

บทที่ 4

แนวทางการใช้ประโยชน์จากการศึกษาเปรียบเทียบงานสอบบัญชี และงานตรวจสอบภาษีอากร

ด้วยเป็นที่เข้าใจกันโดยทั่วไปว่า งบการเงินของนิติบุคคลจะต้องมีผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตรวจสอบและแสดงความเห็นในรายงานการตรวจสอบ เพื่อรับรองงบการเงินนั้น จึงอาจกล่าวได้ว่า ผู้สอบบัญชีเป็นผู้กลั่นกรองข้อมูลในงบการเงินที่ตนรับรอง โดยผู้บริหารของกิจการเป็นผู้รับผิดชอบต่อการรายงานและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน หากมีกรณีใดที่ผู้สอบบัญชีตรวจสอบแล้ว ปรากฏว่า กิจการยังมีได้เปิดเผยข้อมูลในส่วนที่เป็นสาระสำคัญอย่างเพียงพอและกิจการมิได้แก้ไขให้ถูกต้องตามข้อสมมติฐานของแม่บทการบัญชี (Accounting Framework) และหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป (Generally Accepted Accounting Principle) ผู้สอบบัญชีจำเป็นต้องแสดงความเห็นแบบมีเงื่อนไข หรือแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง หรือไม่แสดงความเห็นต่องบการเงิน ซึ่งขึ้นอยู่กับสถานการณ์และข้อยกเว้นที่มีผลกระทบต่องบการเงิน หากมิได้มีการปรับปรุงแก้ไขให้ถูกต้อง จากกรณีดังกล่าวจะเห็นได้ว่า งานสอบบัญชีเป็นงานด้านวิชาชีพซึ่งบุคคลทั่วไปให้การยอมรับ จากการศึกษาเปรียบเทียบงานสอบบัญชี และงานตรวจสอบภาษีอากร ทำให้ทราบถึงจุดเด่นของงานในแต่ละด้าน ซึ่งหากสามารถนำมาประยุกต์ใช้งานด้านตรวจสอบภาษีอากร จะเป็นประโยชน์ต่อระบบการปฏิบัติงานตรวจสอบภาษีอากรให้มีคุณภาพยิ่งขึ้น และอาจใช้เป็นข้อเสนอแนะในการกำหนดรูปแบบการตรวจสอบภาษีอากรให้มีประสิทธิผลต่อไป โดยการศึกษา ได้พบจุดเด่นของงานสอบบัญชีและงานตรวจสอบภาษีอากรในแต่ละด้าน ดังนี้

1. การกำหนดวัตถุประสงค์การตรวจสอบ เพื่อลดขอบเขตงานตรวจสอบภาษีอากรให้รัดกุมและเหมาะสม เนื่องจากวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบบัญชี เน้นการแสดงความเห็นต่องบการเงินโดยรวมว่า รายการคงเหลือที่ปรากฏในงบการเงินเป็นรายการที่เกิดขึ้นจริง (Occurrence) การบันทึกรายการมีความครบถ้วน (Completeness) มีการวัดมูลค่าและตีราคา (Measurement and Valuation) โดยมีการแสดงรายการและเปิดเผยข้อมูล (Presentation and Disclosure) อย่างเพียงพอ ซึ่งการเปิดเผยดังกล่าว ได้แสดงถึงสิทธิและภาระผูกพัน (Right and Obligation) ที่มีต่อรายการในงบการเงิน โดยรายการที่ปรากฏทุกรายการที่เป็นสาระสำคัญ สามารถพิสูจน์ความมีอยู่จริงได้ (Existence) โดยไม่มีข้อสงสัย จากวัตถุประสงค์โดยรวมของการตรวจสอบบัญชีดังกล่าวข้างต้น เป็นผลให้การจัดทำแนวการตรวจสอบ (Audit Program) มีความสมบูรณ์เพียงพอ ที่จะทำให้ทราบ

ถึงฐานะทางการเงินที่แท้จริง ตลอดจนรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องได้อย่างชัดเจน หากงานตรวจสอบภาษีอากรสามารถสอบทานแผนงานตรวจสอบและแนวการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีได้ ก็จะส่งผลให้การตรวจสอบภาษีอากร สามารถลดขอบเขตงานตรวจสอบภาษีอากร ในส่วนของการพิจารณาเรื่องความเชื่อถือได้ของงบการเงิน ซึ่งรับรองโดยผู้สอบบัญชี โดยขอบเขตงานตรวจสอบภาษีอากร จะได้นั้นการตรวจสอบในประเด็นที่เป็นข้อจำกัดของงานผู้สอบบัญชีซึ่งถูกจำกัดขอบเขตโดยลูกค้า และรายการบัญชีที่อาจถือได้ว่ามีความเสี่ยงและมีผลกระทบต่อภาษีอากร เช่น การตรวจสอบบัญชีลูกหนี้และเงินให้กู้ยืมแก่กรรมการและลูกจ้าง จะได้นั้นเฉพาะประเด็นที่เกี่ยวข้องกับกรณีการให้กู้ยืมโดยไม่คิดดอกเบี้ย หรือคิดดอกเบี้ยต่ำกว่าราคาตลาดโดยไม่มีเหตุอันควร เพื่อจะได้ลดงานตรวจสอบที่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์ทั่วไป ซึ่งผู้สอบบัญชีได้ทำการตรวจสอบความเชื่อถือได้ของรายงานและงบการเงินนั้นแล้ว และต่อไปนี้เป็นตัวอย่างการลดขอบเขตงานตรวจสอบภาษีอากรที่มีความซ้ำซ้อนกับงานสอบบัญชี ดังนี้

ตารางที่ 16 แสดงการเปรียบเทียบขอบเขตงานการตรวจสอบบัญชีลูกหนี้และเงินให้กู้ยืมแก่กรรมการและลูกจ้าง

วัตถุประสงค์ในการตรวจสอบ	ขอบเขตงานตรวจสอบ	
	งานสอบบัญชี	งานตรวจสอบภาษีอากร
รายการลูกหนี้ และเงินให้กู้ยืมแก่กรรมการและลูกจ้าง		
- เพื่อให้แน่ใจว่ายอดคงเหลือ ณ วันสิ้นงวดมีอยู่จริง	มีการตรวจสอบ	ลดขอบเขตการตรวจสอบ
- เพื่อให้แน่ใจว่ารายการดังกล่าวเป็นสิทธิเรียกร้องของกิจการ และไม่ขาดอายุความ	มีการตรวจสอบ	ลดขอบเขตการตรวจสอบ
- เพื่อให้แน่ใจว่าการบันทึกรายการบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป	มีการตรวจสอบ	ลดขอบเขตการตรวจสอบ
- เพื่อให้แน่ใจว่าได้มีการตีราคาและปรับมูลค่าลูกหนี้ ตลอดจนผลตอบแทนจากรายการดังกล่าวมีการบันทึกไว้โดยครบถ้วนตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป	มีการตรวจสอบ	ลดขอบเขตการตรวจสอบ
- เพื่อให้แน่ใจว่ารายการดังกล่าวมีการคิดดอกเบี้ยหรือผลตอบแทนตามราคาตลาด	ไม่ได้ปฏิบัติ เนื่องจากไม่มีอำนาจตามกฎหมาย	เน้นการปฏิบัติในเรื่องนี้

จากตารางที่ 16 จะเห็นได้ว่า การใช้ประโยชน์จากงานของผู้สอบบัญชี สามารถลดงานตรวจสอบภาษีอากร ในประเด็นที่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์การตรวจสอบงบการเงิน คงเหลือเพียงงานตรวจสอบที่ต้องใช้อำนาจเจ้าพนักงานประเมิน คือ การคิดหรือไม่คิดดอกเบี้ยหรือค่าตอบแทนจากการให้กู้ยืม ไม่เป็นไปตามราคาตลาดโดยไม่มีเหตุอันควร จึงทำให้ลดเวลาการปฏิบัติงานตรวจสอบภาษีอากรลงได้ เนื่องจากขอบเขตการตรวจสอบภายใต้วัตถุประสงค์ตามงบการเงินได้มีผู้สอบบัญชีทำการตรวจสอบรับรองไว้แล้ว และต่อไปนี้เป็นตัวอย่างการลดขอบเขตงานตรวจสอบภาษีอากร กรณีการตรวจสอบสินค้าคงเหลือ

ตารางที่ 17 แสดงการเปรียบเทียบขอบเขตงานการตรวจสอบบัญชีสินค้าคงเหลือ

วัตถุประสงค์ในการตรวจสอบ	ขอบเขตงานตรวจสอบ	
	งานสอบบัญชี	งานตรวจสอบภาษีอากร
สินค้าคงเหลือ		
- ปริมาณสินค้าคงเหลือได้แสดงไว้ครบถ้วน	มีการตรวจสอบ	ลดขอบเขตการตรวจ
- การตีราคาสินค้าคงเหลือ เป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป	มีการตรวจสอบ	ตรวจเฉพาะประเด็นการตีราคาสินค้า เป็นไปตามเงื่อนไขที่กฎหมายไว้หรือไม่
- สินค้าคงเหลือที่เก่าแก่ ล้าสมัย หรือเสียหายเสื่อมสภาพ ได้มีการปรับมูลค่า โดยการตั้งสำรองไว้อย่างเพียงพอหรือไม่	มีการตรวจสอบ	ตรวจเฉพาะประเด็นการตั้งสำรองที่มีผลกระทบต่อกำไรขาดทุนทางภาษีหรือไม่
- การตรวจตัดยอดสินค้าคงเหลือและการคำนวณเกี่ยวกับรายละเอียดสินค้าคงเหลือ	มีการตรวจสอบ	ลดขอบเขตการตรวจ
- สินค้าคงเหลือที่แสดงในงบการเงินมีข้อจำกัดหรือไม่	มีการตรวจสอบ	ลดขอบเขตการตรวจ

จากตารางที่ 17 หากนำจุดเด่นของงานสอบบัญชี มาใช้กับการตรวจสอบภาษีอากร สามารถลดขอบเขตการตรวจสอบลงได้ เว้นแต่ประเด็นเกี่ยวกับการตีราคาสินค้าคงเหลือ อาจมีกรณีที่ต้องตรวจสอบเพิ่มเติม และกรณีการตั้งสำรองสินค้าเสื่อมสภาพ มีผลกระทบต่อกำไรขาดทุนทางภาษีหรือไม่ ส่วนกรณีอื่น ๆ อาจใช้วิธีการสอบทานผลการตรวจสอบได้

ส่วนตัวอย่างการตรวจสอบภาษีอากรกรณีสินทรัพย์ถาวรตามตารางข้างล่างนี้ จะเห็นได้ว่างานตรวจสอบภาษีอากร สามารถลดขอบเขตการปฏิบัติงานลงได้ โดยการใช้ประโยชน์จากงานสอบบัญชี ดังนี้

ตารางที่ 18 แสดงการเปรียบเทียบขอบเขตงานการตรวจสอบบัญชีสินทรัพย์ถาวร

วัตถุประสงค์ในการตรวจสอบ	ขอบเขตงานตรวจสอบ	
	งานสอบบัญชี	งานตรวจสอบภาษีอากร
<u>สินทรัพย์ถาวร</u>		
- สินทรัพย์ถาวรมีอยู่จริง และเป็นกรรมสิทธิ์ของกิจการ	มีการตรวจสอบ	ลดขอบเขตการตรวจ
- ได้มีการบันทึกสินทรัพย์ถาวรอย่างถูกต้องครบถ้วนตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป	มีการตรวจสอบ	ลดขอบเขตการตรวจ
- การเพิ่มขึ้นหรือลดลงของสินทรัพย์ระหว่างปีมีการบันทึกบัญชีอย่างถูกต้อง	มีการตรวจสอบ	ตรวจสอบเฉพาะประเด็นราคาซื้อ-ขาย สินทรัพย์เป็นราคายุติธรรมหรือไม่
- สินทรัพย์ถาวรที่เลิกใช้ ได้บันทึกอย่างถูกต้อง	มีการตรวจสอบ	ลดขอบเขตการตรวจ
- ค่าเสื่อมราคาประจำปี และค่าเสื่อมราคาสะสมได้แสดงไว้ถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป	มีการตรวจสอบ	ตรวจสอบเฉพาะประเด็นการหักค่าเสื่อมราคากินกว่าอัตราที่กฎหมายกำหนดหรือไม่
- สินทรัพย์ถาวร มีการนำไปใช้เป็นหลักประกัน และได้เปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน	มีการตรวจสอบ	ลดขอบเขตการตรวจ
- สินทรัพย์ถาวร มีการใช้ประโยชน์ในเชิงเศรษฐกิจ และกิจการมีผลประกอบการที่มีประสิทธิภาพจากการใช้สินทรัพย์นั้น	ไม่มีการตรวจสอบ	ลดขอบเขตการตรวจ

จากตารางดังกล่าวข้างต้น ทำให้เห็นว่า หากงานตรวจสอบภาษีอากร สามารถใช้ประโยชน์จากงานสอบบัญชี โดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้ จะสามารถลดขอบเขตการทำงานในส่วนที่ผู้สอบบัญชีได้มีการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป ซึ่งผู้สอบบัญชีได้มีการวางแผนและควบคุมการปฏิบัติงานของผู้ช่วยให้ผลการปฏิบัติงานสามารถสร้างระดับความเชื่อมั่นอย่างมีเหตุผลว่า งบการเงินแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญหรือไม่ โดยผู้สอบบัญชีได้ใช้วิธีการตรวจสอบที่รัดกุมและเหมาะสม เพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานที่เพียงพอ นอกจากนั้น กิจการได้มีการเปิดเผยข้อมูลในส่วนที่เป็นสาระสำคัญต่องบการเงินแล้วจึงถือเป็นแนวทางหนึ่ง หากสามารถนำจุดเด่นดังกล่าวมาประยุกต์กับงานตรวจสอบภาษีอากร จะทำให้งานตรวจสอบภาษีอากรมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

2. การใช้ประโยชน์จากรายงานการสอบบัญชีและข้อมูลในงบการเงิน เพื่อประโยชน์ในงานตรวจสอบภาษีอากร

เป็นที่ทราบในวงการวิชาชีพว่า งานสอบบัญชีเป็นงานที่ต้องใช้ความอิสระ ความเที่ยงธรรม ความซื่อสัตย์สุจริต เป็นมรรยาทพื้นฐานในการปฏิบัติงานสอบบัญชี เพื่อให้ได้ข้อมูลและหลักฐานที่เพียงพอในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน โดยข้อมูลรายละเอียดที่ปรากฏในงบการเงินเป็นความรับผิดชอบของผู้บริหารของกิจการ ที่จะต้องเปิดเผยข้อมูลและรายการในหมายเหตุประกอบงบการเงินอย่างเพียงพอ จนผู้สอบบัญชีสามารถแสดงความเห็นต่องบการเงินอย่างไม่มีเงื่อนไข ดังนั้น ภายใต้เงื่อนไขดังกล่าว ผู้บริหารของกิจการมีหน้าที่นำเสนอข้อมูลรายการในงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงินให้เป็นไปตามประกาศกรมทะเบียนการค้าเกี่ยวกับการนำเสนอรายการย่อที่ต้องมีในงบการเงิน โดยประกาศดังกล่าว จะมีผลใช้บังคับสำหรับการจัดทำงบการเงินซึ่งมีรอบระยะเวลาบัญชีเริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2545 เป็นต้นไป และต่อไปนี้เป็นตัวอย่งหมายเหตุประกอบงบการเงินบางส่วนของนิติบุคคล เพื่อการนำเสนอข้อมูลในงบการเงินที่เป็นประโยชน์ต่อการตรวจสอบภาษีอากร

รายการที่ควรมีในหมายเหตุประกอบงบการเงิน มีดังนี้คือ

หมายเหตุประกอบงบการเงิน

1. นโยบายการบัญชีที่สำคัญ

นโยบายการบัญชีที่สำคัญที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินของบริษัทมีดังต่อไปนี้

1.1 เกณฑ์ในการจัดทำงบการเงิน

งบการเงินของบริษัท ได้จัดทำขึ้นตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปภายใต้พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ซึ่งหมายความถึงมาตรฐานการบัญชีที่กำหนดโดยสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยซึ่งคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี ซึ่งแต่งตั้งโดยรัฐมนตรีว่าการกระทรวงพาณิชย์ภายใต้พระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 ได้มีมติให้ประกาศใช้แล้ว

งบการเงินของบริษัท ได้จัดทำขึ้น โดยใช้เกณฑ์ราคาทุนเดิมในการวัดค่าองค์ประกอบของงบการเงิน ยกเว้นรายการที่เปิดเผยไว้ในแต่ละหัวข้อของนโยบายการบัญชี

1.2 การใช้ประมาณการ

ในการจัดทำงบการเงินให้สอดคล้องกับหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปในประเทศไทย กำหนดให้ฝ่ายบริหารต้องประมาณการและให้ข้อสมมติฐานซึ่งมีผลกับมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินที่รายงานไว้ในงบการเงิน การเปิดเผยข้อมูลสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นและหนี้สิน

ที่อาจเกิดขึ้น ณ วันที่ในงบการเงิน และรายได้และค่าใช้จ่ายในงวดที่รายงานไว้ในงบการเงิน
ดังนั้น ผลที่เกิดขึ้นจริงอาจต่างไปจากประมาณการ

1.3 การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย

บริษัทฯ ใช้เกณฑ์คงค้างในการรับรู้รายได้-ค่าใช้จ่าย ตามรอบระยะเวลา
บัญชีที่เกิดรายการนั้น

1.4 ลูกหนี้การค้า

ลูกหนี้การค้าแสดงในราคาตามใบแจ้งหนี้หักด้วยค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ
บริษัทจะต้องตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญตามประมาณการลูกหนี้ที่คาดว่าจะเก็บเงินไม่ได้ ซึ่ง
พิจารณาจากประสบการณ์การเก็บเงินในอดีต ประกอบกับขอลูกหนี้คงเหลือ ณ วันที่ในงบดุล
หนี้สูญจะตัดจำหน่ายทันทีที่เกิดขึ้น

1.5 สินค้าคงเหลือ

สินค้าคงเหลือแสดงในราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่คาดว่าจะได้รับแล้วแต่
จำนวนใดจะต่ำกว่า ราคาทุนของสินค้าคงเหลือใช้วิธีราคาทุนถัวเฉลี่ย ผู้บริหารจะพิจารณับันทึก
ค่าเพื่อการลดมูลค่าสินค้าคงเหลือเมื่อมีปัจจัยต่าง ๆ จากสินค้าเก่า ถ้ำสมัย หรือเสื่อมคุณภาพ หรือ
สภาพแวดล้อมได้เปลี่ยนไป มูลค่าสุทธิที่คาดว่าจะได้รับหมายถึงราคาที่คาดว่าจะขายได้ตามปกติ
ของธุรกิจหักด้วยค่าใช้จ่ายในการขายสินค้านั้น

1.6 เงินลงทุน

- เงินลงทุนชั่วคราวแสดงตามมูลค่ายุติธรรม บริษัทฯ บันทึกการ
เปลี่ยนแปลงมูลค่าของหลักทรัพย์เป็นรายการกำไรหรือขาดทุนในงบกำไรขาดทุน
- เงินลงทุนระยะยาว แสดงตามมูลค่ายุติธรรม บริษัทฯ บันทึกการ
เปลี่ยนแปลงมูลค่าหลักทรัพย์ดังกล่าวเป็นรายการแยกต่างหากในส่วนของผู้ถือหุ้นจนกระทั่ง
จำหน่ายหลักทรัพย์ดังกล่าวออกไป จึงบันทึกการเปลี่ยนแปลงมูลค่านั้นในงบกำไรขาดทุน
- เงินลงทุนในบริษัทย่อยในงบการเงินเฉพาะของบริษัทฯ และเงินลงทุน
ในบริษัทร่วมแสดงมูลค่าตามวิธีส่วนได้เสีย

มูลค่ายุติธรรมของหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดคำนวณจากราคา
เสนอซื้อหลังสุด ณ สิ้นวันทำการสุดท้ายของปีของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

บริษัทฯ จะบันทึกขาดทุนจากการด้อยค่าของเงินลงทุน (ถ้ามี) ไว้ในงบ
กำไรขาดทุน ค่าเพื่อการด้อยค่าของเงินลงทุนทั่วไปจะตั้งขึ้น โดยพิจารณาจากประมาณการมูลค่าที่
คาดว่าจะได้รับคืนซึ่งอ้างอิงมูลค่าสินทรัพย์สุทธิตามบัญชีและปัจจัยอื่นประกอบ

บริษัทฯ ใช้วิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักในการคำนวณต้นทุนของเงินลงทุน

1.7 ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ

บริษัทฯ ตั้งค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ โดยการประเมินฐานะลูกหนี้แต่ละราย และพิจารณาความเสี่ยงในการเรียกชำระและมูลค่าของหลักทรัพย์ที่ใช้ค้ำประกัน

1.8 ค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่าย

ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์แสดงตามราคาทุนหลังหักค่าเสื่อมราคาสะสม ค่าเสื่อมราคาคำนวณจากราคาทุนของสินทรัพย์โดยใช้วิธีเส้นตรงตามอายุการใช้งาน โดยประมาณดังต่อไปนี้

อาคารและส่วนปรับปรุงอาคาร	20	ปี
ยานพาหนะ	5	ปี
อุปกรณ์ เครื่องตกแต่งและงานติดตั้ง	5	ปี
สิทธิการเช่า		ตามอายุสัญญาเช่า

ไม่มีการคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับที่ดิน เครื่องตกแต่งและงานระหว่างติดตั้ง เครื่องมือทางการเงินที่แสดงในงบดุลประกอบด้วยเงินสดและเงินฝาก สถาบันการเงิน เงินให้กู้ยืมแก่สถาบันการเงิน เงินลงทุน บัญชีซื้อขายหลักทรัพย์ระหว่างบริษัท หลักทรัพย์ ลูกหนี้ธุรกิจหลักทรัพย์ และเจ้าหนี้ธุรกิจหลักทรัพย์ ซึ่งนโยบายการบัญชีเฉพาะสำหรับรายการแต่ละรายการ ได้เปิดเผยแยกไว้ในแต่ละหัวข้อที่เกี่ยวข้อง

1.9 กำไรต่อหุ้น

กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานคำนวณโดยหารกำไรสุทธิสำหรับปีด้วยจำนวนหุ้นสามัญถ่วงเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักที่ออกอยู่ในระหว่างปี

กำไรต่อหุ้นปรับลดคำนวณโดยการหารกำไรสุทธิสำหรับปี ด้วยผลรวมของจำนวนหุ้นสามัญถ่วงเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักที่ออกอยู่ในระหว่างปีบวกด้วยจำนวนถ่วงเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่บริษัทฯ อาจต้องออกเพื่อแปลงหุ้นสามัญเทียบเท่าปรับลดทั้งสิ้นให้เป็นหุ้นสามัญ โดยสมมุติว่าได้มีการแปลงเป็นหุ้นสามัญ ณ วันต้นปี หรือ ณ วันออกหุ้นสามัญเทียบเท่า

1.10 ภาษีเงินได้

บริษัทฯ ไม่รับรู้ภาษีเงินได้ค้างจ่ายและภาษีเงินได้ค้างรับ ที่จะเกิดขึ้นในอนาคตจากผลแตกต่างชั่วคราว โดยบริษัทฯ จะทำการปรับปรุงกำไรสุทธิตามบัญชี เพื่อผลทางภาษี ในงวดปัจจุบัน โดยมีรายการกระทบยอดดังนี้

กำไรสุทธิ (ขาดทุนสุทธิ) ตามบัญชี	XXX
<u>บวก</u> รายได้ที่ให้ถือเป็นรายได้ตามประมวลรัษฎากร	XX
<u>บวก</u> รายจ่ายที่ไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายตามประมวลรัษฎากร	XX
<u>หัก</u> รายได้ที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้หรือรายจ่ายที่มีสิทธิหักได้เพิ่มขึ้น	(XX)
<u>หัก</u> ขาดทุนสุทธิที่มีสิทธินำมาหักตามกฎหมาย	(XX)
<u>บวก</u> รายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะ ส่วนที่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิที่ต้องเสียภาษี	XX
<u>บวก</u> รายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการศึกษา ส่วนที่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิที่ต้องเสียภาษี	XX
กำไรสุทธิ (ขาดทุนสุทธิ) ที่ต้องเสียภาษี	XX

ดังตัวอย่างงบการเงินย่อของบริษัท และหมายเหตุประกอบงบการเงินในกรณีนี้ หมายเหตุประกอบงบการเงิน มีรายละเอียดการปรับปรุงกำไร (ขาดทุน) สุทธิ เพื่อการเสียภาษีอากร ซึ่งรายการดังกล่าว หากมีลักษณะของรายการเป็นไปตามแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด.50) ก็จะง่ายต่อการวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อการตรวจสอบภาษีอากร เนื่องจากในการศึกษาเรื่องดังกล่าว ยังไม่มีมาตรฐานการบัญชีเกี่ยวกับภาษีเงินได้รอดัดบัญชีมีผลใช้บังคับ จึงเป็นทางเลือกของกิจการที่จะนำเสนอรายละเอียดประกอบงบการเงินในหมายเหตุประกอบงบการเงิน เพื่อให้ได้ข้อมูลเพียงพอในการเสนอรายงานทางการเงิน ดังนั้น หากผู้สอบบัญชีได้ให้ความสำคัญต่อรายการและหมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งเป็นความรับผิดชอบของฝ่ายบริหาร โดยผู้สอบบัญชีมีหน้าที่แสดงความเห็นต่องบการเงิน หากข้อมูลงบการเงินยังเปิดเผยในส่วนที่เป็นสาระสำคัญไม่เพียงพอ ผู้สอบบัญชีอาจแสดงความเห็นต่องบการเงินอย่างมีเงื่อนไข หรือแสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง ซึ่งขึ้นอยู่กับระดับความร้ายแรงที่มีผลกระทบต่องบการเงิน ดังนั้น งานของผู้สอบบัญชี หากสามารถให้ผู้บริหารจัดทำรายละเอียดประกอบงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงินที่มีคุณภาพ โดยเฉพาะรายการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีอากร จะทำให้งานตรวจสอบภาษีอากร สามารถใช้ประโยชน์จากงานสอบบัญชี และสามารถเพิ่มคุณภาพงานตรวจสอบภาษีอากรได้อย่างมีประสิทธิภาพ โดยอาจถือได้ว่าเป็นการประยุกต์รูปแบบข้อมูลงบการเงินที่เป็นประโยชน์ทั้งงานสอบบัญชี และงานตรวจสอบภาษีอากร เพื่อให้งานตรวจสอบทั้ง 2 กรณี สามารถกระทบยอดรายการผลแตกต่างที่เกิดขึ้นเนื่องจากเนื้อหาข้อมูลทางบัญชี และ

รูปแบบที่กำหนดโดยข้อกำหนดได้อย่างมีคุณภาพ และจากรูปแบบดังกล่าว สามารถลดปัญหาการกรอกแบบแสดงรายการภาษีของผู้ประกอบการได้อีกทางหนึ่งด้วย

จากแนวทางการศึกษาเปรียบเทียบงานสอบบัญชีและงานตรวจสอบภาษีอากร ซึ่งให้เห็นว่า งานสอบบัญชีเป็นงานสนับสนุนการตรวจสอบภาษีอากรได้อย่างมีประสิทธิภาพ โดยสามารถทำให้ลดขอบเขตการตรวจสอบภาษีอากรลงได้ในส่วนงานที่ผู้สอบบัญชีได้ทำการตรวจสอบแล้ว นอกจากนี้ รูปแบบงบการเงินที่มีการนำเสนอข้อมูลเกี่ยวกับการกระทบยอดรายการภาษีเงินได้ ซึ่งได้แสดงไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน จะเป็นผลดีต่อการตรวจสอบภาษีอากรงานสอบบัญชี เจ้าของกิจการ ผู้ใช้งบการเงินทุกฝ่าย โดยสามารถจัดข้อสงสัยในรายการที่เกี่ยวข้องกับภาระภาษี เพื่อไม่ให้เกิดความเสี่ยงด้านภาระภาษีย้อนหลังจากการประเมินของเจ้าพนักงานในภายหลัง