

**สรุปความแตกต่างที่สำคัญของหลักการทางบัญชีกับกฎหมายภาษี  
สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ**

**บทที่ 10 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์**

NPAEs	TAX	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ*
<p><b>คำนิยาม</b></p> <p>ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หมายถึง สินทรัพย์ที่มีตัวตนที่กิจการมีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิต ในการจำหน่ายสินค้า ให้บริการ ให้เช่าหรือใช้ในการบริหารงานซึ่งกิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชี</p>	<p><b>คำนิยาม</b></p> <p>ประมวลรัษฎากรไม่ได้กำหนดนิยามไว้</p>	
<p>1. การรับรู้รายการ</p> <p>กิจการต้องรับรู้ต้นทุนเริ่มแรกเพื่อให้ได้มาหรือก่อสร้างรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และต้นทุนที่เกิดขึ้นในภายหลังเมื่อมีการซ่อมบำรุง ต่อเติม ดัดแปลง ปรับปรุง เปลี่ยนแทนส่วนประกอบของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เป็นสินทรัพย์ เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อ ต่อไปนี้</p> <p>1.1 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากรายการนั้น</p> <p>1.2 กิจการสามารถวัดมูลค่าต้นทุนของรายการนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ</p>	<p>1. การรับรู้รายการ</p> <p>มาตรา 65 ตรี (5) กำหนดว่ารายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุนหรือรายจ่ายในการต่อเติม เปลี่ยนแปลง ขยายออก หรือทำให้ดีขึ้นซึ่งทรัพย์สิน แต่ไม่ใช่เป็นการซ่อมแซมให้คงสภาพเดิมเป็นรายจ่ายต้องห้ามทางภาษี ทั้งนี้ รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุนตามแนวปฏิบัติของกรมสรรพากร คือ</p> <p>1.1 รายจ่ายต้องก่อให้เกิดเป็นทรัพย์สินของบริษัท หรือ</p> <p>1.2 รายจ่ายก่อให้เกิดประโยชน์เกินกว่า 1 รอบระยะเวลาบัญชี</p> <p><u>อ้างอิง:</u></p> <p>(1) ฎีกาที่ 168/2561 ที่ 3381/2524 และที่ 508/2537</p> <p>(2) ข้อหารือเลขที่ กค 0706/11293 ลว. 6 พฤศจิกายน 2550</p> <p>(3) ข้อหารือเลขที่ กค 0702/3279 ลว. 17 เมษายน 2556</p> <p>(4) ข้อหารือเลขที่ กค 0702/2783 ลว. 27 กุมภาพันธ์ 2558</p>	

\*ตัวอย่างประกอบความเข้าใจซึ่งอาจปรับได้ตามข้อเท็จจริงของแต่ละกิจการ ทั้งนี้ไม่สามารถใช้อ้างอิงทางกฎหมายได้

**สรุปความแตกต่างที่สำคัญของหลักการทางบัญชีกับกฎหมายภาษี  
สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ**

NPAEs	TAX	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ*
<p>ขึ้นส่วนอะไหล่และอุปกรณ์ซ่อมบำรุง</p> <p>ตามปกติขึ้นส่วนอะไหล่และอุปกรณ์ที่ใช้ในการซ่อมบำรุงจะจัดประเภทเป็นสินค้าคงเหลือและรับรู้ในงบกำไรขาดทุนเมื่อนำมาใช้ อย่างไรก็ตาม ขึ้นส่วนอะไหล่ที่สำคัญและอุปกรณ์ที่สำรองไว้ใช้งานที่กิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์ได้มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาการรายงาน ให้ถือเป็นที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สำหรับขึ้นส่วนอะไหล่และอุปกรณ์ที่ใช้ในการซ่อมบำรุงที่ต้องใช้ร่วมกับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ กิจการต้องบันทึกขึ้นส่วนอะไหล่และอุปกรณ์นั้นเป็นที่ดิน อาคารและอุปกรณ์</p>	<p>ขึ้นส่วนอะไหล่และอุปกรณ์ซ่อมบำรุง</p> <p>ประมวลรัษฎากรไม่ได้กำหนดเรื่องขึ้นส่วนอะไหล่และอุปกรณ์ที่ใช้ในการซ่อมบำรุง</p>	
<p>2. ส่วนประกอบของราคาทุน</p> <p>ราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ประกอบด้วย</p> <p>(1) ราคาซื้อรวมอากรขาเข้าและภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้หลังหักส่วนลดการค้า และจำนวนที่ได้รับคืนจากผู้ขาย</p> <p>(2) ต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการจัดหาสินทรัพย์เพื่อให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร</p>	<p>2. ส่วนประกอบของราคาทุน</p> <p>มาตรา 65 ทวิ (3) กำหนดว่า ราคาทรัพย์สินให้ถือตามราคาที่ยื่นซื้อทรัพย์สินนั้นได้ตามปกติ</p> <p>อ้างอิง:</p> <p>(1) ข้อหารือเลขที่ กค 0802/13497 ลว. 23 กรกฎาคม 2536 และ กค 0811/00218 ลว. 12 พฤษภาคม 2542 เรื่อง ดอกเบี้ยเงินกู้และค่าธรรมเนียม</p> <p>(2) ข้อหารือเลขที่ กค 0706/6228 ลว. 26 มิถุนายน 2560 เรื่อง อากรขาเข้าเครื่องจักร</p>	

\*ตัวอย่างประกอบความเข้าใจซึ่งอาจปรับได้ตามข้อเท็จจริงของแต่ละกิจการ ทั้งนี้ไม่สามารถใช้อ้างอิงทางกฎหมายได้

**สรุปความแตกต่างที่สำคัญของหลักการทางบัญชีกับกฎหมายภาษี  
สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ**

NPAEs	TAX	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ*										
<p>(3) ต้นทุนที่ประเมินที่ดีที่สุดสำหรับการซื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้งของสินทรัพย์ซึ่งเป็นภาระผูกพันของกิจการที่เกิดขึ้น เมื่อกิจการได้สินทรัพย์นั้นมาหรือเป็นผลจากการใช้สินทรัพย์นั้นในช่วงเวลาหนึ่ง</p>	<p>มาตรา 65 ตี (15) กำหนดว่า ค่าซื้อทรัพย์สินและรายจ่ายเกี่ยวกับการซื้อหรือขายทรัพย์สินในส่วนที่เกินปกติโดยไม่มีเหตุอันสมควร เป็นรายจ่ายต้องห้ามทางภาษี</p>	<p>ตัวอย่างประมาณการซื้อถอน</p> <p>บริษัท ก เข้าที่ดินจากบริษัท ข เพื่อสร้างโรงงาน โดยสัญญาเช่ามีอายุ 26 ปี และโรงงานมีอายุการใช้งาน 25 ปี นอกจากนี้บริษัท ข กำหนดว่า เมื่อหมดสัญญาเช่าบริษัท ก ต้องคืนที่ดินในสภาพเดิมเหมือนวันที่เช่า บริษัท ก จึงประมาณการค่าซื้อถอนอาคารโรงงานเท่ากับ 50,000 บาท (NPAEs ไม่คิดลด)</p> <p>วันที่เช่าที่ดินเริ่มก่อสร้างโรงงาน 1 มกราคม 25x1</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 80%;">เดบิต อาคารประมาณการซื้อถอน</td> <td style="width: 20%; text-align: right;">50,000</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">เครดิต หนี้สินประมาณการซื้อถอน</td> <td style="text-align: right;">50,000</td> </tr> </table> <p>*ประมาณการซื้อถอนไม่ต้องรับรู้ในทางภาษี ณ วันสิ้นปี</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 80%;">เดบิต ค่าเสื่อมราคาอาคารประมาณการซื้อถอน</td> <td style="width: 20%; text-align: right;">2,000</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">(50,000/25)</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">เครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสมประมาณการซื้อถอน</td> <td style="text-align: right;">2,000</td> </tr> </table> <p>ค่าเสื่อมราคาประมาณการซื้อถอนไม่รับรู้ในทางภาษี เนื่องจากภาษีไม่รับรู้ประมาณการการซื้อถอนทั้งสินทรัพย์และหนี้สินทางบัญชี จึงเกิดความแตกต่างระหว่างบัญชีกับภาษี หากกิจการรับรู้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี กิจการปฏิบัติได้ 2 แบบ</p> <p>(1) แยกคำนวณสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีตามประมาณการหนี้สิน และคำนวณหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีตามสินทรัพย์ประมาณการซื้อถอนหักกลับกัน</p>	เดบิต อาคารประมาณการซื้อถอน	50,000	เครดิต หนี้สินประมาณการซื้อถอน	50,000	เดบิต ค่าเสื่อมราคาอาคารประมาณการซื้อถอน	2,000	(50,000/25)		เครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสมประมาณการซื้อถอน	2,000
เดบิต อาคารประมาณการซื้อถอน	50,000											
เครดิต หนี้สินประมาณการซื้อถอน	50,000											
เดบิต ค่าเสื่อมราคาอาคารประมาณการซื้อถอน	2,000											
(50,000/25)												
เครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสมประมาณการซื้อถอน	2,000											

\*ตัวอย่างประกอบความเข้าใจซึ่งอาจปรับได้ตามข้อเท็จจริงของแต่ละกิจการ ทั้งนี้ไม่สามารถใช้อ้างอิงทางกฎหมายได้

**สรุปความแตกต่างที่สำคัญของหลักการทางบัญชีกับกฎหมายภาษี  
สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ**

NPAEs	TAX	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ*
		<p>(2) นำประมาณการหนี้สินเทียบกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ นำผลต่างคำนวณภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ทั้ง 2 วิธีได้คำตอบเท่ากัน</p> <p>ทั้งนี้ ในทางบัญชี หากกิจการบันทึกประมาณการหนี้สินด้วยมูลค่าปัจจุบัน ทำให้กิจการต้องบันทึกเดบิตดอกเบียจ่าย และเครดิตประมาณการหนี้สิน ในทางภาษี กิจการต้องบวกลับดอกเบียจ่าย และคำนวณภาษีเงินได้รอตัดบัญชีโดยไม่คำนึงถึงหนี้สินที่เพิ่มตามดอกเบีย</p>
<p>3. ต้นทุนที่เกิดขึ้นในภายหลัง</p> <p>3.1 การพิจารณาจ่ายในภายหลังของสินทรัพย์</p> <p>กิจการอาจจำเป็นต้องเปลี่ยนแทนส่วนประกอบของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์บางรายการตามระยะเวลาที่กำหนด กิจการต้องรับรู้ต้นทุนในการเปลี่ยนแทนส่วนประกอบดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกี่ยวข้องเมื่อต้นทุนนั้นเกิดขึ้นและเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ กิจการต้องตัดมูลค่าตามบัญชีของชิ้นส่วนที่ถูกเปลี่ยนแทนตามหลักการของการตัดรายการที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน</p>	<p>3. ต้นทุนที่เกิดขึ้นในภายหลัง</p> <p>3.1 การพิจารณาจ่ายในภายหลังของสินทรัพย์</p> <p>มาตรา 65 ตรี (5) กำหนดว่า รายการอันมีลักษณะเป็นการลงทุนหรือจ่ายในการต่อเติม เปลี่ยนแปลง ขยายออก หรือทำให้ดีขึ้นซึ่งทรัพย์สิน แต่ไม่ใช่เป็นการซ่อมแซมให้คงสภาพเดิมเป็นรายการต้องห้ามทางภาษี</p>	

\*ตัวอย่างประกอบความเข้าใจซึ่งอาจปรับได้ตามข้อเท็จจริงของแต่ละกิจการ ทั้งนี้ไม่สามารถใช้อ้างอิงทางกฎหมายได้

**สรุปความแตกต่างที่สำคัญของหลักการทางบัญชีกับกฎหมายภาษี  
สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ**

NPAEs	TAX	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ*
<p>3.2 การตรวจสอบใหญ่</p> <p>กิจการอาจจำเป็นต้องจัดให้มีการตรวจสอบสภาพครั้งใหญ่ตามระยะเวลาที่กำหนดเพื่อค้นหาข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้นโดยไม่จะมีการเปลี่ยนแปลงขึ้นส่วนใดหรือไม่ ทั้งนี้เพื่อให้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์อยู่ในสภาพที่สามารถใช้งานได้ต่อเนื่อง กิจการต้องรับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการตรวจสอบสภาพครั้งใหญ่แต่ละครั้งเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เช่นเดียวกับกรณีการเปลี่ยนแปลง หากเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการตามย่อหน้าที่ 124 กิจการต้องพิจารณาตัดมูลค่าตามบัญชีที่คงเหลือของต้นทุนการตรวจสอบสภาพครั้งใหญ่ในครั้งก่อน</p>	<p>3.2 การตรวจสอบใหญ่</p> <p>มาตรา 65 ตรี (5) กำหนดว่า รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุนหรือรายจ่ายในการต่อเติม เปลี่ยนแปลง ขยายออก หรือทำให้ดีขึ้นซึ่งทรัพย์สิน แต่ไม่ใช่เป็นการซ่อมแซมให้คงสภาพเดิมเป็นรายจ่ายต้องห้ามทางภาษี</p>	<p>3.2 ตัวอย่างการตรวจสอบใหญ่</p> <p>กิจการแยกส่วนประกอบสินทรัพย์ที่สำคัญต่อการดำเนินงานมูลค่า 6,000,000 บาท (มีอายุการใช้งาน 6 ปี ไม่มีมูลค่าคงเหลือ) เป็นค่าซ่อมใหญ่มูลค่า 500,000 บาท และการซ่อมครั้งต่อไปจะเกิดขึ้นทุก 2 ปี ในการรับรู้สินทรัพย์ กิจการแยกบัญชีย่อยเป็นค่าซ่อมใหญ่และตัดค่าเสื่อมราคา 2 ปี ในทางภาษีกิจการตัดค่าเสื่อมราคา 500,000 บาท 2 ปี และ 5,500,000 บาท 6 ปี กิจการเปลี่ยนแทนสินทรัพย์ค่าซ่อมใหญ่ 500,000 บาท ตัดค่าเสื่อมราคาสะสมเดิมและตัดต้นทุนค่าซ่อมใหญ่เดิม ก่อนบวกค่าซ่อมใหญ่ใหม่เป็นสินทรัพย์ต่อไป ในทางภาษี กิจการบวกกลับค่าเสื่อมราคาทางบัญชีที่ตัดมากกว่าทางภาษีในปีที่ 1 ปีที่ 3 และปีที่ 5 เท่ากับผลต่างของค่าเสื่อมราคาค่าซ่อมใหญ่ 1 ปีกับค่าเสื่อมราคา 500,000/6 และในปีที่ 2 และปีที่ 4 กิจการตัดขาดทุนของสินทรัพย์ 500,000*4/6 และ 500,000*2/6 ตามลำดับ จนกระทั่งขายสินทรัพย์ในปีสุดท้าย หากสินทรัพย์เสียหายจนต้องซ่อมใหญ่เร็วขึ้น ให้กิจการปรับปรุงหักขาดทุนเพิ่มขึ้น ตั้งค่าซ่อมใหญ่ใหม่เป็นสินทรัพย์ และบวกกลับค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ค่าซ่อมใหญ่ ทั้งนี้ไม่เกินอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์คือ 6 ปี หากกิจการขายสินทรัพย์ก่อนครบอายุใช้งาน ให้ปรับปรุงบัญชีค่าซ่อมใหญ่ค่าเสื่อมราคาสะสม และบวกกลับทางภาษีด้วย</p>

\*ตัวอย่างประกอบความเข้าใจซึ่งอาจปรับได้ตามข้อเท็จจริงของแต่ละกิจการ ทั้งนี้ไม่สามารถใช้อ้างอิงทางกฎหมายได้

**สรุปความแตกต่างที่สำคัญของหลักการทางบัญชีกับกฎหมายภาษี  
สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ**

NPAEs	TAX	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ*														
<p>4. การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ 42/2563 วันที่ 17 กันยายน 2563</p> <p>(1) กิจการอาจเลือกใช้นโยบายการบัญชีสำหรับการวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ด้วยวิธีการตีราคาใหม่ โดยต้องใช้กับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ในประเภทเดียวกัน</p> <p>(2) ราคาที่ตีใหม่ คือ มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่มีการตีราคาใหม่ หักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนสะสมจากการลดลงของมูลค่าที่เกิดขึ้นในภายหลัง กิจการต้องตีราคาใหม่อย่างสม่ำเสมอ ให้มูลค่าตามบัญชีไม่แตกต่างจากมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน</p> <p>(3) ในการตีราคา ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีสนับสนุนแต่ไม่บังคับให้ใช้การประเมินมูลค่าจากผู้ประเมินราคาอิสระ หากมูลค่ายุติธรรมเปลี่ยนแปลงอย่างไม่มีนัยสำคัญ ต้องตีราคาใหม่ทุก 3 ปี หรือ 5 ปี</p> <p>(4) กิจการรับรู้มูลค่าตามบัญชีที่เพิ่มจากการตีราคาใหม่ไปยังส่วนของผู้ถือหุ้นในหัวข้อส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ แต่หากกิจการเคยตีราคาลดลงและรับรู้ในงบกำไรขาดทุน กิจการต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีที่เพิ่มขึ้นไปยังงบกำไรขาดทุนจนกว่าจะครบ</p>	<p>4. การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ มาตรา 65 ทวิ (3) กำหนดว่า ในกรณีที่มีการตีราคาทรัพย์สินเพิ่มขึ้น ห้ามมิให้นำราคาที่ตีราคาเพิ่มขึ้นมารวมคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิส่วนทรัพย์สินรายการใดมีสิทธิหักค่าสึกหรอ และค่าเสื่อมราคา ก็ให้หักค่าสึกหรอ และค่าเสื่อมราคาในการคำนวณกำไรสุทธิ หรือขาดทุนสุทธิ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข และอัตราเดิมที่ใช้ก่อนตีราคาทรัพย์สินเพิ่มขึ้น โดยให้หักเพียงเท่าที่ระยะเวลา และมูลค่าต้นทุนที่เหลืออยู่สำหรับทรัพย์สินนั้นเท่านั้น</p> <p>มาตรา 65 ตรี (17) กำหนดว่า ค่าของทรัพย์สินนอกจากสินค้าที่ตีราคาต่ำลง เป็นรายจ่ายต้องห้ามทางภาษี</p>	<p>4. ตัวอย่างการวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการด้วยวิธีราคาตีใหม่ (ตัดแปลงจากตัวอย่างที่ 4 โดย รศ.ดร. กนกพร นาคทับที่จัดทำตามประกาศสภาวิชาชีพบัญชีฉบับที่ 42/2563 ตัดแปลงโดยเพิ่มการบัญชีภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี)</p> <p><u>อ้างอิง:</u> <a href="https://www.tfac.or.th/upload/9414/0Dy1NtHeCH.pdf">https://www.tfac.or.th/upload/9414/0Dy1NtHeCH.pdf</a></p> <p>ในปี 25x0 กิจการซื้อที่ดินมาในราคาทุน 100,000 บาท โดยกิจการเลือกใช้วิธีตีราคาใหม่ ทั้งนี้ สิ้นปี 25x1 ที่ดินนี้มีมูลค่ายุติธรรม 150,000 บาท ต่อมาสิ้นปี 25x4 มูลค่ายุติธรรมลดลงเป็น 90,000 บาท แต่กิจการยังไม่ได้จำหน่ายที่ดินออกไป และ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x7 มูลค่ายุติธรรมของที่ดินแปลงนี้เพิ่มขึ้นเป็น 130,000 บาท (อัตราภาษีเงินได้ 20%)</p> <p><u>ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 (มูลค่ายุติธรรม = 150,000 บาท)</u></p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">เดบิต ที่ดิน</td> <td style="width: 40%; text-align: right;">50,000</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">เครดิต ส่วนเกินทุนจากการตีราคาที่ดิน</td> <td style="text-align: right;">40,000</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">เครดิต หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี</td> <td style="text-align: right;">10,000</td> </tr> </table> <p>ในทางภาษีที่ดินยังคงมีมูลค่าเท่ากับ 100,000 บาท</p> <p><u>ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x4 (มูลค่ายุติธรรม = 90,000 บาท)</u></p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">เดบิต ส่วนเกินทุนจากการตีราคาที่ดิน</td> <td style="width: 40%; text-align: right;">40,000</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">เดบิต หนี้สินภาษีเงินได้รอตัดบัญชี</td> <td style="text-align: right;">10,000</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">เดบิต ขาดทุนจากการลดมูลค่าของที่ดิน</td> <td style="text-align: right;">10,000</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">เครดิต ที่ดิน</td> <td style="text-align: right;">60,000</td> </tr> </table>	เดบิต ที่ดิน	50,000	เครดิต ส่วนเกินทุนจากการตีราคาที่ดิน	40,000	เครดิต หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	10,000	เดบิต ส่วนเกินทุนจากการตีราคาที่ดิน	40,000	เดบิต หนี้สินภาษีเงินได้รอตัดบัญชี	10,000	เดบิต ขาดทุนจากการลดมูลค่าของที่ดิน	10,000	เครดิต ที่ดิน	60,000
เดบิต ที่ดิน	50,000															
เครดิต ส่วนเกินทุนจากการตีราคาที่ดิน	40,000															
เครดิต หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	10,000															
เดบิต ส่วนเกินทุนจากการตีราคาที่ดิน	40,000															
เดบิต หนี้สินภาษีเงินได้รอตัดบัญชี	10,000															
เดบิต ขาดทุนจากการลดมูลค่าของที่ดิน	10,000															
เครดิต ที่ดิน	60,000															

\*ตัวอย่างประกอบความเข้าใจซึ่งอาจปรับได้ตามข้อเท็จจริงของแต่ละกิจการ ทั้งนี้ไม่สามารถใช้อ้างอิงทางกฎหมายได้

**สรุปความแตกต่างที่สำคัญของหลักการทางบัญชีกับกฎหมายภาษี  
สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ**

NPAEs	TAX	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ*												
<p>ส่วนที่ตีราคาลดลง และมูลค่าตามบัญชีที่เพิ่มจากการตีราคาใหม่ ให้คำนวณค่าเสื่อมราคา</p> <p>(5) กิจการอาจโอนส่วนเกินจากการตีราคาสินทรัพย์ไปยังกำไรสะสมโดย 1) โอนทั้งจำนวนเหมือนกิจการจำหน่ายหรือเลิกใช้สินทรัพย์ 2) ทอยยโอนส่วนเกินทุนที่เป็นผลต่างค่าเสื่อมราคาจากราคาที่ตีใหม่กับราคาทุนเดิม</p> <p>(6) การโอนส่วนเกินทุนไม่ทำผ่านงบกำไรขาดทุน</p>		<p>บันทึกการตีราคาที่ดินลดลงจาก 150,000 เป็น 90,000 บาท สิ้นปี 25x4 นำขาดทุนจากการตีราคาที่ดิน ไปบวกกลับในการคำนวณภาษี การบันทึกสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอดตัดบัญชีทำให้กิจการมีกำไรทางภาษีสามารถใช้ประโยชน์จากขาดทุนจากการตีราคาที่ดินนี้ได้ในงวดอนาคต</p> <p><u>ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x7</u> มูลค่ายุติธรรมของที่ดินเพิ่มขึ้นเป็น 130,000 บาท ซึ่งแตกต่างจากมูลค่าตามบัญชีอย่างมีสาระสำคัญ ทำให้กิจการต้องปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของที่ดินเพิ่มขึ้นจำนวน 40,000 บาท แต่เนื่องจากในอดีตกิจการเคยรับรู้ผลขาดทุนจากการลดมูลค่าของที่ดิน 10,000 บาท ดังนั้น กิจการจึงต้องรับรู้ผลกำไรจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่า 10,000 บาท ในงบกำไรขาดทุนก่อน ส่วนต่างที่เหลือ 30,000 บาท จึงบันทึกในส่วนเกินทุนจากการตีราคาที่ดิน ดังนี้</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: right;">เดบิต</td> <td style="text-align: left;">ที่ดิน</td> <td style="text-align: right;">40,000</td> </tr> <tr> <td style="text-align: right;">เครดิต</td> <td style="text-align: left;">กำไรจากการตีราคาที่ดิน (P/L)</td> <td style="text-align: right;">10,000</td> </tr> <tr> <td style="text-align: right;">เครดิต</td> <td style="text-align: left;">ส่วนเกินทุนจากการตีราคาที่ดิน</td> <td style="text-align: right;">24,000</td> </tr> <tr> <td style="text-align: right;">เครดิต</td> <td style="text-align: left;">หนี้สินภาษีเงินได้รอดการตัดบัญชี</td> <td style="text-align: right;">6,000</td> </tr> </table> <p>บันทึกการตีราคาที่ดินเพิ่มจาก 90,000 เป็น 130,000 บาท ในทางภาษี หากการตีราคาลดลงครั้งก่อน 10,000 บาท ไม่ได้คำนวณตั้งสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอดตัดบัญชี กิจการเพียงหักกำไร</p>	เดบิต	ที่ดิน	40,000	เครดิต	กำไรจากการตีราคาที่ดิน (P/L)	10,000	เครดิต	ส่วนเกินทุนจากการตีราคาที่ดิน	24,000	เครดิต	หนี้สินภาษีเงินได้รอดการตัดบัญชี	6,000
เดบิต	ที่ดิน	40,000												
เครดิต	กำไรจากการตีราคาที่ดิน (P/L)	10,000												
เครดิต	ส่วนเกินทุนจากการตีราคาที่ดิน	24,000												
เครดิต	หนี้สินภาษีเงินได้รอดการตัดบัญชี	6,000												

\*ตัวอย่างประกอบความเข้าใจซึ่งอาจปรับได้ตามข้อเท็จจริงของแต่ละกิจการ ทั้งนี้ไม่สามารถใช้อ้างอิงทางกฎหมายได้

**สรุปความแตกต่างที่สำคัญของหลักการทางบัญชีกับกฎหมายภาษี  
สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ**

NPAEs	TAX	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ*									
		ในการคำนวณภาษีเงินได้เท่านั้น รายการส่วนเกินทุนให้คำนวณภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี									
<p>5. ค่าเผื่อการลดมูลค่าของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์</p> <p>ในกรณีที่มีข้อบ่งชี้ว่ารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์มีมูลค่าลดลงอย่างถาวร เช่น มีหลักฐานแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ล้าสมัยหรือชำรุดเสียหาย มีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับลักษณะที่กิจการใช้หรือคาดว่าจะใช้สินทรัพย์ ซึ่งส่งผลกระทบต่อกิจการในระหว่างงวดหรือคาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคตอันใกล้ รวมถึงการที่สินทรัพย์ไม่ได้ถูกใช้งานอีกต่อไป การเกิดภาวะชบเซาของตลาดอสังหาริมทรัพย์อย่างรุนแรงติดต่อกันเป็นระยะเวลายาวนาน ซึ่งไม่สามารถคาดการณ์ได้ว่าภาวะดังกล่าวจะหมดไปเมื่อไร เป็นต้น กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการลดมูลค่าของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ในงบกำไรขาดทุน หากกิจการสามารถประมาณราคาขายได้อย่างน่าเชื่อถือโดยที่ไม่มีต้นทุนสูงมากจนเกินไป (ไม่จำเป็นต้องเป็นราคาที่ประเมินโดยผู้ประเมินราคาอิสระ) หรือมูลค่าจากการใช้แล้วแต่มูลค่าใดจะสูงกว่า และราคาขายหักด้วยต้นทุนในการขายรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ต่ำกว่าราคาตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ในกรณีที่ไม่ปรากฏว่ามีข้อบ่งชี้ข้างต้นอีกต่อไป กิจการสามารถบันทึกกลับรายการผลขาดทุนดังกล่าวได้</p>	<p>5. การวัดมูลค่าทรัพย์สินต่ำลง</p> <p>มาตรา 65 ตรี (17) กำหนดว่า ค่าของทรัพย์สินนอกจากสินค้าที่ตีราคาต่ำลง เป็นรายจ่ายต้องห้ามทางภาษี</p>	<p>5. ตัวอย่างค่าเผื่อการลดมูลค่าของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์</p> <p>กิจการมีที่ดินราคาทุน 100,000 บาท ซื้อมาปี 25x1 ตั้งใจสร้างโรงงานบนที่ดินผืนนี้ ต่อมา ปี 25x3 กิจการพบว่าทางราชการติดต่อว่าจะมีโครงการทำทางด่วน คาดว่าจะขอเวนคืนที่ดินมูลค่าที่ทางราชการจะจ่ายค่าเวนคืนให้ 40,000 บาท กิจการจึงบันทึกบัญชีดังนี้</p> <table style="margin-left: 40px;"> <tr> <td>เดบิต</td> <td>ขาดทุนจากการด้อยค่า</td> <td style="text-align: right;">60,000</td> </tr> <tr> <td></td> <td>เครดิต</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td>ขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม</td> <td style="text-align: right;">60,000</td> </tr> </table> <p>ในทางภาษี กิจการบวกกลับขาดทุนด้อยค่าในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล และพิจารณาว่าหากกิจการมีกำไรทางภาษี ให้รับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีของรายการนี้ด้วย</p>	เดบิต	ขาดทุนจากการด้อยค่า	60,000		เครดิต			ขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม	60,000
เดบิต	ขาดทุนจากการด้อยค่า	60,000									
	เครดิต										
	ขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม	60,000									

\*ตัวอย่างประกอบความเข้าใจซึ่งอาจปรับได้ตามข้อเท็จจริงของแต่ละกิจการ ทั้งนี้ไม่สามารถใช้อ้างอิงทางกฎหมายได้



**สรุปความแตกต่างที่สำคัญของหลักการทางบัญชีกับกฎหมายภาษี  
สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ**

NPAEs	TAX	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ*
<p>6. ค่าเสื่อมราคา</p> <p>(1) มูลค่าเสื่อมสภาพของรายการอาคารและอุปกรณ์ต้องปันส่วนเป็นค่าเสื่อมราคาอย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาต้องสะท้อนถึงประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่กิจการได้รับจากการใช้สินทรัพย์ ค่าเสื่อมราคาที่เกิดขึ้นแต่ละงวดต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย ยกเว้น ค่าเสื่อมราคาที่ต้องนำไปรวมเป็นราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ชนิดอื่น กิจการต้องไม่คิดค่าเสื่อมราคาสำหรับสินทรัพย์ที่มีอายุให้ประโยชน์ไม่จำกัด เช่น ที่ดิน เป็นต้น</p> <p>(2) กิจการควรทบทวนมูลค่าคงเหลือและอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์อย่างสม่ำเสมอ หากกิจการคาดว่ามูลค่าคงเหลือและอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์แตกต่างไปจากที่ได้ประมาณไว้ อย่างมีสาระสำคัญ กิจการต้องคำนวณค่าเสื่อมราคาใหม่โดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป</p> <p>(3) การคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์จะเริ่มต้นเมื่อสินทรัพย์นั้นพร้อมใช้งาน เช่น เมื่อสินทรัพย์อยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร การคิดค่าเสื่อมราคาจะสิ้นสุดเมื่อกิจการตัดรายการสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชี หรือเมื่อได้จัดประเภทสินทรัพย์ดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายแล้วแต่เหตุการณ์ใดจะเกิดขึ้นก่อน</p>	<p>6. ค่าเสื่อมราคา</p> <p>มาตรา 65 ตรี (2) กำหนดว่า ค่าสึกหรอ และค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินให้หักได้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข และอัตราที่กำหนด โดยพระราชกฤษฎีกา ดังนี้</p> <p>(1) ค่าเสื่อมราคาคำนวณหักได้ตามบัญชีแต่ไม่เกินอัตราที่กำหนดไว้ในมาตรา 4 แห่งพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145</p> <p>(2) การเปลี่ยนแปลงวิธีการคำนวณค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินหรืออายุการใช้งานต้องขออนุมัติเปลี่ยนแปลงจากอธิบดีกรมสรรพากร ตามมาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145</p>	

\*ตัวอย่างประกอบความเข้าใจซึ่งอาจปรับได้ตามข้อเท็จจริงของแต่ละกิจการ ทั้งนี้ไม่สามารถใช้อ้างอิงทางกฎหมายได้

**สรุปความแตกต่างที่สำคัญของหลักการทางบัญชีกับกฎหมายภาษี  
สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ**

NPAEs	TAX	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ*
<p>7. สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขาย</p> <p>(1) กิจการต้องจัดประเภทสินทรัพย์เป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขาย หากกิจการมีวัตถุประสงค์ที่จะถือไว้เพื่อขายโดยพิจารณาจากการที่มูลค่าตามบัญชีที่จะได้รับคืนส่วนใหญ่มาจากการขาย มิใช่มาจากการใช้สินทรัพย์นั้น</p> <p>(2) สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายถือเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน</p> <p>(3) วัดมูลค่าสินทรัพย์ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายด้วยจำนวนที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่าตามบัญชีและราคาที่สามารถขายได้สุทธิจากต้นทุนในการขายและรับรู้ผลขาดทุนจากการลดมูลค่าสำหรับการลดมูลค่าในครั้งแรกหรือในครั้งต่อ ๆ ไปของสินทรัพย์ในงบกำไรขาดทุนทันที เพื่อให้มูลค่าของสินทรัพย์เท่ากับราคาที่สามารถขายได้สุทธิจากต้นทุนในการขาย</p> <p>(4) กิจการต้องรับรู้ผลกำไรจากการเพิ่มขึ้นในภายหลังของราคาที่สามารถขายได้สุทธิจากต้นทุนในการขายของสินทรัพย์ในงบกำไรขาดทุน แต่ไม่เกินยอดผลขาดทุนจากการลดมูลค่าสะสมที่เคยรับรู้ก่อนหน้านี้</p> <p>(5) กิจการต้องไม่บันทึกค่าเสื่อมราคา (หรือค่าตัดจำหน่าย) ของสินทรัพย์นั้นระหว่างที่สินทรัพย์นั้นถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายเมื่อมีการจำหน่ายสินทรัพย์</p>	<p>7. สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขาย</p> <p>ประมวลรัษฎากรไม่ได้กำหนดเรื่องสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขาย</p>	

\*ตัวอย่างประกอบความเข้าใจซึ่งอาจปรับได้ตามข้อเท็จจริงของแต่ละกิจการ ทั้งนี้ไม่สามารถใช้อ้างอิงทางกฎหมายได้

**สรุปความแตกต่างที่สำคัญของหลักการทางบัญชีกับกฎหมายภาษี  
สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ**

NPAEs	TAX	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ*
กิจการต้องรับรู้กำไร (ขาดทุน) ที่เกิดขึ้นในงบกำไรขาดทุนเมื่อ กิจการตัดรายการสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชี		
8. การตัดรายการ กิจการต้องจัดประเภทสินทรัพย์เป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือ ไว้เพื่อขาย หากกิจการมีวัตถุประสงค์ที่จะถือไว้เพื่อขายโดย พิจารณาจากการที่มูลค่าตามบัญชีที่จะได้รับคืนส่วนใหญ่มาจากการ ขายมิใช่มาจากการใช้สินทรัพย์นั้น	8. การตัดรายการ - คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป. 58/2538 เรื่อง การตัดมูลค่าต้นทุน ที่เหลืออยู่ของทรัพย์สินที่สูญหายหรือชำรุดจนไม่สามารถใช้งานได้ - ข้อหารือเลขที่ กค 0811/09658 ลว. 14 กันยายน 2562 เรื่อง การทำลายทรัพย์สิน	

\*ตัวอย่างประกอบความเข้าใจซึ่งอาจปรับได้ตามข้อเท็จจริงของแต่ละกิจการ ทั้งนี้ไม่สามารถใช้อ้างอิงทางกฎหมายได้