

บทที่ 6 ความแตกต่าง TFRS & CIT Accounting ในทัศนะเจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาษี กรมสรรพากร

ความแตกต่างระหว่างการรับรู้รายได้รายจ่ายตามหลักการบัญชี (TFRS Accounting) กับการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporation Income Tax Accounting : CIT) แยกความแตกต่างออกเป็น 2 ส่วนหลักๆ คือ

- **ความแตกต่างชั่วคราว** เช่น การคำนวณค่าเสื่อมราคา การรับรู้รายได้รายจ่ายตามเกณฑ์สิทธิ เป็นต้น
- **ความแตกต่างถาวร** เช่น รายจ่ายส่วนตัว ค่าการกุศลสาธารณะ ค่ารับรอง หนังสือพิมพ์ การหักรายจ่าย 2 เท่า และการประเมินรายรับเพิ่มขึ้น (มาตรา 65 ทวิ(4)) เป็นต้น

เปรียบเทียบความแตกต่าง TFRS Accounting & CIT Accounting

ประมวลรัษฎากร (CIT Accounting)	หลักการบัญชี (TFRS Accounting)
<p>1. การคำนวณรายได้</p> <p>1.1 มาตรา 65 ให้ใช้เกณฑ์สิทธิ คำนวณกำไรสุทธิ (รายได้-รายจ่าย) รายได้มาเฉลี่ยตามส่วนจำนวนปีตามสัญญา แต่ไม่เกิน 10 ปี</p>	<p>1. การรับรู้รายได้</p> <p>1.1 TAS#18 ให้กิจการขายสินค้ารับรู้รายได้ตาม<u>เกณฑ์คัมค้ำ</u></p>
<p>1.2 กิจการธนาคาร กิจการธุรกิจเงินกู้ ธุรกิจเงินกู้หลักทรัพย์ และธุรกิจเครดิตฟองซิเออร์ และธุรกิจหลักทรัพย์ ให้ใช้เกณฑ์สิทธิในการคำนวณรายได้รายจ่าย วันแต่รายได้ออกเบี่ยงหลังจากผิดนัดชำระหนี้ติดต่อกัน 3 เดือน จะรับรู้รายได้ในรอบบัญชีที่ได้รับชำระเงินก็ได้</p>	<p>1.2 การรับรู้รายได้ “ดอกเบี่ยง” “ค่าสิทธิ” และ “เงินปันผล” ของกิจการธนาคาร กิจการธุรกิจเงินกู้ ธุรกิจเงินกู้หลักทรัพย์ และธุรกิจเครดิตฟองซิเออร์ และธุรกิจหลักทรัพย์ กำหนดให้รับรู้ตามหลักเกณฑ์ที่ต่างกัน แต่ต้องเป็นไปตามเงื่อนไขเดียวกัน ดังต่อไปนี้</p> <p>(1) คาดว่าจะได้รับประโยชน์ในเชิงเศรษฐกิจ</p> <p>(2) สามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ ได้อย่างน่าเชื่อถือ</p> <ul style="list-style-type: none"> - ดอกเบี่ยง ต้องรับรู้ตามเกณฑ์อัตราดอกเบี่ยงที่แท้จริง - ค่าสิทธิ ต้องรับรู้ตามเกณฑ์คัมค้ำ - เงินปันผล ต้องรับรู้เมื่อผู้ถือหุ้นมีสิทธิได้รับเงินปันผล
<p>1.3 การคำนวณรายได้รายจ่ายของกิจการประกันชีวิต กิจการธุรกิจบัตรเครดิต ให้ใช้เกณฑ์สิทธิ วันแต่ดอกเบี่ยงที่ผิดนัดชำระหนี้ติดต่อกัน 6 เดือน จะรับรู้รายได้ในรอบบัญชีที่ได้รับชำระเงินก็ได้ เมื่อเข้าหลักเกณฑ์ดังนี้</p> <p>(1) คาดหมายได้แน่นอนว่าจะไม่สามารถได้รับชำระหนี้ และ</p> <p>(2) มีกรณีแสดงให้เห็นชัดเจนว่า ลูกหนี้ไม่มีเงินหรือทรัพย์สินเพียงพอที่จะชำระหนี้ เช่น</p> <p>(ก) มีหลักประกันไม่คุ้มกับหนี้ที่ต้องชำระ</p> <p>(ข) ลูกหนี้ดำเนินธุรกิจขาดทุนติดต่อกันหลายปี หรือเลิกกิจการแล้ว หรืออยู่ระหว่างการชำระบัญชี</p> <p>(ค) ได้ดำเนินคดีแพ่งหรือได้ยื่นคำขอเจี่ยหนี้แล้ว</p> <p>(ง) ได้ดำเนินคดีล้มละลายหรือได้ยื่นคำขอรับชำระหนี้แล้ว</p>	<p>1.3 การรับรู้รายได้ดอกเบี่ยงของกิจการประกันชีวิต กิจการธุรกิจบัตรเครดิต หรือกิจการอื่นทำนองเดียวกัน ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ 1.2</p>
<p>1.4 การคำนวณรายได้รายจ่ายของกิจการประกันชีวิต ให้ใช้เกณฑ์สิทธิ วันแต่รายได้ออกเบี่ยงประกันชีวิตจะรับรู้ตามเกณฑ์เงินสดก็ได้</p>	<p>1.4 กิจการประกันชีวิต เป็นไปตามหลักเกณฑ์เช่นเดียวกับ 1.3</p>
<p>1.5 กิจการฝากขาย ให้รับรู้รายได้เมื่อส่งมอบสินค้าแก่ตัวแทน เว้นแต่มีการทำสัญญาตั้งตัวแทนฝากขายเป็นหนังสือ ผู้ฝากขายจะรับรู้รายได้เมื่อตัวแทนขายสินค้าแก่ผู้ซื้อก็ได้</p>	<p>1.5 กิจการฝากขายสินค้า ให้รับรู้รายได้เมื่อตัวแทน ได้ขายสินค้าแก่ผู้ซื้อแล้ว</p>

ประมวลรัษฎากร (CIT Accounting)	หลักการบัญชี (IFRS Accounting)
<p>VAT ได้วางหลักเกณฑ์ให้เสียภาษีขาย 2 ทอด คือ</p> <ul style="list-style-type: none"> - ทอดแรก เมื่อตัวการเจ้าของสินค้าส่งมอบสินค้าแก่ตัวแทน - ทอดที่สอง เมื่อตัวแทนส่งมอบสินค้าแก่ผู้ซื้อ <p>เว้นแต่กรณีที่เข้าเงื่อนไข 6 ข้อดังต่อไปนี้ จึงจะเสียภาษีขายทอดเดียว คือ เมื่อตัวแทนส่งมอบสินค้าแก่ผู้ซื้อ</p> <ol style="list-style-type: none"> (1) ต้องมีการทำสัญญาตัวตัวแทนฝากขายสินค้า (2) ตัวการและตัวแทนต้องเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน VAT (3) ตัวการและตัวแทนต้องเก็บรักษาต้นฉบับสัญญาฯ ไว้ ณ สถานที่ประกอบการที่เป็นสำนักงานใหญ่ (4) ตัวการต้องแจ้งสัญญาตัวตัวแทนต่อเจ้าพนักงานสรรพากรภายใน 15 วัน (5) ตัวแทนต้องทำ “รายงานสินค้าและวัตถุดิบ” สำหรับสินค้าฝากขาย แยกต่างหากจากสินค้าปกติ (6) ตัวแทนต้องออกใบกำกับภาษีเต็มรูปแทนตัวการ 	
<p>1.6 การให้เข้าทรัพย์สิน ผู้เช่าต้องนำรายได้ค่าเช่าหรือค่างวด และรายจ่ายที่เกี่ยวข้องมารวมคำนวณเป็นรายได้รายจ่ายตามระยะเวลาการเช่า ส่วนผู้เช่าให้นำรายจ่ายค่าเช่ามาถือเป็นรายจ่ายในแต่ละรอบบัญชีตามเกณฑ์สิทธิ์</p> <p>ในทางภาษีอากร ถือเป็นสัญญาเช่าดำเนินงาน ดังนั้นต้องคำนวณรายได้ คือ (เงินต้น+ดอกเบี่ย = รายได้ค่าเช่า)</p>	<p>1.6 TAS#17 การให้เข้าทรัพย์สิน</p> <ol style="list-style-type: none"> (1) สัญญาเช่าการเงิน ให้รับรู้รายได้ดอกเบี้ยตามงวดที่ถึงกำหนดชำระตามเกณฑ์ค้ำ (2) สัญญาเช่าดำเนินงาน ให้รับรู้เงินค่างวด (เงินต้น+ดอกเบี่ย) ถือเป็นรายได้ค่าเช่าทั้งจำนวนตามเกณฑ์ค้ำ
<p>1.7 การให้เข้าซื้อ/ขายผ่อนชำระ</p> <ol style="list-style-type: none"> (1) กรณีกรรมสิทธิ์ยังไม่โอนไปยังผู้เช่าให้นำกำไรสุทธิที่เกิดจากการขายมารวมเป็นรายได้ทั้งจำนวนในรอบบัญชีที่ให้เช่าซื้อ ส่วนดอกผลเช่าซื้อ ให้รับรู้เป็นรายได้ตามงวดที่ถึงกำหนดชำระ (ตามหลักการบัญชี) (2) กรณีกรรมสิทธิ์ได้โอนไปยังผู้ซื้อ ให้รับรู้รายได้จากการขายทันทีที่มีการทำสัญญาซื้อขายต่อกัน 	<p>1.7 การให้เข้าซื้อ/ขายผ่อนชำระ</p> <p>กิจการต้องรับรู้รายได้ ณ วันที่ขาย โดยรายได้จากการขายคำนวณจากมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้ำรับ เช่น เงินสด โดยไม่รวมดอกผลจากการเช่าซื้อ อัตราคิดลดที่ใช้ คือ อัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงตามสัญญา กิจการต้องรับรู้รายได้ส่วนที่เป็นดอกผลเช่าซื้อ ตามวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง</p>
<p>1.8 การให้บริการระยะสั้น ให้คำนวณเป็นรายได้ทั้งจำนวนเมื่อการให้บริการแล้วเสร็จ</p>	<p>1.8 การให้บริการระยะสั้น หลักเกณฑ์ตรงกับประมวลรัษฎากร</p>
<p>1.9 กิจการก่อสร้าง ให้คำนวณกำไรสุทธิโดยวิธีอัตราส่วนของงานที่ทำสำเร็จตามหลักการบัญชี (Percentage of Completion)</p>	<p>1.9 กิจการก่อสร้าง ให้คำนวณกำไรโดยวิธีอัตราส่วนของงานที่ทำสำเร็จ (Percentage of Completion) กรณีที่ไม่สามารถประมาณการอัตราส่วนของงานที่ทำสำเร็จฯ จะต้องรับรู้รายได้ไม่เกินยอดรายจ่ายที่เกิดขึ้น</p>
<p>1.10 กิจการก่อสร้างหาริมทรัพย์ ให้คำนวณกำไรสุทธิโดยเลือกวิธีใดวิธีหนึ่งใน 3 วิธี ดังนี้</p> <ol style="list-style-type: none"> (1) วิธี Completed Contract ใช้ได้เฉพาะกรณีขายอสังหาริมทรัพย์ที่มีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมในรอบระยะเวลาบัญชีเดียวกันกับการขายนั้น (2) วิธีอัตราส่วนของงานที่ทำสำเร็จ (Percentage of Completion) ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป (3) วิธีตามงวดที่ถึงกำหนดชำระโดยให้ใช้วิธีคำนวณตามอัตรากำไรขั้นต้น ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป 	<p>1.10 กิจการก่อสร้างหาริมทรัพย์ เลือกใช้ได้ 3 วิธีเช่นเดียวกับประมวลรัษฎากร</p>

ประมวลรัษฎากร (CIT Accounting)	หลักการบัญชี (IFRS Accounting)
<p>1.11 กิจการสนามกอล์ฟ หรือกิจการให้บริการตามสัญญาระยะยาว ที่เรียกเก็บเงินได้เป็นเงินก้อน ไม่ว่าจะมีการผ่อนชำระหรือชำระครั้งเดียว ให้คำนวณเป็นรายได้ทั้งจำนวนในรอบบัญชีที่ได้เริ่มให้บริการ หรือนำรายได้มาเฉลี่ยตามส่วนจำนวนปีตามสัญญา แต่ไม่เกิน 10 ปี</p>	<p>1.11 กิจการสนามกอล์ฟ รับรู้รายได้ที่เป็นเงินก้อนฯ ตามส่วนเฉลี่ยแห่งระยะเวลาการให้บริการตามสัญญาระยะยาว</p>
<p>2. ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์</p> <p>2.1 ฐานการคำนวณค่าเสื่อมราคา</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ ราคาทุนของสินทรัพย์ ตรงกับหลักการบัญชี ▪ ดอกเบียจ่าย ที่เกี่ยวข้องกับการได้มาซึ่งสินทรัพย์ ต้องรวมกับฐานเพื่อคำนวณค่าเสื่อมราคา ▪ ส่วนควบ จะยึดหลักส่วนควบในการคำนวณค่าเสื่อมราคา โดยจะแยกทรัพย์สินประจักษ์กับส่วนประกอบต่างๆ ออกจากกันไม่ได้ 	<p>2. ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์</p> <p>2.1 ฐานการคำนวณค่าเสื่อมราคา</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ ราคาทุนของสินทรัพย์ ประกอบด้วย ราคาซื้อ รวมอากรขาเข้าภาษีซื้อที่ขอคืนไม่ได้ และต้นทุนทางตรงอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องเพื่อให้สินทรัพย์ใช้งานได้ตามวัตถุประสงค์ ▪ ดอกเบียจ่าย ให้นำรวมกับสินทรัพย์เพื่อหักค่าเสื่อมราคาฯ ▪ ส่วนควบ จะพิจารณาถึงลักษณะการใช้งาน อายุการใช้งาน ความมีสาระสำคัญ
<p>2.2 การคำนวณค่าเสื่อมราคาฯ</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ ทรัพย์สินชนิดเดียวกัน อาจแยกวิธีตัดค่าเสื่อมราคาฯ แตกต่างกันได้ ▪ $\text{ค่าเสื่อมราคา} = \frac{\text{มูลค่า} - \text{ค่าซาก}}{\text{อายุการใช้}}$ <p>ในทางภาษีต้องมีการหักมูลค่าซากเสมอ (อย่างน้อย 1 บาท)</p> ▪ ไม่ให้ตัดจ่ายทรัพย์สินซึ่งเลิกใช้งาน ▪ Initial Method เป็นวิธีพิเศษที่กฎหมายยอมให้หักค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์บางชนิด ในวันแรกที่ได้มา ▪ กรณีรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารไม่เกิน 10 ที่นั่ง จะหักค่าเสื่อมราคาจากฐานเพียงไม่เกิน 1 ล้านบาท ▪ สินทรัพย์ที่ได้มาโดยการเช่าซื้อ/ผ่อนชำระ จะหักค่าเสื่อมราคาเกินกว่ายอดเงินที่ผ่อนชำระไม่ได้ 	<p>2.2 การคำนวณค่าเสื่อมราคาฯ</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ ทรัพย์สินชนิดเดียวกัน ต้องคิดค่าเสื่อมราคาฯ ด้วยวิธีเดียวกัน ▪ ในการคำนวณค่าเสื่อมราคาตามหลักการบัญชี ไม่มีการหักมูลค่าซาก หรือมูลค่าคงเหลือ ใดๆ ที่สินทรัพย์บางชนิดมีมูลค่าคงเหลืออย่างมีนัยสำคัญ เช่น รถยนต์ อาคาร ▪ ให้ตัดจ่ายทรัพย์สินซึ่งเลิกใช้งานได้ ▪ ไม่มีวิธีหักค่าเสื่อมราคาฯ แบบ Initial Method ▪ ให้หักค่าเสื่อมราคากรณีรถยนต์นั่งและรถยนต์โดยสารไม่เกิน 10 ที่นั่ง ได้เต็มจำนวน ตามหลักปกติเช่นสินทรัพย์ทั่วๆ ไป ▪ มาตรฐานการบัญชีไม่มีข้อกำหนดใดๆ สำหรับการหักค่าเสื่อมราคาฯ ของสินทรัพย์ที่เช่าซื้อ/ผ่อนชำระ
<p>2.3 การตีราคาสินทรัพย์</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ ส่วนที่ตีราคาเพิ่มขึ้นไม่ต้องเป็นรายได้ ▪ ส่วนที่ลดลงห้ามหักเป็นรายจ่าย 	<p>2.3 การตีราคาสินทรัพย์ ให้มีการตีราคาสินทรัพย์ทุก 3-5 ปี</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ กรณีตีราคาเพิ่มขึ้น ให้บันทึกเป็นส่วนเกินทุน ▪ กรณีตีราคาลดลง ให้หักเป็นรายจ่ายได้ เว้นแต่สินทรัพย์นั้นเคยปรับเพิ่มมูลค่าไว้ ให้นำไปหักลบกับส่วนเกินทุน
<p>2.4 การเปลี่ยนวิธีคำนวณค่าเสื่อมราคาฯ ต้องขออนุมัติต่ออธิบดีกรมสรรพากร <u>ไม่ต้องปรับปรุงผลต่างย้อนหลัง</u></p>	<p>2.4 การเปลี่ยนวิธีคำนวณค่าเสื่อมราคา เมื่อประโยชน์ทางเศรษฐกิจที่จะได้รับจากสินทรัพย์เปลี่ยนแปลงไป ให้เปิดเผยหรือปรับปรุงผลต่าง ตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดโดยใช้วิธีเปลี่ยนกันที่เป็นต้นไป</p>
<p>3. สินค้าคงเหลือ</p> <p>3.1 ความหมาย ให้ยึดตามหลักการบัญชี</p> <p>VAT “สินค้า” ทรัพย์สินที่มีรูปร่างและไม่มีรูปร่าง ซึ่งมีราคาและอาจถือเอาได้ ไม่ว่าจะมิใช่เพื่อขาย เพื่อใช้ หรือเพื่อการใด ๆ รวมถึงสิ่งของทุกชนิดที่นำเข้า <u>ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม</u></p>	<p>3.1 สินค้าคงเหลือ</p> <p>3.1 TAS#2 หมายถึง สินทรัพย์ ซึ่ง</p> <ul style="list-style-type: none"> (ก) ถือไว้เพื่อขาย (ข) อยู่ในระหว่างกระบวนการผลิตเพื่อเป็นสินค้าสำเร็จรูป (ค) อยู่ในรูปของวัตถุดิบหรือวัสดุที่มีไว้เพื่อใช้ในการผลิตสินค้าหรือให้บริการ

ประมวลรัษฎากร (CIT Accounting)	หลักการบัญชี (IFRS Accounting)
<p>3.2 ต้นทุนสินค้าคงเหลือ ตรงกับหลักการบัญชี</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ ดอกเบียจ่าย ให้รวมเป็นต้นทุนสินค้าจนถึงจุดที่สินค้าพร้อมขาย ▪ ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยน ถือเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนสินค้า ▪ ผลต่างดอกเบียจ่าย ต้องนำรวมเป็นต้นทุนสินค้า 	<p>3.2 ต้นทุนสินค้าคงเหลือ ประกอบด้วย ต้นทุนผลิต ราคาซื้อ อากรขาเข้า ค่าขนส่งเข้า ค่าขนถ่ายและดอกเบียจ่าย ฯลฯ จนถึงจุดที่สินค้าพร้อมขาย</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ ดอกเบียจ่ายให้นำรวมกับต้นทุนสินค้า ▪ ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยน ไม่ให้นำมารวมเป็นต้นทุนสินค้า ▪ ดอกเบียจ่าย ให้ถือเป็นรายจ่าย
<p>3.3 การตีราคา ให้ตีราคาตามราคาทุนหรือราคาตลาด แล้วแต่อย่างใดจะต่ำกว่า</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ สินค้าหมดอายุและเศษซากซึ่งไม่มีราคาหรือมีมูลค่าที่ไม่เป็นสาระสำคัญ ให้ถือเป็นรายจ่ายทางภาษีได้ทั้งจำนวน ตรงกับหลักการบัญชี ▪ ในทางภาษีไม่มีการเลือกใช้วิธีตีราคาสินค้าที่แตกต่างจากการบันทึกบัญชี ▪ ในการปฏิบัติทางภาษีไม่มีโอกาสที่จะเลือกใช้วิธี LIFO เพราะยุ่งยากเสียเวลาและไม่ได้ประโยชน์ในทางภาษีในระยะยาว 	<p>3.3 การตีราคา ให้ตีราคาตามราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ แล้วแต่อย่างใดจะต่ำกว่า</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ มูลค่าคงเหลือ กรณีสินค้าหมดอายุและของเสีย ให้ตัดต้นทุนสินค้าเป็นรายจ่ายได้ทั้งจำนวน ▪ ให้ใช้วิธีคำนวณต้นทุนแบบเดียวกันสำหรับสินค้าประเภทเดียวกัน ▪ ไม่อนุญาตให้ใช้วิธี LIFO
<p>3.4 วิธีต้นทุนมาตรฐาน ในทางภาษีอากรไม่ยอมรับวิธีต้นทุนมาตรฐาน</p>	<p>3.4 วิธีต้นทุนมาตรฐาน เป็นการกำหนดต้นทุนสินค้าคงเหลือที่ยอมรับ หากให้ผลใกล้เคียงกับต้นทุนจริง</p>
<p>3.5 ของเสียเกินปกติ ไม่ให้หักเป็นรายจ่าย เว้นแต่จะมีการทำลายหรือจำหน่ายจ่ายโอนสินค้า</p>	<p>3.5 ของเสียเกินปกติ ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในรอบบัญชีที่เกิดขึ้น</p>
<p>3.6 การทำลายของเสีย ป.79/2541 ต้องมีหนังสือแจ้งสรรพากรไม่น้อยกว่า 30 วันก่อนการทำลาย</p>	<p>3.6 การทำลายของเสีย ต้องขออนุมัติต่อผู้บริหารและเชิญผู้สอบบัญชีมาเป็นพยาน</p>
<p>3.7 สินค้าขาด/เกิน กฎหมาย VAT กำหนดโทษไว้ ดังนี้</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ สินค้าขาด ต้องเสียภาษีขาย + เบี้ยปรับ 2 เท่า + โทษปรับอาญา 2,000 บาท ▪ สินค้าเกิน ต้องโทษปรับอาญา 2,000 บาท 	<p>3.7 สินค้าขาด/เกิน ซึ่งการจากการตรวจนับ ให้ปรับปรุงบัญชีโดย</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ กรณีใช้วิธี Perpetual Inventory Method (บันทึกสินค้าคงเหลือแบบต่อเนื่อง) ปรับปรุงต้นทุนขายและบัญชีคุมสินค้า ▪ กรณีใช้วิธี Periodic Inventory Method (ตรวจนับปลายงวด) ปรับปรุงบัญชีคุมสินค้าเท่านั้น
<p>4.ความแตกต่างของ Taxable Profit & Accounting Profit (กำไรทางภาษี และ กำไรทางบัญชี)</p>	<p>4.ความแตกต่างของ Taxable Profit & Accounting Profit (กำไรทางภาษี และ กำไรทางบัญชี)</p>
<p>4.1 รายได้ คำนวณตามเกณฑ์สิทธิ</p>	<p>4.1 รายได้ คำนวณตามเกณฑ์ควัก</p>
<p>4.2 ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ คำนวณตามหลักเกณฑ์ ตามพรฎ#145 (มาตรา 65 ทวิ (2))</p>	<p>4.2 ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ คำนวณตามหลักเกณฑ์ของ TAS#16</p>
<p>4.3 การโอนทรัพย์สิน ให้บริการ หรือให้กู้ยืมเงิน โดยไม่มีค่าตอบแทน หรือ มีค่าตอบแทนต่ำกว่าราคาตลาด โดยไม่มีเหตุอันสมควร</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ กรณีให้กู้ยืมจากเงินหมุนเวียนของกิจการ ให้ประเมินรายได้ตามอัตราดอกเบี้ยเงินฝากประจำ ▪ กรณีกู้มาแล้วให้กู้ต่อ ให้ประเมินรายได้ตามอัตราดอกเบี้ยเงินกู้ 	<p>4.3 การจำหน่ายจ่ายโอนสินค้า/บริการ โดยไม่มีค่าตอบแทน ผู้โอน ระบุเป็นค่าใช้จ่ายตามมูลค่าของสินทรัพย์หรือบริการ ผู้รับโอน ระบุเป็นรายได้ตามที่รับจริง หากไม่มีค่าตอบแทนก็ไม่ต้องรับรู้ได้</p>
<p>4.4 กำไรขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยน</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ ณ วันเกิดรายการค้าให้แปลงค่าลูกหนี้/เจ้าหนี้ ด้วยอัตราตลาด ▪ กรณีรับจ่ายชำระหนี้ในระหว่างปี ให้แปลงด้วยอัตราตลาด ▪ มูลค่าคงเหลือ ณ วันสิ้นรอบบัญชี ให้แปลงค่าด้วยอัตราตัวเฉลี่ยที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศ 	<p>4.4 กำไรขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยน</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ ณ วันเกิดรายได้ ให้แปลงค่าด้วยอัตราทันที ▪ กรณีรับจ่ายชำระหนี้ในระหว่างปี ให้แปลงค่าด้วยอัตราทันที ▪ ณ วันสิ้นรอบบัญชี ให้แปลงค่าด้วยอัตราปิด (อัตราทันที) ณ วันสิ้นรอบ

ประมวลรัษฎากร (CIT Accounting)	หลักกรบัญชี (IFRS Accounting)
<p>ราคาตลาด หมายถึง</p> <p>(1) อัตราตัวเฉลี่ยที่ธนาคารพาณิชย์ประกาศในแต่ละวัน หรือ</p> <p>(2) อัตราตัวเฉลี่ยที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศในแต่ละวัน</p>	
<p>4.5 สิ้นค้าคงเหลือ ให้ตีตามราคาทุนหรือราคาตลาดที่ต่ำกว่า</p>	<p>4.5 สิ้นค้าคงเหลือ ให้ตีตามราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่ทำได้รับที่ต่ำกว่า</p>
<p>4.6 การตั้งราคาโอนสินค้า</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ กรณีนำเข้าสินค้าด้วยราคาที่สูงกว่าราคาตลาด เจ้าพนักงานมีอำนาจปรับปรุงให้เป็นราคาที่ถูกต้องตามจริง ▪ กรณี Transfer Pricing (ราคาโอน) กรมสรรพากรได้วางหลักเกณฑ์การพิสูจน์ราคาตลาดไว้ใน ป.113/2545 	<p>4.6 การตั้งราคาโอน กรณี Transfer Pricing มาตรฐานการบัญชีไม่ได้วางหลักเกณฑ์การปรับปรุงรายการไว้ ในทางปฏิบัติต้องบันทึกตามยอดเงินที่ปรากฏในเอกสาร</p>
<p>4.7 หนี้สูญ กฎกระทรวง#186 ไว้วางหลักเกณฑ์การตัดหนี้สูญไว้เป็น 3 ขนาด ดังนี้</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ มูลหนี้ขนาดใหญ่ (เกิน 5 แสน) ต้องรอจนคดีถึงที่สุด ▪ มูลหนี้ขนาดกลาง (1-5 แสน) ต้องยื่นฟ้องศาลและศาลประทับฟ้อง ▪ มูลหนี้ขนาดเล็ก (ไม่เกิน 1 แสน) ต้องมีหลักฐานติดตามทวงหนี้พอสมควรและไม่คุ้มค่าต่อการฟ้องร้อง 	<p>4.7 หนี้สงสัยจะสูญ หนี้สูญ</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ ประมาณหนี้สงสัยจะสูญ สามารถตัดเป็นรายจ่ายทางบัญชี เพื่อแสดงมูลหนี้สุทธิต่อหนี้ที่คาดว่าจะเก็บเงินได้ ▪ หนี้สูญทางบัญชี อาจเป็นเหตุการณ์หลังวันที่ในงบการเงิน โดยไม่ได้มีหลักเกณฑ์ให้ต้องฟ้องศาล
<p>4.8 รายได้มีเงินปันผล</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ เงินปันผลที่ได้รับจากบริษัทไทย ให้ถือเป็นรายได้เพียงครั้งหนึ่ง ▪ เงินปันผลที่ได้รับจากบริษัทจดทะเบียนและ Holding Company (ถือหุ้นไม่น้อยกว่า 25%) ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลทั้งจำนวน ▪ ยกเว้นภาษีเงินปันผลที่ได้รับจากกิจการ BOI ในช่วงที่บัตรส่งเสริมการลงทุนยัง Effective อยู่ ▪ เงินปันผลและส่วนแบ่งกำไรที่อยู่ในบัญชี ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย 	<p>4.8 รายได้มีเงินปันผล/ส่วนแบ่งกำไร</p> <p>(1) กรณีลงทุนในบริษัทย่อย/บริษัทร่วม จะไม่รับรู้เป็นรายได้ แต่จะบันทึกโดยปรับมูลค่าเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย</p> <p>(2) กรณีลงทุนในบริษัททั่วไป</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ กรณีจ่ายเงินสด บันทึกรายได้มีเงินปันผลทั้งจำนวนตามเกณฑ์ควัก ▪ กรณีจ่ายเป็นหุ้นปันผล จะไม่รับรู้เป็นรายได้ โดยจะนำหุ้นปันผลไปรวมกับหุ้นเดิมเพื่อตีราคาใหม่
<p>4.9 เงินสำรองต่างๆ ห้ามหักเป็นรายจ่าย เว้นแต่</p> <p>(1) เงินสำรองจากเบี้ยประกันชีวิต เฉพาะที่ไม่เกิน 65%</p> <p>(2) เงินสำรองจากเบี้ยประกันภัยอื่น เฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 40%</p> <p>(3) เงินสำรองหนี้สงสัยจะสูญ จากการให้สินเชื่อของธนาคาร/สถาบันการเงินฯ เฉพาะส่วนที่เพิ่มขึ้นจากรอบบัญชีก่อน</p>	<p>4.9 เงินสำรองต่างๆ ให้รับรู้เป็นรายจ่ายได้ตามจำนวนเงินสำรองที่กันไว้</p>
<p>4.10 เงินกองทุน ห้ามหักเป็นรายจ่าย เว้นแต่กองทุนสำรองเลี้ยงชีพ</p>	<p>4.10 เงินกองทุน ไม่มีข้อห้ามการหักรายจ่ายแต่อย่างใด</p>
<p>4.11 รายจ่ายส่วนตัว/ค่าการกุศล/การกุศลสาธารณะ</p> <p>รายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะหรือเพื่อการสาธารณะประโยชน์ หักได้ไม่เกิน 2% ของกำไรสุทธิ</p> <p>รายจ่ายเพื่อการศึกษา หรือเพื่อการกีฬา ให้หักได้อีกไม่เกิน 2% ของกำไรสุทธิ</p>	<p>4.11 รายจ่ายส่วนตัว/ค่าการกุศล/การกุศลสาธารณะ ไม่มีข้อห้ามหรือข้อจำกัดในการหักเป็นรายจ่ายแต่อย่างใด</p> <p>กรณีคาบเกี่ยวระหว่างรายจ่ายส่วนตัวและกิจการ ทางบัญชีสามารถหักเป็นรายจ่ายได้ เช่น กระเช้าปีใหม่ ทำบุญศาลเจ้า ค่าซื้อบัตร ฯลฯ</p>
<p>4.12 ค่ารับรอง หักเป็นรายได้ไม่เกิน 0.3% ของรายได้หรือทุนจดทะเบียนที่ชำระแล้ว แล้วแต่อย่างใดจะมากกว่า แต่ต้องไม่เกิน 10 ล้านบาท</p> <p>ภาษีซื้อสำหรับค่ารับรอง ถือเป็นภาษีซื้อต้องห้าม แต่สามารถนำมารวมกับค่ารับรองเพื่อหักเป็นรายจ่ายได้</p>	<p>4.12 ค่ารับรอง สามารถหักเป็นรายจ่ายได้เต็มจำนวนโดยไม่มีข้อจำกัดใดๆ ในทางบัญชี</p>

ประมวลรัษฎากร (CIT Accounting)	หลักการบัญชี (IFRS Accounting)
4.13 เบี้ยปรับ เงินเพิ่ม ค่าปรับอาญา ห้ามหักเป็นรายจ่ายทางภาษี	4.13 เบี้ยปรับ เงินเพิ่ม ค่าปรับอาญา ไม่มีข้อห้ามการหักรายจ่ายทางบัญชีแต่อย่างใด
4.14 ภาษีซื้อต้องห้าม 6 กรณี ถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม ได้แก่ <ol style="list-style-type: none"> (1) ไม่มีใบกำกับภาษี (2) มีใบกำกับภาษี แต่นำมาแสดงไม่ได้ (3) ใบกำกับภาษีมีรายการไม่ถูกต้อง ครบถ้วน (4) ภาษีซื้อสำหรับรายจ่ายที่ไม่เกี่ยวข้องกับการ (5) ภาษีซื้อตามใบกำกับภาษี ซึ่งออกโดยผู้ไม่มีสิทธิออก (6) ภาษีซื้อที่ไม่ยื่นแบบ ในกรณีเฉลี่ยภาษีซื้อ สำหรับอาคารฯ 	4.14 ภาษีซื้อต้องห้าม (ขอคืนไม่ได้) สามารถหักเป็นรายจ่ายทางบัญชีได้ แต่การยื่นแบบ ภ.ว.ด.50 จึงต้องมีการปรับปรุง “ความแตกต่าง” สำหรับกรณีที่เป็นภาษีซื้อต้องห้ามตามประมวลรัษฎากร
4.15 เงินเดือนของผู้เป็นหุ้นส่วน ห้ามหักเป็นรายจ่ายกรณีที่จ่ายเกินสมควร	4.15 เงินเดือนของผู้เป็นหุ้นส่วน ไม่มีข้อจำกัดการหักรายจ่ายแต่อย่างใด
4.16 ผลขาดทุนยกมาไม่เกิน 5 รอบบัญชี ให้หักเป็นรายจ่ายได้	4.16 ผลขาดทุนสะสม จะปรากฏในงบแสดงฐานะการเงิน โดยไม่ต้องเป็นรายจ่ายของรอบบัญชีปีปัจจุบัน
4.17 ค่าซื้อทรัพย์สินส่วนที่เกินปกติ โดยไม่มีเหตุผลอันสมควรเป็นรายจ่ายต้องห้าม	4.17 ค่าซื้อทรัพย์สินส่วนที่เกินปกติ จะบันทึกตามมูลค่าที่ซื้อหาหรือได้มา
4.18 ค่าของทรัพยากรที่สูญหรือสิ้นไป ห้ามหักเป็นรายจ่าย	4.18 มูลค่าทรัพยากรธรรมชาติ เช่น เหมืองแร่ ป่าไม้ ฯลฯ สามารถหักมูลค่าเสื่อมสิ้นได้
4.19 การตีราคาทรัพย์สินต่ำลง ห้ามหักเป็นรายจ่าย	4.19 มูลค่าทรัพย์สินที่ตีราคาต่ำลง สามารถหักเป็นรายจ่ายได้
4.20 รายจ่ายที่พิสูจน์ผู้รับไม่ได้ คือ กรณีรายจ่ายที่ไม่มีบิล หรือไม่มีหลักฐานพิสูจน์การจ่าย <p>สรรพากรอนุโลมให้หักรายจ่ายได้โดยการจัดทำหลักฐานประกอบการจ่าย คือ</p> <ul style="list-style-type: none"> - การจ่ายเป็นเช็คขีดคร่อมระบุชื่อผู้รับเงิน - การจ่ายผ่าน Bank Statement - การทำใบสำคัญให้ผู้รับเงินลงนาม พร้อมถ่ายบัตรประชาชน 	4.20 รายจ่ายที่พิสูจน์ผู้รับไม่ได้ หากมีหลักฐานทางอ้อม หรือข้อมูลที่เกี่ยวข้องได้ว่าการจ่ายจริง ย่อมสามารถหักเป็นรายจ่ายได้
4.21 รายจ่ายที่กำหนดจ่ายจากผลกำไรสุทธิ ห้ามนำมาหักเป็นรายจ่าย เช่น เงินปันผล ฯลฯ อาทิ <ul style="list-style-type: none"> ▪ ส่วนแบ่งกำไรสุทธิตามสัญญาเช่าให้แก่กรมโรมานอุตสาหกรรม ในร้อยละ 25 ตามข้อตกลงในสัญญา ▪ รายจ่ายโบนัสโดยคำนวณจากกำไรสุทธิ ▪ บริษัทจ่ายค่าบริการเพิ่ม ให้บริษัทเงินกู้ฯ โดยกำหนดเป็นรายจ่ายจากกำไรหลังจ่ายเงินปันผล 	4.21 รายจ่ายจากการประกอบธุรกิจ ที่กำหนดจ่ายจากผลกำไรสุทธิ เช่น โบนัส เป็นต้น ไม่มีข้อห้ามการหักรายจ่ายแต่อย่างใด <p>กรณีจ่ายเงินปันผลและภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งจ่ายจากกำไรสุทธิ ในทางบัญชีก็ไม่ถือเป็นรายจ่ายจากการดำเนินธุรกิจเช่นเกี่ยวกับหลักภาษีอากร</p>
4.22 มูลค่ารถยนต์นั่ง/รถยนต์โดยสารไม่เกิน 10 คัน เฉพาะส่วนที่เกิน 1 ล้านบาท ห้ามหักเป็นรายจ่าย <ul style="list-style-type: none"> ▪ กรณีเช่า สามารถหักเป็นรายจ่ายได้ไม่เกิน 36,000 บาท/เดือน/คัน ▪ ภาษีซื้อสำหรับรถยนต์นั่ง 2 คัน ถือเป็นภาษีซื้อต้องห้าม 	4.22 มูลค่ารถยนต์นั่ง/รถยนต์โดยสารไม่เกิน 10 คัน สามารถหักเป็นค่าเสื่อมราคา หรือค่าเช่าได้เต็มจำนวนโดยไม่มีข้อจำกัดใดๆ

ประมวลรัษฎากร (CIT Accounting)	หลักการบัญชี (IFRS Accounting)
<p>4.23 การหักรายจ่าย 2 เท่า อาทิ</p> <ol style="list-style-type: none"> (1) รายจ่ายเพื่อการศึกษา/ฝึกอบรม (2) รายจ่ายเพื่อการวิจัยและพัฒนา (3) รายจ่ายสำหรับอุปกรณ์อำนวยความสะดวกแก่คนพิการ (4) รายจ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษา (5) ค่าใช้จ่ายในการจัดสร้างและบำรุงรักษาสนามเด็กเล่น สวนสาธารณะ หรือสนามกีฬา (6) ค่าขนส่ง ค่าไฟฟ้า ค่าประปา ขอบกิจการ BOI (7) หักรายจ่ายได้ 1.25 เท่า สำหรับค่าซื้ออุปกรณ์ประหยัดพลังงานที่เปลี่ยนแทนอุปกรณ์เดิม สำหรับทรัพย์สินที่ได้มาและใช้งานภายใน 31 ธันวาคม 2555 	<p>4.23 การหักรายจ่าย 2 เท่า พรม.การบัญชี กำหนดให้หักรายจ่ายได้ตามเอกสาร ตามยอดเงินที่จ่ายจริงเท่านั้น</p>
<p>4.24 การส่งออกสินค้าไปให้สำนักงานใหญ่ สาขา ตัวกรม ตัวแทนขายจ้างหรือลูกจ้าง ให้ถือเป็นการขาย เว้นแต่</p> <ol style="list-style-type: none"> (1) เป็นสินค้าตัวอย่าง หรือเพื่อการวิจัย (2) เป็นของขวัญ (3) นำเข้าและส่งออกภายใน 1 ปี (4) ส่งออกแล้วนำกลับคืนเข้ามาภายใน 1 ปี 	<p>4.24 การส่งออกสินค้าไปยังสำนักงานใหญ่ ไม่ถือเป็นรายได้</p>