

แต่เดิมการคำนวณกำไรสุทธิตามประมวลรัษฎากรไม่ได้กำหนดเกณฑ์ในการรับรู้รายได้ เพื่อการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporate Income Tax) ไว้ ดังนั้น ผู้เสียภาษีอาจใช้เกณฑ์ใดๆ ในทางบัญชีเพื่อการรับรู้รายได้ก็ได้ ต่อมาได้มีการกำหนดไว้ในประมวลรัษฎากรให้ใช้เฉพาะเกณฑ์สิทธิในการคำนวณรายได้และรายจ่ายเท่านั้น แต่ก็มีได้ให้ความหมายของการเกิดสิทธิของรายได้ (Realization) ที่ชัดเจนแต่อย่างใดว่า ในธุรกรรมหรือนิติกรรมแต่ละกรณีจะรับรู้รายได้เพื่อการคำนวณภาษีเมื่อใด ทำให้เกิดปัญหาข้อพิพาทในการตีความกฎหมายระหว่างเจ้าหน้าที่ของรัฐกับผู้เสียภาษีอยู่เสมอ โดยกำหนดไว้ดังนี้

“มาตรา 65 เงินได้ที่ต้องเสียภาษีตามความในส่วนนี้ คือ กำไรสุทธิซึ่งคำนวณได้จากรายได้จากกิจการ หรือเนื่องจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชี หักด้วยรายจ่ายตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในมาตรา 65 ทวิ และมาตรา 65 ตรี และรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าวให้มีกำหนดสิบสองเดือน เว้นแต่ในกรณีดังต่อไปนี้จะน้อยกว่าสิบสองเดือนก็ได้ คือ

(ก) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเริ่มตั้งใหม่ จะถือวันเริ่มถึงวันที่หนึ่งวันใดเป็นรอบระยะเวลาบัญชีแรกก็ได้

(ข) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลอาจยื่นคำร้องต่ออธิบดี ขอเปลี่ยนวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ในกรณีเช่นว่านี้ ให้อธิบดีมีอำนาจสั่งอนุญาตหรือไม่อนุญาตสุด แต่จะเห็นสมควร คำสั่งเช่นว่านั้น ต้องแจ้งให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้ยื่นคำร้อง

ทราบภายในเวลาอันสมควร และในกรณีที่ต้องขิบัติสัญญา ให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นถือปฏิบัติตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่ขิบัติกำหนด

การคำนวณรายได้และรายจ่ายตามวรรคหนึ่ง ให้ใช้เกณฑ์สิทธิ โดยให้นำรายได้ที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีใด แม้ว่าจะยังไม่ได้ชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น มารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น และให้นำรายจ่ายทั้งสิ้นที่เกี่ยวกับรายได้นั้น แม้จะยังมิได้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น มารวมคำนวณเป็นรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

ในกรณีจำเป็น ผู้มีเงินได้จะขออนุมัติต่ออธิบดีเพื่อเปลี่ยนแปลงเกณฑ์สิทธิและวิธีการทางบัญชีเพื่อคำนวณรายได้และรายจ่ายตามวรรคสองก็ได้ และเมื่อได้รับอนุมัติจากอธิบดีแล้วให้ถือปฏิบัติตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่อธิบดีกำหนดเป็นต้นไป”

ซึ่งการกำหนดดังกล่าวได้แตกต่างไปจากวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป จึงก่อให้เกิดปัญหาในการบันทึกบัญชีในการเกิดขึ้นของรายได้ (Realization) และการเสียภาษีอากรให้ถูกต้องตามบทบัญญัติของกฎหมาย เช่น ปัญหาในความหมายของเงินได้ ปัญหาการรับรู้รายได้ในเงินล่วงหน้า ปัญหาการใช้หลักเกณฑ์เพื่อการรับรู้รายได้ และปัญหาการหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากรของธุรกิจบางประเภท ดังนั้น เพื่อการบริหารจัดเก็บภาษีอากรที่ดี จึงควรมีการปรับปรุงแก้ไขประมวลรัษฎากรในเรื่องการตีความความหมายของคำว่ารายได้ การใช้เกณฑ์สิทธิตามกฎหมายให้สอดคล้องกับหลักเกณฑ์ทางบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป และควรมีการประสานงานระหว่างหน่วยงานที่เกี่ยวข้องเพื่อการยอมรับในทางปฏิบัติหลักการทางบัญชีให้สอดคล้องกับหลักเกณฑ์ทางกฎหมายซึ่งกันและกันต่อไป

## **TE165860**

Formerly, the principle of the recognition of revenue was not prescribed in the Revenue Code for the purpose of the computation of net profits for corporate tax. As a result, the taxpayers were able to use any principles for the recognition of revenue. Thereafter, the Revenue Code has provided that only the accrual basis will be employed for the computation of the revenue and expenses. However, the Revenue Code does not clearly define when the realization of revenue of each transaction or juristic act occurs for the purpose of the computation of taxes.

Disputes often arise between the taxpayers and revenue officials regarding the correct interpretation of Section 65 of the Revenue Code which provides that

“Income subject to tax under this Division shall be net profits, computed by taking into account all revenue arising from or in consequent of the business carried on in an accounting period and deducting therefrom all expenses in

accordance with conditions prescribed in Section 65 bis and 65 ter. An accounting period shall be a duration of twelve months, except that in the following cases it may be less than twelve months:

(a) A juristic company or partnership newly incorporated may take any period from the date of incorporation to any date as its first accounting period.

(b) A juristic company or partnership may apply to the Director-General for (an) alteration of the closing date of an accounting period. In such case, the Director-General in his discretion may by order grant or refuse to grant (such) permission. Notice of such order shall be given to the applicant juristic company or partnership within a reasonable of time. If the Director-General by his order grants permission, the juristic company or partnership shall comply with the order from such accounting period as designated by the Director-General.

Computation of revenue and expenses shall follow the accrual basis, whereby all revenue during any accounting period, even if it not received during that period, shall be included as revenue of that period, and all expenses relevant to such revenue, even they are not paid during that period, shall be included as expenses of that period. Wherever it is necessary, the taxpayer may seek the approval of the Director-General to alter the accrual basis and related accounting methods for the purpose of computing revenue and expenses under the second paragraph, and, if approval is granted by the Director-General, the alternate basis and method in and from such accounting period as designated by the Director-General shall be used.”

Since the prescribed principle of realization of revenue is different from the generally accepted accounting principle (GAAP) and it creates problems related to the recording of the realization of the revenue and the proper payment of taxes according to the relevant provisions of law. These problems include the meaning of revenue, the realization of advanced payment, the proper application of the principle and, lastly. The avoidance of taxes by certain businesses.

Therefore, for more effective tax collection, it is recommended that the Revenue Code should be amended to define the scope of the term “revenue,” and to accommodate the principle of “accrual basis” in accordance with the generally accepted accounting principles (GAAP). There should also be more coordination among the agencies concerned in applying the accounting principles to taxation principles.