

ขจัดความต่าง : ปรับเกณฑ์สิทธิสำหรับธุรกรรมเช่าทรัพย์สิน

สำหรับผู้ที่ทำบัญชีแล้ว สิ่งสำคัญนอกจากการจัดทำงบการเงิน ยังมีหน่วยงานภาษีโดยเฉพาะด้านภาษีเงินได้นิติบุคคล จะพบว่ามีกรรับรู้อาจด้านบัญชีและทางภาษีที่แตกต่างกันในหลาย ๆ เรื่อง ทำให้ต้องทำการปรับปรุงจากด้านบัญชีให้เป็นไปตามที่กฎหมายกำหนด เพื่อให้การนำส่งภาษีอากรถูกต้อง ครบถ้วน โดยผู้ที่ทำบัญชีกำลังเข้าสู่ช่วงของการนำส่งภาษีเงินได้นิติบุคคลที่กำลังจะถึงนี้

หนึ่งเรื่องที่เคยมีความต่างจากการรับรู้รายได้และรายจ่ายของบริษัทที่มีธุรกรรมเช่าทรัพย์สิน ซึ่งกรมสรรพากรได้ออก ท.ป. 299/2561 ประกาศในราชกิจจานุเบกษา เมื่อวันที่ 11 ตุลาคม 2561 เพื่อขจัดความต่าง

และให้มีความชัดเจนมากยิ่งขึ้น โดยปรับปรุงเกณฑ์สิทธิในการคำนวณรายได้และรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งมีธุรกรรมเช่าทรัพย์สิน ทั้งด้านผู้เช่าและผู้ให้เช่าเพื่อให้เป็นไปในแนวทางที่สอดคล้องกัน มีผลบังคับใช้ตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2561 เป็นต้นไป โดยขอเปรียบเทียบให้เห็นทั้งด้านมาตรฐานบัญชี และคำสั่งกรมสรรพากรที่เปลี่ยนแปลง มีสาระสำคัญดังนี้



มาตรฐานบัญชีฉบับที่ 17

สัญญาเช่าดำเนินงาน

ด้านผู้ให้เช่า

ผู้ให้เช่าต้องรับรู้รายได้ค่าเช่าจากสัญญาเช่าดำเนินงานด้วยวิธีเส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่า

เว้นแต่จะมีเกณฑ์อื่นที่เป็นระบบซึ่งสะท้อนถึงระยะเวลาที่ผู้ให้เช่าได้รับประโยชน์ที่ลดลงจากสินทรัพย์ที่ให้เช่าที่ดีกว่า

ด้านผู้เช่า

ผู้เช่าต้องรับรู้จำนวนเงินที่จ่ายตามสัญญาเช่าดำเนินงานเป็นค่าใช้จ่ายตามวิธีเส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่า นอกจากนี้จะมีเกณฑ์อื่นที่เป็นระบบซึ่งสะท้อนถึงระยะเวลาที่ผู้เช่าได้รับประโยชน์ได้ดีกว่า



หลักเกณฑ์เดิม ท.ป. 155/2549

ด้านผู้ให้เช่า

3.4 การคำนวณรายได้และรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งประกอบกิจการให้เช่าทรัพย์สิน ให้ใช้เกณฑ์สิทธิ โดยบริษัทหรือ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นต้องนำรายได้ค่าเช่าหรือค่างวดและรายจ่ายที่เกี่ยวข้องมารวมคำนวณเป็นรายได้และรายจ่ายในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีตามส่วนแห่งระยะเวลาการให้เช่าทรัพย์สิน

ด้านผู้เช่า

การคำนวณรายได้และรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งเป็น ผู้เช่าทรัพย์สิน ให้ใช้เกณฑ์สิทธิ โดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นจะต้องนำรายจ่ายค่าเช่าหรือค่างวดและรายจ่ายที่เกี่ยวข้องมารวมคำนวณเป็นรายจ่ายในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

NEW

หลักเกณฑ์ใหม่ ท.ป.299/2561

ด้านผู้ให้เช่า

3.4 การคำนวณรายได้และรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งประกอบกิจการให้เช่าทรัพย์สิน ให้ใช้เกณฑ์สิทธิ โดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นต้องนำรายได้ค่าเช่าหรือค่างวดและรายจ่ายที่เกี่ยวข้องมารวมคำนวณเป็นรายได้และรายจ่ายในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีตามส่วนแห่งระยะเวลาการให้เช่าทรัพย์สินหรือตามเกณฑ์อื่นที่เหมาะสมตามวิธีการทางบัญชีที่รับรองทั่วไป

ด้านผู้เช่า

การคำนวณรายได้และรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งเป็นผู้เช่าทรัพย์สิน ให้ใช้เกณฑ์สิทธิ โดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นต้องนำรายจ่ายค่าเช่าหรือค่างวดและรายจ่ายที่เกี่ยวข้องมารวมคำนวณเป็นรายจ่ายในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีตามส่วนแห่งระยะเวลาการเช่าทรัพย์สินหรือตามเกณฑ์อื่นที่เหมาะสมตามวิธีการทางบัญชีที่รับรองทั่วไป

กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามวรรคหนึ่งและวรรคสองได้เลือกใช้วิธีใดวิธีหนึ่งเพื่อคำนวณรายได้และรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้แล้ว ให้ใช้วิธีนั้นตลอดไป เว้นแต่จะได้รับอนุมัติให้เปลี่ยนแปลงจากอธิบดีกรมสรรพากร



จะเห็นได้ว่าจาก ท.ป. 155/2549 ด้านผู้ให้เข้ากำหนดเนื้อหาเช่นเดียวกับที่มาตราฐานบัญชีกำหนด ปัญหาอยู่ที่ด้านผู้เข้าที่กำหนดเนื้อหาต่างไป คือ ไม่ได้กำหนดให้ “**คำนวณเป็นรายจ่ายในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีตามส่วนแห่งระยะเวลาการเข้าทรัพย์สิน**” แต่กำหนดเป็น “**คำนวณเป็นรายจ่ายในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีนั้น**” ทำให้เกิดความต่างของบัญชีและภาษีอากร เนื่องจากการคำนวณตลอดทั้งอายุสัญญาเข้ากับแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี มีโอกาสที่จะเกิดการรับรู้ด้วยยอดเงินที่ไม่เท่ากันระหว่างบัญชีกับภาษี ส่งผลให้ต้องทำการปรับปรุงเพื่อนำส่งภาษีเงินได้นิติบุคคลเกิดความยุ่งยาก รวมถึงเกิดการตีความที่แตกต่างกันไป

ท.ป. 299/2561 จึงเป็นการปรับเนื้อหาเพื่อให้ด้านภาษีมีความสอดคล้องกับด้านบัญชี ลดภาระให้กับผู้ทำบัญชีโดย

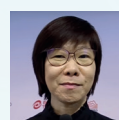
ด้านผู้เข้า ระบุให้เป็นไปในทางเดียวกับที่มาตราฐานบัญชีกำหนด โดยปรับจาก “**ในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี**” ขยายความเพิ่มเป็น “**ในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี ตามส่วนแห่งระยะเวลาการเข้าทรัพย์สิน**” ทั้งนี้เพื่อให้สอดคล้องกันทั้งด้านผู้ให้เข้า และ ผู้เข้า ด้วย

และฉบับนี้ ทั้งด้านผู้ให้เข้าและผู้เข้า ยังเพิ่มเติมด้วยข้อความ “**หรือตามเกณฑ์อื่นที่เหมาะสมตามวิธีการทางบัญชีที่รับรองทั่วไป**”



ซึ่งตามที่เราทราบกันแล้วว่า มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า (IFRS16) มีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2563 นั้น มีผลกระทบให้เกิดการเปลี่ยนแปลงด้านการรับรู้ทางบัญชีอีกครั้ง จะเห็นว่าผู้ทำบัญชียังต้องเผชิญกับความต่างด้านบัญชีกับภาษี

มากขึ้นเรื่อย ๆ จากการที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินใหม่ ๆ ทยอยออกมา มีผลบังคับใช้ ในฐานะผู้ทำบัญชีต้องเตรียมพร้อมอยู่เสมอที่จะต้องทำความเข้าใจเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงที่กำลังจะมาถึง เพื่อให้การดำเนินการทั้งด้านบัญชีและภาษีอากรถูกต้องตามที่กำหนด



โดย..นางสุรณิ ทิวการพรรณราย

กรรมการในคณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการบัญชีภาษีอากร

