

บทที่ 1 การบัญชีภาษีอากร

การบัญชีการเงิน (Financial Accounting) กับ การบัญชีภาษีอากร (Tax Accounting) มีจุดมุ่งหมาย แนวคิด ปรัชญา หลักเกณฑ์ และเอกสารหลักฐานที่แตกต่างกัน

การบัญชีการเงิน (Financial Accounting)

วัตถุประสงค์

- เพื่อจัดทำงบการเงิน (งบดุล, งบกำไรขาดทุน, งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น, งบกระแสเงินสด และหมายเหตุประกอบงบการเงิน)
- เพื่อให้ทราบถึงฐานะทางการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการในรอบระยะเวลาบัญชีหนึ่งๆ
- ใช้วิธีประมวลผลตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ซึ่งได้กำหนด เป็นหลักเกณฑ์ไว้ในแบบทการบัญชี และมาตรฐานการบัญชี

การบัญชีภาษีอากร (Tax Accounting)

การบัญชีภาษีอากร มีหลายประเภทภาษีที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ ภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ซึ่งในบางกรณีอาจแตกต่างจากแนวคิด หลักเกณฑ์และสมมติฐานต่างๆ ตามหลักการบัญชีการเงิน สรุปความหมายของ “การบัญชีภาษีอากร” พอสังเขปได้ดังนี้

ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporation Income Tax : CIT) มาตรา 65

“การคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ให้ใช้เกณฑ์สิทธิ โดยให้นำรายได้ที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีใด แม้ว่าจะยังไม่ได้รับชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น มารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น และให้นำรายจ่ายทั้งสิ้นที่เกี่ยวกับรายได้นั้น แม้จะยังมีได้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นมารวมคำนวณเป็นรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชี”

ดังนั้น การบัญชีภาษีอากร จึงหมายถึง การคำนวณรายได้และรายจ่ายเพื่อหากำไร(ขาดทุน)สุทธิทางภาษี ซึ่งเป็นฐานในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ต้องชำระให้แก่รัฐ

ภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT)

เริ่มใช้ตั้งแต่ 1 มกราคม 2535 เป็นต้นมา ประมวลรัษฎากรได้วางหลักเกณฑ์การชำระภาษี โดยผูกโยงกับระบบเอกสารหลักฐานต่างๆ ได้แก่ ใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้ และต้องจัดทำรายงาน 3 ประเภท คือ รายงานภาษีขาย รายงานภาษีซื้อ รายงานสินค้าและวัตถุดิบ

ความแตกต่างจากหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปและหลักเกณฑ์ของภาษีเงินได้อาจขัดแย้งกับทางการค้า เช่น จุดความรับผิดชอบ (Tax Point) หลักเกณฑ์และเงื่อนไขในการออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้ การจัดทำรายงานต่างๆ

เอกสารหลักฐานประกอบการเสียภาษี (Related Supporting Documents for Tax Purpose)

เป็นอีกหนึ่งประเด็นที่อาจมีความแตกต่างระหว่างหลักการบัญชีการเงิน การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล และการปฏิบัติตามกฎหมาย ภาษีมูลค่าเพิ่ม ตัวอย่างเช่น

- **การส่งเสริมการขาย** การบันทึกบัญชีอาจใช้เพิ่มจากหลักฐานใบกำกับภาษี แต่ในทางภาษีเงินได้นิติบุคคลอาจต้องมีหลักฐานประกอบ เช่น โปรแกรมการส่งเสริมการขาย (Promotion Campaign) จากฝ่ายการตลาดและรายละเอียดการแจกของแถมให้ลูกค้า
- **กรณีรายจ่ายไม่มีบิล** ให้ผู้ซื้อจัดทำหลักฐานประกอบการจ่ายเป็น 3 กรณี ดังนี้
 1. จ่ายเช็คขีดคร่อม โดยระบุชื่อผู้รับเงิน
 2. จ่ายผ่าน Bank Statement
 3. ทำใบสำคัญจ่าย ระบุรายละเอียดของค่าใช้จ่ายและระบุชื่อผู้รับเงินพร้อมลงลายมือชื่อผู้รับเงินเป็นหลักฐาน
- **กรณียื่นแบบ ภ.ว.ด.51** ประมาณการกำไรสุทธิต่ำไปเกินกว่า 25% ควรมีเอกสารชี้แจง
- **กรณีภาษีหัก ณ ที่จ่าย** ต้องมีเอกสารหลักฐาน

เปรียบเทียบความแตกต่างระหว่าง “การบัญชีการเงิน” กับ “การบัญชีภาษีอากร”

สภาวิชาชีพบัญชีของไทย ได้แยกมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (Thai Financial Report Standard : TFRS) แบ่งออกเป็น 2 ชุด คือ

- รายงานทางการเงิน-ชุดใหญ่** การจัดทำรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Thai Financial Report Standard for Publicly Accountable Entities : **TFRS for PAEs**) หมายถึง กิจการที่มีลักษณะธุรกิจเข้าเงื่อนไขดังนี้
 - มีการออกตราสารหนี้หรือตราสารทุน ซึ่งมีการซื้อขายในตลาดหลักทรัพย์
 - กิจการที่ดำเนินธุรกิจหลักในการดูแลสินทรัพย์ของกลุ่มบุคคลภายนอก เช่น สถาบันการเงิน บริษัทประกันชีวิต บริษัทประกันวินาศภัย บริษัทหลักทรัพย์ กองทุนรวม ตลาดสินค้าเกษตรล่วงหน้า เป็นต้น
 - บริษัทมหาชนจำกัด
- รายงานทางการเงิน-ชุดเล็ก** การจัดทำรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Thai Financial Report Standard for Non-Publicly Accountable Entities : **TFRS for NPAEs**) หมายถึง กิจการที่ไม่ใช่กิจการ PAEs ดังกล่าวข้างต้น

ประเด็นพิจารณา	เปรียบเทียบ	PAEs	NPAEs
1.จำนวนผู้มีส่วนได้เสีย		มี 7 กลุ่ม คือ ผู้ลงทุน ลูกจ้าง ผู้ขายสินค้า และเจ้าหนี้อื่น ลูกค้า รัฐบาล หน่วยงานของราชการ และสาธารณชน	3 กลุ่ม คือ เจ้าของกิจการ เจ้าหนี้ และหน่วยงานของราชการ
2.แหล่งระดมทุน		ระดมทุนจากสาธารณชนโดยมีจำนวนเงินทุนมาก	ระดมทุนจากเจ้าของกิจการหรือเจ้าหนี้ในวงแคบและมีจำนวนเงินทุนน้อย
3.ความซับซ้อนของธุรกรรม หรือ รายการค้าของธุรกิจ		มีลักษณะยุ่งยากซับซ้อน ต้องใช้เงินทุนมาก ใช้ความรู้และเทคโนโลยีสูง มีความหลากหลายในการประกอบธุรกิจ ซึ่งกระจายไปในหลายประเทศหรือทั่วโลก	เป็นธุรกิจพื้นฐานจึงมีรายการค้าที่ง่ายไม่ซับซ้อน
4.คุณวุฒิของผู้ทำบัญชี		ไม่ต่ำกว่าปริญญาตรี	ไม่ต่ำกว่าอนุปริญญา หรือประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง (ปวส.) ทางการบัญชี
5.ต้นทุนในการจัดทำงบการเงิน		มีต้นทุนสูง เพราะต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีชุดใหญ่	ต้นทุนต่ำ เพราะใช้มาตรฐานทางการเงิน ง่าย ไม่ซับซ้อน (มี 22 บท)

ความแตกต่างของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน TFRS for PAEs & NPAEs กับ Tax Accounting

แม้ว่าสภาวิชาชีพจะแยกการจัดทำรายงานทางการเงินออกเป็น 2 กลุ่ม คือ PAEs กับ NPAEs ซึ่งเนื้อหาของทั้ง 2 กลุ่ม จะเน้นไปที่แนวคิดและวิธีปฏิบัติทางการบัญชี ซึ่งไม่ได้เกี่ยวข้องโดยตรงกับกฎหมายภาษีและทบทวนบัญชีและทบทวนภาษีอากร เนื่องจากความถูกต้อง/ไม่ถูกต้อง ของการปฏิบัติตามภาษีหรือการชำระภาษีมิได้เกี่ยวข้องโดยตรงกับการบันทึกบัญชี หรือวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการรายงานทางการเงินของ PAEs และ NPAEs แต่อย่างไรก็ตาม จะยังมีบทบาทบัญชีของประมวลรัษฎากรบางมาตรา และแนวคิดบัญชี (Revenue Rulings) บางส่วนที่อาจเกี่ยวข้องกับหลักการบัญชีอยู่บ้าง ซึ่งจำเป็นที่ผู้เสียภาษีจะต้องเข้าใจถึงความแตกต่างดังกล่าว เพื่อจะได้ปฏิบัติและเสียภาษีอย่างถูกต้อง

การบัญชีการเงิน (Financial Accounting)

มาตรฐานการบัญชี

▶ PAEs ▶ NPAEs



การบัญชีภาษีอากร (Tax Accounting)

ประมวลรัษฎากร