

## บทที่ 3 การบัญชีทรัพย์สินและค่าเสื่อมราคา

### 1. การบัญชีทรัพย์สินตามมาตรฐานการบัญชี

กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (PAEs) ถูกกำหนดให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์  
กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) ถูกกำหนดให้ปฏิบัติตามประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 20/2554 บทที่ 10 ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (ย่อหน้าที่ 123-154)

หลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขในการบันทึกบัญชีสินทรัพย์ต่างๆ ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ มีเนื้อหาที่เป็นสาระสำคัญ ดังนี้

- การพิจารณาความแตกต่างระหว่างรายจ่ายฝ่ายทุน และ รายจ่ายเพื่อหารายได้
- ต้นทุนการได้มาซึ่งสินทรัพย์ ประกอบด้วย ต้นทุนการซื้อ/สร้าง/แลกเปลี่ยน รวมถึงรายจ่ายต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง ที่ทำให้สินทรัพย์พร้อมใช้งานได้ตามวัตถุประสงค์
- การคำนวณค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ ได้แก่ การประมาณการอายุให้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้น และการเลือกวิธีการบัญชีในการคำนวณค่าเสื่อมราคาฯ เช่น วิธีเส้นตรง วิธีผลรวมจำนวนปีของอายุการใช้งาน เป็นต้น
- การตีราคา/การด้อยค่าของสินทรัพย์ ปกติควรประเมินทุกๆ 3-5 ปี เว้นแต่สินทรัพย์มีการด้อยค่าอย่างรุนแรงต้องตีราคาทุกปี
- การเลิกใช้และการจำหน่าย จ่าย โอนทรัพย์สิน

ความแตกต่างระหว่าง “การบัญชีสินทรัพย์” ตามมาตรฐานการบัญชี กับ “หลักเกณฑ์เกี่ยวกับทรัพย์สินและการคำนวณค่าเสื่อมราคา” ตามกฎหมายภาษี [บางส่วนของ TAS#16](#) มาวิเคราะห์เปรียบเทียบพอสังเขป ดังนี้

#### 1.1 ขอบเขต

หลักการบัญชี	ประมวลรัษฎากร
(ย่อหน้าที่ 3) กำหนดให้แยก ที่ดิน และมูลค่าทรัพย์สินธรรมชาติออกจากกัน และตัดค่าเสื่อมเฉพาะจากมูลค่าของทรัพย์สินธรรมชาติเท่านั้น ส่วนที่ดิน ให้บันทึกตามราคาต้นทุนเดิม และไม่ให้เกิดค่าเสื่อมราคา ส่วนเครื่องจักรเครื่องมือที่ใช้ให้ตัดค่าเสื่อมราคาตามเกณฑ์ปกติ	มาตรา 65 ตรี(16) ค่าของทรัพย์สินธรรมชาติที่สูงหรือสิ้นไปเนื่องจากกิจการที่ทำให้ถือเป็นรายจ่ายต้องห้ามในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี  *กิจการสำรวจและขุดเจาะน้ำมันและก๊าซธรรมชาติ ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ตามประมวลรัษฎากร แต่ให้เสียภาษีเงินได้ตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดใน “พระราชบัญญัติภาษีเงินได้ปิโตรเลียม”

#### 1.2 ความหมาย “สินทรัพย์”

หลักการบัญชี	ประมวลรัษฎากร
(ย่อหน้าที่ 6) ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ หมายถึง สินทรัพย์ที่มีตัวตน ซึ่งเข้าเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้  (ก) กิจการมีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิต จำหน่ายสินค้าหรือให้บริการ เพื่อให้เช่าหรือเพื่อใช้ในการบริหารงาน  (ข) กิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่า 1 รอบระยะเวลาบัญชี  ตามหลักปฏิบัติทางบัญชีได้แยกความแตกต่างระหว่างรายจ่ายฝ่ายทุนกับ รายจ่ายเพื่อหารายได้ โดยพิจารณาองค์ประกอบต่างๆ ดังนี้  1) <b>หลักกรรมสิทธิ์ (Ownership)</b> กิจการจะบันทึกเป็นสินทรัพย์ของกิจการเมื่อได้กรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินนั้น  2) <b>หลักประโยชน์ (Benefit)</b> กิจการคาดคะเนว่าสินทรัพย์นั้นมีประโยชน์ใช้สอยเกิน 1 รอบระยะเวลาบัญชี  3) <b>หลักสาระสำคัญ (Materiality)</b> แม้จะเข้าเงื่อนไขตาม 2 เกณฑ์แรกแต่ถ้ามูลค่าของสินทรัพย์นั้นมีจำนวนเงินต่ำ (ไม่เป็นสาระสำคัญ) อาจถือเป็นรายจ่ายทันที	มาตรา 137 และ 138  ทรัพย์สิน หมายถึง วัตถุที่มีรูปร่าง  ทรัพย์สิน หมายถึง ทรัพย์สินและวัตถุไม่มีรูปร่าง ซึ่งอาจมีราคาและถือเอาได้ เช่น ลิขสิทธิ์ ลิขปทาน เป็นต้น  สำหรับการแยกแยะระหว่างรายจ่ายฝ่ายทุนกับรายจ่ายเพื่อหารายได้ ในทางภาษีจะถือ “หลักกรรมสิทธิ์” และ “หลักประโยชน์” เป็นเกณฑ์ แต่ไม่ยอมรับหลัก “สาระสำคัญ” หมายถึง ทรัพย์สินจะมีมูลค่ามากหรือน้อยก็ต้องถือเป็นรายจ่ายฝ่ายทุนและตัดค่าเสื่อมราคา จะตัดเป็นรายจ่ายทั้งจำนวนไม่ได้  <b>ภาษีมูลค่าเพิ่ม VAT</b>  มาตรา 77/1 (9) “สินค้า” หมายถึง ทรัพย์สินที่มีรูปร่างและไม่มีรูปร่าง อาจมีราคาและถือเอาได้ ไม่ว่าจะมิใช่เพื่อขาย เพื่อใช้ หรือเพื่อการใด ๆ รวมถึงสิ่งของทุกชนิดที่นำเข้าไป ถือเป็นสินค้าในระบบ VAT ดังนั้น เมื่อมีการจำหน่าย จ่าย โอนทรัพย์สิน ต้องเสียภาษีขายด้วย

### 1.3 การรับรู้ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

หลักการบัญชี	ประมวลรัษฎากร
<p>(ย่อหน้า 7) รายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ควรรับรู้เป็นสินทรัพย์เมื่อ</p> <p>(ก) มีความเป็นไปได้ไปค่อนข้างแน่ที่สินทรัพย์นั้นจะใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจต่อกิจการได้ในอนาคต และ</p> <p>(ข) ราคาทุนของสินทรัพย์นั้นสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ</p> <p>สำหรับประเมินทรัพย์สินที่ได้มาจะถือเป็นชนิดเดียวกัน/แยกกันกับส่วนประกอบอื่นนั้น ต้องพิจารณาเป็นกรณีๆ ไป โดยพิจารณาถึงลักษณะการใช้งาน อายุการใช้งาน ความมีสาระสำคัญ</p>	<p>ในทางภาษีอากร มิได้มีการวางบรรทัดฐานไว้ชัดเจน ต้องพิจารณาหลักเกณฑ์ของ “ส่วนควบ” ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์เป็นเกณฑ์ คือ ถ้าส่วนประกอบเป็นส่วนควบของทรัพย์สินประธาน ต้องตัดค่าเสื่อมราคาโดยให้ถือเป็นทรัพย์สินชิ้นเดียวกัน</p> <p>ในกรณีที่อายุการใช้งานของทรัพย์สิน 2 ชิ้นไม่เท่ากัน ในทางภาษีอากร จะต้องตัดค่าเสื่อมราคาตามอายุการใช้งานของทรัพย์สินประธาน</p>

### 1.4 การวัดมูลค่าเมื่อรับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

หลักการบัญชี	ประมวลรัษฎากร
<p>(1) (ย่อหน้า 15) กำหนดให้กิจการรับรู้โดยใช้ราคาทุนเริ่มแรก (ย่อหน้า 16) ราคาทุน ประกอบด้วย ราคาซื้อ อกรหาเข้า ภาษีซื้อที่ซื้อคืนไม่ได้ ต้นทุนทางตรงอื่นๆ ที่เกี่ยวกับการจัดหาสินทรัพย์เพื่อให้สินทรัพย์อยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมใช้งาน</p> <p>(2) ทรัพย์สินที่ได้มาโดยการแลกเปลี่ยน (ย่อหน้า 24) กรณีที่แลกเปลี่ยนทั้งหมดหรือบางส่วนกับทรัพย์สินที่ไม่เหมือนกัน ราคาทุนเท่ากับมูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สินที่นำไปแลกเปลี่ยน บวกหรือลบด้วยส่วนต่างของเงินที่ต้องโอนระหว่างกัน (กรณีกำไรหรือขาดทุนจากการแลกเปลี่ยน ต้องรับรู้ในงบกำไรขาดทุน)</p> <p>(ย่อหน้า 24.1 หรือ 24.2) กรณีแลกเปลี่ยนกับทรัพย์สินที่คล้ายกัน หรือกรณีไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้ จะไม่รับรู้กำไรหรือขาดทุนจากการแลกเปลี่ยน แต่ให้ถือเอามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน</p>	<p>(1) กรณีต้นทุนของทรัพย์สินใช้หลักเกณฑ์เดียวกับหลักการบัญชี</p> <p>(2) กรณีการแลกเปลี่ยน จะถือเป็นการขายทรัพย์สินเก่าออกไป และซื้อทรัพย์สินใหม่เข้ามาโดยพิจารณาแยกกัน</p>

### 1.5 รายจ่ายภายหลังได้สินทรัพย์

หลักการบัญชี	ประมวลรัษฎากร
<p>(ย่อหน้า 7)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>กรณีค่าซ่อมแซมหรือค่าบำรุงรักษาที่เกิดขึ้น ถือเป็นค่าใช้จ่าย</li> <li>กรณีเป็นการเปลี่ยนแทนส่วนประกอบที่สำคัญ ให้ถือเป็นสินทรัพย์แยกต่างหากจากกัน เพราะอายุการใช้งานต่างจากทรัพย์สินหลัก</li> </ul>	<p>มาตรา 65ตรี (5) ในทางภาษีถือหลักการใช้ประโยชน์เป็นเกณฑ์ กรณีปรับปรุงซ่อมแซม เช่น ต่อเติม เปลี่ยนแปลง หรือทำให้ดีขึ้น ซึ่งทรัพย์สินมีประโยชน์การใช้งานเกิน 1 ปี จะถือเป็นรายจ่ายฝ่ายคุณ และถือเป็นทรัพย์สินแยกต่างหากจากทรัพย์สินประธาน (ทรัพย์สินเดิม)</p>

### 1.6 การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้มูลค่าเริ่มแรก

หลักการบัญชี	ประมวลรัษฎากร
<p>(ย่อหน้า 29) สามารถเลือกใช้นโยบายการบัญชี วิธีใดวิธีหนึ่ง คือ</p> <p>(1) <b>วิธีราคาทุน</b> หมายถึง ราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม และผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์</p> <p>(2) <b>วิธีการตีราคาใหม่</b> หมายถึง สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ ราคาที่ตีใหม่ คือ มูลค่ายุติธรรมหักค่าเสื่อมราคาสะสม และผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมที่เกิดขึ้น</p>	<p>มาตรา 65 ทวิ (3) ส่วนที่ตีราคาเพิ่มขึ้นของทรัพย์สินไม่ถือเป็นรายได้ทางภาษีอากร</p> <p>มาตรา 65 ตรี (17) ส่วนที่ตีราคาลดลงของทรัพย์สินไม่ถือเป็นรายจ่ายทางภาษีอากร</p>

**กรณีตีราคาลดลง** ให้ถือส่วนที่ลดเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน  
**กรณีตีราคาเพิ่มขึ้น** ให้ถือเป็น “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์”

การตีราคาของสินทรัพย์ต้องสอดคล้องกับสภาวะการณ์ในปัจจุบัน เพราะราคาสินทรัพย์มีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว โดยเฉพาะอสังหาริมทรัพย์ กรณีนี้จะทำให้งบการเงินแสดงสถานะการเงินใกล้เคียงกับมูลค่าจริงของสินทรัพย์

กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) ไม่นุญาตให้เลือกใช้วิธีการตีราคาใหม่ แต่อาจเปิดเผยมูลค่ายุติธรรม และเกณฑ์ในการกำหนดมูลค่ายุติธรรม ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ประเด็น	เปรียบเทียบ	หลักการบัญชี TFRS for PAEs & NPAEs	หลักภาษีอากร
<b>1.สินทรัพย์</b>			
1.1 ส่วนที่ตีราคาเพิ่ม		1.1 เป็นส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์	1.1 ไม่ถือเป็นรายได้
1.2 ส่วนที่ตีราคาลดลง		1.2 บันทึกเป็นรายจ่าย	1.2 ไม่ถือเป็นรายจ่าย
<b>2.สินค้ำคงเหลือ</b>			
2.1 กรณีสินค้ำเสื่อมคุณภาพ ล้าสมัย หมดอายุ ฯลฯ		ตีราคาตาม ราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่อย่างใดจะต่ำกว่า	ตีราคาตาม ราคาทุนหรือราคาตลาดแล้วแต่อย่างใดจะต่ำกว่า (โดยปฏิบัติตาม TFRS for PAEs & NPAEs ทุกประการ)
2.2 กรณีสินค้ำมีราคาสูงขึ้น		2.1 บันทึกมูลค่าที่ลดลงเป็นรายจ่ายได้	
		2.2 บันทึกมูลค่าส่วนที่เพิ่มเป็นรายได้	

### 1.7 การทบทวนมูลค่าคงเหลือ อายุการให้ประโยชน์ และวิธีคิดค่าเสื่อมราคา

หลักการบัญชี	ประมวลรัษฎากร
(ย่อหน้า 51) กิจการต้องทบทวนมูลค่าคงเหลือและอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์อย่างน้อยทุกสิ้นรอบปีบัญชี หากคาดว่ามูลค่าคงเหลือและอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้นต่างไปจากที่ประมาณไว้อย่างเป็นทางการสำคัญ กิจการต้องคำนวณค่าเสื่อมราคาใหม่โดยเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป	<b>มาตรา 3 พรฎ#145</b> กรณีมีการเปลี่ยนแปลงหลักเกณฑ์ วิธีการคำนวณค่าเสื่อมราคา ต้องได้รับการอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรก่อนจึงกระทำได้
(ย่อหน้า 61) กรณีมีการเปลี่ยนแปลงลักษณะของรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ กิจการต้องทบทวนวิธีการคิดค่าเสื่อมของสินทรัพย์อย่างน้อยทุกสิ้นรอบปีบัญชีและใช้วิธีการเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป	

### 1.8 การเลิกใช้และการจำหน่ายสินทรัพย์

หลักการบัญชี	ประมวลรัษฎากร	
(ย่อหน้า 67) การตัดรายการมูลค่าตามบัญชีของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ออกจากบัญชีเมื่อเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่ง คือ (1) <b>กิจการจำหน่ายสินทรัพย์</b> (2) <b>กิจการคาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์</b> ดังนั้น เมื่อกิจการเลิกใช้ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ให้ตัดออกจากงบการเงิน (Write off) ได้	กรณีทรัพย์สินชำรุดจนไม่สามารถใช้งานได้ มูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลืออยู่จะตัดเป็นรายจ่ายไม่ได้ กิจการจะต้องตัดค่าเสื่อมราคาต่อไป เว้นแต่จะมีการกระทำต่อไปนี้เกิดขึ้น ซึ่งจะถือมูลค่าตามบัญชีเป็นรายได้จ่าย คือ	
(ย่อหน้า 68) กำหนดให้นำผลต่างระหว่างมูลค่าสุทธิจากการจำหน่ายที่ได้ประมาณไว้กับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ถือเป็นกำไรหรือขาดทุนจากการเลิกใช้หรือจำหน่าย ให้รับรู้กำไรหรือขาดทุนทันทีที่เกิดรายการ		
		(1) ขาย
		(2) ทำลายสินค้ำ
		(3) สูญหาย
	(4) บริจาค	
	(5) กรณีทรัพย์สินถูกทำลาย	

## 1.9 ต้นทุนการกู้ยืม (ดอกเบี้ยจ่าย)

หลักการบัญชี	ประมวลรัษฎากร
<p>กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ PAEs ให้ปฏิบัติตาม TAS#23</p> <p>กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ NPAEs ให้ปฏิบัติตามประกาศสภาวิชาชีพ ฉบับที่ 20/2554 บทที่ 13</p> <p>(ย่อหน้าที่ 5) ต้นทุนการกู้ยืม หมายถึง ดอกเบี้ยและต้นทุนอื่นที่เกิดขึ้นจากการกู้ยืมของกิจการ</p> <p>(ย่อหน้าที่ 6) ต้นทุนการกู้ยืมอาจรวมถึง ดอกเบี้ย ค่าใช้จ่ายทางการเงินที่เกิดจากสัญญาเช่าทางการเงิน ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดจากการกู้ยืมเงินตราต่างประเทศ</p> <p>แนวทางปฏิบัติ กรณีต้นทุนการกู้ยืม เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มา การสร้าง หรือการผลิตสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข เป็นส่วนหนึ่งของราคาคงของสินทรัพย์นั้น</p>	<p><b>พรมฎ#375</b> ดอกเบี้ยจ่าย เป็นรายจ่ายฝ่ายทุน หากเป็นดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นและเกี่ยวข้องกับการได้มาซึ่งทรัพย์สินจนกระทั่งทรัพย์สินนั้นพร้อมใช้งาน</p> <p>ดังนั้น แนวทางที่กำหนดให้ถือปฏิบัติตามภาษี ตาม พรมฎ#375 จึงสอดคล้องกับแนวทางปฏิบัติตาม TAS#23</p>

## 2. การบัญชีทรัพย์สินตามกฎหมายภาษี

### 2.1 กฎหมายที่เกี่ยวข้อง

(1) **ความหมายของทรัพย์สิน** ประมวลรัษฎากร มิได้ให้นิยามของ “ทรัพย์สิน” ในทางปฏิบัติจึงต้องถือเอานิยามของ “ทรัพย์สิน” ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 137, 138 ประกอบกับหลักเกณฑ์และความหมายตาม TAS#16 สำหรับ PAEs และ TFRS for NPAEs บทที่ 10 เรื่องที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

#### (2) มาตรา 65 ทวิ (2) (3) (5)

มาตรา 65 ทวิ (2) ค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินให้หักได้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เว้นไข และอัตราที่กำหนด โดย พรมฎ#145 โดยยึดหลักเกณฑ์ตามมาตรฐานการบัญชีเป็นพื้นฐาน และได้มีการวางหลักเกณฑ์การคำนวณค่าเสื่อมราคาเพื่อการรัษฎากรไว้เป็นกรณีพิเศษ แตกต่างจากหลักเกณฑ์ทางบัญชีอยู่หลายประการ เช่น

- ทรัพย์สินประเภทรถยนต์นั่ง และรถยนต์โดยสารไม่เกิน 10 ที่นั่ง ให้หักค่าเสื่อมราคาจากฐานได้ไม่เกิน 1 ล้านบาทต่อคัน (มาตรา 5)
- ทรัพย์สินที่ได้มาโดยการเช่าซื้อ หรือซื้อขายเงินผ่อน ให้หักค่าเสื่อมราคาได้ไม่เกินค่าเช่าซื้อ หรือราคาที่ต้องผ่อนชำระในรอบบัญชีนั้น (มาตรา 7)
- ทรัพย์สินประเภทคอมพิวเตอร์และอุปกรณ์คอมพิวเตอร์ รวมทั้งซอฟต์แวร์ ให้หักค่าเสื่อมราคาได้ภายใน 3 รอบบัญชี และในกรณีที่เป็น **บริษัทขนาดเล็ก (สินทรัพย์ถาวรไม่รวมที่ดินไม่เกิน 200 ล้านบาท และแรงงานไม่เกิน 200 คน)** มีสิทธิ์เลือกวิธีหักค่าเสื่อมราคาในอัตรา 40% ของมูลค่าต้นทุน ในวันแรกที่ได้มาซึ่งทรัพย์สิน (**Initial Method**)

มาตรา 65 ทวิ (3) มูลค่าทรัพย์สินส่วนที่ตราค่าเพิ่มขึ้นไม่ให้นำมาถือเป็นรายได้ทางภาษี

มาตรา 65 ทวิ (5) กรณีทรัพย์สินมีมูลค่าเป็นเงินตราต่างประเทศให้แปลงค่าเป็นเงินบาทตามหลักเกณฑ์ที่กฎหมายภาษีกำหนดไว้

#### (3) มาตรา 65 ตรี (5) (15) (16) (17)

มาตรา 65 ตรี (5) รายจ่ายฝ่ายทุนให้ถือเป็นรายจ่ายต้องห้ามตามประมวลรัษฎากร โดยอนุญาตให้ตัดจ่ายได้ในรูปของค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่บัญญัติไว้ใน พรมฎ#145

มาตรา 65 ตรี (15) ค่าซื้อทรัพย์สินและรายจ่ายที่เกี่ยวข้อง ในส่วนที่เกินปกติโดยไม่มีเหตุผลอันสมควร ให้ถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม

มาตรา 65 ตรี (16) มิให้หักเป็นรายจ่ายสำหรับมูลค่าของทรัพย์สินยกเว้นกรณีสำหรับกิจการเหมืองแร่ฯ

มาตรา 65 ตรี (17) มิให้หักเป็นรายจ่ายสำหรับมูลค่าของทรัพย์สินในส่วนที่ตราค่าต่ำลง

#### (4) พรมฎ#145, 315, 375, 385, 395, 406, 473, 504, 505

พรมฎ#145 ตามความในมาตรา 65 ทวิ (2) เป็นการวางหลักเกณฑ์วิธีการและเงื่อนไขในการคำนวณค่าเสื่อมราคาของ ทรัพย์สินประเภทต่างๆ

มาตรา 65 ตรี (6 ทวิ) ห้ามมิให้นำภาษีซื้อไปรวมเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ ดังนั้น ภาษีซื้อที่เกี่ยวข้องกับการซื้อ/เช่าซื้อ/สร้างทรัพย์สินต่างๆ จึงไม่สามารถนำมารวมเป็นฐานของการคำนวณค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน

พ.ร.บ.315 เป็นมาตรการการคลังเสมือนบทลงโทษ เพื่อกำจัดการบริโภคสินค้าฟุ่มเฟือยประเภท รถยนต์นั่ง/รถยนต์โดยสารไม่เกิน 10 ที่นั่ง โดยมีหลักเกณฑ์พอสังเขป ดังนี้

- ห้ามหักรายจ่ายสำหรับมูลค่าของรถยนต์ ส่วนที่เกิน 1 ล้านบาท ไม่ว่าจะเกินกี่คัน
- กรณีเช่า/ลีสซิ่ง ให้สามารถหักเป็นรายจ่ายได้เพียงไม่เกินคันละ 36,000 บาท/เดือน หรือ 1,200 บาท/วัน

พ.ร.บ.375 ต้องนำ “ดอกเบี้ยจ่าย” ที่เกี่ยวข้องกับการได้มาซึ่งทรัพย์สินมารวมเป็นฐานในการคำนวณค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินนั้นๆ

พ.ร.บ.385 เป็นนโยบายกระตุ้นให้มีการโอนอสังหาริมทรัพย์ ณ ช่วงที่เกิดวิกฤติการณ์ทางเศรษฐกิจในเวลานั้น โดยให้บริษัทที่ซื้อหรือโอนอาคารทวกรภายใน 1 ปี (6 กันยายน 2544 – 5 กันยายน 2545) ให้มีสิทธิเลือกวิธีหักค่าเสื่อมราคาอาคารวิธีพิเศษ (Initial Method) ได้ 20% ในวันที่แรกที่ซื้ออาคารดังกล่าว

พ.ร.บ.395 เป็นมาตรการทางภาษีเพื่อกระตุ้นเศรษฐกิจ โดยบัญญัติให้ทรัพย์สิน 3 ประเภท กรณีที่เป็น **บริษัทขนาดเล็ก (สินทรัพย์ถาวรไม่รวมที่ดินไม่เกิน 200 ล้านบาท และแรงงานไม่เกิน 200 คน)** มีสิทธิเลือกวิธีพิเศษ (Initial Method) ในการคำนวณค่าเสื่อมราคา ได้แก่

- ทรัพย์สินประเภทคอมพิวเตอร์และอุปกรณ์คอมพิวเตอร์ มีสิทธิเลือกวิธีหักค่าเสื่อมราคาได้ภายใน 3 รอบบัญชี หรืออัตรา 40%
- ทรัพย์สินประเภท อาคารโรงงาน มีสิทธิเลือกวิธีคำนวณค่าเสื่อมราคาได้ 25% ในวันที่แรกที่ได้ทรัพย์สินมา
- ทรัพย์สินประเภทเครื่องจักร มีสิทธิเลือกวิธีคำนวณค่าเสื่อมราคาได้ 40% ในวันที่แรกที่ได้รับทรัพย์สินมา

พ.ร.บ.406 สำนักงานปฏิบัติการภูมิภาค มีสิทธิเลือกวิธีหักค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินประเภทอาคารทวกรได้ในอัตรา 25% ในวันที่แรกที่ได้มาซึ่งอาคารดังกล่าว

พ.ร.บ.476 สืบเนื่องจากนโยบายกระตุ้นและฟื้นฟูเศรษฐกิจของประเทศจึงเพิ่มข้อบัญญัติไว้ ดังนี้

- การหักค่าเสื่อมของสินทรัพย์ประเภทคอมพิวเตอร์ ให้สิทธิครอบคลุมถึงโปรแกรมคอมพิวเตอร์ ในกรณีที่ เป็น **บริษัทขนาดเล็ก (สินทรัพย์ถาวรไม่รวมที่ดินไม่เกิน 200 ล้านบาท และแรงงานไม่เกิน 200 คน)** มีสิทธิเลือกวิธีหักค่าเสื่อมราคาในอัตรา 40% ของมูลค่าต้นทุน ในวันที่แรกที่ได้มาซึ่งทรัพย์สิน
- บริษัทมีสิทธิเลือกวิธีหักค่าเสื่อมสำหรับเครื่องจักรและอุปกรณ์ ในวันที่แรกที่ได้มาในอัตรา 40% ของมูลค่าต้นทุน (บังคับใช้ตั้งแต่ปี 2551-2553)
- ให้ผู้ประกอบการขนาดเล็ก สามารถเลือกวิธีหักค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินอย่างอื่น ตามมาตรา 4(5) แห่ง พ.ร.บ.145 ที่ได้มีการรวมมูลค่าไม่เกิน 5 แสนบาทต่อปีในอัตรา 100% ของมูลค่าต้นทุน (บังคับใช้ตั้งแต่ปี 2551-2553)

พ.ร.บ.504 ให้ผู้ประกอบการธุรกิจให้เช่ารถยนต์ เพื่อประกอบการธุรกิจ สามารถหักรายจ่ายค่าเช่ารถยนต์ได้ตามจริง ตั้งแต่ 14 ตุลาคม 2553 เป็นต้นมา

พ.ร.บ.505

- (มาตรา 4 ทศ) ให้บริษัทซึ่งประกอบอุตสาหกรรมท่องเที่ยวที่มีสิทธิหักค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน (ไม่รวมยานพาหนะ) ได้ 60% ในวันที่แรกที่ทรัพย์สินมา
- (มาตรา 4) ให้ธุรกิจให้เช่ารถยนต์ สามารถหักค่าเสื่อมราคาจากมูลค่าต้นทุนทั้งหมด (เกิน 1 ล้านบาทได้) สำหรับรถยนต์ซึ่งเช่ามาเพื่อประกอบการธุรกิจ ตั้งแต่วันที่ 14 ตุลาคม 2553 เป็นต้นมา

#### (5) คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.3/2527, ป.58/2548, ป.132/2548

ป.3/2527 อธิบายหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการคำนวณค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินตามมาตรา 65 ทวิ (2) แห่งประมวลรัษฎากร ทำนองเดียวกับ พ.ร.บ.145 เป็นระเบียบภายในเพื่อให้เจ้าพนักงานถือเป็นแนวทางปฏิบัติ

ป.58/2548 เป็นการวางระเบียบปฏิบัติและคำวินิจฉัย กรณีการตัดจำหน่ายมูลค่าตามบัญชีที่เหลืออยู่ของทรัพย์สินที่สูญหายหรือชำรุดจนไม่สามารถใช้งานได้ ซึ่งกรมสรรพากรไม่ยอมให้บริษัทตัดจำหน่าย (Write off) มูลค่าที่เหลืออยู่วันแต่จะมีการจำหน่ายรายจ่ายอสังหาริมทรัพย์

กรณีของทรัพย์สินสูญหาย หากไม่มีการประกันหรือสัญญาคุ้มครองใดๆ สามารถหักมูลค่าที่เหลืออยู่ (Book Value) เป็นรายจ่ายประเภท “ผลเสียหายจากการประกอบการ” แต่ถ้าเป็นกรณีที่มีประกันภัย ต้องรอจนกว่าได้รับค่าสินไหมเสียก่อนจึงจะสามารถถือ “ผลต่าง” เป็นรายได้หรือรายจ่าย

ป.132/2548 เป็นการวางระเบียบปฏิบัติและคำวินิจฉัย กรณีการคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทย ตามมาตรา 9, 65 ทวิ (5), 65 ทวิ (8), 79/4 แห่งประมวลรัษฎากร

## 2.2 การคำนวณค่าเสื่อมราคาตามประมวลรัษฎากร

กฎหมายแม่บทของการคำนวณค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินตามประมวลรัษฎากร คือ บทบัญญัติตาม พรฎ#145 ซึ่งมีหลักเกณฑ์สรุปเป็นสาระสำคัญ พอสังเขปได้ดังนี้

### (1) ผลบังคับใช้ของกฎหมาย

- ทรัพย์สินได้มาก่อน 1 มกราคม 2527 ใช้หลักเกณฑ์การคำนวณค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินตาม พรฎ#22 (ฉบับเดิม)
- ทรัพย์สินได้มาตั้งแต่ 1 มกราคม 2527 เป็นต้นมา ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาตามหลักเกณฑ์ที่บัญญัติไว้ใน พรฎ#145

### (2) กำหนดให้ใช้หลักเกณฑ์ตามมาตรฐานการบัญชีในการคำนวณค่าเสื่อมราคาเพื่อการรัษฎากร

ในการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินเพื่อประโยชน์ในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิ เมื่อได้เลือกใช้วิธีการทางบัญชีที่รับรองทั่วไป และให้ใช้วิธีนั้นตลอดไป เว้นแต่จะได้อบรมบัญชีให้มีการเปลี่ยนแปลงจากอธิบดีกรมสรรพากร

หลักเกณฑ์ “การคำนวณค่าเสื่อมราคา ตามหลักการบัญชี” สรุปเป็นลำดับขั้นตอนได้ดังนี้

1. การวินิจฉัยว่าเป็นรายจ่ายฝ่ายทุนหรือรายจ่ายเพื่อหากำไร โดยพิจารณาตามหลักเกณฑ์ ดังนี้
  - 1) หลักกรรมสิทธิ์
  - 2) หลักประโยชน์ใช้สอย
  - 3) หลักสาระสำคัญ
2. ประมาณการอายุให้ประโยชน์ของสินทรัพย์
3. การเลือกวิธีคำนวณค่าเสื่อมราคาตามหลักบัญชี ที่ยอมรับทั่วไปมีหลายวิธี ดังนี้
  - 1) วิธีเส้นตรง
  - 2) วิธียอดคงเหลือลดลง
  - 3) วิธีจำนวนผลผลิต
4. สูตรการคำนวณค่าเสื่อมราคา

$$\text{ค่าเสื่อมราคา} = \frac{\text{ต้นทุนการได้มาของสินทรัพย์} - \text{มูลค่าซาก}}{\text{ประมาณการอายุให้ประโยชน์ของสินทรัพย์}} \times 100$$

(3) เมื่อใช้เวลาและประเภททรัพย์สินตามหลักเกณฑ์ทางภาษี มาตรา 4 พรฎ#145 ได้วางหลักเกณฑ์และเงื่อนไขในการคำนวณค่าเสื่อมราคาเพื่อการรัษฎากรเพิ่มเติมจากมาตรฐานการบัญชี ดังนี้

1. ประเภทของทรัพย์สิน แบ่งออกเป็น 5 ประเภท และกำหนดระยะเวลาขั้นต่ำในการคำนวณค่าเสื่อมราคาไว้ ดังนี้

ประเภท	ตัดค่าเสื่อมราคาได้ ไม่เกินอัตรา
1. อาคาร <ul style="list-style-type: none"> <li>- อาคารถาวร</li> <li>- อาคารชั่วคราว</li> </ul>	5% 100%
2. ต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งแหล่งทรัพยากรธรรมชาติที่สูญสิ้นไปได้	5%
3. ต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งสิทธิการเช่า <ul style="list-style-type: none"> <li>- กรณีไม่มีหนังสือสัญญาเช่า หรือมีหนังสือสัญญาเช่าที่มีข้อกำหนดให้ต่ออายุการเช่าได้เรื่อยๆ ไป</li> <li>- กรณีมีหนังสือสัญญาเช่าที่ไม่มีข้อกำหนดให้ต่ออายุการเช่าได้ หรือมีข้อกำหนดให้ต่ออายุการเช่าได้เพียงระยะเวลาอันแน่นอน</li> </ul>	10% 100% ตามจำนวนปีของอายุการเช่า
4. ต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งสิทธิในกรรมวิธี สูตร กุญแจลับ เครื่องหมายการค้า สิทธิประกอบกิจการตามใบอนุญาต สิทธิบัตร ลิขสิทธิ์หรือสิทธิอย่างอื่น <ul style="list-style-type: none"> <li>- กรณีไม่จำกัดอายุการใช้</li> <li>- กรณีจำกัดอายุการใช้</li> </ul>	10% 100% ตามจำนวนปีของอายุการใช้
5. ทรัพย์สินอย่างอื่น ซึ่งโดยสภาพของทรัพย์สินนั้นสึกหรอหรือเสื่อมราคาได้ นอกจากที่ดินและสินค้า	20%



2. กรณีทรัพย์สินได้ระหว่างปี ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินเฉลี่ยตามระยะเวลา
3. กรณีมีการปรับปรุงซ่อมแซมทรัพย์สิน หากเข้าลักษณะเป็นรายจ่ายฝ่ายคุณ (ทำให้ทรัพย์สินดีขึ้น อายุการใช้งานมากขึ้น) ให้คำนวณค่าเสื่อมราคา ซึ่งหลักเกณฑ์ทางภาษีดังกล่าวจะแตกต่างจากมาตรฐานการบัญชีซึ่งกำหนดหลักเกณฑ์ไว้ ดังนี้
  - ก) กรณีทรัพย์สินรอบมิได้เป็นส่วนควบของทรัพย์สินประธาน ให้แยกตัดค่าเสื่อมราคา
  - ข) กรณีทรัพย์สินรอบเป็นส่วนควบของทรัพย์สินประธาน ให้คำนวณค่าเสื่อมของทรัพย์สินรอบได้เท่ากับระยะเวลาที่เหลือของทรัพย์สินประธาน
4. ทรัพย์สินที่ไม่เสื่อมราคา “โดยสภาพของทรัพย์สินนั้นสึกหรอหรือเสื่อมราคาได้ นอกจาก ที่ดิน และ สิ้นค้า” เป็นการแสดงเจตนาบรรณว่ากฎหมายภาษีอากรไม่อนุญาตให้ตัดค่าเสื่อมราคาสำหรับทรัพย์สินที่ไม่สึกหรอหรือเสื่อมค่า เช่น ที่ดิน สิ้นค้า หุ่นทองคำ เป็นต้น

#### (4) การหักค่าเสื่อมราคาโดยวิธีพิเศษ (Initial Method)

##### สรุปหลักเกณฑ์และประเภททรัพย์สินที่มีสิทธิเลือกหักค่าเสื่อมราคาโดยวิธีพิเศษ (Initial Method)

ประเภททรัพย์สิน	หลักเกณฑ์และเงื่อนไขการหักค่าเสื่อมราคาวิธีพิเศษ (Initial Method)	หมายเหตุ
1. เครื่องจักรและอุปกรณ์ที่ใช้วิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี	40%	มาตรา 4 ทวิ แห่ง พรฎ#145 แก้ไขเพิ่มเติมโดย พรฎ#319 ใช้บังคับ 23 เมษายน 41 เป็นต้นไป
2. เครื่องบันทึกการเก็บเงินที่ใช้ออกใบกำกับภาษีอย่างย่อ	40% หรือ 100%	มาตรา 4 ตรี แห่ง พรฎ#145
3. เครื่องคอมพิวเตอร์ อุปกรณ์ และโปรแกรม	40%	มาตรา 4 จัตวา แห่ง พรฎ#145 แก้ไขเพิ่มเติมโดย พรฎ#473 ใช้บังคับ 7 สิงหาคม 51 เป็นต้นไป
4. อาคารโรมาน	25%	มาตรา 4 เบญจ แห่ง พรฎ#145
5. เครื่องจักรและอุปกรณ์	40%	มาตรา 4 ฉ แห่ง พรฎ#145 แก้ไขเพิ่มเติมโดย พรฎ#395 ใช้บังคับ 31 มกราคม 45 เป็นต้นไป
6. อาคารถาวรที่บริษัท ที่เป็นสำนักงานปฏิบัติการภูมิภาคซื้อหรือได้รับโอนกรรมสิทธิ์เพื่อไว้ใช้ในการประกอบกิจการของตนเอง	25%	มาตรา 4 ลัตต แห่ง พรฎ#145 แก้ไขเพิ่มเติมโดย พรฎ#406 ใช้บังคับ 16 สิงหาคม 45 เป็นต้นไป
7. เครื่องจักรและอุปกรณ์	40%	มาตรา 4 อัฐ แห่ง พรฎ#145 มีผลบังคับใช้ปี 2551-2553
8. ทรัพย์สินประเภทอื่นๆ (ตามมาตรา 4(5) แห่ง พรฎ#145)	100% ในปีแรก (มูลค่ารวมกันไม่เกิน 5 แสนบาท)	มาตรา 4 นว แห่ง พรฎ#145 แก้ไขเพิ่มเติมโดย พรฎ#473 ใช้บังคับ 7 สิงหาคม 51 สำหรับรอบบัญชี 2551-2553
9. ทรัพย์สินอื่น (ตามมาตรา 4(5) แห่ง พรฎ#145) ของผู้ประกอบการอุตสาหกรรมท่องเที่ยว (แต่ไม่รวมถึงยานพาหนะ)	60%	มาตรา 4 ทศ แห่ง พรฎ#145 ใช้บังคับ 14 ตุลาคม 53 เป็นต้นไป

- (5) ทรัพย์สินประเภทรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารไม่เกิน 10 ที่นั่ง เป็นมาตรการทางการค้าคลั่งเพื่อจำกัดการบริโภคสินค้าประเภทรถยนต์นั่ง โดยมีจุดประสงค์จะใช้บังคับประหนึ่งลวงโทษ เฉพาะกับผู้ใช้/ผู้เช่า ที่เป็นผู้บริโภค (End users) เท่านั้น ไม่ครอบคลุมถึงผู้ประกอบการที่ประกอบธุรกิจซื้อขาย หรือให้เช่ารถยนต์

**(6) กรณีเข้าซื้อหรือผ่อนชำระ**

มาตรา 7 แห่ง พรฎ#145 บัญญัติว่า “ทรัพย์สินที่ได้มาโดยการเข้าซื้อ หรือโดยการซื้อขายเงินผ่อน มูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินนั้นให้ถือตามราคาที่เป็นตัวชำระทั้งหมด แต่ค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาที่จะนำมาหักในรอบระยะเวลาบัญชี จะต้องไม่เกินค่าเข้าซื้อหรือราคาที่ต้องชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น”

**(7) มูลค่าซากของทรัพย์สิน**

TAS#16 ใช้คำว่า “มูลค่าคงเหลือ”

พรฎ#145 มาตรา 8 บัญญัติไว้ว่า “การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาสำหรับทรัพย์สินไม่ว่ากรณีใด จักจนวนมูลค่าต้นทุนทรัพย์สินนั้นไม่ได้” (โดยปกติให้คงเหลือมูลค่าทรัพย์สินนั้นเป็นจำนวนเงินอย่างน้อย 1 บาท)

**3. การด้อยค่าของสินทรัพย์**

**3.1 การด้อยค่าของทรัพย์สินตามหลักการบัญชีและภาษีอากร**

TAS#16 ย่อน้ำที่ 34 และ TAS#36 กำหนดให้กิจการต่างๆ ต้องมีการประเมินราคาสินทรัพย์ทุก 3-5 ปี เว้นแต่กรณี สินทรัพย์ที่มีการเปลี่ยนแปลงมูลค่าอย่างเป็นสาระสำคัญและรุนแรง ก็อาจต้องตราค่าใหม่ทุกปี

**ตารางเปรียบเทียบหลักการการตราราคาสินทรัพย์ประเภทต่างๆ ตาม TFRS และภาษีอากร**

หลักกฎหมาย	หลักการบัญชี TFRS		ประมวลรัษฎากร	
	มูลค่าที่ตราค่าเพิ่มขึ้น	มูลค่าที่ตราค่าลดลง	มูลค่าที่ตราค่าเพิ่มขึ้น	มูลค่าที่ตราค่าลดลง
ประเภทสินทรัพย์				
1.ที่ดิน	ถือเป็นส่วนเกินทุน (ไม่ใช่รายได้อ)	ถือเป็นรายจ่ายในงบกำไรขาดทุน	ไม่ถือเป็นรายได้อ (มาตรา 65 ทวิ (3))	หักเป็นรายจ่ายไม่ได้ (มาตรา 65 ตรี (17))
2.รถยนต์				
3.โรงงานหรือกิจการ เพื่อโอนทั้งหมดหรือควมกิจการ	-ผู้โอน ต้องรับรู้กำไรจากการโอน  -ผู้รับโอน บันทึกมูลค่าส่วนเพิ่มเป็นสินทรัพย์หรือค่าความนิยม (Goodwill) และตัดค่าเสื่อมราคาได้อ	-ผู้โอน สามารถรับรู้ขาดทุนจากการโอนได้อ  -ผู้รับโอน รับรู้สินทรัพย์ตามยอดสุทธิ หรือบันทึกเป็นค่าความนิยมติดลบ (Negative Goodwill) ในส่วนของผู้ถือหุ้นในงบดุล	-ผู้โอน ไม่ต้องนำมาเสียภาษีเงินได้อนิติบุคคล (มาตรา 74)  -ผู้รับโอน บันทึกเป็นสินทรัพย์ได้เฉพาะมูลค่าตามบัญชีเดิม (มาตรา 74)	-ผู้โอน ไม่สามารถนำขาดทุนมาถือเป็นรายจ่ายทางภาษี (มาตรา 74)  - ผู้รับโอน บันทึกเป็นสินทรัพย์ได้ตามมูลค่าบัญชีเดิม (มาตรา 74)
4.สินค้าคงเหลือ สิ้นโกดัวเสื่อมค่า หมดอายุ	บันทึกบัญชีด้วยมูลค่าตามราคาทุน ซึ่งต่ำกว่าราคาตลาด	ถือมูลค่าส่วนที่ลดลงเป็นรายจ่ายได้อ	ถือปฏิบัติเช่นเดียวกับหลักการบัญชี	ถือปฏิบัติเช่นเดียวกับหลักการบัญชี
5.เงินลงทุนในหลักทรัพย์ (หุ้น)				
-ระยะยาว	-ถือเป็นส่วนเกินทุน (เหมือนข้อ 1-2)	-ถือมูลค่าที่ลดลงเป็นรายจ่ายได้อ	-ไม่ถือเป็นรายได้อ (เหมือนข้อ 1-2)	-หักเป็นรายจ่ายไม่ได้ (เหมือนข้อ 1-2)
-ระยะสั้น	-ถือเป็นสินค้า จึงปฏิบัติเหมือนข้อ 4	-ถือมูลค่าส่วนที่ลดลงเป็นรายจ่ายได้อ	-ถือปฏิบัติเช่นเดียวกับหลักการบัญชี	-ถือปฏิบัติเช่นเดียวกับหลักการบัญชี

มีข้อสังเกตว่า การปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ และสินค้าคงเหลือจะเป็นไปในทางเดียวกัน คือ จะไม่รับรู้กำไรจากการเพิ่มค่า แต่ถ้ามีการด้อยค่าหรือมูลค่าลดลง จะถือเป็นรายจ่ายทันทีในรอบบัญชีนั้น

แต่ในทางภาษีอากร สรุปความได้ว่า ในกรณีของทรัพย์สินไม่ว่าจะมีมูลค่าเพิ่มขึ้นหรือลดลง ก็ไม่ต้องนำมาถือเป็นรายได้อหรือรายจ่ายทางภาษีอากร แต่ในกรณีของสินค้าคงเหลือ ทุกวันสิ้นรอบบัญชีให้ตราค่าสินค้าคงเหลือด้วยราคาทุนหรือราคาตลาดแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า ดังนั้นจึงมีการรับรู้มูลค่าส่วนที่ตราค่าลดลงเป็นรายจ่ายได้อ

**3.2 การประมูลทรัพย์สินขององค์การเพื่อการปฏิรูประบบสถาบันการเงิน (ปรส.)**

ปรส. เป็นนิติบุคคลเฉพาะกิจที่ทางรัฐจัดตั้งขึ้นมาเพื่อแก้ไขปัญหาคาตวสถาบันการเงิน โดยการนำทรัพย์สินของ 56 สถาบันการเงิน (ซึ่งถูกสั่งปิดกิจการเมื่อปี พ.ศ.2540) ออกมาประมูลขายเพื่อนำเงินมาใช้หนี้คืนแก่กองทุนฟื้นฟูฯ