

# ค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา (1)

ในสัปดาห์นี้จึงขอแนะนำประเด็นการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินตามมาตรา 65 ทวิ (2) แห่งประมวลรัษฎากร และพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 145) พ.ศ.2527 มาเป็นประเด็น ปุจฉา – วิสัชนา ซึ่งเป็นประเด็นต่อเนื่องกับรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน ดังต่อไปนี้

**ปุจฉา มีแนวคิดเกี่ยวกับรายจ่ายที่เป็นค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินถาวรอย่างไร**

**วิสัชนา** ค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา เป็นรายจ่ายที่เกิดขึ้นจากการที่กิจการมีทรัพย์สิน หรือรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน(Capital Expenditure) เนื่องจาก

1. โดยทั่วไปรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน ก็คือเป็นรายจ่ายในการดำเนินกิจการประเภทหนึ่ง แต่ทว่าไม่สามารถนำมาหักเป็นรายจ่ายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีเดียวดังเช่นรายจ่ายในการดำเนินกิจการได้ เนื่องจากมีอายุการใช้งานเกินกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชี จึงจำเป็นต้องมีวิธีการที่จะทยอยตัด (Amortized) รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุนตามอายุการใช้งาน เพื่อถือเป็นรายจ่ายในการดำเนินงานอย่างเป็นธรรม และสม่ำเสมอ ดังนั้น วิธีการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินถาวรหรือรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุนจึงถูกกำหนดขึ้นจนกลายเป็นหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป (GAAP: Generally Accepted Accounting Principle)

2. อีกแนวคิดหนึ่ง “ค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา” เป็นกลวิธีการตั้งสำรองเพื่อรวบรวมเงินไว้สำหรับการจัดซื้อทรัพย์สินใหม่มาใช้ในกิจการทดแทนทรัพย์สินเดิมที่ต้องเสื่อมสภาพไปตามอายุการใช้งาน เนื่องจากทรัพย์สินที่ใช้ย่อมสึกหรอไปหากไม่ทำการตั้งสำรองไว้ ก็อาจไม่มีเงินกำไรมาลงทุนซื้อทรัพย์สินรายการนั้นเพื่อใช้ในการดำเนินงานในกาลข้างหน้า โดยนำไปจ่ายเป็นเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรคืนให้แก่ผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วน

**ปุจฉา ทรัพย์สินที่หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาได้และไม่ได้ต่างกันอย่างไร**

**วิสัชนา** การจำแนกประเภททรัพย์สินที่สามารถหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาได้ กับประเภทที่ไม่อาจหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาได้ออกต่างหากจากกัน เพื่อประโยชน์ในการนำไปถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรหรือขาดทุนสุทธิ

1. **ทรัพย์สินที่สามารถหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาได้** หมายถึง ทรัพย์สินถาวรทั่วไปที่โดยสภาพของทรัพย์สินอาจสึกหรอหรือเสื่อมราคาได้ ทั้งนี้ ไม่ว่าทรัพย์สินนั้นจะมีรูปร่างหรือไม่ก็ตาม เช่น

(1) อาคาร ทั้งอาคารถาวร และอาคารชั่วคราว

(2) **ต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งแหล่งทรัพยากรธรรมชาติที่สูญสิ้นไปได้** ต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งสิทธิการเช่า อาทิ เงินกินเปล่า เงินช่วยค่าก่อสร้างค่าแห่งอาคาร หรือโรงเรือนที่ได้โอนเป็นกรรมสิทธิ์ของเจ้าของที่ดินเมื่อสร้างเสร็จ ซึ่งตอบแทนสิทธิการเช่าอันมีระยะเวลา

(3) **ต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งสิทธิในกรรมวิธี** สูตร กุ๊ควิด เครื่องหมายการค้า สิทธิบัตร สิทธิประกอบกิจการตามใบอนุญาต ลิขสิทธิ์ หรือสิทธิอย่างอื่น และ

(4) ทรัพย์สินอย่างอื่น เช่น รถยนต์ เครื่องจักร เครื่องมือ เครื่องใช้สำนักงาน เครื่องตกแต่งสำนักงาน หนังสือ เป็นต้น

2. ทรัพย์สินที่ไม่สามารถหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาได้ หมายถึง ทรัพย์สินถาวรที่โดยสภาพของทรัพย์สินไม่อาจสึกหรอหรือเสื่อมราคาได้ อาทิ ที่ดิน เพชรพลอยอัญมณี แร่ธาตุ รวมทั้งทรัพย์สินถาวรที่ยังไม่พร้อมจะใช้งาน เช่น อาคารระหว่างก่อสร้าง เครื่องจักรระหว่างติดตั้ง เป็นต้น

**ปูจจา** มูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินใหม่ที่จะนำมาหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคามีหลักเกณฑ์อย่างไร  
**วิธาน** มูลค่าต้นทุนทรัพย์สินใหม่ที่จะหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา หรือต้นทุนเพื่อการค้าซึ่งทรัพย์สิน (Cost of Acquisition of Assets) หมายถึง รายจ่ายเพื่อการได้มาซึ่งทรัพย์สิน และรายจ่ายเกี่ยวกับทรัพย์สิน ในช่วงระยะเวลาก่อนที่ทรัพย์สินนั้นพร้อมจะใช้งาน ดังต่อไปนี้

1. มูลค่าต้นทุนทรัพย์สิน
  2. ค่าอากรขาเข้า ค่าภาษีสรรพสามิต ค่าธรรมเนียมตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน ค่าธรรมเนียมตามกฎหมายที่ดิน
  3. ค่าภาษีมูลค่าเพิ่มเฉพาะสำหรับสินค้าบางประเภท เช่น รถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คนตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต รวมทั้งทรัพย์สินที่มีได้มิไว้เพื่อการประกอบกิจการที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่น กิจการธนาคารพาณิชย์ กิจการเงินทุน กิจการหลักทรัพย์ กิจการเครดิตฟองซิเอร์ กิจการประกันภัย กิจการโรงรับจำนำ กิจการค้าอสังหาริมทรัพย์ และกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มอื่นๆ
  4. ค่าขนส่งขาเข้า (Transportation Fee)
  5. ค่าใช้จ่ายในการติดตั้ง (Installation Fee)
  6. ค่าใช้จ่ายในการทดลองเดินเครื่องจักร (Running Test) หักรายได้จากการขายผลิตผลที่ได้จากการทดลองเดินเครื่อง
  7. ค่าโสหุ้ยต่างๆ (Overhead)
  8. ดอกเบี้ย (Interest Expense) จากการกู้ยืมเงินที่ได้จ่ายไปในช่วงซื้อทรัพย์สิน หรือก่อสร้างอาคารหรืออสังหาริมทรัพย์ จนกระทั่งทรัพย์สิน หรืออาคาร หรืออสังหาริมทรัพย์นั้นพร้อมที่จะใช้งาน รวมทั้งดอกเบี้ยเนื่องจากการกู้ยืมเงินเพื่อการซื้อที่ดิน
- รายละเอียดอื่นขอยกออกไปสัปดาห์หน้าครับ

## ค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา (2)

ในสัปดาห์ก่อน ได้กล่าวถึงการแยกประเภททรัพย์สินที่สามารถหักค่าเสื่อมราคาได้ในอัตราที่ต่างกัน เพื่อประโยชน์ในการคำนวณค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา และมูลค่าของทรัพย์สินใหม่ที่จะนำมาคำนวณหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินตามมาตรา 65 ทวิ (2) แห่งประมวลรัษฎากร และพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 145) พ.ศ.2527 ในครั้งนี้จึงขอ ปูจณา – วิชันนา ต่อเนื่อง ไปดังนี้

**ปูจณา วันที่เริ่มต้นคำนวณค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินถาวรคือวันใด**

**วิชันนา** วันที่เริ่มต้นคำนวณค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินถาวร ได้แก่ วันที่ทรัพย์สินนั้นพร้อมใช้งานได้ตามประสงค์ (Completed Date) ดังนั้นทรัพย์สินบางรายการที่ยังไม่พร้อมจะใช้งานก็ย่อมที่จะไม่อาจคิดค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา เช่น อาคารระหว่างก่อสร้าง เป็นต้น แต่สำหรับทรัพย์สินที่พร้อมใช้งานแล้วแม้จะยังไม่เริ่มใช้ก็ต้องนำมาคำนวณหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา โดยต้องคำนวณค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาอย่างต่อเนื่องจนกว่าจะหมดอายุการใช้งานทรัพย์สินนั้น

**ปูจณา** โดยทั่วไปรายจ่ายเกี่ยวกับทรัพย์สินตั้งแต่วันที่ทรัพย์สินพร้อมใช้งานได้ตามประสงค์มักถือเป็นรายจ่ายในการดำเนินงาน มีข้อยกเว้นหลักเกณฑ์ดังกล่าวหรือไม่อย่างไร

**วิชันนา** ประเด็นนี้ได้เคยกล่าวไว้แล้วในรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน ดังนั้น รายจ่ายเกี่ยวกับทรัพย์สินที่เกิดขึ้นตั้งแต่วันที่ทรัพย์สินนั้นๆ พร้อมใช้งานดังต่อไปนี้ ให้นำมาคำนวณหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเสมือนเป็นทรัพย์สินใหม่ตั้งแต่วันที่รายการรายจ่ายดังกล่าวพร้อมใช้งานได้ตามประสงค์

1. รายจ่ายในการต่อเติมทรัพย์สิน
2. รายจ่ายในการเปลี่ยนแปลงสภาพของทรัพย์สิน
3. รายจ่ายในการขยายทรัพย์สินออกไป และ
4. รายจ่ายในการทำให้สภาพของทรัพย์สินดีขึ้นไปกว่าสภาพ ณ วันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาที่มีใช้

เป็นการซ่อมแซมให้คงสภาพเดิม

**ปูจณา** มีหลักเกณฑ์เกี่ยวกับมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินประเภทรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คนหรือรถยนต์นั่งที่จะนำมาหักค่าสึกหรอค่าเสื่อมราคาทางภาษีอากรอย่างไร

**วิชันนา** ทรัพย์สินประเภทรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คนหรือรถยนต์นั่งที่ได้มาตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2532 เป็นต้นมา ให้หักค่าสึกหรอค่าเสื่อมราคาจากมูลค่าต้นทุนเฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 1,000,000 บาท

นอกจากนี้ ต้องพึงเข้าใจว่าทรัพย์สินประเภทรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คนนั้น ในทางภาษีมูลค่าเพิ่มไม่ยอมให้นำภาษีซื้อมาเครดิตหักออกจากภาษีขาย จึงต้องนำภาษีซื้อไม่ว่าจะเกิดจากการซื้อ เช่าซื้อ หรือรับโอนรถยนต์ดังกล่าวมารวมเป็นมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินเพื่อการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา และโดยที่กฎหมายยอมให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคารถยนต์ดังกล่าวจากมูลค่าต้นทุนไม่เกิน 1,000,000 บาท เท่านั้น ดังนั้น หลักเกณฑ์การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาจึงแตกต่างกันระหว่างในทางบัญชีและทางภาษีอากร ผู้ประกอบการจึงต้องคำนึงถึงกำไรหรือขาดทุนจากการขายทรัพย์สิน

ซึ่งย่อมมีจำนวนแตกต่างกัน เมื่อมีการขายรถยนต์ดังกล่าวไปภายหลัง ทั้งนี้ เพื่อการเสียภาษีเงินได้ให้ถูกต้องต่อไป

**ปจณา** มีหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินที่ตีราคาเพิ่มขึ้นอย่างไร  
**วิชันนา** นับแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2535 เป็นต้นมา ได้มีการเปลี่ยนแปลงหลังเกณฑ์การตีราคาทรัพย์สินเพิ่มขึ้น จากเดิมที่กำหนดให้ต้องนำมูลค่าของทรัพย์สินในส่วนที่ตีราคาเพิ่มขึ้น ตามมาตรา 65 ทวิ (3) แห่งประมวลรัษฎากร รวมเป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล เป็นไม่ต้องนำมูลค่าของทรัพย์สินดังกล่าวมาถือรวมเป็นรายได้ การพิจารณาในประเด็นนี้จึงต้องแยกออกเป็นสองส่วนคือ

1. สำหรับมูลค่าของทรัพย์สินที่ตีราคาเพิ่มขึ้นก่อนรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มก่อนวันที่ 1 มกราคม 2535 ที่ได้รับไปรวมเป็นรายได้ไว้แล้วนั้น ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาได้ตามวิธีการทางบัญชีและอัตราที่ใช้อยู่นับแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่ตีราคาเพิ่มขึ้น เว้นแต่ รถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน หรือรถยนต์นั่ง ที่ตีราคาเพิ่มขึ้น ตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีปี 2532 - 2534 ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาที่ดีเพิ่มขึ้น เฉพาะส่วนที่รวมกับมูลค่าต้นทุนเดิมแล้วไม่เกิน 1,000,000 บาท

2. สำหรับมูลค่าของทรัพย์สินที่ตีราคาเพิ่มขึ้นตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในปี 2532 เป็นต้นไป ซึ่งไม่ต้องนำราคาที่ดีเพิ่มมารวมคำนวณกำไรสุทธิ จึงไม่สามารถนำมูลค่าส่วนที่ตีราคาเพิ่มขึ้นมาคำนวณหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อม

**ปจณา** มีหลักเกณฑ์เกี่ยวกับมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินที่ได้มาโดยการเช่าซื้อหรือซื้อขายเงินผ่อนอย่างไร

**วิชันนา** ทรัพย์สินที่ได้มาโดยการเช่าซื้อหรือโดยการซื้อขายเงินผ่อนมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินนั้น ให้ถือตามราคาที่พึงต้องชำระทั้งหมด แต่ค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาที่จะนำมาหักในรอบระยะเวลาบัญชีจะต้องไม่เกินค่าเช่าซื้อหรือราคาที่จะต้องผ่อนชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

**ปจณา** มีแนวทางปฏิบัติอื่นในการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาหรือไม่ อย่างไร

**วิชันนา** การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินไม่ว่ากรณีใด จะหักจนหมดมูลค่าของต้นทุนของทรัพย์สินนั้นไม่ได้ (เว้นแต่ทรัพย์สินที่ไม่มีรูปร่าง เช่น ต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งสิทธิต่างๆ ที่มีอายุการใช้งานจำกัดก็อาจหักค่าสึกหรอจนหมดมูลค่าต้นทุนได้) ซึ่งตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.3/2527 กำหนดให้คงเหลือมูลค่าทรัพย์สินไว้ไม่น้อยกว่า 1 บาท

**พบกันใหม่สัปดาห์หน้าครับ**

# ค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา (3)

สองสัปดาห์ก่อน ได้กล่าวถึงแนวคิดเกี่ยวกับการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินถาวร การแยกประเภททรัพย์สินที่สามารถหักค่าเสื่อมราคาได้ในอัตราที่ต่างกันและที่หักไม่ได้ มูลค่าของทรัพย์สินที่จะนำมาคำนวณหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินตามมาตรา 65 ทวิ (2) แห่งประมวลรัษฎากร และพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 145) พ.ศ.2527 ในครั้งนี้จึงขอ ปูจฉา – วิสัชนา ต่อเนื่องไปดังนี้

**ปูจฉา** มีแนวคิดเกี่ยวกับวิธีการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินถาวรอย่างไร

**วิสัชนา** แนวทางในการการเลือกวิธีการคำนวณหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคากับทรัพย์สินถาวรมีปัจจัยที่ใช้เป็นแนวคิดอย่างน้อยสองปัจจัย คือ

1. การใช้ผลตอบแทนจากการใช้ทรัพย์สินเป็นแนวทาง

(1) ในกรณีที่ทรัพย์สินนั้นให้ผลตอบแทนเฉลี่ยเท่าๆ กันตลอดอายุการใช้งานก็ให้เลือกใช้วิธีการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาโดยวิธีเส้นตรง (Straight Line Method)

(2) ในกรณีที่ช่วงแรกของการใช้งาน ทรัพย์สินนั้นให้ผลตอบแทนมาก แล้วค่อยๆ ลดลงตามลำดับ ก็ให้เลือกใช้วิธีค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาลดลง (Declining Method) ซึ่งอาจเลือกใช้วิธีการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาวิธีใดวิธีหนึ่ง เช่น

- วิธีผลบวกจำนวนปีอายุการใช้งาน (Sum of the Years' Digit Method)

- วิธียอดคงเหลือลดลง (Declining Balance Method)

- วิธียอดคงเหลือลดลงทวีคูณ หรือวิธียอดคงเหลือลดลงในอัตราสองเท่าของค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาวิธีเส้นตรง (Double Declining Balance Method)

2. การใช้งานค่าซ่อมแซมบำรุงรักษาทรัพย์สินเป็นแนวทาง

(1) ในกรณีที่ทรัพย์สินนั้น นอกจากให้ผลตอบแทนเฉลี่ยเท่าๆ กันตลอดอายุการใช้งานแล้ว ยังมีอัตราค่าซ่อมแซมบำรุงรักษาเท่าๆ กันตลอดอายุการใช้งาน ก็ให้เลือกใช้วิธีการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาโดยวิธีเส้นตรง (Straight Line Method)

(2) ในกรณีที่ช่วงแรกของการใช้งาน นอกจากทรัพย์สินนั้นให้ผลตอบแทนมาก แล้วค่อยๆ ลดลงตามลำดับ ก็ให้เลือกใช้วิธีค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาลดลง (Declining Method)

	ค่าซ่อมแซมบำรุงรักษาอัตราคงที่		
	การให้ผลตอบแทนอัตราคงที่ Straight Line Method		
	ค่าซ่อมแซมบำรุงรักษาอัตราเพิ่ม		
	การให้ผลตอบแทนอัตราลด Declining Method		

การเลือกใช้วิธีการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเพื่อให้จำนวนรายจ่ายเกี่ยวกับทรัพย์สินคงที่ตลอดอายุการใช้งาน <sup>111</sup>

**พัจฉา มีแนวทางปฏิบัติในการเลือกใช้วิธีการทางบัญชี เพื่อการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาที่ สอดคล้องกับ สภาพการใช้ทรัพย์สิน และในขณะเดียวกันที่อำนวยความสะดวกได้สูงสุดอย่างไร**

วิธัสนา บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล อาจเลือกใช้วิธีการทางบัญชีในการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินโดยวิธีอื่นใดดังต่อไปนี้ก็ได้ แต่เมื่อเลือกใช้วิธีการ และอัตราที่จะหักอย่างไรแล้ว ให้ใช้วิธีการและอัตรานั้นตลอดไป จะเปลี่ยนแปลงได้ต่อเมื่อได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรหรือผู้ที่อธิบดีกรมสรรพากรมอบหมาย ในกรณีที่ได้รับอนุมัติให้เปลี่ยนแปลงได้ ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่ได้รับอนุมัตินั้น

อย่างไรก็ตาม สำหรับทรัพย์สินประเภทและชนิดเดียวกันที่กิจการได้มาใหม่ จะเลือกวิธีการ และอัตราให้แตกต่างไปจากที่เคยใช้อยู่เดิมได้ โดยไม่ต้องร้องขอต่ออธิบดีกรมสรรพากรแต่อย่างใด (แต่ควรเปิดเผยไว้ในงบการเงิน)

**1. วิธีเส้นตรง (Straight Line Method)** คือ การคำนวณค่าเสื่อมราคาจึงกำหนดอัตราราคาที่ใช้สำหรับทรัพย์สินที่ให้ผลตอบแทนสม่ำเสมอเท่าๆ กันตลอดอายุการใช้งาน เช่น การหักสึกหรอและค่าเสื่อมราคาอายุการใช้งาน หรือจำนวนหน่วยผลผลิต หรือกำหนดเป็นอัตราร้อยละของมูลค่าต้นทุนเป็นต้น

ให้คำนวณหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน ตามวิธีเส้นตรง ตามระยะเวลาที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีในอัตราไม่เกินร้อยละของมูลค่าต้นทุน ตามประเภทของทรัพย์สินดังต่อไปนี้ แต่ถ้าตามวิธีการบัญชีซึ่งกิจการได้ใช้อยู่หักต่ำกว่าอัตราดังกล่าวก็ให้หักเพียงเท่าอัตราตามวิธีการทางบัญชีที่ใช้อยู่

**2. วิธีหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาลดลง (Declining Method)** ใช้สำหรับทรัพย์สินที่ให้ผลตอบแทนในปีแรกสูงกว่าเนื่องจากมีประสิทธิภาพ (Capacity) สูง ได้แก่

(1) วิธีผลบวกจำนวนปีอายุการใช้ทรัพย์สิน (Sum of the Year's Digit Method)

(2) วิธียอดคงเหลือลดลง (Declining Balance Method/ The Constant Percentage of Declining-Book-Value Method)

(3) วิธียอดคงเหลือลดลงทวีคูณ (Double Declining Balance Method) แต่วิธีนี้ไม่เป็นที่ยอมรับให้ถือปฏิบัติในทางภาษีอากร

สำหรับวิธีการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินโดยวิธีอื่นที่มีใช้วิธีเส้นตรงดังกล่าว ซึ่งมีอัตราการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาไม่เท่ากันในแต่ละปีระหว่างอายุการใช้ทรัพย์สินนั้นจำนวนปีอายุการใช้ของทรัพย์สินเพื่อการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาต้องไม่น้อยกว่า 100 หารด้วยจำนวนร้อยละของอัตราค่าสึกหรอค่าเสื่อมราคาตามวิธีเส้นตรงที่กำหนดข้างต้นเช่นทรัพย์สินอย่างอื่นต้องมีอายุการใช้งานไม่น้อยกว่า 100 หารด้วย 20 = 5 ปี อาคารต้องไม่น้อยกว่า 100 หารด้วย 5 = 20 ปี

**พบกันใหม่สัปดาห์หน้าครับ**

3.1.1 อาคาร

- (1) อาคารถาวร ร้อยละ 5
- (2) อาคารชั่วคราว ร้อยละ 100

3.1.2 ต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งแหล่งทรัพยากรธรรมชาติ  
ที่สิ้นสูญไปได้

ร้อยละ 5

3.1.3 ต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งสิทธิการเช่า

- (1) กรณีไม่มีหนังสือสัญญาเช่าหรือมีหนังสือสัญญาเช่า  
ที่มีข้อกำหนดให้ต่ออายุการเช่ากัน ได้ต่อ ๆ ไป ร้อยละ 10
- (2) กรณีมีหนังสือสัญญาเช่าที่ไม่มีข้อกำหนดให้ต่ออายุ  
การเช่าได้หรือข้อกำหนดให้ต่ออายุการเช่าได้  
เพียงระยะเวลาอันจำกัดแน่นอน ร้อยละ 100 หารด้วย  
จำนวนปีอายุการเช่า  
และอายุที่ต่อได้รวมกัน

3.1.4 ต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งสิทธิในกรรมวิธี สูตร คู่มือ  
เครื่องหมายการค้า สิทธิประกอบกิจการตามใบ  
อนุญาต สิทธิบัตรลิขสิทธิ์หรือสิทธิอย่างอื่น

- (1) กรณีไม่จำกัดอายุการใช้ ร้อยละ 10
- (2) กรณีจำกัดอายุการใช้ ร้อยละ 100 หารด้วย  
จำนวนปีอายุการใช้

3.1.5 ทรัพย์สินอย่างอื่น ซึ่งโดยสภาพของทรัพย์สินสึกหรอ  
หรือเสื่อมราคาได้นอกจากที่ดินและสินค้า

ร้อยละ 20

3.3 กรณีที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาระหว่างรอบระยะเวลาบัญชี ให้คำนวณหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อม  
ราคาตามระยะเวลาที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาเป็นรายวันและถ้าในรอบระยะเวลาบัญชีใดกำหนดเวลาไม่ถึง 12  
เดือนให้เฉลี่ยหักตามส่วนของรอบระยะเวลาจากฐาน 12 เดือน หรือ 365 วัน

3.4 ในทางภาษีอากรกำหนดให้หักค่าสึกหรอแบบจงใจ (Incentive Depreciation) สำหรับ  
ทรัพย์สินบางประเภท ดังนี้

3.4.1 การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภทเครื่องจักรและอุปกรณ์ของ  
เครื่องจักรที่ใช้สำหรับการวิจัยและพัฒนา ที่มีลักษณะและเป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้ และได้มาตั้งแต่วันที่ 28 กันยายน 2534 เป็นต้นมา ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเบื้องต้นในวันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาใน  
อัตราร้อยละ 40 ของมูลค่าต้นทุน สำหรับมูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือให้หักตามเงื่อนไขและอัตราที่กำหนดไว้ใน  
ในข้อ 3.1 และ 3.2 ข้างต้น

(1) ต้องไม่เป็นเครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรที่ใช้ผลิตสินค้าหรือให้บริการ เว้นแต่เครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรดังกล่าวได้ใช้เพื่อการดังต่อไปนี้

(ก) การวิจัยและพัฒนาผลิตภัณฑ์ หรือวัตถุดิบ ที่นำมาใช้ในการผลิต

(ข) การทดสอบคุณภาพของผลิตภัณฑ์ หรือ

(ค) การปรับปรุงกรรมวิธีการผลิต เพื่อลดต้นทุนการผลิตหรือเพิ่มผลผลิต

ทั้งนี้ ไม่ว่าจะใช้เพื่อกิจการของตนเองหรือกิจการของผู้อื่น

(2) ต้องเป็นเครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรที่ไม่เคยผ่านการใช้งานมาก่อน โดยมีอายุการใช้งานตั้งแต่ 2 ปีขึ้นไป และมีมูลค่าต้นทุนไม่ต่ำกว่า 100,000 บาท

(3) ต้องแจ้งการใช้เครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรเพื่อวิจัยการพัฒนา ตาม (1) ต่ออธิบดีกรมสรรพากรตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดภายใน 30 วันนับแต่วันที่ใช้เครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรนั้น

3.4.2 การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภทเครื่องบันทึกการเก็บเงินที่มีลักษณะและเป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้ และได้มาตั้งแต่วันที่ 5 กันยายน 2535 เป็นต้นมา ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาได้ในอัตราร้อยละ 100 ของมูลค่าต้นทุนที่ได้มาซึ่งทรัพย์สินดังกล่าว หรือจะหักหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเบื้องต้นในวันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในอัตราร้อยละ 40 ของมูลค่าต้นทุนสำหรับมูลค่าส่วนที่เหลือให้หักตามเงื่อนไขและอัตราที่กำหนดไว้ในข้อ 7.3.1 และ 7.3.2 ข้างต้น

(1) ต้องเป็นทรัพย์สินของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 ของราคาสินค้าหรือค่าบริการ โดยคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระจากยอดภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อ ในแต่ละเดือนภาษีตามมาตรา 82/3 ที่ประกอบกิจการค้าปลีกหรือได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรให้ใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงินในการออกใบกำกับภาษีอย่างย่อ ทั้งนี้ตามมาตรา 86/6 หรือมาตรา 86/7 แล้วแต่กรณี

(2) ต้องเป็นเครื่องบันทึกการเก็บเงินที่มีลักษณะตามที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนด (ดูประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 46)) แต่ไม่รวมถึงส่วนระบบควบคุมกลางของเครื่องคอมพิวเตอร์

(3) ต้องแจ้งการใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงินในการออกใบกำกับภาษีอย่างย่อ ต่ออธิบดีกรมสรรพากร ตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด ภายใน 30 วัน นับแต่วันที่ได้รับอนุมัติให้ใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงิน (พระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 264) พ.ศ.2536)

3.5 เพื่อป้องกันและขจัดปัญหาทางภาษีอากรผู้ประกอบการควรใช้หลักเกณฑ์และเงื่อนไขเกี่ยวกับการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาทางภาษีอากร เพื่อการคำนวณกำไรและขาดทุนสุทธิทางบัญชีให้มากที่สุดเท่าที่จะทำได้ สำหรับรายการที่ไม่เป็นตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขทางภาษีอากร ให้ทำการปรับปรุงเมื่อสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีเพื่อให้กำไรหรือขาดทุนสุทธิทางภาษีอากรถูกต้องและสมบูรณ์



# ปูนาค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา

ไขปัญหาภาษี ขอนำประเด็นการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินตามมาตรา 65 ทวิ (2) แห่งประมวลรัษฎากร และพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 145) พ.ศ.2527 แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ ) พ.ศ.2542 ในส่วนที่เกี่ยวกับวิธีการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา โดยวิธี **Double Declining Balance Method** หรือวิธีหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาในอัตราสองเท่าของอัตราตามวิธีเส้นตรงโดยให้คำนวณหักจากยอดคงเหลือที่ลดลง ซึ่งมีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 23 ตุลาคม 2542 เป็นต้นไป โดยขอนำมาปูนา – วิเคราะห์ ทั้งหมดอย่างเป็นระบบดังนี้

## ปูนา ทำไมจึงมีการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินถาวร

วิเคราะห์ ค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา เป็นรายจ่ายที่เกิดขึ้นจากการที่กิจการมีทรัพย์สิน หรือรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน(Capital Expenditure) เนื่องจาก

1. เป็นการทยอยตัดรายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุนหรือรายจ่ายฝ่ายทุนมาถือเป็นค่าใช้จ่าย เนื่องจากในทางบัญชีถือว่ารายการรายจ่ายทุกรายการเป็นรายจ่ายในการประกอบกิจการ เพียงแต่นำรายจ่ายรายการนั้นๆ ไปถือเป็นรายจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีปีใด และเป็นจำนวนเท่าใด
2. เป็นการตั้งสำรองเพื่อรวบรวมเงินมาซื้อทรัพย์สินใหม่มาใช้ในกิจการแทนที่ทรัพย์สินเดิมที่ต้องเสื่อมสภาพไปตามอายุการใช้งาน

ปูนา ทรัพย์สินที่หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาได้และไม่ได้ต่างกันอย่างไร มีความจำเป็นอย่างไรในการจำแนกประเภททรัพย์สินดังกล่าวออกต่างหากจากกัน

วิเคราะห์ การจำแนกประเภททรัพย์สินที่สามารถหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาได้ กับประเภทที่ไม่อาจหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาได้ออกต่างหากจากกัน เพื่อประโยชน์ในการนำไปถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรหรือขาดทุนสุทธิ

1. ทรัพย์สินที่สามารถหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาได้ หมายถึง ทรัพย์สินถาวรทั่วไปที่โดยสภาพของทรัพย์สินอาจสึกหรอหรือเสื่อมราคาได้ ทั้งนี้ ไม่ว่าทรัพย์สินนั้นจะมีรูปร่างหรือมีตัวตนหรือไม่ก็ตาม เช่น อาคาร ทั้งอาคารถาวร และอาคารชั่วคราว ต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งแหล่งทรัพยากรธรรมชาติที่สูญสิ้นไปได้ ต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งสิทธิการเช่า อาทิ เงินกินเปล่า เงินช่วยค่าก่อสร้างค่าแห่งอาคาร หรือโรงเรือนที่ได้โอนเป็นกรรมสิทธิ์ของเจ้าของที่ดินเมื่อสร้างเสร็จ ซึ่งตอบแทนสิทธิการเช่าอันมีระยะเวลา ต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งสิทธิในกรรมวิธี สูตร กู้ดวิล เครื่องหมายการค้า สิทธิบัตร สิทธิประกอบกิจการตามใบอนุญาต ลิขสิทธิ์ หรือสิทธิอย่างอื่น และทรัพย์สินอย่างอื่น เช่น รถยนต์ เครื่องจักร เครื่องมือ เครื่องใช้สำนักงาน เครื่องตกแต่งสำนักงาน เป็นต้น

2. ทรัพย์สินที่ไม่สามารถหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาได้ หมายถึง ทรัพย์สินถาวรที่โดยสภาพของทรัพย์สินไม่อาจสึกหรอหรือเสื่อมราคาได้ อาทิ ที่ดิน เพชรพลอยอัญมณี แร่ธาตุ รวมทั้งทรัพย์สินถาวรที่ยังไม่พร้อมจะใช้งาน เช่น อาคารระหว่างก่อสร้าง เครื่องจักรระหว่างติดตั้ง เป็นต้น

**พัจฉา** มูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินที่จะนำมาหักค่าเสื่อมหรือและค่าเสื่อมราคามีหลักเกณฑ์อย่างไร และมีหลักการจำแนกประเภททรัพย์สินที่หักค่าเสื่อมและค่าเสื่อมราคาที่มีอัตราแตกต่างกันอย่างไร

**วิไลษณา** การแยกประเภททรัพย์สินที่สามารถหักค่าเสื่อมราคาได้ในอัตราที่แตกต่างกันออกต่างหากจากกัน ได้แก่ อาคารและอุปกรณ์เครื่องใช้ต่างๆ ในอาคารแม้จะติดตั้งกับตัวอาคาร อาทิ อุปกรณ์ไฟฟ้า ประปา โทรศัพท์เครื่องปรับอากาศ ซึ่งในขณะที่อาคารถูกกำหนดให้หักค่าเสื่อมและค่าเสื่อมราคา ในอัตราค่าเพียงไม่เกินร้อยละ 5 ของมูลค่าต้นทุนเท่านั้น แต่ทรัพย์สินประเภทอื่นๆ ดังกล่าว กฎหมายยอมให้หักค่าเสื่อมและค่าเสื่อมราคาได้ถึงร้อยละ 20 ของมูลค่าต้นทุน

ทรัพย์สินถาวรบางประเภทไม่สามารถหักค่าเสื่อมและค่าเสื่อมราคาได้

**มูลค่าต้นทุนทรัพย์สินที่จะหักค่าเสื่อมและค่าเสื่อมราคา** มีหลักเกณฑ์พอสรุปได้ดังนี้

1. **ต้นทุนเพื่อการค้าซึ่งทรัพย์สิน** (Cost of Acquisition) หมายถึง รายจ่ายเพื่อการค้าซึ่งทรัพย์สิน และรายจ่ายเกี่ยวกับทรัพย์สิน ในช่วงระยะเวลาก่อนที่ทรัพย์สินนั้นพร้อมจะใช้งาน ดังต่อไปนี้

1.1 ค่าซื้อทรัพย์สิน

1.2 ค่าอากรขาเข้า ค่าภาษีสรรพสามิต ค่าธรรมเนียมตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน ค่าธรรมเนียมตามกฎหมายที่ดิน

1.3 ค่าภาษีมูลค่าเพิ่มเฉพาะสำหรับสินค้าบางประเภท เช่น รถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คนตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต รวมทั้งทรัพย์สินที่มีไว้เพื่อการประกอบกิจการที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่น กิจการธนาคารพาณิชย์ กิจการเงินทุน กิจการหลักทรัพย์กิจการเครดิตฟองซิเอร์ กิจการประกันภัย กิจการโรงรับจำนำ กิจการค้าส่งหาริมทรัพย์ และกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มอื่นๆ

1.4 ค่าขนส่งขาเข้า (Transportation Fee)

1.5 ค่าใช้จ่ายในการติดตั้ง (Installation Fee)

1.6 ค่าใช้จ่ายในการทดลองเดินเครื่องจักร (Running Test) หักรายได้จากการขายผลิตภัณฑ์ที่ได้จากการทดลองเดินเครื่อง

1.7 ค่าโสหุ้ยต่างๆ (Overhead)

1.8 ดอกเบี้ย (Interest Expense) จากการกู้ยืมเงินที่ได้จ่ายไปในช่วงซื้อทรัพย์สิน หรือก่อสร้างอาคารหรืออสังหาริมทรัพย์ จนกระทั่งทรัพย์สิน หรืออาคาร หรืออสังหาริมทรัพย์นั้นพร้อมที่จะใช้งาน รวมทั้งดอกเบี้ยเนื่องจากการกู้ยืมเงินเพื่อการซื้อที่ดิน

2. **รายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังที่ทรัพย์สินนั้นๆ พร้อมที่จะใช้งานแล้ว** ดังต่อไปนี้ โดยให้หักค่าเสื่อมและค่าเสื่อมราคาเสมือนเป็นทรัพย์สินใหม่

2.1 รายจ่ายในการต่อเติมทรัพย์สิน

2.2 รายจ่ายในการเปลี่ยนแปลงสภาพของทรัพย์สิน

2.3 รายจ่ายในการขยายทรัพย์สินออกไป

2.4 รายจ่ายในการทำให้สภาพของทรัพย์สินดีขึ้นไปกว่าสภาพ ณ วันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาที่มีให้เป็นการซ่อมแซมให้คงสภาพเดิม

3. ทรัพย์สินประเภทรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คนหรือรถยนต์นั่งที่ได้มาระหว่างรอบระยะเวลาบัญชีปี 2527 - 2531 ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาจากมูลค่าต้นทุน เฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 500,000 บาท แต่ถ้าได้มาตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2532 เป็นต้นมา ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาจากมูลค่าต้นทุนเฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 1,000,000 บาท

นอกจากนี้ ต้องพึงเข้าใจว่าทรัพย์สินประเภทรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คนนั้น ในทางภาษีมูลค่าเพิ่มไม่ยอมให้กิจการนำภาษีซื้อมาเครดิตหักออกจากภาษีขาย จึงต้องนำภาษีซื้อไม่ว่าจะเกิดจากการซื้อ เช่าซื้อ หรือรับโอนรถยนต์ดังกล่าวมารวมเป็นมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินเพื่อการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา และโดยที่กฎหมายยอมให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคารถยนต์ดังกล่าวจากมูลค่าต้นทุนไม่เกิน 1,000,000 บาท เท่านั้น ดังนั้น หลักเกณฑ์การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาจึงแตกต่างกันระหว่างในทางบัญชีและทางภาษีอากร ผู้ประกอบการจึงต้องคำนึงถึงกำไรหรือขาดทุนจากการขายทรัพย์สินซึ่งย่อมมีจำนวนแตกต่างกัน เมื่อมีการขายรถยนต์ดังกล่าวไปภายหลัง ทั้งนี้ เพื่อการเสียภาษีเงินได้ให้ถูกต้องต่อไป

2.4 กรณีตีราคาทรัพย์สินเพิ่มขึ้นตามมาตรา 65 ทวิ (3) แห่งประมวลรัษฎากร ก่อนรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2535 และราคาที่ตีเพิ่มขึ้นนั้นไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามกฎหมายใดๆ (ต้องนำมารวมคำนวณกำไรสุทธิ) ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาได้จากราคาส่วนที่ตีเพิ่มขึ้นของทรัพย์สินนั้น ตามวิธีการทางบัญชีและอัตราที่ใช้อยู่นับแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่ตีราคาเพิ่มขึ้น

ในกรณีที่ทรัพย์สินที่มีการตีราคาเพิ่มขึ้นนั้นเป็นรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน หรือรถยนต์นั่ง ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาที่ตีเพิ่มขึ้น เฉพาะส่วนที่รวมกับมูลค่าต้นทุนเดิมแล้วไม่เกิน 1,000,000 บาท (ตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชี 2532 เป็นต้นไป) และสำหรับรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ที่ซื้อมาตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2525 หากมีภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภาษีซื้อ) ที่ต้องชำระหรือพึงต้องชำระให้นำมาถือรวมเป็นมูลค่าต้นทุนของรถยนต์ดังกล่าวเพื่อการคำนวณค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา

กรณีตีราคาทรัพย์สินเพิ่มขึ้นตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2535 เป็นต้นไป ไม่ต้องนำราคาที่ตีเพิ่มมารวมคำนวณกำไรสุทธิสำหรับการคำนวณค่าสึกหรอและค่าเสื่อม ให้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข และอัตราเดิมที่ใช้อยู่ก่อนตีราคาทรัพย์สินเพิ่มขึ้น

2.5 ทรัพย์สินที่ได้มาโดยการเช่าซื้อหรือโดยการซื้อขายเงินผ่อนมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินนั้น ให้ถือตามราคาที่พึงต้องชำระทั้งหมด แต่ค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาที่จะนำมาหักในรอบระยะเวลาบัญชีจะต้องไม่เกินค่าเช่าซื้อหรือราคาที่จะต้องผ่อนชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

2.6 การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินไม่ว่ากรณีใด จะหักจนหมดมูลค่าของต้นทุนของทรัพย์สินนั้นไม่ได้ (เว้นแต่ทรัพย์สินที่ไม่มีรูปร่าง เช่น ต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งสิทธิต่างๆ ที่มีอายุการใช้งานจำกัดก็อาจหักค่าสึกหรอจนหมดมูลค่าต้นทุนได้) ซึ่งตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.3/2527 กำหนดให้คงเหลือมูลค่าทรัพย์สินไว้ไม่น้อยกว่า 1 บาท

3. เลือกใช้วิธีการทางบัญชี เพื่อการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาที่สุดสอดคล้องกับ สภาพการใช้ทรัพย์สิน และในขณะเดียวกันที่อำนวยความสะดวกแก่กิจการได้สูงสุด

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล อาจเลือกใช้วิธีการทางบัญชีในการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินโดยวิธีอื่นใดดังต่อไปนี้ก็ได้ แต่เมื่อเลือกใช้วิธีการ และอัตราที่จะหักอย่างใดแล้ว ให้ใช้วิธีการและอัตรานั้นตลอดไป จะเปลี่ยนแปลงได้ต่อเมื่อได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรหรือผู้ที่อธิบดีกรมสรรพากรมอบหมาย ในกรณีที่ได้รับอนุมัติให้เปลี่ยนแปลงได้ ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่ได้รับอนุมัตินั้น

อย่างไรก็ตาม สำหรับทรัพย์สินประเภทและชนิดเดียวกันที่กิจการได้มาใหม่ จะเลือกวิธีการ และอัตราให้แตกต่างกันไปจากที่เคยใช้อยู่เดิมได้ โดยไม่ต้องร้องขอต่ออธิบดีกรมสรรพากรแต่อย่างใด (แต่ควรเปิดเผยไว้ในงบการเงิน)

**3.1 วิธีเส้นตรง (Straight Line Method)** ใช้สำหรับทรัพย์สินที่ให้ผลตอบแทนสม่ำเสมอเท่าๆกัน ตลอดอายุการใช้งาน การคำนวณค่าเสื่อมราคาจึงกำหนดอัตราราคงที่ เช่น การหักสึกหรอและค่าเสื่อมราคาอายุการใช้งาน หรือจำนวนหน่วยผลผลิต หรือกำหนดเป็นอัตราร้อยละของมูลค่าต้นทุนเป็นต้น

ให้คำนวณหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน ตามวิธีเส้นตรง ตามระยะเวลาที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีในอัตราไม่เกินร้อยละของมูลค่าต้นทุน ตามประเภทของทรัพย์สินดังต่อไปนี้ แต่ถ้าตามวิธีการบัญชีซึ่งกิจการได้ใช้อยู่หักต่ำกว่าอัตราดังกล่าวก็ให้หักเพียงเท่าอัตราตามวิธีการทางบัญชีที่ใช้อยู่นั้น

3.1.1 อาคาร

- (1) อาคารถาวร ร้อยละ 5
- (2) อาคารชั่วคราว ร้อยละ 100

3.1.2 ต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งแหล่งทรัพยากรธรรมชาติ  
ที่สิ้นสูญไปได้ ร้อยละ 5

3.1.3 ต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งสิทธิการเช่า

- (1) กรณีไม่มีหนังสือสัญญาเช่าหรือมีหนังสือสัญญาเช่าที่มีข้อกำหนดให้ต่ออายุการเช่ากันได้อีก ๆ ไป ร้อยละ 10
- (2) กรณีมีหนังสือสัญญาเช่าที่ไม่มีข้อกำหนดให้ต่ออายุการเช่าได้หรือข้อกำหนดให้ต่ออายุการเช่าได้เพียงระยะเวลาอันจำกัดแน่นอน ร้อยละ 100 หากด้วยจำนวนปีอายุการเช่าและอายุที่ต่อได้รวมกัน

3.1.4 ต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งสิทธิในกรรมวิธี สูตร คูัดวิ  
เครื่องหมายการค้า สิทธิประกอบกิจการตามใบ  
อนุญาต สิทธิบัตรลิขสิทธิ์หรือสิทธิอย่างอื่น

- (1) กรณีไม่จำกัดอายุการใช้ ร้อยละ 10
- (2) กรณีจำกัดอายุการใช้ ร้อยละ 100 หากด้วยจำนวนปีอายุการใช้

3.1.5 ทรัพย์สินอย่างอื่น ซึ่งโดยสภาพของทรัพย์สินสึกหรอ

หรือเสื่อมราคาได้นอกจากที่ดินและสินค้า

ร้อยละ 20

**3.2 วิธีหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาลดลง (Declining Method)** ใช้สำหรับทรัพย์สินที่ให้ผลตอบแทนในปีแรกสูงกว่าเนื่องจากมีประสิทธิภาพ (Capacity) สูง ได้แก่

3.2.1 วิธีผลบวกจำนวนปีอายุการใช้ทรัพย์สิน (Sum of the Year's Digit Method)

3.2.2 วิธียอดคงเหลือลดลง(Declining Balance Method /The Constant Percentage of Declining-Book-Value Method)

3.2.3 วิธียอดคงเหลือลดลงทวีคูณ (Double Declining Balance Method) แต่วิธีนี้ไม่เป็นที่ยอมรับให้ถือปฏิบัติในทางภาษีอากร

สำหรับวิธีการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินโดยวิธีอื่นดังกล่าว ซึ่งมีอัตราการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาไม่เท่ากันในแต่ละปีระหว่างอายุการใช้ทรัพย์สินนั้นจำนวนปีอายุการใช้ของทรัพย์สินเพื่อการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาต้องไม่น้อยกว่า 100 หารด้วยจำนวนร้อยละของอัตราค่าสึกหรอค่าเสื่อมราคาตามวิธีเส้นตรงที่กำหนดข้างต้นเช่นทรัพย์สินอย่างอื่นต้องมีอายุการใช้งานไม่น้อยกว่า 100 หารด้วย  $20 = 5$  ปี อาครต้องไม่น้อยกว่า 100 หารด้วย  $5 = 20$  ปี

**3.3 กรณีที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาระหว่างรอบระยะเวลาบัญชี** ให้คำนวณหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาตามระยะเวลาที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาเป็นรายวันและถ้าในรอบระยะเวลาบัญชีใดกำหนดเวลาไม่ถึง 12 เดือนให้เฉลี่ยหักตามส่วนของรอบระยะเวลาจากฐาน 12 เดือน หรือ 365 วัน

**3.4 ในทางภาษีอากรกำหนดให้หักค่าสึกหรอแบบจงใจ (Incentive Depreciation)** สำหรับทรัพย์สินบางประเภท ดังนี้

3.4.1 การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภทเครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรที่ใช้สำหรับการวิจัยและพัฒนา ที่มีลักษณะและเป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้ และได้มาตั้งแต่วันที่ 28 กันยายน 2534 เป็นต้นมา ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเบื้องต้นในวันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในอัตราร้อยละ 40 ของมูลค่าต้นทุน สำหรับมูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือให้หักตามเงื่อนไขและอัตราที่กำหนดไว้ในข้อ 3.1 และ 3.2 ข้างต้น

(1) ต้องไม่เป็นเครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรที่ใช้ผลิตสินค้าหรือให้บริการ เว้นแต่เครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรดังกล่าวได้ใช้เพื่อการดังต่อไปนี้

(ก) การวิจัยและพัฒนาผลิตภัณฑ์ หรือวัตถุดิบ ที่นำมาใช้ในการผลิต

(ข) การทดสอบคุณภาพของผลิตภัณฑ์ หรือ

(ค) การปรับปรุงกรรมวิธีการผลิต เพื่อลดต้นทุนการผลิตหรือเพิ่มผลผลิต

ทั้งนี้ ไม่ว่าจะใช้เพื่อกิจการของตนเองหรือกิจการของผู้อื่น

(2) ต้องเป็นเครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรที่ไม่เคยผ่านการใช้งานมาก่อน โดยมีอายุการใช้งานตั้งแต่ 2 ปีขึ้นไป และมีมูลค่าต้นทุนไม่ต่ำกว่า 100,000 บาท

(3) ต้องแจ้งการใช้เครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรเพื่อวิจัการพัฒนา ตาม (1) ต่ออธิบดีกรมสรรพากรตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดภายใน 30 วันนับแต่วันที่ใช้เครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรนั้น

3.4.2 การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภทเครื่องบันทึกการเก็บเงินที่มีลักษณะและเป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้ และได้มาตั้งแต่วันที่ 5 กันยายน 2535 เป็นต้นมา ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาได้ในอัตราร้อยละ 100 ของมูลค่าต้นทุนที่ได้มาซึ่งทรัพย์สินดังกล่าว หรือจะหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเบื้องต้นในวันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในอัตราร้อยละ 40 ของมูลค่าต้นทุนสำหรับมูลค่าส่วนที่เหลือให้หักตามเงื่อนไขและอัตราที่กำหนดไว้ในข้อ 7.3.1 และ 7.3.2 ข้างต้น

(1) ต้องเป็นทรัพย์สินของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 ของราคาสินค้าหรือค่าบริการ โดยคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระจากยอดภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อ ในแต่ละเดือนภาษีตามมาตรา 82/3 ที่ประกอบกิจการค้าปลีกหรือได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรให้ใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงินในการออกไปกำกับภาษีอย่างย่อ ทั้งนี้ตามมาตรา 86/6 หรือมาตรา 86/7 แล้วแต่กรณี

(2) ต้องเป็นเครื่องบันทึกการเก็บเงินที่มีลักษณะตามที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนด (ดูประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 46)) แต่ไม่รวมถึงส่วนระบบควบคุมกลางของเครื่องคอมพิวเตอร์

(3) ต้องแจ้งการใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงินในการออกไปกำกับภาษีอย่างย่อ ต่ออธิบดีกรมสรรพากร ตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด ภายใน 30 วัน นับแต่วันที่ได้รับอนุมัติให้ใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงิน (พระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 264) พ.ศ.2536)

3.5 เพื่อป้องกันและขจัดปัญหาทางภาษีอากรผู้ประกอบการควรใช้หลักเกณฑ์และเงื่อนไขเกี่ยวกับการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาทางภาษีอากร เพื่อการคำนวณกำไรและขาดทุนสุทธิทางบัญชีให้มากที่สุดเท่าที่จะทำได้ สำหรับรายการที่ไม่เป็นตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขทางภาษีอากร ให้ทำการปรับปรุงเมื่อสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีเพื่อให้กำไรหรือขาดทุนสุทธิทางภาษีอากรถูกต้องและสมบูรณ์

1. Construct Validity = การสร้างมาตรวัดที่มุ่งวัดปรากฏการณ์ที่มีลักษณะนามธรรม เช่น ขวัญ กำลังใจ ความพึงพอใจ ความผูกพัน ความขัดแย้งภายใน ลักษณะภาวะผู้นำ เป็นต้น ซึ่งความแม่นยำของมาตรวัดเหล่านี้ไม่สามารถวัดได้ เครื่องชี้วัดใดเครื่องชี้วัดหนึ่งโดยเฉพาะ มาตรวัดที่ใช้วัดมโนทัศน์ในภาพรวมจะมีความเป็นนามธรรมอย่างมาก ความแม่นยำตามมโนทัศน์จะใช้กับตัวแปรที่เป็นภาวะสันนิษฐานหรือมโนทัศน์หรือตัวแปรแฝง เช่น เจตคติ ความเชื่อ ค่านิยม เขาวัวปัญญา ดังนั้น ความแม่นยำของมโนทัศน์จึงเป็นการตรวจสอบว่า แบบวัดนี้สามารถวัดคุณลักษณะได้ตรงตามทฤษฎีหรือภาวะสันนิษฐานหรือมโนทัศน์หรือไม่
2. Confident Intervals = ช่วงความเชื่อมั่นเป็นโอกาสที่พารามิเตอร์ของประชากรอยู่ในช่วงองศาที่ประมาณได้ เช่น  $P(L < \mu < U) = 95\%$  หมายถึง โอกาสที่ค่า  $\mu$  จะมีค่าอยู่ในช่วง L และ U เป็น 0.95 หรือ 95% และโอกาสที่ค่า  $\mu$  จะมีค่าน้อยกว่า L หรือมีค่ามากกว่า U เป็น 0.05 หรือ 5% โดยทั่วไป จะให้ช่วงความเชื่อมั่นเป็น  $(1 - )100\%$  หมายความว่า โอกาสที่การประมาณค่าจะผิดพลาด =  $( )100\%$  ทำให้ช่วงความเชื่อมั่น  $(1 - )$  มีค่ามากจะทำให้โอกาสของความผิดพลาดในการประมาณค่า  $( )$  มีค่าน้อย
3. Correlation Coefficients ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ เป็นสถิติที่ใช้ในการศึกษาความสัมพันธ์เชิงเส้นอย่างง่าย สัญลักษณ์คือ r หรือ R หรือ  $\textcircled{R}$  ซึ่งจะมีค่าอยู่ระหว่าง -1 ถึง +1 ( $-1 < R < +1$ )

ที่มา : สำนักงานสรรพากรพื้นที่ กรุงเทพมหานคร 3