



สรุปประเด็นสำคัญของ
ร่างมาตรฐานการการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3
เรื่อง การรวมธุรกิจ

เสนอ...คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี

▶ ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3

สรุปความเป็นมา

ปรับปรุงตาม IFRS BV 2020

วันที่ปฏิบัติ : วันที่ 1 มกราคม 2564

สรุปสาระสำคัญเรื่องที่เปลี่ยนแปลง:

- ◆ ปรับปรุงย่อหน้าที่ 3 คำนิยามของธุรกิจในภาคผนวก ก ย่อหน้าที่ ข7 ถึง ข9 และ ข12 เพิ่มย่อหน้าที่ 64ณ ข7ก ถึง ข7ค ข8ก และ ข12ก ถึง ข12ง และตัดย่อหน้าที่ ข10

สรุปการปรับปรุง

- ◆ ปรับปรุงนิยามของธุรกิจ
- ◆ เพิ่มทางเลือกการทดสอบการกระจุกตัวของมูลค่ายุติธรรม

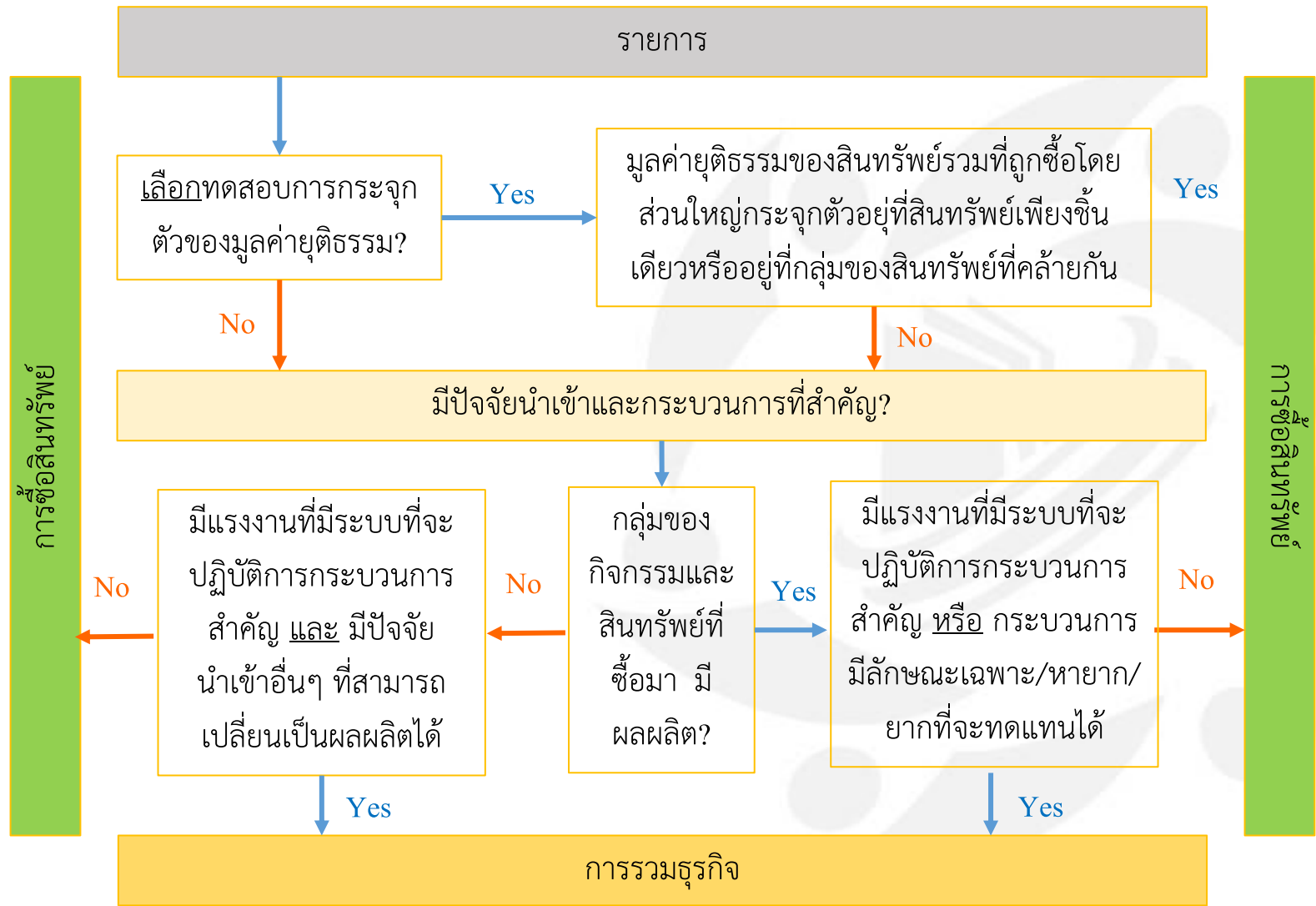
ผลกระทบ

การเปลี่ยนแปลง	กลุ่มอุตสาหกรรมที่จะได้รับผลกระทบ	ผลกระทบจากการปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
<ul style="list-style-type: none">• คำนิยามธุรกิจ• เพิ่มทางเลือกการทดสอบการกระจุกตัวของมูลค่ายุติธรรม	ทุกอุตสาหกรรม	<ul style="list-style-type: none">• การปรับปรุงคำนิยามของธุรกิจให้ชัดเจนมากยิ่งขึ้น• เพิ่มทางเลือกการทดสอบการกระจุกตัวของมูลค่ายุติธรรมสำหรับการประเมินว่าสิ่งที่ซื้อมานั้นเป็นการซื้อสินทรัพย์หรือไม่

ภาพรวมของการเปลี่ยนแปลง

- เพิ่มความชัดเจนของการกำหนดเงื่อนไขขั้นต่ำของการเป็นธุรกิจ คือการจะถือได้ว่าเป็นธุรกิจนั้นอย่างน้อยกลุ่มกิจกรรมและสินทรัพย์ต้องมีปัจจัยนำเข้าและกระบวนการที่สำคัญ (ข8)
- ตัดเงื่อนไขที่ใช้ในการประเมินธุรกิจ ว่าต้องพิจารณาผู้ร่วมตลาดสามารถซื้อธุรกิจและสร้างผลผลิตต่อไปได้หรือไม่ออกไป
- เพิ่มแนวทางในการประเมินว่ากระบวนการที่ซื้อมานั้นมีความสำคัญหรือไม่ โดยพิจารณาแยกกันระหว่างวันที่ซื้อมามีผลผลิตมาด้วยแล้ว หรือยังไม่มีผลผลิต (ข12 - ข12ง)
- ปรับคำนิยามของ “ผลผลิต” ให้แคบลง คือผลลัพธ์ของปัจจัยนำเข้าและกระบวนการที่นำปัจจัยนำเข้ามาใช้เพื่อจัดหาสินค้าหรือบริการแก่ลูกค้า ก่อให้เกิดผลตอบแทนการลงทุน (เงินปันผลหรือดอกเบี้ย) หรือการก่อให้เกิดผลตอบแทนจากรายได้อื่นตามปกติธุรกิจ (ข7.3)
- เพิ่มทางเลือกการทดสอบการกระจุกตัวของมูลค่ายุติธรรม ถ้าผ่านเกณฑ์นี้จะถือว่าเป็นการซื้อสินทรัพย์ไม่ใช่การรวมธุรกิจ ดังนั้นไม่จำเป็นต้องทำการประเมินมูลค่าใดเพิ่มเติมอีก (ข7ก - ข7ค)

ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3



ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3

ตัวอย่างการหามูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์รวมที่ถูกซื้อ

- กิจการ A ถือหุ้นกิจการ B อยู่ 20%
- ต่อมา A ซื้อหุ้น B เพิ่มอีก 50% ด้วยมูลค่า 200 บาท และได้อำนาจควบคุมในวันนั้น
- ณ วันซื้อ B มีมูลค่ายุติธรรม (FV) 400 บาท

1. การคำนวณหา “ส่วนเกิน”	(บาท)
สิ่งตอบแทนที่โอนให้ (เพื่อหุ้น 50%)	200
FV ของ NCI (30%)	120
FV ของส่วนได้เสียที่ผู้ซื้อถืออยู่ก่อน (20%)	80
หัก : สินทรัพย์สุทธิที่ไม่รวม DTL	(300)
“ส่วนเกิน”	100

2. การคำนวณหา “FV ของสินทรัพย์รวม”	(บาท)
อาคาร	500
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	400
“ส่วนเกิน” (จากตารางด้านบน)	100
FV ของสินทรัพย์รวมที่ถูกซื้อ	1,000

B/S กิจการ B – ณ วันที่ถูกซื้อ	FV (บาท)
อาคาร	500
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	400
เงินสด	100
หนี้สินทางการเงิน	(700)
หนี้สินภาษีเงินได้รอตัดบัญชี (DTL)	(160)

ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3



สรุปสาระสำคัญเรื่องที่เปลี่ยนแปลง:

ข้อความเดิม

การระบุการรวมธุรกิจ

3 กิจการต้องประเมินว่ารายการหรือเหตุการณ์อื่นที่เกิดขึ้นถือเป็นการรวมธุรกิจหรือไม่โดยใช้คำนิยามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ซึ่งกำหนดให้สินทรัพย์ที่ได้มาและหนี้สินที่รับมาต้องประกอบกันขึ้นเป็นธุรกิจ หากสินทรัพย์ที่ได้มาไม่ใช่หน่วยธุรกิจ กิจการที่นำเสนอรายงานต้องบันทึกรายการหรือเหตุการณ์ดังกล่าวเป็นการซื้อสินทรัพย์ ภาคผนวก ข ย่อหน้าที่ ข5 ถึง ข12 ได้ให้แนวทางในการพิจารณาการรวมธุรกิจและคำนิยามของคำว่าธุรกิจ

ข้อความที่ปรับปรุง

การระบุการรวมธุรกิจ

3 กิจการต้องประเมินว่ารายการหรือเหตุการณ์อื่นที่เกิดขึ้นถือเป็นการรวมธุรกิจหรือไม่โดยใช้คำนิยามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ซึ่งกำหนดให้สินทรัพย์ที่ได้มาและหนี้สินที่รับมาต้องประกอบกันขึ้นเป็นธุรกิจ หากสินทรัพย์ที่ได้มาไม่ใช่หน่วยธุรกิจ กิจการที่นำเสนอรายงานต้องบันทึกรายการหรือเหตุการณ์ดังกล่าวเป็นการซื้อสินทรัพย์ ภาคผนวก ข ย่อหน้าที่ ข5 ถึง **ข12ง** ได้ให้แนวทางในการพิจารณาการรวมธุรกิจและคำนิยามของคำว่าธุรกิจ

ข้อความเดิม

-

ข้อความที่ปรับปรุง

64ณ คำนิยามของธุรกิจ ทำให้มีการเพิ่มเติมย่อหน้าที่ ข7ก ถึง ข7ค ข8ก และ ย่อหน้า ข12ก ถึง ข12ง และมีการปรับปรุงนิยามของธุรกิจในภาคผนวก ก และปรับปรุงย่อหน้า 3 ข7 ถึง ข9 และ ข12 และตัดย่อหน้า ข10 กิจการต้องถือปฏิบัติการปรับปรุงดังกล่าวกับการรวมธุรกิจที่มีวันที่ซื้อในหรือหลังวันที่เริ่มต้นของรอบระยะเวลาบัญชีแรกที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2564 และใช้กับการซื้อสินทรัพย์ที่เกิดขึ้นในหรือหลังวันที่เดียวกัน ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการปฏิบัติตามการปรับปรุงนี้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามการปรับปรุงนี้ก่อนสำหรับงวดก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว

ข้อความเดิม



ภาคผนวก ก

คำนิยาม

ธุรกิจ หมายถึง กลุ่มของกิจกรรมและสินทรัพย์ที่นำมาบริหารและดำเนินงานเพื่อประสงค์ผลตอบแทนในรูปของเงินปันผล ต้นทุนที่ต่ำลง หรือผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอื่นแก่ผู้ลงทุน เจ้าของ สมาชิกหรือผู้มีส่วนร่วม

ข้อความที่ปรับปรุง



ภาคผนวก ก

คำนิยาม

ธุรกิจ หมายถึง กลุ่มของกิจกรรมและสินทรัพย์ที่เมื่อรวมกันแล้วสามารถนำมาจัดการและดำเนินงานเพื่อวัตถุประสงค์ในการจัดหาสินค้าหรือบริการแก่ลูกค้า การก่อให้เกิดผลตอบแทนการลงทุน (ในรูปของเงินปันผล หรือ ดอกเบี้ย) หรือ การก่อให้เกิดผลตอบแทนจากรายได้อื่นตามปกติธุรกิจ

ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3



ข้อความเดิม

ข7 ธุรกิจประกอบด้วย ปัจจัยนำเข้า ผ่านกระบวนการ และทำให้เกิดผลผลิต ถึงแม้ว่าโดยทั่วไปแล้วธุรกิจจะต้องมีผลผลิต แต่ผลผลิตไม่ได้ถูกกำหนดให้เป็นปัจจัยของความเป็นธุรกิจองค์ประกอบของธุรกิจทั้ง 3 ประเภทมีค่านियามดังนี้

ข7.1 ปัจจัยนำเข้า หมายถึง ทรัพยากรทางเศรษฐกิจที่เมื่อนำไปผ่านกระบวนการหนึ่งหรือมากกว่าหนึ่งกระบวนการแล้วจะทำให้เกิดหรือมีความสามารถทำให้เกิดผลผลิตซึ่งตัวอย่างของปัจจัยนำเข้านั้นรวมไปถึงสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (รวมถึงสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหรือสิทธิในการใช้ สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน) สินทรัพย์ทางปัญญาความสามารถในการเข้าถึงวัตถุดิบหรือสิทธิที่จำเป็นและพนักงาน

ข้อความที่ปรับปรุง

ข7 ธุรกิจประกอบด้วย ปัจจัยนำเข้าและกระบวนการที่ใช้กับปัจจัยนำเข้าที่ทำให้สามารถสนับสนุนการเกิดผลผลิตได้ องค์ประกอบของธุรกิจทั้ง 3 ประเภทมีค่านियามดังนี้ (ดูย่อหน้า ข8 ถึง ข12 สำหรับแนวทางเกี่ยวกับองค์ประกอบของธุรกิจ)

ข7.1 ปัจจัยนำเข้า หมายถึง ทรัพยากรทางเศรษฐกิจที่ ทำให้เกิดผลผลิต หรือ สามารถสนับสนุนการเกิดผลผลิต เมื่อนำไปผ่านกระบวนการหนึ่งหรือมากกว่าหนึ่งกระบวนการ ตัวอย่างของปัจจัยนำเข้านั้นรวมไปถึงสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (รวมถึงสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหรือสิทธิในการใช้สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน) สินทรัพย์ทางปัญญา ความสามารถในการเข้าถึงวัตถุดิบหรือสิทธิที่จำเป็นและพนักงาน

ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3



ข้อความเดิม



ข7.2 กระบวนการ หมายถึง ระบบ มาตรฐาน วิธีการ ระเบียบแบบแผน หรือกฎเกณฑ์ซึ่งเมื่อนำไปใช้กับปัจจัยนำเข้าอย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายอย่าง จะทำให้เกิดหรือมีความสามารถทำให้เกิดเป็นผลผลิต เช่น กระบวนการจัดการเชิงกลยุทธ์ กระบวนการในการดำเนินงาน และกระบวนการในการบริหารจัดการทรัพยากร โดยทั่วไปแล้ว กระบวนการเหล่านี้จะถูกบันทึกไว้เป็นเอกสาร แต่แรงงานที่เป็นระบบมีทักษะและประสบการณ์ที่จำเป็นตามกฎหมายและระเบียบแบบแผนจะสามารถปฏิบัติตามกระบวนการที่จำเป็นเพื่อทำให้สิ่งที่นำเข้ากลายเป็นผลผลิตได้ (โดยทั่วไปแล้วระบบบัญชีระบบการวางบิล ระบบเงินเดือน และระบบการบริหารงานอื่นๆ ไม่ถือเป็นกระบวนการที่ทำให้เกิดผลผลิต)

ข้อความที่ปรับปรุง



ข7.2 กระบวนการ หมายถึง ระบบ มาตรฐาน วิธีการ ระเบียบแบบแผน หรือกฎเกณฑ์ ซึ่งเมื่อนำไปใช้กับปัจจัยนำเข้าอย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายอย่าง จะทำให้เกิดผลผลิต หรือสามารถสนับสนุนการเกิดผลผลิต เช่น กระบวนการจัดการเชิงกลยุทธ์ กระบวนการในการดำเนินงาน และกระบวนการในการบริหารจัดการทรัพยากร โดยทั่วไปแล้ว กระบวนการเหล่านี้จะมีการบันทึกไว้ แต่ความสามารถทางปัญญาของกลุ่มแรงงานที่มีการจัดการอย่างเป็นระบบที่มีทักษะและประสบการณ์ที่จำเป็นในการปฏิบัติตามกฎเกณฑ์และระเบียบแบบแผนอาจสามารถปฏิบัติตามกระบวนการที่จำเป็นเพื่อทำให้สิ่งที่นำเข้ากลายเป็นผลผลิตได้ (โดยทั่วไปแล้ว ระบบบัญชี ระบบการวางบิล ระบบเงินเดือน และระบบการบริหารงานอื่นๆ ไม่ถือเป็นกระบวนการที่ทำให้เกิดผลผลิต)

ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3

ข้อความเดิม

ข7.3 ผลผลิต หมายถึง ผลลัพธ์ของปัจจัยนำเข้าที่ผ่านกระบวนการ ซึ่งทำให้เกิดหรือมีความสามารถในการทำให้เกิดผลตอบแทนในรูปของเงินปันผล ต้นทุนที่ต่ำลง หรือผลประโยชน์ทางเศรษฐกิจอื่นโดยตรงแก่ผู้ลงทุนเจ้าของอื่น สมาชิกหรือผู้มีส่วนร่วม

ข้อความที่ปรับปรุง

ข7.3 ผลผลิต หมายถึง ผลลัพธ์ของปัจจัยนำเข้าและกระบวนการที่นำปัจจัยนำเข้ามาใช้เพื่อจัดหาสินค้าหรือบริการแก่ลูกค้า ก่อให้เกิดผลตอบแทนการลงทุน (ในรูปของเงินปันผล หรือ ดอกเบี้ย) หรือ การก่อให้เกิดผลตอบแทนจากรายได้อื่นตามปกติธุรกิจ

ข้อความเดิม

-

ข้อความที่ปรับปรุง

ข7ก ย่อหน้า ข7ข ได้ระบุทางเลือกการทดสอบ (การทดสอบการกระจุกตัว) เพื่ออนุญาตการประเมินอย่างง่ายว่ากลุ่มของกิจกรรมและสินทรัพย์ที่ซื้อมานั้นไม่ใช่ธุรกิจหรือไม่กิจการอาจเลือกใช้หรือไม่เลือกใช้การทดสอบนี้ก็ได้ โดยกิจการอาจเลือกใช้การทดสอบสำหรับแต่ละรายการหรือเหตุการณ์แยกต่างหากหากต่างกัน การทดสอบการกระจุกตัวมีผลที่ตามมาดังต่อไปนี้

ข7ก.1 หากผ่านการทดสอบการกระจุกตัว กลุ่มของกิจกรรมและสินทรัพย์จะถูกพิจารณาว่าไม่ใช่ธุรกิจ และไม่จำเป็นต้องมีการประเมินอื่นใดอีก

ข7ก.2 หากไม่ผ่านการทดสอบการกระจุกตัว หรือกิจการเลือกที่จะไม่ทำการทดสอบ กิจการต้องทำการประเมินตามย่อหน้า ข8 ถึง ข12ง

ข้อความเดิม

ข้อความที่ปรับปรุง

- ข7ข การทดสอบการกระจุกตัวจะผ่านได้ก็ต่อเมื่อมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์รวมที่ถูกซื้อเกือบทั้งหมดกระจุกตัวอยู่ที่สินทรัพย์ที่ระบุได้เพียงชิ้นเดียว หรืออยู่ที่กลุ่มของสินทรัพย์ที่ระบุได้ที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน ทั้งนี้การทดสอบการกระจุกตัวมีรายละเอียดดังนี้
- ข7ข.1 สินทรัพย์รวมที่ถูกซื้อต้องไม่รวมเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอดัตถบัญญัติ และค่าความนิยมที่เกิดจากผลของหนี้สินภาษีเงินได้รอดัตถบัญญัติ
- ข7ข.2 มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์รวมที่ถูกซื้อต้องรวมถึงส่วนของสิ่งตอบแทนที่โอนให้ (บวกมูลค่ายุติธรรมของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม และมูลค่ายุติธรรมของส่วนได้เสียที่ผู้ซื้อถืออยู่ก่อน) ที่เกินกว่ามูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์สุทธิที่ระบุได้ที่ซื้อเข้ามา มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์รวมที่ถูกซื้อโดยปกติอาจจะถูกกำหนดจากผลรวมที่นำเอามูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่โอนให้ (บวกมูลค่ายุติธรรมของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม และมูลค่ายุติธรรมของส่วนได้เสียที่ผู้ซื้อถืออยู่ก่อน) บวกเข้ากับมูลค่ายุติธรรมของหนี้สินที่รับมา (ไม่รวมหนี้สินภาษีเงินได้รอดัตถบัญญัติ) และหักกับสิ่งที่ระบุได้ในย่อหน้า ข7ข.1 อย่างไรก็ตามหากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์รวมที่ถูกซื้อที่มีมูลค่ามากกว่ายอดโดยรวมที่คำนวณได้ การคำนวณโดยละเอียดอาจมีความจำเป็นในบางครั้ง
- ข7ข.3 สินทรัพย์ที่ระบุได้ชิ้นหนึ่ง ต้องรวมสินทรัพย์ใดๆหรือกลุ่มของสินทรัพย์ที่จะถูกรับรู้และวัดมูลค่าเป็นสินทรัพย์ที่ระบุได้เพียงชิ้นเดียวในการรวมธุรกิจ
- ข7ข.4 หากสินทรัพย์ที่มีตัวตนชิ้นหนึ่งผูกติดและไม่สามารถแยกออกจากกันทางกายภาพและไม่สามารถใช้งานแยกจากสินทรัพย์ที่มีตัวตนอีกชิ้นหนึ่งได้ (หรือแยกจากสินทรัพย์ภายใต้สัญญาเช่าตามที่ระบุในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่องสัญญาเช่า) โดยไม่ก่อให้เกิดค่าใช้จ่ายที่สำคัญหรือไม่ก่อให้เกิดการเสื่อมถอยในการใช้งาน หรือไม่เกิดการลดลงในมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชิ้นใดชิ้นหนึ่ง (ตัวอย่างเช่น ที่ดินและอาคาร) สินทรัพย์ดังกล่าวต้องถูกพิจารณาว่าเป็นสินทรัพย์ที่ระบุได้ชิ้นเดียวกัน

ข้อความเดิม

ข้อความที่ปรับปรุง

-

ข7ข.5 ในการประเมินว่าสินทรัพย์มีลักษณะคล้ายคลึงกันหรือไม่นั้น กิจการต้องพิจารณาถึงลักษณะของสินทรัพย์ที่ระบุได้แต่ละชิ้น ความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับการจัดการและการทำให้เกิดผลผลิตจากสินทรัพย์ดังกล่าว (ลักษณะความเสี่ยงเฉพาะ)

ข7ข.6 ลักษณะดังต่อไปนี้ต้องไม่ถูกพิจารณาเป็นสินทรัพย์ที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน

ข7ข.6.1 สินทรัพย์ที่มีตัวตนและสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน

ข7ข.6.2 สินทรัพย์ที่มีตัวตนในประเภทที่แตกต่างกัน (เช่น สินค้าคงเหลือ อุปกรณ์การผลิต และยานยนต์) ยกเว้นว่าสินทรัพย์ดังกล่าวได้ถูกพิจารณาว่าเป็นสินทรัพย์ที่ระบุได้ขึ้นเดียวกันตามข้อกำหนดในย่อหน้า ข7ข.4

ข7ข.6.3 สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่ระบุได้ในประเภทที่แตกต่างกัน (เช่น ชื่อตราผลิตภัณฑ์ ใบบอนุญาต และสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่กำลังพัฒนา)

ข7ข.6.4 สินทรัพย์ทางการเงินและสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงิน

ข7ข.6.5 สินทรัพย์ทางการเงินในประเภทที่แตกต่างกัน (เช่น ลูกหนี้การค้า และเงินลงทุนในตราสารทุน) และ

ข7ข.6.6 สินทรัพย์ที่ระบุได้ที่อยู่ภายใต้ประเภทเดียวกันแต่มีลักษณะความเสี่ยงเฉพาะที่ต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ

ข้อความเดิม

-

ข้อความที่ปรับปรุง

ข7ค ข้อกำหนดในย่อหน้า ข7ข ไม่ได้เปลี่ยนแปลงข้อพิจารณาเรื่องสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกันในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน และไม่ได้เป็นการเปลี่ยนแปลงความหมายของคำจำกัดความของ “ประเภท” ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 และ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเครื่องมือทางการเงิน

ข้อความเดิม

ข8 เพื่อให้การดำเนินงานและบริหารงานเป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ กลุ่มของกิจกรรมและสินทรัพย์จะต้องประกอบด้วยองค์ประกอบที่จำเป็น 2 ประการ ได้แก่ ปัจจัยนำเข้า และกระบวนการที่จะนำไปใช้กับปัจจัยนำเข้านั้น ซึ่งเมื่อนำมารวมกันจะทำให้เกิดเป็นผลผลิต อย่างไรก็ตาม ธุรกิจไม่จำเป็นต้องรวมปัจจัยนำเข้าหรือกระบวนการทั้งหมดที่ผู้ขายใช้ในการดำเนินธุรกิจหากผู้ร่วมตลาดสามารถซื้อธุรกิจและสร้างผลผลิตต่อไปได้ ตัวอย่างเช่น การรวมธุรกิจนั้นเข้ากับปัจจัยนำเข้าและกระบวนการเดิมที่ตนมีอยู่

ข้อความที่ปรับปรุง

องค์ประกอบของธุรกิจ

ข8 ถึงแม้ว่าธุรกิจมักจะมีผลผลิต แต่การมีผลผลิตไม่ได้เป็นสิ่งจำเป็นที่ต้องมีในกลุ่มของกิจกรรมและสินทรัพย์ที่จะถือว่าเป็นธุรกิจ ความสามารถในการดำเนินงานและการบริหารเพื่อวัตถุประสงค์ที่ระบุไว้ในคำจำกัดความของคำว่าธุรกิจนั้นคือกลุ่มของกิจกรรมและสินทรัพย์ที่ต้องมีสององค์ประกอบสำคัญ ได้แก่ ปัจจัยนำเข้าและกระบวนการที่จะนำไปใช้กับปัจจัยนำเข้านั้น ธุรกิจไม่จำเป็นต้องรวมปัจจัยนำเข้าหรือกระบวนการที่จะนำไปใช้กับปัจจัยนำเข้าทั้งหมดที่ผู้ขายใช้ในการดำเนินธุรกิจ อย่างไรก็ตามการที่จะถือว่าเป็นธุรกิจนั้นอย่างน้อยกลุ่มกิจกรรมและสินทรัพย์ต้องมีปัจจัยนำเข้าและกระบวนการที่สำคัญที่เมื่อรวมกันแล้วเป็นตัวสนับสนุนสำคัญต่อความสามารถในการก่อให้เกิดผลผลิต ย่อหน้า ข12 ถึง ข12ง ได้ระบุไว้ถึงแนวทางในการประเมินว่ากระบวนการนั้นมีความสำคัญหรือไม่

ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3



ข้อความเดิม

-

ข9 ลักษณะองค์ประกอบของธุรกิจจะแตกต่างกันไปตามอุตสาหกรรมและโครงสร้างในการบริหารงานหรือกิจกรรมของกิจการ รวมไปถึงระดับขั้นการพัฒนาของกิจการ ธุรกิจที่ถูกจัดตั้งขึ้นอยู่เดิมแล้วนั้นมักมีปัจจัยนำเข้า กระบวนการ และผลผลิตหลายประเภท ในขณะที่ ธุรกิจที่เกิดขึ้นใหม่มักจะมีปัจจัยนำเข้า และกระบวนการน้อยกว่า และบางครั้งจะมีผลผลิตหรือสินค้าเพียงหนึ่งอย่างเท่านั้น ธุรกิจเกือบทุกประเภทจะมีหนี้สินแต่ธุรกิจก็ไม่จำเป็นต้องมีหนี้สินเสมอไป

ข้อความที่ปรับปรุง

ข8ก หากกลุ่มของกิจกรรมและสินทรัพย์ที่ซื้อมามีผลผลิต การมีรายได้ต่อเนื่องเพียงอย่างเดียวไม่ได้เป็นเครื่องบ่งชี้ว่าทั้งปัจจัยนำเข้าและกระบวนการที่สำคัญได้ถูกซื้อมาด้วย

ข9 ลักษณะองค์ประกอบของธุรกิจจะแตกต่างกันไปตามอุตสาหกรรมและโครงสร้างในการดำเนินงานหรือกิจกรรมของกิจการ รวมไปถึงระดับขั้นการพัฒนาของกิจการ ธุรกิจที่ถูกจัดตั้งขึ้นอยู่เดิมแล้วนั้นมักมีปัจจัยนำเข้า กระบวนการ และผลผลิตหลายประเภท ในขณะที่ ธุรกิจที่เกิดขึ้นใหม่มักจะมีปัจจัยนำเข้า และกระบวนการน้อยกว่า และบางครั้งจะมีผลผลิตหรือสินค้าเพียงหนึ่งอย่างเท่านั้น ธุรกิจเกือบทุกประเภทจะมีหนี้สินแต่ธุรกิจก็ไม่จำเป็นต้องมีหนี้สินเสมอไป นอกจากนี้กลุ่มกิจกรรมและสินทรัพย์ที่ซื้อมานั้นอาจจะไม่ใช่ธุรกิจแม้จะมีหนี้สิน

ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3

ข้อความเดิม

ข10 กลุ่มของกิจกรรมและสินทรัพย์ที่อยู่ในระหว่างการพัฒนา อาจไม่ก่อให้เกิดผลผลิต ซึ่งถ้าไม่มีผลผลิตเกิดขึ้นผู้ซื้อ จะต้องพิจารณาปัจจัยอื่นๆ เพิ่มเติมเพื่อประเมินว่ากลุ่มของกิจกรรมและสินทรัพย์นั้นถือเป็นธุรกิจหรือไม่ ปัจจัยดังกล่าวรวมถึง การที่กลุ่มของกิจกรรมและสินทรัพย์ เป็นไปตามตัวอย่างดังต่อไปนี้หรือไม่

ข10.1 เริ่มดำเนินกิจกรรมหลักตามแผนที่ได้วางไว้

ข10.2 มีพนักงาน สินทรัพย์ทางปัญญาและปัจจัยนำเข้า และกระบวนการอื่นที่สามารถนำไปใช้กับปัจจัยนำเข้าที่มีอยู่

ข10.3 กำลังดำเนินการตามแผนเพื่อผลิตผลผลิต และ

ข10.4 จะสามารถเข้าถึงกลุ่มลูกค้าที่จะซื้อผลผลิตนั้น

ในการระบุว่ากลุ่มของกิจกรรมและสินทรัพย์ที่อยู่ในระหว่างการพัฒนาถือเป็นธุรกิจหรือไม่นั้น ไม่จำเป็นต้องมีทุกปัจจัยที่กล่าวข้างต้น

ข้อความที่ปรับปรุง

ข10 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3

ข้อความเดิม

ข12 กลุ่มของกิจกรรมและสินทรัพย์ใดซึ่งมีค่าความนิยมจะถือเป็นธุรกิจ หากไม่มีหลักฐานมาหักล้าง อย่างไรก็ตาม ธุรกิจไม่จำเป็นต้องมีค่าความนิยม

ข้อความที่ปรับปรุง

การประเมินว่ากระบวนการที่ซื้อมามีความสำคัญหรือไม่

ข12 ย่อหน้า ข12ก ถึง ข12ง ได้อธิบายถึงการประเมินว่ากระบวนการที่ซื้อมามีความสำคัญหรือไม่หากกลุ่มของกิจกรรมและสินทรัพย์ที่ซื้อมาไม่มีผลผลิต (ย่อหน้า ข12ข) และหากมีผลผลิต (ย่อหน้า ข12ค)

ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3

ข้อความเดิม

-

ข้อความที่ปรับปรุง

ข12ก ตัวอย่างหนึ่งของกลุ่มของกิจกรรมและสินทรัพย์ที่ซื้อมาที่ไม่มีผลผลิต ณ วันซื้อ เช่น กิจกรรมที่อยู่ในช่วงแรกของการประกอบธุรกิจที่ยังไม่สามารถสร้างรายได้ นอกจากนี้ หากกลุ่มของกิจกรรมและสินทรัพย์ที่ซื้อมานั้นมีการสร้างรายได้ ณ วันซื้อ จะถูกพิจารณาว่ามีผลผลิต ณ วันนั้น แม้ว่าในภายหลังกิจการจะไม่สร้างรายได้กับลูกค้าภายนอกอีก เช่น เพราะจะถูกนำไปผนวกรวมกับผู้ซื้อ เป็นต้น

ข้อความเดิม

ข้อความที่ปรับปรุง

-

ข12ข หากกลุ่มของกิจกรรมและสินทรัพย์ไม่มีผลผลิต ณ วันซื้อ กระบวนการหนึ่งที่ซื้อมา (หรือกลุ่มของกระบวนการ) ต้องพิจารณาว่ามีความสำคัญก็ตามเมื่อ

ข12ข.1 มีความจำเป็นอย่างมากต่อความสามารถในการพัฒนาหรือเปลี่ยนแปลงปจจัยนำเข้าอย่างหนึ่งหรือหลายอย่างเป็นผลผลิต และ

ข12ข.2 ปจจัยนำเข้าที่ซื้อมาต้องประกอบไปด้วยกลุ่มแรงงานที่มีการจัดการอย่างเป็นระบบที่มีทักษะ ความรู้ หรือประสบการณ์ที่จำเป็นในการปฏิบัติกระบวนการนั้น (หรือกลุ่มของกระบวนการนั้นๆ) และปจจัยนำเข้าอื่นๆที่แรงงานดังกล่าวจะสามารถพัฒนาหรือเปลี่ยนแปลงเป็นผลผลิตได้ ปจจัยนำเข้าอื่นสามารถหมายรวมถึง

ข12ข.2.1 ทรัพย์สินทางปัญญาที่สามารถใช้ในการพัฒนาสินค้าหรือบริการ

ข12ข.2.2 ทรัพยากรทางเศรษฐกิจอื่นๆ ที่สามารถถูกนำมาพัฒนาเพื่อให้เกิดผลผลิต หรือ

ข12ข.2.3 สิทธิในการเข้าถึงวัตถุดิบที่จำเป็นหรือสิทธิที่สามารถทำให้เกิดผลผลิตได้ใน

อนาคต

ตัวอย่างของปจจัยนำเข้าที่กล่าวถึงข้างต้นในย่อหน้า ข12ข.2.1 ถึง ข12ข.2.3 รวมถึงวิทยาการ โครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ในระหว่างกระบวนการ อสังหาริมทรัพย์และส่วนได้เสียในแร่ธาตุต่างๆ

ข้อความเดิม

ข้อความที่ปรับปรุง

-

ข12ค หากกลุ่มของกิจกรรมและสินทรัพย์มีผลผลิต ณ วันที่ซื้อ กระบวนการหนึ่งที่ถูกซื้อ มา (หรือกลุ่มของกระบวนการ) ต้องพิจารณาว่ามีความสำคัญหากเมื่อนำไปใช้กับปัจจัยนำเข้าอย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายอย่างแล้ว

ข12ค.1 มีความจำเป็นอย่างมากในการผลิตผลผลิตให้ได้อย่างต่อเนื่อง และปัจจัยนำเข้าที่ถูกซื้อนั้นรวมถึงกลุ่มแรงงานที่มีการจัดการอย่างเป็นระบบที่มีทักษะ ความรู้ หรือประสบการณ์ในการปฏิบัติกระบวนการนั้น (หรือกลุ่มของกระบวนการนั้นๆ) หรือ

ข12ค.2 ให้การสนับสนุนที่สำคัญในการผลิตผลผลิตให้ได้อย่างต่อเนื่อง และ

ข12ค.2.1 มีลักษณะเฉพาะหรือหายาก หรือ

ข12ค.2.2 ไม่สามารถแทนที่ได้โดยไม่เกิดค่าใช้จ่ายที่สำคัญ ความพยายาม หรือ ความล่าช้าในการผลิตผลผลิตอย่างต่อเนื่อง

ข้อความเดิม

ข้อความที่ปรับปรุง

- ข12ง ข้ออภิปรายดังต่อไปนี้เป็นข้อมูลเพิ่มเติมที่สนับสนุนย่อหน้า ข12ข และ ข12ค
 - ข12ง.1 สัญญาที่ซื้อมาถือเป็นปัจจัยนำเข้าและไม่ใช่กระบวนการสำคัญ อย่างไรก็ตามหากสัญญาที่ซื้อมา ตัวอย่างเช่น สัญญาจ้างบุคคลภายนอกบริหารอสังหาริมทรัพย์หรือสินทรัพย์ อาจจะเป็นการเข้าถึงกลุ่มแรงงานที่มีการจัดการอย่างเป็นระบบ กิจกรรมต้องทำการประเมินว่าการเข้าถึงกลุ่มแรงงานที่มีการจัดการอย่างเป็นระบบด้วยการทำสัญญาดังกล่าวทำให้เกิดการปฏิบัติกระบวนการสำคัญที่กิจการควบคุมและได้ทำการซื้อมา ปัจจัยที่ต้องพิจารณาในการประเมินรวมถึงระยะเวลาของสัญญาและการต่ออายุสัญญา
 - ข12ง.2 ความลำบากในการเปลี่ยนแทนกลุ่มแรงงานที่มีการจัดการอย่างเป็นระบบอาจจะเป็นข้อบ่งชี้ได้ว่ากลุ่มแรงงานที่มีการจัดการอย่างเป็นระบบที่ซื้อมาเป็นผู้ดำเนินการกระบวนการที่มีความสำคัญซึ่งมีความจำเป็นอย่างมากที่ทำให้เกิดผลผลิต
 - ข12ง.3 กระบวนการหนึ่ง (หรือกลุ่มของกระบวนการ) ไม่ได้มีความจำเป็นอย่างมาก ตัวอย่างเช่น หากเป็นส่วนประกอบ หรือเป็นส่วนเล็กน้อยในภาพรวมของกระบวนการทั้งหมดที่จำเป็นในการทำให้เกิดผลผลิต



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.