



ร่าง การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2  
เรื่อง **หุ้นของสมาชิกในกิจการสหกรณ์และเครื่องมือที่มีลักษณะ  
คล้ายคลึงกัน**

เสนอ...คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี (กกบ.)

ที่มา : IFRIC Interpretation 2: Members' Shares in Co-operative Entities and Similar Instruments (Bound volume 2019)



วันถือปฏิบัติ : วันที่ 1 มกราคม 2563

บทคัดย่อ/สรุปความเป็นมา

- เนื่องจากกิจการสหกรณ์บางกิจการอาจมีตราสารประเภทเครื่องมือทางการเงินที่มีสิทธิจะขาย (Puttable Instrument) ซึ่งอนุญาตให้ผู้ถือครองมีสิทธิขายคืนเครื่องมือเหล่านั้นแก่ผู้ออกตราสารเป็นเงินสดหรือเครื่องมือทางการเงินอื่น
- การตีความฉบับนี้จึงใช้หลักการตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) เพื่อกำหนดหลักการในการจัดประเภทเครื่องมือทางการเงินประเภทหุ้นของสมาชิกในกิจการสหกรณ์และเครื่องมือที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันของว่าอยู่ในรูปของหนี้สินทางการเงิน หรือส่วนของผู้ถือหุ้น

# ◆ หลักการสำคัญของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

## ที่มา

เครื่องมือทางการเงินบางประเภทที่มีลักษณะของส่วนได้เสีย (เช่น หุ้นของสมาชิกสหกรณ์) ให้ผู้ถือมีสิทธิในการไถ่ถอน (redemption feature) เป็นเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นได้ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับว่ากิจการมีข้อกำหนดที่จำกัดการใช้สิทธิในการไถ่ถอนหรือไม่

## ประเด็น

จะพิจารณาข้อกำหนดที่จำกัดการใช้สิทธิในการไถ่ถอนอย่างไร เพื่อระบุว่าเครื่องมือทางการเงินเหล่านี้ (หุ้นของสหกรณ์) ควรจะถูกจัดประเภทเป็นหนี้สินหรือส่วนของผู้เจ้าของ



## มติ

- ผู้ถือเครื่องมือทางการเงิน (ซึ่งรวมถึงหุ้นของสมาชิกในกิจการสหกรณ์) ประเภทที่มีสิทธิตามสัญญาในการไถ่ถอน (contractual right to request redemption) ไม่ได้เป็นข้อกำหนดให้ต้องจัดประเภทหุ้นของสมาชิกเป็นหนี้สินทางการเงินเสมอไป
- ทั้งนี้ให้ขึ้นอยู่กับข้อกำหนดและเงื่อนไขทั้งหมดในการใช้สิทธิในการไถ่ถอนของเครื่องมือทางการเงิน ซึ่งรวมถึงกฎหมายท้องถิ่น ข้อบังคับ และหนังสือจดทะเบียนจัดตั้งกิจการที่มีผลกระทบ ณ วันที่ระบุประเภท

## มติ

**หุ้นของสมาชิกจะถูกจัดประเภทเป็นส่วนของเจ้าของถ้าสมาชิกไม่มีสิทธิในการไถ่ถอนถ้าเข้าข้อกำหนดหรือเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่ง**

- (para7) กิจการมีสิทธิอันปราศจากเงื่อนไขที่จะปฏิเสธการไถ่ถอนหุ้นของสมาชิก
- (para8) หากมีกฎหมายท้องถิ่น ข้อบังคับหรือหนังสือจดทะเบียนจัดตั้งกิจการ สามารถสร้างรูปแบบที่หลากหลายในการกำหนดข้อห้ามในการไถ่ถอนหุ้นของสมาชิก เช่น ข้อห้ามอันปราศจากเงื่อนไขหรือข้อห้ามที่อ้างอิงจากหลักเกณฑ์ด้านสภาพคล่องที่แน่นอน ทั้งนี้ไม่รวมถึงข้อห้ามที่เป็นลักษณะเฉพาะบางกรณี
- (para16 of TAS32) เมื่อเข้าลักษณะตามย่อหน้าที่ 16 ตาม TAS32

## มติ

ข้อกำหนดในการห้ามถอนหุ้นของสมาชิกที่ถือว่าปราศจากเงื่อนไขอาจจะ

- การห้ามการถอนทุกรูปแบบอย่างสมบูรณ์ หรือ
- การห้ามการถอนเฉพาะส่วน โดยส่วนที่เหลือที่ไม่มีข้อห้ามอาจจัดเป็นหนี้สินทางการเงินได้ หากกิจการไม่มีสิทธิในการยับยั้งการถอนนั้น

เงินฝากที่ต้องจ่ายคืนเมื่อทวงถาม (**Demand deposit**) ซึ่งรวมถึง บัญชีเงินฝากกระแสรายวัน บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ และสัญญาที่มีลักษณะคล้ายคลึงที่สมาชิกกระทำการเยี่ยงลูกค้าถือเป็นหนี้สินทางการเงินของกิจการ

## มติ

- ณ วันที่รับรู้รายการ กิจการจะ **วัดหนี้สินทางการเงิน** สำหรับสิทธิในการไถ่ถอนด้วย **มูลค่ายุติธรรม**
- ทั้งนี้ต้องไม่น้อยกว่าจำนวนค้างจ่ายที่มากที่สุดภายใต้ภาวะที่เกิดขึ้นจากการไถ่ถอนภายใต้หนังสือจดทะเบียนจัดตั้งกิจการหรือกฎหมายที่บังคับใช้
- คิดลดนับจากวันแรกที่จำนวนดังกล่าวสามารถถูกเรียกร้องให้จ่ายชำระ

## มติ

- ผลตอบแทนที่จ่ายให้แก่ผู้ถือครอง**ตราสารทุน** จะถูกรับรู้โดยตรงไปยัง ส่วนของเจ้าของ
- ผลตอบแทนที่จ่ายให้แก่ผู้ถือครอง**ตราสารหนี้** เช่น ดอกเบี้ย เงินปันผล และผลตอบแทนอื่นจะรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเสมอ โดยไม่สนใจรูปแบบทางกฎหมายของการจ่ายผลตอบแทนดังกล่าว
- **การเปิดเผย** : เมื่อการเปลี่ยนแปลงในข้อกำหนดในการไถ่ถอนนำไปสู่การโอนระหว่างหนี้สินทางการเงินและส่วนของผู้ถือหุ้น กิจการจะต้องเปิดเผยจำนวนเงิน ช่วงเวลา และเหตุผลในการโอนย้ายในแต่ละช่วงแยกจากกัน





## วันถือปฏิบัติ

- วันที่มีผลบังคับใช้คือวันที่มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน มีผลบังคับใช้ หรือเริ่มใช้สำหรับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นต้นไป
- กิจการสามารถนำไปถือปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ได้
- การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง ใช้วิธีปรับย้อนหลัง



# Thank you



The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act upon such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation. Materials published may only be reproduced with the consent of FAP.