

บทที่ 1

บทนำ

1.1 หลักการและเหตุผล

โดยทั่วไปกิจการไม่สามารถนำกำไรทางบัญชีมาคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ต้องชำระให้แก่กรมสรรพากรได้ทันทีเนื่องจากมาตรฐานการบัญชีที่ใช้ในประเทศไทยมีความแตกต่างจากบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร กล่าวคือการจัดทำบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปจะใช้หลักเกณฑ์ถ่วงค้ำในการรับรู้รายการที่เกิดขึ้นตามงวดบัญชีที่เกี่ยวข้องและเป็นไปตามที่มาตรฐานการบัญชีเรื่องดังกล่าวกำหนดไว้โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกิจการเพื่อประโยชน์ในการนำไปใช้วางแผนตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ ในขณะที่กรมสรรพากรใช้หลักเกณฑ์สิทธิโดยการนำรายได้และค่าใช้จ่ายต่างๆ มาคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากรซึ่งกำหนดว่ามีรายการใดบ้างที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษี โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้การจัดเก็บภาษีเป็นไปอย่างถูกต้องและเป็นธรรม (ประภัสสร แสงสีทอง, 2550) ด้วยเหตุดังกล่าวกิจการจึงต้องปรับปรุงกำไรทางบัญชีโดยนำรายได้และค่าใช้จ่ายที่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขทางภาษี เช่น มาตรา 65 มาตรา 65 ทวิ และมาตรา 65 ตริ มาปรับปรุงกำไรทางบัญชีเพื่อให้ได้กำไรทางภาษีที่ใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ต้องชำระ

วิธีที่นักบัญชีโดยทั่วไปใช้ปฏิบัติมาโดยตลอดในการคำนวณและบันทึกบัญชีภาษีเงินได้ของกิจการ คือ วิธีภาษีเงินได้ค้างจ่าย (Tax Payable Method) ซึ่งกิจการจะรับรู้ภาษีเงินได้ในงวดปัจจุบันที่เกิดขึ้นจากกำไรหรือขาดทุนทางภาษี ซึ่งค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ตามที่แสดงในงบกำไรขาดทุนจะมีจำนวนเท่ากับภาษีเงินได้ตามแบบ ภ.ง.ด. แต่วิธีนี้มีข้อเสีย (วรศักดิ์ ทุมมานนท์, 2552 : 108) คือ การรับรู้ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ไม่ได้สะท้อนเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นในงวดปัจจุบันและไม่ได้แสดงรายการสินทรัพย์และหนี้สินอย่างถูกต้องและครบถ้วน ต่อมาในปี พ.ศ. 2539 สภาวิชาชีพบัญชีหรือสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในขณะนั้นเล็งเห็นความสำคัญของปัญหาการรับรู้รายการค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ จึงได้ริเริ่มนำมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ มาเป็นแนวทางในการจัดทำมาตรฐานการบัญชีไทยฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ ซึ่งปัจจุบันได้ลงประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้วเมื่อวันที่ 26 พฤษภาคม 2553 โดยกำหนดให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2556 เป็นต้นไป

สาระสำคัญของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้คือการกำหนดให้นำวิธีภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชีมาถือปฏิบัติเพื่อช่วยให้การรับรู้รายการค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ในงบการเงินเป็นไปตามหลักเกณฑ์การรับรู้รายการและคำนิยามขององค์ประกอบของงบการเงินที่แม่บทการบัญชีกำหนด ซึ่งวิธีภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชีเป็นวิธีที่พิจารณาข้อมูลจากงบดุลเป็นหลัก (Balance Sheet Approach) กล่าวคือภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชีจะเกิดขึ้นเมื่อมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินที่ปรากฏในงบดุลแตกต่างจากมูลค่าตามฐานภาษี ซึ่งเป็นเพียงผลแตกต่างชั่วคราวอันเนื่องมาจากความแตกต่างด้านเวลาหรือความแตกต่างระหว่างมาตรฐานการบัญชีกับทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร เป็นต้น ซึ่งในอนาคตมูลค่าสินทรัพย์หรือหนี้สินตามบัญชีจะมีมูลค่าเท่ากับฐานภาษีในท้ายที่สุด โดยมูลค่าที่เพิ่มขึ้นหรือลดลงของภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชีจะเป็นรายการปรับยอดค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้สำหรับงวด แตกต่างจากวิธีภาษีเงินได้ค้างจ่ายซึ่งพิจารณาข้อมูลจากงบกำไรขาดทุนเป็นหลัก (Income Statement Approach) โดยการนำรายได้หรือค่าใช้จ่ายที่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขทางภาษีมาปรับปรุงกำไรทางบัญชีเพื่อใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีเงินได้ประจำงวด ซึ่งผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงวิธีการคำนวณค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ทำให้บริษัทจดทะเบียนบางแห่งที่นำวิธีการภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชีมาปรับใช้ก่อนกำหนด (Early Adoption) มีกำไรสุทธิและกำไรสะสมเพิ่มขึ้นหรือมีขาดทุนสุทธิและขาดทุนสะสมลดลงอย่างเห็นได้ชัด (วรศักดิ์ ทูมมานนท์, 2550) และนอกจากนี้ส่วนหนึ่งในมาตรฐานการบัญชีได้กล่าวถึงเงื่อนไขของการรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชีว่าจะรับรู้ได้ก็ต่อเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะมีผลกำไรทางภาษีในอนาคตเพียงพอที่จะนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชีไปใช้ประโยชน์ (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, 2553) ดังนั้นหากกิจการใดมีการบันทึกรายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชีในงบการเงิน อาจสื่อความหมายเป็นนัยให้นักลงทุนเกิดความเชื่อมั่นว่ากิจการนั้นจะมีกำไรในอนาคตอย่างแน่นอน ในขณะที่การรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชีในงบการเงินเป็นการสะท้อนให้เห็นว่ากิจการมีภาระผูกพันที่จะต้องเสียภาษีในอนาคตอันเนื่องมาจากจากการดำเนินงานในปัจจุบัน ซึ่งถือว่าเป็นการใช้หลักความระมัดระวัง ดังนั้นการรับรู้รายการภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชีในงบการเงินจึงมีความสำคัญในการช่วยให้กำไรสุทธิที่ปรากฏในงบการเงินสะท้อนผลการดำเนินงานที่แท้จริงของกิจการได้ชัดเจนมากยิ่งขึ้น เนื่องจากรายการค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ที่ปรากฏในงบกำไรขาดทุนของกิจการที่นำวิธีภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชีมาถือปฏิบัติจะประกอบด้วย ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ที่ตรงตามแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ปรับด้วยรายการเพิ่มขึ้นหรือลดลงของภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชี ในขณะที่ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ของกิจการอื่นจะมีมูลค่าตรงกับแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ ส่งผลให้กำไรสุทธิที่คำนวณได้จากทั้งสองวิธีนี้มีจำนวนแตกต่างกัน

ดังนั้นผู้ศึกษาจึงต้องการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชีกับกำไรสุทธิเพื่อนำข้อมูลไปใช้ในการวางแผนให้เกิดความชัดเจนเกี่ยวกับทางเลือกในการนำมาตรฐานการบัญชีมาถือปฏิบัติซึ่งแต่ละทางเลือกจะส่งผลกระทบต่อมูลค่าทางบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินแตกต่างกัน ใช้วางแผนการทำงานร่วมกับฝ่ายสารสนเทศเพื่อออกแบบระบบการจัดเก็บและรายงานข้อมูลตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี รวมทั้งจัดทำแผนการฝึกอบรมพนักงานในการนำมาตรฐานการบัญชีมาถือปฏิบัติ นอกจากนี้คือทำให้ทราบวิธีปฏิบัติของธุรกิจอื่นในอุตสาหกรรม และเพื่อเป็นแหล่งข้อมูลให้แก่ผู้สนใจที่จะนำมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ ไปถือปฏิบัติ

1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชีกับกำไรสุทธิของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์

1.3 ประโยชน์ที่ได้รับจากการศึกษา

1. ทำให้ทราบความสัมพันธ์ระหว่างภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชีและกำไรสุทธิของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์
2. ทำให้ทราบวิธีการปฏิบัติทางบัญชี เรื่อง ภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชี ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์

1.4 นิยามศัพท์

การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ หมายถึง การค้นหาความเกี่ยวข้องระหว่างคุณลักษณะสำคัญของเรื่องราวหรือสิ่งต่างๆ ซึ่งในการศึกษาครั้งนี้คืออัตราการเปลี่ยนแปลงของภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชีกับอัตราการเปลี่ยนแปลงของกำไรสุทธิ

ภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชี หมายถึง ผลแตกต่างชั่วคราวที่เกิดขึ้นระหว่างฐานภาษีและราคาตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สิน

กำไรสุทธิ หมายถึง กำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดหลังหักภาษีเงินได้

บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ หมายถึง บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีข้อมูลการออกหรือเสนอขายหลักทรัพย์ในช่วงปี พ.ศ. 2551 – พ.ศ. 2553 ที่นำมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 มาถือปฏิบัติกับงบการเงิน