คำถาม-คำตอบ ประเด็นทางด้านการบัญชีสำหรับการรับรู้รายการภาษีเงินได้ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง การขยายกำหนดเวลาการยื่นรายการชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร กรณี การนำผลขาดทุนของกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนไปหักออกจากกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นภายหลังระยะเวลาที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

ตามประกาศกระทรวงการคลัง ณ วันที่ 16 มิถุนายน 2559 เรื่อง การประกาศขยายกำหนดเวลาการยื่นรายการชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร เนื่องจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มิได้นำรายได้และรายจ่ายของทุกโครงการในรอบระยะเวลาบัญชีเดียวกันมาคำนวณเพื่อให้ได้ยอดกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิของกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนอันเนื่องมาจากการปฏิบัติตามคำวินิจฉัยของหน่วยงานราชการอื่นที่มิใช่กรมสรรพากร

โดยประกาศกระทรวงการคลังดังกล่าวได้ขยายกำหนดเวลาการยื่นรายการชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลนี้ สำหรับกรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มิได้นำรายได้และรายจ่ายของทุกโครงการในรอบระยะเวลาบัญชีเดียวกันมาคำนวณเพื่อให้ได้ยอดกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิของกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนตามคำวินิจฉัยภาษีอากรที่ 38/2552 เรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีนำผลขาดทุนของกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนไปหักออกจากกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นภายหลังระยะเวลาที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ลงวันที่ 13 กุมภาพันธ์ 2552 อันมีผลทำให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นไม่ต้องเสียเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่ม และรวมถึงการขยายกำหนดเวลาการยื่นคำร้องขอคืนภาษีอากร

จากประกาศดังกล่าวทำให้เกิดประเด็นทางบัญชีเกี่ยวกับการปรับปรุงการรับรู้รายการภาษีเงินได้นิติบุคคลที่เป็นภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน (current tax)

คำถาม

ในกรณีที่กิจการมีการรับรู้และบันทึกรายการทางบัญชีสำหรับภาษีเงินได้ของงวดที่ผ่านมาของปีภาษีก่อนวันที่ 16 มิถุนายน 2559 หรือก่อนวันที่ประกาศของกระทรวงการคลังดังกล่าวข้างต้น ตามแนวปฏิบัติอื่นที่แตกต่างจากตามคำวินิจฉัยภาษีอากรที่ 38/2552 กิจการต้องปรับปรุงค่าใช้จ่ายหรือรายได้ภาษีเงินได้ของปีภาษีก่อน ๆ ที่เกี่ยวข้องดังกล่าวถือเป็นการแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อนหรือไม่

คำตอบ

ประเด็นภาษีเงินได้ดังกล่าวนั้น เป็นประเด็นที่มีการถือปฏิบัติที่ตามแนวทางปฏิบัติจากหน่วยงานรัฐที่มีความแตกต่างกันในรายละเอียดซึ่งส่งผลให้มีการรับรู้รายการในมูลค่าที่แตกต่างกันไป โดยจากหลักฐานแวดล้อมที่มีอยู่ ณ ขณะนั้น การที่กิจการใช้ดุลยพินิจโดยขึ้นอยู่กับข้อมูลล่าสุดที่น่าเชื่อถือที่มีอยู่ โดยเห็นว่าเป็นการวัดมูลค่าตามแนวปฏิบัตินั้น ๆ มีความเหมาะสม เป็นประมาณการที่ดีที่สุดตามกฎหมายภาษีอากรที่เกี่ยวข้อง ณ ขณะนั้น ถือว่าเป็นการถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 46 และ 47 ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ภาษีเงินได้ แล้ว การที่กิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องแล้วนั้น จึงไม่ถือว่าเป็นข้อผิดพลาดทางการบัญชีตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการและข้อผิดพลาด

เมื่อมีเหตุการณ์บางอย่างเกิดขึ้นหรือมีข้อมูลใหม่ที่ส่งผลให้แนวปฏิบัติที่แตกต่างดังกล่าวได้ข้อสรุปที่ชัดเจนมากขึ้น ทั้งนี้อาจเป็นผลจากการได้รับข้อมูลจากหน่วยงานรัฐที่เกี่ยวข้อง การตีความแนวทางที่ชัดเจนมากขึ้นว่าแนวปฏิบัติใดถูกต้อง หรือการได้รับแนวทางการตัดสินของศาลสูงสุดในกรณีคดีความหรือข้อพิพาทที่มีลักษณะเนื้อหาคล้ายคลึงกับเนื้อหารายการของกิจการหรือสามารถเทียบเคียงกันได้ซึ่งยืนยันถึงข้อสรุปของรายการทางบัญชีที่กิจการรับรู้ ความชัดเจนในภายหลังดังกล่าวถือว่าเป็นเหตุการณ์ที่ทำให้กิจการต้องคำนวณและปรับปรุงภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน และภาษีเงินได้ของงวดก่อนให้เหมาะสมยิ่งขึ้น การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวถือเป็นการเปลี่ยนประมาณการทางบัญชี ตามข้อกำหนดย่อหน้าที่ 32 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการและข้อผิดพลาด กิจการต้องรับรู้ผลของการเปลี่ยนแปลงทันทีในกำไรหรือขาดทุน และต้องปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ หนี้สินหรือรายการส่วนของเจ้าของที่เกี่ยวข้องในงวดที่มีการเปลี่ยนแปลง ดังข้อกำหนดที่กล่าวในย่อหน้าที่ 36 ถึง 38 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการและข้อผิดพลาด และต้องเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 39 และ 40 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการและข้อผิดพลาด และข้อกำหนดการเปิดเผยข้อมูลของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ภาษีเงินได้

<u>หมายเหตุ</u>

- คำถาม-คำตอบนี้ไม่ถือว่าเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- คำถาม-คำตอบนี้ใช้ได้กับกรณีคำถามนี้เท่านั้นและอ้างอิงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินดังกล่าวข้างต้น
- คำถาม-คำตอบนี้จะถือว่ายกเลิก เมื่อมีการปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ซึ่งเปลี่ยนแปลงข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่อ้างอิงในการให้คำตอบของสภาวิชาชีพบัญชีฯ