

ປະກາສສກວິຊາຊື່ພບໍ່  
ທີ ๓/໨ໜ້າ  
ເຮືອງ ມາຕຮຽນການບໍ່  
ເຮືອງ ການແສດງຮາຍກາຣເຄື່ອງມືອທາງກາຣເງິນ

ອາຫຍວັນຈາຕາມມາດຣາ ۳ (၃) ແລະ ມາດຣາ ၃ ແຫ່ງພຣະບໍ່ ພ.ສ. ໨ໜ້າ ເພື່ອໃຫ້ເປັນ  
ມາຕຮຽນໃນການຈັດທຳບໍ່ ທາມກຸ່ມາຍວ່າດ້ວຍການບໍ່ ແລະ ກຸ່ມາຍອື່ນ ທັງນີ້ ມາຕຮຽນການບໍ່ ທີ່  
ຕ້ອງໄດ້ຮັບຄວາມເຫັນຂອບຈາກຄະກຽມການກຳກັບດູແລກາກປະກອບວິຊາຊື່ພບໍ່ ແລະ ປະກາສ  
ໃນຮາຈກິຈຈານບໍກຫາແລ້ວ ຈຶ່ງໃຊ້ບັນດັບໄດ້

ສກວິຊາຊື່ພບໍ່ ໂດຍຄວາມເຫັນຂອບຂອງຄະກຽມການກຳກັບດູແລກາກປະກອບວິຊາຊື່ພບໍ່  
ໃນການປະໜຸມຄົງທີ ៥ (၅/໨ໜ້າ) ເມື່ອວັນທີ ၃ ສິງຫາມ ພ.ສ. ໨ໜ້າ ຈຶ່ງອອກປະກາສໄວ້  
ດັ່ງຕ່ອໄປນີ້

ໜ້າ ១ ປະກາສນີ້ໃຫ້ໃຊ້ບັນດັບຕັ້ງແຕ່ວັນປະກາສໃນຮາຈກິຈຈານບໍກຫາເປັນຕົ້ນໄປ

ໜ້າ ២ ໄທຍກເລີກປະກາສສກວິຊາຊື່ພບໍ່ ທີ່ ၂၀/໨ໜ້າ ເຮືອງ ມາຕຮຽນການບໍ່  
ฉบັບທີ ၃ ເຮືອງ ການແສດງຮາຍກາຣເຄື່ອງມືອທາງກາຣເງິນ

ໜ້າ ៣ ໄທໃຫ້ມາຕຮຽນການບໍ່ ປັບທີ ၃ ເຮືອງ ການແສດງຮາຍກາຣເຄື່ອງມືອທາງກາຣເງິນ  
ຕາມທີ່ກຳຫັດທ້າຍປະກາສນີ້

ປະກາສ ວັນທີ ៣ ສິງຫາມ ພ.ສ. ໨ໜ້າ

ຈັກກົດສົງ ພຣາພັນອຸກຸດ  
ນາຍກສກວິຊາຊື່ພບໍ່

## มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32

### เรื่อง

#### การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน

#### คำนำ

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่ลิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2562 (IAS 32: Financial Instruments: Presentation (Bound volume 2020 Consolidated without early application))

#### ประวัติการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ (ใช้อ้างอิงเฉพาะสำหรับประเทศไทยเท่านั้น)

ฉบับปรับปรุงปี	การปรับปรุงจากฉบับปีก่อนหน้า	การปรับปรุงเนื่องมาจาก
2563	ไม่มีการปรับปรุงใด ๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-
2562	ปรับปรุงภาคผนวกย่อหน้าที่ 9 และ 10 และเพิ่มย่อหน้าที่ 97ก และ 97ก และปรับปรุงการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สามารถสรุปเหตุผลสำหรับการออกมาตรฐานการบัญชี และลักษณะสำคัญของมาตรฐานการบัญชี ซึ่งมีรายละเอียด ดังนี้

#### เหตุผลในการออกมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

- 1 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 107 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลเครื่องมือทางการเงิน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2563 อย่างไรก็ตาม หากกิจการได้จะถือปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ก็สามารถกระทำได้

#### ลักษณะที่สำคัญ

##### ขอบเขต

- 2 ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน



ได้รับการปรับปรุงให้มีความสอดคล้องอย่างเหมาะสมกับขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน

### หลักการ

- 3 โดยสรุป การที่ผู้ออกจะพิจารณาว่าเครื่องมือทางการเงินนั้นเป็นหนึ่งสินทางการเงินหรือตราสารทุน เครื่องมือทางการเงินดังกล่าวจะถือเป็นตราสารทุนก็ต่อเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทั้ง (1) และ (2) ด้านนี้
- (1) เครื่องมือทางการเงินนั้นไม่มีภาระผูกพันตามลัญญา
    - (1.1) ในการส่งมอบเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นให้กับกิจการอื่น หรือ
    - (1.2) ในการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนึ่งสินทางการเงินกับกิจการอื่นภายใต้เงื่อนไขที่อาจทำให้ผู้ออกเสียประโยชน์
  - (2) หากกิจการจะชำระหรืออาจจะชำระเครื่องมือทางการเงินดังกล่าวด้วยตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกนั้น เครื่องมือทางการเงินดังกล่าวถือเป็น
    - (2.1) รายการที่ไม่ใช่อนุพันธ์ ซึ่งผู้ออกไม่มีภาระผูกพันตามลัญญาในการส่งมอบตราสารทุนของผู้ออกเองในจำนวนหุ้นที่ผันแปร หรือ
    - (2.2) อนุพันธ์ที่ผู้ออกจะชำระโดยการแลกเปลี่ยนระหว่างเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินที่มีจำนวนเงินคงที่ กับตราสารทุนของกิจการเองในจำนวนหุ้นที่คงที่ ในการออกตราสารทุนเพื่อวัตถุประสงค์นี้ ตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกนั้นไม่รวมถึงเครื่องมือทางการเงินที่มีข้อตกลงตามลัญญาที่จะได้รับหรือส่งมอบตราสารทุนของผู้ออกในอนาคต
- 4 นอกจากนี้เมื่อกิจการผู้ออกเครื่องมือทางการเงินมีภาระผูกพันตามลัญญาในการซื้อหุ้นของกิจการ เองโดยใช้เงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นๆ ถือว่ากิจการมีภาระหนี้สินตามจำนวนเงินที่ผู้ออกเครื่องมือทางการเงินมีภาระผูกพันที่จะต้องชำระ
- 5 คำนิยามของสินทรัพย์ทางการเงินและหนึ่งสินทางการเงินและคำอธิบายของตราสารทุนได้รับการปรับปรุงให้สอดคล้องตามหลักการนี้
- 6 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้ให้คำอธิบายเกี่ยวกับการจัดประเภทของอนุพันธ์และลัญญาที่ไม่ใช่อนุพันธ์ที่ได้รับการอ้างอิงหรือจ่ายชำระด้วยตราสารทุนของกิจการ ตามหลักการที่กล่าวไว้ในข้อ 3 ข้างต้น โดยเฉพาะในกรณีที่กิจการใช้ตราสารทุนของกิจการเองเสมือนเป็นสกุลเงินในข้อตกลงในการรับหรือส่งมอบจำนวนหุ้นผันแปรซึ่งมีมูลค่าเทียบเป็นจำนวนเงินที่แน่นอนหรือมีมูลค่าเท่ากับจำนวนเงินที่ขึ้นอยู่กับการเปลี่ยนแปลงของตัวแปรอ้างอิง (เช่น ราคาสินค้าโภคภัณฑ์) ซึ่งในกรณีเช่นว่านี้ ลัญญาดังกล่าวจะไม่ถือเป็นตราสารทุนแต่ถือเป็นสินทรัพย์หรือหนึ่งสินทางการเงิน



### เครื่องมือทางการเงินที่มีลิทธิจะขาย

- 7 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้รวมเอาแนวปฏิบัติที่เคยเสนอไว้ในการตีความมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 34 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน—เครื่องมือทางการเงินหรือลิทธิที่จะไถ่ถอนของผู้ถือครอง ผลคือเครื่องมือทางการเงินที่มีลิทธิแก่ผู้ถือครองในการจะขายให้กับผู้อื่นเพื่อด้วยเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น (เครื่องมือทางการเงินที่มีลิทธิจะขาย) ถือเป็นหนึ่งสินทางการเงินของผู้อื่น เพื่อเป็นการตอบสนองกับข้อดีเด่นที่ได้รับต่อฉบับร่าง มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จึงเพิ่มแนวปฏิบัติและตัวอย่างให้กับกิจการที่ไม่มีส่วนทุนหรือทุนเรือนหุ้นไม่ถือเป็นส่วนทุนตามที่ได้ให้ความหมายไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

### เงื่อนไขการจ่ายชำระที่อาจเกิดขึ้น

- 8 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้รวมผลสรุปของการตีความมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 5 เรื่อง ประเภทของเครื่องมือทางการเงิน—เงื่อนไขการจ่ายชำระที่อาจเกิดขึ้น โดย เครื่องมือทางการเงินถือเป็นหนึ่งสินทางการเงินเมื่อลักษณะการจ่ายชำระขึ้นอยู่กับเหตุการณ์ในอนาคตซึ่งมีความไม่แน่นอนว่าเหตุการณ์เกิดขึ้นหรือไม่เกิดขึ้น หรือผลของเหตุการณ์ที่ยังมีความไม่แน่นอนซึ่งอยู่นอกเหนือการควบคุมของทั้งผู้อื่นและผู้ถือครอง จะไม่มีการพิจารณาเงื่อนไขการจ่ายชำระที่อาจเกิดขึ้นเฉพาะในกรณีที่การชำระบัญชีของผู้อื่นหรือเหตุการณ์ดังกล่าวไม่ใช่ธุกรรมที่จะเกิดขึ้นจริง

### ลิทธิเลือกชำระ

- 9 ภายใต้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน อนุพันธ์ เป็นสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินเมื่อทำให้คู่สัญญาฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งมีทางเลือก ในวิธีการจ่ายชำระ เว้นแต่ทางเลือกในการจ่ายชำระทั้งหมดล้วนให้เป็นตราสารทุน

### การวัดมูลค่าของส่วนประกอบของเครื่องมือทางการเงินแบบผสมในการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก

- 10 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้ปรับปรุงโดยตัดทางเลือกในการวัดมูลค่าส่วนประกอบที่เป็นหนี้สินของเครื่องมือทางการเงินแบบผสมในการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกที่มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 32 เดิมเคยให้ไว้ ซึ่งได้แก้วิธีมูลค่าส่วนที่เหลือหลังจากแยกส่วนของเจ้าของและวิธีวัดมูลค่ายุติธรรมที่เกี่ยวเนื่อง (relative-fair-value method) ดังนั้น ส่วนประกอบที่เป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินจะถูกแยกออกก่อน และมูลค่าส่วนที่เหลือจึงเป็นส่วนของเจ้าของ ข้อกำหนดในการแยกส่วนของค์ประกอบของหนี้สินและส่วนของเจ้าของของ



เครื่องมือทางการเงินแบบผสมนั้นเป็นไปตามคำนิยามของตราสารทุนที่เป็นมูลค่าส่วนที่เหลือ และเป็นไปตามข้อกำหนดการวัดมูลค่าของตราสารทุนตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน

### หุ้นทุนซื้อคืน

- 11 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน ได้รวมผลสรุปของการตีความมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 16 เรื่อง หุ้นทุน—การซื้อคืน ตราสารทุนของกิจการ (หุ้นทุนซื้อคืน) ที่การซื้อคืนหรือการขายออกไปภายหลังของตราสารทุน ของกิจการเองไม่เป็นผลทำให้เกิดผลกำไรหรือผลขาดทุนแก่กิจการ แต่เป็นการแสดงให้เห็น การอนรับว่างผู้ถือครองตราสารทุนที่ยอมสละส่วนได้เสียในส่วนของเจ้าของและผู้ที่ยังคงถือ ครองตราสารทุนต่อไป

### ดอกเบี้ย เงินปันผล ผลขาดทุนและกำไร

- 12 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน ได้รวมแนว ปฏิบัติเดิมในการตีความมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 17 เรื่อง ส่วนของ เจ้าของ— ต้นทุนของธุรกรรมเกี่ยวกับส่วนของเจ้าของ ต้นทุนการทำรายการที่เกิดขึ้นเนื่องจาก เป็นส่วนจำเป็นในการทำให้ธุรกรรมเกี่ยวกับส่วนของเจ้าของให้สำเร็จให้รับรู้เป็นส่วนหนึ่งของ ธุรกรรมดังกล่าว และหักออกจากส่วนของเจ้าของ

### ผลกระทบที่อาจจะเกิดขึ้นต่อการเสนอร่าง

- 13 การปรับปรุงนี้ได้พิจารณาประเด็นการจัดประเภทของบางรายการต่อไปนี้  
(1) เครื่องมือทางการเงินที่มีลิทธิ์ขาย  
(2) เครื่องมือทางการเงิน หรือส่วนประกอบของเครื่องมือทางการเงินที่กำหนดให้ กิจการมีภาระผูกพันในการส่งมอบสินทรัพย์สุทธิของกิจการตามสัดส่วนให้กิจการ อื่นเฉพาะเมื่อมีการชำระบัญชี
- 14 วัตถุประสงค์ คือ การปรับปรุงในระยะสั้นและเป็นการปรับปรุงที่มีขอบเขตจำกัดเพื่อ พัฒนาการรายงานทางการเงินของเครื่องมือทางการเงินบางประเภทที่เข้าคำนิยามของหนี้สิน ทางการเงินแต่เนื้อหาเป็นส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์สุทธิของกิจการ

\*\*คำนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้\*\*



มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32

เรื่อง

การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน

มาตรฐานการบัญชีในพงษ์ประภากุล



## สารบัญ

	จากย่อหน้าที่
<b>วัตถุประสงค์</b>	<b>2</b>
<b>ขอบเขต</b>	<b>4</b>
<b>คำนิยาม (ดูภาคผนวกย่อหน้าที่ 3 ถึง 23)</b>	<b>11</b>
<b>การแสดงรายการ</b>	<b>15</b>
หนี้สินและส่วนของเจ้าของ (ดูภาคผนวกย่อหน้าที่ 13 ถึง 14 ณ และ 25 ถึง 29 ก)	15
เครื่องมือทางการเงินแบบผสม (ดูภาคผนวกย่อหน้าที่ 30 ถึง 35)	28
หุ้นทุนซื้อคืน (ดูภาคผนวกย่อหน้าที่ 36)	33
ดอกเบี้ย เงินบันพล ผลขาดทุนและกำไร (ดูภาคผนวกย่อหน้าที่ 37)	35
การหักกลบสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน (ดูภาคผนวกย่อหน้าที่ 38 ก ถึง 38 ฉ และ 39)	42
วันถือปฏิบัติและการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง	96
การยกเลิกประกาศอื่น ๆ	98
<b>ภาคผนวก</b>	
<b>แนวทางปฏิบัติ</b>	



มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 2 ถึง 100 และภาคผนวก ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึง ข้อกำหนดของกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

## มาตรฐานบัญชี ฉบับที่ 32

### เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน

#### วัตถุประสงค์

- 1 (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)
- 2 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์ในการกำหนดหลักการเกี่ยวกับการแสดงรายการเครื่องมือทางการเงินเป็นหนึ่งสินทรัพย์หรือส่วนของเจ้าของ และการหักกลบที่ต้องจัดประเภทเครื่องมือทางการเงินกับหนี้สินทางการเงิน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ใช้กับการจัดประเภทเครื่องมือทางการเงินในมุมของผู้ออกเครื่องมือทางการเงินเพื่อจัดเป็นสินทรัพย์ทางการเงิน หนี้สินทางการเงิน และตราสารทุน รวมถึงการจัดประเภทดอกเบี้ย เงินปันผล ผลกำไรและขาดทุนที่เกี่ยวข้อง และสถานะกรณีที่ทำให้สินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินต้องหักกลบทัน
- 3 หลักการในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เสริมกับหลักการในการรับรู้รายการและการวัดมูลค่า สินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน ตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเครื่องมือทางการเงิน

#### ขอบเขต

- 4 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องถือปฏิบัติกับทุกกิจการสำหรับเครื่องมือทางการเงินทุกประเภท ยกเว้นรายการต่อไปนี้
  - 4.1 ส่วนได้เสียในบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือการร่วมค้า ตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินเฉพาะกิจการ หรือมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า อย่างไรก็ตาม ในบางกรณีมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 หรือมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 กำหนดหรืออนุญาตให้กิจการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน สำหรับส่วนได้เสียในบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือการร่วมค้า ซึ่งในกรณีดังกล่าวกิจการยังคงต้องถือปฏิบัติ



- ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ นอกจากนี้ กิจกรรมต้องนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาถือปฏิบัติกับอนุพันธ์ทั้งหมดที่ เชื่อมโยงกับส่วนได้เสียในบริษัทฯอย่าง บริษัทร่วม หรือการร่วมค้า
- 4.2 สิทธิและภาระผูกพันของนายจ้างที่เกิดจากแผนสิทธิประโยชน์ของพนักงาน ที่ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน
- 4.3 (ย่อหน้าไม่ใช้)
- 4.4 สัญญาประกันภัยตามคำนิยามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 เรื่อง สัญญาประกันภัย อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับอนุพันธ์ที่ແפגอยู่ในสัญญาประกันภัย หากมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 กำหนดให้กิจการแยกอนุพันธ์ที่ແຜอยู่ในสัญญา ประกันภัยออกจากนี้ ผู้ออกสัญญาค้าประกันทางการเงินต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 แต่ต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 หาก ผู้ออกสัญญาเลือกรับรู้รายการและวัดมูลค่าสัญญาดังกล่าวตาม มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 ซึ่งเป็นไปตามย่อหน้าที่ 4.4 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4
- 4.5 เครื่องมือทางการเงินที่อยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 เนื่องจากเครื่องมือทางการเงินดังกล่าวมีลักษณะการร่วมรับผลประโยชน์ตามดุลยพินิจ ผู้ออกเครื่องมือทางการเงินดังกล่าวได้รับการยกเว้นจากการปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 15 ถึง 32 และ ภาคผนวกย่อหน้าที่ 25 ถึง 35 ของ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ในเรื่องความแตกต่างระหว่างหนี้สินทางการเงินและตราสารทุน อย่างไรก็ตาม เครื่องมือทางการเงินเหล่านั้นยังคงต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดอื่นทั้งหมดในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ นอกจากนี้ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับอนุพันธ์ແຜที่รวมอยู่ในเครื่องมือทางการเงิน เหล่านั้นด้วย(ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9)
- 4.6 เครื่องมือทางการเงิน สัญญา และภาระผูกพันภัยได้การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ ซึ่งต้องปฏิบัติตาม มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ ยกเว้น
- 4.6.1 สัญญาภัยใต้ขอบเขตของย่อหน้าที่ 8 ถึง 10 ของ มาตรฐานการบัญชี ฉบับนี้ ที่ต้องปฏิบัติตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
- 4.6.2 ย่อหน้าที่ 33 และ 34 ของ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ โดยต้องถือปฏิบัติกับหุ้นทุนซื้อคืนที่ซื้อ ขาย ออก หรือยกเลิกตามโครงการให้สิทธิซื้อหุ้น แก่พนักงานและข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์อื่น ๆ



- 5 – 7 (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่ใช้)
- 8 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องถือปฏิบัติกับสัญญาจะซื้อหรือสัญญาจะขายรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงิน ซึ่งสามารถชำระสัญญาด้วยจำนวนสุทธิเป็นเงินสดหรือเครื่องมือทางการเงินอื่น หรือโดยการแลกเปลี่ยนเครื่องมือทางการเงิน เสมือนว่าสัญญาดังกล่าวเป็นเครื่องมือทางการเงินประเภทหนึ่ง ยกเว้นสัญญาซึ่งทำขึ้นและถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อรับหรือส่งมอบรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงิน ตามข้อกำหนดเกี่ยวกับการซื้อ การขาย หรือการใช้ที่คาดว่าจะเกิดของกิจการ อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องถือปฏิบัติกับสัญญาซึ่งกิจการกำหนดให้วัดมูลค่าด้วยมูลค่าดุลธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุนตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 2.5 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เครื่องมือทางการเงิน
- 9 มีหลายวิธีที่สัญญาจะซื้อหรือสัญญาจะขายรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงินสามารถชำระสัญญาด้วยจำนวนสุทธิเป็นเงินสดหรือเครื่องมือทางการเงินอื่น หรือโดยการแลกเปลี่ยนเครื่องมือทางการเงิน ซึ่งรวมถึงกรณีต่อไปนี้
- 9.1 เมื่อเงื่อนไขในสัญญายอมให้คู่สัญญาฝ่ายใดฝ่ายหนึ่ง ชำระสัญญาด้วยจำนวนสุทธิเป็นเงินสดหรือเครื่องมือทางการเงินอื่น หรือโดยการแลกเปลี่ยนเครื่องมือทางการเงิน
  - 9.2 เมื่อไม่ได้มีการระบุไว้อย่างชัดเจนในสัญญาว่ากิจการสามารถชำระสัญญาด้วยจำนวนสุทธิเป็นเงินสดหรือเครื่องมือทางการเงินอื่น หรือโดยการแลกเปลี่ยนเครื่องมือทางการเงินแต่ในทางปฏิบัติกิจการชำระสัญญาที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันด้วยจำนวนสุทธิเป็นเงินสดหรือเครื่องมือทางการเงินอื่น หรือโดยการแลกเปลี่ยนเครื่องมือทางการเงิน (ไม่ว่าจะด้วยการเข้าทำรายการกับคู่สัญญาโดยการทำสัญญาหักกลบทรือโดยการขายสัญญา ก่อนที่จะมีการใช้สิทธิตามสัญญานั้นหรือก่อนสัญญาหมดอายุ)
  - 9.3 เมื่อกิจการมีวิธีปฏิบัติสำหรับสัญญาที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันในการรับมอบรายการ อ้างอิงและขยายรายการตั้งกล่าวภายในระยะเวลาอันสั้นหลังการรับมอบเพื่อวัตถุประสงค์ในการทำกำไรจากความผันผวนในระยะสั้นของราคาหรือส่วนต่างของผู้ค้า
  - 9.4 เมื่อรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงินตามสัญญาสามารถเปลี่ยนเป็นเงินสดได้ทันที สัญญาซึ่งเป็นไปตามย่อหน้าที่ 9.2 หรือ 9.3 ไม่ได้จัดทำขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อรับหรือส่งมอบรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงินตามข้อกำหนดเกี่ยวกับการซื้อ การขาย หรือการใช้ที่คาดว่าจะเกิดของกิจการจึงอยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ สัญญาอื่นๆ ตามย่อหน้าที่ 8 ต้องประเมินก่อนว่าสัญญาดังกล่าวจัดทำขึ้นและถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อรับหรือส่งมอบรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงินตามข้อกำหนดเกี่ยวกับการซื้อ การขาย หรือการใช้ที่คาดว่าจะเกิดของกิจการหรือไม่ และจึงพิจารณาว่าสัญญาดังกล่าวอยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้หรือไม่
- 10 สิทธิเลือกซึ่งเป็นลายลักษณ์อักษรที่จะซื้อหรือจะขายรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงิน ซึ่งสามารถชำระสัญญาด้วยจำนวนสุทธิเป็นเงินสดหรือเครื่องมือทางการเงินอื่น หรือโดยการ



แลกเปลี่ยนเครื่องมือทางการเงิน ตามย่อหน้าที่ 9.1 หรือ 9.4 อยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐาน การบัญชีฉบับนี้ สัญญาดังกล่าวต้องไม่เป็นสัญญาที่จัดทำขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อรับหรือส่ง มอบรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงินตามข้อกำหนดเกี่ยวกับการซื้อ การขาย หรือการใช้ที่คาด ว่าจะเกิดของกิจกรรม

### คำนิยาม (ดูภาคผนวกย่อหน้าที่ 3 ถึง 23)

#### 11 คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้

- เครื่องมือทางการเงิน** หมายถึง สัญญาใด ๆ ที่ทำให้กิจการหนึ่งมีสินทรัพย์ทางการเงินและ อีกกิจการหนึ่งมีหนี้สินทางการเงินหรือตราสารทุน
- สินทรัพย์ทางการเงิน** หมายถึง สินทรัพย์ดังต่อไปนี้
- 1) เงินสด
  - 2) ตราสารทุนของกิจการอื่น
  - 3) สิทธิอิ atm สัญญา
    - 3.1) ที่จะรับเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นจาก กิจการอื่น หรือ
    - 3.2) ที่จะแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ทางการเงินหรือ หนี้สินทางการเงินกับกิจการอื่นภายใต้เงื่อนไข ที่ผู้จะเป็นประโยชน์ต่อ กิจการ หรือ
  - 4) สัญญาที่จะหรืออาจจะชำระสัญญาด้วยตราสารทุน ของกิจการเองและเป็น
    - 4.1) รายการที่ไม่ใช่อนุพันธ์ ซึ่งกิจการมีหรืออาจจะ มีภาระผูกพันในการรับตราสารทุนของกิจการ เองเป็นจำนวนที่ผันแปร หรือ
    - 4.2) รายการที่เป็นอนุพันธ์ที่จะหรืออาจจะชำระ สัญญาเป็นสิ่งอื่นที่ไม่ใช่การแลกเปลี่ยนเงินสด หรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นในจำนวนเงินที่ คงที่ กับตราสารทุนของกิจการเองในจำนวนที่ คงที่ เพื่อวัตถุประสงค์นี้ตราสารทุนของกิจการ ไม่รวมเครื่องมือทางการเงินต่อไปนี้ เครื่องมือ ทางการเงินที่มีลักษณะขายซึ่งจัดประเภทเป็น ตราสารทุนตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 16ก และ 16ช เครื่องมือทางการเงินที่ทำให้กิจการมี



ภาระผูกพันในการส่งมอบสินทรัพย์สุทธิของกิจการตามสัดส่วนให้กิจการอื่นเฉพาะเมื่อมีการชำระบัญชีและจัดประเภทเป็นตราสารทุนตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง หรือเครื่องมือทางการเงินที่เป็นสัญญาเพื่อรับหรือส่งมอบตราสารทุนของกิจการเองในอนาคต

หนี้สินทางการเงิน

หมายถึง หนี้สินดังต่อไปนี้

1) ภาระผูกพันตามสัญญา

1.1) ที่จะส่งมอบเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นให้กิจการอื่น หรือ

1.2) ที่จะแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินกับกิจการอื่นภายใต้เงื่อนไขที่น่าจะทำให้กิจการเสียประโยชน์ หรือ

2) สัญญาที่จะหรืออาจจะชำระสัญญาด้วยตราสารทุนของกิจการเองและเป็น

2.1) รายการที่ไม่ใช่อนุพันธ์ ซึ่งกิจการมีหรืออาจจะมีภาระผูกพันในการส่งมอบตราสารทุนของกิจการเองเป็นจำนวนที่ผันแปร หรือ

2.2) รายการที่เป็นอนุพันธ์ที่จะหรืออาจจะชำระสัญญาเป็นสิ่งอื่นที่ไม่ใช่การแลกเปลี่ยนเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นในจำนวนเงินที่คงที่ กับตราสารทุนของกิจการเองในจำนวนที่คงที่ เพื่อวัตถุประสงค์นี้ สิทธิ สิทธิเลือก หรือใบสำคัญแสดงสิทธิเพื่อให้ได้มาซึ่งตราสารทุนของกิจการเองในจำนวนที่คงที่ เพื่อแลกกับเงินในจำนวนที่คงที่ไม่ว่าจะเป็นสกุลเงินใด ๆ จะถือว่าเป็นตราสารทุน หากกิจการเสนอสิทธิ สิทธิเลือก หรือใบสำคัญแสดงสิทธิดังกล่าวให้แก่เจ้าของตราสารทุนที่ไม่ใช่อนุพันธ์ในลำดับชั้นเดียวกันในปัจจุบันทุกคนตามสัดส่วน นอกจากนี้เพื่อวัตถุประสงค์นี้ตราสารทุนของกิจการไม่รวมเครื่องมือทางการเงินต่อไปนี้



เครื่องมือทางการเงินที่มีสิทธิจะขายซึ่งจัดประเภทเป็นตราสารทุนตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข เครื่องมือทางการเงินที่ทำให้กิจกรรมมีภาระผูกพันในการส่งมอบสินทรัพย์สุทธิของกิจกรรมตามสัดส่วนให้กิจกรรมอื่นเฉพาะเมื่อมีการชำระบัญชีและจัดประเภทเป็นตราสารทุนตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง หรือเครื่องมือทางการเงินที่เป็นสัญญาเพื่อการรับหรือส่งมอบตราสารทุนของกิจการเองในอนาคต

โดยมีข้อยกเว้นคือ เครื่องมือทางการเงินที่เป็นไปตามคำนิยามของหนี้สินทางการเงินให้จัดประเภทเป็นตราสารทุน หากเครื่องมือทางการเงินนั้นมีลักษณะดังกล่าวทั้งหมดและเข้าเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือ ย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง

ตราสารทุน	นายถึง สัญญาได ๆ ที่แสดงให้เห็นถึงส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์ของกิจการภายหลังหักหนี้สินทั้งหมดของกิจการ
มูลค่าอยู่ติดรวม	หมายถึง ราคาที่จะได้รับจากการขายสินทรัพย์ หรือจะจ่ายเพื่อโอนหนี้สินในรายการที่เกิดขึ้นในสภาพปัจจุบันว่างบัญชีรวมตลาดณ วันที่วัดมูลค่า (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่าอยู่ติดรวม)
เครื่องมือทางการเงินที่มีสิทธิจะขาย	เครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิแก่ผู้ถือครองในการขาย เครื่องมือทางการเงินคืนให้กับผู้ออกเพื่อแลกกับเงินสด หรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น หรือเครื่องมือทางการเงินที่ขายคืนให้ผู้ออกเป็นไปโดยอัตโนมัติเมื่อเหตุการณ์ในอนาคตซึ่งมีความไม่แน่นอนเกิดขึ้น หรือเมื่อผู้ถือครองเสียชีวิตหรือเกณฑ์ผลอาชญา

- 12 คำศัพท์ต่อไปนี้ให้มีความหมายตามที่กำหนดไว้ในภาคผนวก ก ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน และสามารถนำมาใช้ได้กับมาตรฐานการบัญชี ฉบับนี้ตามความหมายโดยเฉพาะที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9



- ราคาน้ำดื่มประจำเดือนของสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน
  - การตัดรายการ
  - อนุพันธ์
  - วิธีดอกเบี้ยที่แท้จริง
  - สัญญาค้าประกันทางการเงิน
  - หนี้สินทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่าด้วยตัวอักษรผ่านกำไรหรือขาดทุน
  - สัญญาผูกมัด
  - รายการที่คาดการณ์
  - ประสิทธิผลในการป้องกันความเสี่ยง
  - รายการที่มีการป้องกันความเสี่ยง
  - เครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยง
  - ถือไว้เพื่อค้า
  - การซื้อหรือขายตามวิธีปกติ
  - ต้นทุนการทำรายการ
- 13 ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ คำว่า “สัญญา” หรือ “ตามสัญญา” หมายถึง ข้อตกลงระหว่างสองฝ่ายขึ้นไปที่มีผลกระทบเชิงเศรษฐกิจที่ชัดเจน ซึ่งไม่อาจหลีกเลี่ยงได้โดยง่าย เนื่องจากโดยปกติ ข้อตกลงมีผลบังคับตามกฎหมาย สัญญาร่วมทั้งเครื่องมือทางการเงินอาจมีหลายรูปแบบและไม่จำเป็นต้องเป็นลายลักษณ์อักษร
- 14 ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้คำว่า “กิจการ” หมายรวมถึงบุคคล ห้างหุ้นส่วน บริษัท ทรัสต์ และหน่วยงานภาครัฐ

### การแสดงรายการ

หนี้สินและส่วนของเจ้าของ (ดูภาคผนวกย่อหน้าที่ 13 ถึง 14 ณ และ 25 ถึง 29 ก)

- 15 ณ วันที่รับรู้รายการเพื่อเริ่มแรก กิจการที่ออกเครื่องมือทางการเงินต้องจัดประเภทเครื่องมือทางการเงินหรือส่วนประกอบของเครื่องมือทางการเงินเป็นหนี้สินทางการเงิน สินทรัพย์ทางการเงิน หรือตราสารทุนตามเนื้อหาของข้อตกลงตามสัญญาและคำนิยามของหนี้สินทางการเงิน สินทรัพย์ทางการเงินและตราสารทุน
- 16 เมื่อผู้ออกเครื่องมือทางการเงินถือปฏิบัติตามคำนิยามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 11 เพื่อพิจารณา ว่าเครื่องมือทางการเงินนั้นเป็นตราสารทุนแทนที่จะเป็นหนี้สินทางการเงินหรือไม่ เครื่องมือทางการเงินดังกล่าวจะถือว่าเป็นตราสารทุนก็ต่อเมื่อเข้าเงื่อนไขทั้งย่อหน้าที่ 16.1 และ 16.2 ต่อไปนี้
- 16.1 เครื่องมือทางการเงินนั้นไม่มีภาระผูกพันตามสัญญาดังต่อไปนี้
- 16.1.1 ในการส่งมอบเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นให้กับกิจการอื่น หรือ



- 16.1.2 ในการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินกับกิจการอื่น ภายใต้เงื่อนไขที่น่าจะทำให้ผู้ออกเครื่องมือทางการเงินเสียประโยชน์
- 16.2 ถ้าเครื่องมือทางการเงินนั้นจะหรืออาจจะชำระด้วยตราสารทุนของกิจการเอง เครื่องมือทางการเงินดังกล่าวต้อง
- 16.2.1 เป็นรายการที่ไม่ใช่อนุพันธ์ ซึ่งกิจการไม่มีภาระผูกพันตามสัญญาที่จะส่งมอบตราสารทุนของกิจการเองในจำนวนที่ผันแปร หรือ
- 16.2.2 เป็นอนุพันธ์ที่จะชำระโดยผู้ออกด้วยการแลกเปลี่ยนเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นในจำนวนเงินที่คงที่ กับตราสารทุนของกิจการเองในจำนวนที่คงที่เท่านั้น สำหรับวัตถุประสงค์ดังกล่าว สิทธิ สิทธิเลือก หรือใบสำคัญแสดงสิทธิในการได้มาซึ่งตราสารทุนของกิจการเองในจำนวนที่คงที่ เพื่อแลกกับจำนวนเงินที่คงที่ ไม่ว่าจะเป็นสกุลเงินใด ๆ จะถือว่าเป็นตราสารทุนหากกิจการเสนอสิทธิ สิทธิเลือก หรือใบสำคัญแสดงสิทธิดังกล่าวในลำดับชั้นเดียวกันในปัจจุบันทุกคนตามสัดส่วนตราสารทุนที่ไม่เป็นอนุพันธ์ของกิจการเอง นอกจากนี้สำหรับวัตถุประสงค์ดังกล่าว ตราสารทุนของกิจการเองที่กิจการเป็นผู้ออกไม่ให้รวมเครื่องมือทางการเงินที่มีลักษณะทั้งหมดและเข้าเงื่อนไขที่ระบุในย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง หรือเครื่องมือทางการเงินที่เป็นสัญญาที่จะมีการรับหรือส่งมอบตราสารทุนของกิจการเองที่กิจการเป็นผู้ออกในอนาคต ภาระผูกพันตามสัญญาร่วมทั้งภาระผูกพันตามสัญญาที่เกิดขึ้นจากตราสารอนุพันธ์ทางการเงินที่จะหรืออาจจะก่อให้เกิดการรับหรือส่งมอบตราสารทุนของกิจการเองที่กิจการเป็นผู้ออกในอนาคต แต่ไม่เข้าเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 16.1 และ 16.2 ข้างต้น ไม่ถือเป็นตราสารทุน ทั้งนี้มีข้อยกเว้นว่าเครื่องมือทางการเงินที่เป็นไปตามคำนิยามของหนี้สินทางการเงินจะจัดประเภทเป็นตราสารทุน หากเครื่องมือทางการเงินดังกล่าว มีลักษณะทั้งหมดและเข้าเงื่อนไขที่กำหนดไว้ตามย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง

### เครื่องมือทางการเงินที่มีสิทธิจะขาย

16ก เครื่องมือทางการเงินที่มีสิทธิจะขายรวมถึงภาระผูกพันตามสัญญาสำหรับผู้ออกเครื่องมือทางการเงินในการซื้อคืนหรือไถ่ถอนเครื่องมือทางการเงินด้วยเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงิน อื่นเมื่อมีการใช้สิทธิจะขาย ตามข้อยกเว้นในคำนิยามของหนี้สินทางการเงิน เครื่องมือทางการเงินที่มีภาระผูกพันดังกล่าวจะจัดประเภทเป็นตราสารทุนได้หากเครื่องมือทางการเงินนั้นมีลักษณะทุกข้อดังต่อไปนี้

16ก.1 เครื่องมือทางการเงินนี้ให้สิทธิผู้ถือครองในสินทรัพย์สุทธิของกิจการตามสัดส่วนเมื่อมีการชำระบัญชีของกิจการ สินทรัพย์สุทธิของกิจการนั้น คือ สินทรัพย์คงเหลือ



- หลังหักสิทธิเรียกร้องอื่นทั้งหมดเหนือสินทรัพย์ของกิจการ การกำหนดสัดส่วนของสินทรัพย์สุทธิคำนวณโดย
- 16ก.1.1 แบ่งสินทรัพย์สุทธิของกิจการเมื่อระบบบัญชีออกเป็นหน่วยที่มีจำนวนเงินเท่าๆ กัน และ
- 16ก.1.2 คูณจำนวนเงินข้างต้นด้วยจำนวนหน่วยที่ถือครองโดยผู้ถือครองเครื่องมือทางการเงินนั้น
- 16ก.2 เครื่องมือทางการเงินนี้อยู่ในประเภทของเครื่องมือทางการเงินที่ด้อยสิทธิกว่าเครื่องมือทางการเงินประเภทอื่นทั้งหมด จะเป็นเช่นนั้นได้เมื่อ
- 16ก.2.1 เครื่องมือทางการเงินนี้ไม่มีสิทธิพิเศษเหนือสิทธิเรียกร้องอื่นในสินทรัพย์ของกิจการ ณ วันชำระบัญชี และ
- 16ก.2.2 เครื่องมือทางการเงินนี้ไม่จำเป็นต้องแปลงสภาพเป็นเครื่องมือทางการเงินอื่น ก่อนที่เครื่องมือทางการเงินนี้จะอยู่ในประเภทของเครื่องมือทางการเงินที่ด้อยสิทธิกว่าเครื่องมือทางการเงินประเภทอื่นทั้งหมด
- 16ก.3 เครื่องมือทางการเงินทั้งหมดที่อยู่ในประเภทเครื่องมือทางการเงินที่ด้อยสิทธิกว่าเครื่องมือทางการเงินประเภทอื่นทั้งหมดต้องมีลักษณะเหมือนกันทุกประการ เช่น เครื่องมือทางการเงินต้องมีสิทธิจะขายเหมือนกันและมีสูตรหรือวิธีอื่นที่ใช้ในการคำนวณราคาซื้อคืนหรือราคาได้ถอนเหมือนกันสำหรับเครื่องมือทางการเงินทั้งหมดในประเภทเดียวกัน
- 16ก.4 นอกเหนือจากการผูกพันตามสัญญาสำหรับผู้ออกในการซื้อคืนหรือไถถอนเครื่องมือทางการเงินดังกล่าวด้วยเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นแล้ว เครื่องมือทางการเงินดังกล่าวไม่รวมภาวะผูกพันตามสัญญาใดๆ ในกรณีส่งมอบเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นให้กิจการอื่น หรือแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินกับกิจการอื่นภายใต้เงื่อนไขที่น่าจะทำให้กิจการเสียประโยชน์ นอกจากนี้ เครื่องมือทางการเงินนี้ไม่เป็นสัญญาที่จะหรืออาจจะชำระด้วยตราสารทุนของกิจการเองตามที่ได้กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 11 ข้อ 2 ของคำนิยามของหนี้สินทางการเงิน
- 16ก.5 กระแสเงินสดที่คาดว่าจะเกิดขึ้นทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับเครื่องมือทางการเงินตลอดอายุของเครื่องมือทางการเงินเกือบทั้งหมดขึ้นอยู่กับกำไรหรือขาดทุน การเปลี่ยนแปลงในสินทรัพย์สุทธิที่รับรู้หรือการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าดุลธรรมของทั้งสินทรัพย์สุทธิที่รับรู้และที่ไม่รับรู้ของกิจการตลอดอายุของเครื่องมือทางการเงินนั้น (ไม่รวมถึงผลกระทบใดๆ ของเครื่องมือทางการเงิน)
- 16ข นอกเหนือจากการเงินที่ถูกจัดประเภทให้เป็นตราสารทุนตามคุณสมบัติที่กล่าวมาแล้วทั้งหมดข้างต้น ผู้ออกเครื่องมือทางการเงินจะต้องไม่มีเครื่องมือทางการเงินหรือสัญญาอื่นที่มี
- 16ข.1 กระแสเงินสดรวมเกือบทั้งหมดขึ้นอยู่กับกำไรหรือขาดทุน หรือการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของสินทรัพย์สุทธิที่รับรู้ หรือการเปลี่ยนแปลงของมูลค่าดุลธรรมของทั้งสินทรัพย์สุทธิที่



รับรู้และที่ไม่รับรู้ของกิจการ (ไม่รวมถึงผลกระทบใด ๆ ของเครื่องมือทางการเงินหรือสัญญาณนั้น) และ

- 16.2 ผลกระทบอย่างมากของการจำกัดหรือการกำหนดจำนวนที่คงที่ของผลตอบแทน ส่วนที่เหลือของผู้ถือเครื่องมือทางการเงินที่มีสิทธิจะขาย

สำหรับวัตถุประสงค์ในการนำเงื่อนไขนี้มาถือปฏิบัติ กิจการต้องไม่คำนึงถึงสัญญาที่ไม่ใช่สัญญาทางการเงินที่มีผู้ถือเครื่องมือทางการเงินดังที่กล่าวในย่อหน้าที่ 16 ก ที่มีข้อกำหนดและเงื่อนไขตามสัญญาที่คล้ายคลึงกับข้อกำหนดและเงื่อนไขตามสัญญาของสัญญาที่เทียบเท่าที่อาจจะเกิดขึ้นระหว่างผู้ถือรายการที่ไม่ใช่เครื่องมือทางการเงินกับกิจการที่เป็นผู้ออก หากกิจการไม่สามารถกำหนดได้ว่าเป็นไปตามเงื่อนไขนี้ กิจการต้องไม่จัดประเภทเครื่องมือทางการเงินที่มีสิทธิจะขายเป็นตราสารทุน

เครื่องมือทางการเงินหรือส่วนประกอบของเครื่องมือทางการเงินที่ทำใหกิจการมีภาระผูกพันที่ต้องส่งมอบสินทรัพย์สุทธิของกิจการตามสัดส่วนใหกิจการอื่นเฉพาะเมื่อมีการชำระบัญชี

- 16.1 เครื่องมือทางการเงินบางชนิดมีภาระผูกพันตามสัญญาที่ผู้ออกจะต้องส่งมอบสินทรัพย์สุทธิของกิจการตามสัดส่วนใหกิจการอื่นเฉพาะเมื่อมีการชำระบัญชี ภาระผูกพันดังกล่าวเกิดขึ้นเนื่องจากการชำระบัญชีนั้นเป็นได้ทั้งกรณีมีความแน่นอนที่จะเกิดขึ้นและกิจการไม่สามารถควบคุมได้ (เช่น กิจการที่มีอายุจำกัด) หรือมีความไม่แน่นอนที่จะเกิดขึ้น แต่เป็นทางเลือกของผู้ถือ เครื่องมือทางการเงิน ตามข้อยกเว้นในคำนิยามของหนี้สินทางการเงิน เครื่องมือทางการเงินที่มีภาระผูกพันดังกล่าวจะจัดประเภทเป็นตราสารทุนได้ หากเครื่องมือทางการเงินนั้นมีลักษณะทุกข้อดังนี้

- 16.1.1 ผู้ถือครองมีสิทธิในสินทรัพย์สุทธิของกิจการตามสัดส่วน ในกรณีที่มีการชำระบัญชี สินทรัพย์สุทธิของกิจการนั้น คือ สินทรัพย์คงเหลือหลังหักสิทธิเรียกร้องอื่นทั้งหมด เนื่องจากสินทรัพย์ของกิจการ การกำหนดสัดส่วนของสินทรัพย์สุทธิคำนวณโดย

- 16.1.1.1 แบ่งสินทรัพย์สุทธิของกิจการเมื่อชำระบัญชีออกเป็นหน่วยที่มีจำนวนเงินเท่าๆ กัน และ

- 16.1.1.2 คุณจำนวนเงินข้างต้นด้วยจำนวนหน่วยที่ถือครองโดยผู้ถือครองเครื่องมือทางการเงินนั้น

- 16.1.2 เครื่องมือทางการเงินนี้อยู่ในประเภทของเครื่องมือทางการเงินที่ด้อยสิทธิกว่า เครื่องมือทางการเงินประเภทอื่นทั้งหมด จะเป็นเช่นนั้นได้เมื่อ

- 16.1.2.1 เครื่องมือทางการเงินนี้ไม่มีสิทธิพิเศษเหนือสิทธิเรียกร้องอื่นในสินทรัพย์ของกิจการ ณ วันชำระบัญชี และ

- 16.1.2.2 เครื่องมือทางการเงินนี้ไม่จำเป็นต้องแปลงสภาพเป็นเครื่องมือทางการเงิน อื่น ก่อนที่เครื่องมือทางการเงินนี้จะอยู่ในประเภทของเครื่องมือทางการเงิน ที่ด้อยสิทธิกว่าเครื่องมือทางการเงินประเภทอื่นทั้งหมด



- 16ค.3 เครื่องมือทางการเงินทั้งหมดที่อยู่ในประเภทเครื่องมือทางการเงินที่ด้อยสิทธิกว่า เครื่องมือทางการเงินประเภทอื่นทั้งหมดต้องมีภาระผูกพันตามสัญญาที่เหมือนกัน ทุกประการเพื่อให้กิจการที่เป็นผู้ออกเครื่องมือทางการเงินส่งมอบสินทรัพย์สุทธิของ กิจการตามสัดส่วนให้กิจการอื่นเมื่อชำระบัญชี
- 16ง นอกเหนือจากเครื่องมือทางการเงินที่ถูกจัดประเภทให้เป็นตราสารทุนตามคุณสมบัติที่กล่าว มาแล้วทั้งหมดข้างต้น ผู้ออกเครื่องมือทางการเงินจะต้องไม่มีเครื่องมือทางการเงินหรือ สัญญาอื่นที่มี
- 16ง.1 กระแสเงินสดรวมเกือบทั้งหมดขึ้นอยู่กับกำไรหรือขาดทุน หรือการเปลี่ยนแปลงในมูลค่า ของสินทรัพย์สุทธิที่รับรู้ หรือการเปลี่ยนแปลงของมูลค่า-yield ธรรมของทั้งสินทรัพย์สุทธิที่ รับรู้และที่ไม่รับรู้ของกิจการ (ไม่รวมถึงผลกำไรใด ๆ ของเครื่องมือทางการเงินหรือ สัญญานั้น) และ
- 16ง.2 ผลกระทบอย่างมากของการจำกัดหรือการกำหนดจำนวนที่คงที่ของผลตอบแทน ส่วนที่เหลือของผู้ถือเครื่องมือทางการเงิน สำหรับตุณประสงค์ในการนำเงื่อนไขนี้มาถือปฏิบัติ กิจการต้องไม่ดำเนินถึงสัญญาที่ไม่ใช่สัญญา ทางการเงินที่มีผู้ถือเครื่องมือทางการเงินดังที่กล่าวในย่อหน้าที่ 16ค ที่มีข้อกำหนดและเงื่อนไข ตามสัญญาที่คล้ายคลึงกับข้อกำหนดและเงื่อนไขตามสัญญาของสัญญาที่เทียบเท่าที่อาจจะ เกิดขึ้นระหว่างผู้ถือรายการที่ไม่ใช่เครื่องมือทางการเงินกับกิจการที่เป็นผู้ออก หากกิจการไม่ สามารถกำหนดได้ว่าเป็นไปตามเงื่อนไขนี้ กิจการต้องไม่จัดประเภทเครื่องมือทางการเงินเป็น ตราสารทุน
- การจัดประเภทรายการใหม่ของเครื่องมือทางการเงินที่มีสิทธิจะขายและเครื่องมือ ทางการเงินที่ทำให้กิจการมีภาระผูกพันที่ต้องส่งมอบสินทรัพย์สุทธิของกิจการตามสัดส่วน ให้กิจการอื่นเฉพาะเมื่อการชำระบัญชี**
- 16จ กิจการต้องจัดประเภทเครื่องมือทางการเงินเป็นตราสารทุนตามย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือ ย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง ตั้งแต่วันที่เครื่องมือทางการเงินมีลักษณะทั้งหมดและเป็นไปตาม เงื่อนไขที่กำหนดตามย่อหน้าดังกล่าว กิจการต้องจัดประเภทรายการใหม่สำหรับเครื่องมือ ทางการเงิน ตั้งแต่วันที่เครื่องมือทางการเงินขาดลักษณะหรือเงื่อนไขอย่างหนึ่งตาม ข้อกำหนดย่อหน้าดังกล่าว ตัวอย่างเช่น หากกิจการผู้ออกໄດ่ถอนเครื่องมือทางการเงินที่ไม่มีสิทธิ จะขายทั้งหมด และเครื่องมือทางการเงินที่มีสิทธิจะขายได ๆ ที่เหลืออยู่มีลักษณะทั้งหมดและ เป็นไปตามเงื่อนไขทั้งหมดตามย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข กิจการต้องจัดประเภทรายการใหม่ สำหรับเครื่องมือทางการเงินที่มีสิทธิจะขายนั้นเป็นตราสารทุนนับจากวันที่กิจการໄດ่ถอน เครื่องมือทางการเงินที่ไม่มีสิทธิจะขาย
- 16ฉ กิจการต้องถือปฏิบัติสำหรับการจัดประเภทรายการใหม่ของเครื่องมือทางการเงินตามย่อหน้าที่ 16จ ดังนี้



- 16.1 กิจการต้องจัดประเภทรายใหม่จากตราสารทุนเป็นหนี้สินทางการเงินตั้งแต่วันที่เครื่องมือทางการเงินขาดลักษณะหรือเงื่อนไขอย่างใดอย่างหนึ่งตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือ ย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง และต้องวัดมูลค่าด้วยตัวธรรมของหนี้สินทางการเงิน ณ วันที่จัดประเภทรายใหม่ กิจการต้องรับรู้ผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของตราสารทุนและมูลค่าด้วยตัวธรรมของหนี้สินทางการเงินในส่วนของเจ้าของ ณ วันที่จัดประเภทรายใหม่
- 16.2 กิจการต้องจัดประเภทรายใหม่จากหนี้สินทางการเงินเป็นตราสารทุนตั้งแต่วันที่เครื่องมือทางการเงินมีลักษณะทั้งหมดและเป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนดตามย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือ ย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง และต้องวัดมูลค่าตราสารทุนด้วยมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินทางการเงิน ณ วันที่จัดประเภทรายใหม่

#### การไม่มีภาระผูกพันตามสัญญาในการส่งมอบเงินสดหรือลินทรัพย์ทางการเงินอื่น (ย่อหน้าที่ 16.1)

- 17 นอกเหนือจากการณ์ตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง ลักษณะสำคัญที่ทำให้หนี้สินทางการเงินแตกต่างจากตราสารทุน คือหนี้สินทางการเงินมีภาระผูกพันตามสัญญาของคู่สัญญาฝ่ายหนึ่งของเครื่องมือทางการเงินนั้น (ผู้ออก) ในการส่งมอบเงินสดหรือลินทรัพย์ทางการเงินอื่นให้กับคู่สัญญาอีกฝ่ายหนึ่ง (ผู้ถือครอง) หรือในการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินกับผู้ถือครองภายใต้เงื่อนไขที่อาจทำให้ผู้ออกเสียประโยชน์ แม้ว่าผู้ถือตราสารทุนอาจมีสิทธิในการได้รับเงินปันผลหรือการแบ่งปันส่วนทุนอื่นตามสัดส่วน แต่ผู้ออกไม่มีภาระผูกพันตามสัญญาในการจ่ายการแบ่งปันส่วนทุนดังกล่าวเนื่องจากไม่มีข้อกำหนดให้ผู้ออกต้องส่งมอบเงินสดหรือลินทรัพย์ทางการเงินอื่นให้คู่สัญญาอีกฝ่าย
- 18 กิจการที่ออกเครื่องมือทางการเงินต้องจัดประเภทเครื่องมือทางการเงินในงบแสดงฐานะการเงินโดยคำนึงถึงเนื้อหามากกว่ารูปแบบทางกฎหมาย เนื้อหากับรูปแบบทางกฎหมายมักจะสอดคล้องกันแต่มีบางกรณีที่ไม่เป็นเช่นนั้น เครื่องมือทางการเงินบางชนิดมีรูปแบบทางกฎหมาย เป็นส่วนของเจ้าของแต่เนื้อหาเป็นหนี้สิน เครื่องมือทางการเงินบางชนิดมีลักษณะผสมระหว่างตราสารทุนและหนี้สินทางการเงิน ตัวอย่างเช่น
- 18.1 หุ้นบุริมสิทธิที่ผู้ออกต้องได้ถอนด้วยจำนวนเงินที่คงที่หรือที่สามารถถอนได้ ณ วันที่ในอนาคตที่กำหนดไว้หรือที่สามารถถอนได้ หรือหุ้นบุริมสิทธิซึ่งให้สิทธิแก่ผู้ถือในการเรียกร้องให้ผู้ออกได้ถอน ณ วันใดวันหนึ่งหรือหลังจากวันนั้น ด้วยจำนวนเงินที่คงที่หรือที่สามารถถอนได้ หุ้นบุริมสิทธินั้นถือเป็นหนี้สินทางการเงิน
- 18.2 เครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิแก่ผู้ถือในการขายคืนให้กับผู้ออก โดยให้ชำระเป็นเงินสดหรือลินทรัพย์ทางการเงินอื่น (เครื่องมือทางการเงินที่มีสิทธิจะขาย) เป็นหนี้สินทางการเงิน ยกเว้นเครื่องมือทางการเงินที่ถูกจัดประเภทให้เป็นตราสารทุนตาม



ย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง เครื่องมือทางการเงินนั้นยังคงจัดเป็นหนี้สินทางการเงิน แม้ว่าจำนวนเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นที่จะจ่ายชำระกำหนดจากดัชนีหรือรายการอื่นที่อาจมีค่าเพิ่มขึ้นหรือลดลง การที่ผู้ถือครองมีสิทธิที่จะขายคืนให้กับผู้ออกโดยให้ชำระเป็นเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น หมายความว่าเครื่องมือทางการเงินที่มีสิทธิจะขายนั้นเป็นไปตามคำนิยามของหนี้สินทางการเงิน ยกเว้นเครื่องมือทางการเงินที่จัดประเภทเป็นตราสารทุนตามย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง ตัวอย่างเช่น กองทุนที่ไม่มีกำหนดอายุ หน่วยลงทุน ห้างหุ้นส่วน และสหกรณ์บางประเภท อาจให้สิทธิแก่ผู้ถือหน่วยลงทุนหรือสมาชิกในการถอนส่วนได้เสียของตนในผู้ออกเครื่องมือทางการเงิน เป็นเงินสดเมื่อใดก็ได้ จะทำให้ส่วนได้เสียของผู้ถือหน่วยลงทุนหรือสมาชิกจัดประเภทเป็นหนี้สินทางการเงิน ยกเว้นเครื่องมือทางการเงินที่จัดประเภทเป็นตราสารทุนตามย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง อย่างไรก็ตาม การจัดประเภทเป็นหนี้สินทางการเงินมิได้ห้ามให้กิจการใช้ชื่อรายการ เช่น “มูลค่าสินทรัพย์สุทธิที่เป็นส่วนของผู้ถือหน่วยลงทุน” และ “การเปลี่ยนแปลงในมูลค่าสินทรัพย์สุทธิที่เป็นส่วนของผู้ถือหน่วยลงทุน” ในงบการเงินของกิจการที่ไม่มีส่วนของทุน (เช่น กองทุนรวมและหน่วยลงทุน) หรือ มิได้ห้ามให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมที่แสดงว่ายอดรวมของส่วนได้เสียของสมาชิกประกอบด้วยรายการต่างๆ เช่น สำรองที่เป็นไปตามคำนิยามของส่วนของเจ้าของ และเครื่องมือทางการเงินที่มีสิทธิจะขายที่ไม่เป็นไปตามคำนิยามของส่วนของเจ้าของ

- 19 หากกิจการไม่มีสิทธิอันปราศจากเงื่อนไขที่จะหลีกเลี่ยงการสั่งมอบเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงิน อื่นเพื่อจ่ายชำระภาระผูกพันตามสัญญา ภาระผูกพันนั้นเป็นไปตามคำนิยามของหนี้สินทางการเงิน ยกเว้นเครื่องมือทางการเงินที่จัดประเภทเป็นตราสารทุนตามย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง ตัวอย่างเช่น
- 19.1 ข้อจำกัดเกี่ยวกับความสามารถของกิจการที่จะปฏิบัติตามภาระผูกพันตามสัญญา ไม่ได้ลบล้างภาระผูกพันของกิจการหรือสิทธิตามสัญญาของผู้ถือเครื่องมือทางการเงินนั้น ตัวอย่างของข้อจำกัดดังกล่าว เช่น การไม่สามารถเข้าถึงเงินตราต่างประเทศหรือความจำเป็นในการได้รับอนุญาติการจ่ายเงินจากหน่วยงานกำกับดูแล
  - 19.2 ภาระผูกพันตามสัญญาซึ่งขึ้นอยู่กับการใช้สิทธิได้ถอนของคู่สัญญาถือเป็นหนี้สินทางการเงิน เนื่องจากกิจการไม่มีสิทธิอันปราศจากเงื่อนไขในการหลีกเลี่ยงการสั่งมอบเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น
- 20 เครื่องมือทางการเงินถึงแม้ไม่ระบุภาระผูกพันตามสัญญาอย่างชัดเจนว่าให้สั่งมอบเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น เครื่องมือทางการเงินอาจระบุภาระผูกพันโดยทางอ้อมผ่านข้อกำหนดและเงื่อนไขของเครื่องมือทางการเงินนั้น ตัวอย่างเช่น
- 20.1 เครื่องมือทางการเงินอาจมีภาระผูกพันที่ไม่ใช่รายการทางการเงิน ซึ่งต้องชำระภาระผูกพันดังกล่าวก็ต่อเมื่อกิจการไม่สามารถจ่ายชำระหรือได้ถอนเครื่องมือทางการเงิน



หากกิจการสามารถอพยุงการโอนเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นได้เพียงแค่ ชำระภาระผูกพันที่ไม่ใช่รายการทางการเงิน เครื่องมือทางการเงินนั้นถือเป็นหนี้สินทางการเงิน

- 20.2 เครื่องมือทางการเงินเป็นหนี้สินทางการเงิน หากกำหนดให้กิจการส่งมอบรายการได้ รายการหนึ่งดังต่อไปนี้เพื่อการจ่ายชำระ

20.2.1 เงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น หรือ

20.2.2 หุ้นของกิจการเอง ในกรณีที่มีมูลค่าของหุ้นเกินกว่ามูลค่าเกือบทั้งหมดของ เงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น

แม้ว่ากิจการจะไม่มีภาระผูกพันตามสัญญาที่ระบุไว้อย่างชัดเจนที่จะส่งมอบเงินสดหรือ สินทรัพย์ทางการเงินอื่น แต่มูลค่าของหุ้นที่ใช้ชำระตามทางเลือกในการจ่ายชำระนั้น เทียบเท่าได้กับการจ่ายชำระเป็นเงินสด ไม่ว่าในกรณีใดก็ตาม ถ้าว่าผู้ถือเครื่องมือ ทางการเงินได้รับการคำประณีตว่าจะได้รับจำนวนเงินอย่างน้อยเท่ากับการจ่ายชำระ เป็นเงินสด (ดูย่อหน้าที่ 21)

### การชำระด้วยตราสารทุนของกิจการเอง (ย่อหน้าที่ 16.2)

- 21 สัญญาไม่เป็นตราสารทุนเพียง เพราะสัญญานั้นอาจมีผลให้เกิดการรับมอบหรือส่งมอบ ตราสารทุนของกิจการเอง กิจการอาจมีสิทธิหรือภาระผูกพันตามสัญญาที่จะรับหรือส่งมอบหุ้น หรือตราสารทุนอื่นของกิจการเองในจำนวนที่ผันแปรเพื่อที่ว่ามูลค่าอยู่ต่ำธรรมดากลางๆ ของตราสารทุนของ กิจการเองที่จะได้รับหรือส่งมอบเท่ากับจำนวนเงินของสิทธิหรือภาระผูกพันตามสัญญา สิทธิหรือ ภาระผูกพันตามสัญญาดังกล่าวอาจจะมีจำนวนเงินคงที่หรือจำนวนเงินบางส่วนหรือทั้งหมดที่ผัน พวน ตามการเปลี่ยนแปลงในตัวแปรอื่นที่ไม่ใช่ราคาน้ำดื่มของตราสารทุนของกิจการเอง (เช่น อัตราดอกเบี้ย ราคาของสินค้าโภคภัณฑ์ หรือ ราคาของเครื่องมือทางการเงิน) ตัวอย่างเช่น (1) สัญญาที่จะส่งมอบตราสารทุนของกิจการเองในจำนวนหุ้นที่มีมูลค่า เท่ากับ 100 บาท หรือ (2) สัญญาที่จะส่งมอบตราสารทุนของกิจการเองในจำนวนหุ้นที่มีมูลค่า เท่ากับราคากอง 100 อนซ์ สัญญาเหล่านี้เป็นหนี้สินทางการเงินของกิจการ แม้ว่ากิจการต้อง หรือสามารถชำระโดยการส่งมอบตราสารทุนของกิจการเองก็ตาม สัญญานี้ไม่เป็นตราสารทุน เนื่องจากกิจการชำระด้วยตราสารทุนของกิจการเองในจำนวนที่ผันแปร ดังนั้นสัญญาดังกล่าวจึง ไม่มีลักษณะเป็นส่วนได้เสียคงเหลือในลินทรัพย์ของกิจการหลังหักหนี้สินทั้งหมดแล้ว
- 22 ยกเว้นตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 22ก สัญญาที่กิจการจะชำระด้วยการ (รับหรือ) ส่งมอบ ตราสารทุนของกิจการเองในจำนวนที่คงที่เพื่อแลกเปลี่ยนกับเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น ที่มีจำนวนเงินที่คงที่ถือเป็นตราสารทุน ตัวอย่างเช่น การออกสิทธิเลือกซื้อหุ้นที่ให้สิทธิ แก่คู่สัญญาในการซื้อหุ้นของกิจการในจำนวนที่คงที่และเป็นราคากองที่ หรือซื้อหุ้นกู้ของกิจการ ในจำนวนเงินต้นที่ตราไว้ที่คงที่ การเปลี่ยนแปลงในมูลค่าอยู่ต่ำธรรมดากลางๆ ของสัญญาที่เกิดขึ้นจากการ เปลี่ยนแปลงอัตราดอกเบี้ยในตลาดซึ่งไม่มีผลกระทบต่อจำนวนเงินของเงินสดหรือ



สินทรัพย์ทางการเงินอื่นที่จะจ่ายหรือได้รับเมื่อมีการชำระตามสัญญา หรือจำนวนของตราสารทุนของกิจการเองซึ่งจะได้รับหรือส่งมอบเมื่อมีการชำระตามสัญญา ไม่มีผลทำให้สัญญาดังกล่าวไม่เป็นตราสารทุน สิ่งตอบแทนที่ได้รับได้ฯ (เช่น ค่าพรีเมียมที่ได้รับจากลิทธิเลือกที่กิจการออกสำหรับหุ้นของกิจการเองหรือใบสำคัญแสดงสิทธิสำหรับหุ้นของกิจการเอง) ให้เพิ่มไว้ในส่วนของเจ้าของโดยตรง สิ่งตอบแทนที่จ่ายได้ฯ (เช่น ค่าพรีเมียมที่จ่ายสำหรับลิทธิเลือกที่กิจการซื้อ) ให้หักจากส่วนของเจ้าของโดยตรง การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนจะไม่รับรู้ในงบการเงิน

- 22ก หากตราสารทุนของกิจการที่จะได้รับหรือส่งมอบตามสัญญา ณ วันชำระสัญญาเป็นเครื่องมือทางการเงินที่มีลักษณะทั้งหมดและเป็นไปตามเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือเป็นเครื่องมือทางการเงินที่ทำให้กิจการมีภาระผูกพันในการส่งมอบสินทรัพย์สุทธิของกิจการตามสัดส่วนให้แก่กิจการอื่นเฉพาะเมื่อมีการชำระบัญชี ซึ่งมีลักษณะทั้งหมดและเป็นไปตามเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง สัญญานี้เป็นสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน ทั้งนี้รวมถึงสัญญาที่จะชำระโดยการที่กิจการได้รับหรือส่งมอบเครื่องมือทางการเงินเหล่านั้นในจำนวนที่คงที่เพื่อแลกเปลี่ยนกับเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นในจำนวนเงินที่คงที่
- 23 นอกเหนือจากสถานการณ์ตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง สัญญาที่มีภาระผูกพันให้กิจการซื้อตราสารทุนของกิจการเองด้วยเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น ก่อให้เกิดหนี้สินทางการเงินด้วยมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินที่ได้ถอน (ตัวอย่างเช่น มูลค่าปัจจุบันของราคาก้อนล่วงหน้า ราคาใช้ลิทธิของลิทธิเลือก หรือ จำนวนเงินที่ได้ถอนอื่น) แม้ว่าตัวของสัญญายังเป็นตราสารทุน อีกตัวอย่างเช่น ภาระผูกพันของกิจการภายใต้สัญญาฟอร์เวิร์ดที่จะซื้อตราสารทุนของกิจการเองด้วยเงินสด หนี้สินทางการเงินนี้จะรับรู้เมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินที่ได้ถอน และจัดประเภทรายการใหม่ออกจากส่วนของเจ้าของ หลังจากนั้น ให้วัดมูลค่าหนี้สินทางการเงินดังกล่าวตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน หากสัญญาดังกล่าวหมดอายุโดยมิได้มีการส่งมอบ มูลค่าตามบัญชีของหนี้สินทางการเงิน ณ ขณะนั้นจะจัดประเภทรายการใหม่ไปเป็นส่วนของเจ้าของ ภาระผูกพันตามสัญญาของกิจการที่จะซื้อตราสารทุนของกิจการเอง ก่อให้เกิดหนี้สินทางการเงินด้วยมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินที่ได้ถอนแม้ว่าภาระผูกพันที่จะซื้อขึ้นอยู่กับการใช้ลิทธิที่จะได้ถอนของคู่สัญญา (เช่น ลิทธิเลือกที่จะขายที่กิจการออกซึ่งให้ลิทธิแก่คู่สัญญาที่จะขายคืนตราสารทุนของกิจการเองด้วยราคางวดที่)
- 24 สัญญาที่จะชำระโดยการที่กิจการส่งมอบหรือรับมอบตราสารทุนของกิจการเองในจำนวนที่คงที่เพื่อแลกเปลี่ยนกับเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นในจำนวนเงินที่ผันแปร ถือเป็นสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน ตัวอย่างเช่น สัญญาที่กิจการจะส่งมอบตราสารทุนของกิจการเองเป็นจำนวน 100 หน่วยเพื่อแลกกับจำนวนเงินของเงินสดที่คำนวณแล้วมีค่าเท่ากับมูลค่าของทอง 100 ออนซ์



## เงื่อนไขการจ่ายชำระที่อาจเกิดขึ้น

- 25 เครื่องมือทางการเงินอาจกำหนดให้กิจการส่งมอบเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นหรือชำระด้วยวิธีอื่นใดซึ่งทำให้เครื่องมือทางการเงินนี้เป็นหนี้สินทางการเงิน เมื่อเหตุการณ์ในอนาคตซึ่งมีความไม่แน่นอนเกิดขึ้นหรือเมื่อเหตุการณ์ดังกล่าวไม่เกิดขึ้น (หรือจากผลลัพธ์ของสถานการณ์ที่มีความไม่แน่นอน) ซึ่งอยู่นอกเหนือการควบคุมของทั้งผู้ออกและผู้ถือเครื่องมือทางการเงิน เช่น การเปลี่ยนแปลงในดัชนีตลาดหุ้น ดัชนีราคาผู้บริโภค อัตราดอกเบี้ยหรือข้อกำหนดด้านภาษี หรือ รายได้ในอนาคต กำไรสุทธิ หรืออัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของเจ้าของของผู้ออก ผู้ออก เครื่องมือทางการเงินเหล่านี้ไม่มีสิทธิ้อนปราศจากเงื่อนไขที่จะหลีกเลี่ยงการส่งมอบเงินสดหรือ สินทรัพย์ทางการเงินอื่น (หรือการชำระด้วยวิธีอื่นใดซึ่งทำให้เครื่องมือทางการเงินนี้เป็นหนี้สิน ทางการเงิน) ดังนั้น เครื่องมือทางการเงินเป็นหนี้สินทางการเงินของผู้ออก เว้นแต่
- 25.1 ส่วนหนึ่งของเงื่อนไขการชำระที่อาจเกิดขึ้นกำหนดให้กิจการชำระด้วยเงินสดหรือ สินทรัพย์ทางการเงินอื่น (หรือวิธีอื่นใดซึ่งทำให้เครื่องมือทางการเงินนี้เป็นหนี้สิน ทางการเงิน) ไม่เป็นธุรกรรมที่เกิดขึ้นจริง
  - 25.2 ผู้ออกต้องชำระภาระผูกพันด้วยเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น (หรือวิธีอื่นใด ซึ่งทำให้เครื่องมือทางการเงินนี้เป็นหนี้สินทางการเงิน) เฉพาะเมื่อมีการชำระบัญชี ของผู้ออก หรือ
  - 25.3 เครื่องมือทางการเงินนั้นมีลักษณะทั้งหมดและเป็นตามเงื่อนไขตามที่ระบุใน ย่อหน้าที่ 16 ก และ 16 ข

## สิทธิเลือกชำระ

- 26 เมื่อตราสารอนุพันธ์ทางการเงินให้คุ้สัญญาฝ่ายหนึ่งสามารถเลือกวิธีการชำระ (เช่น ผู้ออก หรือผู้ถือสามารถเลือกการชำระด้วยจำนวนสุทธิเป็นเงินสดหรือโดยการแลกเปลี่ยนหุ้นกับ เงินสด) ตราสารอนุพันธ์ทางการเงินนี้เป็นสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน เว้นแต่ว่าทางเลือกทั้งหมดในการชำระมีผลทำให้ตราสารอนุพันธ์ทางการเงินนี้เป็น ตราสารทุน
- 27 ตัวอย่างของตราสารอนุพันธ์ทางการเงินที่มีสิทธิเลือกชำระซึ่งเป็นหนี้สินทางการเงิน ได้แก่ สิทธิเลือกที่จะซื้อหรือขายหุ้นที่ผู้ออกสามารถตัดสินใจได้ว่าจะชำระสุทธิด้วยเงินสดหรือ การแลกเปลี่ยนหุ้นของกิจการเองกับเงินสด ในทำนองเดียวกัน สัญญาบางสัญญาที่จะซื้อหรือ ขายรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงิน เพื่อแลกเปลี่ยนกับตราสารทุนของกิจการเองอยู่ใน ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ เนื่องจากสามารถชำระได้ด้วยการส่งมอบรายการที่ไม่ใช่ รายการทางการเงินหรือชำระสุทธิด้วยเงินสดหรือเครื่องมือทางการเงินอื่น (ดูย่อหน้าที่ 8 ถึง 10) สัญญาเหล่านี้เป็นสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน แต่ไม่เป็นตราสารทุน



### เครื่องมือทางการเงินแบบผสม (ดูภาคผนวกย่อหน้าที่ 30 ถึง 35)

- 28 กิจการที่ออกเครื่องมือทางการเงินที่ไม่ใช่ตราสารอนุพันธ์ทางการเงินต้องประเมิน ข้อกำหนดของเครื่องมือทางการเงินเพื่อกำหนดว่าเครื่องมือทางการเงินมีองค์ประกอบของ หนี้สินและส่วนของเจ้าของหรือไม่ ซึ่งองค์ประกอบดังกล่าวจะต้องจัดประเภทแยกเป็น หนี้สินทางการเงิน สินทรัพย์ทางการเงินและตราสารทุนตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 15
- 29 กิจการรับรู้องค์ประกอบของเครื่องมือทางการเงินแยกจากกัน สำหรับองค์ประกอบที่ ก) ก่อให้เกิดหนี้สินทางการเงินของกิจการ และ ข) ให้สิทธิเลือกแก่ผู้ถือเครื่องมือทางการเงินในการ แปลงสภาพเครื่องมือทางการเงินนั้นเป็นตราสารทุนของกิจการ ตัวอย่างเช่น หุ้นกู้แปลงสภาพ หรือเครื่องมือทางการเงินคล้ายคลึงที่มีสิทธิแปลงสภาพซึ่งผู้ถือสามารถใช้สิทธิแปลงสภาพเป็น หุ้นสามัญของกิจการในจำนวนหุ้นที่คงที่ ถือเป็นเครื่องมือทางการเงินแบบผสม จากมุมมองของ กิจการ เครื่องมือทางการเงินดังกล่าวประกอบด้วยองค์ประกอบสองส่วน คือ หนี้สินทางการเงิน (ข้อตกลงตามสัญญาที่จะส่งมอบเงินสดหรือสินทรัพย์การเงินอื่น) และตราสารทุน (สิทธิเลือก ซื้อที่ให้สิทธิแก่ผู้ถือในการแปลงสภาพเครื่องมือทางการเงินเป็นหุ้นสามัญของกิจการในจำนวน หุ้นที่คงที่ภายในระยะเวลาที่กำหนด) การออกเครื่องมือทางการเงินดังกล่าวจะมีผลกระทบเชิง เศรษฐกิจโดยส่วนใหญ่ เช่นเดียวกันกับการออกตราสารหนี้ที่มีเงื่อนไขการได้ถอนก่อนกำหนด พร้อมใบสำคัญแสดงสิทธิชื่อหุ้นสามัญ หรือการออกตราสารหนี้พร้อมใบสำคัญแสดงสิทธิชื่อหุ้น สามัญ ดังนั้น ไม่ว่ากรณีใด ๆ กิจการแสดงองค์ประกอบที่เป็นหนี้สินแยกจากองค์ประกอบที่เป็น ส่วนของเจ้าของในงบแสดงฐานะการเงิน
- 30 การจัดประเภทรายการขององค์ประกอบที่เป็นหนี้สินและส่วนของเจ้าของของเครื่องมือทางการเงิน แปลงสภาพ จะไม่ปรับเปลี่ยนด้วยเหตุผลที่ว่ามีการเปลี่ยนแปลงความเป็นไปได้ที่ผู้ถือจะใช้สิทธิ แปลงสภาพ แม้ว่าเมื่อมีการใช้สิทธิเลือกแปลงสภาพแล้วจะทำให้ผู้ถือบางรายได้เปรียบเชิง เศรษฐกิจเหนือผู้ถืออื่น ผู้ถืออาจไม่ปฏิบัติตามแนวทางที่คาดการณ์เสมอไปด้วยเหตุผล เช่น ผลกระทบทางภาษีอันเป็นผลมาจากการแปลงสภาพอาจแตกต่างกันไประหว่างผู้ถือราย ต่าง ๆ นอกจากนี้ ความเป็นไปได้ในการแปลงสภาพจะเปลี่ยนแปลงไปตามช่วงเวลา ภาระผูกพัน ของกิจการในการจ่ายชำระในอนาคตยังคงมีอยู่จนกว่าภาระผูกพันจะหมดไปโดยการแปลงสภาพ การครอบกำหนดอายุ หรือโดยวิธีการอื่น
- 31 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน ระบุเกี่ยวกับ การวัดมูลค่าของสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน ตราสารทุนเป็นเครื่องมือ ทางการเงินที่แสดงถึงส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์ของกิจการภายหลังหักหนี้สินทั้งหมดของ กิจการ ดังนั้น มูลค่าตามบัญชีเริ่มแรกของเครื่องมือทางการเงินแบบผสมจะเป็นส่วน เป็น องค์ประกอบที่เป็นส่วนของเจ้าของและหนี้สิน โดยองค์ประกอบที่เป็นส่วนของเจ้าของจะเท่ากับ ส่วนคงเหลือหลังจากหักมูลค่าสูตรธรรมของเครื่องมือทางการเงินแบบผสมทั้งหมดด้วยจำนวน เงินที่เป็นองค์ประกอบที่เป็นหนี้สิน มูลค่าของลักษณะที่เป็นอนุพันธ์ใดๆ (เช่น สิทธิเลือกซื้อ) ที่แฝงรวมอยู่ในเครื่องมือทางการเงินแบบผสม นอกเหนือจากองค์ประกอบที่เป็นส่วนของ



เจ้าของ (เช่น สิทธิเลือกแปลงสภาพเป็นทุน) ให้รวมเป็นองค์ประกอบที่เป็นหนี้สิน ผลกระทบของ มูลค่าตามบัญชีขององค์ประกอบที่เป็นหนี้สินและส่วนของเจ้าของ ณ วันที่รับรู้รายการ เมื่อเริ่มแรก ต้องเท่ากับมูลค่าด้�ุติธรรมที่พิจารณาแล้วว่าเป็นมูลค่าด้ยติธรรมของเครื่องมือ ทางการเงินแบบผสมทั้งหมด ทั้งนี้การรับรู้เมื่อเริ่มแรกของเครื่องมือทางการเงินแบบผสมโดย การแยกองค์ประกอบจะไม่มีผลกำไรหรือขาดทุนเกิดขึ้น

- 32 ภายใต้วิธีการที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 31 กิจการที่ออกหุ้นกู้ที่สามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญ จะกำหนดมูลค่าตามบัญชีขององค์ประกอบที่เป็นหนี้สินเป็นอันดับแรก โดยวัดมูลค่าด้วย มูลค่าด้ยติธรรมของหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน (รวมถึงลักษณะที่เป็นอนุพันธ์ที่ไม่ใช่ ตราสารทุนที่ແ戍อยู่) ที่ไม่มีองค์ประกอบที่เป็นส่วนของเจ้าของที่เกี่ยวข้อง มูลค่าตามบัญชีของ ตราสารทุนซึ่งในที่นี้คือ สิทธิเลือกในการแปลงสภาพเครื่องมือทางการเงินเป็นหุ้นสามัญ จะกำหนดโดยการหักมูลค่าด้ยติธรรมของหนี้สินทางการเงินจากมูลค่าด้ยติธรรมของเครื่องมือ ทางการเงินแบบผสมทั้งหมด

### หุ้นทุนชื่อคืน (ดูภาคผนวกย่อหน้าที่ 36)

- 33 หากกิจการซื้อคืนตราสารทุนของกิจการเอง ตราสารทุนดังกล่าว (หุ้นทุนชื่อคืน) ต้องหัก ออกจากส่วนของเจ้าของ กิจการต้องไม่รับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนจากการซื้อ ขาย ออกร หรือ ยกเลิกตราสารทุนของกิจการเอง หุ้นทุนชื่อคืนดังกล่าวอาจซื้อคืนและถือโดยกิจการเองหรือ ถือโดยกิจการอื่นในกลุ่มกิจกรรมรวม สิ่งตอบแทนที่จ่ายหรือสิ่งตอบแทนที่ได้รับต้องรับรู้ โดยตรงในส่วนของเจ้าของ
- 34 จำนวนเงินของหุ้นทุนชื่อคืนที่ถือให้เปิดเผยแยกต่างหากในงบแสดงฐานะการเงินหรือในหมาย เหตุประกอบงบการเงิน ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนอการเงิน หากกิจการซื้อคืนตราสารทุนของกิจการเองคืนจากการที่เกี่ยวข้องกัน ให้เปิดเผยข้อมูลตาม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

### ดอกเบี้ย เงินปันผล ผลขาดทุน และผลกำไร (ดูภาคผนวกย่อหน้าที่ 37)

- 35 ดอกเบี้ย เงินปันผล ผลขาดทุน และผลกำไรที่เกี่ยวข้องกับเครื่องมือทางการเงินหรือ องค์ประกอบของเครื่องมือทางการเงินที่เป็นหนี้สินทางการเงินต้องรับรู้เป็นรายได้หรือ ค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุน การแบ่งปันส่วนทุนให้แก่ผู้ถือตราสารทุนต้องรับรู้โดยตรงใน ส่วนของเจ้าของ ต้นทุนการทำรายการของรายการที่เกี่ยวข้องกับทุนต้องหักจากส่วนของ เจ้าของ
- 35ก ภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับการแบ่งปันส่วนทุนให้แก่ผู้ถือตราสารทุน และต้นทุนการทำรายการของ รายการที่เกี่ยวข้องกับทุนต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ การจัดประเภทรายการเครื่องมือทางการเงินเป็นหนี้สินทางการเงินหรือตราสารทุนเป็นการ กำหนดว่า ดอกเบี้ย เงินปันผล ผลขาดทุน และผลกำไรที่เกี่ยวข้องกับเครื่องมือทางการเงินนั้นจะ



- รับรู้เป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุนหรือไม่ ดังนั้น การจ่ายปันผลของหุ้นที่รับรู้เป็นหนี้สินทั้งจำนวนให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในลักษณะเดียวกันกับดอกเบี้ยของหุ้นกู้ ในทำนองเดียวกัน ผลกำไรและขาดทุนที่เกี่ยวกับการได้ถอนหรือการก่อหนี้สินใหม่แทนหนี้สินเดิมให้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุน ในขณะที่ผลกำไรและขาดทุนที่เกี่ยวกับการได้ถอนหรือการออกตราสารใหม่แทนตราสารทุนเดิมให้รับรู้เป็นการเปลี่ยนแปลงในส่วนของเจ้าของ การเปลี่ยนแปลงในมูลค่าดูติธรรมของตราสารทุนจะไม่ให้รับรู้ในงบการเงิน
- 37 โดยปกติกิจกรรมจะมีต้นทุนต่างๆ ในการออกหรือการได้มาซึ่งตราสารทุนของกิจการเอง ต้นทุนดังกล่าวอาจรวมถึงค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนและค่าธรรมเนียมอื่นของหน่วยงานกำกับดูแล ค่าที่ปรึกษาด้านกฎหมาย ค่าที่ปรึกษาด้านบัญชีและด้านวิชาชีพอื่นๆ ต้นทุนการพิมพ์และเอกสารเสนอปี ต้นทุนการท่ารายการของรายการที่เกี่ยวข้องกับทุนให้หักออกจากส่วนของเจ้าของ หากต้นทุนการทำรายการดังกล่าวเป็นต้นทุนส่วนเพิ่มที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับรายการที่เกี่ยวข้องกับทุนซึ่งหลักเลี่ยงได้หากไม่มีรายการที่เกี่ยวข้องกับทุนดังกล่าว ต้นทุนของรายการที่เกี่ยวข้องกับทุนที่ดำเนินการไม่สำเร็จให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่าย
- 38 ต้นทุนการทำรายการที่เกี่ยวข้องกับการออกเครื่องมือทางการเงินแบบผสมให้ปันส่วนเป็นองค์ประกอบที่เป็นหนี้สินและส่วนของเจ้าของของเครื่องมือทางการเงินดังกล่าว ตามสัดส่วนของการปันส่วนของเงินรับ ต้นทุนการทำรายการที่เกี่ยวข้องมากกว่าหนึ่งรายการร่วมกัน (ตัวอย่างเช่น ต้นทุนการเสนอขายพร้อมกันของหุ้นรายการหนึ่งและหุ้นที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์อื่นรายการหนึ่ง) ให้ปันส่วนให้กับรายการต่างๆ ตามเกณฑ์ที่สมเหตุสมผลและสม่ำเสมอเช่นเดียวกับรายการอื่นที่คล้ายคลึงกัน
- 39 จำนวนเงินของต้นทุนการทำรายการที่หักจากส่วนของเจ้าของในระหว่างรอบระยะเวลารายงานให้เปิดเผยเป็นรายการแยกต่างหากตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน
- 40 เงินปันผลที่จัดประเภทรายการเป็นค่าใช้จ่ายอาจแสดงรายการในงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น โดยแสดงรวมกับดอกเบี้ยของหนี้สินอื่นหรือแสดงเป็นรายการแยกต่างหาก นอกจากนี้หากข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ การเปิดเผยข้อมูลของดอกเบี้ยและเงินปันผลให้ขึ้นอยู่กับข้อกำหนดตามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน และมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูล เครื่องมือทางการเงิน ในบางสถานการณ์ เนื่องจากความแตกต่างระหว่างดอกเบี้ยและเงินปันผลที่เกี่ยวข้องกับความสามารถในการหักภาษี จึงควรเปิดเผยรายการดังกล่าวแยกจากกันในงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น การเปิดเผยข้อมูลของผลกระทบทางภาษีให้เป็นไปตามข้อกำหนดที่ระบุในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้
- 41 ผลกำไรและขาดทุนที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินทางการเงินให้รับรู้เป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุน แม้ว่าผลกำไรและขาดทุนจะเกี่ยวข้องกับเครื่องมือทางการเงินที่รวมสิทธิในส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์ของกิจการเพื่อแลกเปลี่ยนกับเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น (ดูย่อหน้าที่ 18.2) ภายใต้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1



เรื่อง การนำเสนอของ การเงิน ให้กิจการแสดงผลกำไรหรือขาดทุนได้ฯ ที่เกิดขึ้นจากการวัดมูลค่าใหม่ ของเครื่องมือทางการเงินดังกล่าว เป็นรายการแยกต่างหากในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ เมื่อการเปิดเผยดังกล่าวเกี่ยวข้องกับการอธิบายถึงผลการดำเนินงานของกิจการ

การหักกลบสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน (ดูภาคผนวกย่อหน้าที่ 38ก ถึง 38ฉ และ 39)

- 42 สินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินต้องหักกลบกันและแสดงจำนวนสุทธิในงบแสดงฐานะการเงินได้ก็ต่อเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
- 42.1 กิจกรรมลีฟิทิบังคับใช้ตามกฎหมายอยู่แล้วในการหักกลบจำนวนเงินที่รับรู้ และ
- 42.2 กิจการตั้งใจที่จะชำระด้วยจำนวนเงินสุทธิ หรือตั้งใจที่จะรับสินทรัพย์และชำระหนี้สินพร้อมกัน

สำหรับการโอนสินทรัพย์ทางการเงินที่ไม่เข้าเงื่อนไขของการตัดรายการ กิจการต้องไม่หักกลบรายการสินทรัพย์ที่โอนดังกล่าวและหนี้สินที่เกี่ยวข้อง (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน ย่อหน้าที่ 3.2.22)

- 43 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการแสดงสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินด้วยจำนวนเงินสุทธิเมื่อการแสดงด้วยจำนวนเงินสุทธิจะท่อนให้เห็นถึงกระแสเงินสดในอนาคต ที่คาดการณ์ไว้ของกิจการจากการชำระเครื่องมือทางการเงินตั้งแต่สองเครื่องมือทางการเงินเป็นต้นไป กรณีที่กิจกรรมลีฟิทิและตั้งใจที่จะรับหรือจ่ายด้วยจำนวนเงินสุทธิจำนวนเดียว แสดงว่ากิจการมีสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินเพียงรายการเดียว ในสถานการณ์นี้กิจการต้องแยกแสดงสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินตามลักษณะของการเป็นทรัพยากรหรือภาระผูกพันของกิจการอย่างสม่ำเสมอ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 13 ถึง 13 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเครื่องมือทางการเงิน สำหรับเครื่องมือทางการเงินที่รับรู้และอยู่ภายใต้ขอบเขตของย่อหน้าที่ 13 ก ของ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7
- 44 การหักกลบสินทรัพย์ทางการเงินที่รับรู้และหนี้สินทางการเงินที่รับรู้และการแสดงด้วยจำนวนเงินสุทธิ มีความแตกต่างจากการตัดรายการสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน แม้ว่าการหักกลบไม่ก่อให้เกิดการรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุน แต่การตัดรายการของเครื่องมือทางการเงินไม่เพียงแต่มีผลให้ต้องตัดรายการที่เคยรับรู้ออกจากงบแสดงฐานะการเงิน แต่ยังอาจมีผลให้กิจการรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนด้วย
- 45 สิทธิในการหักกลบ คือ สิทธิตามกฎหมายของลูกหนี้ไม่ว่าจะระบุในสัญญาหรือไม่ก็ตาม ที่จะชำระหรือlobล้างจำนวนเงินค้างชำระต่อเจ้าหนี้ทั้งจำนวนหรือบางส่วนด้วยจำนวนเงินที่เจ้าหนี้ค้างชำระกิจการ ในสถานการณ์ที่ไม่ปกติ ลูกหนี้อาจมีสิทธิตามกฎหมายที่จะนำจำนวนเงินที่บุคคลที่สามค้างชำระกิจการมาหักกลบกับจำนวนเงินที่กิจการค้างชำระต่อเจ้าหนี้



- หากทั้งสามฝ่ายตกลงร่วมกันที่จะให้สิทธิในการหักกลบแก่ลูกหนี้ เนื่องจากสิทธิในการหักกลบ เป็นสิทธิตามกฎหมาย เงื่อนไขที่สนับสนุนสิทธิดังกล่าวอาจแตกต่างกันในแต่ละประเทศ และ กิจกรรมต้องพิจารณาการบังคับใช้กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับความสัมพันธ์ระหว่างคู่สัญญาด้วย
- 46 การมีอยู่ของสิทธิบังคับใช้เพื่อหักกลบสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินมีผลกระทบ ต่อสิทธิและการผูกพันที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินนั้น และอาจมี ผลกระทบต่อฐานะเปิดต่อความเสี่ยงด้านเครดิตและความเสี่ยงด้านสภาพคล่องของกิจการ อย่างไรก็ตาม การมีอยู่ของสิทธิดังกล่าวเพียงลำพังไม่เพียงพอที่จะทำให้มีการหักกลบ ในกรณีที่ กิจกรรมไม่มีความตั้งใจที่จะใช้สิทธิหรือชำระพร้อมกัน สิทธิที่มีอยู่จะไม่มีผลกระทบต่อจำนวนเงิน และจังหวะเวลาของกระแสเงินสดในอนาคตของกิจการ เมื่อใดที่กิจกรรมมีความตั้งใจที่จะใช้สิทธิ หรือชำระพร้อมกัน การแสดงสินทรัพย์และหนี้สินด้วยจำนวนเงินสุทธิจะหักน้อยให้เห็นถึงจำนวน เงินและจังหวะเวลาของกระแสเงินสดในอนาคตที่คาดการณ์ของกิจการได้อย่างเหมาะสมยิ่งขึ้น อีกทั้งจะหักน้อยให้เห็นถึงความเสี่ยงที่มีต่อกระแสเงินสดดังกล่าว ในทางกลับกัน ความตั้งใจของ คู่สัญญาฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งหรือทั้งสองฝ่ายที่จะชำระหนี้กันด้วยจำนวนเงินสุทธิโดยไม่มีสิทธิตาม กฎหมายในการชำระหนี้ด้วยจำนวนเงินสุทธิถือว่าไม่เพียงพอที่จะทำให้กิจกรรมสามารถหักกลบ รายการได้ เนื่องจากสิทธิและการผูกพันที่เกี่ยวกับสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน ของแต่ละรายการยังคงไม่เปลี่ยนแปลง
- 47 ความตั้งใจของกิจการที่เกี่ยวข้องกับหักกลบสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการอาจเป็นผลมาจากการ ธรรมเนียมปฏิบัติทางธุรกิจตามปกติ ข้อกำหนดของตลาดการเงินและสถานการณ์อื่นที่อาจจำกัด ความสามารถของกิจการในการชำระด้วยจำนวนเงินสุทธิหรือในการชำระพร้อมกัน หากกิจการมี สิทธิในการหักกลบแต่ไม่มีความตั้งใจที่จะชำระด้วยจำนวนเงินสุทธิหรือรับสินทรัพย์และชำระ หนี้สินพร้อมกัน ให้กิจการเปิดเผยผลกระทบของสิทธิดังกล่าวที่มีต่อฐานะเปิดต่อความเสี่ยงด้าน เครดิตของกิจกรรมตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 36 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเครื่องมือทางการเงิน
- 48 การรับและจ่ายชำระเครื่องมือทางการเงินสองรายการพร้อมกันอาจเกิดขึ้นได้ผ่านกลไก เช่น การดำเนินการของสำนักหักบัญชีในตลาดการเงินที่จัดตั้งอย่างเป็นระบบหรือ การแลกเปลี่ยนกันเองโดยตรง ในสถานการณ์ดังกล่าว กระแสเงินสดที่เกี่ยวข้องเท่ากับจำนวน สุทธิจำนวนเดียว และไม่มีฐานะเปิดต่อความเสี่ยงด้านเครดิตหรือความเสี่ยงด้านสภาพคล่อง ในสถานการณ์อื่นกิจการอาจชำระเครื่องมือทางการเงินสองรายการโดยการรับและจ่ายจำนวน เงินแยกกันจึงทำให้กิจการมีฐานะเปิดต่อความเสี่ยงด้านเครดิตสำหรับจำนวนเงินเต็มของ สินทรัพย์และมีฐานะเปิดต่อความเสี่ยงด้านสภาพคล่องสำหรับจำนวนเงินเต็มของหนี้สิน ฐานะเปิดต่อความเสี่ยงดังกล่าวอาจมีนัยสำคัญ แม้ว่าจะเป็นเพียงช่วงเวลาสั้นๆ ดังนั้น การรับรู้ สินทรัพย์ทางการเงินและการชำระหนี้สินทางการเงินให้ปฏิบัติพร้อมกันเฉพาะเมื่อรายการ ดังกล่าวเกิดขึ้น ณ เวลาเดียวกัน
- 49 สถานการณ์ต่อไปนี้โดยทั่วไปจะไม่สอดคล้องกับเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 42 และโดย ปกติการหักกลบจะไม่เหมาะสมเมื่อ



- 49.1 เครื่องมือทางการเงินหลายรายการที่แตกต่างกันแต่นำมาใช้ประกอบกันเพื่อให้มีลักษณะเหมือนกับเครื่องมือทางการเงินรายการเดียว (เครื่องมือสังเคราะห์ (Synthetic instrument))
- 49.2 สินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินที่เกิดจากเครื่องมือทางการเงินซึ่งมีฐานะเปิดต่อความเสี่ยงหลักเหมือนกันแต่เกี่ยวข้องกับคู่สัญญาที่แตกต่างกัน (ตัวอย่างเช่น สินทรัพย์และหนี้สินที่อยู่ในกลุ่มสัญญาฟอร์เวิร์ดหรือกลุ่มสัญญาอนุพันธ์อื่น)
- 49.3 สินทรัพย์ทางการเงินหรือสินทรัพย์อื่นที่wang เป็นหลักประกันสำหรับหนี้สินทางการเงินที่ไม่มีสิทธิได้เบี้ย
- 49.4 สินทรัพย์ทางการเงินที่ลูกหนี้กันไว้ในทรัพย์ต่างหาก เพื่อวัตถุประสงค์ในการชำระภาระผูกพันโดยที่เจ้าหนี้ไม่ได้รับการชำระภาระผูกพันด้วยสินทรัพย์ดังกล่าว (ตัวอย่างเช่น การจัดตั้งกองทุนจนเพื่อชำระหนี้) หรือ
- 49.5 ภาระผูกพันที่เกิดขึ้นอันเป็นผลมาจากการเหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดผลขาดทุนซึ่งคาดว่าจะได้รับชดเชยจากบุคคลที่สามตามสิทธิเรียกร้องภายใต้สัญญาประกันภัย
- 50 กิจการที่มีเครื่องมือทางการเงินหลายรายการกับคู่สัญญารายเดียวกัน อาจมีการเข้าทำรายการ “ข้อตกลงหลักของการหักกลบ” กับคู่สัญญานั้น ข้อตกลงดังกล่าวทำให้กิจการชำระด้วยยอดสุทธิของเครื่องมือทางการเงินทั้งหมดที่ระบุในข้อตกลงเมื่อมีการผิดสัญญาหรือการบอกเลิกของสัญญาใดสัญญานั้น โดยทั่วไปสถาบันการเงินมักทำสัญญาดังกล่าวเพื่อป้องกันผลขาดทุนที่เกิดจากการล้มละลายหรือสถานการณ์อื่นที่ทำให้คู่สัญญาไม่สามารถปฏิบัติตามภาระผูกพันได้โดยทั่วไปข้อตกลงหลักของการหักกลบนี้ก่อให้เกิดสิทธิในการหักกลบที่มีผลบังคับตามกฎหมาย และส่งผลต่อการรับรู้หรือการชำระของสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินแต่ละรายการในกรณีที่เกิดเหตุการณ์ผิดสัญญาที่ระบุไว้หรือในสถานการณ์อื่นที่ไม่คาดว่าจะเกิดขึ้นในการดำเนินธุรกิจตามปกติ ข้อตกลงหลักของการหักกลบดังกล่าวไม่สามารถใช้เป็นเกณฑ์ในการหักกลบ เว้นแต่เป็นไปตามเงื่อนไขทั้งสองข้อที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 42 เมื่อสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินซึ่งอยู่ภายใต้ข้อตกลงหลักของการหักกลบไม่หักกลบ ให้กิจการเปิดเผยผลกระทบของข้อตกลงดังกล่าวที่มีต่อฐานะเปิดต่อความเสี่ยงด้านเครดิตตามข้อกำหนดย่อหน้าที่ 36 ของ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเครื่องมือทางการเงิน
- 51 ถึง 95 (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่ใช้)

### วันถือปฏิบัติและการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

- 96 กิจการต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นต้นไป ทั้งนี้อนุญาตให้ถือปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้สำหรับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2562 เป็นต้นไปเท่านั้น หากกิจการเลือกถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว



หากกิจการนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาลือปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2562 เป็นต้นไป กิจการต้องถือปฏิบัติพร้อมกับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเครื่องมือทางการเงิน การตีความ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง การป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศ และการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 19 เรื่อง การชำระหนี้ลินทางการเงินด้วยตราสารทุน

- 96ก เครื่องมือทางการเงินที่มีสิทธิจะขายและภาระผูกพันที่เกิดขึ้นเมื่อชำระบัญชี ซึ่งได้กำหนดลักษณะทั้งหมดและเข้าเงื่อนไขตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง โดยให้จัดประเภทเป็นตราสารทุน ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดดังกล่าวสำหรับงบการเงินประจำปีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นต้นไป และอนุญาตให้กิจการนำไปลือปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ หากกิจการลือปฏิบัติสำหรับงวดก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงและถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเครื่องมือทางการเงินในเวลาเดียวกัน
- 96ข เครื่องมือทางการเงินที่มีสิทธิจะขายและภาระผูกพันที่เกิดขึ้นเมื่อชำระบัญชีนั้นมีข้อยกเว้นที่มีขอบเขตจำกัด ดังนั้น กิจการต้องไม่นำข้อยกเว้นนี้ไปปฏิบัติกับกรณีอื่นโดยอุปมา
- 96ค การจัดประเภทรายการเครื่องมือทางการเงินภายใต้ข้อยกเว้นนี้ต้องจำกัดเพียงการบัญชีสำหรับเครื่องมือทางการเงินภายใต้มาตรฐานบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเครื่องมือทางการเงิน และมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน และเครื่องมือทางการเงินดังกล่าวต้องไม่ถูกพิจารณาเป็นตราสารทุนภายใต้แนวปฏิบัติอื่น ๆ ตัวอย่างเช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องถือปฏิบัติโดยปรับย้อนหลัง ทั้งนี้สำหรับการถือปฏิบัติเป็นครั้งแรกสำหรับงบการเงินประจำปีที่เริ่มในหรือก่อนปี 2563 กิจการอาจเลือกปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้โดยไม่ต้องปรับปรุงย้อนหลังโดยให้กิจการปรับปรุงรายการทั้งหมดที่มีอยู่ ณ วันที่ถือปฏิบัติเป็นครั้งแรก โดยพิจารณาตามข้อกำหนดของมาตรฐานฉบับนี้ และผลกระทบสะสมที่เกิดจากการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ เป็นครั้งแรก เป็นรายการปรับปรุงกับกำไรสะสมหรือคงค่าวัสดุของส่วนของผู้ถือหุ้น (ตามความเหมาะสม) ณ วันแรกที่มีการถือปฏิบัติตามมาตรฐาน ทั้งนี้ให้เปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว
- 97ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 97ข (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 97ค เมื่อกิจการถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 96ก กิจการต้องแยกกองค์ประกอบของเครื่องมือทางการเงินแบบผสมที่มีภาระผูกพันที่ต้องส่งมอบส่วนแบ่งในสินทรัพย์สุทธิของกิจการตามสัดส่วนให้



- กิจการอื่นเมื่อชำระบัญชีเป็นหนี้สินและส่วนของเจ้าของ ถ้าไม่มีองค์ประกอบที่เป็นหนี้สินแล้ว การปรับยอดหลังจากการเงินตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน จะเกี่ยวข้องเฉพาะการแยกเป็นสององค์ประกอบของส่วนของเจ้าของ องค์ประกอบแรกจะอยู่ในกำไรสะสมและแสดงถึงผลตอบเบี้ยสะสมที่เพิ่มขึ้นในองค์ประกอบที่เป็นหนี้สิน อีกองค์ประกอบจะแสดงถึงส่วนของเจ้าของเช่นเดิม เพราะฉะนั้นกิจการจึงไม่จำเป็นต้องแยกสององค์ประกอบนี้ออกจากกันถ้าไม่มีองค์ประกอบที่เป็นหนี้สินเหลืออยู่นั้น ณ วันที่ถือปฏิบัติ
- 97ง ย่อหน้าที่ 4 นั้นเป็นไปตามการปรับปรุงของมาตรฐานการรายงานทางการเงินในปี 2552 กิจการต้องปฏิบัติในงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังจากวันที่ 1 มกราคม 2563 กิจการสามารถนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติก่อนวันถือปฏิบัติ หากกิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ก่อนวันถือปฏิบัติ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว และถือปฏิบัติกับงบการเงินงวดก่อนตามย่อหน้าที่ 3 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเครื่องมือทางการเงิน ถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 1 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทที่ร่วมและการร่วมค้า กิจการสามารถปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 4 โดยเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป
- 97จ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 97ฉ (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)
- 97ช (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 97ช (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)
- 97ฌ - 97ท (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 97ฌ กิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุน (ที่ปรับปรุงในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับส่วนได้เสียในกิจการอื่น และ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินเฉพาะกิจการ (ที่ปรับปรุงในปี 2558)) ทำให้เกิดการปรับปรุงย่อหน้าที่ 4 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจการต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2562 เป็นต้นไป ทั้งนี้ อนุญาตให้กิจการถือปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องถือปฏิบัติเกี่ยวกับการปรับปรุงทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุนพร้อมกัน
- 97ณ (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)
- 97ด - 97ต (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 97ถ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ทำให้เกิดการปรับปรุงภาคผนวกย่อหน้าที่ 9 และ 10 กิจการต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวเมื่อกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า
- 97ท (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)



## การยกเลิกประกาศอื่น ๆ

- 98 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ใช้แทน มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 107 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลเครื่องมือทางการเงิน และแนวปฏิบัติทางการบัญชีเกี่ยวกับหุ้นทุนซื้อคืน
- 99 ถึง 100 (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่เกี่ยวข้อง)



## ภาคผนวก

### แนวทางปฏิบัติ

#### มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน

ภาคผนวกนี้ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชี

- 1 แนวทางปฏิบัตินี้อธิบายถึงการนำบางเรื่องของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาปฏิบัติ
- 2 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ครอบคลุมถึงการรับรู้รายการหรือการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน ข้อกำหนดเกี่ยวกับการรับรู้รายการและการวัดมูลค่าสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน ได้กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน

### คำนิยาม (ย่อหน้าที่ 11 ถึง 14)

#### สินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน

- 3 เงินสดถือเป็นสินทรัพย์ทางการเงิน เนื่องจากกิจกรรมสามารถนำเงินสดมาใช้ในการแลกเปลี่ยน และใช้เงินสดนั้นเป็นเกณฑ์ในการวัดมูลค่ารายการบัญชีและรับรู้รายการในงบการเงิน เงินฝากธนาคาร หรือเงินฝากสถาบันการเงินที่คล้ายคลึงกันถือเป็นสินทรัพย์ทางการเงินเช่นกัน เนื่องจากเงินฝากหมายถึง สิทธิิตามสัญญาที่ผู้ฝากจะได้รับเงินสดจากธนาคารหรือสถาบันการเงิน หรือสั่งจ่ายเงินฝากนั้นโดยจ่ายเช็คหรือเครื่องมือทางการเงินอื่นที่คล้ายคลึงกันให้กับเจ้าหนี้เพื่อชำระหนี้สินทางการเงิน
- 4 ตัวอย่างทั่วไปของสินทรัพย์ทางการเงิน ซึ่งแสดงถึงสิทธิิตามสัญญาที่จะได้รับเงินสดในอนาคต และเกี่ยวเนื่องกับหนี้สินทางการเงินที่แสดงถึงภาระผูกพันตามสัญญาที่จะส่งมอบเงินสดในอนาคต ได้แก่
  - 4.1 ลูกหนี้และเจ้าหนี้การค้า
  - 4.2 ตัวเงินรับและตัวเงินจ่าย
  - 4.3 เงินให้กู้ยืมและเงินกู้ยืม และ
  - 4.4 ลูกหนี้และเจ้าหนี้หุ้นกู้ตัวอย่างแต่ละกรณีแสดงให้เห็นถึง สิทธิิตามสัญญาของคู่สัญญาฝ่ายหนึ่งที่จะได้รับเงินสด (หรือภาระผูกพันที่จะต้องส่งมอบเงินสด) ที่จับคู่กับคู่สัญญาฝ่ายหนึ่งซึ่งเป็นภาระผูกพันที่จะจ่ายชำระเงินสด (หรือสิทธิที่จะได้รับเงินสด)
- 5 เครื่องมือทางการเงินอีกประเภทหนึ่งคือ เครื่องมือทางการเงินที่ผลประโยชน์ใช้สอยสูงกิจที่จะได้รับหรือที่จะจ่ายโดยใช้สินทรัพย์ทางการเงินอื่นที่ไม่ใช่เงินสด ตัวอย่างเช่น ตัวเงินที่จ่ายชำระด้วยพันธบัตรรัฐบาลซึ่งให้สิทธิิตามสัญญาแก่ผู้ถือครองที่จะได้รับพันธบัตรรัฐบาลและในขณะเดียวกันก่อให้เกิดภาระผูกพันตามสัญญาแก่ผู้ออกที่จะต้องส่งมอบพันธบัตรรัฐบาลนั้น



- โดยมิใช่เป็นการส่งมอบเงินสด พันธบัตรรัฐบาลถือเป็นสินทรัพย์ทางการเงิน เนื่องจากพันธบัตรรัฐบาลแสดงให้เห็นถึงภาวะผูกพันของรัฐบาลที่จะต้องจ่ายเงิน ดังนั้นตัวเงินจึงถือเป็นสินทรัพย์ทางการเงินสำหรับผู้ถือครอง ในขณะเดียวกันก็ถือเป็นหนี้สินทางการเงินสำหรับผู้ออกตัวเงินนั้น
- 6 ตราสารหนี้ที่รับดอกเบี้ยต่อเนื่องและการได้ถอนเงินต้นเป็นไปได้ยาก (เช่น พันธบัตร หุ้นกู้ หรือ ตัวเงินประเภทที่รับดอกเบี้ยต่อเนื่องและการได้ถอนเงินต้นเป็นไปได้ยาก) โดยปกติจะให้สิทธิตามสัญญาแก่ผู้ถือครองที่จะได้รับดอกเบี้ยตามวันที่ที่กำหนดไว้แน่นอนโดยที่ไม่ได้กำหนดวันที่สิ้นสุดการจ่ายดอกเบี้ยในอนาคต และไม่มีสิทธิที่จะได้รับคืนเงินต้นหรือมีสิทธิได้รับคืนเงินต้นภายใต้เงื่อนไขที่ไม่น่าจะเกิดขึ้นได้หรือรับคืนเงินต้นภายในระยะเวลาที่นานมาก ตัวอย่างเช่น กิจการออกเครื่องมือทางการเงินที่จะให้มีการจ่ายดอกเบี้ยอย่างต่อเนื่องทุกปีในอัตรา้อยละ 8 ของเงินต้นจำนวน 1,000 บาท สมมติว่าอัตรา้อยละ 8 เป็นอัตราดอกเบี้ยในตลาดในเวลาที่ออกเครื่องมือทางการเงินนั้น ผู้ออกจึงมีภาวะผูกพันตามสัญญาที่จะต้องจ่ายดอกเบี้ยในอนาคตที่มีผลค่า翼ติดรวม (มูลค่าปัจจุบัน) เท่ากับ 1,000 บาท ณ วันที่รับรู้รายการ เมื่อเริ่มแรก กรณีนี้จึงถือว่าทั้งผู้ถือครองและผู้ออกเครื่องมือทางการเงินมีสินทรัพย์ทางการเงิน และหนี้สินทางการเงินตามลำดับ
- 7 สิทธิตามสัญญาหรือภาวะผูกพันตามสัญญาที่จะได้รับ ส่งมอบ หรือแลกเปลี่ยนเครื่องมือทางการเงิน จัดเป็นเครื่องมือทางการเงิน ข้อผูกมัดของสิทธิตามสัญญาหรือภาวะผูกพันตามสัญญานี้จะเป็นไปตามคำนิยามของเครื่องมือทางการเงินหากข้อผูกมัดดังกล่าว ก่อให้เกิดการรับเงินหรือจ่ายเงิน หรือการได้มาหรือการออกตราสารทุนในที่สุด
- 8 ความสามารถในการใช้สิทธิตามสัญญาหรือภาวะในการปฏิบัติตามภาวะผูกพันตามสัญญานี้นั้น อาจเกิดขึ้นอย่างแน่นอน หรืออาจขึ้นอยู่กับเหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นในอนาคต ตัวอย่างเช่น การค้ำประกันทางการเงินเป็นสิทธิตามสัญญาของผู้ให้กู้ที่จะรับเงินจากผู้ค้ำประกัน ขณะเดียวกัน ก็เป็นภาวะผูกพันตามสัญญาของผู้ค้ำประกันที่จะต้องจ่ายเงินให้ผู้ให้กู้หากผู้กู้ผิดนัดชำระหนี้ตามสัญญา สิทธิและภาวะผูกพันตามสัญญาถือว่ามีอยู่เนื่องจากรายการหรือเหตุการณ์ในอดีต (กรณีนี้คือ การเข้าทำสัญญาค้ำประกัน) ถึงแม้ว่าการที่ผู้ให้กู้จะสามารถใช้สิทธิและการที่ผู้ค้ำประกันจะต้องทำการผูกพันจะยังคงเป็นเพียงเหตุการณ์ที่อาจจะเกิดขึ้นในอนาคตจาก การผิดสัญญาของผู้กู้ สิทธิและภาวะผูกพันที่อาจเกิดขึ้นดังกล่าวเป็นไปตามคำนิยามของ สินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินได้แม้ว่าสินทรัพย์และหนี้สินนี้จะไม่รับรู้ในงบการเงินก็ตาม บางสิทธิและภาวะผูกพันที่อาจเกิดขึ้นเหล่านี้อาจเป็นสัญญาประกันภัยภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 เรื่อง สัญญาประกันภัย
- 9 สัญญาเช่าเป็นสัญญาที่ก่อให้เกิดสิทธิแก่ผู้ให้เช่าที่จะได้รับกระแสเงินสด และก่อให้เกิดภาวะผูกพันแก่ผู้เช่าที่จะต้องจ่ายชำระเป็นจวด ๆ ซึ่งโดยส่วนใหญ่มีลักษณะเหมือนกับการผ่อนชำระเงิน ต้นและดอกเบี้ยภายใต้สัญญาเงินกู้ ผู้ให้เช่าบันทึกลูกหนี้ตามสัญญาเช่าเงินทุนแทนที่จะบันทึก เป็นสินทรัพย์อ้างอิงภายใต้สัญญาเช่าเงินทุน ดังนั้น ผู้ให้เช่าถือว่าสัญญาเช่าเงินทุนเป็นเครื่องมือทางการเงิน ภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ผู้ให้เช่าจะไม่รับรู้สิทธิที่จะได้รับการจ่ายชำระตามสัญญาเช่าภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงาน ผู้ให้เช่าจึงยังคงปฏิบัติ



- กับสินทรัพย์อ้างอิงต่อไปโดยไม่ต้องบันทึกลูกหนี้ค่าบริการที่จะได้รับในอนาคตภายใต้สัญญาดังนั้น ผู้ให้เช่าไม่ถือว่าสัญญาเช่าดำเนินงานเป็นเครื่องมือทางการเงิน ยกเว้นค่างวดที่ถึงกำหนดชำระและค้างจ่ายในปัจจุบันโดยผู้เช่า
- 10 สินทรัพย์ที่มีตัวตน ( เช่น สินค้าคงเหลือ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์) สินทรัพย์สิทธิการใช้ และสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ( เช่น สิทธิบัตร และเครื่องหมายการค้า) ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงิน การควบคุมสินทรัพย์ที่มีตัวตน สินทรัพย์สิทธิการใช้ และสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตั้งกล่าวก่อให้เกิดโอกาสที่จะสร้างกระแสเงินสดรับหรือการได้มาของสินทรัพย์ทางการเงินอื่น แต่ไม่ได้ทำให้เกิดสิทธิในปัจจุบันที่จะได้รับเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น
- 11 สินทรัพย์ ( เช่น ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า ) ที่ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่จะได้รับอยู่ในรูปของการรับสินค้าหรือบริการ แทนที่จะก่อให้เกิดสิทธิที่จะได้รับเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น ไม่ถือเป็นสินทรัพย์ทางการเงิน เช่นเดียวกับรายการประเภทรายได้รอตัดบัญชีและการผูกพันจากการรับประกันล่วงไปญี่ปุ่นไม่ถือเป็นหนี้สินทางการเงินเช่นกัน เนื่องจากการล่งมอบประโยชน์เชิงเศรษฐกิจนั้นเกิดขึ้นจากการล่งมอบสินค้าหรือให้บริการ ไม่ใช่การล่งมอบสิทธิตามสัญญาที่จะเป็นการจ่ายเงินหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น
- 12 หนี้สินหรือสินทรัพย์ที่ไม่ได้ผูกพันตามสัญญา ( เช่น ภาษีเงินได้ที่เกิดขึ้นเนื่องจากข้อกำหนดทางกฎหมาย ) ไม่ถือเป็นหนี้สินทางการเงินหรือสินทรัพย์ทางการเงิน การบัญชีสำหรับภาษีเงินได้กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ ในทำนองเดียวกัน ภาระผูกพันจากการอนุมาน ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง ประมาณการหนี้สินหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น ก็ไม่ได้เกิดขึ้นจากการทำสัญญา และไม่ถือเป็นหนี้สินทางการเงิน

### ตราสารทุน

- 13 ตัวอย่างของตราสารทุน ได้แก่ หุ้นสามัญที่ไม่มีสิทธิจะขาย เครื่องมือทางการเงินที่มีสิทธิจะขาย บางชนิด ( ดูย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข ) เครื่องมือทางการเงินบางชนิดที่ทำให้กิจกรรมมีภาระผูกพันที่ต้องส่งมอบสินทรัพย์สุทธิของกิจกรรมตามสัดส่วนให้กิจการอื่นเฉพาะเมื่อมีการทำบัญชี ( ดูย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง ) หุ้นบุริมสิทธิบางชนิด ( ดูภาคผนวกย่อหน้าที่ 25 และ 26 ) และใบสำคัญแสดงสิทธิซึ่งหุ้นหรือออกสัญญาสิทธิเลือกที่จะซื้อหุ้นสามัญ ซึ่งให้สิทธิผู้ถือครองในการซื้อหุ้นสามัญที่ไม่มีสิทธิจะขายของกิจการผู้ออกในจำนวนหุ้นที่แน่นอนเพื่อแลกเปลี่ยนเป็นเงินสดหรือเครื่องมือทางการเงินอื่นในจำนวนเงินที่แน่นอน ภาระผูกพันของกิจการที่จะต้องออกหรือซื้อตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกในจำนวนหุ้นที่แน่นอน เพื่อแลกเปลี่ยนกับเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินประเภทอื่นตามจำนวนเงินที่แน่นอนถือเป็นตราสารทุนของกิจการ ( ยกเว้นตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 22ก ) อย่างไรก็ตาม ถ้าในสัญญาระบุถึงภาระผูกพันที่กิจการจะต้องจ่ายเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น ( นอกเหนือจากสัญญาที่ถูกจัดประเภทให้เป็นล่วงของเจ้าของตามเงื่อนไขในย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง ) ก็จะทำให้กิจการ



มีหนี้สินเป็นจำนวนเงินเท่ากับมูลค่าปัจจุบันของมูลค่าได้ถอนด้วย (ดูภาคผนวกย่อหน้าที่ 27.1) กิจการที่ออกหุ้นสามัญที่ไม่ให้สิทธิขายน้ำหนึ้นก็จะมีภาระหนี้สินเกิดขึ้นเมื่อกิจการกระทำการอย่างเป็นทางการเพื่อจะจ่ายผลตอบแทน และทำให้เกิดข้อผูกพันทางกฎหมายต่อผู้ถือหุ้น กรณีนี้อาจเกิดขึ้นหลังจากการประกาศจ่ายเงินปันผล หรือเมื่อมีการเลิกกิจการและลินทรัพย์คงเหลือหลังจากการจ่ายชำระหนี้ต่างๆ แล้ว ต้องเจกจ่ายให้ผู้ถือหุ้น

- 14 สัญญาสิทธิ์ที่จะซื้อหรือสัญญาอื่นที่คล้ายคลึงกันซึ่งกิจการได้มา และให้สิทธิแก่กิจการในการซื้อตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกในจำนวนหุ้นที่แน่นอนโดยการแลกเปลี่ยนกับเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินประเภทอื่นในจำนวนเงินที่แน่นอน ไม่ถือเป็นลินทรัพย์ทางการเงินของกิจการ (ยกเว้นตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 22ก) โดยลิ้งตอบแทนจ่ายสำหรับสัญญาดังกล่าวถือเป็นรายการหักออกจากส่วนของเจ้าของ

**ประเภทของเครื่องมือทางการเงินที่ด้อยสิทธิกว่าประเภทอื่นทั้งหมด (ย่อหน้าที่ 16ก.2 และ 16ค.2)**

- 14ก ลักษณะอย่างหนึ่งของย่อหน้าที่ 16ก และ 16ค คือ เป็นเครื่องมือทางการเงินประเภทที่มีสิทธิต้อกว่าประเภทอื่นทั้งหมด
- 14ข เมื่อประเมินว่าเครื่องมือทางการเงินนั้นด้อยสิทธิหรือไม่ กิจการต้องประเมินสิทธิในการเรียกร้องในช่วงชำระบัญชี รวมกับว่ามีการชำระบัญชี ณ วันที่จัดประเภทเครื่องมือทางการเงิน กิจการต้องประเมินการจัดประเภทรายการเครื่องมือทางการเงินใหม่หากมีการเปลี่ยนแปลงในสถานการณ์ที่เกี่ยวข้อง ตัวอย่างเช่น หากกิจการออกหรือได้ถอนเครื่องมือทางการเงินอื่นอาจจะทำให้มีผลกระทบต่อสถานะของเครื่องมือทางการเงินที่เป็นประเภทที่ด้อยสิทธิกว่าประเภทอื่นทั้งหมด
- 14ค เครื่องมือทางการเงินที่มีบุริมสิทธิเมื่อชำระบัญชีไม่ใช่เครื่องมือทางการเงินที่มีสิทธิที่จะได้รับส่วนแบ่งในสินทรัพย์สุทธิของกิจการตามสัดส่วน ตัวอย่างเช่น เครื่องมือทางการเงินจะมีบุริมสิทธิเมื่อชำระบัญชี ทำให้ผู้ถือมีสิทธิได้รับเงินปันผลในจำนวนที่แน่นอนเมื่อชำระบัญชีนอกเหนือจากส่วนแบ่งในสินทรัพย์สุทธิของกิจการ ในขณะที่เครื่องมือทางการเงินอื่นซึ่งมีสิทธิที่จะได้รับสินทรัพย์สุทธิของกิจการตามสัดส่วนที่ด้อยสิทธิกว่าไม่มีสิทธิเหมือนกันดังกล่าวเมื่อชำระบัญชี
- 14ง ถ้ากิจการมีเครื่องมือทางการเงินเพียงประเภทเดียวให้ถือว่าเป็นประเภทที่ด้อยสิทธิกว่าประเภทอื่นทั้งหมด

**กระแสเงินสดทั้งหมดที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากเครื่องมือทางการเงินตลอดอายุของเครื่องมือทางการเงิน (ย่อหน้าที่ 16ก.5)**

- 14จ กระแสเงินสดทั้งหมดที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากเครื่องมือทางการเงินตลอดอายุของเครื่องมือทางการเงินนั้น โดยส่วนใหญ่จะต้องมาจากกำไรหรือขาดทุน การเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของสินทรัพย์สุทธิที่ได้รับรู้แล้วหรือการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าด้วยธรรมของสินทรัพย์สุทธิทั้งประเภทที่



รับรู้แล้วและยังมิได้รับรู้ของกิจกรรมตลอดอายุของเครื่องมือทางการเงิน ผลกำไรหรือขาดทุนและการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของสินทรัพย์สุทธิที่รับรู้ต้องวัดมูลค่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง

### ธุกรรมที่ทำโดยผู้ถือเครื่องมือทางการเงินที่ไม่ใช่เจ้าของกิจการ (ย่อหน้าที่ 16ก และ 16ค)

- 14ก ผู้ถือเครื่องมือทางการเงินที่ให้ลิขิทัยคืนหรือเครื่องมือทางการเงินที่ทำให้กิจกรรมมีภาระผูกพันที่ต้องส่งมอบส่วนแบ่งในสินทรัพย์สุทธิของกิจกรรมตามสัดส่วนให้กิจการอื่นเมื่อชำระบัญชีอาจจะทำธุกรรมกับกิจการในสถานะที่ไม่ใช่เจ้าของ ตัวอย่างเช่น ผู้ถือเครื่องมือทางการเงินอาจเป็นพนักงานของกิจการ เฉพาะกระแสเงินสดและข้อกำหนดและเงื่อนไขตามสัญญาของเครื่องมือทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับผู้ถือที่เป็นเจ้าของกิจการเท่านั้นที่จะต้องนำมารวบรวมเพื่อจัดประเภทของเครื่องมือทางการเงินว่าเป็นส่วนของเจ้าของภายใต้ย่อหน้าที่ 16ก หรือ 16ค
- 14ช ตัวอย่างเช่น ห้างหุ้นส่วนจำกัดที่มีหุ้นส่วนจำกัดความรับผิดและหุ้นส่วนที่ไม่จำกัดความรับผิดหุ้นส่วนที่ไม่จำกัดความรับผิดบางคนอาจจะคำประกันให้กับกิจการและอาจจะได้ผลตอบแทนในการคำประกันนั้น ในการนี้ การคำประกันและกระแสเงินสดที่เกี่ยวข้องกับผู้ถือเครื่องมือทางการเงินในสถานะที่เป็นผู้คำประกันไม่ใช่ในสถานะที่เป็นเจ้าของกิจการ ดังนั้น การคำประกันดังกล่าวและกระแสเงินสดที่เกี่ยวข้องไม่ทำให้หุ้นส่วนที่ไม่จำกัดความรับผิดชอบนั้นด้อยลิทธิกว่าหุ้นส่วนจำกัดความรับผิด และไม่นำมาใช้เพื่อพิจารณาว่าเงื่อนไขตามสัญญาของเครื่องมือทางการเงินของหุ้นส่วนจำกัดความรับผิดกับเครื่องมือทางการเงินของหุ้นส่วนที่ไม่จำกัดความรับผิดนั้นเหมือนกันหรือไม่
- 14ช ออกตัวอย่างหนึ่งคือข้อตกลงการแบ่งผลกำไรหรือขาดทุนที่จะมีการบันทุณของกำไรหรือขาดทุนให้กับผู้ถือของเครื่องมือทางการเงินตามบริการที่ได้รับหรือตามผลของการดำเนินงานของกิจการของปีปัจจุบันและของปีก่อน ๆ ข้อตกลงดังกล่าวคือธุกรรมที่ทำกับผู้ถือของเครื่องมือทางการเงินในสถานะที่ไม่ใช่เจ้าของและไม่ควรนำมาพิจารณาเมื่อต้องประเมินเงื่อนไขที่กำหนดในย่อหน้าที่ 16ก หรือ 16ค อย่างไรก็ตามข้อตกลงการแบ่งผลกำไรหรือขาดทุนให้กับผู้ถือของเครื่องมือทางการเงินตามมูลค่าของเครื่องมือทางการเงินดังกล่าวเมื่อเปรียบเทียบกับเครื่องมือทางการเงินอื่นที่อยู่ในประเภทเดียวกัน แสดงว่าเป็นการทำธุกรรมกับผู้ถือของเครื่องมือทางการเงินในสถานะที่เป็นเจ้าของซึ่งควรจะนำมาพิจารณาเมื่อมีการประเมินเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 16ก หรือ 16ค
- 14ณ กระแสเงินสดและเงื่อนไขของสัญญาและเงื่อนไขของธุกรรมระหว่างผู้ถือของเครื่องมือทางการเงิน (ในสถานะที่ไม่ใช่เจ้าของ) และกิจการที่เป็นผู้ออกจะต้องเหมือนกับธุกรรมที่เป็นแบบเดียวกันที่ทำระหว่างผู้ถือรายการที่ไม่ใช่เครื่องมือทางการเงินกับกิจการที่เป็นผู้ออก



การไม่มีเครื่องมือทางการเงินอื่น หรือสัญญาอื่นที่กระแสเงินสดทั้งหมดมีการกำหนดจำนวนที่แน่นอนหรือจำกัดผลตอบแทนคงเหลือที่จะคืนให้แก่ผู้ถือครองเครื่องมือทางการเงินอย่างมีสาระสำคัญ (ดูย่อหน้าที่ 16x และ 16g)

14ญ เนื่องไขสำหรับการจัดประเภทเครื่องมือทางการเงินเป็นตราสารทุนแม้ว่าเครื่องมือทางการเงินนั้นมีลักษณะตามเงื่อนไขในย่อหน้าที่ 16ก หรือ 16ค คือการที่กิจการไม่มีเครื่องมือทางการเงิน หรือสัญญาประเภทอื่นซึ่งมี (1) กระแสเงินสดทั้งหมดซึ่งส่วนใหญ่ขึ้นอยู่กับผลกำไรหรือขาดทุน การเปลี่ยนแปลงในลินทรัพย์สุทธิที่รับรู้แล้วหรือการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าดูติธรรมของลินทรัพย์สุทธิที่รับรู้แล้วและยังไม่รับรู้ของกิจการ และ (2) ผลกระทบของการกำหนดผลตอบแทนคงเหลือที่แน่นอนหรือการจำกัดผลตอบแทนคงเหลือซึ่งเป็นส่วนใหญ่ เครื่องมือทางการเงินต่อไปนี้ ซึ่งมีลักษณะตามเงื่อนไขที่กำหนดในย่อหน้าที่ 16ก หรือ 16ค เมื่อมีการทำธุรกรรมโดยปกติระหว่างสองฝ่ายที่ไม่เกี่ยวข้องกัน ยกตัวอย่างเช่น ตราสารทุนที่ระบุเฉพาะเจาะจงของกิจการ

- 14ญ.1 เครื่องมือทางการเงินที่มีกระแสเงินสดทั้งหมดขึ้นอยู่กับลินทรัพย์ที่ระบุเฉพาะเจาะจงของกิจการ
- 14ญ.2 เครื่องมือทางการเงินที่มีกระแสเงินสดทั้งหมดขึ้นอยู่กับอัตราส่วนของรายได้
- 14ญ.3 สัญญาที่มีจุดประสงค์ที่จะให้ผลตอบแทนกับพนักงานสำหรับการทำงานให้กิจการ
- 14ญ.4 สัญญาที่กำหนดให้จ่ายชำระเป็นสัดส่วนที่ไม่มีนัยสำคัญจากผลกำไรสำหรับบริการที่ได้รับหรือสินค้าที่ให้

#### ตราสารอนุพันธ์ทางการเงิน

- 15 เครื่องมือทางการเงิน หมายถึง ปฐมพันธ์ทางการเงิน (ซึ่งได้แก่ ลูกหนี้ เจ้าหนี้ และตราสารทุน) และตราสารอนุพันธ์ทางการเงิน (เช่น สัญญาลิฟท์ที่จะซื้อขาย สัญญาอนาคตและสัญญาฟอร์เวิร์ด สัญญาแลกเปลี่ยนอัตราดอกเบี้ย และสัญญาแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ) อนุพันธ์ถือเป็นเครื่องมือทางการเงินตามคำนิยาม จึงอยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
- 16 ตราสารอนุพันธ์ทางการเงินก่อให้เกิดลิฟท์และภาระผูกพันซึ่งเป็นผลจากการโอนความเสี่ยงทางการเงินของปฐมพันธ์ทางการเงินที่อ้างอิงนั้นระหว่างคู่สัญญา ณ วันเริ่มต้นสัญญา ตราสารอนุพันธ์ทางการเงินจะทำให้คู่สัญญาฝ่ายหนึ่งมีสิทธิตามสัญญาที่จะแลกเปลี่ยนลินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้ลินทางการเงินกับคู่สัญญาอีกฝ่ายภายใต้เงื่อนไขที่อาจทำให้ได้รับประโยชน์ หรือทำให้มีภาระผูกพันตามสัญญาที่จะแลกเปลี่ยนลินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้ลินทางการเงิน กับคู่สัญญาอีกฝ่ายภายใต้เงื่อนไขที่อาจทำให้เสียประโยชน์ อย่างไรก็ตาม สัญญาอนุพันธ์โดยทั่วไป<sup>1</sup> ไม่ได้ทำให้เกิดการแลกเปลี่ยนปฐมพันธ์ทางการเงินนั้นตั้งแต่วันที่ทำสัญญาหรือไม่

<sup>1</sup> ข้อความดังกล่าวเป็นความจริงเป็นส่วนใหญ่แต่ไม่ใช่ทั้งหมดของอนุพันธ์ เช่น บางสัญญาแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศมี



จำเป็นต้องมีการแลกเปลี่ยนในวันที่สัญญาสิ้นสุด อนุพันธ์บางประเภทกำหนดให้กิจการได้รับทั้ง สิทธิและภาระผูกพันในการแลกเปลี่ยน เนื่องจากเงื่อนไขถูกกำหนดขึ้น ณ วันที่ทำสัญญา อนุพันธ์ ดังนั้น เมื่อราคานิตาดทางการเงินเปลี่ยนแปลงไป เงื่อนไขนั้นอาจทำให้กิจการได้รับ หรือเสียประโยชน์ได้

- 17 สัญญาสิทธิที่จะขายหรือสัญญาสิทธิที่จะซื้อเพื่อแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สิน ทางการเงิน (กล่าวคือเป็นเครื่องมือทางการเงินที่ไม่ใช่ตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออก) ให้สิทธิแก่ผู้ถือที่จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่อาจเกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่า ยุติธรรมของเครื่องมือทางการเงินอ้างอิงที่ระบุไว้ในสัญญา ในทางกลับกัน ผู้ออกสิทธิเลือก ดังกล่าวจะมีภาระผูกพันที่อาจจะต้องเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือรับผลขาดทุนของ ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่อาจเกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของเครื่องมือทาง การเงินอ้างอิงนั้น สิทธิตามสัญญาของผู้ถือและภาระผูกพันของผู้ออกเป็นไปตามคำนิยามของ สินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินตามลำดับ ล้วนเครื่องมือทางการเงินที่อ้างอิงใน สัญญาสิทธิที่จะซื้อหรือจะขายอาจเป็นสินทรัพย์ทางการเงินประเภทใดก็ได้ รวมทั้งหุ้นในบริษัท อื่น และเครื่องมือทางการเงินที่มีดอกเบี้ย สัญญาสิทธิที่จะซื้อหรือจะขายในบางครั้งจะกำหนดให้ ผู้ออกต้องออกตราสารหนี้แทนการโอนสินทรัพย์ทางการเงิน แต่ตราสารอ้างอิงนั้นจะถือเป็น สินทรัพย์ทางการเงินของผู้ถือหากผู้ถือใช้สิทธินั้น สิทธิของผู้ถือสัญญาสิทธิที่จะซื้อหรือจะขายใน การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ทางการเงินภายใต้เงื่อนไขที่มีแนวโน้มว่าจะเป็นประโยชน์ต่อผู้ถือ และ ภาระผูกพันของผู้ออกในการแลกเปลี่ยนเครื่องมือทางการเงินภายใต้เงื่อนไขที่มีแนวโน้มว่าผู้ ออกจะเสียประโยชน์ เป็นคนละล้วนกับสินทรัพย์ทางการเงินอ้างอิงที่จะถูกแลกเปลี่ยนกันเมื่อมี การใช้สิทธินั้น ลักษณะของสิทธิของผู้ถือและภาระผูกพันของผู้ออกไม่ถูกกระทบโดยโอกาสที่จะ มีการใช้สิทธินั้น
- 18 อีกด้วยย่างหนึ่งของตราสารอนุพันธ์ทางการเงิน คือ สัญญาฟอร์เวิร์ดที่จะมีการชำระราคายain ใน หกเดือน โดยที่ฝ่ายหนึ่ง (ผู้ซื้อสัญญา) สัญญาว่าจะส่งมอบเงินสดจำนวน 1,000,000 บาท เพื่อแลกเปลี่ยนกับพันธบัตรรัฐบาลที่มีอัตราดอกเบี้ยคงที่และมีมูลค่าที่ตราไว้จำนวน 1,000,000 บาท และอีกฝ่ายหนึ่ง (ผู้ขาย) สัญญาว่าจะส่งมอบพันธบัตรรัฐบาลที่มีอัตราดอกเบี้ยคงที่และมีมูลค่าที่ ตราไว้จำนวน 1,000,000 บาท เพื่อแลกกับการรับเงินจำนวน 1,000,000 บาท ในช่วง ระยะเวลา 6 เดือนนั้น ทั้งสองฝ่ายมีสิทธิและภาระผูกพันที่จะแลกเปลี่ยนเครื่องมือทางการเงิน ตามสัญญา ในกรณีที่ราคาตลาดของพันธบัตรรัฐบาลเพิ่มสูงเกินกว่า 1,000,000 บาท ผู้ซื้อ จะได้รับประโยชน์จากการเพิ่มขึ้นของราคาตลาดในขณะที่ผู้ขายเสียประโยชน์ ส่วนในกรณีที่ ราคาตลาดลดต่ำกว่า 1,000,000 บาท ผลกระทบจะเกิดขึ้นในทางตรงกันข้าม ผู้ซื้อมีสิทธิ ตามสัญญา (คือมีสินทรัพย์ทางการเงิน) ซึ่งคล้ายกับการมีสัญญาสิทธิที่จะซื้อ และมีภาระผูกพัน ตามสัญญา (คือมีหนี้สินทางการเงิน) ซึ่งคล้ายกับการออกสัญญาสิทธิที่จะขาย ผู้ขายมีสิทธิ

---

การแลกเปลี่ยนเงินต้น ณ วันเริ่มต้นสัญญา (และการแลกเปลี่ยนอีกครั้งเมื่อสิ้นสุดสัญญา)



- ตามสัญญา (คือมีสินทรัพย์ทางการเงิน) คล้ายกับการมีสัญญาสิทธิ์ที่จะขาย และมีภาระผูกพันตามสัญญา (คือมีหนี้สินทางการเงิน) คล้ายกับการออกสัญญาสิทธิ์ที่จะซื้อ สิทธิและภาระผูกพันตามสัญญาก่อให้เกิดสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินแยกต่างหาก และแยกจากเครื่องมือทางการเงินที่อยู่ในสัญญานั้น (พันธบัตรหรือเงินสดที่จะใช้ในการแลกเปลี่ยน) คู่สัญญาทั้งสองฝ่ายตามสัญญาฟอร์เวิร์ดมีภาระผูกพันที่จะต้องปฏิบัติตามสัญญา ณ เวลาที่ได้ตกลงกันแต่การปฏิบัติตามสัญญาสิทธิ์นั้นจะเกิดขึ้นเฉพาะเมื่อผู้ถือสิทธิเลือกที่จะใช้สิทธิดังกล่าว
- 19 ตราสารอนุพันธ์ทางการเงินอื่นหลายประเภททำให้เกิดสิทธิหรือภาระผูกพันที่จะต้องมีการแลกเปลี่ยนในอนาคต รวมถึง สัญญาแลกเปลี่ยนอัตราดอกเบี้ยและสัญญาแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ สัญญากำหนดอัตราเด่นสูง-ต่ำของดอกเบี้ย ภาระผูกพันในการให้กู้ยืม สัญญาให้วางเงินกู้เงินตามตัว และเล็ตเตอร์อฟเครดิต สัญญาแลกเปลี่ยนอัตราดอกเบี้ยอาจถือเป็นสัญญาฟอร์เวิร์ดชนิดหนึ่งซึ่งคู่สัญญาตกลงที่จะแลกเปลี่ยนกระแสเงินสดในอนาคต โดยจำนวนเงินสดนั้นคำนวณจากอัตราดอกเบี้ยโดยตัวสำหรับคู่สัญญาฝ่ายหนึ่งและจากอัตราดอกเบี้ยคงที่สำหรับคู่สัญญาอีกฝ่ายหนึ่ง สัญญาอนาคตที่ถือเป็นสัญญาฟอร์เวิร์ดประเภทหนึ่ง ซึ่งมีรูปแบบสัญญาเป็นมาตรฐานและมีการซื้อขายกันในตลาดการเงินที่ตั้งขึ้นอย่างเป็นทางการ

#### **สัญญาจะซื้อหรือจะขายรายการที่ไม่เป็นรายการทางการเงิน (ย่อหน้าที่ 8 ถึง 10)**

- 20 สัญญาจะซื้อหรือจะขายรายการที่ไม่เป็นรายการทางการเงิน ไม่ถือเป็นเครื่องมือทางการเงินตามคำนิยาม เนื่องจากสิทธิ์ที่จะได้รับสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินหรือบริการของคู่สัญญาฝ่ายหนึ่ง และภาระผูกพันของคู่สัญญาอีกฝ่ายหนึ่งไม่ได้ทำให้เกิดสิทธิหรือภาระผูกพันในปัจจุบันที่จะได้รับหรือส่งมอบหรือแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ทางการเงินเช่นกัน ตัวอย่างเช่น สัญญาที่กำหนดให้ชำระโดยการรับหรือส่งมอบรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงิน (เช่น สัญญาสิทธิ์ที่จะซื้อหรือจะขาย หรือสัญญาอนาคตหรือสัญญาฟอร์เวิร์ดในการซื้อขายแร่เงิน) ไม่จัดเป็นเครื่องมือทางการเงิน สัญญาสินค้าโภคภัณฑ์ส่วนใหญ่ไม่เป็นเครื่องมือทางการเงินเช่นกัน ถึงแม้สัญญาประเภทนี้บางสัญญาอาจมีรูปแบบที่เป็นมาตรฐานและมีการซื้อขายในตลาดที่จัดตั้งอย่างเป็นระบบในลักษณะเดียวกับอนุพันธ์ ตัวอย่างเช่น สัญญาซื้อขายสินค้าโภคภัณฑ์ส่วนหนึ่ง อาจซื้อขายได้ทันทีโดยใช้เงินสดเนื่องจากสัญญาดังกล่าวมีการจดทะเบียนในตลาดและอาจเปลี่ยนมือได้หลายครั้ง อย่างไรก็ตาม คู่สัญญาที่ซื้อและขายสัญญานั้นโดยแท้จริงแล้วได้ตกลงซื้อขายสินค้าโภคภัณฑ์อ้างอิงที่ระบุไว้ในสัญญา การที่สามารถซื้อหรือขายด้วยเงินสด ความสะดวกสบายในการซื้อขาย และความเป็นไปได้ที่จะเจรจาต่อรองเพื่อส่งมอบเงินสดแทนการรับหรือส่งมอบสินค้า ไม่ได้ทำให้ลักษณะสำคัญของสัญญาเปลี่ยนแปลงไปจนทำให้สัญญานั้นสามารถถือเป็นเครื่องมือทางการเงิน อย่างไรก็ตาม สัญญาซื้อหรือขายรายการที่ไม่เป็นรายการทางการเงินบางสัญญาที่สามารถซื้อขายด้วยเงินสดได้ในทันที ถือว่าอยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ เสมือนกับ



**สัญญาณนี้เป็นเครื่องมือทางการเงิน (ดูย่อหน้าที่ 8)**

- 21 ยกเว้นเฉพาะข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า สัญญารับหรือส่งมอบสินทรัพย์ที่มีตัวตนไม่ถือเป็นสินทรัพย์ทางการเงินของคู่สัญญาฝ่ายหนึ่งและไม่ถือเป็นหนี้สินทางการเงินของคู่สัญญาอีกฝ่ายหนึ่ง เว้นแต่จะมีการเลื่อนการจ่ายชำระเงินให้ออกไปเป็นวันหลังจากวันที่มีการส่งมอบสินทรัพย์นั้น ซึ่งกรณีนี้เป็นการซื้อหรือขายสินค้าเป็นเงินเชื่อ
- 22 สัญญาบางสัญญาอาจเป็นสัญญาที่อ้างอิงกับราคасินค้าโภคภัณฑ์โดยไม่มีการรับหรือส่งมอบสินค้านั้น สัญญาดังกล่าวกำหนดให้มีการชำระราคาระหว่างกันเป็นเงินสดด้วยจำนวนเงินที่กำหนดขึ้นตามวิธีการคำนวณที่ระบุไว้ในสัญญาแทนที่จะจ่ายด้วยจำนวนเงินที่คงที่ ตัวอย่างเช่น จำนวนเงินต้นของหุ้นกู้อาจคำนวณจากราคาตลาดของน้ำมัน ณ วันที่หุ้นกู้ครบกำหนด คูณด้วยปริมาณน้ำมันที่เป็นจำนวนหน่วยคงที่ จำนวนเงินต้นนั้นจึงถูกอ้างอิงกับราคасินค้าโภคภัณฑ์ แต่การชำระราคาจะทำด้วยเงินสดเท่านั้น สัญญาดังกล่าวถือเป็นเครื่องมือทางการเงิน
- 23 เครื่องมือทางการเงินตามคำนิยามรวมถึงสัญญาที่ทำให้เกิดสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงินหรือนี้สินที่ไม่ใช่หนี้สินทางการเงินนอกเหนือจากสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน เครื่องมือทางการเงินเหล่านั้นมักให้สิทธิแก่คู่สัญญาฝ่ายหนึ่งในการเลือกแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ทางการเงินกับสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงิน ตัวอย่างเช่น หุ้นกู้ที่อ้างอิงกับราคาน้ำมัน อาจให้สิทธิกับผู้ถือที่จะได้รับดอกเบี้ยเป็นวงๆ ในช่วงเวลาใดเวลาหนึ่ง และจะได้รับเงินสดเป็นจำนวนเงินที่ระบุไว้แน่นอนจำนวนหนึ่ง ณ วันที่สัญญารครบกำหนด โดยที่ผู้ถือมีสิทธิเลือกที่จะเปลี่ยนจำนวนเงินต้นเป็นน้ำมันในปริมาณที่ระบุไว้แน่นอนจำนวนหนึ่ง การตัดสินใจในการเลือกที่การใช้สิทธิเลือกนั้นจะเปลี่ยนแปลงตามสถานการณ์ข้อมูลค่า ryutitorm ของน้ำมันและอัตราการแลกเปลี่ยนเงินสดเป็นน้ำมัน (ราคากลางเปลี่ยน) ตามที่ระบุไว้ในหุ้นกู้ ความตั้งใจของผู้ถือหุ้นกู้ในการใช้สิทธิเลือกนั้นไม่มีผลกระทบต่อเนื้อหาขององค์ประกอบของสินทรัพย์ สินทรัพย์ทางการเงินของผู้ถือและหนี้สินทางการเงินของผู้ออกทำให้หุ้นกู้ดังกล่าวเป็นเครื่องมือทางการเงิน แม้ว่าจะก่อให้เกิดสินทรัพย์และหนี้สินประเภทอื่นด้วย
- 24 (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)

### การแสดงรายการ

**หนี้สินและส่วนของเจ้าของ (ย่อหน้าที่ 15 ถึง 27)**

**การไม่มีภาระผูกพันตามสัญญาในการส่งมอบเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น (ย่อหน้าที่ 17 ถึง 20)**

- 25 กิจการอาจออกหุ้นบุริมสิทธิโดยกำหนดให้ผู้ถือมีบุริมสิทธิหลายรูปแบบ ในการพิจารณาว่า หุ้นบุริมสิทธิเป็นหนี้สินทางการเงินหรือเป็นตราสารทุนที่กิจการออก กิจการผู้ออกต้องประเมินจากสิทธิที่ระบุในหุ้นบุริมสิทธิเพื่อพิจารณาว่าหุ้นนั้นมีลักษณะพื้นฐานของหนี้สินทางการเงิน



หรือไม่ ตัวอย่างเช่น หุ้นบุริมสิทธิที่ให้สิทธิในการได้ถอน ณ วันใดวันหนึ่งที่กำหนดไว้ หรือตามที่ผู้ถือเลือกถือเป็นหนี้สินทางการเงินเนื่องจากผู้ออกมีภาระผูกพันที่จะโอนสินทรัพย์ทางการเงินให้กับผู้ถือนั้น การที่ผู้ออกไม่สามารถปฏิบัติตามภาระผูกพันในการได้ถอนหุ้นบุริมสิทธิตามสัญญา ไม่ว่าจะเกิดจากผู้ออกไม่สามารถหาเงินทุนมาจ่ายได้ หรือการจ่ายไม่สามารถทำได้เนื่องจากข้อจำกัดทางกฎหมาย หรือผู้ออกไม่มีกำไรมาก่อนการจ่าย หรือลารองที่เพียงพอ ก็ไม่ทำให้ภาระผูกพันนั้นหมดไป สิทธิของผู้ออกที่สามารถเลือกที่จะได้ถอนหุ้นเป็นเงินสดไม่ถือเป็นหนี้สินทางการเงินตามคำนิยาม เนื่องจากผู้ออกไม่มีภาระผูกพันในปัจจุบันที่จะโอนสินทรัพย์ทางการเงินให้กับผู้ถือ เพราะการได้ถอนนั้นขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้ออกแต่เพียงผู้เดียว อย่างไรก็ตาม ภาระผูกพันจะเกิดขึ้นทันทีที่ผู้ออกตัดสินใจใช้สิทธิที่จะได้ถอนหุ้น โดยการแจ้งให้ผู้ถือทราบอย่างเป็นทางการถึงความตั้งใจที่จะได้ถอนหุ้นนั้น

26 ถ้าหุ้นบุริมสิทธิเป็นประเภทที่ได้ถอนไม่ได้ การจัดประเภทหุ้นบุริมสิทธินี้ควรต้องพิจารณาจากสิทธิอย่างอื่นที่หุ้นนั้นมีอยู่ การจัดประเภทต้องพิจารณาจากเนื้อหาของรายการและคำนิยามของหนี้สินทางการเงินและตราสารทุน หุ้นบุริมสิทธิจะถือเป็นตราสารทุนหากการจ่ายผลตอบแทนให้กับผู้ถือหุ้นบุริมสิทธิ (ไม่ว่าจะเป็นหุ้นบุริมสิทธิประเภทสะสมหรือไม่สะสม) ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้ออกเพียงผู้เดียว ปัจจัยต่อไปนี้ ไม่มีผลต่อการจัดประเภทของหุ้นบุริมสิทธิเป็นตราสารทุน หรือหนี้สินทางการเงิน

- 26.1 ประวัติการจ่ายผลตอบแทนแก่ผู้ถือหุ้นในอดีต
- 26.2 ความตั้งใจในการจ่ายผลตอบแทนแก่ผู้ถือหุ้นในอนาคต
- 26.3 ผลกระทบทางลบต่อราคาหุ้นสามัญของกิจการผู้ออก ถ้ากิจการไม่มีการจ่ายผลตอบแทนแก่ผู้ถือหุ้นสามัญ ถ้าไม่มีการจ่ายเงินปันผลแก่ผู้ถือหุ้นบุริมสิทธิ
- 26.4 จำนวนเงินสำรองของผู้ออก
- 26.5 ความคาดหวังต่อกำไรหรือขาดทุนของกิจการในช่วงเวลาหนึ่ง หรือ
- 26.6 การที่กิจการสามารถหรือไม่สามารถมีอิทธิพลต่อกำไรหรือขาดทุนของกิจการในช่วงเวลาหนึ่ง

#### การชำระด้วยตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออก (ย่อหน้าที่ 21 ถึง 24)

27 ตัวอย่างต่อไปนี้ แสดงถึงการจัดประเภทสัญญาต่างๆ ที่เกี่ยวกับตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออก

- 27.1 สัญญาที่มีการจ่ายชำระโดยกิจการจะได้รับ หรือส่งมอบหุ้นที่กิจการเป็นผู้ออกในจำนวนหุ้นที่ระบุไว้แน่นอน โดยไม่มีลักษณะตอบแทนในอนาคต หรือโดยการแลกเปลี่ยนหุ้นของกิจการในจำนวนหุ้นที่ระบุไว้แน่นอนกับเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินในจำนวนเงินที่ระบุไว้แน่นอน ถือเป็นตราสารทุนประเภทหนึ่ง (ยกเว้นตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 22ก) ซึ่งในกรณีนี้ สิ่งตอบแทนจ่ายหรือลักษณะตอบแทนที่ได้รับตามสัญญาจะถูกบวกเพิ่มหรือหักออกจากโดยตรงจากส่วนของเจ้าของ ตัวอย่างเช่น การออกสัญญาสิทธิเลือกที่จะซื้อหรือขายหุ้น ซึ่งให้สิทธิในการซื้อหุ้นในจำนวนหุ้นที่ระบุไว้แน่นอนของกิจการด้วยเงินสดในจำนวนเงินที่ระบุไว้แน่นอน อย่างไรก็ตาม ถ้าสัญญาระบุให้



- กิจการซื้อ (หรือได้ถอน) หุ้นที่กิจการเป็นผู้ออกด้วยเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงิน ประเภทอื่น ณ วันที่ที่กำหนดไว้หรือเมื่อต้องการ กิจการต้องรับรู้หนี้สินทางการเงิน ด้วยมูลค่าปัจจุบันของราคาได้ถอน (ยกเว้นเครื่องมือทางการเงินที่มีลักษณะตาม เงื่อนไขทุกข้อในย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง) ตัวอย่างเช่น ภาระผูกพันของกิจการภายใต้สัญญาฟอร์เวิร์ดในการซื้อคืนหุ้นที่กิจการเป็นผู้ออกใน จำนวนเงินที่ระบุไว้แน่นอน
- 27.2 ภาระผูกพันของกิจการที่จะซื้อคืนหุ้นทุนที่กิจการเป็นผู้ออกด้วยเงินสด ทำให้เกิด หนี้สินทางการเงินจำนวนเท่ากับมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินที่จะซื้อคืนนั้น แม้ว่า จำนวนหุ้นที่กิจการจำเป็นต้องซื้อคืนนั้นจะมีจำนวนไม่แน่นอน หรือภาระผูกพัน ดังกล่าวอาจขึ้นอยู่กับเงื่อนไขว่าคู่สัญญาจะได้ถอนหุ้นหรือไม่ (ยกเว้นตามที่กล่าวใน ย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง) ตัวอย่างหนึ่งของ เงื่อนไขดังกล่าวคือ สัญญาสิทธิ์จะซื้อหุ้นหรือขายหุ้นโดยกำหนดให้กิจการต้องซื้อ หุ้นคืนด้วยเงินสด เมื่อคู่สัญญามีการใช้สิทธินั้น
- 27.3 สัญญาที่กำหนดให้มีการจ่ายชำระด้วยเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินประเภทอื่น ถือเป็นสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน แม้ว่าจำนวนเงินสดหรือสินทรัพย์ ทางการเงินประเภทอื่นที่จะได้รับหรือจ่ายจากการชำระราคานั้นจะขึ้นอยู่กับ การเปลี่ยนแปลงในราคากลางของตราสารทุนที่กิจการออก (ยกเว้นตามที่กล่าวใน ย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง) ตัวอย่างเช่น สัญญาสิทธิ์เลือก ที่จะซื้อหุ้นด้วยการชำระเงินสดสุทธิ
- 27.4 สัญญาที่จะจ่ายชำระด้วยหุ้นของกิจการในจำนวนหุ้นที่ผันแปรซึ่งมีการเทียบมูลค่า เท่ากับจำนวนเงินที่แน่นอนหรือจำนวนเงินที่ขึ้นอยู่กับการเปลี่ยนแปลงของตัวแปร อ้างอิงตัวแปรใดตัวแปรหนึ่ง (เช่น ราคาโภคภัณฑ์) ถือเป็นสินทรัพย์ทางการเงินหรือ หนี้สินทางการเงิน ตัวอย่างเช่น การขายสัญญาสิทธิ์ที่จะซื้อหุ้นที่กิจการเป็นผู้ออกจำนวนหนึ่งที่มีมูลค่า เท่ากับมูลค่าของสิทธิ์ดังกล่าว สัญญาดังกล่าวนี้ถือเป็นสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สิน ทางการเงิน แม้ว่าเครื่องมือทางการเงินนั้นมีมูลค่าที่ผันแปรตามราคาหุ้นของกิจการ เอง แทนที่จะประเมินตามราคาทองคำ เช่นเดียวกันกับสัญญาอีกประเภทหนึ่งที่ชำระ ราคาด้วยจำนวนหุ้นที่กำหนดไว้แน่นอนของกิจการ แต่สิทธิ์ที่ติดอยู่กับหุ้นนั้นอาจมี การเปลี่ยนแปลง ซึ่งมีผลทำให้มูลค่าการชำระราคาจะเท่ากับจำนวนเงินคงที่จำนวน หนึ่งหรือจำนวนเงินที่ขึ้นอยู่กับการเปลี่ยนแปลงของตัวแปรอ้างอิง สัญญานี้ถือเป็น สินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน



## เงื่อนไขการจ่ายชำระที่อาจเกิดขึ้น (ย่อหน้าที่ 25)

- 28 ย่อหน้าที่ 25 กำหนดไว้ว่า ถ้าส่วนหนึ่งของเงื่อนไขการจ่ายชำระที่อาจเกิดขึ้นกำหนดให้สามารถจ่ายชำระด้วยเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นนั้น (หรือด้วยวิธีอื่นใดที่ทำให้เกิดหนี้สินทางการเงิน) ไม่เป็นธุรกรรมที่จะเกิดขึ้นจริง เงื่อนไขการจ่ายชำระคืนที่อาจเกิดขึ้นดังกล่าวไม่มีผลต่อการจัดประเภทของเครื่องมือทางการเงิน ดังนั้นสัญญาที่กำหนดให้มีการจ่ายชำระเป็นเงินสด หรือหุ้นของกิจการที่เป็นจำนวนหุ้นพันแปร เมื่อมีเหตุการณ์หนึ่งเกิดขึ้น แต่เหตุการณ์นั้นมีโอกาส น้อยมากที่จะเกิดขึ้น หรือเป็นเหตุการณ์ที่ไม่ปกติเป็นอย่างมาก และแทบไม่มีความเป็นไปได้ที่จะเกิดขึ้น สัญญาดังกล่าวถือเป็นตราสารทุน เช่นเดียวกับการจ่ายชำระด้วยหุ้นของกิจการในจำนวนหุ้นที่แน่นอน ซึ่งลักษณะการจ่ายชำระอาจขึ้นอยู่กับสถานการณ์ที่อยู่นอกเหนือการควบคุมของกิจการ แต่สถานการณ์นั้นไม่มีความเป็นไปได้ที่จะเกิดขึ้นจริง การจัดประเภทสัญญาดังกล่าวเป็นตราสารทุนนั้นจึงเหมาะสม
- 29 ในงบการเงินรวม กิจการต้องแสดงส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม (กล่าวคือส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นอื่นในส่วนของเจ้าของและกำไรของบริษัทอยู่) ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน และมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม ในการจัดประเภทเครื่องมือทางการเงิน (หรือส่วนประกอบของเครื่องมือทางการเงิน) ในงบการเงินรวม กิจการต้องพิจารณาเงื่อนไขและข้อตกลงทุกประการระหว่างบริษัทในกลุ่มและผู้ถือเครื่องมือทางการเงินนั้น ในการพิจารณาว่าทั้งกลุ่มบริษัททั้งหมดมีภาระผูกพันในการส่งมอบเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น หรือชำระราคา ด้วยวิธีอื่นใดที่ทำให้เกิดหนี้สินทางการเงินหรือไม่ ถ้าบริษัทอยู่ในกลุ่มบริษัทออกเครื่องมือทางการเงิน และบริษัทใหญ่หรือบริษัทอื่นในกลุ่มนี้ข้อตกลงเพิ่มเติมโดยตรงกับผู้ถือเครื่องมือทางการเงินนั้น (เช่น การคำนวณ กำไร ขาดทุน ฯลฯ) กลุ่มบริษัทอาจไม่มีสิทธิในการกำหนดการจัดสรรกำไรหรือการได้ถอน ถึงแม้ว่าบริษัทจะมีภาระผูกพันอยู่นั้น จัดประเภทเครื่องมือทางการเงินดังกล่าวอย่างเหมาะสมในงบการเงินเฉพาะของบริษัทอยู่ โดยมิได้คำนึงถึงข้อตกลงเพิ่มเติมนั้น แต่ก็ควรมีการพิจารณาผลกระทบของข้อตกลงดังกล่าวระหว่างบริษัทในกลุ่มและผู้ถือเครื่องมือทางการเงินเพื่อให้แน่ใจว่า งบการเงินรวมได้แสดงถึงผลกระทบที่สะท้อนภาพรวมของกลุ่มบริษัทแล้ว หากปรากฏว่ามีภาระผูกพันหรือมีเงื่อนไขการจ่ายชำระคืนเครื่องมือทางการเงินดังกล่าว (หรือส่วนประกอบของเครื่องมือทางการเงินที่อยู่ภายใต้ภาระผูกพันนั้น) จะต้องจัดประเภทเป็นหนี้สินทางการเงินในงบการเงินรวม
- 29ก เครื่องมือทางการเงินบางประเภททำให้กิจการมีภาระผูกพันตามสัญญาในการจัดประเภทเป็นตราสารทุนตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง การจัดประเภทตามย่อหน้าดังกล่าวเป็นการยกเว้นตามหลักการจัดประเภทเครื่องมือทางการเงิน ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ การยกเว้นดังกล่าวไม่ครอบคลุมถึงการจัดประเภทส่วนได้เสียที่



ไม่มีอำนาจควบคุมในงบการเงินรวม เพราะจะนั้นเครื่องมือทางการเงินที่ถูกจัดประเภทเป็นตราสารทุนตามย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง ในงบการเงินเฉพาะกิจการ ซึ่งส่วนประกอบที่เป็นส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมต้องถูกจัดเป็นหนี้สินในงบการเงินรวมของกลุ่มกิจการ

### เครื่องมือทางการเงินแบบผสม (ย่อหน้าที่ 28 ถึง 32)

- 30 ย่อหน้าที่ 28 ใช้ปฏิบัติกับผู้ออกเครื่องมือทางการเงินแบบผสมที่มิใช่อนุพันธ์ย่อหน้าที่ 28 ไม่ครอบคลุมถึงเครื่องมือทางการเงินแบบผสมในมุมมองของผู้ถือ กิจการต้องใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน สำหรับการจัดประเภทรายการและวัดมูลค่าสินทรัพย์ทางการเงินที่เป็นเครื่องมือทางการเงินแบบผสมในมุมมองของผู้ถือ รูปแบบเครื่องมือทางการเงินแบบผสมที่ใช้โดยทั่วไป คือ ตราสารหนี้ที่ແингสิทธิ์ในการแปลงสภาพ เช่น หุ้นกู้ที่สามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญของผู้ออก โดยไม่มีลักษณะของอนุพันธ์ແингอื่นอีก ย่อหน้าที่ 28 นี้กำหนดให้ผู้ออกเครื่องมือทางการเงินดังกล่าวต้องแสดงองค์ประกอบที่เป็นหนี้สินและองค์ประกอบที่เป็นส่วนของเจ้าของแยกออกจากกันในงบแสดงฐานะการเงิน ดังนี้
- 31.1 ภาระผูกพันของผู้ออกที่จะต้องจ่ายดอกเบี้ยเป็นงวด ๆ และจ่ายคืนเงินต้น ถือเป็นหนี้สินทางการเงินตราบท่ำที่เครื่องมือทางการเงินนั้นยังไม่ทำการแปลงสภาพ ณ วันที่รับรู้เริ่มแรก มูลค่าอยู่ต่อรูปขององค์ประกอบที่เป็นหนี้สิน คือ มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดในอนาคตตามสัญญาคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยในตลาดที่เหมาะสม สำหรับเครื่องมือทางการเงินที่มีฐานะเครดิตและมีกระแสเงินสดที่คล้ายคลึงกัน อีกทั้งต้องมีระยะเวลาที่เหมือนกัน แต่ไม่มีสิทธิเลือกแปลงสภาพรวมอยู่
  - 31.2 ตราสารทุนคือสัญญาสิทธิ์ແงที่ให้สิทธิเลือกที่จะแปลงสภาพหนี้สินให้เป็นส่วนของเจ้าของ สิทธินี้จะมีมูลค่า ณ วันที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกแม้จะอยู่ในสถานการณ์ที่อาจทำให้ผู้ถือไม่ใช้สิทธิก็ตาม
- 32 เมื่อมีการแปลงสภาพเครื่องมือทางการเงินที่มีสิทธิแปลงสภาพ ณ วันครบกำหนด กิจการจะต้องติดรายกรองค์ประกอบของหนี้สินและบันทึกเป็นส่วนของเจ้าของ โดยองค์ประกอบของส่วนของเจ้าของที่บันทึกในครั้งแรกยังคงแสดงเป็นส่วนของเจ้าของ (ถึงแม้ว่าจะมีการโอนรายการนั้นไปยังรายการอีกประเภทหนึ่งในส่วนของเจ้าของก็ตาม) และจะไม่มีผลกำไรหรือขาดทุนจากการแปลงสภาพเกิดขึ้น ณ วันครบกำหนด
- 33 เมื่อกิจการทำการทำให้เครื่องมือทางการเงินที่มีสิทธิแปลงสภาพนั้นหมดไปก่อนวันครบกำหนด โดยการได้ถอนก่อนกำหนด หรือมีการซื้อคืน โดยไม่ทำให้สิทธิการแปลงสภาพที่มีอยู่เดิมเปลี่ยนแปลง กิจการจะต้องบันทึกส่วนสิ่งตอบแทนจ่ายและต้นทุนการทำรายการจากการซื้อคืนหรือการได้ถอนเครื่องมือทางการเงินดังกล่าวให้กับองค์ประกอบของหนี้สินและส่วนของเจ้าของ ณ วันที่เกิดรายการ วิธีที่ใช้ในการบันทึกสิ่งตอบแทนจ่ายและต้นทุนการทำรายการให้กับส่วนประกอบต่าง ๆ จะต้องใช้วิธีเดียวกับการบันทึกส่วนเดิมที่ใช้กับการบันทึกจำนวนเงินที่กิจการ



- ได้รับเมื่อมีการออกเครื่องมือทางการเงินที่มีสิทธิแปลงสภาพให้กับแต่ละส่วนประกอบตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 28 ถึง 32
- 34 เมื่อมีการบันทุณสิ่งตอบแทน ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นจะรับรู้ตามหลักการบัญชีที่ใช้กับองค์ประกอบที่เกี่ยวข้องนั้น ๆ ดังนี้
- 34.1 ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกี่ยวข้องกับองค์ประกอบที่เป็นหนี้สิน จะรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน และ
  - 34.2 จำนวนสิ่งตอบแทนที่เกี่ยวข้องกับองค์ประกอบของส่วนของเจ้าของ จะรับรู้ในส่วนของเจ้าของ
- 35 กิจการอาจแก้ไขเงื่อนไขในเครื่องมือทางการเงินที่มีสิทธิแปลงสภาพเพื่อให้เกิดการแปลงสภาพ ก่อนกำหนด เช่น การเสนออัตราส่วนการแปลงค่าที่ต่ำกว่า หรือให้สิ่งตอบแทนเพิ่มเติมหากมีการแปลงสภาพก่อนวันที่กำหนด ความแตกต่างที่เกิดขึ้น (ในวันที่เงื่อนไขถูกแก้ไข) ระหว่าง มูลค่าดูติธรรมของมูลค่าของสิ่งตอบแทนที่ผู้ถือเครื่องมือทางการเงินจะได้รับจากการแปลงสภาพ เครื่องมือทางการเงินภายใต้เงื่อนไขใหม่กับมูลค่าดูติธรรมของมูลค่าของสิ่งตอบแทนที่ผู้ถือเครื่องมือทางการเงินจะได้รับภายใต้เงื่อนไขเดิม ต้องรับรู้เป็นผลขาดทุนในกำไรหรือขาดทุน

### หุ้นทุนซื้อคืน (ย่อหน้าที่ 33 และ 34)

- 36 ตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกจะไม่ถูกรับรู้เป็นสินทรัพย์ทางการเงิน ไม่ว่าเหตุผลของการซื้อหุ้นคืนจะเป็นอย่างไร ย่อหน้าที่ 33 กำหนดให้กิจการที่ซื้อตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกคืนกลับมานั้นหักตราสารทุนดังกล่าวออกจากส่วนของเจ้าของ อย่างไรก็ตาม หากกิจการถือหุ้นทุนที่กิจการออกแทนบุคคลอื่น เช่น สถาบันการเงินที่ถือหุ้นทุนของตนลงเน้นมาของลูกค้า จะถือเป็นการถือหุ้นในลักษณะตัวแทน และเป็นผลให้การถือดังกล่าวไม่ต้องบันทึกในงบแสดงฐานะการเงินของกิจการ

### ดอกเบี้ย เงินปันผล ผลกำไรและขาดทุน (ย่อหน้าที่ 35 ถึง 41)

- 37 ตัวอย่างดังต่อไปนี้เป็นตัวอย่างเพื่อประกอบกับการปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 35 สำหรับเครื่องมือทางการเงินแบบผสม สมมติให้หุ้นบุริมสิทธิชนิดไม่สะสม มีกำหนดไถ่ถอนเป็นเงินสดภายใน 5 ปี แต่เงินปันผลที่เกี่ยวข้องจะได้รับการกำหนดจ่ายโดยขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของกิจการ ก่อนวันไถ่ถอน เครื่องมือทางการเงินดังกล่าวจัดเป็นเครื่องมือทางการเงินแบบผสม โดยองค์ประกอบของหนี้สินมีจำนวนเท่ากับมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินที่ไถ่ถอน การตัดจำหน่ายส่วนต่างกับมูลค่าที่เกิดจากการคำนวณมูลค่าปัจจุบันจะรับรู้เป็นดอกเบี้ยจ่ายในกำไรหรือขาดทุน ส่วนการจ่ายเงินปันผลที่เกิดจากองค์ประกอบของส่วนของเจ้าของจะรับรู้เป็นการจัดสรรกำไรหรือขาดทุน วิธีปฏิบัติจะคล้ายกันในกรณีที่การไถ่ถอนที่ไม่มีกำหนดไว้แน่นอน แต่ขึ้นอยู่กับสิทธิของผู้ถือที่จะเลือก หรือถ้าหุ้นนั้นถูกกำหนดให้แปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญ โดยได้จำนวนหุ้นสามัญผันแปรเท่ากับจำนวนเงินที่แน่นอนจำนวนหนึ่งหรือ



จำนวนที่เปลี่ยนแปลงไปตามตัวแปรอ้างอิงตัวใดตัวหนึ่ง (เช่น สินค้าคงคลัง) อย่างไรก็ตาม ถ้าเงินปันผลที่ไม่ได้จ่ายถูกรวมเข้าไปในจำนวนเงินไถ่ถอน เครื่องมือทางการเงินทั้งหมดนั้นต้องถือเป็นหนี้สิน และเงินปันผลนั้นจะต้องถือเป็นดอกเบี้ยจ่ายด้วย

### การหักกลบสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน (ย่อหน้าที่ 42 ถึง 50)

38 (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)

#### เกณฑ์ที่กิจการมีสิทธิตามกฎหมายในการนำจำนวนที่รับรู้มาหักกลบลงหนี้กัน (ย่อหน้าที่ 42.1)

- 38ก สิทธิตามกฎหมายในการหักกลบลงหนี้อาจใช้ประโยชน์ได้ในปัจจุบันหรืออาจขึ้นอยู่กับเหตุการณ์ในอนาคต (เช่น สิทธิอาจถูกเรียกหรือใช้สิทธิเมื่อเกิดเหตุการณ์บางอย่างในอนาคต เช่น การไม่ชำระเงินตามสัญญา การผิดนัดชำระหนี้ หรือการล้มละลายของหนี้ในคู่สัญญา) ถึงแม้ว่าสิทธิตามกฎหมายในการหักกลบลงหนี้นั้นไม่ได้ขึ้นอยู่กับเหตุการณ์ในอนาคต สิทธิดังกล่าวอาจใช้บังคับตามกฎหมายได้ในการดำเนินธุรกิจตามปกติ หรือเมื่อเกิดการไม่ชำระเงินตามสัญญา หรือเกิดการผิดนัดชำระหนี้ หรือการล้มละลายของคู่สัญญาคนใดฝ่ายหนึ่งหรือทุกฝ่าย เพื่อเป็นไปตามเกณฑ์ในย่อหน้าที่ 42.1 กิจการต้องมีสิทธิตามกฎหมายในการหักกลบลงหนี้กันโดยเงื่อนไขต่อไปนี้คือสิทธิในการหักกลบลงหนี้
- 38x.1 ต้องไม่ใช้สิทธิที่อาจเกิดขึ้นในอนาคต และ
  - 38x.2 ต้องเป็นสิทธิตามกฎหมายซึ่งเข้าเงื่อนไขทุกสถานการณ์ต่อไปนี้
    - 38x.2.1 การดำเนินธุรกิจตามปกติ
    - 38x.2.2 การไม่ชำระเงินตามสัญญา
    - 38x.2.3 การผิดนัดชำระหนี้หรือการล้มละลายของกิจการและคู่สัญญาทุกราย
- 38ค ลักษณะและขอบเขตของสิทธิในการหักกลบลงหนี้รวมถึงเงื่อนไขที่ติดมากับการใช้สิทธิ และการมีอยู่ของเหตุการณ์การไม่ชำระเงินตามสัญญา การผิดนัดชำระหนี้ หรือการล้มละลาย อาจไม่เหมือนกันในแต่ละเขตอำนาจศาลกฎหมาย ดังนั้นจึงไม่อาจสันนิษฐานได้ว่าสิทธิในการหักกลบลงหนี้สามารถใช้ประโยชน์ได้สำหรับการดำเนินงานที่ไม่เป็นไปตามปกติ ตัวอย่างเช่น กฎหมายล้มละลายหรือกฎหมายเกี่ยวกับการผิดนัดชำระหนี้ ขอบเขตอำนาจทางกฎหมายอาจห้ามหรือจำกัดสิทธิในการหักกลบลงหนี้เมื่อเกิดการล้มละลายหรือการผิดนัดชำระหนี้ในบางสถานการณ์
- 38ง กฎหมายที่บังคับใช้กับความสัมพันธ์ระหว่างคู่สัญญา (ตัวอย่างเช่น เงื่อนไขตามสัญญา กฎหมาย ว่าด้วยสัญญา หรือการไม่ชำระเงินตามสัญญา การผิดนัดชำระหนี้ หรือการล้มละลายที่ใช้บังคับกับคู่สัญญา) จำเป็นต้องได้รับการพิจารณาให้แน่ใจว่าสิทธิในการหักกลบลงหนี้ใช้ได้ในการดำเนินงานที่เป็นไปตามปกติของธุรกิจ ในเหตุการณ์การไม่ชำระเงินตามสัญญา ผิดนัดชำระหนี้ หรือล้มละลายของกิจการและของคู่สัญญาทั้งหมด (ตามที่ระบุไว้ในภาคผนวกย่อหน้าที่ 38x.2)



**เกณฑ์ที่กิจการตั้งใจที่จะจ่ายชำระจำนวนที่รับไว้ด้วยยอดสุทธิ หรือตั้งใจที่จะรับประโยชน์จากสินทรัพย์และชำระหนี้สินในเวลาเดียวกัน (ย่อหน้าที่ 42.2)**

- 38จ เพื่อเป็นไปตามเกณฑ์ในย่อหน้าที่ 42.2 กิจการต้องตั้งใจที่จะจ่ายชำระจำนวนที่รับไว้ด้วยยอดสุทธิ หรือตั้งใจที่จะรับประโยชน์จากสินทรัพย์และชำระหนี้สินในเวลาเดียวกัน แม้ว่ากิจการอาจมีสิทธิที่จะจ่ายชำระด้วยยอดสุทธิ และอาจรับประโยชน์จากสินทรัพย์และชำระหนี้สินแยกต่างหากจากกันได้
- 38ฉ หากกิจการสามารถจ่ายชำระในลักษณะดังกล่าวซึ่งเป็นผลที่เทียบเท่ากับการจ่ายชำระสุทธิ ถือว่า เป็นไปตามเกณฑ์การจ่ายชำระในย่อหน้าที่ 42.2 ซึ่งจะเกิดขึ้นเมื่อและก็ต่อเมื่อวิธีการจ่ายชำระ ขั้นตอนมีลักษณะที่กำจัดหรือล่งผลให้เกิดความเสี่ยงด้านเครดิตและสภาพคล่องที่ไม่มีนัยสำคัญ และจะดำเนินการกับลูกหนี้และเจ้าหนี้ในกระบวนการหรือของจรจ่ายชำระเดียวกัน ตัวอย่างเช่น ระบบ การจ่ายชำระขั้นตอนซึ่งมีคุณสมบัติทั้งหมดดังต่อไปนี้ จึงจะเป็นไปตามเกณฑ์การจ่ายชำระด้วยยอดสุทธิในย่อหน้าที่ 42.2
- 38ฉ.1 สินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินซึ่งมีสิทธิในการหักถอนถูกดำเนินการ ณ เวลาเดียวกัน
- 38ฉ.2 เมื่อสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินที่ถูกดำเนินการ คู่สัญญาจะถูกผูกมัดให้ปฏิบัติตามภาระผูกพันสำหรับการจ่ายชำระ
- 38ฉ.3 ไม่มีกระแสเงินสดที่อาจเกิดขึ้นจากสินทรัพย์และหนี้สินที่เปลี่ยนแปลงไปเมื่อ ถูกดำเนินการ (ยกเว้นกรณีที่การดำเนินการล้มเหลว ดูย่อหน้าที่ 38.4.)
- 38ฉ.4 สินทรัพย์และหนี้สินที่มีหลักประกันเป็นหลักทรัพย์จะถูกชำระโดยการโอนหลักทรัพย์ หรือโดยระบบที่คล้ายกัน (ตัวอย่างเช่น การส่งมอบเมื่อเทียบเท่ากับการจ่ายชำระ) ดังนั้น หากการโอนหลักทรัพย์ล้มเหลว การดำเนินการของลูกหนี้หรือเจ้าหนี้ที่เกี่ยวข้องซึ่งมีหลักทรัพย์ค้ำประกันจะล้มเหลวเช่นกัน (และในทางกลับกัน)
- 38ฉ.5 ธุรกรรมใด ๆ ที่ล้มเหลว ตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 38.4 จะถูกดำเนินการอีกรึลงกว่า การจ่ายชำระจะเสร็จสิ้น
- 38ฉ.6 การจ่ายชำระจะดำเนินการผ่านสำนักชำระเดียวกัน (ตัวอย่างเช่น ธนาคาร ธนาคาร กกลาง หรือ ศูนย์รับฝากหลักทรัพย์) และ
- 38ฉ.7 วงเงินสินเชื่อระหว่างวันซึ่งมีไว้เพื่อให้มีวงเงินเบิกเกินบัญชีเพียงพอสำหรับการดำเนินการจ่ายชำระ ณ วันที่มีการจ่ายชำระสำหรับแต่ละคู่สัญญา และมีความแน่นอนที่ วงเงินสินเชื่อระหว่างวันจะถูกใช้ก่อน เมื่อมีการร้องขอ
- 39 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้กำหนดวิธีปฏิบัติเป็นพิเศษสำหรับเครื่องมือสังเคราะห์ เครื่องมือ สังเคราะห์เป็นกลุ่มของเครื่องมือทางการเงินที่กิจการถือไว้เพื่อทำให้มีลักษณะประหนึ่งว่าเป็น เครื่องมือทางการเงินอีกประเภทหนึ่ง ตัวอย่างเช่น เงินกู้ระยะยาวที่มีอัตราดอกเบี้ยลอยตัวที่มี ส่วนประกอบของสัญญาแลกเปลี่ยนอัตราดอกเบี้ย ซึ่งทำให้ได้รับการชำระเงินจากการจ่ายเงินที่



เป็นอัตราดอกเบี้ยโดยตัว และการจ่ายเงินด้วยอัตราดอกเบี้ยคงที่ ทำให้เครื่องมือทางการเงินมีลักษณะเหมือนหนี้สินระยะยาวที่มีอัตราดอกเบี้ยคงที่ เครื่องมือทางการเงินแต่ละประเภทที่รวมกันเป็นเครื่องมือสังเคราะห์ดังกล่าวประกอบด้วยสิทธิหรือภาระผูกพันตามสัญญาที่มีเวลาและเงื่อนไขต่าง ๆ ของตัวเอง โดยเครื่องมือทางการเงินแต่ละประเภทนั้นสามารถโอนหรือชำระราคาแยกต่างหากจากกันได้ เครื่องมือทางการเงินแต่ละประเภทที่ประกอบกันนั้นมีความเสี่ยงที่แตกต่างกัน ดังนั้น เมื่อเครื่องมือทางการเงินหนึ่งในเครื่องมือสังเคราะห์มีลักษณะเป็นสินทรัพย์ชนิดที่อิกเครื่องมือทางการเงินหนึ่งเป็นหนี้สิน เครื่องมือทางการเงินทั้งสองต้องไม่นำมาหักลบกันและต้องไม่แสดงในงบแสดงฐานะการเงินของกิจการด้วยจำนวนสุทธิ ถ้าไม่เป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อของการหักลบตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 42 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้  
(ย่อหน้านี้ไม่ใช้)



## คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี ประจำปี 2560-2563

รองศาสตราจารย์ ดร.สมชาย	สุวัธรกุล	ประธานคณะกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.วรศักดิ์	ทุมนานนท์	ที่ปรึกษา
รองศาสตราจารย์ ดร.กนกพร	นาคทับที	กรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สันตสกฤต	วิจิตรเลขการ	กรรมการ
ดร.เกียรตินิยม	คุณติสุข	กรรมการ
นางสาวยุวนุช	เทพทรงวัจ	กรรมการ
นางสาวรัสสา	กาญจนสาย	กรรมการ
นางสาวรุ่งนภา	เลิศสุวรรณกุล	กรรมการ
นางสาวสมบูรณ์	ศุภศิริกิญญา	กรรมการ
นางสุวิมล	กฤตยาเกียรติ	กรรมการ
นางอุณากร	พฤฒิราดา	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย (นายชัชวาลย์ (นางสาวปราณี (นางสาวานา	วยัมพสุวรรณ) เอกสุกัด) ลิขิตไพบูลย์)	กรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า (นางสาวภาณุ (นางสาวยุพาวดี	จันทร์โนแล) วรณเลิศ)	กรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร (นางสาวพรศิริ (นายวชิรินทร์ (นางสาวโสภา	เหล่าพัชรกุล) วงศ์ตระกูลชัย) รุ่งสุริยะศิลป์)	กรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย (นางสาวปริyanุช (นายณรงค์	จังประเสริฐ) ภานุเดชาทิพย์)	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (นายประวิทย์ (นางสาวสนิتا	ตันตราจินต์) เจริญศิลป์)	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (นางสาวอาริวราลย์	เอี่ยมดิลกววงศ์)	กรรมการ



**คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี ระยะปี 2560-2563(ต่อ)**

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ วิภาดา	ตันติประภา	กรรมการและเลขานุการ
นางณัฐรัศรี	สโตรอนันท์จีน	ผู้ช่วยเลขานุการ
นายเทวา	คำแดง	ผู้ช่วยเลขานุการ



คณะกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี ประจำปี 2560-2563

ดร.ศุภนิตร (นางเกล็ตนที) ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน	เตชะมนต์รีกุล (มโนสันต์) ผู้แทนกรมสรรพากร	ประธานอนุกรรมการ ที่ปรึกษา
(นางสาวพรศิริ) (นายวชิรินทร์) (นางสาวโสภา)	(เหล่าพัชรรุ่ง) (วงศ์ตระกูลชัย) (รุ่งสุริยะศิลป์)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนสถาบันมาตรฐานการบัญชีแห่งประเทศไทย (ดร.อรพินท์) (นางสายชล)	เสริมประภาศิลป์) (เพียรวิริยะ)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย (นางสาวอุบลวรรณ) (นางสาวญาดา)	(แสงตรง) (สุขเกษม)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนสมาคมธนาคารไทย (นางสาวรุ่งรัตน์)	รัตนราชชาติคุณ)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนสมาคมประกันชีวิตไทย (นางสิริลักษณ์)	รัตนไชย)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนสถาหอการค้าแห่งประเทศไทย (นางพรรณี) (นางสาวพรทิพย์)	(วรุณิจสติต) (ดาวส่าง)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (นางสาวนิตาพร)	อัศวธีระเกียรติ)	อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย (นางวิเรขา) (นางสุนันท์)	(สันตะพันธุ์) (อุปรมัย)	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วิศรุต ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ศิลปพร	ศรีบุญนาค ศรีจันเพชร	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์สมชาย นางสาวกมลทิพย์	ศุภราดา เกตุทัต	อนุกรรมการ
นางสาวชวนา	วิวัฒน์พนชาติ	อนุกรรมการ



คณะกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี ประจำปี 2560-2563(ต่อ)

นายณัฐเสกช์	เทพหัสдин	อนุกรรมการ
นายธนทิต	เจริญจันทร์	อนุกรรมการ
นายธนากร	ฟักไฝผล	อนุกรรมการ
นางสาวผ่องพรรณ	เจียรวิริยะพันธ์	อนุกรรมการ
นางส้ายฝน	อินทร์แก้ว	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า (นายสมบุญ	โภจนกุล)	อนุกรรมการและเลขานุการ
(นางสุภาพร	บุญแทน)	อนุกรรมการ
นายมงคล	สมผล	ผู้ช่วยเลขานุการ
ผู้แทนจากสาขาวิชาชีพบัญชี		ผู้ช่วยเลขานุการ



คณะกรรมการด้านเทคนิคมาตรฐานการบัญชี ประจำปี 2560-2563

นางสาววรรพาพร	ประภาศิริกุล	ประธานอนุกรรมการ
นางสาวกัญญาณัฐ์	ศรีรัตน์ชัชวาลย์	อนุกรรมการ
นางสาวกฤตยากร	อารีสิงห์สกุลพิเชฐ	อนุกรรมการ
นายกษิติ	เกตุสุริยงค์	อนุกรรมการ
นายไพบูลย์	บุญศิริสุขะพงษ์	อนุกรรมการ
นายภาคภูมิ	วนิชธนนานนท์	อนุกรรมการ
นางสาววิไลวรรณ	กาญจนกันติ	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า (นางสาวณอนอมทรัพย์)	โสภณศิริกุล)	อนุกรรมการ
(นางสาวทศวรรณ	บุษปะเกษา	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร (นางสาวโสภา	รุ่งสุริยะศิลป์)	อนุกรรมการ
(นายสิริชัย	ทองดี)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (นางสาวสุนิตา	เจริญศิลป์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย (นางสาวยุพิน	เรืองฤทธิ์)	อนุกรรมการ
(นายณรงค์	ภาณุเดชาทิพย์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (นางสาวอารีวัลย์	เอี่ยมดิลกวังค์)	อนุกรรมการ
นายภาณุพงศ์	ศิริอัครกรกุล	อนุกรรมการและเลขานุการ
นายอุดม	ธนูรัตน์พงศ์	ผู้ช่วยเลขานุการ
นายวีระเดช	เตชะวรินทร์เลิศ	ผู้ช่วยเลขานุการ



คณะกรรมการศึกษาและติดตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ประจำปี 2560-2563

นางสาววันดี	ลิ่วรัตน์	ประธานอนุกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.ธารินี	พงศ์สุพัฒน์	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.กุลยา	จันทะเดช	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.อรพรรณ	ยลระบิล	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.เออมอร์	ใจเก่งกิจ	อนุกรรมการ
ดร.ปัญญา	ลัมฤทธิ์ประดิษฐ์	อนุกรรมการ
ดร.พิมลวรรณ	ชยพรกุล	อนุกรรมการ
นางสาวอัญลักษณ์	เกตุแก้ว	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นายเฉลิมพงศ์	ตั้งบริบูรณ์รัตน์)	อนุกรรมการ
(ดร. Jarvis	ชยสมบัติ)	อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นายณรงค์	ภานุเดชาทิพย์)	อนุกรรมการ
(นางสาวแวงวไล	มนัสไพรожน์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นางสาวอารีวัลย์	เอี่ยมติลากวงศ์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานตรวจสอบแผ่นดิน		
(นางสาวสุนิตา	เจริญศิลป์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวยุพารดี	วรรณเลิศ)	อนุกรรมการ
(นางสาวภาสิน	จันทร์โมลี)	อนุกรรมการ
นางสาวสุชาดา	ตันติโอลาร์	อนุกรรมการและเลขานุการ
ดร.ธนาดล	รักษาพล	ผู้ช่วยเลขานุการ
นางสาวสุธีรา	ทรงเมฆณี	ผู้ช่วยเลขานุการ

