

สรุปความแตกต่างที่สำคัญของหลักการทางบัญชีกับกฎหมายภาษี

สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

บทที่ 9 เงินลงทุน

NPAEs	TAX	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ*
<p><u>คำนิยาม</u></p> <p>เงินลงทุนหมายถึง ตราสารหนี้และตราสารทุนที่กิจการมีไว้เพื่อเพิ่มความมั่งคั่งให้กับกิจการ</p>	<p><u>คำนิยาม</u></p> <p>ประมวลรัษฎากรไม่ได้กำหนดคำนิยามไว้</p>	
<p>1. การจัดประเภทเงินลงทุน</p> <p>กิจการต้องจัดประเภทเงินลงทุนในตราสารหนี้และเงินลงทุนในตราสารทุนเป็น</p> <p>1.1 เงินลงทุนในหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการตลาด (เช่น ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ตลาดหลักทรัพย์เอ็มเอไอ และตลาดตราสารหนี้) โดยแบ่งเป็นหลักทรัพย์เพื่อค้า และหลักทรัพย์เพื่อขาย</p> <p>1.2 เงินลงทุนที่ไม่ใช่หลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการตลาด</p> <p>1.3 เงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วมและกิจการร่วมค้า</p> <p>1.4 ตราสารหนี้ที่ตั้งใจจะถือจนครบกำหนด</p>	<p>1. การจัดประเภทเงินลงทุน</p> <p>ประมวลรัษฎากรไม่ได้กำหนดไว้ แต่การจัดประเภทจะขึ้นอยู่กับนโยบายการบริหารงาน หรือวัตถุประสงค์ของกิจการในการซื้อหลักทรัพย์ ว่าเข้าข่ายเป็น “ทรัพย์สิน” หรือ “สินค้าคงเหลือ”</p> <p><u>อ้างอิง</u></p> <p>(1) ข้อหารือเลขที่ กค 0811/พ.04478 ลว. 13 พฤษภาคม 2542</p> <p>(2) ข้อหารือเลขที่ กค 0702(กม.03)/30 ลว. 8 พฤษภาคม 2542</p>	
<p>2. การวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรก</p> <p>กิจการต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนทุกประเภทเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุนซึ่งหมายถึงมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ให้ไปเพื่อให้ได้มาซึ่งเงินลงทุนนั้น บวกด้วยต้นทุนในการทำรายการ</p>	<p>2. การวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรก</p> <p>มาตรา 65 ทวิ (3) กำหนดว่า ราคาทรัพย์สินอื่น นอกจากสินค้าคงเหลือให้ถือตามราคาที่ยังซื้อทรัพย์สินนั้นตามปกติ (กรณีเข้าข่ายเป็น “ทรัพย์สิน”)</p>	<p>2. ตัวอย่างการวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรก</p> <p>2.1 เงินลงทุนในตราสารทุนที่อยู่ในความต้องการตลาด</p> <p>ในวันที่ 1 มกราคม 25x3 บริษัท A ได้ซื้อหุ้นสามัญในบริษัท B ซึ่งเป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ในราคา 100,000 บาท ซึ่งเป็นการซื้อ-ขายหุ้นผ่านระบบการซื้อขายของตลาดหลักทรัพย์ตามปกติทั่วไป ดังนั้นราคาทุนเท่ากับราคาที่จ่ายซื้อคือ 100,000 บาท</p> <p>2.1.1 การจัดประเภทเป็นเงินลงทุนประเภทหลักทรัพย์เพื่อค้าหลักทรัพย์เพื่อขาย และเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม และกิจการร่วมค้า</p>

*ตัวอย่างประกอบความเข้าใจซึ่งอาจปรับได้ตามข้อเท็จจริงของแต่ละกิจการ ทั้งนี้ไม่สามารถใช้อ้างอิงทางกฎหมายได้

สรุปความแตกต่างที่สำคัญของหลักการทางบัญชีกับกฎหมายภาษี

สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

NPAEs	TAX	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ*
		<p>จากข้อมูลข้างต้น เนื่องจากบริษัท A ได้จ่ายซื้อเงินลงทุนด้วยราคาตลาด ดังนั้น ไม่ว่าบริษัท A จะจัดเงินลงทุนดังกล่าวเป็นเงินลงทุนเพื่อค้าเงินลงทุนเพื่อขาย หรือเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วมและกิจการร่วมค้า ก็จะมีการบันทึกบัญชี ดังนี้</p> <p>เดบิต เงินลงทุนเพื่อค้า/เพื่อขาย/ย่อยและร่วม 100,000 เครดิต เงินสด 100,000</p> <p>โดยในกรณีนี้ ไม่มีผลแตกต่างระหว่างบัญชีและภาษีแต่อย่างใด</p> <p>2.1.2 ตราสารหนี้ที่ตั้งใจจะถือจนครบกำหนด เมื่อวันที่ 1 มกราคม 25x3 บริษัท A ได้ซื้อพันธบัตรโดยจ่ายซื้อในจำนวน 98,000 บาท (เท่ากับมูลค่ายุติธรรม ณ วันซื้อขาย) โดยมีค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องทางตรงจำนวน 1,500 บาท ทั้งนี้ พันธบัตรมีมูลค่าที่ตราไว้ 110,000 บาท ครบกำหนดไถ่ถอนวันที่ 31 ธันวาคม 25x7 จ่ายดอกเบี้ย 5% ทุกสิ้นปี โดยบริษัท A ตั้งใจที่จะถือไว้จนครบกำหนดไถ่ถอน ดังนั้น บริษัท A จะบันทึกบัญชี ณ วันที่ได้มา ดังนี้</p> <p>เดบิต เงินลงทุนที่ตั้งใจจะถือจนครบกำหนด 99,500 เครดิต เงินสด 99,500</p> <p>ในกรณีนี้ ราคาทุนทางบัญชีและภาษีไม่แตกต่างกัน จึงไม่มีผลแตกต่างระหว่างบัญชีและภาษีแต่อย่างใด</p>
<p>3. การวัดมูลค่าภายหลังการได้มา</p> <p>3.1 เงินลงทุนในตราสารทุนและตราสารหนี้ที่อยู่ในความต้องการของตลาด ใช้ราคามูลค่ายุติธรรม</p> <p>(1) หลักทรัพย์เพื่อค้า ผลต่างรับรู้ข้างบกำไรขาดทุน</p> <p>(2) หลักทรัพย์เพื่อขาย ผลต่างรับรู้เข้าส่วนของเจ้าของ</p>	<p>3. การวัดมูลค่าภายหลังการได้มา</p> <p>มาตรา 65 ทวิ (6) วรรคแรก กำหนดว่า ราคาสินค้าคงเหลือในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ให้คำนวณตามราคาทุนหรือราคาตลาดแล้วแต่อย่างใดจะน้อยกว่า และให้ถือราคานี้เป็นราคาสินค้าคงเหลือยกมา สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีใหม่ด้วย (กรณีเข้าข่ายเป็น “สินค้าคงเหลือ”)</p>	<p>3. ตัวอย่างการวัดมูลค่าภายหลังการได้มา</p> <p>3.1 เงินลงทุนในตราสารทุนที่อยู่ในความต้องการตลาด</p> <p>3.1.1 กรณีการตีมูลค่าลดลง</p> <p>ภายหลังการได้มาซึ่งเงินลงทุนตามตัวอย่าง 2.1.1 ข้างต้น ต่อมา ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x3 มูลค่าราคาตลาดของหุ้นบริษัท B</p>

*ตัวอย่างประกอบความเข้าใจซึ่งอาจปรับได้ตามข้อเท็จจริงของแต่ละกิจการ ทั้งนี้ไม่สามารถใช้อ้างอิงทางกฎหมายได้

สรุปความแตกต่างที่สำคัญของหลักการทางบัญชีกับกฎหมายภาษี

สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

NPAEs	TAX	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ*																	
	<p>3.1 - 3.3 กรมสรรพากรได้วางแนวปฏิบัติเรื่องหลักทรัพย์ไว้ ดังนี้ บริษัทมีนโยบายการบริหารงานหรือวัตถุประสงค์ที่ชัดเจนในการซื้อหลักทรัพย์ดังกล่าวตั้งแต่แรกว่า จะซื้อหลักทรัพย์นั้นมาเพื่อขาย และได้บันทึกบัญชีรวมทั้งแสดงรายการดังกล่าวในงบการเงินของบริษัทเป็นสินทรัพย์หมุนเวียน หรือเป็นหลักทรัพย์ที่มีไว้เพื่อขาย หรือหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด โดยหลักทรัพย์นั้น</p> <p>(1) สามารถซื้อขายได้ทันทีในตลาดหลักทรัพย์ และ</p> <p>(2) จะต้องมีการซื้อขายอย่างสม่ำเสมอ และ</p> <p>(3) มีความตั้งใจที่จะจำหน่ายหลักทรัพย์นั้นภายในรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติ หรือภายใน 1 ปี แล้วแต่ระยะเวลาจะนานกว่า</p> <p>ถือได้ว่าหลักทรัพย์ดังกล่าวเป็นสินค้า บริษัทจึงต้องตีราคาหลักทรัพย์ตามราคาทุนหรือราคาตลาดแล้วแต่อย่างใดจะน้อยกว่า ตามมาตรา 65 ทวิ (6)</p> <p>(1) เมื่อราคาตลาดของหลักทรัพย์ดังกล่าวต่ำกว่าราคาทุน และบริษัทตีราคาหลักทรัพย์ตามราคาซึ่งเป็นราคาที่ต่ำกว่าราคาทุน และถือราคานี้เป็นราคาสินค้าคงเหลือยกมาสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีใหม่ บริษัทไม่ต้องนำผลต่างระหว่างราคาทุนและราคาตลาดของหลักทรัพย์ดังกล่าวมาหักเป็นรายจ่ายอีก เนื่องจากการตีราคาดังกล่าวเท่ากับเป็นการหักรายจ่ายไปครั้งหนึ่งแล้ว</p> <p>(2) หากวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีถัดมาหลักทรัพย์มีราคาสูงขึ้นแต่ไม่สูงกว่าราคาทุน บริษัทจะต้องนำราคาที่สูงขึ้นซึ่งเป็นผลต่างระหว่างราคาตลาดต้นงวดและราคาตลาดสิ้นงวดไปหักจากต้นทุนขาย เท่ากับเป็นการลดรายจ่ายหรือทำให้กำไรเพิ่มขึ้น เป็นผล</p>	<p>(ตามราคาเสนอซื้อขายในตลาดหลักทรัพย์) เมื่อคำนวณจำนวนหุ้นที่บริษัท A ถืออยู่ ลดลงเหลือเพียง 90,000 บาท</p> <p>3.1.1 (ก) กรณีจัดประเภทเป็นเงินลงทุนเพื่อค้า บริษัทจะบันทึกบัญชี ดังนี้</p> <table border="0" data-bbox="1512 422 2116 502"> <tr> <td>เดบิต</td> <td>ขาดทุนจากการลดมูลค่า</td> <td>10,000</td> </tr> <tr> <td></td> <td>เครดิต</td> <td>เงินลงทุนเพื่อค้า</td> <td>10,000</td> </tr> </table> <p>ทั้งนี้ หากหลักทรัพย์เพื่อค้าเข้าเกณฑ์เป็นสินค้า ตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในช่องภาษี ดังนั้น เมื่อราคาตลาดของหลักทรัพย์ดังกล่าวต่ำกว่าราคาทุน และบริษัทได้ตีราคาหลักทรัพย์ตามราคาตลาดซึ่งต่ำกว่าราคาทุน ผลขาดทุนจากการลดมูลค่าดังกล่าวถือเป็นรายจ่ายทางภาษี ไม่ต้องห้ามตามประมวลรัษฎากรแต่อย่างใด</p> <p>แต่หากหลักทรัพย์เพื่อค้าดังกล่าวไม่เข้าเกณฑ์เป็นสินค้าทางภาษีในกรณีนี้ต้องถือเป็นสินทรัพย์ที่ไม่สามารถนำผลขาดทุนจากการตีราคาต่ำลงมาถือเป็นรายจ่ายได้ ตามมาตรา 65 ตริ (17)</p> <p>3.1.1 (ข) กรณีจัดประเภทเป็นเงินลงทุนเพื่อขาย บริษัทจะบันทึกบัญชี ดังนี้</p> <table border="0" data-bbox="1512 1021 2116 1157"> <tr> <td>เดบิต</td> <td>ส่วนของเจ้าของ – ส่วนเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรม</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td>ของเงินลงทุนเพื่อขาย</td> <td>10,000</td> </tr> <tr> <td></td> <td>เครดิต</td> <td>เงินลงทุนเพื่อขาย</td> <td>10,000</td> </tr> </table> <p>เนื่องจากส่วนต่างดังกล่าว ได้ปรับไว้ในส่วนของเจ้าของ ซึ่งไม่กระทบกำไรทางบัญชี ในกรณีนี้ กำไรทางบัญชีจึงเท่ากับทางภาษี</p> <p>3.1.1 (ค) กรณีจัดประเภทเป็นเงินลงทุนในบริษัทย่อย</p> <p>ไม่มีการบันทึกบัญชีใดๆ ยกเว้นว่า มูลค่าที่ลดลงดังกล่าว ถือว่าเป็นข้อบ่งชี้ว่าเงินลงทุนมีการลดมูลค่าอย่างถาวร ซึ่งในกรณีนี้ บริษัท A ได้ประเมินวิธีการวัดมูลค่าตามวิธีการทางบัญชีที่รับรองทั่วไป และพบว่า</p>	เดบิต	ขาดทุนจากการลดมูลค่า	10,000		เครดิต	เงินลงทุนเพื่อค้า	10,000	เดบิต	ส่วนของเจ้าของ – ส่วนเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรม			ของเงินลงทุนเพื่อขาย	10,000		เครดิต	เงินลงทุนเพื่อขาย	10,000
เดบิต	ขาดทุนจากการลดมูลค่า	10,000																	
	เครดิต	เงินลงทุนเพื่อค้า	10,000																
เดบิต	ส่วนของเจ้าของ – ส่วนเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรม																		
	ของเงินลงทุนเพื่อขาย	10,000																	
	เครดิต	เงินลงทุนเพื่อขาย	10,000																

*ตัวอย่างประกอบความเข้าใจซึ่งอาจปรับได้ตามข้อเท็จจริงของแต่ละกิจการ ทั้งนี้ไม่สามารถใช้อ้างอิงทางกฎหมายได้

สรุปความแตกต่างที่สำคัญของหลักการทางบัญชีกับกฎหมายภาษี

สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

NPAEs	TAX	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ*								
	<p>ให้บริษัทไม่ต้องนำผลต่างดังกล่าวมารวมเป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิอีกแต่ประการใด</p> <p>(3) หากหลักทรัพย์ดังกล่าวไม่เข้าตามหลักเกณฑ์ข้างต้น หลักทรัพย์นั้นถือเป็น สินทรัพย์ ไม่หมุนเวียนประเภทเงินลงทุน (เงินลงทุนชั่วคราวหรือเงินลงทุนระยะยาว) บริษัทต้องตีราคาหลักทรัพย์ตามราคาที่พึงซื้อหลักทรัพย์นั้นได้ตามปกติ และในกรณีที่มีการตีราคาทรัพย์สินเพิ่มขึ้น ห้ามมิให้นำราคาตีราคาเพิ่มขึ้นมารวมคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิตามมาตรา 65 ทวิ (3)</p> <p>ผลขาดทุนจากการตีราคาเงินลงทุนในหลักทรัพย์ ถือเป็น การตีราคาทรัพย์สินให้ต่ำลง ห้ามมิให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิตามมาตรา 65 ตรี (17) เว้นแต่จะได้มีการจำหน่ายเงินลงทุนในหลักทรัพย์นั้นไป ผลขาดทุนที่เกิดขึ้นจึงจะมีสิทธินำมาถือเป็นรายจ่ายได้ ไม่ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (13)</p> <p><u>อ้างอิง</u></p> <p>(1) ข้อหาหรือเลขที่ กค 0811/พ.04478 ลว. 13 พฤษภาคม 2542</p> <p>(2) ข้อหาหรือเลขที่ กค 0702 (กม.03)/30 ลว. 8 มกราคม 2542</p>	<p>เงินลงทุนมีการลดค่าอย่างถาวร จำนวน 80,000 บาท จึงได้บันทึกบัญชี ดังนี้</p> <table border="0" data-bbox="1523 319 2128 414"> <tr> <td>เดบิต ผลขาดทุนจากการลดมูลค่า</td> <td>80,000</td> </tr> <tr> <td>เครดิต ค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า</td> <td>80,000</td> </tr> </table> <p>รายจ่ายที่เกิดจากผลขาดทุนจากการปรับลดมูลค่าเงินลงทุนข้างต้น ถือเป็นรายจ่ายต้องห้ามในการคำนวณภาษีเงินได้ตามมาตรา 65 ตรี (17) ดังนั้น บริษัทต้องบวกกลับผลขาดทุนจำนวน 80,000 บาท ในการคำนวณกำไรทางภาษีสำหรับปี 25x3</p> <p>3.1.2 กรณีการตีมูลค่าเพิ่มขึ้น</p> <p>ต่อมา ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x4 (เหตุการณ์ต่อเนื่องจาก 3.1.1) เงินลงทุนในหุ้นของบริษัท B ได้มีมูลค่าเพิ่มขึ้นเป็น 120,000 บาท</p> <p>3.1.2 (ก) กรณีจัดประเภทเป็นเงินลงทุนเพื่อค้า</p> <p>บริษัท A จะบันทึกบัญชี ดังนี้</p> <table border="0" data-bbox="1523 909 2128 1005"> <tr> <td>เดบิต เงินลงทุนเพื่อค้า</td> <td>30,000</td> </tr> <tr> <td>เครดิต ผลกำไรจากการตีราคา</td> <td>30,000</td> </tr> </table> <p>ทั้งนี้ ในส่วนของผลกำไรที่ไม่สูงกว่าราคาทุนเดิม จำนวน 10,000 บาท บริษัทไม่ต้องนำผลต่างดังกล่าวมารวมเป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิอีก</p> <p>อย่างไรก็ตาม ภายใต้ มาตรา 65 ทวิ (3) ในกรณีที่มีการตีราคาทรัพย์สินเพิ่มขึ้น มิให้นำราคาตีราคาเพิ่มขึ้นมาถือเป็นรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิ ดังนั้น บริษัท A ต้องนำผลกำไรจากการปรับมูลค่าเงินลงทุนจำนวน 20,000 บาท ซึ่งเกินกว่าราคาทุน เป็นรายการหักในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในปี 25x4</p>	เดบิต ผลขาดทุนจากการลดมูลค่า	80,000	เครดิต ค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า	80,000	เดบิต เงินลงทุนเพื่อค้า	30,000	เครดิต ผลกำไรจากการตีราคา	30,000
เดบิต ผลขาดทุนจากการลดมูลค่า	80,000									
เครดิต ค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า	80,000									
เดบิต เงินลงทุนเพื่อค้า	30,000									
เครดิต ผลกำไรจากการตีราคา	30,000									

*ตัวอย่างประกอบความเข้าใจซึ่งอาจปรับได้ตามข้อเท็จจริงของแต่ละกิจการ ทั้งนี้ไม่สามารถใช้อ้างอิงทางกฎหมายได้

สรุปความแตกต่างที่สำคัญของหลักการทางบัญชีกับกฎหมายภาษี

สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

NPAEs	TAX	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ*				
<p>3.2 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดหรือเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วมหรือกิจการร่วมค้า ต้องวัดมูลค่าด้วยราคาทุนเดิมหักค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า (ถ้ามี) ณ วันสิ้นสุดรอบระยะเวลารายงาน</p> <p>3.3 เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่ตั้งใจจะถือจนครบกำหนดและเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่ไม่ใช่หลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาดที่กิจการไม่ได้ตั้งใจจะถือไว้จนครบกำหนด ต้องวัดมูลค่าด้วยราคาทุนตัดจำหน่ายหักด้วยค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า (ถ้ามี) ณ วันสิ้นสุดรอบระยะเวลารายงาน โดยใช้วิธีการตัดจำหน่ายตามวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง</p>		<p>3.1.2 (ข) กรณีจัดประเภทเป็นเงินลงทุนเพื่อขาย บริษัท A จะบันทึกบัญชี ดังนี้</p> <table border="0" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 80%;">เดบิต เงินลงทุนเพื่อขาย</td> <td style="width: 20%; text-align: right;">30,000</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">เครดิต ส่วนของเจ้าของ - ส่วนเปลี่ยนแปลงมูลค่า ยุติธรรมของเงินลงทุนเพื่อขาย</td> <td style="text-align: right; vertical-align: bottom;">30,000</td> </tr> </table> <p>เนื่องจากกำไรในส่วนที่ตีมูลค่าเพิ่ม ได้รับรู้ในส่วนของเจ้าของ กรณีนี้จึงไม่เกิดผลต่างระหว่างกำไรทางบัญชีและภาษีแต่อย่างใด ภายใต้มาตรา 65 ทวิ (3)</p> <p>3.1.2 (ค) กรณีจัดประเภทเป็นเงินลงทุนในบริษัทย่อย ไม่มีการบันทึกบัญชีใดๆ สำหรับกรณีการตีมูลค่าเพิ่มขึ้น ยกเว้นว่ามูลค่าที่เพิ่มขึ้นเป็นข้อบ่งชี้ที่จะต้องกลับรายการค่าเพื่อผลขาดทุนจากการลดมูลค่าที่เคยบันทึกไว้ ซึ่งในตัวอย่างนี้ บริษัท A ได้ประเมินว่า ไม่ต้องมีการกลับรายการค่าเพื่อเงินลงทุนดังกล่าว</p> <p>3.2 ไม่มีการยกตัวอย่างต่างหาก เนื่องจากมีการวัดมูลค่าที่คล้ายคลึงกับตัวอย่าง 3.1.1 (ค) และ 3.1.2 (ค) ข้างต้น</p> <p>3.3 ตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด อ้างอิงตัวอย่างการได้มาซึ่งพันธบัตรตาม 2.1.2 ข้างต้น ต่อมา ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x3 บริษัท A จะมีการบันทึกบัญชีที่เกี่ยวข้องกับวิธีราคาทุนตัดจำหน่ายของตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด ตามตารางการคำนวณอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง ดังนี้</p>	เดบิต เงินลงทุนเพื่อขาย	30,000	เครดิต ส่วนของเจ้าของ - ส่วนเปลี่ยนแปลงมูลค่า ยุติธรรมของเงินลงทุนเพื่อขาย	30,000
เดบิต เงินลงทุนเพื่อขาย	30,000					
เครดิต ส่วนของเจ้าของ - ส่วนเปลี่ยนแปลงมูลค่า ยุติธรรมของเงินลงทุนเพื่อขาย	30,000					

*ตัวอย่างประกอบความเข้าใจซึ่งอาจปรับได้ตามข้อเท็จจริงของแต่ละกิจการ ทั้งนี้ไม่สามารถใช้อ้างอิงทางกฎหมายได้

สรุปความแตกต่างที่สำคัญของหลักการทางบัญชีกับกฎหมายภาษี

สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

NPAEs	TAX	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ*																																								
		<table border="1" data-bbox="1518 245 2168 475"> <thead> <tr> <th>ปี</th> <th>กระแสเงินสดตามสัญญา</th> <th>ราคาทุนตัดจำหน่ายต้นปี</th> <th>ดอกเบี้ยรับในปี</th> <th>ราคาทุนตัดจำหน่ายสิ้นปี</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>20X3 - start</td> <td>-99,500</td> <td></td> <td></td> <td>99,500</td> </tr> <tr> <td>20x3</td> <td>5,500</td> <td>99,500</td> <td>7,313</td> <td>101,313</td> </tr> <tr> <td>20X4</td> <td>5,500</td> <td>101,313</td> <td>7,446</td> <td>103,260</td> </tr> <tr> <td>20X5</td> <td>5,500</td> <td>103,260</td> <td>7,589</td> <td>105,349</td> </tr> <tr> <td>20X6</td> <td>5,500</td> <td>105,349</td> <td>7,743</td> <td>107,592</td> </tr> <tr> <td>20X7</td> <td>115,500</td> <td>107,592</td> <td>7,908</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td>Effective Interest rate</td> <td>7.35%</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table> <p data-bbox="1442 507 2168 592">ดังนั้น ในปี 25x3 บริษัท A จะบันทึกบัญชีที่เกี่ยวข้องกับตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด ดังนี้</p> <p data-bbox="1518 608 2002 644">(1) รับรู้ดอกเบี้ยรับตามวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง</p> <p data-bbox="1563 660 2069 697">เดบิต เงินลงทุนในพันธบัตร 7,313</p> <p data-bbox="1608 713 2136 750">เครดิต ดอกเบี้ยรับ 7,313</p> <p data-bbox="1518 766 2069 802">(2) บันทึกรับเงินค่าดอกเบี้ยที่จ่ายจริงตามหน้าพันธบัตร</p> <p data-bbox="1563 818 2069 855">เดบิต เงินสด 5,500</p> <p data-bbox="1608 871 2136 908">เครดิต เงินลงทุนในพันธบัตร 5,500</p> <p data-bbox="1442 924 2168 1040">ทั้งนี้ วิธีการรับรู้ดอกเบี้ยตามวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงตามหลักเกณฑ์ทางบัญชีข้างต้นนั้น เป็นไปตามหลักเกณฑ์ของสรรพากรแล้ว</p>	ปี	กระแสเงินสดตามสัญญา	ราคาทุนตัดจำหน่ายต้นปี	ดอกเบี้ยรับในปี	ราคาทุนตัดจำหน่ายสิ้นปี	20X3 - start	-99,500			99,500	20x3	5,500	99,500	7,313	101,313	20X4	5,500	101,313	7,446	103,260	20X5	5,500	103,260	7,589	105,349	20X6	5,500	105,349	7,743	107,592	20X7	115,500	107,592	7,908	0	Effective Interest rate	7.35%			
ปี	กระแสเงินสดตามสัญญา	ราคาทุนตัดจำหน่ายต้นปี	ดอกเบี้ยรับในปี	ราคาทุนตัดจำหน่ายสิ้นปี																																						
20X3 - start	-99,500			99,500																																						
20x3	5,500	99,500	7,313	101,313																																						
20X4	5,500	101,313	7,446	103,260																																						
20X5	5,500	103,260	7,589	105,349																																						
20X6	5,500	105,349	7,743	107,592																																						
20X7	115,500	107,592	7,908	0																																						
Effective Interest rate	7.35%																																									
<p data-bbox="69 1114 322 1150">4. การจำหน่ายเงินลงทุน</p> <p data-bbox="69 1166 734 1299">(1) ในการจำหน่ายเงินลงทุน กิจการต้องบันทึกผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนสุทธิที่ได้รับกับราคาตามบัญชีของเงินลงทุนเป็นกำไร (ขาดทุน) ทันทีที่เกิดขึ้น</p> <p data-bbox="69 1315 734 1394">(2) หากกิจการจำหน่ายเงินลงทุนเพียงบางส่วน ราคาตามบัญชีต่อหน่วยที่ใช้ในการคำนวณกำไร (ขาดทุน) จากการจำหน่ายเงิน</p>	<p data-bbox="754 1114 1008 1150">4. การจำหน่ายเงินลงทุน</p> <p data-bbox="754 1166 1420 1347">กรณีบริษัทมีการลงทุนในหลักทรัพย์ประเภทที่ปรากฏใบหุ้น (Scrip) และหลักทรัพย์ที่ไม่มีใบหุ้น (Scripless) เมื่อบริษัทขายหลักทรัพย์ที่ได้ซื้อมาดังกล่าว จึงมีประเด็นที่ต้องพิจารณาในการคำนวณต้นทุนของหลักทรัพย์ที่ขายไป ดังต่อไปนี้</p> <p data-bbox="754 1362 1420 1442">(1) หากหลักทรัพย์ส่วนที่บริษัทนำมาขายนั้น ปรากฏหลักฐานเพียงพอที่จะทำให้บริษัทสามารถระบุตัวทรัพย์สินได้ชัดเจน และ</p>	<p data-bbox="1442 1114 1771 1150">4. ตัวอย่างการจำหน่ายเงินลงทุน</p> <p data-bbox="1442 1166 2168 1347">การยกตัวอย่างด้านล่างนี้ ไม่ได้คำนึงถึงการคำนวณต้นทุนต่อหน่วยในกรณีที่มีการแบ่งขายเงินลงทุน ดังนั้น หากมีการแบ่งขาย จะต้องพิจารณาว่าการคำนวณต้นทุนต่อหน่วยทางบัญชีมีความสอดคล้องกับต้นทุนต่อหน่วยทางภาษีด้วยหรือไม่</p> <p data-bbox="1476 1362 2011 1399">4.1 เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่อยู่ในความต้องการตลาด</p> <p data-bbox="1520 1415 1957 1452">อ้างอิงสถานการณ์ต่อเนื่องจาก 3.1.2 ข้างต้น</p>																																								

*ตัวอย่างประกอบความเข้าใจซึ่งอาจปรับได้ตามข้อเท็จจริงของแต่ละกิจการ ทั้งนี้ไม่สามารถใช้อ้างอิงทางกฎหมายได้

สรุปความแตกต่างที่สำคัญของหลักการทางบัญชีกับกฎหมายภาษี

สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

NPAEs	TAX	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ*																						
<p>ลงทุนชนิดเดียวกันต้องคำนวณโดยใช้วิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักหรือวิธีเข้าก่อน-ออกก่อน</p>	<p>สามารถคำนวณมูลค่าต้นทุนที่แท้จริงในการได้หลักทรัพย์ดังกล่าวมาได้ บริษัทต้องนำมูลค่าต้นทุนที่แท้จริงมาคำนวณเป็นต้นทุนในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยบริษัทจะนำวิธีถัวเฉลี่ยมาใช้ไม่ได้</p> <p>(2) หากหลักทรัพย์ส่วนที่บริษัทนำมาขายนั้น ไม่ปรากฏหลักฐานเพียงพอที่จะทำให้บริษัทสามารถระบุตัวทรัพย์สินได้ชัดเจน ว่าเป็นหลักทรัพย์ที่ซื้อมาในล็อตใดคราวใดและไม่สามารถคำนวณมูลค่าต้นทุนที่แท้จริงในการได้หลักทรัพย์ดังกล่าวมาได้ บริษัทสามารถเลือกคำนวณต้นทุนของหลักทรัพย์ดังกล่าวโดยใช้วิธีถัวเฉลี่ยซึ่งเป็นวิธีการทางบัญชีที่ยอมรับกันทั่วไปได้</p> <p>ในกรณีของหลักทรัพย์ซื้อขายผ่านศูนย์รับฝากหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในระบบ Scripless เมื่อบริษัทได้เลือกวิธีการใดวิธีการหนึ่ง เพื่อประโยชน์ในการคำนวณต้นทุนของหลักทรัพย์ซึ่งอยู่ในระบบดังกล่าวแล้ว บริษัทจะต้องใช้วิธีการดังกล่าวตลอดไปไม่ว่าเป็นหลักทรัพย์ชนิดเดียวกันหรือหลักทรัพย์ต่างประเภทกันก็ตาม ทั้งนี้เพื่อประโยชน์ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล</p> <p><u>อ้างอิง</u></p> <p>(1) ข้อหารือ เลขที่ กค.0702/8322 ลว. 7 พฤศจิกายน 2557</p>	<p>ต่อมา เมื่อวันที่ 14 กุมภาพันธ์ 25x5 พบว่าเงินลงทุนดังกล่าวมีมูลค่าลดลง และบริษัท A ได้ตัดสินใจขายเงินลงทุนดังกล่าวในราคาตลาด ณ วันที่ขาย 20,000 บาท</p> <p>4.1 (ก) กรณีจัดประเภทเป็นเงินลงทุนเพื่อค้าบริษัทบันทึกบัญชี ดังนี้</p> <table border="0"> <tr> <td>เดบิต เงินสด</td> <td style="text-align: right;">20,000</td> </tr> <tr> <td> ขาดทุนจากการขาย</td> <td style="text-align: right;">100,000</td> </tr> <tr> <td> เครดิต เงินลงทุนหลักทรัพย์เพื่อค้า</td> <td style="text-align: right;">120,000</td> </tr> </table> <p>กรณีนี้ ขาดทุนที่เกิดจากการขายเงินลงทุนทางภาษีจะแตกต่างกับทางบัญชี ดังนี้</p> <table border="0"> <tr> <td>ราคาขายเงินลงทุน</td> <td style="text-align: right;">20,000</td> </tr> <tr> <td>หัก ต้นทุนทางภาษี</td> <td style="text-align: right;"><u>(100,000)</u></td> </tr> <tr> <td>ขาดทุนทางภาษี</td> <td style="text-align: right;"><u>(80,000)</u></td> </tr> </table> <p>4.1 (ข) กรณีจัดประเภทเป็นเงินลงทุนเพื่อขายบริษัทบันทึกบัญชี ดังนี้</p> <table border="0"> <tr> <td>เดบิต เงินสด</td> <td style="text-align: right;">20,000</td> </tr> <tr> <td> ส่วนของเจ้าของ – ส่วนเปลี่ยนแปลง-</td> <td></td> </tr> <tr> <td> มูลค่ายุติธรรม</td> <td style="text-align: right;">20,000</td> </tr> <tr> <td> ขาดทุนจากการขาย</td> <td style="text-align: right;">80,000</td> </tr> <tr> <td> เครดิต เงินลงทุนเพื่อขาย</td> <td style="text-align: right;">120,000</td> </tr> </table> <p>ทางบัญชี จะมีการบันทึกกำไรจากการขายพร้อม ๆ กับการโอนส่วนของเจ้าของที่เกี่ยวข้องกับเงินหลักทรัพย์เพื่อขายที่ค้างอยู่ โดยโอนเข้าไปรับรู้ในงบกำไรขาดทุน ณ วันที่ขายเงินลงทุน กรณีนี้ กำไรจากการขายทางบัญชีและทางภาษี จึงไม่มีผลแตกต่างกันแต่อย่างใด</p>	เดบิต เงินสด	20,000	ขาดทุนจากการขาย	100,000	เครดิต เงินลงทุนหลักทรัพย์เพื่อค้า	120,000	ราคาขายเงินลงทุน	20,000	หัก ต้นทุนทางภาษี	<u>(100,000)</u>	ขาดทุนทางภาษี	<u>(80,000)</u>	เดบิต เงินสด	20,000	ส่วนของเจ้าของ – ส่วนเปลี่ยนแปลง-		มูลค่ายุติธรรม	20,000	ขาดทุนจากการขาย	80,000	เครดิต เงินลงทุนเพื่อขาย	120,000
เดบิต เงินสด	20,000																							
ขาดทุนจากการขาย	100,000																							
เครดิต เงินลงทุนหลักทรัพย์เพื่อค้า	120,000																							
ราคาขายเงินลงทุน	20,000																							
หัก ต้นทุนทางภาษี	<u>(100,000)</u>																							
ขาดทุนทางภาษี	<u>(80,000)</u>																							
เดบิต เงินสด	20,000																							
ส่วนของเจ้าของ – ส่วนเปลี่ยนแปลง-																								
มูลค่ายุติธรรม	20,000																							
ขาดทุนจากการขาย	80,000																							
เครดิต เงินลงทุนเพื่อขาย	120,000																							

*ตัวอย่างประกอบความเข้าใจซึ่งอาจปรับได้ตามข้อเท็จจริงของแต่ละกิจการ ทั้งนี้ไม่สามารถใช้อ้างอิงทางกฎหมายได้

สรุปความแตกต่างที่สำคัญของหลักการทางบัญชีกับกฎหมายภาษี

สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

NPAEs	TAX	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ*												
		<p>4.1 (ค) กรณีจัดประเภทเป็นเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทบันทึกบัญชี ดังนี้</p> <table data-bbox="1523 319 2105 454"> <tr> <td>เดบิต เงินสด</td> <td>20,000</td> </tr> <tr> <td> ค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า</td> <td>80,000</td> </tr> <tr> <td> เครดิต เงินลงทุนในบริษัทย่อย</td> <td>100,000</td> </tr> </table> <p>ในทางบัญชี บริษัทไม่มีผลขาดทุนจากการขายเงินลงทุนในบริษัทย่อยในปี 25x5 เนื่องจาก บริษัทได้เคยบันทึกค่าเผื่อการลดลงของมูลค่าจำนวน 80,000 บาท ในปี 25x4 อย่างไรก็ตาม บริษัทจะมีผลขาดทุนจากการขายเงินลงทุนจำนวน 80,000 บาท ในการคำนวณภาษีสำหรับปี 25x5 เนื่องจาก ราคาทุนของเงินลงทุนในบริษัทย่อยมีจำนวน 100,000 บาท เท่ากับราคาทุน ณ วันแรกที่ได้มา ไม่เปลี่ยนแปลง บริษัทจึงมีขาดทุนที่เกิดขึ้นจริงในทางภาษีจำนวน 80,000 บาท ข้างต้น</p> <p>4.2 ตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด</p> <p>ในกรณี 2.1.2 ข้างต้น เมื่อตราสารหนี้ถึงกำหนด กิจการจะมีการบันทึกบัญชีสำหรับการคืนเงิน ดังนี้</p> <table data-bbox="1523 1021 2105 1149"> <tr> <td>เดบิต เงินสด</td> <td>115,500</td> </tr> <tr> <td> (รับเงินต้นรวมดอกเบี้ยสุดท้าย)</td> <td></td> </tr> <tr> <td> เครดิต เงินลงทุน</td> <td>115,500</td> </tr> </table>	เดบิต เงินสด	20,000	ค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า	80,000	เครดิต เงินลงทุนในบริษัทย่อย	100,000	เดบิต เงินสด	115,500	(รับเงินต้นรวมดอกเบี้ยสุดท้าย)		เครดิต เงินลงทุน	115,500
เดบิต เงินสด	20,000													
ค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า	80,000													
เครดิต เงินลงทุนในบริษัทย่อย	100,000													
เดบิต เงินสด	115,500													
(รับเงินต้นรวมดอกเบี้ยสุดท้าย)														
เครดิต เงินลงทุน	115,500													

*ตัวอย่างประกอบความเข้าใจซึ่งอาจปรับได้ตามข้อเท็จจริงของแต่ละกิจการ ทั้งนี้ไม่สามารถใช้อ้างอิงทางกฎหมายได้