

## ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๕/๒๕๖๓

เรื่อง การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๒  
เรื่อง หุ่นของสมาชิกในกิจการสหกรณ์และเครื่องมือที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน

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

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

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ใช้การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๒ เรื่อง หุ่นของสมาชิกในกิจการสหกรณ์และเครื่องมือที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๒๗ กุมภาพันธ์ พ.ศ. ๒๕๖๓

สุพจน์ สิงห์เสนห์

อุปนายกสภาวิชาชีพบัญชีคนท่หนึ่ง ปฏิบัติหน้าที่แทน

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

## การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2

### เรื่อง หุ้นของสมาชิกในกิจการสหกรณ์และเครื่องมือที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน

#### คำแถลงการณ์

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 2 เรื่อง หุ้นของสมาชิกในกิจการสหกรณ์และเครื่องมือที่มีลักษณะที่คล้ายคลึงกัน ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2561 (IFRIC Interpretation 2: Members' Shares in Co-operative Entities and Similar Instruments ( Bound volume 2019 Consolidated without early application))

## สารบัญ

จากย่อหน้าที่

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2	
เรื่อง หุ่นของสมาชิกในกิจการสหกรณ์และเครื่องมือที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน	
อ้างอิง	
ความเป็นมา	1
ขอบเขต	3
ประเด็น	4
มติ	5
การเปิดเผยข้อมูล	13
วันที่ถือปฏิบัติ	14
ภาคผนวก	
ตัวอย่างของการนำมาตีมาปรับใช้	

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 **หุ้นของสมาชิกในกิจการสหกรณ์และเครื่องมือที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน** กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 1 ถึง 19 และภาคผนวก

## การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2

### เรื่อง **หุ้นของสมาชิกในกิจการสหกรณ์และเครื่องมือที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน**

#### อ้างอิง

- มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง *เครื่องมือทางการเงิน*
- มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง *การวัดมูลค่ายุติธรรม*
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง *การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน*<sup>1</sup>

#### ความเป็นมา

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

<sup>1</sup> คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศได้แก้ไขมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน โดยกำหนดให้จัดประเภทเครื่องมือใด ๆ เป็นส่วนของผู้ถือหุ้นหากเครื่องมือเหล่านั้นมีลักษณะทั้งหมดหรือเป็นไปตามเงื่อนไขของย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน

บางประการ และสถานการณ์ที่ลักษณะดังกล่าวส่งผลต่อการจัดประเภทเป็นหนี้สินหรือส่วนของผู้ถือหุ้น

### ขอบเขต

- 3 การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ปรึบใช้กับเครื่องมือทางการเงินที่อยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน รวมถึงเครื่องมือทางการเงินที่ออกให้แก่สมาชิกของกิจการสหกรณ์ ซึ่งแสดงให้เห็นถึงส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของของสมาชิกในกิจการ การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่นำมาปรับใช้กับเครื่องมือทางการเงินที่จะได้รับชำระหรืออาจได้รับชำระด้วยตราสารทุนที่เป็นของกิจการเอง

### ประเด็น

- 4 เครื่องมือทางการเงินหลายประเภทรวมถึงหุ้นของสมาชิกมีลักษณะของส่วนของผู้ถือหุ้นซึ่งรวมถึงสิทธิในการออกเสียงและสิทธิในการมีส่วนร่วมในการจัดสรรเงินปันผล ในขณะที่เครื่องมือทางการเงินบางประเภทให้ผู้ถือครองมีสิทธิเรียกร้องการไถ่ถอนเป็นเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น แต่อาจรวมถึงหรือขึ้นอยู่กับข้อกำหนดที่ว่าจะมีการไถ่ถอนเครื่องมือทางการเงินหรือไม่ การพิจารณาว่าเครื่องมือทางการเงินควรจัดประเภทรายการเป็นหนี้สินหรือส่วนของผู้ถือหุ้น ควรนำข้อกำหนดเกี่ยวกับการไถ่ถอนมาใช้ประเมินอย่างไร

### มติ

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

รายวัน บัญชีเงินฝากออมทรัพย์ และสัญญาที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันซึ่งสมาชิกอยู่ในสถานะของลูกค้าให้ถือเป็นหนี้สินทางการเงินของกิจการ

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

## การเปิดเผยข้อมูล

- 13 กรณีที่การเปลี่ยนแปลงในข้อกำหนดเกี่ยวกับการไถ่ถอนทำให้เกิดการโอนเปลี่ยนแปลงรายการระหว่างหนี้สินทางการเงินกับส่วนของเจ้าของ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลแยกต่างหากเกี่ยวกับจำนวนเงิน ช่วงเวลา และเหตุผลในการโอนเปลี่ยนแปลงรายการ

## วันที่ปฏิบัติ

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

## ภาคผนวก

### ตัวอย่างของการนำมาตีมาปรับใช้

ภาคผนวกนี้ถือเป็นส่วนหนึ่งของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

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

### สิทธิอันปราศจากเงื่อนไขที่จะปฏิเสธการไถ่ถอน (ย่อหน้าที่ 7)

#### ตัวอย่างที่ 1

##### ข้อเท็จจริง

- ก2 หนังสือจดทะเบียนจัดตั้งกิจการระบุว่า การไถ่ถอนขึ้นอยู่กับการใช้ดุลยพินิจของกิจการเท่านั้น โดยหนังสือจดทะเบียนไม่ได้ระบุถึงรายละเอียดเพิ่มเติมหรือข้อจำกัดเกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจดังกล่าว ในอดีตที่ผ่านมา กิจการไม่เคยปฏิเสธการไถ่ถอนหุ้นของสมาชิก แม้ว่าคณะกรรมการบริหารมีสิทธิปฏิเสธการไถ่ถอนดังกล่าว

##### การจัดประเภทรายการ

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

กรณีที่หุ้นบุริมสิทธิเป็นประเภทที่ไม่สามารถไถ่ถอนได้ การจัดประเภทรายการให้เหมาะสมต้องพิจารณาจากสิทธิอื่นที่มีอยู่ในหุ้นบุริมสิทธิ การจัดประเภทรายการต้องพิจารณาจากการประเมินเนื้อหาของข้อตกลงตามสัญญาและคำนิยามของหนี้สิน



ทางการเงินและตราสารทุน หุ้นบุริมสิทธิจะถือเป็นตราสารทุนกรณีที่มีการจัดสรรผลตอบแทนให้กับผู้ถือหุ้นบุริมสิทธิ (ไม่ว่าจะเป็นหุ้นบุริมสิทธิประเภทสะสมหรือไม่สะสม) ขึ้นอยู่กับการใช้ดุลยพินิจของผู้ถือหุ้น ปัจจุบันต่อไปนี้ ไม่มีผลต่อการจัดประเภทรายการหุ้นบุริมสิทธิว่าเป็นตราสารทุนหรือหนี้สินทางการเงิน

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

## ตัวอย่างที่ 2

### ข้อเท็จจริง

- ก4 หนังสือจดทะเบียนจัดตั้งกิจการระบุว่าสิทธิในการไถ่ถอนขึ้นอยู่กับการใช้ดุลยพินิจของกิจการเท่านั้น อย่างไรก็ตาม หนังสือจดทะเบียนได้ระบุเพิ่มเติมว่าการอนุมัติเกี่ยวกับการเรียกร้องการไถ่ถอนให้ถือว่ามีผลโดยอัตโนมัติ ถ้ากิจการสามารถชำระได้โดยไม่ละเมิดข้อบังคับท้องถิ่นเกี่ยวกับการรักษาสภาพคล่องหรือระดับเงินสำรอง

### การจัดประเภทรายการ

- ก5 กิจการไม่มีสิทธิอันปราศจากเงื่อนไขที่จะปฏิเสธการไถ่ถอนหุ้นของสมาชิก และหุ้นของสมาชิกถือว่าเป็นหนี้สินทางการเงิน ข้อจำกัดต่างๆ ตามที่อธิบายข้างต้นขึ้นอยู่กับความสามารถในการชำระหนี้สินของกิจการ ข้อจำกัดดังกล่าวจะจำกัดการไถ่ถอนเฉพาะกรณีที่สภาพคล่องหรือระดับเงินสำรองไม่เป็นไปตามข้อบังคับท้องถิ่น โดยการจำกัดการไถ่ถอนจะสิ้นสุดลงเมื่อสามารถรักษาระดับสภาพคล่องหรือระดับเงินสำรองได้ตามข้อบังคับท้องถิ่น ดังนั้น ภายใต้หลักการที่กำหนดตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน ข้อจำกัดดังกล่าวไม่ได้ส่งผลให้การจัดประเภทรายการเครื่องมือทางการเงินถือเป็นตราสารทุน ภาคผนวกของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน ย่อหน้าที่ 25 ระบุว่า

หุ้นบุริมสิทธิอาจกำหนดให้ผู้ถือครองมีสิทธิหลายรูปแบบการพิจารณาว่าหุ้นบุริมสิทธิเป็นหนี้สินทางการเงินหรือเป็นตราสารทุนผู้ถือหุ้นต้องประเมินจากสิทธิเฉพาะเจาะจงที่

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

### ข้อห้ามเกี่ยวกับการไถ่ถอน (ย่อหน้าที่ 8 และ 9)

#### ตัวอย่างที่ 3

#### ข้อเท็จจริง

ก6 ในอดีตที่ผ่านมา กิจการสหกรณ์ออกหุ้นให้แก่สมาชิก ณ วันที่ที่แตกต่างกัน และในจำนวนเงินที่แตกต่างกัน ดังนี้

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

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

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

#### การจัดประเภทรายการ

#### ก่อนการแก้ไขหนังสือจดทะเบียน

ก8 หุ้นของสมาชิกที่เกินกว่าจำนวนที่มีข้อห้ามเกี่ยวกับการไถ่ถอนให้ถือเป็นหนี้สินทางการเงิน กิจการสหกรณ์ต้องวัดมูลค่าหนี้สินทางการเงินดังกล่าวด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่รับรู้เริ่มแรก เนื่องจากหุ้นดังกล่าวสามารถไถ่ถอนได้ตามความประสงค์ของผู้ถือหุ้น กิจการสหกรณ์จะ

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

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

*ภายหลังการแก้ไขหนังสือจดทะเบียน*

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

#### ตัวอย่างที่ 4

##### ข้อเท็จจริง

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

##### การจัดประเภทรายการ

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

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

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

หนี้สินทางการเงิน ในขณะที่หุ้นของสมาชิกแต่ละหุ้นอาจสามารถไถ่ถอนได้ แต่หุ้นของสหกรณ์ ส่วนหนึ่งจากจำนวนหุ้นทั้งหมดที่ชำระแล้วไม่สามารถไถ่ถอนได้ไม่ว่าในสถานการณ์ใดเว้นแต่การ ชำระบัญชีของกิจการ

#### ตัวอย่างที่ 5

##### ข้อเท็จจริง

- ก14 ข้อเท็จจริงของตัวอย่างนี้เป็นไปตามที่ระบุในตัวอย่างที่ 4 นอกจากนี้ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลา รายงาน ข้อกำหนดเกี่ยวกับสภาพคล่องที่กำหนดอยู่ในกฎหมายท้องถิ่นทำให้ไม่สามารถไถ่ถอน หุ้นของสมาชิกถ้าเงินสดและเงินลงทุนระยะสั้นของกิจการมีจำนวนไม่เกินกว่าจำนวนเงินที่ระบุไว้ ผลกระทบจากข้อกำหนดเกี่ยวกับสภาพคล่อง ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานดังกล่าว ทำให้ กิจการไม่สามารถจ่ายชำระหนี้ได้เกินกว่าจำนวนเงิน 50,000 บาท เพื่อใช้ในการไถ่ถอนหุ้นของ สมาชิก

##### การจัดประเภทรายการ

- ก15 ตามที่กล่าวไว้ในตัวอย่างที่ 4 กิจการจัดประเภทรายการ จำนวนเงิน 750,000 บาท เป็นส่วน ของเจ้าของ และจัดประเภทรายการ จำนวนเงิน 150,000 บาท เป็นหนี้สินทางการเงิน เนื่องจากจำนวนเงินที่จัดประเภทรายการเป็นหนี้สินขึ้นอยู่กับสิทธิอันปราศจากเงื่อนไขที่จะ ปฏิเสธการไถ่ถอน และไม่ปฏิบัติตามเงื่อนไขของข้อจำกัดที่ไม่อนุญาตให้ไถ่ถอนเฉพาะกรณีที่ สภาพคล่องหรือข้อกำหนดอื่นไม่เป็นไปตามที่กำหนด จนกว่ากิจการสามารถดำเนินการให้ เป็นไปตามข้อกำหนดดังกล่าว ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 19 และภาคผนวก ย่อหน้าที่ 25 ของ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน จึงจะถูกนำมาปรับ ใช้ในกรณีนี้

#### ตัวอย่างที่ 6

##### ข้อเท็จจริง

- ก16 หนังสือจดทะเบียนจัดตั้งกิจการกำหนดข้อห้ามเกี่ยวกับการไถ่ถอนหุ้นของสมาชิก เว้นแต่ เป็นส่วนของเงินที่ได้รับจากการออกหุ้นเพิ่มทุนแก่สมาชิกใหม่หรือสมาชิกเดิมในช่วงระยะเวลา 3 ปีที่ผ่านมา เงินที่ได้รับจากการออกหุ้นเพิ่มทุนต้องนำมาใช้ในการไถ่ถอนหุ้นที่สมาชิกประสงค์ ที่จะไถ่ถอน ในช่วงระยะเวลา 3 ปีที่ผ่านมา เงินที่ได้รับจากการออกหุ้นให้แก่สมาชิกเท่ากับ 12,000 บาท และไม่มีการไถ่ถอนหุ้นของสมาชิก

**การจัดประเภทรายการ**

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

**ตัวอย่างที่ 7**

**ข้อเท็จจริง**

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

**การจัดประเภทรายการ**

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

สมาชิกทั้งหมด จำนวนเงิน 125,000 บาท ถ้ากิจการจ่ายชำระหนี้สินอื่นที่มีอยู่ทั้งหมด จำนวนเงิน 75,000 บาท ครบถ้วนแล้ว ดังนั้น ข้อห้ามเกี่ยวกับการได้ถอนในกรณีนี้ไม่ทำให้กิจการมีหนี้สินทางการเงินที่ต้องชำระจากการได้ถอนมากกว่าจำนวนหุ้นของสมาชิกที่กำหนดไว้ หรือจำนวนทุนที่ชำระแล้ว แต่ข้อห้ามดังกล่าวทำให้กิจการสามารถชะลอการได้ถอนออกไป จนกว่าจะเป็นไปตามข้อกำหนดของการได้ถอน กล่าวคือมีการจ่ายชำระหนี้สินอื่นทั้งหมดแล้ว ดังนั้น หุ้นของสมาชิกในตัวอย่างนี้ไม่ถือว่าเป็นข้อห้ามอันปราศจากเงื่อนไขเกี่ยวกับการได้ถอนและ ต้องจัดประเภทรายการเป็นหนี้สินทางการเงิน