานที่มีการประกาศเพิ่ม เป็นต้น

4.4 การดำเนินงานด้านภาษีอากรของสาขานิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ

เนื่องจากสำนักงานสาขที่ตั้งอยู่ในเขตนิคมอุตสาหกรรมส่งออก จึงทำให้ใช้สิทธิประโยชน์ตามที่กล่าวไว้ในบทที่ 3 จากการสัมภาษณ์ผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีและภาษีอากรพบว่า การดำเนินงานด้านภาษีอากรของสาขานิติบุคคลต่างประเทศที่นอกเหนือจากการดำเนินงานตามปกติทั่วไป กล่าวคือจะต้องยื่นแบบ 2 รายการ คือ ภ.พ. 36 และ ภ.ง.ด. 54 มีรายละเอียดดังต่อไปนี้

4.4.1 ภาษีมูลค่าเพิ่ม

เนื่องจากสำนักงานสาขาในประเทศไทยเป็นผู้จ่ายเงินที่จ่ายค่าซื้อสินค้าหรือค่าบริการให้แก่ต่างประเทศและได้มีการใช้บริการนั้นในราชอาณาจักรในอัตราร้อยละ 7 จึงต้องยื่นภ.พ. 36 ภายใน 7 วัน นับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายเงิน และฐานภาษีให้ใช้ราคาในวันที่ความรับผิดชอบเกิดขึ้น คือใช้จำนวนเงินที่สำนักงานสาขาจ่ายไป เสมือนเป็นการยื่นแทนนิติบุคคลในต่างประเทศ และสามารถนำภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวมาถือเป็นภาษีซื้อในการคำนวณภาษีในเดือนนั้นได้ตามปกติ โดยถือใบเสร็จรับเงินภาษีที่ทางราชการออกให้เป็นหลักฐานในการชำระภาษี

4.4.2 ภาษีหัก ณ ที่จ่าย

การหัก ณ ที่จ่ายเงินได้ของนิติบุคคลต่างประเทศนั้นจะต้องพิจารณาถึงอนุสัญญาภาษีซ้อนที่ประเทศไทยทำไว้กับบริษัทต่างประเทศคู่ค้าและการได้รับการส่งเสริมการลงทุน โดยหักภาษีจากจำนวนเงินที่จ่าย ซึ่งแบ่งออกเป็น 2 กรณี คือ

1. กรณีจ่ายเงินปันผล
 - 1.1 กรณีที่กำไรที่เกิดจากการดำเนินธุรกิจที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน (BOI) จะไม่ถูกหัก ณ ที่จ่าย ในการโอนกำไรออกนอกประเทศ
 - 1.2 บริษัทที่ไม่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน (NON-BOI) จะต้องถูกหักเงินกำไรที่จ่ายไปต่างประเทศ โดยหักจากจำนวนเงินที่จำหน่ายในอัตราร้อยละ 10

2. กรณีจ่ายเงินได้ให้กับบริษัทต่างประเทศ

การหัก ณ ที่จ่ายให้กับบริษัทต่างประเทศ ผู้ปฏิบัติทางด้านบัญชีและภาษีอากรจะต้องศึกษาเพิ่มเติมในส่วนของอนุสัญญาภาษีซ้อนที่ประเทศไทยทำไว้กับบริษัทที่ต้องมีการจ่ายภาษีเงินได้ เนื่องจากอัตราที่ต้องหัก ณ ที่จ่ายไม่เท่ากัน จึงทำให้เกิดปัญหาที่เกิดขึ้นในแนวปฏิบัติ เงินได้ที่มีการหัก ณ ที่จ่าย ได้แก่ ค่าสิทธิ ค่าศึกษาวิจัยตลาด (Marketing Review) ค่านายหน้า เป็นต้น

ตัวอย่าง เช่น บริษัท วาย ดี (ประเทศไทย) จำกัด ให้บริษัทในประเทศได้วันหยุดตลาดเพื่อกระจายสินค้าให้กับบริษัท โดยจ่ายค่าตอบแทนเป็นค่านายหน้า (Commission) ซึ่งบริษัทจะไม่มีภาระหัก ณ ที่จ่ายกรณีประเทศได้วันหยุด ตรงกันข้ามหากให้บริษัทในประเทศอิสราเอลตลาดจะมี การหัก ณ ที่จ่าย ในอัตรา 10 เปอร์เซ็นต์ เนื่องจากไม่มีอนุสัญญาภาษีซ้อนต่อกัน

สำนักงานสาขาที่จำหน่ายเงินได้ทั้ง 2 กรณีไปต่างประเทศ จะต้องออกเอกสารรับรองการหัก ณ ที่จ่าย ซึ่งบริษัทสาขาจะไม่มีสิทธิออกเอกสารดังกล่าว เช่น การหัก ณ ที่จ่ายบริษัทในประเทศไทย แต่จะต้องขอให้ทางสรรพากรภาค ออกหนังสือรับรองการหัก ณ ที่จ่ายเป็นภาษาอังกฤษ เพื่อที่ทางบริษัทในต่างประเทศจะนำไปเป็นเครดิตภาษีเช่นเดียวกับการยื่นเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทย หลังจากนั้นจะต้องยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษี ภายในเจ็ดวันนับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จำหน่ายเงินได้ แบบแสดงรายการที่ใช้ยื่น คือ ภ.ง.ด. 54 โดยยื่นทุกครั้งที่มีการจำหน่ายเงินได้ให้กับบริษัทในต่างประเทศและ กำไรออกไปจากประเทศไทย

4.5 ประเด็นสำคัญในการดำเนินงานของสาขานิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ

4.5.1 การใช้ที่ปรึกษาด้านการบัญชีและภาษีอากร

การบริหารงานของสำนักงานใหญ่ให้ความเชื่อถือบริษัทสำนักงานบัญชีข้ามชาติ (Big 4) เป็นอย่างมากในเรื่องของการให้คำปรึกษาด้านการบัญชีและภาษีอากร ได้แก่ บริษัท เคพีเอ็มจี ภูมิภาค ไทย สอบบัญชี จำกัด บริษัท ดีลอยท์ ทูช โรมัทสு ไชยศ สอบบัญชี จำกัด บริษัท ไพรซ์วอเตอร์เฮาส์ คูเปอร์ส เอเชียเอส จำกัด และบริษัท สำนักงาน เอ็นส์ท แอนด์ ยัง จำกัด เนื่องจากกลุ่มบริษัทข้ามชาติสำนักงานใหญ่ในประเทศต่าง ๆ ใช้บริการจากสำนักงานบริษัทดังกล่าว ดังนั้นหากสำนักงานใหญ่ใช้บริการบริษัทใด สำนักงานสาขาก็จะใช้บริการบริษัทสำนักงานบัญชีข้ามชาตินั้น สามารถที่จะสรุปการใช้บริการได้ดังต่อไปนี้

1. บริการตรวจสอบบัญชี

บริษัทสำนักงานสอบบัญชีดังกล่าวจะมีทีมงานผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เข้ามาทดสอบรายการบัญชี ระบบควบคุมภายใน การเปิดเผยข้อมูลงบการเงิน และประเมินความ

เหมาะสมของหลักการบัญชีที่สำนักงานสาขาใช้ รวมทั้งประมาณการเกี่ยวกับรายการทางการเงินที่เป็นสาระสำคัญ บางครั้งทางสำนักงานสอบบัญชีจะเสนอข้อสังเกต และข้อบกพร่องในการควบคุมภายในทางบัญชีที่สำคัญ ซึ่งได้พบในระหว่างปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี โดยเสนอข้อสังเกตให้กับผู้บริหารของสำนักงานสาขา แต่วัตถุประสงค์หลักก็คือเพื่อสามารถแสดงความเห็นในรายงานการสอบบัญชีว่า งบการเงินแสดงฐานะผลการดำเนินงาน โดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามนโยบายการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือไม่ เพียงใด หากต้องเสนอรายงานเป็นอย่างอื่น บริษัทสำนักงานบัญชีจะมีหนังสือชี้แจงถึงเหตุผลข้อเท็จจริงก่อนเสนอรายงานการสอบบัญชี

2. บริการให้คำปรึกษาด้านกฎหมายบัญชีและภาษีอากร (Consult and professional fee)

การใช้บริการด้านที่ปรึกษาด้านภาษีอากรนั้น มีความสำคัญอย่างมากในการปฏิบัติงานด้านบัญชี เนื่องจากช่วยลดปัญหาในการดำเนินงานที่เกิดขึ้น เพราะบริษัทสำนักงานสอบบัญชี สามารถแนะนำกรอบการปฏิบัติในการดำเนินธุรกิจเอาไว้ในแนวทางที่ถูกต้องและเป็นสากล ช่วยให้สำนักงานสาขาทราบถึงหลักการที่ใช้ในการปฏิบัติและการจัดการธุรกิจ รวมทั้งเทคนิคในการแก้ปัญหา ให้ถูกต้องตามหลักกฎหมายต่างๆ โดยไม่ต้องเผชิญกับกรมสรรพากรเรียกเก็บภาษีย้อนหลัง ได้แก่ การกำหนดคราตาโอน การจ่ายค่าตอบแทนให้กับผู้เชี่ยวชาญต่างประเทศ การจัดทำรายงานภาษี และข้อกฎหมายอนุสัญญาภาษีซ้อน เป็นต้น

4.5.2 การกำหนดคราตาโอน

จากการสัมภาษณ์เกี่ยวกับประเด็นเกี่ยวกับคราตาโอนของกลุ่มตัวอย่างพบว่า สำนักงานสาขาให้ความสนใจเกี่ยวกับการกำหนดคราตาโอนเป็นอย่างมาก โดยสำนักงานสาขาจะปฏิบัติตามคำสั่งของกรมสรรพากรที่ ป.113/2545 อย่างเคร่งครัด เพื่อไม่ให้สำนักงานสาขาถูกกรมสรรพากรประเมินภาษีย้อนหลัง สำนักงานสาขาบางแห่งจะใช้ที่ปรึกษาด้านกฎหมายบัญชีและภาษีอากร เพื่อให้คำปรึกษาด้านนี้โดยเฉพาะ ซึ่งบริษัทที่มีชื่อเสียงทางด้านกรกำหนดคราตาโอน คือ บริษัทไพร์ชวอเตอร์เฮาส์ คูเปอร์ส เอบีเอส จำกัด เพราะในช่วงแรกของการประกาศของกรมสรรพากรเรื่องการกำหนดคราตาโอน บริษัทในนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือส่วนใหญ่จะใช้บริการที่ปรึกษาจากบริษัทข้างต้น

ดังนั้นวิธีการที่ใช้ในการกำหนดคราตาโอน และเอกสารที่ต้องจัดเตรียมเพื่อประกอบการกำหนดคราตาโอนที่กรมสรรพากรกำหนดขึ้น ตามคำสั่งของกรมสรรพากรที่ ป.113/2545 เรื่อง การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล กรณีการกำหนดคราตาโอนให้เป็นไปตามราคาตลาด มีอยู่ 4 วิธี คือ วิธีเปรียบเทียบกับราคาที่มีได้มีการ

ควบคุม (Comparable Uncontrolled Price Method) วิธีราคาขายต่อ (Resale Price Method) วิธีราคาทุนบวกกำไรส่วนเพิ่ม (Cost Plus Method) และวิธีอื่น ซึ่งวิธีอื่นนี้เปิดกว้างไว้สำหรับกิจการที่ไม่สามารถใช้วิธีการใน 3 ข้อแรกได้อย่างเหมาะสม แต่จะต้องเป็นวิธีการที่เป็นที่ยอมรับของสากลทั่วไป

การที่ผู้เสียภาษีจะเลือกใช้วิธีการกำหนดราคาโอนวิธีการใดนั้น ขึ้นอยู่กับความเหมาะสมของแต่ละกิจการไป โดยหลักแล้วถ้าสามารถใช้วิธีเปรียบเทียบกับราคาที่มีได้มีการควบคุมได้ ก็จะเป็นวิธีที่ดีที่สุดเพราะถือว่าเป็นราคาที่ใกล้เคียงราคาตลาดมากที่สุดและทุกฝ่ายให้การยอมรับมากที่สุด

นอกจากวิธีการกำหนดราคาโอนข้างต้นแล้ว ปัจจัยสำคัญที่จะยืนยันว่าวิธีการกำหนดราคาโอนที่กิจการใช้กำหนดราคาระหว่างกลุ่มกิจการเดียวกันนั้นมีความเหมาะสมเพียงใดขึ้นอยู่กับหลักฐานและเอกสารที่กิจการจะต้องจัดเตรียมเพื่อแสดงต่อกรมสรรพากรเมื่อถูกเรียกตรวจสอบ โดยสรุปแล้วเอกสารที่จะต้องจัดเตรียมมีดังต่อไปนี้

1. เอกสารแสดงโครงสร้างและความสัมพันธ์ของกิจการในกลุ่มเดียวกัน รวมทั้งโครงสร้างและลักษณะของการประกอบธุรกิจของแต่ละกิจการ ซึ่งในข้อนี้จะแยกออกเป็น 2 ส่วน โดยส่วนแรก คือเอกสารโครงสร้างที่แสดงความสัมพันธ์ในกลุ่มเดียวกัน ซึ่งจะต้องแสดงให้เห็นถึงสัดส่วนของการถือหุ้น หรือความเกี่ยวข้องกันของแต่ละบริษัทที่มีความสัมพันธ์กันอย่างไร โดยจะต้องแสดงให้เห็นถึงภาพรวมของกลุ่มกิจการที่มีความเกี่ยวข้องกันและทำธุรกรรมร่วมกัน ส่วนที่สอง คือ เอกสารแสดงโครงสร้างลักษณะของการประกอบธุรกิจของกิจการในกลุ่มเดียวกัน โดยแสดงถึงกระบวนการผลิตของแต่ละบริษัทและความต่อเนื่องของกระบวนการผลิตจากบริษัทหนึ่งไปยังอีกบริษัทหนึ่ง ซึ่งจะแสดงให้เห็นถึงความสัมพันธ์ที่จะต้องมีการซื้อขายหรือใช้บริการระหว่างกลุ่มกิจการ

2. งบประมาณการลงทุน แผนงานทางธุรกิจ และงบประมาณการทางการเงิน กลุ่มกิจการจัดทำโดยรวมทั้งกลุ่มกิจการที่เกี่ยวข้องกัน และใช้ระยะเวลาในการประมาณการประมาณ 5 ปี และแปลงค่าเงินให้มีหน่วยเงินตราสกุลเดียวกัน (เงินบาท) เพื่อให้สามารถเปรียบเทียบกันได้ ซึ่งเป็นแนวปฏิบัติที่ยึดตามกลุ่มบริษัทที่เกี่ยวข้องในต่างประเทศ โดยเอกสารในข้อนี้จะแบ่งออกเป็น 3 ส่วน ส่วนแรก คือ งบประมาณการลงทุน โดยจะต้องให้เห็นถึงประมาณการที่เป็นตัวเงินที่จะลงทุนเพิ่มหรือลดในแต่ละบริษัทในกลุ่มกิจการ เอกสารส่วนที่ 2 คือ แผนงานทางธุรกิจ โดยจะมีรายละเอียดเกี่ยวกับความเป็นมาของธุรกิจ ความเป็นเจ้าของและการบริหาร การวิเคราะห์สถานะแวดล้อมทางธุรกิจ การวิเคราะห์ด้านการตลาด การดำเนินงาน ความเสี่ยงและโอกาส ส่วนที่ 3 คือ งบประมาณการทางการเงินของแต่ละบริษัทในกลุ่มกิจการ โดยจะเป็น

ประมาณการผลการดำเนินงานจากการใช้ราคาโอนตามที่กำหนดไว้ ซึ่งจะแสดงให้เห็นถึงยอดรายได้ ต้นทุน ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน ภาษีเงินได้และกำไรสุทธิ โดยประมาณทางการเงินจะเป็นเครื่องมือในการวัดผลการประกอบการที่เกิดขึ้นจริง ว่าได้ดำเนินงานตามนโยบายและการกำหนดราคาโอน ที่ได้กำหนดไว้หรือไม่

3. เอกสารแสดงกลยุทธ์ทางธุรกิจของผู้เสียภาษี และเหตุผลในการใช้ กลยุทธ์ดังกล่าวเอกสารตามข้อนี้เนื่องจากคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.113/2545 ไม่ได้กำหนดขอบเขตที่ชัดเจนว่าจะต้องจัดทำครอบคลุมกิจการใดบ้างและเป็นระยะเวลาเท่าไร แต่จากการสัมภาษณ์ผู้ปฏิบัติงาน พบว่าจะต้องจัดทำโดยรวมทั้งกลุ่มกิจการที่เกี่ยวข้องกัน และใช้ระยะเวลาในการประมาณ 5 ปี ซึ่งเป็นแนวปฏิบัติที่ยึดตามกลุ่มบริษัทที่เกี่ยวข้องกันในต่างประเทศ โดยกลุ่มกิจการจะต้องแสดงกลยุทธ์และเหตุผลที่ใช้กลยุทธ์ดังกล่าว เนื่องจากกลยุทธ์ทางธุรกิจมีผลต่อการเปลี่ยนแปลงราคาของสินค้า ดังนั้นจึงจำเป็นต้องแสดงให้เห็นชัดเจนว่าการใช้กลยุทธ์แต่ละประเภทกระทบรายได้ของกิจการอย่างไร

4. เอกสารแสดงยอดขาย ผลประกอบการของผู้เสียภาษีและลักษณะของธุรกรรมที่ทำกับกิจการในกลุ่มเดียวกัน เอกสารตามข้อนี้เนื่องจากคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.113/2545 ไม่ได้กำหนดขอบเขตที่ชัดเจนว่าจะต้องจัดทำครอบคลุมกิจการใดบ้างและเป็นระยะเวลาเท่าไร แต่จากการสัมภาษณ์ผู้ปฏิบัติ พบว่าจะจัดเตรียมเฉพาะในส่วนของกิจการที่อยู่ในประเทศไทย เนื่องจากเอกสารภายในข้อนี้เป็นหลักฐานของรายการค้าที่เกิดขึ้นแล้ว เอกสารจะเป็นหลักฐานพื้นฐานในการบันทึกบัญชีตามปกติ ของกิจการทั่ว ๆ ไป เช่น ใบกำกับสินค้า เอกสารการรับและจ่ายเงิน เอกสารสัญญาต่าง ๆ นอกจากนี้ยังรวมถึงรายงานทางการเงิน งบการเงิน และหลักฐานการเสียภาษีอากรต่าง ๆ

5. เอกสารแสดงเหตุผลในการจัดทำธุรกรรมระหว่างประเทศที่ทำกับกิจการในกลุ่มเดียวกัน เอกสารตามข้อนี้เนื่องจากคำสั่งกรมสรรพากร ป.113/2545 ไม่ได้กำหนดขอบเขตที่ชัดเจนว่าจะต้องจัดทำครอบคลุมกิจการใดบ้าง แต่จากการสัมภาษณ์ผู้ปฏิบัติ พบว่าจะจัดเตรียมตามรายการค้าที่ทำกับกิจการในกลุ่มเดียวกัน โดยจะอธิบายว่ามีเหตุผลอะไรถึงใช้บริการหรือการซื้อขายสินค้ากับกิจการในเครือเดียวกัน เช่น อธิบายถึงข้อได้เปรียบหรือเสียเปรียบทางการค้า สินค้าหรือบริการเป็นชนิดพิเศษที่กิจการอื่นไม่สามารถทำได้หรือทำได้แต่ไม่ดีเท่ากิจการที่เกี่ยวข้องกัน ดำเนินการ

6. เอกสารนโยบายการกำหนดราคา เอกสารแสดงเหตุผลในการเลือกวิธีการกำหนดราคาและกรณีที่อาจเลือกวิธีกำหนดราคาได้หลายวิธี ให้มีเอกสารแสดง รายละเอียดวิธีอื่น ๆ โดยต้องเป็นเอกสารที่จัดทำขึ้นในขณะเดียวกันกับการตัดสินใจเลือกวิธีกำหนดราคาโอน ในข้อนี้

จะเป็นการจัดเตรียมเอกสารที่ชี้แจงถึง นโยบายการกำหนดราคาโอน ซึ่งจะต้องมีเหตุผลว่าทำไมถึงเลือกใช้วิธีการกำหนดราคาโอนที่กำหนด และเหตุผลที่ไม่ใช้วิธีการกำหนดราคาโอนวิธีอื่น นอกจากนี้ถ้าหากมีการกำหนดราคาโอนที่เหมาะสมได้หลายวิธี จะต้องเตรียมเอกสารและรายละเอียดวิธีที่ไม่เลือกใช้เพื่อเปรียบเทียบกับวิธีที่เลือกใช้ว่ามีความแตกต่างกันมากน้อยเพียงใด

7. เอกสารที่ใช้เป็นหลักฐานแสดงหลักการพื้นฐานและทำที่ในการเจรจาของผู้เสียหายสำหรับธุรกรรมที่ทำกับกิจการในกลุ่มเดียวกัน ในข้อนี้จะเป็นการเก็บเอกสารที่โดยปกติจะเป็นเอกสารในการบริหาร และจัดการทั่วไปเป็นส่วนใหญ่ เช่น หลักฐานการเจรจาโต้ตอบทางธุรกิจ ทั้งที่เป็นหนังสือ หรือจดหมายอิเล็กทรอนิกส์ (E-Mail) หรือหลักฐานการเดินทางของผู้เชี่ยวชาญ จากต่างประเทศเข้ามาในประเทศ

4.5.3 การจัดทำบัญชีของบริษัทที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน

จากการสัมภาษณ์นโยบายของกลุ่มบริษัทข้ามชาติเรื่องการขอรับการส่งเสริมการลงทุนนั้น พบว่าบางสำนักงานสาขาไม่มีนโยบายขอรับการส่งเสริมการลงทุน เนื่องจากการที่สำนักงานสาขาตั้งอยู่ในเขตอุตสาหกรรมส่งออก จะได้รับสิทธิพิเศษทางด้านภาษีซึ่งเป็นที่พอใจของนักลงทุนต่างชาติอยู่แล้ว ซึ่งการขอรับการส่งเสริมการลงทุนก็จะช่วยในเรื่องของการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นส่วนใหญ่ และอีกเหตุผลคือความรับผิดชอบต่อจำนวนการผลิตที่ได้ตกลงไว้กับสำนักงานส่งเสริมการลงทุน ซึ่งอาจทำไม่ได้ จะเป็นการยุ่งยากภายหลัง ในการดำเนินการยื่นคำร้องให้เหตุผลที่เกิดขึ้น ดังนั้นหากสำนักงานสาขาใดขอรับการส่งเสริมการลงทุนต้องปฏิบัติตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนและประมวลรัษฎากรให้ถูกต้อง วิธีการปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนให้ถูกต้องและสะดวก มีดังต่อไปนี้

1. บริษัทสาขาควรที่จะมีการแยกรายได้และค่าใช้จ่ายสำหรับกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนและกิจการที่ไม่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนออกจากกัน โดยมีการจัดทำบัญชีที่สามารถแยกรายได้และค่าใช้จ่ายที่ไม่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนออกจากกัน โดยมีการจัดทำบัญชีที่สามารถแยกรายได้ และค่าใช้จ่ายของกิจการที่ได้รับการส่งเสริมและไม่ได้รับการส่งเสริมเพื่อความสะดวกและถูกต้องในการคำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิของกิจการ

2. หากกิจการได้รับบัตรส่งเสริมหลายใบ สำนักงานสาขาที่ควรที่จะมีการจัดทำบัญชีแยกรายได้และค่าใช้จ่ายของแต่ละบัตรส่งเสริมออกจากกัน เนื่องจากระยะเวลาในแต่ละบัตรส่งเสริมไม่เท่ากันไม่ว่าจะเป็นวันที่ได้รับสิทธิประโยชน์ วันที่สิ้นสุดการได้สิทธิประโยชน์ หรือระยะเวลาที่ได้รับสิทธิประโยชน์

3. เงื่อนไขเกี่ยวกับวันที่เริ่มมีรายได้จากการประกอบกิจการส่งเสริมลงทุนกิจการจะต้องระมัดระวังในการนับวันที่เริ่มมีรายได้โดยกิจการจะต้องใช้เกณฑ์สิทธิในการรับรู้รายได้และรายได้ดังกล่าวต้องไม่เกิดก่อนวันที่สำนักงานสาขาจะได้รับการอนุมัติให้ได้รับสิทธิประโยชน์ด้วย

4. ในส่วนของการจำหน่ายผลพลอยได้ สำนักงานสาขาควรจะมีการแยกเก็บเศษซากหรือของเสียที่เกิดขึ้นจากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนไว้ต่างหาก โดยที่เศษซากและของเสียดังกล่าวจะต้องไม่มีการแปรสภาพและหากมีการขายเกิดขึ้นกิจการก็มีหน้าที่ที่จะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายเศษซากหรือของเสียดังกล่าว ในกรณีที่กิจการต้องการจะทำลายกิจการก็จะต้องแจ้งให้กับกรมสรรพากรทราบล่วงหน้า 30 วันและเชิญผู้สอบบัญชีมาเป็นพยานในการทำลายด้วย

5. สำนักงานสาขาควรที่จะมีการจัดทำบัญชีทรัพย์สินของกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนออกจากกิจการที่ไม่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน และควรที่จะแยกส่วนที่เป็นเครื่องจักรเพื่อความสะดวกในการคิดค่าเสื่อมราคาและกรณีที่กิจการต้องการจะขายสินทรัพย์ดังกล่าวซึ่งการขายนี้กิจการจะต้องระมัดระวังไม่ให้เกิดก่อน 5 ปี นับจากวันนำเข้าเพราะไม่เช่นนั้นกิจการจะต้องเสียอากรขาเข้าและภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย

6. ในส่วนของภาษี ณ ที่จ่าย สำนักงานสาขาต้องระมัดระวังว่าบริษัทยังคงมีหน้าที่ในการหัก ภาษี ณ ที่จ่ายเมื่อบริษัทมีการจ่ายเงินได้ที่เข้าข่ายที่จะต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย แต่ในกรณีที่กิจการทราบว่าต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย บริษัทก็ควรที่จะแจ้งกับผู้จ่ายเงินได้ให้แก่บริษัทเป็นกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนซึ่งได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล และแนบสำเนาบัตรส่งเสริมให้แก่ผู้จ่ายเงินได้เพื่อเป็นหลักฐานในการตรวจสอบจากเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรด้วย

7. สำนักงานสาขาควรที่จะจัดทำบัญชีแยกค่าขนส่งที่เกิดจากการขนส่งภายในประเทศออกจากค่าขนส่งภายนอกประเทศ เพื่อความสะดวกในการคำนวณรายจ่ายที่กิจการสามารถบวกเพิ่มได้เป็น 2 เท่าของรายจ่ายที่จ่ายจริง แต่ค่าขนส่งดังกล่าวต้องเป็นค่าขนส่งภายในประเทศเท่านั้น

8. การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินและการกรอกแบบรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล กิจการจะแยกผลการดำเนินงานในส่วนของกิจการที่ได้รับการส่งเสริมและผลการดำเนินงานของกิจการที่ไม่ได้รับการส่งเสริมออกจากกันดังแสดงไว้ในภาพที่ 4-7 และภาพที่ 4-8

ภาพที่ 4-7 แสดงตัวอย่างการเปิดเผยรายละเอียดการขอรับการส่งเสริมการลงทุนในหมายเหตุประกอบงบการเงินเพื่อแสดงให้สำนักงานใหญ่ทราบ

**T K (THAILAND) COMPANY LIMITED
NOTES TO FINANCIAL STATEMENTS
DECEMBER 31, 2006 AND 2005**

NOTE 13. PROMOTIONAL PRIVILEGES BY BOARD OF INVESTMENT

The company has received the privileges of the Industrial Investment Promotion Act B.E. 2520, the company has been granted by Board of Investment certain privileges which include, among other things such as :

1. Exemption from payment of import duty on raw material and essential accessory for a period 5 years as approved by the board.
2. Exemption from payment of import machinery.
3. Exemption from payment of income tax for promoted operations for a period of 8 years from the date income is first derived from such operations.
4. A 50 percent reduction of the normal income tax rate on the net profit derived from promoted operations for a period of 5 years commencing from the expiry date as mentioned under 3 above.
5. Permission to deduct the transportation electricity and water an amount equal to double of those expenses for a period of 10 years, starting from the date income is first derived from such products.
6. Permission to deduct the fund in installation or construction of facilities an amount equal to 25% of fund, besides deduction the depreciation normally.
7. Permission to deduct from the assessable income of promoted products an amount equal to 5% of the increased income derived from the export of the products over the previous year a period of 10 years, starting from the date income is first derived from such product.

As a promoted company, the company must comply with certain conditions and restrictions provided for in the promotional certificate.

ภาพที่ 4-7 (ต่อ) แสดงตัวอย่างการเปิดเผยรายละเอียดการขอรับการส่งเสริมการลงทุนในหมายเหตุประกอบงบการเงินเพื่อแสดงให้เห็นสำนักงานใหญ่ทราบ

NOTE 14. COMPANY'S OPERATIONS

The results of the company's operation are classified under promoted and non promoted business. Cost, factory overhead and interest expense was belonging of each project. Indirect cost ,indirect overhead and selling and administration expenses divided to each business by sales proportion.

จากภาพที่ 4-7 แสดงการเปิดเผยข้อมูลการ สิทธิพิเศษที่ได้รับจากการส่งเสริมการลงทุนเพื่อการอุตสาหกรรมไว้ในงบการเงิน ได้แก่ ได้รับยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักร ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับกำไรสุทธิจากการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริม เป็นเวลาแปด 8 ปี นับแต่วันที่เริ่มมีรายได้จากการประกอบกิจการนั้นๆ ได้รับอนุญาตให้หักค่าขนส่ง ค่าไฟฟ้า และค่าประปาสองเท่าของค่าใช้จ่ายดังกล่าวเป็นระยะเวลาสิบ 10 ปี นับแต่วันที่เริ่มมีรายได้จากการประกอบกิจการนั้น เป็นต้น

แสดงการดำเนินงานของบริษัท การดำเนินงานของบริษัทประกอบด้วยธุรกิจที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนและที่ไม่ได้รับส่งเสริมการลงทุน จึงต้องเปิดเผยต้นทุนและค่าใช้จ่ายในการผลิตทางตรงและคอกเบี่ยจ่าย ในการคิดเข้ากิจการที่เกี่ยวข้องตามจำนวนที่เกิดขึ้น โดยใช้วิธีคิดต้นทุนและค่าใช้จ่ายในการผลิตทางอ้อมและค่าใช้จ่ายในการขายและบริหารป็นส่วนเข้าแต่ละกิจกรรม ตามอัตราส่วนของยอดขาย

ภาพที่ 4-8 แสดงงบกำไรขาดทุนที่ขอรับการส่งเสริมการลงทุน

(หน่วย : พันบาท)

T K (THAILAND) COMPANY LIMITED				
STATEMENT OF INCOME				
FOR THE YEAR ENDED DECEMBER 31, 2006				
	Note	BOI	NON BOI	Total
REVENUES				
Revenue from the sale of goods		233,721	277	233,998
Other incomes		<u>2,405</u>	<u>56</u>	<u>2,461</u>
Total Revenues		<u>236,127</u>	<u>333</u>	<u>236,460</u>
EXPENSES				
Costs of the sale of goods		185,142	228	236,460
Selling and administrative expenses		<u>32,057</u>	<u>543</u>	<u>32,600</u>
Total Expenses		<u>217,199</u>	<u>771</u>	<u>217,971</u>
Profit before Interest Expense		18,927	(438)	18,488
Interest expense		(3,742)	(4)	(3,747)
Corporate Income Tax Expense		-	-	-
NET PROFIT (LOSS)		15,184	(442)	14,741
EARNINGS PER SHARE		94.90	(2.77)	92.13

จากภาพที่ 4-8 แสดงงบกำไรขาดทุนของการดำเนินงานในส่วนของกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน (BOI) และผลการดำเนินงานของกิจการที่ไม่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน (NON BOI) ออกจากกัน ตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนและประมวลรัษฎากร

การแสดงผลกำไรขาดทุนของพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนและประมวลรัษฎากร มีลักษณะความแตกต่างกัน คือ แยกแสดงรายได้และค่าใช้จ่ายระหว่างกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนและไม่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนออกจากกัน เพื่อแสดงสิทธิประโยชน์ในการได้รับการยกเว้นภาษี มีดังนี้

1. ค่าเสื่อมราคาของเครื่องจักร ที่ได้รับยกเว้นอากรขาเข้า
2. การจำหน่ายผลพลอยได้ที่ไม่มีการแปรสภาพ ที่ไม่ต้องเสียภาษี
3. ค่าขนส่งภายในประเทศที่สามารถหักได้ 2 เท่าของรายจ่ายที่จ่ายจริง
4. ต้นทุนขาย สำหรับบัตรที่ได้รับส่งเสริมการลงทุน
5. ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร ที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน

4.6 สรุปแนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับสาขานิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ

จากการศึกษาแนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับสาขานิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ ในเขตภาคเหนือของประเทศไทย จาก 3 สัญชาติ คือ สัญชาติญี่ปุ่น สัญชาติ สวิสเซอร์แลนด์ และสัญชาติเกาหลี สามารถสรุปผลการศึกษาโดยเปรียบเทียบลักษณะการดำเนินงานของนิติบุคคลต่างประเทศได้ดังนี้

ตารางที่ 4-4 แสดงสรุปผลการศึกษาแนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับสาขานิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ

รายการ	ญี่ปุ่น	สวิสฯ	เกาหลี
1. ระบบการดำเนินงานของสาขา			
1.1 อำนวยการบริหารงานอยู่ที่สำนักงานใหญ่ สำนักงานสาขา เป็นเพียงฐานการผลิต	✓	-	✓
1.2 อำนวยการบริหารงานโดยอิสระ สำนักงานสาขาทำหน้าที่ครบทุกวงจรธุรกิจ ได้แก่ วิจัยและพัฒนา ผลิตสินค้า และขายสินค้า	-	✓	✓
2. นโยบายการดำเนินงานทางด้านบัญชี			
2.1 ผู้บริหารระดับสูงได้รับการคัดเลือกมาจากสำนักงานใหญ่	✓	-	✓
2.2 ผู้บริหารระดับกลางถึงล่าง ได้รับการคัดเลือกมาจากพนักงานที่เป็นชาวไทย	✓	✓	✓
2.3 การว่าจ้างผู้บริหารมืออาชีพปฏิบัติงาน โดยใช้ผลการดำเนินงานมาเป็นเครื่องตัดสินใจในการทำงาน	-	✓	-
3. การควบคุมการดำเนินงานด้านบัญชี			
3.1 ระบบการตรวจสอบภายใน (Internal Audit)	✓	✓	✓
3.2 การตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	✓	✓	✓
3.3 การตรวจสอบโดยลูกค้า			✓
4. การจัดทำบัญชีเป็นภาษาอังกฤษโดยมีภาษาไทยกำกับ			
4.1 มีข้อบังคับบริษัทกำหนดชัดเจนในการปฏิบัติ	✓	✓	✓

ตารางที่ 4-4 (ต่อ) แสดงสรุปผลการศึกษาแนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับสาขานิติบุคคลที่จัด
ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ

รายการ	ญี่ปุ่น	สวิสฯ	เกาหลี
5. การดำเนินงานด้านบัญชี			
5.1 ใช้ระบบ ERP เข้ามาควบคุมการดำเนินงาน โดยใช้ การเชื่อมต่อฐานข้อมูลแบบ Online Processing	✓	✓	✓
5.2 การเลือกใช้โปรแกรมสำเร็จรูป SAP	-	✓	✓
5.3 การพัฒนาโปรแกรมขึ้นมาเอง AS 400	✓	-	-
6. ธุรกิจระหว่างสำนักงานใหญ่และสาขา			
6.1 ลูกหนี้การค้าและการขายสินค้า – บริษัทที่เกี่ยวข้องกัน	✓	✓	✓
6.2 เจ้าหนี้การค้าต่างประเทศ – บริษัทที่เกี่ยวข้องกัน	✓	✓	✓
6.3 การกู้ยืมเงินจากสถาบันการเงินต่างประเทศ	✓	-	-
6.4 ค่าใช้จ่ายในการเรียกเก็บจากสำนักงานใหญ่			
- บริการจัดหาและถ่ายถอดเทคโนโลยี	✓	-	-
- สิทธิในการใช้สิทธิบัตร	✓	✓	✓
- ผู้เชี่ยวชาญเฉพาะด้านจากสำนักงานใหญ่	✓	✓	✓
- ค่าบริการเทคโนโลยี	✓	✓	✓
6.5 ค่าใช้จ่ายในการเดินทางต่างประเทศ	✓	✓	✓
6.6 ค่าพาสน์พอร์ตและวีซ่า	✓	✓	✓
6.7 การจ่ายเงินปันผล	✓	✓	✓
7. การจัดทำรายงานทางการเงิน			
7.1 การจัดทำงบการเงินตามกฎหมายไทย	✓	✓	✓
7.2 การจัดส่งงบการเงินเพื่อจัดทำงบการเงินรวม			
- การแปลภาษาในงบการเงินให้เป็นภาษาของ สำนักงานใหญ่	✓	✓	✓
- การปรับกระทบยอดกำไรสะสมของมาตรฐานการ บัญชีที่แตกต่างกันระหว่างสำนักงานใหญ่และ สาขา	-	✓	-

ตารางที่ 4-4 (ต่อ) แสดงสรุปผลการศึกษาแนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับสาขานิติบุคคลที่จัด
ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ

รายการ	ญี่ปุ่น	สวีเดน	เกาหลี
7.3 การใช้อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศในการ จัดทำบัญชี			
- อัตราแลกเปลี่ยนตามที่ธนาคารแห่งประเทศไทย เพื่อบันทึกรายการค่าที่เกิดขึ้น	✓	✓	✓
- อัตราแลกเปลี่ยนตามที่บริษัทกำหนด เพื่อใช้ใน การบริหารงานเท่านั้น	✓	✓	-
8. การดำเนินงานด้านภาษีอากร			
8.1 ภาษีมูลค่าเพิ่ม ยื่นแบบ ภ.พ. 36	✓	✓	✓
8.2 ภาษีหัก ณ ที่จ่าย ยื่นแบบ ภ.ง.ด. 54	✓	✓	✓
9. ประเด็นสำคัญในการดำเนินงาน			
9.1 การใช้ที่ปรึกษาด้านการบัญชีและภาษีอากร			
- สำนักงานบัญชีข้ามชาติ (Big 4)	✓	✓	-
- สำนักงานบัญชีท้องถิ่น	✓	-	✓
9.2 การปฏิบัติการกำหนดราคาโอนตามคำสั่งของ กรมสรรพากรที่ ป. 113/2545	✓	✓	✓
9.3 การจัดทำบัญชีตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน	✓	✓	✓

จากตารางที่ 4-4 แสดงให้เห็นว่าแนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับสาขานิติบุคคล
ต่างประเทศ แต่ละสัญชาติมีลักษณะการบริหารงานที่แตกต่างกัน ที่ได้จัด คือ โครงสร้างการ
บริหารงานของแต่ละสัญชาติ ซึ่งเป็นตัวกำหนดหน่วยงานภายในของสำนักงานสาขา ส่งผลต่อ
ธุรกรรมระหว่างสำนักงานใหญ่และสาขา อย่างไรก็ตามลักษณะการดำเนินงานด้านการบัญชี
โดยรวมมีลักษณะเหมือนกัน เนื่องจากเป็นอุตสาหกรรมเดียวกัน