ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๓๘/๒๕๖๐

เรื่อง มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๒ (ปรับปรุง ๒๕๖๐)
เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์

อาศัยอำนาจตามมาตรา ๗ (๓) และมาตรา ๓๔ แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗ ที่กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีมีอำนาจหน้าที่ในการกำหนดและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีเพื่อใช้เป็นมาตรฐานในการจัดทำบัญชีตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชีและกฎหมายอื่น ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชีนั้นต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี และประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว จึงจะใช้บังคับได้

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๔๘ (๒/๒๕๖๐) เมื่อวันที่ ๒๑ มิถุนายน พ.ศ. ๒๕๖๐ จึงออกประกาศไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๔๗/๒๕๕๙ เรื่อง มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๒ (ปรับปรุง ๒๕๕๙) เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์

ข้อ ๓ ให้ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๒ (ปรับปรุง ๒๕๖๐) เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๕ กรกฎาคม พ.ศ. ๒๕๖๐
จักรกฤศฎิ์ พาราพันธกุล
นายกสภาวิชาชีพบัญชี

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2560)

เรื่อง

การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2559 (IFRS 2: Share – based Payment (Bound volume 2017 Consolidated without early application))

มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ มีการปรับปรุงจากฉบับปี 2559 โดยตัดบทนำทั้งหมดออก และปรับปรุงการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

สารบัญ

จากย่อหน้าที่

วัตถุประสงค์ 1

ขอบเขต 2

การรับรู้รายการ 7

การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยตราสารทุน 10

ภาพรวม 10

รายการที่ได้รับบริการแล้ว 14

รายการที่วัดมูลค่าโดยอ้างอิงกับมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้ 16

การปรับปรุงเงื่อนไขและข้อกำหนดของตราสารทุนที่ออกให้ รวมถึงการยกเลิกและการชำระ 26

การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยเงินสด 30

การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่มีทางเลือกชำระด้วยเงินสด 34

การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่เงื่อนไขของข้อตกลงที่ให้คู่สัญญาเลือกวิธีการชำระ 35

การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่เงื่อนไขของข้อตกลงที่ให้กิจการเลือกวิธีการชำระ 41

การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ระหว่างกิจการในกลุ่มกิจการ 43ก

การเปิดเผยข้อมูล 44

การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง 53

วันถือปฏิบัติ 60

การยกเลิกการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน 64

ภาคผนวก

ก คำนิยาม

ข แนวทางปฏิบัติ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์* ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 64 และภาคผนวก ก ถึง ข ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน ข้อความที่พิมพ์ด้วย**ตัวอักษรหนา**ถือเป็นหลักการสำคัญ คำนิยามในภาคผนวก ก ที่ปรากฏเป็นครั้งแรกในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้จะเป็น*ตัวอักษรเอน* มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ต้องอ่านโดยคำนึงถึงหลักการสำคัญของ *กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน* (ปรับปรุง 2558) ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชีให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด* (เมื่อมีการประกาศใช้)

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2560)
เรื่อง *การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์*

วัตถุประสงค์

1 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดการรายงานทางการเงินของกิจการที่มี*การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์* โดยเฉพาะอย่างยิ่ง กำหนดให้กิจการแสดงผลกระทบของการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ต่อกำไรหรือขาดทุนและฐานะการเงินของกิจการ รวมถึงค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับรายการที่มีการให้*สิทธิซื้อหุ้น*กับพนักงาน

ขอบเขต

2 กิจการต้องใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ในการบัญชีสำหรับการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ทุกรายการไม่ว่ากิจการจะสามารถระบุสินค้า หรือบริการที่ได้รับบางส่วนหรือทั้งหมดก็ตาม ได้แก่

2.1 *รายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยตราสารทุน*

2.2 *รายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยเงินสด* และ

2.3 รายการที่กิจการได้รับหรือได้มาซึ่งสินค้าหรือบริการ และตามเงื่อนไขของข้อตกลงได้ให้ทางเลือกแก่กิจการหรือคู่สัญญาที่ส่งมอบสินค้าหรือบริการเหล่านั้นในการเลือกว่าจะให้กิจการชำระรายการด้วยเงินสด (หรือสินทรัพย์อื่น ๆ) หรือด้วยการออกตราสารทุน

ยกเว้นรายการตามย่อหน้าที่ 3ก ถึง 6 ในกรณีที่ไม่สามารถระบุสินค้าหรือบริการได้อย่างเฉพาะเจาะจง สถานการณ์อื่นอาจเป็นข้อบ่งชี้ว่าสินค้าหรือบริการที่ได้รับ (หรือจะได้รับ) ต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

3 (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

3ก รายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์อาจจะชำระโดยกิจการอื่นในกลุ่ม (หรือผู้ถือหุ้นของกลุ่มกิจการ) ในนามของกิจการที่ได้รับหรือได้มาซึ่งสินค้าหรือบริการ ย่อหน้าที่ 2 จะถือปฏิบัติกับกิจการดังต่อไปนี้

3ก.1 ได้รับสินค้าหรือบริการเมื่อกิจการอื่นในกลุ่มเดียวกัน (หรือผู้ถือหุ้นของกลุ่มกิจการ) มีภาระผูกพันที่ต้องชำระรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ หรือ

3ก.2 มีภาระผูกพันที่ต้องชำระรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์เมื่อกิจการอื่นในกลุ่มเดียวกันได้รับสินค้าหรือบริการ

เว้นแต่รายการดังกล่าวสามารถระบุได้อย่างชัดเจนว่ามีวัตถุประสงค์เป็นอย่างอื่นนอกเหนือจากการชำระค่าสินค้าหรือบริการที่ได้ส่งมอบให้แก่กิจการที่ได้รับสินค้าหรือบริการนั้น

4 ตามวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ รายการออกหุ้นให้แก่พนักงานหรือบุคคลอื่นในฐานะเป็นผู้ถือตราสารทุนของกิจการไม่ถือเป็นรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ ตัวอย่างเช่น หากกิจการให้สิทธิผู้ถือตราสารทุนกลุ่มหนึ่งที่จะสามารถได้รับตราสารทุนของกิจการเพิ่ม ณ ระดับราคาที่ต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนนั้น และพนักงานได้รับสิทธิดังกล่าวเนื่องจากเป็นผู้ถือตราสารทุนในกลุ่มนั้น การให้หรือการใช้สิทธิดังกล่าวไม่เป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

5 ตามย่อหน้าที่ 2 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ใช้กับการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ซึ่งกิจการได้รับหรือได้มาซึ่งสินค้าหรือบริการ โดยสินค้าให้หมายรวมถึง สินค้าคงเหลือ วัสดุสิ้นเปลือง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สินทรัพย์ไม่มีตัวตน และสินทรัพย์อื่นที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงิน อย่างไรก็ดี มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ใช้กับรายการที่กิจการได้มาซึ่งสินค้าที่เป็นส่วนหนึ่งของสินทรัพย์สุทธิที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ ซึ่งต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *การรวมธุรกิจ* (เมื่อมีการประกาศใช้) ในการรวมกิจการหรือธุรกิจที่อยู่ภายใต้การควบคุมเดียวกันตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ ข1 ถึง ข4 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2560) เรื่องการรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้) หรือการสมทบเงินในธุรกิจในรูปแบบของกิจการร่วมค้าตามคำนิยามของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *การร่วมการงาน* (เมื่อมีการประกาศใช้) ดังนั้นตราสารทุนที่ออกให้ในการรวมธุรกิจเพื่อแลกเปลี่ยนกับอำนาจควบคุมในกิจการของผู้ถูกซื้อจึงไม่อยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ อย่างไรก็ตาม ตราสารทุนที่ออกให้พนักงานของกิจการผู้ถูกซื้อในฐานะพนักงาน (เช่น เพื่อแลกกับบริการที่กิจการจะได้รับต่อไป) ยังอยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ การยกเลิก การเปลี่ยนแปลง หรือการปรับปรุง*ข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์* เนื่องจาก การรวมธุรกิจ หรือการปรับโครงสร้างทุนให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ด้วยเช่นเดียวกัน มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้) ได้ให้แนวทางในการกำหนดว่าตราสารทุนที่ออกในการรวมธุรกิจเป็นส่วนหนึ่งของสิ่งตอบแทนที่โอนไปเพื่อแลกเปลี่ยนกับการควบคุมกิจการของผู้ถูกซื้อ (ดังนั้น จึงอยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

(ปรับปรุง 2560) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้)) หรือเป็นผลตอบแทนสำหรับบริการต่อเนื่องที่ต้องรับรู้ในงวดหลังการรวมธุรกิจ (ดังนั้นจึงอยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้)

6 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ใช้กับการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่กิจการได้รับหรือได้มาซึ่งสินค้าหรือบริการตามสัญญาภายใต้ขอบเขตของย่อหน้าที่ 8 ถึง 10 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง *การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน* (เมื่อมีการประกาศใช้) และย่อหน้าที่ 5 ถึง 7 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง *การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน* (เมื่อมีการประกาศใช้)

6ก มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ใช้คำนิยามของ “มูลค่ายุติธรรม” ในความหมายที่แตกต่างจากคำนิยามของมูลค่ายุติธรรมในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *การวัดมูลค่ายุติธรรม* (เมื่อมีการประกาศใช้) ดังนั้น เมื่อมีการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์มาปฏิบัติ กิจการต้องวัดมูลค่ายุติธรรมตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ไม่ใช่ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 13 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม (เมื่อมีการประกาศใช้)

การรับรู้รายการ

7 **กิจการต้องรับรู้สินค้าหรือบริการที่ได้รับหรือได้มาจากการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์เมื่อกิจการได้รับสินค้าหรือบริการแล้ว กิจการต้องรับรู้ส่วนของเจ้าของที่เกี่ยวข้องเพิ่มขึ้นหากเป็นการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยตราสารทุน หรือรับรู้หนี้สินเพิ่มขึ้นหากเป็นการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยเงินสด**

8 **หากสินค้าหรือบริการที่ได้รับหรือได้มาจากการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ไม่เข้าเงื่อนไขที่จะสามารถรับรู้เป็นสินทรัพย์ได้ กิจการต้องรับรู้รายการดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่าย**

9 โดยปกติ ค่าใช้จ่ายเกิดจากการใช้สินค้าหรือบริการ ตัวอย่างเช่น บริการมักใช้ประโยชน์ทันทีทำให้มีการรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อคู่สัญญาให้บริการ ส่วนสินค้ามักใช้ประโยชน์ในช่วงเวลาหนึ่ง เช่น สินค้าคงเหลือจะขายได้ในช่วงเวลาต่อมา ทำให้มีการรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อขายหรือได้ใช้ประโยชน์ อย่างไรก็ดี บางครั้งกิจการต้องรับรู้ค่าใช้จ่ายก่อนจะขายหรือใช้ประโยชน์จากสินค้าหรือบริการ เนื่องจากสินค้าหรือบริการนั้นไม่เข้าเงื่อนไขที่จะสามารถรับรู้เป็นสินทรัพย์ ตัวอย่างเช่น กิจการอาจได้มาซึ่งสินค้ามาเป็นส่วนหนึ่งของขั้นวิจัยของโครงการเพื่อพัฒนาผลิตภัณฑ์ใหม่ แม้ว่าสินค้าเหล่านั้นยังไม่ได้ใช้ประโยชน์ แต่มิได้เข้าเงื่อนไขที่จะรับรู้เป็นสินทรัพย์ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยตราสารทุน

ภาพรวม

10 สำหรับการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยตราสารทุน กิจการต้องวัดมูลค่าสินค้าหรือบริการที่ได้รับ และการเพิ่มขึ้นของส่วนของเจ้าของที่เกี่ยวข้องโดยทางตรง ด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่ได้รับ เว้นแต่มูลค่ายุติธรรมดังกล่าวไม่สามารถประมาณได้อย่างน่าเชื่อถือ หากกิจการไม่สามารถประมาณมูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่ได้รับได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องวัดมูลค่าของสินค้าหรือบริการเหล่านั้นและการเพิ่มขึ้นของส่วนของเจ้าของที่เกี่ยวข้องโดยทางอ้อมโดยอ้างอิง[1]กับมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้

11 การปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 10 กับรายการที่มีกับ*พนักงานหรือบุคคลอื่นที่ให้บริการในลักษณะเดียวกัน*[2] กิจการต้องวัดมูลค่ายุติธรรมของบริการที่ได้รับโดยอ้างอิงกับมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้ เนื่องจากโดยทั่วไปกิจการจะไม่สามารถประมาณมูลค่ายุติธรรมของบริการที่ได้รับได้อย่างน่าเชื่อถือตามที่ได้อธิบายในย่อหน้าที่ 12 มูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนเหล่านั้นต้องวัด ณ *วันที่ให้สิทธิ*

12 โดยปกติ หุ้น สิทธิซื้อหุ้น หรือตราสารทุนอื่นที่ออกให้พนักงานเป็นส่วนหนึ่งของค่าตอบแทนทั้งชุด เพิ่มจากเงินเดือนและผลประโยชน์ของพนักงานอื่น ๆ บริการที่ได้รับมักไม่สามารถวัดมูลค่าโดยตรงว่าเป็นองค์ประกอบส่วนใดของค่าตอบแทนทั้งชุดที่ให้กับพนักงาน และอาจไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของค่าตอบแทนทั้งชุดแยกเป็นอิสระได้โดยไม่วัดมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้โดยตรง นอกจากนี้บางครั้งหุ้นหรือสิทธิซื้อหุ้นที่กิจการให้ถือเป็นส่วนหนึ่งของข้อตกลงการจ่ายโบนัสมากกว่าจะเป็นส่วนหนึ่งของค่าตอบแทนพื้นฐาน ตัวอย่างเช่น เป็นสิ่งจูงใจให้พนักงานยังรักษาสภาพการเป็นพนักงานของกิจการ หรือให้รางวัลพนักงานที่พยายามปรับปรุงผลการดำเนินงานของกิจการให้ดีขึ้น การที่กิจการยอมจ่ายผลตอบแทนเป็นหุ้นหรือสิทธิซื้อหุ้นเพิ่มจากค่าตอบแทนอื่นนั้นเป็นการจ่ายเพื่อให้ได้รับประโยชน์ที่เพิ่มขึ้น แต่การประมาณมูลค่ายุติธรรมของประโยชน์ที่เพิ่มขึ้นค่อนข้างยาก และเนื่องจากการวัดมูลค่ายุติธรรมของบริการที่ได้รับโดยตรงทำได้ยาก กิจการจึงต้องวัดมูลค่ายุติธรรมของบริการของพนักงานที่ได้รับโดยอ้างอิงกับมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้

13 การปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 10 กับรายการที่เกิดขึ้นกับบุคคลอื่นที่ไม่ใช่พนักงานต้องมีข้อสันนิษฐานที่สามารถโต้แย้งได้ว่า มูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่ได้รับสามารถประมาณได้อย่างน่าเชื่อถือ มูลค่ายุติธรรมดังกล่าววัด ณ วันที่กิจการได้รับสินค้า หรือคู่สัญญา

---

[1] มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ใช้คำว่า อ้างอิง แทนที่จะใช้คำว่า ด้วย เนื่องจากในที่สุดรายการจะวัดมูลค่าด้วยการคูณมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้ ซึ่งวัดมูลค่า ณ วันที่ระบุในย่อหน้าที่ 11 หรือ 13 (ตามแต่กรณี) ด้วยจำนวนของตราสารทุนที่ได้รับสิทธิดังที่อธิบายในย่อหน้าที่ 19

[2] ส่วนที่เหลือของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ รายการที่อ้างอิงถึงพนักงาน ให้รวมถึงบุคคลอื่นที่ให้บริการในลักษณะเดียวกันด้วย

ให้บริการ ในกรณีที่เกิดขึ้นได้ยากยิ่ง หากกิจการต้องปฏิบัติต่างจากข้อสันนิษฐาน เนื่องจากไม่สามารถประมาณมูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่ได้รับได้อย่างน่าเชื่อถือ ให้กิจการวัดมูลค่าสินค้าหรือบริการที่ได้รับและการเพิ่มขึ้นของส่วนของเจ้าของที่เกี่ยวข้องโดยทางอ้อม โดยอ้างอิงกับมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้ ณ วันที่กิจการได้รับสินค้าหรือคู่สัญญาได้ให้บริการ

13ก โดยเฉพาะอย่างยิ่งถ้าสิ่งตอบแทนกิจการที่ได้รับที่สามารถระบุได้ (ถ้ามี) มีมูลค่าต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกหรือหนี้สินที่เกิดขึ้น โดยปกติสถานการณ์ดังกล่าวแสดงให้เห็นว่ามีสิ่งตอบแทนอื่น (เช่น สินค้าหรือบริการที่ไม่สามารถระบุได้) กิจการที่ได้รับ (หรือที่จะได้รับ) กิจการต้องวัดมูลค่าของสินค้าหรือบริการที่สามารถระบุได้ที่ได้รับมาตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ กิจการต้องวัดมูลค่าของสินค้าหรือบริการที่ไม่สามารถระบุได้ที่ได้รับ (หรือที่จะได้รับ) ด้วยผลแตกต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมของการจ่ายชำระโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์และมูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่สามารถระบุได้ที่ได้รับมา (หรือที่จะได้รับ) กิจการต้องวัดมูลค่าของสินค้าหรือบริการที่ไม่สามารถระบุได้ที่ได้รับมา ณ วันที่ให้สิทธิ อย่างไรก็ตาม สำหรับรายการที่ชำระด้วยเงินสด หนี้สินต้องวัดมูลค่าใหม่ทุกวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานจนกว่าจะชำระหนี้สินดังกล่าว อ้างอิงตามย่อหน้าที่ 30 ถึง 33

รายการที่ได้รับบริการแล้ว

14 หากตราสารทุนที่ออกให้ได้รับ*สิทธิ*ทันที คู่สัญญาย่อมไม่จำเป็นต้องให้บริการตลอดช่วงเวลาที่กำหนดก่อนจะได้รับสิทธิในตราสารทุนนั้นอย่างไม่มีเงื่อนไข หากไม่มีหลักฐานเป็นอย่างอื่น ให้สันนิษฐานว่ากิจการได้รับมอบบริการจากคู่สัญญาเป็นสิ่งตอบแทนสำหรับตราสารทุนที่กิจการออกให้แล้ว ในกรณีนี้ ณ วันที่ให้สิทธิ กิจการต้องรับรู้บริการที่ได้รับทั้งจำนวนพร้อมกับรับรู้การเพิ่มขึ้นของส่วนของเจ้าของที่เกี่ยวข้อง

15 หากตราสารทุนที่ให้ยังไม่ได้รับสิทธิจนกว่าคู่สัญญาจะให้บริการตามช่วงเวลาที่กำหนด กิจการต้องสันนิษฐานว่า คู่สัญญาจะให้บริการเพื่อให้ได้รับตราสารทุนในอนาคตระหว่าง*ระยะเวลาให้ได้รับสิทธิ* กิจการต้องบันทึกบริการดังกล่าวในระยะเวลาให้ได้รับสิทธิพร้อมกับรับรู้การเพิ่มขึ้นของส่วนของเจ้าของที่เกี่ยวข้อง ตัวอย่างเช่น

15.1 หากพนักงานได้รับสิทธิซื้อหุ้นที่มีเงื่อนไขว่าต้องเป็นพนักงานต่อไปจนครบ 3 ปี กิจการต้องสันนิษฐานว่า บริการจากพนักงานจะเป็นสิ่งตอบแทนสำหรับสิทธิซื้อหุ้นที่กิจการจะได้รับในอนาคตตลอดช่วงระยะเวลาให้ได้รับสิทธิ 3 ปีนั้น

15.2 หากพนักงานได้รับสิทธิซื้อหุ้นภายใต้เงื่อนไขที่ต้องมีผลสำเร็จของงาน และยังคงต้องเป็นพนักงานของกิจการอยู่จนกระทั่ง*เงื่อนไขผลงาน*นั้นบรรลุ และความยาวของระยะเวลาให้ได้รับสิทธิขึ้นอยู่กับว่าเงื่อนไขผลงานจะบรรลุเมื่อใด กิจการต้องสันนิษฐานว่า บริการจากพนักงานจะเป็นสิ่งตอบแทนสำหรับสิทธิซื้อหุ้นที่กิจการจะได้รับในอนาคต ตลอดช่วงระยะเวลาให้ได้รับสิทธินั้น และกิจการต้องประมาณระยะเวลาให้ได้รับสิทธิ ณ วันที่ให้สิทธิ โดยอ้างอิงกับเงื่อนไขผลงานที่น่าจะเป็นจริง

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

มากที่สุด หากเงื่อนไขผลงานเป็น*เงื่อนไขทางตลาด* การประมาณระยะเวลาให้ได้รับสิทธิต้องสอดคล้องกับข้อสมมติที่ใช้ประมาณมูลค่ายุติธรรมของสิทธิซื้อหุ้นที่ออกให้ และต้องไม่ปรับปรุงมูลค่าที่ประมาณขึ้นแล้วในภายหลัง แต่หากเงื่อนไขผลงานไม่ใช่เงื่อนไขทางตลาด กิจการต้องปรับปรุงการประมาณระยะเวลาให้ได้รับสิทธิ (ถ้าจำเป็น) หากข้อมูลภายหลังบ่งชี้ว่าระยะเวลาให้ได้รับสิทธิแตกต่างจากที่ประมาณไว้เดิม

รายการที่วัดมูลค่าโดยอ้างอิงกับมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้

การกำหนดมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้

16 สำหรับรายการที่วัดมูลค่าโดยอ้างอิงกับมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้ กิจการต้องวัดมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้ ณ *วันที่วัดมูลค่า* โดยอ้างอิงกับราคาตลาดของตราสารทุน (ถ้ามี) โดยพิจารณาเงื่อนไขและข้อกำหนดต่าง ๆ ซึ่งได้ออกตราสารทุนให้ (ขึ้นอยู่กับข้อกำหนดตามย่อหน้าที่ 19 ถึง 22)

17 หากตราสารทุนนั้นไม่มีราคาตลาด กิจการต้องประมาณมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้โดยใช้เทคนิคการวัดมูลค่าเพื่อประมาณราคาของตราสารทุนเหล่านั้น ณ วันที่วัดมูลค่าในลักษณะของการต่อรองที่เป็นอิสระและทั้งสองฝ่ายเต็มใจและทราบข้อมูลเท่ากัน เทคนิคการวัดมูลค่าต้องสอดคล้องกับวิธีการวัดมูลค่าที่ใช้สำหรับการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงินที่เป็นที่ยอมรับทั่วไป และต้องครอบคลุมปัจจัยและข้อสมมติที่ผู้ร่วมตลาดที่มีความรอบรู้และเต็มใจใช้พิจารณาในการกำหนดราคา (ขึ้นอยู่กับข้อกำหนดตามย่อหน้าที่ 19 ถึง 22)

18 ภาคผนวก ข มีแนวปฏิบัติเพิ่มเติมสำหรับการวัดมูลค่ายุติธรรมของหุ้นและสิทธิซื้อหุ้น ซึ่งให้ความสำคัญกับเงื่อนไขและข้อกำหนดเฉพาะที่เป็นลักษณะทั่วไปของการให้หุ้นหรือสิทธิซื้อหุ้นกับพนักงาน

วิธีปฏิบัติสำหรับเงื่อนไขการได้รับสิทธิ

19 การให้ตราสารทุนอาจขึ้นอยู่กับเงื่อนไขที่ต้องทำให้เป็นไปตามเงื่อนไขการได้รับสิทธิที่กำหนดไว้ ตัวอย่างเช่น การให้หุ้นหรือสิทธิซื้อหุ้นแก่พนักงาน โดยปกติจะขึ้นอยู่กับเงื่อนไขที่พนักงานจะยังเป็นพนักงานของกิจการในช่วงเวลาที่กำหนด ซึ่งบางครั้งอาจต้องบรรลุเงื่อนไขผลงานด้วย เช่น กิจการต้องมีการเติบโตของกำไรตามที่กำหนดไว้ หรือราคาหุ้นของกิจการต้องสูงขึ้นถึงระดับที่กำหนด กิจการต้องไม่นำเงื่อนไขการได้รับสิทธิ ซึ่งอยู่นอกเหนือเงื่อนไขทางตลาดมาพิจารณาในการประมาณมูลค่ายุติธรรมของหุ้นหรือสิทธิซื้อหุ้น ณ วันที่วัดมูลค่า แต่ต้องนำเงื่อนไขการได้รับสิทธิมาปรับปรุงจำนวนตราสารทุนที่รวมอยู่ในจำนวนที่วัดมูลค่า เพื่อให้ท้ายที่สุด มูลค่าสินค้าหรือบริการที่ได้รับที่รับรู้เป็นสิ่งตอบแทนของตราสารทุนที่ออกให้ ต้องอ้างอิงกับจำนวนตราสารทุนที่จะได้รับสิทธิในที่สุด ดังนั้น เพื่อให้เป็นไปตามเกณฑ์สะสม กิจการจะไม่รับรู้สินค้าหรือบริการที่ได้รับ หากตราสารทุนที่ออกให้ไม่ได้รับสิทธิ เนื่องจากพนักงานไม่สามารถปฏิบัติตาม*เงื่อนไข*

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

การได้รับสิทธิ เช่น คู่สัญญาไม่สามารถปฏิบัติตามช่วงเวลาการให้บริการที่กำหนด หรือไม่สามารถปฏิบัติตามเงื่อนไขผลงาน ขึ้นอยู่กับข้อกำหนดตามย่อหน้าที่ 21

20 ในการปฏิบัติตามข้อกำหนดตามย่อหน้าที่ 19 กิจการต้องรับรู้จำนวนสินค้าหรือบริการที่ได้รับตลอดระยะเวลาให้ได้รับสิทธิ โดยอ้างอิงกับจำนวนตราสารทุนที่คาดว่าจะได้รับสิทธิที่เป็นประมาณการที่ดีที่สุด และปรับปรุงประมาณการนั้น (ถ้าจำเป็น) หากข้อมูลภายหลังบ่งชี้ว่าจำนวนตราสารทุนที่คาดว่าจะได้รับสิทธิแตกต่างจากประมาณการเดิม ณ วันที่ได้รับสิทธิ กิจการต้องปรับปรุงประมาณการจำนวนหุ้นให้เท่ากับจำนวนตราสารทุนที่ได้รับสิทธิในท้ายสุด โดยขึ้นอยู่กับข้อกำหนดตามย่อหน้าที่ 21

21 กิจการต้องนำเงื่อนไขทางตลาด เช่น ราคาหุ้นเป้าหมายที่ใช้เป็นเงื่อนไขการได้รับสิทธิ หรือความสามารถใช้สิทธิ มาพิจารณาในการประมาณมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้ ดังนั้น สำหรับการให้ตราสารทุนที่มีเงื่อนไขทางตลาด กิจการต้องรับรู้สินค้าหรือบริการที่ได้รับจากคู่สัญญา ที่สามารถปฏิบัติตามเงื่อนไขการได้รับสิทธิอื่น ๆ ได้ทั้งหมด (เช่น บริการที่ได้รับจากพนักงานที่ยังเป็นพนักงานในช่วงเวลาการให้บริการที่กำหนด) โดยไม่คำนึงว่าจะบรรลุเงื่อนไขทางตลาดหรือไม่

วิธีปฏิบัติสำหรับเงื่อนไขการได้รับสิทธิที่ไม่ใช่เงื่อนไขการบริการหรือผลงาน

21ก ในทำนองเดียวกัน กิจการต้องพิจารณาถึงเงื่อนไขการได้รับสิทธิที่ไม่ใช่เงื่อนไขการบริการหรือผลงานทั้งหมดในการประมาณมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้ ดังนั้น สำหรับการให้ตราสารทุนที่มีเงื่อนไขการได้รับสิทธิที่ไม่ใช่เงื่อนไขการบริการหรือผลงาน กิจการต้องรับรู้สินค้าหรือบริการที่ได้รับจากคู่สัญญาที่สามารถปฏิบัติตามเงื่อนไขการได้รับสิทธิทั้งหมดที่ไม่ใช่เงื่อนไขทางตลาด (เช่น บริการที่ได้รับจากพนักงานที่ยังเป็นพนักงานในช่วงเวลาการให้บริการที่กำหนด) โดยไม่คำนึงว่าจะเข้าเงื่อนไขการได้รับสิทธิที่ไม่ใช่เงื่อนไขการบริการหรือผลงานหรือไม่

วิธีปฏิบัติสำหรับลักษณะการออกสิทธิซื้อหุ้นทดแทนสิทธิที่ใช้แล้ว

22 สำหรับสิทธิซื้อหุ้นที่มีลักษณะ*การออกสิทธิซื้อหุ้นทดแทนสิทธิที่ใช้แล้ว* กิจการต้องไม่นำลักษณะการออกสิทธิซื้อหุ้นทดแทนสิทธิที่ใช้แล้วมาพิจารณาในการประมาณมูลค่ายุติธรรมของสิทธิซื้อหุ้นที่ออกให้ ณ วันที่วัดมูลค่า แต่*สิทธิซื้อหุ้นที่มีการออกสิทธิทดแทน*ต้องบันทึกเป็นสิทธิซื้อหุ้นใหม่ที่ออกให้ เมื่อกิจการออกสิทธิซื้อหุ้นที่มีการออกสิทธิทดแทนให้ในภายหลัง

ภายหลังวันที่ได้รับสิทธิ

23 กิจการที่รับรู้สินค้าหรือบริการที่ได้รับตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 10 ถึง 22 และการเพิ่มขึ้นของทุนที่เกี่ยวข้อง ต้องไม่ปรับปรุงส่วนของเจ้าของทั้งหมดอีกภายหลังวันที่ได้รับสิทธิ ตัวอย่างเช่น

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

กิจการต้องไม่กลับรายการบริการที่ได้รับจากพนักงานที่ได้รับรู้ไปแล้ว หากภายหลังกิจการริบตราสารทุนที่พนักงานได้รับสิทธิแล้ว หรือกรณีสิทธิซื้อหุ้นที่ไม่มีการใช้สิทธิ อย่างไรก็ตาม ข้อกำหนดนี้ไม่ได้ทำให้กิจการหมดโอกาสที่จะรับรู้รายการที่โอนภายในส่วนของเจ้าของ เช่น การโอนจากองค์ประกอบที่เป็นส่วนของเจ้าของประเภทหนึ่งเป็นส่วนของเจ้าของอีกประเภทหนึ่ง

กรณีที่ไม่สามารถประมาณมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ

24 ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 16 ถึง 23 ใช้เมื่อกิจการถูกกำหนดให้วัดมูลค่าการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์โดยอ้างอิงกับมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้ กรณีที่เกิดขึ้นได้ยากยิ่งหากกิจการไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้ได้อย่างน่าเชื่อถือ ณ วันที่วัดมูลค่าตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 16 ถึง 22 เฉพาะกรณีที่เกิดขึ้นได้ยากยิ่งนี้ กิจการต้องดำเนินการดังนี้แทน

24.1 วัดมูลค่าตราสารทุนตาม*มูลค่าที่แท้จริง* เริ่มตั้งแต่วันที่กิจการได้รับสินค้าหรือคู่สัญญาส่งมอบบริการ และวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานต่อ ๆ มา และวันที่ชำระครั้งสุดท้าย ผลการเปลี่ยนแปลงของมูลค่าที่แท้จริงรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน สำหรับการให้สิทธิซื้อหุ้น ข้อตกลงของการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์จะชำระครั้งสุดท้ายเมื่อมีการใช้สิทธิหรือริบสิทธิซื้อหุ้น (เช่น เมื่อสิ้นสุดการจ้าง) หรือสิ้นสุดเวลาการใช้สิทธิซื้อหุ้น (เช่น สิทธิซื้อหุ้นสิ้นสุดกำหนดการใช้สิทธิ)

24.2 รับรู้สินค้าหรือบริการโดยอ้างอิงกับจำนวนตราสารทุนที่ได้รับสิทธิในที่สุด หรือ (ถ้าสามารถปฏิบัติได้) เมื่อมีการใช้สิทธิในที่สุด ในการใช้ข้อกำหนดนี้กับสิทธิซื้อหุ้น กิจการต้องรับรู้สินค้าหรือบริการที่ได้รับระหว่างระยะเวลาให้ได้รับสิทธิ (ถ้ามี) ตามย่อหน้าที่ 14 และ 15 ยกเว้นข้อกำหนดตามย่อหน้าที่ 15.2 เมื่อไม่ได้ใช้เงื่อนไขทางตลาด จำนวนที่รับรู้สำหรับสินค้าหรือบริการที่ได้รับระหว่างระยะเวลาให้ได้รับสิทธิต้องอ้างอิงกับจำนวนสิทธิซื้อหุ้นที่คาดว่าจะได้รับสิทธิ กิจการต้องปรับปรุงประมาณการนี้ (ถ้าจำเป็น) หากข้อมูลภายหลังบ่งชี้ว่าจำนวนสิทธิซื้อหุ้นที่คาดว่าจะได้รับสิทธิต่างจากประมาณการเดิม ณ วันที่ได้รับสิทธิ กิจการต้องปรับปรุงประมาณการให้เท่ากับจำนวนตราสารทุนที่จะได้รับสิทธิในที่สุด ภายหลังจากวันที่ได้รับสิทธิ กิจการต้องโอนกลับจำนวนที่รับรู้สำหรับสินค้าหรือบริการที่ได้รับ หากสิทธิซื้อหุ้นถูกริบในภายหลังหรือสิ้นสุดกำหนดการใช้สิทธิซื้อหุ้น

25 หากกิจการปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 24 กิจการไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 26 ถึง 29 เนื่องจากการปรับปรุงเงื่อนไขและข้อกำหนดใด ๆ ของตราสารทุนที่ออกให้ ได้นำมาพิจารณาเมื่อปฏิบัติตามวิธีมูลค่าที่แท้จริงที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 24 อย่างไรก็ตาม เมื่อกิจการจ่ายชำระด้วยตราสารทุน ซึ่งต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 24

25.1 หากการจ่ายชำระเกิดขึ้นระหว่างระยะเวลาการได้รับสิทธิ กิจการต้องบันทึกการจ่ายชำระเป็นการเร่งระยะเวลาให้ได้รับสิทธิ และต้องรับรู้จำนวนค่าสินค้าและบริการทันที

แทนที่จะต้องทยอยรับรู้บริการที่จะได้รับตลอดระยะเวลาที่เหลืออยู่ของระยะเวลาให้ได้รับสิทธิ

25.2 การจ่ายชำระด้วยเงินต้องบันทึกเสมือนการซื้อคืนตราสารทุน กล่าวคือ เป็นรายการหักจากส่วนของเจ้าของ เว้นแต่ตามเนื้อหาแล้วการจ่ายนั้นสูงกว่ามูลค่าที่แท้จริงของตราสารทุนซึ่งวัดมูลค่า ณ วันที่ซื้อคืน ส่วนเกินดังกล่าวต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย

การปรับปรุงเงื่อนไขและข้อกำหนดของตราสารทุนที่ออกให้ รวมถึงการยกเลิกและการชำระ

26 กิจการอาจต้องปรับปรุงเงื่อนไขและข้อกำหนดต่าง ๆ ของตราสารทุนที่ออกให้ ตัวอย่างเช่น กิจการอาจต้องลดราคาใช้สิทธิของสิทธิซื้อหุ้นที่ให้พนักงาน (กล่าวคือ คำนวณราคาสิทธิซื้อหุ้นใหม่) ซึ่งทำให้มูลค่ายุติธรรมของสิทธิซื้อหุ้นเหล่านั้นสูงขึ้น ข้อกำหนดตามย่อหน้าที่ 27 ถึง 29 สำหรับผลกระทบของการปรับปรุงให้แสดงในรูปของรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ให้พนักงาน อย่างไรก็ตาม ข้อกำหนดต้องใช้กับการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ให้กับบุคคลอื่นที่ไม่ใช่พนักงานด้วย โดยวัดมูลค่าโดยอ้างอิงกับมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้ ในกรณีหลังนั้นการอ้างอิงตามย่อหน้าที่ 27 ถึง 29 ณ วันที่ให้สิทธิต้องอ้างอิงถึงวันที่กิจการได้รับสินค้าหรือคู่สัญญาส่งมอบบริการให้แทน

27 กิจการต้องรับรู้บริการที่ได้รับด้วยมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุน ณ วันที่ให้สิทธิ หากตราสารทุนนั้นไม่ได้รับสิทธิ เนื่องจากไม่สามารถปฏิบัติตามเงื่อนไขการได้รับสิทธิ (นอกเหนือจากเงื่อนไขทางตลาด) ที่กำหนด ณ วันที่ให้สิทธิเป็นอย่างน้อย กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดนี้โดยไม่ต้องพิจารณาการปรับปรุงเงื่อนไขหรือข้อกำหนดใด ๆ ของตราสารทุนที่ออกให้ หรือการยกเลิกหรือการชำระตราสารทุนที่ออกให้ นอกจากนี้ กิจการต้องรับรู้ผลกระทบของรายการปรับปรุงที่เพิ่มมูลค่ายุติธรรมของข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ หรือรายการที่เป็นประโยชน์ให้กับพนักงาน แนวทางปฏิบัติตามข้อกำหนดนี้แสดงอยู่ในภาคผนวก ข

28 หากกิจการยกเลิกหรือชำระตราสารทุนที่ออกให้ระหว่างช่วงระยะเวลาให้ได้รับสิทธิ (ยกเว้นยกเลิกการให้โดยริบสิทธิเมื่อไม่ปฏิบัติตามเงื่อนไขการได้รับสิทธิ)

28.1 กิจการต้องบันทึกการยกเลิก หรือการชำระเสมือนเป็นการเร่งระยะเวลาให้ได้รับสิทธิ และต้องรับรู้บริการที่ได้รับทันทีแทนที่จะต้องรับรู้ตลอดระยะเวลาให้ได้รับสิทธิที่เหลืออยู่

28.2 รายการจ่ายใด ๆ ให้พนักงานเพื่อการยกเลิกหรือชำระการให้สิทธิ ต้องรับรู้ในลักษณะเดียวกับการซื้อคืนส่วนของเจ้าของ กล่าวคือ เป็นรายการหักจากส่วนของเจ้าของ ยกเว้นรายการจ่ายนั้นเกินกว่ามูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้ที่วัดมูลค่า ณ วันที่ซื้อคืน รายการที่จ่ายเกินนั้นให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่าย อย่างไรก็ตาม ในกรณีที่ข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ได้รวมส่วนของหนี้สินไว้ กิจการต้องวัดมูลค่ายุติธรรมของหนี้สินใน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

วันที่มีการยกเลิกหรือวันที่มีการชำระ การจ่ายใด ๆ ที่มีเพื่อการชำระหนี้สินต้องบันทึกเหมือนการยกเลิกหนี้สินดังกล่าว

28.3 หากมีการออกตราสารทุนใหม่ให้พนักงาน และ ณ วันที่ออกตราสารทุนใหม่ให้ กิจการกำหนดว่าตราสารทุนที่ออกใหม่นั้นเป็นตราสารทุนที่ทดแทนตราสารทุนที่ยกเลิก กิจการต้องบันทึกการออกตราสารทุนทดแทนนั้นในลักษณะเดียวกับการปรับปรุงตราสารทุนที่ให้เมื่อเริ่มแรก ตามย่อหน้าที่ 27 และตามแนวปฏิบัติในภาคผนวก ข มูลค่ายุติธรรมส่วนเพิ่มที่ให้ คือ ผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนทดแทนกับมูลค่ายุติธรรมสุทธิของตราสารทุนที่ยกเลิก ณ วันที่ออกตราสารทุนทดแทน มูลค่ายุติธรรมสุทธิของตราสารทุนที่ยกเลิก คือ มูลค่ายุติธรรม ณ เวลาก่อนยกเลิกโดยทันที หักด้วยจำนวนที่จ่ายให้พนักงานเพื่อยกเลิกตราสารทุนที่รับรู้เป็นรายการหักจากส่วนของเจ้าของตามย่อหน้าที่ 28.2 ข้างต้น หากกิจการไม่ได้กำหนดว่าตราสารทุนใหม่เป็นตราสารทุนทดแทนสำหรับตราสารทุนที่ยกเลิก กิจการต้องบันทึกตราสารทุนใหม่เป็นรายการออกตราสารทุนให้ใหม่

28ก หากกิจการหรือคู่สัญญาสามารถเลือกที่จะปฏิบัติตามเงื่อนไขการได้รับสิทธิที่ไม่ใช่เงื่อนไขการบริการหรือผลงาน กิจการต้องปฏิบัติต่อความล้มเหลวของกิจการหรือคู่สัญญา ในการปฏิบัติตามเงื่อนไขการได้รับสิทธิที่ไม่ใช่เงื่อนไขการบริการหรือผลงานระหว่างระยะเวลาให้ได้รับสิทธิให้มีผลเสมือนการยกเลิกสิทธิ

29 หากกิจการซื้อคืนตราสารทุนที่ได้รับสิทธิแล้ว รายการที่จ่ายให้พนักงานต้องบันทึกเป็นรายการหักจากส่วนของเจ้าของ ยกเว้นรายการจ่ายนั้นเกินกว่ามูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ซื้อคืนที่วัดมูลค่า ณ วันที่ซื้อคืน รายการที่จ่ายเกินนั้นให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่าย

การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยเงินสด

30 สำหรับการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยเงินสด กิจการต้องวัดมูลค่าสินค้าหรือบริการที่ได้มาและหนี้สินที่เกิดขึ้นด้วยมูลค่ายุติธรรมของหนี้สิน กิจการต้องวัดมูลค่ายุติธรรมของหนี้สินทุกวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน และวันที่มีการชำระจนกว่าจะชำระหนี้สินเสร็จสิ้น การเปลี่ยนแปลงของมูลค่ายุติธรรมให้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวด

31 ตัวอย่างเช่น กิจการอาจให้สิทธิที่จะได้รับประโยชน์จากราคาหุ้นที่เพิ่มขึ้นแก่พนักงานเป็นส่วนหนึ่งของชุดค่าตอบแทน ซึ่งทำให้พนักงานมีสิทธิได้รับเงินสดในอนาคต (แทนที่จะได้รับตราสารทุน) โดยอ้างอิงกับราคาหุ้นที่เพิ่มขึ้นจากระดับราคาที่กำหนดตลอดช่วงเวลาหนึ่งที่กำหนดไว้ หรือกิจการอาจให้สิทธิพนักงานที่จะได้รับเงินสดในอนาคตโดยให้สิทธิที่จะได้หุ้น (รวมถึงหุ้นที่จะออกเมื่อใช้สิทธิซื้อหุ้น) ที่สามารถไถ่ถอนได้ ไม่ว่าจะเป็นแบบบังคับ (เช่น เมื่อสิ้นสุดการจ้าง) หรือตามที่พนักงานเลือก

32 กิจการต้องรับรู้บริการที่ได้รับและหนี้สินที่ต้องจ่ายสำหรับบริการนั้นเมื่อพนักงานให้บริการ ตัวอย่างเช่น สิทธิที่จะได้รับประโยชน์จากราคาหุ้นที่เพิ่มขึ้นที่พนักงานได้รับสิทธิทันที และ

ไม่ต้องปฏิบัติงานให้บริการในช่วงเวลาที่กำหนดเพื่อให้ได้รับสิทธิรับเงินสด หากไม่มีหลักฐานเป็นอย่างอื่น กิจการต้องสันนิษฐานว่ากิจการได้รับบริการจากพนักงานเพื่อแลกกับสิทธิที่จะได้รับประโยชน์ จากราคาหุ้นที่เพิ่มขึ้นที่ออกให้แล้ว ดังนั้น กิจการต้องรับรู้บริการที่ได้รับและหนี้สินที่จะต้องจ่ายสำหรับบริการนั้นทันที หากสิทธิที่จะได้รับประโยชน์จากราคาหุ้นที่เพิ่มขึ้นไม่ได้รับสิทธิจนกว่าพนักงานจะได้ปฏิบัติงานตามระยะเวลาให้บริการที่กำหนด กิจการต้องรับรู้บริการที่ได้รับและหนี้สินที่จะต้องจ่ายตามที่พนักงานให้บริการในช่วงเวลานั้น

33 หนี้สินต้องวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรก และทุกวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน จนกระทั่งชำระหนี้สินด้วยมูลค่ายุติธรรมของสิทธิที่จะได้รับประโยชน์จากราคาหุ้นที่เพิ่มขึ้น โดยใช้แบบจำลองการกำหนดราคาสิทธิซื้อหุ้น พิจารณาเงื่อนไขและข้อกำหนดต่าง ๆ ของสิทธิที่จะได้รับประโยชน์จากราคาหุ้นที่เพิ่มขึ้นและบริการที่พนักงานให้จนถึงขณะนั้น

การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่มีทางเลือกชำระด้วยเงินสด

34 สำหรับการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่มีเงื่อนไขของข้อตกลงให้เลือกว่า กิจการหรือคู่สัญญาสามารถเลือกชำระรายการด้วยเงินสด (หรือสินทรัพย์อื่น) หรือด้วยการออกตราสารทุน กิจการต้องรับรู้รายการหรือองค์ประกอบของรายการนั้นเป็นการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยเงินสด หากกิจการมีหนี้สินเกิดขึ้นซึ่งจะชำระเป็นเงินสดหรือสินทรัพย์อื่น หรือรับรู้เป็นการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยตราสารทุน หากหนี้สินดังกล่าวไม่เกิดขึ้น

การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่เงื่อนไขของข้อตกลงที่ให้คู่สัญญาเลือกวิธีการชำระ

35 หากกิจการให้สิทธิแก่คู่สัญญาที่จะเลือกว่าการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์จะชำระด้วยเงินสด[3] หรือด้วยการออกตราสารทุน ให้ถือว่ากิจการให้เครื่องมือทางการเงินแบบผสมที่มีองค์ประกอบที่เป็นหนี้สิน (กล่าวคือ สิทธิของคู่สัญญาที่จะเรียกร้องให้ชำระด้วยเงินสด) และองค์ประกอบที่เป็นส่วนของเจ้าของ (กล่าวคือ สิทธิของคู่สัญญาที่จะเรียกร้องให้ชำระด้วยการออกตราสารทุนไม่ใช่ด้วยเงินสด) สำหรับรายการกับคู่สัญญาอื่นที่ไม่ใช่พนักงาน ซึ่งมูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่ได้รับสามารถวัดได้โดยตรง กิจการต้องวัดมูลค่าองค์ประกอบที่เป็นส่วนของเจ้าของของเครื่องมือทางการเงินแบบผสมด้วยผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่ได้รับกับมูลค่ายุติธรรมขององค์ประกอบที่เป็นหนี้สิน ณ วันที่ได้รับสินค้าหรือบริการ

36 สำหรับรายการอื่น ๆ รวมถึงรายการกับพนักงาน กิจการต้องวัดมูลค่ายุติธรรมของเครื่องมือทางการเงินแบบผสม ณ วันที่วัดมูลค่า โดยคำนึงถึงเงื่อนไขและข้อกำหนดต่าง ๆ เกี่ยวกับสิทธิที่จะได้รับเงินสดหรือตราสารทุนที่ให้

37 ในการปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 36 กิจการต้องเริ่มวัดมูลค่ายุติธรรมขององค์ประกอบที่เป็นหนี้สินก่อนแล้วจึงวัดมูลค่ายุติธรรมขององค์ประกอบที่เป็นส่วนของเจ้าของ โดยคำนึงถึงการที่คู่สัญญา

[3] ในย่อหน้าที่ 35 ถึง 43 รายการที่อ้างอิงถึงเงินสดให้รวมถึงสินทรัพย์อื่นของกิจการด้วย

ต้องสละสิทธิ์ที่จะรับเงินสดเพื่อไปรับตราสารทุน มูลค่ายุติธรรมของเครื่องมือทางการเงินแบบผสมเป็นผลรวมของมูลค่ายุติธรรมขององค์ประกอบทั้งสองประเภท อย่างไรก็ตาม การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ซึ่งคู่สัญญามีทางเลือกที่จะให้ชำระมักถูกจัดโครงสร้างมาแล้ว มูลค่ายุติธรรมของทางเลือกที่จะชำระทางหนึ่งจึงเหมือนกับของทางเลือกอื่น ตัวอย่างเช่น คู่สัญญาอาจเลือกทางเลือกที่จะรับสิทธิซื้อหุ้นหรือสิทธิที่จะได้รับประโยชน์จากราคาหุ้นที่เพิ่มขึ้นเป็นเงินสด ในกรณีดังกล่าวมูลค่ายุติธรรมขององค์ประกอบที่เป็นส่วนของเจ้าของเป็นศูนย์ ดังนั้นมูลค่ายุติธรรมของเครื่องมือทางการเงินแบบผสมจึงเท่ากับมูลค่ายุติธรรมขององค์ประกอบที่เป็นหนี้สิน ในทางตรงกันข้าม หากมูลค่ายุติธรรมของทางเลือกแต่ละทางเลือกที่จะชำระแตกต่างกัน มูลค่ายุติธรรมขององค์ประกอบที่เป็นส่วนของเจ้าของย่อมมากกว่าศูนย์ ซึ่งเป็นกรณีที่มูลค่ายุติธรรมของเครื่องมือทางการเงินแบบผสมจะมากกว่ามูลค่ายุติธรรมขององค์ประกอบที่เป็นหนี้สิน

38 กิจการต้องบันทึกสินค้าหรือบริการที่ได้รับหรือได้มาแยกตามองค์ประกอบแต่ละประเภทของเครื่องมือทางการเงินแบบผสม สำหรับองค์ประกอบที่เป็นหนี้สิน กิจการต้องรับรู้สินค้าหรือบริการที่ได้รับและหนี้สินที่จะชำระสินค้าหรือบริการ เมื่อคู่สัญญาได้ส่งมอบสินค้าหรือบริการให้ โดยปฏิบัติตามข้อกำหนดของการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระเป็นเงินสด (ย่อหน้าที่ 30 ถึง 33) สำหรับองค์ประกอบที่เป็นส่วนของเจ้าของ (ถ้ามี) กิจการต้องรับรู้สินค้าหรือบริการที่ได้รับและส่วนของเจ้าของที่เพิ่มขึ้นเมื่อคู่สัญญาได้ส่งมอบสินค้าหรือบริการ โดยปฏิบัติตามข้อกำหนดของการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยตราสารทุน (ย่อหน้าที่ 10 ถึง 29)

39 ณ วันที่ชำระ กิจการต้องวัดมูลค่าหนี้สินให้เป็นมูลค่ายุติธรรม หากกิจการออกตราสารทุนเพื่อชำระแทนการจ่ายเงินสด หนี้สินจะโอนตรงไปเป็นส่วนของเจ้าของในฐานะที่เป็นสิ่งตอบแทนสำหรับตราสารทุนที่ออกให้

40 หากกิจการจ่ายเงินสดเพื่อชำระแทนการออกตราสารทุน ให้ถือว่าการจ่ายนั้นเป็นการชำระหนี้สินทั้งจำนวน สำหรับองค์ประกอบที่เป็นทุนที่เคยรับรู้มาในอดีตยังคงอยู่ในส่วนของทุนต่อไปเมื่อคู่สัญญาเลือกที่จะรับเงินสดเพื่อการชำระทำให้คู่สัญญาหมดสิทธิที่จะได้รับตราสารทุน อย่างไรก็ตาม ข้อกำหนดนี้ไม่ได้ทำให้กิจการหมดโอกาสที่จะรับรู้รายการที่โอนภายในส่วนของเจ้าของ เช่น การโอนจากองค์ประกอบที่เป็นส่วนของเจ้าของประเภทหนึ่งเป็นส่วนของเจ้าของอีกประเภทหนึ่ง

การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่เงื่อนไขของข้อตกลงที่ให้กิจการเลือกวิธีการชำระ

41 สำหรับการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่มีเงื่อนไขของข้อตกลงให้กิจการเลือกว่าจะชำระด้วยเงินสดหรือด้วยการออกตราสารทุน กิจการต้องพิจารณาว่ากิจการมีภาระผูกพันในปัจจุบันที่จะต้องชำระเงินสดหรือไม่ และบันทึกการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ให้สอดคล้องกัน กิจการมีภาระผูกพันในปัจจุบันที่จะต้องชำระเงินสด หากทางเลือกที่จะชำระด้วยตราสารทุนไม่มีเนื้อหาเชิงพาณิชย์ (เช่น เพราะมีข้อห้ามทางกฎหมายไม่ให้กิจการออกหุ้น) หรือกิจการมีแนวปฏิบัติในอดีตหรือ

มีนโยบายชัดเจนที่จะชำระด้วยเงินสด หรือปกติจะชำระด้วยเงินสดเมื่อใดก็ตามที่คู่สัญญาขอให้ชำระด้วยเงินสด

42 หากกิจการมีภาระผูกพันในปัจจุบันที่จะต้องชำระด้วยเงินสด กิจการต้องบันทึกรายการตามข้อกำหนดสำหรับรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยเงินสดตามย่อหน้าที่ 30 ถึง 33

43 หากไม่มีภาระผูกพันดังกล่าว กิจการต้องบันทึกรายการค้าตามข้อกำหนดสำหรับรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยตราสารทุนตามย่อหน้าที่ 10 ถึง 29 เมื่อการชำระมีลักษณะดังนี้

43.1 หากกิจการเลือกชำระด้วยเงินสด เงินสดที่จ่ายต้องบันทึกเสมือนการซื้อคืนส่วนของเจ้าของ กล่าวคือ เป็นรายการหักจากส่วนของเจ้าของ ยกเว้นที่จะกล่าวในย่อหน้าที่ 43.3 ต่อไป

43.2 หากกิจการเลือกชำระด้วยการออกตราสารทุน กิจการไม่ต้องบันทึกรายการอื่นอีก (เว้นแต่การโอนองค์ประกอบของส่วนของเจ้าของประเภทหนึ่งไปเป็นส่วนของเจ้าของอีกประเภท (ถ้ามี)) ยกเว้นที่จะกล่าวในย่อหน้าที่ 43.3 ต่อไป

43.3 หากกิจการเลือกทางเลือกที่ชำระด้วยมูลค่ายุติธรรมที่สูงกว่า ณ วันที่ชำระ กิจการต้องรับรู้ค่าใช้จ่ายเพิ่มสำหรับมูลค่าส่วนเกิน เช่น ผลต่างระหว่างเงินสดที่จ่ายกับมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่จะต้องออกให้หากเลือกทางเลือกเดิม หรือผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้กับจำนวนเงินสดที่จะต้องจ่ายหากเลือกทางเลือกเดิม แล้วแต่ทางเลือกที่กิจการจะเลือก

การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ระหว่างกิจการในกลุ่มกิจการ

43ก สำหรับการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ระหว่างกิจการในกลุ่มกิจการ ในงบการเงินเฉพาะกิจการหรืองบการเงินของกิจการ กิจการที่ได้รับสินค้าหรือบริการต้องวัดมูลค่าของสินค้าหรือบริการที่ได้รับด้วยรายการที่จ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยตราสารทุนหรือชำระด้วยเงินสดโดยต้องประเมินว่า

43ก.1 ลักษณะของผลตอบแทนที่ออกให้ และ

43ก.2 สิทธิและภาระผูกพันของกิจการ

จำนวนที่รับรู้โดยกิจการที่ได้รับสินค้าหรือบริการอาจแตกต่างจากจำนวนที่รับรู้ในงบการเงินรวมของกลุ่มบริษัทหรือกิจการอื่นในกลุ่มกิจการที่จ่ายชำระรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์

43ข กิจการที่ได้รับสินค้าหรือบริการต้องวัดมูลค่าสินค้าหรือบริการที่ได้รับเป็นการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยตราสารทุน เมื่อ

43ข.1 ผลตอบแทนที่ออกให้เป็นตราสารทุนของกิจการ หรือ

43ข.2 กิจการไม่มีภาระผูกพันที่ต้องจ่ายชำระรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์

กิจการต้องวัดมูลค่าในภายหลังใหม่สำหรับการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยตราสารทุนสำหรับการเปลี่ยนแปลงเงื่อนไขการได้รับสิทธิที่ไม่ใช่เงื่อนไขทางตลาด ตามที่กำหนดใน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ย่อหน้าที่ 19 ถึง 21 เท่านั้น ในสถานการณ์อื่นทั้งหมดกิจการที่ได้รับสินค้าหรือบริการต้องวัดมูลค่าของสินค้าหรือบริการที่ได้รับมาเป็นการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยเงินสด

43ค กิจการที่ชำระรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์เมื่อกิจการอื่นในกลุ่มได้รับสินค้าหรือบริการต้องรับรู้รายการดังกล่าวเป็นการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยตราสารทุน ก็ต่อเมื่อจ่ายชำระด้วยตราสารทุนของกิจการเอง มิฉะนั้นรายการดังกล่าวต้องรับรู้เป็นการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยเงินสด

43ง รายการของกลุ่มกิจการที่เกี่ยวข้องกับข้อตกลงการจ่ายชำระคืนซึ่งกำหนดให้กลุ่มกิจการหนึ่งจ่ายชำระอีกกลุ่มกิจการหนึ่งสำหรับหนี้สินของการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ให้แก่คู่สัญญาที่ส่งมอบสินค้าหรือบริการ ในกรณีดังกล่าวกิจการที่ได้รับสินค้าหรือบริการต้องบันทึกรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 43ข โดยไม่คำนึงถึงข้อตกลงการจ่ายชำระคืนภายในกลุ่มกิจการ

การเปิดเผยข้อมูล

44 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจลักษณะและขอบเขตของข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่เกิดขึ้นในระหว่างงวด

45 เพื่อให้ผลเป็นไปตามหลักการในย่อหน้าที่ 44 กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้เป็นอย่างน้อย

45.1 คำอธิบายข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์แต่ละประเภทที่เกิดขึ้นในช่วงเวลาต่าง ๆ ระหว่างงวด รวมถึงเงื่อนไขและข้อกำหนดต่าง ๆ ของข้อตกลงแต่ละข้อ อาทิ ข้อกำหนดของการได้รับสิทธิ งวดเวลานานที่สุดของสิทธิซื้อหุ้นที่ออกให้ และวิธีการชำระ (เช่น เป็นเงินสดหรือตราสารทุน) กิจการที่มีประเภทของข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่เหมือนกันในเนื้อหาสาระอาจรวมข้อมูลเหล่านี้ หากการเปิดเผยข้อมูลแยกตามข้อตกลงไม่จำเป็นในการทำให้เป็นไปตามหลักการในย่อหน้าที่ 44

45.2 จำนวนและราคาใช้สิทธิถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของสิทธิซื้อหุ้นสำหรับกลุ่มสิทธิซื้อหุ้นต่าง ๆ คือ

45.2.1 ยอดคงเหลือยกมาต้นงวด

45.2.2 กลุ่มที่ออกให้ระหว่างงวด

45.2.3 กลุ่มที่ริบคืนมาระหว่างงวด

45.2.4 กลุ่มที่ใช้สิทธิระหว่างงวด

45.2.5 กลุ่มที่สิ้นสุดระยะเวลาใช้สิทธิระหว่างงวด

45.2.6 ยอดคงเหลือยกไปปลายงวด และ

45.2.7 กลุ่มที่ยังสามารถใช้สิทธิได้ ณ ปลายงวด

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

45.3 สำหรับสิทธิซื้อหุ้นที่ใช้สิทธิแล้วระหว่างงวด ให้เปิดเผยราคาหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก ณ วันใช้สิทธิ หากสิทธิซื้อหุ้นถูกใช้สิทธิแล้วตามหลักเกณฑ์ปกติตลอดงวด กิจการอาจเปิดเผยราคาหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักระหว่างงวดแทน

45.4 สำหรับสิทธิซื้อหุ้นที่คงเหลือปลายงวด ให้เปิดเผยช่วงของราคาใช้สิทธิและระยะเวลาคงเหลือตามสัญญาถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก หากช่วงของราคาใช้สิทธิกว้าง สิทธิซื้อหุ้นที่คงเหลือต้องแบ่งเป็นช่วงราคาที่ให้ข้อมูลที่มีประโยชน์ต่อการประมาณจำนวนและจังหวะเวลาของหุ้นที่อาจออกเพิ่มเติมและเงินสดที่อาจได้รับจากการใช้สิทธิซื้อหุ้นนั้น

46 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจวิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่ได้รับหรือมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้ระหว่างงวด

47 หากกิจการวัดมูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่ได้รับเป็นสิ่งตอบแทนสำหรับตราสารทุนของกิจการโดยทางอ้อม โดยอ้างอิงกับมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้ เพื่อให้ผลเป็นไปตามหลักการในย่อหน้าที่ 46 อย่างน้อยที่สุดกิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้

47.1 สำหรับสิทธิซื้อหุ้นที่ออกให้ระหว่างงวด ให้เปิดเผยมูลค่ายุติธรรมถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของสิทธิซื้อหุ้น ณ วันที่วัดมูลค่า และข้อมูลเกี่ยวกับวิธีการวัดมูลค่ายุติธรรม รวมถึง

47.1.1 แบบจำลองกำหนดราคาสิทธิซื้อหุ้นและข้อมูลที่นำมาคำนวณในแบบจำลอง รวมถึง ราคาหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก ราคาใช้สิทธิความผันผวนของหุ้นที่คาดหวัง อายุของสิทธิซื้อหุ้น เงินปันผลที่คาดหวัง อัตราดอกเบี้ยปลอดความเสี่ยง และข้อมูลอื่นที่นำมาคำนวณในแบบจำลอง รวมถึง วิธีที่ใช้และข้อสมมติที่กำหนดขึ้นเพื่อรวมผลกระทบของการคาดการณ์การใช้สิทธิก่อนครบกำหนด

47.1.2 วิธีกำหนดความผันผวนของหุ้นที่คาดหวัง รวมถึงคำอธิบายว่าความผันผวนของหุ้นที่คาดหวังได้อิงกับความผันผวนของหุ้นในอดีตเพียงใด และ

47.1.3 การนำลักษณะอื่นของสิทธิซื้อหุ้นที่ออกให้มารวมในการวัดมูลค่ายุติธรรมหรือไม่ และวิธีนำลักษณะอื่นมารวมคำนวณ เช่น เงื่อนไขทางตลาด

47.2 สำหรับตราสารทุนอื่นที่ให้สิทธิระหว่างงวด (กล่าวคือ ตราสารทุนอื่นที่มิใช่สิทธิซื้อหุ้น) จำนวนและมูลค่ายุติธรรมถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของตราสารทุนเหล่านั้น ณ วันที่วัดมูลค่า และข้อมูลเกี่ยวกับวิธีการวัดมูลค่ายุติธรรม รวมถึง

47.2.1 หากไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้ตามหลักเกณฑ์ของราคาตลาดที่สามารถสังเกตได้ ต้องเปิดเผยวิธีที่ใช้กำหนดมูลค่ายุติธรรม

47.2.2 การนำเงินปันผลที่คาดหวังมารวมในการวัดมูลค่ายุติธรรมหรือไม่ และวิธีนำเงินปันผลที่คาดหวังมารวมคำนวณ และ

47.2.3 การนำลักษณะอื่นของตราสารทุนที่ออกให้มารวมในการวัดมูลค่ายุติธรรมหรือไม่ และวิธีนำลักษณะอื่นมารวมคำนวณ

47.3 สำหรับข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่มีการปรับปรุงระหว่างงวด

47.3.1 คำอธิบายรายการที่ปรับปรุง

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

47.3.2 มูลค่ายุติธรรมส่วนเพิ่มที่ออกให้ (ซึ่งเป็นผลของรายการที่ปรับปรุง) และ

47.3.3 ข้อมูลเกี่ยวกับวิธีการวัดมูลค่ายุติธรรมส่วนเพิ่มที่ออกให้ที่สอดคล้องกับข้อกำหนดตามย่อหน้าที่ 47.1 และ 47.2 ข้างต้นเมื่อมีรายการดังกล่าว

48 หากกิจการวัดมูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่ได้รับระหว่างงวดได้โดยทางตรง กิจการต้องเปิดเผยวิธีกำหนดมูลค่ายุติธรรม เช่น มูลค่ายุติธรรมกำหนดด้วยราคาตลาดของสินค้าหรือบริการหรือไม่

49 หากกิจการปฏิบัติต่างจากข้อสันนิษฐานในย่อหน้าที่ 13 กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงและอธิบายว่าเหตุใดจึงปฏิบัติต่างจากข้อสันนิษฐาน

50 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจผลกระทบของการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ต่อกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดและฐานะการเงินของกิจการ

51 เพื่อให้ผลเป็นไปตามหลักการในย่อหน้าที่ 50 อย่างน้อยที่สุดกิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้

51.1 จำนวนค่าใช้จ่ายรวมที่รับรู้ในงวดที่เกิดจากการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ ซึ่งสินค้าหรือบริการที่ได้รับไม่เข้าเงื่อนไขที่จะรับรู้เป็นสินทรัพย์ และต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทันที รวมถึงการเปิดเผยแยกว่าส่วนของค่าใช้จ่ายรวมที่เกิดจากรายการต่าง ๆ ที่บันทึกเป็นการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยตราสารทุน

51.2 สำหรับหนี้สินที่เกิดจากการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์

51.2.1 มูลค่าตามบัญชีรวม ณ สิ้นงวด และ

51.2.2 มูลค่าที่แท้จริงรวม ณ สิ้นงวดของหนี้สินที่คู่สัญญามีสิทธิเรียกเงินสดหรือสินทรัพย์อื่นที่ได้รับสิทธิภายในสิ้นงวด (เช่น สิทธิที่จะได้รับประโยชน์จากราคาหุ้นที่เพิ่มขึ้นที่ได้รับสิทธิแล้ว)

52 หากข้อมูลที่กำหนดให้เปิดเผยตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ทำให้เป็นไปตามหลักการในย่อหน้าที่ 44 46 และ 50 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมตามที่จำเป็นที่จะทำให้สอดคล้องกับหลักการดังกล่าว

การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

53 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

54 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้สนับสนุน แต่ไม่กำหนดให้กิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กับการให้ตราสารทุนอื่น หากกิจการเปิดเผยเป็นการสาธารณะถึงมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนเหล่านั้นที่กำหนด ณ วันที่วัดมูลค่า

55 สำหรับรายการให้ตราสารทุนทุกรายการที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ กิจการต้องปรับข้อมูลเปรียบเทียบย้อนหลัง และปรับปรุงกำไรสะสมต้นงวดของงวดแรกสุดที่นำมาแสดงด้วย (ถ้าปฏิบัติได้)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

56 สำหรับรายการให้ตราสารทุนทุกรายการที่ไม่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ (เช่น ตราสารทุนที่ออกให้ก่อนวันที่ 1 มกราคม 2554) กิจการยังคงต้องเปิดเผยข้อมูลที่กำหนดตามย่อหน้าที่ 44 และ 45

57 ภายหลังจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มีผลบังคับใช้แล้ว หากกิจการปรับปรุงข้อกำหนดหรือเงื่อนไขของการออกตราสารทุนให้ ซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ได้ถือปฏิบัติ กิจการยังต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 26 ถึง 29 เพื่อบันทึกรายการปรับปรุงเหล่านั้น

58 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

59 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้สนับสนุนแต่ไม่ได้กำหนดให้กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ย้อนหลังกับหนี้สินรายการอื่นที่เกิดจากการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ เช่น หนี้สินที่ชำระระหว่างงวดที่มีการนำเสนอข้อมูลเปรียบเทียบ

วันถือปฏิบัติ

60 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2561 ทั้งนี้สนับสนุนให้นำไปใช้ก่อนวันถือปฏิบัติ หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้สำหรับงวดก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย

61 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

62 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

63 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

63ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

63ข (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

63ค (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

การยกเลิกการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

64 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ภาคผนวก ก

คำนิยาม

ภาคผนวกนี้ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยเงินสด	หมายถึง	**การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์**ที่กิจการได้รับหรือได้มาซึ่งสินค้าหรือบริการโดยมีหนี้สินเกิดขึ้นเพื่อโอนเงินสดหรือสินทรัพย์อื่นให้กับคู่สัญญาที่ส่งมอบสินค้าหรือบริการด้วยจำนวนเงินที่อิงกับราคา (หรือมูลค่า) **ตราสารทุน** (รวมทั้งหุ้นหรือ**สิทธิซื้อหุ้น**) ของกิจการหรือกิจการอื่นในกลุ่ม
พนักงานและบุคคลอื่นที่ให้บริการในลักษณะเดียวกัน	หมายถึง	บุคคลที่ให้บริการกับกิจการเป็นเฉพาะบุคคล ไม่ว่าจะเป็นบุคคลประเภทใดประเภทหนึ่งดังนี้ 1) บุคคลที่เป็นพนักงานตามวัตถุประสงค์ทางกฎหมายหรือทางภาษี 2) บุคคลที่ทำงานกับกิจการภายใต้แนวทางที่เป็นลักษณะเดียวกับบุคคลที่เป็นพนักงานตามวัตถุประสงค์ทางกฎหมายหรือทางภาษี หรือ 3) บริการที่ได้รับมีลักษณะเดียวกับบริการที่พนักงานเป็นผู้ให้บริการ ตัวอย่างเช่น คำนิยามนี้รวมถึงฝ่ายบริหาร เช่น พนักงานที่มีอำนาจบังคับบัญชาและหน้าที่ความรับผิดชอบในการวางแผน สั่งการและควบคุมกิจกรรมต่าง ๆ ของกิจการ รวมถึงกรรมการที่ไม่เป็นผู้บริหาร (non-executive director)
ตราสารทุน	หมายถึง	สัญญาที่เป็นหลักฐานของส่วนได้เสียในสินทรัพย์ส่วนที่เหลือของกิจการหลังหักหนี้สินทั้งหมด[4]
ตราสารทุนที่ออกให้	หมายถึง	สิทธิ (ทั้งที่มีเงื่อนไขและไม่มีเงื่อนไข) ใน**ตราสารทุน**ของกิจการที่ออกให้บุคคลอีกฝ่ายหนึ่งภายใต้**ข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์**

[4] *กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน* (ปรับปรุง 2558) ให้นิยามของหนี้สินว่าเป็นภาระผูกพันในปัจจุบันของกิจการที่เกิดขึ้นจากเหตุการณ์ในอดีต การชำระภาระผูกพันเป็นผลให้เกิดกระแสไหลออกของทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการ (เช่น กระแสไหลออกของเงินสดหรือสินทรัพย์อื่นของกิจการ)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยตราสารทุน	หมายถึง	**การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์**ที่กิจการ 1) ได้รับสินค้าหรือบริการเป็นสิ่งตอบแทนสำหรับ**ตราสารทุน**ของกิจการ (รวมทั้งหุ้นหรือ**สิทธิซื้อหุ้น**) หรือ 2) ได้รับสินค้าหรือบริการ แต่ไม่มีภาระผูกพันที่จะจ่ายชำระรายการแก่คู่ค้า
มูลค่ายุติธรรม	หมายถึง	จำนวนเงินที่ใช้แลกเปลี่ยนสินทรัพย์ ชำระหนี้สิน หรือ**ตราสารทุนที่ออก**ให้สามารถแลกเปลี่ยนระหว่างบุคคลฝ่ายต่าง ๆ ที่มีการต่อรองอย่างเป็นอิสระและมีความรอบรู้และเต็มใจ
วันที่ให้สิทธิ	หมายถึง	วันที่กิจการและบุคคลอีกฝ่ายหนึ่ง (รวมถึงพนักงาน) ตกลงกันตาม**ข้อตกลงเรื่องการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์** เมื่อกิจการและบุคคลอีกฝ่ายหนึ่งทราบเงื่อนไขและข้อกำหนดต่าง ๆ ตามข้อตกลงนั้นร่วมกัน ณ วันที่ให้สิทธิ กิจการให้สิทธิกับบุคคลอีกฝ่ายหนึ่งที่จะได้รับเงินสดหรือสินทรัพย์อื่น หรือ**ตราสารทุน**ของกิจการ โดยต้องปฏิบัติตาม**เงื่อนไขการได้รับสิทธิ** (ถ้ามี) ให้สำเร็จ หากข้อตกลงนั้นขึ้นอยู่กับกระบวนการที่ต้องอนุมัติ (เช่น อนุมัติโดยผู้ถือหุ้น) วันที่ให้สิทธิ คือ วันที่ที่ข้อตกลงได้รับอนุมัติแล้ว
มูลค่าที่แท้จริง	หมายถึง	ผลต่างระหว่าง**มูลค่ายุติธรรม**ของหุ้นที่คู่สัญญามีสิทธิ (ทั้งที่มีเงื่อนไขและไม่มีเงื่อนไข) ถือหุ้น หรือสิทธิที่จะได้รับหุ้น และราคา (ถ้ามี) ที่คู่สัญญาต้องจ่ายเพื่อให้ได้หุ้น ตัวอย่างเช่น **สิทธิซื้อหุ้น**ที่ราคาใช้สิทธิเท่ากับ 15 บาท ขณะที่หุ้นมี**มูลค่ายุติธรรม**เท่ากับ 20 บาท มูลค่าที่แท้จริงเท่ากับ 5 บาท
เงื่อนไขทางตลาด	หมายถึง	**เงื่อนไขผลงาน**ที่ราคาใช้สิทธิ การได้รับสิทธิ หรือความสามารถในการใช้สิทธิของ**ตราสารทุน**ขึ้นอยู่ ซึ่งเกี่ยวข้องกับราคาตลาด (หรือมูลค่า) ของ**ตราสารทุน**ของกิจการ (หรือ ตราสารทุนของกิจการอื่นในกลุ่มเดียวกัน) เช่น 1) เมื่อราคาหุ้น หรือจำนวนเงินตาม**มูลค่าที่แท้จริง**ของ**สิทธิซื้อหุ้น**ขึ้นไปอยู่ ณ ระดับราคาหรือจำนวนเงินที่กำหนด หรือ 2) เมื่อบรรลุเป้าหมายที่กำหนดไว้ ซึ่งอ้างอิงกับราคาตลาด (หรือมูลค่า) ของ**ตราสารทุน**ของกิจการ (หรือ ตราสารทุนของกิจการอื่นในกลุ่มเดียวกัน) เมื่อเปรียบเทียบกับดัชนีราคาตลาดของ**ตราสารทุน**ของกิจการอื่น

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

เงื่อนไขทางตลาดกำหนดให้คู่สัญญาต้องให้บริการตลอดช่วงเวลาที่กำหนด (**เงื่อนไขการบริการ**) ข้อกำหนดในการให้บริการเป็นได้ทั้งที่กำหนดเป็นลายลักษณ์อักษรหรือที่บอกเป็นนัย

วันที่วัดมูลค่า หมายถึง วันที่ที่วัด**มูลค่ายุติธรรม**ของ**ตราสารทุนที่ออก**ให้ตามวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ สำหรับรายการที่เกี่ยวกับ**พนักงานและบุคคลอื่นที่ให้บริการให้ลักษณะเดียวกัน** วันที่วัดมูลค่า คือ **วันที่ให้สิทธิ** สำหรับรายการกับบุคคลอื่นนอกเหนือจากพนักงาน (และบุคคลอื่นที่ให้บริการในลักษณะเดียวกัน) วันที่วัดมูลค่า คือวันที่กิจการได้รับสินค้าหรือคู่สัญญาส่งมอบบริการ

เงื่อนไขผลงาน หมายถึง **เงื่อนไขการได้รับสิทธิ**ที่กำหนดให้

1) คู่สัญญาต้องให้บริการตลอดช่วงเวลาที่กำหนด (**เงื่อนไขการบริการ**) ข้อกำหนดในการให้บริการเป็นได้ทั้งแบบที่เป็นลายลักษณ์อักษรหรือแบบที่บอกเป็นนัย
2) ต้องบรรลุตามเป้าหมายผลงานที่ตั้งไว้ ในขณะที่คู่สัญญาอยู่ระหว่างการให้บริการตามที่กำหนดในข้อ 1)

ช่วงเวลาที่ต้องบรรลุเป้าหมายผลงาน

1) ต้องไม่เกินกว่าการสิ้นสุดของช่วงเวลาการให้บริการ
2) อาจเริ่มก่อนช่วงเวลาการให้บริการได้ โดยมีเงื่อนไขว่าวันเริ่มต้นของเป้าหมายผลงานต้องไม่นานก่อนการเริ่มต้นของการให้บริการ

เป้าหมายผลงานมีการนิยามโดยอ้างอิงกับ

1) การดำเนินงาน (หรือกิจกรรม) ของกิจการเอง หรือการดำเนินงาน หรือกิจกรรมของกิจการอื่นในกลุ่มเดียวกัน (กล่าวคือเป็นเงื่อนไขที่มิใช่เงื่อนไขทางตลาด) หรือ
2) ราคา (หรือมูลค่า) ของ**ตราสารทุน**ของกิจการ หรือตราสารทุนของกิจการอื่นในกลุ่มเดียวกัน (ซึ่งรวมถึงหุ้นและ**สิทธิซื้อหุ้น**) (กล่าวคือเป็น**เงื่อนไขทางตลาด**)

เป้าหมายผลงานอาจเกี่ยวข้องกับผลงานของกิจการโดยรวมหรือเพียงบางส่วนของกิจการ (หรือบางส่วนของกลุ่มกิจการ) เช่น แผนก หรือพนักงานแต่ละบุคคล

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ลักษณะการออกสิทธิซื้อหุ้นทดแทนสิทธิที่ใช้แล้ว	หมายถึง	ลักษณะที่กิจการจะออก**สิทธิซื้อหุ้น**เพิ่มเติมเมื่อผู้ถือสิทธิซื้อหุ้นใช้สิทธิตามสิทธิซื้อหุ้นเดิมเพื่อให้กิจการออกหุ้น ณ ระดับราคาใช้สิทธิ โดยไม่ได้รับชำระเป็นเงินสด
สิทธิซื้อหุ้นที่มีการออกสิทธิทดแทน	หมายถึง	**สิทธิซื้อหุ้น**ที่ออกให้ใหม่เมื่อมีการใช้**สิทธิซื้อหุ้น**เดิม ณ ระดับราคาใช้สิทธิเพื่อให้กิจการออกหุ้นให้
เงื่อนไขการบริการ	หมายถึง	**เงื่อนไขการได้รับ**สิทธิที่กำหนดให้คู่สัญญาต้องให้บริการตลอดช่วงเวลาที่กำหนด โดยในช่วงเวลานั้นเป็นการให้บริการแก่กิจการ หากคู่สัญญาหยุดให้บริการในระหว่าง**ช่วงการได้รับสิทธิ**ไม่ว่าจะด้วยเหตุผลใดก็ตาม ถือว่าคู่สัญญาผิดเงื่อนไขเงื่อนไขการบริการไม่ได้กำหนดให้คู่สัญญาต้องบรรลุเป้าหมายผลงาน
ข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์	หมายถึง	ข้อตกลงระหว่างกิจการ (หรือกิจการอื่นในกลุ่มกิจการ[5]หรือผู้ถือหุ้นของกิจการในกลุ่มกิจการ) และบุคคลอีกฝ่ายหนึ่ง (รวมถึงพนักงาน) ซึ่งทำให้บุคคลอีกฝ่ายหนึ่งได้รับสิทธิที่จะได้รับ 1) เงินสดหรือสินทรัพย์อื่นของกิจการเป็นจำนวนที่อิงกับราคา (หรือมูลค่า) ของ**ตราสารทุน** (รวมทั้งหุ้นหรือ**สิทธิซื้อหุ้น**) ของกิจการหรือกลุ่มกิจการอื่น หรือ 2) **ตราสารทุน** (รวมทั้งหุ้นหรือ**สิทธิซื้อหุ้น**) ของกิจการหรือกลุ่มกิจการอื่น เมื่อได้ปฏิบัติตาม**เงื่อนไขการได้รับสิทธิ**แล้ว

[5] กลุ่มกิจการ ตามคำนิยามในภาคผนวก ก ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *งบการเงินรวม* (เมื่อมีการประกาศใช้) หมายถึง บริษัทใหญ่และบริษัทย่อยของบริษัทใหญ่ ตามมุมมองของบริษัทใหญ่ในลำดับสูงสุดของกิจการที่เสนอรายงาน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ หมายถึง รายการที่กิจการ

1) ได้รับสินค้าหรือบริการจากคู่สัญญาที่ส่งมอบสินค้าหรือบริการ (รวมถึงพนักงาน) โดยมี**ข้อตกลงในการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์** หรือ
2) ก่อให้เกิดภาระผูกพันที่ต้องชำระให้คู่สัญญาโดยมี**ข้อตกลงในการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์**เมื่อกิจการอื่นในกลุ่มได้รับสินค้าหรือบริการ

สิทธิซื้อหุ้น หมายถึง สัญญาที่ให้ผู้ถือสิทธิได้รับหุ้นของกิจการ ณ ระดับราคาที่กำหนดไว้แน่นอนในช่วงระยะเวลาที่กำหนด แต่ไม่ใช่ภาระผูกพันที่จะต้องใช้สิทธินั้น

ได้รับสิทธิ หมายถึง เป็นผู้มีสิทธิ ภายใต้**ข้อตกลงของการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์** สิทธิที่คู่สัญญาจะได้รับเงินสด สินทรัพย์อื่นหรือ**ตราสารทุน**ของกิจการ เมื่อปฏิบัติตามเงื่อนไขการได้รับสิทธิ และอีกฝ่ายหนึ่งพึงพอใจในการปฏิบัติตาม**เงื่อนไขการได้รับสิทธิ**ดังกล่าว

เงื่อนไขการได้รับสิทธิ หมายถึง เงื่อนไขที่ใช้พิจารณาว่ากิจการได้รับบริการซึ่งทำให้คู่สัญญาได้สิทธิที่จะได้รับเงินสด สินทรัพย์อื่น หรือ**ตราสารทุน**ของกิจการหรือไม่ ภายใต้**ข้อตกลงของการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์** เงื่อนไขการได้รับสิทธิเป็นอย่างหนึ่งอย่างใดระหว่าง**เงื่อนไขการบริการ**หรือ**เงื่อนไขผลงาน**

ระยะเวลาให้ได้รับสิทธิ หมายถึง ระยะเวลาระหว่างที่ต้องปฏิบัติตาม**เงื่อนไขการได้รับสิทธิ**ภายใต้**ข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์**ให้สำเร็จ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ภาคผนวก ข

แนวทางปฏิบัติ

ภาคผนวกนี้ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

การประมาณมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้

ข1 ย่อหน้าที่ ข2 ถึง ข41 ของภาคผนวกนี้อธิบายการวัดมูลค่ายุติธรรมของหุ้นและสิทธิซื้อหุ้นที่ออกให้ โดยนำเงื่อนไขและข้อกำหนดต่าง ๆ ที่เป็นลักษณะทั่วไปของการให้หุ้นหรือสิทธิซื้อหุ้นแก่พนักงานมาพิจารณา อย่างไรก็ตาม ลักษณะไม่ได้จำกัดอยู่เฉพาะที่เสนอในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ นอกจากนี้เนื่องจากประเด็นการวัดมูลค่าที่อธิบายต่อไปเน้นเกี่ยวกับหุ้นและสิทธิซื้อหุ้นที่ออกให้กับพนักงาน โดยสมมติว่ามูลค่ายุติธรรมของหุ้นหรือสิทธิซื้อหุ้นวัด ณ วันที่ให้สิทธิ อย่างไรก็ตาม ประเด็นการวัดมูลค่าที่จะอธิบายต่อไป (เช่น ความผันผวนของหุ้นที่คาดหวัง) ได้นำมาใช้พิจารณาการประมาณมูลค่ายุติธรรมของหุ้นหรือสิทธิซื้อหุ้นที่ออกให้บุคคลอื่นนอกเหนือจากพนักงาน ณ วันที่กิจการได้รับสินค้าหรือคู่สัญญาส่งมอบบริการ

หุ้น

ข2 สำหรับหุ้นที่ออกให้พนักงาน มูลค่ายุติธรรมของหุ้นต้องวัดมูลค่า ณ ราคาตลาดของหุ้นของกิจการ (หรือราคาตลาดโดยประมาณหากหุ้นของบริษัทไม่ได้จำหน่ายแก่สาธารณชน) และปรับปรุงโดยคำนึงถึงเงื่อนไขและข้อกำหนดต่าง ๆ ของหุ้นที่ออกให้ (ยกเว้นเงื่อนไขการได้รับสิทธิซึ่งไม่นำมารวมในการวัดมูลค่ายุติธรรมตามย่อหน้าที่ 19 ถึง 21)

ข3 ตัวอย่างเช่น หากพนักงานไม่ได้รับสิทธิที่จะได้รับเงินปันผลระหว่างระยะเวลาให้ได้รับสิทธิ ปัจจัยนี้ต้องนำมาพิจารณาเมื่อประมาณมูลค่ายุติธรรมของหุ้นที่ออกให้ ในทำนองเดียวกัน หากหุ้นมีข้อจำกัดในการโอนหลังจากวันที่ได้รับสิทธิ ปัจจัยนี้ต้องนำมาพิจารณาเฉพาะกรณีที่ข้อจำกัดหลังได้รับสิทธิกระทบต่อราคาที่ผู้ร่วมตลาดที่มีความรอบรู้และเต็มใจจะจ่ายซื้อหุ้น ตัวอย่างเช่น หากหุ้นนั้นซื้อขายอยู่ในตลาดซื้อขายคล่อง ข้อจำกัดการโอนหุ้นหลังได้รับสิทธิอาจมีผลเพียงเล็กน้อยต่อราคาหุ้นที่ผู้ร่วมตลาดในตลาดที่มีความรอบรู้และเต็มใจจะจ่ายซื้อหุ้นนั้น ข้อจำกัดการโอนหุ้นหรือข้อจำกัดอื่นที่เกิดระหว่างระยะเวลาให้ได้รับสิทธิไม่ต้องนำมาพิจารณาเมื่อประมาณมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ให้สิทธิของหุ้นที่ออกให้ เพราะข้อจำกัดเหล่านั้นมีที่มาจากเงื่อนไขการได้รับสิทธิที่มีอยู่ ซึ่งต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 19 ถึง 21

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

สิทธิซื้อหุ้น

ข4 ในหลายกรณี สิทธิซื้อหุ้นที่ให้แก่พนักงานไม่มีราคาตลาด เพราะสิทธิซื้อหุ้นที่ออกให้ขึ้นอยู่กับเงื่อนไขและข้อกำหนดต่าง ๆ ที่ไม่ได้ใช้กับสิทธิซื้อหุ้นที่มีการซื้อขาย หากไม่มีสิทธิซื้อหุ้นที่มีการซื้อขายที่มีเงื่อนไขและข้อกำหนดต่าง ๆ เหมือนกับสิทธิซื้อหุ้นของกิจการ ให้คำนวณมูลค่ายุติธรรมของสิทธิซื้อหุ้นที่ออกให้โดยประมาณการจากแบบจำลองการกำหนดราคาสิทธิซื้อหุ้น

ข5 กิจการต้องพิจารณาปัจจัยต่าง ๆ ที่ผู้ร่วมตลาดที่มีความรอบรู้และเต็มใจจะพิจารณาในการเลือกแบบจำลองการกำหนดราคาสิทธิซื้อหุ้นมาใช้ เช่น สิทธิซื้อหุ้นพนักงานจำนวนมากมีระยะเวลาใช้สิทธินานและมักสามารถใช้สิทธิได้ระหว่างวันที่ให้สิทธิกับวันสิ้นสุดระยะเวลาการใช้สิทธิของสิทธิซื้อหุ้นนั้น และมักมีการใช้สิทธิตั้งแต่ช่วงแรก ปัจจัยเหล่านี้ต้องนำมาพิจารณาเมื่อประมาณมูลค่ายุติธรรมของสิทธิซื้อหุ้น ณ วันที่ให้สิทธิ สำหรับหลายกิจการ ปัจจัยเหล่านี้ทำให้กิจการไม่สามารถใช้สูตรของ Black Scholes และ Merton เนื่องจากสูตรดังกล่าวไม่ให้นำความน่าจะเป็นที่จะใช้สิทธิก่อนสิ้นสุดระยะเวลาการใช้สิทธิของสิทธิซื้อหุ้นมาพิจารณา และแบบจำลองนี้อาจไม่สะท้อนถึงผลกระทบของการใช้สิทธิเร็วกว่ากำหนดได้อย่างเพียงพอ แบบจำลองนี้ยังไม่อนุญาตสำหรับความน่าจะเป็นที่ความผันผวนของหุ้นที่คาดหวังและข้อมูลนำเข้าในแบบจำลองอื่นอาจแตกต่างกันตามระยะเวลาการให้ใช้สิทธิของสิทธิซื้อหุ้น อย่างไรก็ตาม สำหรับสิทธิซื้อหุ้นที่มีอายุตามสัญญาค่อนข้างสั้น หรือต้องมีการใช้สิทธิภายในระยะเวลาไม่นานหลังจากวันที่ได้รับสิทธิ กิจการอาจไม่ต้องนำปัจจัยข้างต้นมาพิจารณา ในกรณีดังกล่าว สูตรของ Black Scholes และ Merton อาจให้มูลค่าที่มีสาระสำคัญเท่ากับแบบจำลองการกำหนดราคาสิทธิซื้อหุ้นที่มีความยืดหยุ่นกว่า

ข6 อย่างน้อยที่สุด แบบจำลองการกำหนดราคาสิทธิซื้อหุ้น ต้องนำปัจจัยเหล่านี้มาพิจารณา

ข6.1 ราคาใช้สิทธิของสิทธิซื้อหุ้น

ข6.2 อายุของสิทธิซื้อหุ้น

ข6.3 ราคาปัจจุบันของหุ้นที่อ้างอิง

ข6.4 ความผันผวนของราคาหุ้นที่คาดหวัง

ข6.5 เงินปันผลที่คาดหวังจากหุ้น (หากมีการจัดสรร) และ

ข6.6 อัตราดอกเบี้ยปลอดความเสี่ยงสำหรับอายุของสิทธิซื้อหุ้น

ข7 กิจการต้องพิจารณาปัจจัยอื่นที่ผู้ร่วมตลาดที่มีความรอบรู้และเต็มใจลงทุนจะใช้พิจารณาในการกำหนดราคาหุ้น (ยกเว้นเงื่อนไขการได้รับสิทธิและลักษณะการออกสิทธิซื้อหุ้นทดแทนสิทธิที่ใช้แล้วซึ่งไม่ให้นำมาพิจารณาในการวัดมูลค่ายุติธรรมตามย่อหน้าที่ 19 ถึง 22)

ข8 ตัวอย่างเช่น สิทธิซื้อหุ้นที่ออกให้พนักงานโดยปกติจะไม่สามารถใช้สิทธิระหว่างช่วงเวลาที่ระบุไว้ (เช่น ระหว่างระยะเวลาให้ได้สิทธิ หรือระหว่างช่วงเวลาที่หน่วยงานกำกับหลักทรัพย์กำหนด) ปัจจัยนี้ต้องนำมาพิจารณาในกรณีที่แบบจำลองกำหนดราคาสิทธิซื้อหุ้นที่นำมาใช้อาจสมมติว่าสิทธิซื้อหุ้นจะใช้สิทธิเมื่อใดก็ได้ตลอดอายุของสิทธิซื้อหุ้นดังกล่าว อย่างไรก็ตาม หากกิจการใช้แบบจำลองกำหนดราคาสิทธิซื้อหุ้นที่วัดมูลค่าของสิทธิซื้อหุ้นที่ใช้สิทธิได้เมื่อสิ้นสุดอายุเท่านั้น

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

การไม่สามารถใช้สิทธิระหว่างระยะเวลาให้ได้สิทธิ (หรือระยะเวลาอื่นในระหว่างอายุของสิทธิซื้อหุ้น) ไม่ต้องนำมาปรับปรุง เนื่องจากแบบจำลองได้สมมติว่าสิทธิซื้อหุ้นไม่สามารถใช้สิทธิได้ในช่วงเวลาดังกล่าว

ข9 ปัจจัยอีกประการหนึ่งที่สิทธิซื้อหุ้นที่ให้กับพนักงานมักมีให้ คือ ความน่าจะเป็นที่จะใช้สิทธิซื้อหุ้นเร็ว ตัวอย่างเช่น สิทธิซื้อหุ้นไม่สามารถโอนเปลี่ยนมือได้อย่างอิสระ หรือพนักงานต้องใช้สิทธิซื้อหุ้นที่ได้รับสิทธิแล้วทั้งหมดเมื่อหมดสภาพการจ้าง ผลกระทบจากการใช้สิทธิเร็วที่คาดไว้ต้องนำมาพิจารณาตามที่กล่าวถึงในย่อหน้าที่ ข16 ถึง ข21

ข10 ปัจจัยต่าง ๆ ซึ่งผู้ร่วมตลาดที่มีความรอบรู้และความเต็มใจจะไม่นำมาพิจารณาในการกำหนดราคาของสิทธิซื้อหุ้น (หรือตราสารทุนอื่น) ต้องไม่นำไปรวมในการประมาณมูลค่ายุติธรรมของสิทธิซื้อหุ้น (หรือตราสารทุนอื่น) ที่ออกให้ ตัวอย่างเช่น สำหรับสิทธิซื้อหุ้นที่ออกให้พนักงาน ปัจจัยที่กระทบต่อมูลค่าของสิทธิซื้อหุ้นที่เกิดจากมุมมองของพนักงานแต่ละคนไม่เกี่ยวข้องกับการประมาณราคาที่ผู้ร่วมตลาดที่มีความรอบรู้และความเต็มใจจะกำหนดขึ้น

ข้อมูลที่ใช้ในแบบจำลองการกำหนดราคาสิทธิซื้อหุ้น

ข11 ในการประมาณค่าความผันผวนและเงินปันผลที่คาดหวังของหุ้นอ้างอิง วัตถุประสงค์คือเพื่อประมาณความคาดหวังของราคาของสิทธิซื้อหุ้นที่เจรจาต่อรองหรือซื้อขายแลกเปลี่ยนในตลาดในสถานการณ์ปัจจุบัน เช่นเดียวกัน การประมาณผลกระทบของการใช้สิทธิซื้อหุ้นของพนักงานเร็ว วัตถุประสงค์คือ เพื่อประมาณความคาดหวังของบุคคลภายนอกที่สามารถเข้าถึงข้อมูลรายละเอียดเกี่ยวกับพฤติกรรมการใช้สิทธิของพนักงานที่พัฒนาขึ้นโดยอ้างอิงจากข้อมูลที่มี ณ วันให้สิทธิ

ข12 ค่าความผันผวนของหุ้น เงินปันผลและพฤติกรรมการใช้สิทธิมักมีช่วงของความคาดหวังในอนาคตที่สมเหตุสมผล ดังนั้น ต้องคำนวณค่าคาดหวังโดยถ่วงน้ำหนักแต่ละค่าด้วยความน่าจะเป็นที่แต่ละค่าจะเกิดขึ้น

ข13 ความคาดหวังในอนาคตมักมีพื้นฐานจากประสบการณ์และต้องปรับปรุงหากคาดหวังได้อย่างสมเหตุสมผลว่าอนาคตจะแตกต่างจากอดีต ในบางสถานการณ์ปัจจัยที่ระบุได้อาจชี้ว่าประสบการณ์ในอดีตที่ไม่ได้ปรับปรุงเป็นตัวพยากรณ์ที่ไม่ดีสำหรับประสบการณ์ในอนาคต ตัวอย่างเช่น หากกิจการที่มีสายงานทางธุรกิจ 2 สายงานที่แตกต่างกันอย่างชัดเจน จำหน่ายสายงานทางธุรกิจที่เสี่ยงน้อยกว่า ความผันผวนในอดีตจะไม่ใช่ข้อมูลที่ดีที่สุดในการกำหนดความคาดหวังที่สมเหตุสมผลในอนาคต

ข14 ในสถานการณ์อื่น ๆ อาจไม่มีข้อมูลในอดีตอยู่ ตัวอย่างเช่น กิจการที่เพิ่งเข้ามาจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ฯ จะมีข้อมูลความผันผวนของราคาหลักทรัพย์ (ถ้ามี) อยู่น้อย ซึ่งจะอภิปรายถึงกิจการที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ฯ หรือจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ฯ ในภายหลัง

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ข15 สรุป กิจการต้องไม่ประมาณค่าความผันผวน พฤติกรรมการใช้สิทธิ และเงินปันผลอย่างง่ายโดยมีพื้นฐานเพียงจากข้อมูลในอดีต โดยไม่พิจารณาว่าประสบการณ์ในอดีตเรื่องใดเป็นค่าพยากรณ์ที่สมเหตุสมผลของประสบการณ์ในอนาคต

การใช้สิทธิเร็วที่คาดหวัง

ข16 พนักงานมักใช้สิทธิซื้อหุ้นเร็วด้วยเหตุผลต่าง ๆ เช่น ตามปกติสิทธิซื้อหุ้นไม่สามารถโอนเปลี่ยนมือ ทำให้พนักงานมักใช้สิทธิซื้อหุ้นเร็วเพราะเป็นทางเดียวที่พนักงานจะล้างสถานะของตน เช่นเดียวกัน พนักงานที่สิ้นสุดการจ้างมักจำเป็นต้องใช้สิทธิซื้อหุ้นที่ได้รับสิทธิแล้วภายในช่วงเวลาสั้น ๆ มิฉะนั้นจะถูกริบสิทธิ ปัจจัยนี้ทำให้พนักงานใช้สิทธิเร็ว ปัจจัยอื่นที่ทำให้ใช้สิทธิเร็ว เช่น การหลีกเลี่ยงความเสี่ยงและการขาดการกระจายความมั่งคั่ง

ข17 วิธีพิจารณาผลกระทบของการใช้สิทธิเร็วที่คาดหวังขึ้นอยู่กับแบบจำลองกำหนดราคาสิทธิซื้อหุ้นที่ใช้ ตัวอย่างเช่น การใช้สิทธิเร็วที่คาดหวังอาจถูกนำมาพิจารณาโดยการใช้ประมาณการอายุของสิทธิซื้อหุ้นที่คาดหวัง (สำหรับสิทธิซื้อหุ้นของพนักงาน อายุของสิทธิซื้อหุ้น หมายถึงระยะเวลาตั้งแต่วันที่ให้สิทธิจนถึงวันที่คาดว่าจะใช้สิทธิซื้อหุ้น) เป็นข้อมูลนำเข้าในแบบจำลองการกำหนดราคาสิทธิซื้อหุ้น (เช่น สูตรของ Black Scholes และ Merton) หรือการใช้สิทธิเร็วอาจพิจารณานำเข้าแบบจำลองกำหนดราคาสิทธิซื้อหุ้นแบบทวินามหรือแบบจำลองการกำหนดราคาสิทธิซื้อหุ้นอื่นที่ใช้อายุของสัญญาเป็นข้อมูลนำเข้า

ข18 ปัจจัยที่ใช้ประมาณการใช้สิทธิเร็วรวมถึง

ข18.1 ระยะเวลาให้ได้รับสิทธิ เพราะสิทธิซื้อหุ้นมักไม่ให้ใช้สิทธิจนกว่าจะสิ้นสุดระยะเวลาให้ได้รับสิทธิ ดังนั้น การกำหนดความสำคัญของการใช้สิทธิเร็วในการกำหนดมูลค่าจึงขึ้นอยู่กับข้อสมมติว่า สิทธิซื้อหุ้นนั้นจะได้รับสิทธิ ความสำคัญของระยะเวลาให้ได้รับสิทธิอภิปรายอยู่ในย่อหน้าที่ 19 ถึง 21

ข18.2 ระยะเวลาเฉลี่ยที่สิทธิซื้อหุ้นที่คล้ายกันคงเหลืออยู่ในอดีต

ข18.3 ราคาของหุ้นอ้างอิง ประสบการณ์อาจชี้ว่าพนักงานมีแนวโน้มจะใช้สิทธิซื้อหุ้นเมื่อราคาหุ้นไปถึงระดับราคาหนึ่งที่สูงกว่าราคาใช้สิทธิ

ข18.4 ระดับของพนักงานภายในองค์กร เช่น ประสบการณ์อาจชี้ว่า พนักงานระดับสูงมีแนวโน้มจะใช้สิทธิซื้อหุ้นช้ากว่าพนักงานระดับล่าง (อธิบายในย่อหน้าที่ ข21)

ข18.5 ค่าความผันผวนที่คาดหวังของหุ้นอ้างอิง โดยเฉลี่ยพนักงานมีแนวโน้มที่จะใช้สิทธิซื้อหุ้นของหุ้นที่มีความผันผวนสูงก่อนหุ้นที่มีความผันผวนต่ำ

ข19 ตามย่อหน้าที่ ข17 ผลกระทบจากการใช้สิทธิเร็วให้นำมาพิจารณาโดยประมาณอายุที่คาดหวังของสิทธิซื้อหุ้นเพื่อเป็นข้อมูลนำเข้าในแบบจำลองการกำหนดราคาสิทธิซื้อหุ้น เมื่อประมาณอายุที่คาดหวังของสิทธิซื้อหุ้นที่ให้กลุ่มพนักงาน กิจการควรประมาณอายุที่คาดหวังถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของสิทธิซื้อหุ้นของกลุ่มพนักงาน หรือประมาณอายุถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของพนักงาน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

กลุ่มย่อย ตามข้อมูลรายละเอียดเกี่ยวกับพฤติกรรมการใช้สิทธิของพนักงาน (ดูรายละเอียดต่อไป)

ข20 การแยกสิทธิซื้อหุ้นตามกลุ่มของพนักงานที่มีพฤติกรรมการใช้สิทธิลักษณะเดียวกันมีความสำคัญอย่างยิ่ง มูลค่าของสิทธิซื้อหุ้นไม่ได้มีความสัมพันธ์แบบเส้นตรงกับเงื่อนไขของสิทธิซื้อหุ้น มูลค่าเพิ่มขึ้นในอัตราที่ลดลงเมื่อระยะเวลาของสิทธิซื้อหุ้นนานขึ้น ตัวอย่างเช่น สิทธิซื้อหุ้นที่มีข้อสมมติทุกอย่างเท่ากัน แม้สิทธิซื้อหุ้นที่มีอายุ 2 ปีจะมีมูลค่ามากกว่าสิทธิซื้อหุ้นที่มีอายุ 1 ปี แต่มูลค่าไม่ได้มากกว่า 1 เท่า หมายความว่า การประมาณมูลค่าสิทธิซื้อหุ้นตามเกณฑ์ของอายุสิทธิซื้อหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักภายในกลุ่มที่มีอายุของสิทธิซื้อหุ้นต่างกันจะมีมูลค่าเกินกว่ามูลค่ายุติธรรมของสิทธิซื้อหุ้นที่ออกให้ การแยกสิทธิซื้อหุ้นที่ให้เป็นกลุ่มย่อย โดยแต่ละกลุ่มมีอายุของสิทธิซื้อหุ้นใกล้เคียงกัน นำมาถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก จะลดมูลค่าที่เกินจริงลง

ข21 ข้อพิจารณาในลักษณะเดียวกับข้างต้นจะใช้เมื่อใช้แบบจำลองทวินามหรือแบบจำลองลักษณะเดียวกัน ตัวอย่างเช่น ประสบการณ์ของกิจการที่ให้สิทธิซื้อหุ้นครอบคลุมพนักงานทุกระดับอาจชี้ว่า ผู้บริหารระดับสูงมีแนวโน้มที่จะถือสิทธิซื้อหุ้นไว้นานกว่าผู้บริหารระดับกลาง และพนักงานระดับล่างมีแนวโน้มที่จะใช้สิทธิก่อนพนักงานระดับอื่น นอกจากนี้ พนักงานที่ได้รับการสนับสนุนหรือถูกกำหนดให้ต้องถือตราสารทุนรวมถึงสิทธิซื้อหุ้นไว้ขั้นต่ำจำนวนหนึ่งโดยเฉลี่ยจะใช้สิทธิซื้อหุ้นช้ากว่าพนักงานที่ไม่ต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขนั้น ในสถานการณ์เช่นนี้ การแยกสิทธิซื้อหุ้นตามกลุ่มพนักงานที่มีลักษณะการใช้สิทธิคล้ายกันจะทำให้การประมาณมูลค่ายุติธรรมรวมของสิทธิซื้อหุ้นที่ให้ได้แม่นยำกว่า

ค่าความผันผวนที่คาดหวัง

ข22 ค่าความผันผวนที่คาดหวังเป็นตัววัดจำนวนเงินของราคาที่คาดหวังที่ผันผวนไประหว่างงวดเวลาหนึ่ง ตัววัดของความผันผวนที่ใช้ในแบบจำลองการกำหนดราคาสิทธิซื้อหุ้นคือค่าเบี่ยงเบนมาตรฐานประจำปีของอัตราผลตอบแทนสะสมของหุ้นที่ต่อเนื่องตลอดช่วงเวลาหนึ่ง ค่าความผันผวนปกติจะแสดงในรูปของค่ารายปีที่ใช้ในการคำนวณที่สามารถเปรียบเทียบกันได้โดยไม่ขึ้นกับงวดเวลาอื่น เช่น ค่าสังเกตของราคารายวัน รายสัปดาห์หรือรายเดือน

ข23 อัตราผลตอบแทน (ซึ่งอาจเป็นบวกหรือลบ) ของหุ้นในช่วงเวลาหนึ่งวัดว่า ผู้ลงทุนจะได้รับผลประโยชน์จากเงินปันผลหรือการเพิ่มค่า (ลดค่า) ของราคาหุ้น

ข24 ค่าความผันผวนที่คาดหวังรายปี คือ ช่วงซึ่งอัตราผลตอบแทนประจำปีสะสมต่อเนื่องมักถูกคาดว่าจะอยู่ระหว่างประมาณ 2 ใน 3 ของช่วงเวลา ตัวอย่างเช่น หุ้นที่มีอัตราผลตอบแทนที่คาดหวังสะสมต่อเนื่อง 12% จะมีค่าความผันผวน 30% หมายความว่า ค่าความน่าจะเป็นที่อัตราผลตอบแทนของหุ้นนี้ในช่วง 1 ปีจะอยู่ระหว่าง -18% (12% - 30%) และ 42% (12% + 30%) อยู่ประมาณ 2/3 หากราคาหุ้นเป็น 100 บาท ณ ต้นปีและไม่มีการจ่ายเงินปันผล ราคาหุ้น ณ สิ้นปีที่คาดหวังจะอยู่ระหว่าง 83.53 บาท (100 บาท x $e^{-0.18}$) และ 152.20 บาท (100 บาท x $e^{0.42}$) อยู่ประมาณ 2/3 ของช่วงเวลา

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ข25 ปัจจัยที่ใช้พิจารณาเมื่อประมาณค่าความผันผวนที่คาดหวังรวมถึง

ข25.1 ค่าความผันผวนตามนัยจากสิทธิซื้อหุ้นที่ซื้อขายกันที่มีต่อหุ้นของกิจการหรือตราสารอื่นที่ซื้อขายกันของกิจการที่มีคุณลักษณะของสิทธิซื้อหุ้น (เช่น หนี้แปลงสภาพได้ (ถ้ามี))

ข25.2 ค่าความผันผวนในอดีตของหุ้นตลอดช่วงเวลาล่าสุดที่สอดคล้องกับค่าคาดหวังของสิทธิซื้อหุ้น (โดยพิจารณาถึงอายุสัญญาของสิทธิซื้อหุ้นที่เหลืออยู่และผลกระทบของการใช้สิทธิก่อนกำหนดที่คาดหวัง)

ข25.3 ความยาวนานของระยะเวลาที่หุ้นของกิจการได้ซื้อขายกับสาธารณชน กิจการที่เพิ่งเข้าจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ฯ อาจมีค่าความผันผวนในอดีตสูงเปรียบเทียบกับกิจการอื่นที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ฯ มานานกว่า แนวทางที่แนะนำสำหรับกิจการใหม่จะอธิบายในส่วนต่อไป

ข25.4 แนวโน้มที่ค่าความผันผวนจะผันกลับไปสู่ค่าเฉลี่ย เช่น ระดับโดยเฉลี่ยในระยะยาวและปัจจัยอื่นที่ชี้ว่า ค่าความผันผวนที่คาดหวังในอนาคตอาจแตกต่างจากค่าความผันผวนในอดีต ตัวอย่างเช่น หากราคาหุ้นของกิจการอาจผันผวนผิดปกติในช่วงเวลาหนึ่งที่อาจระบุได้เพราะล้มเหลวในการประมูลเพื่อซื้อกิจการหรือมีการปรับโครงสร้างครั้งใหญ่ ช่วงเวลานั้นต้องไม่นำมาพิจารณาในการคำนวณค่าความผันผวนประจำปีเฉลี่ยในอดีต

ข25.5 ช่วงของค่าสังเกตของราคาที่เหมาะสมและปกติ ค่าสังเกตของราคามักสม่ำเสมอตลอดช่วงเวลาหนึ่ง ตัวอย่างเช่น กิจการอาจใช้ราคาปิดของแต่ละสัปดาห์หรือราคาสูงสุดของสัปดาห์ แต่ต้องไม่ใช้ราคาปิดบางสัปดาห์และสัปดาห์ที่เหลือใช้ราคาสูงสุด นอกจากนี้ค่าสังเกตของราคาต้องเป็นเงินสกุลเดียวกับราคาใช้สิทธิ

กิจการที่เพิ่งเข้าจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ฯ

ข26 ตามย่อหน้าที่ ข25 กิจการต้องพิจารณาค่าความผันผวนในอดีตของราคาหุ้นตลอดช่วงเวลาล่าสุดที่สอดคล้องกับเงื่อนไขของสิทธิซื้อหุ้นที่คาดหวัง หากกิจการที่เพิ่งเข้าจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ฯ ยังไม่มีข้อมูลเกี่ยวกับค่าความผันผวนในอดีตเพียงพอ กิจการต้องคำนวณค่าความผันผวนในอดีตในช่วงเวลาที่นานที่สุดที่หุ้นนั้นมีกิจกรรมซื้อขาย กิจการสามารถพิจารณาค่าความผันผวนในอดีตของกิจการที่คล้ายกันในช่วงเวลาที่เปรียบเทียบกันได้ ตัวอย่างเช่น กิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ฯ เพียง 1 ปีและให้สิทธิซื้อหุ้นที่มีอายุของสิทธิซื้อหุ้นที่คาดหวังเฉลี่ย 5 ปี ต้องพิจารณารูปแบบและระดับของค่าความผันผวนที่คาดหวังของกิจการในอุตสาหกรรมเดียวกันที่มีหุ้นซื้อขายให้สาธารณชนมา 6 ปี

กิจการที่ไม่ใช่บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ฯ

ข27 กิจการที่ไม่ใช่บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ฯ จะไม่มีข้อมูลในอดีตเพื่อใช้พิจารณาเมื่อประมาณค่าความผันผวนที่คาดหวัง ปัจจัยบางประการที่กำหนดไว้ต่อไปต้องนำมาพิจารณาแทน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ข28 ในบางกรณี กิจการที่ไม่ใช่บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ฯ ที่ออกสิทธิซื้อหุ้นหรือหุ้นให้พนักงาน (หรือบุคคลอื่น) เป็นประจำ อาจต้องกำหนดตลาดภายในสำหรับหุ้น ค่าความผันผวนสำหรับราคาหุ้นเหล่านี้สามารถพิจารณาได้เมื่อประมาณค่าความผันผวนที่คาดหวัง

ข29 กิจการอาจสามารถเลือกพิจารณาค่าความผันผวนในอดีตหรือโดยนัยของกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ฯ ที่คล้ายกันที่มีข้อมูลราคาหุ้นหรือราคาสิทธิซื้อหุ้นอยู่ที่ใช้เมื่อประมาณค่าความผันผวนที่คาดหวังได้ กรณีนี้จะเหมาะสมเมื่อกิจการสามารถอ้างอิงมูลค่าของหุ้นตามราคาของหุ้นของกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ฯ ที่คล้ายกัน

ข30 หากกิจการไม่สามารถอ้างอิงการประมาณมูลค่าหุ้นของกิจการตามราคาหุ้นของกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ฯ ที่คล้ายกัน และเลือกใช้วิธีคำนวณมูลค่าหุ้นอีกวิธีหนึ่ง กิจการสามารถประมาณราคาหุ้นได้จากค่าความผันผวนที่คาดหวังที่สอดคล้องกับวิธีคำนวณมูลค่านั้น ตัวอย่างเช่น กิจการอาจกำหนดมูลค่าของหุ้นตามเกณฑ์สินทรัพย์สุทธิหรือกำไร กิจการสามารถพิจารณาค่าความผันผวนของมูลค่าสินทรัพย์สุทธินั้นหรือตามกำไร

เงินปันผลที่คาดหวัง

ข31 เงินปันผลที่คาดหวังจะนำมาพิจารณาในการวัดมูลค่ายุติธรรมของหุ้นหรือสิทธิซื้อหุ้นหรือไม่ขึ้นอยู่กับระยะเวลาที่คู่สัญญามีสิทธิได้รับเงินปันผลหรือสิ่งเทียบเท่าเงินปันผล

ข32 ตัวอย่างเช่น หากพนักงานได้รับสิทธิซื้อหุ้นและมีสิทธิได้รับเงินปันผลของหุ้นอ้างอิงหรือเงินปันผลเทียบเท่า (ซึ่งอาจจ่ายเป็นเงินสดหรือลดราคาใช้สิทธิ) ระหว่างวันที่ให้สิทธิถึงวันที่ใช้สิทธิ สิทธิซื้อหุ้นที่ให้ต้องมีมูลค่าเสมือนว่าหุ้นอ้างอิงนั้นไม่ได้จ่ายเงินปันผล คือ เงินปันผลที่คาดหวังต้องเท่ากับศูนย์

ข33 ในกรณีเดียวกัน เมื่อประมาณมูลค่ายุติธรรมของหุ้น ณ วันให้สิทธิแก่พนักงาน ต้องไม่ปรับปรุงเงินปันผลที่คาดหวังหากพนักงานได้รับสิทธิที่จะได้รับเงินปันผลระหว่างระยะเวลาให้ได้รับสิทธิ

ข34 ในกรณีตรงข้าม หากพนักงานไม่ได้รับสิทธิที่จะได้รับเงินปันผลหรือรายการเทียบเท่าเงินปันผลระหว่างระยะเวลาให้ได้รับสิทธิ (หรือก่อนการใช้สิทธิในกรณีของสิทธิซื้อหุ้น) การประเมินมูลค่ายุติธรรมของสิทธิที่จะได้หุ้นหรือสิทธิซื้อหุ้น ณ วันให้สิทธิแก่พนักงานต้องนำเงินปันผลที่คาดหวังมาพิจารณามูลค่าด้วย กล่าวคือ เมื่อประมาณมูลค่ายุติธรรมของสิทธิซื้อหุ้นให้นำเงินปันผลที่คาดหวังมาพิจารณาในแบบจำลองการกำหนดราคาสิทธิซื้อหุ้น เมื่อประมาณมูลค่ายุติธรรมของหุ้น ให้นำมูลค่าปัจจุบันของเงินปันผลที่คาดหวังที่จะจ่ายระหว่างระยะเวลาให้ได้รับสิทธิมาลดมูลค่ายุติธรรมของหุ้น

ข35 แบบจำลองกำหนดราคาสิทธิซื้อหุ้นโดยปกติต้องมีข้อมูลอัตราผลตอบแทนเงินปันผลที่คาดหวัง อย่างไรก็ดี แบบจำลองเหล่านี้อาจปรับปรุงโดยใช้จำนวนเงินปันผลที่คาดหวังแทนอัตราผลตอบแทน กิจการอาจเลือกใช้อัตราผลตอบแทนที่คาดหวังหรือผลตอบแทนที่คาดหวังที่จะจ่ายให้อย่างใดอย่างหนึ่ง หากกิจการเลือกใช้ผลตอบแทนที่คาดหวังที่จะจ่ายให้ต้องพิจารณารูปแบบของเงินปันผลที่เพิ่มขึ้นในอดีต ตัวอย่างเช่น หากปกตินโยบายของกิจการจะเพิ่ม

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

เงินปันผลให้ 3% ต่อปี การประมาณมูลค่าของสิทธิซื้อหุ้นต้องไม่สมมติว่า จำนวนเงินปันผลจะคงที่ตลอดอายุของสิทธิซื้อหุ้นหากไม่มีหลักฐานสนับสนุนข้อสมมติดังกล่าว

ข36 โดยปกติข้อสมมติเกี่ยวกับเงินปันผลที่คาดหวังต้องใช้ข้อมูลที่เผยแพร่แก่สาธารณชน เป็นเกณฑ์ กิจการที่ไม่จ่ายเงินปันผลและไม่มีแผนที่จะจ่ายต้องสมมติว่าอัตราผลตอบแทนเงินปันผลเป็นศูนย์ อย่างไรก็ดี กิจการที่เริ่มตั้งใหม่ที่ไม่มีประวัติการจ่ายเงินปันผลอาจคาดว่าจะเริ่มจ่ายเงินปันผลระหว่างอายุที่คาดหวังของสิทธิซื้อหุ้นของพนักงาน กิจการเหล่านี้ต้องใช้อัตราผลตอบแทนเงินปันผลเฉลี่ยที่ผ่านมา (หรือศูนย์) และค่าเฉลี่ยอัตราผลตอบแทนเงินปันผลของกิจการกลุ่มที่จะนำมาเปรียบเทียบกันได้อย่างเหมาะสม

อัตราดอกเบี้ยปลอดความเสี่ยง

ข37 อัตราดอกเบี้ยปลอดความเสี่ยง หมายถึง อัตราผลตอบแทนของตราสารของรัฐบาลที่จ่ายดอกเบี้ยคืนพร้อมเงินต้นซึ่งราคาใช้สิทธิเป็นสกุลเงินของประเทศนั้น โดยอายุของตราสารที่เหลืออยู่เท่ากับอายุของสิทธิซื้อหุ้นที่วัดมูลค่า (ใช้อายุของสิทธิซื้อหุ้นและพิจารณาผลกระทบของการใช้สิทธิเร็ว) หากไม่มีตราสารของรัฐบาลที่มีลักษณะดังกล่าวหรือสภาพแวดล้อมชี้ให้เห็นว่าตราสารของรัฐบาลที่จ่ายดอกเบี้ยคืนพร้อมเงินต้นมีความหมายไม่เหมือนกับอัตราดอกเบี้ยปลอดความเสี่ยง (เช่น เศรษฐกิจที่ภาวะเงินเฟ้อสูง) อาจใช้อัตราผลตอบแทนของตราสารอื่นที่เหมาะสมแทน นอกจากนี้ ต้องใช้อัตราผลตอบแทนของตราสารอื่นแทนหากผู้ร่วมตลาดใช้อัตราดังกล่าวแทนอัตราผลตอบแทนของตราสารของรัฐบาลที่จ่ายดอกเบี้ยคืนพร้อมเงินต้นในการประมาณมูลค่ายุติธรรมของสิทธิซื้อหุ้นที่มีอายุเท่ากับสิทธิซื้อหุ้นที่วัดมูลค่า

ผลกระทบต่อโครงสร้างทุน

ข38 ตามปกติบุคคลที่ 3 ซึ่งไม่ใช่กิจการเป็นผู้ออกสิทธิซื้อหุ้นเพื่อค้า เมื่อมีการใช้สิทธิซื้อหุ้น ผู้ออกจะส่งมอบหุ้นที่ได้มาจากผู้ที่ถือหุ้นให้กับผู้ถือสิทธิซื้อหุ้น ดังนั้นการใช้สิทธิซื้อหุ้นลักษณะนี้จึงไม่เกิดผลกระทบการปรับลดจากการใช้สิทธิ

ข39 ในทางตรงกันข้าม เมื่อกิจการออกสิทธิซื้อหุ้น กิจการจะออกหุ้นใหม่เมื่อมีการใช้สิทธิ (ไม่ว่าจะออกหุ้นใหม่จริงหรือในเนื้อหาสาระของรายการเสมือนออกหุ้นใหม่โดยซื้อหุ้นคืนมาและถือเป็นหุ้นทุนซื้อคืนไว้ให้กับผู้ใช้สิทธิ) เนื่องจากหุ้นที่ออกจะมีราคาเท่ากับราคาใช้สิทธิ ไม่ใช่ราคาตลาดของหุ้น ณ วันใช้สิทธิ จึงอาจเกิดผลปรับลดต่อราคาหุ้น ดังนั้น ผู้ถือสิทธิซื้อหุ้นจะไม่ได้รับกำไรจากการใช้สิทธิมากเหมือนกับการใช้สิทธิซื้อหุ้นเพื่อค้าซึ่งไม่เกิดผลกระทบการปรับลดจากการใช้สิทธิ

ข40 ในกรณีนี้ มูลค่าของสิทธิซื้อหุ้นที่ให้จะได้รับผลกระทบหรือไม่ ขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ เช่น จำนวนหุ้นใหม่ที่ออกเพื่อการใช้สิทธิซื้อหุ้นเปรียบเทียบกับจำนวนหุ้นที่ออกอยู่แล้ว นอกจากนี้ หากตลาดคาดว่าจะมีการให้สิทธิซื้อหุ้น ตลาดอาจคำนึงถึงผลกระทบการปรับลดที่อาจเกิดขึ้นต่อราคาหุ้น ณ วันที่ให้สิทธิ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ข41 อย่างไรก็ดี กิจการต้องพิจารณาว่า ผลกระทบการปรับลดจากการใช้สิทธิซื้อหุ้นในอนาคตจะมีผลกระทบต่อการประมาณมูลค่ายุติธรรม ณ วันให้สิทธิ แบบจำลองการกำหนดราคาสิทธิซื้อหุ้นสามารถปรับโดยคำนึงถึงผลกระทบการปรับลดที่อาจเกิดขึ้นด้วย

การปรับปรุงข้อตกลงของการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยตราสารทุน

ข42 ย่อหน้าที่ 27 กำหนดว่าโดยไม่คำนึงถึงการปรับปรุงเงื่อนไขและข้อกำหนดต่างๆ ของตราสารทุน ที่ออกให้หรือการยกเลิกหรือการชำระด้วยตราสารทุน อย่างน้อยที่สุดกิจการต้องรับรู้บริการที่ได้รับโดยวัดมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ให้ตราสารทุน หากตราสารทุนนั้นไม่ได้รับสิทธิเพราะไม่สามารถปฏิบัติตามเงื่อนไขการได้รับสิทธิ (เงื่อนไขอื่นนอกเหนือจากเงื่อนไขทางตลาด) ได้ ณ วันที่ให้สิทธิ นอกจากนี้กิจการต้องรับรู้ผลกระทบจากการปรับปรุงเงื่อนไขที่ทำให้มูลค่ายุติธรรมของข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์เพิ่มขึ้นหรือเพิ่มประโยชน์แก่พนักงาน

ข43 ในการปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 27

ข43.1 หากการปรับปรุงเงื่อนไขต่างๆ ทำให้มูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนเพิ่ม (เช่น โดยลดราคาใช้สิทธิ) จากการวัดมูลค่าทันทีทั้งก่อนและหลังการปรับปรุง กิจการต้องรวมมูลค่ายุติธรรมส่วนเพิ่มในการวัดมูลค่าของจำนวนเงินที่รับรู้สำหรับบริการที่ได้รับเป็นสิ่งตอบแทนสำหรับตราสารทุนที่ให้ มูลค่ายุติธรรมส่วนเพิ่มเป็นผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ปรับปรุงกับมูลค่ายุติธรรมเดิมของตราสารทุนที่ประมาณ ณ วันที่ปรับปรุง หากการปรับปรุงเกิดขึ้นระหว่างระยะเวลาให้ได้รับสิทธิ มูลค่ายุติธรรมส่วนเพิ่มให้รวมในการวัดมูลค่าของจำนวนเงินที่รับรู้สำหรับบริการที่ได้รับตลอดช่วงเวลาจากวันที่ปรับปรุงถึงวันที่ได้รับสิทธิในตราสารทุนที่ปรับปรุง เพิ่มจากจำนวนที่อ้างอิงกับมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ให้สิทธิตราสารเดิม หากการปรับปรุงเกิดขึ้นหลังวันที่ได้รับสิทธิ มูลค่ายุติธรรมส่วนเพิ่มที่ได้ต้องรับรู้ทันทีหรือตลอดระยะเวลาให้ได้รับสิทธิหากพนักงานต้องให้บริการในระยะเวลาเพิ่มเติมจนเสร็จและได้รับสิทธิในตราสารทุนที่ปรับปรุงอย่างไม่มีเงื่อนไข

ข43.2 กรณีการปรับปรุงเงื่อนไขต่างๆ ทำให้จำนวนตราสารทุนที่ออกให้เพิ่มขึ้น กิจการต้องรวมมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้เพิ่มที่วัดมูลค่า ณ วันที่ปรับปรุงเงื่อนไขในการวัดมูลค่าของบริการที่ได้รับสำหรับตราสารทุนที่ออกให้เช่นเดียวกับย่อหน้าที่ ข43.1 ตัวอย่างเช่น หากการปรับปรุงเงื่อนไขเกิดขึ้นระหว่างระยะเวลาให้ได้รับสิทธิ มูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้เพิ่มต้องนำมารวมในการวัดมูลค่าของบริการที่ได้รับตลอดช่วงเวลาตั้งแต่วันที่ปรับปรุงเงื่อนไขจนถึงวันที่ที่คู่สัญญาได้รับสิทธิในตราสารทุนที่ออกเพิ่มให้ เพิ่มเติมจากจำนวนเงินเดิมตามมูลค่ายุติธรรม ณ วันให้สิทธิ ซึ่งจะรับรู้ตลอดระยะเวลาให้ได้รับสิทธิครั้งแรกที่เหลืออยู่

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ข43.3 หากกิจการปรับปรุงเงื่อนไขการได้รับสิทธิในลักษณะที่เป็นประโยชน์ต่อพนักงาน ตัวอย่างเช่น โดยการลดระยะเวลาให้ได้รับสิทธิ หรือโดยการปรับปรุงหรือขจัดเงื่อนไขผลงาน (นอกเหนือจากเงื่อนไขทางตลาด และการเปลี่ยนแปลงทำให้ต้องรับรู้รายการให้สอดคล้องกับย่อหน้าที่ ข43.1 ข้างต้น) กิจการต้องนำเงื่อนไขการได้รับสิทธิที่ปรับปรุงมาพิจารณาเมื่อปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 19 ถึง 21

ข44 นอกจากนี้ หากกิจการเปลี่ยนแปลงเงื่อนไขหรือข้อกำหนดต่าง ๆ ของตราสารทุนที่ออกให้ในลักษณะที่ลดมูลค่ายุติธรรมของข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ หรือในลักษณะที่ไม่เป็นประโยชน์กับพนักงาน กิจการยังต้องบันทึกบริการที่ได้รับเป็นสิ่งตอบแทนสำหรับตราสารทุนที่ออกให้เสมือนว่าไม่มีการปรับปรุงเงื่อนไขเกิดขึ้น (นอกจากการยกเลิกตราสารทุนที่ออกให้บางส่วนหรือทั้งหมดซึ่งต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 28) ตัวอย่างเช่น

ข44.1 หากการปรับปรุงเงื่อนไขต่าง ๆ ลดมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้ วัดทันทีก่อนและหลังการปรับปรุงเงื่อนไข กิจการต้องไม่นำการปรับปรุงเงื่อนไขที่ลดมูลค่ายุติธรรมมาพิจารณา แต่ต้องวัดมูลค่าของจำนวนเงินที่รับรู้สำหรับบริการที่ได้รับเป็นสิ่งตอบแทนสำหรับตราสารทุนที่ให้โดยใช้มูลค่ายุติธรรมของตราสารทุน ณ วันที่ออกตราสารทุนที่ให้เป็นเกณฑ์

ข44.2 หากการปรับปรุงเงื่อนไขลดจำนวนของตราสารทุนที่ออกให้พนักงาน จำนวนที่ลดลงดังกล่าวให้รับรู้เป็นการยกเลิกส่วนของตราสารทุนที่ออกให้ตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 28

ข44.3 หากกิจการปรับปรุงเงื่อนไขการได้รับสิทธิในลักษณะที่ไม่เป็นประโยชน์ต่อพนักงาน เช่น โดยเพิ่มระยะเวลาให้ได้รับสิทธิ หรือโดยปรับหรือเพิ่มเงื่อนไขผลงาน (นอกเหนือจากเงื่อนไขทางตลาดที่ต้องรับรู้ตามย่อหน้าที่ ข44.1 ข้างต้น) กิจการต้องไม่นำการปรับปรุงเงื่อนไขการได้รับสิทธิมาพิจารณาเมื่อปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 19 ถึง 21

การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ระหว่างกลุ่มกิจการ

ข45 ย่อหน้าที่ 43ก ถึง 43ค กำหนดการบัญชีสำหรับการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ระหว่างกลุ่มกิจการในงบการเงินเฉพาะกิจการหรืองบการเงินของแต่ละกิจการ ย่อหน้าที่ ข46 ถึง ข61 อธิบายถึงวิธีการที่กำหนดในย่อหน้าที่ 43ก ถึง 43ค ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 43ง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ระหว่างกลุ่มกิจการอาจเกิดขึ้นได้จากหลายสาเหตุขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงและสถานการณ์ ดังนั้นคำอธิบายดังกล่าวอาจไม่ละเอียดเพียงพอและมีข้อสมมติว่ากิจการที่ได้รับสินค้าหรือบริการไม่มีภาระผูกพันที่จะต้องจ่ายชำระรายการ รายการดังกล่าวคือเงินอุดหนุนในส่วนของเจ้าของของบริษัทใหญ่ที่ให้แก่บริษัทย่อย โดยไม่คำนึงถึงการจ่ายชำระคืนภายในกลุ่มกิจการ

ข46 แม้ว่าคำอธิบายมุ่งเน้นไปยังการทำรายการกับพนักงาน กิจการสามารถนำมาปรับใช้กับการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์กับคู่สัญญาที่ส่งมอบสินค้าหรือบริการได้นอกเหนือจากพนักงานที่มีลักษณะ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

คล้ายคลึงกัน ข้อตกลงระหว่างบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยอาจกำหนดให้บริษัทย่อยต้องจ่ายคืนให้แก่บริษัทสำหรับภาระผูกพันของตราสารทุนที่ให้กับพนักงาน คำอธิบายด้านล่างไม่ได้กำหนดถึงวิธีการบัญชีสำหรับข้อตกลงการจ่ายชำระคืนภายในกลุ่มกิจการ

ข47 กิจการอาจพบ 4 ประเด็นเกี่ยวกับการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ระหว่างกลุ่มกิจการ ตัวอย่างด้านล่างเป็นการอธิบายในประเด็นที่เกิดขึ้นระหว่างบริษัทใหญ่กับบริษัทย่อย

ข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่เกี่ยวข้องตราสารทุนของกิจการ

ข48 ประเด็นที่หนึ่งคือการทำรายการที่เกี่ยวข้องกับตราสารทุนของกิจการควรบันทึกบัญชีเป็นการชำระด้วยตราสารทุนหรือการชำระด้วยเงินสด ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

ข48.1 กิจการให้สิทธิแก่พนักงานที่จะได้รับตราสารทุนของกิจการ (เช่น สิทธิซื้อหุ้น) และอาจทำให้กิจการต้องเลือกหรือจำเป็นต้องซื้อตราสารทุน (กล่าวคือ หุ้นซื้อคืน) จากบุคคลอื่นเพื่อให้เป็นไปตามภาระผูกพันต่อพนักงาน และ

ข48.2 พนักงานของกิจการได้รับสิทธิที่จะได้รับตราสารทุนของกิจการ (เช่น สิทธิซื้อหุ้น) ทั้งจากกิจการเองหรือจากผู้ถือหุ้นของกิจการ และผู้ถือหุ้นของกิจการต้องจัดเตรียมตราสารทุนดังกล่าวเท่าที่จำเป็น

ข49 กิจการต้องบันทึกการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ได้รับจากบริการเป็นสิ่งตอบแทนสำหรับตราสารทุนของกิจการที่เป็นการชำระด้วยตราสารทุน การถือปฏิบัติไม่คำถึงว่ากิจการจะเลือกหรือต้องซื้อตราสารทุนจากบุคคลอื่นเพื่อให้เป็นไปตามภาระผูกพันต่อพนักงานภายใต้ข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ นอกจากนี้กิจการยังต้องถือปฏิบัติโดยไม่คำนึงถึงว่า

ข49.1 สิทธิของพนักงานที่จะได้รับตราสารทุนของกิจการได้รับจากกิจการเองหรือจากผู้ถือหุ้นของกิจการ หรือ

ข49.2 ข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์จ่ายชำระโดยกิจการเองหรือโดยผู้ถือหุ้นของกิจการ

ข50 หากผู้ถือหุ้นของกิจการมีภาระผูกพันที่จะต้องจ่ายชำระรายการให้แก่พนักงานของกิจการที่ถูกลงทุน ทำให้ตราสารทุนที่จัดเตรียมมาจากกิจการที่ถูกลงทุนมากกว่ากิจการเอง ดังนั้นหากกิจการที่ถูกลงทุนอยู่ในกลุ่มเดียวกันกับผู้ถือหุ้น ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 43ค ผู้ถือหุ้นต้องวัดมูลค่าของภาระผูกพันดังกล่าวโดยถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยเงินสดในงบการเงินเฉพาะกิจการของผู้ถือหุ้น และต้องถือปฏิบัติตามข้อกำหนดเกี่ยวกับการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยตราสารทุนในงบการเงินรวมของผู้ถือหุ้น

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่เกี่ยวข้องกับตราสารทุนของบริษัทใหญ่

ข51 ประเด็นที่สองเกี่ยวกับการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ระหว่างสองหรือหลายกิจการภายในกลุ่มกิจการเดียวกันที่เกี่ยวข้องกับตราสารทุนของกิจการอื่นในกลุ่ม เช่น พนักงานของบริษัทย่อยที่ได้รับสิทธิที่จะได้รับตราสารทุนของบริษัทใหญ่เป็นสิ่งตอบแทนสำหรับการให้บริการกับบริษัทย่อย

ข52 ดังนั้น ในประเด็นที่สองที่เกี่ยวกับข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ ดังต่อไปนี้

ข52.1 บริษัทใหญ่ให้สิทธิที่จะได้รับตราสารทุนโดยตรงแก่พนักงานของบริษัทย่อย : บริษัทใหญ่ (ไม่ใช่บริษัทย่อย) มีภาระผูกพันให้ตราสารทุนกับพนักงานของบริษัทย่อย และ

ข52.2 บริษัทย่อยให้สิทธิในตราสารทุนของบริษัทใหญ่แก่พนักงานของบริษัทย่อย : บริษัทย่อยมีภาระผูกพันที่จะต้องให้ตราสารทุนแก่พนักงานของบริษัทย่อย

บริษัทใหญ่ให้สิทธิที่จะได้รับตราสารทุนแก่พนักงานของบริษัทย่อย (ย่อหน้าที่ ข52.1)

ข53 บริษัทย่อยไม่ได้มีภาระผูกพันในการให้ตราสารทุนของบริษัทใหญ่แก่พนักงานของบริษัทย่อย ดังนั้น ตามย่อหน้าที่ 43ข บริษัทย่อยต้องวัดมูลค่าของบริการที่ได้รับจากพนักงานตามข้อกำหนดของการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยตราสารทุน และรับรู้ส่วนของเจ้าของที่เพิ่มขึ้นเป็นเงินอุดหนุนจากบริษัทใหญ่

ข54 บริษัทใหญ่มีภาระผูกพันที่จ่ายชำระรายการให้แก่พนักงานของบริษัทย่อยโดยการให้ตราสารทุนของบริษัทใหญ่ ดังนั้นตามย่อหน้าที่ 43ค บริษัทใหญ่ต้องวัดมูลค่าของภาระผูกพันตามข้อกำหนดของรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยตราสารทุน

บริษัทย่อยให้สิทธิในตราสารทุนของบริษัทใหญ่แก่พนักงานของบริษัทย่อย (ย่อหน้าที่ ข52.2)

ข55 เนื่องจากบริษัทย่อยไม่เข้าเงื่อนไขตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 43ข บริษัทย่อยต้องบันทึกรายการดังกล่าวเป็นการจ่ายชำระด้วยเงินสด ข้อกำหนดดังกล่าวไม่คำนึงถึงว่าบริษัทย่อยจะได้รับตราสารทุนเพื่อให้เป็นไปตามภาระผูกพันของพนักงาน

ข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่เกี่ยวข้องกับการชำระด้วยเงินสดแก่พนักงาน

ข56 ประเด็นที่สามเป็นวิธีที่กิจการที่ได้รับสินค้าหรือบริการจากคู่สัญญาที่ส่งมอบสินค้าหรือบริการ (รวมถึงพนักงาน) กิจการต้องบันทึกเป็นข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยเงินสดเมื่อกิจการไม่ได้มีภาระผูกพันที่ต้องชำระแก่คู่สัญญา ตัวอย่างเช่น การพิจารณาในกรณีที่มีข้อตกลงที่ทำให้บริษัทใหญ่ (ที่ไม่ใช่กิจการเอง) มีภาระผูกพันที่ต้องชำระเงินสดให้แก่พนักงานของกิจการ

ข56.1 พนักงานของกิจการจะได้รับชำระด้วยเงินสดที่สอดคล้องกับราคาของตราสารทุนของกิจการ

ข56.2 พนักงานของกิจการได้รับชำระด้วยเงินสดที่สอดคล้องกับราคาของตราสารทุนของบริษัทใหญ่

ข57 บริษัทย่อยไม่มีภาระผูกพันที่ต้องจ่ายชำระรายการแก่พนักงาน ดังนั้น บริษัทย่อยต้องบันทึกรายการกับพนักงานเป็นการชำระด้วยตราสารทุน และรับรู้ส่วนของเจ้าของที่เพิ่มขึ้นเป็นการอุดหนุนจากบริษัทใหญ่ บริษัทย่อยต้องทบทวนมูลค่าของต้นทุนของรายการดังกล่าวในภายหลังสำหรับการเปลี่ยนแปลงใด ๆ ที่ส่งผลให้เงื่อนไขการได้รับสิทธิที่ไม่ใช่เงื่อนไขทางตลาดไม่เป็นไปตามเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 19 ถึง 21 ผลแตกต่างจากการวัดมูลค่าของรายการที่ชำระด้วยเงินสดจะอยู่ในงบการเงินรวมของกลุ่มกิจการ

ข58 เนื่องจากบริษัทใหญ่มีภาระผูกพันที่ต้องจ่ายชำระรายการแก่พนักงานของบริษัทย่อย และสิ่งตอบแทนที่จะได้รับคือ เงินสด บริษัทใหญ่ (และกลุ่มกิจการโดยรวม) ต้องวัดมูลค่าของภาระผูกพันตามข้อกำหนดของการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยเงินสดตามย่อหน้าที่ 43ค

การโอนพนักงานระหว่างกลุ่มกิจการ

ข59 ประเด็นที่สี่เกี่ยวข้องกับกลุ่มของข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่เกี่ยวข้องกับพนักงานของกลุ่มกิจการมากกว่าหนึ่งกลุ่มกิจการ ตัวอย่างเช่น บริษัทใหญ่อาจให้สิทธิที่จะได้รับตราสารทุนแก่พนักงานของบริษัทย่อยหลายแห่งโดยมีเงื่อนไขในการให้บริการอย่างต่อเนื่องกับกลุ่มของกิจการตามระยะเวลาที่กำหนด พนักงานของบริษัทย่อยแห่งหนึ่งอาจโอนการจ้างงานไปบริษัทย่อยอีกแห่งในช่วงระยะเวลาที่ได้รับสิทธิโดยพนักงานไม่มีสิทธิที่จะได้รับตราสารทุนของบริษัทใหญ่ภายใต้ข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์เดิมที่ยังมีผลอยู่ หากบริษัทย่อยไม่มีภาระผูกพันที่ต้องจ่ายชำระแก่พนักงานของบริษัทย่อย บริษัทย่อยต้องบันทึกรายการดังกล่าวเป็นการชำระด้วยตราสารทุน บริษัทย่อยแต่ละแห่งต้องวัดมูลค่าบริการที่ได้รับจากพนักงานโดยการอ้างอิงจากมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุน ณ วันที่ให้สิทธิที่จะได้รับตราสารทุนจากบริษัทใหญ่เมื่อเริ่มแรกตามคำนิยามในภาคผนวก ก และ สัดส่วนของระยะเวลาให้ได้รับสิทธิของพนักงานที่ให้บริการกับบริษัทย่อยแต่ละแห่ง

ข60 หากบริษัทย่อยมีภาระผูกพันที่จะต้องชำระรายการกับพนักงานด้วยตราสารทุนของบริษัทใหญ่ บริษัทย่อยต้องบันทึกเป็นการชำระด้วยเงินสด บริษัทย่อยแต่ละแห่งต้องวัดมูลค่าบริการที่ได้รับด้วยเกณฑ์ของมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ให้สิทธิของตราสารทุนสำหรับสัดส่วนของระยะเวลาให้ได้รับสิทธิของพนักงานที่ให้บริการกับบริษัทย่อยในแต่ละแห่ง นอกจากนี้บริษัทย่อยแต่ละแห่งต้องรับรู้การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนในระหว่างระยะเวลาการบริการของพนักงานของแต่ละบริษัทย่อย

ข61 พนักงานหลังจากที่ได้มีการโอนระหว่างกลุ่มกิจการ อาจไม่เป็นไปตามเงื่อนไขการได้รับสิทธินอกเหนือเงื่อนไขทางตลาดตามคำนิยามในภาคผนวก ก เช่น พนักงานลาออกจากกลุ่มกิจการก่อนระยะเวลาที่ให้บริการเสร็จสิ้น ในกรณีนี้เนื่องจากเงื่อนไขการได้รับสิทธิ คือ การให้บริการกับกลุ่มกิจการ บริษัทย่อยแต่ละแห่งต้องปรับปรุงจำนวนที่เคยรับรู้ในงวดให้เป็นไปตามบริการที่

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ได้รับจากพนักงานให้สอดคล้องกับหลักการในย่อหน้าที่ 19 ดังนั้นหากสิทธิที่ได้รับตราสารทุนที่ออกโดยบริษัทใหญ่ไม่เข้าเงื่อนไขการได้รับสิทธิ เนื่องจากพนักงานไม่เข้าเงื่อนไขการได้รับสิทธินอกเหนือจากเงื่อนไขทางตลาด จะไม่มีการรับรู้จำนวนสะสมสำหรับการบริการที่ได้รับจากพนักงานในงบการเงินของกลุ่มกิจการ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2557-2560

รองศาสตราจารย์ ดร.วรศักดิ์	ทุมมานนท์	ประธานคณะกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.อังครัตน์	เพรียบจริยวัฒน์	ที่ปรึกษา
นางสาวแน่งน้อย	เจริญทวีทรัพย์	ที่ปรึกษา
ดร.ศุภมิตร	เตชะมนตรีกุล	กรรมการ
ดร.สันติ	กีระนันทน์	กรรมการ
นายณรงค์	พันตาวงษ์	กรรมการ
นางสุรีพร	ศิริขันตยกุล	กรรมการ
นางสาววันดี	ลีวรวัฒน์	กรรมการ
นางสาวสมบูรณ์	ศุภศิริภิญโญ	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย		
(นางวราภรณ์	วงศ์พินิจวโรดม)	กรรมการ
(นางสาวนภา	ลิขิตไพบูลย์)	กรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวภาสิน	จันทรโมลี)	กรรมการ
(นางสาวแทนฟ้า	ชาติบุตร)	กรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นายสาโรช	ทองประคำ)	กรรมการ
(นางธัญพร	ตันติยวรงค์)	กรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางสาวปรียานุช	จึงประเสริฐ)	กรรมการ
(นายณรงค์	ภาณุเดชทิพย์)	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางสาวพวงชมนาถ	จริยะจินดา)	กรรมการ
(นางภัทรา	โชว์ศรี)	กรรมการ
(นางสาวสุนิตา	เจริญศิลป์)	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นางสาวอารีวัลย์	เอี่ยมดิลกวงศ์)	กรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ วิภาดา	ตันติประภา	กรรมการและเลขานุการ
ดร.สันสกฤต	วิจิตรเลขการ	กรรมการและผู้ช่วยเลขานุการ

คณะอนุกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2557-2560

นางสาวจงจิตต์	หลีกภัย	ประธานอนุกรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นายเกรียงศักดิ์	ประสงค์สุกาญจน์)	ที่ปรึกษา
(นายนพโรจน์	ศรีประเสริฐ)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนสภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย		
(นางสาวสุภา	กิจศรีนภดล)	ที่ปรึกษา
(นายพัฒนพงศ์	อิทธิผลิน)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางสาวพวงชมนาถ	จริยะจินดา)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย		
(นางสาวหนึ่งฤทัย	เฮ้งบริบูรณ์พงศ์)	ที่ปรึกษา
(นางสาวญาดา	สุขเกษม)	ที่ปรึกษา
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ดร.พิมพ์พนา	ปีตธวัชชัย	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ดร.วิศรุต	ศรีบุญนาค	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์สมชาย	ศุภธาดา	อนุกรรมการ
ดร.นิ่มนวล	วิเศษสรรพ์	อนุกรรมการ
นายเกรียง	วงศ์หนองเตย	อนุกรรมการ
นายณัฐเสกข์	เทพหัสดิน	อนุกรรมการ
นายพิชิต	ลีละพันธ์เมธา	อนุกรรมการ
นายวินิจ	ศิลามงคล	อนุกรรมการ
นายศิระ	อินทรกำธรชัย	อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางสาวปรียานุช	จึงประเสริฐ)	อนุกรรมการ
(นางสาวยุพิน	เรืองฤทธิ์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นางสาวอารีวัลย์	เอี่ยมดิลกวงศ์)	อนุกรรมการ
(นางสาวภมรวรรณ	เสียงสุวรรณ)	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางโสรดา	เลิศอาภาจิตร์)	อนุกรรมการ
(นางสาวยุพาวดี	วรรณเลิศ)	อนุกรรมการ
(นางสาวสุภาพร	บุญแทน)	อนุกรรมการและเลขานุการ

คณะอนุกรรมการด้านเทคนิคมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2557-2560

นางสาวรุ้งนภา	เลิศสุวรรณกุล	ประธานอนุกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.อังครัตน์	เพรียบจริยวัฒน์	ที่ปรึกษา
ดร.จิรดา	เพทายบรรลือ	อนุกรรมการ
นายกษิติ	เกตุสุริยงค์	อนุกรรมการ
นางสาวกัญญาณัฐ	ศรีรัตน์ชัชวาลย์	อนุกรรมการ
นางฐานิตา	อ่ำสำอางค์	อนุกรรมการ
นายภาคภูมิ	วณิชธนานนท์	อนุกรรมการ
นายไพศาล	บุญศิริสุขะพงษ์	อนุกรรมการ
นายอุดมศักดิ์	บุศรานิพรรณ์	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวยุพาวดี	วรรณเลิศ)	อนุกรรมการ
(นางสาวแทนฟ้า	ชาติบุตร)	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นางสาววราวรรณ	กิจวิชา)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางสาวสุนิตา	เจริญศิลป์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางสาวยุพิน	เรืองฤทธิ์)	อนุกรรมการ
(นายณรงค์	ภานุเดชทิพย์)	อนุกรรมการ
(นางสาวเขมวันต์	ศรีสวัสดิ์)	อนุกรรมการ
นายกิตติ	เตชะเกษมบัณฑิตย์	อนุกรรมการและเลขานุการ

คณะอนุกรรมการศึกษาและติดตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ วาระปี 2557-2560

นางสาวยุวนุช	เทพทรงวัจจ	ประธานอนุกรรมการ
ดร.เกียรตินิยม	คุณติสุข	อนุกรรมการ
ดร.ปัญญา	สัมฤทธิ์ประดิษฐ์	อนุกรรมการ
นางสาวสุชาดา	ตันติโอฬาร	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นางสาวจิตรา	ณีศะนันท์)	อนุกรรมการ
(นางสาวจารวี	ชยสมบัติ)	อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นายณรงค์	ภาณุเดชทิพย์)	อนุกรรมการ
(นางสาวศุภมัทนา	โสภณรัตนโภคิน)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นางสาวอารีวัลย์	เอี่ยมดิลกวงศ์)	อนุกรรมการ
(นางสาวภมรวรรณ	เสียงสุวรรณ)	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวภาสิน	จันทรโมลี)	อนุกรรมการ
(นางสาวแทนฟ้า	ชาติบุตร)	อนุกรรมการ
นางสาวสาวิตรี	องค์สิริมีมงคล	อนุกรรมการและเลขานุการ