



**QUALITY
TRUST
INTEGRITY
TRANSPARENCY
INDEPENDENCE**

   @tfac.family
www.tfac.or.th

แนวปฏิบัติทางการบัญชี
สำหรับการรวมธุรกิจ
ภายใต้การควบคุมเดียวกัน
(ปรับปรุงใหม่)

ความเป็นมา

- การรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกันไม่อยู่ภายใต้ขอบเขตของ TFRS 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ
- ประเทศไทยมีแนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน ตั้งแต่ปี 2552
 - ถ้อยคำไม่เป็นปัจจุบัน เช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่อ้างอิงนิยามของการควบคุม ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม การตัดจำหน่ายค่าความนิยม เป็นต้น
 - ยังคงมีประเด็นปัญหาในทางปฏิบัติ

แนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน

การปรับปรุงที่สำคัญ มีดังนี้

ต้นทุนการรวมธุรกิจ
ภายใต้การควบคุมเดียวกัน

วิธีการรับรู้รายการ
การรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน

ขอบเขต

การตัดรายการ

วันถือปฏิบัติ
และการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนผ่าน

อื่น ๆ
(การปรับปรุงถ้อยคำให้เป็นปัจจุบันมากขึ้น)

ต้นทุนการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน

เดิม	ปรับปรุงใหม่
ณ วันที่มีการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน ผู้ซื้อต้องไม่รับรู้ส่วนต่างระหว่างต้นทุนการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกันกับส่วนได้เสียของผู้ซื้อในมูลค่าตามบัญชีของกิจการที่ถูกนำมารวม เป็นสินทรัพย์หรือรายได้ แต่ให้รับรู้โดยตรงในส่วนของผู้ซื้อ	ณ วันที่มีการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน ผู้ซื้อต้องไม่รับรู้ส่วนต่างระหว่างราคาทุนกับส่วนได้เสียของผู้ซื้อในมูลค่าตามบัญชีของกิจการที่ถูกนำมารวม เป็นสินทรัพย์หรือรายได้ แต่ให้รับรู้โดยตรงในส่วนของผู้ซื้อ
ต้นทุนการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน ต้นทุนการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน เป็นผลรวมของ มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ให้ไป หักหนี้ที่เกิดขึ้นหรือรับมาและตราสารทุนที่ออกโดยผู้ซื้อ (เช่น เงินที่จ่ายซื้อ การออกหุ้น หรือการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์หรือหุ้น) ณ วันที่มีการแลกเปลี่ยนเพื่อให้ได้มาซึ่งการควบคุม	-- ตัดหัวข้อนี้ออก -- (สอดคล้องกับแนวปฏิบัติของประเทศฮ่องกงในปัจจุบัน ที่ไม่มีการให้นิยามของต้นทุนการรวมธุรกิจไว้ ซึ่งเป็นไปตามหลักการ Principle-based)

วิธีการรับรู้รายการการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน

- เปลี่ยนชื่อวิธีการที่ใช้ในการรับรู้รายการสำหรับการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกันเมื่อเริ่มแรก แต่หลักการโดยรวมยังคงเหมือนเดิม

เดิม
วิธีการรวมส่วนได้เสีย (Pooling of Interest)

ปรับปรุงใหม่
วิธีมูลค่าตามบัญชี (Carrying amount method)

ขอบเขต

- แนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน ใช้กับกรณีที่กิจการสองกิจการที่อยู่ภายใต้การควบคุมเดียวกันมีการซื้อส่วนได้เสียระหว่างกันในกรณีดังต่อไปนี้

เดิม
• จนถึงระดับที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ • จนถึงระดับที่มีอำนาจควบคุม

ปรับปรุงใหม่
• จนถึงระดับที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ • จนถึงระดับที่มีอำนาจควบคุมร่วม • จนถึงระดับที่มีอำนาจควบคุม

TAS 28 ย่อหน้าที่ 26 ระบุว่า “ขั้นตอนส่วนใหญ่ในการนำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติคล้ายกับขั้นตอนในการจัดทำงบการเงินรวมซึ่งกำหนดไว้ใน TFRS 10 นอกจากนี้ กิจการต้องนำแนวคิดเกี่ยวกับขั้นตอนปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับการได้มาซึ่งบริษัทย่อยมาปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับการได้มาซึ่งเงินลงทุนในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าด้วย” จึงตีความได้ว่าการรับโอนบริษัทร่วมและการร่วมค้าภายใต้การควบคุมเดียวกัน ควรใช้ Book value เช่นเดียวกับการรับโอนบริษัทย่อยภายใต้การควบคุมเดียวกัน

การตัดรายการ

- “ส่วนเกินทุน (ส่วนต่ำ) จากการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน” ที่แสดงอยู่ในส่วนของเจ้าของ

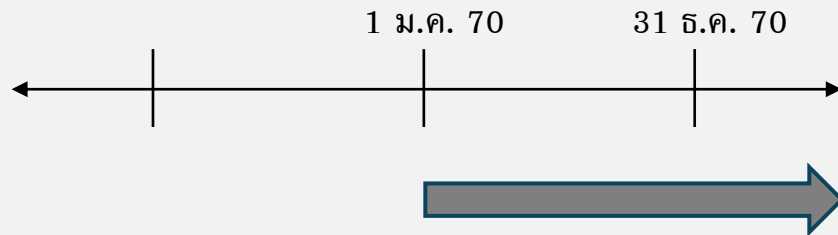
เดิม
ให้ตัดรายการนี้ออก เมื่อขายเงินลงทุนดังกล่าวออกไป

ปรับปรุงใหม่
ให้โอนไปยังกำไรสะสมโดยตรงเมื่อกิจการ เลิกรับรู้รายการสินทรัพย์นั้น กล่าวคือ เมื่อมี การขายเงินลงทุนหรือธุรกิจดังกล่าวออกไป หรือเมื่อมีหลักฐานพิสูจน์ได้ชัดเจนว่ามีการ โอนธุรกิจนั้นออกไปจากกิจการแล้ว

วันถือปฏิบัติ และการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนผ่าน

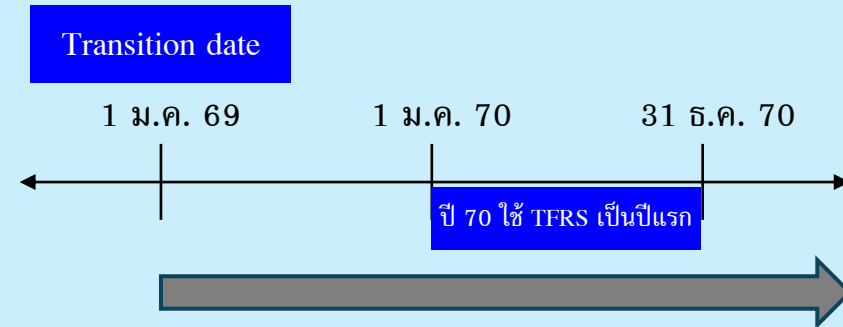
กิจการที่ใช้ TFRS มาโดยตลอด

- ใช้กับการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกันที่เกิดขึ้นในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2570 เป็นต้นไป
- อนุญาตให้ใช้ก่อนได้ โดยต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว



กิจการที่นำ TFRS มาใช้เป็นครั้งแรก (1st-time adopter)

- ใช้กับการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกันที่เกิดขึ้นในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2570 หรือวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้ TFRS (Transition date) แล้วแต่วันใดจะเกิดขึ้นก่อน
- ปฏิบัติตาม TFRS 1 และมาตรฐานอื่นที่เกี่ยวข้อง





THANKYOU



<https://www.tfac.or.th/>



@TFAC.FAMILY



tfac@tfac.or.th



<https://www.facebook.com/TFAC.FAMILY>



<https://www.youtube.com/@TFACFamily>



02 685 2500

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 TFAC.