



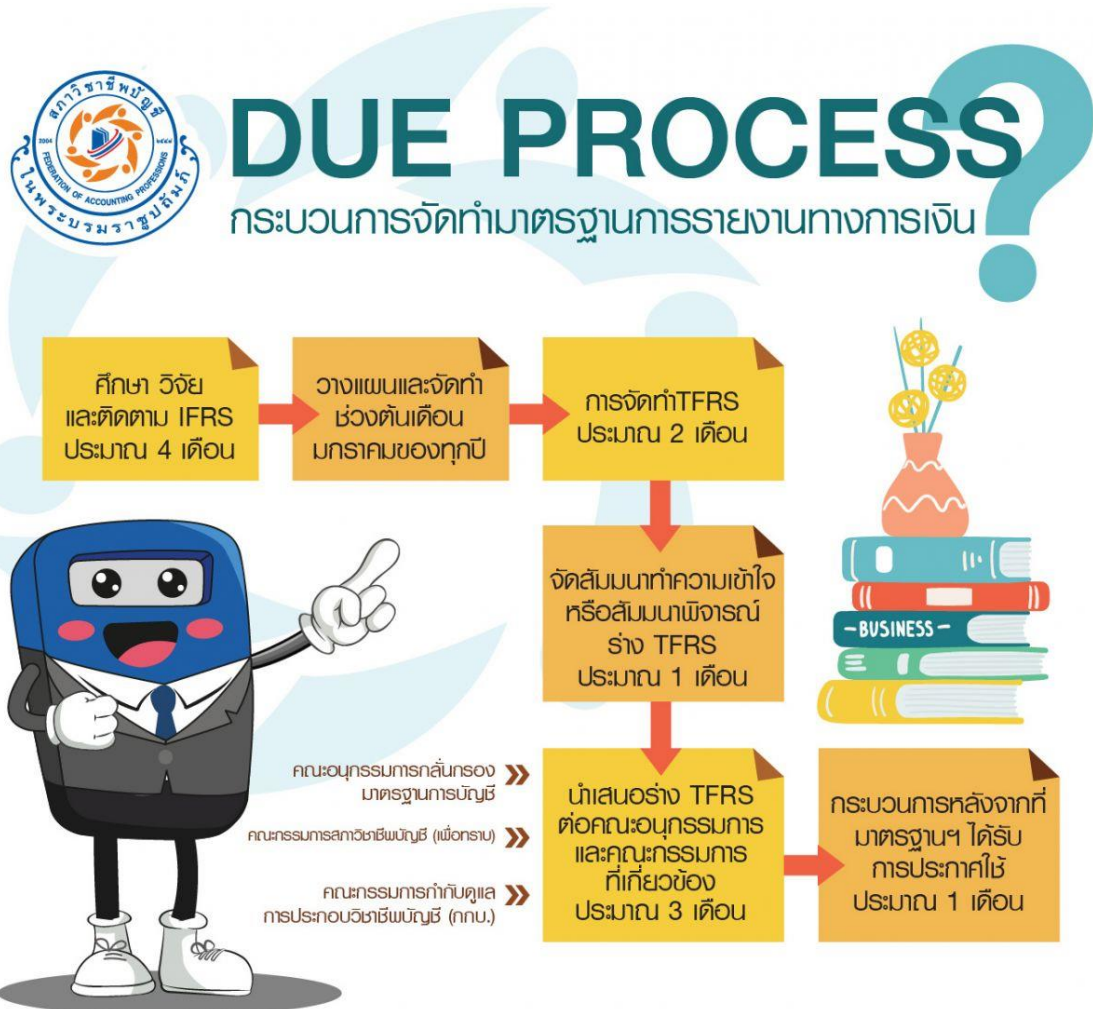
สรุปการรับฟังความคิดเห็นเกี่ยวกับ

Amendment Business Combination Under Common Control Guidance

วันศุกร์ที่ 15 กันยายน พ.ศ. 2566 เวลา 10.00 – 12.00 น.

ผ่านการถ่ายทอดสด Facebook Live

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (“สภาวิชาชีพบัญชี”) กำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (“มาตรฐานฯ”) ด้วยต้องการให้รายงานทางการเงินของกิจการภายในประเทศไทย มีคุณภาพ เชื่อถือได้ เป็นไปในรูปแบบและทิศทางเดียวกัน รวมถึงสามารถเปรียบเทียบได้ในระดับสากล เพื่อเพิ่มคุณภาพในการออกมาตรฐานฯ และเพื่อให้การบังคับใช้มาตรฐานฯ เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล และมาตรฐานฯ มีความเป็นสากลมากยิ่งขึ้น โดยตั้งอยู่บนพื้นฐานการพิจารณาจากข้อมูลที่ได้รับจากทุกภาคส่วนที่เกี่ยวข้องอย่างครบถ้วนและรอบด้าน จึงมีกระบวนการจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (Due process)* มีการดำเนินการเป็น 6 ขั้นตอน คือ



*สามารถศึกษากระบวนการจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (Due process) โดยละเอียดทางเว็บไซต์สภาวิชาชีพบัญชี

เนื่องด้วยทิศทางของมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย (“Thai Financial Reporting Standard: TFRS”) ซึ่งปัจจุบันจัดทำขึ้นตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ โดยจะมีผลบังคับใช้ภายใน 1 ปีนับจากวันที่ถือปฏิบัติของมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS)

ทั้งนี้ คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี (คณะกรรมการ) สภาวิชาชีพบัญชี อยู่ระหว่างกระบวนการจัดทำร่างแนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน ฉบับปรับปรุงใหม่ เพื่อให้เกิดความชัดเจนในแนวทางปฏิบัติเรื่องสิ่งตอบแทนในการแลกเปลี่ยน และต้นทุนการรวมธุรกิจ และคาดว่าจะมีผลบังคับใช้ในประเทศไทยตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2567 เป็นต้นไป

คณะกรรมการ ตระหนักถึงความจำเป็นที่จะต้องจัดสัมมนาพิจารณา Amendment Business Combination Under Common Control Guidance เพื่อสร้างความเข้าใจเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติของร่างแนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน ฉบับปรับปรุงใหม่และร่างคำชี้แจงเกี่ยวกับเรื่องต้นทุนของเงินลงทุนในงบการเงินเฉพาะกิจการ เพื่อให้เกิดความชัดเจนในแนวทางปฏิบัติเรื่องสิ่งตอบแทนในการแลกเปลี่ยน และต้นทุนการรวมธุรกิจ ในวันศุกร์ที่ 15 กันยายน พ.ศ. 2566 เวลา 10.00–12.00 น.ผ่านการถ่ายทอดสด Facebook Live โดยสรุปการรับฟังความคิดเห็นและข้อเสนอแนะเกี่ยวกับร่างแนวปฏิบัติฯ ฉบับนี้ ดังนี้



สรุปการรับฟังความคิดเห็นเกี่ยวกับ Amendment Business Combination Under Common Control Guidance

วันศุกร์ที่ 15 กันยายน พ.ศ. 2566 เวลา 10.00-12.00 น.

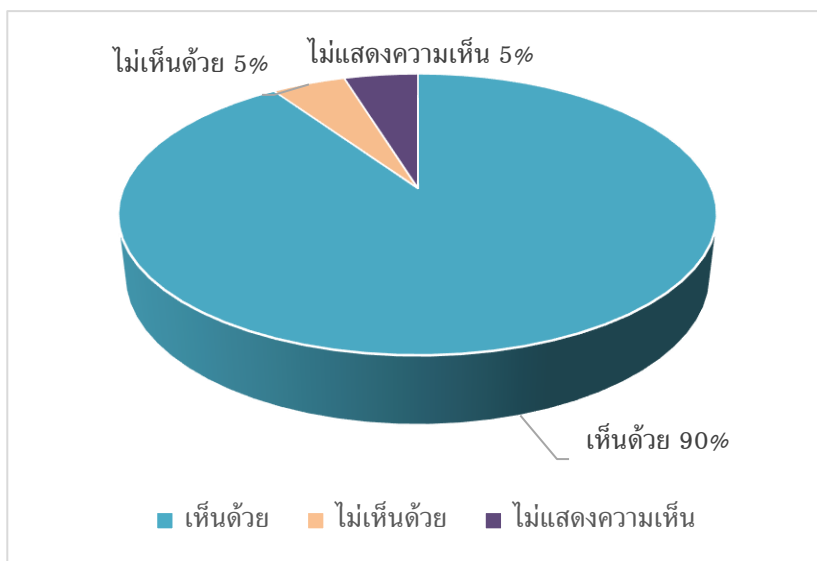
ผ่านการถ่ายทอดสด Facebook Live

การรวบรวมแบบสอบถามนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อรวบรวมความเห็นของผู้ที่อาจมีส่วนเกี่ยวข้องกับ การประกาศใช้ร่างแนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน (ฉบับปรับปรุงใหม่)

ข้อมูลความเห็นนี้รวบรวมจากแบบสอบถามที่ได้รับจากผู้เข้าร่วมสัมมนาพิจารณา Amendment Business Combination Under Common Control Guidance ที่จัดขึ้นเมื่อวันศุกร์ที่ 15 กันยายน พ.ศ. 2566 เวลา 10.00-12.00 ผ่านการถ่ายทอดสด Facebook Live และเปิดรับฟังความคิดเห็นจากผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องผ่านทางช่องทางต่างๆ เป็นระยะเวลาโดยประมาณ 2 เดือน โดยมีจำนวนผู้ตอบแบบสอบถาม จำนวน 21 ท่าน

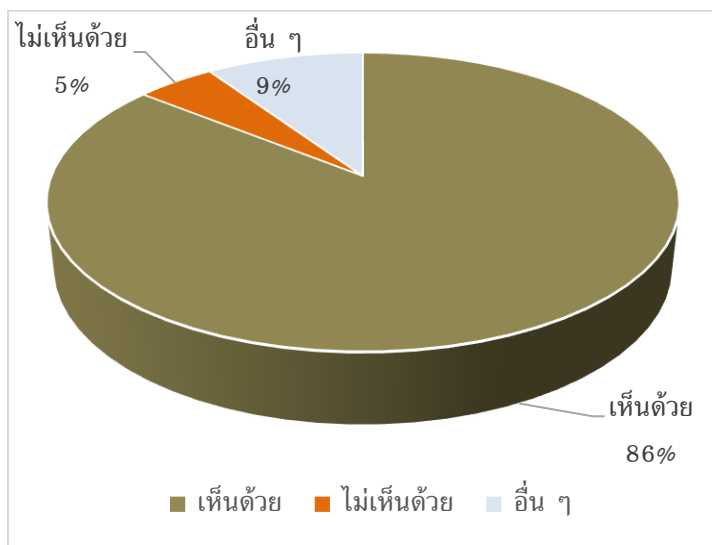
สรุปความคิดเห็นผู้เข้าร่วมสัมมนา

1. ท่านเห็นด้วยหรือไม่ว่าร่างแนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน (ปรับปรุง 2566) ให้ถือปฏิบัติกับรอบระยะเวลาบัญชีที่เกิดขึ้นในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2567 เป็นต้นไป ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการถือปฏิบัติก่อนได้ หากกิจการถือปฏิบัติก่อนวันบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว



ความเห็น	ร้อยละ
เห็นด้วย	90%
ไม่เห็นด้วย	5%
ไม่แสดงความเห็น	5%
รวม	100%

2. ท่านเห็นด้วยหรือไม่ว่าการรับรู้รายการการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกันเมื่อเริ่มแรกให้ปฏิบัติตามวิธีมูลค่าตามบัญชี

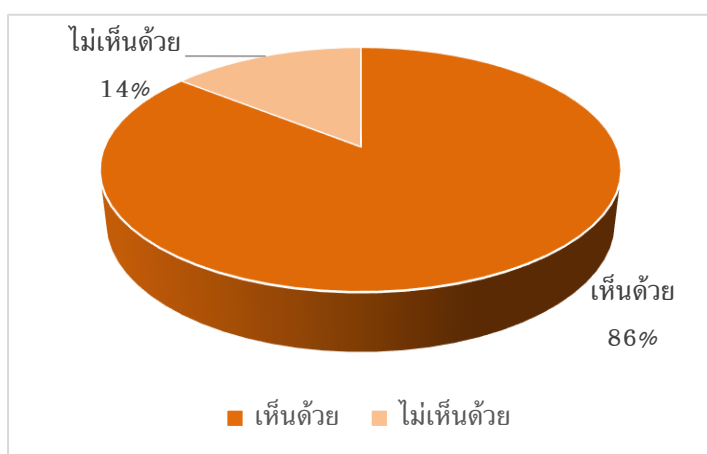


ความเห็น	ร้อยละ
เห็นด้วย	86%
ไม่เห็นด้วย	5%
อื่น ๆ	9%
รวม	100%

ความเห็นเพิ่มเติม

1. เห็นด้วยในงบการเงินรวม แต่ในงบการเงินเฉพาะกิจการควรเหมือนฐานภาษี
2. อาจเป็นทางเลือกที่จะใช้วิธีซื้อ ในกรณีที่มีการซื้อเงินลงทุนโดยใช้มูลค่ายุติธรรมเป็นราคาซื้อขาย

3. ท่านเห็นด้วยหรือไม่ว่ากรณีที่กิจการสองกิจการที่อยู่ภายใต้การควบคุมเดียวกันมีการซื้อส่วนได้เสียระหว่างกันจนถึงระดับที่มี “การควบคุมร่วม” จะต้องปฏิบัติตามแนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกันนี้ด้วย



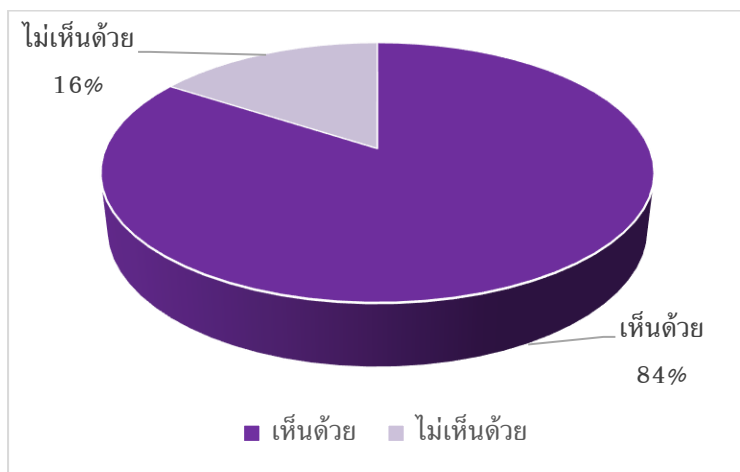
ความเห็น	ร้อยละ
เห็นด้วย	86%
ไม่เห็นด้วย	14%
รวม	100%

4. ท่านเห็นด้วยหรือไม่ว่าผู้ซื้อสามารถเลือกวัดมูลค่าต้นทุนการรวมธุรกิจ ได้ดังนี้ 1.) วัดมูลค่าตามราคาของรายการ 2.) วัดมูลค่าตามมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนหรือธุรกิจตามสัดส่วนที่รับโอนมา หรือ 3.) วัดมูลค่าตามมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนหรือสินทรัพย์สุทธิตามสัดส่วนที่รับโอนมาที่เคยแสดงในงบการเงินเฉพาะกิจการของผู้โอน



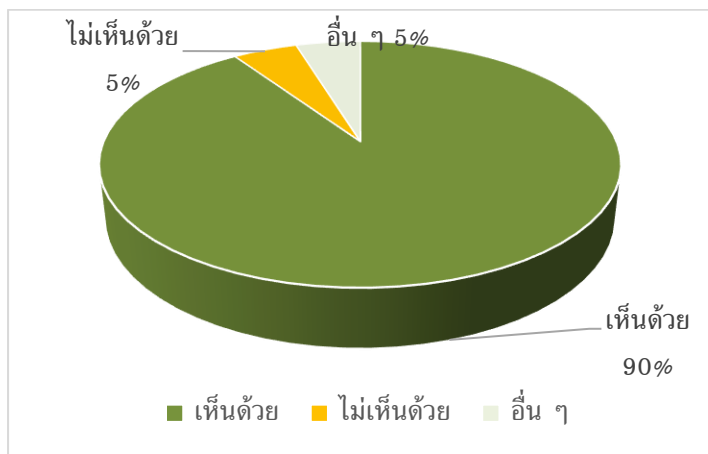
ความเห็น	ร้อยละ
เห็นด้วย	90%
ไม่เห็นด้วย	10%
รวม	100%

5. ท่านเห็นด้วยหรือไม่ว่าผู้ซื้อต้องเลือกวิธีวัดมูลค่าต้นทุนการรวมธุรกิจที่ไม่ทำให้มูลค่าของต้นทุนการรวมธุรกิจสูงกว่ามูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนหรือธุรกิจตามสัดส่วนที่ได้รับมา



ความเห็น	ร้อยละ
เห็นด้วย	84%
ไม่เห็นด้วย	16%
รวม	100%

6. ท่านเห็นด้วยหรือไม่ว่าในกรณีที่ผู้ซื้อจะเลือกวัดมูลค่าต้นทุนการรวมธุรกิจโดยอ้างอิงตามมูลค่ายุติธรรม ผู้ซื้อต้องทำการประเมินความถูกต้องของการประเมินมูลค่ายุติธรรมและทบทวนอย่างระมัดระวัง รอบคอบเพื่อให้มั่นใจว่าการวัดมูลค่ายุติธรรมได้มีการพิจารณาข้อมูลที่มีอยู่ทั้งหมด ณ วันที่ได้มาซึ่งอำนาจควบคุมอย่างเหมาะสม

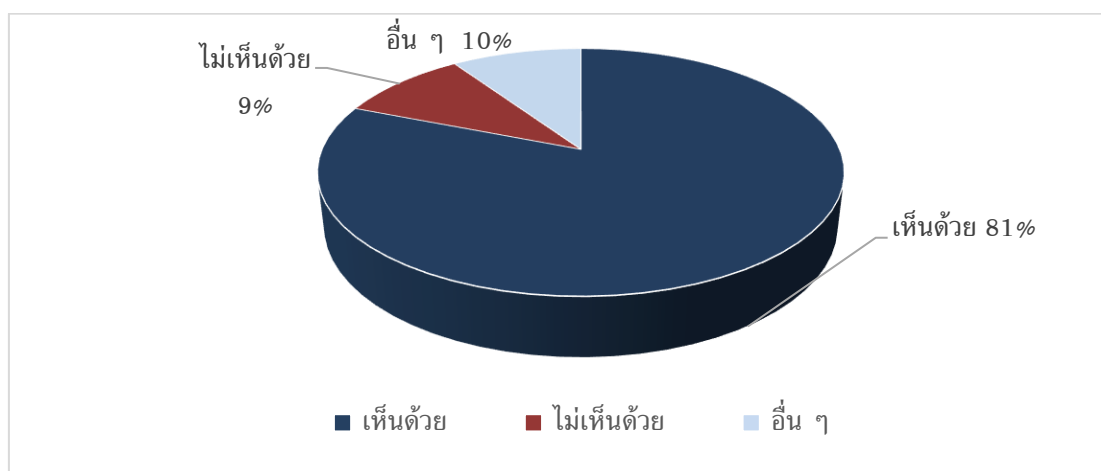


ความเห็น	ร้อยละ
เห็นด้วย	90%
ไม่เห็นด้วย	5%
อื่น ๆ	5%
รวม	100%

ความเห็นเพิ่มเติม

1. ควรวัดที่ NBV เดิมได้เลย ไม่ต้องใช้มูลค่ายุติธรรม

7. ท่านเห็นด้วยหรือไม่ว่าวิธีวัดมูลค่าต้นทุนการรวมธุรกิจต้องสอดคล้องกับมูลค่าของเงินลงทุนตามราคาทุนในงบการเงินเฉพาะกิจการ และเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง โดยต้องถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอกับรายการและสถานการณ์ที่มีเนื้อหารูปแบบเดียวกัน ยกเว้นในกรณีที่การเลือกใช่วิธีดังกล่าวอาจส่งผลให้เกิดความขัดแย้งต่อเนื้อหาของรายการ กิจการสามารถเลือกวิธีวัดมูลค่าต้นทุนการรวมธุรกิจที่สะท้อนเนื้อหาของรายการ และเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

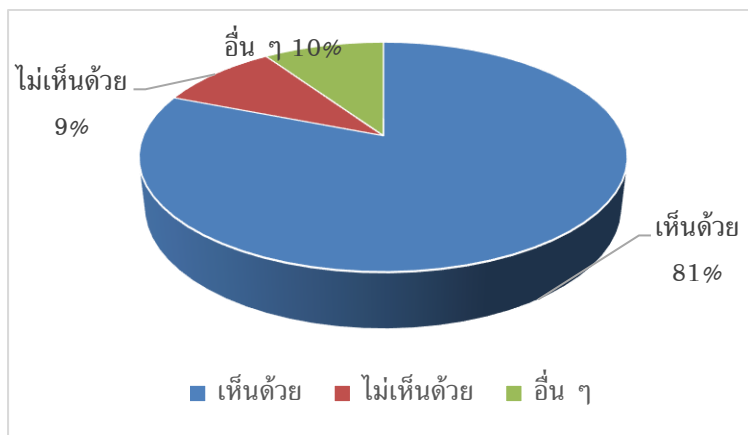


ความเห็น	ร้อยละ
เห็นด้วย	81%
ไม่เห็นด้วย	9%
อื่น ๆ	10%
รวม	100%

ความเห็นเพิ่มเติม

- งบการเงินเฉพาะกิจการควรให้สอดคล้องกับฐานภาษี อาจจะต่างจากงบการเงินรวมซึ่งก็ควรจะยอมรับความต่างได้เพราะคนใช้งบการเงินเฉพาะหลัก ๆ คือเพื่อสรรพากร การพยายามฝืนให้เหมือนงบการเงินรวมมักก่อให้เกิดปัญหาเกี่ยวกับการยื่นภาษีที่ต้องอธิบายเจ้าหน้าที่สรรพากรที่อาจจะไม่เข้าใจมาตรฐานการรายงานทางการเงิน หรือการ reconcile ยากเกินที่จะเข้าใจได้
- การตีความว่าเนื้อหาแตกต่างหรือเหมือนกันยากที่จะตัดสินและน่าจะก่อปัญหาการตีความ น่าจะไม่ควรบังคับว่าต้องเหมือนกันทุกดีล

- ท่านเห็นด้วยหรือไม่ว่าให้ตัดรายการ “ส่วนเกินทุน (ส่วนต่ำ) จากการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน” โดยโอนปิดไปกำไรสะสม เมื่อขายเงินลงทุนหรือธุรกิจนั้นออกไป หรือเมื่อมีหลักฐานพิสูจน์ได้ชัดเจนว่ามีการโอนธุรกิจนั้นออกไปจากกิจการแล้ว



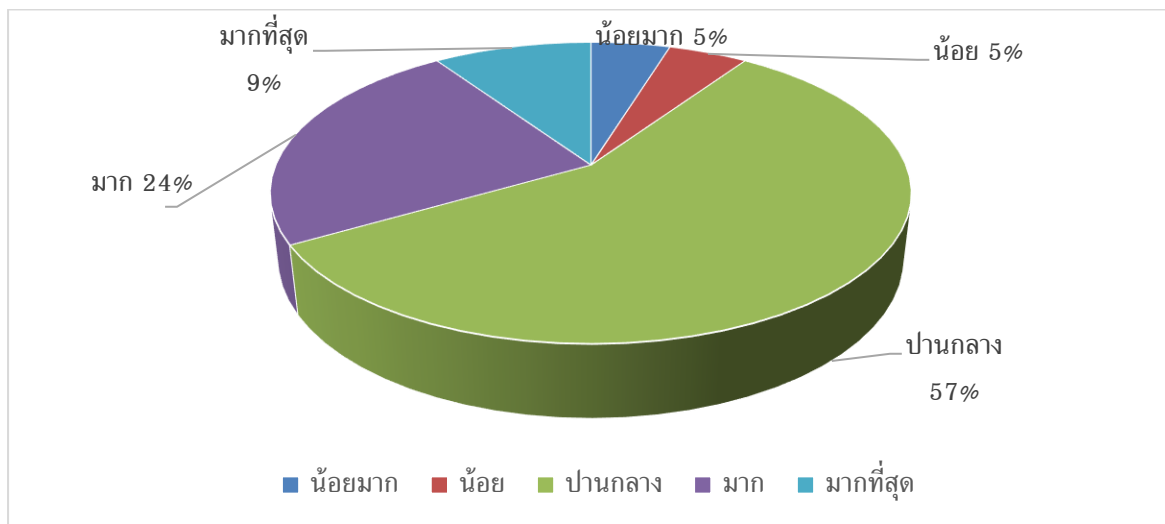
ความเห็น	ร้อยละ
เห็นด้วย	81%
ไม่เห็นด้วย	9%
อื่น ๆ	10%
รวม	100%

ความเห็นเพิ่มเติม

- มีกรณีอื่น ๆ ที่อาจจะปิดไปกำไรสะสมได้ เช่น บันผลจ่าย การตัดกำไรระหว่างกันหากมีการซื้อขายสินทรัพย์ระหว่างกัน ฯลฯ และการคุมที่มาที่ไปของยอด Under Common Control เมื่อเวลาผ่านไปหลายปี หรือหากมีหลายรายการเป็นเรื่องยากและสุดท้ายจะไม่มีวันเอาออกได้ ทำจึงควรให้ทางเลือกให้สามารถนำเข้ากำไรสะสมไปเมื่อเกิดการโอนธุรกิจตั้งแต่แรก
- อยากให้เพิ่มกรณี สินทรัพย์ตัดค่าเสื่อมหรือขายทิ้ง และพิสูจน์ได้ว่าส่วนต่าง Under Common Control บางส่วนที่เกี่ยวข้องกับรายการดังกล่าว เนื่องจากธุรกิจอาจจะไม่ได้มีวันหายไป แต่มีการทดแทนด้วยสินทรัพย์ใหม่อยู่ตลอดเวลา ยกตัวอย่างกรณี OR

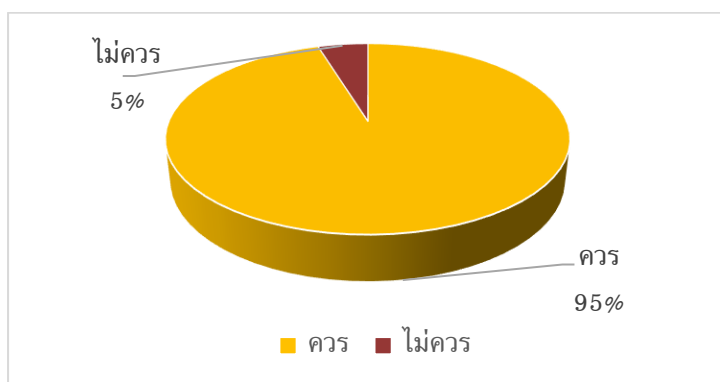
เรื่องอื่น ๆ

9. ท่านมีความรู้ความเข้าใจสำหรับเนื้อหาของแนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน และประเด็นในทางปฏิบัติในการบันทึกมูลค่าเงินลงทุนตามวิธีราคาทุนในงบการเงินเฉพาะกิจการ มากน้อยเพียงใด



ความรู้ความเข้าใจสำหรับเนื้อหาของแนวปฏิบัติฯ	ร้อยละ
น้อยมาก	5%
น้อย	5%
ปานกลาง	57%
มาก	24%
มากที่สุด	9%
รวม	100%

10. ท่านเห็นว่าสภาวิชาชีพบัญชีควรดำเนินการจัดหลักสูตรอบรมโดยเฉพาะ



ความเห็น	ร้อยละ
ควรดำเนินการ	95%
ไม่ควรดำเนินการ	5%
รวม	100%

ข้อเสนอแนะเพิ่มเติมต่อแนวปฏิบัติทางการบัญชี และประเด็นในทางปฏิบัติในการบันทึกมูลค่าเงินลงทุนตามวิธีราคาทุนในงบการเงินเฉพาะกิจการ

1. อยากให้เขียนให้ชัดว่าไม่ต้อง Restate งบการเงิน ทั้งกรณีงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ (งบเดี่ยว) โดยเฉพาะกรณีซื้อธุรกิจข้างงบการเงินเฉพาะกิจการ ไม่ควร Restate งบการเงินเฉพาะกิจการ เพื่อให้สอดคล้องตาม Legal form และไม่เพิ่มภาระให้ผู้ประกอบการ (จำนวน 2 ความเห็น)
2. ควรระบุให้ชัดเจนว่า กิจการไม่ต้องหามูลค่ายุติธรรมมาเทียบอีก สำหรับทุก Deal ที่เป็น Under common control (เพราะว่าใช้มูลค่าตามบัญชีในการบันทึกสินทรัพย์หนี้สินอยู่แล้ว) (จำนวน 3 ความเห็น)
3. ถ้ามีการจ่ายซื้อถูก/แพงกว่าสิ่งที่ได้มา ในงบการเงินเฉพาะกิจการให้บันทึกผลต่าง Under Common Control ใน Equity ได้ จะได้ปฏิบัติเหมือนกัน (จำนวน 2 ความเห็น)
4. ในกรณีที่มีการซื้อธุรกิจซึ่งบันทึกสินทรัพย์และหนี้สินเข้ามาในงบการเงินเฉพาะกิจการ ในแนวปฏิบัติฯ ปัจจุบันระบุว่าให้ปรับงบกำไรขาดทุนรวมย้อนหลังเสมือนมีการรวมธุรกิจนี้มาตั้งแต่แรก ดังนั้น หากรายการนี้เกิดขึ้นในงบการเงินเฉพาะกิจการ (เช่น กรณี Entire Business Transfer) ก็ควรจะต้องปรับย้อนหลังแค่งบการเงินรวมเท่านั้น และเพื่อให้เกิดความชัดเจนสำหรับผู้จัดทำงบการเงิน ควรจะระบุให้ชัดเจนว่า กิจการไม่ปรับย้อนหลังกับงบการเงินเฉพาะกิจการ ซึ่งหลาย ๆ กรณีจะทำให้ไม่มีปัญหาที่งบการเงินเฉพาะกิจการไม่ตรงกับหลักการทางภาษีหรือกฎหมายอื่น
5. ควรนิยามคำศัพท์แยกออกมาเหมือนมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เช่น มูลค่าตามบัญชี มูลค่ายุติธรรม ส่วนเกินทุน (ส่วนต่ำ) จากการรวมธุรกิจ ภายใต้การควบคุมเดียวกัน ส่วนของผู้ถือหุ้นเดิมก่อนการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน เป็นต้น ข้อกำหนดการเปิดเผยข้อมูลและตัวอย่างการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
6. เสนอให้ใช้ถ้อยคำอื่นในวรรค งบกำไรขาดทุนรวมในงวดที่มีการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน แทนคำว่า “แล้วแต่ระยะเวลาใดสั้นกว่า” เนื่องจากสั้นกว่าแปลว่าต้องมีการเปรียบเทียบระยะเวลา เช่น ระยะเวลา 3 เดือน กับ 9 เดือน นับจากวันต้นปี แต่ในบริบทนี้จุดใดคือจุดที่ต้องนำมาเพื่อเปรียบเทียบ เช่น ตั้งแต่วันที่เสนองบการเงินล่าสุดถึงสิ้นปี หรือตั้งแต่วันที่กิจการหรือธุรกิจที่นำมารวมกันอยู่ภายใต้การควบคุมเดียวกันถึงวันสิ้นปี
7. การโอน Business Combination Under Common Control เข้าบริษัทบนงบการเงินเฉพาะกิจการ ควรสอดคล้องกับหลักการทางภาษีและไม่ต้องปรับรายการย้อนหลังในงบกำไรขาดทุน
8. อยากให้จัดอบรมสัมมนาในเรื่องนี้
9. เหตุใดถึงต้องบังคับใช้แนวปฏิบัติทางการบัญชีฉบับนี้กับ “บริษัทร่วม” เพราะบริษัทร่วมนั้นกิจการไม่สามารถควบคุมได้
