

## ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๓๘/๒๕๖๓

เรื่อง การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑๙

เรื่อง การชำระหนี้สินทางการเงินด้วยตราสารทุน

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

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๖๒ (๓/๒๕๖๓) เมื่อวันที่ ๑ กรกฎาคม พ.ศ. ๒๕๖๓ จึงออกประกาศไว้ ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๗๕/๒๕๖๒ เรื่อง การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑๙ เรื่อง การชำระหนี้สินทางการเงินด้วยตราสารทุน

ข้อ ๓ ให้ใช้การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑๙ เรื่อง การชำระหนี้สินทางการเงินด้วยตราสารทุน ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๒๙ กรกฎาคม พ.ศ. ๒๕๖๓

จักรกฤษณ์ พาราพันธกุล

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

**การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 19**  
เรื่อง การชำระหนี้สินทางการเงินด้วยตราสารทุน

**คำนำ**

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 19 เรื่อง การชำระหนี้สินทางการเงินด้วยตราสารทุน ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2562 (IFRIC 19: Extinguishing Financial Liabilities with Equity Instruments (Bound Volume 2020 Consolidated without early application))

**ประวัติการปรับปรุงการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ (ใช้อ้างอิงเฉพาะสำหรับประเทศไทยเท่านั้น)**

ฉบับปรับปรุงปี	การปรับปรุงจากฉบับปีก่อนหน้า	การปรับปรุงเนื่องจาก
2563	โดยปรับปรุงเชิงอรรถในส่วน “อ้างอิง”	การปรับปรุงการอ้างอิงกรอบแนวคิดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
2562	โดยปรับปรุงการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น แต่ทั้งนี้ไม่ได้มีการเปลี่ยนแปลงถ้อยคำหรือเนื้อหาใดๆ	ไม่มี

**\*\*คำนำนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้\*\***

**การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 19**  
**เรื่อง การชำระหนี้สินทางการเงินด้วยตราสารทุน**

สารบัญ

จากย่อ  
หน้าที่

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 19

เรื่อง การชำระหนี้สินทางการเงินด้วยตราสารทุน

อ้างอิง

ความเป็นมา

1

ขอบเขต

2

ประเด็น

4

มติ

5

วันถือปฏิบัติและการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

12

ภาคผนวก

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 19 เรื่อง การชำระหนี้สินทางการเงินด้วยตราสารทุน กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 1 ถึง 17

## การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 19

### เรื่อง การชำระหนี้สินทางการเงินด้วยตราสารทุน

#### อ้างอิง

- กรอบแนวคิดสำหรับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน<sup>1</sup>
- มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์
- มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ
- มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน
- มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน

#### ความเป็นมา

- 1 ลูกหนี้และเจ้าหนี้อาจมีการเจรจาเงื่อนไขของหนี้สินทางการเงินใหม่ ซึ่งเป็นผลให้ลูกหนี้ชำระหนี้สินทั้งจำนวนหรือบางส่วนโดยการออกตราสารทุนให้แก่เจ้าหนี้ รายการลักษณะนี้บางครั้งเรียกว่าการแปลงหนี้สินเป็นทุน คณะกรรมการการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศได้รับคำร้องให้จัดทำแนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับรายการดังกล่าว

#### ขอบเขต

- 2 การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กล่าวถึงการบัญชีของกิจการที่มีการเจรจาเงื่อนไขของหนี้สินทางการเงินใหม่ และมีผลให้กิจการออกตราสารทุนให้แก่เจ้าหนี้ของกิจการเพื่อชำระหนี้สินทางการเงินทั้งหมดหรือบางส่วน การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ได้กล่าวถึงการบัญชีของเจ้าหนี้แต่อย่างใด

<sup>1</sup> การอ้างอิงนี้ เป็นการอ้างอิงถึง กรอบแนวคิดมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (ที่ปรับปรุงในปี 2558) ซึ่งเป็นฉบับที่ทางคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีนำมาใช้ และเป็นฉบับที่มีผลบังคับใช้อยู่ในขณะจัดทำการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

- 3 กิจการต้องไม่ใช้การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินนี้กับรายการในสถานการณ์ดังต่อไปนี้
- 3.1 เจ้าหนี้เป็นผู้ถือหุ้นทางตรงหรือทางอ้อมของกิจการและกระทำการในฐานะที่เป็นผู้ถือหุ้นทางตรงหรือทางอ้อมในปัจจุบัน
  - 3.2 เจ้าหนี้และกิจการอยู่ภายใต้การควบคุมเดียวกันของบุคคลหรือกิจการรายใดรายหนึ่งหรือหลายรายทั้งก่อนและหลังการเกิดรายการ และเนื้อหาของรายการนั้นรวมถึงการจัดสรรทุนโดยกิจการหรือให้กิจการ
  - 3.3 การชำระหนี้สินทางการเงินโดยการออกหุ้นทุนเป็นไปตามเงื่อนไขตั้งแต่แรกของหนี้สินทางการเงินนั้น

## ประเด็น

- 4 ประเด็นที่ระบุในการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ได้แก่
- 4.1 การที่กิจการออกตราสารทุนของกิจการเพื่อชำระหนี้สินทางการเงินทั้งหมดหรือบางส่วนถือเป็นสิ่งตอบแทนจ่าย ตามย่อหน้าที่ 3.3.3 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน หรือไม่
  - 4.2 กิจการควรวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกของตราสารทุนที่ออกเพื่อชำระหนี้สินทางการเงินดังกล่าวอย่างไร
  - 4.3 กิจการควรรับรู้ผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินทางการเงินที่กิจการชำระกับมูลค่าเมื่อเริ่มแรกของตราสารทุนที่ออกนั้นอย่างไร

## มติ

- 5 การที่กิจการออกตราสารทุนของกิจการให้กับเจ้าหนี้เพื่อชำระหนี้สินทางการเงินทั้งหมดหรือบางส่วนถือเป็นสิ่งตอบแทนจ่าย ตามย่อหน้าที่ 3.3.3 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน กิจการต้องตัดรายการหนี้สินทางการเงิน (หรือบางส่วนของหนี้สินทางการเงิน) จากงบแสดงฐานะการเงินของกิจการเฉพาะเมื่อการชำระหนี้สินดังกล่าวเป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 3.3.1 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9
- 6 เมื่อมีการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกของตราสารทุนที่ออกให้เจ้าหนี้เพื่อชำระหนี้สินทางการเงินทั้งหมดหรือบางส่วน กิจการต้องวัดมูลค่าตราสารทุนที่ออกนั้นด้วยมูลค่ายุติธรรม เว้นแต่ไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 7 หากไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องวัดมูลค่าตราสารทุนนั้นด้วยมูลค่าที่สะท้อนมูลค่ายุติธรรมของหนี้สินทางการเงินที่ชำระ ในการวัดมูลค่ายุติธรรมของหนี้สินทางการเงินที่ชำระซึ่งมีลักษณะเพื่อเรียก (เช่น เงินฝากเพื่อเรียก) กิจการไม่ต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 47 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม

- 8 หากกิจการชำระหนี้สินทางการเงินเพียงบางส่วน กิจการต้องประเมินว่าสิ่งตอบแทนจ่ายนั้น เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงเงื่อนไขของหนี้สินส่วนที่เหลือหรือไม่ หากสิ่งตอบแทนจ่ายบางส่วน นั้นเกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงเงื่อนไขของหนี้สินคงเหลือดังกล่าว กิจการต้องปันส่วนสิ่งตอบแทนจ่ายนั้นให้กับหนี้สินที่ชำระและหนี้สินคงเหลือ กิจการต้องพิจารณาข้อเท็จจริงและ สถานการณ์ที่เกี่ยวข้องทั้งหมดที่เกี่ยวกับรายการในการปันส่วนนี้
- 9 ผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินทางการเงิน (หรือบางส่วนของหนี้สินทางการเงิน) ที่ชำระและสิ่งตอบแทนจ่ายต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนตามย่อหน้าที่ 3.3.3 ของมาตรฐานการ รายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง *เครื่องมือทางการเงิน* ตราสารทุนที่ออกต้องรับรู้รายการเมื่อ เริ่มแรกและวัดมูลค่า ณ วันที่ชำระหนี้สินทางการเงิน (หรือบางส่วนของหนี้สินทางการเงิน)
- 10 ในกรณีของการชำระหนี้สินทางการเงินเพียงบางส่วน กิจการต้องปันส่วนสิ่งตอบแทนตามย่อ หน้าที่ 8 สิ่งตอบแทนที่ปันส่วนให้กับหนี้สินคงเหลือต้องก่อให้เกิดการประเมินว่าเงื่อนไขของ หนี้สินคงเหลือนั้นมีการเปลี่ยนแปลงอย่างมากหรือไม่ หากหนี้สินคงเหลือมีการเปลี่ยนแปลง อย่างมากกิจการต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงนั้นเป็นการชำระหนี้สินเดิมและบันทึกรับรู้รายการ ของหนี้สินใหม่ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 3.3.2 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง *เครื่องมือทางการเงิน*
- 11 กิจการต้องเปิดเผยผลกำไรหรือขาดทุนที่รับรู้ตามย่อหน้าที่ 9 และ 10 เป็นรายการรายบรรทัดที่ แยกต่างหากในกำไรหรือขาดทุนหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

### วันถือปฏิบัติและการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

- 12 กิจการต้องปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กับงบการเงินสำหรับ รอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นต้นไป ทั้งนี้อนุญาตให้ถือ ปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ สำหรับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลัง วันที่ 1 มกราคม 2562 เป็นต้นไปเท่านั้น หากกิจการถือปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการ รายงานทางการเงินฉบับนี้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย  
  
หากกิจการนำการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาถือปฏิบัติก่อนวันที่มีผล บังคับใช้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2562 เป็นต้นไปกิจการต้องถือปฏิบัติพร้อมกับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง *เครื่องมือทางการเงิน* มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง *การแสดงรายการเครื่องมือ ทางการเงิน* มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง *การเปิดเผยข้อมูลเครื่องมือ ทางการเงิน* และการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง *การป้องกันความเสี่ยง ของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศ*
- 13 กิจการต้องถือปฏิบัติเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง *นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด* ณ วันเริ่มต้นของรอบระยะเวลาบัญชีที่นำมาเปรียบเทียบแรกสุด

- 14 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 15 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 16 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 17 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)