



บทที่ 5

บทสรุป และข้อเสนอแนะ

นับได้ว่ากฎหมายภาษีอากรในส่วนที่เกี่ยวข้องกับนิติบุคคลมีอิทธิพลอย่างมากต่อวิธีการปฏิบัติทางบัญชีในประเทศไทย เนื่องจากกฎหมายกำหนดการจัดเก็บภาษีจากนิติบุคคลส่วนใหญ่ด้วยฐานกำไรสุทธิ ทำให้ต้องมีการรวบรวมรายการและตัวเลข แยกประเภท และมีการบันทึกเป็นบัญชีขึ้นเพื่อหาผลการดำเนินงาน (กำไรสุทธิของกิจการ) ดังนั้น ระบบภาษีจึงมักสลับซับซ้อนยิ่งขึ้นในประเทศที่พัฒนามาก เพื่อให้เกิดความยุติธรรมแก่ธุรกิจทุกขนาดและประเภท วิธีปฏิบัติทางบัญชีจึงอาจจำเป็นต้องมีวิธีการที่ละเอียด หรือสลับซับซ้อนเพื่อให้ได้ข้อมูลดังกล่าวตามที่ต้องการด้วย

จากการศึกษาหลักการบัญชีและวิธีปฏิบัติทางบัญชี เปรียบเทียบกับบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรซึ่งได้รวมถึงพระราชกฤษฎีกา กฎกระทรวง คำสั่ง คำวินิจฉัย และคำตอบข้อหารือโดยกรมสรรพากร คำพิพากษาศาลฎีกา และอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง พบว่ามีความแตกต่างสรุปได้ดังต่อไปนี้

เงินลงทุนในหลักทรัพ์

1. หลักทรัพ์ประเภทหุ้นเวียน
 - ผลขาดทุนเนื่องจากการตีราคาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิไม่ได้ (ยกเว้นวิธีหลักทรัพ์ ซึ่งถือหลักทรัพ์ประเภทหุ้นเวียนไว้เพื่อการค้า ผลขาดทุนเนื่องจากการตีราคาถือเป็นรายจ่ายได้)
 - ผลขาดทุนเนื่องจากการตีราคาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ
2. หลักทรัพ์ประเภทหุ้นเวียน
 - ก. ตีราคาเพิ่มขึ้นไม่ได้ เว้นแต่จะเป็นการปรับราคาให้สูงขึ้นหลังจากที่ได้เคยลดราคาลงเนื่องจากราคาตลาดต่ำกว่าราคาทุน และการปรับราคาสูงขึ้นจะสูงกว่าราคาทุนเดิมไม่ได้
 - ข. ผลขาดทุนจากการตีราคาลดลงที่ไม่ใช่ชั่วคราว ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ
 - ค. ตีราคาเพิ่มขึ้นได้กรณีที่เกิดกิจการมีกำไร
 - ง. ผลขาดทุนจากการตีราคาลดลงถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิไม่ได้

หนี้สงสัยจะสูญ และหนี้สูญ

- ก. หนี้สงสัยจะสูญถือเป็นค่าใช้จ่ายในการ
ดำเนินงาน
- ข. เมื่อคาดว่าจะสูญหนี้ก่อนข้างแน่นอนว่าจะไม่ได้
รับชำระหนี้ ควรตัดจำหน่ายลูกหนี้เป็นสูญ
- ก. เงินสำรองต่างๆ หน้าที่ถือเป็นค่าใช้จ่าย
รวมการคำนวณกำไรสุทธิ
- ข. การจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ จะกระทำ
ได้ต่อเมื่อเป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ
และเงื่อนไขที่กำหนดโดยกฎกระทรวง

สินค้าคงเหลือ

1. การตีราคาสินค้าคงเหลือ

2. การเปลี่ยนแปลงเกณฑ์การตีราคา
สินค้าคงเหลือ

ราคาทุนหรือราคาตลาด (มูลค่าสุทธิที่จะ
ขายได้) ที่ต่ำกว่า

การเปลี่ยนแปลงไปใช้หลักการบัญชีที่ดีกว่า
สามารถทำได้เมื่อมีเหตุผลสนับสนุน

ราคาทุนหรือราคาตลาด แล้วแต่อย่างใด
จะน้อยกว่า

การคำนวณราคาทุนของสินค้าคงเหลือ
เมื่อได้คำนวณตามหลักเกณฑ์ใดตามวิชา
การบัญชี ให้นำหลักเกณฑ์นั้นตลอดไป
เว้นแต่จะได้รับการอนุมัติจากอธิบดีจึงจะเปลี่ยน
หลักเกณฑ์ได้

- 3. การตราคาค่าสินค้าคงเหลือที่ส่งจากต่างประเทศ
 - ก. ราคาทุนของสินค้าที่ส่งเข้ามาจากต่างประเทศนั้น เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินโดยเทียบเคียงกับราคาทุนของสินค้าประเภทและชนิดเดียวกันที่ส่งเข้าไปในประเทศไทย
 - ข. ราคาทุนของสินค้าที่เป็นเงินตราต่างประเทศให้คำนวณเป็นเงินตราไทยตามอัตราแลกเปลี่ยนเงินทองตลาดของวันที่ได้สินค้านั้นมา เว้นแต่เงินตราต่างประเทศนั้นจะแลกได้ในอัตราทางราชการ ก็ให้คำนวณเป็นเงินตราไทยตามอัตราทางราชการ
- 4. สินค้าเสื่อมคุณภาพ ขำรุค หรือล้าสมัย
 - การตั้งสำรองและการตัดออกจากบัญชีสินค้าคงเหลือ
 - ก. ราคาทุนของสินค้าประกอบด้วยราคาตามใบกำกับสินค้า ค่าขนส่ง ค่าประกันภัย อากาศพาเข้า และภาษีการค้าเมื่อนำเข้า
 - ข. สินค้าระหว่างทางถือเป็นส่วนหนึ่งของสินค้าคงเหลือเมื่อกรรมสิทธิ์ได้โอนมาและผู้ซื้อแล้ว และใช้อัตราแลกเปลี่ยนของวันที่มีการรวมสิทธิ์ในสินค้านั้น
 - การตั้งสำรองสำหรับสินค้าคงเหลือที่เสื่อมคุณภาพ ขำรุค หรือล้าสมัย ถือเป็นผลขาดทุนอย่างหนึ่งซึ่งต้องถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ
- เงินสำรองต่างๆ ห้ามไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ และการตัดสินค้าเสียหายออกจากรับซื้อสินค้าคงเหลือจะต้องปฏิบัติตามวิธีการที่กรมสรรพากรกำหนด

ทรัพย์สินถาวร

1. ราคาคงของทรัพย์สินถาวร

1.1 การถือดอกเบี้ยเป็นราคาคงของ
ทรัพย์สิน

ก. โดยปกติจะถือดอกเบี้ยเป็นรายจ่ายค่าเนิ่น
งานในรอบระยะเวลาบัญชีที่เกิดค่าใช้จ่าย

ก. ดอกเบี้ยที่เกิดจากเงินกู้เพื่อการลงทุนถือเป็น
รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน ต้องนำไป
รวมกับมูลค่าทรัพย์สินที่ซื้อมา แล้วหักค่า
สึกหรอและค่าเสื่อมราคาจากมูลค่าตั้งกล่าว

ข. การรวมดอกเบี้ยเป็นราคาของทรัพย์สิน
จะทำให้ได้กำไรสุทธิ

ข. ไม่มีข้อกำหนด เช่นตามหลักการบริหาร

- เป็นทรัพย์สินที่สร้างขึ้นเองหรือว่าจ้าง
ให้ผู้อื่นสร้างโดยชำระค่าสร้างเป็นงวดๆ
หรือเป็นทรัพย์สินที่ได้จากการสั่งซื้อที่ชำระ
ระยะเวลา และต้องชำระค่าทรัพย์สิน
ล่วงหน้า

- เป็นทรัพย์สินที่ใช้ในการดำเนินงานของ
กิจการ

- ใช้เวลานานในการดำเนินการให้
ทรัพย์สินนั้นมา

- จำนวนดอกเบี้ยสูง

ค. การรวมดอกเบี้ยเข้าเป็นราคาทุน เริ่มเมื่อ
มีค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับทรัพย์สินเกิดขึ้น และ
หยุดคิดดอกเบี้ยเป็นราคาทุนเมื่อสร้าง
ทรัพย์สินนั้นเสร็จและพร้อมที่จะใช้งานได้

ค. การคิดดอกเบี้ยเป็นราคาทุนของทรัพย์สิน
ต้องคำนวณจนกระทั่งถึงวันที่ได้ชำระโยชน์
จากทรัพย์สินนั้น

1.2 ราคาทุนของทรัพย์สินที่ได้มา โดย
การเข้าซื้อหรือผ่อนชำระ

ราคาทุนของทรัพย์สินควรบันทึกด้วยราคา
เงินสดชำระทันที และดอกเบี้ยหรือค่าเช่า
ซื้อควรถือเป็นค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน

ราคาทุนของทรัพย์สินที่ได้มาโดยการเข้าซื้อ
หรือผ่อนชำระจะถือตามมูลค่าที่พึงชำระ
ทั้งหมดตามสัญญาเข้าซื้อ

1.3 การเช่าทรัพย์สินแบบลีสซิ่ง

ถือเป็นทรัพย์สินในงบดุลของผู้เช่า ต้องหัก
ค่าเสื่อมราคาเช่นเดียวกับทรัพย์สินที่มีการ
เสื่อมสภาพอื่นของกิจการ

ยังไม่ถือเป็นพฤติติเกี่ยวกับการเช่าทรัพย์สิน
แบบลีสซิ่ง

1.4 ทรัพย์สินถาวรที่มีมูลค่าต่ำ

บันทึกการซื้อทรัพย์สินที่ไม่มีนัยสำคัญเป็น
ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานรอบระยะ
เวลาบัญชี

ถือเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน
ไม่หักให้เป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไร
สุทธิ

1.5 ทรัพย์สินประเภทชิ้นส่วนประกอบ
และอุปกรณ์ที่ใช้ในการให้บริการ

บันทึกเป็นของคงคลังและถือเป็นค่าใช้จ่าย
ในรอบระยะเวลาบัญชีที่เบิกมาใช้

ถือเป็นรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน
ไม่หักให้เป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ

เรื่อง

หลักภาษี

ประมวลรัษฎากร

1.6 ราคาก่อนของทรัพย์สินที่มีการ
ตีราคาใหม่

- ก. ติราคาทรัพย์สินเพิ่มขึ้นได้ แต่ราคาสุทธิตาม บัญชีของทรัพย์สินจะต้องไม่สูงกว่ามูลค่าที่จะได้รับคืน
- ข. ราคาที่ตีเพิ่มจะไม่ถือเป็นรายได้ แต่จะไปเพิ่มในส่วนของผู้ถือหุ้น
- ค. ติราคาลดลงได้เมื่อมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับต่ำกว่าราคาสุทธิตามบัญชี และราคาที่ลดลงถือเป็นผลขาดทุนแสดงงบกำไรขาดทุน

1.7 ราคาก่อนของทรัพย์สินที่ชำรุดเสียหาย เลิกใช้และถือไว้เพื่อรอการขาย

- ก. ทรัพย์สินที่ชำรุดเสียหายทำให้ประโยชน์ที่จะได้รับน้อยกว่าราคาตามบัญชี ให้ลดราคาตามบัญชีลงและถือเป็นค่าใช้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชี
- ข. ทรัพย์สินที่เลิกใช้และถือไว้รอการขาย ให้ถือราคาตามบัญชีหรือราคาที่คาดว่าจะขายได้สุทธิ แล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า ถ้ามีผลขาดทุนให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชี

- ก. ค่าของทรัพย์สินที่ราคาต่ำลง ไม่ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ
- ข. ค่าของทรัพย์สินที่ราคาต่ำลง ไม่ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ

| เรื่อง | หลักการบัญชี | ประมวลรัษฎากร |
|---|--|--|
| 2. ค่าเสื่อมราคา | | |
| 2.1 การเลือกวิธีการคิดค่าเสื่อมราคา และการประมาณอายุการใช้งานของทรัพย์สิน | ควรเลือกวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาให้เหมาะสมกับการเสื่อมสภาพของทรัพย์สิน และการประมาณอายุการใช้งานของทรัพย์สิน ควรพิจารณาจากประสิทธิภาพในการใช้ การสึกหรอตามสภาพ ความล้าสมัย และข้อจำกัดทางกฎหมาย | จะเลือกวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาตามหลัก การบัญชีที่รับรองทั่วไปวิธีใดก็ได้ แต่จำนวนปี อายุการใช้งานจะต้องไม่น้อยกว่าจำนวนปี อายุการใช้งานจากอัตราค่าเสื่อมราคาที่กำหนดคิดตามวิธีเส้นตรง |
| 2.2 การใช้ราคาซากในการคำนวณฐานค่าเสื่อมราคา | เมื่อราคาซากมีจำนวนมากอย่างมีสาระสำคัญ ต้องนำมาพิจารณาในการคิดค่าเสื่อมราคา | ไม่มีบทบัญญัติบังคับให้ใช้ราคาซากในการคิดค่าเสื่อมราคา แต่ได้กำหนดให้คงเหลือมูลค่า ต้นทุนของทรัพย์สินไว้ไม่ให้ต่ำกว่า 1 บาท สำหรับทรัพย์สินทั่วไป และไม่ถึงกว่ามูลค่า ต้นทุนส่วนที่เกิน 500,000 บาท สำหรับรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน หรือรถยนต์นั่ง |

เรื่อง

หลักการบัญชี

ประมวลวิชาการ

- 2.3 การเริ่มบัญชีของ
ทรัพย์สิน เริ่มบัญชีงานเมื่อได้ทรัพย์สินเข้ามา
ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้
- 2.4 การคิดค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน
ที่ได้มาโดยการเข้าซื้อหรือผ่อน
ชำระ มูลค่าของทรัพย์สินที่ซื้อคิดค่าเสื่อมราคาคือ
ราคาเงินสดหักด้วยราคาซาก (ถ้ามี) และ
ค่าเสื่อมราคาที่คำนวณได้นำมาหักเป็นค่า
ใช้จ่ายได้ทั้งหมดในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นๆ
- 2.5 การคิดค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน
ที่สร้างเสร็จเป็นบางส่วน การคิดค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินจากส่วนที่
อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้
- 2.6 การนับระยะเวลาการคิดค่าเสื่อม
ราคาเป็นรายวัน/เดือน/ปี นับตั้งแต่เริ่มเป็นรายวันโดยยึดหลักความมี
นัยสำคัญ
- 2.7 การเริ่มบัญชีของทรัพย์สิน
เพิ่มเติมจากที่มีอยู่เดิม ถืออายุการใช้งานที่เหลืออยู่ของทรัพย์สินหลัก

เริ่มบัญชีงานเมื่อได้ทรัพย์สินเข้ามา
มูลค่าของทรัพย์สินที่ซื้อคิดค่าเสื่อมราคาคือ
ราคาทรัพย์สินที่ต้องชำระทั้งหมด แต่ค่า
เสื่อมราคาที่จะนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายได้
ต้องไม่เกินค่าเข้าซื้อหรือเงินที่ผ่อนชำระ
ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น
ไม่หักคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับทรัพย์สินที่สร้าง
เสร็จเป็นบางส่วน
ให้คำนวณหักตามระยะเวลาที่ได้ทรัพย์สินมา
เป็นรายวัน
จำนวนปีอายุการใช้งานประมาณได้โดยอิสระ
จากทรัพย์สินหลักและต้องไม่น้อยกว่าที่กำหนด
โดยพระราชบัญญัติภาษี

ห้ามเปลี่ยนแปลงวิธีการคิดค่าเสื่อมราคา
นอกจากจะได้รับกาวอนุมัติจากอธิบดี
กรมสรรพากรหรือผู้ที่ได้รับมอบหมายแล้ว

การเปลี่ยนแปลงวิธีการคิดค่าเสื่อมราคา
ของสามารถทำได้เมื่อสภาวการณ์เปลี่ยนไป
ทำให้มีเหตุผลที่จะเลือกใช้วิธีการคิดค่า
เสื่อมราคาวิธีอื่น

2.8 การเปลี่ยนแปลงวิธีการคิดค่า
เสื่อมราคาของทรัพย์สิน

ห้ามเปลี่ยนแปลงอัตราค่าเสื่อมราคา
นอกจากจะได้รับอนุมัติจากอธิบดี
กรมสรรพากรหรือผู้ที่ได้รับมอบหมายแล้ว

ควรปรับปรุงอัตราค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน
เมื่อประมาณว่าอายุการใช้งานที่เหลืออยู่
แตกต่างกันที่ประมาณไว้อย่างมีสาระสำคัญ

2.9 การเปลี่ยนแปลงอัตราค่าเสื่อม
ราคาของทรัพย์สิน

การคิดค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน
ที่มีการตีราคาใหม่

ค่าเสื่อมราคามุ่งงำโรขาดทุนให้คำนวณ
จากราคาที่ตีเพิ่มขึ้น

ค่าเสื่อมราคามุ่งงำโรขาดทุนให้คำนวณ
จากราคาทุนเดิม และค่าเสื่อมราคาของ
ส่วนที่ตีราคาเพิ่มขึ้นให้นำไปหักออกจากราคา
ส่วนเกินทุนจากการตีราคาทรัพย์สินในงวด
ค่าเสื่อมราคาทีแสดงงำโรขาดทุนให้
คำนวณจากราคาของทรัพย์สินที่ตีราคาลดลง

2.10 กรณีตีราคาเพิ่ม

ค่าเสื่อมราคาทีแสดงงำโรขาดทุนให้
คำนวณจากมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สิน

2.11 กรณีตีราคาลดลง

| เรื่อง | หลักการบัญชี | ประมวลรัษฎากร |
|--|--|---|
| 2.12 การคิดค่าเสื่อมราคาตามชั่วโมง การทำงานหรือตามจำนวนผลผลิต | ุ้กับทรัพย์สินที่มีราคาลดลงเนื่องจากกา ุ้งานมากกว่าจะลดลงตามระยะเวลา และค่าเสื่อมราคาในแต่ละรอบระยะเวลา บัญชีจะขึ้นอยู่กับจำนวนผลผลิตหรือชั่วโมง การทำงานในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี | ุ้ได้กับทรัพย์สินที่นำมาผลิตสินค้าเท่านั้น (รถยนต์ อาคาร ไม้ตัด) และจำนวนปีอายุ การใช้งานต้องไม่ต่ำกว่าที่กำหนดไว้ใน พระราชบัญญัติกา |
| 2.13 การคิดค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน กณิเล็กลงใช้ หยุคใช้ ชำรุด หรือ ถือไว้เพื่อรอการขาย | ทรัพย์สินที่เล็กลงใช้ หยุคใช้ (เฉพาะทรัพย์สิน ที่เสื่อมสภาพจากการใช้งาน) ชำรุด หรือ ถือไว้เพื่อรอการขาย จะไม่มีการคิดค่า เสื่อมราคา | มีมติบทบัญญัติห้ามคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับ ทรัพย์สินที่เล็กลงใช้ หยุคใช้ ชำรุด หรือถือไว้ เพื่อรอการขาย |
| 2.14 การคิดค่าเสื่อมราคาตามวิธี ราคาทดแทน (Replacement Method) | ค่าใช้จ่ายในการหาทรัพย์สินมาทดแทน ทรัพย์สินเดิมจะถือเป็นค่าใช้จ่ายในรอบ ระยะเวลาบัญชีที่ได้มา | รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน ไม่ถือเป็น เป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิของ นิติบุคคล |
| 2.15 การคิดค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน ที่เป็นที่ดิน | คิดค่าเสื่อมราคาจากที่ดินได้กณิอายุกา ุ้งานจำกัด หรือกณิการเสื่อมสภาพ เนื่องจากสาเหตุต่าง | ห้ามคิดค่าเสื่อมราคาจากที่ดิน |

| เรื่อง | หลักการบัญชี | ประมวลรัษฎากร |
|--|---|---|
| 2.16 การคิดค่าเสื่อมราคาของชิ้นส่วน และอุปกรณ์ที่มีไว้เป็นหน่วยสำรอง | <p>ก. ชิ้นส่วนที่สำคัญหรืออุปกรณ์ที่ใช้ในการให้บริการใช้ได้เฉพาะกับเครื่องจักรหรืออุปกรณ์เฉพาะอย่าง ควรบันทึกต้นทุนทั้งหมดของชิ้นส่วนหรืออุปกรณ์นั้นเป็นค่าใช้จ่ายตลอดอายุการใช้งานของทรัพย์สินที่เป็นรายการหลัก</p> <p>ข. ชิ้นส่วนอื่นๆ รวมทั้งอุปกรณ์ที่ใช้ในการให้บริการ ถือเป็นของคงคลัง และถือเป็นค่าใช้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีที่เบิกมาใช้</p> | <p>ก. การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน ให้คำนวณหักตามระยะเวลาที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี</p> <p>ข. รายงานอันมีลักษณะเป็นการลงทุน ไม่ให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ</p> |
| 2.17 การคิดค่าเสื่อมราคาของสัตว์ใช้งาน | <p>ทรัพย์สินซึ่งคาดว่าจะใช้ประโยชน์ได้มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชี โดยมีอายุการใช้งานจำกัด และมีไว้เพื่อใช้ในการผลิต ขายสินค้าและให้บริการ หรือให้บุคคลอื่นเช่าหรือใช้ในการบริหารงานย่อมถือเป็นทรัพย์สินที่มีการเสื่อมสภาพ ต้นมูลค่าของทรัพย์สินเป็นค่าใช้จ่ายในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีตลอดอายุการใช้งานได้</p> | <p>ทรัพย์สินที่จะหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาได้ จะต้องเป็นทรัพย์สินซึ่งโดยสภาพของทรัพย์สินนั้นสึกหรอหรือเสื่อมราคาได้</p> |

เรื่อง

หลักการบัญชี

ประมวลรัษฎากร

2.18 การตัดจำหน่ายทรัพย์สินที่ไม่มีตัวตน
(Amortization of
Intangible Assets)

ควรมีการตัดจำหน่ายอย่างมีระบบตามระยะเวลาที่จะได้รับประโยชน์ และควรจำหน่ายจากบัญชีเมื่อทรัพย์สินไม่มีตัวตนนั้นไม่มีค่าอีกต่อไป

กรณีไม่จำกัดอายุการใช้
ร้อยละ 10
กรณีจำกัดอายุการใช้
ร้อยละ 100 หากด้วย
จำนวนปีอายุการใช้

2.19 การตัดค่าสูญสิ้นของทรัพย์สิน
สิ้นเปลือง (Depletion of
Wasting Assets)

ก. การคำนวณค่าสูญสิ้นและค่าใช้จ่ายในการพัฒนาจะบันทึบส่วนตามปริมาณทรัพยากรธรรมชาติที่คาดว่าจะได้รับ

ก. การหักค่าสึกกร่อนและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภทดินประเภทหินเพื่อการได้มาซึ่งแหล่งทรัพยากรธรรมชาติที่สูญสิ้นไปได้ จะต้องไม่เกินร้อยละ 5 ของมูลค่าต้นทุน

ข. ควรเปลี่ยนแปลงปริมาณทรัพยากรธรรมชาติที่คาดว่าจะได้รับเมื่อจำนวนที่ประมาณไว้ไม่ถูกต้อง

ข. เมื่อบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้เลือกใช้วิธีการทางบัญชีที่รับรองทั่วไป และอัตราที่จะให้กันอย่างใดแล้ว ให้ใช้วิธีการทางบัญชีและอัตรานั้นตลอดไป เว้นแต่จะได้รับอนุมัติให้เปลี่ยนแปลงจากอธิบดีกรมสรรพากรหรือผู้ที่ได้รับมอบหมาย

ค. ถ้าปรากฏว่าไม่มีทรัพยากรธรรมชาติที่จะได้รับอีกแล้ว ก็ควรตัดเป็นค่าใช้จ่ายทั้งจำนวน

ค. ค่าของทรัพยากรธรรมชาติที่สูญหรือสิ้นไปเนื่องจากกิจการที่ทำ ไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ

| เรื่อง | หลักการบัญชี | ประมวลรัษฎากร |
|--|---|---|
| <p>การแปลงค่าที่เส้นที่เป็นเงินตราต่างประเทศ โดยมีการทำสัญญาซื้อเงินตราต่างประเทศ ล่วงหน้า</p> | <p>ข้อควรแลกเปลี่ยนตามอัตราล่วงหน้า สัญญาเงินการบันทึกที่เส้นที่เป็นเงินตรา ต่างประเทศ</p> | <p>ให้คำนวณค่าหรือราคาเป็นเงินตราไทยตาม อัตราตัวเฉลี่ยที่ธนาคารพาณิชย์ขยาย ซึ่ง ธนาคารแห่งประเทศไทยคำนวณไว้</p> |
| <p>ขาดทุนที่อาจเกิดขึ้นภายหลังหน้า</p> | <p>ให้รับรู้การขาดทุนโดยประมาณอันเกิดจาก การขาดทุนที่อาจเกิดขึ้นภายหลังหน้า โดยหัก จากกำไร เมื่อมีข้อมูลน่าจะเป็นได้ว่า สินทรัพย์ได้รับความเสียหายหรือที่เส้นได้ เกิดขึ้นแล้ว ณ วันงบการเงิน และจำนวน การขาดทุนสามารถประมาณได้อย่างมีเหตุผล</p> | <p>เงินสำรองต่างๆ หรือรายจ่ายซึ่งกำหนดขึ้น เองโดยไม่มีกิจการจ่ายเงิน ไม่ให้ถือเป็น รายจ่ายเงินการคำนวณกำไรสุทธิ</p> |

| เรื่อง | หลักการบัญชี | ประมวลรัษฎากร |
|---|--|--|
| ส่วนของผู้ถือหุ้น | | |
| 1. เงินปันผลจ่ายส่วนที่ผู้ถือหุ้นสะสมสิทธิที่จะรับ | ไม่ถึงเป็นรายปีได้ | เป็นเงินได้เนื่องจากการประกอบกิจการของบริษัท |
| 2. ทรัพย์ลินที่ได้มาจากการบริจาคหรือได้มาโดยไม่ได้ลงทุนหรือลงทุนเพียงเล็กน้อย | เป็นส่วนเพิ่มในส่วนของผู้ถือหุ้นโดยชำระราคาตลาดที่เหมาะสมในการตีราคา | ทรัพย์ลินหรือประโยชน์อย่างอื่นที่ได้รับ ซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน ถือเป็นรายได้ที่ต้องนำมารวมคำนวณเป็นรายได้นอกรอบระยะเวลาบัญชี |
| รายได้ | | |
| 1. การบัญชีเกณฑ์จำนวนค้างและเกณฑ์เงินสด | ไม่ถึงว่าเกณฑ์เงินสดเป็นวิธีการบัญชีที่ถูกต้อง | ทำให้ใช้เกณฑ์สิทธิ์ แต่อาจใช้เกณฑ์เงินสดหรือเกณฑ์ผสมได้สำหรับกิจการบางประเภท |

| เรื่อง | หลักการบัญชี | ประมวลรัษฎากร |
|--|--|--|
| 2. รายได้จากการดอกเบี้ยเมื่อมีความไม่แน่นอนในการเรียกเก็บเงิน | ไม่ควรรับรู้ดอกเบี้ยเป็นรายได้เมื่อมีความไม่แน่นอนอันมีนัยสำคัญเกี่ยวกับการกำหนดจำนวนรายได้หรือความสามารถในการเรียกเก็บเงิน | ไม่รับรู้ดอกเบี้ยเป็นรายได้ หลังจากลูกหนี้ผิดนัดชำระติดต่อกันเป็นเวลานานเกินแล้ว และต้องเข้าหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ |
| 3. รายได้จากการดอกเบี้ยทบต้นของพันธบัตรรัฐบาลหรือองค์การรัฐบาล | การรับรู้รายได้จากการดอกเบี้ยให้คำนวณตามสัดส่วนของระยะเวลาจากเงินต้นที่ค้างชำระตามอัตราดอกเบี้ยที่เกี่ยวข้องทุกรอบระยะเวลาบัญชีที่มีรายได้ | การรับรู้รายได้จากพันธบัตรชนิดทบดอกเบี้ยถือเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่ครบกำหนดได้ออน |

เรื่อง

หลักการบัญชี

ประมวลรัษฎากร

4. เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไร

กิจการควรรับรู้เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไรเป็นรายได้ทั้งจำนวนเมื่อมีสิทธิได้รับเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไร

บริษัทจำกัดที่นำเงินปันผลจากบริษัทจำกัดที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ฯลฯ หรือเงินส่วนแบ่งกำไรที่ได้จากกิจการร่วมค้า มารวมคำนวณเป็นรายได้เพียงกึ่งหนึ่งของจำนวนที่ได้ เว้นแต่บริษัทจดทะเบียนไม่ต้งนำเงินปันผลที่ได้จากบริษัทจำกัดที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยหรือบริษัทจดทะเบียน ฯลฯ และเงินส่วนแบ่งกำไรที่ได้จากกิจการร่วมค้ามารวมคำนวณเป็นรายได้ ทั้งนี้ กิจการจะต้องถือหุ้นหรือหน่วยลงทุนนั้นไว้ไม่ต่ำกว่าสามเดือนก่อนและหลังการมีเงินได้ และเงินได้ดังกล่าวรวมกันไม่เกินร้อยละ 15 ของเงินได้ก่อนหักรายจ่าย

5. หุ้นปันผล

นับถือว่ามีรายได้เกิดขึ้นจากหุ้นปันผลที่ได้รับ

ถือเป็นรายได้ทั้งหมดที่ต้งนำไปคำนวณกำไรสุทธิในการเสียภาษี

เรื่อง

หลักการบริหาร

ประมวลรัชฎาการ

6. การรับรู้รายได้และผลขาดทุนจากเงินลงทุนโดยวิธีส่วนได้ส่วนเสีย

ถือผลกำไร/ขาดทุนของบริษัทย่อยตามส่วนของตนมารับรู้เป็นรายได้/ค่าใช้จ่ายของกิจการ

ก. กิจการจะถือผลกำไรของบริษัทย่อยตามส่วนของตนมารับรู้เป็นรายได้ได้ในกรณีที่กิจการมีกำไร

ข. กิจการจะถือผลขาดทุนของบริษัทย่อยตามส่วนของตนมารับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในกรณีคำนวณกำไรสุทธิไม่ได้

7. การรับรู้รายได้จากการให้บริการ

โดย "วิธีเมื่องานเสร็จตามสัญญา" หรือ "วิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ"

ถือเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่การให้บริการสิ้นสุดลง แต่ถ้าเป็นการให้บริการเกินหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชี ให้ถือเป็นรายได้ตามส่วนของบริการที่ทำในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี

8. การรับรู้รายได้จากงานก่อสร้างตามสัญญา

วิธีปฏิบัติทางบัญชีมี 2 วิธี คือ วิธีบันทึกรายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ก่อสร้างเสร็จ และวิธีบันทึกรายได้เมื่องานก่อสร้างเสร็จตามสัญญา การเลือกใช้วิธีปฏิบัติทางบัญชีต้องให้สอดคล้องและเหมาะสมกับสถานการณ์และสิ่งแวดล้อมของสัญญานั้น

ให้ใช้เกณฑ์สิทธิ์ โดยนำรายได้ตามส่วนของงานที่ทำเสร็จในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีมารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

| เรื่อง | หลักกวางบัญชี | ประมวลรัษฎากร |
|---|-----------------------------------|---|
| <p>9. ดอกเบี้ยเงินกู้ยืม เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไร ที่อยู่เงินบังคับต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายตามกฎหมายว่าด้วยภาษีเงินได้ปิโตรเลียม</p> | <p>ถือเป็นรายได้ทั้งจำนวน</p> | <p>ให้นำมารวมคำนวณเป็นรายได้เพียงเท่าที่เหลือจากถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายตามกฎหมายดังกล่าว</p> |
| <p><u>ต้นทุนขาย</u></p> | <p>ต้นทุนของกิจการพัฒนาที่ดิน</p> | <p>มูลค่าที่ดินในการทำถนนซึ่งไม่มีภาระจดทะเบียนกรรมสิทธิ์ภาระจ่ายอมและมูลค่าที่ดินสาธารณะประโยชน์อื่น ให้อถือเป็นสินทรัพย์ถาวรประเภทที่ดิน (หักค่าเสื่อมราคาไม่ได้) ส่วนค่าใช้จ่ายในการสร้างถนนในกรณีที่มีการจดทะเบียนสิทธิ์ภาระจ่ายอม ค่าใช้จ่ายในการพัฒนาหรือสร้างสาธารณประโยชน์อื่น ให้อถือเป็นสินทรัพย์ถาวร (หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาได้)</p> |

| เรื่อง | หลักการบริหาร | ประมวลรัษฎากร |
|--|---|---|
| <u>ค่าใช้จ่าย</u> | | |
| 1. เงินสำรองจากเบี้ยประกันภัย | ควรสำรองเป็นค่าใช้จ่ายโดยประมาณขึ้นจากค่าใช้จ่ายที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในการรับประกันภัย | สำรองจากเบี้ยประกันภัยจะหักเป็นค่าใช้จ่ายได้ไม่เกินร้อยละ 65 สำหรับการประกันชีวิต และร้อยละ 40 สำหรับการประกันภัยอื่น จากจำนวนเบี้ยประกันภัยสุทธิ |
| 2. เงินสมทบเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ พนักงาน | เงินสมทบฯ รวมเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ | เงินกองทุน เว้นแต่กองทุนสำรองเลี้ยงชีพ ซึ่งเป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดโดยกฎกระทรวง ให้นำถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ |
| 3. ค่ารับรอง | ถือเป็นรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานธุรกิจอย่างหนึ่งซึ่งหักเป็นค่าใช้จ่ายในการขายและการบริหารเพื่อวัตถุประสงค์ดำเนินงานของกิจการตามปกติ | ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้เมื่อเป็นไปตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขจำนวนที่กำหนดโดยกฎกระทรวง |

| เรื่อง | หลักการบัญชี | ประมวลรัษฎากร |
|--------------------------------------|--|---|
| 4. ค่าบริจจาคากรुकศล | ถือเป็นการจ่ายการค้ำเนื้องานซึ่งเป็นการจ่ายประเภทหนึ่งงงบก้าไรขาดทุน | ค่าการुकศล เว้นแต่การुकศลสาธารณะในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 1 ของก้าไรสุทธิ ไม่ให้ถือเป็นการจ่ายในการค้ำเนื้องานก้าไรสุทธิ |
| 5. ค่าใช้จ่ายในการขายและการบริหาร | ถือเป็นการจ่ายหรือส่วนหักจากก้าไรเงินงบก้าไรขาดทุนของนิติบุคคลได้ | ไม่ให้ถือเป็นการจ่ายในการค้ำเนื้องานก้าไรสุทธิ |
| บางประเภท | - เบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่มภาษีอากร | |
| - ค่าปรับทางอาญา | ภาษีเงินได้นิติบุคคล | |
| - รายจ่ายซึ่งกำหนดขึ้นโดยไม่มีมีการ | จ่ายเงิน | |
| - รายจ่ายซึ่งพิสูจน์ผู้รับไม่ได้ | - รายจ่ายที่กำหนดจ่ายจากผลก้าไร | |
| 6. รายจ่ายอันส่วนจากสำนักงานใหญ่หรือ | ถือเป็นการจ่ายอย่างหนึ่งของการ | รายจ่ายซึ่งมีจ่ายเพื่อการในประเศไทยโดยเฉพาะไม่ให้เป็นรายจ่ายในการค้ำเนื้องานก้าไรสุทธิ |
| ศูนย์ภูมิภาค | (Allocation / Regional Cost) | |

| เรื่อง | หลักการบัญชี | ประมวล รัชฎาการ |
|--|--|--|
| อื่นๆ | | |
| 1. ผลขาดทุนสุทธิยกมาไม่เกินห้าปีก่อนรอบระยะเวลาบัญชีปัจจุบัน | ไม่ถึง เป็นรายการจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิทางบัญชี | ผลขาดทุนสุทธิยกมาไม่เกินห้าปีก่อนรอบระยะเวลาบัญชีปัจจุบันถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ |
| 2. รายการธุรกิจของกิจการที่เกี่ยวข้องกัน | รายการที่เกิดจากกิจการที่เกี่ยวข้องกัน ควรแยกจากรายการทางบัญชีอื่นๆ ซึ่งเกิดขึ้นกับกิจการที่ไม่ได้เกี่ยวข้องกัน และควรเปิดเผยรายการและเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นตามเนื้อหาและตามความเป็นจริงทางการเงิน | ในกรณีโอนทรัพย์สิน ให้บริการ หรือให้กู้ยืมเงิน โดยไม่มีค่าตอบแทน ค่าบริการหรือดอกเบี้ย หรือมีค่าตอบแทน ค่าบริการหรือดอกเบี้ยต่ำกว่าราคาตลาดโดยไม่มีเหตุอันสมควร เจ้าพนักงานประเมินอำนาจประเมินค่าตอบแทน ค่าบริการหรือดอกเบี้ยนั้น ตามราคาตลาดในวันที่โอน ให้บริการ หรือให้กู้ยืมเงิน |

ข้อเสนอแนะ

1. จากการที่ผลการวิจัยแสดงให้เห็นว่านักบัญชีส่วนใหญ่เลือกปฏิบัติตามหลักการบัญชีมากกว่าที่จะเลือกปฏิบัติตามประมวลรัษฎากร โดยมีเหตุผลหลักว่า การเลือกปฏิบัติตามหลักการบัญชีจะทำให้ทั้งการเงินแสดงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานโดยถูกต้องตามที่ควร นอกจากนี้ยังแสดงให้เห็นอีกว่า นักบัญชียินดีที่จะปฏิบัติตามหลักการบัญชีถ้าวิธีปฏิบัติทางบัญชีดังกล่าวจะไม่ทำให้งานต้องเสียเปรียบในด้านภาษีอากร ดังนั้น กฎหมายที่ออกมาบังคับในบางเรื่อง ซึ่งมีส่วนทำให้นักบัญชีต้องหันไปเลือกปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากรเพื่อไม่ให้เสียผลประโยชน์ทางภาษี อาจมีผลทำให้ทั้งการเงินแสดงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานต่างไปจากที่ควร จนทำให้ผู้ซึ่งการเงินเข้าใจผิดอย่างมีสาระสำคัญได้ ดังนั้นจึงเห็นควรมีการปรับปรุงบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรให้เหมาะสมสอดคล้องกับหลักการบัญชี และ/หรือ เปิดโอกาสให้นักบัญชีเลือกปฏิบัติตามหลักการบัญชีได้โดยไม่เสียเปรียบทางภาษีอากร เช่น

1.1 เงินลงทุนระยะสั้นในหลักทรัพย์จดทะเบียน

ควรให้บริษัทอื่นซึ่งไม่ใช่บริษัทหลักทรัพย์ แต่มีเงินลงทุนระยะสั้นในหลักทรัพย์จดทะเบียนสามารถนำผลขาดทุนเนื่องจากการตีราคาตามหลักราคาทุนหรือราคาตลาดแล้วแต่ราคาใดต่ำกว่า ณ วันปิดบัญชี มาหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้เช่นเดียวกับบริษัทหลักทรัพย์

1.2 หนี้สงสัยจะสูญและหนี้สูญ

ควรให้หักค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้เมื่อเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป หรืออาจให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายได้เมื่อระยะเวลาการค้างหรือการขาดการติดต่อได้ผ่านไปนานพอสมควร เช่น กำหนดให้คิดเป็นค่าใช้จ่ายได้เมื่อลูกหนี้ผิดนัดชำระติดต่อกันเป็นเวลาหกเดือนแล้ว เช่นเดียวกับที่หักกิจการธนาคารหรือกิจการอื่นทำนองเดียวกันหยุดรับรู้ออกเบี้ยเป็นรายได้เมื่อลูกหนี้ได้ผิดนัดชำระติดต่อกันเป็นเวลาหกเดือนแล้ว และนำดอกเบี้ยส่วนนั้นมารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่ได้รับชำระได้ ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ทบ.1/2528 (แก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากรที่ ทบ.6/2528)

1.3 การเช่า/ให้เช่าทรัพย์สินแบบลีสซิ่ง

ควรมีบทบัญญัติในทางกฎหมายภาษีอากรที่ชัดเจนเกี่ยวกับการเช่า/ให้เช่าทรัพย์สินแบบลีสซิ่ง ซึ่งแนวทางปฏิบัติควรจะสอดคล้องกับหลักการบัญชี

1.4 ทรัพย์สินถาวรที่มีมูลค่าต่ำ

ควรมีคำสั่งกรมสรรพากรที่ชัดเจนเกี่ยวกับมูลค่าทรัพย์สินสูงสุดที่สามารถถือเป็นค่าใช้จ่ายได้ทั้งจำนวนในรอบระยะเวลาบัญชีที่ซื้อหรือได้มา หรือกำหนดมูลค่าสูงสุดไว้เป็นอัตราส่วนที่เหมาะสมของทรัพย์สินถาวร

1.5 การตีราคาทรัพย์สินถาวรเพิ่มขึ้น

การตีราคาทรัพย์สินถาวรเพิ่มขึ้นไม่ถือเป็นกำไรในทางบัญชี เนื่องจากกิจการไม่ได้รับทรัพย์สินใดเพิ่มขึ้นในกิจการ ดังนั้นตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปมูลค่าของทรัพย์สินถาวรที่เพิ่มขึ้นจะแสดงในส่วนของผู้ถือหุ้น กฎหมายภาษีอากรจึงไม่ควรให้ถือเป็นกำไรทางภาษี

1.6 ค่าเสื่อมราคา

ควรยกเลิกข้อความในคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.3/2527 ที่ว่า "ข้อ 2... ถ้าตามวิธีการบัญชี ซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลฯ อยู่นั้นต่ำกว่าอัตราดังกล่าวก็ให้หักเพียงเท่าอัตราตามวิธีการทางบัญชี ซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลฯ อยู่นั้น..." เพื่อให้นักบัญชีได้ใช้หลักการบัญชีในการจัดทำงบการเงินเพื่อแสดงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานที่ถูกต้องตรงกับความ เป็นจริง แทนที่จะหันมาใช้ประมวลรัษฎากรเป็นหลักในการจัดทำงบการเงินเพื่อไม่ให้เสียประโยชน์ทางภาษี

ทรัพย์สินถาวรที่สร้างเสร็จเป็นบางส่วน เช่น อาคาร 20 ชั้น สร้างเสร็จแล้ว 10 ชั้น ควรให้คิดค่าเสื่อมราคาสำหรับส่วนที่สร้างเสร็จและเริ่มใช้งานแล้ว เพื่อให้เกิดความยุติธรรมแก่ผู้เสียภาษีในแง่การจับคู่รายได้และค่าใช้จ่าย

ในกรณีที่กิจการใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาตามชั่วโมงการทำงานหรือตามจำนวนผลผลิตจริง เนื่องจากวิธีการดังกล่าวมีความเหมาะสมกับสถานการณ์และเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ควรยอมให้กิจการหักค่าเสื่อมราคาทางภาษีตามวิธีการทางบัญชีนั้นโดยไม่ต้องยึดถือจำนวนปีอายุการใช้งานที่กำหนดไว้ตามมาตรา 4 แห่งพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145 พ.ศ. 2527

การคิดค่าเสื่อมราคาของที่ดินและสัตว์ใช้งาน เมื่อได้ปฏิบัติตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปแล้ว ควรให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิทางภาษีได้เช่นกัน

การตัดจำหน่ายทรัพย์สินที่ไม่มีตัวตนตามระยะเวลาที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์ เมื่อเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปแล้ว ควรให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิทางภาษีได้เช่นกัน

การตัดค่าสูญสิ้นของทรัพย์สินสิ้นเปลือง เช่น ทรัพย์สินธรรมชาติ เมื่อเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป กล่าวคือ จำนวนจากปริมาณทรัพย์สินธรรมชาติที่คาดว่าจะได้รับ และตัดเป็นค่าใช้จ่ายทั้งจำนวนเมื่อปรากฏว่าไม่มีทรัพย์สินธรรมชาติที่จะได้รับอีกแล้ว ควรให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีได้เช่นกัน

1.7 เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไร

เพื่อส่งเสริมให้มีการลงทุนในกิจการที่จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไรจากบริษัทจดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ฯ ควรได้รับยกเว้นไม่ต้องนำมารวมคำนวณเป็นเงินได้ในกำรคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้ในบุคคลทั้งจำนวน

1.8 การรับรู้รายได้จากงานก่อสร้างตามสัญญา

ควรยอมรับการเลือกใช้วิธีปฏิบัติทางบัญชีที่เหมาะสมกับสถานการณ์และสิ่งแวดล้อมของสัญญา กล่าวคือ ควรยอมรับทั้งวิธีบันทึกรายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ และวิธีบันทึกรายได้เมื่องานเสร็จตามสัญญา เมื่อได้เลือกปฏิบัติตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ทั้งนี้เพราะเป็นไปได้ที่กิจการอาจไม่อยู่ในฐานะที่จะคำนวณรายได้ตามวิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ

1.9 ค่าใช้จ่ายในการขายและการบริหาร

ค่ารับรอง

ค่ารับรองซึ่งได้จ่ายไปตามความจำเป็นและเกี่ยวข้องกับการดำเนินธุรกิจ ซึ่งเป็นไปตามกฎเกณฑ์และนโยบายของกิจการ และมีหลักฐานที่เกี่ยวข้องครบถ้วน ควรให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ทั้งจำนวน

ค่าบริจาคมูลค่าการกุศล

เมื่อประมวลรัษฎากรได้กำหนดให้ค่าการกุศลที่จะนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายได้ต้องเป็นค่าการกุศลสาธารณะ ค่าบริจาคมูลค่าการกุศลสาธารณะที่ถูกต้องตามข้อกำหนดดังกล่าวที่จ่ายจริงจึงควรให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ทั้งจำนวน หรืออาจเพิ่มอัตราที่จะหักเป็นค่าใช้จ่ายให้สูงกว่าที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน (ร้อยละ 1 ของกำไรสุทธิ) เพื่อให้เกิดความยุติธรรมและส่งเสริมให้ธุรกิจได้มีส่วนช่วยเหลือสังคมมากขึ้น

รายจ่ายซึ่งพิสูจน์ผู้รับไม่ได้

รายจ่ายซึ่งพิสูจน์ผู้รับไม่ได้ แต่เป็นที่ทราบกันโดยทั่วไปว่าธุรกิจบางประเภทจำเป็นต้องมีค่าใช้จ่ายดังกล่าวเพื่อให้ธุรกิจดำเนินไปได้ตามปกติ ในทางภาษีอากรจึงควรให้หักเป็นค่าใช้จ่ายได้ตามจำนวนที่เหมาะสม เพราะกิจการจำเป็นต้องจ่ายและได้จ่ายไปจริง

รายจ่ายบางส่วนจากสำนักงานใหญ่หรือศูนย์ในภูมิภาค

ควรถือเป็นค่าใช้จ่ายได้เมื่อสามารถพิสูจน์ได้ว่าค่าใช้จ่ายดังกล่าวถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป

1.10 ผลขาดทุนสุทธิยกมาไม่เกินห้าปีก่อนรอบระยะเวลาบัญชีปัจจุบัน

การนำผลขาดทุนสุทธิยกมาไม่เกินห้าปีก่อนรอบระยะเวลาบัญชีปัจจุบันมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี ควรนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายได้ตลอดไป โดยไม่จำกัดระยะเวลา

1.11 ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้

นักบัญชีควรนำวิธีการบัญชีภาษีเงินได้รอกการตัดมาใช้ในกรณีที่มีความแตกต่างด้านเวลาระหว่างการรับรู้ค่าใช้จ่ายทางบัญชีและทางภาษีอากรอย่างมีสาระสำคัญ เพื่อให้ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้สัมพันธ์กับกำไรสุทธิในงบกำไรขาดทุนของกิจการ ซึ่งจะช่วยให้การจับคู่ระหว่างรายได้และค่าใช้จ่ายอย่างเหมาะสม อันเป็นผลให้งบกำไรขาดทุนแสดงผลการดำเนินงานที่ถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป

2. จากการใช้แบบสอบถามพบว่า ยังมีนักบัญชีซึ่งเป็นส่วนน้อย (ร้อยละ 7) ไม่ทราบว่ามีความแตกต่างระหว่างหลักการบัญชีกับบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแสดงให้เห็นว่ายังมีนักบัญชีส่วนหนึ่งไม่ทราบความแตกต่างดังกล่าว จึงได้จัดทำบัญชีโดยยึดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตามประมวลรัษฎากรในการจัดท่างบการเงินเพื่อเสนอต่อบุคคลภายนอก ซึ่งอาจทำให้งบการเงินนั้นแสดงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานผิดไปอย่างมีสาระสำคัญจนเกิดความเสียหายต่อผู้ใช้ได้ ดังนั้นจึงควรเป็นหน้าที่ของสถาบันการศึกษาต่างๆ ตลอดจนสถาบันวิชาชีพทางด้านบัญชี ที่จะบรรจรูเรื่องเกี่ยวกับความแตกต่างระหว่างหลักการบัญชีกับบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรในหลักสูตรการศึกษาหรือการอบรมเพื่อให้บุคคลในวิชาชีพมีความรู้ความเข้าใจอย่างทั่วถึง ซึ่งจะช่วยยกระดับมาตรฐานการทำงานให้ข้อมูลที่ได้จากนักบัญชีมีความถูกต้อง เชื่อถือได้มากยิ่งขึ้น ทั้งยังเป็นการป้องกันการสูญเสียทางเศรษฐกิจได้อีกวิธีหนึ่ง