- **การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน**

เดือนมกราคม 2560

เรื่อง : การบันทึกบัญชีเพิ่มทุน	
ถาม :	บริษัทออกใบสำคัญแสดงสิทธิซื้อหุ้นทุน (Warrant) โดยมีราคาตามมูลค่า (Par Value) เท่ากับ 1.0 บาท/หน่วย ต่อมาใบสำคัญแสดงสิทธิซื้อหุ้นทุน (Warrant) มีการปรับลดสิทธิตามเงื่อนไข เหลือ 0.98 บาท/หน่วย และในเดือนธันวาคม ผู้ถือหุ้นจ่ายชำระใบสำคัญแสดงสิทธิซื้อหุ้นทุน (Warrant) ตามราคาที่ปรับลดคือ 0.98 บาท/หน่วย เมื่อรับชำระทุนเรียบร้อยแล้วได้นำไปจดทะเบียนกับกรมพัฒนาธุรกิจการค้า โดยกรมพัฒนาธุรกิจการค้า ไม่ยินยอมให้จดทะเบียนในราคา 0.98 บาท ดังนั้น จึงทำให้กรรมการต้องนำเงินส่วนตัวชำระเพิ่มเข้าไป เพื่อให้การรับชำระทุนจดทะเบียนเท่ากับราคาตามมูลค่า (Par Value) และเพื่อให้ธนาคารออกหนังสือรับรองเท่ากับราคาตามมูลค่า (Par Value) ด้วย การบันทึกบัญชีถ้าจะบันทึกบัญชี โดย Dr. เงินฝาก 1.00 (รับชำระจากนักลงทุน 0.98 + เงินกรรมการ 0.02) ส่วนต่ำจากการจำหน่ายหุ้นสามัญ 0.02 Cr. หุ้นสามัญ 1.00 เจ้าหนี้เงินกรรมการ 0.02 การบันทึกบัญชีแบบนี้ถูกต้องหรือไม่ และจะขัดกับข้อกำหนดต่าง ๆ ของกรมพัฒนาธุรกิจการค้า ออกหนังสือรับรองว่าจดทะเบียน เท่ากับ 1.0 บาท หรือไม่
ตอบ :	ในกรณีของบริษัทจำกัดจะต้องปฏิบัติตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1105 ซึ่งกล่าวว่า "อันหุ้นนั้น ท่านห้ามมิให้ออกโดยต่ำไปกว่ามูลค่าของหุ้นที่ตั้งไว้" ดังนั้น ขอให้ท่านตรวจสอบอีกครั้ง ว่ารายการที่เกี่ยวกับส่วนของผู้ถือหุ้นดังกล่าวสามารถกระทำได้หรือไม่ โดยสอบถามฝ่ายกฎหมาย และกรมพัฒนาธุรกิจการค้า หากไม่สามารถกระทำได้ต้องถือว่าบริษัทได้รับชำระเงินตามมูลค่าหุ้น (Par Value) (หรืออาจสูงกว่าตามแต่ที่จะตกลงกัน)และรับรู้เงินส่วนนั้นในส่วนของเจ้าของ ตามปกติ (หรือหากสามารถกระทำได้ตามกฎหมายอื่น เช่นกรณี บริษัทจดทะเบียนเป็นบริษัทมหาชน ขอให้ท่านปฏิบัติตามกฎหมายอื่นและบันทึกรายการทางบัญชีตามเนื้อหาสาระของรายการ) สำหรับเงินส่วนที่ออกแทนกันโดยผู้ถือหุ้น (0.02 บาท) ถือเป็นส่วนที่ไม่เกี่ยวข้องกับบริษัท เนื่องจากบริษัทต้องได้รับเงินเต็มมูลค่าหุ้นตามที่กฎหมายกำหนด ดังนั้น บริษัทจึงไม่มีภาระในส่วนดังกล่าวและผู้ถือหุ้นแต่ละรายมีหน้าที่ต้องไปจ่ายชำระกันเอง ทั้งนี้ ขอให้ท่านปรึกษาผู้สอบบัญชี รวมถึงสอบถามไปยังกรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์อีกครั้ง เนื่องจากเป็นผู้ที่มีข้อมูลเกี่ยวกับกิจการของท่านมากกว่าเพื่อให้กิจการสามารถปฏิบัติได้ทั้งตามกฎหมายและหลักการบัญชีที่ถูกต้อง

- **การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน**

เดือนกันยายน 2559

เรื่อง : วิธีการคำนวณอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงของตราสารทุน	
ถาม :	**ข้อมูลบริษัทแห่งหนึ่ง :** - เป็นบริษัทฯ ลงทุนในพันธบัตรระยะสั้นไม่เกิน 1 ปี - กำหนดจ่ายชำระเงินวันที่ 15 กันยายน 2559 - จำนวนเงินที่จ่ายชำระ 89,502,220.80 บาท Yield 1.45% - ครบกำหนดไถ่ถอนวันที่ 2 กุมภาพันธ์ 2560 - มูลค่าที่จะได้รับคืน ณ วันไถ่ถอน 90 ล้านบาท อยากทราบว่า อัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง ที่จะใช้ในการคำนวณตัดส่วนต่ำกว่ามูลค่าคือเท่าไร และมีวิธีการคำนวณอย่างไร
ตอบ :	สูตรในการคำนวณดอกเบี้ยที่แท้จริงสามารถศึกษาตัวอย่างเพื่อประกอบความเข้าใจเกี่ยวกับการคำนวณตามเกณฑ์อัตราผลตอบแทนที่แท้จริงในเว็บไซต์สภาวิชาชีพบัญชี http://www.fap.or.th/images/column_1359010309/excem_web1.pdf และศึกษาเพิ่มเติมจากโปรแกรม Microsoft excel โดยใช้สูตร irr(value,guess) ครับ ทั้งนี้ขอให้ท่านสอบถามผู้สอบบัญชีของบริษัทท่านที่สามารถเข้าใจในเนื้อหาของธุรกิจของท่านโดยละเอียด

เดือนมีนาคม 2559

เรื่อง : การจัดประเภทเงินลงทุนตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 105	
ถาม :	รบกวนสอบถามเรื่องการตีความข้อความในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 105 หัวข้อการจัดประเภทเงินลงทุน ย่อหน้าที่ 17 "หากกิจการลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด กิจการต้องจัดประเภทของเงินลงทุนตามลักษณะความสัมพันธ์...ฯลฯ..." ดิฉันมีความเข้าใจว่าคำว่า "ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด" หมายถึง มิได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ฯ ดังนั้น 1. หากมีตราสารทุนเพียงพอที่จะมีอิทธิพลอย่างเป็นสาระสำคัญ ต้องจัดเป็น "เงินลงทุนในบริษัทร่วม" 2. หากมีตราสารทุนเพียงพอที่จะสามารถควบคุมกิจการที่ไปลงทุน ต้องจัดเป็น "เงินลงทุนในบริษัทย่อย และทำงบการเงินรวม" 3. หากมีตราสารทุนที่ไม่ถึงขั้นที่มีอิทธิพลอย่างเป็นสาระสำคัญ หรือสามารถควบคุมกิจการได้ ต้องจัดเป็น "เงินลงทุนทั่วไป" แต่กรณีที่เป็นกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เท่าที่ดูในหัวข้อนี้ไม่มีการกล่าวถึง ดังนั้นจึงขอสอบถามว่า ตามมาตรฐานการบัญชีดังกล่าว กิจการต้องจัดประเภทเงิน

• **การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน**	
	ลงทุนเหมือนหรือแตกต่างจากกรณี "ตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด" หรือไม่อย่างไร
ตอบ :	ตามที่ท่านถามมานั้นขอชี้แจงดังนี้ 1. มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 105 เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน ไม่ครอบคลุมถึง เงินลงทุนในบริษัทย่อย (ย่อหน้าที่ 2.2) บริษัทร่วม (ย่อหน้าที่ 2.3) และการร่วมค้า (ย่อหน้าที่ 2.4) ซึ่งเงินลงทุนเหล่านั้นต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องคือ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง งบการเงินเฉพาะกิจการ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วม และการร่วมค้า มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง งบการเงินรวม มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การร่วมการงาน มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับส่วนได้เสียในกิจการอื่น ดังนั้น หากเป็นเงินลงทุนที่เข้าข่ายของกลุ่มบริษัท ให้ไปพิจารณาตามมาตรฐานฉบับดังกล่าว แต่หากไม่ใช่เงินลงทุนของกลุ่มบริษัทให้พิจารณาตามมาตรฐานฉบับนี้ โดยการจัดประเภทสำหรับเงินลงทุนตามมาตรฐานฉบับนี้ให้จัดประเภทตามย่อหน้าที่ 10 ของมาตรฐานฉบับนี้ กล่าวคือบริษัทต้องจัดประเภทก่อนว่าเงินลงทุนดังกล่าว อยู่ในความต้องการของตลาดหรือไม่ ถ้าอยู่ ในความต้องการของตลาด ให้พิจารณาว่าเป็นเงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อค้า / เผื่อขาย / ตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด (หากมี) ตามคำนิยามของตราสารแต่ละประเภท แต่หากเงินลงทุนดังกล่าวไม่อยู่ในความต้องการของตลาด ก็จะถือเป็นเงินลงทุนทั่วไป คำว่าตลาด ในที่นี้ให้หมายถึงตลาดซื้อขายคล่องทุกประเภทที่สามารถซื้อขายหลักทรัพย์หรือเงินลงทุนได้ ซึ่งมิได้จำกัดเฉพาะตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย แต่ยังรวมถึงตลาดตราสารอื่น ๆ เช่น ตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ หรือ ตลาดตราสารหนี้ เป็นต้น ทั้งนี้ ให้ศึกษาคำนิยามของ "ตลาดซื้อขายคล่อง" และ "หลักทรัพย์หรือเงินลงทุนในความต้องการของตลาด" ในหน้าที่ 3 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าว

****