

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๕/๒๕๖๓

เรื่อง การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๒
เรื่อง หุ่นของสมาชิกในกิจการสหกรณ์และเครื่องมือที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน

อาศัยอำนาจตามมาตรา ๗ (๓) และมาตรา ๓๔ แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗ ที่กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีมีอำนาจหน้าที่ในการกำหนดและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีเพื่อใช้เป็นมาตรฐานในการจัดทำบัญชีตามกฎหมายว่าด้วยบัญชีและกฎหมายอื่น ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชียังต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี และประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว จึงจะใช้บังคับได้

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๖๐ (๑/๒๕๖๓) เมื่อวันที่ ๑๙ กุมภาพันธ์ พ.ศ. ๒๕๖๓ จึงออกประกาศไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ใช้การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๒ เรื่อง หุ่นของสมาชิกในกิจการสหกรณ์และเครื่องมือที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๒๗ กุมภาพันธ์ พ.ศ. ๒๕๖๓

สุพจน์ สิงห์เสนห์

อุปนายกสภาวิชาชีพบัญชีคนหนึ่งที่หนึ่ง ปฏิบัติหน้าที่แทน

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2

เรื่อง หุ้นของสมาชิกในกิจการสหกรณ์และเครื่องมือที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน

คำนำ

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 2 เรื่อง หุ้นของสมาชิกในกิจการสหกรณ์และเครื่องมือที่มีลักษณะที่คล้ายคลึงกัน ฉบับรวมเล่มปี 2568 (IFRIC Interpretation 2: Members' Shares in Co-operative Entities and Similar Instruments (Bound volume 2025 Consolidated without early application))

ประวัติการแก้ไขเพิ่มเติมการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ (ใช้อ้างอิงเฉพาะสำหรับประเทศไทยเท่านั้น)

ฉบับแก้ไขเพิ่มเติมปี	การแก้ไขเพิ่มเติมจากฉบับปีก่อนหน้า	การแก้ไขเพิ่มเติมเนื่องมาจาก
2568	ไม่มีการแก้ไขเพิ่มเติมใดๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-
2567	ไม่มีการแก้ไขเพิ่มเติมใดๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-
2566	ไม่มีการแก้ไขเพิ่มเติมใดๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-
2565	ไม่มีการแก้ไขเพิ่มเติมใดๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-
2564	ไม่มีการแก้ไขเพิ่มเติมใดๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-
2563	ไม่มีการแก้ไขเพิ่มเติมใดๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-

****คำนำนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้****



การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2

เรื่อง หุ้นของสมาชิกในกิจการสหกรณ์และเครื่องมือที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์



สารบัญ

จากย่อหน้าที่

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2

เรื่อง หุ่นของสมาชิกในกิจการสหกรณ์และเครื่องมือที่มีลักษณะ

คล้ายคลึงกัน

อ้างอิง

ความเป็นมา

1

ขอบเขต

3

ประเด็น

4

มติ

5

การเปิดเผยข้อมูล

13

วันที่ปฏิบัติ

14

ภาคผนวก

ตัวอย่างของการนำมาตีความปรับใช้



การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 หน้าที่ของสมาชิกในกิจการสหกรณ์และเครื่องมือที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 1 ถึง 19 และภาคผนวก

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2

เรื่อง หน้าที่ของสมาชิกในกิจการสหกรณ์และเครื่องมือที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน

อ้างอิง

- มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน
- มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน¹

ความเป็นมา

- 1 สหกรณ์และกิจการอื่นที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันได้จัดตั้งขึ้นโดยกลุ่มบุคคลเพื่อตอบสนองความต้องการในเชิงเศรษฐกิจหรือสังคมร่วมกัน โดยปกติกฎหมายของประเทศต่างๆ อธิบายความหมายของสหกรณ์ว่าเป็นความพยายามทางสังคมที่จะส่งเสริมความก้าวหน้าทางเศรษฐกิจของสมาชิกกิจการสหกรณ์ โดยวิธีการดำเนินธุรกิจร่วมกัน (ตามหลักการรวมกลุ่มเพื่อช่วยเหลือตนเอง) ส่วนได้เสียของสมาชิกในสหกรณ์มักอยู่ในรูปแบบของหุ้นของสมาชิก หน่วยลงทุน หรือรูปแบบอื่นที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน โดยการอ้างถึงส่วนได้เสียของสมาชิกในสหกรณ์ต่อไปจะเรียกว่า “หุ้นของสมาชิก”
- 2 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน ได้กำหนดหลักการจัดประเภทของเครื่องมือทางการเงินว่าเป็นหนี้สินทางการเงินหรือส่วนของผู้ถือหุ้น นอกจากนี้หลักการดังกล่าวได้ปรับใช้กับการจัดประเภทของเครื่องมือทางการเงินที่มีสิทธิจะขาย (Puttable Instrument) ที่อนุญาตให้ผู้ถือครองมีสิทธิขายคืนเครื่องมือเหล่านั้นให้กับผู้ออกเป็นเงินสดหรือเครื่องมือทางการเงินอื่น การปรับใช้หลักการดังกล่าวกับหุ้นของสมาชิกในกิจการสหกรณ์และเครื่องมือที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันเป็นเรื่องยุ่งยาก คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศบางท่านได้เรียกร้องให้มีการเสริมสร้างความเข้าใจเกี่ยวกับวิธีการนำหลักการตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน มาปรับใช้กับหุ้นของสมาชิกในกิจการสหกรณ์และเครื่องมือที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันซึ่งมีลักษณะที่แน่นอน

¹ คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศได้แก้ไขมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน โดยกำหนดให้จัดประเภทเครื่องมือใดๆ เป็นส่วนของผู้ถือหุ้นหากเครื่องมือเหล่านั้นมีลักษณะทั้งหมดหรือเป็นไปตามเงื่อนไขของย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน



บางประการ และสถานการณ์ที่ลักษณะดังกล่าวส่งผลต่อการจัดประเภทเป็นหนี้สินหรือส่วนของผู้เป็นเจ้าของ

ขอบเขต

- 3 การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ปรับใช้กับเครื่องมือทางการเงินที่อยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน รวมถึงเครื่องมือทางการเงินที่ออกให้แก่สมาชิกของกิจการสหกรณ์ ซึ่งแสดงให้เห็นถึงส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของของสมาชิกในกิจการ การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่นำมาปรับใช้กับเครื่องมือทางการเงินที่จะได้รับชำระหรืออาจได้รับชำระด้วยตราสารทุนที่เป็นของกิจการเอง

ประเด็น

- 4 เครื่องมือทางการเงินหลายประเภทรวมถึงหุ้นของสมาชิกมีลักษณะของส่วนของผู้เจ้าของซึ่งรวมถึงสิทธิในการออกเสียงและสิทธิในการมีส่วนร่วมในการจัดสรรเงินปันผล ในขณะที่เครื่องมือทางการเงินบางประเภทให้ผู้ถือครองมีสิทธิเรียกร้องการไถ่ถอนเป็นเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น แต่อาจรวมถึงหรือขึ้นอยู่กับข้อกำหนดที่ว่าจะมีการไถ่ถอนเครื่องมือทางการเงินหรือไม่ การพิจารณาว่าเครื่องมือทางการเงินควรจัดประเภทรายการเป็นหนี้สินหรือส่วนของผู้เจ้าของ ควรนำข้อกำหนดเกี่ยวกับการไถ่ถอนมาใช้ประเมินอย่างไร

มติ

- 5 สิทธิตามสัญญาของผู้ถือเครื่องมือทางการเงิน (รวมถึงหุ้นของสมาชิกในกิจการสหกรณ์) ในการเรียกร้องการไถ่ถอนเพียงอย่างเดียว ไม่ได้เป็นข้อกำหนดให้จัดประเภทรายการเครื่องมือทางการเงินดังกล่าวเป็นหนี้สินทางการเงิน ในทางตรงกันข้าม กิจการต้องพิจารณาข้อกำหนดและเงื่อนไขทั้งหมดของเครื่องมือทางการเงินในการพิจารณาการจัดประเภทรายการเครื่องมือทางการเงินว่าเป็นหนี้สินทางการเงินหรือส่วนของผู้เจ้าของ ข้อกำหนดและเงื่อนไขดังกล่าวให้รวมถึงกฎหมายท้องถิ่นที่เกี่ยวข้อง ข้อบังคับ และหนังสือจดทะเบียนจัดตั้งกิจการซึ่งมีผลบังคับใช้ ณ วันที่จัดประเภทรายการ แต่ไม่รวมถึงการแก้ไขกฎหมาย ข้อบังคับ หรือหนังสือจดทะเบียนดังกล่าวที่คาดว่าจะมีในอนาคต
- 6 หุ้นของสมาชิกจะจัดประเภทเป็นส่วนของผู้เจ้าของในกรณีที่สมาชิกไม่มีสิทธิเรียกร้องการไถ่ถอนให้ถือเป็นส่วนของผู้เจ้าของ ไม่ว่าจะปฏิบัติตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งตามที่อธิบายในย่อหน้าที่ 7 และ 8 หรือหุ้นของสมาชิกมีลักษณะทั้งหมดและเป็นไปตามเงื่อนไขในย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน สำหรับเงินฝากที่ต้องจ่ายคืนเมื่อทวงถาม รวมถึงบัญชีเงินฝากกระแส



- รายวัน บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ และสัญญาที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันซึ่งสมาชิกอยู่ในสถานะของลูกค้าให้ถือเป็นหนี้สินทางการเงินของกิจการ
- 7 หุ้นของสมาชิกให้ถือเป็นส่วนของผู้ถือหุ้น ในกรณีที่กิจการมีสิทธิอันปราศจากเงื่อนไขที่จะปฏิเสธการไถ่ถอนหุ้นของสมาชิก
 - 8 กฎหมายท้องถิ่น ข้อบังคับ หรือหนังสือจดทะเบียนจัดตั้งกิจการสามารถกำหนดข้อห้ามในการไถ่ถอนหุ้นของสมาชิกได้หลากหลายรูปแบบ เช่น ข้อห้ามอันปราศจากเงื่อนไขหรือข้อห้ามที่อ้างอิงจากหลักเกณฑ์ด้านสภาพคล่อง ในกรณีที่กฎหมายท้องถิ่น ข้อบังคับ หรือหนังสือจดทะเบียนจัดตั้งกิจการกำหนดข้อห้ามอันปราศจากเงื่อนไขเกี่ยวกับการไถ่ถอน หุ้นของสมาชิกให้ถือเป็นส่วนของผู้ถือหุ้น อย่างไรก็ตาม ในกรณีที่ข้อกำหนดของกฎหมายท้องถิ่น ข้อบังคับ หรือหนังสือจดทะเบียนจัดตั้งกิจการกำหนดข้อห้ามเกี่ยวกับการไถ่ถอนเฉพาะกรณี เช่น เมื่อเป็นไปตาม (หรือไม่เป็นไปตาม) ข้อจำกัดด้านสภาพคล่อง หุ้นของสมาชิกจะไม่ถือเป็นส่วนของผู้ถือหุ้น ข้อห้ามอันปราศจากเงื่อนไขอาจเป็นข้อห้ามที่แน่นอน นั่นคือ ข้อห้ามการไถ่ถอนทุกกรณี หรืออาจห้ามการไถ่ถอนบางกรณีที่ห้ามการไถ่ถอนหุ้นของสมาชิกเมื่อการไถ่ถอนนั้นจะทำให้จำนวนหุ้นของสมาชิก หรือจำนวนทุนที่ชำระแล้วจากหุ้นของสมาชิกต่ำกว่าระดับที่กำหนด ถ้ากิจการไม่มีสิทธิอันปราศจากเงื่อนไขในการปฏิเสธการไถ่ถอนตามที่อธิบายในย่อหน้าที่ 7 หรือหุ้นของสมาชิกมีลักษณะทั้งหมดและเป็นไปตามเงื่อนไขในย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน หุ้นของสมาชิกในส่วนที่เกินกว่าส่วนที่มีข้อห้ามเกี่ยวกับการไถ่ถอนให้ถือเป็นหนี้สิน ในบางกรณีจำนวนหุ้นหรือจำนวนทุนที่ชำระแล้วที่อยู่ภายใต้ข้อห้ามเกี่ยวกับการไถ่ถอนอาจเปลี่ยนแปลงไปในแต่ละช่วงเวลา การเปลี่ยนแปลงในข้อห้ามเกี่ยวกับการไถ่ถอนดังกล่าวจะทำให้เกิดการโอนเปลี่ยนแปลงประเภทรายการระหว่างหนี้สินทางการเงินกับส่วนของผู้ถือหุ้น
 - 10 ณ วันที่รับรู้รายการ กิจการต้องวัดมูลค่าหนี้สินทางการเงินสำหรับการไถ่ถอนด้วยมูลค่ายุติธรรม ในกรณีที่หุ้นของสมาชิกมีสิทธิในการไถ่ถอน กิจการวัดมูลค่ายุติธรรมของหนี้สินทางการเงินสำหรับการไถ่ถอนด้วยจำนวนเงินที่ไม่น้อยกว่าจำนวนเงินค้างจ่ายที่มากที่สุดภายใต้เงื่อนไขของการไถ่ถอนตามหนังสือจดทะเบียนจัดตั้งกิจการหรือกฎหมายที่บังคับใช้ และคิดลดนับจากวันแรกที่จำนวนเงินดังกล่าวถูกกำหนดให้จ่ายชำระ (ดูตัวอย่างที่ 3)
 - 11 ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 35 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน กำหนดให้ผลตอบแทนที่จัดสรรให้แก่ผู้ถือครองตราสารทุน ให้รับรู้โดยตรงในส่วนของผู้ถือหุ้น สำหรับดอกเบี้ย เงินปันผล และผลตอบแทนอื่นที่เกี่ยวข้องกับเครื่องมือทางการเงินที่จัดประเภทรายการเป็นหนี้สินทางการเงิน ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายโดยไม่ต้องคำนึงว่าจำนวนเงินที่จ่ายดังกล่าวมีลักษณะทางกฎหมายถือเป็นเงินปันผล ดอกเบี้ย หรือผลตอบแทนอื่นหรือไม่
 - 12 ภาคผนวกซึ่งถือเป็นส่วนหนึ่งของมติดังกล่าวได้ให้ตัวอย่างของการนำมาตีมาปรับใช้

การเปิดเผยข้อมูล

- 13 กรณีที่การเปลี่ยนแปลงในข้อห้ามเกี่ยวกับการไถ่ถอนทำให้เกิดการโอนเปลี่ยนประเภทรายการระหว่างหนี้สินทางการเงินกับส่วนของผู้ถือหุ้น กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลแยกต่างหากเกี่ยวกับจำนวนเงิน ช่วงเวลา และเหตุผลในการโอนเปลี่ยนประเภทรายการ

วันที่ปฏิบัติ

- 14 วันที่ปฏิบัติและการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติวันเดียวกับวันที่มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน มีผลบังคับใช้ กิจการต้องปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นต้นไป กิจการสามารถนำการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับนี้ไปใช้ก่อนวันที่ 1 มกราคม 2563 หากกิจการนำการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไปใช้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย การนำการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาใช้ต้องถือปฏิบัติโดยใช้วิธีปรับย้อนหลัง
- 14ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 15 (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)
- 16 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม ทำให้เกิดการปรับปรุงย่อหน้าที่ ก8 ในการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ กิจการต้องถือปฏิบัติตามการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวเมื่อนำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม มาถือปฏิบัติ
- 17 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 18 (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)
- 19 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน ทำให้เกิดการปรับปรุงย่อหน้าที่ ก8 และ ก10 และตัดย่อหน้าที่ 15 และ 18 กิจการต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวเมื่อถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน



ภาคผนวก

ตัวอย่างของการนำมาตีมาปรับใช้

ภาคผนวกนี้ถือเป็นส่วนหนึ่งของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- ก1 ภาคผนวกนี้ประกอบด้วยตัวอย่างของการนำมาตีมาปรับใช้จากมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับนี้มาใช้ จำนวน 7 ตัวอย่าง ตัวอย่างดังกล่าวไม่ได้ประกอบด้วยรูปแบบของข้อเท็จจริงทั้งหมด จึงอาจเป็นไปได้ที่จะมีรูปแบบของข้อเท็จจริงอื่นในแต่ละตัวอย่าง สมมติว่าไม่มีเงื่อนไขอื่นนอกจากที่ระบุในข้อเท็จจริงของตัวอย่างที่กำหนดให้เครื่องมือทางการเงินจัดประเภทรายการเป็นหนี้สินทางการเงิน และเครื่องมือทางการเงินดังกล่าวไม่ได้มีลักษณะทั้งหมดหรือไม่เป็นไปตามเงื่อนไขของย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน

สิทธิอันปราศจากเงื่อนไขที่จะปฏิเสธการไถ่ถอน (ย่อหน้าที่ 7)

ตัวอย่างที่ 1

ข้อเท็จจริง

- ก2 หนังสือจดทะเบียนจัดตั้งกิจการระบุว่า การไถ่ถอนขึ้นอยู่กับการใช้ดุลยพินิจของกิจการเท่านั้น โดยหนังสือจดทะเบียนไม่ได้ระบุถึงรายละเอียดเพิ่มเติมหรือข้อจำกัดเกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจดังกล่าว ในอดีตที่ผ่านมา กิจการไม่เคยปฏิเสธการไถ่ถอนหุ้นของสมาชิก แม้ว่าคณะกรรมการบริหารมีสิทธิปฏิเสธการไถ่ถอนดังกล่าว

การจัดประเภทรายการ

- ก3 กิจการมีสิทธิอันปราศจากเงื่อนไขที่จะปฏิเสธการไถ่ถอนหุ้นของสมาชิก และหุ้นของสมาชิกถือเป็นส่วนของผู้ถือหุ้น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน ได้กำหนดหลักการจัดประเภทรายการโดยอ้างอิงจากเงื่อนไขของเครื่องมือทางการเงินและให้ข้อสังเกตว่าประวัติการจ่ายชำระหรือความตั้งใจในการจ่ายชำระโดยใช้ดุลยพินิจไม่ส่งผลต่อการจัดประเภทรายการเป็นหนี้สิน ภาคผนวก ย่อหน้าที่ 26 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน ระบุว่า

กรณีที่หุ้นบุริมสิทธิเป็นประเภทที่ไม่สามารถไถ่ถอนได้ การจัดประเภทรายการให้เหมาะสมต้องพิจารณาจากสิทธิอื่นที่มีอยู่ในหุ้นบุริมสิทธิ การจัดประเภทรายการต้องพิจารณาจากการประเมินเนื้อหาของข้อตกลงตามสัญญาและคำนิยามของหนี้สิน



ทางการเงินและตราสารทุน หุ้นบุริมสิทธิจะถือเป็นตราสารทุนกรณีที่มีการจัดสรรผลตอบแทนให้กับผู้ถือหุ้นบุริมสิทธิ (ไม่ว่าจะเป็นหุ้นบุริมสิทธิประเภทสะสมหรือไม่สะสม) ขึ้นอยู่กับการใช้ดุลยพินิจของผู้ถือหุ้น ปัจจุบันต่อไปนี้ ไม่มีผลต่อการจัดประเภทรายการหุ้นบุริมสิทธิว่าเป็นตราสารทุนหรือหนี้สินทางการเงิน

- 3.1 ประวัติการจัดสรรผลตอบแทน
- 3.2 ความตั้งใจในการจัดสรรผลตอบแทนในอนาคต
- 3.3 ผลกระทบที่เป็นไปได้ในทางลบต่อราคาหุ้นสามัญของผู้ถือหุ้น กรณีที่ไม่มีการจัดสรรผลตอบแทน (เนื่องจากข้อจำกัดในการจ่ายเงินปันผลของหุ้นสามัญ ถ้าไม่มีการจ่ายเงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิ)
- 3.4 จำนวนเงินสำรองของผู้ถือหุ้น
- 3.5 ความคาดหวังของผู้ถือหุ้นต่อกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดเวลาหนึ่ง หรือ
- 3.6 การที่ผู้ถือหุ้นสามารถหรือไม่สามารถมีอิทธิพลต่อจำนวนกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดเวลาหนึ่ง

ตัวอย่างที่ 2

ข้อเท็จจริง

- ก4 หนังสือจดทะเบียนจัดตั้งกิจการระบุว่าสิทธิในการได้ถอนขึ้นอยู่กับการใช้ดุลยพินิจของกิจการเท่านั้น อย่างไรก็ตาม หนังสือจดทะเบียนได้ระบุเพิ่มเติมว่าการอนุมัติเกี่ยวกับการเรียกร้องการได้ถอนให้ถือว่ามีผลโดยอัตโนมัติ ถ้ากิจการสามารถจ่ายชำระได้โดยไม่ละเมิดข้อบังคับท้องถิ่นเกี่ยวกับการรักษาสภาพคล่องหรือระดับเงินสำรอง

การจัดประเภทรายการ

- ก5 กิจการไม่มีสิทธิอันปราศจากเงื่อนไขที่จะปฏิเสธการได้ถอนหุ้นของสมาชิก และหุ้นของสมาชิกถือว่าเป็นหนี้สินทางการเงิน ข้อจำกัดต่างๆ ตามที่อธิบายข้างต้นขึ้นอยู่กับความสามารถในการจ่ายชำระหนี้สินของกิจการ ข้อจำกัดดังกล่าวจะจำกัดการได้ถอนเฉพาะกรณีที่สภาพคล่องหรือระดับเงินสำรองไม่เป็นไปตามข้อบังคับท้องถิ่น โดยการจำกัดการได้ถอนจะสิ้นสุดลงเมื่อสามารถรักษาระดับสภาพคล่องหรือระดับเงินสำรองได้ตามข้อบังคับท้องถิ่น ดังนั้น ภายใต้หลักการที่กำหนดตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน ข้อจำกัดดังกล่าวไม่ได้ส่งผลให้การจัดประเภทรายการเครื่องมือทางการเงินถือเป็นตราสารทุน ภาคผนวกของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน ย่อหน้าที่ 25 ระบุว่า

หุ้นบุริมสิทธิอาจกำหนดให้ผู้ถือครองมีสิทธิหลายรูปแบบการพิจารณาว่าหุ้นบุริมสิทธิเป็นหนี้สินทางการเงินหรือเป็นตราสารทุนผู้ถือหุ้นต้องประเมินจากสิทธิเฉพาะเจาะจงที่



มีอยู่ในหุ้นบุริมสิทธิเพื่อพิจารณาว่าแสดงถึงลักษณะพื้นฐานของหนี้สินทางการเงินหรือไม่ เช่น หุ้นบุริมสิทธิที่กำหนดให้ไถ่ถอน ณ วันใดวันหนึ่งตามที่กำหนดไว้หรือ ณ วันที่ผู้ถือหุ้นเลือกถือว่าเป็นหนี้สินทางการเงิน เนื่องจากผู้ออกหุ้นมีภาระผูกพันที่จะโอนสินทรัพย์ทางการเงินให้กับผู้ถือหุ้นนั้น การที่ผู้ออกหุ้นไม่สามารถปฏิบัติตามภาระผูกพันในการไถ่ถอนหุ้นบุริมสิทธิเนื่องจากข้อกำหนดตามสัญญา ไม่ว่าจะเกิดจากการขาดเงินทุน ข้อจำกัดทางกฎหมาย หรือมีกำไรหรือเงินสำรองไม่เพียงพอก็ตาม ไม่ถือเป็นการลบล้างภาระผูกพัน (เพิ่มการเน้นข้อความ)

ข้อห้ามเกี่ยวกับการไถ่ถอน (ย่อหน้า 8 และ 9)

ตัวอย่างที่ 3

ข้อเท็จจริง

ก6 ในอดีตที่ผ่านมา กิจการสหกรณ์ออกหุ้นให้แก่สมาชิก ณ วันที่ที่แตกต่างกัน และในจำนวนเงินที่แตกต่างกัน ดังนี้

6.1 วันที่ 1 มกราคม 25X1 จำนวน 100,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 10 บาท (มูลค่า 1,000,000 บาท)

6.2 วันที่ 1 มกราคม 25X2 จำนวน 100,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 20 บาท (ออกหุ้นเพิ่มเติมมูลค่า 2,000,000 บาท ดังนั้น มูลค่าหุ้นที่ออกทั้งหมดเท่ากับ 3,000,000 บาท)

ก7 หุ้นดังกล่าวสามารถไถ่ถอนได้ตามความประสงค์ของผู้ถือหุ้นด้วยราคาที่ออกหุ้น หนังสือจดทะเบียนจัดตั้งกิจการระบุว่าจำนวนการไถ่ถอนสะสมต้องไม่เกินร้อยละ 20 ของจำนวนหุ้นสูงสุดที่เคยออกให้แก่สมาชิก ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X2 กิจการมีหุ้นที่ได้ออกให้แก่สมาชิกจำนวน 200,000 หุ้น ซึ่งเป็นจำนวนหุ้นสูงสุดที่เคยออกให้แก่สมาชิก และในอดีตที่ผ่านมาไม่เคยมีการไถ่ถอนหุ้น ณ วันที่ 1 มกราคม 25X3 กิจการได้แก้ไขหนังสือจดทะเบียนจัดตั้งกิจการดังกล่าวโดยให้เพิ่มจำนวนสูงสุดที่สามารถไถ่ถอนได้สะสม เป็นจำนวนร้อยละ 25 ของจำนวนหุ้นสูงสุดที่เคยออกให้แก่สมาชิก

การจัดประเภทรายการ

ก่อนการแก้ไขหนังสือจดทะเบียน

ก8 หุ้นของสมาชิกที่เกินกว่าจำนวนที่มีข้อห้ามเกี่ยวกับการไถ่ถอนให้ถือเป็นหนี้สินทางการเงิน กิจการสหกรณ์ต้องวัดมูลค่าหนี้สินทางการเงินดังกล่าวด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่รับรู้เริ่มแรก เนื่องจากหุ้นดังกล่าวสามารถไถ่ถอนได้ตามความประสงค์ของผู้ถือหุ้น กิจการสหกรณ์จะ



วัตถุประสงค์ของหนี้สินทางการเงินดังกล่าวตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 47 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม ที่ระบุว่า “มูลค่ายุติธรรมของหนี้สินทางการเงินที่มีลักษณะจ่ายคืนทวงถาม (เช่น เงินฝากที่ต้องจ่ายคืนเมื่อทวงถาม) ต้องไม่น้อยกว่าจำนวนเงินที่ต้องจ่ายชำระเมื่อทวงถาม...” ดังนั้น กิจการสหกรณ์ต้องจัดประเภทรายการเป็นหนี้สินทางการเงินด้วยจำนวนเงินค้างจ่ายสูงสุดที่คาดว่าจะต้องจ่ายเมื่อผู้ถือหุ้นประสงค์จะไถ่ถอนภายใต้ข้อกำหนดเกี่ยวกับการไถ่ถอน

- ก9 ณ วันที่ 1 มกราคม 25X1 จำนวนเงินค้างจ่ายสูงสุดที่คาดว่าจะต้องจ่ายเมื่อผู้ถือหุ้นประสงค์จะไถ่ถอนภายใต้ข้อกำหนดเกี่ยวกับการไถ่ถอน คือ 20,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 10 บาท ดังนั้น กิจการต้องจัดประเภทรายการ จำนวนเงิน 200,000 บาท เป็นหนี้สินทางการเงิน และจัดประเภทรายการ จำนวนเงิน 800,000 บาท เป็นส่วนของผู้ถือหุ้น อย่างไรก็ตาม ณ วันที่ 1 มกราคม 25X2 กิจการออกหุ้นใหม่ มูลค่าหุ้นละ 20 บาท ดังนั้น จำนวนเงินค้างจ่ายสูงสุดที่คาดว่าจะต้องจ่ายเมื่อผู้ถือหุ้นประสงค์จะไถ่ถอนภายใต้ข้อกำหนดเกี่ยวกับการไถ่ถอน เพิ่มขึ้นเป็น 40,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 20 บาท การออกหุ้นเพิ่มด้วยมูลค่าหุ้นละ 20 บาท ทำให้กิจการมีหนี้สินเพิ่มขึ้นจากการวัดมูลค่าเมื่อรับรู้แรกเริ่มด้วยมูลค่ายุติธรรม หนี้สินหลังจากการออกหุ้นเพิ่ม คือร้อยละ 20 ของหุ้นทั้งหมดที่ออก (200,000 หุ้น) มูลค่ายุติธรรมเท่ากับ 20 บาท หรือคิดเป็นจำนวนเงิน 800,000 บาท ทำให้กิจการต้องรับรู้หนี้สินเพิ่มขึ้นจำนวน 600,000 บาท จากตัวอย่างนี้ไม่มีการรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนใดๆ ดังนั้น กิจการต้องจัดประเภทรายการ จำนวนเงิน 800,000 บาท เป็นหนี้สินทางการเงิน และจัดประเภทรายการ จำนวนเงิน 2,200,000 บาท เป็นส่วนของผู้ถือหุ้น ตัวอย่างนี้สมมติให้จำนวนเงินดังกล่าวไม่มีการเปลี่ยนแปลงในช่วงระหว่างวันที่ 1 มกราคม 25X1 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 25X2

ภายหลังการแก้ไขหนังสือจดทะเบียน

- ก10 ตามที่มีการแก้ไขหนังสือจดทะเบียนจัดตั้งกิจการสหกรณ์ ให้สามารถไถ่ถอนได้ไม่เกินร้อยละ 25 ของจำนวนหุ้นสูงสุดที่ออกให้แก่สมาชิก หรือไม่เกินจำนวน 50,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 20 บาท ดังนั้น ณ วันที่ 1 มกราคม 25X3 กิจการสหกรณ์ต้องจัดประเภทรายการ จำนวนเงิน 1,000,000 บาท เป็นหนี้สินทางการเงิน ซึ่งถือเป็นจำนวนเงินค้างจ่ายสูงสุดที่คาดว่าจะต้องจ่ายเมื่อผู้ถือหุ้นประสงค์จะไถ่ถอนภายใต้ข้อกำหนดเกี่ยวกับการไถ่ถอน ตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 47 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม ดังนั้น ณ วันที่ 1 มกราคม 25X3 ต้องโอนเปลี่ยนแปลงประเภทรายการจากส่วนของผู้ถือหุ้นเป็นหนี้สินทางการเงินด้วยจำนวนเงิน 200,000 บาท คงเหลือจำนวนเงิน 2,000,000 บาท ที่จัดประเภทรายการเป็นส่วนของผู้ถือหุ้น ในตัวอย่างนี้ กิจการไม่มีการรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนจากการโอนเปลี่ยนแปลงประเภทรายการ



ตัวอย่างที่ 4

ข้อเท็จจริง

- ก11 กฎหมายท้องถิ่นที่กำกับดูแลการดำเนินงานของสหกรณ์ หรือข้อกำหนดตามหนังสือจดทะเบียนจัดตั้งกิจการ ข้อห้ามกิจการอนุญาตให้ไถ่ถอนหุ้นของสมาชิก ในกรณีที่มีการไถ่ถอนจะลดทุนที่ชำระแล้ว ให้ต่ำกว่าร้อยละ 75 ของจำนวนเงินสูงสุดของหุ้นของสมาชิกที่ชำระแล้ว จำนวนสูงสุดของหุ้นของสมาชิกที่ชำระแล้วของสหกรณ์แห่งหนึ่งเท่ากับ 1,000,000 บาท ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน มียอดคงเหลือของทุนที่ชำระแล้ว จำนวน 900,000 บาท

การจัดประเภทรายการ

- ก12 ในกรณีนี้ จัดประเภทรายการ จำนวนเงิน 750,000 บาท เป็นส่วนของผู้ถือหุ้น และจัดประเภทรายการจำนวนเงิน 150,000 บาท เป็นหนี้สินทางการเงิน นอกจากการอธิบายในย่อหน้าที่กล่าวมาแล้วข้างต้น ย่อหน้าที่ 18.2 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน ระบุว่า

...เครื่องมือทางการเงินที่ให้อิทธิแก่ผู้ถือครองในการขายคืนให้กับผู้ออก โดยให้จ่ายชำระคืนเป็นเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น (เครื่องมือทางการเงินที่มีสิทธิจะขาย) ถือว่าเป็นหนี้สินทางการเงิน เว้นแต่เครื่องมือดังกล่าวจัดประเภทรายการเป็นตราสารทุน ตามย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง เครื่องมือทางการเงินถือเป็นหนี้สินทางการเงินแม้ว่าจำนวนเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นที่จ่ายชำระจะกำหนดจากดัชนีหรือรายการอื่นที่มีโอกาสเพิ่มขึ้นหรือลดลง การที่ผู้ถือครองมีสิทธิเลือกที่มีอยู่เพื่อที่จะขายคืนให้กับผู้ออกโดยให้จ่ายชำระคืนเป็นเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นหมายความว่าเครื่องมือทางการเงินที่มีสิทธิจะขายนั้นเป็นไปตามคำนิยามของหนี้สินทางการเงิน เว้นแต่เครื่องมือดังกล่าวจัดประเภทรายการเป็นตราสารทุน ตามย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง

- ก13 ข้อห้ามเกี่ยวกับการไถ่ถอนตามที่อธิบายในตัวอย่างแตกต่างจากข้อจำกัดตามที่อธิบายในย่อหน้าที่ 19 และ ภาคผนวก ย่อหน้าที่ 25 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน ข้อจำกัดดังกล่าวเป็นข้อจำกัดเกี่ยวกับความสามารถของกิจการในการจ่ายชำระจำนวนเงินคงค้างของหนี้สินทางการเงิน กล่าวคือข้อจำกัดดังกล่าวทำให้กิจการจ่ายชำระหนี้สินเฉพาะกรณีที่เป็นไปตามเงื่อนไขที่เฉพาะเจาะจงบางประการ ในทางตรงกันข้ามตัวอย่างนี้อธิบายถึงข้อห้ามอันปราศจากเงื่อนไขเกี่ยวกับการไถ่ถอนในส่วนที่มากกว่าจำนวนเฉพาะที่กำหนดไว้โดยไม่คำนึงถึงความสามารถของกิจการในการไถ่ถอนหุ้นของสมาชิก (เช่น เงินสด กำไรหรือเงินสำรองของกิจการ) ผลกระทบที่เกิดขึ้นคือ ข้อห้ามเกี่ยวกับการไถ่ถอนทำให้กิจการไม่ต้องรับรู้หนี้สินทางการเงินจากการไถ่ถอนในส่วนที่มากกว่าจำนวนเฉพาะที่กำหนดไว้ของทุนที่ชำระแล้ว ดังนั้น สัดส่วนของหุ้นที่มีข้อห้ามเกี่ยวกับการไถ่ถอนไม่ถือเป็น



หนี้สินทางการเงิน ในขณะที่หุ้นของสมาชิกแต่ละหุ้นอาจสามารถไถ่ถอนได้ แต่หุ้นของสหกรณ์ส่วนหนึ่งจากจำนวนหุ้นทั้งหมดที่ชำระแล้วไม่สามารถไถ่ถอนได้ไม่ว่าในสถานการณ์ใดเว้นแต่การชำระบัญชีของกิจการ

ตัวอย่างที่ 5

ข้อเท็จจริง

- ก14 ข้อเท็จจริงของตัวอย่างนี้เป็นไปตามที่ระบุในตัวอย่างที่ 4 นอกจากนี้ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลา รายงาน ข้อกำหนดเกี่ยวกับสภาพคล่องที่กำหนดอยู่ในกฎหมายท้องถิ่นทำให้ไม่สามารถไถ่ถอนหุ้นของสมาชิกถ้าเงินสดและเงินลงทุนระยะสั้นของกิจการมีจำนวนไม่เกินกว่าจำนวนเงินที่ระบุไว้ ผลกระทบจากข้อกำหนดเกี่ยวกับสภาพคล่อง ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานดังกล่าว ทำให้กิจการไม่สามารถจ่ายชำระเงินได้เกินกว่าจำนวนเงิน 50,000 บาท เพื่อใช้ในการไถ่ถอนหุ้นของสมาชิก

การจัดประเภทรายการ

- ก15 ตามที่กล่าวไว้ในตัวอย่างที่ 4 กิจการจัดประเภทรายการ จำนวนเงิน 750,000 บาท เป็นส่วนของเจ้าของ และจัดประเภทรายการ จำนวนเงิน 150,000 บาท เป็นหนี้สินทางการเงิน เนื่องจากจำนวนเงินที่จัดประเภทรายการเป็นหนี้สินขึ้นอยู่กับสิทธิอันปราศจากเงื่อนไขที่จะปฏิเสธการไถ่ถอน และไม่เป็นไปตามเงื่อนไขของข้อกำหนดที่ไม่อนุญาตให้ไถ่ถอนเฉพาะกรณีที่สภาพคล่องหรือข้อกำหนดอื่นไม่เป็นไปตามที่กำหนด จนกว่ากิจการสามารถดำเนินการให้เป็นไปตามข้อกำหนดดังกล่าว ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 19 และภาคผนวก ย่อหน้าที่ 25 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน จึงจะถูกนำมาปรับใช้ในกรณีนี้

ตัวอย่างที่ 6

ข้อเท็จจริง

- ก16 หนังสือจดทะเบียนจัดตั้งกิจการกำหนดข้อห้ามเกี่ยวกับการไถ่ถอนหุ้นของสมาชิก เว้นแต่เป็นส่วนหนึ่งของเงินที่ได้รับจากการออกหุ้นเพิ่มทุนแก่สมาชิกใหม่หรือสมาชิกเดิมในช่วงระยะเวลา 3 ปีที่ผ่านมา เงินที่ได้รับจากการออกหุ้นเพิ่มทุนต้องนำมาใช้ในการไถ่ถอนหุ้นที่สมาชิกประสงค์ที่จะไถ่ถอน ในช่วงระยะเวลา 3 ปีที่ผ่านมา เงินที่ได้รับจากการออกหุ้นให้แก่สมาชิกเท่ากับ 12,000 บาท และไม่มีการไถ่ถอนหุ้นของสมาชิก



การจัดประเภทรายการ

- ก17 กิจการจัดประเภทรายการ จำนวนเงิน 12,000 บาทที่ได้รับจากหุ้นของสมาชิกเป็นส่วนของหนี้สินทางการเงิน สำหรับหุ้นของสมาชิกที่ขึ้นอยู่กับข้อห้ามอันปราศจากเงื่อนไขเกี่ยวกับการไถ่ถอนไม่ถือเป็นหนี้สินทางการเงินเพื่อให้สอดคล้องกับคำอธิบายในตัวอย่างที่ 4 ข้อห้ามอันปราศจากเงื่อนไขดังกล่าวนำมาใช้กับจำนวนเงินเท่ากับเงินที่ได้รับจากหุ้นที่ออกก่อนช่วงระยะเวลา 3 ปีที่ผ่านมา ดังนั้น จำนวนเงินดังกล่าวนี้ให้จัดประเภทรายการถือเป็นส่วนของผู้ถือหุ้น อย่างไรก็ตาม จำนวนเงินที่เท่ากับเงินที่ได้รับจากการออกหุ้นในช่วงระยะเวลา 3 ปีที่ผ่านมาไม่ถือเป็นข้อห้ามอันปราศจากเงื่อนไขเกี่ยวกับการไถ่ถอน ดังนั้น เงินที่ได้รับจากการออกหุ้นของสมาชิกในช่วงระยะเวลา 3 ปีที่ผ่านมาถือเป็นหนี้สินทางการเงินจนกว่าจำนวนเงินดังกล่าวจะไม่สามารถนำมาใช้ในการไถ่ถอนหุ้นของสมาชิกได้ ส่งผลให้กิจการมีหนี้สินทางการเงินเท่ากับเงินที่ได้รับจากการออกหุ้นในช่วงระยะเวลา 3 ปีที่ผ่านมาสุทธิจากจำนวนเงินที่มีการไถ่ถอนในระหว่างช่วงระยะเวลาดังกล่าว

ตัวอย่างที่ 7

ข้อเท็จจริง

- ก18 กิจการเป็นธนาคารเพื่อสหกรณ์แห่งหนึ่ง โดยกฎหมายท้องถิ่นที่กำหนดดูแลการดำเนินงานของธนาคารเพื่อสหกรณ์ระบุว่ากิจการต้องรักษาสัดส่วนของทุนที่ชำระแล้วจากสมาชิกให้ไม่น้อยกว่าร้อยละ 50 ของส่วนของ “หนี้สินที่มีอยู่ทั้งหมดของกิจการ” (กฎหมายระบุว่าหนี้สินดังกล่าวให้รวมถึงบัญชีหุ้นของสมาชิก) ผลกระทบของกฎหมายดังกล่าวคือ หากหนี้สินที่มีอยู่ทั้งหมดอยู่ในรูปหุ้นของสมาชิก จะส่งผลให้สามารถไถ่ถอนหุ้นได้ทั้งหมด ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1 กิจการมีจำนวนหนี้สินที่มีอยู่ทั้งหมด เท่ากับ 200,000 บาท ส่วนหนึ่งเป็นบัญชีหุ้นของสมาชิกจำนวน 125,000 บาท ข้อกำหนดของบัญชีหุ้นของสมาชิกอนุญาตให้ผู้ถือหุ้นสามารถไถ่ถอนหุ้นได้ตามความประสงค์ของผู้ถือหุ้นและไม่มีข้อจำกัดเกี่ยวกับการไถ่ถอนระบุไว้ในหนังสือจดทะเบียนของกิจการ

การจัดประเภทรายการ

- ก19 ในตัวอย่างนี้ หุ้นของสมาชิกจัดประเภทรายการเป็นหนี้สินทางการเงิน ข้อห้ามเกี่ยวกับการไถ่ถอนมีลักษณะคล้ายคลึงกับข้อจำกัดตามที่อธิบายในย่อหน้าที่ 19 และภาคผนวกย่อหน้าที่ 25 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน ข้อจำกัดดังกล่าวเป็นข้อจำกัดเกี่ยวกับความสามารถของกิจการในการจ่ายชำระจำนวนเงินคงค้างของหนี้สินทางการเงิน กล่าวคือข้อจำกัดดังกล่าวทำให้กิจการจ่ายชำระหนี้สินเฉพาะกรณีที่เป็นไปตามเงื่อนไขเฉพาะเจาะจงบางประการ นอกจากนี้ กิจการสามารถถูกเรียกร้องการไถ่ถอนหุ้นของ



สมาชิกทั้งหมด จำนวนเงิน 125,000 บาท ถ้ากิจการจ่ายชำระหนี้สินอื่นที่มีอยู่ทั้งหมด จำนวนเงิน 75,000 บาท ครบถ้วนแล้ว ดังนั้น ข้อห้ามเกี่ยวกับการไถ่ถอนในกรณีนี้ไม่ทำให้กิจการมีหนี้สินทางการเงินที่ต้องชำระจากการไถ่ถอนมากกว่าจำนวนหุ้นของสมาชิกที่กำหนดไว้ หรือจำนวนทุนที่ชำระแล้ว แต่ข้อห้ามดังกล่าวทำให้กิจการสามารถชะลอการไถ่ถอนออกไป จนกว่าจะเป็นไปตามข้อกำหนดของการไถ่ถอน กล่าวคือมีการจ่ายชำระหนี้สินอื่นทั้งหมดแล้ว ดังนั้น หุ้นของสมาชิกในตัวอย่างนี้ไม่ถือว่าเป็นข้อห้ามอันปราศจากเงื่อนไขเกี่ยวกับการไถ่ถอนและ ต้องจัดประเภทรายการเป็นหนี้สินทางการเงิน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์



คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2566-2569

รองศาสตราจารย์ ดร.วรศักดิ์	ทุมมานนท์	ประธานกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.สมชาย	สุภัทสกุล	ที่ปรึกษา
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สันสกฤต	วิจิตรเลขการ	กรรมการ
ดร.เกียรตินิยม	คุณติสุข	กรรมการ
นายนพฤกษ์	พิชญวงศ์	กรรมการ
นางสาวยุวณูช	เทพทรงวิัจจ	กรรมการ
นางสาววรภาพร	ประภาศิริกุล	กรรมการ
นางสาววันดี	สิรววัฒน์	กรรมการ
นางสาวสมบูรณ์	ศุภศิริภิญโญ	กรรมการ
นางสาวโสรยา	ตินตะสุวรรณ	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย		
(นางสาวหนึ่งฤทัย	เฮ้งบริบูรณ์พงศ์)	กรรมการ
(นางสาวนภา	ลิขิตไพบูลย์)	กรรมการ
(นางสาวพิมลอร	นวกุล)	กรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวปณิชากร	ฐปะเตมีย์)	กรรมการ
(นายเมธพนธ์	มนัสเมธีกุล)	กรรมการ
(นางสาวอริสา	นพวงศ์ ณ ออยุธยา)	กรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นางสาววรารรณ	กิจวิชา)	กรรมการ
(นางสาวจารวี	ชยสมบัติ)	กรรมการ
(นายสุรินทร์	ดลปัญญาเลิศ)	กรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางपालิตา	อมรสวัสดิ์วัฒนา)	กรรมการ
(นางสาวชนม์คณา	นพคุณสมบูรณ์)	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางสาวนันทิตา	บัวแย้ม)	กรรมการ
(นางสุนทร	ตะเพียนทอง)	กรรมการ



คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี วรระปี 2566-2569 (ต่อ)

ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

(นางสาวอารีวัลย์	เอี่ยมดิลกวงศ์)	กรรมการ
(นางอภิขยา	พอลเล็ต)	กรรมการ
(นางสาวภมรรรณ	เสียงสุวรรณ)	กรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์วิภาดา	ตันติประภา	กรรมการและเลขานุการ



คณะอนุกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2566-2569

นายประสิทธิ์	เชื้อพานิช	ประธานอนุกรรมการ
นางสาวจงจิตต์	หลีกภัย	อนุกรรมการ
นายณัฐเสกข์	เทพหัสติน	อนุกรรมการ
นางสาวเน่งน้อย	เจริญทวีทรัพย์	อนุกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.กอบแก้ว	รัตนอุบล	อนุกรรมการ
ดร.พรพรรณ	ดำรงศุขนิวัฒน์	อนุกรรมการ
นายเจริญ	ผู้สัมฤทธิ์เลิศ	อนุกรรมการ
นางสาวอมรรัตน์	เพิ่มพูนวัฒนาสุข	อนุกรรมการ
นางสายฝน	อินทร์แก้ว	อนุกรรมการ
นายชวาลา	เทียนประเสริฐ	อนุกรรมการ
นายอายุสม์	กฤษณามระ	อนุกรรมการ
นางวารภรณ์	อุ้นปีติพงษ์	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นางสาวรารวรรณ	กิจวิชา)	อนุกรรมการ
(นางสาวจารวี	ชยสมบัติ)	อนุกรรมการ
(นายสุรินทร์	ดลปัญญาเลิศ)	อนุกรรมการ
ผู้แทนคณะกรรมการร่วมภาคเอกชน 3 สถาบัน		
(นางพรณี	วรวิจิตรสถิต)	อนุกรรมการ
(นางสาวรุ่งรัตน์	รัตนราชชาติกุล)	อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางเขมวันต์	ศรีสวัสดิ์)	อนุกรรมการ
(นางบุศรา	ปัญญาพัฒนากุล)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางสาวบรรณ	ศิริสิงห์สังชัย)	อนุกรรมการ
(นางสาวนันทิตา	บัวแย้ม)	อนุกรรมการ



คณะอนุกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2566-2569(ต่อ)

ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย

(นางสาวชมานันท์	เนตพุทกณะ)	อนุกรรมการ
(นางสาวฐมน	ฐิตะธนะกิจ)	อนุกรรมการ
(นางสาวณัฐวรรณ	ภิรมยาภรณ์)	อนุกรรมการ

ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

(นางสาวอารีวัลย์	เอี่ยมติลวงค์)	อนุกรรมการ
(นางอภิชยา	พอลเส็ด)	อนุกรรมการ

ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า

(นายธานี	โอฟารัตน์มณี)	อนุกรรมการและเลขานุการ
(นางสาวธัญพร	อธิกุลวริน)	อนุกรรมการและเลขานุการ
นายอุดม	ธนรัตน์พงศ์	ผู้ช่วยเลขานุการ



คณะกรรมการด้านเทคนิคมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2566-2569

นางสาวสินสิริ	ทั้งสมบัติ	ประธานอนุกรรมการ
นางสาวรุ่งนภา	เลิศสุวรรณกุล	อนุกรรมการ
นางสาวกฤตยาภร	อารีโสภณพิเชฐ	อนุกรรมการ
นายกษิติ	เกตุสุริยงค์	อนุกรรมการ
นางสาวเพ็ญทิพย์	ศิระธนาวัฒน์	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวศรพนา	สีนวลขำ)	อนุกรรมการ
(นางสาวณัฐกฤตา	สุชีโต)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางสาวปิยรัตน์	ตั้งกาญจนภาสน์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นางอภิชยา	พอลเล็ต)	อนุกรรมการ
(นางสาวภมรรวรรณ	เสียงสุวรรณ)	อนุกรรมการ
นายภาคภูมิ	วณิชชานนท์	อนุกรรมการและเลขานุการ



คณะอนุกรรมการศึกษาและติดตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ วาระปี 2566-2569

นางอุณากร	พฤติธาดา	ประธานอนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.กฤษยา	จันทะเดช	อนุกรรมการ
ดร.พรพรรณ	ดำรงศ์สุขนิวัฒน์	อนุกรรมการ
ดร.พิมลวรรณ	ชยพรกุล	อนุกรรมการ
ดร.ปัญญา	สัมฤทธิ์ประดิษฐ์	อนุกรรมการ
นางสาวณัฐา	อรุณีวีระวรรณ	อนุกรรมการ
นายวศิน	ทรรศนีย์ศิลป์	อนุกรรมการ
นางสาวสุชาดา	ตันติโอฬาร	อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางสาวชนม์คณา	นพคุณสมบูรณ์)	อนุกรรมการ
(นางสาวธนพร	ทรายสุวรรณ)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นางสาวอภิขญา	พอลเล็ด)	อนุกรรมการ
(นางสาวภมรวรรณ	เสียงสุวรรณ)	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นางภัคสิรี	จีระกุล)	อนุกรรมการ
(นางสาววรกัลยา	นาถพรายพันธุ์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางสาวสุนิตา	เจริญศิลป์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวภาสิน	จันทร์โมลี)	อนุกรรมการ
(นางสาววลัยพร	ขจรกลิ่น)	อนุกรรมการ
(นายเมธพนธ์	มนัสเมธีกุล)	อนุกรรมการ
นายวรวิร์	เตชาภิวัฒน์	อนุกรรมการและเลขานุการ



คณะอนุกรรมการสอบทานการแปรร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน วาระปี 2566-2569

รองศาสตราจารย์ ดร.สมชาย	สุภัทรกุล	ประธานอนุกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.กนกพร	นาคทับที	อนุกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.วรรณิ	เตโชโยธิน	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สันสกฤต	วิจิตรเลขการ	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ วิภาดา	ตันติประภา	อนุกรรมการ
นายวีระเดช	เตชะวรินทร์เลิศ	อนุกรรมการและเลขานุการ

