

ผลการประชุม SGATAR ครั้งที่ ๔๑

หัวข้อ การนำมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศมาใช้และผลกระทบทางภาษี

การนำมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศมาใช้

ปัจจุบัน SGATAR มีประเทศสมาชิกทั้งหมด ๑๖ เขตเศรษฐกิจ ประกอบด้วย ออสเตรเลีย จีน ฮองกง อินโดนีเซีย ญี่ปุ่น เกาหลีใต้ มาเก๊า มาเลเซีย มองโกเลีย นิวซีแลนด์ ปาปัวนิวกินี ฟิลิปปินส์ สิงคโปร์ ไต้หวัน ไทย และเวียดนาม ประเทศสมาชิกได้เริ่มมีการนำมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (IFRS) มาใช้ตั้งแต่ปี ๒๕๔๘ และในระหว่างปี ๒๕๕๔ ประเทศสมาชิกส่วนใหญ่มีการบังคับใช้ IFRS อย่างเต็มรูปแบบ การนำ IFRS มาใช้ในประเทศสมาชิก แบ่งได้เป็น ๔ กลุ่ม ดังนี้

๑. กลุ่มที่บังคับใช้ IFRS อย่างเต็มรูปแบบ

ประเทศสมาชิกในกลุ่มนี้ ได้แก่ ออสเตรเลีย จีน ฮองกง อินโดนีเซีย เกาหลี และมองโกเลีย

๒. กลุ่มที่ยกเว้นการบังคับใช้ IFRS บางฉบับ

ประเทศสมาชิกในกลุ่มนี้ มีการบังคับใช้ IFRS อย่างเต็มรูปแบบ แต่ยกเว้นการบังคับใช้ IFRS บางฉบับที่แนวปฏิบัติทางบัญชีในประเทศนั้นๆ ยังไม่ชัดเจน ได้แก่ นิวซีแลนด์ มีการดัดแปลง IFRS บางฉบับให้เข้ากับแนวปฏิบัติทางบัญชีในประเทศ ฟิลิปปินส์ ยกเว้น IFRS ที่เกี่ยวกับเรื่อง อสังหาริมทรัพย์ สิงคโปร์ ยกเว้น IFRS ที่เกี่ยวกับเรื่อง เครื่องมือทางการเงิน และไทย ยกเว้น IFRS ที่เกี่ยวกับเรื่อง เครื่องมือทางการเงิน และเกษตรกรรม

๓. กลุ่มที่อยู่ระหว่างการดำเนินการบังคับใช้ IFRS

ประเทศมาเลเซียจะมีการบังคับใช้ IFRS อย่างเต็มรูปแบบในปี ๒๕๕๕ ส่วนไต้หวันและเวียดนาม อยู่ในช่วงกระบวนการศึกษาและร่าง IFRS ในภาษาประจำชาติ โดยไต้หวันวางแผนการบังคับใช้ IFRS ออกเป็นสองช่วงในปี ๒๕๕๖ และ ๒๕๕๘ และเวียดนามมีแผนการที่จะบังคับใช้ IFRS ในปี ๒๕๖๓

๔. กลุ่มที่ยังไม่มีกำหนดการบังคับใช้ IFRS

มาเก๊าอยู่ในขั้นตอนการพิจารณาความเหมาะสมของการนำ IFRS มาใช้ เนื่องจากมีปัญหาในการแปล IFRS เป็นภาษาจีนและโปรตุเกส ประกอบกับยังมี IFRS หลายฉบับที่มีปัญหาในทางปฏิบัติ ประเทศปาปัวนิวกินีและญี่ปุ่น ไม่บังคับใช้ IFRS แต่ผู้ประกอบการสามารถเลือกจัดทำงบการเงินตาม IFRS ได้ เดิมประเทศญี่ปุ่นจะให้มีการบังคับใช้ IFRS ในปี ๒๕๕๘-๒๕๕๙ แต่ได้เลื่อนออกไปไม่มีกำหนด เนื่องจากเหตุการณ์สึนามิเมื่อต้นปี ๒๕๕๔

ผลกระทบทางภาษีจากการนำมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศมาใช้

ประเทศสมาชิกส่วนใหญ่ยอมรับว่า การนำ IFRS มาใช้ ก่อให้เกิดความแตกต่างระหว่างบัญชีและภาษีมากขึ้น โดยเฉพาะในเรื่องของการรับรู้รายได้-รายจ่าย การใช้หลักการมูลค่ายุติธรรม (Fair Value) และการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ ประเด็นที่ประเทศสมาชิกพบปัญหา มาก ได้แก่

- การวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน โดยเฉพาะการหามูลค่ายุติธรรมตามที่กำหนดใน IFRS
- การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด ที่เกิดขึ้นในช่วงการบังคับใช้ IFRS อาจจะต้องมีการปรับรายการย้อนหลัง ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อรายการรายได้และรายจ่ายในปีที่ผ่านๆ มา
- ค่าเสื่อมราคา ความแตกต่างระหว่างบัญชีและภาษีในส่วนของต้นทุนที่นำมาคิดค่าเสื่อม

- กฎการตั้งทุนต่ำ (Thin Capitalisation Rule) ซึ่งจะได้รับผลกระทบอย่างมากจากการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ และการต่อมูลค่าของสินทรัพย์ ตามที่กำหนดใน IFRS
- แนวปฏิบัติเกี่ยวกับการกำหนดราคาโอน (Transfer Pricing) การหาและวิเคราะห์ตัวเปรียบเทียบ จะเกิดความแตกต่างทางด้านตัวเลขของรายการทางบัญชีและภาษีของกิจการที่นำมาเปรียบเทียบ โดยเฉพาะในกรณีที่ใช้ตัวเปรียบเทียบจากต่างประเทศ เนื่องจากความแตกต่างทางด้านมาตรฐานบัญชีของแต่ละประเทศ จะส่งผลให้ฐานในการคำนวณตัวเลขหรืออัตราส่วนทางการเงินไม่ตรงกัน
- การวิเคราะห์ภาษีจากรายการรวมของกิจการ การรวมกิจการ และการเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน

การแก้ปัญหาผลกระทบทางภาษี

จากผลกระทบทางภาษีที่เกิดจากการนำมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศมาใช้ตามที่กล่าวมาข้างต้นนั้น ส่งผลให้ผู้เสียภาษีและหน่วยงานจัดเก็บภาษีมักจะใช้จ่ายสูงขึ้นในการปฏิบัติตาม IFRS และกฎหมายภาษีที่แตกต่างกัน ประเทศสมาชิกจึงได้นำเสนอแนวทางในการแก้ไขปัญหาผลกระทบทางภาษี โดยแต่ละประเทศ มีแนวทางที่แตกต่างกันออกไป ขึ้นอยู่กับประเด็นปัญหาที่เกิดขึ้น และความซับซ้อนของกฎหมายภาษีโดยสรุปแล้ว แบ่งได้เป็น ๓ แนวทาง ดังนี้

แนวทางที่ ๑ แก้ไขกฎหมายภาษีให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีมากขึ้น

พิจารณาข้อกฎหมายที่สามารถแก้ไขได้ เพื่อลดความซับซ้อนในการปฏิบัติตามแนวทางบัญชีและภาษี ประเทศเกาหลีและเวียดนามเป็นประเทศที่มีการเปลี่ยนแปลงกฎหมายภาษีในหลายๆ ประเด็น (Tax Law Reform) เพื่อให้สอดคล้องกับ IFRS ให้มากที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้ ประเทศสมาชิกบางราย มีการแก้ไขหรือเพิ่มเติมกฎหมายภาษีให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีที่มีความซับซ้อนมาก เช่น ประเทศนิวซีแลนด์ และสิงคโปร์ มีการปรับและเพิ่มกฎหมายภาษีในส่วนที่เกี่ยวกับการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน

แนวทางที่ ๒ ปรับปรุงแบบแสดงรายการภาษี

ให้ผู้เสียภาษีกรอกข้อมูลเพิ่มเติมในบางรายการที่เป็นประเด็นความแตกต่างทางด้านบัญชีและภาษี เช่น รายการค่าเสื่อมราคา และ/หรือให้ผู้เสียภาษีส่งแบบแสดงรายการปรับปรุงกำไรทางบัญชีเป็นกำไรทางภาษี เพื่อเจ้าหน้าที่จะได้ตรวจสอบรายการต่างๆ ได้ง่ายขึ้น ซึ่งแนวทางดังกล่าว ได้จัดทำในหน่วยงานจัดเก็บภาษีของมาเก๊า และฟิลิปปินส์

แนวทางที่ ๓ จัดทำคู่มือเกี่ยวกับแนวปฏิบัติทางภาษีที่ได้รับผลกระทบจาก IFRS

จัดทำคู่มือเกี่ยวกับแนวปฏิบัติทางภาษีที่ได้รับผลกระทบจากการนำ IFRS มาบังคับใช้ การวิเคราะห์ความแตกต่างทางบัญชีและภาษี และแนวทางในการแก้ไขปัญหาที่อาจจะเกิดขึ้น โดยเฉพาะประเด็นทางบัญชีและภาษีที่มีความซับซ้อน ประเทศที่ได้มีการจัดทำคู่มือดังกล่าว ได้แก่ ออสเตรเลีย จัดทำคู่มือผลกระทบทางภาษีจากมาตรฐานบัญชี (Blueprint for Tax Implications) สิงคโปร์ จัดทำคู่มือภาษีอิเล็กทรอนิกส์ (E-Tax Guide) เกี่ยวกับรายการกำไร (ขาดทุน) จากอัตราแลกเปลี่ยน รายการที่อยู่ในสกุลเงินต่างประเทศ การวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน และรายการจากโครงการร่วมลงทุนระหว่างรัฐและเอกชน (Public-Private Partnership) ประเทศมาเลเซีย ฟิลิปปินส์ และฮ่องกง ก็ได้มีการจัดทำคู่มือทางบัญชีและภาษีในลักษณะเช่นเดียวกัน

การเตรียมความพร้อมของหน่วยงานจัดเก็บภาษี

ประเทศสมาชิกได้มีการเตรียมความพร้อมในหลายด้าน สามารถสรุปได้ ดังนี้

๑. พัฒนาบุคลากรให้มีความเชี่ยวชาญทางด้านบัญชีและภาษี

ในปัจจุบันหน่วยงานจัดเก็บภาษีของประเทศสมาชิกหลายราย ขาดแคลนเจ้าหน้าที่ที่มีความชำนาญด้านบัญชีและภาษี ดังนั้นการพัฒนาเจ้าหน้าที่ในองค์กรให้มีความรู้ทั้งสองด้านจึงเป็นเรื่องที่สำคัญมาก และหน่วยงานจัดเก็บภาษีจะต้องสร้างบุคลากรและหน่วยงานพิเศษให้มีการติดตาม IFRS วิเคราะห์ผลกระทบทางภาษีที่จะเกิดขึ้น และเตรียมแนวทางปฏิบัติหรือวิธีการแก้ไขปัญหาสำหรับผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นอย่างทันที่

๒. บริหารจัดการภาษีในรูปแบบการบริหารความเสี่ยง

เนื่องจาก IFRS จะมีการเปลี่ยนแปลงตลอดเวลาเพื่อตอบสนองธุรกรรมทางบัญชีที่มีการเปลี่ยนแปลงและมีความซับซ้อนมากขึ้น ในทางตรงกันข้าม กฎหมายภาษีจะเปลี่ยนแปลงน้อยกว่า และไม่สามารถแก้ไขให้เหมือนกับมาตรฐานการบัญชีได้ทั้งหมด ดังนั้นในอนาคต ความแตกต่างทางด้านบัญชีและภาษี อาจจะมีมากขึ้น ซึ่งจะส่งผลให้เกิดข้อผิดพลาดในรายการทางภาษีมากขึ้น ด้วยจำนวนบุคลากรที่จำกัด หน่วยงานจัดเก็บภาษีจึงต้องมีระบบการจัดการภาษีและการตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพ การบริหารจัดการภาษีในรูปแบบการบริหารความเสี่ยงเป็นแนวทางที่ประเทศออสเตรเลียนำมาใช้ โดยมุ่งเน้นการใช้ทรัพยากรที่จำกัด ไปยังการตรวจสอบในรายและประเด็นที่มีความเสี่ยงสูง

๓. ร่วมมือกับทุกภาคส่วนที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับประเด็นทางด้านบัญชีและภาษี

ความร่วมมือจากทุกภาคส่วน ได้แก่ หน่วยงานภาครัฐ องค์กรวิชาชีพทางบัญชีและภาษี ผู้เสียภาษี และผู้ทรงคุณวุฒิต่างๆ จะทำให้การพิจารณาประเด็นปัญหาเป็นไปอย่างรอบคอบ และเสนอแนวทางที่ทุกฝ่ายยอมรับได้ จากความร่วมมือและการพิจารณาประเด็นปัญหาอย่างกว้างขวางในลักษณะดังกล่าว อาจมีความเป็นไปได้ที่จะมีการเสนอให้ปรับมาตรฐานการบัญชีให้เหมาะสมกับลักษณะสภาพธุรกรรมทางบัญชีของประเทศนั้นๆ ในบางประเด็นได้ เช่น ในประเทศนิวซีแลนด์ ผู้มีส่วนได้เสียกับมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การคิดค่าเสื่อมและการด้อยค่าของสินทรัพย์ สัญญาเช่า และการบัญชีป้องกันความเสี่ยง (Hedge Accounting) ได้เสนอให้มีการปรับมาตรฐานที่เกี่ยวข้องกับเรื่องนี้ จากเดิมที่อ้างอิงมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ มาเป็นมาตรฐานที่มีความซับซ้อนน้อยลงและเหมาะสมกับลักษณะของธุรกรรมทางบัญชีในประเทศมากขึ้น