



ประกาศกระทรวงการคลัง
เรื่อง นโยบายการบัญชีภาครัฐ เรื่อง เงินลงทุน

ตามที่ได้ออกประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง หลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ ฉบับที่ ๒ ลงวันที่ ๖ มกราคม ๒๕๔๖ เพื่อให้หน่วยงานภาครัฐใช้เป็นมาตรฐานในการกำหนดระบบบัญชีตามเกณฑ์คงค้างและจัดทำรายงานการเงินเพื่อส่งให้กระทรวงการคลังใช้ในการจัดทำรายงานการเงินของแผ่นดินในภาพรวม นั้น

กระทรวงการคลังได้จัดทำนโยบายการบัญชีภาครัฐ เรื่อง เงินลงทุน ซึ่งใช้แทนเนื้อหาที่เกี่ยวกับเงินลงทุนในหลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ ฉบับที่ ๒ เพื่อให้ครอบคลุมการดำเนินกิจกรรมทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนของหน่วยงานภาครัฐ โดยมีวัตถุประสงค์ให้มาตรฐานและนโยบายการบัญชีภาครัฐมีความเป็นปัจจุบันและสอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศ รวมถึงมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป ซึ่งจะส่งผลให้รายงานการเงินของหน่วยงานภาครัฐมีความถูกต้องโปร่งใส สามารถใช้บริหารจัดการด้านการเงินการคลังได้อย่างมีประสิทธิภาพ

ทั้งนี้ กระทรวงการคลังจึงออกประกาศ ดังนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันนี้เป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกความในย่อหน้าที่ ๔.๑ คำอธิบายศัพท์ คำว่า หลักทรัพย์เพื่อขายและหลักทรัพย์เพื่อค่า ของหลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ ฉบับที่ ๒ ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง หลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ ฉบับที่ ๒ ลงวันที่ ๖ มกราคม ๒๕๔๖

ข้อ ๓ ให้ยกเลิกความในย่อหน้าที่ ๔.๑ คำอธิบายศัพท์ คำว่า หลักทรัพย์หรือเงินลงทุนในความต้องการของตลาด และอิทธิพลอย่างเป็นสาระสำคัญของหลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ ฉบับที่ ๒ ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง หลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ ฉบับที่ ๒ ลงวันที่ ๖ มกราคม ๒๕๔๖ และให้ใช้ความในย่อหน้าที่ ๒ คำนิยาม คำว่า หลักทรัพย์หรือเงินลงทุนในความต้องการของตลาด และอิทธิพลอย่างมีสาระสำคัญของนโยบายการบัญชีภาครัฐ เรื่อง เงินลงทุน แทน

ข้อ ๑๑ ให้ยกเลิกความในย่อหน้าที่ ๘.๑๒ ของหลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงาน
ภาครัฐ ฉบับที่ ๒ ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง หลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ
ฉบับที่ ๒ ลงวันที่ ๖ มกราคม ๒๕๔๖ และให้ใช้ความในย่อหน้าที่ ๖๓.๒ และ ๖๕ ของนโยบายการบัญชี
ภาครัฐ เรื่อง เงินลงทุน แทน

ข้อ ๑๒ ให้ใช้นโยบายการบัญชีภาครัฐ เรื่อง เงินลงทุน ตามที่กำหนดแนบท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๖ พฤศจิกายน พ.ศ. ๒๕๕๕



(นายกิตติรัตน์ ณ ระนอง)

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง

นโยบายการบัญชีภาครัฐ เรื่อง เงินลงทุน

คำแถลงการณ์

นโยบายการบัญชีภาครัฐเรื่อง เงินลงทุน อ้างอิงจากหลักเกณฑ์ที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชีที่ออกโดยสภาวิชาชีพบัญชีฯ ดังต่อไปนี้

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๐๕ เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน
มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๒๗ (ปรับปรุง ๒๕๕๒) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ
มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๒๘ (ปรับปรุง ๒๕๕๒) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วม

นโยบายการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ใช้แทนเนื้อหาที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในหลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ ฉบับที่ ๒ ดังนี้

๑. ย่อหน้าที่ ๖.๒๕ ถึง ๖.๓๐ หลักการและนโยบายบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ เรื่อง เงินลงทุน
๒. ย่อหน้าที่ ๗.๒๑ หลักการและนโยบายบัญชีเกี่ยวกับหนี้สินและส่วนทุน เรื่อง กำไร/ขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุน
๓. ย่อหน้าที่ ๘.๑๒ หลักการและนโยบายบัญชีเกี่ยวกับรายได้ เรื่อง กำไร/ขาดทุนจากการจำหน่ายเงินลงทุน
๔. ย่อหน้าที่ ๔.๑ คำอธิบายศัพท์ คำว่า หลักทรัพย์เพื่อขาย หลักทรัพย์เพื่อค้า หลักทรัพย์หรือเงินลงทุนในความต้องการของตลาด และอทธิพลอย่างเป็นสาระสำคัญ

สารบัญ

ย่อหน้าที่

คำนำ	
วัตถุประสงค์	
ขอบเขต	๑
คำนิยาม	๒
รูปแบบของเงินลงทุน	๓-๕
ต้นทุนของเงินลงทุน	๖-๘
เงินลงทุนในตราสารหนี้	๙-๒๙
การจัดประเภทเงินลงทุน	๙-๑๗
ตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด	๑๐-๑๓
หลักทรัพย์เพื่อค้า	๑๔-๑๕
หลักทรัพย์เพื่อขาย	๑๖-๑๗
การวัดมูลค่าเงินลงทุน	๑๘-๒๙
การวัดมูลค่าเริ่มแรก	๑๘
การวัดมูลค่าภายหลังการได้มา	๑๙-๒๙
ตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด	๑๙-๒๓
การด้อยค่าของตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด	๒๑-๒๓
ตราสารหนี้ที่ถือเป็นหลักทรัพย์เพื่อค้า	๒๔-๒๕
ตราสารหนี้ที่ถือเป็นหลักทรัพย์เพื่อขาย	๒๖-๒๙
เงินลงทุนในตราสารทุน	๓๐-๕๑
การจัดประเภทเงินลงทุน	๓๐-๔๓
เงินลงทุนในหน่วยงานที่ถูกควบคุม	๓๑-๓๓
อำนาจในการควบคุมหน่วยงานที่ถูกควบคุม	๓๒-๓๓
เงินลงทุนในหน่วยงานร่วม	๓๔-๓๗
อิทธิพลอย่างมีสาระสำคัญในหน่วยงานร่วม	๓๕-๓๗
เงินลงทุนทั่วไป	๓๘
หลักทรัพย์เพื่อค้า	๓๙-๔๐
หลักทรัพย์เพื่อขาย	๔๑-๔๓
การวัดมูลค่าเงินลงทุน	๔๔-๕๑
การวัดมูลค่าเริ่มแรก	๔๔
การวัดมูลค่าภายหลังการได้มา	๔๕-๕๑
ตราสารทุนที่ถือเป็นเงินลงทุนในหน่วยงานที่ถูกควบคุม/หน่วยงานร่วม/เงินลงทุนทั่วไป	๔๕
การด้อยค่าของเงินลงทุนในหน่วยงานที่ถูกควบคุม/หน่วยงานร่วม/เงินลงทุนทั่วไป	๔๖
ตราสารทุนที่ถือเป็นหลักทรัพย์เพื่อค้า	๔๗-๔๘
ตราสารทุนที่ถือเป็นหลักทรัพย์เพื่อขาย	๔๙-๕๑

	ย่อหน้าที่
ข้อพิจารณาเพิ่มเติมสำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน	๕๒-๕๘
การจัดประเภทหลักทรัพย์เพื่อค้าและเผื่อขาย	๕๒-๕๓
การวัดมูลค่าภายหลังการได้มาของหลักทรัพย์เพื่อค้าและเผื่อขาย	๕๔-๕๕
การประมาณมูลค่ายุติธรรม	๕๖
การต่อราคาของหลักทรัพย์เผื่อขาย	๕๗-๕๘
การแสดงรายการเงินลงทุน	๕๙-๖๔
งบแสดงฐานะการเงิน	๕๙-๖๒
งบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน	๖๓-๖๔
การจำหน่ายเงินลงทุน	๖๕-๖๖
การโอนเปลี่ยนประเภทเงินลงทุน	๖๗-๖๘
การเปิดเผยข้อมูล	๖๙-๗๒
การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง	๗๓
วันถือปฏิบัติ	๗๔
ภาคผนวก	

ร่างนโยบายการบัญชีภาครัฐ เรื่อง เงินลงทุน

วัตถุประสงค์

นโยบายการบัญชีภาครัฐฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน ไม่ว่าจะเงินลงทุนนั้นจะเป็นเงินลงทุนระยะสั้น เงินลงทุนระยะยาว เงินลงทุนในความต้องการของตลาด หรือเงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด

ขอบเขต

1. นโยบายการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ได้กำหนดวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการบันทึกบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลสำหรับเงินลงทุนที่เป็นตราสารหนี้และตราสารทุน

คำนิยาม

2. คำศัพท์ที่ใช้ในนโยบายการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้
เงินลงทุน หมายถึง สินทรัพย์ที่หน่วยงานมีไว้เพื่อเพิ่มความมั่งคั่งให้กับหน่วยงาน ไม่ว่าจะอยู่ในรูปของส่วนแบ่งที่จะได้รับ (เช่น ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล) ในรูปของราคาที่สูงขึ้น หรือในรูปของประโยชน์อย่างอื่นที่หน่วยงานได้รับ (เช่น ประโยชน์ที่ได้รับจากความสัมพันธ์ทางการค้า) รายการต่อไปนี้เป็นเงินลงทุน
ก) สินค้าคงเหลือ ตามที่นิยามไว้ในหลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ ฉบับที่ ๒
ข) ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ไม่เป็นเงินลงทุนในอสังหาริมทรัพย์

เงินลงทุนทั่วไป หมายถึง เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดทำให้หน่วยงานไม่สามารถจัดประเภทเป็นหลักทรัพย์เพื่อค้าหรือหลักทรัพย์เพื่อขาย เงินลงทุนทั่วไปสามารถแยกประเภทเป็นเงินลงทุนชั่วคราวหรือเงินลงทุนระยะยาว

ตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด หมายถึง เงินลงทุนในหลักทรัพย์ประเภทตราสารหนี้ที่หน่วยงานมีความตั้งใจแน่วแน่และมีความสามารถที่จะถือไว้จนครบกำหนดได้ก่อน

ตราสารทุน หมายถึง ตราสารที่แสดงว่าผู้ถือตราสารมีความเป็นเจ้าของในส่วนตัวเสียในสินทรัพย์ที่เหลืออยู่ของกิจการหรือหน่วยงานที่ไปลงทุนหลังจากหักหนี้สินทั้งสิ้นออกแล้ว

ตราสารหนี้ หมายถึง ตราสารที่แสดงว่าผู้ออกตราสารมีภาระผูกพันทั้งทางตรงและทางอ้อมที่จะต้องจ่ายเงินสดหรือสินทรัพย์อื่นให้แก่ผู้ถือตราสารตามจำนวนและเงื่อนไขที่ได้กำหนดไว้โดยชัดเจนหรือโดยปริยาย

ราคาตลาด หมายถึง จำนวนเงินที่หน่วยงานสามารถได้รับจากการขายสินทรัพย์ในตลาดซื้อขายคล่อง

ตลาดซื้อขายคล่อง หมายถึง ตลาดที่มีคุณสมบัติทุกข้อดังต่อไปนี้

- ก) รายการที่ซื้อขายในตลาดต้องมีลักษณะเหมือนกัน
- ข) ต้องมีผู้เต็มใจซื้อและขายตลอดเวลาทำการ
- ค) ต้องเปิดเผยราคาต่อสาธารณชน

วิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง หมายถึง วิธีคำนวณหาอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงซึ่งเป็นอัตราคงที่ตลอดอายุของตราสารหนี้

อัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง หมายถึง อัตราคิดลดที่ทำให้มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดที่จะได้รับในอนาคตลอดอายุของตราสารหนี้เท่ากับราคาตามบัญชีของตราสารหนี้

หลักทรัพย์หรือเงินลงทุนในความต้องการของตลาด หมายถึง หลักทรัพย์หรือเงินลงทุนอื่นที่มีการซื้อขายในตลาดซื้อขายคล่องจึงทำให้สามารถกำหนดมูลค่ายุติธรรมของหลักทรัพย์หรือเงินลงทุนนั้นได้ในทันที มูลค่ายุติธรรมจะถือว่าสามารถกำหนดได้ในทันทีหากราคาขายหรือราคาเสนอซื้อหรือเสนอขายมีการเผยแพร่ที่เป็นปัจจุบันในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยหรือตลาดหลักทรัพย์อื่นที่ทำการเผยแพร่ราคาต่อสาธารณชน

หน่วยงานผู้ควบคุม หมายถึง หน่วยงานภาครัฐที่มีอำนาจในการควบคุมหน่วยงานอื่นหรือกิจการอย่างน้อยหนึ่งแห่ง

อิทธิพลอย่างมีสาระสำคัญ หมายถึง อำนาจในการเข้าไปมีส่วนร่วมในการตัดสินใจเกี่ยวกับนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของกิจการหรือหน่วยงานที่ถูกลงทุน แต่ไม่ถึงระดับที่จะควบคุมหรือควบคุมร่วมในนโยบายดังกล่าว

การควบคุม หมายถึง การมีอำนาจในการกำหนดนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของกิจการหรือหน่วยงานที่ถูกควบคุม เพื่อให้ได้รับประโยชน์จากกิจกรรมต่าง ๆ ของกิจการหรือหน่วยงานนั้น

รูปแบบของเงินลงทุน

๓. หน่วยงานถือเงินลงทุนไว้ด้วยเหตุผลที่ต่างกัน เช่น เพื่อสะสมเงินทุนส่วนเกิน เพื่อให้ได้รับกำไรจากการขึ้นลงของมูลค่าเงินลงทุนในระยะสั้น เพื่อผลตอบแทนในรูปดอกเบี้ยจากการถือครองเงินลงทุนจนครบกำหนดอายุ เพื่อผลตอบแทนในรูปส่วนแบ่งกำไรจากการถือครองเงินลงทุนในตราสารทุน หรือเพื่อดำรงสัดส่วนความเป็นเจ้าของในกิจการหรือหน่วยงานตามนโยบายของรัฐบาลเพื่อประโยชน์สาธารณะด้านใดด้านหนึ่ง เป็นต้น

๔. เงินลงทุนบางชนิดมีเอกสารสิทธิในรูปของใบหุ้นหรือเอกสารอื่น ในขณะที่เงินลงทุนบางชนิดไม่มีเอกสารสิทธิ เงินลงทุนอาจอยู่ในรูปของส่วนได้เสียในผลการดำเนินงานของกิจการอื่น เช่น หุ้น ในนโยบายการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ เงินลงทุนจึงหมายถึง เงินลงทุนในสินทรัพย์ทางการเงิน โดยไม่รวมถึงเงินลงทุนในสินทรัพย์ชนิดอื่น เช่น ทอง เพชร หรือสินค้าเกษตรที่อยู่ในความต้องการของตลาด
๕. เงินฝากธนาคารประเภทจ่ายคืนเมื่อสิ้นระยะเวลา (เงินฝากประจำ) และบัตรเงินฝากที่ออกโดยธนาคารพาณิชย์และสถาบันการเงินอื่นซึ่งกำหนดจ่ายคืนเกินกว่า ๓ เดือน จัดเป็นเงินลงทุนประเภทหนึ่ง หน่วยงานต้องวัดมูลค่าด้วยราคาทุน หากมีกำหนดจ่ายคืนภายใน ๑ ปี นับจากวันสิ้นสุดรอบระยะเวลา รายงาน หน่วยงานต้องจัดประเภทเป็นเงินลงทุนระยะสั้นและต้องแสดงเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนในงบแสดงฐานะการเงิน หรือหากมีกำหนดจ่ายคืนเกินกว่า ๑ ปี ต้องจัดประเภทเป็นเงินลงทุนระยะยาวและต้องแสดงเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนในงบแสดงฐานะการเงิน สำหรับเงินฝากธนาคารที่มีข้อจำกัดในการเบิกถอน หน่วยงานต้องจัดประเภทและแสดงรายการเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนอื่นหรือสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับกำหนดเวลาของข้อจำกัดในการเบิกถอน หน่วยงานต้องเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับเงินฝากประจำและบัตรเงินฝากที่มีกำหนดจ่ายคืนเกินกว่า ๓ เดือน ดังต่อไปนี้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
- ๕.๑ อัตราดอกเบี้ยของเงินฝากธนาคารประเภทจ่ายคืนเมื่อสิ้นระยะเวลา (เงินฝากประจำ) และบัตรเงินฝากที่ออกโดยธนาคารพาณิชย์และสถาบันการเงินอื่นซึ่งกำหนดจ่ายคืนเกินกว่า ๓ เดือน
- ๕.๒ ยอดเงินฝากแยกตามกำหนดเวลาในการจ่ายคืน เช่น ภายใน ๑ ปี เกินกว่า ๑ ปี แต่ไม่เกิน ๕ ปี และเกินกว่า ๕ ปี
- ๕.๓ ข้อจำกัดในการเบิกถอน เช่น เงินฝากประจำที่ใช้ค่าประกันการใช้ไฟฟ้า

ต้นทุนของเงินลงทุน

๖. ราคาของเงินลงทุนสะท้อนถึงต้นทุนของเงินลงทุนซึ่งรวมรายจ่ายโดยตรงทั้งสิ้นที่หน่วยงานจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งเงินลงทุนนั้น เช่น ราคาจ่ายซื้อเงินลงทุน ค่านายหน้า และค่าธรรมเนียม ต้นทุนของการจัดทำรายการไม่รวมถึงส่วนเกินหรือส่วนลดของตราสารหนี้ ต้นทุนทางการเงิน ต้นทุนทางการบริหารและต้นทุนภายในที่ได้รับการแบ่งปันมา
๗. หากหน่วยงานได้เงินลงทุนทั้งหมดหรือบางส่วนมาด้วยการแลกเปลี่ยนกับสินทรัพย์อื่น รายจ่ายในการได้มาซึ่งเงินลงทุนต้องกำหนดจากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่นำไปแลก เว้นแต่จะมีหลักฐานชัดเจนว่ามูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนที่ได้มานั้นเป็นราคาที่เหมาะสมกว่า
๘. ตามปกติ ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผลที่เกิดจากเงินลงทุนจะถือเป็นรายได้ เนื่องจากกระแสเข้าดังกล่าวเป็นผลตอบแทนจากเงินลงทุน อย่างไรก็ตาม ในบางสถานการณ์กระแสเข้านั้นเป็นรายจ่ายที่หน่วยงานได้รับคืนจากการจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งเงินลงทุนและไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของรายได้ ตัวอย่างเช่น ดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นก่อนที่หน่วยงานจะได้หุ้นกู้ที่ระบุดอกเบี้ยมาซึ่งดอกเบี้ยนั้นรวมอยู่ในราคาซื้อของหุ้นกู้ดังกล่าว ดอกเบี้ยจากหุ้นกู้ที่หน่วยงานมีสิทธิได้รับในเวลาต่อมาต้องป็นส่วนให้กับช่วงเวลาก่อนและหลังการซื้อหุ้นกู้ หน่วยงานต้องไม่รับรู้ดอกเบี้ยส่วนที่เป็นของช่วงเวลาก่อนการซื้อเป็นรายได้

เงินลงทุนในตราสารหนี้

● การจัดประเภทเงินลงทุน

๙. ณ วันที่หน่วยงานได้มาซึ่งเงินลงทุนในตราสารหนี้ หน่วยงานต้องพิจารณาจัดประเภทตราสารหนี้แต่ละรายการโดยพิจารณาตามลำดับของการจัดประเภท ดังต่อไปนี้

๙.๑ ตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด หรือ

๙.๒ หลักทรัพย์เพื่อค้า หรือ

๙.๓ หลักทรัพย์เพื่อขาย

ณ วันที่ในงบแสดงฐานะการเงิน หน่วยงานต้องทบทวนความเหมาะสมในการจัดประเภทเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่แสดงไว้แต่เดิม

ตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด

๑๐. หน่วยงานจะจัดประเภทตราสารหนี้เป็นตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดก็ต่อเมื่อหน่วยงานมีความตั้งใจแน่วแน่และมีความสามารถที่จะถือตราสารดังกล่าวไปจนครบกำหนด โดยที่หน่วยงานจะไม่ขายตราสารดังกล่าวก่อนครบกำหนดหรือไม่โอนเปลี่ยนประเภทตราสารดังกล่าว เว้นแต่จะเกิดสถานการณ์ตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ ๑๑ หน่วยงานต้องทบทวนความตั้งใจที่จะถือตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดทุกรายการเพื่อโอนเปลี่ยนประเภท หากหน่วยงานขายหรือโอนเปลี่ยนประเภทตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดรายการใดรายการหนึ่งทั้งที่สถานการณ์ในย่อหน้าที่ ๑๑ ไม่เกิดขึ้น

๑๑. การเปลี่ยนแปลงสถานการณ์ต่อไปนี้อาจทำให้หน่วยงานต้องเปลี่ยนความตั้งใจที่จะถือตราสารหนี้ไปจนครบกำหนดโดยที่ไม่จำเป็นต้องทบทวนความตั้งใจที่จะถือตราสารหนี้รายการอื่นไปจนครบกำหนด การจำหน่ายหรือโอนเปลี่ยนประเภทตราสารหนี้ดังกล่าวจะไม่ถือว่าเป็นการกระทำที่ไม่สม่าเสมอกับการจัดประเภทที่ทำไว้เดิม

๑๑.๑ มีหลักฐานที่แสดงว่าความน่าเชื่อถือของผู้ออกตราสารลดลงอย่างเป็นสาระสำคัญ

๑๑.๒ มีการรวมหรือจำหน่ายกิจการหรือหน่วยงานที่สำคัญซึ่งทำให้หน่วยงานผู้ลงทุนต้องขายหรือโอนตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดเพื่อให้หน่วยงานสามารถรักษาระดับความเสี่ยงในอัตราดอกเบี้ยหรือความเสี่ยงด้านเครดิตของหน่วยงานไว้ดังเดิม

๑๑.๓ มีการเปลี่ยนแปลงกฎหมายที่ส่งผลให้หน่วยงานไม่สามารถถือเงินลงทุนบางชนิดไว้ในระดับที่หน่วยงานเคยถือไว้ได้ ทำให้หน่วยงานจำเป็นต้องจำหน่ายตราสารหนี้ดังกล่าว

๑๑.๔ มีการเปลี่ยนแปลงข้อกำหนดหรือกฎหมายเกี่ยวกับการรักษาระดับเงินลงทุนของหน่วยงานทำให้หน่วยงานต้องลดขนาดลงโดยการขายเงินลงทุนดังกล่าว

นอกจากสถานการณ์ข้างต้น หน่วยงานอาจไม่จำเป็นต้องทบทวนความตั้งใจหรือความสามารถที่จะถือตราสารหนี้รายการอื่นไปจนครบกำหนดหากหน่วยงานต้องขายหรือโอนเปลี่ยนประเภทตราสารหนี้รายการหนึ่งเนื่องจากสถานการณ์ที่ไม่อาจคาดการณ์ได้ ซึ่งเกิดจากเหตุการณ์ที่ไม่เป็นปกติสำหรับหน่วยงานหรือเกิดจากเหตุการณ์ที่เป็นเอกเทศและไม่คาดว่าจะเกิดขึ้นอีก หน่วยงานต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการขายหรือโอนเปลี่ยนประเภทตราสารหนี้ดังกล่าวตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ ๗๐

๑๒. หน่วยงานต้องไม่จัดประเภทตราสารหนี้เป็นตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด หากหน่วยงานเพียงแต่ตั้งใจจะถือตราสารหนี้ไปอย่างไม่มีกำหนด หรือจะถือไว้เพื่อขายภายใต้สถานการณ์ต่อไปนี้
- ๑๒.๑ อัตราดอกเบี้ยในตลาดของตราสารหนี้เปลี่ยนแปลงไปทำให้ความเสี่ยงในการชำระหนี้สูงขึ้น
 - ๑๒.๒ เงินลงทุนที่สามารถใช้ทดแทนตราสารหนี้ดังกล่าวมีอัตราผลตอบแทนที่จูงใจให้นำลงทุนกว่า
 - ๑๒.๓ มีการเปลี่ยนแปลงเงื่อนไขและแหล่งที่มาของเงินทุน
 - ๑๒.๔ มีการเปลี่ยนแปลงในความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยน
๑๓. หากหน่วยงานขายตราสารหนี้ในลักษณะตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้ จะถือว่าการขายนั้นกระทำเมื่อครบกำหนด
- ๑๓.๑ หน่วยงานขายตราสารหนี้เมื่อใกล้ถึงวันครบกำหนด หรือใกล้ถึงวันที่ผู้ออกตราสารสามารถใช้สิทธิไถ่ถอนก่อนครบกำหนดหากมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ผู้ออกตราสารจะใช้สิทธิไถ่ถอนนั้น ซึ่งระยะเวลาจากวันที่ขายถึงวันครบกำหนดใกล้เคียงกันจนทำให้ความเสี่ยงจากอัตราดอกเบี้ยไม่เป็นตัวแปรที่สำคัญในการกำหนดราคาของตราสารอีกต่อไป
 - ๑๓.๒ หน่วยงานขายตราสารหนี้หลังจากที่ได้รับชำระเงินส่วนใหญ่ของเงินต้นที่คงค้างอยู่ ณ วันที่ได้ตราสารมา

หลักทรัพย์เพื่อค้า

๑๔. ตราสารหนี้ที่ถือเป็นหลักทรัพย์เพื่อค้า หมายถึง ตราสารหนี้ที่หน่วยงานถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์หลักที่จะขายในอนาคตอันใกล้ ทำให้หน่วยงานถือหลักทรัพย์นั้นไว้เป็นระยะเวลาสั้น ๆ เพื่อหากำไรจากการเปลี่ยนแปลงราคาของหลักทรัพย์ ดังนั้น หลักทรัพย์เพื่อค้าจึงมีอัตราการหมุนเวียนสูง
๑๕. การจัดประเภทเงินลงทุนในตราสารหนี้เป็นหลักทรัพย์เพื่อค้า ให้หน่วยงานพิจารณาตามย่อหน้าที่ ๕๒

หลักทรัพย์เพื่อขาย

๑๖. ตราสารหนี้ที่ถือเป็นหลักทรัพย์เพื่อขาย หมายถึง ตราสารหนี้ทุกชนิดซึ่งไม่ถือเป็นหลักทรัพย์เพื่อค้า และในขณะเดียวกันไม่ถือเป็นตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด หลักทรัพย์เพื่อขายสามารถแยกประเภทเป็นเงินลงทุนระยะสั้นหรือเงินลงทุนระยะยาว
๑๗. การจัดประเภทเงินลงทุนในตราสารหนี้เป็นหลักทรัพย์เพื่อขาย ให้หน่วยงานพิจารณาตามย่อหน้าที่ ๕๓

● การวัดมูลค่าเงินลงทุน

- การวัดมูลค่าเริ่มแรก

๑๘. หน่วยงานต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในตราสารหนี้เมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน ซึ่งหมายถึงมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ให้ไปเพื่อให้ได้มาซึ่งเงินลงทุนนั้น รวมทั้งค่าใช้จ่ายในการทำรายการ

- การวัดมูลค่าภายหลังการได้มา

ตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด

๑๙. หน่วยงานต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในตราสารหนี้ทุกชนิดที่หน่วยงานตั้งใจจะถือจนครบกำหนดด้วยราคาทุนตัดจำหน่ายหักด้วยค่าเผื่อการด้อยค่า ณ วันสิ้นสุรอบระยะเวลารายงาน โดยราคาทุนตัดจำหน่ายหมายถึง ราคาทุนของตราสารหนี้ที่ได้มาเมื่อเริ่มแรก หักเงินต้นที่จ่ายคืนและบวกหรือหักค่าตัดจำหน่ายสะสมของส่วนต่างระหว่างราคาทุนเริ่มแรกกับมูลค่าที่ตราไว้ โดยใช้วิธีการตัดจำหน่ายส่วนต่างตามวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงหรือวิธีอื่นที่ให้ผลไม่แตกต่างจากวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงอย่างมีสาระสำคัญ
๒๐. ผู้ลงทุนต้องตัดจำหน่ายส่วนต่างระหว่างต้นทุนของเงินลงทุนกับมูลค่าที่ตราไว้ของเงินลงทุนในตราสารหนี้ (ส่วนลดหรือส่วนเกินจากการได้มาซึ่งเงินลงทุน) ตลอดระยะเวลา นับตั้งแต่วันที่ได้รับตราสารหนี้จนถึงวันครบกำหนด ทั้งนี้เพื่อให้ผลตอบแทนจากเงินลงทุนมีอัตราคงที่ จำนวนที่ตัดจำหน่ายของส่วนลดหรือส่วนเกินต้องนำไปลดหรือเพิ่มรายได้ประหนึ่งว่าเป็นดอกเบี้ย และบวกหรือหักจากราคาตามบัญชีของตราสารหนี้ ราคาตามบัญชีที่เหลืออยู่ของเงินลงทุนถือเป็นต้นทุนของเงินลงทุนในขณะนั้น

การด้อยค่าของตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด

๒๑. ตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดจะด้อยค่าเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่หน่วยงานจะไม่สามารถเรียกเก็บเงินต้นหรือดอกเบี้ยทั้งหมดหรือบางส่วนตามที่ระบุไว้ในสัญญาได้ รายการขาดทุนจากการด้อยค่าของตราสารหนี้ดังกล่าวคือ ผลต่างระหว่างราคาตามบัญชีกับมูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดที่คาดว่าจะได้รับจากตราสารหนี้ซึ่งคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงตามสัญญาเดิม
๒๒. หน่วยงานต้องบันทึกรายการขาดทุนจากการด้อยค่าของตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดในงบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงินทันทีที่เงินลงทุนเกิดการด้อยค่า และต้องรับรู้รายได้ดอกเบี้ยในเวลาต่อมาด้วยอัตราคิดลดที่ใช้ในการคำนวณมูลค่าปัจจุบันของตราสารหนี้
๒๓. หน่วยงานอาจคำนวณรายการขาดทุนจากการด้อยค่าของเงินลงทุนเป็นกลุ่ม เช่น กลุ่มของตราสารหนี้ที่คล้ายคลึงกัน นอกจากนี้ หน่วยงานอาจกำหนดรายการขาดทุนจากการด้อยค่าโดยใช้ราคาตลาดของตราสารหนี้ (ราคาขายสุทธิ) หรือมูลค่ายุติธรรมของหลักประกัน (มูลค่าจากการใช้) หากหน่วยงานคาดว่าหลักประกันที่มีอยู่จะเป็นแหล่งชำระหนี้เพียงแหล่งเดียวของตราสารหนี้ดังกล่าว ในเวลาต่อมา หากหน่วยงานพบว่ารายการขาดทุนจากการด้อยค่าของเงินลงทุนที่ได้รับรู้ในงวดก่อนได้หมดไปหรือลดลง หน่วยงานต้องบันทึกเพิ่มมูลค่าของเงินลงทุนดังกล่าวได้เท่าที่ไม่เกินราคาทุนตัดจำหน่ายที่ควรเป็น หากหน่วยงานไม่เคยบันทึกรายการขาดทุนจากการด้อยค่ามาเลยในงวดก่อน ๆ หน่วยงานต้องบันทึกรายการขาดทุนจากการด้อยค่าในงบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงินทันทีที่เกิด หลังจากที่หน่วยงานปรับมูลค่าของตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดให้เท่ากับมูลค่าปัจจุบันตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ ๒๑ หน่วยงานต้องรับรู้รายได้ดอกเบี้ยจากตราสารหนี้โดยใช้อัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงตามสัญญาเดิม

ตราสารหนี้ที่ถือเป็นหลักทรัพย์เพื่อค่า

๒๔. หน่วยงานต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่อยู่ในความต้องการของตลาดที่หน่วยงานไม่ได้ตั้งใจจะถือจนครบกำหนดที่จัดประเภทเป็นหลักทรัพย์เพื่อค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นสุรอบระยะเวลารายงาน
๒๕. การบันทึกผลที่เกิดขึ้นจากการวัดมูลค่าของเงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อค่า ให้หน่วยงานพิจารณาตามย่อหน้าที่ ๕๔

ตราสารหนี้ที่ถือเป็นหลักทรัพย์เพื่อขาย

๒๖. หน่วยงานต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในตราสารหนี้ทั้งที่อยู่ในความต้องการของตลาดและไม่ได้อยู่ในความต้องการของตลาด ที่จัดประเภทเป็นหลักทรัพย์เพื่อขายด้วยมูลค่ายุติธรรมหักค่าเผื่อการด้อยค่า ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
๒๗. การบันทึกผลที่เกิดขึ้นจากการวัดมูลค่าของเงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขาย ให้หน่วยงานพิจารณาตามย่อหน้าที่ ๕๕
๒๘. หน่วยงานต้องบันทึกการด้อยค่าของเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จัดประเภทเป็นหลักทรัพย์เพื่อขายตามย่อหน้าที่ ๕๗ และ ๕๘
๒๙. สำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่ไม่มีตลาดรองรับ หน่วยงานอาจต้องประมาณมูลค่ายุติธรรมโดยใช้ราคาซื้อขายของเงินลงทุนที่คล้ายคลึงกันที่มีตลาดรองรับ หากไม่สามารถหาราคาตลาดของเงินลงทุนที่คล้ายคลึงกันได้ หน่วยงานต้องประมาณมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนนั้นโดยใช้กระแสเงินสดที่คาดว่าจะได้รับในอนาคต คัดลดด้วยอัตราที่เหมาะสมกับความเสี่ยงที่เกี่ยวข้อง

เงินลงทุนในตราสารทุน

● การจัดประเภทเงินลงทุน

๓๐. ณ วันที่หน่วยงานได้มาซึ่งเงินลงทุนในตราสารทุน หน่วยงานต้องพิจารณาจัดประเภทตราสารทุนแต่ละรายการโดยพิจารณาตามลำดับของการจัดประเภท ดังต่อไปนี้
- ๓๐.๑ เงินลงทุนในหน่วยงานที่ถูกควบคุม หรือ
 - ๓๐.๒ เงินลงทุนในหน่วยงานร่วม หรือ
 - ๓๐.๓ เงินลงทุนทั่วไป หรือ
 - ๓๐.๔ หลักทรัพย์เพื่อค้า หรือ
 - ๓๐.๕ หลักทรัพย์เพื่อขาย
- ณ วันที่ในงบแสดงฐานะการเงิน หน่วยงานต้องทบทวนความเหมาะสมในการจัดประเภทเงินลงทุนในตราสารทุนที่แสดงไว้แต่เดิม

เงินลงทุนในหน่วยงานที่ถูกควบคุม

๓๑. หน่วยงานที่ถูกควบคุม หมายถึง กิจการหรือหน่วยงานซึ่งรวมถึงกิจการที่ไม่ได้ก่อตั้งในรูปบริษัทซึ่งอยู่ภายใต้การควบคุมของผู้ลงทุน (หน่วยงานภาครัฐ) อื่น
- อำนาจในการควบคุมหน่วยงานที่ถูกควบคุม
๓๒. หน่วยงานผู้ควบคุมถือว่ามีอำนาจในการควบคุมเมื่อหน่วยงานผู้ควบคุมมีอำนาจในการออกเสียงไม่ว่าจะเป็นทางตรง หรือทางอ้อมโดยผ่านหน่วยงานที่ถูกควบคุม เกินร้อยละ ๕๐ ในกิจการอื่น ยกเว้นในกรณีที่หน่วยงานผู้ควบคุมมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นอย่างชัดเจนว่าอำนาจในการออกเสียงนั้นไม่ทำให้หน่วยงานผู้ควบคุมสามารถควบคุมกิจการอื่นดังกล่าวได้ กรณีตามข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้ถือว่าหน่วยงานผู้ควบคุมมีอำนาจควบคุมกิจการหรือหน่วยงานอื่น แม้ว่าจะมีอำนาจในการออกเสียงไม่เกินร้อยละ ๕๐

- ๓๒.๑ หน่วยงานผู้ควบคุมมีอำนาจในการออกเสียงเกินร้อยละ ๕๐ เนื่องจากข้อตกลงที่มีกับผู้ถือหุ้นรายอื่น
- ๓๒.๒ หน่วยงานผู้ควบคุมมีอำนาจตามกฎหมายหรือตามข้อตกลงในการกำหนดนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของกิจการหรือหน่วยงานอื่น
- ๓๒.๓ หน่วยงานผู้ควบคุมมีอำนาจในการแต่งตั้งหรือถอดถอนบุคคลส่วนใหญ่ในคณะกรรมการบริษัทหรือคณะผู้บริหารอื่นที่มีอำนาจเทียบเท่าคณะกรรมการบริษัทโดยที่คณะกรรมการบริษัทหรือคณะผู้บริหารอื่นนั้นมีอำนาจในการควบคุมกิจการหรือหน่วยงานอื่น
- ๓๒.๔ หน่วยงานผู้ควบคุมมีอำนาจในการกำหนดทิศทางในการออกเสียงส่วนใหญ่ในการประชุมคณะกรรมการบริษัทหรือคณะผู้บริหารอื่นที่มีอำนาจเทียบเท่าคณะกรรมการบริษัทโดยที่คณะกรรมการบริษัทและคณะผู้บริหารอื่นนั้นมีอำนาจในการควบคุมกิจการหรือหน่วยงานอื่น
๓๓. หน่วยงานอาจเป็นเจ้าของใบสำคัญแสดงสิทธิที่จะซื้อหุ้น (share warrants) สิทธิการซื้อหุ้น (share call options) ตราสารหนี้หรือตราสารทุนซึ่งสามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญหรือตราสารอื่นที่มีลักษณะใกล้เคียงกันที่มีความเป็นไปได้ในการใช้สิทธิหรือการแปลงสภาพ ซึ่งหากหน่วยงานเลือกใช้สิทธิหรือแปลงสภาพตราสารดังกล่าวแล้ว หน่วยงานจะมีอำนาจในการออกเสียงต่อนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของกิจการอื่นมากขึ้น หรือในทำนองเดียวกันเป็นการลดอำนาจในการออกเสียงดังกล่าวของบุคคลอื่น ในการประเมินว่าหน่วยงานมีอิทธิพลอย่างมีสาระสำคัญต่อกิจการอื่น หรือมีอำนาจในการกำหนดนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของกิจการอื่นหรือไม่ หน่วยงานต้องพิจารณาถึงผลกระทบจากสิทธิในการออกเสียงที่อาจเกิดจากความเป็นไปได้ที่หน่วยงานสามารถใช้สิทธิหรือแปลงสภาพตราสารนั้นในปัจจุบัน รวมถึงสิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้ซึ่งกิจการหรือหน่วยงานอื่นๆ ถืออยู่ด้วย ในบางกรณี หน่วยงานอาจมีสิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้แต่ไม่สามารถใช้สิทธิในปัจจุบันได้ด้วย ตัวอย่างสิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้ที่ไม่สามารถใช้สิทธิหรือแปลงสภาพตราสารได้ในปัจจุบัน ได้แก่ ในกรณีที่ตราสารนั้นยังไม่สามารถใช้สิทธิหรือแปลงสภาพได้จนกว่าจะถึงวันที่ที่กำหนดในอนาคตหรือจนกว่าจะเกิดเหตุการณ์ใดเหตุการณ์หนึ่งตามที่กำหนดไว้ในอนาคต

เงินลงทุนในหน่วยงานร่วม

๓๔. หน่วยงานร่วม หมายถึง กิจการหรือหน่วยงานซึ่งรวมถึงกิจการที่ไม่ได้ก่อตั้งในรูปบริษัทที่อยู่ภายใต้อิทธิพลอย่างมีสาระสำคัญของผู้ลงทุน (หน่วยงานภาครัฐ) และไม่ถือเป็นหน่วยงานที่ถูกควบคุม

อิทธิพลอย่างมีสาระสำคัญในหน่วยงานร่วม

๓๕. หากผู้ลงทุนมีอำนาจในการออกเสียงทั้งโดยตรงหรือทางอ้อม (เช่น โดยผ่านหน่วยงานที่ถูกควบคุม) ในกิจการอื่นอย่างน้อยร้อยละ ๒๐ ให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่าผู้ลงทุนมีอิทธิพลอย่างมีสาระสำคัญต่อกิจการอื่น นอกจากผู้ลงทุนมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นอย่างชัดเจนว่าอิทธิพลนั้นไม่เกิดขึ้น ในทางกลับกันหากผู้ลงทุนมีอำนาจในการออกเสียงทั้งโดยตรงหรือทางอ้อม (เช่น โดยผ่านหน่วยงานที่ถูกควบคุม) ในกิจการอื่นน้อยกว่าร้อยละ ๒๐ ให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่าผู้ลงทุนไม่มีอิทธิพลอย่างมีสาระสำคัญนอกจากจะมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นอย่างชัดเจนว่าผู้ลงทุนมีอิทธิพลอย่างมีสาระสำคัญต่อกิจการอื่นนั้น การที่ผู้ลงทุนรายอื่นถือหุ้นในกิจการเป็นจำนวนมากหรือเป็นส่วนใหญ่ไม่ได้หมายความว่าผู้ลงทุนจะไม่สามารถมีอิทธิพลอย่างมีสาระสำคัญในกิจการดังกล่าวได้

๓๖. หลักฐานต่อไปนี้ทางใดทางหนึ่งหรือมากกว่าเป็นตัวอย่างที่แสดงว่าผู้ลงทุนมีอิทธิพลอย่างมีสาระสำคัญ
- ๓๖.๑ การมีตัวแทนอยู่ในคณะกรรมการบริษัทหรือคณะผู้บริหารอื่นที่มีอำนาจเทียบเท่าคณะกรรมการบริษัทของกิจการหรือหน่วยงานอื่น
 - ๓๖.๒ การมีส่วนร่วมในการกำหนดนโยบาย รวมทั้งมีส่วนร่วมในการตัดสินใจเกี่ยวกับเงินปันผลหรือการแบ่งปันส่วนทุนด้วยวิธีอื่น
 - ๓๖.๓ มีรายการระหว่างผู้ลงทุนกับกิจการหรือหน่วยงานอื่นอย่างเป็นสาระสำคัญ
 - ๓๖.๔ มีการให้ข้อมูลทางเทคนิคที่สำคัญในการดำเนินงาน
๓๗. หน่วยงานสูญเสียการมีอิทธิพลอย่างมีสาระสำคัญในกิจการหรือหน่วยงานอื่น เมื่อหน่วยงานสูญเสียอำนาจในการเข้าไปมีส่วนร่วมในการตัดสินใจเกี่ยวกับนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของกิจการหรือหน่วยงานอื่น การสูญเสียการมีอิทธิพลอย่างมีสาระสำคัญสามารถเกิดขึ้นได้ไม่ว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงในระดับของการถือครองหุ้นในกิจการอื่นหรือไม่ ตัวอย่างที่อาจเกิดขึ้นได้แก่ กรณีที่หน่วยงานร่วมอยู่ภายใต้การควบคุมของรัฐบาล ศาล ผู้ดำเนินการตามแผนฟื้นฟู หรือหน่วยงานกำกับดูแลรวมทั้งกรณีที่เกิดจากผลของข้อตกลงตามสัญญา

เงินลงทุนทั่วไป

๓๘. หากหน่วยงานลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดแต่ไม่มีความสัมพันธ์ถึงขั้นที่จะสามารถควบคุมกิจการหรือหน่วยงาน หรือมีอิทธิพลอย่างมีสาระสำคัญได้ หน่วยงานต้องจัดประเภทตราสารทุนนั้นเป็นเงินลงทุนทั่วไป

หลักทรัพย์เพื่อค้า

๓๙. ตราสารทุนที่ถือเป็นหลักทรัพย์เพื่อค้า หมายถึง ตราสารทุนในความต้องการของตลาดที่หน่วยงานถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์หลักที่จะขายในอนาคตอันใกล้ ทำให้หน่วยงานถือหลักทรัพย์นั้นไว้เป็นระยะเวลาสั้น ๆ เพื่อหากำไรจากการเปลี่ยนแปลงราคาของหลักทรัพย์ ดังนั้น หลักทรัพย์เพื่อค้าจึงมีอัตราความผันผวนสูง
๔๐. การจัดประเภทเงินลงทุนในตราสารทุนเป็นหลักทรัพย์เพื่อค้า ให้หน่วยงานพิจารณาตามย่อหน้าที่ ๕๒

หลักทรัพย์เพื่อขาย

๔๑. ตราสารทุนที่ถือเป็นหลักทรัพย์เพื่อขาย หมายถึง ตราสารทุนในความต้องการของตลาดที่ไม่ถือเป็นหลักทรัพย์เพื่อค้า และ เงินลงทุนในหน่วยงานที่ถูกควบคุม และเงินลงทุนในหน่วยงานร่วม
๔๒. การจัดประเภทเงินลงทุนในตราสารทุนเป็นหลักทรัพย์เพื่อขาย ให้หน่วยงานพิจารณาตามย่อหน้าที่ ๕๓
๔๓. นโยบายการบัญชีภาครัฐฉบับนี้กำหนดให้หน่วยงานปฏิบัติกับเงินลงทุนในหน่วยลงทุนของกองทุนรวมเช่นเดียวกับที่ปฏิบัติกับตราสารทุน มูลค่ายุติธรรมของหน่วยลงทุนในกองทุนรวมจะถือว่าสามารถกำหนดได้ทันทีหากมูลค่ายุติธรรมต่อหน่วยลงทุนสามารถกำหนดได้และมีการเผยแพร่ต่อสาธารณชน ในกรณีนี้หน่วยลงทุนในกองทุนรวมจะเทียบเท่ากับตราสารทุนในความต้องการของตลาด

- การวัดมูลค่าเงินลงทุน

- การวัดมูลค่าเริ่มแรก

๔๔. หน่วยงานต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในตราสารทุนเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน ซึ่งหมายถึงมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ให้ไปเพื่อให้ได้มาซึ่งเงินลงทุนนั้น รวมทั้งค่าใช้จ่ายในการทำรายการ

- การวัดมูลค่าภายหลังการได้มา

- ตราสารทุนที่ถือเป็นเงินลงทุนในหน่วยงานที่ถูกควบคุม/หน่วยงานร่วม เงินลงทุนทั่วไป

๔๕. หน่วยงานต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในตราสารทุนที่จัดเป็นเงินลงทุนในหน่วยงานที่ถูกควบคุม หรือหน่วยงานร่วม หรือเงินลงทุนทั่วไป ด้วยราคาทุนเดิมหักด้วยค่าเผื่อการด้อยค่า ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

การด้อยค่าของเงินลงทุนในหน่วยงานที่ถูกควบคุม/หน่วยงานร่วม เงินลงทุนทั่วไป

๔๖. ในกรณีที่มิใช่สถานการณ์ว่าเงินลงทุนทั่วไปหรือเงินลงทุนในหน่วยงานที่ถูกควบคุม/หน่วยงานร่วม มีมูลค่าลดลงอย่างถาวรและมีความเป็นไปได้มากกว่ามูลค่าของเงินลงทุนจะไม่กลับคืนมาในระยะยาว เช่น ดัชนีตลาดหลักทรัพย์ลดลงอย่างมีสาระสำคัญและติดต่อกันเป็นระยะเวลายาวนาน หรือมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นว่าความน่าเชื่อถือของผู้ออกตราสารลดลงอย่างมีสาระสำคัญ กิจการหรือหน่วยงานมีผลการดำเนินงานตกต่ำอย่างมาก และติดต่อกันเป็นระยะเวลายาวนาน หรือต้องดำเนินงานภายใต้ข้อจำกัดทางการเงินโดยผลของกฎหมายจากการประสบปัญหาทางการเงินเป็นเวลานาน หน่วยงานต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของเงินลงทุนในงบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน หากหน่วยงานสามารถประมาณราคาขายได้อย่างน่าเชื่อถือโดยที่ไม่มีต้นทุนสูงมากจนเกินไป และราคาขายหักด้วยต้นทุนในการขายเงินลงทุนต่ำกว่าราคาตามบัญชีของเงินลงทุน ในกรณีที่มิปรากฏว่ามีสถานการณ์ข้างต้นอีกต่อไป หน่วยงานสามารถบันทึกกลับรายการผลขาดทุนดังกล่าวได้

ตราสารทุนที่ถือเป็นหลักทรัพย์เพื่อค่า

๔๗. หน่วยงานต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในตราสารทุนที่จัดประเภทเป็นหลักทรัพย์เพื่อค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

๔๘. การบันทึกผลที่เกิดขึ้นจากการวัดมูลค่าของเงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อค่า ให้หน่วยงานพิจารณาตามย่อหน้าที่ ๕๔

ตราสารทุนที่ถือเป็นหลักทรัพย์เพื่อขาย

๔๙. หน่วยงานต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในตราสารทุนที่จัดประเภทเป็นหลักทรัพย์เพื่อขาย ด้วยมูลค่ายุติธรรมหักค่าเผื่อการด้อยค่า ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

๕๐. การบันทึกผลที่เกิดขึ้นจากการวัดมูลค่าของเงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขาย ให้หน่วยงานพิจารณาตามย่อหน้าที่ ๕๕

๕๑. หน่วยงานต้องบันทึกการด้อยค่าของเงินลงทุนในตราสารทุนที่จัดประเภทเป็นหลักทรัพย์เพื่อขายตามย่อหน้าที่ ๕๗ และ ๕๘

ข้อพิจารณาเพิ่มเติมสำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน

● การจัดประเภทหลักทรัพย์เพื่อค้าและเผื่อขาย

๕๒. โดยปกติหน่วยงานจะสามารถจัดประเภทเงินลงทุนเป็นหลักทรัพย์เพื่อค้าเมื่อปรากฏชัดเจนว่าหน่วยงานเข้าทำการซื้อขายหลักทรัพย์ที่มีสภาพซื้อขายคล่องและสามารถเปลี่ยนมือได้โดยมีวัตถุประสงค์ในการหากำไรจากการขึ้นลงของราคาในช่วงเวลาสั้น ๆ โดยจัดรวมเป็นกลุ่มหลักทรัพย์ซึ่งหน่วยงานเจาะจงถือไว้เพื่อค้า ทำให้หลักทรัพย์ในกลุ่มมีการหมุนเวียนอย่างต่อเนื่อง หลักฐานที่แสดงให้เห็นว่าหลักทรัพย์ที่หน่วยงานได้มาเป็นหลักทรัพย์เพื่อค้า ได้แก่ การที่หน่วยงานทำการซื้อขายกลุ่มหลักทรัพย์อย่างสม่ำเสมอจนมีรูปแบบที่ชัดเจนว่าหลักทรัพย์ในกลุ่มมีการหมุนเวียนเพื่อทำการกำไรช่วงสั้นอย่างแน่นอน ในกรณีดังกล่าวหน่วยงานต้องจัดประเภทเงินลงทุนเป็นหลักทรัพย์เพื่อค้า

๕๓. หลักทรัพย์เผื่อขายเป็นหลักทรัพย์ที่หน่วยงานถือไว้เพื่อการใดๆโดยมิได้มีวัตถุประสงค์หลักที่จะค้าหลักทรัพย์นั้น แม้ว่าหน่วยงานจะเต็มใจขายหลักทรัพย์ดังกล่าวทันทีที่โอกาสอำนวย ดังนั้น หลักทรัพย์ที่หน่วยงานได้มาโดยไม่มีวัตถุประสงค์ที่แน่นอนต้องจัดประเภทเป็นหลักทรัพย์เผื่อขาย

● การวัดมูลค่าภายหลังการได้มาของหลักทรัพย์เพื่อค้าและเผื่อขาย

๕๔. หน่วยงานต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงมูลค่าของเงินลงทุนประเภทหลักทรัพย์เพื่อค้า ซึ่งเป็นส่วนต่างระหว่างราคาตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนนั้น เป็นรายการกำไรหรือรายการขาดทุนสุทธิในงบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงินทันทีในงวดนั้น รายการกำไรและรายการขาดทุนของหลักทรัพย์เพื่อค้าทุกรายการให้นำมารวมเพื่อแสดงเป็นรายการกำไรหรือขาดทุนสุทธิ

๕๕. หน่วยงานต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงมูลค่าของหลักทรัพย์เผื่อขาย ซึ่งเป็นส่วนต่างระหว่างราคาตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรมเป็นรายการแยกต่างหากในงบแสดงฐานะการเงินในสินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน ส่วนต่างดังกล่าวถือเป็นส่วนเกินทุนหรือส่วนต่ำกว่าทุนที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าของเงินลงทุน ซึ่งหน่วยงานตั้งพักไว้ จนกระทั่งได้จำหน่ายหลักทรัพย์จึงจะรับรู้ส่วนต่างนั้นในงบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน หน่วยงานสามารถบันทึกปรับราคาตามบัญชีของเงินลงทุนให้เท่ากับมูลค่ายุติธรรมโดยใช้บัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าของเงินลงทุน

การประมาณมูลค่ายุติธรรม

๕๖. มูลค่ายุติธรรม หมายถึง จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กันในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยนและสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน สำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุนในความต้องการของตลาด เช่น เงินลงทุนในตราสารที่มีตลาดซื้อขายคล่องรองรับ ราคาที่เผยแพร่ต่อสาธารณชนของตลาดซื้อขายคล่องเป็นหลักฐานที่ดีที่สุดของมูลค่ายุติธรรม ตามปกติหน่วยงานจะวัดมูลค่าเงินลงทุนในตราสารที่ถืออยู่ด้วยราคาเสนอซื้อปัจจุบัน หากราคาเสนอซื้อปัจจุบันไม่สามารถหาได้ หน่วยงานอาจใช้ราคาซื้อขายครั้งล่าสุดเมื่อสถานการณ์ทางเศรษฐกิจไม่เปลี่ยนแปลงอย่างเป็นสาระสำคัญระหว่างวันที่มีการซื้อขายครั้งล่าสุดกับวันที่วัดมูลค่า ในกรณีที่หน่วยงานมีตราสารที่ไม่มีการซื้อขายในตลาดมาก่อน หน่วยงานสามารถใช้ราคาจากผู้ออกตราสารเสนอขายเป็นทอดแรก เช่น ในกรณีที่ผู้ออกตราสารเสนอขายหลักทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดเป็นครั้งแรก

การด้อยค่าของหลักทรัพย์เพื่อขาย

๕๗. หน่วยงานต้องบันทึกการด้อยค่าของหลักทรัพย์เพื่อขายทันทีที่มีหลักฐานสนับสนุนว่าหลักทรัพย์นั้นด้อยค่า โดยการบันทึกการขาดทุนจากการด้อยค่าในงบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน หากหน่วยงานมีบัญชีส่วนต่ำกว่าทุนจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าของหลักทรัพย์เพื่อขายที่แสดงอยู่ในสินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน หน่วยงานต้องโอนบัญชีส่วนต่ำกว่าทุนดังกล่าว เป็นรายการขาดทุนจากการด้อยค่าทันทีที่เกิด แต่หากหน่วยงานมีบัญชีส่วนเกินทุนจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าอยู่ในสินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน หน่วยงานต้องกลับบัญชีส่วนเกินทุนดังกล่าวในการบันทึกลดมูลค่าเงินลงทุนก่อนที่จะบันทึกการขาดทุนจากการด้อยค่าในงบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน
๕๘. หลักฐานสนับสนุนว่าหลักทรัพย์เพื่อขายเกิดการด้อยค่า มีดังต่อไปนี้
- ๕๘.๑ กิจการหรือหน่วยงานที่ออกหลักทรัพย์กำลังประสบปัญหาทางการเงิน
 - ๕๘.๒ กิจการหรือหน่วยงานที่ออกหลักทรัพย์มีदनัดชำระหนี้หรือผิดเงื่อนไขในสัญญา
 - ๕๘.๓ มีความเป็นไปได้สูงที่กิจการผู้ออกหลักทรัพย์จะล้มละลายหรือฟื้นฟูกิจการ
 - ๕๘.๔ หลักทรัพย์นั้นไม่มีการซื้อขายในตลาดซื้อขายคล่องอีกต่อไปเนื่องจากปัญหาทางการเงิน

- **การแสดงรายการเงินลงทุน**
งบแสดงฐานะการเงิน

๕๙. ณ วันที่ในงบแสดงฐานะการเงิน หน่วยงานต้องจัดประเภทเงินลงทุนเป็นเงินลงทุนระยะสั้นหรือเงินลงทุนระยะยาว และต้องแสดงเงินลงทุนระยะสั้นเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนและแสดงเงินลงทุนระยะยาวเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน
๖๐. เงินลงทุนระยะสั้น หมายถึง เงินลงทุนที่หน่วยงานตั้งใจจะถือไว้ไม่เกิน ๑ ปี นับตั้งแต่วันสิ้นสุดรอบระยะเวลาการรายงาน ได้แก่
- ๖๐.๑ เงินลงทุนในตราสารหนี้
 - ๖๐.๑.๑ ตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดซึ่งจะครบกำหนดภายใน ๑ ปี นับตั้งแต่วันสิ้นสุดรอบระยะเวลาการรายงาน ต้องแสดงในงบแสดงฐานะการเงินด้วยราคาทุนตัดจำหน่ายหักค่าเผื่อการด้อยค่า
 - ๖๐.๑.๒ ตราสารหนี้ในความต้องการของตลาด ที่จัดประเภทเป็นหลักทรัพย์เพื่อค้า ต้องแสดงในงบแสดงฐานะการเงินด้วยมูลค่ายุติธรรมโดยไม่ต้องคำนึงถึงค่าใช้จ่ายที่คาดว่าจะเกิดจากการขายเงินลงทุนนั้น
 - ๖๐.๑.๓ ตราสารหนี้ในความต้องการของตลาด ที่จัดประเภทเป็นหลักทรัพย์เพื่อขาย ต้องแสดงในงบแสดงฐานะการเงินด้วยมูลค่ายุติธรรม หักค่าเผื่อการด้อยค่า การวัดมูลค่ายุติธรรมไม่ต้องคำนึงถึงค่าใช้จ่ายที่คาดว่าจะเกิดจากการขายเงินลงทุนนั้น
 - ๖๐.๒ เงินลงทุนในตราสารทุน
 - ๖๐.๒.๑ ตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด ซึ่งจัดประเภทเป็นเงินลงทุนทั่วไป เฉพาะรายการที่หน่วยงานมีการตกลง หรือเจรจาถึงขั้นตกลงซื้อขายหรือแลกเปลี่ยนตราสารดังกล่าวกับบุคคลหรือกิจการหรือหน่วยงานอื่น ต้องแสดงในงบแสดงฐานะการเงินด้วยราคาทุนหักค่าเผื่อการด้อยค่า

๖๐.๒.๒ ตราสารทุนในความต้องการของตลาด ที่จัดประเภทเป็นหลักทรัพย์เพื่อค้า ต้องแสดงในงบแสดงฐานะการเงินด้วยมูลค่ายุติธรรม

๖๐.๒.๓ ตราสารทุนในความต้องการของตลาด ที่จัดประเภทเป็นหลักทรัพย์เพื่อขาย ต้องแสดงในงบแสดงฐานะการเงินด้วยมูลค่ายุติธรรม หักค่าเผื่อการด้อยค่า

๖๑. เงินลงทุนระยะยาว หมายถึง เงินลงทุนที่หน่วยงานตั้งใจจะถือไว้เกิน ๑ ปี นับตั้งแต่วันสิ้นสุรอบระยะเวลาการรายงาน ได้แก่

๖๑.๑ เงินลงทุนในตราสารหนี้

๖๑.๑.๑ ตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด ต้องแสดงในงบแสดงฐานะการเงินด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย หักค่าเผื่อการด้อยค่า

๖๑.๑.๒ ตราสารหนี้ที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด ซึ่งจัดประเภทเป็นหลักทรัพย์เพื่อขายต้องแสดงในงบแสดงฐานะการเงินด้วยมูลค่ายุติธรรม หักค่าเผื่อการด้อยค่า

๖๑.๒ เงินลงทุนในตราสารทุน

๖๑.๒.๑ ตราสารทุนที่จัดประเภทเป็นเงินลงทุนในหน่วยงานที่ถูกควบคุมและหน่วยงานร่วม ต้องแสดงในงบแสดงฐานะการเงิน ด้วยราคาทุนหักค่าเผื่อการด้อยค่า

๖๑.๒.๒ ตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด นอกจากรายการในย่อหน้าที่ ๖๑.๒.๑ ซึ่งจัดประเภทเป็นเงินลงทุนทั่วไป ต้องแสดงในงบแสดงฐานะการเงินด้วยราคาทุนหักค่าเผื่อการด้อยค่า

๖๑.๒.๓ ตราสารทุนในความต้องการของตลาดที่จัดประเภทเป็นหลักทรัพย์เพื่อขาย ต้องแสดงในงบแสดงฐานะการเงินด้วยมูลค่ายุติธรรม หักค่าเผื่อการด้อยค่า

๖๒. ตามปกติ เงินลงทุนระยะยาวแต่ละรายการมีความสำคัญต่อหน่วยงานผู้ลงทุน ดังนั้น หน่วยงานจึงต้องพิจารณาการเปลี่ยนแปลงมูลค่าของเงินลงทุนระยะยาวเป็นแต่ละรายการเพื่อดูความเหมาะสมของราคาตามบัญชีของเงินลงทุนนั้น

งบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน

๖๓. รายการต่อไปนี้ต้องรวมอยู่ในงบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงินสำหรับงวด

๖๓.๑ รายได้ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผลที่เกิดจากเงินลงทุนระยะสั้นและเงินลงทุนระยะยาว

๖๓.๒ รายการกำไรหรือรายการขาดทุนสุทธิจากการจำหน่ายเงินลงทุนระยะสั้นและเงินลงทุนระยะยาวที่คำนวณตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ ๖๕ ถึง ๖๖

๖๓.๓ รายการกำไรหรือรายการขาดทุนสุทธิที่ยังไม่เกิดขึ้นที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนระยะสั้นที่จัดประเภทเป็นหลักทรัพย์เพื่อค้า

๖๓.๔ รายการกำไรหรือรายการขาดทุนจากการโอนเปลี่ยนแปลงประเภทเงินลงทุน

๖๓.๕ รายการขาดทุนจากการด้อยค่า และกลับรายการขาดทุนจากการด้อยค่า

๖๔. นโยบายการบัญชีภาครัฐฉบับนี้มีได้กำหนดวิธีการรับรู้รายได้ที่เกิดจากเงินลงทุน อย่างไรก็ตาม หน่วยงานต้องรับรู้รายได้จากเงินลงทุนในงบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงินแต่ละงวดตามปกติโดยไม่มีมีการเปลี่ยนแปลงแม้ว่ามูลค่าของเงินลงทุนจะเปลี่ยนแปลงไป ไม่ว่าจะรายได้นั้นจะเป็นเงินปันผล หรือดอกเบี้ยรับ ซึ่งรวมค่าตัดจำหน่ายของส่วนเกินหรือส่วนลดที่มีอยู่ของเงินลงทุน รายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการจำหน่ายเงินลงทุนต้องรับรู้ในงบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงินทันที

- **การจำหน่ายเงินลงทุน**

๖๕. ในการจำหน่ายเงินลงทุน หน่วยงานต้องบันทึกผลต่างระหว่างสิ่งตอบแทนสุทธิที่ได้รับกับราคาตามบัญชีของเงินลงทุนเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายทันทีที่เกิด หน่วยงานต้องบันทึกกลับบัญชีทุกบัญชีที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนที่จำหน่ายเพื่อรับรู้ในงบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน เช่น ส่วนเกินทุนจากการตีราคาเงินลงทุนในกรณีของหลักทรัพย์เพื่อขาย
๖๖. หากหน่วยงานจำหน่ายเงินลงทุนเพียงบางส่วน ราคาตามบัญชีต่อหน่วยที่ใช้ในการบันทึกรายได้หรือค่าใช้จ่ายของเงินลงทุนชนิดเดียวกันต้องคำนวณโดยใช้วิธีถ่วงเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักหรือวิธีเข้าก่อนออกก่อน

- **การโอนเปลี่ยนแปลงประเภทเงินลงทุน**

๖๗. หน่วยงานต้องปฏิบัติเกี่ยวกับการโอนเปลี่ยนแปลงเงินลงทุนจากประเภทหนึ่งไปเป็นอีกประเภทหนึ่ง ดังต่อไปนี้
- ๖๗.๑ การโอนเปลี่ยนแปลงเงินลงทุนในตราสารทุนในความต้องการของตลาดและตราสารหนี้
- ๖๗.๑.๑ สำหรับการโอนเปลี่ยนแปลงหลักทรัพย์เพื่อค่าไปเป็นเงินลงทุนประเภทอื่น หน่วยงานต้องใช้มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่โอนในการบันทึกบัญชีและรับรู้ผลต่างระหว่างราคาตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรม ณ วันนั้นในงบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงินทันที
- ๖๗.๑.๒ สำหรับการโอนเปลี่ยนแปลงเงินลงทุนประเภทอื่นไปเป็นหลักทรัพย์เพื่อค่า หน่วยงานต้องใช้มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่โอนในการบันทึกบัญชีและรับรู้ผลต่างระหว่างราคาตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรม ณ วันนั้น พร้อมทั้งกลับบัญชีทุกบัญชีที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนที่โอนเปลี่ยนแปลงในงบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงินทันที
- ๖๗.๑.๓ สำหรับตราสารหนี้ที่โอนเปลี่ยนแปลงจากหลักทรัพย์เพื่อขายไปเป็นตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด หน่วยงานต้องใช้มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่โอนในการบันทึกบัญชีและปรับปรุงส่วนเกินทุนหรือส่วนต่ำกว่าทุนที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าของเงินลงทุนด้วยผลต่างระหว่างราคาตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่โอน ส่วนเกินทุนหรือส่วนต่ำกว่าทุนดังกล่าวยังคงแสดงเป็นรายการแยกต่างหากในสินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน และต้องตัดจำหน่ายตลอดอายุที่เหลืออยู่ของตราสารหนี้ในลักษณะเดียวกับการตัดจำหน่ายส่วนเกินหรือส่วนลดของตราสารหนี้โดยใช้วิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงหรือวิธีอื่นที่ให้ผลไม่แตกต่างกัน
- ๖๗.๑.๔ สำหรับการโอนเปลี่ยนแปลงตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดไปเป็นหลักทรัพย์เพื่อขาย หน่วยงานต้องใช้มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่โอนในการบันทึกบัญชีและรับรู้ผลต่างระหว่างราคาตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่โอนเป็นรายการแยกต่างหากในสินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน
- ๖๗.๑.๕ สำหรับตราสารทุนที่โอนเปลี่ยนแปลงจากหลักทรัพย์เพื่อขายไปเป็นเงินลงทุนในหน่วยงานร่วมหรือหน่วยงานที่ถูกควบคุม หน่วยงานต้องใช้ราคาทุน ในการบันทึกบัญชีพร้อมทั้งกลับบัญชีทุกบัญชีที่เกี่ยวข้องกับหลักทรัพย์เพื่อขายเสมือนกับหน่วยงานได้บันทึกหลักทรัพย์ดังกล่าวเป็นเงินลงทุนในหน่วยงานร่วมหรือหน่วยงานที่ถูกควบคุมมาตั้งแต่แรก

- ๖๗.๑.๖ สำหรับตราสารทุนที่โอนเปลี่ยนจากเงินลงทุนในหน่วยงานที่ถูกควบคุมหรือหน่วยงานร่วมไปเป็นหลักทรัพย์เพื่อขาย หน่วยงานต้องใช้มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่โอนในการบันทึกบัญชี และรับรู้ผลต่างระหว่างราคาตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่โอนเป็นรายการแยกต่างหากในสินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน
- ๖๗.๒ การโอนเปลี่ยนเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด
- ๖๗.๒.๑ สำหรับการโอนเปลี่ยนเงินลงทุนทั่วไปที่จัดประเภทเป็นเงินลงทุนระยะยาวไปเป็นเงินลงทุนในหน่วยงานที่ถูกควบคุมหรือหน่วยงานร่วม หน่วยงานต้องใช้ราคาตามบัญชี ณ วันที่โอนในการบันทึกบัญชี
- ๖๗.๒.๒ สำหรับการโอนเปลี่ยนเงินลงทุนในหน่วยงานที่ถูกควบคุมหรือหน่วยงานร่วมไปเป็นเงินลงทุนทั่วไปที่จัดประเภทเป็นเงินลงทุนระยะยาว หน่วยงานต้องใช้ราคาตามบัญชีของเงินลงทุนที่เหลืออยู่เป็นราคาโอนเปลี่ยน หากเงินลงทุนส่วนที่จำหน่ายไปมีราคาขายต่ำกว่าราคาตามบัญชี หน่วยงานต้องพิจารณาว่าเงินลงทุนส่วนที่เหลือต้องจ่ายหรือไม่เพื่อรับรู้รายการขาดทุนจากการด้อยค่า
๖๘. ตามปกติ การโอนเปลี่ยนเงินลงทุนจากประเภทหนึ่งไปเป็นอีกประเภทหนึ่งจะไม่เกิดขึ้นบ่อย เนื่องจากหน่วยงานต้องมีวัตถุประสงค์ที่ชัดเจนในการถือเงินลงทุนนับตั้งแต่เริ่มแรกที่ได้เงินลงทุนมา อย่างไรก็ตามสถานการณ์ที่เปลี่ยนไปอาจทำให้หน่วยงานต้องโอนเปลี่ยนประเภทเงินลงทุน การโอนเปลี่ยนประเภทเงินลงทุนบางประเภทต้องมีหลักฐานสนับสนุนอย่างเพียงพอ เช่น การโอนเปลี่ยนระหว่างหลักทรัพย์เพื่อค้าและหลักทรัพย์เพื่อขายต้องมีหลักฐานสนับสนุนในเวลาต่อมาว่าหน่วยงานได้ปฏิบัติตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้

● การเปิดเผยข้อมูล

๖๙. หน่วยงานต้องเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ดังต่อไปนี้
- ๖๙.๑ นโยบายการบัญชีสำหรับ
- ๖๙.๑.๑ การกำหนดมูลค่าของเงินลงทุน
- ๖๙.๑.๒ ข้อเท็จจริงที่ว่าหน่วยงานใช้วิธีถ่วงน้ำหนักหรือวิธีเข้าก่อนออกก่อนในการกำหนดต้นทุนของตราสารที่จำหน่าย
- ๖๙.๑.๓ การบันทึกบัญชีการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนระยะสั้น
- ๖๙.๒ รายการที่มีสาระสำคัญที่รวมอยู่ในงบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงินดังต่อไปนี้
- ๖๙.๒.๑ รายได้ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผลที่เกิดจากเงินลงทุนระยะสั้นและเงินลงทุนระยะยาว
- ๖๙.๒.๒ จำนวนรวมของสิ่งตอบแทนจากการขายเงินลงทุนแต่ละประเภท
- ๖๙.๒.๓ จำนวนรวมของรายการกำไรและจำนวนรวมของรายการขาดทุนที่เกิดจากการโอนเปลี่ยนหลักทรัพย์เพื่อขายไปเป็นหลักทรัพย์เพื่อค้า
- ๖๙.๒.๔ จำนวนรวมของรายการกำไรและจำนวนรวมของรายการขาดทุนจากการจำหน่ายเงินลงทุนแต่ละประเภท
- ๖๙.๒.๕ จำนวนรวมของรายการกำไรและจำนวนรวมของรายการขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นของหลักทรัพย์เพื่อค้าและเงินลงทุนทั่วไป

- ๖๙.๓ การเปลี่ยนแปลงในระหว่างงวดของส่วนเกินทุนจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่า และลักษณะของการเปลี่ยนแปลงนั้น
- ๖๙.๔ หน่วยงานต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหลักทรัพย์เพื่อขายและตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดโดยแสดงแยกตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดเป็นแต่ละรายการ ดังต่อไปนี้
- ๖๙.๔.๑ มูลค่ายุติธรรม
- ๖๙.๔.๒ จำนวนรวมของรายการกำไรและจำนวนรวมของรายการขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่า
- ๖๙.๔.๓ จำนวนรวมของราคาทุนตัดจำหน่ายของตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด
- ๖๙.๔.๔ ตราสารหนี้ที่จะครบกำหนดตามสัญญาโดยจัดกลุ่มตามระยะเวลาที่จะถึงกำหนด เช่น ภายใน ๑ ปี ภายใน ๒-๕ ปี หรือภายใน ๖-๑๐ ปี
๗๐. หน่วยงานต้องเปิดเผยข้อมูลสำหรับการขายหรือการโอนเปลี่ยนประเภทตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ดังต่อไปนี้
- ๗๐.๑ จำนวนต้นทุนตัดจำหน่ายของหลักทรัพย์ที่มีการขายหรือการโอนเปลี่ยน
- ๗๐.๒ จำนวนรวมของรายการกำไรหรือขาดทุนสุทธิที่เกิดขึ้น
- ๗๐.๓ จำนวนรวมของรายการกำไรหรือขาดทุนสุทธิที่ยังไม่เกิดขึ้น
- ๗๐.๔ สถานการณ์ตามย่อหน้าที่ ๑๑ ที่ทำให้หน่วยงานขายหรือโอนเปลี่ยนตราสารนั้น
๗๑. ข้อมูลทางการเงินโดยสรุปของหน่วยงานร่วม ไม่ว่าจะ เป็นข้อมูลรายกิจการหรือหน่วยงาน หรือข้อมูลของทั้งกลุ่มกิจการซึ่งรวมทั้งมูลค่าของสินทรัพย์รวม หนี้สินรวม รายได้ และกำไรหรือขาดทุน
๗๒. รายละเอียดของเงินลงทุนในหน่วยงานที่ถูกควบคุมและเงินลงทุนในหน่วยงานร่วมที่สำคัญ รายชื่อของกิจการหรือหน่วยงานที่ถูกลงทุน และประเทศที่จดทะเบียนจัดตั้งกิจการหรือสถานที่ประกอบการ สัดส่วนของความเป็นเจ้าของและสัดส่วนของอำนาจในการออกเสียงในกรณีที่ต่างจากสัดส่วนของความเป็นเจ้าของ รวมทั้งวิธีการบัญชีที่ใช้บันทึกเงินลงทุน

การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

๗๓. ในการนำนโยบายการบัญชีภาครัฐฉบับนี้มาถือปฏิบัติ หน่วยงานต้องใช้วิธีเปลี่ยนทันที โดยไม่ต้องไม่ปรับย้อนหลังงบการเงินของงวดก่อน

วันที่ถือปฏิบัติ

๗๔. นโยบายการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๕๕ เป็นต้นไป

ภาคผนวก

ภาคผนวกนี้ ประกอบด้วย แผนภาพตราสารทุนและตราสารหนี้ จัดทำขึ้นเพื่อประกอบความเข้าใจของผู้ใช้นโยบายการบัญชีภาครัฐ เรื่อง เงินลงทุน และไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของนโยบายการบัญชีภาครัฐฉบับนี้

แผนภาพตราสารทุนและตราสารหนี้ ครอบคลุมเรื่องดังต่อไปนี้

๑. การจัดประเภทเงินลงทุน
๒. การวัดมูลค่าเงินลงทุน
 - ๒.๑ การวัดมูลค่าเริ่มแรก
 - ๒.๒ การวัดมูลค่าภายหลังการได้มา
๓. การแสดงรายการ
๔. การเปิดเผยข้อมูล



