



ที่ มท ๐๘๐๓/ว ๕๙๕

ถึง สำนักงานส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นจังหวัด ทุกจังหวัด

ตามที่กรมบัญชีกลางได้ประกาศนโยบายบัญชีภาครัฐ เรื่อง เงินลงทุน ให้ถือปฏิบัติ ตามหนังสือ กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น ที่ มท ๐๘๐๓/ว ๓๔๙๓ ลงวันที่ ๒๘ ธันวาคม ๒๕๕๕ นั้น

กรมบัญชีกลางได้จัดทำแนวปฏิบัติทางการบัญชี เรื่อง เงินลงทุน เพื่อให้หน่วยงานภาครัฐที่ไม่ได้ใช้ระบบ GFMS ในการปฏิบัติงานด้านบัญชีแต่ใช้ระบบบัญชีเฉพาะของหน่วยงาน ใช้ประกอบเป็นแนวทางในการจัดทำบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุน ตามสำเนาหนังสือกรมบัญชีกลาง ที่ กค ๐๔๒๓.๒/ว ๗๐ ลงวันที่ ๒ เมษายน ๒๕๕๗ ที่แนบมาพร้อมนี้ สำหรับสิ่งที่ส่งมาด้วยให้เปิดดูรายละเอียดได้ที่เว็บไซต์กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น www.dla.go.th

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และแจ้งข้าราชการในสังกัดทราบและถือปฏิบัติต่อไป



กองคลัง

ฝ่ายบัญชีและระเบียบการคลัง

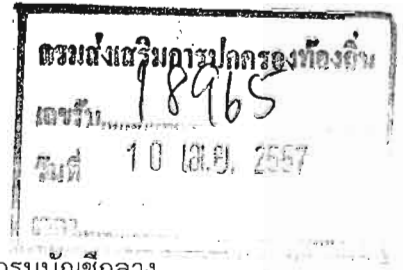
โทร. ๐ ๒๒๔๓ ๒๒๒๕

โทรสาร ๐ ๒๒๔๑ ๙๐๒๔

“ดำรงธรรมนำไทยใสสะอาด”



ที่ กค ๐๔๒๓.๒/ว ๗๐



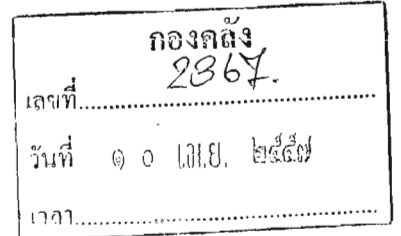
กรมบัญชีกลาง

ถนนพระราม ๖ กทม. ๑๐๔๐๐

๒ เมษายน ๒๕๕๗

เรื่อง แนวปฏิบัติทางการบัญชี เรื่อง เงินลงทุน

เรียน อธิบดีกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น



สิ่งที่ส่งมาด้วย แนวปฏิบัติทางการบัญชี เรื่อง เงินลงทุน

ตามที่กระทรวงการคลังได้มีประกาศ ลงวันที่ ๖ พฤศจิกายน ๒๕๕๕ เรื่อง นโยบายการบัญชีภาครัฐ เรื่อง เงินลงทุน ให้หน่วยงานถือปฏิบัติตามนโยบายการบัญชีภาครัฐ เรื่อง เงินลงทุน ก้นงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลัง วันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๕๕ เป็นต้นไป นั้น

กรมบัญชีกลางได้จัดทำแนวปฏิบัติทางการบัญชี เรื่อง เงินลงทุน รายละเอียดปรากฏตามสิ่งที่ส่งมาด้วย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้หน่วยงานภาครัฐที่ไม่ได้ใช้ระบบ GFMS ในการปฏิบัติงานด้านบัญชีแต่ใช้ระบบบัญชีเฉพาะของหน่วยงาน ใช้ประกอบการทำความเข้าใจข้อกำหนดตามนโยบายการบัญชี และใช้เป็นแนวทางในการจัดทำบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุนได้อย่างถูกต้อง

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และแจ้งให้เจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องทราบและถือปฏิบัติต่อไป
หนึ่ง ท่านสามารถเปิดดูหนังสือนี้ได้ที่เว็บไซต์กรมบัญชีกลาง www.cgd.go.th

ขอแสดงความนับถือ

(นางอุไร ร่มโพธิ์หยก)

ที่ปรึกษาด้านพัฒนาระบบบัญชี

ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมบัญชีกลาง

สำนักมาตรฐานด้านการบัญชีภาครัฐ

โทร. ๐ ๒๑๒๗ ๗๔๑๕

โทรสาร ๐ ๒๒๙๘ ๖๒๘๗

ไปรษณีย์อิเล็กทรอนิกส์ baccount@cgd.go.th

แนวปฏิบัติทางการบัญชี

เรื่อง

เงินลงทุน

วัตถุประสงค์

แนวปฏิบัติทางการบัญชี เรื่อง เงินลงทุน ฉบับนี้จัดทำขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้หน่วยงานใช้ประกอบการทำความเข้าใจนโยบายการบัญชีภาครัฐ เรื่อง เงินลงทุน เพื่อใช้เป็นแนวทางในการบันทึกบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐที่ใช้ระบบบัญชีเฉพาะของหน่วยงานแยกต่างหากจากระบบ GFMS และเพื่อใช้เป็นแนวทางในการกำหนดวิธีปฏิบัติในระบบ GFMS รวมทั้งการปรับระบบให้สามารถรองรับการปฏิบัติงานด้านบัญชีได้ตามนโยบายการบัญชีภาครัฐ เรื่อง เงินลงทุน อย่างไรก็ตาม การปฏิบัติตามแนวปฏิบัติทางการบัญชีฉบับนี้ไม่ถือเป็นการบังคับ และไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของนโยบายการบัญชีภาครัฐ เรื่อง เงินลงทุน

เนื้อหาและความครอบคลุม

แนวปฏิบัตินี้มีเนื้อหาเป็นตัวอย่างการบันทึกบัญชี การแสดงรายการ และการเปิดเผยข้อมูลเรื่องเงินลงทุนในงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งไม่ครอบคลุมถึงเงินลงทุนและรายการที่เกี่ยวกับเงินลงทุนทุกรายการ แต่เน้นการแสดงตัวอย่างของรายการที่ซับซ้อนหรืออาจไม่เป็นที่เข้าใจได้ง่ายหรือมีความเป็นไปได้มากที่จะปฏิบัติคลาดเคลื่อนไปจากข้อกำหนดตามนโยบายการบัญชีภาครัฐ เรื่อง เงินลงทุน ตัวอย่างของรายการเกี่ยวกับเงินลงทุนที่แสดงไว้ในแนวปฏิบัตินี้ ได้แก่

1. การบันทึกรายการเงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อค้า
2. การบันทึกรายการเงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อขาย
3. การบันทึกรายการเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด
4. การบันทึกรายการเงินลงทุนในหน่วยงานที่ถูกควบคุม
5. การโอนเปลี่ยนประเภทจากตราสารหนี้เพื่อขายไปเป็นตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด
6. การโอนเปลี่ยนประเภทจากตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดไปเป็นตราสารหนี้เพื่อขาย
7. การโอนเปลี่ยนประเภทจากเงินลงทุนในหน่วยงานที่ถูกควบคุมไปเป็นเงินลงทุนทั่วไป
8. การจำหน่ายเงินลงทุนเพียงบางส่วน โดยคิดราคาต้นทุนต่อหน่วยของเงินลงทุนด้วยวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก
9. การจำหน่ายเงินลงทุนเพียงบางส่วน โดยคิดราคาต้นทุนต่อหน่วยของเงินลงทุนด้วยวิธีเข้าก่อนออกก่อน
10. การด้อยค่าของเงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อขาย กรณีมีส่วนต่ำกว่าทุนจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าเงินลงทุน
11. การด้อยค่าของเงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อขาย กรณีมีส่วนเกินทุนจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าเงินลงทุน
12. การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล

ตัวอย่างที่ 1 การบันทึกรายการเงินลงทุนในตราสารหนี้ : หลักทรัพย์เพื่อค้า

หน่วยงาน ก จัดตั้งขึ้นเพื่อทำหน้าที่รับบริหารจัดการการลงทุน โดยแยก Portfolio เพื่อการลงทุนในหลักทรัพย์ ที่มีโอกาสในการทำกำไรระยะสั้นจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าของหลักทรัพย์หน่วยงาน ก บริหาร Portfolio ดังกล่าว ด้วยการลงทุนซื้อหุ้นกู้ของ บริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) ที่มีการซื้อขายอยู่ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เมื่อวันที่ 9 กันยายน 2553 มูลค่าตามหน้าตั๋วหน่วยละ 1,000 บาท จำนวน 5,000 หน่วย เป็นเงินทั้งสิ้น 5,184,885.45 บาท อัตราดอกเบี้ยตามหน้าตั๋ว 4% ต่อปี จ่ายดอกเบี้ยทุกวันที่ 8 มีนาคม และ 8 กันยายน ของทุกปี และจะครบกำหนดไถ่ถอนในวันที่ 8 มีนาคม 2556

การจัดประเภท/เหตุผล	ตราสารหนี้เพื่อค้า	ถือไว้เพื่อทำกำไรระยะสั้น
การวัดมูลค่าเมื่อได้มา/ การวัดมูลค่าภายหลัง	5,184,885.45 (ราคาทุน)	มูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นปี

9 ก.ย. 53

เดบิต เงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อค้า	5,184,885.45
เครดิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร	5,184,885.45

บันทึกการซื้อหุ้นกู้จำนวน 5,000 หน่วย ตามราคาทุนรวมเป็นเงิน 5,184,885.45 บาท

30 ก.ย. 53

เดบิต ดอกเบี้ยค้างรับ	12,054.79
เครดิต รายได้ดอกเบี้ย	12,054.79

บันทึกดอกเบี้ยค้างรับ ณ วันสิ้นงวดบัญชี (5,000,000 x 4% x 22/365)

ณ วันที่ 30 กันยายน 2553 หุ้นกู้ที่หน่วยงาน ก ลงทุนมีราคาเสนอซื้อครั้งสุดท้ายก่อนปิดตลาด (ราคาปิด) หน่วยละ 1,075 บาท

เดบิต ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อค้า	190,114.55
เครดิต กำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุน	190,114.55

(งบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน)

บันทึกปรับมูลค่าเงินลงทุนในหุ้นกู้ ณ วันสิ้นงวดบัญชี

มูลค่ายุติธรรม (5,000 x 1,075)	=	5,375,000.00	บาท
มูลค่าตามบัญชี	=	5,184,885.45	บาท
กำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุน	=	190,114.55	บาท

1 ต.ค. 53

เดบิต รายได้ดอกเบี้ย 12,054.79

เครดิต ดอกเบี้ยค้างรับ 12,054.79

บันทึกกลับรายการดอกเบี้ยค้างรับ ณ วันต้นงวดบัญชี

ยอดคงเหลือในบัญชีที่เกี่ยวข้อง ณ วันที่ 1 ตุลาคม 2553 จะปรากฏ ดังนี้

เงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อค้า	
9/9/53	ซื้อหุ้นกู้ 5,184,885.45
ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อค้า	
30/9/53	ปรับมูลค่า 190,114.55

เมื่อวันที่ 14 ธ.ค. 53 หน่วยงาน ก ตัดสินใจขายเงินลงทุนในราคาตลาดเท่ากับ 1,078 บาทต่อหน่วย ไม่รวมดอกเบี้ยค้างรับ เนื่องจากสามารถทำกำไรระยะสั้นจากอัตราดอกเบี้ยในตลาดที่มีแนวโน้มลดลง

14 ธ.ค. 53

เดบิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร 5,442,602.73

เครดิต เงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อค้า 5,184,885.45

ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อค้า 190,114.55

รายได้ดอกเบี้ย 52,602.73

กำไรที่เกิดขึ้นแล้วของเงินลงทุน 15,000.00

(งบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน)

บันทึกการขายเงินลงทุนทั้งหมดจำนวน 5,000 หน่วย ในราคา 1,078 ต่อหน่วยพร้อมรับรู้ดอกเบี้ยรับ

ดอกเบี้ยรับ (9 ก.ย. - 13 ธ.ค. 53) = $5,000,000 \times 4\% \times 96/365$ = 52,602.73

มูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุน = $5,000 \times 1,078$ = 5,390,000.00

เงินสดรับจากการขายเงินลงทุน = $(5,000 \times 1,078) + 52,602.73$ = 5,442,602.73

ตัวอย่างที่ 2 การบันทึกรายการเงินลงทุนในตราสารหนี้ : หลักทรัพย์เพื่อขาย

หน่วยงาน ข มีเงินสดส่วนเกินจากการดำเนินงาน และยังไม่มีความต้องการใช้เงินในระยะสั้น แต่ยังไม่สามารถระบุได้อย่างแน่นอนว่าจะต้องใช้เงินจำนวนที่เป็นส่วนเกินนี้เมื่อใด จึงนำไปหาผลตอบแทนโดยลงทุนซื้อหุ้นกู้ของบริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) ที่มีการซื้อขายอยู่ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเมื่อวันที่ 15 กันยายน 2553 มูลค่าตามหน้าตั๋วหน่วยละ 1,000 บาท จำนวน 200 หน่วย เป็นเงินทั้งสิ้น 216,229 บาท อัตราดอกเบี้ยตามหน้าตั๋ว 10% ต่อปี จ่ายดอกเบี้ยทุกวันที่ 14 มีนาคม และ 14 กันยายนของทุกปี ครอบคลุมได้ก่อนในวันที่ 14 กันยายน 2558

การจัดประเภท/เหตุผล	ตราสารหนี้เพื่อขาย	ยังไม่มีวัตถุประสงค์ที่แน่นอน
การวัดมูลค่าเมื่อได้มา/ การวัดมูลค่าภายหลัง	216,229 (ราคาทุน)	มูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นปี

15 ก.ย. 53

เดบิต เงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อขาย	216,229.00	
เครดิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร		216,229.00

บันทึกการซื้อหุ้นกู้จำนวน 200 หน่วย ตามราคาทุน รวมเป็นเงิน 216,229 บาท

30 ก.ย. 53

เดบิต ดอกเบี้ยค้างรับ	876.71	
เครดิต รายได้ดอกเบี้ย		876.71

บันทึกดอกเบี้ยค้างรับ ณ วันสิ้นงวดบัญชี (200,000 × 10% × 16/365)

เดบิต รายได้ดอกเบี้ย	107.90	
เครดิต เงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อขาย		107.90

บันทึกปรับปรุงรายได้ดอกเบี้ยให้เท่ากับผลตอบแทนตามอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง (8,649.16 × 16/180) – 876.71

ณ วันที่ 30 กันยายน 2553 หุ้นกู้ที่หน่วยงาน ข ลงทุนมีราคาเสนอซื้อครั้งสุดท้ายก่อนปิดตลาด (ราคาปิด) หน่วยละ 1,050 บาท

30 ก.ย. 53

เดบิต ขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุน 6,121.10

(งบแสดงฐานะการเงิน - สินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน)

เครดิต ค่าเพื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อขาย 6,121.10

บันทึกปรับมูลค่าเงินลงทุนในหุ้นกู้ ณ วันสิ้นงวดบัญชี

มูลค่ายุติธรรม = $200 \times 1,050$ = 210,000.00

มูลค่าตามบัญชี = $216,229 - 107.90$ = 216,121.10

ขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุน = 6,121.10

1 ต.ค. 53

เดบิต รายได้ดอกเบี้ย 876.71

เครดิต ดอกเบี้ยค้างรับ 876.71

บันทึกกลับรายการดอกเบี้ยค้างรับ ณ วันต้นงวดบัญชี

ยอดคงเหลือในบัญชีที่เกี่ยวข้อง ณ วันที่ 1 ตุลาคม 2553 จะปรากฏ ดังนี้

เงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อขาย	
15/9/53 ซื้อหุ้นกู้	216,229.00
30/9/53 ปรับปรุงดอกเบี้ยรับ	107.90
ค่าเพื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อขาย	
30/9/53 ปรับมูลค่า	6,121.10
ขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุน (งบแสดงฐานะการเงิน - สินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน)	
30/9/53 ปรับมูลค่า	6,121.10

ตารางที่ 1 - แสดงการคำนวณดอกเบี้ยรับจากหุ้นกู้ตามตัวอย่างที่ 2:วิธีดอกเบี้ยที่แท้จริง (Effective interest method)

วันที่	ดอกเบี้ยรับ 10%	ดอกเบี้ยรับตามอัตราที่แท้จริง 8%	ส่วนเกินมูลค่าตัดบัญชี	ส่วนเกินมูลค่าคงเหลือ	ราคาตามบัญชี
15 ก.ย. 53					216,229.00
14 มี.ค. 54	10,000.00 ¹	8,649.16 ²	1,350.84 ³	14,878.16 ⁴	214,878.16
14 ก.ย. 54	10,000.00	8,595.13	1,404.87	13,473.29	213,473.29
14 มี.ค. 55	10,000.00	8,538.93	1,461.07	12,012.22	212,012.22
14 ก.ย. 55	10,000.00	8,480.49	1,519.51	10,492.71	210,492.71
14 มี.ค. 56	10,000.00	8,419.71	1,580.29	8,912.41	208,912.41
14 ก.ย. 56	10,000.00	8,356.50	1,643.50	7,268.91	207,268.91
14 มี.ค. 57	10,000.00	8,290.76	1,709.24	5,559.67	205,559.67
14 ก.ย. 57	10,000.00	8,222.39	1,777.61	3,782.05	203,782.05
14 มี.ค. 58	10,000.00	8,151.28	1,848.72	1,933.34	201,933.34
14 ก.ย. 58	10,000.00	8,066.66	1,933.34	0.00	200,000.00

หมายเหตุ :

1. ดอกเบี้ยรับ อัตราหน้าตั๋ว 10% = 10,000.00 = $200,000 \times 10\% \times 6/12$
2. ดอกเบี้ยรับ อัตราที่แท้จริง 8% = 8,649.16 = $216,229 \times 8\% \times 6/12$
3. ส่วนเกินมูลค่าตัดบัญชี งวดที่ 1 = 1,350.84 = $10,000 - 8,649.16$
4. ส่วนเกินมูลค่าคงเหลือ สิ้นงวดที่ 1 = 14,878.16 = $(216,229 - 200,000) - 1,350.84$

14 มี.ค. 54

เดบิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร	10,000.00	
เครดิต รายได้ดอกเบี้ย		8,757.06
เงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อขาย		1,242.94

บันทึกรายการดอกเบี้ยรับจากหุ้นกู้สำหรับระยะเวลา 6 เดือน (15 ก.ย. 53 – 14 มี.ค. 54) ตารางที่ 1

รายได้ดอกเบี้ย 1 ต.ค. 53 – 14 มี.ค. 54 (8,649.16 × 164/180)	=	<u>7,880.35</u>
รายได้ดอกเบี้ยรับรู้ ณ วันที่ 14 มี.ค. 54 (8649.16 + 107.90)	=	8,757.06
หัก รายได้ดอกเบี้ยกลับรายการ ณ วันที่ 1 ต.ค. 53	=	(876.71)
รายได้ดอกเบี้ย 1 ต.ค. 53 – 14 มี.ค. 54 (ตามอัตรา 8%)	=	<u>7,880.35</u>

เมื่อวันที่ 20 มิ.ย. 54 หน่วยงาน ข ตัดสินใจขายหุ้นกู้ในตลาดที่ราคาเท่ากับ 1,049.50 ต่อหน่วย
ไม่รวมดอกเบี้ยค้างรับ

20 มิ.ย. 54

เดบิต รายได้ดอกเบี้ย	748.25	
เครดิต เงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อขาย		748.25

บันทึกปรับปรุงดอกเบี้ยรับให้เท่ากับผลตอบแทนจากอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงตั้งแต่วันที่ 14 มี.ค. 54
ถึงวันที่ 19 มิ.ย. 54 (1,404.87 × 98/184 = 748.25)

ยอดคงเหลือในบัญชีที่เกี่ยวข้อง ณ วันที่ 20 มิถุนายน 2554 (ก่อนการจำหน่ายเงินลงทุน) จะปรากฏ ดังนี้

เงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อขาย			
15/9/53	ซื้อหุ้นกู้	216,229.00	
			30/9/53 ปรับปรุงดอกเบี้ยรับ 107.90
			14/3/54 รับเงินค่าดอกเบี้ย 1,242.94
			20/6/54 ปรับปรุงดอกเบี้ยรับ 748.25
ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อขาย			
			30/9/53 ปรับมูลค่า 6,121.10
ขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุน (งบแสดงฐานะการเงิน - สินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน)			
30/9/53	ปรับมูลค่า	6,121.10	

20 มิ.ย. 54

เดบิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร	215,269.86
ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อขาย	6,121.10
ขาดทุนที่เกิดขึ้นแล้วของเงินลงทุน	4,229.91
(งบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน)	
เครดิต เงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อขาย	214,129.91
ขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุน	6,121.10
(งบแสดงฐานะการเงิน - สินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน)	
รายได้ดอกเบี้ย	5,369.86

บันทึกการขายเงินลงทุนทั้งหมดจำนวน 200 หน่วย ในราคา 1,049.50 ต่อหน่วย พร้อมกับรับรู้ดอกเบี้ยรับ และกำไรจากการขายเงินลงทุน

ดอกเบี้ยรับ (14 มี.ค. 54 – 19 มิ.ย. 54) = $200,000 \times 10\% \times 98/365$	=	<u>5,369.86</u>
มูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุน = $216,229 - 107.90 - 1,242.94 - 748.25 - 6,121.10$	=	208,008.81
มูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุน = $200 \times 1,049.50$	=	<u>209,900.00</u>
กำไรจากการจำหน่ายเงินลงทุน	=	(1,891.19)
รับรู้ขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นที่บันทึกไว้ในสินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน	=	<u>6,121.10</u>
ขาดทุนสุทธิที่เกิดขึ้นแล้วของเงินลงทุน	=	<u>4,229.91</u>
เงินที่ได้รับจากการขายเงินลงทุนทั้งสิ้น = $209,900 + 5,369.86$	=	215,269.86

ตัวอย่างที่ 3 การบันทึกการขายการเงินลงทุนในตราสารหนี้ : ตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด

ณ วันที่ 1 เมษายน 2554 หน่วยงาน ค ซื้อหุ้นกู้ของ PepsiCo Inc. จำนวน 7,000 หน่วยด้วยมูลค่าการลงทุนทั้งสิ้น 7,400,694 บาท (ไม่รวมดอกเบี้ยคงค้าง) หุ้นกู้นี้มีมูลค่าตามหน้าตั๋วหน่วยละ 1,000 บาท อัตราดอกเบี้ย 5% ต่อปี จ่ายดอกเบี้ยทุกวันที่ 1 ธันวาคม และ 1 มิถุนายน ของทุกปี ครบกำหนดไถ่ถอนในวันที่ 1 มิถุนายน 2557 หน่วยงาน ค มีแผนที่จะถือหุ้นกู้จำนวนนี้ไว้จนครบกำหนดไถ่ถอนเพื่อรับดอกเบี้ย และจะใช้จ่ายเงินต้นที่จะได้รับคืนจากการไถ่ถอนหุ้นในช่วงเดือน กรกฎาคม 2557

การจัดประเภท/เหตุผล	ถือจนครบกำหนด	ตั้งใจ+สามารถถือจนครบกำหนด
การวัดมูลค่าเมื่อได้มา/ การวัดมูลค่าภายหลัง	7,400,694 (ราคาทุน)	ราคาทุนตัดจำหน่าย

ตารางที่ 2 – แสดงการคำนวณดอกเบี้ยรับจากหุ้นกู้ตามตัวอย่างที่ 3: วิธีดอกเบี้ยที่แท้จริง (Effective interest method)

วันที่	ดอกเบี้ยรับ 5%	ดอกเบี้ยรับตามอัตรา ที่แท้จริง 3.089335375%	ส่วนเกินมูลค่า ตัดบัญชี	ส่วนเกินมูลค่า คงเหลือ	ราคาตามบัญชี
1 เม.ย. 54				400,694	7,400,694
1 มิ.ย. 54	58,493.15	38,209.77	20,283.38	380,410.62	7,380,410.62
1 ธ.ค. 54	175,000	114,002.82	60,997.18	319,413.44	7,319,413.44
1 มิ.ย. 55	175,000	113,060.16	61,939.39	257,474.06	7,257,474.06
1 ธ.ค. 55	175,000	112,103.86	62,896.14	194,577.91	7,194,577.91
1 มิ.ย. 56	175,000	111,132.32	63,867.68	130,710.23	7,130,710.23
1 ธ.ค. 56	175,000	110,145.78	64,854.22	65,856.01	7,065,856.01
1 มิ.ย. 57	175,000	109,143.99	65,856.01	(0)	7,000,000

1 เม.ย. 54

เดบิต เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถึงจนครบกำหนด	7,400,694.00
รายได้ออกเบี้ย	116,027.40
เครดิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร	7,516,721.40

บันทึกการขายการซื้อหุ้นกู้ PepsiCo Inc. จำนวน 7,000 หน่วย ตามราคาหุ้นเป็นเงิน 7,400,694 บาท

ดอกเบี้ยรับช่วงเวลาตั้งแต่วันที่ที่มีการจ่ายดอกเบี้ยครั้งล่าสุด ก่อนที่หน่วยงาน ค จะเข้าซื้อหุ้นกู้ จนถึงวันก่อนวันที่หน่วยงาน ค เข้าซื้อหุ้นกู้ ซึ่งเป็นเงินที่หน่วยงาน ค ได้จ่ายรวมไปในการซื้อหุ้นกู้ และจะได้รับคืนภายหลังเมื่อถึงงวดการจ่ายดอกเบี้ยครั้งถัดไปในวันที่ 1 มิถุนายน 2554 คำนวณได้ดังนี้

$$\text{ดอกเบี้ยหุ้นกู้ที่จ่ายไปก่อน (1 ธ.ค. 53 - 31 มี.ค. 54)} = (7,000,000 \times 5\% \times 121/365) = 116,027.40$$

1 มิ.ย. 54

เดบิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร	175,000.00
เครดิต รายได้ออกเบี้ย	175,000.00

บันทึกการขายการดอกเบี้ยรับจากหุ้นกู้สำหรับระยะเวลา 6 เดือน

1 มิ.ย. 54

เดบิต รายได้ดอกเบี้ย	20,283.38	
เครดิต เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด		20,283.38
บันทึกปรับปรุงดอกเบี้ยรับให้เท่ากับผลตอบแทนจากอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง		

30 ก.ย. 54

เดบิต ดอกเบี้ยค้างรับ	116,986.30	
เครดิต รายได้ดอกเบี้ย		116,986.30
บันทึกดอกเบี้ยค้างรับ ณ วันสิ้นงวดบัญชี (7,000,000 x 5% x 122/365)		
เดบิต รายได้ดอกเบี้ย	40,664.79	
เครดิต เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด		40,664.79
บันทึกปรับปรุงดอกเบี้ยรับให้เท่ากับดอกเบี้ยรับตามวิธีดอกเบี้ยที่แท้จริง (60,997.18 x 122/183)		

1 ต.ค. 54

เดบิต รายได้ดอกเบี้ย	116,986.30	
เครดิต ดอกเบี้ยค้างรับ		116,986.30
บันทึกกลับรายการดอกเบี้ยค้างรับ ณ วันต้นงวดบัญชี		

ยอดคงเหลือในบัญชีที่เกี่ยวข้อง ณ วันที่ 1 ตุลาคม 2554 จะปรากฏ ดังนี้

เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด					
1/4/54	ซื้อหุ้นกู้	7,400,694.00	1/6/54	ปรับปรุงดอกเบี้ยรับ	20,283.38
			30/9/54	ปรับมูลค่า	40,664.79

1 ธ.ค. 54

เดบิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร	175,000.00	
เครดิต รายได้ดอกเบี้ย		175,000.00
บันทึกรายการดอกเบี้ยรับจากหุ้นกู้สำหรับระยะเวลา 6 เดือน		
เดบิต รายได้ดอกเบี้ย	20,332.39	
เครดิต เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด		20,332.39
บันทึกปรับปรุงดอกเบี้ยรับให้เท่ากับผลตอบแทนจากอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง (60,997.18 x 61/183)		

ในปี 2555 และ 2556 หน่วยงาน ค จะต้องรับรู้รายการดอกเบี้ยที่เกิดขึ้น ณ วันที่ 1 มิ.ย., 30 ก.ย. และ 1 ธ.ค. ในลักษณะเดียวกับรายการที่แสดงไว้ข้างต้น กล่าวคือ ในวันที่ 1 มิ.ย. และ 1 ธ.ค. หน่วยงานบันทึกรับเงินรายได้ดอกเบี้ยและปรับปรุงดอกเบี้ยรับให้เท่ากับดอกเบี้ยรับตามวิธีดอกเบี้ยที่แท้จริง และวันที่ 30 ก.ย. 2555 และ 2556 หน่วยงานต้องบันทึกรับรู้รายการดอกเบี้ยค้างรับและปรับปรุงดอกเบี้ยรับให้เท่ากับดอกเบี้ยรับตามวิธีดอกเบี้ยที่แท้จริงเช่นกัน

1 มิ.ย. 57

เดบิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร	175,000.00
เครดิต รายได้ดอกเบี้ย	175,000.00
บันทึกรายการดอกเบี้ยรับจากหุ้นกู้งวดสุดท้าย	
เดบิต รายได้ดอกเบี้ย	65,856.01
เครดิต เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด	65,856.01
บันทึกปรับปรุงดอกเบี้ยรับให้เท่ากับดอกเบี้ยรับตามวิธีดอกเบี้ยที่แท้จริง	
เดบิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร	7,000,000.00
เครดิต เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด	7,000,000.00
บันทึกรายการไถ่ถอนหุ้นกู้ที่ครบกำหนดของ PepsiCo Inc. จำนวน 7,000 หน่วย มูลค่าตามหน้าตั๋ว 1,000 บาท	

ตัวอย่างที่ 4 การบันทึกรายการเงินลงทุนในตราสารทุน : เงินลงทุนในหน่วยงานที่ถูกควบคุม

เมื่อวันที่ 1 ตุลาคม 2554 หน่วยงาน ง เบิกจ่ายเงินงบประมาณซื้อหุ้นทุนของ บริษัท พลังงานทางเลือกไทย จำกัด ในสัดส่วนร้อยละ 80 ของหุ้นทุนทั้งหมดที่บริษัทออกจำหน่ายในราคาตามมูลค่า เป็นเงินทั้งสิ้น 80,000,000 บาท ผลการดำเนินงานของบริษัทในปี 2555 เป็นกำไรสุทธิ 1,000,000 บาท ณ วันที่ 24 กุมภาพันธ์ 2556 บริษัทมีการประกาศจ่ายเงินปันผล ในราคาอัตราหุ้นละ 0.20 บาท คิดเป็นเงิน 200,000

การจัดประเภท/ เหตุผล	เงินลงทุนในหน่วยงานที่ถูกควบคุม	มีอำนาจควบคุมโดยการถือหุ้น 80%
การวัดมูลค่าเมื่อได้มา/ การวัดมูลค่าภายหลัง	80,000,000 (ราคาทุน)	ราคาทุน

1 ต.ค. 54

เดบิต เงินลงทุนในหน่วยงานที่ถูกควบคุม	80,000,000
เครดิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร	80,000,000
บันทึกรายการซื้อหุ้นทุน 80% ของบริษัท พลังงานทางเลือกไทย จำกัด	

24 ก.พ. 56

เดบิต เงินปันผลค้างรับ 160,000

เครดิต รายได้เงินปันผล 160,000

บันทึกรายการเงินปันผลรับตามสัดส่วนการลงทุน (80% x 200,000 = 160,000) แต่ไม่บันทึกรับรู้กำไรสุทธิของบริษัทที่ถูกควบคุม

12 มี.ค. 56

เดบิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร 160,000

เครดิต เงินปันผลค้างรับ 160,000

บันทึกรายการรับเงินปันผลจาก บริษัท พลังงานทางเลือกไทย จำกัด

การโอนเปลี่ยนประเภทเงินลงทุน

หน่วยงานต้องพิจารณาจัดประเภทเงินลงทุน ณ วันที่ได้มา ตามวัตถุประสงค์ของการถือเงินลงทุน ประกอบกับการพิจารณาปัจจัยอื่นที่เกี่ยวข้องด้วยตามที่นโยบายการบัญชีภาครัฐกำหนด อย่างไรก็ตามทุกวันที่สิ้นรอบระยะเวลารายงาน หน่วยงานต้องทบทวนความเหมาะสมของการจัดประเภทเงินลงทุน เนื่องจากสถานการณ์อาจมีการเปลี่ยนแปลงทำให้การจัดประเภทแต่เดิมไม่เหมาะสมอีกต่อไป และต้องมีการโอนเปลี่ยนประเภทเงินลงทุน

หลักการทั่วไป เมื่อเกิดการเกิดการโอนเปลี่ยนประเภทเงินลงทุนคือ ให้ใช้มูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุน ณ วันที่โอนในการบันทึกมูลค่าเงินลงทุนที่ได้รับการจัดประเภทใหม่ ส่วนกำไรหรือขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น ซึ่งเป็นผลจากการวัดมูลค่าใหม่นั้น จะถูกบันทึกบัญชีโดยพิจารณาตามประเภทใหม่ของเงินลงทุนที่โอนเปลี่ยนไปนั้น

ตัวอย่างที่ 5 การโอนเปลี่ยนประเภทเงินลงทุน : โอนจากตราสารหนี้เพื่อขายไปเป็นตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด

จากตัวอย่างที่ 2 หน่วยงาน ข ไม่ต้องการจำหน่ายหุ้นกู้ แต่ตัดสินใจที่จะถือหุ้นกู้ไปจนครบกำหนดไถ่ถอน เนื่องจากมีการปรับเปลี่ยนแผนการใช้จ่ายเงิน ทำให้ไม่มีความจำเป็นต้องใช้เงินที่นำไปลงทุนซื้อหุ้นกุนั้นไว้ก่อนที่หุ้นกู่จะครบกำหนดไถ่ถอนในเดือนกันยายน 2558 หน่วยงาน ข จึงตัดสินใจโอนหุ้นกู่ที่ถือไว้เพื่อขายไปเป็นหลักทรัพย์ตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด เมื่อวันที่ 15 มีนาคม 2554 มูลค่ายุติธรรมของหุ้นกู่ ณ วันที่โอนเปลี่ยนประเภทดังกล่าวเท่ากับ 1,051 บาท ต่อหน่วย

ยอดคงเหลือในบัญชีที่เกี่ยวข้อง ณ วันที่ 14 มีนาคม 2554 (ก่อนการโอนเงินลงทุน) จะปรากฏ ดังนี้

เงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อขาย				
15/9/53	ซื้อหุ้นกู้	216,229.00	30/9/53 ปรับปรุงดอกเบี้ยรับ	107.90
			14/3/54 รับเงินค่าดอกเบี้ย	1,242.94

ค่าเพื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อขาย				
			30/9/53 ปรับมูลค่า	6,121.10

ขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุน (งบแสดงฐานะการเงิน - สินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน)				
30/9/53	ปรับมูลค่า	6,121.10		

15 มี.ค. 54

เดบิต	ค่าเพื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อขาย	6,121.10
	เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด	210,200.00
เครดิต	เงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อขาย	214,878.16
	ขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุน (งบแสดงฐานะการเงิน - สินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน)	1,442.94

บันทึกการโอนเปลี่ยนแปลงประเภทหุ้นกู้ที่ถือไว้เพื่อขายไปเป็นหลักทรัพย์ที่จะถือจนครบกำหนด

มูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุน ณ วันที่โอนเปลี่ยนแปลง	=	210,200.00	บาท
(200 หน่วย ๆ ละ 1,051 บาท)			
มูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุน ณ วันที่โอนเปลี่ยนแปลง	=	214,878.16	บาท
(216,229 - 107.90 - 1,242.94)			
หัก ค่าเพื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อขาย	=	6,121.10	บาท
มูลค่าสุทธิตามบัญชีของเงินลงทุน ณ วันที่โอนเปลี่ยนแปลง	=	208,757.06	บาท
กำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุน	=	1,442.94	บาท
ขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุนก่อนการโอน ฯ	=	6,121.10	บาท
หัก ปรับปรุงกำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการโอน ฯ	=	(1,442.94)	บาท
ขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุนหลังการโอน ฯ	=	4,678.16	บาท

14 ก.ย. 54

เดบิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร	10,000.00
เครดิต รายได้ดอกเบี้ย	10,000.00

บันทึกรายการดอกเบี้ยรับจากหุ้นกู้สำหรับระยะเวลา 6 เดือน

เดบิต รายได้ดอกเบี้ย	951.87
เครดิต เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด	951.87

บันทึกปรับปรุงดอกเบี้ยรับให้เท่ากับผลตอบแทนจากอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง

เดบิต รายได้ดอกเบี้ย	436.57
เครดิต ขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุน	436.57

(งบแสดงฐานะการเงิน – สินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน)

บันทึกปรับปรุงดอกเบี้ยรับจากการตัดจำหน่ายขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุน

ตารางที่ 3 - แสดงการคำนวณดอกเบี้ยรับจากหุ้นกู้ที่โอนเปลี่ยนประเภทจากตราสารหนี้เพื่อขายไปเป็นตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดตามตัวอย่างที่ 5 : วิธีดอกเบี้ยที่แท้จริง (Effective interest method)

วันที่	ดอกเบี้ยรับ 10% ต่อปี	ดอกเบี้ยรับตาม อัตราที่แท้จริง 8.6090695% ต่อปี	ส่วนเกินมูลค่า ตัดบัญชี	ส่วนเกินมูลค่า คงเหลือ	มูลค่าสุทธิของ เงินลงทุน
15 มี.ค. 54				10,200.00	210,200.00
14 ก.ย. 54	10,000.00	9,048.13	951.87	9,248.13	209,248.13
14 มี.ค. 55	10,000.00	9,007.16	992.84	8,255.29	208,255.29
14 ก.ย. 55	10,000.00	8,964.42	1,035.58	7,219.71	207,219.71
14 มี.ค. 56	10,000.00	8,919.84	1,080.16	6,139.56	206,139.56
14 ก.ย. 56	10,000.00	8,873.35	1,126.65	5,012.91	205,012.91
14 มี.ค. 57	10,000.00	8,824.85	1,175.15	3,837.76	203,837.76
14 ก.ย. 57	10,000.00	8,774.27	1,225.73	2,612.02	202,612.02
14 มี.ค. 58	10,000.00	8,721.50	1,278.50	1,333.53	201,333.53
14 ก.ย. 58	10,000.00	8,666.47	1,333.53	0.00	200,000.00

ตารางที่ 4 - แสดงการคำนวณการตัดจำหน่ายขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุนหลังจากการโอน
เปลี่ยนประเภทเงินลงทุนจากตราสารหนี้เพื่อขายไปเป็นตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดตามตัวอย่างที่ 5

วันที่	ดอกเบี้ยรับตามอัตราที่ แท้จริง 8.6090695% ต่อปี	อัตราส่วนการ ตัดบัญชี	ตัดบัญชีขาดทุนที่ ยังไม่เกิดขึ้น	ขาดทุนที่ยังไม่ เกิดขึ้นคงเหลือ
15 มี.ค. 54				4,678.16
14 ก.ย. 54	9,048.13	0.0933	436.57	4,241.59
14 มี.ค. 55	9,007.16	0.0973	455.36	3,786.23
14 ก.ย. 55	8,964.42	0.1015	474.96	3,311.27
14 มี.ค. 56	8,919.84	0.1059	495.41	2,815.87
14 ก.ย. 56	8,873.35	0.1105	516.73	2,299.13
14 มี.ค. 57	8,824.85	0.1152	538.97	1,760.16
14 ก.ย. 57	8,774.27	0.1202	562.17	1,197.99
14 มี.ค. 58	8,721.50	0.1253	586.37	611.61
14 ก.ย. 58	8,666.47	0.1307	0.00	0.00

30 ก.ย. 54

เดบิต ดอกเบี้ยค้างรับ 939.23

เครดิต รายได้ดอกเบี้ย 939.23

บันทึกดอกเบี้ยค้างรับ ณ วันสิ้นงวดบัญชี (10,000 × 17/181)

เดบิต รายได้ดอกเบี้ย 93.25

เครดิต เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด 93.25

บันทึกปรับปรุงดอกเบี้ยรับให้เท่ากับดอกเบี้ยรับตามวิธีดอกเบี้ยที่แท้จริง (992.84 × 17/181)

เดบิต รายได้ดอกเบี้ย 42.77

เครดิต ขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุน 42.77

(งบแสดงฐานะการเงิน - สินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน)

บันทึกปรับปรุงดอกเบี้ยรับจากการตัดจำหน่ายขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุน (455.36 × 17/181)

การโอนเปลี่ยนแปลงประเภทเงินลงทุนในตราสารหนี้จากหลักทรัพย์เพื่อขายไปเป็นตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด ให้นำหน่วยงานปรับปรุงกำไรหรือขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นที่บันทึกไว้จากการตีราคาตามมูลค่ายุติธรรม ในขณะที่จัดประเภทเงินลงทุนเป็นหลักทรัพย์เพื่อขายก่อนจะโอนเปลี่ยนแปลง ด้วยผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรม และมูลค่าสุทธิตามบัญชีของเงินลงทุน ณ วันโอนเปลี่ยนแปลง หลังจากโอนเปลี่ยนแปลงเงินลงทุนแล้ว ให้นำหน่วยงานจัดประเภทรายการกำไรหรือขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น เป็นรายการต่างหากอยู่ในสินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุนต่อไป แต่ต้องตัดจำหน่ายกำไรหรือขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นนี้ไปตลอดอายุที่เหลือของตราสารหนี้ ยอดตัดจำหน่ายกำไรหรือขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นดังกล่าว จะไปหักล้างหรือไปบรรเทาผลกระทบที่มีต่อรายได้ดอกเบี้ย ที่เกิดจากการตัดจำหน่ายส่วนเกินหรือส่วนลดของตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดที่ถูกจัดประเภทมาใหม่ ซึ่งการวัดมูลค่าเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่โอนเปลี่ยนแปลงมาเป็นตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด โดยใช้มูลค่ายุติธรรม ณ วันโอนนั้น อาจทำให้เกิดส่วนเกินหรือส่วนลดดังกล่าว ที่จะต้องถูกตัดจำหน่ายเพื่อไปปรับกับรายได้ดอกเบี้ยต่อไป และทำให้เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดนั้นมีมูลค่าเท่ากับมูลค่าหน้าตัว (face value) ณ วันที่ครบกำหนดไถ่ถอนตราสารหนี้

ตัวอย่างที่ 6 การโอนเปลี่ยนแปลงประเภทเงินลงทุน : โอนจากตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดไปเป็นตราสารหนี้เพื่อขาย

จากตัวอย่างที่ 3 เมื่อวันที่ 1 ธันวาคม 2554 หน่วยงาน ค ตัดสินใจโอนหุ้นกู้ที่ตั้งใจจะถือจนครบกำหนดไปเป็นหลักทรัพย์เพื่อขาย มูลค่ายุติธรรมของหุ้นกู้ ณ วันที่ 1 ธันวาคม 2554 เป็น 7,400,000 บาท ยอดคงเหลือในบัญชีที่เกี่ยวข้อง ณ วันที่ 1 ธันวาคม 2554 (ก่อนการโอนเงินลงทุน) จะปรากฏ ดังนี้

เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด

1/4/54	ซื้อหุ้นกู้	7,400,694.00	1/6/54	ปรับปรุงดอกเบี้ยรับ	20,283.38
			30/9/54	ปรับมูลค่า	40,664.79
			1/12/54	ปรับปรุงดอกเบี้ยรับ	20,332.39

1 ธ.ค. 54

เดบิต	เงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อขาย	7,400,000.00
เครดิต	เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด	7,319,413.44
	กำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุน	80,586.56
	(งบแสดงฐานะการเงิน - สินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน)	

บันทึกรายการโอนเปลี่ยนแปลงประเภทหลักทรัพย์ที่จะถือจนครบกำหนดไปเป็นหุ้นกู้ถือไว้เพื่อขาย

1 มิ.ย. 55

เดบิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร	175,000.00	
เครดิต รายได้ดอกเบี้ย		175,000.00
บันทึกรายการดอกเบี้ยรับจากหุ้นกู้สำหรับระยะเวลา 6 เดือน		
เดบิต รายได้ดอกเบี้ย	61,939.39	
เครดิต เงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อขาย		61,939.39
บันทึกปรับปรุงดอกเบี้ยรับให้เท่ากับผลตอบแทนจากอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง (ตามเกณฑ์เดิมก่อนการโอน)		

30 ก.ย. 55

เดบิต ดอกเบี้ยค้างรับ	116,986.30	
เครดิต รายได้ดอกเบี้ยรับ		116,986.30
บันทึกดอกเบี้ยค้างรับ ณ วันสิ้นงวดบัญชี (7,000,000 x 5% x 122/365)		
เดบิต รายได้ดอกเบี้ย	41,930.76	
เครดิต เงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อขาย		41,930.76
บันทึกปรับปรุงดอกเบี้ยรับให้เท่ากับผลตอบแทนตามอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง (62,896.14 x 122/183 = 41,930.76)		

การโอนเปลี่ยนแปลงเงินลงทุนในตราสารหนี้ จากประเภทตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดไปเป็นหลักทรัพย์เพื่อขายมีโอกาสเกิดขึ้นได้ยาก เนื่องจากการจัดประเภทเงินลงทุนเมื่อได้มาเป็นตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดต้องเป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนดโดยเคร่งครัด แต่หากมีการโอนเปลี่ยนแปลงดังกล่าวเกิดขึ้น ให้นำหน่วยงานบันทึกผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมและราคาตามบัญชีของเงินลงทุนซึ่งวัดค่าตามราคาทุนตัดจำหน่ายไว้ ณ วันโอนเปลี่ยนแปลง และจัดกำไรหรือขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นไว้เป็นรายการต่างหากอยู่ในสินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน ราคาทุนตัดจำหน่ายของเงินลงทุนยังคงต้องมีการตัดจำหน่ายต่อไปตามเกณฑ์เดิม

ตัวอย่างที่ 7 การโอนเปลี่ยนแปลงเงินลงทุน : โอนจากเงินลงทุนในหน่วยงานที่ถูกควบคุมไปเป็นเงินลงทุนทั่วไป

จากตัวอย่างที่ 4 ณ วันที่ 30 กันยายน 2555 หน่วยงาน ก พบว่าสัดส่วนการถือหุ้นในบริษัทไม่เพียงพอที่จะทำให้หน่วยงานมีอำนาจในการควบคุม หรือมีอิทธิพลอย่างมีสาระสำคัญในบริษัทอีกต่อไป จึงโอนเปลี่ยนแปลงหุ้นที่ถือไว้ จากเงินลงทุนในหน่วยงานที่ถูกควบคุมไปเป็นเงินลงทุนทั่วไป

30 ก.ย. 55

เดบิต	เงินลงทุนทั่วไป	800,000.00
	เครดิต	
	เงินลงทุนในหน่วยงานที่ถูกควบคุม	800,000.00

บันทึกการโอนเปลี่ยนแปลงประเภทจากเงินลงทุนในหน่วยงานที่ถูกควบคุมไปเป็นเงินลงทุนทั่วไป

ตัวอย่างที่ 8 การจำหน่ายเงินลงทุนเพียงบางส่วน : คิตราค่าต้นทุนต่อหน่วยของเงินลงทุนด้วยวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก

ในระหว่างปี 2554 กองทุน ก มีการซื้อขายหุ้นสามัญของบริษัท ข ซึ่งเป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์เพื่อการทำการกำไรระยะสั้น โดยมีรายละเอียดดังนี้

วันที่	รายการ	จำนวนหุ้น		ราคา/หุ้น	มูลค่าตามบัญชี	ราคาตามบัญชี
		เพิ่ม/(ลด)	คงเหลือ		คงเหลือ	ถัวเฉลี่ยต่อหุ้น
1 ต.ค. 54	ซื้อ	100	100	20.00	2,000.00	20.00
31 ต.ค. 54	ซื้อ	200	300	22.00	6,400.00	21.33*
30 พ.ย. 54	ขาย	(50)	250	25.00	5,332.50**	21.33

$$*[(100 \times 20) + (200 \times 22)] / 300 = 21.33 \text{ บาท/หุ้น}$$

$$**250 \times 21.33 = 5,332.50 \text{ บาท}$$

ในการจำหน่ายเงินลงทุนเพียงบางส่วน กองทุน ก ได้เลือกใช้วิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักในการคำนวณราคาตามบัญชีต่อหน่วยเพื่อคิดต้นทุนของเงินลงทุนส่วนที่มีการจำหน่ายออกไป การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

1 ต.ค. 54

เดบิต	เงินลงทุนในตราสารทุนเพื่อค้า	2,000.00
	เครดิต	
	เงินสด/เงินฝากธนาคาร	2,000.00

บันทึกการซื้อหุ้นสามัญของบริษัท ข ครั้งที่ 1/55 (100 หุ้น ราคาหุ้นละ 20 = 2,000)

31 ต.ค. 54

เดบิต	เงินลงทุนในตราสารทุนเพื่อค้า	4,400.00
	เครดิต	
	เงินสด/เงินฝากธนาคาร	4,400.00

บันทึกการซื้อหุ้นสามัญของบริษัท ข ครั้งที่ 2/55 (200 หุ้น ราคาหุ้นละ 22 = 4,400)

30 พ.ย. 54

เดบิต	เงินสด/เงินฝากธนาคาร (50 หุ้น ราคาหุ้นละ 25)	1,250.00	
เครดิต	เงินลงทุนในตราสารทุนเพื่อค้า (50 หุ้น ราคาหุ้นละ 21.33)		1,066.50
	กำไรที่เกิดขึ้นแล้วของเงินลงทุน		183.50
	(งบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน)		

บันทึกการจำหน่ายเงินลงทุนในหุ้นสามัญของบริษัท ข บางส่วน

ตัวอย่างที่ 9 การจำหน่ายเงินลงทุนเพียงบางส่วน : คิดราคาต้นทุนต่อหน่วยของเงินลงทุนด้วยวิธีเข้าก่อนออกก่อน

จากตัวอย่างที่ 8 ถ้ากองทุน ก ใช้วิธีเข้าก่อนออกก่อน (FIFO) ในการคำนวณราคาตามบัญชีต่อหน่วยเมื่อมีการจำหน่ายเงินลงทุนเพียงบางส่วน รายละเอียดการคำนวณราคาตามบัญชีตามวิธีเข้าก่อนออกก่อนและการบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

วันที่	รายการ	จำนวนหุ้น เพิ่ม/(ลด)	ราคา/หุ้น คงเหลือ	มูลค่าตามบัญชี คงเหลือ	ราคาตามบัญชี ต่อหุ้น(FIFO)
1 ต.ค. 54	ซื้อ	100	100	2,000.00	100 @ 20
31 ต.ค. 54	ซื้อ	200	300	6,400.00	100 @ 20 200 @ 22
30 พ.ย. 54	ขาย	(50)	250	5,400.00*	50 @ 20 200 @ 22

$$*(50 \times 20) + (200 \times 22) = 5,400 \text{ บาท}$$

ในการจำหน่ายเงินลงทุนเพียงบางส่วน กองทุน ก ได้เลือกใช้วิธีเข้าก่อนออกก่อนในการคำนวณราคาตามบัญชีต่อหน่วยเพื่อคิดต้นทุนของเงินลงทุนส่วนที่มีการจำหน่ายออกไป การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

1 ต.ค. 54

เดบิต	เงินลงทุนในตราสารทุนเพื่อค้า	2,000.00	
	เครดิต	เงินสด/เงินฝากธนาคาร	2,000.00
บันทึกการซื้อหุ้นสามัญของบริษัท ข ครั้งที่ 1/55 (100 หุ้น ราคาหุ้นละ 20 = 2,000)			

31 ต.ค. 54

เดบิต เงินลงทุนในตราสารทุนเพื่อค้า	4,400.00	
เครดิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร		4,400.00
บันทึกการซื้อหุ้นสามัญของบริษัท ข ครั้งที่ 2/55 (200 หุ้น ราคาหุ้นละ 22 = 4,400)		

30 พ.ย. 54

เดบิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร (50 หุ้น ราคาหุ้นละ 25)	1,250.00	
เครดิต เงินลงทุนในตราสารทุนเพื่อค้า (50 หุ้น ราคาหุ้นละ 20)		1,000.00
กำไรที่เกิดขึ้นแล้วของเงินลงทุน		250.00
(งบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน)		
บันทึกการจำหน่ายเงินลงทุนในหุ้นสามัญของบริษัท ข บางส่วน		

ตัวอย่างที่ 10 การด้อยค่าของเงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อขาย กรณีมีส่วนต่ำกว่าทุนจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าเงินลงทุน

เมื่อวันที่ 1 ตุลาคม 2554 กองทุน ก ซื้อหุ้นกู้ประเภทเพื่อขายของบริษัท ข ซึ่งจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ จำนวน 100 หุ้น ราคาหุ้นละ 100 บาท เมื่อวันที่ 30 กันยายน 2555 ราคาตลาดของหุ้นกูดังกล่าวลดลงเหลือราคาหุ้นละ 90 บาท ต่อมา ณ วันที่ 31 มกราคม 2556 บริษัท ข ประสบปัญหาทางการเงินอย่างหนัก ซึ่งสถานการณ์ดังกล่าวเป็นหลักฐานสนับสนุนว่าหุ้นกู่ของบริษัท ข เกิดการด้อยค่า

1 ต.ค. 54

เดบิต เงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อขาย	10,000.00	
เครดิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร		10,000.00
บันทึกการซื้อหุ้นกู้ซึ่งจัดประเภทเป็นหลักทรัพย์เพื่อขาย (100 หุ้น ราคาหุ้นละ 100 บาท)		

30 ก.ย. 55

เดบิต ขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุน	1,000.00	
(งบแสดงฐานะการเงิน - สินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน)		
เครดิต ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อขาย		1,000.00
บันทึกการเปลี่ยนแปลงมูลค่าเงินลงทุนจากการตีราคา ณ วันสิ้นปี ทำให้เกิดส่วนต่ำกว่าทุน		
$(100 - 90) \times 100 = 1,000$		

31 ม.ค. 56

เดบิต	ขาดทุนจากการด้อยค่าของเงินลงทุน	1,000.00		
	เครดิต		ขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุน	1,000.00
(งบแสดงฐานะการเงิน - สินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน)				

บันทึกการด้อยค่าของเงินลงทุนโดยอ้างส่วนต่ำกว่าทุนจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าเงินลงทุนที่เคยบันทึกไว้ และรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าในงบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน

ตัวอย่างที่ 11 การด้อยค่าของเงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อขาย กรณีมีส่วนเกินทุนจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าเงินลงทุน

เมื่อวันที่ 1 ตุลาคม 2554 กองทุน ก ซื้อหุ้นกู้ประเภทเพื่อขายของบริษัท ข โดยมีรายการละเอียดการซื้อตามตัวอย่างที่ 10 แต่เมื่อวันที่ 30 กันยายน 2555 ราคาตลาดของหุ้นกูดังกล่าวปรับขึ้นเป็นหุ้นละ 110 บาท ต่อมา ณ วันที่ 31 มกราคม 2556 บริษัทผู้ออกหุ้นกูดังกล่าวประสบปัญหาทางการเงินอย่างหนัก ซึ่งสถานการณ์ดังกล่าวเป็นหลักฐานสนับสนุนว่าหุ้นกูดังกล่าวเกิดการด้อยค่า ส่งผลให้ราคาตลาด ณ วันดังกล่าวของหุ้นกูดังกล่าวปรับลดลงเหลือหุ้นละ 40 บาท

1 ต.ค. 54

เดบิต	เงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อขาย	10,000.00		
	เครดิต		เงินสด/เงินฝากธนาคาร	10,000.00

บันทึกการซื้อหุ้นกูดังกล่าวจัดประเภทเป็นหลักทรัพย์เพื่อขาย (100 หุ้น ราคาหุ้นละ 100 บาท)

30 ก.ย. 55

เดบิต	ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อขาย	1,000.00		
	เครดิต		กำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุน	1,000.00

(งบแสดงฐานะการเงิน - สินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน)

บันทึกการเปลี่ยนแปลงมูลค่าเงินลงทุนจากการตีราคา ณ วันสิ้นปี ทำให้เกิดส่วนเกินทุน

$$(110 - 100) \times 100 = 1,000$$

31 ม.ค. 56

เดบิต	กำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุน	1,000.00		
(งบแสดงฐานะการเงิน - สินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน)				
	เครดิต		ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อขาย	1,000.00

บันทึกการด้อยค่าของเงินลงทุนโดยอ้างส่วนเกินทุนจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าเงินลงทุนที่เคยบันทึกไว้

เดบิต ขาดทุนจากการด้อยค่าของเงินลงทุน 6,000.00
 เครดิต ค่าเผื่อการด้อยค่าเงินลงทุนในตราสารหนี้เพื่อขาย 6,000.00
 บันทึกรายการด้อยค่าของเงินลงทุนส่วนที่เกินกว่าจำนวนที่เคยบันทึกส่วนเกินทุนไว้ โดยรับรู้ผลขาดทุนในงบ
 แสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน

ตัวอย่างที่ 12 การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล

หน่วยงาน.....

งบแสดงฐานะทางการเงิน (บางส่วน)

ณ วันที่.....เดือน.....พ.ศ.....

	หมายเหตุ	25X2	25X1
สินทรัพย์			
สินทรัพย์หมุนเวียน			
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	2	XX	XX
.....		XX	XX
เงินลงทุนระยะสั้น - สุทธิ	3	XX	XX
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน		XX	XX
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน			
เงินลงทุนในหน่วยงานร่วม	4	XX	XX
เงินลงทุนในหน่วยงานที่ถูกควบคุม	5	XX	XX
เงินลงทุนระยะยาวอื่น - สุทธิ	6	XX	XX
รวมสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน		XX	XX
รวมสินทรัพย์		XX	XX
หนี้สิน			
หนี้สินหมุนเวียน			
.....		XX	XX
รวมหนี้สินหมุนเวียน		XX	XX
หนี้สินไม่หมุนเวียน			
.....		XX	XX
รวมหนี้สินไม่หมุนเวียน		XX	XX
รวมหนี้สิน		XX	XX
รวมสินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน		XX	XX

สินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน

ทุน		XX	XX
รายได้สูง (ต่ำ) กว่าค่าใช้จ่ายสะสม		XX	XX
กำไร (ขาดทุน) ที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุน	7	<u>XX</u>	<u>XX</u>
รวมสินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน		<u>XX</u>	<u>XX</u>

หน่วยงาน.....

งบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน (บางส่วน)

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่.....

	หมายเหตุ	25X2	25X1
รายได้			
รายได้จากเงินงบประมาณ		XX	XX
.....		XX	XX
รายได้อื่น	8	<u>XX</u>	<u>XX</u>
รวมรายได้		<u>XX</u>	<u>XX</u>
ค่าใช้จ่าย			
ค่าใช้จ่ายบุคลากร		XX	XX
.....		XX	XX
ค่าใช้จ่ายอื่น		<u>XX</u>	<u>XX</u>
รวมค่าใช้จ่าย		<u>XX</u>	<u>XX</u>
รายได้สูง/ (ต่ำ)กว่าค่าใช้จ่ายก่อนต้นทุนทางการเงิน		XX	XX
ต้นทุนทางการเงิน		XX	XX
รายได้สูง/(ต่ำ)กว่าค่าใช้จ่ายสุทธิ		<u>XX</u>	<u>XX</u>

หมายเหตุประกอบงบการเงิน (บางส่วน)

1. สรุปนโยบายบัญชีที่สำคัญ

1.1 – 1.4 ...

1.5 เงินลงทุน

1.5.1 เงินลงทุนระยะสั้น ประกอบด้วย ตราสารหนี้และตราสารทุนที่จัดเป็นหลักทรัพย์เพื่อค้าและหลักทรัพย์เพื่อขายที่คาดว่าจะจำหน่ายภายใน 1 ปี แสดงด้วยมูลค่ายุติธรรมและตราสารหนี้ที่จะครบกำหนดภายใน 1 ปี แสดงด้วยมูลค่าตัดจำหน่าย

1.5.2 เงินลงทุนระยะยาวในตราสารหนี้และเงินลงทุนระยะยาวในตราสารทุนในความต้องการของตลาดประเภทหลักทรัพย์เพื่อขายแสดงด้วยมูลค่ายุติธรรม หน่วยงานรับรู้การเปลี่ยนแปลงมูลค่าระหว่างปีเป็นรายการแยกต่างหากในสินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน และจะบันทึกในงบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงินเมื่อมีการจำหน่ายเงินลงทุนนั้น

1.5.3 เงินลงทุนระยะยาวในตราสารหนี้ที่จะถึงจนครบกำหนดแสดงด้วยราคาทุนตัดจำหน่ายสุทธิจากส่วนที่จะถึงกำหนดชำระภายใน 1 ปี

1.5.4 เงินลงทุนระยะยาวที่เป็นเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดซึ่งหน่วยงานถือไว้ตามนโยบายของรัฐในการกำกับและบริหารกิจการที่เกี่ยวข้อง จัดเป็นเงินลงทุนทั่วไปแสดงด้วยราคาทุน

1.5.5 ต้นทุนของเงินลงทุนระยะสั้น (ชั่วคราว) และเงินลงทุนระยะยาวที่จำหน่ายในระหว่างงวดคำนวณโดยใช้วิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก

2. เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด

(หน่วย : บาท)

	25x2	25x1
เงินฝากประจำที่มีกำหนดจ่ายคืนไม่เกิน 3-เดือน	XX	XX

3. เงินลงทุนระยะสั้น

(หน่วย : บาท)

เงินลงทุนระยะสั้น ณ วันที่ 30 กันยายน 25x2 ประกอบด้วย

	หลักทรัพย์ เพื่อค้า	หลักทรัพย์ เพื่อขาย	ตราสารหนี้ที่จะครบ กำหนดภายใน 1 ปี	รวม
ตราสารหนี้	1,500,000	1,000,000	-	12,500,000
ตราสารทุน	<u>1,200,000</u>	<u>1,300,000</u>	<u>750,000</u>	<u>3,250,000</u>
รวม	<u>2,700,000</u>	<u>2,300,000</u>	<u>750,000</u>	<u>15,750,000</u>

ตราสารหนี้ที่ถือไว้เป็นเงินลงทุนระยะสั้นจำนวน 12,500,000 บาท เป็นตราสารหนี้ที่ออกโดยรัฐวิสาหกิจและกระทรวงการคลัง ยกเว้นหลักทรัพย์เพื่อค้าจำนวน 1,500,000 บาท และหลักทรัพย์เพื่อขายจำนวน 600,000 บาท เป็นตราสารหนี้ที่ออกโดยบริษัทเอกชนในประเทศซึ่งได้รับการจัดอันดับความน่าเชื่อถือไม่ต่ำกว่าระดับ AA

เงินลงทุนระยะสั้น ณ วันที่ 30 กันยายน 25x1 ประกอบด้วย

	หลักทรัพย์	หลักทรัพย์	ตราสารหนี้ที่จะครบ	รวม
	เพื่อค้า	เพื่อขาย	กำหนดภายใน 1 ปี	
ตราสารหนี้	1,700,000	300,000	8,500,000	10,500,000
ตราสารทุน	<u>600,000</u>	<u>1,300,000</u>	-	<u>1,900,000</u>
รวม	<u>2,300,000</u>	<u>1,600,000</u>	<u>8,500,000</u>	<u>12,400,000</u>

ตราสารหนี้ที่ถือไว้เป็นเงินลงทุนระยะสั้นจำนวน 10,500,000 บาท เป็นตราสารหนี้ที่ออกโดยรัฐวิสาหกิจและกระทรวงการคลัง ยกเว้นหลักทรัพย์เพื่อค้าจำนวน 1,700,000 บาท และหลักทรัพย์เพื่อขายจำนวน 150,000 บาท เป็นตราสารหนี้ที่ออกโดยบริษัทเอกชนในประเทศซึ่งได้รับการจัดอันดับความน่าเชื่อถือไม่ต่ำกว่าระดับ AA

4. เงินลงทุนในหน่วยงานร่วม

เงินลงทุนในหน่วยงานร่วม ประกอบด้วย

	25x2		25x1	
	จำนวน	สัดส่วนการ	จำนวน	สัดส่วนการ
		ลงทุน(ร้อยละ)		ลงทุน(ร้อยละ)
บริษัท ก ข จำกัด (กิจการขนส่งทางเรือ)	35,000,000	24.5	35,000,000	24.5

(หน่วย : บาท)

5. เงินลงทุนในหน่วยงานที่ถูกควบคุม

เงินลงทุนในหน่วยงานที่ถูกควบคุมประกอบด้วย

(หน่วย : บาท)

	25x2		25x1	
	จำนวน	สัดส่วนการ ลงทุน(ร้อยละ)	จำนวน	สัดส่วนการ ลงทุน(ร้อยละ)
บริษัท ข ค จำกัด (กิจการค้ำคว้าวิจัย)	50,000,000	53.5	50,000,000	53.5

หน่วยงานถือหุ้นในกิจการดังกล่าวไว้เพื่อประโยชน์ในการพัฒนากิจการเดินเรือและการอื่นที่เกี่ยวข้องของประเทศให้เกิดความต่อเนื่องในระยะยาว

6. เงินลงทุนระยะยาวอื่น

(หน่วย : บาท)

เงินลงทุนระยะยาวอื่น ณ วันที่ 30 กันยายน 25x2 ประกอบด้วย

	หลักทรัพย์ เพื่อขาย	ตราสารหนี้ที่จะ ถือจนครบกำหนด	เงินลงทุนทั่วไป	รวม
ตราสารหนี้บริษัท ก	15,000,000	75,000,000	-	90,000,000
บริษัท ข	15,000,000	75,000,000	-	90,000,000
หัก ส่วนที่จะครบกำหนดภายใน 1 ปี				
บริษัท ก	-	(5,000,000)	-	(5,000,000)
บริษัท ข	-	(5,000,000)	-	(5,000,000)
ตราสารทุน	<u>50,000,000</u>	<u>-</u>	<u>30,000,000</u>	<u>80,000,000</u>
รวม	<u>80,000,000</u>	<u>140,000,000</u>	<u>30,000,000</u>	<u>250,000,000</u>

(หน่วย : บาท)

เงินลงทุนระยะยาวในตราสารหนี้ข้างต้น แยกตามระยะเวลาที่จะครบกำหนด ดังนี้

	ครบกำหนดภายใน			รวม
	1ปี	2 - 5 ปี	6 - 10 ปี	
หลักทรัพย์เพื่อขาย	1,000,000	19,000,000	10,000,000	30,000,000
ตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด				
บริษัท ก	5,000,000	50,000,000	20,000,000	75,000,000
บริษัท ข	5,000,000	50,000,000	20,000,000	75,000,000
รวม	11,000,000	119,000,000	51,000,000	180,000,000

ตราสารหนี้ที่ถือไว้เป็นเงินลงทุนระยะยาวจำนวน 180,000,000 บาท เป็นตราสารหนี้ที่ออกโดยบริษัทเอกชนในประเทศซึ่งได้รับการจัดอันดับความน่าเชื่อถือไม่ต่ำกว่าระดับ AA

เงินลงทุนระยะยาวอื่น ณ วันที่ 30 กันยายน 25x1 ประกอบด้วย

	หลักทรัพย์		ตราสารหนี้ที่จะ	เงินลงทุนทั่วไป	รวม
	เพื่อขาย	ถือจนครบกำหนด			
ตราสารหนี้บริษัท ก	13,000,000	80,000,000	-	-	93,000,000
บริษัท ข	-	80,000,000	-	-	80,000,000
หัก ส่วนที่จะครบกำหนดภายใน 1 ปี					
บริษัท ก	-	(5,000,000)	-	-	(5,000,000)
บริษัท ข	-	(5,000,000)	-	-	(5,000,000)
ตราสารทุน	50,000,000	-	-	30,000,000	80,000,000
รวม	63,000,000	150,000,000	-	30,000,000	243,000,000

(หน่วย : บาท)

เงินลงทุนระยะยาวในตราสารหนี้ข้างต้น แบ่งตามอายุที่กำหนด ดังนี้

	ครบกำหนดภายใน			รวม
	1ปี	2 - 5 ปี	6 - 10 ปี	
หลักทรัพย์เพื่อขาย	1,000,000	7,000,000	5,000,000	13,000,000
ตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด				
บริษัท ก	5,000,000	50,000,000	25,000,000	80,000,000
บริษัท ข	5,000,000	50,000,000	25,000,000	80,000,000
รวม	<u>11,000,000</u>	<u>107,000,000</u>	<u>55,000,000</u>	<u>173,000,000</u>

ตราสารหนี้ที่ถือไว้เป็นเงินลงทุนระยะยาวจำนวน 173,000,000 บาท เป็นตราสารหนี้ที่ออกโดยบริษัทเอกชนในประเทศซึ่งได้รับการจัดอันดับความน่าเชื่อถือไม่ต่ำกว่าระดับ AA

7. กำไร (ขาดทุน) ที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุน

กำไร (ขาดทุน) ที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุนเกิดจากการการเปลี่ยนแปลงมูลค่าของหลักทรัพย์เพื่อขายที่มีการตีราคาตามมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นปี ดังนี้

(หน่วย : บาท)

	25X2	25X1
ยอดคงเหลือต้นงวด	80,000,000	60,000,000
การเปลี่ยนแปลงเพิ่มขึ้น/(ลดลง)ในระหว่างงวด	<u>55,000,000</u>	<u>20,000,000</u>
ยอดคงเหลือปลายงวด	<u>135,000,000</u>	<u>80,000,000</u>

8. รายได้อื่น

(หน่วย : บาท)

	25X2	25X1
รายได้ดอกเบี้ย	200,000	70,000
กำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการปรับมูลค่าเงินลงทุน-เพื่อค้า	16,000	20,000
กำไรที่เกิดขึ้นแล้วของเงินลงทุน	<u>62,000</u>	<u>84,500</u>
รวม	<u>278,000</u>	<u>14,500</u>