

มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม แนวปฏิบัติที่แตกต่างกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และแนวปฏิบัติที่แตกต่างกับทางภาษีอากร

## THE DIFFERENT PRACTICE BETWEEN TFRS FOR SMEs TFRS FOR NPAEs AND CORPORATE TAXES

ธนวรรณ แฉ่งชำโถม<sup>1</sup>, ศิริวัลย์ จันทร์แก้ว<sup>2</sup>

Thanawan Changkomchome<sup>1</sup>, Siriwan Jankaew<sup>2</sup>

สาขาวิชาการบัญชี คณะบัญชี มหาวิทยาลัยธนบุรี

Mamablue\_th@hotmail.co.th<sup>1</sup>, ajau\_acc@hotmail.com<sup>2</sup>

### บทคัดย่อ

มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับประเทศไทยได้มีการเปลี่ยนแปลงมาตลอด ทั้งนี้โดยหน่วยงานกำกับดูแล ได้แก่ สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ซึ่งเป็นหน่วยงานที่มีอำนาจหน้าที่ในเรื่องดังกล่าว เป็นผู้กำหนดให้มีการปรับปรุง มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานระหว่างประเทศ บทความวิชาการนี้มีวัตถุประสงค์ในการศึกษา มาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับธุรกิจขนาดกลาง และขนาดย่อม ( Thai Financial Reporting Standard for small and medium Entities :TFRS for SMEs) ซึ่งเป็นมาตรฐานที่จะถูกนำมาบังคับใช้กับธุรกิจขนาดกลาง และขนาดย่อม โดยแท้จริง แล้ว คือ กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non Public Accountable Entities :NPAEs) เดิม ดังนั้น TFRS for SMEs จึงเป็นมาตรฐานที่จะนำมาใช้ถือปฏิบัติกับกิจการ NPAEs ทุกประเภท แต่มีประเด็นที่เปลี่ยนแปลงไปมากมายที่สำคัญคือ TFRS for NPAEs ไม่อาจนำเสนอภาพของธุรกิจที่มีความซับซ้อนได้อย่างมีประสิทธิภาพ เป็นเหตุให้ TFRS for SMEs เข้ามามีบทบาทในการรองรับธุรกรรมที่ซับซ้อน การเติบโตทางธุรกิจของกิจการ NPAEs เดิม และการเป็นกิจการข้ามชาติ บทความวิชาการนี้จึงทำการศึกษาเปรียบเทียบความแตกต่างของ TFRS for SMEs กับ TFRS for NPAEs และ ความความแตกต่างจากข้อกำหนดในประมวลรัษฎากรที่เกี่ยวกับภาษีเงินได้นิติบุคคล ก็เป็นสิ่งที่นักบัญชีควรทราบและให้ความสนใจ เพื่อที่จะได้นำไปปฏิบัติให้ถูกต้อง ในการจัดทำงบการเงิน การยื่นเสียภาษี ให้แก่องค์กรธุรกิจที่เป็นธุรกิจขนาดย่อมต่อไป

**คำสำคัญ:** มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม, มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ, ภาษีเงินได้นิติบุคคล

### Abstract

Thai financial reporting standards have changed throughout. However, by regulatory authorities, such as the Federation of Accounting Professions which is the agency and have the authority in such matters. This article is intended for educational purposes. The Thai Financial Reporting Standard for Small and Medium Entities (TFRS for SMEs) is the standard that will be applied to small and medium businesses. It is virtually nonexistent , Non Public Accountable Entities (NPAEs). So, TFRS for SMEs is a standard that will

apply to all types of NPAEs, but there are a number of important issues. TFRS for NPAEs cannot provide a sophisticated picture of a business that is so complex that TFRS for SMEs is playing a role in accommodating complex transactions, the growth of NPAEs business and transnational operations. This paper examines the differences between TFRS for SMEs and TFRS for NPAEs, and the differences in terms of corporate income tax regulations. It is what the accountant should know and pay attention in order to be properly implemented. to prepare the financial statements and Tax filing to the small business.

**Keyword:** Financial reporting standards for small and medium-sized enterprises, Financial reporting standards for non-public entities, Corporate income taxes

## บทนำ

เนื่องจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) กำลังจะถูกยกเลิกการบังคับใช้ไปในปีพ.ศ. 2559 และจะมีการนำเอามาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) มาบังคับใช้ตั้งแต่ปีพ.ศ. 2560 นี้ โดยจะเริ่มในปีที่มีรอบระยะเวลาการรายงานตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2560 เป็นต้นไปนั้น โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้การดำเนินงานของธุรกิจที่เป็นเอสเอ็มอี มีการรายงานผลการดำเนินงานและฐานะการเงินที่เป็นมาตรฐานสากล มีความน่าเชื่อถือเทียบเคียงในระดับสากล เพื่อส่งผลกระทบต่อการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจด้านการเงิน การลงทุน และการขยายด้านตลาดเงิน ตลาดทุนในประเทศไทย อย่างไรก็ตามการจัดทำบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีไม่ว่าจะเป็นฉบับใดก็ตาม แนวปฏิบัติทางบัญชีมีความแตกต่างจาก แนวปฏิบัติทางบัญชีนิติบุคคลขององค์กรธุรกิจอยู่ในหลายประการ ซึ่งนักบัญชีจำเป็นต้องรู้และทำความเข้าใจเพื่อสามารถนำไปปฏิบัติได้ถูกต้อง เพื่อไม่ให้เกิดความเสียหาย การจัดทำบัญชีให้ถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชี การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลให้ครบถ้วน ถูกต้อง และเพื่อการแนะนำแก่องค์กรธุรกิจในการวางแผนภาษีให้เหมาะสม หลีกเลี่ยงการเกิดรายจ่ายต้องห้าม ที่มีผลทำให้มีรายการ “บวกกลับ” ที่ทำให้กำไรสุทธิทางบัญชี และกำไรสุทธิทางภาษีมีความแตกต่างกันมากจนอาจทำให้งบการเงินขาดความน่าเชื่อถือ และเป็นอุปสรรคต่อการพัฒนาธุรกิจเอสเอ็มอีที่มีความเติบโตเป็นที่น่าสนใจต่อการร่วมลงทุนของนักลงทุนทั้งไทยและต่างประเทศในบทความนี้จึงเป็นการนำเสนอเพื่อเปรียบเทียบให้เห็นความแตกต่างของแนวปฏิบัติของ TFRS for SMEs และ TFRS for NPAEs กับ ความแตกต่างของข้อกำหนดในประมวลรัษฎากร เกี่ยวกับการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล เพื่อเป็นแนวทางแก่นักบัญชีในการศึกษาทำความเข้าใจและนำไปปฏิบัติ

**ความแตกต่างในแนวปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) และแนวปฏิบัติทางภาษีนิติบุคคล**

ที่มาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) นั้นมาจากแนวคิด 5 ประการ คือ 1) เพื่อต้องการจะให้มีความมาตรฐานการบัญชีที่สามารถรองรับกับธุรกิจที่มีความซับซ้อน ซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) ไม่ครอบคลุมถึง ซึ่งได้แก่ เครื่องมือทางการเงินที่ซับซ้อน การรวมธุรกิจ และการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ เป็นต้น 2) แม้ในบางธุรกรรม TFRS for NPAEs จะมีแนวปฏิบัติอย่างง่าย แต่อาจทำให้ไม่สามารถสะท้อนภาพของการดำเนินธุรกิจที่ในวันจะซับซ้อนมากขึ้น เพื่อให้เกิดความชัดเจนได้ดีขึ้น ได้แก่ โปรแกรมพิเศษแก่ลูกค้า การบัญชีเกษตรกรรม ภาษีเงินได้รอดดับบัญชี และวิธีการตีราคาใหม่ของ

รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ฯลฯ เป็นต้น 3) การ Capitalization รายจ่ายในการพัฒนา และการ Capitalization ต้นทุนกู้ยืมเป็นสินทรัพย์ เป็นต้น 4) เพื่อสนองความต้องการใช้งบการเงินของผู้อื่นที่นอกเหนือจากกลุ่มธุรกิจครอบครัว หรือผู้ก่อตั้งกิจการ เช่น ความต้องการใช้งบการเงินของ เจ้าหนี้ ผู้ให้กู้ยืม และ สถาบันการเงิน เช่นการกำหนดให้จัดทำงบกระแสเงินสด และงบการเงินรวม เป็นต้น และ 5) เพื่อรองรับการเติบโตของธุรกิจและเตรียมพร้อมให้เกิดการลงทุนใน SME โดยเงินลงทุนต่างประเทศ (สันสกฤต วิจิตรเลขการ, 2559)

TFRS for SMEs ประกอบด้วย 35 บท ซึ่งเพิ่มเติมจาก TFRS for NPAEs ที่มี 22 บท โดยมีภาพรวมให้มีข้อกำหนดใช้มาตรฐานนี้กับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ แต่แบ่งเกณฑ์การบังคับใช้สำหรับกิจการที่มีความซับซ้อนและไม่มีความซับซ้อน ซึ่งกิจการทั้งสองประเภทมีความแตกต่างกันตรงที่ SMEs ที่มีความซับซ้อน ได้แก่เป็นเงินธุรกิจที่เพิ่งเริ่มประกอบกิจการ เงินลงทุนในบริษัทร่วม/การร่วมค้า ของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (PAEs) หรือเป็นกิจการที่มีเงินลงทุนในกิจการ มีส่วนได้เสียสาธารณะ (PAEs) หรือ เป็นกิจการที่มีเงินลงทุนใน บริษัทร่วม/การร่วมค้า ของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะอื่น (NPAEs) หรือ เป็นเงินลงทุนใน บริษัทร่วม/การร่วมค้า ของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะอื่น (NPAEs) สำหรับมาตรฐานที่เพิ่มเติมเข้ามาจาก TFRS for NPAEs ได้แก่

งบกระแสเงินสด	เงินอุดหนุนรัฐบาล
งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ	การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์
งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะ	การต่อคำของสินทรัพย์
หมายเหตุประกอบงบการเงิน	ผลประโยชน์ของพนักงาน
เครื่องมือทางการเงินที่ซับซ้อน	ภาวะเงินเพื่อรุนแรง
เงินลงทุนในบริษัทร่วม บริษัทร่วมค้า	การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน
การรวมธุรกิจและค่าความนิยม	กิจกรรมพิเศษ เช่น เกษตรกรรม เหมืองแร่ และสัมปทานบริการ
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	

นอกจากนี้ยังมีบทที่กล่าวถึงเรื่องต่อไปนี้อยู่ใน มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for PAEs) ได้แก่

ส่วนงานดำเนินงาน	งบการเงินระหว่างกาล
กำไรต่อหุ้น	สินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย

ความแตกต่างของมาตรฐานทั้ง 2 แบบและภาษีเงินได้นิติบุคคลมีดังต่อไปนี้ คือ (ปัญญา อิศระวรวานิช , 2559. ) และ (กลุ่มนักวิชาการการภาษีอากร , 2559. )

**1. งบกระแสเงินสด**

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
ไม่มีข้อกำหนดให้มีการจัดทำ	บังคับให้กิจการจัดทำ	ไม่มีข้อกำหนดให้มีการจัดทำ

**2. งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ**

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
-ไม่มีข้อกำหนดในการรายงานผลการดำเนินงานที่ยกเลิก	-มีข้อกำหนดในการรายงานผลการดำเนินงานที่ยกเลิก	กำหนดให้จัดทำงบกำไรขาดทุนที่แสดงกำไรขาดทุนสุทธิทางบัญชี เพื่อนำมา
-ไม่มีข้อกำหนดให้จัดทำงบกำไรขาดทุนและงบกำไรสะสม	-อนุญาตให้จัดทำงบกำไรขาดทุนและงบกำไรสะสม (นำเสนอเป็น 2 งบ)	ปรับปรุงเป็นกำไรทางภาษี

## 3. การรวมธุรกิจ

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
ค่าความนิยมติดลบหรือกำไรจากการต่อรองราคาซื้อ ถือเป็นรายได้แสดงในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ	เหมือนกัน	เหมือนกัน

## 4. งบการเงินรวม

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
ไม่กำหนดให้ต้องจัดทำ	ต้องจัดทำหากมีอำนาจในการควบคุมมากกว่า 50%	ไม่มีข้อกำหนดให้ต้องจัดทำ

## 5. งบการเงินระหว่างกาล

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
ไม่กำหนดให้ต้องจัดทำ แต่เลือกนำไปปฏิบัติได้หากเป็นประโยชน์	ไม่กำหนดให้ต้องจัดทำ	ไม่มีข้อกำหนดให้ต้องจัดทำ

## 6. กำไรต่อหุ้น

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
ไม่กำหนดให้ต้องจัดทำ	ไม่กำหนดให้ต้องจัดทำ	ไม่มีข้อกำหนดให้ต้องจัดทำ

## 7. หนี้สินและส่วนของผู้เจ้าของ

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
ไม่มีบทบัญญัติในเรื่องนี้โดยเฉพาะ	มีบทบัญญัติในเรื่องนี้โดยเฉพาะ	-

## 8. เงินอุดหนุนรัฐบาล

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
ไม่มีการระบุในเรื่องนี้ไว้โดยเฉพาะ	เงินอุดหนุนที่ไม่กำหนดเงื่อนไขที่ผู้รับต้องปฏิบัติตามจะรับรู้เป็นรายได้ต่อเมื่อมีสิทธิได้รับเงินอุดหนุนนั้น และเงินอุดหนุนที่กำหนดเงื่อนไขที่ผู้รับต้องปฏิบัติตามจะรับรู้เป็นรายได้ต่อเมื่อกิจการได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ และเงินอุดหนุนที่ได้รับก่อนเข้าเกณฑ์รับรู้รายได้ ให้รับรู้เป็นหนี้สิน	พ.ร.ฎ.ฉบับที่ 604 (18 เม.ย.2559) รายการที่เป็นการลงทุนในทรัพย์สินให้หักค่าใช้จ่ายร้อยละ 100 โดยราคาทรัพย์สิน 1 เท่าแรกเป็นรายการที่หักค่าสึกหรอตามปกติ แต่สำหรับที่ยกเว้นภาษีให้ ลงเป็นรายการใน ภงด. 50 ของปี 2559 และมี พ.ร.ฎ.ฉบับ 622 (24 ส.ค.2559) เฉพาะเครื่องจักรและอาคารไม่จำเป็นต้องพร้อมใช้งานในปี 2559 เมื่อพร้อมใช้งานเมื่อใดจึงคิดค่าสึกหรอ

## 9. การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
ไม่มีการระบุถึงเรื่องนี้โดยเฉพาะ	กำหนดขอบเขตและหลักการรับรู้รายการเช่นเดียวกับ TFRS 2 การชำระด้วยตราสารทุน หรือเงินสด	หลักทรัพย์เพื่อค้าถือเป็นสินค้า เทียบราคาทุนหรือราคาตลาดแล้วแต่อย่างใดจะต่ำกว่าแล้วรับรู้เป็นกำไร/ขาดทุน (มาตรา 65 ทวิ (6)) รับรู้ผลขาดทุนเป็นค่าใช้จ่ายได้ไม่ต้องห้ามตามมาตรา 65ตรี(17)

## 10. ส่วนงานที่ยกเลิก

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
ไม่กำหนดให้ต้องจัดทำ	ระบุให้แยกกำไรขาดทุนจากส่วนงานที่ยกเลิกและหยุดคิดค่าเสื่อม เฉพาะในงบกำไรขาดทุน	ไม่มีบทบัญญัติในเรื่องนี้

## 11. การด้อยค่าของสินทรัพย์

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
ไม่มีบทว่าด้วยเรื่องนี้โดยเฉพาะ แต่จะมีรวมอยู่ในบทที่ว่าด้วยเงินลงทุนฯ ที่ดิน อาคาร อุปกรณ์ และสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	มีบทว่าด้วยเรื่องนี้โดยเฉพาะ โดยประเมินมูลค่าที่จะได้รับคืนเปรียบเทียบกับมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนขาย หรือมูลค่าจากการใช้แล้วแต่จำนวนใดจะสูงกว่า	โดย - มาตรา 65 ทวิ (17) การด้อยค่าของทรัพย์สินต้องห้าม ถือเป็น Unrealized Lost - การตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเป็นรายจ่ายได้เฉพาะสถาบันการเงิน ในกิจการอื่นต้องเป็นไปตามมาตรา 65 ทวิ (9) และกฎกระทรวงฉบับที่ 186

## 12. สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขาย

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
กำหนดให้จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน จึงหยุดคิดค่าเสื่อมราคา และประเมินมูลค่าที่คาดว่าจะขายได้ และสามารถรับรู้ผลขาดทุน โดยต้องมีข้อบ่งชี้ถึงความแน่นอนในอนาคตการขาย	ไม่มีข้อกำหนด แต่ระบุว่า การถือไว้เพื่อขายถือเป็นข้อบ่งชี้ของการด้อยค่า	ถือปฏิบัติตาม พรฎ. ฉบับที่ 145 โดยไม่แยกสินทรัพย์เป็นที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ที่มีไว้เพื่อใช้งาน อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน สินทรัพย์ด้อยค่า หรือ สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายในทางภาษีมองที่การถือครอง และกรรมสิทธิ์จะใช้งานหรือไม่ใช้ ก็ต้องหักค่าสึกหรอ และต้องเป็นไปตาม ป.58/2538 กรณีการตัดมูลค่าต้นทุนที่เหลืออยู่ของทรัพย์สินที่สูญหายหรือชำรุดจนไม่สามารถใช้งานได้ และอนุโลมใช้ ป.79/2541 แนวทางปฏิบัติ กรณีการทำลายของเสีย สินค้าที่เสื่อมคุณภาพ สินค้าที่มีตำหนิสินค้าที่หมดสมัยนิยม สินค้าที่หมดอายุ และเศษซาก

## 13. ผลประโยชน์พนักงาน

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
ไม่มีบทว่าด้วยเรื่องนี้โดยเฉพาะแต่จะรวมอยู่ใน ประมวลการหนี้สิน	- ให้รับรู้ภาระผูกพัน โดย ใช้วิธีคิดศาสตร์ประกันภัย โดยต้องไม่ใช้ต้นทุน หรือความพยายามสูงเกินไป - รับรู้กำไร/ขาดทุนเข้ากำไรขาดทุน หรือ กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นได้	ภาระผูกพันทางภาษีจะไม่เป็นรายจ่าย จนกว่าจะมีการจ่ายจริง

## 14. ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
แต่ละกิจการถือว่าสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานเป็นไทยบาท	กำหนดให้แต่ละกิจการต้องระบุสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน (Functional Currency)	อนุโลมใช้อัตราแลกเปลี่ยนที่ไม่เป็นเงินบาท โดยเป็นไปตามมาตรา 65 ทวิ (5) และประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตามมาตรา 9 แห่งประมวลรัษฎากรประกอบคำอธิบายตาม ป.132/2548 โดยมาตรา 9 ไม่ได้

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
		ใช้ในกรณีการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลด้วยกำไรสุทธิ แต่ใช้สำหรับฐานกำไรนิติบุคคลตามมาตรา 70 การจำหน่ายกำไรและการหักภาษี ณ ที่จ่าย กรณีการส่งออกก็ใช้ตามบทบัญญัติในมาตรา 9 เช่นกัน ส่วนในกรณีการนำเข้าใช้อัตราแลกเปลี่ยนของกรมศุลกากร

### 15. ภาวะเงินเฟ้อรุนแรง

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
ไม่มีบทว่าด้วยเรื่องนี้โดยเฉพาะ	มีข้อกำหนดให้ถือปฏิบัติกับกิจการซึ่งใช้สกุลเงินของสภาพเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรงเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน	-

### 16. การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
ไม่กำหนดให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน	กำหนดให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันกำหนดให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน แต่รายการที่เปิดเผยน้อยกว่า TAS 24 โดยให้เปิดเผยเพียงจำนวนเงิน ยอดคงค้าง เงื่อนไขหลักประกัน ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ หนี้สูญในงวด และจำนวนเงินรวม ค่าตอบแทนผู้บริหาร	-การเปิดเผยข้อมูลมีประโยชน์ต่อการจัดเก็บภาษี การตรวจสอบงบการเงินโดยผู้สอบบัญชี เช่นในประเด็น การแสดงความเห็นแบบมีเงื่อนไข หรือไม่แสดงความเห็น จะเป็นงบการเงินที่เป็นเป้าหมายในการตรวจสอบภาษี -เงินให้กู้ยืม หากบริษัทมีเงินให้กรรมการ หรือบริษัทในเครือ หรือบุคคลอื่นๆ กู้ยืม ในทางภาษี อาจต้องทำรายการปรับปรุงดอกเบี้ยรับ หากในทางกลับกัน กรรมการบริษัททำให้เงินกู้ยืมแก่กิจการไม่คิดดอกเบี้ยกับกิจการย่อมทำได้

### 17. กิจการที่มีลักษณะเฉพาะ

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
ไม่มีบทว่าด้วยเรื่องนี้โดยเฉพาะ	มีบทว่าด้วยเรื่องนี้โดยเฉพาะ โดยให้แนวทางเกี่ยวกับการรายงานทางการเงินของ SMEs ใน 3 กิจกรรมพิเศษได้แก่ เกษตรกรรม การสกัดแร่ และสัมปทานบริการ	-

### การบัญชีเกษตรกรรม

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
ไม่มีบทว่าด้วยเรื่องนี้โดยเฉพาะ	-กำหนดให้รับรู้สินทรัพย์ชีวภาพเริ่มแรกและวันสิ้นรอบบัญชี ด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย -กำหนดให้รับรู้ผลผลิต ณ จุดเก็บเกี่ยวด้วยมูลค่ายุติธรรมหัก ต้นทุนในการขาย หากมีระยะเวลาในการเก็บเกี่ยว	ในทางภาษีถือว่าเป็นสินทรัพย์ต่างๆ ไป ตัดค่าเสื่อมราคาตาม มาตรา 4(5) ตัดได้ไม่เกินร้อยละ 20

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
----------------	---------------	----------

ยาวนาน เช่น ปาล์ม ในระยะเวลาลงทุนต้อง Capitalize  
เป็นสินทรัพย์ และตัดจำหน่ายในลักษณะ ค่าเสื่อมราคา

#### การสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรธรรมชาติ

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
----------------	---------------	----------

ไม่มีบทว่าด้วยเรื่องนี้โดยเฉพาะ กำหนดให้รับรู้รายการและวัดมูลค่า  
ตาม TFRS 6

#### ข้อตกลงสัมปทานบริการ

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
----------------	---------------	----------

ไม่มีบทว่าด้วยเรื่องนี้โดยเฉพาะ กำหนดให้รับรู้รายการและวัดมูลค่า  
ตาม TFRIC 12

### 18. ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
----------------	---------------	----------

กำหนดให้ปันส่วนต้นทุนเริ่มแรกของ สินทรัพย์ไปยังส่วนประกอบที่สำคัญ และคิดค่าเสื่อมราคาแต่ละส่วนของ สินทรัพย์แยกจากกัน (Component Approach) โดย -สินทรัพย์มีรูปแบบการไปรษณีย์แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ หรือ -มีอายุการให้ประโยชน์ไม่เท่ากัน -ไม่อนุญาตให้กิจการแสดงรายการ ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ด้วยราคาที่ดี ใหม่

กำหนดให้ปันส่วนต้นทุนเริ่มแรกของ สินทรัพย์ไปยังส่วนประกอบที่สำคัญและคิด ค่าเสื่อมราคาแต่ละส่วนของสินทรัพย์แยก จากกัน เฉพาะ เมื่อส่วนประกอบที่สำคัญ ของรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์มี รูปแบบการใช้ประโยชน์แตกต่างกันอย่างมี นัยสำคัญ

การแยกโดยหลัก Component Approach เป็นการมองลักษณะการใช้ประโยชน์ที่ แตกต่างกัน ไม่ได้มองที่อายุการให้ประโยชน์ แตกต่างกัน

-อนุญาตให้กิจการแสดงรายการ ที่ดิน อาคารและ อุปกรณ์ด้วยราคาที่ดีใหม่ โดย กำไร หรือขาดทุนแสดงในส่วนเกินทุน (Other Comprehensive Income) ทำให้ ต้องจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

ให้ใช้ราคาทุนเดิม และไม่มีวิธีตี ราคาใหม่ และให้ตัด ค่าเสื่อม ราคาตามอัตราที่กำหนดใน พรฎ. ฉบับที่ 145

### 19. ต้นทุนการกู้ยืม

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
----------------	---------------	----------

กำหนดให้รวมต้นทุนการกู้ยืมที่ เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มา การก่อสร้าง หรือการผลิต สินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขเป็นส่วน หนึ่งของราคาทุนการกู้ยืมอื่น

กำหนดให้รับรู้ต้นทุนการกู้ยืมเป็น ค่าใช้จ่าย ในงวดที่ต้นทุนนั้นเกิดขึ้น แม้ต้นทุนการกู้ยืมนั้นเกี่ยวข้อง โดยตรงกับการได้มา การก่อสร้าง หรือการผลิตสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข

ในทางภาษีมีความแตกต่างอย่างมากกล่าวคือ หากสินทรัพย์ยังไม่พร้อมใช้งานต้องรวมดอกเบี้ย เป็นต้นทุน และหากเกิดกรณีที่มีดอกเบี้ยรับจาก การกู้ยืมโดยมีการนำเงินกู้ยืมไปหารายได้ดอกผล ดอกเบี้ยรับถือเป็นรายได้ ส่วนดอกเบี้ยจ่ายถือ

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
เป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่ต้นทุน นั้นเกิด โดยจะ capitalize ได้ ไม่เกินมูลค่าที่ได้รับประโยชน์		เป็นค่าใช้จ่าย ไม่มีการนำมาหักกลบกันตามแนว ปฏิบัติทางบัญชี ในกรณีการซื้อที่ดินก็ต้องรวมดอกเบี้ยเป็น ต้นทุนจนกว่าอาคารจะพร้อมใช้ เพราะทางภาษี ถือว่าซื้อที่ดินมาโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อการ ก่อสร้างอาคาร หากยังไม่ก่อสร้างอาคาร หรือ ก่อสร้างไม่เสร็จก็ต้องนำดอกเบี้ยรวมเป็นต้นทุน ที่ดินต่อไป

## 20. สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
กำหนดให้การรับรู้รายจ่ายในการ วิจัยและพัฒนาเป็นสินทรัพย์ไม่มี ตัวตนหากเข้าเงื่อนไขครบ 6 ข้อ	กำหนดให้การรับรู้รายจ่ายในการ วิจัยและพัฒนาเป็นค่าใช้จ่าย ใน งวดที่เกิด	ค่าใช้จ่ายในการวิจัยและพัฒนา ทางภาษี ถือเป็น ต้นทุนการได้มาซึ่งสินทรัพย์ ต้อง Capitalize เข้า เป็นต้นทุนสินทรัพย์ จนกว่าสินทรัพย์พร้อมใช้งาน ในปัจจุบัน ค่าใช้จ่ายในการวิจัยและพัฒนา ซึ่งได้ จ่ายไปในระหว่างวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2558 ถึง วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2562 ตาม สามารถหัก ภาษีได้ 3 เท่า ตาม พรฎ ฉบับที่ 598/2559 โดยต้อง Capitalize เข้าเป็นต้นทุนสินทรัพย์

## 21. อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
กำหนดให้วัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อ การลงทุนด้วยวิธีราคาทุน (ราคาทุนหัก ค่า เสื่อมราคาสะสม และ ค่าเผื่อการด้อยค่า) ในกรณีที่อสังหาริมทรัพย์มีทั้งส่วนที่เป็น การลงทุนและที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (ที่มีไว้เพื่อการใช้งานเอง) หากสามารถ แยกบันทึกเป็นส่วนต่างๆจากกันได้ ให้ บันทึกแยกจากกัน ถ้าไม่สามารถแยก ส่วนขายได้ ก็กิจการจะบันทึกเป็น อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเมื่อส่วนที่ มีไว้ใช้นั้นไม่มีนัยสำคัญ	วัดมูลค่าเริ่มแรกด้วยราคาทุน ณ วันสิ้นงวดให้วัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อ การลงทุนด้วยมูลค่ายุติธรรม หากมูลค่า ยุติธรรมสามารถหาได้อย่างน่าเชื่อถือโดยมี ต้นทุนหรือการใช้ทรัพยากรต่ำพร้อมทั้งรับรู้ การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรม ในงบกำไร ขาดทุน ในกรณีที่อสังหาริมทรัพย์มีทั้งส่วนที่เป็นการ ลงทุนและที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (ที่มีไว้ เพื่อการใช้งานเอง) ต้องแยกการรับรู้ อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ แต่หากไม่สามารถวัดมูลค่า ยุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือให้รับรู้เป็นที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	ให้ใช้วิธีราคาทุน หัก ค่าเสื่อม ราคาสะสมได้เท่านั้น



## 22. สัญญาเช่า

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
ข้อบ่งชี้ของสัญญาเช่ามีการระบุจำนวนร้อยละของอายุการให้ประโยชน์ ร้อยละของมูลค่ายุติธรรม	ข้อบ่งชี้ของสัญญาเช่า <b>ไม่มี</b> การระบุจำนวนร้อยละของอายุการให้ประโยชน์ ร้อยละของมูลค่ายุติธรรม	การเช่าซื้อ ในทางภาษี ถือว่าเป็นสินทรัพย์ของผู้เช่าซื้อ ซึ่งตรงกับแนวทางปฏิบัติทางบัญชี ที่บันทึกเป็นสินทรัพย์ ด้วยราคาซื้อและบันทึกผลต่างของราคาซื้อ กับเงินที่ต้องจ่ายชำระเป็นดอกเบี้ย
สถานการณ์ที่จัดประเภทสัญญาเช่าให้เงิน <b>ไม่</b> รวมถึงสินทรัพย์ที่เช่า มีลักษณะเฉพาะจนมีผู้เช่าเพียงผู้เดียวที่ใช้สินทรัพย์นั้นได้โดย	ให้เป็นสัญญาเช่าการเงินรวมถึงสินทรัพย์ที่เช่ามีลักษณะเฉพาะจนมีผู้เช่าเพียงผู้เดียวที่ใช้สินทรัพย์นั้นได้โดย	แต่ในทางภาษี ผู้เช่าต้องรับรู้มูลค่าทรัพย์สินตามราคาที่ยังชำระทั้งหมด ดังนั้นจึงเท่ากับนำเอาราคาขายเชื่อ ซึ่งรวมดอกเบี้ยจ่ายมาคิดค่าเสื่อมราคาด้วย
ไม่จำเป็นต้องนำสินทรัพย์ดังกล่าวมาทำการดัดแปลงที่สำคัญ (เช่นสัญญาเช่าซื้อลิซซิ่ง)	ไม่จำเป็นต้องนำสินทรัพย์ดังกล่าวมาทำการดัดแปลงที่สำคัญ (เช่นสัญญาเช่าซื้อลิซซิ่ง)	สำหรับ ลิซซิ่ง ซึ่งในทางบัญชีก็ปฏิบัติเช่นเดียวกับการเช่าซื้อ แต่ในทางภาษีถือเป็นการเช่าเช่นเดียวกับการเช่าดำเนินงาน เพราะมีการกำหนดว่าเมื่อจ่ายค่าเช่าครบมีทางเลือกให้ซื้อในราคาซาก หรือการส่งคืน ดังนั้นการจ่ายค่าเช่าคือการครอบครองชั่วคราวเวลา ไม่ถือเป็นทรัพย์สินของผู้เช่า ค่างวดที่จ่ายถือเป็นค่าใช้จ่ายในรูปค่าเช่า ตาม พรฎ.ฉบับที่ 315/2540 การเช่ารถยนต์นั่ง หรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน จัดเป็นค่าเช่า

## 23. สินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
ไม่มีข้อกำหนดในเรื่องนี้	กำหนดให้มีสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นได้ หากสามารถหาข้อมูลได้โดยมีต้นทุนไม่สูงเกินไปหรือใช้ความพยายามมากเกินไป	-

## 24. ประมาณการหนี้สิน

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
<b>ไม่</b> กำหนดให้จำนวนประมาณการหนี้สินคำนวณโดยข้อมูลค่าปัจจุบันของจำนวนที่คาดว่าจะต้องนำมาชำระภาระผูกพัน	กำหนดให้จำนวนประมาณการหนี้สินคำนวณโดยข้อมูลค่าปัจจุบันของจำนวนที่คาดว่าจะต้องนำมาจ่ายชำระภาระผูกพัน หากมูลค่าของเงินตามเวลา มีผลกระทบต่อจำนวนประมาณการหนี้สินนั้น อย่างมีสาระสำคัญ	

## 25. การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
สามารถเลือกวิธีใดวิธีหนึ่งดังต่อไปนี้ (ถ้ารายการขายเข้าเงื่อนไข 9 ข้อ) คือ 1) รับรู้รายได้ทั้งจำนวนเมื่อโอน 2) ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ 3) ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ	กำหนดให้รับรู้รายได้เมื่อโอน ความเสี่ยงและผลตอบแทนที่ มีนัยสำคัญของความเป็น เจ้าของไปยังผู้ซื้อ การโอน จะเกิดขึ้นก็ต่อเมื่อมีการส่งมอบอสังหาริมทรัพย์ที่เสร็จสมบูรณ์แล้วให้กับผู้ซื้อ	สำหรับการรับรู้รายได้ที่ไม่สอดคล้องกับเกณฑ์ สิทธิ ในทางภาษีจะมีการกำหนดการรับรู้รายได้ สอดคล้องกับทางบัญชีซึ่งกำหนดตาม ทป. 1/2528 ซึ่งมีการกำหนดวิธีการรับรู้รายได้เป็น 3 วิธีเช่นกัน คือ 1.เมื่อโอนกรรมสิทธิ์ 2) ตาม อัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ และ 3) ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ และตาม ทป1/2558 จะรับรู้รายได้เมื่อโอนกรรมสิทธิ์ จะต้องเป็นการทำ สัญญาจะซื้อจะขายในรอบบัญชีใด ก็ต้องทำการ โอนกรรมสิทธิ์ในรอบบัญชีนั้น

## 26. การรับรู้รายได้จากการขายโดยมีการให้สิทธิพิเศษแก่ลูกค้า

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
ไม่มีข้อกำหนดในเรื่องดังกล่าว	ให้บันทึกสิทธิพิเศษที่ กำหนดให้ลูกค้าแยก ต่างหาก ให้ปันส่วนมูลค่ายุติธรรม ของสิ่งตอบแทนที่ได้รับ หรือค่างรับระหว่างสิทธิ พิเศษและส่วนประกอบอื่น ของการขายนั้น การปันส่วนสิ่งตอบแทน ไปให้สิทธิพิเศษ ต้องอ้างอิง กับมูลค่ายุติธรรมของสิทธิ์	การจัดโปรแกรมการขายโดยมีการสิทธิพิเศษให้ลูกค้า เช่น การ ขายสมาร์ทโฟน โดยมีการให้บริการในราคาต่ำกว่าราคาตลาด โดยจัดเป็น แพคเกจในการขาย จะถือว่าเป็นเหตุอันควรที่ เจ้าหน้าที่สรรพากรจะไม่ประเมินรายได้เพิ่มจะต้องเป็นการ ดำเนินการให้ลูกค้าโดยทั่วไป ซึ่งเป็นการส่งเสริมการขายโดยต้อง ดำเนินการตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับ ภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 40) ซึ่งจะมีผลให้ฐานภาษีมูลค่าเพิ่มของ การสมนาคุณ เป็นศูนย์ได้ก็ต่อเมื่อ เป็นการแลกเปลี่ยนค้ำพร้อมกับการขาย โดยราคาของแถมต้องไม่เกินราคาของที่ขาย หรือเป็น การแลกเปลี่ยนค้ำในแต่ละวัน หรือการส่งมอบสินค้าให้เนื่องใน โอกาสแห่งขนบธรรมเนียมประเพณี หรือ การจัดกิจกรรมส่งเสริม การขาย หรือเนื่องจากเป็นสินค้าทดลองใช้ ในกรณีที่มีการขายสินค้า โดยมีการสะสมแต้ม หรือแจก แสตมป์สะสมแต้มเพื่อแลกของสมนาคุณ ในทางภาษีจะรับรู้ รายได้จากการขายเต็มจำนวนมีการแยกมูลค่าของแต้มที่ได้ ออกมารับรู้รายได้ต่างหากเมื่อนำมาใช้สิทธิ

## 27. การรับรู้รายได้ดอกเบี้ย

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
กำหนดให้รับรู้รายได้ดอกเบี้ยตามวิธี อัตราผลตอบแทนที่แท้จริงหรือวิธีอื่นที่ ให้ผลไม่แตกต่างจากวิธีอัตราดอกเบี้ย ที่แท้จริงอย่างมีสาระสำคัญ	กำหนดให้รับรู้รายได้ดอกเบี้ยตามวิธี อัตราผลตอบแทนที่แท้จริงเท่านั้น	ดอกเบี้ยค่างรับคำนวณตามสัญญา (เกณฑ์สิทธิ)

## 28. การรับรู้รายได้อื่น

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
ให้นำการรับรู้รายได้มาปฏิบัติกับ ส่วนประกอบแต่ละส่วนของรายการ เช่น ค่าบริการหลังการขาย บันทึกเป็น รายได้รอการตัดบัญชีและทยอยรับรู้ เป็นรายได้	ให้นำการรับรู้รายได้มาปฏิบัติกับ ส่วนประกอบแต่ละส่วนของรายการ เช่น ค่าบริการหลังการขาย บันทึกเป็น รายได้รอการตัดบัญชีและทยอยรับรู้ เป็นรายได้	ให้พิจารณาตามเนื้อหาแห่งสัญญา และทางภาษี ไม่มีการวัดด้วยมูลค่า ยุติธรรมสำหรับสิ่งตอบแทนที่ได้จาก โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า
ให้วัดด้วยมูลค่ายุติธรรมสำหรับสิ่งตอบแทนที่ได้จากโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า	วัดด้วยมูลค่ายุติธรรมสำหรับสิ่งตอบแทนที่ได้จากโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า	
ค่าสิทธิ (Royalty) ต้องรับรู้รายได้ตามเกณฑ์คงค้างซึ่งเป็นไปตามเนื้อหาของข้อตกลงที่เกี่ยวข้อง	ค่าสิทธิ (Royalty) ต้องรับรู้รายได้ตามเกณฑ์คงค้างซึ่งเป็นไปตามเนื้อหาของข้อตกลงที่เกี่ยวข้อง	ในทางภาษีไม่ได้กำหนด แต่ถือปฏิบัติ ตามมาตรา 65
เงินปันผลรับรู้รายได้เมื่อผู้ถือหุ้นมี สิทธิที่จะได้รับเงินปันผล	เงินปันผลรับรู้รายได้เมื่อผู้ถือหุ้นมี สิทธิที่จะได้รับเงินปันผล	ในทางภาษีเช่นเดียวกัน

## 29. รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
รับรู้รายได้เมื่อโอนความเสี่ยงให้แก่ผู้ซื้อ	รับรู้รายได้เมื่อโอน ความเสี่ยงให้แก่ผู้ซื้อ	รายได้ทางภาษีเกิดเมื่อโอนกรรมสิทธิ์ การควบรวมกิจการ และโอนกิจการ ตาม ม.74 ไม่ได้ใช้ราคาตาม บัญชี (Net Book Value) ต้องโอนกันด้วยราคายุติธรรม แต่เมื่อมี กำไรหรือขาดทุนไม่ต้องนำมาคำนวณรวมภาษี แต่ผู้รับโอนจะต้องตัด ค่าเสื่อมราคาด้วยราคาตามมูลค่า คือตัดค่าเสื่อมราคาต่อจากผู้โอน
		การเลิกกิจการ หากเป็นกิจการที่จดทะเบียนในระบบ ภาษีมูลค่าเพิ่ม สิ้นทรัพย์ที่เหลืออยู่ ณ วันเลิกกิจการถือเป็นการขาย ต้องนำส่งภาษีขาย แต่ยกเว้นกรณี ควบ รวมกับกิจการจดทะเบียนใน ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มด้วยกัน (เนื่องจากไม่เข้านิยามการขายอีกต่อไป)

## 30. ภาษีเงินได้

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
กำหนดให้ต้องรับรู้ภาษีเงินได้ที่ต้อง ชำระให้แก่หน่วยงานที่เกี่ยวข้องโดยใช้ <u>วิธีภาษีเงินได้ค้างจ่าย</u>	กำหนดให้ต้องรับรู้ภาษีเงินได้ที่ต้อง ชำระให้แก่หน่วยงานที่เกี่ยวข้องโดยใช้ <u>วิธีภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี</u>	

## 31. สกิลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

TFRS for NPAEs	TFRS for SMEs	ด้านภาษี
กำหนดให้ใช้สกิลที่ใช้ในการดำเนินงาน (ซึ่งอาจไม่ใช่ เงินบาท)	กำหนดให้ใช้สกิลที่ใช้ในการดำเนินงาน (ซึ่งอาจไม่ใช่ เงินบาท)	รายการค้าที่เกิดขึ้นในระหว่างปีที่ ดำเนินงานให้บันทึกด้วยเงินบาท

สำหรับ TFRS for SMEs สรุปรายการที่สามารถยกเว้นไม่ต้องวัดมูลค่ายุติธรรมหากการปฏิบัติตามข้อกำหนดจะทำให้กิจการ SME มีต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป (Undue cost or Effort Exemption) ได้แก่ (สันสกฤต วิจิตร เลขการ, 2559. )

1. สินทรัพย์ชีวภาพ (แต่ไม่ยกเว้นผลผลิต ณ จุดเก็บเกี่ยว)
2. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ
3. อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
4. เครื่องมือทางการเงิน เช่นตราสารทุนที่มีการซื้อขายสาธารณะ เงินลงทุนในบริษัท หรือการควบคุมร่วมกันที่เลือกใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม
5. เงินปันผลค้างจ่ายด้วยสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสด

ในประเด็นอื่นที่ยกเว้นหากเข้ากรณี มีต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป ได้แก่

1. การวัดมูลค่าภาระผูกพันผลประโยชน์พนักงานตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยโดยวิธี Projected Unit Credit
2. การเปิดเผยข้อมูลผลกระทบทางการเงินของสินทรัพย์ที่เกิดขึ้น
3. การหักกลบสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอตัดบัญชี

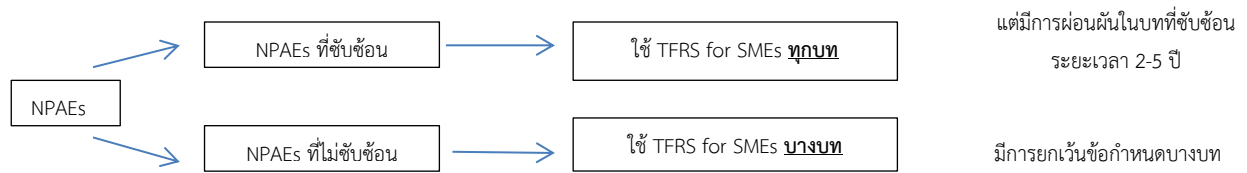
สำหรับ TFRS for SMEs มีการประกาศเปลี่ยนแปลงเงื่อนไขกำหนดการใช้โดยประกาศของ สภาวิชาชีพบัญชีฯ จากการประชุมของคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีฉบับล่าสุดครั้งที่ 12/2559 เมื่อวันที่ 29 ธันวาคม 2559 ดัง

### ตารางสรุป

ตารางสรุปบทที่ถือปฏิบัติสำหรับกิจการ NPAEs ซับซ้อน และ NPAEs ไม่ซับซ้อน (TFRS for SMEs or IFRS for SMEs (2015)) (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2559)

ปีที่ถือปฏิบัติ	NPAEs		หมายเหตุ
	ซับซ้อน	ไม่ซับซ้อน	
บทที่ให้ถือปฏิบัติในปี 2561	19	16	NPAEs ไม่ซับซ้อนต่างจาก NPAEs ซับซ้อน คือ บทที่ 26, 27 และ 31 แต่มีการผ่อนผันและยกเว้นเนื้อหาบางส่วนของบทที่ 19, 20, และ 23
บทที่ผ่อนผันให้ถือปฏิบัติในปี 2562	8	3	NPAEs ไม่ซับซ้อนมีการผ่อนผันและยกเว้นเนื้อหาบางส่วนของบทที่ 34
บทที่ต้องถือปฏิบัติในปี 2562	4	4	บทที่ 3, 4, 5 และ 6
บทที่ผ่อนผันให้ถือปฏิบัติในปี 2565	4	0	
บทที่ยกเว้น (มีแนวปฏิบัติ/ไม่มีแนวปฏิบัติ)			
มีแนวปฏิบัติ	0	8	บทที่ 11, 12, 22, 26, 27, 29, 30 และ 33
ไม่มีแนวปฏิบัติ	0	4	บทที่ 9, 14, 15 และ 31
	35	35	

หรืออาจสรุปการกำหนดใช้ TFRS for SMEs โดยแผนภาพดังนี้ (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2559.)



## บทสรุป

จากการเปลี่ยนแปลงในแนวปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินทั้ง 2 ฉบับ ซึ่งถูกนำมาใช้กับกิจการซึ่งเดิมหมายถึง “กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ” และในมาตรฐานชุดใหม่ TFRS for SMEs ซึ่งนำมาใช้กับ “กิจการขนาดกลางและขนาดย่อม” ซึ่งก็หมายถึง “กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ” เดิมนั้นเอง แต่ความแตกต่างกันมีหลายประการ ประกอบด้วยความแตกต่างทางด้านข้อกำหนดในประมวลรัษฎากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งอาจกล่าวได้ว่า ด้านประมวลรัษฎากรไม่มีการเปลี่ยนแปลงตามมาตรฐานบัญชีไม่ว่าจะเป็นฉบับใด จึงย่อมเป็นเรื่องท้าทายแก่นักบัญชีที่ต้องทำความเข้าใจ ศึกษาอย่างละเอียด ทั้งนี้เพื่อเตรียมรับการเปลี่ยนแปลงในครั้งนี้ เป็นอย่างดี อย่างไรก็ตาม สภาวิชาชีพบัญชีฯ ได้ประเมินถึงความพร้อมแล้ว จึงมีกำหนดให้มีการเลื่อนการบังคับใช้ TFRS for SMEs ไปอีก 1 ปี เป็นต้นปี 2561 ซึ่งหมายถึงปี 2560 นี้เรายังคงใช้มาตรฐาน TFRS for NPAEs ได้อีก 1 ปี ซึ่งหมายถึง การเตรียมข้อมูลในช่วงการเปลี่ยนผ่าน กฎเกณฑ์ทางมาตรฐานที่แตกต่างกันให้พร้อม เพื่อให้เกิดความราบรื่นในการนำไปปฏิบัติ

## เอกสารอ้างอิง

- กลุ่มนักวิชาการการภาษีอากร. (2559). *ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร 2559*. กรุงเทพฯ: เรือนแก้วการพิมพ์  
กรมสรรพากร. (2558). *ความรู้เรื่องภาษี-ภาษีเงินได้นิติบุคคล*. [ระบบออนไลน์]. แหล่งที่มา <http://www.rd.go.th/publish/308.0.html> . (21 ธันวาคม 2559).
- ปัญญา อิศระวรวานิช. ((2559). *ก้าวทันมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)*. เอกสารประกอบการสัมมนาทางวิชาการ โครงการสัมมนา เสริมความคิด ติดปีกวิชาชีพกับคณะพาณิชยศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ (1 กันยายน 2559).
- สันสกฤต วิจิตรเลขการ. (2559). *มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม* เอกสารประกอบการอบรม โครงการอบรมแก่อาจารย์ผู้สอนวิชาชีพ Train the trainer TFRS for SMEs สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (24-25 ธันวาคม 2559).
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2559). *สรุปประเด็นสำคัญเกี่ยวกับความแตกต่างของมาตรฐานทั้ง 3 ระดับ โดยสังเขป*. สืบค้นจาก [http://www.fap.or.th/images/column\\_1364969955/](http://www.fap.or.th/images/column_1364969955/) สืบค้นเมื่อวันที่ 12 เมษายน 2560.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2559). *การผ่อนผันและการยกเว้นการถือปฏิบัติตามร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)*. สืบค้นเมื่อจาก [http://www.fap.or.th/images/sub\\_1461638741/TFRS%20for%20SMEs%20Document%20010260.pdf](http://www.fap.or.th/images/sub_1461638741/TFRS%20for%20SMEs%20Document%20010260.pdf) เมื่อวันที่ 28 มกราคม 2560.