



บทที่ 4

นักบัญชี เลือกปฏิบัติอย่างไรเมื่อมีความแตกต่างระหว่างหลักการบัญชี กับบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรในการคำนวณกำไรสุทธิของนิติบุคคล

ในการศึกษาวิธีที่นักบัญชีปฏิบัติและเหตุผลที่เลือกเมื่อมีความแตกต่างระหว่างหลักการบัญชีกับบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร ได้มีการรวบรวมข้อมูลจากบุคคลากรในหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับปัญหาในการปฏิบัติงานทางบัญชีให้ถูกต้องและเป็นไปตามข้อกำหนดแห่งประมวลรัษฎากร โดยการคัดเลือกกลุ่มตัวอย่างที่เป็นผู้เกี่ยวข้องในการจัดทำงบการเงินในกิจการขนาดใหญ่ ผู้สอบบัญชี รวมถึงผู้ที่สนใจหรือเกี่ยวข้องโดยการตอบแบบสอบถามที่จัดทำขึ้น เพื่อให้ได้ข้อมูลที่เป็นมาตรฐานและตรงกับจุดประสงค์ของการศึกษา

จากการส่งแบบสอบถามจำนวนทั้งสิ้น 60 ตัวอย่าง ได้รับคำตอบกลับมาจนถึงวันที่เขียนรายงานนี้ทั้งสิ้น 48 ราย คิดเป็นร้อยละ 80 ของจำนวนตัวอย่างที่เลือกขึ้นทั้งหมด

ผลจากแบบสอบถามที่ได้รับคืนมีดังนี้

รายละเอียดเกี่ยวกับผู้ตอบแบบสอบถาม	คิดเป็นร้อยละ
1. กลุ่มผู้จัดทำบัญชี	56
2. กลุ่มผู้สอบบัญชี	44
3. เพศ	
3.1 ชาย	21
3.2 หญิง	73
3.3 ไม่ระบุ	6
4. อายุ	
4.1 ต่ำกว่า 25 ปี	4
4.2 25 - 30 ปี	34
4.3 31 - 40 ปี	44
4.4 41 - 50 ปี	6
4.5 สูงกว่า 50 ปี	6
4.6 ไม่ระบุ	6
5. วุฒิกการศึกษา	
5.1 ต่ำกว่าปริญญาตรี	2
5.2 ปริญญาตรี	69
5.3 ปริญญาโท	21
5.4 สูงกว่าปริญญาโท	-
5.5 ไม่ระบุและอื่นๆ	8

รายละเอียดเกี่ยวกับผู้ตอบแบบสอบถาม (ต่อ)	คิดเป็นร้อยละ
6. ประสบการณ์ในงานด้านการบัญชีและการจัดทำงบการเงิน	
6.1 น้อยกว่า 5 ปี	21
6.2 5 - 10 ปี	38
6.3 มากกว่า 10 ปี	35
6.4 ไม่ระบุ	6
7. สาขาวิชาที่จบ	
7.1 ด้านการบัญชี	94
7.2 ไม่ระบุ	6
8. ความรู้เกี่ยวกับหลักการบัญชี	
8.1 มีความรู้เกี่ยวกับหลักการบัญชี	94
8.2 ไม่ระบุ	6

ข้อมูลเกี่ยวกับกิจการที่ผู้จัดทำบัญชีปฏิบัติงานอยู่

คิดเป็นร้อยละ

1. ประเภทธุรกิจ

1.1	เกษตร ป่าไม้ ประมง	4
1.2	อุตสาหกรรม หัตถกรรม	30
1.3	ก่อสร้าง	7
1.4	ขายส่ง ขายปลีก โรงแรม ร้านอาหาร	22
1.5	การเงิน ประกันภัย ธุรกิจที่ดิน บริหารธุรกิจ	19
1.6	บริการสังคม บริการส่วนบุคคล	7
1.7	ไม่ระบุและอื่นๆ	15

2. สถานภาพธุรกิจ

2.1	ผู้ผลิต	30
2.2	ผู้ส่งออก	30
2.3	ผู้นำเข้า	22
2.4	ผู้ขายส่ง	19
2.5	ผู้ขายปลีก	11
2.6	บริการ	26
2.7	ไม่ระบุและอื่นๆ	15

3. การจดทะเบียน

3.1	จดทะเบียนเป็นนิติบุคคล	
3.1.1	ตามกฎหมายไทย	89
3.1.2	ไม่ระบุ	11

 ข้อมูลเกี่ยวกับกิจการที่ผู้จัดทำบัญชีปฏิบัติงานอยู่ (ต่อ)

คิดเป็นร้อยละ

3.2	อื่นๆ	
3.2.1	จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย	22
3.2.2	ไม่ได้จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย	67
3.2.3	ไม่ระบุ	11
4.	การได้รับการส่งเสริมการลงทุน	
4.1	ได้รับการส่งเสริมการลงทุน โดยได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีเงินได้สำหรับเงินได้ทั้งหมด	7
4.2	ได้รับการส่งเสริมการลงทุน โดยได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีเงินได้สำหรับเงินได้บางส่วน	11
4.3	ไม่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน	63
4.4	ไม่ระบุ	7
5.	การจัดทำรายงานการเงิน	
5.1	ทุกสิ้นเดือน	56
5.2	ทุก 3 เดือน	11
5.3	ทุก 6 เดือน	3
5.4	ทุกสิ้นปี	15
5.5	ไม่ระบุและอื่นๆ	15

ข้อมูลจากการสอบถามความคิดเห็น	คิดเป็นร้อยละ		
	กลุ่มผู้จัดทำ บัญชี	กลุ่มผู้สอบ บัญชี	กลุ่มผู้ตอบแบบสอบถาม ทั้งหมด
1. ทราบว่ามีความแตกต่างระหว่างหลักการบัญชี กับทบทวนบัญชีแห่งประมวลรัษฎากร			
1.1 ทราบ	88	100	93
1.2 ไม่ทราบ	12	-	7
	100	100	100
2. ในกรณีที่มีความแตกต่างระหว่างหลักการบัญชี กับทบทวนบัญชีแห่งประมวลรัษฎากร			
2.1 เลือกปฏิบัติตามหลักการบัญชี	63	86	73
2.2 เลือกปฏิบัติตามประมวลรัษฎากร	22	10	17
2.3 ไม่ระบุ ไม่ทราบ และอื่นๆ	15	4	10
	100	100	100
3. เมื่อวิธีปฏิบัติตามหลักการบัญชีทำให้กิจการต้อง เสียเปรียบในเรื่องภาษีอากร กิจการควรจะ			
3.1 เลือกปฏิบัติตามหลักการบัญชี	45	43	44
3.2 เลือกปฏิบัติตามประมวลรัษฎากร	48	48	48
3.3 ไม่ระบุ ไม่ทราบ และอื่นๆ	7	9	8
	100	100	100

ข้อมูลจากการสอบถามความคิดเห็น (ต่อ)	คิดเป็นร้อยละ		
	กลุ่มผู้จัดทำ บัญชี	กลุ่มผู้สอบ บัญชี	กลุ่มผู้ตอบแบบสอบถาม ทั้งหมด
4. จากกลุ่มในข้อ 2.1 ซึ่งเลือกปฏิบัติตามหลัก การบัญชี เมื่อมีความแตกต่างๆ ถ้าวิธีปฏิบัติ ตามหลักการบัญชีจะทำให้กิจการต้อง เสียเปรียบในด้านภาษีอากร			
4.1 ยังคงเลือกปฏิบัติตามหลักการบัญชี	65	63	64
4.2 เปลี่ยนไปเลือกปฏิบัติตาม ประมวลรัษฎากร	35	37	36
	100	100	100

ผลจากการสอบถามความคิดเห็น

1. มีผู้ตอบแบบสอบถามร้อยละ 7 ที่ไม่ทราบว่ามีความแตกต่างระหว่างหลักการบัญชีและประมวลรัษฎากร อยู่ในกลุ่มผู้จัดทำบัญชี ซึ่งในจำนวนนี้ร้อยละ 5 และร้อยละ 2 จะเลือกปฏิบัติตามหลักการบัญชีและเลือกปฏิบัติตามประมวลรัษฎากรตามลำดับ ถ้าทราบว่าวิธีปฏิบัติทางบัญชีจะทำให้กิจการต้องเสียเปรียบในทางภาษีอากร

2. ในกรณีที่มีความแตกต่างระหว่างหลักการบัญชีกับข้อกำหนดในประมวลรัษฎากรในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี ผู้ตอบแบบสอบถาม 3 ใน 4 (63% ของกลุ่มผู้จัดทำบัญชี และ 86% ของกลุ่มผู้สอบบัญชี) ของทั้งหมด เลือกที่จะปฏิบัติตามหลักการบัญชีในการจัดทำงบการเงินเพื่อเสนอต่อบุคคลภายนอก โดยมีวัตถุประสงค์หลักที่จะให้งบการเงินแสดงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานโดยถูกต้องตามที่ควรตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป

3. อย่างไรก็ตาม เมื่อวิธีปฏิบัติทางบัญชีทำให้กิจการต้องเสียเปรียบในด้านภาษีอากร ร้อยละ 48 ของผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด (48% ของกลุ่มผู้จัดทำบัญชีและผู้สอบบัญชี) เห็นว่าควรเลือกปฏิบัติตามประมวลรัษฎากรในการจัดทำงบการเงินเพื่อเสนอต่อบุคคลภายนอก โดยร้อยละ 4 ของกลุ่มนี้มั่นใจเอาไว้ว่าเมื่อปฏิบัติตามประมวลรัษฎากรจะไม่ทำให้เกิดหลักการบัญชีมากนัก

จากกลุ่มผู้เลือกปฏิบัติตามหลักการบัญชีในข้อ 2 มีผู้ตอบร้อยละ 36 (35% ของกลุ่มผู้จัดทำบัญชี และ 37% ของกลุ่มผู้สอบบัญชี) เปลี่ยนจากที่เห็นควรเลือกปฏิบัติตามหลักการบัญชีมาเลือกปฏิบัติตามประมวลรัษฎากร เมื่อวิธีปฏิบัติทางบัญชีทำให้กิจการต้องเสียเปรียบในด้านภาษีอากร

4. ร้อยละ 48 ของผู้ตอบแบบสอบถาม (56% ของกลุ่มผู้จัดทำบัญชี และ 38% ของกลุ่มผู้สอบบัญชี) เห็นว่าฝ่ายบริหารให้ความสำคัญกับหลักการบัญชี และ ร้อยละ 90 ของผู้ตอบแบบสอบถาม (81% ของกลุ่มผู้จัดทำบัญชี และ 100% ของกลุ่มผู้สอบบัญชี) เห็นว่าผู้บริหารให้ความสำคัญกับเรื่องภาษีอากรมาก

5. ที่ปรึกษาคำนวณภาษีอากรของตัวอย่างที่เลือกขึ้น คือ เพื่อนร่วมอาชีพ ผู้สอบบัญชี และเจ้าหน้าที่จากกรมสรรพากร โดยกลุ่มผู้จัดทำบัญชี 56% นิยมปรึกษากับผู้สอบบัญชี

6. ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ เห็นว่าวัตถุประสงค์ในการจัดทำงบการเงินเรียงตามลำดับความสำคัญได้ดังนี้

- 6.1 เพื่อวิเคราะห์ให้ทราบฐานะการเงินและผลการดำเนินงาน
- 6.2 เพื่อวางแผนและการควบคุม
- 6.3 เพื่อการภาษีอากร
- 6.4 เพื่อใช้ยื่นต่อหน่วยราชการ

7. ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้ในตีบุคคล ผู้ตอบแบบสอบถามร้อยละ 10 ซึ่งอยู่ในกลุ่มผู้สอบบัญชีทั้งหมด เห็นว่ายุติธรรมดีแล้ว และร้อยละ 90 ของผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด (กลุ่มผู้จัดทำบัญชีทั้งหมด และ 90% ของกลุ่มผู้จัดทำบัญชี) เห็นว่าควรมีการปรับปรุง โดยร้อยละ 79 (89% ของกลุ่มผู้จัดทำบัญชี และ 67% ของกลุ่มผู้สอบบัญชี) เห็นว่าควรมีการปรับปรุงเกี่ยวกับเรื่องความสอดคล้องกับหลักการบัญชี

สรุปผลจากการตอบแบบสอบถาม

เนื่องจากวัตถุประสงค์ในการจัดทำงบการเงินเรียงตามลำดับความสำคัญตามความเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ เป็นดังนี้

1. เพื่อใช้วิเคราะห์ให้ทราบฐานะการเงินและผลการดำเนินงาน
2. ใช้ในการวางแผน และควบคุม
3. การภาษีอากร
4. ใช้ยื่นต่อหน่วยราชการ เช่น กระทรวงพาณิชย์

ดังนั้น ผู้ตอบแบบสอบถามจำนวนมากกว่าครึ่ง (ร้อยละ 73) จึงเลือกที่จะปฏิบัติตามหลักการบัญชีแทนการปฏิบัติตามประมวลรัษฎากร แม้จะมีความแตกต่างระหว่างหลักการบัญชีกับบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร ทั้งนี้เพื่อให้งบการเงินแสดงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานโดยถูกต้องตามควรและเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป

อย่างไรก็ตาม เมื่อวิธีปฏิบัติตามหลักการบัญชี ทำให้กิจการต้องเสียเปรียบในด้านภาษีอากร ผู้ตอบแบบสอบถามร้อยละ 48 ของผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด จะเลือกปฏิบัติตามบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรในการจัดทำงบการเงินเสนอต่อบุคคลภายนอก โดยที่ร้อยละ 36 ของผู้ตอบแบบสอบถามซึ่งเลือกที่จะปฏิบัติตามหลักการบัญชี เมื่อมีความแตกต่างระหว่างหลักการบัญชีกับบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร กลับเปลี่ยนไปเห็นว่ากิจการควรที่จะเลือกปฏิบัติตามประมวลรัษฎากรแทนที่จะเลือกปฏิบัติตามหลักการบัญชีในการจัดทำงบการเงิน นับได้ว่าความแตกต่างซึ่งมีผลให้กิจการต้องเสียเปรียบมีส่วนอย่างมากที่จะทำให้บัญชีหันไปใช้ประมวลรัษฎากรในการปฏิบัติงานแทนที่จะยึดหลักการบัญชี เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่วางไว้

นอกจากนี้ ผู้ตอบแบบสอบถามร้อยละ 90 ยังเห็นว่าควรมีการปรับปรุงการคำนวณกำไรสุทธิ เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากรให้มีความสอดคล้องกับหลักการบัญชีและผู้ตอบแบบสอบถามหลายรายยังแสดงความคิดเห็นว่าควรปรับปรุงบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรให้สอดคล้องกับสภาพความเป็นจริงของการดำเนินธุรกิจในปัจจุบัน ซึ่งชี้ให้เห็นว่านักบัญชีส่วนใหญ่ยึดปฏิบัติตามหลักการบัญชี ถ้าวิธีการปฏิบัติทางการบัญชีไม่ทำให้ต้องเสียเปรียบในด้านภาษีอากร