

## บทที่ 4

### การศึกษาเปรียบเทียบระหว่างการจัดทำบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปกับ หลักเกณฑ์ทางภาษีอากรของนิติบุคคล

โดยหลักการทั่วไป การบันทึกรายการตามหลักเกณฑ์ทางภาษีอากร จะใช้หลักการเดียวกันกับการบันทึกรายการตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป จะมีเฉพาะบางรายการเท่านั้นที่กฎหมายภาษีอากรกำหนดวิธีการบันทึกให้แตกต่างจากหลักเกณฑ์ทางบัญชี ส่งผลให้กำไรสุทธิหรือเงินได้สุทธิทางบัญชีแตกต่างจากทางภาษี

เหตุผลสำคัญที่กฎหมายภาษีอากรต้องบัญญัติให้วิธีการบันทึกรายการแตกต่างจากวิธีการบันทึกตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปมี 3 ประการด้วยกัน คือ

- 1) เพื่อต้องการสร้างความเป็นธรรมระหว่างหน่วยเสียภาษีด้วยกัน ในการที่จะไม่ก่อให้เกิดความได้เปรียบเสียเปรียบระหว่างกิจการ และการกำหนดเกณฑ์มาตรฐานที่ใช้สำหรับการบันทึกรายการ เช่น การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ การคำนวณราคาทุนสินค้าคงเหลือ เป็นต้น
- 2) เพื่อให้รัฐสามารถจัดเก็บภาษีได้อย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย เช่น กรณีส่งสินค้าไปให้ตามคำสั่งของสำนักงานใหญ่ และไม่ได้นำกลับเข้ามา ทางกฎหมายภาษีอากรถือเป็นการขาย ต้องนำมารวมเป็นรายได้ แต่ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปยังไม่ถือเป็นรายได้เพราะยังไม่ได้มีการขายเกิดขึ้น
- 3) เพื่อป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีอากร กฎหมายภาษีอากรที่เกี่ยวข้องกับการบันทึกบัญชีมีวัตถุประสงค์หลักที่สำคัญคือ ป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีอากรโดยจะพยายามบัญญัติหลักเกณฑ์ต่าง ๆ ให้รัฐได้ประโยชน์สูงสุดเป็นหลัก

ซึ่งเงื่อนไขรายการเหล่านี้ได้กำหนดไว้ในมาตรา 65 ทวิ มาตรา 65 ตริ มาตรา 70 ตริ และมาตรา 74 ดังที่ได้กล่าวไปแล้วในบทก่อน ในบทนี้จะได้พิจารณาเปรียบเทียบหลักเกณฑ์ทั้งสองโดยแยกพิจารณาในส่วนที่เกี่ยวข้องกับ สินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ และค่าใช้จ่าย ดังนี้

## เงื่อนไขทางด้านสินทรัพย์

ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ได้ให้คำนิยามเกี่ยวกับสินทรัพย์ หมายถึง ทรัพยากรที่อยู่ในความควบคุมของกิจการ ซึ่งทรัพยากรดังกล่าวเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีตซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากทรัพยากรนั้นในอนาคต ซึ่งกิจการจะรับรู้สินทรัพย์ในงบดุลก็ต่อเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่นอน ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตเกินกว่ารอบระยะเวลาบัญชีนั้น และมีราคาทุนหรือมูลค่าที่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ ในทางภาษีอากรไม่ได้ให้คำนิยามเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่ชัดเจน แต่ถ้าพิจารณาจากประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ได้มีการกำหนดว่าสินทรัพย์หมายความรวมทั้งวัตถุมีรูปร่างและไม่มีรูปร่าง ซึ่งอาจมีราคาและถือเอาได้ นอกจากนี้ กฎหมายภาษีอากรยังได้กำหนดให้รายการที่มีลักษณะเป็นการลงทุนเป็นสินทรัพย์ที่ต้องคิดค่าเสื่อมราคา โดยในการพิจารณารายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุนนั้น พิจารณาโดยใช้หลักกรรมสิทธิ์และหลักประโยชน์ใช้สอยเป็นเกณฑ์

ในการบันทึกราคาสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินค้านำเข้าหรือสินค้านำเข้าที่ผ่านการชำระภาษีอากร กำหนดให้บันทึกมูลค่าสินทรัพย์ตามราคาที่พึงซื้อสินทรัพย์ได้ตามปกติ ซึ่งก็คือราคาตลาดในขณะที่ได้สินทรัพย์นั้น และในกรณีที่ตีราคาสินทรัพย์เพิ่มขึ้นต้องไม่นำมาคำนวณกำไรสุทธิจนกว่าจะได้มีการขายสินทรัพย์นั้นไป นอกจากนี้ สินทรัพย์นอกจากสินค้านำเข้าไม่สามารถตีราคาให้ต่ำลงได้ และในการหักค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ให้ใช้ตามมูลค่าต้นทุนเดิม และคำนวณหักตามอัตราเดิม ในเรื่องนี้ หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป กำหนดให้บริษัทบันทึกมูลค่าสินทรัพย์ตามราคาในวันที่ได้สินทรัพย์มา เช่นเดียวกับหลักเกณฑ์ทางภาษีอากร แต่แตกต่างกันที่ค่าเสื่อมราคาที่จะคำนวณจากราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ตีขึ้นใหม่

ในการเปรียบเทียบหลักเกณฑ์ที่เกี่ยวกับสินทรัพย์นั้น จะพิจารณาในเรื่องการตีราคาสินทรัพย์ และการรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์ในงบดุล ในแต่ละกรณี ดังต่อไปนี้

1. การคำนวณเงินตรา สินทรัพย์ ซึ่งมีค่าหรือราคาเป็นเงินตราต่างประเทศเหลืออยู่ในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร กำหนดให้คำนวณเงินตราและสินทรัพย์ที่เป็นเงินตราต่างประเทศเหลืออยู่ในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีให้เป็นเงินตราไทย โดยให้เปรียบเทียบระหว่างอัตราแลกเปลี่ยนที่ธนาคารพาณิชย์รับซื้อกับราคาทุน ทำให้ต้องคำนวณหาผลกำไรหรือขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีด้วย

สำหรับหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ได้มีการกำหนดการแปลงค่ารายการที่เป็นตัวเงิน เช่น ลูกหนี้หรือเงินลงทุนระยะสั้น โดยใช้อัตราปิด ณ วันที่ในงบดุล ซึ่งเหมือนกับหลักเกณฑ์ทาง

ภาษี แต่ต่างกันในเรื่องการตีราคารายการที่ไม่เป็นตัวเงินที่มีราคาเป็นเงินตราต่างประเทศให้เป็นเงินตราไทยในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ให้ใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการรายการที่ไม่เป็นตัวเงิน ได้แก่ สินทรัพย์ และค่าเสื่อมราคา เป็นต้น

2. การตีราคาสินค้าคงเหลือในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร กำหนดให้ใช้เกณฑ์การคำนวณราคาทุนสินค้าคงเหลือตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และหากเลือกใช้วิธีการทางบัญชีวิธีใดแล้วให้ใช้วิธีนั้นตลอดไปจะเปลี่ยนแปลงได้เมื่อได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากร รวมทั้งการคำนวณราคาทุนให้เปรียบเทียบระหว่างราคาสินค้าคงเหลือที่คำนวณได้ตามราคาทุนกับราคาตลาด ราคาใดต่ำกว่าให้ใช้ราคานั้นเป็นราคาทุนสินค้าคงเหลือปลายงวด และถือเป็นราคาทุนสินค้าคงเหลือต้นงวดสำหรับรอบบัญชีปีถัดไป

ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป กำหนดให้กิจการใช้ราคาทุนในการตีราคาสินค้าคงเหลือ โดยสามารถเลือกวิธีการคำนวณได้หลายวิธีตามที่กำหนดไว้ และสินค้าคงเหลือให้แสดงตามราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า

3. ในเรื่องการค้อยค่าของสินทรัพย์นั้น ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป เมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์เกิดการค้อยค่า บริษัทต้องบันทึกราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ลงให้เท่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน เมื่อมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนน้อยกว่าราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ ส่วนที่ลดลงถือเป็นรายการขาดทุนจากการค้อยค่า และบริษัทต้องรับรู้ขาดทุนดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนในงวดที่เกิด ในกรณีมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนมีการเปลี่ยนแปลงภายหลังจากที่กิจการได้รับรู้รายการขาดทุนจากการค้อยค่า บริษัทต้องบันทึกเพิ่มราคาตามบัญชีให้เท่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ การเพิ่มขึ้นนี้ คือ การกลับบัญชีรายการขาดทุนจากการค้อยค่าของสินทรัพย์เป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุนทันที

หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร ได้กำหนดว่าค่าของสินทรัพย์นอกจากสินค้าที่ตีราคาต่ำลงแล้วไม่สามารถถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี และราคาสินทรัพย์อื่นนอกจากสินค้าคงเหลือให้ถือราคาที่สูงขึ้นที่สินทรัพย์ได้ตามปกติ ในกรณีที่มีการตีราคาสินทรัพย์เพิ่มขึ้นห้ามไม่ให้นำราคาที่ตีเพิ่มขึ้นมารวมคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิ ดังนั้น รายการขาดทุนจากการค้อยค่าและรายการรายได้ที่เกิดจากการกลับรายการขาดทุนจากการค้อยค่า จึงต้องห้ามไม่สามารถนำมารวมในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

4. เงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป กำหนดให้กิจการต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงมูลค่าของหลักทรัพย์เพื่อค่าเป็นรายการกำไรหรือรายการขาดทุนสุทธิในงบกำไรขาดทุนทันทีในงวดนั้น และในกรณีมีการโอนเปลี่ยนหลักทรัพย์เพื่อค่าไปเป็นเงินลงทุนประเภทอื่น หรือในทางกลับกัน กิจการต้องใช้มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่โอนในการบันทึกบัญชีและรับรู้ผลต่างระหว่างราคาตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรม ณ วันนั้น เป็นรายการกำไรหรือขาดทุนจากการโอนเปลี่ยนประเภทเงินลงทุนในงบกำไรขาดทุนทันที ซึ่งต่างจากหลักเกณฑ์ทางภาษีอากร ได้กำหนดว่าค่าของสินทรัพย์นอกจากสินค้าเมื่อมีการตีราคาต่ำลงแล้ว ไม่สามารถถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี และราคาสินทรัพย์อื่นนอกจากสินค้าคงเหลือให้ถือราคาที่ยังซื้อสินทรัพย์ได้ตามปกติ ในกรณีที่มีการตีราคาสินทรัพย์เพิ่มขึ้น ห้ามไม่ให้นำราคาที่ดีเพิ่มขึ้นมารวมคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิ และในกรณีเกิดกำไรขาดทุนจากการโอนเปลี่ยนประเภทเงินลงทุน รายการดังกล่าวไม่สามารถนำมารวมในการคำนวณกำไรขาดทุนเพื่อเสียภาษีได้ เนื่องจากเป็นรายการที่ยังไม่เกิดขึ้นจริง ตามมาตรา 65 ทวิ (9) แห่งประมวลรัษฎากร

5. ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป กำหนดให้เงินลงทุนในบริษัทร่วมและบริษัทย่อย ต้องรับรู้ในงบการเงินรวมโดยใช้วิธีส่วนได้เสีย เว้นแต่เงินลงทุนนั้นซื้อมาหรือถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์ที่จะจำหน่ายในอนาคตอันใกล้ หรือดำเนินงานภายใต้ข้อจำกัดที่เข้มงวดเป็นระยะเวลา นาน ซึ่งมีผลทำให้ความสามารถในการโอนเงินทุนให้บริษัทใหญ่ลดลงอย่างมีนัยสำคัญ ในกรณีนี้ ให้บันทึกเงินลงทุนดังกล่าวด้วยวิธีราคาทุน

ในกรณีนี้จึงต่างจากหลักเกณฑ์ทางภาษีอากร ซึ่งกำหนดให้บริษัทบันทึกราคาสินทรัพย์อื่นนอกจากสินค้าคงเหลือในราคาที่ยังซื้อสินทรัพย์ได้ตามปกติ ดังนั้น ผู้ลงทุนต้องบันทึกเงินลงทุนในกิจการที่ไปลงทุนเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน และไม่สามารถปรับปรุงราคาตามบัญชีของเงินลงทุนเพิ่มขึ้นหรือลดลงด้วยส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุนของกิจการที่ไปลงทุน ในกรณีเงินปันผลที่ได้รับจากกิจการที่ไปลงทุนซึ่งได้นำไปหักจากราคาตามบัญชีของเงินลงทุนนั้น ในทางภาษีอากร ต้องรับรู้เงินปันผลรับเป็นรายได้ของบริษัทในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีด้วย แต่ทั้งนี้ต้องพิจารณาเงื่อนไขตามมาตรา 65 ทวิ (10) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบด้วย

6. ในการควบหรือโอนกิจการนั้น หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป กำหนดให้การรวมธุรกิจสามารถแยกได้เป็นการซื้อธุรกิจและการรวมส่วนได้เสีย การรวมธุรกิจทั้งสองแบบมีเนื้อหาที่แตกต่างกันซึ่งทำให้การแสดงงบการเงินมีความแตกต่างกันด้วยวิธีซื้อที่มีการบันทึกบัญชีคล้ายกับการซื้อสินทรัพย์โดยทั่วไป วิธีซื้อใช้ราคาทุนเป็นเกณฑ์ในการบันทึกบัญชีโดยกำหนดต้นทุน

การซื้อธุรกิจจากรายการแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้น ผู้ซื้อต้องปันส่วนต้นทุนการซื้อธุรกิจให้กับสินทรัพย์ และหนี้สินที่ระบุได้ซึ่งผู้ซื้อต้องรับรู้ โดยใช้มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์และหนี้สินดังกล่าว ณ วันที่เกิดรายการแลกเปลี่ยน สำหรับวิธีการรวมส่วนได้เสียทำให้กิจการที่มารวมกันกลายเป็นกิจการเดียวกันซึ่งต้องใช้นโยบายการบัญชีที่เหมือนกัน ดังนั้น กิจการที่รวมแล้วจึงต้องรับรู้สินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้นของแต่ละกิจการที่มารวมกันด้วยราคาตามบัญชีที่บันทึกไว้โดยไม่ต้องทำการปรับปรุงใด ๆ ทั้งสิ้น

หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร กำหนดให้บริษัทใหม่ที่ควบกันถือราคาของสินทรัพย์นั้นตามราคาปรากฏในบัญชีของบริษัทเดิมในวันที่ควบเข้ากันจนกว่าจะมีการจำหน่ายสินทรัพย์นั้นไป และห้ามไม่ให้บริษัทใหม่ นำผลขาดทุนสุทธิของบริษัทเดิม มาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิของบริษัทใหม่ สำหรับค่าความนิยมที่เกิดจากการรวมธุรกิจโดยวิธีการซื้อธุรกิจ บริษัทต้องทำการปรับปรุงโดยไม่รับรู้เป็นสินทรัพย์ในงบดุล เนื่องจากถ้าได้ใช้วิธีการบันทึกบัญชีโดยการรวมส่วนได้เสียตามที่กฎหมายภาษีอากรกำหนด จะไม่มีการบันทึกบัญชีค่าความนิยมจากการซื้อธุรกิจในงบการเงินของบริษัทใหม่ที่ควบกัน

7. เงื่อนไขรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปกำหนดการรับรู้สินทรัพย์ในงบดุลได้ก็ต่อเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตเกินกว่ารอบระยะเวลาบัญชีนั้น และมีราคาทุนหรือมูลค่าที่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ และกิจการต้องบันทึกรายจ่ายที่เกิดขึ้นในภายหลังเกี่ยวกับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เป็นส่วนหนึ่งของราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้อง หากรายจ่ายนั้นทำให้กิจการได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์เพิ่มขึ้นจากมาตรฐานการปฏิบัติงานเดิมที่เคยประเมินไว้ ในกรณีที่สินทรัพย์บางอย่างมีมูลค่าไม่เป็นนัยสำคัญ แต่มักมีจำนวนมากรายการ เช่น เครื่องมือ แม่พิมพ์ กิจการสามารถรวมบันทึกสินทรัพย์เหล่านี้เป็นสินทรัพย์รายการเดียว และในบางกรณี กิจการอาจกำหนดนโยบายบัญชีไว้ว่า ถ้าอะไหล่และอุปกรณ์มีมูลค่าต่ำกว่าราคาที่จะถือเป็นสินทรัพย์ในงบดุลได้ ให้บันทึกรายการดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน

หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร รายจ่ายใดที่ก่อให้เกิดประโยชน์เกินกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชี ให้ถือเป็นรายจ่ายที่มีลักษณะเป็นการลงทุน อย่างไรก็ตามแม้สินทรัพย์รวมของกิจการจะมีมูลค่าเป็นจำนวนมาก กิจการไม่สามารถนำสินทรัพย์แต่ละรายการที่มีมูลค่าเล็กน้อย มาถือเป็นรายจ่ายเพราะต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (5) แต่เพื่อความสะดวกในทางปฏิบัติ กิจการสามารถนำสินทรัพย์ที่ไม่มีนัยสำคัญดังกล่าวมาตั้งเป็นบัญชีสินทรัพย์กลุ่มเดียวกัน และให้คำนวณค่าเสื่อมราคาหักตามส่วนเฉลี่ยแห่งระยะเวลาที่ได้สินทรัพย์นั้นมา

8. สัญญาเช่าระยะยาวหรือลิสซิ่ง หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปได้กำหนดสัญญาเช่าระยะยาวไว้ 2 แบบ การจัดประเภทสัญญาเช่าพิจารณาถึงความเสี่ยงและผลประโยชน์ในการเป็นเจ้าของในสินทรัพย์ที่ให้เช่านั้นเป็นสำคัญ โดยสัญญาเช่าทางการเงิน (Financial Lease) มีรูปแบบการลงบัญชีที่ใกล้เคียงกับการให้เช่าซื้อ คือผู้ให้เช่าจะบันทึกลูกหนี้และรับรู้รายได้จากผลต่างระหว่างเงินลงทุนกับลูกหนี้เป็นดอกเบี้ยรับตามระยะเวลาเช่า ในส่วนของผู้เช่าจะบันทึกสินทรัพย์ที่เช่าเป็นสินทรัพย์ในงบการเงินของตนและตัดค่าเสื่อมราคาได้ ส่วนสัญญาเช่าดำเนินงาน (Operating Lease) นั้นถือเป็นการเช่า คือผู้ให้เช่ายังคงบันทึกสินทรัพย์ให้เช่าและตัดค่าเสื่อมราคาโดยรับรู้รายได้จากค่าเช่าเป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุน ส่วนผู้เช่าไม่มีการบันทึกสินทรัพย์และหนี้สินแต่อย่างใด (Off Balance Sheet) คงมีเพียงการตัดค่าใช้จ่ายจากการเช่าเป็นรายงวด

ตามหลักเกณฑ์ทางภาษีอากร ไม่ได้มีการจัดประเภทสัญญาเช่าระยะยาวแต่อย่างใด โดยกรมสรรพากรได้พิจารณาว่าการทำลิสซิ่งจัดเป็นประเภทเดียวกับการให้เช่าสินทรัพย์ทั่วไป อย่างไรก็ตาม ในการคำนวณต้นทุนของสินทรัพย์ให้เช่านี้มีข้อจำกัดว่า หากสินทรัพย์นั้นเป็นรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 ที่นั่ง ตามพิกัดอัตราสรรพสามิต ปกติผู้ให้เช่าจะถือเป็นต้นทุนได้เฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 1 ล้านบาท การจะนำต้นทุนส่วนที่เกิน 1 ล้านบาทมาเป็นต้นทุนเพื่อคำนวณกำไรขาดทุน จะอนุญาตให้ทำได้เฉพาะกับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบธุรกิจให้เช่ารถยนต์และมีรถยนต์ประเภทดังกล่าวเพื่อการเช่าเท่านั้น และสามารถนำมาคำนวณเป็นต้นทุนได้ต่อเมื่อมีการขายสินทรัพย์นั้น สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนจำกัดทั่วไป จะไม่สามารถทำได้ โดยเมื่อมีการขายรถยนต์นั่ง หากมีการตัดค่าเสื่อมราคาครบ 1 ล้านบาทไปก่อนแล้วก็จะไม่มีต้นทุนอีกจึงถือว่ามีกำไรจากการขายเท่ากับราคาขายซึ่งถือเป็นฐานภาษีเงินได้ สำหรับค่าเช่า ในส่วนของผู้ให้เช่าถือเป็นรายได้ทั้งจำนวน และในส่วนของผู้เช่าจะถือเป็นค่าใช้จ่ายทั้งจำนวนเช่นกัน แต่มีข้อจำกัดระบุว่า ค่าเช่าของรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 ที่นั่ง ตามพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ส่วนที่เกิน 36,000 บาทต่อเดือน ไม่สามารถนำมาถือเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีได้ ดังนั้นผู้เช่าจึงสามารถบันทึกค่าเช่าได้เดือนละไม่เกิน 36,000 บาท โดยจำนวนนี้รวมภาษีซื้อต้องห้ามด้วย

### เงื่อนไขทางด้านหนี้สิน

ในการพิจารณาเงื่อนไขด้านหนี้สินนั้น หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป จะพิจารณาในเรื่องการรับรู้หนี้สินในงบดุล โดยจะรับรู้ก็ต่อเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่นอน ที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเพื่อชำระภาระผูกพันในปัจจุบันที่คู่สัญญาได้ปฏิบัติตามภาระ

ผูกพันในสัญญาแล้ว และมีมูลค่าของภาระผูกพันที่ต้องชำระโดยสามารถวัดค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ ส่วนหลักเกณฑ์ทางภาษีอากร ได้มีการพิจารณาในแง่การตีราคาเช่นเดียวกับสินทรัพย์ โดยจะพิจารณาในเรื่องที่เกี่ยวกับการแปลงค่าหนี้สินที่เป็นเงินตราต่างประเทศที่เหลืออยู่ในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลา ดังนี้

1. หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร กำหนดให้การตีราคาหนี้สินที่มีราคาเป็นเงินตราต่างประเทศที่เหลืออยู่ในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีให้เป็นเงินตราไทยให้ใช้อัตราถัวเฉลี่ยที่ธนาคารพาณิชย์ขาย สำหรับหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ได้มีการกำหนดการแปลงค่ารายการที่เป็นตัวเงิน เช่น เจ้าหนี้หรือเงินกู้ระยะสั้น โดยใช้อัตราปิด ณ วันที่ในงบดุล ซึ่งเหมือนกับหลักเกณฑ์ทางภาษี แต่ต่างกันในเรื่องการตีราคารายการที่ไม่เป็นตัวเงินที่มีราคาเป็นเงินตราต่างประเทศให้เป็นเงินตราไทยในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ให้ใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ

#### เงื่อนไขทางด้านรายได้

ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป รายได้ หมายถึง การเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลาบัญชีในรูปกระแสเข้าหรือการเพิ่มค่าของสินทรัพย์หรือการลดลงของหนี้สินอันส่งผลให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น ทั้งนี้ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าของ การรับรู้รายได้ในงบกำไรขาดทุนจะรับรู้ก็ต่อเมื่อมีความแน่นอนที่ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตเพิ่มขึ้น เนื่องจากการเพิ่มขึ้นของสินทรัพย์หรือการลดลงของหนี้สินและสามารถวัดค่าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตได้อย่างน่าเชื่อถือ ในทางภาษีอากร รายได้ตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร แบ่งเป็น รายได้จากประกอบกิจการ ซึ่งเป็นรายได้ที่เกิดจากการดำเนินกิจการตามวัตถุประสงค์ของกิจการที่กำหนดไว้ และรายได้เนื่องจากการประกอบกิจการเป็นรายได้ที่เกิดขึ้นจากผลของการประกอบกิจการ โดยผู้ประกอบการมิได้มีความประสงค์ที่จะให้เกิดรายได้นั้นเป็นปกติ การเปรียบเทียบหลักเกณฑ์ทางด้านรายได้ จะมีความแตกต่างกันในด้านการรับรู้รายได้ในงบกำไรขาดทุน ดังนี้

1. หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร ได้มีการกำหนดเงื่อนไขที่เกี่ยวกับการโอนสินทรัพย์ ให้บริการหรือให้กู้ยืมเงินโดยไม่มีค่าตอบแทน ค่าบริการหรือดอกเบี้ย หรือมีค่าตอบแทน ค่าบริการหรือดอกเบี้ยต่ำกว่าราคาตลาดโดยไม่มีเหตุผลอันสมควร ตามมาตรา 65 ทวิ (4) เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินค่าตอบแทนตามราคาตลาดในวันที่โอน ให้บริการ หรือให้กู้ยืมเงินได้

ทำให้กิจการผู้ให้หรือผู้โอนต้องรับรู้ค่าตอบแทน ค่าบริการหรือดอกเบี้ยที่ควรจะเกิดขึ้นเป็นรายได้ ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี แม้ว่าจะไม่ได้รับค่าตอบแทนใด ๆ ก็ตาม ซึ่งต่างจากหลักการ บัญชีที่รับรองทั่วไป ถ้าไม่เป็นไปตามคำนิยามในการรับรู้รายได้ กิจการไม่ต้องทำการบันทึกบัญชี แต่อย่างใด นอกจากนี้การรับรู้รายการต้องมีหลักฐานสนับสนุนการลงบัญชี โดยต้องพิจารณา รายละเอียดที่ระบุในสัญญาที่ทำร่วมกัน ในกรณีที่ในสัญญาไม่ได้มีการระบุให้จ่ายค่าตอบแทน การบันทึกบัญชีก็จะไม่เกิดขึ้น

สำหรับรายได้กับสินทรัพย์ที่ผู้รับโอนได้รับ โดยไม่มีค่าตอบแทน เมื่อบริษัทได้รับ สินทรัพย์มาจะต้องจ่ายค่าตอบแทนแก่สินทรัพย์นั้น แต่บางกรณีบริษัทอาจได้รับเงินสด ที่คืน หลักทรัพย์จากผู้ถือหุ้นหรือบุคคลอื่น โดยไม่ต้องจ่ายค่าตอบแทนแต่อย่างใด ตามหลักการบัญชีที่ รับรองทั่วไป สินทรัพย์ที่ได้รับมาในทำนองนี้จะถือเป็นรายได้หรือไม่ขึ้นอยู่กับเจตนาของผู้ให้ ผู้ให้อาจประสงค์ให้สินทรัพย์นั้นถูกนำไปลงทุนหาผลประโยชน์ การได้รับดังกล่าวก็ต้องถือเป็น เงินทุน โดยบันทึกไว้ในบัญชีส่วนเกินทุนจากการบริจาค ตามหลักเกณฑ์ทางภาษีอากร สินทรัพย์ ที่ได้รับโดยไม่มีค่าตอบแทน ถือเป็นรายได้ของบริษัท โดยต้องนำมารวมในการคำนวณภาษีเงินได้ นิติบุคคลด้วย

2. การบันทึกรายได้กรณีดอกเบี้ยเงินกู้ยืมและเงินปันผลหรือส่วนแบ่งกำไรที่อยู่ในบังคับ ต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายตามกฎหมายภาษีเงินได้ปีโตร้อยหกสิบ หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร กำหนดให้ บริษัทนำดอกเบี้ยและเงินปันผลที่ได้รับหลังหักภาษี ณ ที่จ่าย ตามกฎหมายภาษีเงินได้ปีโตร้อยหกสิบ บันทึกเป็นเงินได้เพื่อคำนวณกำไรสุทธิ ซึ่งต่างจากหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่กำหนดให้บันทึก ดอกเบี้ยและเงินปันผลที่ได้รับเป็นรายได้ทั้งจำนวนก่อนหักภาษี

3. การบันทึกรายการประเภทรายได้ของมูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการซึ่งมีรายได้ หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร กำหนดให้มูลนิธิหรือสมาคม ไม่ต้องนำเงินค่าลงทะเบียน หรือค่าบำรุงที่ ได้รับจากสมาชิก หรือ เงินหรือสินทรัพย์ที่ได้รับจากการบริจาค หรือจากการให้โดยเสน่หามา บันทึกรายการเป็นรายได้ ซึ่งต่างจากหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปโดยต้องนำเงินได้ดังกล่าวมา บันทึกรายการเป็นรายได้โดยไม่มีข้อยกเว้น

4. กรณีการส่งสินค้าออกไปต่างประเทศให้แก่ หรือตามคำสั่งของสำนักงานใหญ่ สาขา บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในเครือเดียวกัน ตัวการ ตัวแทน นายจ้าง หรือลูกจ้าง ตามมาตรา 70 ตรี เช่น การส่งสินค้าออกไปฝากขาย การส่งสินค้าออกไปให้สาขาทำการผลิต ผสม ประกอบ



เพื่อให้ได้ผลิตภัณฑ์ใหม่ การส่งสินทรัพย์ไปให้สาขาในต่างประเทศเพื่อใช้ หลักเกณฑ์ทางภาษี อากรถือว่าการกระทำดังกล่าวเป็นการขายในประเทศไทย และต้องนำราคาตลาดของสินค้านั้นมา บันทึกการขายเป็นเงินได้ที่ต้องเสียภาษี โดยบันทึกเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่ส่งออก เว้นแต่สินค้าที่ส่งออกนั้นเข้าช้อยกเว้นตามกฎหมายภาษีอากรจึงจะไม่ถือเป็นการขาย และไม่ต้อง บันทึกการขายเป็นรายได้ เช่น สินค้าที่ส่งออกไปเป็นสินค้าตัวอย่างหรือเพื่อการวิจัย เป็นต้น โดย เจ้าหน้าที่มีอำนาจในการประเมินรายได้จากการส่งสินค้าออกไปต่างประเทศ ทั้งนี้เพื่อเป็นการ ป้องกันการหลบหนีและหลีกเลี่ยงภาษีอากร โดยกิจการที่ส่งสินค้าไปต่างประเทศอาจอ้างว่าส่ง สินค้าไปฝากขาย ทำให้ติดตามเก็บภาษีไม่ได้ ในกรณีนี้จึงต่างกับหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ซึ่ง ถือว่าการกระทำดังกล่าวไม่ถือเป็นการขาย เนื่องจาก การฝากขายเป็นการที่ผู้รับฝากขาย ทำหน้าที่ ขยายสินค้าแทนผู้ฝาก ผู้ฝากขายจะรับรู้รายได้ก็ต่อเมื่อผู้รับฝากขายสินค้านั้นให้บุคคลที่สาม นอกจากนี้กิจกรรมทางการค้าที่กระทำระหว่างสำนักงานใหญ่กับสาขา ไม่ถือเป็นการขาย เนื่องจาก เป็นกิจการเดียวกัน ดังนั้นจึงไม่ต้องบันทึกการขายดังกล่าวเป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุน

5. ในเรื่องการปรับโครงสร้างหนี้ที่มีปัญหา ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป หากลูกหนี้ โอนอสังหาริมทรัพย์หรือสินทรัพย์อื่นให้เจ้าหนี้เพื่อชำระหนี้ เมื่อลูกหนี้มีการบันทึกการขายกำไร จากการปรับโครงสร้างหนี้ที่เกิดจากราคาตามบัญชีของหนี้ที่สูงกว่ามูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ โอนให้เจ้าหนี้ ลูกหนี้ต้องบันทึกการขายดังกล่าวเป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุน

แต่ในทางภาษีอากร ได้มีการพิจารณาว่าการปรับโครงสร้างหนี้ให้แก่ลูกหนี้จะก่อให้เกิด ภาระภาษีทั้งแก่ลูกหนี้และเจ้าหนี้ ซึ่งเป็นอุปสรรคอย่างหนึ่งต่อการปรับโครงสร้างหนี้ และทำให้ การปรับปรุงโครงสร้างหนี้กับลูกหนี้เกิดขึ้นได้ไม่มาก เพื่อขจัดอุปสรรคทางภาษีดังกล่าว และเพื่อ สนับสนุนส่งเสริมการปรับโครงสร้างหนี้ให้มากขึ้น จึงได้มีการออกมาตรการทางภาษี โดยมีการ ยกเว้นภาษีหรือให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ทั้งเจ้าหนี้และลูกหนี้ที่ได้ดำเนินการทำสัญญาปรับ โครงสร้างหนี้ไว้ต่อกัน ทั้งนี้ จะต้องดำเนินการตามหลักเกณฑ์การปรับปรุงโครงสร้างหนี้ของ สถาบันการเงินตามที่ธนาคารแห่งประเทศไทยกำหนด โดยมีผลบังคับใช้สำหรับการปรับ โครงสร้างหนี้ที่กระทำตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม 2542 จนถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2544 ดังนี้

สำหรับลูกหนี้ที่เป็นห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล บริษัทจำกัดหรือบริษัทมหาชน (จำกัด)

เงินได้ต่อไปนี้ไม่ต้องนำมาคำนวณภาษี

- เงินที่ได้รับจากการที่เจ้าหนี้ลดหนี้ (เงินต้น และ/หรือดอกเบี้ยค้างชำระ) หรือ ปลดหนี้ให้แก่ลูกหนี้

- เงินที่ได้รับจากการโอนสินทรัพย์ (ลูกหนี้สามารถโอนสินทรัพย์ให้เจ้าหนี้สถาบันการเงิน โดยมีค่าตอบแทนต่ำกว่าราคาตลาดได้) การขายสินค้าและบริการ

6. ในกรณีเงินจ่ายล่วงหน้า เงินประกัน เงินมัดจำ หรือ เงินจอง ตามหลักเกณฑ์ทางภาษีอากร บริษัทที่ให้บริการรับเหมาก่อสร้างหรือให้เช่าสินทรัพย์ หรือการให้บริการอื่น ต้องนำรายได้ที่เรียกเก็บในลักษณะเป็นเงินก้อนไม่ว่าจะเรียกเก็บในลักษณะเงินจ่ายล่วงหน้า เงินประกัน เงินมัดจำ เงินจอง หรือเงินอื่นที่เรียกเก็บในลักษณะทำนองเดียวกัน มารวมคำนวณเป็นรายได้เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร โดยใช้เกณฑ์สิทธิในการคำนวณรายได้ และรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น ซึ่งต่างจากหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ที่กำหนดให้บันทึกการจ่ายเงินจ่ายล่วงหน้า เงินประกัน เงินมัดจำ เงินจอง หรือเงินอื่นที่เรียกเก็บในลักษณะทำนองเดียวกันเป็นหนี้สิน ถ้ารายการดังกล่าวเป็นไปตามคำนิยามที่กำหนดในแม่บทการบัญชี

7. การบันทึกการการเงินได้ประเภทเงินปันผล ตามหลักเกณฑ์ทางภาษีอากร กำหนดให้บริษัทจำกัดที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยซึ่งได้รับเงินปันผลจากนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย กองทุนรวม และเงินส่วนแบ่งกำไรที่ได้จากกิจการร่วมค้า ไม่ต้องนำเงินได้ดังกล่าวที่ได้รับมารวมคำนวณเป็นรายได้เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลทั้งจำนวนหรือยกเว้นกึ่งหนึ่ง จึงแตกต่างจากหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ซึ่งจะต้องบันทึกเงินปันผลหรือส่วนแบ่งกำไรที่ได้รับเป็นรายได้ทั้งจำนวน

### เงื่อนไขทางด้านค่าใช้จ่าย

ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ค่าใช้จ่าย หมายถึง การลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลาบัญชีในรูปกระแสออกหรือการลดค่าของสินทรัพย์ หรือการเพิ่มขึ้นของหนี้สินอันส่งผลให้ส่วนของผู้เจ้าของลดลง ทั้งนี้ไม่รวมถึงการแบ่งปันส่วนทุนให้กับผู้มีส่วนร่วมในส่วนของผู้เจ้าของ การรับรู้ค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนจะรับรู้ก็ต่อเมื่อประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตลดลง เนื่องจากการลดลงของสินทรัพย์หรือการเพิ่มขึ้นของหนี้สินและสามารถวัดค่าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตได้อย่างน่าเชื่อถือ ในการเปรียบเทียบการรับรู้ค่าใช้จ่ายของหลักเกณฑ์ทั้งสอง จะพิจารณาในด้านการรับรู้รายการเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน โดยในทาง

ภาษีอากรจะมีการกำหนดรายจ่ายต้องห้ามไว้ในหลายกรณี และยังมีกำหนดรายจ่ายที่ยอมให้หักเพิ่มขึ้น ทำให้การรับรู้รายการมีความแตกต่างกัน โดยพิจารณาในแต่ละกรณีดังต่อไปนี้

1. เงินสำรอง หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร ห้ามไม่ให้กิจการนำเงินสำรองต่าง ๆ มาบันทึกเป็นรายจ่ายเพื่อคำนวณกำไรสุทธิ เว้นแต่

- บริษัทประกันชีวิตและบริษัทประกันภัย สามารถนำเบี้ยประกันชีวิต หรือเบี้ยประกันภัยอื่นที่ได้รับหลังจากหักเบี้ยประกันต่อออกแล้วมาหักเป็นสำรองได้ ในอัตราไม่เกินร้อยละ 65 ของจำนวนเบี้ยประกันชีวิต หรือร้อยละ 40 กรณีเบี้ยประกันภัยอื่น โดยคำนวณตามที่ได้รับในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีหลังจากหักเบี้ยประกันภัยซึ่งเอาประกันต่อออกแล้ว และปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ที่ได้กำหนดไว้ในมาตรา 65 ตรี (1) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งต่างจากหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ถือว่าการประมาณค่าใช้จ่ายดังกล่าวเป็นสิ่งจำเป็นที่จะทำให้เกิดการดำเนินงานของบริษัทถูกต้องหรือใกล้เคียงความเป็นจริงมากที่สุด และเป็นไปตามหลักการจับคู่รายได้ค่าใช้จ่าย ดังนั้นบริษัทจึงถือค่าใช้จ่ายที่ประมาณขึ้นเป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีนั้น

- สำรองค่าเผื่อนี้สูญ ซึ่งกำหนดให้สถาบันการเงินสามารถตั้งสำรองค่าเผื่อนี้สูญตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดและนำไปหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีได้

2. ในกรณีที่กิจการมีรายจ่ายที่มีลักษณะเป็นการส่วนตัว รายจ่ายที่ให้โดยเสนหา รายจ่ายการกุศลที่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนด ในทางบัญชีนั้น กิจการสามารถรับรู้รายจ่ายดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนได้ ถ้าเป็นไปตามค่านิยมในแม่บทการบัญชี และมีเอกสารสนับสนุนการลงบัญชี แต่ในทางภาษีอากร รายจ่ายต่าง ๆ เหล่านี้ ถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม เพราะเป็นรายจ่ายที่ไม่เกี่ยวเนื่องโดยตรงกับการประกอบกิจการ และไม่ถือเป็นรายจ่ายเพื่อกำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ

3. ค่ารับรองหรือค่าบริการ หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร บริษัทสามารถนำค่ารับรองหรือค่าบริการมาบันทึกเป็นรายจ่ายเพื่อคำนวณกำไรสุทธิได้ ตามหลักฐานใบสำคัญที่จ่ายและต้องเป็นรายจ่ายที่เข้าหลักเกณฑ์ตามที่กำหนดรวมทั้งจำนวน เงินค่ารับรองหรือค่าบริการที่จะนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายจะต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่ได้คำนวณตามหลักเกณฑ์ที่ได้กำหนดไว้ในกฎกระทรวงฉบับที่ 143 ซึ่งต่างจากหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ซึ่งไม่มีการจำกัดจำนวนเงินหากมีหลักฐานการจ่ายจริง

4. ค่าใช้จ่ายประเภทภาษีอากร หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร บริษัทสามารถนำรายจ่ายประเภทภาษีอากรมาบันทึกเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ทุกประเภท เว้นแต่รายจ่ายประเภทเบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่มภาษีอากร ค่าปรับทางอาญาที่ต้องเสียตามประมวลรัษฎากร รวมทั้งภาษีเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่นำมาบันทึกเพื่อหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิไม่ได้ ในกรณีนี้จึงต่างจากหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ซึ่งสามารถนำค่าใช้จ่ายดังกล่าวมาบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อคำนวณกำไรสุทธิโดยไม่มีข้อจำกัดใดๆ

5. ในกรณีของค่าภาษีมูลค่าเพิ่มที่ชำระหรือพึงชำระ ทั้งหลักเกณฑ์ทางภาษีอากรและหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ไม่ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน และจะแสดงยอดสุทธิไว้เป็นสินทรัพย์หรือหนี้สิน ขึ้นอยู่กับมีภาระภาษีที่ต้องชำระเพิ่มหรือขอคืน ในกรณีของภาษีซื้อต้องห้ามสามารถนำมาบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนหรือรวมเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนสินทรัพย์ได้แล้วแต่กรณี

6. ในส่วนที่เกี่ยวกับเงินเดือนของผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วน หลักเกณฑ์ทางภาษีอากรกำหนดให้บริษัทนำรายจ่ายประเภทเงินเดือนที่จ่ายให้แก่ผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วนมาบันทึกเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ แต่ทั้งนี้ต้องอยู่บนเงื่อนไขว่ารายจ่ายที่กิจการจ่ายไปไม่สูงเกินสมควรหรือไม่ได้จ่ายจากผลกำไร ดังนั้นหากมีส่วนที่เกินสมควรหรือจ่ายจากผลกำไร เฉพาะส่วนที่เกินสมควรจะนำมาบันทึกและหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิไม่ได้ ซึ่งต่างจากหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป บริษัทสามารถนำรายจ่ายดังกล่าวมาเป็นค่าใช้จ่ายได้

7. รายจ่ายซึ่งกำหนดขึ้นเองโดยไม่มีกรจ่ายจริง รายจ่ายซึ่งพิสูจน์ไม่ได้ว่าใครเป็นผู้รับ และรายจ่ายที่กำหนดจ่ายจากผลกำไรที่ได้เมื่อสิ้นสุดรอบระยะเวลาบัญชี แม้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป จะยอมให้หักเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนได้ถ้าเป็นไปตามค่านิยม และมีเอกสารหลักฐานสนับสนุน แต่ในทางภาษีอากร รายจ่ายเหล่านี้ถือเป็นรายจ่ายต้องห้าม เนื่องจาก เป็นรายจ่ายที่ขึ้นอยู่กับการกำหนดและตัดสินใจของกิจการ โดยอาจทำการสร้างรายจ่ายเพื่อทำให้เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลน้อยลง จึงต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร

8. ค่าตอบแทนและดอกเบี้ยที่จ่ายให้แก่กิจการตนเอง หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร บริษัทไม่สามารถนำรายจ่ายประเภทค่าตอบแทนการใช้สินทรัพย์และดอกเบี้ยที่บริษัทเป็นเจ้าของสินทรัพย์หรือเป็นเจ้าของเงินทุนมาบันทึกเป็นรายจ่ายเพื่อคำนวณกำไรสุทธิได้ กรณีนี้ส่วนใหญ่เกิด

จากบริษัทสาขาในประเทศไทยของบริษัทในต่างประเทศ เนื่องจากการดำเนินการของบริษัทสาขาในประเทศไทยต้องนำเงินทุนและสินทรัพย์จากสำนักงานใหญ่ในต่างประเทศ ซึ่งสาขามักจะนำรายการเหล่านี้มาบันทึกเป็นรายจ่ายเพื่อคำนวณกำไรสุทธิสำหรับเสียภาษี แต่ในทางภาษีอากรถือว่าสำนักงานใหญ่ในต่างประเทศกับบริษัทสาขาในประเทศไทยเป็นนิติบุคคลเดียวกัน ดังนั้นในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีของบริษัทสาขาในประเทศไทย จะนำรายการที่จ่ายเป็นค่าตอบแทนการใช้สินทรัพย์หรือดอกเบี้ยที่จ่ายให้แก่สำนักงานใหญ่มาบันทึกเป็นรายจ่ายไม่ได้ หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปไม่มีข้อห้ามในเรื่องเหล่านี้ หากกิจการจ่ายเงินออกไปจริงก็สามารถนำรายจ่ายเหล่านั้นมาบันทึกรายการเป็นค่าใช้จ่ายได้

9. ผลขาดทุนสุทธิ ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ไม่ให้กิจการนำผลขาดทุนก่อนปีปัจจุบันมาหักจากกำไรสุทธิปีปัจจุบัน เพราะผลขาดทุนสุทธินั้นไม่ใช่ค่าใช้จ่ายในการหารายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีปีปัจจุบันและไม่ใช่ค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการดำเนินงาน

หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร บริษัทสามารถนำผลขาดทุนสุทธิที่คำนวณตามหลักเกณฑ์ทางกฎหมายภาษีอากรมาหักจากกำไรสุทธิปีปัจจุบันได้ แต่ผลขาดทุนสุทธินั้นต้องมีการปรับปรุงรายการยกมาไม่เกิน 5 รอบระยะเวลาบัญชีก่อนรอบบัญชีปีปัจจุบันตามเงื่อนไขมาตรา 65 ในกรณีที่บริษัทลดทุนจดทะเบียนลงโดยนำทุนที่ลดลงไปตัดขาดทุนสะสมทางบัญชี บริษัทยังคงมีสิทธิในการใช้ขาดทุนสะสมทางภาษีอากรซึ่งมีอยู่จริงก่อนการจดทะเบียนลดทุนไปใช้ประโยชน์ทางภาษีอากรได้ ทั้งนี้ ตามมาตรา 65 ตรี (12) แห่งประมวลรัษฎากร

10. ค่าทรัพย์สินการธรรมชาติที่สูญสิ้นไป สินทรัพย์สิ้นเปลืองนี้ตามหลักการบัญชีถือว่า เมื่อมีการขุดทรัพย์สินการธรรมชาติไปจำหน่าย สินทรัพย์เหล่านี้ก็จะเสื่อมสูญไปและไม่อาจสร้างทดแทนได้อีก จึงต้องตัดมูลค่าของทรัพย์สินการธรรมชาติที่สูญสิ้นไปเป็นค่าใช้จ่ายซึ่งเรียกว่า มูลค่าเสื่อมสิ้น

ค่าใช้จ่ายในการบุกเบิกเริ่มต้นก่อนที่จะขุดหรือนำทรัพย์สินการธรรมชาติมาขายได้ ประกอบด้วย ค่าหักร้างถางพง ค่าปรับพื้นที่ เป็นต้น ตามหลักการบัญชียินยอมแยกมูลค่าของค่าใช้จ่ายในการบุกเบิกเริ่มต้นออกต่างหากคนละบัญชีจากสินทรัพย์สิ้นเปลือง และถือว่าจะมีประโยชน์แก่กิจการตลอดระยะเวลาที่ยังมีสินทรัพย์สิ้นเปลืองอยู่ ดังนั้นจึงตัดเป็นค่าใช้จ่ายไปพร้อม ๆ กับสินทรัพย์สิ้นเปลือง ตามประมวลรัษฎากรมูลค่าของทรัพย์สินการธรรมชาติที่สูญสิ้นไป จะนำมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลไม่ได้ ส่วนค่าใช้จ่ายในการบุกเบิกเพื่อให้ได้มาซึ่งแหล่งทรัพย์สินการธรรมชาติ นำมาหักค่าเสื่อมราคาได้ โดยถือว่าเป็นต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งแหล่งทรัพย์สินการธรรมชาติที่สูญสิ้นไปได้

11. ค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร บริษัทสามารถนำมูลค่าของสินทรัพย์มาหักค่าเสื่อมราคาเพื่อคำนวณกำไรสุทธิได้ แต่ทั้งนี้จำนวนค่าเสื่อมราคาที่จะนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายจะต้องมีอัตราสูงสุดไม่เกินอัตราที่กำหนดไว้ในพระราชกฤษฎีกา ในกรณีสินทรัพย์ตามสัญญาเช่าซื้อหรือสัญญาซื้อขายเงินผ่อน มูลค่าสินทรัพย์ที่จะนำมาหักค่าเสื่อมราคาได้ให้คำนวณจากราคาที่พึงต้องชำระทั้งหมดตามสัญญา ซึ่งหมายถึง ราคาทุนบวกด้วยดอกเบี้ยจ่ายทั้งหมดตลอดอายุสัญญานั้นและค่าเสื่อมราคาที่จะนำมาหักในรอบระยะเวลาบัญชีได้นั้น จะต้องไม่เกินค่าเช่าซื้อหรือราคาที่จะต้องผ่อนชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป บริษัทสามารถนำค่าเสื่อมราคา ค่าสูญสิ้น และค่าตัดจำหน่ายมาบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายได้ทั้งจำนวน โดยสามารถคิดค่าเสื่อมราคาได้หลายวิธี เช่น วิธีเส้นตรง ซึ่งมีผลทำให้ค่าเสื่อมราคามีจำนวนเท่ากันตลอดอายุการใช้งานของสินทรัพย์ วิธียอดคงเหลือลดลง มีผลทำให้ค่าเสื่อมราคาลดลงตลอดอายุการใช้งานของสินทรัพย์ หรือวิธีจำนวนผลผลิต มีผลทำให้ค่าเสื่อมราคาขึ้นลงตามผลประโยชน์หรือผลผลิตที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ และค่าเสื่อมราคาจะคิดจากต้นทุนของสินทรัพย์โดยไม่รวมดอกเบี้ยจ่ายที่เกี่ยวข้อง

12. เงื่อนไขหนี้สูญ ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป สินทรัพย์ในงบดุลต้องแสดงไม่สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับ ลูกหนี้เป็นสินทรัพย์ประเภทหนึ่งที่มีปัญหาในการแสดงมูลค่าในงบดุลเนื่องจากในสภาพความเป็นจริงทางธุรกิจอาจมีลูกหนี้บางรายไม่ชำระหนี้ ดังนั้นจึงต้องมีการประมาณจำนวนหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้กันไว้เป็นค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญซึ่งมีลักษณะเป็นบัญชีปรับมูลค่าและบันทึกบัญชีหนี้สงสัยจะสูญเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน โดยการประมาณการจะอาศัยประสบการณ์ที่ผ่านมาในอดีต เมื่อมีการทวงถามหนี้จนถึงที่สุดแล้ว ลูกหนี้ยังไม่ชำระหนี้อาจดำเนินการตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญ

หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร ไม่ได้ถือว่าหนี้สงสัยจะสูญเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีอากรเนื่องจากเป็นรายการที่ยังไม่เกิดขึ้น ในกรณีของหนี้สูญที่จะตัดเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีได้นั้น ต้องเป็นลูกหนี้จากการประกอบการหรือเนื่องจากการประกอบการ ทั้งนี้ ไม่รวมลูกหนี้กรรมการหรือผู้ถือหุ้น และกิจการต้องดำเนินการทวงถามหนี้ให้เป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนดในกฎหมายภาษีอากร จึงจะสามารถนำมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรขาดทุนสุทธิเพื่อเสียภาษีได้

13. รายการเหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้า หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ถ้ามีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่นอนที่จะเกิดเหตุการณ์ที่ทำให้เกิดผลเสียหายแก่กิจการ และสามารถประมาณมูลค่าความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นได้ ควรทำการบันทึกผลเสียหายนั้นเป็นผลขาดทุนของงวดบัญชีนั้น

ทันที ตัวอย่างของผลเสียหายที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้า ได้แก่ การถูกฟ้องคดีหรือถูกเรียกร้องค่าเสียหายและภาระผูกพันต่าง ๆ ซึ่งต่างจากหลักเกณฑ์ทางภาษีอากรที่ไม่ยอมให้บันทึกรายการดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษี เนื่องจาก เป็นรายจ่ายที่กำหนดขึ้นเองโดยไม่มีรายจ่ายจริง หรือเป็นรายจ่ายซึ่งควรจะได้มีการจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีอื่น ตามมาตรา 65 ตรี (9) แห่งประมวลรัษฎากร

14. โดยปกติการรับรู้ต้นทุนการกู้ยืมทั้งทางบัญชีและทางภาษี จะมีหลักเกณฑ์ที่เหมือนกัน โดยกำหนดให้ค่าดอกเบี้ยเงินกู้ที่ต้องเสียในระหว่างการซื้อ หรือก่อสร้างสินทรัพย์จนกระทั่งสินทรัพย์นั้นใช้การได้ตามสภาพ ต้องรวมเข้าเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ ส่วนดอกเบี้ยเงินกู้ยืมที่เกิดขึ้นหลังจากที่สินทรัพย์พร้อมจะใช้งานได้แล้วจึงจะสามารถรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน แต่ทั้งนี้ หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปยังได้กำหนดให้ดอกเบี้ยและต้นทุนอื่นที่เกิดจากการกู้ยืมสามารถบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีที่เกิดขึ้นได้ทั้งจำนวน นอกจากนี้กิจการอาจถือผลต่างที่เกิดจากอัตราแลกเปลี่ยนของเงินกู้ยืม มารวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ได้ไม่เกินจำนวนต้นทุนดอกเบี้ยที่ผู้กู้พึงต้องจ่ายหากสมมติว่าได้กู้ยืมเป็นเงินบาทมาโดยตลอด ในกรณีนี้ หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร ไม่ได้กำหนดให้นำผลต่างที่เกิดจากอัตราแลกเปลี่ยนมารวมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ แต่กำหนดให้รับรู้ผลต่างที่เกิดจากอัตราแลกเปลี่ยนในงบกำไรขาดทุน และไม่สามารถนำต้นทุนการกู้ยืมมาถือเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีได้ทั้งจำนวน เนื่องจากถือเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งสินทรัพย์

15. การทำลายสินค้า สินทรัพย์เสื่อมสภาพ และสินค้าสูญหาย ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป เมื่อมีการทำลายสินค้า สินทรัพย์เสื่อมสภาพ หรือสินค้าสูญหาย อาจจะมีการตัดจำหน่ายสินทรัพย์หรือสินค้าออกจากบัญชี ซึ่งทำให้เกิดผลขาดทุนจากรายการดังกล่าว ผลขาดทุนที่เกิดขึ้นกิจการสามารถรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนทางบัญชีได้ ซึ่งต่างจากหลักเกณฑ์ทางภาษีอากร กำหนดให้ กิจการสามารถรับรู้รายการขาดทุนจากการทำลายสินค้าหรือสินทรัพย์เสื่อมสภาพเป็นค่าใช้จ่ายได้ ก็ต่อเมื่อมีการทำลายสินค้าหรือสินทรัพย์ดังกล่าวตามเงื่อนไขที่กรมสรรพากรกำหนด โดยมีหลักฐานสนับสนุนและเหตุผลอันควร กรณีสินทรัพย์ขาดจากบัญชี กรมสรรพากรได้วางแนวทางปฏิบัติให้ถือเป็นการขาย ซึ่งกิจการต้องถือเป็นรายได้และต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล และยังมีภาระภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย

16. ค่าใช้จ่ายในการฝึกอบรมพนักงานและค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับคนพิการ ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ค่าใช้จ่ายในการฝึกอบรมพนักงานและค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับคนพิการ สามารถรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนได้ เมื่อรายจ่ายดังกล่าวเป็นไปตามค่านิยมในเรื่องค่าใช้จ่ายในแม่บทการบัญชี รวมทั้งมีหลักฐานสนับสนุนการจ่าย และกิจการสามารถรับรู้รายการดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายได้ทั้งจำนวน

ทางด้านกฎหมายภาษีอากร รัฐบาลได้นำมาตรการภาษีอากรมาส่งเสริมและสนับสนุน โดยยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับเงินได้ของบริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเป็นจำนวนร้อยละ 50 ของรายจ่ายที่ได้จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่ายในการส่งลูกจ้างของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น เข้ารับการศึกษาหรือฝึกอบรมในสถานศึกษาหรือสถาบันฝึกอบรมวิชาชีพที่ทางราชการจัดตั้งขึ้น หรือที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด หรือรายจ่ายที่ได้จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่าย ในการฝึกอบรมให้แก่ลูกจ้างของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น สำหรับค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับคนพิการ มีสิทธิหักค่าใช้จ่ายที่เสียไปเพื่อการจัดให้มีอุปกรณ์ที่อำนวยความสะดวกโดยตรงแก่คนพิการและค่าจ้างที่จ่ายให้แก่คนพิการเป็นค่าใช้จ่ายตามประมวลรัษฎากรได้เป็นสองเท่าของจำนวนที่จ่ายจริง

17. เงื่อนไขการขายอสังหาริมทรัพย์ หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร กำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งประกอบกิจการค้าอสังหาริมทรัพย์ใช้เกณฑ์สิทธิในการคำนวณรายได้ และรายจ่ายเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยต้องนำรายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีมารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น นอกจากนี้ บริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลยังมีสิทธิที่จะเลือกคำนวณรายได้ในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีตามงวดที่ถึงกำหนดชำระตามสัญญาก็ได้การคำนวณรายได้แต่ละรอบระยะเวลาบัญชี ให้ถือเป็นรายได้ตามงวดที่ถึงกำหนดชำระตามสัญญาไม่ว่าจะได้รับชำระตรงตามงวดที่ถึงกำหนดหรือไม่ก็ตาม ในเรื่องนี้ หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ได้กำหนดการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายเช่นเดียวกับหลักเกณฑ์ทางภาษีอากร แต่ต่างกันในเรื่องรายได้ค้างรับ ในกรณีที่ผู้ซื้อผิดนัดชำระเงินเกินกว่า 3 งวดติดต่อกัน และอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จสูงกว่าเงินค้างงวดที่ถึงกำหนดชำระ ให้หยุดการรับรู้รายได้ทันที แต่หลักเกณฑ์ทางภาษีอากรไม่ได้มีการกำหนดให้หยุดรับรู้แต่อย่างใด

จากการศึกษาเปรียบเทียบการจัดทำบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปกับหลักเกณฑ์ทางภาษีอากร พบว่า โดยทั่วไป ถ้าไม่มีเงื่อนไขที่กำหนดไว้เป็นกรณีพิเศษ การบันทึกการตามหลักเกณฑ์ทางภาษีอากร จะใช้หลักการเดียวกันกับการบันทึกตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป จะ



มีบางรายการเท่านั้นที่หลักเกณฑ์ทางภาษีอากรได้กำหนดเงื่อนไขการคำนวณไว้เป็นการเฉพาะ  
ได้แก่ หลักเกณฑ์ในการตีราคาสินทรัพย์และหนี้สิน เงื่อนไขทางด้านรายได้ และเงื่อนไขทางด้าน  
รายจ่ายบางกรณี ทั้งนี้ เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีและเพื่อความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี

มหาวิทยาลัยเชียงใหม่  
Chiang Mai University

## ตัวอย่างแสดงการปรับปรุงกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

กำไรสุทธิทางบัญชี	xxx
<b>บวก</b> - รายได้จากการโอนสินทรัพย์ตาม ม.65 ทวิ (4)	xxx
- รายได้จากการขายสินค้าตาม ม. 70 ตริ	xxx
- เงินจ่ายล่วงหน้า เงินประกัน เงินมัดจำ หรือเงินอื่นที่เรียกเก็บ ในลักษณะทำนองเดียวกัน	xxx
- เงินเดือนส่วนที่เกินสมควร	xxx
- รายจ่ายที่เป็นการส่วนตัวหรือการกุศลสาธารณะ ม.65 ตริ (3)	xxx
- รายจ่ายค่ารับรองส่วนที่เกินร้อยละ 0.3	xxx
- หนี้สงสัยจะสูญที่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขและหลักเกณฑ์	xxx
- เบี้ยปรับ เงินเพิ่มภาษีอากร ค่าปรับทางอาญา	xxx
- ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่ไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์	xxx
- ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์จากสัญญาเช่าทางการเงินทาง ด้านผู้เช่า	xxx
- ค่าเช่ารถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 ที่นั่ง ส่วนที่เกิน 36,000 บาท	xxx
- รายจ่ายค่าสมาชิกสนามกอล์ฟที่จำกัดสิทธิเฉพาะบุคคล	xxx
- รายการขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น - หลักทรัพย์เพื่อค้า	xxx
- ขาดทุนจากการโอนเปลี่ยนหลักทรัพย์	xxx
- ขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	xxx
- ขาดทุนจากสินค้าล้าสมัยหรือเสื่อมสภาพ	xxx
- มูลค่าสินทรัพย์เสื่อมสิ้น	xxx
- รายจ่ายที่กำหนดขึ้นเอง โดยไม่มีการจ่ายจริง ม. 65 ตริ (9)	xxx
- ค่าตอบแทนแก่สินทรัพย์ที่บริษัทเป็นเจ้าของและใช้เอง ม.65 ตริ (10)	xxx
- ดอกเบี้ยที่คิดให้สำหรับเงินทุนของตนเอง ม. 65 ตริ (11)	xxx
- ดอกเบี้ยจ่ายที่เป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนการกู้ยืมเพื่อให้ได้มา ซึ่งสินทรัพย์ แต่เลือกรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน	xxx
- ขาดทุนจากอัตรากำไร	xxx

-	เงินสำรองต่าง ๆ	xxx	
-	รายจ่ายซึ่งไม่ใช่เพื่อกิจการ โดยเฉพาะ ม.65 ตี (13)	xxx	
-	รายจ่ายซึ่งไม่ใช่เพื่อกิจการในประเทศไทย โดยเฉพาะ ม.65 ตี (14)	xxx	
-	รายจ่ายที่กำหนดขึ้นเองหรือรายจ่ายที่พิสูจน์ไม่ได้ว่าใครเป็นผู้รับ ม.65 ตี (18)	xxx	
-	รายจ่ายที่คำนวณจากผลกำไรสุทธิของปีปัจจุบัน	<u>xxx</u>	<u>xxx</u>
<u>หัก</u>	- ผลขาดทุนสุทธิยกมาไม่เกิน 5 รอบระยะเวลาบัญชี	xxx	
-	รายได้จากการกลับรายการขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	xxx	
-	รายการกำไรที่ยังไม่เกิดขึ้น - หลักทรัพย์เพื่อค้า	xxx	
-	กำไรจากการปรับโครงสร้างหนี้ของลูกหนี้	xxx	
-	ค่าเช่าสินทรัพย์ตามสัญญาเช่าทางการเงินทางด้านผู้เช่า	xxx	
-	เงินเดือนและค่าจ้างคนพิการ	xxx	
-	ค่าใช้จ่ายในการฝึกอบรมพนักงาน	0.5(xxx)	
-	เงินปันผลหรือส่วนแบ่งกำไรที่ได้รับยกเว้น ม.65 ทวิ(10)	<u>xxx</u>	<u>xxx</u>
-	ค่าการกุศลสาธารณะ (2% ของกำไรสุทธิ)		xxx
-	รายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือการกีฬา (2% ของกำไรสุทธิ)		<u>xxx</u>
	กำไรสุทธิทางภาษีอากร		<u>xxx</u>

ตารางที่ 1 แสดงการเปรียบเทียบการจัดทำบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปกับหลักเกณฑ์ทางภาษีอากรของนิติบุคคล

รายการในงบการเงินที่เกี่ยวข้อง	การปฏิบัติทางการบัญชี	หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป	หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร
ตามลำดับ สินทรัพย์	<ul style="list-style-type: none"> <li>- การรับรายการเริ่มแรก</li> <li>- การแสดงมูลค่าในงบดุล</li> <li>- การรับรู้การเปลี่ยนแปลงมูลค่าเงินทุน ณ วันที่ในงบดุล</li> <li>- การโอนเปลี่ยนแปลงทรัพย์</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- บันทึกด้วยจำนวนรายการจ่ายโดยตรงทั้งสิ้นที่กิจการจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งเงินลงทุน</li> <li>- บันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรม</li> <li>- รายการกำไรหรือขาดทุนในงบกำไรขาดทุนในงวดนั้น</li> <li>- ใช้มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่โอนในการบันทึกบัญชี และรับรู้ผลต่างระหว่างราคาตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรม ณ วันนั้นในงบกำไรขาดทุน</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- บันทึกตามราคาตีพิมพ์ซึ่งถือสินทรัพย์นั้นได้ตามปกติ ตามมาตรา 65 ทวิ (3)</li> <li>- บันทึกด้วยราคาทุน ณ วันที่ได้เงินทุนมา</li> <li>- ไม่มีการบันทึกบัญชีรายการกำไรขาดทุน</li> <li>- บันทึกด้วยราคาทุน ณ วันที่ได้เงินทุนมาและได้มีการรับรู้รายการกำไรขาดทุนที่เกิดขึ้น</li> </ul>
2. หลักทรัพย์เพื่อขาย	<ul style="list-style-type: none"> <li>- การรับรายการเริ่มแรก</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- บันทึกด้วยจำนวนรายการจ่ายโดยตรงทั้งสิ้นที่กิจการจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งเงินลงทุน</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- บันทึกตามราคาตีพิมพ์ซึ่งถือสินทรัพย์นั้นได้ตามปกติ ตามมาตรา 65 ทวิ (3)</li> </ul>

รายการในงบการเงินที่เกี่ยวข้องแสดงตามลำดับ	การปฏิบัติทางการบัญชี	หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป	หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร
	<ul style="list-style-type: none"> <li>- การแสดงมูลค่าในงบดุล</li> <li>- การรับรู้การเปลี่ยนแปลงมูลค่าเงินทุน ณ วันที่ในงบดุล</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- บันทึกด้วยมูลค่าบัญชีรวม</li> <li>- บันทึกส่วนต่างระหว่างราคาตามบัญชีกับมูลค่าบัญชีรวมของหลักทรัพย์เป็นรายการแยกต่างหากภายใต้ส่วนของเจ้าของ และจะรับรู้รายการกำไรหรือขาดทุนได้ก็ต่อเมื่อมีการขายหลักทรัพย์นั้น</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- บันทึกด้วยราคาทุน ณ วันที่ได้เงินทุนมา</li> <li>- เช่นเดียวกับหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป โดยพิจารณาตรา 65 ทวิ (3) ประกอบ</li> </ul>
3. สิ้นค้าคงเหลือ	<ul style="list-style-type: none"> <li>- การรับรู้รายการเริ่มแรก</li> <li>- การคำนวณต้นทุน</li> <li>- การตราค่าสินค้าคงเหลือ</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- บันทึกด้วยต้นทุนทั้งหมดในการซื้อ แปลงสภาพ และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกิดขึ้น เพื่อให้ได้สินค้านั้นมา</li> <li>- สามารถคำนวณต้นทุนได้หลายวิธี เช่น วิธีเข้าก่อนออกก่อน วิธีถ่วงเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก วิธีเข้าหลังออกก่อน หรือวิธีเฉพาะเจาะจง</li> <li>- ตามราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- บันทึกตามราคาที่ตั้งซื้อสินทรัพย์นั้นได้ตามปกติ ตามมาตรา 65 ทวิ (3)</li> <li>- ไม่ได้มีข้อกำหนดไว้เป็นการเฉพาะ โดยสามารถเลือกใช้วิธีการคำนวณตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป</li> <li>- ตามราคาทุนหรือตลาดที่ต่ำกว่าแล้วแต่อย่างไรจะน้อยกว่า ตามมาตรา 65 ทวิ (6)</li> </ul>

รายการในงบการเงินที่ เกี่ยวข้องแสดง ตามลำดับ	การปฏิบัติทางการบัญชี	หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป	หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร
4. เงินลงทุนใน บริษัทร่วมและ บริษัทย่อย	<ul style="list-style-type: none"> <li>- การรับรู้รายการเริ่มแรก</li> <li>- การรับรู้ส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุนของกิจการที่ไปลงทุน</li> <li>- เงินปันผลที่ได้รับจากกิจการที่ไปลงทุน</li> <li>- การรับรู้รายการในงบการเงินรวม</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- ผู้ลงทุนต้องบันทึกเงินลงทุนเริ่มแรกด้วยราคาทุน</li> <li>- เพิ่มหรือลดราคาตามบัญชีของเงินลงทุน</li> <li>- นำไปลดราคาตามบัญชีของเงินลงทุนนั้น</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- เหมือนกับหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป</li> <li>- ไม่สามารถปรับปรุงราคาตามบัญชีของเงินลงทุนได้ตามมาตรา 65 ทวิ (3)</li> <li>- รับรู้เป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุน โดยต้องนำมาตรา 65 ทวิ (10) เรื่องการยกเว้นการรับรู้เงินปันผลเป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุนมาใช้เพื่อเสียภาษี ประกอบด้วย</li> <li>- บันทึกโดยใช้วิธีการตามมาตรา 65 ทวิ (3) แห่งประมวลรัษฎากร</li> </ul>
		<ul style="list-style-type: none"> <li>- บันทึกโดยใช้วิธีส่วนได้เสีย เว้นแต่เงินลงทุนนั้นซื้อมาหรือถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์ที่จะจำหน่ายในอนาคตอันใกล้ หรือดำเนินการภายใต้ข้อจำกัดเป็นระยะเวลาาน ในกรณีนี้ให้บันทึกด้วยวิธีการตาม</li> </ul>	

รายการในงบการเงินที่เกี่ยวข้องแสดงตามลำดับ	การปฏิบัติทางการบัญชี	หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป	หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร
5. สิ้นทรัพย์ตามสัญญาเช่าระยะยาว	<ul style="list-style-type: none"> <li>- การจัดประเภทสัญญาเช่าระยะยาว</li> <li>- การรับรู้รายการในงบการเงิน</li> </ul>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. สัญญาเช่าทางการเงิน</li> <li>2. สัญญาเช่าดำเนินงาน</li> </ol> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. สัญญาเช่าทางการเงินทางด้านผู้ให้เช่าจะบันทึกถูกหนี้และรับรู้รายได้ดอกเบี้ยรับตามระยะเวลาเช่า ในส่วนของผู้เช่าจะบันทึกสินทรัพย์ที่เช่าเป็นสินทรัพย์ในงบการเงินของตนและตัดค่าเสื่อมราคา</li> <li>2. สัญญาเช่าดำเนินงานทางด้านผู้ให้เช่ายังคงบันทึกสินทรัพย์ให้เช่าและตัดค่าเสื่อมราคา ส่วนผู้เช่าไม่มีการบันทึกสินทรัพย์และหนี้สิน แต่จะรับรู้ค่าเช่าจ่ายเป็นรายงวด</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. การให้เช่าสินทรัพย์ทั่วไป</li> <li>1. ผู้เช่าจะบันทึกรายการเป็นค่าเช่าจ่ายในงบกำไรขาดทุน แต่ผู้ให้เช่าบันทึกเป็นการเช่ารถยนต์หนึ่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกินสิบคนตามพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายได้ไม่เกิน 36,000 บาทต่อเดือน โดยจำนวนนี้รวมภาษีที่ต้องหักแล้ว</li> </ol>
6. ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	<ul style="list-style-type: none"> <li>- การรับรู้รายการเริ่มแรก</li> <li>- รายงานที่เกิดขึ้นภายหลังการได้มาซึ่ง</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- กิจการต้องบันทึกมูลค่าเริ่มแรกโดยใช้ราคาทุน</li> <li>1. หากกรายจ่ายนั้นทำให้กิจการได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต เพิ่มขึ้นจากมาตรฐาน</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- เหมือนกับหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป</li> <li>- การรับรู้เหมือนกันกับหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป</li> </ul>

รายการในงบการเงินที่เกี่ยวข้อง ตามลำดับ	การปฏิบัติทางการบัญชี	หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป	หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร
	<p>สินทรัพย์</p> <p>- สินทรัพย์ที่มีมูลค่าเล็กน้อย เช่น เครื่องมือสำนักงาน</p>	<p>การปฏิบัติงานเดิมที่เคยประเมินไว้ ให้รับรู้เป็นส่วนหนึ่งของราคาตามบัญชีของสินทรัพย์</p> <p>2. ถ้าสำหรับรายจ่ายประเภทอื่นที่เกิดขึ้นและไม่เพิ่มประโยชน์ เศรษฐกิจในอนาคตจากมาตรฐานการปฏิบัติงานเดิม เช่น ค่าซ่อมแซมหรือค่าบำรุงรักษา ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่เกิดขึ้น</p> <p>- สามารถรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนได้ ขึ้นอยู่กับการกำหนดนโยบายการบัญชีของแต่ละกิจการ</p>	<p>- ต้องรับรู้เป็นสินทรัพย์ในงบดุล เพื่อความสะดวกอาจนำสินทรัพย์ที่ไม่มีนัยสำคัญมาบันทึกเป็นสินทรัพย์กลุ่มเดียวกัน และคำนวณค่าเสื่อมราคาตามส่วนเฉลี่ยแห่งระยะเวลาที่ได้สินทรัพย์นั้นมา</p>



รายการในงบการเงินที่เกี่ยวข้องแสดงตามลำดับ	การปฏิบัติทางการบัญชี	หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป	หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร
	<p>- ต้นทุนการกู้ยืม</p>	<p>1. บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีที่เกิดขึ้นทั้งจำนวน หรือ</p> <p>2. บันทึกรวมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ที่มีต้องเป็นต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้นในระหว่างการซื้อหรือการก่อสร้างงานกระทั่งสินทรัพย์นั้นใช้การได้ตามสภาพ ส่วนต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้นหลังจากที่สินทรัพย์พร้อมใช้งานให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดขาดทุน</p> <p>3. ถ้าได้รับผลต่างที่เกิดขึ้นจากอัตราแลกเปลี่ยนของเงินกู้ยืมสามารถนำมารวมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ได้แต่ต้องไม่เกินจำนวนต้นทุนดอกเบี้ยที่ต้องจ่ายถ้าได้กู้ยืมเป็นเงินบาทโดยตลอด</p>	<p>1. ต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้นในระหว่างการซื้อหรือการก่อสร้างงานกระทั่งสินทรัพย์นั้นใช้การได้ตามสภาพให้รวมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ ส่วนต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้นหลังจากที่สินทรัพย์พร้อมใช้งานให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดขาดทุน</p>

รายการในงบการเงินที่เกี่ยวข้องแสดงตามลำดับ	การปฏิบัติทางการบัญชี	หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป	หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร
7. สินทรัพย์ที่มีค่าเป็นเงินตราต่างประเทศ	<ul style="list-style-type: none"> <li>- การบันทึกการขายครั้งแรก</li> <li>- การแสดงมูลค่าในงวด ณ วันสิ้นสุด</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- บันทึกการขายการโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ</li> <li>1. รายการที่เป็นตัวเงิน ให้ใช้อัตราปิด ณ วันที่ในงวด</li> <li>2. รายการที่ไม่เป็นตัวเงิน ให้ใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- กำหนดค่าหรือราคาเป็นเงินตราไทยตามอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่ได้รับมา</li> <li>1. แปลงค่าเป็นเงินตราไทยตามอัตราเฉลี่ยที่ธนาคารพาณิชย์รับซื้อ ซึ่งธนาคารแห่งประเทศไทยกำหนดไว้</li> </ul>
8. <u>หนี้สิน</u> หนี้สินที่มีค่าเป็นเงินตราต่างประเทศ	<ul style="list-style-type: none"> <li>- การบันทึกการขายครั้งแรก</li> <li>- การแสดงมูลค่าในงวด ณ วันสิ้นสุด</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- บันทึกการขายการโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ</li> <li>1. รายการที่เป็นตัวเงิน ให้ใช้อัตราปิด ณ วันที่ในงวด</li> <li>2. รายการที่ไม่เป็นตัวเงิน ให้ใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- กำหนดค่าหรือราคาเป็นเงินตราไทยตามอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่ได้รับมา</li> <li>1. แปลงค่าเป็นเงินตราไทยตามอัตราเฉลี่ยที่ธนาคารพาณิชย์ขาย ซึ่งธนาคารแห่งประเทศไทยกำหนดไว้</li> </ul>

รายการในงบการเงินที่เกี่ยวข้องแสดงตามลำดับ	การปฏิบัติทางการบัญชี	หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป	หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร
9. เงินจ่ายล่วงหน้า เงินประกัน เงินมัดจำ หรือเงินอื่นที่เรียกเก็บในลักษณะทำนองเดียวกัน	- การรับรู้รายการในงบการเงิน	- สำหรับบริษัทที่ให้บริการรับเหมาก่อสร้าง ให้เช่าสินทรัพย์ หรือให้บริการอื่นที่มีการเรียกเก็บเงินในลักษณะดังกล่าว ปกติจะรับรู้เป็นหนี้สิน ถ้าเป็นไปตามคำนิยามในแบบบทความบัญชี	- ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ 73/2541 กิจการต้องนำเงินก่อนดังกล่าวมารวมคำนวณเป็นรายได้เพื่อเสียภาษีเงินได้ในบุคคล
10. ส่วนของผู้ถือหุ้น ส่วนเกินทุน จากกำไรสุทธิ	- การรับรู้รายการในงบดุล	- กิจการต้องบันทึกราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เพิ่มขึ้นจากการตีราคาใหม่ โดยตรงไปยัง ส่วนของเจ้าของภายใต้บัญชี “ส่วนเกินทุน จากกำไรสุทธิ”	- การบันทึกรายการเช่นเดียวกับหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ตามมาตรา 65 ทวิ (3) แห่งประมวลรัษฎากร
11. ส่วนเกินทุนจากการได้รับสินทรัพย์โดยไม่คิดค่าตอบแทน	- การรับรู้รายการ	- ในกรณีผู้รับโอนได้รับสินทรัพย์โดยไม่มีค่าตอบแทน กิจการสามารถรับรู้รายการดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งในบัญชีส่วนเกินทุนจากการบริจาค	- สินทรัพย์ที่ได้รับโดยไม่มีค่าตอบแทน ต้องถือเป็นรายได้ของกิจการ และต้องนำมารวมในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี ตามมาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร

รายการในงบการเงินที่ เกี่ยวข้องแสดง ตามลำดับ รายได้	การปฏิบัติทางการบัญชี	หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป	หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร
12. รายได้จากการ ส่งสินค้าออกไป ต่างประเทศให้แก่ สำนักงานใหญ่	- การรับรู้รายการ	1. กิจการต้องรับรู้รายได้จากการขายเมื่อมีการโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่เป็นสาระสำคัญให้ผู้ซื้อแล้วและสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ 2. ในกรณีนี้ถ้าเป็นการฝากขายจะรับรู้รายได้เมื่อมีการขายให้บุคคลที่สาม 3. ถ้าสำหรับการส่งสินค้าหรือสินทรัพย์ให้สาขาจะยังไม่ถือเป็นการขายเนื่องจากเป็นนิติบุคคลเดียวกัน โดยจะรับรู้เป็นรายได้ก็ต่อเมื่อมีการขายให้บุคคลภายนอก	1. ต้องบันทึกรายการดังกล่าวเป็นการขาย โดยใช้ราคาตลาดของสินค้าในวันที่ส่งออก ยกเว้นสินค้านั้นเป็นไปตามเงื่อนไขตามมาตรา 70 ตรี เช่น สินค้าตัวอย่างหรือสินค้าเพื่อการวิจัย จึงจะไม่ถือการขายในประเทศ
13. รายได้ตามสัญญา ก่อสร้าง	- เกณฑ์การรับรู้รายได้	1. รับรู้เป็นรายได้ทั้งจำนวน 2. รับรู้เป็นรายได้ตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ 3. รับรู้เป็นรายได้ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ	1. รับรู้เป็นรายได้ตามเกณฑ์สิทธิ (วิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ) 2. รับรู้รายได้ตามงวดที่ถึงกำหนดชำระตามสัญญา

รายการในงบการเงินที่เกี่ยวข้องอย่างเด่นชัดตามลำดับ	การปฏิบัติทางการบัญชี	หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป	หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร
	<ul style="list-style-type: none"> <li>- การรับรู้รายการ</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- รับรู้เป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุนตามวิธีที่กิจการใช้ ในกรณีที่ผู้ซื้อคิดนำชำระเงินเกินกว่า 3 งวดติดต่อกัน และอัตราส่วนองงานที่ทำเสร็จสูงกว่าเงินค้างงวดที่ถึงกำหนดชำระ ให้หยุดรับรู้รายได้ทันที</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- รับรู้เป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุนเพื่อเสียภาษี โดยไม่คำนึงว่าจะได้รับชำระตรงตามงวดที่ถึงกำหนด</li> </ul>
14.เงินปันผลรับที่ได้จากบริษัทที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย กองทุนรวม และเงินส่วนแบ่งกำไรจากกิจการร่วมค้า	<ul style="list-style-type: none"> <li>- การรับรู้รายการ</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- รับรู้เป็นรายได้ทั้งจำนวน</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- ถ้าหรับบริษัทที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยให้นำมารวมคำนวณเป็นรายได้ครั้งหนึ่งของจำนวนที่ได้รับ</li> <li>- ถ้าเป็นบริษัทจดทะเบียน หรือบริษัทจำกัดซึ่งถือหุ้นในบริษัทที่จัดผู้จ่ายเงินปันผล ไม่น้อยกว่าร้อยละ 25 และบริษัทผู้จ่ายเงินปันผลไม่ได้ถือหุ้นในบริษัทที่จัดผู้รับเงินปันผล ไม่ว่าจะทางตรงหรือทางอ้อมให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องนำรวม</li> </ul>

รายการในงบการเงินที่ เกี่ยวข้องแสดง ตามลำดับ	การปฏิบัติทางการบัญชี	หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป	หลักการทางภาษีอากร
15. รายได้ดอกเบี้ยเงินกู้ เงินปันผลหรือ ส่วนแบ่งกำไรที่อยู่ ในบังคับต้องถูกหัก ภาษี ณ ที่จ่ายตาม กฎหมายภาษีเงินได้ ปีธรรมดา	- การรับรู้รายการ	- บันทึกดอกเบี้ยรับและเงินปันผลเป็นรายได้ ทั้งจำนวนหักภาษี	คำนวณเป็นรายได้เพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคล ทั้งจำนวน  - บันทึกดอกเบี้ยรับและเงินปันผลเป็นรายได้ สุทธิจากภาษีหัก ณ ที่จ่าย

รายการในงบการเงินที่เกี่ยวข้องแสดงตามลำดับ	การปฏิบัติทางการบัญชี	หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป	หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร
16. รายได้ของมูลนิธิหรือสมาคม	- การรับรู้รายการ	- บันทึกรับรู้เป็นรายได้ได้เป็นไปตามคำนิยามในแม่บทการบัญชี และเข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการโดยไม่มีข้อยกเว้น	- กำหนดให้ไม่ต้องนำเงินค่าลงทะเบียน ค่าบำรุงที่ได้รับจากสมาชิก เงินหรือสินทรัพย์ที่ได้รับจากการบริจาค หรือจากการให้โดยเสน่หามาบันทึกเป็นรายได้ในการค้ารวมกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล
17. รายได้จากการกัลป์รายการขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	- การรับรู้รายการ	- กิจการต้องรับรู้รายการดังกล่าวเป็นรายได้นับกับกำไรขาดทุนทันทีในงวดที่เกิดขึ้น	- ไม่ถือเป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี ตามมาตรา 65 ทวิ (3) แห่งประมวลรัษฎากร
18. ภาษีมูลค่าเพิ่ม	- การรับรู้รายการ	- ไม่ถือเป็นรายได้และค่าใช้จ่าย เนื่องจากไม่เข้าถ้อยคำในแม่บทการบัญชี	- ไม่ถือเป็นรายได้และค่าใช้จ่าย เนื่องจากถือเป็นหน้าที่ของผู้ประกอบการในการเรียกเก็บและนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มแทนกรมสรรพากร โดยคำนวณจากภาษีขายหักภาษีที่ซื้อ

รายการในงบการเงินที่เกี่ยวข้องของแสดงตามลำดับ	การปฏิบัติทางการบัญชี	หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป	หลักการทางภาษีอากร
19. รายการกำไรจากการปรับโครงสร้างหนี้ (รายการพิเศษ)	- การรับรู้รายการ	- ถูกหนี้ต้องบันทึกรายการดังกล่าวเป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุนในงวดที่เกิดขึ้น	<p>- รัฐบาลได้ออกมาตรการทางภาษีสำหรับลูกหนี้ดังนี้</p> <p>1. ยกเว้นไม่ต้องนำเงินได้ของลูกหนี้ที่ได้รับจากการที่เจ้าหนี้ลดหนี้หรือปลดหนี้ให้มาคำนวณภาษีเงินได้ในบุคคล</p> <p>2. ในกรณีที่มีการโอนสินทรัพย์ให้แก่เจ้าหนี้เพื่อชำระหนี้ สามารถโอนสินทรัพย์ให้แก่เจ้าหนี้ได้ในราคาที่ต่ำกว่าราคาตลาด โดยกรณีดังกล่าวถือว่าไม่มีเหตุอันสมควรตามมาตรา 65 ทวิ (4)</p>
20. เงินเดือนและค่าแรง	- การรับรู้รายการ	- กิจการสามารถรับรู้เงินค่าจ้างได้ทั้งจำนวนถ้ามีหลักฐานสนับสนุนการลงบัญชี	<p>- ในกรณีจ่ายเงินเดือนให้ผู้ถือหุ้น หรือผู้เป็นหุ้นส่วน สามารถรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายได้ แต่ทั้งนี้ต้องเป็นรายจ่ายที่ไม่สูงเกินสมควร ส่วนที่เกินสมควร ไม่สามารถนำมาถือเป็นค่าใช้จ่ายได้ ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตริ (8)</p>



รายการในงบการเงินที่เกี่ยวข้องแสดงตามลำดับ	การปฏิบัติทางการบัญชี	หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป	หลักการทางภาษีอากร
21. โบนัส	- การรับรู้รายการ	- กิจการสามารถรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายได้ทั้งจำนวนถ้ามีหลักฐานสนับสนุนการลงบัญชี	- กรณีเป็นเงินเดือนที่จ่ายให้แก่นพนักงานสามารถนำมาถือเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีได้เป็นสองเท่าของจำนวนที่จ่ายไปจริง
22. ค่าใช้จ่ายในการฝึกอบรมพนักงาน	- การรับรู้รายการ	- กิจการสามารถรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายได้ทั้งจำนวนถ้ามีหลักฐานสนับสนุนการลงบัญชี	- ถ้าไม่ได้อำนาจจากผลกำไรของรอบระยะเวลาบัญชี สามารถรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีได้ไม่ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (19) แห่งประมวลรัษฎากร
			- รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายได้ทั้งจำนวน และยังสามารถหักเป็นค่าใช้จ่ายเพิ่มเติมได้อีกร้อยละ 50 ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

รายการในงบการเงินที่ เกี่ยวข้องแสดง ตามลำดับ	การปฏิบัติทางการบัญชี	หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป	หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร
23. หนังสือส่งจะสูญ ตามลำดับ	- การรับรู้อย่าง การรับรู้อย่าง	- กิจการสามารถรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายได้ทั้งจำนวน ถ้ามีหลักฐานสนับสนุนการลงบัญชี	- ยังไม่สามารถรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีได้ เนื่องจากเป็นรายการที่ยังไม่เกิดขึ้น โดยกิจการ จะสามารถรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายได้ต่อเมื่อเป็นไป ตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในกฎกระทรวงฉบับที่ 186
24. เบี้ยปรับ เงินเพิ่ม ภาษีอากร ค่าปรับ ทางอาญา และภาษี เงินได้นิติบุคคล	- การรับรู้อย่าง	- กิจการสามารถรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายได้ทั้งจำนวน ถ้ามีหลักฐานสนับสนุนการลงบัญชี	- ไม่สามารถรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายได้ เนื่องจาก ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (5) ยกเว้นเป็น ค่าภาษีที่ไม่ได้กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากร เช่น ค่าปรับจราจร จึงจะสามารถถือเป็นค่าใช้จ่าย ทางภาษีได้
25. ค่าเสื่อมราคา	- วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา	- กิจการสามารถคิดค่าเสื่อมราคาได้หลายวิธี เช่น วิธีเส้นตรง วิธียอดคงเหลือลดลง หรือวิธี จำนวนผลผลิต โดยคำนึงถึงความเหมาะสม และรูปแบบของประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	- สามารถคำนวณโดยใช้วิธีการที่กำหนดตาม หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปได้

รายการในงบการเงินที่เกี่ยวข้องแสดงตามลำดับ	การปฏิบัติทางการบัญชี	หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป	หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร
<p>- การประมาณอายุการใช้งาน</p> <p>- การรับรายการ</p>	<p>กิจการต้องคำนึงถึงประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์</p> <p>คาดว่าจะเกิดขึ้น</p> <p>เทคโนโลยี และข้อกำหนดที่กำหนดทางกฎหมาย</p> <p>- กิจการสามารถรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายได้ทั้งจำนวน</p>	<p>- เป็นไปตามอัตราร้อยละที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145</p>	<p>1. ระบุเป็นค่าใช้จ่ายได้ไม่เกินอัตราที่กำหนดไว้ในพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145</p> <p>2. ในกรณีเป็นรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีน้ำหนักไม่เกิน 10 ตันนั่ง ตามพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต สามารถหักค่าเสื่อมราคาและรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายได้ในส่วนที่ไม่เกิน 1 ล้านบาท</p> <p>3. กรณีสินทรัพย์ที่ได้มาโดยการเช่าซื้อ หรือซื้อขายเงินผ่อน ให้รับรู้ค่าเสื่อมราคาเป็นค่าใช้จ่ายได้ไม่เกินค่าเช่าซื้อหรือราคาที่ต้องผ่อนชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น</p>

<p>รายการในงบการเงินที่เกี่ยวข้องแสดงตามลำดับ</p>	<p>การปฏิบัติทางการบัญชี</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- มูลค่าคงเหลือ</li> <li>- มูลค่าที่สามารถหักค่าเสื่อมราคาได้</li> </ul>	<p>หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- กิจการสามารถหักค่าเสื่อมราคาได้จนหมดมูลค่าต้นทุนสินทรัพย์</li> <li>1. จำนวนจากราคาต้นทุนทั้งสิ้นเพื่อให้ได้สินทรัพย์นั้นมา ยกเว้นสินทรัพย์ที่ได้มาโดยการเข้าซื้อหรือซื้อขายเงินผ่อนให้จำนวนหักค่าเสื่อมราคาจากมูลค่าต้นทุนเดิมโดยไม่รวมดอกเบี้ยจ่าย</li> <li>2. ในกรณีที่มีการตีราคาสินทรัพย์เพิ่มขึ้นให้จำนวนค่าเสื่อมราคาจากราคาที่ตีเพิ่มขึ้นใหม่</li> <li>- กิจการสามารถเปลี่ยนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาเพื่อให้ข้อมูลที่สะท้อนถึงประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่กิจการจะได้รับ จากการใช้สินทรัพย์นั้นได้ถูกต้องใกล้เคียงกับ</li> </ul>	<p>หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- ไม่สามารถหักค่าเสื่อมราคาจนหมดมูลค่าต้นทุนของสินทรัพย์ได้ โดยให้คงเหลือไว้ในบัญชีอย่างน้อย 1 บาท</li> <li>1. จำนวนจากราคาต้นทุนของสินทรัพย์เช่นเดียวกับหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ยกเว้นกรณีสินทรัพย์ที่ได้มาโดยการเข้าซื้อหรือซื้อขายเงินผ่อนให้จำนวนหักค่าเสื่อมราคาจากมูลค่าต้นทุนสินทรัพย์โดยรวมดอกเบี้ยจ่ายทั้งหมดตลอดอายุสัญญา</li> <li>2. ในกรณีที่มีการตีราคาสินทรัพย์เพิ่มขึ้นให้จำนวนค่าเสื่อมราคาจากมูลค่าต้นทุนเดิม</li> <li>- การเปลี่ยนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาต้องได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรก่อนจึงจะสามารถเปลี่ยนแปลงได้</li> </ul>
---	--	---	--

รายการในงบการเงินที่เกี่ยวข้องแสดงตามลำดับ	การปฏิบัติทางการบัญชี	หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป	หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร
	<p>การคำนวณค่าเสื่อมราคาหักตามระยะเวลา</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- การคำนวณค่าเสื่อมราคาหักตามระยะเวลา</li> </ul>	<p>ความเป็นจริงโดยเปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- ไม่ได้มีการกำหนดไว้เป็นการเฉพาะ โดยกิจการสามารถเลือกคำนวณเป็นวัน เดือน ปี กึ่ง หรือ ไตรมาสก็ได้</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- กำหนดให้คำนวณหักในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีเป็นรายวันเท่านั้น</li> </ul>
26. ค่าเช่า	<ul style="list-style-type: none"> <li>- การรับรู้อย่างการ</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- กิจการสามารถรับรู้อย่างการเป็นค่าใช้จ่ายในงบการเงินได้ทั้งจำนวนโดยพิจารณาจากเอกสารและหลักฐานประกอบงบการเงินบัญชี</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- กิจการสามารถรับรู้อย่างการเป็นค่าใช้จ่ายได้ทั้งจำนวนโดยพิจารณาจากเอกสารและหลักฐานการจ่ายเงินเช่นเดียวกับบัญชี ยกเว้น กรณีเช่าสินทรัพย์ประเภทรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 ที่นั่ง ตามพิกัด อัตราภาษีสรรพสามิต กิจการสามารถบันทึกค่าเช่าเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีได้ไม่เกิน 36,000 บาท ต่อเดือน โดยรวมภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว</li> </ul>

รายการในงบการเงินที่เกี่ยวข้องแสดงตามลำดับ	การปฏิบัติทางการบัญชี	หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป	หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร
27. ค่ารับรอง	- การรับรู้อย่าง	- สามารถรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนได้โดยไม่มีวิธีการจำกัดจำนวน	<p>- กิจการสามารถรับรู้ค่ารับรองเป็นค่าใช้จ่ายได้ต้องเป็นไปตามเงื่อนไขในกฎกระทรวง ฉบับที่ 143 โดย</p> <p>1. กิจการสามารถนำค่ารับรองมาบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายได้ไม่เกินร้อยละ 0.3 ของยอดขายได้หรือยอดขายที่นำมารวมคำนวณกำไรสุทธิก่อนหักรายจ่ายหรือของจำนวนเงินทุนที่ได้รับชำระแล้วแต่จำนวนใดจะมากกว่า</p> <p>2. ในกรณีเป็นค่าสิ่งของที่ให้แก่บุคคลที่ได้รับการรับรอง หักได้ไม่เกินคนละ 2,000 บาท ในแต่ละครั้ง</p>
28. รายจ่ายค่าสมาชิก สนามกอล์ฟ	- การรับรู้อย่าง	- กิจการสามารถรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนได้ถ้ามีหลักฐานสนับสนุนการลงบัญชี	<p>- กิจการสามารถรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายได้ถ้าการจ่ายดังกล่าวไม่เป็นการจำกัดสิทธิเฉพาะตัวบุคคลบางคนให้เข้าไปใช้บริการได้ ตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในคำสั่งกรมสรรพากรที่ป.56/2538</p>

รายการในงบการเงินที่เกี่ยวข้องแสดงตามลำดับ	การปฏิบัติทางการบัญชี	หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป	หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร
29. รายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะหรือเพื่อการสาธารณประโยชน์ และรายจ่ายเพื่อการศึกษารวมถึงการกีฬา	- การรับรายการ	- กิจการสามารถรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนได้ถ้ามีหลักฐานสนับสนุนการลงบัญชี	<p>กิจการสามารถรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายได้ตามที่จ่ายจริงแต่ทั้งนี้ต้องไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ และต้องพิจารณาเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.52/2537 ประกอบด้วย ดังนี้</p> <p>1. กรณีรายจ่ายแต่ละรายการมีจำนวนสูงกว่าหรือเท่ากับ 2/104 ของกำไรสุทธีก่อนหักรายจ่ายทั้งสองรายการ ให้หักรายจ่ายแต่ละรายการได้เท่ากับ 2/104 ของกำไรสุทธีก่อนหักรายจ่ายทั้งสองรายการ</p> <p>2. กรณีรายจ่ายที่ได้จ่ายไปรายการหนึ่งมีจำนวนสูงกว่าหรือเท่ากับ 2/104 ของกำไรสุทธีก่อนหักรายจ่ายทั้งสองรายการ และอีกรายการหนึ่งมีจำนวนต่ำกว่าก่อน ให้หักรายจ่ายของรายการที่มีจำนวนต่ำกว่าก่อน โดยหักได้ตามจำนวนที่จ่ายจริง หลังหักเงินจึงคำนวณให้กรจ่ายสำหรับรายการที่เหลือได้ไม่เกิน</p>

รายการในงบการเงินที่เกี่ยวข้องแสดงตามลำดับ	การปฏิบัติทางการบัญชี	หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป	หลักการทางภาษีอากร
30. ขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	- การรับรายการ	- กิจการต้องรับรู้รายการขาดทุนจากการด้อยค่าที่เกิดขึ้นเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนในงวดที่เกิดขึ้น	2/102 ของกฏวิธีหลังหักรายการจ่ายรายการแรกออกไปแล้ว 3. กรณีรายจ่ายแต่ละรายการมีจำนวนต่ำกว่า 2/104 ของกฏวิธีก่อนหักรายจ่ายทั้งสองรายการให้หักรายจ่ายแต่ละรายการได้เท่ากับจำนวนที่จ่ายไปจริง โดยจะเลือกหักรายการจ่ายรายใดก่อนก็ได้
31. ขาดทุนจากสินค้าถาวร สินทรัพย์เสื่อมสภาพ	- การรับรายการ	- กิจการสามารถรับรู้ผลขาดทุนที่เกิดขึ้นเป็นค่าใช้จ่ายในงบการเงินหรือไปลดต้นทุนสินค้าในงวดที่เกิดขึ้น	- ไม่สามารถถือเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีได้ ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี(17) แห่งประมวลรัษฎากร - จะสามารถรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีได้ ต่อเมื่อได้มีการทำลายสินค้าหรือสินทรัพย์ตามเงื่อนไขที่กรมสรรพากรกำหนด และมีผู้สอบบัญชีเป็นพยาน ตามคำสั่ง ป.58/2539



รายการในงบการเงินที่เกี่ยวข้อง ตามลำดับ	การปฏิบัติทางการบัญชี	หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป	หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร
32. มูลค่าทรัพย์สิน เสื่อมสิ้นและ ค่าใช้จ่ายในการ เบิกเริ่มต้นตัดจ่าย	- การรับรู้รายการ	- กิจการต้องตัดสินทรัพย์สิ้นเปลือง และ ค่าใช้จ่ายในการเบิกเริ่มต้นเป็นค่าใช้จ่าย ตลอดระยะเวลาที่ยังได้รับประโยชน์จาก ทรัพย์สินกรรมชาติดังกล่าว	- ค่าใช้จ่ายในการเบิกเริ่มต้นสามารถนำมาหัก ค่าเสื่อมราคาได้ ส่วนสินทรัพย์สิ้นเปลืองไม่ สามารถนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณ กำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี
33. ค่าที่ปรึกษากฎหมาย (ตัดจ่ายเป็นระยะ เวลานาน)	- การรับรู้รายการ	- กิจการสามารถรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไร ขาดทุนได้ ถ้ามีเอกสารสนับสนุนการลงบัญชี นอกจากนี้หลักการบัญชียังคำนึงถึงหลักการ จับคู่รายได้-ค่าใช้จ่าย เพื่อให้งบการเงินแสดง ฐานะของกิจการได้เกิดเที่ยงกับความเป็นจริง มากที่สุด	- เป็นรายจ่ายต้องห้าม เนื่องจากเป็นรายจ่ายที่ กำหนดขึ้นเองโดยไม่มีกิจการจ่ายจริง และไม่ สามารถพิสูจน์ได้ว่าใครเป็นผู้รับ
34. ค่าใช้จ่ายในการ บริหารสาขา (เรียกเก็บจาก สำนักงานใหญ่ ในต่างประเทศ)	- การรับรู้รายการ	- กิจการสามารถรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไร ขาดทุนได้ถ้ามีหลักฐานสนับสนุนการลงบัญชี	- กรณีที่เป็นรายจ่ายซึ่งแยกไม่ได้ว่าเป็นของสาขา ในประเทศไทยโดยเฉพาะ จะนำมาถือเป็น รายจ่ายทางภาษีไม่ได้ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (14) ยกเว้นถ้าเป็นรายจ่ายเพื่อสาขาทั่วไปและ

รายการในงบการเงินที่เกี่ยวข้องแสดงตามลำดับ	การปฏิบัติทางการบัญชี	หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป	หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร
35. ค่าใช้จ่ายตามสัญญาประกันคุณภาพหรือผลเสียหายจากการถูกฟ้องร้องคดี	- การรับรู้รายการ	- ถ้ามีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะเกิดเหตุการณ์ที่ทำให้เกิดผลเสียหายแก่กิจการและสามารถประมาณมูลค่าได้ กิจการควรทำการบินที่คาดเสียหายดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีนั้นทันที	- ไม่สามารถบันทึกรายการดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษี เนื่องจากถือเป็นรายจ่ายที่กำหนดขึ้นเองโดยไม่มีการจ่ายจริง ตามมาตรา 65 ตรี (9) แห่งประมวลรัษฎากร
36. ดอกเบี้ยจ่ายแก่สำนักงานใหญ่ในต่างประเทศ	- การรับรู้รายการ	- กิจการสามารถรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน ได้ถ้ามีหลักฐานสนับสนุนการลงบัญชี	- ทางภาษีถือว่าสำนักงานใหญ่ในต่างประเทศกับสาขาในประเทศไทยเป็นนิติบุคคลเดียวกัน ดังนั้นรายการดอกเบี้ยที่จ่ายให้แก่สำนักงานใหญ่ไม่สามารถบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีได้

รายการในงบการเงินที่ เกี่ยวข้องแสดง ตามลำดับ	การปฏิบัติทางการบัญชี	หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป	หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร
			เนื่องจากถือเป็นดอกเบี้ยที่จ่ายให้แก่เงินทุนของตนเอง ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตี (II) แห่งประมวลรัษฎากร
37. ขาดทุนจากอัตรัดภัย (รายการพิเศษ)	- การรับรู้รายการ	1. ในกรณีไม่มีการทำประกันภัย กิจการสามารถรับรู้ผลเสียหายที่เกิดขึ้นเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนได้ทั้งจำนวน 2. ถ้ามีการทำประกันภัยไว้ ผลต่างที่เกิดขึ้นจากผลเสียหายที่มากกว่าค่าชดใช้ที่ได้รับจากบริษัทประกันภัย ให้รับรู้เป็นขาดทุนจากอัตรัดภัยในงบกำไรขาดทุน	- บันทึกรายการเช่นเดียวกับหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป โดยศึกษาคำสั่งกรมสรรพากรที่ป.58/2538 ประกอบการพิจารณาในการรับรู้รายการเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรขาดทุนเพื่อเสียภาษีประกอบด้วย
38. ผลขาดทุนสุทธิ ยกมาไม่เกิน 5 รอบ ระยะเวลาบัญชี	- การรับรู้รายการ	- กิจการไม่สามารถนำผลขาดทุนสุทธิของงวดก่อนมาหักจากกำไรสุทธิในปีปัจจุบัน เนื่องจากไม่ถือเป็นค่าใช้จ่ายในการหารายได้	1. กิจการสามารถนำผลขาดทุนดังกล่าวมาหักจากกำไรสุทธิปัจจุบันได้เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีของผู้ประกอบการ แต่ทั้งนี้ต้องเป็น

รายการในงบการเงินที่ เกี่ยวข้องแสดง ตามลำดับ	การปฏิบัติทางการบัญชี	หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป	หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร
		ในปีปัจจุบันและไม่ใช้รายการที่ไม่ใช่รายการที่เกิดขึ้นจาก คำนิยามตามปกติ	<p>ผลขาดทุนสุทธิที่ยกมาไม่เกิน 5 ปี และคำนวณตามหลักเกณฑ์ทางภาษีอากร</p> <p>2. ในกรณีที่เกิดการมีการลดทุนจดทะเบียนลง โดยนำไปตัดขาดทุนสะสมทางบัญชี กิจการยังคงมีสิทธินำผลขาดทุนสะสมดังกล่าวมาหักจากกำไรสุทธิประจำปีปัจจุบันในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล</p>
39. เงินสำรองต่างๆ	- การรับรู้รายการ	<p>1. ในกรณีเป็นเงินสำรองที่กันจากกำไรสะสมของกิจการ เงินสำรองดังกล่าวจะไม่ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน เนื่องจากคำนวณหักจากบัญชีกำไรสะสมโดยตรง</p> <p>2. สำหรับเงินสำรองบางประเภท เช่น เงินสำรองค่าสินค้า หรือ เงินค่าชดเชยแก่พนักงานที่</p>	<p>- หลักเกณฑ์ทางภาษีอากรห้ามให้นำสำรองทุกชนิดมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี โดยจะถือเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อรายการนั้นเกิดขึ้นจริง เว้นแต่สำรองของบริษัทประกันชีวิตและบริษัทประกันภัย และเงินกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ</p>

รายการในงบการเงินที่เกี่ยวข้องแสดงตามลำดับ	การปฏิบัติทางการบัญชี	หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป	หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร
หลักการในงบการเงินที่เกี่ยวข้องแสดงตามลำดับ		กิจการกันไว้และจะจ่ายในอนาคต ในกรณีที่เกิดการไม่สามารถดำเนินงานต่อไปได้ กรณีเช่นนี้ ถ้าเป็นการประมาณการอย่างสมเหตุสมผลและได้รับอนุมัติจากผู้บริหาร กิจการสามารถบันทึกรายการดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนได้	
หลักเกณฑ์อื่นๆ 40. สินทรัพย์และหนี้สินจากดอกเบี้ยหรือโอนกิจการ	วิธีการบันทึกบัญชี - การรับรู้รายการ	1. วิธีการซื้อธุรกิจ 2. วิธีการรวมส่วนได้เสีย 1. กรณีใช้วิธีซื้อธุรกิจ กิจการจะบันทึกสินทรัพย์และหนี้สินในบัญชีของบริษัทใหม่ด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ควบหรือโอนกิจการ เสมือนเป็นการซื้อสินทรัพย์โดยทั่วไป และผลต่างที่เกิดขึ้นถือเป็นค่าความนิยม โดยจะตัดจำหน่ายตามระยะเวลาที่เหมาะสม	1. วิธีการรวมส่วนได้เสีย - ตามมาตรา 74 แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดให้บริษัทใหม่ที่เข้าควบกันใช้ราคาของสินทรัพย์ตามราคาตลาดที่ปรากฏในบัญชีของบริษัทเดิมโดย "ไม่มีการเปลี่ยนแปลง จนกว่าจะมีการจำหน่ายสินทรัพย์นั้นไป" และห้ามไม่ให้บริษัทใหม่นำผลขาดทุนสุทธิของบริษัทเดิมมาถือเป็นรายจ่าย

รายการในงบการเงินที่เกี่ยวข้องแสดงตามลำดับ	การปฏิบัติทางการบัญชี	หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป	หลักเกณฑ์ทางภาษีอากร
		<p>2. กรณีรวมธุรกิจโดยใช้วิธีรวมส่วนได้เสีย กิจการจะรับรู้สินทรัพย์ และหนี้สินในงบการเงินของบริษัทใหม่ด้วยราคาตามบัญชีที่บันทึกไว้ในบัญชีของบริษัทเดิมโดยไม่มี การปรับปรุงรายการใด ๆ เว้นแต่การปรับปรุง เพื่อให้เห็นนโยบายการบัญชีที่เหมือนกัน</p>	<p>ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี นอกจากนี้ ทางภาษีจะไม่ปรากฏรายการค่าความนิยมใน งบดุล เนื่องจากไม่มีผลต่างที่เกิดขึ้นใน การบันทึกบัญชีในงบการเงินของบริษัทใหม่</p>