

บทที่ 1

เงินสดและหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด (Cash and Marketable Securities)

เงินสด (Cash)

เงินสด หมายถึง เงินสดในมือ (Cash on Hand) และเงินฝากธนาคาร (Cash in Bank) เงินสดในมือ ได้แก่ เหรียญกษาปณ์ ธนบัตร ดราฟของธนาคาร (Bank Draft) ธนาณัติ (Money Order) เช็คไปรษณีย์ (Postal Check) เช็คที่บุคคลภายนอกส่งจ่ายให้แต่กิจการยังมีได้นำไปขึ้นเงิน เช่น เช็คของธนาคาร (Cashier's Checks) เช็คของลูกค้า (Customer's Checks) หรือเช็คส่วนบุคคล (Personal Checks)

กิจการมีรายการรับเงินสดจากการนำเงินสดมาลงทุน การขายสินค้าเป็นเงินสด การรับชำระหนี้จากลูกหนี้ การกู้ยืมเงิน การขายสินทรัพย์ การรับรายได้อื่น ๆ นอกจากการขายสินค้าหรือให้บริการตามปกติ ฯลฯ ส่วนการจ่ายเงินสดอาจเกิดจากการจ่ายซื้อสินค้า จ่ายค่าใช้จ่ายต่าง ๆ จ่ายชำระหนี้ การซื้อสินทรัพย์ ฯลฯ เงินสดเป็นสินทรัพย์อันดับแรกที่จะถูกนำไปใช้จ่ายและชำระหนี้ ในแต่ละวันมักจะมีการตรวจนับเงินสดที่คงเหลืออยู่ ซึ่งยอดคงเหลือตามบัญชีเงินสดที่ถูกต้องจะเป็นจำนวนเท่ากับตัวเงินที่ตรวจนับได้ เช่น กิจการตรวจนับเหรียญกษาปณ์และธนบัตรได้เป็นเงิน 5,000 บาท เช็คของลูกค้ายังมิได้นำไปขึ้นเงินอีก 15,000 บาท (ไม่รวมเช็คลงวันที่ล่วงหน้าและเช็คที่ไม่สามารถขึ้นเงินสดได้) เมื่อตรวจยอดคงเหลือในบัญชีเงินสดพบว่ามีจำนวน 20,000 บาท ดังนั้น เงินสดจึงมียอดคงเหลือที่ถูกต้องเป็นจำนวนตรงกับที่ตรวจนับได้ 20,000 บาท

เงินฝากธนาคาร (Cash in Bank) หมายถึง จำนวนเงินที่ปรากฏอยู่ในบัญชีเงินฝากของธนาคารประเภทที่อาจถอนได้เมื่อทวงถาม (Demand Deposits) ซึ่งกิจการเปิดบัญชีไว้โดยปกติมักเป็นบัญชีเงินฝากประเภทกระแสรายวัน (Current Account) ซึ่งเมื่อนำฝากจะใช้ใบนำเงินฝาก (Pay-in Slips) ส่วนการถอนเงินออกจากบัญชีจะต้องส่งจ่ายด้วยเช็ค

รายการที่เกี่ยวกับเงินฝากธนาคาร ได้แก่ การนำเงินสดฝากธนาคาร การนำเช็คเข้าบัญชีธนาคาร การถอนเงินสดจากธนาคาร และการส่งจ่ายเช็ค สำหรับเช็คลงวันที่ล่วงหน้า (Post-dated Checks) และเช็คคืนไม่ให้ถือเป็นบัญชีเงินสดหรือเงินฝากธนาคาร แต่ควรถือเป็นบัญชีลูกหนี้แยกบัญชีไว้ต่างหาก

ทุกวันสิ้นเดือนธนาคารจะส่งสำเนาบัญชีเงินฝากธนาคาร หรือใบแจ้งยอดเงินฝากธนาคาร (Bank Statement) ซึ่งบันทึกรายละเอียดการฝากการถอนเงิน โดยแสดงยอดคงเหลือทุกวันที่มีการฝากถอนเงินนั้น กิจการสามารถตรวจสอบความถูกต้องของบัญชีเงินฝากธนาคาร โดยเปรียบเทียบรายการนำฝากจากสำเนาใบนำฝากและการถอนเงินจากต้นขั้วเช็คได้

กิจการบางแห่งอาจรวมเงินสดในมือและเงินฝากธนาคารไว้เป็นบัญชีเงินสดบัญชีเดียว แต่บางกิจการอาจแยกแสดงเงินสดในมือออกจากเงินฝากธนาคาร เพื่อความชัดเจนยิ่งขึ้น อย่างไรก็ตามทั้งเงินสดและเงินฝากธนาคารนี้เป็นสินทรัพย์หมุนเวียนที่ทำให้เกิดการทุจริต ถูกขโมยหรือฉ้อโกงได้ง่าย จึงจำเป็นต้องมีการควบคุมรักษาอย่างรัดกุมเพื่อให้ปลอดภัยมากที่สุด

วิธีการควบคุมการรับจ่ายเงินสด อาจทำได้โดยตั้งวงเงินสดย่อยไว้สำหรับจ่ายค่าใช้จ่ายที่ต้องจ่ายเป็นจำนวนเงินเล็กน้อย ส่วนการจ่ายค่าใช้จ่ายที่มีจำนวนเงินมากให้จ่ายด้วยเช็คทุกรายการ หรือใช้ระบบใบสำคัญ (Voucher System) รายรับที่ได้รับมาเป็นเงินสดต้องนำฝากธนาคารทั้งหมดในวันที่ได้รับเงินมานั้น ควรแยกหน้าที่ของพนักงานการเงินออกเป็นคนละฝ่ายกับพนักงานบัญชี มีการวางระเบียบเกี่ยวกับการนำเงินฝากธนาคารอย่างเข้มงวดและควรจัดให้มีการตรวจสอบบัญชีภายในเป็นครั้งคราวว่าได้มีการปฏิบัติเกี่ยวกับการเงินของกิจการตามระเบียบที่วางไว้อย่างเคร่งครัดหรือไม่

นอกจากนี้กิจการควรวางแผนการรับ-จ่ายเงินล่วงหน้าเพื่อให้มีเงินสดเพียงพอต่อความต้องการใช้จ่ายอยู่เสมอและเพื่อมิให้มีจำนวนเงินสดมากเกินไปกว่าความต้องการ แผนการจ่ายเงินนี้เรียกว่า งบประมาณเงินสด (Cash Budget) กิจการสามารถวางแผนทางการเงินตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ได้ โดยทำการกะประมาณจำนวนเงินที่คาดว่าจะได้รับและจะต้องจ่ายในระยะเวลาหนึ่งที่ต้องการวางแผนไว้ได้

วิธีการบัญชีเกี่ยวกับเงินสดและเงินฝากธนาคาร นักศึกษาได้เรียนรู้รายละเอียดมาแล้วในวิชาหลักการบัญชีเบื้องต้น ตั้งแต่รายการนำเงินสดมาลงทุน นำเงินฝากธนาคาร รับเงินรายได้ จ่ายค่าใช้จ่ายจ่ายชำระหนี้ ฯลฯ ซึ่งการบันทึกรายการเงินสดอาจเลือกใช้สมุดเงินสด หรือสมุดรายวันรับเงินและสมุดรายวันจ่ายเงินรวมทั้งการทำงบทิสูจน์ยอดเงินฝากธนาคาร (Bank Reconciliation Statement) มาแล้วอย่างละเอียด ปัญหาที่เกิดขึ้นในทางปฏิบัติเกี่ยวกับตัวเงินสดนั้นอาจมีเงินขาดบัญชีหรือเงินเกินบัญชีเกิดขึ้นได้ เนื่องจากตัวเงินสดที่มีอยู่นั้นไม่เท่ากับยอดเงินที่ปรากฏในบัญชีและต้องทำการปรับปรุงเงินขาดบัญชีหรือเงินเกินบัญชี ในวันสิ้นงวดให้ถูกต้องเสียก่อน

ตัวอย่างที่ 1 บริษัท วันใหม่ จำกัด มีรายการเกี่ยวกับเงินสดและเงินฝากธนาคาร ในวันที่ 31 ธันวาคม 2539 ซึ่งเป็นวันสิ้นงวดบัญชีดังนี้

เงินสดคงเหลือในมือยกมา	250,000 บาท
เงินสดที่ได้รับในวันนี้และยังไม่ได้ลงบัญชี	
ขาย	300,000 บาท
รับชำระหนี้จากลูกหนี้การค้า	200,000 บาท
รับชำระหนี้จากพนักงานของบริษัท	5,000 บาท
ขายเศษวัสดุ	1,000 บาท
เงินสดที่ตรวจนับได้จากแคชเชียร์	505,000 บาท

การปรับปรุงรายการเงินสดปรากฏ ดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

2539

ธ.ค. 31	เงินสด	506,000
	เงินสดขาดบัญชี	1,000
	ขาย	300,000
	ลูกหนี้การค้า	200,000
	ลูกหนี้เงินยืมพนักงาน	5,000
	รายได้เบ็ดเตล็ด	1,000

ปรับปรุงยอดเงินสดและเงินขาดบัญชี

ในงบดุลของบริษัท วันใหม่ จำกัด ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2539 จะปรากฏบัญชีเงินสด เป็นจำนวนเงินทั้งสิ้น 755,000 บาท (250,000 + 505,000)

ตัวอย่างที่ 2 บริษัท จอห์นสัน จำกัด มียอดเงินสดคงเหลือในบัญชียกมา วันที่ 30 มิถุนายน 2539 จำนวน 34,000 บาท เงินสดที่รับมาในวันนี้ยังไม่ได้ลงบัญชีเป็นยอดขายสด 70,000 บาท รับชำระหนี้จากลูกหนี้การค้า 130,000 บาท ขายเศษกระดาษหนังสือพิมพ์และวัสดุอื่น ๆ ได้ 800 บาท ตัวเงินสดที่ตรวจนับได้เมื่อปิดทำการในวันที่ 30 มิถุนายน 2539 จำนวน 201,000 บาท กิจการปิดบัญชีประจำปีทุกวันที่ 30 มิถุนายน

การปรับปรุงรายการเงินสดปรากฏ ดังนี้

สมุด ทั่วไป

2539

มิ.ย. 30	เงินสด	201.000	
	ขาย	70,000	
	ลูกหนี้การค้า	130,000	
	รายได้เบ็ดเตล็ด	800	
	เงินเกินบัญชี	200	
	ปรับปรุงเงินสดและเงินเกินบัญชี		

ในงบดุลของบริษัท จอห์นสัน จำกัด ณ วันที่ 30 มิถุนายน 2539 จะปรากฏบัญชีเงินสดเป็นจำนวนเงินทั้งสิ้น 235,000 บาท (34,000 + 201,000)

การแสดงรายการเงินสดและเงินฝากธนาคารในงบดุล

เงินสดและเงินฝากธนาคาร สามารถแสดงร่วมกันในงบดุลเป็นรายการเดียวได้ โดยแสดงเป็นรายการแรก ภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียน หากกิจการเปิดบัญชีไว้กับธนาคารหลายแห่งหรือมีบัญชีเงินฝากนอกเหนือจากบัญชีประเภทกระแสรายวัน ซึ่งเป็นบัญชีที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการควรแสดงรายละเอียดยอดคงเหลือในบัญชีเงินฝากธนาคารแต่ละบัญชีโดยแสดงเป็นหมายเหตุประกอบงบการเงินให้ชัดเจน กรณีที่มีเงินฝากธนาคารหนึ่งและเงินเบิกเกินอีกธนาคารหนึ่ง ให้แสดงเงินฝากธนาคารเป็นสินทรัพย์หมุนเวียน ส่วนเงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร ให้แสดงเป็นหนี้สินหมุนเวียนโดยไม่นำมาหักกลบลบกัน

สำหรับเงินสดและเงินฝากธนาคารที่มีภาระผูกพันซึ่งกันไว้จ่ายตามวัตถุประสงค์หรือกันไว้ตามข้อผูกพันสัญญา ให้แยกแสดงต่างหากโดยพิจารณาว่ารายการใดควรจัดเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนหรือไม่หมุนเวียนดังต่อไปนี้

1. เงินสดที่กันไว้จ่ายตามข้อผูกพันสัญญาที่มีไว้แต่เดิม

1.1 กรณีที่ข้อผูกพันสัญญานั้นมีลักษณะเป็นหนี้สินหมุนเวียน เช่น เงินสดที่กันไว้ในปัจจุบันเพื่อไถ่ถอนหนี้สินที่ถึงกำหนดชำระเป็นงวดซึ่งต้องจ่ายในปีต่อไป ให้แสดงเป็นสินทรัพย์หมุนเวียน

1.2 กรณีที่ข้อผูกพันสัญญาหรือวัตถุประสงค์ของการจ่ายเงินนั้นมีลักษณะไม่หมุนเวียน เช่น เงินสดที่สะสมไว้เพื่อไถ่ถอนหุ้นกู้เมื่อถึงกำหนดชำระในคราวเดียวกัน ให้แสดงเงินที่กันไว้เป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

2. เงินสดที่กันไว้เพื่อใช้จ่ายตามวัตถุประสงค์ที่ได้กำหนดไว้แน่นอนโดยผู้บริหารกิจการ

2.1 กรณีที่เงินนั้นกันไว้ใช้จ่ายในการชำระหนี้ที่มีลักษณะเป็นหนี้สินหมุนเวียน เช่น เงินสดเพื่อจ่ายเงินปันผล เงินฝากธนาคารเพื่อจ่ายดอกเบี้ย ให้แสดงไว้ภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียน

2.2 กรณีที่เงินนั้นกันไว้ใช้จ่ายในกิจการที่มีลักษณะไม่หมุนเวียน เช่น เงินสดที่กันไว้เพื่อขยายโรงงาน เงินสดที่กันไว้เพื่อซื้อเครื่องจักร ให้แสดงไว้เป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน หรือสินทรัพย์อื่น

3. เงินสดที่ไม่สามารถนำมาชำระหนี้สินหมุนเวียนหรือนำมาใช้จ่ายได้ทันที เงินสด

ประเภทนี้อาจมีเงื่อนไขหรือเหตุขัดข้องบางประการ เช่น เงินฝากธนาคารที่ถูกปิด หรือเงินสดที่ต้องบอกล่วงหน้าในการถอน เงินฝากธนาคารต่างประเทศที่ยังไม่อาจถอนมาใช้ได้ รายการประเภทเหล่านี้ให้แสดงไว้ในงบดุลเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

ตัวอย่างการแสดงรายการเงินสดและเงินฝากธนาคารในงบดุล

บริษัท นาฬิกา จำกัด

งบดุล

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2539

สินทรัพย์	(บาท)
สินทรัพย์หมุนเวียน	
เงินสดและเงินฝากธนาคาร	200,000
เงินฝากธนาคารเพื่อจ่ายดอกเบี้ย	30,000
เงินฝากธนาคารที่กันไว้สำหรับไถ่ถอนหุ้นกู้เป็นงวด	50,000
_____	XXXXX
_____	XXXXX
เงินลงทุน	
เงินฝากธนาคารเพื่อไถ่ถอนหุ้นกู้	1,000,000
เงินฝากธนาคารที่กันไว้เพื่อขยายโรงงาน	500,000

หลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด หมายถึง หลักทรัพย์ที่มีตลาดหุ้นที่ทำการซื้อขายได้ทันทีในขณะใดขณะหนึ่งในราคาที่มีการซื้อขายกันอยู่ในตลาดหุ้นนั้น สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ได้ให้คำจำกัดความของหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 12 ว่า “หลักทรัพย์ที่มีราคาขายหรือราคาเสนอซื้อหรือเสนอขายที่ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (กล่าวคือ เป็นหลักทรัพย์จดทะเบียนหรือรับอนุญาตในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย) หลักทรัพย์ที่มีการซื้อขายในตลาดหลักทรัพย์ต่างประเทศจะถือว่าเป็นหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดตามความหมายนี้หากว่าตลาดดังกล่าวมีลักษณะและขอบเขตเปรียบเทียบกับตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย”

หลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดแบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ

1. หลักทรัพย์หุ้นทุนในความต้องการของตลาด
2. หลักทรัพย์ประเภทหนี้ในความต้องการของตลาด

1. หลักทรัพย์หุ้นทุนในความต้องการของตลาด (Marketable Equity Securities) หมายถึง หลักทรัพย์ที่ผู้ถือมีส่วนในความเป็นเจ้าของทุนของกิจการ เช่น หุ้นสามัญ หุ้นบุริมสิทธิ ใบสำคัญแสดงสิทธิในการซื้อหุ้นทุน ใบสำคัญแสดงสิทธิในหุ้นทุน ใบสำคัญแสดงสิทธิในหุ้นปันผล ตราสารหรือหลักฐานแสดงสิทธิในทรัพย์สินของหน่วยลงทุนในกองทุนต่าง ๆ ของบริษัทหลักทรัพย์กองทุนรวม จำกัด สำหรับหุ้นบุริมสิทธิที่จัดเป็นหลักทรัพย์ประเภทหุ้นทุนนี้ต้องมีใช้หุ้นบุริมสิทธิชนิดที่อาจไถ่ถอนได้

2. หลักทรัพย์ประเภทหนี้ในความต้องการของตลาด (Marketable Debt Securities) หมายถึง หลักทรัพย์ที่ผู้ถือมีความเป็นเจ้าของหนี้ต่อผู้ออกหลักทรัพย์นั้น เช่น หุ้นกู้ พันธบัตร ใบสำคัญแสดงสิทธิในหุ้นกู้ และใบสำคัญแสดงสิทธิที่จะซื้อหุ้นกู้

การบัญชีเกี่ยวกับหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด

หลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดอาจได้มาด้วยการซื้อเงินสด การรับโอนหรือการแลกเปลี่ยนจากสินทรัพย์อื่น เมื่อได้หลักทรัพย์มาให้บันทึกหลักทรัพย์ทางด้านเดบิตด้วยจำนวนเงินที่จ่ายซื้อทั้งหมด ซึ่งรวมค่าใช้จ่ายในการซื้อ จำนวนเงินที่บันทึกนี้ถือว่าเป็นราคาทุนของหลักทรัพย์ ส่วนบัญชีที่เครดิตนั้นขึ้นอยู่กับสถานการณ์ที่ทำให้ได้หลักทรัพย์มา หลักทรัพย์ของกิจการใดที่ได้มาหลายครั้ง ควรแยกราคาทุนแต่ละครั้งที่ได้มาไม่ให้นำราคาทุนรวมกันเป็นมูลค่าของหลักทรัพย์ทั้งหมด ทั้งนี้เพราะหลักทรัพย์อาจถูกขายออกไปบางส่วนจากที่มีอยู่ทั้งหมด การลดยอดหลักทรัพย์ให้ใช้ราคาทุนจากที่ได้มาครั้งแรกก่อนเรียงตามลำดับที่ได้มาก่อน หลังตามวิธีเข้าก่อนออกก่อน (FIFO) การได้มาของหลักทรัพย์ประเภทหนี้ในความต้องการของตลาดมักจะมีดอกเบี้ยรับเข้ามาเกี่ยวข้องหากการซื้อหลักทรัพย์นั้นทำการซื้อในวันที่ไม่มีการจ่ายดอกเบี้ย จำนวนเงินของดอกเบี้ยจะคิดจากวันที่กำหนดจ่ายดอกเบี้ยครั้งสุดท้ายถึงวันที่ได้หลักทรัพย์มา จำนวนเงินที่จ่ายซื้อหลักทรัพย์ทั้งหมดจะเป็นราคาทุนบวกดอกเบี้ย ดอกเบี้ยนี้ให้บันทึกไว้ในบัญชีดอกเบี้ยรับทางด้านเดบิต เพื่อรอไว้หักล้างจากจำนวนดอกเบี้ยที่ได้รับจริงตามที่กำหนดไว้ ซึ่งจำนวนดอกเบี้ยรับสุทธิจะเป็นจำนวนตามระยะเวลาที่ถือหลักทรัพย์นี้ไว้เท่านั้น กล่าวคือ ดอกเบี้ยรับสุทธิเป็นของระยะเวลาตั้งแต่วันซื้อถึงวันได้รับดอกเบี้ยจริงนั่นเอง

ขณะที่ถือหลักทรัพย์ไว้ถ้าเป็นหลักทรัพย์หุ้นทุนในความต้องการของตลาดจะได้รับผลตอบแทนเป็นเงินปันผล วันที่ได้รับเงินปันผลให้บันทึกรายการโดยเดบิตเงินสด เครดิตรายได้เงินปันผลด้วยจำนวนเงินที่กิจการผู้ออกหลักทรัพย์ประกาศจ่าย ถ้าเป็นหลักทรัพย์ประเภทหนี้ในความต้องการของตลาด ผลตอบแทนที่ได้รับคือดอกเบี้ย ให้บันทึกรายการในวันที่รับดอกเบี้ยโดยเดบิตเงินสด เครดิตดอกเบี้ยรับด้วยจำนวนเงินมูลค่า (Par Value) ของหลักทรัพย์ คุณอัตราดอกเบี้ยตามระยะเวลานับจากวันที่จ่ายดอกเบี้ยครั้งสุดท้ายถึงวันที่จ่ายดอกเบี้ยครั้งนี้

การขายหลักทรัพย์ ให้เดบิตเงินสดด้วยราคาที่ยขายหลักทรัพย์ได้นักค่าใช้จ่ายในการขาย แต่ถ้าเป็นหลักทรัพย์ประเภทหนี้จำนวนเงินสดจะเพิ่มขึ้นจากดอกเบี้ยที่คำนวณได้ตามมูลค่าที่ขายคุณอัตราดอกเบี้ยตามระยะเวลานับจากการจ่ายดอกเบี้ยครั้งหลังสุดถึงวันที่ขายหลักทรัพย์ เมื่อขายหลักทรัพย์ไปให้เครดิตหลักทรัพย์ด้วยราคาทุนผลแตกต่างที่เกิดขึ้นระหว่างเงินสดที่ได้รับกับราคาทุนของหลักทรัพย์ (และดอกเบี้ยรับถ้าเป็นหลักทรัพย์ประเภทหนี้) ถ้าเงินสดมากกว่าราคาทุนถือเป็นกำไรจากการขายหลักทรัพย์ แต่ถ้าเงินสดที่ได้รับน้อยกว่าให้ถือเป็นขาดทุนจากการขายหลักทรัพย์บัญชีกำไรหรือขาดทุนจากการขายหลักทรัพย์ไม่ต้องแยกออกตามประเภทของหลักทรัพย์

ตัวอย่างที่ 3 การบันทึกรายการหลักทรัพย์หุ้นทุนในความต้องการของตลาด

วันที่ 1 มีนาคม 2540 บริษัท ทีมา จำกัด ซื้อหุ้นสามัญในบริษัท พาสสิค จำกัด จำนวน 1,200 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท ในราคาหุ้นละ 120 บาท มีค่าใช้จ่ายในการซื้อหุ้นครั้งนี้ 1,000 บาท วันที่ 1 กรกฎาคม 2540 ได้รับเงินปันผลจากบริษัท พาสสิค ซึ่งจ่ายให้แก่ผู้ถือหุ้นสามัญในอัตราหุ้นละ 5 บาท วันที่ 15 กรกฎาคม 2540 ซื้อหุ้นสามัญในบริษัทพาสสิค เพิ่มเติมอีก 200 หุ้น ราคาหุ้นละ 115 บาท เสียค่าใช้จ่ายในการซื้อ 400 บาท วันที่ 1 กันยายน 2540 ขายหุ้นสามัญในบริษัท พาสสิค ไปจำนวน 250 หุ้น ในราคาหุ้นละ 150 บาท มีค่าใช้จ่ายในการขาย 500 บาท

การบันทึกรายการปรากฏดังนี้

2540

มี.ค. 1	หลักทรัพย์หุ้นทุนในความต้องการของตลาด - หมุนเวียน	25,000
	เงินสด	25,000

ซื้อหุ้นสามัญบริษัทพาสสิค 200 หุ้นราคาหุ้นละ 120 มีค่าใช้จ่าย 1,000 บาท

$$(200 \times 120) + 1,000 = 25,000 \text{ บาท}$$

ก.ค. 1	เงินสด	1,000
	รายได้เงินปันผล	1,000
	รับเงินปันผลจากบริษัทพาสีร์ ในอัตราหุ้นละ 5 บาท	
	(200 x 5) = 1,000 บาท	

ก.ค. 25	หลักทรัพย์หุ้นทุนในความต้องการของตลาด - หมุนเวียน	23,400
	เงินสด	23,400
	ซื้อหุ้นสามัญบริษัทพาสีร์เพิ่มอีก 200 หุ้น ราคาหุ้นละ 115 บาท	
	มีค่าใช้จ่าย 400 บาท (200 x 115) + 400 บาท	

ก.ย. 1	เงินสด	37,000
	หลักทรัพย์หุ้นทุนในความต้องการของตลาด-หมุนเวียน	30,850
	กำไรจากการขายหลักทรัพย์	6,150
	ขายหุ้นสามัญบริษัทพาสีร์ 250 หุ้น ราคาหุ้นละ 150 บาท	
	ค่าใช้จ่ายในการขาย 500 บาท	

คำนวณเงินสดที่ได้รับ :

ราคาขายหุ้น 250 x 150	=	37,500 บาท
หัก ค่าใช้จ่ายในการขายหุ้น	=	500 บาท
∴ เงินสดที่ได้รับ	=	<u>37,000</u> บาท

ราคาทุนของหลักทรัพย์ที่จำหน่าย 250 หุ้น :

lot 1 จำนวน 200 หุ้น ราคาทุน	=	25,000 บาท
lot 2 จำนวน 50 หุ้น $\left(\frac{50}{200} \times 23,400\right)$	=	<u>5,850</u> บาท
รวมราคาทุนของหลักทรัพย์	=	<u>30,850</u> บาท

กำไรจากการขายหลักทรัพย์ = 37,000 - 30,850 = 6,150 บาท

จากตัวอย่างที่ 3 นี้หากไม่มีรายการใดเกิดขึ้นเกี่ยวกับหลักทรัพย์อีก ในวันสิ้นงวดบัญชีหลัก
 ทรัพย์หุ้นทุนในความต้องการของตลาดจะมียอดคงเหลือเป็นหุ้นสามัญในบริษัทพาณิชย์ จำกัด จำนวน 150
 หุ้น ราคาหุ้นละ 117 บาท เป็นเงินรวม 17,550 บาท (คำนวณจาก $\frac{150}{200} \times 23,400$ หรือราคาต่อหุ้นคำนวณ
 ไว้ตั้งแต่แรกที่ซื้อ $\frac{23,400}{200} =$ หุ้นละ 117 บาท หุ้นที่เหลือ 150 หุ้น $\times 117 = 17,550$ บาท)

ตัวอย่างที่ 4 การบันทึกรายการหลักทรัพย์ประเภทหนี้ในความต้องการของตลาด

บริษัทสามพราน จำกัด ซื้อหุ้นกู้ 10% ในบริษัท สีพลอย จำกัด เมื่อวันที่ 1 เมษายน 2540
 หุ้นกู้นี้เป็นหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด มูลค่าที่จดทะเบียน 100,000 บาท ซื้อได้ในราคาร้อยละ 105
 บาท บวกดอกเบี้ยคงค้างเสียค่าใช้จ่ายในการซื้อ 1,200 บาท จ่ายดอกเบี้ยปีละ 2 ครั้งทุกวันที่ 1 มกราคม
 และ 1 กรกฎาคมของทุกปี บริษัทสามพรานขายหุ้นกู้ที่ซื้อมาครั้งหนึ่งไปเมื่อวันที่ 1 ตุลาคม 2540 ในราคา
 ร้อยละ 110 บวก ดอกเบี้ยคงค้างเสียค่าใช้จ่ายในการขาย 300 บาท

การบันทึกรายการปรากฏดังนี้

2540

เม.ย. 1	หลักทรัพย์ประเภทหนี้ในความต้องการของตลาด-หมุนเวียน	106,200	
	ดอกเบี้ยรับ		2,500
	เงินสด		108,700

ซื้อหุ้นกู้ 10% ในบริษัทสีพลอย จำกัด ราคาร้อยละ 105 บาท

ราคาทุนของหุ้นกู่คำนวณดังนี้

$$\text{ราคาซื้อหุ้นกู้ } \left(\frac{150}{100} \times 100,000 \right) = 105,000$$

$$\text{บวก ค่าใช้จ่ายในการซื้อ} = \underline{1,200}$$

$$\text{ราคาทุนของหลักทรัพย์} = \underline{106,200}$$

$$\text{ดอกเบี้ยรับ } \left(100,000 \times \frac{10}{100} \times \frac{3}{12} \right) = 2,500$$

ระยะเวลา 3 เดือนนับจากวันที่กำหนดจ่ายดอกเบี้ยครั้งล่าสุด (ก่อนการซื้อ)

จนถึงวันที่ซื้อ (1 ม.ค. - 1 เม.ย.)

$$\therefore \text{จำนวนเงินที่ต้องจ่ายซื้อหลักทรัพย์} = 106,200 + 2,500 = 108,700 \text{ บาท}$$

ก.ค. 1	เงินสด	5,000
	ดอกเบี้ยรับ	5,000
	รับดอกเบี้ยงวด 6 เดือน ตามที่บริษัทสีพลอยกำหนดไว้	
	$(100,000 \times \frac{10}{100} \times \frac{6}{12})$	

ต.ค. 1	เงินสด	65,960
	หลักทรัพย์ประเภทหนี้ในความต้องการของตลาด-หมุนเวียน	53,100
	ดอกเบี้ยรับ	1,250
	กำไรจากการขายหลักทรัพย์	1,600
	ขายหุ้นกู้ 10% ในบริษัทสีพลอย จำกัดครั้งหนึ่ง	
	คำนวณเงินสดที่ได้รับ :	

$$\text{ราคาขายหุ้น } \left(\frac{110}{100} \times 50,000 \right) = 55,000 \text{ บาท}$$

$$\text{หัก ค่าใช้จ่ายในการขาย} = \underline{300} \text{ บาท}$$

$$= 54,700 \text{ บาท}$$

บวก ดอกเบี้ยค้าง 3 เดือน (1 ก.ค.-1ต.ค.)

นับจากวันที่มีกำหนดจ่ายดอกเบี้ยครั้งสุดท้าย

$$\text{ถึงวันที่ขาย } 50,000 \times \frac{10}{100} \times \frac{3}{12} = \underline{1,250}$$

$$\text{เงินสดที่ได้รับ} = 55,950$$

$$\text{ราคาทุนของหลักทรัพย์ที่ขาย } \left(\frac{106,200}{2} \right) = \underline{53,100}$$

$$\therefore \text{กำไรจากการขายหลักทรัพย์} = 55,950 - 53,100 - 1,250 = 1,600$$

ธ.ค. 31	ดอกเบี้ยค้างรับ	2,500
	ดอกเบี้ยรับ	2,500
	ปรับปรุงดอกเบี้ยค้างรับของหลักทรัพย์ที่คงเหลืออยู่ครั้งหนึ่ง	
	$(50,000 \times \frac{10}{100} \times \frac{6}{12})$	

จากตัวอย่างที่ 4 ในวันสิ้นงวดบัญชีปี 2540 หลักทรัพย์ประเภทหนี้ในความต้องการของตลาดจะมียอดคงเหลือเป็นหุ้นกู้ 10% ในบริษัทสีพลอย จำกัด เป็นเงิน $(\frac{106,200}{2}) = 53,100$ บาท และดอกเบี้ยที่ค้างรับจะต้องนำไปแสดงในงบดุลเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนด้วย

การแสดงรายการหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดในงบดุล

หลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดเมื่อแสดงในงบดุล ต้องแยกหลักทรัพย์ออกเป็นประเภทหุ้นทุนหรือประเภทหนี้ นอกจากนี้หลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดจะต้องแยกออกว่าเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนหรือสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน การจำแนกว่าหลักทรัพย์ใดจะเป็นประเภทหมุนเวียนหรือไม่นั้นต้องพิจารณาลักษณะ 2 ประการต่อไปนี้

1. หลักทรัพย์นั้นจะต้องมีการซื้อขายอยู่ในตลาดหลักทรัพย์โดยสม่ำเสมอ
2. ผู้ถือหลักทรัพย์มีความตั้งใจที่จะถือหลักทรัพย์ไว้ไม่เกินหนึ่งปี หรือตั้งใจที่จะขายหลักทรัพย์นั้นภายในรอบระยะเวลาบัญชีปกติ

ถ้าหลักทรัพย์ใดเข้าเกณฑ์ลักษณะทั้งสองประการนี้ ให้จัดว่าเป็นหลักทรัพย์ที่ถือเป็นสินทรัพย์หมุนเวียน แต่ถ้าไม่เข้าเกณฑ์ทั้งสองข้างต้นให้จัดว่าเป็นหลักทรัพย์ประเภทไม่หมุนเวียนให้นำไปแสดงในงบดุลภายใต้หัวข้อเงินลงทุน

การแสดงราคาหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดทั้งสองประเภทให้แสดงในราคาทุน หรือราคาตลาดแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า กรณีที่มีหลักทรัพย์ประเภทเดียวกันมากกว่าหนึ่งรายการ ให้ใช้ราคาทุนรวมหรือราคาตลาดรวมแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า ถ้าราคาตลาดของหลักทรัพย์ต่ำกว่าราคาทุนให้นำผลต่างของราคาตลาดที่ต่ำกว่าราคาทุนไปปรับปรุงการตีราคาหลักทรัพย์ในวันสิ้นงวดบัญชีโดย

Dr. ขาดทุนสุทธิที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการลดราคาหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด xxx

Cr. ค่าเผื่อการลดราคาหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด xxx

บัญชีขาดทุนสุทธิที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการลดราคาหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด (Unrealized net loss on marketable securities) ถ้าเกิดขึ้นจากการตีราคาหลักทรัพย์ที่เป็นสินทรัพย์หมุนเวียน จะถูกปิดโอนไปเดบิตในบัญชีกำไรขาดทุน แต่ถ้าเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน ในนำผลขาดทุนนี้ไปแสดงไว้เป็นรายการหักจากส่วนของผู้ถือหุ้นในงบดุล ทั้งนี้เพราะวัตถุประสงค์ของการถือหลักทรัพย์ไม่หมุนเวียนนี้ผู้ถือมิได้มีความตั้งใจที่จะขายหลักทรัพย์ภายในรอบระยะเวลาดำเนินงานตามปกติ แต่มีจุดมุ่งหมายที่ซื้อไว้เพื่อหาผลประโยชน์ในระยะยาว

บัญชีค่าเผื่อการลดราคาหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด (Allowance for decline in value of marketable securities) ไม่ว่าจะประเภทหุ้นทุน ประเภทหนี้ เป็นสินทรัพย์หมุนเวียนหรือไม่หมุนเวียนก็ตาม จัดเป็นบัญชีปรับมูลค่า (Valuation Account) ต้องนำไปลดยอดบัญชีหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดเพื่อแสดงในงบดุลในราคาตลาดที่ต่ำกว่าราคาทุนบัญชีค่าเผื่อการลดราคาหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดนี้จะมียอดยกไปในงวดบัญชีหน้า โดยแต่ละสิ้นปีต่อ ๆ ไปอาจเพิ่มขึ้นหรือลดลงตามจำนวนของราคาหลักทรัพย์ที่เปลี่ยนแปลงไปในแต่ละสิ้นปีได้ หากสิ้นปีใดปรากฏว่าราคาทุนรวมของหลักทรัพย์ต่ำกว่าราคาตลาดรวมก็ให้ลดยอดบัญชีค่าเผื่อการลดราคาหลักทรัพย์ประเภทนั้นออกทั้งหมด แต่ถ้าสิ้นปีใดที่มีบัญชีค่าเผื่อการลดราคาหลักทรัพย์ยกมาต้นงวดแล้ว แต่ราคาตลาดต่ำกว่าราคาทุนเป็นจำนวนน้อยกว่ายอดยกมาในบัญชีค่าเผื่อการลดราคาหลักทรัพย์ ให้ทำการลดบัญชีค่าเผื่อการลดราคาหลักทรัพย์ด้วยผลต่างระหว่างยอดยกมาหักกับจำนวนเงินของราคาตลาดที่ต่ำกว่าราคาทุนโดยปรับปรุงดังนี้

Dr. ค่าเผื่อการลดราคาหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด xxxx

Cr. กำไรจากการได้คืนผลขาดทุนจากการตีราคาหลักทรัพย์ xxxx

บัญชีกำไรจากการได้คืนผลขาดทุนจากการตีราคาหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดที่ได้รับรู้ไปแล้วจะถูกปิดโอนเข้าบัญชีกำไรขาดทุนต่อไป

อย่างไรก็ตามสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ได้กำหนดให้แสดงรายการหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดในงบดุลและเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 12 ไว้ดังนี้

1. หลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดจะต้องแยกแสดงเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนและไม่หมุนเวียน โดยแสดงให้ทราบถึงราคาทุนและราคาตลาดรวม และระบุให้ชัดว่าใช้ราคาใดเป็นราคาที่แสดงในงบดุล
2. แจ้งให้ทราบถึงกำไรหรือขาดทุนสุทธิที่เกิดขึ้นในระหว่างรอบระยะเวลาบัญชีที่นำไปรวมในการคำนวณกำไรสุทธิ

3. แจ้งเกณฑ์ราคาหุ้นที่ใช้ในการคำนวณกำไร หรือขาดทุนที่เกิดขึ้นแล้ว (วิธีเข้าก่อน-ออกก่อน หรือวิธีถัวเฉลี่ย เป็นต้น)

4. จำนวนเปลี่ยนแปลงในบัญชีค่าเผื่อการลดราคาหลักทรัพย์ที่นำไปแสดงในส่วนของผู้ถือหุ้น (กรณีเป็นหลักทรัพย์ ไม่หมุนเวียน) และที่นำไปรวมคำนวณกำไรสุทธิ (กรณีเป็นหลักทรัพย์หมุนเวียน)

5. กำไรขั้นต้นรวมหรือขาดทุนขั้นต้นรวมที่ยังไม่เกิดขึ้นของหลักทรัพย์ประเภทหมุนเวียนและไม่หมุนเวียน แสดงแยกให้เห็นแต่ละจำนวน

ตัวอย่างที่ 5 การตีราคาหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดและการแสดงรายการใน บดุลในวันสิ้นงวดบัญชี

บริษัท การ์ด จำกัด มีหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2540 ดังต่อไปนี้

สินทรัพย์หมุนเวียน

หลักทรัพย์ประเภทหุ้นทุน	ราคาทุน	ราคาตลาด
หุ้นสามัญ ในบริษัท ทองสอง จำกัด	5,300	4,800
หุ้นสามัญ ในบริษัท อินเดีย จำกัด	12,450	9,450
หุ้นบุริมสิทธิ ในบริษัท จาไมก้า จำกัด	24,650	25,150
รวมราคาหลักทรัพย์	42,400	39,400

หลักทรัพย์ประเภทหนี้

	ราคาทุน	ราคาตลาด
หุ้นกู้ 10% ในบริษัท อเมซอน จำกัด มูลค่า 100,000 บาท ดอกเบี้ยจ่ายปีละ 2 ครั้ง - ทุกวันที่ 1 เมษายน และ 1 ตุลาคม	111,000	110,000

สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

หลักทรัพย์ประเภทหุ้นทุน	ราคาทุน	ราคาตลาด
หุ้นสามัญ ในบริษัท ปองพล จำกัด	80,000	58,000
หุ้นบุริมสิทธิ ในบริษัท จานเทียม จำกัด	55,000	65,000
รวมราคาหลักทรัพย์	135,000	123,000

การปรับปรุงรายการเกี่ยวกับการตีราคาหลักทรัพย์ข้างต้นจะปรากฏดังนี้
หลักทรัพย์หมุนเวียน

2540

ธ.ค. 31

Dr. ขาดทุนสุทธิที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการลดราคาหลักทรัพย์

 ในความต้องการของตลาด - หมุนเวียน 4,000

Cr. ค่าเผื่อการลดราคาหลักทรัพย์หมุนเวียนในความต้องการของตลาด-หมุนเวียน 3,000

Cr. ค่าเผื่อการลดราคาหลักทรัพย์ประเภทหนี้ในความต้องการของตลาด-หมุนเวียน 1,000

ปรับปรุงการลดราคาหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด ซึ่งมีราคาตลาดต่ำกว่าราคาทุน

หลักทรัพย์ประเภทหมุนเวียน $42,400 - 39,400 = 3,000$ บาท

หลักทรัพย์ประเภทหนี้ $111,000 - 110,000 = 1,000$ บาท

หลักทรัพย์ไม่หมุนเวียน

Dr. ขาดทุนสุทธิที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการลดราคา

 หลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด - ไม่หมุนเวียน 12,000

Cr. ค่าเผื่อการลดราคาหลักทรัพย์หมุนเวียนใน

 ความต้องการของตลาด - ไม่หมุนเวียน 12,000

ปรับปรุงการลดราคาหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด - ไม่หมุนเวียน

ซึ่งมีราคาตลาดต่ำกว่าราคาทุน $135,000 - 123,000 = 12,000$ บาท

การแสดงรายการหลักทรัพย์ในงบดุล ปรากฏดังนี้

บริษัท การ์ด จำกัด

งบดุล

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2540

สินทรัพย์

บาท

สินทรัพย์หมุนเวียน

หลักทรัพย์หุ้นทุนในความต้องการของตลาด (หมายเหตุ 1 และ 2)	42,400	
หัก ค่าเผื่อการลดราคาหลักทรัพย์หุ้นทุนในความต้องการของตลาด	<u>3,000</u>	39,400
หลักทรัพย์ประเภทหนี้ในความต้องการของตลาด (หมายเหตุ 1 และ 2)	111,000	
หัก ค่าเผื่อการลดราคาหลักทรัพย์ประเภทหนี้ในความต้องการของตลาด	<u>1,000</u>	110,000

เงินลงทุน

หลักทรัพย์หุ้นทุนในความต้องการของตลาด (หมายเหตุ 1 และ 2)	135,000	
หัก ค่าเผื่อการลดราคาหลักทรัพย์หุ้นทุนในความต้องการของตลาด-ไม่หมุนเวียน	<u>12,000</u>	123,000

หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

ส่วนของผู้ถือหุ้น

.....	xxxx	
...	xxxx	
.....	xxxx	
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	xxxx	
หัก ขาดทุนสุทธิที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการลดราคาหลักทรัพย์		
ในความต้องการของตลาด - ไม่หมุนเวียน (หมายเหตุ 2)	12,000	
ส่วนของผู้ถือหุ้น - สุทธิ	xxxx	

หมายเหตุประกอบงบการเงิน

31 ธันวาคม 2540

หมายเหตุ 1 สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

หลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด หลักทรัพย์หุ้นทุนในความต้องการของตลาดและหลักทรัพย์ประเภทหนี้ในความต้องการของตลาดทั้งประเภทหมุนเวียน และไม่หมุนเวียนแสดงในราคาตลาดรวมที่ต่ำกว่าราคาทุนรวม

หมายเหตุ 2 หลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด

ประเภทหุ้นเวียน	ราคาทุน (บาท)	ราคาตลาด (บาท)	กำไร(ขาดทุน) ที่ยังไม่เกิดขึ้น (บาท)
หลักทรัพย์หุ้นทุน			
หุ้นสามัญในบริษัททองสองจำกัด	5,300	4,800	(500)
หุ้นสามัญในบริษัทอินเดียจำกัด	12,450	9,450	(3,000)
หุ้นบุริมสิทธิ์ในบริษัทจามักจำกัด	24,650	25,150	500
	<u>42,400</u>	<u>39,400</u>	<u>(3,000)</u>
หลักทรัพย์ประเภทหนี้			
หุ้นกู้ 10% ในบริษัทอเมซอนจำกัด มูลค่า 100,000 บาท ดอกเบี้ยจ่าย ปีละ 2 ครั้งทุกวันที่ 1 เมย. และ 1 ตค.	111,000	110,000	(1,000)
ประเภทไม่หมุนเวียน			
หลักทรัพย์หุ้นทุน			
หุ้นสามัญในบริษัทปองพลจำกัด	80,000	58,000	(22,000)
หุ้นบุริมสิทธิ์ในบริษัทงานเทียมจำกัด	55,000	65,000	10,000
	<u>135,000</u>	<u>123,000</u>	<u>(12,000)</u>

ผลต่างของราคาตลาดรวมที่ต่ำกว่าราคาทุนรวมของหลักทรัพย์หุ้นทุนในความต้องการของตลาดประเภทหมุนเวียน จำนวน 3,000 บาท ประกอบด้วยขาดทุนขั้นต้นรวมที่ยังไม่เกิดขึ้น 3,500 บาท และกำไรขั้นต้นรวมที่ยังไม่เกิดขึ้น 500 บาท ได้นำไปแสดงไว้ในงบกำไรขาดทุน

ผลต่างของราคาตลาดที่ต่ำกว่าราคาทุนของหลักทรัพย์ประเภทหนี้ในความต้องการของตลาดประเภทหมุนเวียนจำนวน 1,000 บาท เป็นขาดทุนขั้นต้นที่ยังไม่เกิดขึ้นซึ่งได้นำไปแสดงไว้ในงบกำไรขาดทุน

ผลต่างของราคาตลาดรวมที่ต่ำกว่าราคาทุนรวมของหลักทรัพย์หุ้นทุนในความต้องการของตลาดประเภทไม่หมุนเวียนจำนวน 12,000 บาท ประกอบด้วยขาดทุนขั้นต้นรวมที่ยังไม่เกิดขึ้น 22,000 บาท และกำไรขั้นต้นรวมที่ยังไม่เกิดขึ้น 10,000 บาท ได้นำไปแสดงไว้ในส่วนของผู้ถือหุ้น

การแสดงรายการในงบดุลปรากฏดังข้างต้นทั้งหมด สำหรับบัญชีขาดทุนจากการตีราคาหลักทรัพย์หุ้นทุนในความต้องการของตลาด บัญชีขาดทุนจากการขายหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดจะถูกนำไปแสดงเป็นค่าใช้จ่ายอื่นในงบกำไรขาดทุน บัญชีกำไรจากการขายหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด บัญชีกำไรจากการได้คืนผลขาดทุนจากการตีราคาหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดที่ได้รับรู้ไปแล้ว จะถูกนำไปแสดงเป็นรายได้อื่นในงบกำไรขาดทุน

สำหรับหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดประเภทไม่หมุนเวียนนั้น ถ้าเห็นว่ามีราคาลดราคาลงอย่างถาวร ควรปรับปรุงราคาของหลักทรัพย์ให้เท่ากับราคาตลาดที่ลดลงอย่างถาวรนั้น ซึ่งถือเป็นราคาทุนใหม่ โดยปรับปรุงดังนี้

Dr. ขาดทุนที่เกิดขึ้นแล้วจากหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด-ไม่หมุนเวียน	xxx
Cr. หลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด-ไม่หมุนเวียน	xxx
ปรับปรุงการลดราคาลงหลักทรัพย์ซึ่งลดลงอย่างถาวร	

ผลขาดทุนที่เกิดขึ้นแล้ว ซึ่งบันทึกบัญชีด้านเดบิตจะถูกโอนปิดเข้าบัญชีขาดทุนในงวดที่ทำการปรับปรุงนั้น ส่วนบัญชีหลักทรัพย์นั้นจะมีราคาทุนใหม่เท่ากับราคาตลาด ณ วันที่ทำการปรับปรุงนั้น ถ้าปีต่อไปหลักทรัพย์นี้มีราคาตลาดเพิ่มสูงขึ้น ก็ไม่ต้องปรับปรุงราคาให้สูงขึ้นมากอีก

ตัวอย่างที่ 6 การปรับปรุงการลดราคาลงหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดประเภทไม่หมุนเวียนเป็นการถาวร

จากตัวอย่างที่ 5 ถ้าบริษัทการรัต จำกัด พิจารณาแล้วเห็นว่า ราคาตลาดของหุ้นสามัญในบริษัท ปองพล จำกัด ลดลงอย่างถาวรไม่มีแนวโน้มที่จะฟื้นตัวได้อีก จึงควรปรับปรุงลดราคาทุนจาก 80,000 บาท ให้คงเหลือ 58,000 บาท โดยถือราคา 58,000 เป็นราคาทุนใหม่ในปีต่อไป

การบันทึกรายการปรับปรุงจะปรากฏดังนี้

Dr. ขาดทุนที่เกิดขึ้นแล้วจากหลักทรัพย์หุ้นทุน	
ในความต้องการของตลาด - ไม่หมุนเวียน	22,000
Cr. หลักทรัพย์หุ้นทุนในความต้องการของตลาด - ไม่หมุนเวียน	22,000

ปรับปรุงการลดราคาลงหลักทรัพย์หุ้นทุนของบริษัทปองพล จำกัด

การโอนเปลี่ยนหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดจากประเภทหุ้นเวียดนามและไม่หุ้นเวียดนาม

การโอนหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดจากประเภทหุ้นเวียดนามเป็นประเภทไม่หุ้นเวียดนาม หรือโอนจากประเภทไม่หุ้นเวียดนามเป็นประเภทหุ้นเวียดนาม ให้โอนในราคาหุ้นหรือราคาตลาดที่ต่ำกว่า โดยพิจารณาเป็นราย ๆ ราคาที่โอนนี้จะเป็นราคาหุ้นใหม่ซึ่งจะทำให้เกิดผลขาดทุนที่เกิดขึ้นแล้วจะต้องนำผลขาดทุนจากการโอนเปลี่ยนประเภทหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดไปแสดงเป็นค่าใช้จ่ายอื่นในงบกำไรขาดทุนในงวดที่ทำการโอนเปลี่ยนประเภทนั้น

ตัวอย่างที่ 7 การโอนเปลี่ยนประเภทหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด

จากตัวอย่างที่ 5 บริษัท การ์ด จำกัด ทำการโอนหุ้นสามัญในบริษัท อินเดีย จำกัด ทั้งหมด ซึ่งมีราคาหุ้น 12,450 บาท ราคาตลาด 9,450 บาท ไปเป็นหลักทรัพย์ประเภทไม่หุ้นเวียดนาม

การบันทึกรายการจะปรากฏดังนี้

Dr. หลักทรัพย์หุ้นทุนในความต้องการของตลาด - ไม่หุ้นเวียดนาม	9,450
ขาดทุนจากการโอนเปลี่ยนประเภทหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด	3,000
Cr. หลักทรัพย์หุ้นทุนในความต้องการของตลาด - หุ้นเวียดนาม	12,450
บันทึกการโอนเปลี่ยนประเภทหลักทรัพย์ชนิดหุ้นเวียดนามเป็นไม่หุ้นเวียดนาม	
