

ร่างมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 56
เรื่อง
ภาษีเงินได้

คำแถลงการณ์

มาตรฐานฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ ฉบับปรับปรุงปี 2006 (IAS No. 12. “Income Taxes” (Revised 2006)) โดยมีสาระสำคัญไม่แตกต่างกัน

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีเนื้อหาเกี่ยวข้องเป็นอันมากเกี่ยวกับกฎหมายภาษีอากรของประเทศไทยและต่างประเทศ โดยกฎหมายไทยจะเกี่ยวข้องกับประมวลรัษฎากรเป็นหลักเนื่องจากมีความเป็นไปได้ที่กฎหมายภาษีอากรอาจจะมีการเปลี่ยนแปลงหรือข้อปฏิบัติอาจต้องได้รับการตีความจากหน่วยงานจัดเก็บภาษีโดยเฉพาะกรมสรรพากร ดังนั้นในมาตรฐานฉบับนี้จึงใช้เครื่องหมาย * ไว้สำหรับย่อหน้าที่เมื่อนำมาตรฐานการบัญชีไปใช้ ต้องพิจารณาให้สอดคล้องกับการตีความทางกฎหมาย

คำนำ

1. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่อนุญาตให้กิจการใช้วิธีการตัดบัญชีและวิธีหนี้สินตามงบกำไรขาดทุน แต่ให้ใช้วิธีหนี้สินตามงบดุลเท่านั้น

Introduction

IN1 This Standard ('IAS 12 (revised)') replaces IAS 12 *Accounting for Taxes on Income* ('the original IAS 12'). IAS 12 (revised) is effective for accounting periods beginning on or after 1 January 1998. The major changes from the original IAS 12 are as follows.

2. วิธีหนี้สินตามงบกำไรขาดทุนให้ความสำคัญกับผลแตกต่างทางระยะเวลา ขณะที่วิธีหนี้สินตามงบดุลให้ความสำคัญกับผลแตกต่างชั่วคราว ผลแตกต่างทางระยะเวลา เป็นผลแตกต่างระหว่างกำไรทางภาษีกับกำไรทางบัญชี ซึ่งเกิดในรอบระยะเวลาบัญชีรอบหนึ่ง ๆ และจะกลับรายการในหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชีถัดไป หรือหลายรอบระยะเวลาบัญชีก็ได้ ผลแตกต่างชั่วคราว หมายถึง ผลแตกต่างระหว่างฐานภาษีของสินทรัพย์หรือหนี้สิน กับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินเหล่านั้นในงบดุล ทั้งนี้ฐานภาษีของสินทรัพย์หรือหนี้สิน หมายถึง มูลค่าของสินทรัพย์หรือหนี้สินที่วัดมูลค่าตามกฎหมายภาษี

IN2 The original IAS 12 required an entity to account for deferred tax using either the deferral method or a liability method which is sometimes known as the income statement liability method. IAS 12 (revised) prohibits the deferral method and requires another liability method which is sometimes known as the balance sheet liability method.

The income statement liability method focuses on timing differences, whereas the balance sheet liability method focuses on temporary differences. Timing differences are differences between taxable profit and accounting profit that originate in one period and reverse in one or more subsequent periods. Temporary differences are differences between the tax base of an asset or liability and its carrying amount in the balance sheet. The tax base of an asset or liability is the amount attributed to that asset or liability for tax purposes.

ผลแตกต่างทางระยะเวลาทั้งหมดถือเป็นผลแตกต่างชั่วคราว และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กำหนดให้ผลแตกต่างชั่วคราวที่เกิดขึ้นในสถานการณ์ดังต่อไปนี้ ถือเป็นผลแตกต่างชั่วคราว

All timing differences are temporary differences. Temporary differences also arise in the following circumstances, which do not give rise to timing differences, although the original IAS 12 treated them in the same way as transactions that do give rise to timing differences:

- ก. บริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้า ไม่ได้จัดสรรกำไรทั้งหมดให้กับบริษัทใหญ่หรือบริษัทผู้ลงทุน
- ข. มีการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ และไม่มีรายการปรับปรุงทางภาษีเกิดขึ้น
- ค. มีการจัดสรรต้นทุนในการรวมธุรกิจ ให้ตั้งในสินทรัพย์หรือหนี้สินที่ได้รับมา โดยจัดสรรอ้างอิงตามราคายุติธรรม แต่ไม่มีรายการปรับปรุงทางภาษี
 - (a) subsidiaries, associates or joint ventures have not distributed their entire profits to the parent or investor;
 - (b) assets are revalued and no equivalent adjustment is made for tax purposes; and
 - (c) the cost of a business combination is allocated to the identifiable assets acquired and liabilities assumed by reference to their fair values, but no equivalent adjustment is made for tax purposes.

นอกจากนี้ยังมีผลแตกต่างชั่วคราวที่ไม่ใช่ผลแตกต่างทางระยะเวลา เช่น ผลแตกต่างชั่วคราวที่เกิดขึ้นเมื่อ

- ก. มีการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่ไม่เป็นตัวเงินของกิจการ โดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนในการดำเนินงาน แต่กำไรหรือขาดทุนทางภาษี (และฐานภาษีของสินทรัพย์และหนี้สินที่ไม่เป็นตัวเงิน) ใช้สกุลเงินที่แตกต่าง
- ข. มีการปรับมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่ไม่เป็นตัวเงิน ภายใต้มาตรฐานการบัญชีเรื่องรายงานทางการเงินภายใต้เศรษฐกิจที่มีเงินเฟ้ออย่างรุนแรง (กรณีนี้ยังไม่มีในประเทศไทย) หรือ
- ค. มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือหนี้สินที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกแตกต่างจากฐานภาษีเมื่อเริ่มแรก

Furthermore, there are some temporary differences which are not timing differences, for example those temporary differences that arise when:

- (a) the non-monetary assets and liabilities of an entity are measured in its functional currency but the taxable profit or tax loss (and, hence, the tax base of its non-monetary assets and liabilities) is determined in a different currency;
- (b) non-monetary assets and liabilities are restated under IAS 29 *Financial Reporting in Hyperinflationary Economies*; or
- (c) the carrying amount of an asset or liability on initial recognition differs from its initial tax base.

3. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ขึ้นอยู่กับเงื่อนไขบางประการ) เมื่อมีผลแตกต่างชั่วคราวเกิดขึ้นทุกครั้ง โดยมีข้อยกเว้นที่กล่าวต่อไป

IN3 The original IAS 12 permitted an entity not to recognise deferred tax assets and liabilities where there was reasonable evidence that timing differences would not reverse for some considerable period ahead. IAS 12 (revised) requires an entity to recognise a deferred tax liability or (subject to certain conditions) asset for all temporary differences, with certain exceptions noted below.

4. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่า กิจการจะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีมาใช้ประโยชน์ได้ หากกิจการเคยมีขาดทุนทางภาษีในอดีต กิจการจะรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีได้เพียงเท่าที่มีผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีมากพอ หรือมีหลักฐานว่า กิจการจะมีกำไรที่ต้องเสียภาษีมากพอ

IN4 The original IAS 12 required that:

- (a) deferred tax assets arising from timing differences should be recognised when there was a reasonable expectation of realisation; and
- (b) deferred tax assets arising from tax losses should be recognised as an asset only where there was assurance beyond any reasonable doubt that future taxable income would be sufficient to allow the benefit of the loss to be realised. The original IAS 12 permitted (but did not require) an entity to defer recognition of the benefit of tax losses until the period of realisation.

IAS 12 (revised) requires that deferred tax assets should be recognised when it is probable that taxable profits will be available against which the deferred tax asset can be utilised. Where an entity has a history of tax losses, the entity recognises a deferred tax asset only to the extent that the entity has sufficient taxable temporary differences or there is convincing other evidence that sufficient taxable profit will be available.

5. ข้อยกเว้นทั่วไปที่กล่าวถึงในคำนำย่อหน้า 3 คือ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ห้ามรับรู้สินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากสินทรัพย์หรือหนี้สินที่มูลค่าตามบัญชีที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกแตกต่างจากฐานภาษีเมื่อเริ่มแรก เพราะสถานการณ์ดังกล่าวไม่ทำให้เกิดผลแตกต่างทางระยะเวลา จึงไม่ทำให้เกิดสินทรัพย์หรือหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

IN5 As an exception to the general requirement set out in paragraph IN3 above, IAS 12 (revised) prohibits the recognition of deferred tax liabilities and deferred tax assets arising from certain assets or liabilities whose carrying amount differs on initial recognition from their initial tax base. Because such circumstances do not give rise to timing differences, they did not result in deferred tax assets or liabilities under the original IAS 12.

6. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่อนุญาตให้กิจการรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากกำไรที่ยังไม่ได้จัดสรรของบริษัทย่อยและ (รวมถึงที่เกิดจากผลสะสมของการแปลงค่างบการเงินที่เกี่ยวข้อง) ในกรณีต่อไปนี้

6.1 บริษัทใหญ่ ผู้ลงทุน หรือผู้ร่วมค้าสามารถควบคุมจังหวะเวลาของการกลับรายการผลแตกต่างชั่วคราว และ

6.2 มีความเป็นไปได้ว่ากิจการจะไม่สามารถกลับรายการผลแตกต่างชั่วคราวในอนาคตอันใกล้

IN6 The original IAS 12 required that taxes payable on undistributed profits of subsidiaries and associates should be recognised unless it was reasonable to assume that those profits will not be distributed or that a distribution would not give rise to a tax liability. However, IAS 12 (revised) prohibits the recognition of such deferred tax liabilities (and those arising from any related cumulative translation adjustment) to the extent that:

(a) the parent, investor or venturer is able to control the timing of the reversal of the temporary difference; and

(b) it is probable that the temporary difference will not reverse in the foreseeable future.

ในกรณีที่ข้อห้ามดังกล่าวทำให้กิจการไม่สามารถรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการเปิดเผยผลรวมของผลแตกต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้อง

Where this prohibition has the result that no deferred tax liabilities have been recognised, IAS 12 (revised) requires an entity to disclose the aggregate amount of the temporary differences concerned.

7. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี หรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ขึ้นอยู่กับหลักเกณฑ์ความเป็นไปได้ในการรับรู้) โดยผลกระทบที่เกี่ยวข้องจะเกิดขึ้นกับการกำหนดมูลค่าของค่าความนิยม หรือส่วนเกินของส่วนได้เสียของผู้ซื้อในมูลค่ายุติธรรมสุทธิของสินทรัพย์ หนี้สินและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นที่ระบุได้ที่สูงกว่าต้นทุนการรวมธุรกิจ อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่อนุญาตให้กิจการรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากการรับรู้ค่าความนิยมในครั้งแรก

IN7 The original IAS 12 did not refer explicitly to fair value adjustments made on a business combination. Such adjustments give rise to temporary differences and IAS 12 (revised) requires an entity to recognise the resulting deferred tax liability or (subject to the probability criterion for recognition) deferred tax asset with a corresponding effect on the determination of the amount of goodwill or any excess of the acquirer's interest in the net fair value of the acquiree's identifiable assets, liabilities and contingent liabilities over the cost of the combination. However, IAS 12 (revised) prohibits the recognition of deferred tax liabilities arising from the initial recognition of goodwill.

8. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการตีราคาสินทรัพย์ใหม่

IN8 The original IAS 12 permitted, but did not require, an entity to recognise a deferred tax liability in respect of asset revaluations. IAS 12 (revised) requires an entity to recognise a deferred tax liability in respect of asset revaluations.

9. ผลกระทบทางภาษีที่เกี่ยวข้องกับการได้กลับคืนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือหนี้สินบางรายการอาจขึ้นในลักษณะการได้ประโยชน์หรือการชำระ เช่น

9.1 ในบางประเทศมีผลกำไรจากการขายสินทรัพย์เสียภาษีในอัตราต่างจากกำไรทางภาษี

9.2 จำนวนที่ใช้หักภาษีได้จากขายสินทรัพย์มีจำนวนมากกว่าจำนวนค่าเสื่อมราคาที่ใช้หักภาษีได้
มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้วัดมูลค่าของสินทรัพย์หรือหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีตามผลกระทบทางภาษีที่เกิดขึ้นภายหลังตามลักษณะที่กิจการคาดว่าจะได้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์กลับคืนมาหรือลักษณะการชำระหนี้สิน

IN9 The tax consequences of recovering the carrying amount of certain assets or liabilities may depend on the manner of recovery or settlement, for example:

(a) in certain countries, capital gains are not taxed at the same rate as other taxable income; and

(b) in some countries, the amount that is deducted for tax purposes on sale of an asset is greater than the amount that may be deducted as depreciation.

The original IAS 12 gave no guidance on the measurement of deferred tax assets and liabilities in such cases. IAS 12 (revised) requires that the measurement of deferred tax liabilities and deferred tax assets should be based on the tax consequences that would follow from the manner in which the entity expects to recover or settle the carrying amount of its assets and liabilities.

10. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ห้ามกิจการคิดลดมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ซึ่งสอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 43 เรื่องการรวมธุรกิจ ซึ่งห้ามคิดลดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ

IN10 The original IAS 12 did not state explicitly whether deferred tax assets and liabilities may be discounted. IAS 12 (revised) prohibits discounting of deferred tax assets and liabilities. Paragraph B16(i) of IFRS 3 *Business Combinations* prohibits discounting of deferred tax assets acquired and deferred tax liabilities assumed in a business combination.

11. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่อนุญาตให้กิจการที่แยกแสดงรายการสินทรัพย์และหนี้สินเป็นรายการที่หมุนเวียนกับไม่หมุนเวียน จัดประเภทของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนและหนี้สินหมุนเวียน

IN11 The original IAS 12 did not specify whether an entity should classify deferred tax balances as current assets and liabilities or as non-current assets and liabilities. IAS 12 (revised) requires that an entity which makes the current/non-current distinction should not classify deferred tax assets and liabilities as current assets and liabilities.¹

¹ This requirement has been moved to paragraph 70 of IAS 1 *Presentation of Financial Statements*.

12. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีข้อกำหนดที่เข้มงวดขึ้นเกี่ยวกับการนำยอดเดบิตและเครดิตที่เป็นภาษีเงินได้รอตัดบัญชีสินทรัพย์และหนี้สินมาหักกลบกันโดยอ้างอิงตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 48 เรื่อง การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล

IN12 The original IAS 12 stated that debit and credit balances representing deferred taxes may be offset. IAS 12 (revised) establishes more restrictive conditions on offsetting, based largely on those for financial assets and liabilities in IAS 32 *Financial Instruments: Disclosure and Presentation*.²

² In 2005 the IASB amended IAS 32 as *Financial Instruments: Presentation*.

13. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการเปิดเผยคำอธิบายตามรูปแบบใดรูปแบบหนึ่ง หรือทั้งสองรูปแบบดังต่อไปนี้

13.1 การกระทบยอดจำนวนเงินระหว่างค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้หรือรายได้ภาษีเงินได้กับผลคูณของกำไรทางบัญชีกับอัตราภาษีที่ใช้ หรือ

13.2 การกระทบยอดระหว่างอัตราภาษีที่แท้จริงถัวเฉลี่ย กับอัตราภาษีที่ใช้

นอกจากนี้มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ยังกำหนดให้กิจการต้องอธิบายถึงการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีที่ใช้ โดยเปรียบเทียบกับรอบระยะเวลาบัญชีก่อน

IN13 The original IAS 12 required disclosure of an explanation of the relationship between tax expense and accounting profit if not explained by the tax rates effective in the reporting entity's country. IAS 12 (revised) requires this explanation to take either or both of the following forms:

- (a) a numerical reconciliation between tax expense (income) and the product of accounting profit multiplied by the applicable tax rate(s); or
- (b) a numerical reconciliation between the average effective tax rate and the applicable tax rate.

IAS 12 (revised) also requires an explanation of changes in the applicable tax rate(s) compared to the previous accounting period.

IN14 New disclosures required by IAS 12 (revised) include:

- (a) in respect of each type of temporary difference, unused tax losses and unused tax credits:
 - (i) the amount of deferred tax assets and liabilities recognised; and
 - (ii) the amount of the deferred tax income or expense recognised in the income statement, if this is not apparent from the changes in the amounts recognised in the balance sheet;
- (b) in respect of discontinued operations, the tax expense relating to:
 - (i) the gain or loss on discontinuance; and
 - (ii) the profit or loss from the ordinary activities of the discontinued operation; and

- (c) the amount of a deferred tax asset and the nature of the evidence supporting its recognition, when:
 - (i) the utilisation of the deferred tax asset is dependent on future taxable profits in excess of the profits arising from the reversal of existing taxable temporary differences; and
 - (ii) the entity has suffered a loss in either the current or preceding period in the tax jurisdiction to which the deferred tax asset relates.

ร่างมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 56
เรื่อง
ภาษีเงินได้

International Accounting Standard 12 *Income Taxes*

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ประกอบด้วยข้อความที่พิมพ์ด้วยตัวอักษรหนาตาซึ่งถือเป็นหลักการ และข้อความที่พิมพ์ด้วยตัวอักษรปกติซึ่งถือเป็นคำอธิบายและมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของแม่บทการบัญชี ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 39 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

วัตถุประสงค์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์ เพื่อกำหนดวิธีการปฏิบัติทางบัญชีสำหรับภาษีเงินได้ โดยประเด็นพิจารณาหลักอยู่ที่การรับรู้ผลกระทบทางภาษีทั้งในงวดบัญชีปัจจุบันและอนาคตของ

- ก. การได้ประโยชน์กลับคืนในอนาคตของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือการชำระมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินที่รับรู้ในงบดุลของกิจการ
- ข. รายการและเหตุการณ์อื่น ๆ ในงวดปัจจุบันที่รับรู้ในงบการเงินของกิจการ

Objective

The objective of this Standard is to prescribe the accounting treatment for income taxes.

The principal issue in accounting for income taxes is how to account for the current and future tax consequences of:

- (a) the future recovery (settlement) of the carrying amount of assets (liabilities) that are recognised in an entity's balance sheet; and
- (b) transactions and other events of the current period that are recognised in an entity's financial statements.

โดยปกติกิจการจะรับรู้สินทรัพย์และหนี้สิน เมื่อกิจการคาดว่าจะได้ประโยชน์กลับคืนจากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือต้องชำระมูลค่าตามบัญชีของหนี้สิน หากมีความเป็นไปได้ที่การได้ประโยชน์กลับคืนจากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และการชำระหนี้สินดังกล่าวมีผลทำให้การชำระภาษีเพิ่มขึ้น (หรือลดลง) ในอนาคต เมื่อเปรียบเทียบกับกรณีที่รายการนั้นไม่ก่อให้เกิดผลกระทบทางภาษี มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องบันทึกหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (หรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี) โดยอาจมีข้อยกเว้นเฉพาะบางประการ

It is inherent in the recognition of an asset or liability that the reporting entity expects to recover or settle the carrying amount of that asset or liability. If it is probable that recovery or settlement of that carrying amount will make future tax payments larger (smaller) than they would be if such recovery or settlement were to have no tax consequences, this Standard requires an entity to recognise a deferred tax liability (deferred tax asset), with certain limited exceptions.

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องบันทึกผลทางภาษีของรายการและเหตุการณ์อื่น ๆ ในลักษณะเดียวกับที่บันทึกรายการและเหตุการณ์อื่น ๆ นั้น ดังนั้นเมื่อรับรู้รายการและเหตุการณ์อื่นในงบกำไรขาดทุน จึงต้องรับรู้ผลกระทบทางภาษีที่เกี่ยวข้องในงบกำไรขาดทุนเช่นกัน ส่วนรายการที่รับรู้ตรงไปยังส่วนของเจ้าของก็ต้องบันทึกภาษีที่เกี่ยวข้องในส่วนของเจ้าของโดยตรงเช่นกัน ในทำนองเดียวกัน การบันทึกสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ในการรวมธุรกิจจะมีผลต่อค่าความนิยมหรือส่วนเกินในส่วนได้เสียของผู้ซื้อในมูลค่ายุติธรรมสุทธิของสินทรัพย์ หนี้สินและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นที่ระบุได้ของผู้ถูกซื้อที่เหนือกว่าต้นทุนของการรวมธุรกิจ นอกจากนี้ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดเกี่ยวกับการรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ (เช่น ขาดทุนสะสมยกมาไม่เกิน 5 รอบบัญชีตามประมวลรัษฎากรไทย) หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ การนำเสนอรายการภาษีเงินได้ในงบการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับภาษีเงินได้

This Standard requires an entity to account for the tax consequences of transactions and other events in the same way that it accounts for the transactions and other events themselves. Thus, for transactions and other events recognised in profit or loss, any related tax effects are also recognised in profit or loss. For transactions and other events recognised directly in equity, any related tax effects are also recognised directly in equity. Similarly, the recognition of deferred tax assets and liabilities in a business combination affects the amount of goodwill arising in that business combination or the amount of any excess of the acquirer's interest in the net fair value of the acquiree's identifiable assets, liabilities and contingent liabilities over the cost of the combination.

This Standard also deals with the recognition of deferred tax assets arising from unused tax losses or unused tax credits, the presentation of income taxes in the financial statements and the disclosure of information relating to income taxes.

ขอบเขต Scope

1. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ใช้สำหรับภาษีเงินได้

1 This Standard shall be applied in accounting for income taxes.

2. ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ภาษีเงินได้ หมายถึง ภาษีทั้งหมดของกิจการทั้งภายในและภายนอกประเทศที่คำนวณจากฐานกำไรสุทธิทางภาษี รวมถึงภาษีต่างๆ เช่น ภาษีหัก ณ ที่จ่าย ซึ่งบริษัทย่อย บริษัทร่วม และกิจการร่วมค้าต้องจ่าย เนื่องจากการจัดสรรต่าง ๆ ให้กิจการที่เสนอรายงาน

2 For the purposes of this Standard, income taxes include all domestic and foreign taxes which are based on taxable profits. Income taxes also include taxes, such as withholding taxes, which are payable by a subsidiary, associate or joint venture on distributions to the reporting entity.

3. (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

3 [Deleted]

4. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่กำหนดวิธีการบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาล (ดูมาตรฐานการบัญชีเรื่องเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลความช่วยเหลือของรัฐบาล) หรือเครดิตภาษีการลงทุน อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดวิธีการบัญชีสำหรับผลแตกต่างชั่วคราวที่เกิดจากเงินอุดหนุนหรือเครดิตภาษีการลงทุนดังกล่าว

4 This Standard does not deal with the methods of accounting for government grants (see IAS 20 *Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance*) or investment tax credits. However, this Standard does deal with the accounting for temporary differences that may arise from such grants or investment tax credits.

คำนิยาม

5. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้

Definitions

5 The following terms are used in this Standard with the meanings specified:

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

กำไรทางบัญชี	หมายถึง	กำไรหรือขาดทุนสำหรับงวด ก่อนหักค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้
<i>Accounting profit</i>	is	profit or loss for a period before deducting tax expense.
กำไร (ขาดทุน) ทางภาษี	หมายถึง	กำไร (ขาดทุน) สำหรับงวดซึ่งคำนวณตามเกณฑ์ของข้อบังคับที่กำหนดโดยหน่วยงานจัดเก็บภาษีเพื่อใช้คำนวณภาษีเงินได้ที่ต้องชำระ (หรือได้รับคืน)
<i>Taxable profit (tax loss)</i>	is	the profit (loss) for a period, determined in accordance with the rules established by the taxation authorities, upon which income taxes are payable (recoverable).
ค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้	หมายถึง	จำนวนรวมของภาษีเงินได้ในงวดปัจจุบัน และภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ใช้ในการคำนวณกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวด
<i>Tax expense (tax income)</i>	is	the aggregate amount included in the determination of profit or loss for the period in respect of current tax and deferred tax.
ภาษีเงินได้ประจำงวด	หมายถึง	จำนวนภาษีเงินได้ที่ต้องชำระหรือสามารถขอคืนได้โดยคำนวณจากกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีสำหรับงวด
<i>Current tax</i>	is	the amount of income taxes payable (recoverable) in respect of the taxable profit (tax loss) for a period.
หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	หมายถึง	จำนวนภาษีเงินได้ที่ต้องจ่ายในอนาคตซึ่งเกิดจากผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี
<i>Deferred tax liabilities</i>	are	the amounts of income taxes payable in future periods in respect of taxable temporary differences.

สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัด หมายถึง
บัญชี

จำนวนภาษีเงินได้ที่สามารถขอคืนได้ในอนาคตซึ่ง
เกิดจาก

- ก. ผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี
- ข. ขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ยกไป
- ค. เครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ยกไป

Deferred tax assets are

the amounts of income taxes recoverable in future periods in respect of:

- (a) deductible temporary differences;
- (b) the carryforward of unused tax losses; and
- (c) the carryforward of unused tax credits.

ผลแตกต่างชั่วคราว หมายถึง

ผลแตกต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ และหนี้สินที่แสดงในงบดุลกับฐานภาษีของสินทรัพย์และหนี้สินนั้น ผลแตกต่างชั่วคราวนี้อาจเป็นประเภทใดประเภทหนึ่งระหว่าง

- ก. ผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีซึ่งหมายถึง ผลแตกต่างชั่วคราวที่ทำให้เกิดจำนวนเงินที่ต้องชำระภาษีในการคำนวณกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีสำหรับงวดอนาคต เมื่อกิจการได้รับประโยชน์คืนจากสินทรัพย์หรือจ่ายชำระหนี้ตามมูลค่าตามบัญชี (เช่น ผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี เกิดจากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สูงกว่าฐานภาษี หรือ เกิดจากมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินต่ำกว่าฐานภาษี)
- ข. ผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี ซึ่งหมายถึง ผลแตกต่างชั่วคราวที่สามารถนำไปหักเมื่อกิจการคำนวณกำไร(ขาดทุน) ทางภาษีสำหรับงวดอนาคต เมื่อกิจการได้รับประโยชน์คืนจากสินทรัพย์หรือจ่ายชำระหนี้ตามมูลค่าตามบัญชี (เช่น ผลแตกต่างชั่วคราวที่เกิดจากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ต่ำกว่าฐานภาษี หรือ มูลค่าตาม

บัญชีของหนี้สินสูงกว่าฐานภาษี)

Temporary differences

are

differences between the carrying amount of an asset or liability in the balance sheet and its tax base. Temporary differences may be either:

(a) *taxable temporary differences*, which are temporary differences that will result in taxable amounts in determining taxable profit (tax loss) of future periods when the carrying amount of the asset or liability is recovered or settled; or

(b) *deductible temporary differences*, which are temporary differences that will result in amounts that are deductible in determining taxable profit (tax loss) of future periods when the carrying amount of the asset or liability is recovered or settled.

ฐานภาษีของสินทรัพย์หรือหนี้สิน หมายถึง

จำนวนที่ถือเป็นมูลค่าของทรัพย์สินหรือหนี้สินเพื่อประโยชน์ทางภาษีอากร

The *tax base* of an asset or liability

the amount attributed to that asset or liability for tax purposes.

6. ค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้ ประกอบด้วย ค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้ในงวดปัจจุบันและ ค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

6 Tax expense (tax income) comprises current tax expense (current tax income) and deferred tax expense (deferred tax income).

ฐานภาษี

7. ฐานภาษีของสินทรัพย์ หมายถึง ราคาของสินทรัพย์ที่กฎหมายภาษีอากรให้นำมาหักจากมูลค่าประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่ต้องเสียภาษีของกิจการเมื่อกิจการได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น ถ้าประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่ได้รับไม่ต้องเสียภาษี ฐานภาษีของสินทรัพย์จะเท่ากับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์

Tax base

- 7 The tax base of an asset is the amount that will be deductible for tax purposes against any taxable economic benefits that will flow to an entity when it recovers the carrying amount of the asset. If those economic benefits will not be taxable, the tax base of the asset is equal to its carrying amount.

ตัวอย่างการพิจารณาฐานภาษีของสินทรัพย์

1. เครื่องจักรราคาทุน 100 หักค่าเสื่อมราคาตามภาษีแล้วถึงงวดปัจจุบันเป็นจำนวน 30 เหลือต้นทุน 70 ซึ่งสามารถถูกหักออกในรอบบัญชีต่อไปในรูปของค่าเสื่อมราคาหรือจากการถือเป็นต้นทุนเมื่อจำหน่ายเครื่องจักร รายได้ที่เกิดจากการใช้เครื่องจักรและกำไรจากการจำหน่ายเครื่องจักรต้องนำมาเสียภาษี ส่วนผลขาดทุนจากการจำหน่ายเครื่องจักรจะสามารถหักเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีได้ ดังนั้นฐานภาษีของเครื่องจักรคือ 70
2. ดอกเบี้ยค้างรับมีมูลค่าตามบัญชี 100 หากรายได้ดอกเบี้ยเสียภาษีเงินได้ตามเกณฑ์เงินสด ฐานภาษีสำหรับดอกเบี้ยค้างรับเท่ากับ 0 (สำหรับประเทศไทย รายได้ที่เกี่ยวข้องกับดอกเบี้ยจะคำนวณภาษีตามเกณฑ์สิทธิ สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชี)
3. ลูกหนี้การค้ามีมูลค่าตามบัญชี 100 รายได้ที่เกี่ยวข้องรวมอยู่ในกำไรหรือขาดทุนทางภาษีแล้ว ดังนั้นฐานภาษีของลูกหนี้การค้าจึงเท่ากับ 100
4. เงินปันผลค้างรับจากบริษัทย่อยมีมูลค่าตามบัญชี 100 เงินปันผลไม่ต้องนำมาคำนวณภาษี (ตามกฎหมายไทย จะได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีหากเป็นไปตามมาตรา 65 ทวิ(10) แห่งประมวลรัษฎากร) ทั้งนี้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ดังกล่าวสามารถจะนำมาหักจากประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ ดังนั้นฐานภาษีสำหรับเงินปันผลค้างรับจึงเท่ากับ 100¹
5. ลูกหนี้เงินกู้มีมูลค่าตามบัญชี 100 การจ่ายคืนเงินกู้ไม่มีผลกระทบต่อภาษีเงินได้ ดังนั้นฐาน

¹ จากการวิเคราะห์ข้างต้น กรณีนี้ไม่มีผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี หรืออาจวิเคราะห์ได้อีกวิธีหนึ่งคือ เงินปันผลค้างรับมีฐานภาษีเท่ากับศูนย์ และให้ใช้อัตรากำไรเท่ากับ ศูนย์ กับผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีซึ่งเท่ากับ 100 ไม่ว่าจะวิเคราะห์วิธีใด ผลที่ได้คือไม่มีหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

ภาษีสำหรับเงินกู้ดังกล่าวจึงเท่ากับ 100

Examples	
1	<p>A machine cost 100. For tax purposes, depreciation of 30 has already been deducted in the current and prior periods and the remaining cost will be deductible in future periods, either as depreciation or through a deduction on disposal. Revenue generated by using the machine is taxable, any gain on disposal of the machine will be taxable and any loss on disposal will be deductible for tax purposes. <i>The tax base of the machine is 70.</i></p>
2	<p>Interest receivable has a carrying amount of 100. The related interest revenue will be taxed on a cash basis. <i>The tax base of the interest receivable is nil.</i></p>
3	<p>Trade receivables have a carrying amount of 100. The related revenue has already been included in taxable profit (tax loss). <i>The tax base of the trade receivables is 100.</i></p>
4	<p>Dividends receivable from a subsidiary have a carrying amount of 100. The dividends are not taxable. In substance, the entire carrying amount of the asset is deductible against the economic benefits. Consequently, the tax base of the dividends receivable is 100.^a</p>
5	<p>A loan receivable has a carrying amount of 100. The repayment of the loan will have no tax consequences. <i>The tax base of the loan is 100.</i></p>
a	<p>Under this analysis, there is no taxable temporary difference. An alternative analysis is that the accrued dividends receivable have a tax base of nil and that a tax rate of nil is applied to the resulting taxable temporary difference of 100. Under both analyses,</p>

there is no deferred tax liability.

8. ฐานภาษีของหนี้สิน หมายถึง มูลค่าตามบัญชีของหนี้สินหักด้วยจำนวนของหนี้สินที่กฎหมายภาษีอากรอนุญาตให้นำไปหักได้ในอนาคต ในกรณีของรายได้ที่ได้รับล่วงหน้า ฐานภาษีของหนี้สินคือมูลค่าตามบัญชีหักด้วยจำนวนรายได้ที่ไม่ต้องนำไปเสียภาษีในงวดอนาคต

8 The tax base of a liability is its carrying amount, less any amount that will be deductible for tax purposes in respect of that liability in future periods. In the case of revenue which is received in advance, the tax base of the resulting liability is its carrying amount, less any amount of the revenue that will not be taxable in future periods.

ตัวอย่างการพิจารณาฐานภาษีของหนี้สิน

1. ค่าใช้จ่ายค้างจ่ายมีมูลค่าตามบัญชี 100 หากค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องถือเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีเงินได้ตามเกณฑ์เงินสด ฐานภาษีสำหรับค่าใช้จ่ายค้างจ่ายจะเท่ากับศูนย์ (สำหรับประเทศไทย รายได้ที่เกี่ยวข้องกับดอกเบี้ยจะคำนวณภาษีตามเกณฑ์สิทธิ สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชี)

ดอกเบี้ยรับล่วงหน้า มีมูลค่าตามบัญชี 100 หากรายได้ที่เกี่ยวข้องต้องเสียภาษีเงินได้ตามเกณฑ์เงินสด ฐานภาษีสำหรับดอกเบี้ยรับล่วงหน้าจะเท่ากับศูนย์

2. ค่าใช้จ่ายค้างจ่ายมีมูลค่าตามบัญชี 100 ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องได้ไปหักเพื่อคำนวณกำไรทางภาษีแล้ว ฐานภาษีของค่าใช้จ่ายค้างจ่ายจึงเท่ากับ 100

เบี้ยปรับหรือเงินเพิ่มค้างจ่ายมีมูลค่าตามบัญชี 100 เบี้ยปรับหรือเงินเพิ่มไม่สามารถนำมาหักในการคำนวณภาษีเงินได้ (เฉพาะค่าปรับที่เกี่ยวข้องกับภาษีสรรพากร) ดังนั้นฐานภาษีสำหรับเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม ค้างจ่ายจึงเท่ากับ 100¹

3. เจ้าหนี้เงินกู้ยืม มีมูลค่าตามบัญชี 100 การจ่ายคืนเงินกู้ไม่มีผลกระทบทางภาษีเงินได้ ดังนั้นฐานภาษีสำหรับเงินกู้ยืมดังกล่าวจึงเท่ากับ 100

¹ จากการวิเคราะห์ กรณีนี้ไม่มีผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี หรืออาววิเคราะห์ได้อีกวิธีหนึ่งคือ เบี้ยปรับหรือเงินเพิ่มค้างจ่ายมีฐานภาษีเท่ากับศูนย์ และให้ใช้อัตรากำไรเท่ากับ ศูนย์ กับผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีซึ่งเท่ากับ 100 ไม่ว่าจะวิเคราะห์วิธีใด ผลที่ได้คือ ไม่มีสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

Examples	
1	Current liabilities include accrued expenses with a carrying amount of 100. The related expense will be deducted for tax purposes on a cash basis. <i>The tax base of the accrued expenses is nil.</i>
2	Current liabilities include interest revenue received in advance, with a carrying amount of 100. The related interest revenue was taxed on a cash basis. <i>The tax base of the interest received in advance is nil.</i>
3	Current liabilities include accrued expenses with a carrying amount of 100. The related expense has already been deducted for tax purposes. <i>The tax base of the accrued expenses is 100.</i>
4	Current liabilities include accrued fines and penalties with a carrying amount of 100. Fines and penalties are not deductible for tax purposes. <i>The tax base of the accrued fines and penalties is 100.^a</i>
5	A loan payable has a carrying amount of 100. The repayment of the loan will have no tax consequences. <i>The tax base of the loan is 100.</i>
a	Under this analysis, there is no deductible temporary difference. An alternative analysis is that the accrued fines and penalties payable have a tax base of nil and that a tax rate of nil is applied to the resulting deductible temporary difference of 100. Under both analyses, there is no deferred tax asset.

9. รายการบัญชีบางรายการมีฐานภาษีแต่ไม่ได้รับรู้เป็นสินทรัพย์และหนี้สินในงบดุล เช่น ต้นทุนวิจัย ซึ่งรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรทางบัญชีในงวดบัญชีที่เกิดขึ้น แต่อาจไม่สามารถนำมาเป็นรายการในการคำนวณกำไร(ขาดทุน) ทางภาษี จนกว่าจะถึงงวดถัดไป (ที่เข้าเกณฑ์) ผลแตกต่างระหว่างฐานภาษีของต้นทุนวิจัยซึ่ง คือ จำนวนที่กฎหมายภาษีอากรให้ถือเป็นรายการในอนุภาคได้กับมูลค่าตามบัญชีซึ่งในที่นี้เท่ากับศูนย์ ถือเป็นผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี ซึ่งทำให้งิจการมีสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

9 Some items have a tax base but are not recognised as assets and liabilities in the balance sheet. For example, research costs are recognised as an expense in determining accounting profit in the period in which they are incurred but may not be permitted as a deduction in determining taxable profit (tax loss) until a later period. The difference between the tax base of the research costs, being the amount the taxation authorities will permit as a deduction in future periods, and the carrying amount of nil is a deductible temporary difference that results in a deferred tax asset.

10. กรณีที่ฐานภาษีของสินทรัพย์หรือหนี้สินไม่สามารถกำหนดได้ชัดเจนหรือยากที่จะกำหนดทันที ควรใช้หลักการพื้นฐานตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ คือ กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ (หรือหนี้สิน) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี เมื่อการได้รับประโยชน์คืนจากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือการชำระหนี้สินตามมูลค่าตามบัญชี ส่งผลให้ต้องจ่ายภาษีเงินได้ในอนาคตเพิ่มขึ้น (หรือลดลง) จากจำนวนภาษีที่ต้องจ่ายหากการรับประโยชน์จากสินทรัพย์หรือการชำระหนี้สินนั้นไม่มีผลทางภาษี เว้นแต่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จะกำหนดเป็นอย่างอื่น ดังตัวอย่าง ค ที่แสดงไว้ในย่อหน้าที่ 52

10 Where the tax base of an asset or liability is not immediately apparent, it is helpful to consider the fundamental principle upon which this Standard is based: that an entity shall, with certain limited exceptions, recognise a deferred tax liability (asset) whenever recovery or settlement of the carrying amount of an asset or liability would make future tax payments larger (smaller) than they would be if such recovery or settlement were to have no tax consequences. Example C following paragraph 52 illustrates circumstances when it may be helpful to consider this fundamental principle, for example, when the tax base of an asset or liability depends on the expected manner of recovery or settlement.

สำหรับงบการเงินรวม กิจการสามารถคำนวณผลแตกต่างชั่วคราวได้โดยการเปรียบเทียบมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินในงบการเงินรวมกับฐานภาษีที่เหมาะสม ซึ่งอ้างอิงจากจำนวนภาษีในแบบแสดงรายการภาษีรวมกรณีคำนวณภาษีจากงบการเงินรวมยังไม่มีในประเทศไทยหรือแบบแสดงรายการภาษีของแต่ละกิจการในกลุ่มกิจการแล้วแต่ระบบภาษีของประเทศ

- 11 In consolidated financial statements, temporary differences are determined by comparing the carrying amounts of assets and liabilities in the consolidated financial statements with the appropriate tax base. The tax base is determined by reference to a consolidated tax return in those jurisdictions in which such a return is filed. In other jurisdictions, the tax base is determined by reference to the tax returns of each entity in the group.

การรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้และสินทรัพย์ภาษีเงินได้ประจำงวด

12. ภาษีเงินได้ประจำงวดสำหรับงวดปัจจุบันและงวดที่ผ่านมาที่ยังค้างชำระต้องรับรู้เป็นหนี้สิน แต่หากจำนวนภาษีที่ชำระไปแล้วในงวดปัจจุบันและงวดที่ผ่านมามากกว่าภาษีที่ต้องชำระจริงของงวดเวลาดังกล่าว ส่วนเกินนั้นจะรับรู้เป็นสินทรัพย์

Recognition of current tax liabilities and current tax assets

- 12 Current tax for current and prior periods shall, to the extent unpaid, be recognised as a liability. If the amount already paid in respect of current and prior periods exceeds the amount due for those periods, the excess shall be recognised as an asset.
13. ผลประโยชน์อันเกี่ยวข้องกับขาดทุนทางภาษี ซึ่งสามารถนำกลับไปลดภาษีเงินได้ประจำงวดในงวดก่อนได้ ต้องบันทึกเป็นสินทรัพย์ (กรณีนี้ยังไม่มีในประเทศไทย)
- 13 The benefit relating to a tax loss that can be carried back to recover current tax of a previous period shall be recognised as an asset.
14. เมื่อกิจการนำขาดทุนทางภาษีไปลดภาษีเงินได้ประจำงวดในงวดก่อน กิจการรับรู้ประโยชน์ทางภาษีเป็นสินทรัพย์ในงวดที่ขาดทุนทางภาษีนั้นเกิดขึ้น เนื่องจากเป็นไปได้ว่ากิจการจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ข้างต้น และผลประโยชน์นั้นสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ (กรณีนี้ยังไม่มีในประเทศไทย)
- 14 When a tax loss is used to recover current tax of a previous period, an entity recognises the benefit as an asset in the period in which the tax loss occurs because it is probable that the benefit will flow to the entity and the benefit can be reliably measured.

**การรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
ผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี**

**15. กิจการต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี
ทั้งหมด ยกเว้นกรณีที่หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีนั้นเกิดจากรายการต่อไปนี้**

15.1 การรับรู้เมื่อเริ่มแรกค่าความนิยม หรือ

15.2 การรับรู้เมื่อเริ่มแรกสำหรับสินทรัพย์และหนี้สินในรายการ ซึ่ง

15.2.1 ไม่ใช้การรวมธุรกิจ และ

**15.2.2 ในขณะที่รายการเกิดขึ้น รายการนั้นไม่ส่งผลกระทบต่อกำไรทางบัญชีและ
ไม่กระทบกับกำไร(ขาดทุน ทางภาษี)**

อย่างไรก็ตามสำหรับผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในบริษัทย่อย
สาขาและบริษัทร่วม รวมถึงส่วนได้เสียในกิจการร่วมค้า กิจการต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอ
การตัดบัญชีตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 39

Recognition of deferred tax liabilities and deferred tax assets

Taxable temporary differences

**15 A deferred tax liability shall be recognised for all taxable temporary differences,
except to the extent that the deferred tax liability arises from:**

(a) the initial recognition of goodwill; or

(b) the initial recognition of an asset or liability in a transaction which:

(i) is not a business combination; and

**(ii) at the time of the transaction, affects neither accounting profit
nor taxable profit (tax loss).**

**However, for taxable temporary differences associated with investments in
subsidiaries, branches and associates, and interests in joint ventures, a deferred
tax liability shall be recognised in accordance with paragraph 39.**

16. โดยปกติ กิจการจะรับรู้สินทรัพย์เมื่อกิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจตามมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นในอนาคต เมื่อมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สูงกว่าฐานภาษีของสินทรัพย์มูลค่าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่ต้องเสียภาษีจะมากกว่ามูลค่าสินทรัพย์ที่สามารถนำมาหักในการคำนวณภาษีและผลแตกต่างนี้คือ ผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีและภาระผูกพันที่จะต้องจ่ายภาษีเงินได้ในอนาคตที่เพิ่มขึ้นตามนั้น คือหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี เมื่อกิจการได้รับประโยชน์คืนจากสินทรัพย์ตามมูลค่าตามบัญชี กิจการจะกลับรายการผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีนั่น ซึ่งจะทำให้กิจการมีกำไรทางภาษีเพิ่มขึ้น ผลดังกล่าวทำให้กิจการอาจต้องเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจไปในรูปของการจ่ายภาษีเงินได้ ดังนั้นมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ จึงกำหนดให้กิจการรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีทุกรายการ ยกเว้นกรณีที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 15 และ 39

16 It is inherent in the recognition of an asset that its carrying amount will be recovered in the form of economic benefits that flow to the entity in future periods. When the carrying amount of the asset exceeds its tax base, the amount of taxable economic benefits will exceed the amount that will be allowed as a deduction for tax purposes. This difference is a taxable temporary difference and the obligation to pay the resulting income taxes in future periods is a deferred tax liability. As the entity recovers the carrying amount of the asset, the taxable temporary difference will reverse and the entity will have taxable profit. This makes it probable that economic benefits will flow from the entity in the form of tax payments. Therefore, this Standard requires the recognition of all deferred tax liabilities, except in certain circumstances described in paragraphs 15 and 39.

ตัวอย่าง

สินทรัพย์ราคาทุน 150 มีมูลค่าตามบัญชี 100 ค่าเสื่อมราคาสะสมทางภาษี 90 และอัตราภาษี 25% ฐานภาษีของสินทรัพย์ คือ 60 (ต้นทุน 150 หัก ค่าเสื่อมราคาสะสมทางภาษี 90) ในการได้รับประโยชน์คืนจากสินทรัพย์ที่มีมูลค่าตามบัญชีเท่ากับ 100 กิจการต้องมีรายได้ที่ต้องเสียภาษีเท่ากับ 100 ในขณะที่ สามารถหักค่าเสื่อมราคาทางภาษีได้อีกเพียงคือ 60 ดังนั้น กิจการจะต้องจ่ายภาษีเงินได้เท่ากับ 10 ($40 \times 25\%$) จากการรับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ผลแตกต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชี 100 กับฐานภาษี 60 ถือเป็นผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีคือ 40 กรณีนี้ กิจการต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี เป็นจำนวน 10 ($40 \times 25\%$) ซึ่งแสดงถึงภาษีเงินได้ที่กิจการจะต้องจ่ายในอนาคต เมื่อมีการใช้ประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์

Example

An asset which cost 150 has a carrying amount of 100. Cumulative depreciation for tax purposes is 90 and the tax rate is 25%.

The tax base of the asset is 60 (cost of 150 less cumulative tax depreciation of 90). To recover the carrying amount of 100, the entity must earn taxable income of 100, but will only be able to deduct tax depreciation of 60. Consequently, the entity will pay income taxes of 10 (40 at 25%) when it recovers the carrying amount of the asset. The difference between the carrying amount of 100 and the tax base of 60 is a taxable temporary difference of 40. Therefore, the entity recognises a deferred tax liability of 10 (40 at 25%) representing the income taxes that it will pay when it recovers the carrying amount of the asset.

17. ผลแตกต่างชั่วคราวบางรายการเกิดขึ้นเมื่อกิจการนำรายได้หรือค่าใช้จ่ายมารวมคำนวณกำไรทางบัญชีในงวดที่แตกต่างจากงวดที่คำนวณกำไรทางภาษี ผลแตกต่างชั่วคราวในลักษณะนี้เรียกว่า ผลแตกต่างทางระยะเวลา ผลแตกต่างชั่วคราวต่อไปนี้เป็นตัวอย่างที่จัดเป็นผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี ดังนั้นจึงต้องบันทึกเป็นหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

17 Some temporary differences arise when income or expense is included in accounting profit in one period but is included in taxable profit in a different period. Such temporary differences are often described as timing differences. The following are examples of temporary differences of this kind which are taxable temporary differences and which therefore result in deferred tax liabilities:

17.1 กิจการนำรายได้ดอกเบี้ยมารวมคำนวณกำไรทางบัญชีโดยรับรู้ตามสัดส่วนของเวลา แต่ในบางประเทศกำหนดให้นำรายได้ดอกเบี้ยมารวมคำนวณกำไรทางภาษีเงินได้เมื่อได้รับเงินสด กรณีนี้ฐานภาษีของดอกเบี้ยค้างรับที่รับรู้ในงบดุลมีค่าเป็นศูนย์ เนื่องจากรายได้ดอกเบี้ยจะไม่ถูกรวมเป็นกำไรทางภาษี จนกว่าเก็บเงินสดได้

(a) interest revenue is included in accounting profit on a time proportion basis but may, in some jurisdictions, be included in taxable profit when cash is collected. The tax base of any receivable recognised in the balance sheet with respect to such revenues is nil because the revenues do not affect taxable profit until cash is collected;

17.2 ค่าเสื่อมราคาในการคำนวณกำไร (หรือขาดทุน) ทางภาษีอาจแตกต่างจากค่าเสื่อมราคาที่ใช้ในการคำนวณกำไรทางบัญชี ผลแตกต่างชั่วคราวในกรณีนี้ คือผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์กับฐานภาษีของสินทรัพย์ ซึ่งฐานภาษีคำนวณจากราคาทุนเดิมของสินทรัพย์หักด้วยรายการที่เกี่ยวข้องทั้งหมดของสินทรัพย์ที่กฎหมายภาษีอากรอนุญาตให้นำมาหักในการคำนวณกำไรทางภาษีสำหรับงวดปัจจุบันและงวดก่อนตั้งนั้นหากค่าเสื่อมราคาทางภาษีมากกว่าค่าเสื่อมราคาทางบัญชี จะเกิดผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีขึ้น และกิจการต้องบันทึกเป็นหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ในขณะที่หากค่าเสื่อมราคาทางภาษีน้อยกว่าค่าเสื่อมราคาทางบัญชี จะเกิดผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี และกิจการต้องบันทึกเป็นสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

- (b) depreciation used in determining taxable profit (tax loss) may differ from that used in determining accounting profit. The temporary difference is the difference between the carrying amount of the asset and its tax base which is the original cost of the asset less all deductions in respect of that asset permitted by the taxation authorities in determining taxable profit of the current and prior periods. A taxable temporary difference arises, and results in a deferred tax liability, when tax depreciation is accelerated (if tax depreciation is less rapid than accounting depreciation, a deductible temporary difference arises, and results in a deferred tax asset); and

17.3 กิจการอาจบันทึกต้นทุนในการพัฒนาเป็นสินทรัพย์และตัดจำหน่ายในงวดอนาคตเพื่อนำไปคำนวณกำไรทางบัญชี แต่นำต้นทุนในการพัฒนาทั้งหมดมาใช้ในการคำนวณกำไรทางภาษีในงวดบัญชีที่เกิดรายการ กรณีนี้ ต้นทุนในการพัฒนาจะไม่มีฐานภาษีเนื่องจากถูกหักจากกำไรทางภาษีหมดแล้ว ผลแตกต่างชั่วคราว จึงเกิดจากผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของต้นทุนในการพัฒนากับฐานภาษี(ซึ่งฐานภาษีมียุคเป็นศูนย์)

- (c) development costs may be capitalised and amortised over future periods in determining accounting profit but deducted in determining taxable profit in the period in which they are incurred. Such development costs have a tax base of nil as they have already been deducted from taxable

profit. The temporary difference is the difference between the carrying amount of the development costs and their tax base of nil.

18. ผลแตกต่างชั่วคราวยังเกิดขึ้นได้เมื่อ

- 18.1 ต้นทุนในการรวมธุรกิจนำไปปันส่วนให้กับสินทรัพย์และหนี้สินที่ระบุได้ที่ได้มาตามมูลค่ายุติธรรม แต่ไม่มีการปรับปรุงเหล่านี้เพื่อผลทางภาษีแต่อย่างใด (ดูย่อหน้าที่ 19)
- 18.2 กิจการตีราคาสินทรัพย์ใหม่แต่ไม่มีรายการปรับปรุงใดๆ ทางภาษี (ดูย่อหน้าที่ 20)
- 18.3 กิจการมีค่าความนิยมหรือค่าความนิยมติดลบ ที่เกิดขึ้นจากการรวมกิจการ (ดูย่อหน้าที่ 21 และ 32)
- 18.4 ฐานภาษีของสินทรัพย์หรือหนี้สินที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก แตกต่างจากมูลค่าตามบัญชีเริ่มแรก เช่น กรณีที่กิจการได้รับประโยชน์จากเงินอุดหนุนจากรัฐบาล ซึ่งเป็นรายการสินทรัพย์ทางบัญชี แต่ผลประโยชน์ที่ได้ไม่ต้องเสียภาษี (ดูย่อหน้าที่ 22 และ 33) หรือ
- 18.5 มูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขาและบริษัทร่วม หรือส่วนได้เสียในกิจการร่วมค้า แตกต่างจากฐานภาษีของเงินลงทุนหรือส่วนได้เสียนั้น (ดูย่อหน้าที่ 38-45)

18 Temporary differences also arise when:

- (a) the cost of a business combination is allocated by recognising the identifiable assets acquired and liabilities assumed at their fair values, but no equivalent adjustment is made for tax purposes (see paragraph 19);
- (b) assets are revalued and no equivalent adjustment is made for tax purposes (see paragraph 20);
- (c) goodwill arises in a business combination (see paragraphs 21 and 32);
- (d) the tax base of an asset or liability on initial recognition differs from its initial carrying amount, for example when an entity benefits from non-taxable government grants related to assets (see paragraphs 22 and 33); or
- (e) the carrying amount of investments in subsidiaries, branches and associates or interests in joint ventures becomes different from the tax base of the investment or interest (see paragraphs 38-45).

การรวมธุรกิจ

19. ในการรวมธุรกิจ กิจการจะปันส่วนต้นทุนในการรวมธุรกิจให้กับสินทรัพย์และหนี้สินที่ระบุได้ที่ได้รับมาเพื่อปรับมูลค่าให้ตรงตามมูลค่ายุติธรรม ณ วันซึ่งกิจการได้มา กรณีนี้ผลแตกต่างชั่วคราวจะเกิดขึ้นเมื่อฐานภาษีของสินทรัพย์และหนี้สินดังกล่าวไม่ได้รับผลกระทบจากการรวมธุรกิจ หรือได้รับผลกระทบแตกต่างกัน เช่น เมื่อกิจการปรับเพิ่มมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ให้เท่ากับมูลค่ายุติธรรม แต่ฐานภาษีของสินทรัพย์ยังคงมีค่าเท่ากับต้นทุนเดิมตามบัญชีของเจ้าของเดิม จะเกิดผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีขึ้นและต้องบันทึกเป็นหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี การรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีดังกล่าวจะส่งผลกระทบต่อจำนวนค่าความนิยม (ดูย่อหน้าที่ 66)

Business combinations

- 19 The cost of a business combination is allocated by recognising the identifiable assets acquired and liabilities assumed at their fair values at the acquisition date. Temporary differences arise when the tax bases of the identifiable assets acquired and liabilities assumed are not affected by the business combination or are affected differently. For example, when the carrying amount of an asset is increased to fair value but the tax base of the asset remains at cost to the previous owner, a taxable temporary difference arises which results in a deferred tax liability. The resulting deferred tax liability affects goodwill (see paragraph 66).

สินทรัพย์ที่แสดงด้วยมูลค่ายุติธรรม

20. มาตรฐานการบัญชีบางฉบับอนุญาตให้กิจการแสดงมูลค่าสินทรัพย์ด้วยมูลค่ายุติธรรม หรือตีราคาสินทรัพย์ใหม่ได้ เช่น มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 32 เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 51 เรื่องสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (เมื่อมีการประกาศใช้) มาตรฐานการบัญชี เรื่อง การรับรู้รายการและการวัดมูลค่าตราสารการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) และ มาตรฐานการบัญชี เรื่องอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (เมื่อมีการประกาศใช้) ในบางประเทศ การตีราคาหรือการปรับราคาสินทรัพย์ให้เป็นไปตามมูลค่ายุติธรรมจะส่งผลกระทบต่อกำไร (หรือขาดทุน) ทางภาษีสำหรับงวดปัจจุบัน ทำให้มีการปรับปรุงฐานภาษีของสินทรัพย์ และไม่เกิดผลแตกต่างชั่วคราว(กรณีประเทศไทย ประมวลรัษฎากรกำหนดให้การตีราคาทรัพย์สินใหม่ยกเว้นสินค้าคงเหลือไม่มีผลต่อการคำนวณกำไรขาดทุนทางภาษี) แต่ในบางประเทศ (รวมทั้งประเทศไทย) การตีราคาหรือการปรับราคาสินทรัพย์ไม่ส่งผลกระทบต่อกำไรทางภาษีในงวดที่

ทำรายการ ในกรณีนี้ไม่ต้องปรับปรุงฐานภาษีของสินทรัพย์ อย่างไรก็ตามการได้รับประโยชน์ตามมูลค่าตามบัญชีจะส่งผลทำให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่ต้องเสียภาษีแก่กิจการและจำนวนที่นำมาหักเป็นรายจ่ายทางภาษีได้จะแตกต่างจากมูลค่าที่ก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจนั้น ดังนั้น ผลแตกต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่ กับฐานภาษีคือ ผลแตกต่างชั่วคราว ซึ่งจะต้องรับรู้เป็นหนี้สินหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ทั้งนี้จะต้องปฏิบัติตามแนวทางดังกล่าว แม้จะเป็นกรณีใดกรณีหนึ่งดังต่อไปนี้ด้วย

Assets carried at fair value

20 IFRSs permit or require certain assets to be carried at fair value or to be revalued (see, for example, IAS 16 *Property, Plant and Equipment*, IAS 38 *Intangible Assets*, IAS 39 *Financial Instruments: Recognition and Measurement* and IAS 40 *Investment Property*). In some jurisdictions, the revaluation or other restatement of an asset to fair value affects taxable profit (tax loss) for the current period. As a result, the tax base of the asset is adjusted and no temporary difference arises. In other jurisdictions, the revaluation or restatement of an asset does not affect taxable profit in the period of the revaluation or restatement and, consequently, the tax base of the asset is not adjusted. Nevertheless, the future recovery of the carrying amount will result in a taxable flow of economic benefits to the entity and the amount that will be deductible for tax purposes will differ from the amount of those economic benefits. The difference between the carrying amount of a revalued asset and its tax base is a temporary difference and gives rise to a deferred tax liability or asset. This is true even if:

20.1 กิจการไม่ตั้งใจจะจำหน่ายสินทรัพย์ ในกรณีนี้กิจการจะได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีที่ตีใหม่แล้วของสินทรัพย์โดยการใช้สินทรัพย์ ซึ่งจะก่อให้เกิดรายได้ทางภาษีที่สูงขึ้นจากค่าเสื่อมราคาที่ถูกกฎหมายภาษีอากรอนุญาตให้นำมาหักเป็นรายจ่ายในงวดอนาคต หรือ

(a) the entity does not intend to dispose of the asset. In such cases, the revalued carrying amount of the asset will be recovered through use and

this will generate taxable income which exceeds the depreciation that will be allowable for tax purposes in future periods; or

20.2 ภาษีจากส่วนของกำไรจากการขายสินทรัพย์อาจยังไม่ต้องรับรู้จ่ายถ้ากิจการนำเงินจากการขายไปลงทุนในสินทรัพย์ที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน สำหรับกรณีนี้ กิจการยังคงมีภาระผูกพันทางภาษีเงินได้ เมื่อกิจการขายสินทรัพย์ที่มีลักษณะคล้ายคลึงนั้นไป หรือนำสินทรัพย์ดังกล่าวมาใช้ กรณีนี้ไม่เกิดขึ้นในประเทศไทย เนื่องจากกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์ให้รับรู้เพื่อคำนวณกำไรสุทธิทางภาษีทันที ตามประมวลรัษฎากร

- (b) tax on capital gains is deferred if the proceeds of the disposal of the asset are invested in similar assets. In such cases, the tax will ultimately become payable on sale or use of the similar assets.

ค่าความนิยม

21. ค่าความนิยมที่เกิดจากการซื้อกิจการวัดมูลค่าจาก ส่วนที่มากกว่าของต้นทุนในการซื้อธุรกิจ เมื่อเปรียบเทียบกับส่วนได้เสียของผู้ซื้อในมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์หนี้สินและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นที่ได้รับมาและระบุได้ หน่วยงานจัดเก็บภาษีอากรส่วนใหญ่ไม่อนุญาตให้นำค่าความนิยมตัดจำหน่ายมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิทางภาษี (รวมทั้งกรณีประเทศไทย) นอกจากนี้ในประเทศดังกล่าว ต้นทุนค่าความนิยมจะเป็นรายจ่ายทางภาษีไม่ได้เมื่อบริษัทย่อยจำหน่ายธุรกิจนั้นออกไป ในกรณีนี้ค่าความนิยมจะมีฐานภาษีเป็นศูนย์ และผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมกับฐานภาษีซึ่งเท่ากับศูนย์ ถือเป็นผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่อนุญาตให้กิจการรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เป็นผลจากเหตุการณ์ดังกล่าว เนื่องจากค่าความนิยมเป็นเพียงมูลค่าคงเหลือ (จากผลต่างของต้นทุนการซื้อกับมูลค่ายุติธรรมของสิ่งที่ซื้อ) และหากมีการรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจะทำให้ค่าความนิยมมีมูลค่าตามบัญชีเพิ่มขึ้น

Goodwill

21 Goodwill arising in a business combination is measured as the excess of the cost of the combination over the acquirer's interest in the net fair value of the acquiree's identifiable assets, liabilities and contingent liabilities. Many taxation authorities do not allow reductions in the carrying amount of goodwill as a deductible expense in determining taxable profit. Moreover, in such jurisdictions, the cost of goodwill is often not deductible when a subsidiary disposes of its underlying business. In such jurisdictions, goodwill has a tax base of nil. Any difference between the carrying amount of goodwill and its tax base of nil is a taxable temporary difference. However, this Standard does not permit the recognition of the resulting deferred tax

liability because goodwill is measured as a residual and the recognition of the deferred tax liability would increase the carrying amount of goodwill.

21ก การลดลงในภายหลังของหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ไม่ได้รับรู้(เนื่องจากเป็นค่าความนิยมที่เกิดจากการรับรู้เมื่อเริ่มแรก) ถือว่าเป็นผลจากการรับรู้เมื่อเริ่มแรกเช่นกัน ดังนั้น จึงห้ามให้รับรู้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีตามย่อหน้าที่ 15.1 ด้วยเช่น หากต้นทุนค่าความนิยมที่เกิดจากการรวมธุรกิจมีจำนวน 100 แต่ฐานภาษีเท่ากับศูนย์ ย่อหน้าที่ 15.1 ห้ามกิจการรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในกรณีนี้หากภายหลังกิจการรับรู้การด้อยค่าของค่าความนิยม 20 จำนวนผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีที่เกี่ยวข้องกับค่าความนิยมจะลดลงจาก 100 เป็น 80 ทำให้มูลค่าของหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ไม่ได้รับรู้จะลดลงด้วยการลดลงของหนี้สินภาษีเงินได้รอตัดบัญชีที่ไม่ได้รับรู้ดังกล่าวเกี่ยวข้องกับค่าความนิยมที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกจึงห้ามรับรู้ตามย่อหน้าที่ 15.1

21A Subsequent reductions in a deferred tax liability that is unrecognised because it arises from the initial recognition of goodwill are also regarded as arising from the initial recognition of goodwill and are therefore not recognised under paragraph 15(a). For example, if goodwill acquired in a business combination has a cost of 100 but a tax base of nil, paragraph 15(a) prohibits the entity from recognising the resulting deferred tax liability. If the entity subsequently recognises an impairment loss of 20 for that goodwill, the amount of the taxable temporary difference relating to the goodwill is reduced from 100 to 80, with a resulting decrease in the value of the unrecognised deferred tax liability. That decrease in the value of the unrecognised deferred tax liability is also regarded as relating to the initial recognition of the goodwill and is therefore prohibited from being recognised under paragraph 15(a).

21ข หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีที่เกี่ยวข้องกับค่าความนิยมให้รับรู้ได้หากไม่เกิดขึ้นจากการรับรู้เมื่อเริ่มแรกของค่าความนิยม เช่น หากค่าความนิยมจากการรวมธุรกิจมีต้นทุน 100 หักเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีได้อัตราร้อยละ 20 ต่อปีนับตั้งแต่ปีที่ได้มา ฐานภาษีของค่าความนิยมเป็น 100 เมื่อรับรู้เริ่มแรกและเป็น 80 ณ สิ้นปีที่ได้มา หากมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมคงเหลือ ณ สิ้นปี ไม่

เปลี่ยนแปลงจาก 100 ผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี 20 จะเกิดขึ้น ณ สิ้นปีนั้น เนื่องจากผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีนั้นไม่สัมพันธ์กับค่าความนิยมที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก จึงรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีได้

- 21B Deferred tax liabilities for taxable temporary differences relating to goodwill are, however, recognised to the extent they do not arise from the initial recognition of goodwill. For example, if goodwill acquired in a business combination has a cost of 100 that is deductible for tax purposes at a rate of 20 per cent per year starting in the year of acquisition, the tax base of the goodwill is 100 on initial recognition and 80 at the end of the year of acquisition. If the carrying amount of goodwill at the end of the year of acquisition remains unchanged at 100, a taxable temporary difference of 20 arises at the end of that year. Because that taxable temporary difference does not relate to the initial recognition of the goodwill, the resulting deferred tax liability is recognised.

สินทรัพย์และหนี้สินที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก

22. ผลแตกต่างชั่วคราวอาจเกิดขึ้นจากการรับรู้สินทรัพย์และหนี้สินเมื่อเริ่มแรก เช่น กรณีกิจการไม่สามารถนำต้นทุนของสินทรัพย์บางส่วนหรือทั้งหมดมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิทางภาษี หลักเกณฑ์ทางบัญชีเกี่ยวกับผลแตกต่างชั่วคราวดังกล่าวขึ้นอยู่กับลักษณะของรายการที่เกี่ยวข้องกับการรับรู้สินทรัพย์เมื่อเริ่มแรก ดังนี้

Initial recognition of an asset or liability

- 22 A temporary difference may arise on initial recognition of an asset or liability, for example if part or all of the cost of an asset will not be deductible for tax purposes. The method of accounting for such a temporary difference depends on the nature of the transaction which led to the initial recognition of the asset or liability:

- 22.1 ในการรวมธุรกิจ กิจการต้องรับรู้หนี้สินหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี โดยจะส่งผลกระทบต่อจำนวนค่าความนิยมหรือจำนวนส่วนของมูลค่ายุติธรรมสุทธิของสินทรัพย์หนี้สิน และหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นที่ระบุได้ของผู้ถูกซื้อที่สูงกว่าต้นทุนในการรวมธุรกิจ (ดูย่อหน้า 19)

- (a) in a business combination, an entity recognises any deferred tax liability or asset and this affects the amount of goodwill or the amount of any excess over the cost of the combination of the acquirer's interest in the net fair value of the acquiree's identifiable assets, liabilities and contingent liabilities (see paragraph 19);
- 22.2 ถ้ารายการที่เกิดขึ้นกระทบกับกำไรทางบัญชี หรือกำไรทางภาษี กิจการต้องรับรู้ทั้งสินทรัพย์หรือหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และรับรู้ค่าใช้จ่ายหรือรายได้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในงบกำไรขาดทุน (ดูย่อหน้าที่ 59)
- (b) if the transaction affects either accounting profit or taxable profit, an entity recognises any deferred tax liability or asset and recognises the resulting deferred tax expense or income in the income statement (see paragraph 59);
- 22.3 ถ้ารายการที่เกิดขึ้นไม่ใช่การรวมธุรกิจ และไม่ส่งผลกระทบต่อกำไรทางบัญชีและกำไรทางภาษีและถ้ารายการนั้นไม่อยู่ในข้อยกเว้นที่แสดงไว้ในย่อหน้าที่ 15 และ 24 กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือหนี้สินด้วยยอดเดียวกัน อย่างไรก็ตามรายการปรับปรุงดังกล่าวจะส่งผลให้งบการเงินลดมีความโปร่งใสน้อยลง ดังนั้นมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จึงไม่อนุญาตให้กิจการรับรู้หนี้สินหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในกรณีดังกล่าว ไม่ว่าจะเป็นการรับรู้เมื่อเริ่มแรกหรือการรับรู้ภายหลัง (ดูตัวอย่างประกอบข้างล่าง) นอกจากนี้กิจการยังไม่สามารถบันทึกการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นภายหลัง ที่เกิดกับในบัญชีสินทรัพย์หรือหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ซึ่งไม่ได้รับรู้ นั้น เมื่อสินทรัพย์นั้นมีการเสื่อมราคา
- (c) if the transaction is not a business combination, and affects neither accounting profit nor taxable profit, an entity would, in the absence of the exemption provided by paragraphs 15 and 24, recognise the resulting deferred tax liability or asset and adjust the carrying amount of the asset or liability by the same amount. Such adjustments would make the financial statements less transparent. Therefore, this Standard does not permit an entity to recognise the resulting deferred tax liability or asset, either on initial recognition or subsequently (see example below). Furthermore, an entity does not recognise subsequent changes in the unrecognised deferred tax liability or asset as the asset is depreciated.

ตัวอย่างประกอบย่อหน้า 22.3 (ค)

กิจการตั้งใจจะใช้สินทรัพย์ที่มีราคาทุน 1,000 ตลอดอายุการใช้งาน 5 ปี หลังจากนั้นจะจำหน่ายสินทรัพย์นั้นตามมูลค่าคงเหลือเป็นศูนย์ อัตราภาษีเงินได้ เท่ากับ 40% ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ไม่สามารถถือเป็นรายจ่ายทางภาษีได้ และในการจำหน่ายสินทรัพย์ กำไรจากการจำหน่ายไม่ต้องเสียภาษี และขาดทุนจากการจำหน่ายเป็นรายจ่ายทางภาษีไม่ได้

เมื่อกิจการได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ กิจการจะมีรายได้ทางภาษีเท่ากับ 1,000 และต้องเสียภาษีเท่ากับ 400 แต่กิจการไม่ต้องบันทึกหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นจำนวน 400 เพราะกรณีนี้ เป็นผลจากการรับรู้สินทรัพย์เมื่อเริ่มแรก

ในปีต่อไปมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เป็น 800 หาก กิจการมีรายได้ทางภาษีเท่ากับ 800 กิจการต้องเสียภาษีจำนวน 320 แต่กิจการไม่ต้องบันทึกหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจำนวน 320 เพราะกรณีนี้เป็นผลมาจากการรับรู้สินทรัพย์เมื่อเริ่มแรก

Example illustrating paragraph 22(c)

An entity intends to use an asset which cost 1,000 throughout its useful life of five years and then dispose of it for a residual value of nil. The tax rate is 40%. Depreciation of the asset is not deductible for tax purposes. On disposal, any capital gain would not be taxable and any capital loss would not be deductible.

As it recovers the carrying amount of the asset, the entity will earn taxable income of 1,000 and pay tax of 400. The entity does not recognise the resulting deferred tax liability of 400 because it results from the initial recognition of the asset.

In the following year, the carrying amount of the asset is 800. In earning taxable income of 800, the entity will pay tax of 320. The entity does not recognise the deferred tax liability of 320 because it results from the initial recognition of the asset.

23. มาตรฐานเรื่องตราสารทางการเงิน ได้กำหนดให้ผู้ออกตราสารแบบผสม (เช่น หุ้นกู้แปลงสภาพ) จัดประเภทส่วนของตราสารที่เป็นหนี้สินว่าเป็นหนี้สิน และส่วนที่เป็นส่วนของทุนว่าเป็นส่วนของทุนในบางประเทศฐานภาษีของส่วนประกอบที่เป็นหนี้สินในการรับรู้เริ่มแรกจะเท่ากับมูลค่าตามบัญชีเริ่มแรกของผลรวมของส่วนประกอบที่เป็นหนี้สินและทุน ดังนั้นผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีจะเกิดจากการรับรู้เริ่มแรกของส่วนประกอบที่เป็นทุนและส่วนประกอบที่เป็นหนี้สินโดยรับรู้แยกจากกัน ดังนั้นกรณีนี้จึงไม่อยู่ในข้อยกเว้นตามย่อหน้าที่ 15.2 และกิจการจึงต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี นอกจากนี้ย่อหน้าที่ 61 กำหนดว่า กิจการต้องบันทึกภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี โดยตรงไปที่ส่วนของทุนและย่อหน้าที่ 58 กำหนดว่า กิจการต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงของหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นภายหลังลงเป็นค่าใช้จ่ายหรือรายได้ ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในงบกำไรขาดทุน

23 In accordance with IAS 32 *Financial Instruments: Presentation* the issuer of a compound financial instrument (for example, a convertible bond) classifies the instrument's liability component as a liability and the equity component as equity. In some jurisdictions, the tax base of the liability component on initial recognition is equal to the initial carrying amount of the sum of the liability and equity components. The resulting taxable temporary difference arises from the initial recognition of the equity component separately from the liability component. Therefore, the exception set out in paragraph 15(b) does not apply. Consequently, an entity recognises the resulting deferred tax liability. In accordance with paragraph 61, the deferred tax is charged directly to the carrying amount of the equity component. In accordance with paragraph 58, subsequent changes in the deferred tax liability are recognised in the income statement as deferred tax expense (income).

ผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี

- ข. กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี สำหรับผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีทุกรายการ โดยรับรู้เท่ากับจำนวนที่เป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากำไรทางภาษีจะมีจำนวนเพียงพอที่จะนำผลแตกต่างชั่วคราวนั้นมาใช้หักภาษีได้ ทั้งนี้ กิจการต้องไม่รับรู้รายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจาก การรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินเมื่อเริ่มแรกในรายการต่อไปนี้

Deductible temporary differences

- 24 A deferred tax asset shall be recognised for all deductible temporary differences to the extent that it is probable that taxable profit will be available against which the deductible temporary difference can be utilised, unless the deferred tax asset arises from the initial recognition of an asset or liability in a transaction that:

- 24.1 ค่าความนิยมติดลบที่บันทึกบัญชีเป็นรายได้รอการรับรู้ตามมาตรฐานการบัญชี เกี่ยวกับการควบรวมกิจการ

- (a) is not a business combination; and
(b) at the time of the transaction, affects neither accounting profit nor taxable profit (tax loss).

24.1 รายการที่ไม่ใช่การรวมธุรกิจ และ

24.2 ขณะที่ยังไม่มีการขาย รายการนั้นไม่มีผลกระทบต่อกำไรทางบัญชี และกำไร (หรือขาดทุน) ทางภาษี

อย่างไรก็ตาม หากผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีเกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา และ บริษัทร่วมและส่วนได้เสียในกิจการร่วมค้า กรณีนี้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจะรับรู้ตามย่อหน้า 44

However, for deductible temporary differences associated with investments in subsidiaries, branches and associates, and interests in joint ventures, a deferred tax asset shall be recognised in accordance with paragraph 44.

25. เป็นที่ชัดเจนว่า การรับรู้หนี้สิน หมายถึง กิจการต้องสูญเสียทรัพยากรในรูปของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจไปเพื่อชำระหนี้สินในงวดอนาคต ซึ่งมูลค่าบางส่วนหรือทั้งหมดของทรัพยากรที่เสียไปนั้นอาจนำมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรทางภาษีของงวดบัญชีหลังจากงวดที่รับรู้หนี้สินนั้น ในกรณีเช่นนี้ผลแตกต่างชั่วคราวจะเกิดจากผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินกับฐานภาษีของหนี้สิน ดังนั้นสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจะเกิดขึ้นเท่ากับภาษีเงินได้ที่กิจการจะได้รับคืนในอนาคตเมื่อส่วนของหนี้สินนั้นสามารถนำไปหักจากกำไรทางภาษี ในทำนองเดียวกัน ถ้ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์มีน้อยกว่าฐานภาษี ผลต่างจะทำให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี เป็นจำนวนเท่ากับภาษีเงินได้ที่กิจการจะได้รับคืนในอนาคต

25 It is inherent in the recognition of a liability that the carrying amount will be settled in future periods through an outflow from the entity of resources embodying economic benefits. When resources flow from the entity, part or all of their amounts may be deductible in determining taxable profit of a period later than the period in which the liability is recognised. In such cases, a temporary difference exists between the carrying amount of the liability and its tax base. Accordingly, a deferred tax asset arises in respect of the income taxes that will be recoverable in the future periods when that part of the liability is allowed as a deduction in determining taxable profit. Similarly, if the carrying amount of an asset is less than its tax base, the difference gives rise to a deferred tax asset in respect of the income taxes that will be recoverable in future periods.

ตัวอย่าง(ตัวอย่างนี้ไม่ตรงกับหลักภาษีไทย เนื่องจากตามกฎหมายไทยค่าประกันภัยสินค้าค้างจ่ายถือเป็นรายจ่ายทางภาษีได้)

กิจการบันทึกต้นทุนค่าประกันสินค้าค้างจ่ายเป็นหนี้สินจำนวน 100 ในการคำนวณภาษี กิจการไม่สามารถนำค่าประกันสินค้าไปหักเป็นค่าใช้จ่ายได้จนกว่าจะจ่ายจริง อัตราภาษี คือ 25%

ในกรณีนี้ฐานภาษีของหนี้สินเป็นศูนย์ (มูลค่าตามบัญชี 100 หักด้วยมูลค่าหนี้สินที่กิจการสามารถนำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีได้ในอนาคต) เมื่อกิจการจ่ายชำระหนี้สินตามมูลค่าตามบัญชี จะทำให้กำไรทางภาษีในอนาคตลดลงเท่ากับ 100 และลดภาษีที่ต้องจ่ายในอนาคตลดลงเท่ากับ 25 (100 x 25%) ผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชี 100 กับฐานภาษี 0 เป็นผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี ซึ่งมีจำนวนเท่ากับ 100 ดังนั้นกิจการจึงต้องบันทึกสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจำนวน 25 (100 x 25%) หากมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะมีกำไรทางภาษีในงวดอนาคตเพียงพอที่จะได้รับประโยชน์จากการลดลงของจำนวนภาษีที่ต้องจ่ายดังกล่าว

Example

An entity recognises a liability of 100 for accrued product warranty costs. For tax purposes, the product warranty costs will not be deductible until the entity pays claims. The tax rate is 25%.

The tax base of the liability is nil (carrying amount of 100, less the amount that will be deductible for tax purposes in respect of that liability in future periods). In settling the liability for its carrying amount, the entity will reduce its future taxable profit by an amount of 100 and, consequently, reduce its future tax payments by 25 (100 at 25%). The difference between the carrying amount of 100 and the tax base of nil is a deductible temporary difference of 100. Therefore, the entity recognises a deferred tax asset of 25 (100 at 25%), provided that it is probable that the entity will earn sufficient taxable profit in future periods to benefit from a reduction in tax payments.

26. ตัวอย่างของผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี ซึ่งทำให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี มีดังนี้

26 The following are examples of deductible temporary differences which result in deferred tax assets:

26.1 กิจการอาจนำต้นทุนผลประโยชน์ของพนักงานภายหลังการเลิกจ้างไปหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรทางบัญชี เมื่อพนักงานเริ่มให้บริการกับบริษัท แต่จะสามารถนำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรทางภาษีได้ ก็ต่อเมื่อกิจการจ่ายเงินให้กองทุนหรือเมื่อกิจการจ่ายเงินผลประโยชน์ภายหลังการเลิกจ้างให้กับพนักงาน (กรณีนี้ กฎหมายไทยให้กระทำได้เฉพาะรายจ่ายเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพที่เป็นไปตามกฎหมาย) กรณีนี้ผลแตกต่างชั่วคราวเกิดจากผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินกับฐานภาษี ซึ่งฐานภาษีของหนี้สินมักมีค่าเป็นศูนย์ ทั้งนี้ผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีดังกล่าวจะก่อให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ซึ่งกิจการจะได้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรูปของรายจ่ายที่นำมาหักจากกำไรสุทธิทางภาษีเมื่อกิจการจ่ายเงินสมทบเข้ากองทุนหรือจ่ายเงินผลประโยชน์

- (a) retirement benefit costs may be deducted in determining accounting profit as service is provided by the employee, but deducted in determining taxable profit either when contributions are paid to a fund by the entity or when retirement benefits are paid by the entity. A temporary difference exists between the carrying amount of the liability and its tax base; the tax base of the liability is usually nil. Such a deductible temporary difference results in a deferred tax asset as economic benefits will flow to the entity in the form of a deduction from taxable profits when contributions or retirement benefits are paid;

26.2 กิจการต้องรับรู้ต้นทุนในการวิจัยเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรทางบัญชีในงวดที่เกิดรายการ แต่อาจสามารถนำไปหักในการคำนวณกำไร (หรือขาดทุน) ในทางภาษีในงวดถัดไป (โดยทั่วไปตามกฎหมายไทย ต้นทุนการวิจัยเป็นรายจ่ายทางภาษีได้ตามเกณฑ์สิทธิ) ผลต่างระหว่างฐานภาษีของต้นทุนในการวิจัย (จำนวนที่กฎหมายภาษีอากรอนุญาตให้นำไปหักเป็นรายจ่ายในงวดอนาคต) กับมูลค่าตามบัญชีซึ่งเท่ากับศูนย์ ถือเป็นผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี ซึ่งทำให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

- (b) research costs are recognised as an expense in determining accounting profit in the period in which they are incurred but may not be permitted as a deduction in determining taxable profit (tax loss) until a later period. The difference between the tax base of the research costs, being the amount the taxation authorities will permit as a deduction in future periods, and the

carrying amount of nil is a deductible temporary difference that results in a deferred tax asset;

26.3 กิจการต้องปันส่วนต้นทุนในการซื้อกิจการให้กับสินทรัพย์และหนี้สินที่ได้รับมา เพื่อปรับมูลค่าให้เป็นมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่เกิดรายการซื้อ หากกิจการรับรู้หนี้สิน ณ วันที่ได้รับมาแล้วแต่ยังไม่สามารถนำต้นทุนที่เกี่ยวข้องไปหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรทางภาษีได้ จะเกิดผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี และสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีขึ้น นอกจากนี้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชียังสามารถเกิดได้เมื่อราคายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้รับมามีมูลค่าต่ำกว่าฐานภาษี ทั้งสองกรณีข้างต้นจะก่อให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ซึ่งส่งผลกระทบต่อค่าความนิยม (ดูย่อหน้าที่ 66)

(c) the cost of a business combination is allocated by recognising the identifiable assets acquired and liabilities assumed at their fair values at the acquisition date. When a liability assumed is recognised at the acquisition date but the related costs are not deducted in determining taxable profits until a later period, a deductible temporary difference arises which results in a deferred tax asset. A deferred tax asset also arises when the fair value of an identifiable asset acquired is less than its tax base. In both cases, the resulting deferred tax asset affects goodwill (see paragraph 66); and

26.4 สินทรัพย์บางรายการอาจบันทึกบัญชีด้วยมูลค่ายุติธรรม หรืออาจตีราคาใหม่ โดยที่กิจการไม่ได้ทำรายการปรับปรุงภาษี (ดูย่อหน้าที่ 20) จึงเกิดผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีขึ้น หากฐานภาษีของสินทรัพย์มีมูลค่ามากกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์

(d) certain assets may be carried at fair value, or may be revalued, without an equivalent adjustment being made for tax purposes (see paragraph 20). A deductible temporary difference arises if the tax base of the asset exceeds its carrying amount.

27. การกลับรายการผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีจะทำให้กำไรทางภาษีที่คำนวณสำหรับงวดอนาคตลดลง อย่างไรก็ตามกิจการจะได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรูปแบบของภาษีเงินได้ที่จ่ายลดลง ก็ต่อเมื่อกิจการมีกำไรทางภาษีมากเพียงพอที่จะนำรายการนั้นมาหักได้ ดังนั้นกิจการจะรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ก็ตามเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีมากเพียงพอที่จะนำผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีมาหักได้

27 The reversal of deductible temporary differences results in deductions in determining taxable profits of future periods. However, economic benefits in the form of reductions in tax payments will flow to the entity only if it earns sufficient taxable profits against which the deductions can be offset. Therefore, an entity recognises deferred tax assets only when it is probable that taxable profits will be available against which the deductible temporary differences can be utilised.

28. กิจการจะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะใช้ผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีได้ก็ต่อเมื่อกิจการมีผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีสำหรับหน่วยงานจัดเก็บภาษีและหน่วยภาษีรายเดียวกันที่เพียงพอและคาดว่าจะสามารถกลับรายการ

28.1 ในงวดเดียวกันการกลับรายการผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีในงวดเดียวกัน หรือ

28.2 ในงวดที่ขาดทุนทางภาษีที่เกิด จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสามารถยกไปใช้ประโยชน์ได้ซึ่งอาจเป็นงวดภาษีในอดีตหรือในอนาคต (กรณีภาษีไทย จะอนุญาตให้ทางภาษีเฉพาะขาดทุนทางภาษีสุทธิยกมาไม่เกิน 5 รอบระยะเวลาบัญชีย้อนหลังไปลดกำไรทางภาษีที่จะเกิดในอนาคตเท่านั้น)

ในกรณีดังกล่าว กิจการรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในงวดที่ผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีเกิดขึ้น

28 It is probable that taxable profit will be available against which a deductible temporary difference can be utilised when there are sufficient taxable temporary differences relating to the same taxation authority and the same taxable entity which are expected to reverse:

- (a) in the same period as the expected reversal of the deductible temporary difference; or
- (b) in periods into which a tax loss arising from the deferred tax asset can be carried back or forward.

In such circumstances, the deferred tax asset is recognised in the period in which the deductible temporary differences arise.

29. หากกิจการมีผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีไม่เพียงพอ ซึ่งเกิดจากหน่วยงานที่จัดเก็บภาษี และหน่วยภาษีเดียวกันไม่เพียงพอ กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีได้มากเท่ากับ

29 When there are insufficient taxable temporary differences relating to the same taxation authority and the same taxable entity, the deferred tax asset is recognised to the extent that:

จำนวนที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีที่เกี่ยวข้องกับหน่วยงานที่จัดเก็บภาษีและหน่วยภาษีหน่วยเดียวกันเพียงพอในงวดเดียวกันกับ การกลับรายการของผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี (หรือในงวดที่ขาดทุนทางภาษี ที่เกิดจากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสามารถยกไปใช้ประโยชน์ได้ซึ่งอาจเป็นงวดในอดีตหรือในอนาคต ซึ่งเรื่องนี้ กฎหมายภาษีไทยให้ใช้ประโยชน์ได้เฉพาะการนำขาดทุนสุทธิยกมาไม่เกิน 5 รอบระยะเวลาบัญชีไปลดภาษีในงวดอนาคต) ในการประเมินว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีในงวดอนาคตเพียงพอหรือไม่ กิจการจะไม่พิจารณาจำนวนที่เสียภาษีที่เกิดจากผลแตกต่างชั่วคราวที่นำไปหักภาษีซึ่งคาดว่าจะเกิดในงวดอนาคต เนื่องจากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นจากผลแตกต่างชั่วคราวในอนาคตนั้นต้องอาศัยกำไรทางภาษีในงวดอนาคต เพื่อพิจารณาการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีดังกล่าวเช่นกัน หรือ

- (a) it is probable that the entity will have sufficient taxable profit relating to the same taxation authority and the same taxable entity in the same period as the reversal of the deductible temporary difference (or in the periods into which a tax loss arising from the deferred tax asset can be carried back or forward). In evaluating whether it will have sufficient taxable profit in future periods, an entity ignores taxable amounts arising from deductible temporary differences that are expected to originate in future periods, because the deferred tax asset arising from these deductible temporary differences will itself require future taxable profit in order to be utilised; or

29.1 จำนวนที่เกิดจากการวางแผนภาษีเพื่อให้กิจการมีโอกาสเกิดกำไรทางภาษีในงวดที่เหมาะสมได้

- (b) tax planning opportunities are available to the entity that will create taxable profit in appropriate periods.

30. การวางแผนภาษี หมายถึง การกระทำที่กิจการทำเพื่อสร้างหรือเพิ่มรายได้ทางภาษีในงวดใดงวดหนึ่ง ก่อนที่ขาดทุนทางภาษียกไปหรือเครดิตภาษีจะสิ้นสุดประโยชน์ เช่น ในบางกรณีที่กิจการสามารถสร้างหรือเพิ่มกำไรทางภาษีได้โดย
- 30.1 เลือกว่าจะจ่ายภาษีจากรายได้ดอกเบี้ยรับตามเกณฑ์เงินสดหรือเกณฑ์คงค้าง (ซึ่งการเลือกเช่นนี้กฎหมายภาษีไทยไม่ให้กระทำ)
- 30.2 ยกยอดรายจ่ายทางภาษีบางรายการไปหักกำไรทางภาษีในงวดอื่น
- 30.3 ขายหรือขายและเช่ากลับสินทรัพย์ที่มีราคาเพิ่มขึ้น ในกรณีที่กิจการไม่สามารถปรับปรุงฐานภาษีเพื่อสะท้อนให้เห็นราคาที่เพิ่มขึ้น
- 30.4 ขายสินทรัพย์ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ทางภาษี (เช่น ในบางประเทศการขายพันธบัตรรัฐบาลไม่ต้องเสียภาษี) เพื่อซื้อเงินลงทุนที่ก่อให้เกิดรายได้ที่ต้องเสียภาษี

30 Tax planning opportunities are actions that the entity would take in order to create or increase taxable income in a particular period before the expiry of a tax loss or tax credit carryforward. For example, in some jurisdictions, taxable profit may be created or increased by:

- (a) electing to have interest income taxed on either a received or receivable basis;
- (b) deferring the claim for certain deductions from taxable profit;
- (c) selling, and perhaps leasing back, assets that have appreciated but for which the tax base has not been adjusted to reflect such appreciation; and
- (d) selling an asset that generates non-taxable income (such as, in some jurisdictions, a government bond) in order to purchase another investment that generates taxable income.

แม้ว่าการวางแผนทางภาษีเป็นการยืมกำไรทางภาษีในงวดอนาคตมาเพิ่มกำไรทางภาษีงวดก่อนหน้า แต่การนำผลขาดทุนทางภาษี หรือเครดิตภาษียกมาไปใช้ประโยชน์ยังขึ้นอยู่กับกำไรทางภาษีในอนาคตซึ่งเกิดจากรายการอื่น ๆ นอกเหนือจากผลแตกต่างชั่วคราวที่เกิดในอนาคตด้วย

Where tax planning opportunities advance taxable profit from a later period to an earlier period, the utilisation of a tax loss or tax credit carryforward still depends on the existence of future taxable profit from sources other than future originating temporary differences.

31. เมื่อกิจการมีประวัติการขาดทุนในงวดที่ผ่านมาไม่นาน ให้พิจารณาแนวทางในย่อหน้าที่ 35 และ 36

- 31 When an entity has a history of recent losses, the entity considers the guidance in paragraphs 35 and 36.
32. (ย่อหน้านี้ไม่ใช่) 32 [Deleted]

การรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินเมื่อเริ่มแรก

33. กรณีหนึ่งที่สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีอาจเกิดขึ้นเมื่อกิจการรับรู้สินทรัพย์เมื่อเริ่มแรก เช่น กิจการได้รับเงินอุดหนุนเกี่ยวกับสินทรัพย์จากรัฐบาล ซึ่งกิจการไม่ต้องเสียภาษีจากรายรับดังกล่าว และกิจการนำรายรับดังกล่าวไปหักจากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ แต่ในทางภาษี กิจการไม่สามารถนำมูลค่าเงินอุดหนุนมาหักจากมูลค่าเสื่อมสภาพของสินทรัพย์ (ซึ่งเท่ากับฐานภาษี) มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ต่ำกว่าฐานภาษีจะและทำให้เกิดผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี หรือในกรณีนี้กิจการอาจบันทึกเงินอุดหนุนจากรัฐบาลเป็นรายได้รอการตัดบัญชี ซึ่งทำให้เกิดผลต่างระหว่างรายได้รอการตัดบัญชีกับฐานภาษี ซึ่งมีค่าเป็นศูนย์ จึงทำให้เกิดเป็นผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีอีกด้วย ทั้งนี้ไม่ว่ากิจการจะใช้หลักเกณฑ์การนำเสนออย่างไรก็ตาม กิจการไม่สามารถรับรู้รายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีได้ ตามเหตุผลที่ได้กล่าวไว้แล้วใน ย่อหน้าที่ 22

Initial recognition of an asset or liability

- 33 One case when a deferred tax asset arises on initial recognition of an asset is when a non-taxable government grant related to an asset is deducted in arriving at the carrying amount of the asset but, for tax purposes, is not deducted from the asset's depreciable amount (in other words its tax base); the carrying amount of the asset is less than its tax base and this gives rise to a deductible temporary difference. Government grants may also be set up as deferred income in which case the difference between the deferred income and its tax base of nil is a deductible temporary difference. Whichever method of presentation an entity adopts, the entity does not recognise the resulting deferred tax asset, for the reason given in paragraph 22.

ขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้

34. กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ยกไป และเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ ก็ต่อเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่า กำไรทางภาษีในอนาคตของกิจการจะเพียงพอที่จะนำผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้และเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้มาใช้ประโยชน์ได้

Unused tax losses and unused tax credits

34 **A deferred tax asset shall be recognised for the carryforward of unused tax losses and unused tax credits to the extent that it is probable that future taxable profit will be available against which the unused tax losses and unused tax credits can be utilised.**

35. หลักเกณฑ์ที่ใช้ในการรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีซึ่งเกิดจากผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้และเครดิตภาษีที่ยังไม่ใช้ เป็นหลักเกณฑ์เดียวกันกับที่ใช้รับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีซึ่งเกิดขึ้นจากผลแตกต่างชั่วคราวที่นำไปหักภาษี แต่ทั้งนี้การที่กิจการมีผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ เป็นหลักฐานที่แสดงว่ากิจการอาจจะไม่มีกำไรทางภาษีในอนาคต ดังนั้นหากกิจการมีประวัติการขาดทุนในงวดที่ผ่านมา กิจการจะรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ได้ ก็ต่อเมื่อกิจการมีผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีเพียงพอ หรือมีหลักฐานให้เชื่อได้ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะนำผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้มาใช้ประโยชน์ได้ในกรณีข้างต้น ย่อหน้าที่ 82 ได้กำหนดไว้ว่ากิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับมูลค่าของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและลักษณะของหลักฐานที่ใช้สนับสนุนการรับรู้รายการ

35 The criteria for recognising deferred tax assets arising from the carryforward of unused tax losses and tax credits are the same as the criteria for recognising deferred tax assets arising from deductible temporary differences. However, the existence of unused tax losses is strong evidence that future taxable profit may not be available. Therefore, when an entity has a history of recent losses, the entity recognises a deferred tax asset arising from unused tax losses or tax credits only to the extent that the entity has sufficient taxable temporary differences or there is convincing other evidence that sufficient taxable profit will be available against which the unused tax losses or unused tax credits can be utilised by the entity. In such circumstances, paragraph 82 requires

36. กิจการต้องใช้หลักเกณฑ์ทุกข้อต่อไปนี้ในการประเมินความน่าจะเป็นว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะนำผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ หรือเครดิตภาษีที่ไม่ได้ใช้มาใช้ประโยชน์ได้หรือไม่

36.1 พิจารณาว่ากิจการมีผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี ซึ่งเกิดจากหน่วยงานที่จัดเก็บภาษี และหน่วยงานภาษีเดียวกัน เพียงพอที่จะนำขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้มาใช้ประโยชน์ได้ก่อนที่จะหมดอายุหรือไม่

36 An entity considers the following criteria in assessing the probability that taxable profit will be available against which the unused tax losses or unused tax credits can be utilised:

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

- (a) whether the entity has sufficient taxable temporary differences relating to the same taxation authority and the same taxable entity, which will result in taxable amounts against which the unused tax losses or unused tax credits can be utilised before they expire;

36.2 พิจารณาว่ากิจการมีความเป็นไปได้ว่าจะมีกำไรทางภาษีก่อนที่ผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้จะหมดอายุหรือไม่

- (b) whether it is probable that the entity will have taxable profits before the unused tax losses or unused tax credits expire;

36.3 พิจารณาว่าผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ที่กิจการมีอยู่ เกิดจากสาเหตุที่สามารถระบุได้ และเหตุการณ์นั้นไม่น่าจะเกิดขึ้นอีก

- (c) whether the unused tax losses result from identifiable causes which are unlikely to recur; and

36.4 พิจารณาว่ากิจการมีโอกาสดวางแผนภาษี (ดูย่อหน้าที่ 30) เพื่อสร้างกำไรทางภาษีให้เกิดขึ้นในงวดที่ยังสามารถนำผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้มาใช้ประโยชน์ได้หรือไม่

- (d) whether tax planning opportunities (see paragraph 30) are available to the entity that will create taxable profit in the period in which the unused tax losses or unused tax credits can be utilised.

หากไม่มีความเชื่อมั่นค่อนข้างแน่นว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีที่มากพอที่จะทำให้เกิดโอกาสการใช้ประโยชน์จากขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ทั้งหมด กิจการไม่ควรรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับส่วนนั้น

To the extent that it is not probable that taxable profit will be available against which the unused tax losses or unused tax credits can be utilised, the deferred tax asset is not recognised.

ารนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ยังไม่ได้รับรู้มาประเมินใหม่

37. กิจการต้องนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ยังไม่ได้รับรู้มาประเมินใหม่ ณ วันที่ในงบดุลแต่ละงวด และกิจการจะรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีนั้นได้ตามจำนวนที่แน่ใจว่า

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

กิจการจะได้รับประโยชน์ในอนาคตจากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ยังไม่รีดงกล่าว เช่น สถานการณ์ทางการค้าที่ดีขึ้นส่งผลให้กิจการมีกำไรทางภาษีในอนาคตเพียงพอที่จะรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 24 หรือ 34 อีกตัวอย่างหนึ่งคือ การประเมินสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ณ วันที่รวมธุรกิจ หรือ ภายหลังการรวมธุรกิจ (ดูย่อหน้าที่ 67 และ 68)

Re-assessment of unrecognised deferred tax assets

- 37 At each balance sheet date, an entity re-assesses unrecognised deferred tax assets. The entity recognises a previously unrecognised deferred tax asset to the extent that it has become probable that future taxable profit will allow the deferred tax asset to be recovered. For example, an improvement in trading conditions may make it more probable that the entity will be able to generate sufficient taxable profit in the future for the deferred tax asset to meet the recognition criteria set out in paragraph 24 or 34. Another example is when an entity re-assesses deferred tax assets at the date of a business combination or subsequently (see paragraphs 67 and 68).

เงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา และบริษัทร่วม และส่วนได้เสียในกิจการร่วมค้า

38. ผลแตกต่างชั่วคราวเกิดขึ้นเมื่อมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา และบริษัทร่วม หรือส่วนได้เสียในกิจการร่วมค้า (ซึ่งหมายรวมถึงส่วนแบ่งของบริษัทใหญ่ หรือส่วนแบ่งของผู้ลงทุนในสินทรัพย์สุทธิของบริษัทย่อย สาขา บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้า ซึ่งรวมถึงมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมด้วย) มีจำนวนแตกต่างจากฐานภาษีของเงินลงทุนหรือส่วนได้เสีย(ซึ่งมักเท่ากับศูนย์) ผลแตกต่างนี้อาจเกิดขึ้นได้จากหลายสถานการณ์ เช่น

Investments in subsidiaries, branches and associates and interests in joint ventures

- 38 Temporary differences arise when the carrying amount of investments in subsidiaries, branches and associates or interests in joint ventures (namely the parent or investor's share of the net assets of the subsidiary, branch, associate or investee, including the carrying amount of goodwill) becomes different from the tax base (which is often cost) of the investment or interest. Such differences may arise in a number of different circumstances, for example:

- 38.1 บริษัทย่อย สาขา บริษัทร่วม และกิจการร่วมค้ามีกำไรที่ยังไม่ได้จัดสรร

- (a) the existence of undistributed profits of subsidiaries, branches, associates and joint ventures;

38.2 การเปลี่ยนแปลงในอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ กรณีที่บริษัทใหญ่และบริษัทย่อยตั้งอยู่คนละประเทศ

- (b) changes in foreign exchange rates when a parent and its subsidiary are based in different countries; and

38.3 การลดมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทร่วมให้เท่ากับมูลค่าที่จะได้รับคืน

- (c) a reduction in the carrying amount of an investment in an associate to its recoverable amount.

ในงบการเงินรวม ผลแตกต่างชั่วคราวอาจต่างจากผลแตกต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในงบการเงินเฉพาะของบริษัทใหญ่ ถ้าบริษัทใหญ่บันทึกเงินลงทุนด้วยราคาทุนหรือมูลค่าที่ตีราคาใหม่

In consolidated financial statements, the temporary difference may be different from the temporary difference associated with that investment in the parent's separate financial statements if the parent carries the investment in its separate financial statements at cost or revalued amount.

39. กิจการต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีทุกรายการที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขาและบริษัทร่วม และส่วนได้เสียในกิจการร่วมค้า ยกเว้นเมื่อเข้าเงื่อนไขทั้ง 2 ข้อ ต่อไปนี้

39.1 บริษัทใหญ่ ผู้ลงทุนหรือผู้ร่วมค้า สามารถควบคุมระยะเวลาในการกลับรายการผลแตกต่างชั่วคราวได้ และ

39.2 มีความเป็นไปได้ว่าจะไม่มีการกลับรายการผลแตกต่างชั่วคราวในอนาคตอันใกล้

39 An entity shall recognise a deferred tax liability for all taxable temporary differences associated with investments in subsidiaries, branches and associates, and interests in joint ventures, except to the extent that both of the following conditions are satisfied:

- (a) the parent, investor or venturer is able to control the timing of the reversal of the temporary difference; and
- (b) it is probable that the temporary difference will not reverse in the foreseeable future.

40. ในกรณีที่บริษัทใหญ่เป็นผู้ควบคุมนโยบายการจ่ายเงินปันผลของบริษัทย่อย บริษัทใหญ่จึงสามารถควบคุมเวลาในการกลับรายการผลแตกต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนนั้นได้ด้วย (รวมถึงผลแตกต่างชั่วคราวที่เกิดขึ้นจากกำไรที่ไม่ได้จัดสรรและจากผลต่างในการแปลงค่าเงินตราต่างประเทศ) นอกจากนี้ในทางปฏิบัติ บริษัทใหญ่มักจะไม่สามารถประเมินจำนวนภาษีเงินได้ที่จะต้องจ่ายได้ เมื่อมีการกลับรายการผลแตกต่างชั่วคราว ดังนั้นเมื่อบริษัทใหญ่ตัดสินใจว่าจะยังไม่มีการจัดสรรกำไรของบริษัทใหญ่ย่อยในระยะเวลาอนาคตอันใกล้ บริษัทจึงไม่ต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ทั้งนี้ข้อกำหนดในย่อหน้านี้สามารถนำไปประยุกต์กับเงินลงทุนในสาขาได้
- 40 As a parent controls the dividend policy of its subsidiary, it is able to control the timing of the reversal of temporary differences associated with that investment (including the temporary differences arising not only from undistributed profits but also from any foreign exchange translation differences). Furthermore, it would often be impracticable to determine the amount of income taxes that would be payable when the temporary difference reverses. Therefore, when the parent has determined that those profits will not be distributed in the foreseeable future the parent does not recognise a deferred tax liability. The same considerations apply to investments in branches.
41. กิจการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่ไม่เป็นตัวเงินด้วยสกุลเงินที่ใช้ดำเนินการ (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 30 เรื่อง ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ) หากกำไรขาดทุนทางภาษีของกิจการวัดมูลค่าด้วยสกุลเงินที่ต่างกัน (ซึ่งมีผลให้ฐานภาษีของสินทรัพย์และหนี้สินที่ไม่เป็นตัวเงินของกิจการต่างกันด้วย) วัดมูลค่าด้วยสกุลเงินที่ต่างกัน การเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนจะทำให้เกิดผลแตกต่างชั่วคราวซึ่งทำให้กิจการต้องรับรู้หนี้สินหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ดูเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 24 ด้วย) และจะรับรู้เป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นในงบกำไรขาดทุน (ดูย่อหน้าที่ 58)
- 41 The non-monetary assets and liabilities of an entity are measured in its functional currency (see IAS 21 *The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates*). If the entity's taxable profit or tax loss (and, hence, the tax base of its non-monetary assets and liabilities) is determined in a different currency, changes in the exchange rate give rise to temporary differences that result in a recognised deferred tax liability or (subject to paragraph 24) asset. The resulting deferred tax is charged or credited to profit or loss (see paragraph 58).

42. ผู้ลงทุนในบริษัทร่วม ไม่สามารถควบคุมกิจการนั้นได้ และมักจะไม่สามารถกำหนดนโยบายการจ่ายเงินปันผลได้ ดังนั้นถ้าไม่มีข้อตกลงพิเศษที่ห้ามจ่ายเงินปันผล ผู้ลงทุนต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นจากผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีซึ่งเกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในบริษัทร่วม ในบางกรณีผู้ลงทุนอาจไม่สามารถประเมินจำนวนภาษีเงินได้ที่จะต้องชำระในกรณีที่ได้รับประโยชน์จากเงินลงทุนในกิจการร่วมค้าได้ แต่สามารถประเมินจำนวนขั้นต่ำและระบุได้ว่าภาษีที่ต้องจ่ายเท่ากับหรือสูงกว่าจำนวนขั้นต่ำได้ ซึ่งในกรณีนี้จะใช้จำนวนที่ประเมินนี้ ในการบันทึกหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- 42 An investor in an associate does not control that entity and is usually not in a position to determine its dividend policy. Therefore, in the absence of an agreement requiring that the profits of the associate will not be distributed in the foreseeable future, an investor recognises a deferred tax liability arising from taxable temporary differences associated with its investment in the associate. In some cases, an investor may not be able to determine the amount of tax that would be payable if it recovers the cost of its investment in an associate, but can determine that it will equal or exceed a minimum amount. In such cases, the deferred tax liability is measured at this amount.
43. ข้อตกลงระหว่างผู้ร่วมค้าในกิจการร่วมค้ามักเกี่ยวข้องกับการแบ่งปันกำไรและมติในการแบ่งปันกำไรว่าต้องได้รับการอนุมัติเป็นเอกฉันท์หรืออนุมัติโดยเสียงส่วนใหญ่ตามจำนวนที่ระบุ หากผู้ร่วมค้าสามารถควบคุมการแบ่งปันกำไรได้และมีความเป็นไปได้ว่ากิจการจะไม่มีกำไรในระยะเวลาที่คาดการณ์ได้ในอนาคต ผู้ร่วมค้าไม่ต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- 43 The arrangement between the parties to a joint venture usually deals with the sharing of the profits and identifies whether decisions on such matters require the consent of all the venturers or a specified majority of the venturers. When the venturer can control the sharing of profits and it is probable that the profits will not be distributed in the foreseeable future, a deferred tax liability is not recognised.
44. กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีทุกรายการที่เกิดขึ้นจากเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา และบริษัทร่วม และส่วนได้เสียในกิจการร่วมค้า ก็ต่อเมื่อเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่า
- 44.1 มีมีการกลับรายการผลแตกต่างชั่วคราวในอนาคตอันใกล้ และ
- 44.2 จะมีกำไรทางภาษีเพียงพอ ที่จะนำผลแตกต่างชั่วคราวมาใช้ประโยชน์

- 44 An entity shall recognise a deferred tax asset for all deductible temporary differences arising from investments in subsidiaries, branches and associates, and interests in joint ventures, to the extent that, and only to the extent that, it is probable that:
- (a) the temporary difference will reverse in the foreseeable future; and
 - (b) taxable profit will be available against which the temporary difference can be utilised.
45. ในการตัดสินใจว่า กิจการจะรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี สำหรับผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี ซึ่งเกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา และบริษัทร่วม และส่วนได้เสียในกิจการร่วมค้าหรือไม่นั้น กิจการต้องพิจารณาตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 28 ถึง 31
- 45 In deciding whether a deferred tax asset is recognised for deductible temporary differences associated with its investments in subsidiaries, branches and associates, and its interests in joint ventures, an entity considers the guidance set out in paragraphs 28 to 31.

การวัดมูลค่า Measurement

46. กิจการต้องวัดมูลค่าหนี้สิน (หรือสินทรัพย์) ภาษีเงินได้ประจำงวดสำหรับงวดปัจจุบันและงวดก่อนตามมูลค่าที่คาดว่าจะต้องจ่ายชำระแก่ (หรือได้รับคืนจาก) หน่วยงานจัดเก็บภาษี โดยใช้อัตราภาษี (และกฎหมายภาษีอากร) ที่บังคับใช้อยู่หรือที่คาดว่าจะมีผลบังคับใช้ ณ วันที่ในงบดุล
- 46 Current tax liabilities (assets) for the current and prior periods shall be measured at the amount expected to be paid to (recovered from) the taxation authorities, using the tax rates (and tax laws) that have been enacted or substantively enacted by the balance sheet date.
47. กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ด้วยอัตราภาษีที่คาดว่าจะงวดที่กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหรืองวดที่กิจการคาดว่าจะจ่ายชำระหนี้สินภาษี เช่น ใ้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้อง โดยอิงตามอัตราภาษี (และกฎหมายภาษีอากร) ที่มีผลบังคับใช้อยู่ หรือที่คาดได้ค่อนข้างแน่ว่าจะใช้ ณ วันที่ในงบดุลที่เกี่ยวข้อง

- 47 **Deferred tax assets and liabilities shall be measured at the tax rates that are expected to apply to the period when the asset is realised or the liability is settled, based on tax rates (and tax laws) that have been enacted or substantively enacted by the balance sheet date.**
48. กิจการมักจะวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้ประจำงวดและสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีโดยใช้อัตราภาษี (และกฎหมายภาษีอากร) ที่มีผลบังคับใช้แล้ว แต่ในบางประเทศ การประกาศใช้อัตราภาษี (และกฎหมายภาษีอากร) โดยรัฐบาล ก็มีผลกระทบสำคัญต่อการบังคับใช้ที่เกิดขึ้นในหลายเดือนต่อมา ในกรณีเช่นนี้ กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้โดยใช้อัตรา (และกฎหมายภาษีอากร) ที่รัฐบาลประกาศสำหรับงวดที่เหมาะสม
- 48 Current and deferred tax assets and liabilities are usually measured using the tax rates (and tax laws) that have been enacted. However, in some jurisdictions, announcements of tax rates (and tax laws) by the government have the substantive effect of actual enactment, which may follow the announcement by a period of several months. In these circumstances, tax assets and liabilities are measured using the announced tax rate (and tax laws).
49. ถ้ามีการใช้อัตราภาษีแตกต่างกันสำหรับรายได้ที่ต้องเสียภาษีแต่ละระดับ กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี โดยใช้อัตราภาษีเฉลี่ยที่คาดว่าจะต้องใช้กับกำไรทางภาษี (หรือขาดทุนทางภาษี) ในงวดที่กิจการคาดว่าจะเกิดจากกลับรายการผลแตกต่างชั่วคราว
- 49 When different tax rates apply to different levels of taxable income, deferred tax assets and liabilities are measured using the average rates that are expected to apply to the taxable profit (tax loss) of the periods in which the temporary differences are expected to reverse.
50. (ย่อหน้านั้นไม่ใช่)
- 50 [Deleted]

51. การวัดมูลค่าของหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ต้องสะท้อนให้เห็นถึงผลทางภาษีที่จะเกิดขึ้นจริงจากการใช้ว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ หรือจะจ่ายชำระหนี้สินตามมูลค่าตามบัญชีซึ่งกิจการคาดการณ์ไว้ ณ วันที่ในงบดุล

51 The measurement of deferred tax liabilities and deferred tax assets shall reflect the tax consequences that would follow from the manner in which the entity expects, at the balance sheet date, to recover or settle the carrying amount of its assets and liabilities.

52. ในบางประเทศ การใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์หรือการชำระหนี้สินของกิจการ อาจส่งผลกระทบต่อรายการใดรายการหนึ่งหรือทั้งสองรายการดังนี้

52.1 อัตราภาษีที่กิจการต้องใช้เมื่อเกิดการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ หรือจ่ายชำระหนี้สิน ตามมูลค่าตามบัญชี

52.2 ฐานภาษีของสินทรัพย์หรือหนี้สิน

52 In some jurisdictions, the manner in which an entity recovers (settles) the carrying amount of an asset (liability) may affect either or both of:

(a) the tax rate applicable when the entity recovers (settles) the carrying amount of the asset (liability); and

(b) the tax base of the asset (liability).

ในกรณีนี้ กิจการต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีโดยใช้อัตราภาษีและฐานภาษี ที่สอดคล้องกับการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์หรือการจ่ายชำระหนี้สิน ตามที่กิจการคาดไว้

In such cases, an entity measures deferred tax liabilities and deferred tax assets using the tax rate and the tax base that are consistent with the expected manner of recovery or settlement.

ตัวอย่าง ก (ตัวอย่าง ก นี้เป็นกรณีที่กฎหมายภาษีกำหนดอัตราภาษีไม่เท่ากันระหว่างอัตราภาษีจากการจำหน่ายสินทรัพย์และอัตราภาษีปกติ กรณีนี้จึงไม่เกิดขึ้นกับประเทศไทย)

สินทรัพย์มีมูลค่าตามบัญชีเท่ากับ 100 แต่มีฐานภาษีเพียง 60 ประเด็นนี้มีข้อสังเกตว่า กรณีที่มีกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์กิจการคำนวณภาษีโดยใช้อัตราภาษีร้อยละ 20 ซึ่งไม่เท่ากับอัตราภาษีในกรณีอื่นที่เสียภาษีอัตราร้อยละ 30

ตามตัวอย่าง กกิจการรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเท่ากับ 8 (คำนวณจาก 40 คูณ ร้อยละ 20) หากกิจการคาดว่าจะจำหน่ายสินทรัพย์โดยจะไม่ใช่ใช้งานอีก และกิจการจะรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเท่ากับ 12 (คำนวณจาก 40 คูณร้อยละ 30) หากกิจการคาดว่าจะไม่ขายสินทรัพย์ แต่จะใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์มูลค่าตามบัญชีโดยการใช้งานสินทรัพย์นั้นแทน

Example A

An asset has a carrying amount of 100 and a tax base of 60. A tax rate of 20% would apply if the asset were sold and a tax rate of 30% would apply to other income.

The entity recognises a deferred tax liability of 8 (40 at 20%) if it expects to sell the asset without further use and a deferred tax liability of 12 (40 at 30%) if it expects to retain the asset and recover its carrying amount through use.

ตัวอย่าง ข (ตัวอย่างนี้ให้อ้างอิงได้กับมาตรา 65 ทวิ(3) แห่งประมวลรัษฎากร อย่างไรก็ตามก็ใช้ไม่ได้กับกรณีประเทศไทย เพราะประมวลรัษฎากรจัดเก็บภาษีกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์ โดยคำนวณจากราคาขายหักด้วยต้นทุนทางภาษี)

สินทรัพย์ราคาทุน 100 มีมูลค่าตามบัญชี 80 ซึ่งกิจการได้ตีราคาสินทรัพย์เพิ่มขึ้นเป็น 150 และไม่ได้ทำการปรับปรุงเพื่อวัตถุประสงค์ทางภาษีสำหรับการตีราคาสินทรัพย์นี้

ค่าเสื่อมราคาสะสมทางภาษีของสินทรัพย์เท่ากับ 30 และอัตราภาษีคือร้อยละ 30 ของกำไรสุทธิ ในกรณีนี้มีข้อสังเกตว่าถ้ากิจการจำหน่ายสินทรัพย์ได้สูงกว่าราคาทุน กิจการต้องนำค่าเสื่อมราคาสะสมทางภาษีจำนวน 30 มารวมเป็นกำไรทางภาษี แต่ส่วนของรายรับที่สูงกว่าต้นทุนนั้นไม่ต้องนำมาเสียภาษี

ฐานภาษีของสินทรัพย์คือ 70 และผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีคือ 80 (เกิดจากการนำมูลค่าสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่ 150 ลบด้วยฐานภาษีของสินทรัพย์ 70) ถ้ากิจการคาดว่าจะไม่จำหน่ายสินทรัพย์แต่จะใช้งานสินทรัพย์จนครบอายุสินทรัพย์กิจการต้องมีรายได้ทางภาษีจำนวนถึง 150 แต่ทั้งนี้กิจการมีรายจ่ายค่าเสื่อมราคาทางภาษีเพียง 70 ในกรณีนี้ทำให้คำนวณหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีได้เท่ากับ 24 (คำนวณจาก 80 คูณร้อยละ 30)

หากกิจการคาดว่าจะจำหน่ายสินทรัพย์นั้นไปในทันที โดยได้รับเงินค่าจำหน่าย 150 หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีคำนวณได้ดังนี้

	ผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้อง		หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
	เสียภาษี	อัตราภาษี	
ค่าเสื่อมราคาสะสมทางภาษี	30	30%	9
กำไรส่วนที่เกินต้นทุน	50	- 0-	-
รวม	80		9

(หมายเหตุ : ย่อหน้าที่ 61 กำหนดไว้ว่า ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีส่วนที่เพิ่มขึ้น จากการตีราคาสินทรัพย์เพิ่มให้บันทึกหักโดยตรงกับส่วนของเจ้าของ)

Example B

An asset with a cost of 100 and a carrying amount of 80 is revalued to 150. No equivalent adjustment is made for tax purposes. Cumulative depreciation for tax purposes is 30 and the tax rate is 30%. If the asset is sold for more than cost, the cumulative tax depreciation of 30 will be included in taxable income but sale proceeds in excess of cost will not be taxable.

The tax base of the asset is 70 and there is a taxable temporary difference of 80. If the entity expects to recover the carrying amount by using the asset, it must generate taxable income of 150, but will only be able to deduct depreciation of 70. On this basis, there is a deferred tax liability of 24 (80 at 30%). If the entity expects to recover the carrying amount by selling the asset immediately for proceeds of 150, the deferred tax liability is computed as follows:

	<i>Taxable Temporary Difference</i>	<i>Tax Rate</i>	<i>Deferred Tax Liability</i>
Cumulative tax depreciation	30	30%	9
Proceeds in excess of cost	50	<i>nil</i>	—
Total	<u>80</u>		<u>9</u>

(note: in accordance with paragraph 61, the additional deferred tax that arises on the revaluation is charged directly to equity)

ตัวอย่าง ค (ตัวอย่าง ค นี้เป็นกรณีที่กฎหมายภาษีกำหนดอัตราภาษีไม่เท่ากันระหว่างอัตราภาษีจากการจำหน่ายสินทรัพย์และอัตราภาษีปกติ กรณีนี้จึงไม่เกิดขึ้นกับประเทศไทย)

ตัวอย่างนี้เหมือนกรณีของตัวอย่าง ข ยกเว้นในกรณีถ้ากิจการขายสินทรัพย์ราคาสูงกว่าราคาทุน ต้องนำค่าเสื่อมราคาสะสมทางภาษีมารวมเป็นกำไรทางภาษี (อัตราภาษีเท่ากับร้อยละ 30) ส่วนกำไรจากการจำหน่ายที่คำนวณจากราคาขาย 150 หักต้นทุนที่ปรับปรุงด้วยภาวะเงินเฟ้อจำนวน 110 เสียภาษีที่มีอัตราภาษีเท่ากับร้อยละ 40

ถ้ากิจการคาดว่าจะรับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์โดยการใช้งานสินทรัพย์ กิจการต้องมีรายได้ทางภาษีได้เท่ากับ 150 แต่กิจการจะมีรายจ่ายที่เกี่ยวข้องทางภาษีในรูปค่าเสื่อมราคาได้เพียง 70 ซึ่งตรงนี้สรุปได้ว่าฐานภาษีของสินทรัพย์เท่ากับ 70 ทำให้เกิดผลแตกต่างชั่วคราวที่หักภาษีได้เท่ากับ 80 และมีหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเท่ากับ 24 (คำนวณจากการนำ 80 คูณกับร้อยละ 30) ซึ่งเท่ากับในกรณีของตัวอย่าง ข

ถ้ากิจการคาดว่าจะรับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์โดยการจำหน่ายสินทรัพย์ทันทีที่ราคา 150 กิจการสามารถหักต้นทุนที่ปรับปรุงด้วยอัตราเงินเฟ้อได้ที่ 110 ทำให้เกิดกำไรสุทธิเท่ากับ 40 ซึ่งต้องเสียภาษีที่อัตรา ร้อยละ 40 แต่นอกจากนี้ ค่าเสื่อมราคาสะสมทางภาษี 30 จะถูกนำไปรวมเป็นกำไรทางภาษีซึ่งต้องเสียภาษีที่อัตราร้อยละ 30 ดังนั้นจึงสรุปได้ว่าฐานภาษีคือ 80 (เกิดจากการนำ 110 หัก 30) และมีผลแตกต่างชั่วคราวทางภาษีเท่ากับ 70 และมีหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเท่ากับ 25 (เกิดจากการนำ 40 คูณร้อยละ 40 บวกกับ 30 คูณร้อยละ 30) อย่างไรก็ตาม หากวิธีการคำนวณฐานภาษีหาได้ยากกว่าที่แสดงในตัวอย่าง ผู้อ่านอาจพิจารณาหลักการพื้นฐานตามย่อหน้าที่ 10 ประกอบ

(หมายเหตุ : ย่อหน้าที่ 61 กำหนดไว้ว่า ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ส่วนที่เพิ่มขึ้น จากการตีราคาสินทรัพย์เพิ่มให้บันทึกหักโดยตรงในส่วนของเจ้าของ)

Example C

The facts are as in example B, except that if the asset is sold for more than cost, the cumulative tax depreciation will be included in taxable income (taxed at 30%) and the sale proceeds will be taxed at 40%, after deducting an inflation-adjusted cost of 110.

If the entity expects to recover the carrying amount by using the asset, it must generate taxable income of 150, but will only be able to deduct depreciation of 70. On this basis, the tax base is 70, there is a taxable temporary difference of 80 and there is a deferred tax liability of 24 (80 at 30%), as in example B.

If the entity expects to recover the carrying amount by selling the asset immediately for proceeds of 150, the entity will be able to deduct the indexed cost of 110. The net proceeds of 40 will be taxed at 40%. In addition, the cumulative tax depreciation of 30 will be included in taxable income and taxed at 30%. On this basis, the tax base is 80 (110 less 30), there is a taxable temporary difference of 70 and there is a deferred tax liability of 25 (40 at 40% plus 30 at 30%).

If the tax base is not immediately apparent in this example, it may be helpful to consider the fundamental principle set out in paragraph 10.

(note: in accordance with paragraph 61, the additional deferred tax that arises on the revaluation is charged directly to equity)

52ก ในบางประเทศ กิจการต้องจ่ายภาษีเงินได้ในอัตราที่สูงกว่า หรือต่ำกว่าอัตรากปกติ ถ้ากิจการนำกำไรสุทธิหรือกำไรสะสมส่วนหนึ่งหรือทั้งหมด ไปจ่ายเป็นเงินปันผลให้กับผู้ถือหุ้นของกิจการ และในบางประเทศ กิจการอาจขอคืนภาษีเงินได้รอรับคืน หรือต้องจ่ายภาษีเงินได้ ถ้ากิจการนำกำไรสุทธิหรือกำไรสะสมบางส่วน หรือทั้งหมดไปจ่ายเป็นเงินปันผลให้กับผู้ถือหุ้นของกิจการ ในทั้งสองกรณีนี้ กิจการต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้ประจำงวด และสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ด้วยอัตรากาษียังใช้กับกำไรที่ไม่ได้จัดสรร

52A In some jurisdictions, income taxes are payable at a higher or lower rate if part or all of the net profit or retained earnings is paid out as a dividend to shareholders of the entity. In some other jurisdictions, income taxes may be refundable or payable if part or all of the net profit or retained earnings is paid out

as a dividend to shareholders of the entity. In these circumstances, current and deferred tax assets and liabilities are measured at the tax rate applicable to undistributed profits.

52ข ในกรณีที่อยู่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 52ก กิจการจะต้องรับรู้ผลทางภาษีสำหรับเงินปันผล เมื่อกิจการรับรู้หนี้สินเงินปันผลค้างจ่าย ผลกระทบทางภาษีในเรื่องเงินปันผลมีความสัมพันธ์กับรายการหรือเหตุการณ์ในอดีตมากกว่าการจัดสรรเงินแก่เจ้าของ ดังนั้นกิจการจึงต้องรับรู้ภาษีเงินได้สำหรับเงินปันผล ในกำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวดที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 58 ยกเว้นกรณีที่เกิดจากเหตุการณ์ตามที่ระบุไว้ใน ย่อหน้าที่ 58.1 และ 58.2

52B In the circumstances described in paragraph 52A, the income tax consequences of dividends are recognised when a liability to pay the dividend is recognised. The income tax consequences of dividends are more directly linked to past transactions or events than to distributions to owners. Therefore, the income tax consequences of dividends are recognised in profit or loss for the period as required by paragraph 58 except to the extent that the income tax consequences of dividends arise from the circumstances described in paragraph 58(a) and (b).

ตัวอย่าง ประกอบย่อหน้าที่ 52ก และ 52ข (ตัวอย่างนี้ไม่ตรงกับข้อกำหนดไทย เนื่องจากตัวอย่างนี้สมมติว่าอัตราภาษีสำหรับกำไรสะสมไม่จัดสรรสูงกว่าอัตราภาษีสำหรับกำไรสะสมจัดสรร)

ตัวอย่างต่อไปนี้เป็นตัวอย่างเกี่ยวกับการวัดมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้ประจำงวด และสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีของกิจการ ในประเทศที่กิจการต้องจ่ายภาษีเงินได้สำหรับกำไรสะสมที่ยังไม่ได้จัดสรรในอัตราที่สูงกว่าปกติ (เช่น อัตราร้อยละ 50) โดยกิจการสามารถขอคืนภาษีได้เมื่อกิจการมีการจัดสรรกำไร อัตราภาษีสำหรับกำไรที่จัดสรรแล้วคือ 35% ณ วันที่ในงบดุล 31 ธันวาคม 25X1 กิจการไม่รับรู้หนี้สินสำหรับเงินปันผลที่เสนอหรือประกาศจ่ายภายหลังวันที่ในงบดุล ดังนั้นกิจการจึงรับรู้เงินปันผลสำหรับปี 25X1 กำไรที่ต้องเสียภาษีเงินได้สำหรับปี 25X1 คือ 100,000 โดยมีผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีสุทธิสำหรับปี 25X1 คือ 40,000

กิจการรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้ประจำงวด และค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ประจำงวด จำนวน 50,000 ทั้งนี้กิจการยังไม่ต้องรับรู้สินทรัพย์ที่กิจการอาจได้รับจากการได้เงินคืนบางส่วน(จากหน่วยงานจัดเก็บภาษี)เมื่อได้จ่ายเงินปันผลในอนาคต นอกจากนี้ กิจการยังรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี จำนวน 20,000 (มาจาก 40,000 คูณร้อยละ 50) ซึ่งแสดงถึงจำนวนภาษีเงินได้ที่กิจการจะต้องจ่ายเมื่อใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์หรือชำระหนี้สิน โดยอิงตามอัตราภาษีที่ใช้กับกำไรที่ยังไม่ได้จัดสรร

ภายหลังจากวันที่ในงบดุล คือวันที่ 15 มีนาคม 25X 2 กิจการรับรู้เงินปันผล 10,000 ซึ่งเป็นเงินปันผลจากกำไรจากการดำเนินงานของงวดก่อน โดยรับรู้เป็นหนี้สิน

ณ วันที่ 15 มีนาคม 25X2 กิจการต้องรับรู้เงินภาษีได้คืนจากหน่วยงานจัดเก็บภาษี 1,500 (มาจาก 15% ของเงินปันผลที่รับรู้เป็นหนี้สินแล้ว) โดยรับรู้เป็นสินทรัพย์ภาษีเงินได้ประจำงวด และในที่กระได้ภาษีเงินได้ประจำงวดจำนวนเท่ากันโดยนำมาหักจากค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ประจำงวดสำหรับปี 25X2

Example illustrating paragraphs 52A and 52B

The following example deals with the measurement of current and deferred tax assets and liabilities for an entity in a jurisdiction where income taxes are payable at a higher rate on undistributed profits (50%) with an amount being refundable when profits are distributed. The tax rate on distributed profits is 35%. At the balance sheet date, 31 December 20X1, the entity does not recognise a liability for dividends proposed or declared after the balance sheet date. As a result, no dividends are recognised in the year 20X1. Taxable income for 20X1 is 100,000. The net taxable temporary difference for the year 20X1 is 40,000.

The entity recognises a current tax liability and a current income tax expense of 50,000. No asset is recognised for the amount potentially recoverable as a result of future dividends. The entity also recognises a deferred tax liability and deferred tax expense of 20,000 (40,000 at 50%) representing the income taxes that the entity will pay when it recovers or settles the carrying amounts of its assets and liabilities based on the tax rate applicable to undistributed profits.

Subsequently, on 15 March 20X2 the entity recognises dividends of 10,000 from previous operating profits as a liability.

On 15 March 20X2, the entity recognises the recovery of income taxes of 1,500 (15% of the dividends recognised as a liability) as a current tax asset and as a reduction of

Example illustrating paragraphs 52A and 52B

current income tax expense for 20X2.

53. กิจการต้องไม่คิดลดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

53 Deferred tax assets and liabilities shall not be discounted.

54. การคิดลดสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจะเชื่อถือได้ก็ต่อเมื่อกิจการจัดทำตารางแสดงรายละเอียดของเวลาที่กิจการจะกลับรายการผลแตกต่างชั่วคราวแต่ละรายการ ในหลายกรณี ตารางดังกล่าวไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ หรือมีความซับซ้อนมากเกินไป ดังนั้น มาตรฐานฉบับนี้ไม่กำหนดให้กิจการคิดลดสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี หากมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้อุญาตให้คิดลดได้ (แต่ไม่บังคับให้คิดลด) ก็จะทำให้งบการเงินไม่สามารถเปรียบเทียบกันได้ระหว่างกิจการต่างๆ ดังนั้นมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จะไม่กำหนดหรืออนุญาตให้มีการคิดลดสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

54 The reliable determination of deferred tax assets and liabilities on a discounted basis requires detailed scheduling of the timing of the reversal of each temporary difference. In many cases such scheduling is impracticable or highly complex. Therefore, it is inappropriate to require discounting of deferred tax assets and liabilities. To permit, but not to require, discounting would result in deferred tax assets and liabilities which would not be comparable between entities. Therefore, this Standard does not require or permit the discounting of deferred tax assets and liabilities.

55. กิจการคำนวณผลแตกต่างชั่วคราวโดยอ้างอิงกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือหนี้สินแม้ว่ามูลค่าตามบัญชีนั้นจะได้มาจากการคิดลด ยกตัวอย่างเช่น กรณีของภาระผูกพันผลประโยชน์หลังออกจากงาน (ดูมาตรฐานการบัญชี เรื่อง ผลประโยชน์ตอบแทนพนักงาน)

55 Temporary differences are determined by reference to the carrying amount of an asset or liability. This applies even where that carrying amount is itself

determined on a discounted basis, for example in the case of retirement benefit obligations (see IAS 19 *Employee Benefits*).

56. กิจการต้องทบทวนมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ณ วันที่ในงบดุลของแต่ละงวด และกิจการควรลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีลง เมื่อกิจการเห็นว่าไม่น่าจะมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่อีกต่อไปว่า กิจการจะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีบางส่วนหรือทั้งหมดมาใช้ประโยชน์ได้ ทั้งนี้การปรับลดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ลงนั้น กิจการต้องกลับรายการให้เหลือจำนวนที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีเพียง

56 The carrying amount of a deferred tax asset shall be reviewed at each balance sheet date. An entity shall reduce the carrying amount of a deferred tax asset to the extent that it is no longer probable that sufficient taxable profit will be available to allow the benefit of part or all of that deferred tax asset to be utilised. Any such reduction shall be reversed to the extent that it becomes probable that sufficient taxable profit will be available.

การรับรู้ภาษีเงินได้ในงวดปัจจุบันประจำงวด และ ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

57. การบัญชีสำหรับภาษีเงินได้ประจำงวดและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ซึ่งเป็นผลมาจากรายการบัญชี หรือเหตุการณ์อื่นๆ ต้องสอดคล้องกับการบัญชีสำหรับรายการบัญชี หรือเหตุการณ์เหล่านั้น ดังจะกล่าวเสริมถึงหลักการนี้ไว้ในย่อหน้าที่ 58 ถึง 68 ค

Recognition of current and deferred tax

57 Accounting for the current and deferred tax effects of a transaction or other event is consistent with the accounting for the transaction or event itself. Paragraphs 58 to 68C implement this principle.

งบกำไรขาดทุน

58. กิจการต้องรับรู้ภาษีเงินได้ประจำงวดและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายและนำไปรวมคำนวณกำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวด ยกเว้นภาษีเงินได้ที่เกิดขึ้นจากรายการใดรายการหนึ่งต่อไปนี้
- 58.1 รายการบัญชีหรือเหตุการณ์ที่กิจการรับรู้โดยตรงไปยังส่วนของผู้เป็นเจ้าของในงวดบัญชีเดียวกันหรือต่างกัน (ดูย่อหน้าที่ 61 ถึง 65)
- 58.2 การรวมกิจการ (ดูย่อหน้าที่ 66 ถึง 68)

Income statement

- 58 **Current and deferred tax shall be recognised as income or an expense and included in profit or loss for the period, except to the extent that the tax arises from:**

- (a) **a transaction or event which is recognised, in the same or a different period, directly in equity (see paragraphs 61 to 65); or**
- (b) **a business combination (see paragraphs 66 to 68).**

59. หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีส่วนใหญ่ เกิดขึ้นเมื่อกิจการนำรายได้หรือค่าใช้จ่ายมารวมคำนวณกำไรทางบัญชีในงวดบัญชีหนึ่ง แต่นำรายได้หรือค่าใช้จ่ายไปรวมคำนวณกำไรหรือขาดทุนทางภาษีในงวดบัญชีที่แตกต่างไป กิจการจึงต้องรับรู้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นในงบกำไรขาดทุน ยกตัวอย่างเช่น

- 59 Most deferred tax liabilities and deferred tax assets arise where income or expense is included in accounting profit in one period, but is included in taxable profit (tax loss) in a different period. The resulting deferred tax is recognised in the income statement. Examples are when:

- 59.1 รายได้ดอกเบี้ย ค่าลิขสิทธิ์ และเงินปันผลที่กิจการมีสิทธิได้รับและนำไปรวมในกำไรทางบัญชีตามเกณฑ์การจัดสรรรายได้ตามสัดส่วนของเวลาตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 37 เรื่องรายได้ แต่นำไปรวมในกำไร (หรือ ขาดทุน) ทางภาษีตามเกณฑ์เงินสด (กฎหมายภาษีอากรไทยกำหนดให้ใช้เกณฑ์สิทธิ ซึ่งสอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชี)
- (a) interest, royalty or dividend revenue is received in arrears and is included in accounting profit on a time apportionment basis in accordance with IAS 18 *Revenue*, but is included in taxable profit (tax loss) on a cash basis; and
- 59.2 ต้นทุนของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน ซึ่งกิจการต้องบันทึกเป็นรายจ่ายฝ่ายทุน ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 51 เรื่องสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนและกิจการต้องบันทึกค่าตัดจำหน่ายในงบกำไรขาดทุน แต่กิจการจะหักเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีทั้งจำนวนเมื่อรายจ่ายนั้นเกิดขึ้น (แต่กรณีนี้ประมวลรัษฎากรกำหนดหลักเกณฑ์ให้หักค่าใช้จ่ายทางภาษีได้ ตามมาตรา 65 ตรี (2))
- (b) costs of intangible assets have been capitalised in accordance with IAS 38 *Intangible Assets* and are being amortised in the income statement, but were deducted for tax purposes when they were incurred.
60. มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี อาจเปลี่ยนแปลงได้แม้ว่ามูลค่าของผลแตกต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้องจะไม่เปลี่ยนแปลงก็ตาม ทั้งนี้การเปลี่ยนแปลงจะเกิดขึ้นได้จากตัวอย่างดังต่อไปนี้
- 60.1 การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีหรือกฎหมายภาษีอากร
- 60.2 การประเมินประโยชน์ที่จะได้รับคืนจากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีใหม่ หรือ
- 60.3 การเปลี่ยนแปลงลักษณะที่กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์
- 60 The carrying amount of deferred tax assets and liabilities may change even though there is no change in the amount of the related temporary differences. This can result, for example, from:
- (a) a change in tax rates or tax laws;
- (b) a re-assessment of the recoverability of deferred tax assets; or
- (c) a change in the expected manner of recovery of an asset.

กิจการต้องรับรู้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นในงบกำไรขาดทุน ยกเว้นกรณีที่ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีนั้นเกี่ยวข้องกับรายการที่ได้บันทึกโดยตรงไปยังส่วนของผู้ถือหุ้นแล้วในอดีต (ดูย่อหน้าที่ 63)

The resulting deferred tax is recognised in the income statement, except to the extent that it relates to items previously charged or credited to equity (see paragraph 63).

รายการที่บันทึกโดยตรงไปยังส่วนของผู้ถือหุ้น

61. กิจการต้องบันทึกรายการภาษีเงินได้ประจำงวดและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี โดยตรงไปยังส่วนของผู้ถือหุ้น ถ้าภาษีที่เกิดขึ้นนั้นเกี่ยวข้องกับรายการที่ได้บันทึกโดยตรงไปยังส่วนของผู้ถือหุ้น ในงวดบัญชีเดียวกันหรือต่างงวด

Items credited or charged directly to equity

61 Current tax and deferred tax shall be charged or credited directly to equity if the tax relates to items that are credited or charged, in the same or a different period, directly to equity.

62. มาตรฐานการบัญชีอนุญาตหรือกำหนดให้กิจการบันทึกบัญชีสำหรับรายการบางรายการโดยตรงไปยังส่วนของผู้ถือหุ้น เช่น

62.1 การเปลี่ยนแปลงมูลค่าตามบัญชีที่เกิดจากการตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ใหม่ (ดูมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 32 เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์)

62.2 การปรับปรุงกำไรสะสมต้นงวดที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี ที่ปฏิบัติด้วยวิธีปรับย้อนหลัง หรือการแก้ไขข้อผิดพลาดที่สำคัญ (ดูมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 39 เรื่องนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด)

62.3 ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดจากการแปลงค่างบการเงินของหน่วยงานต่างประเทศ (ดูมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 30 เรื่อง ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยน)

62.4 มูลค่าของส่วนประกอบที่เป็นทุนของเครื่องมือทางการเงินแบบผสมที่กิจการรับรู้เมื่อเริ่มแรก (ดูย่อหน้าที่ 23)

- 62 International Financial Reporting Standards require or permit certain items to be credited or charged directly to equity. Examples of such items are:
- (a) a change in carrying amount arising from the revaluation of property, plant and equipment (see IAS 16 *Property, Plant and Equipment*);
 - (b) an adjustment to the opening balance of retained earnings resulting from either a change in accounting policy that is applied retrospectively or the correction of an error (see IAS 8 *Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors*);
 - (c) exchange differences arising on the translation of the financial statements of a foreign operation (see IAS 21 *The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates*); and
 - (d) amounts arising on initial recognition of the equity component of a compound financial instrument (see paragraph 23).

63. ในบางกรณีที่เกิดขึ้นได้ยาก กิจการอาจประเมินมูลค่าของภาษีเงินได้ประจำงวด และภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับรายการที่บันทึกบัญชีไปยังส่วนของผู้เจ้าของได้ยาก เช่น ในกรณีต่อไปนี้

63 In exceptional circumstances it may be difficult to determine the amount of current and deferred tax that relates to items credited or charged to equity. This may be the case, for example, when:

63.1 มีอัตราภาษีหลายระดับ และกิจการไม่สามารถประเมินได้ว่า ส่วนประกอบของกำไร (หรือขาดทุน) ทางภาษีส่วนใด ใช้อัตราภาษีใด ในการคำนวณภาษีเงินได้

- (a) there are graduated rates of income tax and it is impossible to determine the rate at which a specific component of taxable profit (tax loss) has been taxed;

63.2 มีการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีหรือกฎหมายภาษีอากรอื่น ๆ ที่ส่งผลกระทบต่อสินทรัพย์หรือหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับรายการที่ได้บันทึกบัญชีไปยังส่วนของผู้เจ้าของแล้วในอดีต (ทั้งที่เกี่ยวข้องบางส่วนและทั้งหมด)

- (b) a change in the tax rate or other tax rules affects a deferred tax asset or liability relating (in whole or in part) to an item that was previously charged or credited to equity; or

63.3 กิจการพิจารณาว่า ควรจะรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี หรือไม่ควรรับรู้เต็มจำนวนต่อไป และ สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเกี่ยวข้องกับรายการที่ได้บันทึกบัญชีไปยังส่วนของเจ้าของแล้วในอดีต (ทั้งที่เกี่ยวข้องบางส่วนและทั้งหมด)

- (c) an entity determines that a deferred tax asset should be recognised, or should no longer be recognised in full, and the deferred tax asset relates (in whole or in part) to an item that was previously charged or credited to equity.

ในกรณีข้างต้น กิจการต้องกำหนดมูลค่าภาษีเงินได้ประจำงวด และภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับรายการที่กิจการได้บันทึกบัญชีไปยังส่วนของเจ้าของแล้ว โดยการปันส่วนตามสัดส่วนภาษีเงินได้ประจำงวดและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ของกิจการในประเทศที่เกี่ยวข้อง โดยอาจใช้วิธีการปันส่วนอื่นๆ ที่เหมาะสมสำหรับสถานการณ์ของกิจการ

In such cases, the current and deferred tax related to items that are credited or charged to equity is based on a reasonable pro rata allocation of the current and deferred tax of the entity in the tax jurisdiction concerned, or other method that achieves a more appropriate allocation in the circumstances.

- 64. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่องที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ไม่ได้ระบุว่า กิจการต้องโอนส่วนเกินทุนจากการตีราคาเพิ่มไปยังกำไรสะสมทุกปี ด้วยมูลค่าที่เท่ากับผลต่างระหว่างค่าเสื่อมราคาที่เกิดจากราคาสินทรัพย์ที่ตีใหม่ กับค่าเสื่อมราคาที่เกิดจากราคาทุนเดิมของสินทรัพย์ ดังนั้น ถ้ากิจการมีการโอนตามที่กล่าวมา มูลค่าที่โอนต้องเป็นมูลค่าสุทธิจากภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้อง โดยกิจการต้องนำข้อกำหนดนี้ไปปฏิบัติกับการโอนในการจำหน่ายที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เช่นเดียวกัน

- 64 IAS 16 *Property, Plant and Equipment* does not specify whether an entity should transfer each year from revaluation surplus to retained earnings an amount equal to the difference between the depreciation or amortisation on a revalued asset and the depreciation or amortisation based on the cost of that asset. If an entity makes such a transfer, the amount transferred is net of any related deferred tax. Similar

considerations apply to transfers made on disposal of an item of property, plant or equipment.

65. เมื่อกิจการตีราคาสินทรัพย์เพื่อใช้ในการคำนวณภาษี และการตีราคาใหม่นั้นเกี่ยวข้องกับการตีราคาสินทรัพย์ทางบัญชีซึ่งเกิดขึ้นในงวดก่อนหรือในงวดที่กิจการคาดว่าจะเกิดในอนาคต กิจการต้องบันทึกผลกระทบทางภาษีเงินได้ที่เกิดจากการตีราคาสินทรัพย์ และการปรับปรุงฐานภาษี ไปยังส่วนของผู้ถือหุ้นในงวดที่ผลกระทบนั้นเกิดขึ้น อย่างไรก็ตามถ้าการตีราคาสินทรัพย์เพื่อวัตถุประสงค์ด้านภาษีนั้นไม่เกี่ยวข้องกับการตีราคาสินทรัพย์เพิ่มในทางบัญชีที่เกิดขึ้นในงวดก่อน หรือในงวดที่กิจการคาดว่าจะเกิดในอนาคต กิจการต้องรับรู้ผลกระทบทางภาษีเงินได้ในการปรับปรุงฐานภาษีในงบกำไรขาดทุน

65 When an asset is revalued for tax purposes and that revaluation is related to an accounting revaluation of an earlier period, or to one that is expected to be carried out in a future period, the tax effects of both the asset revaluation and the adjustment of the tax base are credited or charged to equity in the periods in which they occur. However, if the revaluation for tax purposes is not related to an accounting revaluation of an earlier period, or to one that is expected to be carried out in a future period, the tax effects of the adjustment of the tax base are recognised in the income statement.

65ก. เมื่อกิจการจ่ายเงินปันผลให้ผู้ถือหุ้น กฎหมายอาจกำหนดให้กิจการต้องจ่ายเงินปันผลส่วนหนึ่งเป็นค่าภาษีเงินได้แทนผู้ถือหุ้น ในหลายประเทศเงินจำนวนนี้เรียกว่า ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ซึ่งกิจการต้องบันทึกภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ที่ต้องจ่ายให้หน่วยงานจัดเก็บภาษีไว้ในส่วนของเจ้าของโดยถือเป็นส่วนหนึ่งของเงินปันผล (ในประเทศไทยมีระบบหักภาษี ณ ที่จ่าย เมื่อจ่ายเงินปันผล แต่เมื่อจ่ายเงินปันผล ภาษีหัก ณ ที่จ่าย ที่ต้องจ่ายให้หน่วยงานจัดเก็บภาษีถือเป็นหนี้สินที่ต้องนำส่งหน่วยงานนั้น และหักภาษีไว้เป็นภาษีที่กิจการผู้จ่ายเงินปันผลไม่ต้องออกภาษีแทนผู้ถือหุ้น)

65A When an entity pays dividends to its shareholders, it may be required to pay a portion of the dividends to taxation authorities on behalf of shareholders. In many jurisdictions, this amount is referred to as a withholding tax. Such an amount paid or payable to taxation authorities is charged to equity as a part of the dividends.

ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากการรวมธุรกิจ

66. ตามที่ได้อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 19 และ 26.3 ผลแตกต่างชั่วคราวอาจเกิดขึ้นจากการรวมธุรกิจ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 43 เรื่อง การรวมธุรกิจ กำหนดให้ไว้ว่า กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้น (กรณีที่เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้ที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 24) หรือ หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีว่าเป็นสินทรัพย์และหนี้สินที่สามารถระบุได้ ณ วันที่ซื้อ ธุรกิจนั้น ดังนั้นสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจะส่งผลกระทบต่อค่าความนิยม หรือส่วนเกินของส่วนได้เสียของผู้ซื้อในมูลค่ายุติธรรมสุทธิของสินทรัพย์ หนี้สินและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นที่ระบุได้ที่สูงกว่าต้นทุนการรวมธุรกิจ แต่ตามย่อหน้าที่ 15.1 กิจการต้องไม่รับรู้หนี้สิน ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากค่าความนิยม

Deferred tax arising from a business combination

- 66 As explained in paragraphs 19 and 26(c), temporary differences may arise in a business combination. In accordance with IFRS 3 *Business Combinations*, an entity recognises any resulting deferred tax assets (to the extent that they meet the recognition criteria in paragraph 24) or deferred tax liabilities as identifiable assets and liabilities at the acquisition date. Consequently, those deferred tax assets and liabilities affect goodwill or the amount of any excess of the acquirer's interest in the net fair value of the acquiree's identifiable assets, liabilities and contingent liabilities over the cost of the combination. However, in accordance with paragraph 15(a), an entity does not recognise deferred tax liabilities arising from the initial recognition of goodwill.
67. ในการรวมธุรกิจ ผู้ซื้ออาจพิจารณาว่ามีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ตนจะได้รับประโยชน์จาก สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีของตน ที่ยังไม่ได้รับรู้ก่อนการรวมธุรกิจ ยกตัวอย่างเช่น ผู้ซื้ออาจได้รับประโยชน์จากขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ของผู้ซื้อโดยการนำไปใช้ประโยชน์กับ กำไรทางภาษีของผู้ถูกซื้อ ในกรณีนี้ผู้ซื้อต้องรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีแต่ไม่ต้อง รวมสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งในการบันทึกบัญชีการรวมธุรกิจ เพื่อไม่ต้องนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีดังกล่าวมารวม พิจารณาค่าความนิยมหรือ จำนวนส่วนเกินของส่วนได้เสียของผู้ซื้อในมูลค่ายุติธรรมสุทธิของสินทรัพย์ หนี้สินและหนี้สินที่ อาจเกิดขึ้นที่ระบุได้ที่สูงกว่าต้นทุนการรวมธุรกิจ
- 67 As a result of a business combination, an acquirer may consider it probable that it will recover its own deferred tax asset that was not recognised before the business combination. For example, the acquirer may be able to utilise the benefit of its unused tax losses against the future taxable profit of the acquiree. In such cases, the acquirer recognises a deferred tax asset, but does not

include it as part of the accounting for the business combination, and therefore does not take it into account in determining the goodwill or the amount of any excess of the acquirer's interest in the net fair value of the acquiree's identifiable assets, liabilities and contingent liabilities over the cost of the combination.

68. หากผลประโยชน์ที่อาจเกิดขึ้นจากผลขาดทุนทางภาษีที่ยกไปของผู้ถูกซื้อหรือจากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีอื่นไม่เป็นไปตามเงื่อนไขของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 43 เรื่องการรวมธุรกิจ ที่ต้องรับรู้แยกรู้เมื่อมีการบันทึกบัญชีการรวมธุรกิจ ผู้ซื้อต้องรับรู้รายได้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในงบกำไรขาดทุน นอกจากนี้ต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดต่อไปนี้

68 If the potential benefit of the acquiree's income tax loss carryforwards or other deferred tax assets did not satisfy the criteria in IFRS 3 for separate recognition when a business combination is initially accounted for but is subsequently realised, the acquirer shall recognise the resulting deferred tax income in profit or loss. In addition, the acquirer shall:

68.1 ปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยม ให้เท่ากับมูลค่าที่กิจการต้องบันทึก ถ้ามีการรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเป็นสินทรัพย์ที่สามารถระบุได้ ณ วันที่ซื้อธุรกิจ และ

(a) reduce the carrying amount of goodwill to the amount that would have been recognised if the deferred tax asset had been recognised as an identifiable asset from the acquisition date; and

68.2 กิจการต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมที่ลดลงเป็นค่าใช้จ่าย

(b) recognises the reduction in the carrying amount of goodwill as an expense.

อย่างไรก็ตาม จากการปฏิบัติตามขั้นตอนข้างต้น ผู้ซื้อต้องไม่รับรู้ค่าความนิยมติดลบและต้องไม่เพิ่มมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมติดลบที่รับรู้ไปในงวดก่อน

However, this procedure shall not result in the creation of an excess of the acquirer's interest in the net fair value of the acquiree's identifiable assets, liabilities and contingent liabilities over the cost of the combination, nor shall it increase the amount previously recognised for any such excess.

ตัวอย่าง

กิจการซื้อบริษัทย่อยซึ่ง มีผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีเท่ากับ 300 อัตราภาษีในขณะที่ซื้อเป็น 30% กิจการจะไม่ได้รับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจำนวน 90 เป็นสินทรัพย์ที่ระบุได้ในการเพื่อคำนวณค่าความนิยมจำนวน 500 ซึ่งเกิดจากการซื้อธุรกิจ หลังจากซื้อธุรกิจมา 2 ปี กิจการประเมินว่ามีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะมีกำไรทางภาษีในอนาคตเพียงพอที่จะนำผลแตกต่างชั่วคราวต้องเสียภาษีทั้งหมดมาใช้ประโยชน์ได้

กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจำนวน 90 ($300 \times 30\%$) และต้องรับรู้รายได้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในงบกำไรขาดทุนเท่ากับ 90 นอกจากนี้ยังต้องลดมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมลง 90 และลงค่าใช้จ่ายจำนวนเท่ากันในกำไรขาดทุน โดยสรุปแล้วมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยม และค่าตัดจำหน่ายสะสมจะลดลงเป็น 410 ซึ่งเป็นมูลค่าที่กิจการต้องบันทึกถ้ากิจการรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี จำนวน 90 เป็นสินทรัพย์ที่ระบุได้ เมื่อวันที่ยรวมธุรกิจ

ถ้าอัตราภาษีเพิ่มเป็น 40% กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเท่ากับ 120 ($300 \times 40\%$) และรับรู้รายได้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี 120 ในงบกำไรขาดทุน ถ้าอัตราภาษีลดลง เป็น 20% กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเท่ากับ 60 ($300 \times 20\%$) และรับรู้รายได้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเท่ากับ 60 ในงบกำไรขาดทุน ในทั้งสองกรณีนี้กิจการต้องลดมูลค่าของค่าความนิยมลง 90 และรับรู้ค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนเท่ากับ 90

Example

An entity acquired a subsidiary that had deductible temporary differences of 300. The tax rate at the time of the acquisition was 30 per cent. The resulting deferred tax asset of 90 was not recognised as an identifiable asset in determining the goodwill of 500 that resulted from the business combination. Two years after the combination, the entity assessed that future taxable profit should be sufficient to recover the benefit of all the deductible temporary differences.

The entity recognises a deferred tax asset of 90 and, in profit or loss, deferred tax income of 90. The entity also reduces the carrying amount of goodwill by 90 and recognises an expense for this amount in profit or loss. Consequently, the cost of the goodwill is reduced to 410, being the amount that would have been recognised had the deferred tax asset of 90 been recognised as an identifiable asset at the acquisition date.

If the tax rate had increased to 40 per cent, the entity would have recognised a deferred tax asset of 120 (300 at 40 per cent) and, in profit or loss, deferred tax income of 120. If the tax rate had decreased to 20 per cent, the entity would have recognised a deferred tax asset of 60 (300 at 20 per cent) and deferred tax income of 60. In both cases, the entity would also reduce the carrying amount of goodwill by 90 and recognise an expense for that amount in profit or loss.

ภาษีเงินได้ประจำงวดและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากรายการที่จ่ายด้วยหุ้น (share-based payments)

68ก ในบางประเทศ กิจการอาจได้รับลดหย่อนภาษี (คือ หักจากกำไรที่ต้องเสียภาษี) ที่เกี่ยวข้องกับจ่ายผลตอบแทนด้วยหุ้น สิทธิเลือกซื้อหุ้น หรือตราสารทุนอื่นของกิจการ จำนวนที่ใช้หักภาษีอาจแตกต่างจากค่าใช้จ่ายผลตอบแทนสะสม และอาจเกิดในรอบบัญชีต่อมา ตัวอย่างเช่น ในบางประเทศ กิจการอาจรับรู้ค่าใช้จ่ายพนักงานโดยการให้สิทธิซื้อหุ้น (ตามมาตราฐานการบัญชี เรื่อง การจ่ายชำระสิ่งตอบแทนโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์) และไม่ได้รับลดหย่อนภาษีจนกว่าจะมีการใช้สิทธิซื้อหุ้นนั้นแล้ว โดยการวัดมูลค่าของการลดหย่อนภาษีพิจารณาจากราคาหุ้นของกิจการ ณ วันที่ใช้สิทธิ

Current and deferred tax arising from share-based payment transactions

68A In some tax jurisdictions, an entity receives a tax deduction (ie an amount that is deductible in determining taxable profit) that relates to remuneration paid in shares, share options or other equity instruments of the entity. The amount of that tax deduction may differ from the related cumulative remuneration expense, and may arise in a later accounting period. For example, in some jurisdictions, an entity may recognise an expense for the consumption of employee services received as consideration for share options granted, in accordance with IFRS 2 *Share-based Payment*, and not receive a tax deduction until the share options are exercised, with the measurement of the tax deduction based on the entity's share price at the date of exercise.

- 68ข เช่นเดียวกับต้นทุนวิจัยที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 9 และ 26.2 ผลต่างระหว่างฐานภาษีของค่าตอบแทนพนักงานจนถึงปัจจุบัน (คือจำนวนที่กรมสรรพากรจะอนุญาตให้หักได้ในอนาคต) และมูลค่าตามบัญชีที่เท่ากับศูนย์ เป็นผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีที่ก่อให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ถ้าไม่สามารถหาจำนวนที่กรมสรรพากรจะอนุญาตให้หักได้ในอนาคต ณ วันสิ้นงวด กิจการควรประมาณโดยใช้ข้อมูลที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด ตัวอย่างเช่น ถ้าจำนวนที่กรมสรรพากรอนุญาตให้หักได้ในอนาคตขึ้นอยู่กับราคาหุ้นของกิจการ ณ วันที่ในอนาคต ผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีควรพิจารณาจากราคาหุ้นของกิจการ ณ วันสิ้นงวด
- 68B As with the research costs discussed in paragraphs 9 and 26(b) of this Standard, the difference between the tax base of the employee services received to date (being the amount the taxation authorities will permit as a deduction in future periods), and the carrying amount of nil, is a deductible temporary difference that results in a deferred tax asset. If the amount the taxation authorities will permit as a deduction in future periods is not known at the end of the period, it shall be estimated, based on information available at the end of the period. For example, if the amount that the taxation authorities will permit as a deduction in future periods is dependent upon the entity's share price at a future date, the measurement of the deductible temporary difference should be based on the entity's share price at the end of the period.

68ค ตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 68ก จำนวนใช้หักภาษีเงินได้ (หรือประมาณการจำนวนที่ใช้หักภาษีเงินได้ในอนาคต ที่คำนวณโดยวิธีการในย่อหน้าที่ 68ข) อาจแตกต่างจากค่าใช้จ่ายผลตอบแทนที่เกี่ยวข้องสะสม ย่อหน้าที่ 58 ระบุให้กิจการต้องรับรู้ภาษีเงินได้ประจำงวดและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายและนำไปรวมคำนวณกำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวด ยกเว้นภาษีเงินได้ที่เกิดขึ้นจาก (1) รายการบัญชีหรือเหตุการณ์ที่กิจการรับรู้โดยตรงไปยังส่วนของผู้เป็นเจ้าของในงวดบัญชีเดียวกันหรือต่างกัน หรือ (2) การรวมธุรกิจหาก จำนวนที่ใช้หักภาษี (หรือประมาณการจำนวนที่ใช้หักภาษีในอนาคต) มากกว่าค่าใช้จ่ายผลตอบแทนที่เกี่ยวข้องสะสม ซึ่งให้เห็นว่าจำนวนที่ใช้หักภาษีไม่ได้เกี่ยวข้องกับค่าใช้จ่ายผลตอบแทนอย่างเดียว แต่เกี่ยวข้องกับรายการที่เกี่ยวกับทุน ในสถานการณ์เช่นนี้ ส่วนเกินของภาษีเงินได้ประจำงวดหรือภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องรับรู้ตรงไปยังส่วนของผู้ถือหุ้น

68C As noted in paragraph 68A, the amount of the tax deduction (or estimated future tax deduction, measured in accordance with paragraph 68B) may differ from the related cumulative remuneration expense. Paragraph 58 of the Standard requires that current and deferred tax should be recognised as income or an expense and included in profit or loss for the period, except to the extent that the tax arises from (a) a transaction or event which is recognised, in the same or a different period, directly in equity, or (b) a business combination. If the amount of the tax deduction (or estimated future tax deduction) exceeds the amount of the related cumulative remuneration expense, this indicates that the tax deduction relates not only to remuneration expense but also to an equity item. In this situation, the excess of the associated current or deferred tax should be recognised directly in equity.

การแสดงรายการข้อมูล

สินทรัพย์ภาษีเงินได้และหนี้สินภาษีเงินได้

69. (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)

70. (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)

Presentation

Tax assets and tax liabilities

69 [Deleted]

70 [Deleted]

การหักกลบรายการ

71. กิจการจะนำรายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้ประจำงวด มาหักกลบกับรายการหนี้สินภาษีเงินได้ประจำงวดได้ ก็ต่อเมื่อ

- 71.1 กิจการมีสิทธิตามกฎหมายในการนำสินทรัพย์และหนี้สินดังกล่าวมาหักกลบกัน และ
- 71.2 กิจการตั้งใจจะชำระรายการดังกล่าวด้วยยอดสุทธิ หรือตั้งใจจะรับชำระสินทรัพย์และชำระหนี้สินในเวลาเดียวกัน

Offset

71 **An entity shall offset current tax assets and current tax liabilities if, and only if, the entity:**

- (a) **has a legally enforceable right to set off the recognised amounts; and**
- (b) **intends either to settle on a net basis, or to realise the asset and settle the liability simultaneously.**

72. แม้ว่ากิจการจะแยกรับรู้และวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้ในงวดปัจจุบัน แต่กิจการสามารถนำรายการทั้งสองมาหักกลบกันได้ในงบดุลโดยอาศัยหลักเกณฑ์ในการทำงานเดียวกันกับหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 48 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน: การนำเสนอข้อมูล กิจการมักมีสิทธิตามกฎหมายที่จะนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้ประจำงวดไปหักกลบกับหนี้สินภาษีเงินได้ประจำงวด เมื่อทั้งสองรายการเกี่ยวข้องกับภาษีเงินได้ที่ประเมินโดยหน่วยงานที่จัดเก็บภาษีเดียวกัน และหน่วยงานนั้นอนุญาตให้กิจการจ่ายหรือรับชำระภาษีด้วยจำนวนสุทธิจำนวนเดียวได้

72 Although current tax assets and liabilities are separately recognised and measured they are offset in the balance sheet subject to criteria similar to those established for financial instruments in IAS 32 *Financial Instruments: Presentation*. An entity will normally have a legally enforceable right to set off a current tax asset against a current tax liability when they relate to income taxes levied by the same taxation authority and the taxation authority permits the entity to make or receive a single net payment.

73. ในงบการเงินรวม กิจการจะนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้ในงวดปัจจุบันของกิจการหนึ่งในกลุ่มกิจการไปหักกลบกับหนี้สินภาษีเงินได้ประจำงวดของอีกกิจการหนึ่งในกลุ่มกิจการได้ก็ต่อเมื่อกิจการทั้งสองมีสิทธิตามกฎหมายที่จะจ่ายหรือรับชำระภาษีด้วยจำนวนสุทธิ และทั้งสองกิจการตั้งใจจะรับชำระสินทรัพย์หรือชำระหนี้สินในเวลาเดียวกัน (กรณีนี้กฎหมายของไทยไม่อนุญาตให้กระทำได้เพราะกฎหมายไทยใช้หลักเสียภาษีตามงบการเงินเดี่ยว)

73 In consolidated financial statements, a current tax asset of one entity in a group is offset against a current tax liability of another entity in the group if, and only if, the entities concerned have a legally enforceable right to make or receive a single net payment and the entities intend to make or receive such a net payment or to recover the asset and settle the liability simultaneously.

74. กิจการจะนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี มาหักกลบกับหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีได้ก็ต่อเมื่อ

74.1 กิจการมีสิทธิตามกฎหมายที่จะนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้ประจำงวด มาหักกลบกับหนี้สินภาษีเงินได้ประจำงวด และ

74 An entity shall offset deferred tax assets and deferred tax liabilities if, and only if:

(a) the entity has a legally enforceable right to set off current tax assets against current tax liabilities; and

74.2 ทั้งสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเกี่ยวข้องกับภาษีเงินได้ที่ประเมินโดยหน่วยงานจัดเก็บภาษีหน่วยงานเดียวกันในการเรียกเก็บภาษีจากหน่วยงานต่อไปนี้

(b) the deferred tax assets and the deferred tax liabilities relate to income taxes levied by the same taxation authority on either:

74.2.1.1 หน่วยงานที่ต้องจ่ายภาษีหน่วยงานเดียวกัน

(i) the same taxable entity; or

74.2.1.2 หน่วยภาษีต่างหน่วยงานกัน แต่ตั้งใจจะจ่ายหนี้สินและสินทรัพย์ภาษีเงินได้ประจำงวด ด้วยยอดสุทธิ หรือตั้งใจจะรับชำระสินทรัพย์และชำระหนี้สินในเวลาเดียวกัน สำหรับงวดอนาคตแต่ละงวดที่กิจการคาดว่าจะจ่ายหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและรับชำระสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่มีสาระสำคัญ

(ii) different taxable entities which intend either to settle current tax liabilities and assets on a net basis, or to realise the assets and settle the liabilities simultaneously, in each future period in which significant amounts of deferred tax liabilities or assets are expected to be settled or recovered.

75. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีไปหักกลับกับหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีของหน่วยงานที่เสียภาษีหน่วยงานเดียวกัน ถ้าทั้งสองรายการนี้เกี่ยวข้องกับภาษีเงินได้ที่ประเมินโดยหน่วยงานจัดเก็บภาษีหน่วยงานเดียวกัน และกิจการมีสิทธิตามกฎหมายที่จะนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้ประจำงวดและหนี้สินภาษีเงินได้ประจำงวดรายการทั้งสองข้างต้นมาหักกลับกัน ทั้งนี้ เพื่อหลีกเลี่ยงความจำเป็นที่กิจการจะต้องจัดทำตารางเวลาในการกลับรายการผลแตกต่างชั่วคราวแต่ละรายการ

75 To avoid the need for detailed scheduling of the timing of the reversal of each temporary difference, this Standard requires an entity to set off a deferred tax asset against a deferred tax liability of the same taxable entity if, and only if, they relate to income taxes levied by the same taxation authority and the entity has a legally enforceable right to set off current tax assets against current tax liabilities.

76. ในบางสถานการณ์ที่ยากที่จะเกิดขึ้น กิจการอาจจะมีสิทธิตามกฎหมายที่จะหักกลับ และมีความตั้งใจที่จะชำระภาษีด้วยยอดสุทธิ ในบางงวดบัญชีแต่ไม่ใช่ทุกงวดบัญชี ในกรณีเช่นนี้กิจการต้องจัดทำตารางเวลาที่เชื่อถือได้เพื่อแสดงว่าหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีของหน่วยงานที่ต้องเสียภาษีหน่วยงานหนึ่ง จะส่งผลให้ภาษีที่ต้องชำระมีจำนวนเพิ่มขึ้นในงวดเดียวกันกับที่สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีของอีกหน่วยงานหนึ่ง ทำให้ภาษีที่ต้องชำระมีจำนวนลดลง

76 In rare circumstances, an entity may have a legally enforceable right of set-off, and an intention to settle net, for some periods but not for others. In such rare circumstances, detailed scheduling may be required to establish reliably whether the deferred tax liability of one taxable entity will result in increased tax payments in the same period in which a deferred tax asset of another taxable entity will result in decreased payments by that second taxable entity.

ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้

ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้และรายได้ภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับกำไรหรือขาดทุนจากกิจกรรมตามปกติ

77. กิจกรรมต้องแสดงรายการค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ หรือรายได้ภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับกำไรหรือขาดทุนจากกิจกรรมตามปกติของกิจการ ไว้ในงบกำไรขาดทุน ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนของสินทรัพย์หรือหนี้สินภาษีเงินได้ต่างประเทศการตัดบัญชี

Tax expense

Tax expense (income) related to profit or loss from ordinary activities

- 77 The tax expense (income) related to profit or loss from ordinary activities shall be presented on the face of the income statement.

78. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 30 เรื่อง ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศกำหนดให้ กิจกรรมต้องรับรู้ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนบางประเภทเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่าย แต่ไม่ได้ระบุว่าผลต่างดังกล่าวจะต้องแสดงไว้ส่วนใดของงบกำไรขาดทุน ดังนั้นเมื่อ กิจกรรมรับรู้ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนของสินทรัพย์หรือหนี้สินภาษีเงินได้ต่างประเทศการตัดบัญชีในงบกำไรขาดทุน กิจกรรมอาจจัดประเภทของผลต่างนั้นเป็นค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี หรือรายได้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี หากพิจารณาแล้วเห็นว่าเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินมากที่สุด

Exchange differences on deferred foreign tax liabilities or assets

- 78 IAS 21 *The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates* requires certain exchange differences to be recognised as income or expense but does not specify where such differences should be presented in the income statement. Accordingly, where exchange differences on deferred foreign tax liabilities or assets are recognised in the income statement, such differences may be classified as deferred tax expense (income) if that presentation is considered to be the most useful to financial statement users.

การเปิดเผยข้อมูล

79. กิจการต้องเปิดเผยแยกข้อมูลเกี่ยวกับส่วนประกอบที่สำคัญของค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้หรือรายได้ภาษีเงินได้

Disclosure

- 79 The major components of tax expense (income) shall be disclosed separately.

80. ส่วนประกอบของค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้หรือรายได้ภาษีเงินได้อาจประกอบด้วย

80.1 ค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้ประจำงวด

80.2 รายการปรับปรุงเกี่ยวกับภาษีเงินได้ของงวดก่อนที่รับรู้ในงวดปัจจุบัน

80.3 ค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับผลแตกต่างชั่วคราวที่เกิดขึ้น หรือกลับรายการ

- 80 Components of tax expense (income) may include:

(a) current tax expense (income);

(b) any adjustments recognised in the period for current tax of prior periods;

(c) the amount of deferred tax expense (income) relating to the origination and reversal of temporary differences;

80.4 ค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีหรือการจัดเก็บภาษีตามกฎหมายภาษีอากรใหม่

(d) the amount of deferred tax expense (income) relating to changes in tax rates or the imposition of new taxes;

80.5 จำนวนผลประโยชน์ที่เกิดขึ้นจากขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้บันทึกในงวดก่อนใช้ เครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ หรือผลแตกต่างชั่วคราวของงวดก่อนที่ใช้เพื่อลดค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ประจำงวด

80.6 (e) the amount of the benefit arising from a previously unrecognised tax loss, tax credit or temporary difference of a prior period that is used to reduce current tax expense;

80.6 ผลประโยชน์จากขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้บันทึกในงวดก่อน เครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ หรือผลแตกต่างชั่วคราวของงวดก่อนที่ใช้เพื่อลดค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

- (f) the amount of the benefit from a previously unrecognised tax loss, tax credit or temporary difference of a prior period that is used to reduce deferred tax expense;

80.7 ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นจากการลดมูลค่าของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 56 หรือการกลับรายการของการลดมูลค่าดังกล่าวในงวดก่อน และ

- (g) deferred tax expense arising from the write-down, or reversal of a previous write-down, of a deferred tax asset in accordance with paragraph 56; and

80.8 ค่าใช้จ่าย(หรือรายได้) ภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี เนื่องจากไม่สามารถนำไปปรับปรุงย้อนหลังได้ และการแก้ไขข้อผิดพลาดที่สำคัญ ซึ่งนำไปรวมคำนวณกำไรหรือขาดทุนสุทธิของงวดตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี เรื่อง กำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวดบัญชี ข้อผิดพลาดที่สำคัญและการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

- (h) the amount of tax expense (income) relating to those changes in accounting policies and errors that are included in profit or loss in accordance with IAS 8, because they cannot be accounted for retrospectively.

81. กิจการต้องแสดงรายการดังต่อไปนี้แยกจากกัน

a. จำนวนรวมของภาษีเงินได้ประจำงวด

81.2 และภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับรายการที่บันทึกไปยังส่วนของผู้ถือหุ้น

81.3 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

81 The following shall also be disclosed separately:

- (a) the aggregate current and deferred tax relating to items that are charged or credited to equity;

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

(b) [deleted];

81.3 คำอธิบายเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้กับกำไรทางบัญชีโดยนำเสนอในรูปแบบใดรูปแบบหนึ่งหรือทั้งสองรูปแบบดังต่อไปนี้

81.3.1 การกระทบยอดระหว่างค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้กับผลคูณของกำไรทางภาษีกับอัตราภาษีที่ใช้ และโดยเปิดเผยเกณฑ์การคำนวณอัตราภาษีของกิจการ หรือ

81.3.2 การกระทบยอดระหว่างอัตราภาษีที่แท้จริงถ่วงเฉลี่ยกับอัตราภาษีที่ใช้โดยและเปิดเผยเกณฑ์การคำนวณอัตราภาษีของกิจการ

(c) an explanation of the relationship between tax expense (income) and accounting profit in either or both of the following forms:

(i) a numerical reconciliation between tax expense (income) and the product of accounting profit multiplied by the applicable tax rate(s), disclosing also the basis on which the applicable tax rate(s) is (are) computed; or

(ii) a numerical reconciliation between the average effective tax rate and the applicable tax rate, disclosing also the basis on which the applicable tax rate is computed;

81.4 คำอธิบายเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีที่ใช้เปรียบเทียบกับงวดบัญชีก่อน

(d) an explanation of changes in the applicable tax rate(s) compared to the previous accounting period;

81.5 จำนวน(และวันครบอายุ ถ้ามี) ของผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี (และวันครบอายุ ถ้ามี) ขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ และเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ ในกรณีที่กิจการไม่ได้รับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในงบดุล

(e) the amount (and expiry date, if any) of deductible temporary differences, unused tax losses, and unused tax credits for which no deferred tax asset is recognised in the balance sheet;

81.6 มูลค่ารวมของผลแตกต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา และ บริษัทร่วมและส่วนได้เสียในกิจการร่วมค้า ในกรณีที่กิจการไม่ได้รับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ดูย่อหน้าที่ 39)

(f) the aggregate amount of temporary differences associated with investments in subsidiaries, branches and associates and interests in joint ventures, for which deferred tax liabilities have not been recognised (see paragraph 39);

81.7 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ ที่เกี่ยวข้องกับผลแตกต่างชั่วคราวแต่ละประเภท และขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้และเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้แต่ละประเภท

81.7.1 มูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่กิจการรับรู้ในงบดุลสำหรับงวดที่นำเสนอแต่ละงวด

81.7.2 มูลค่าของรายได้หรือค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ที่กิจการรับรู้ในงบกำไรขาดทุน ถ้าจำนวนดังกล่าวไม่ปรากฏเด่นชัดในรายการเปลี่ยนแปลงของมูลค่าที่รับรู้ในงบดุล

(g) in respect of each type of temporary difference, and in respect of each type of unused tax losses and unused tax credits:

(i) the amount of the deferred tax assets and liabilities recognised in the balance sheet for each period presented;

(ii) the amount of the deferred tax income or expense recognised in the income statement, if this is not apparent from the changes in the amounts recognised in the balance sheet;

81.8 ในกรณีการดำเนินการที่ยกเลิก กิจการต้องเปิดเผยค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้อง
แ่งกับรายการ ดังนี้

81.8.1 กำไรหรือขาดทุนจากการยกเลิก และ

81.8.2 กำไรหรือขาดทุนจากกิจกรรมตามปกติของการดำเนินงานที่ยกเลิก
สำหรับงวดและเปรียบเทียบกับงวดก่อนที่กิจการนำเสนอแต่ละงวด

(h) in respect of discontinued operations, the tax expense relating to:

(i) the gain or loss on discontinuance; and

(ii) the profit or loss from the ordinary activities of the discontinued
operation for the period, together with the corresponding
amounts for each prior period presented; and

81.9 จำนวนของค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ที่เกิดจากเงินปันผลที่จ่ายให้ผู้ถือหุ้นของกิจการ ซึ่ง
เสนอและประกาศจ่ายก่อนวันที่อนุมัติเพื่อเผยแพร่งบการเงิน แต่กิจการไม่ได้รับรู้
เป็นหนี้สินในงบการเงิน

(i) the amount of income tax consequences of dividends to shareholders of
the entity that were proposed or declared before the financial statements
were authorised for issue, but are not recognised as a liability in the
financial statements.

82. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับจำนวนของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และ
หลักฐานที่ใช้สนับสนุนการรับรู้สินทรัพย์นั้น เมื่อ

82 An entity shall disclose the amount of a deferred tax asset and the nature of
the evidence supporting its recognition, when:

82.1 การใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีขึ้นอยู่กับส่วนเกินของกำไรทางภาษีในอนาคตที่มีมูลค่าสูงกว่ากำไรที่เกิดจากการกลับรายการผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีที่กิจการมีอยู่

(a) the utilisation of the deferred tax asset is dependent on future taxable profits in excess of the profits arising from the reversal of existing taxable temporary differences; and

82.2 กิจการประสบภาวะขาดทุนทางภาษีทั้งในงวดปัจจุบันและงวดก่อนในหน่วยงานจัดเก็บภาษี ที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

(b) the entity has suffered a loss in either the current or preceding period in the tax jurisdiction to which the deferred tax asset relates.

82ก ในสถานการณ์ที่ได้อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 52 ก กิจการต้องเปิดเผยลักษณะของผลกระทบด้านภาษีเงินได้ที่จะเกิดขึ้นจากการจ่ายเงินปันผลให้ผู้ถือหุ้น นอกจากนี้กิจการยังต้องเปิดเผยจำนวนของผลกระทบด้านภาษีเงินได้ที่อาจเกิดขึ้น ที่สามารถประเมินได้และระบุข้อเท็จจริงที่ว่าผลกระทบด้านภาษีเงินได้ไม่สามารถประเมินได้

82A In the circumstances described in paragraph 52A, an entity shall disclose the nature of the potential income tax consequences that would result from the payment of dividends to its shareholders. In addition, the entity shall disclose the amounts of the potential income tax consequences practicably determinable and whether there are any potential income tax consequences not practicably determinable.

83. (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)

83 [Deleted]

84. การเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 81.2 ช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจความสัมพันธ์ระหว่างค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้ กับกำไรทางบัญชี ว่าผิดปกติหรือไม่ และเข้าใจถึงปัจจัยสำคัญที่อาจส่งผลกระทบต่อความสัมพันธ์ดังกล่าวในอนาคต ทั้งนี้ความสัมพันธ์ระหว่างค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้กับกำไรทางบัญชี อาจได้รับผลกระทบจากปัจจัยต่างๆ เช่น รายได้ที่ไม่ต้องเสียภาษี ค่าใช้จ่ายที่ไม่สามารถนำมาหักในการคำนวณกำไร (หรือขาดทุน) ทางภาษี ผลกระทบจากผลขาดทุนทางภาษี และผลกระทบจากอัตราภาษีต่างประเทศ
- 84 The disclosures required by paragraph 81(c) enable users of financial statements to understand whether the relationship between tax expense (income) and accounting profit is unusual and to understand the significant factors that could affect that relationship in the future. The relationship between tax expense (income) and accounting profit may be affected by such factors as revenue that is exempt from taxation, expenses that are not deductible in determining taxable profit (tax loss), the effect of tax losses and the effect of foreign tax rates.
85. ในการอธิบายความสัมพันธ์ระหว่างค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้กับกำไรทางบัญชี กิจการต้องใช้อัตราภาษีที่ให้ข้อมูลที่มีประโยชน์สูงสุดต่อผู้ใช้งบการเงิน โดยทั่วไปอัตราภาษีดังกล่าวคือ อัตราภาษีในประเทศที่กิจการตั้งอยู่ ซึ่งเป็นผลรวมระหว่างอัตราภาษีในระดับประเทศกับอัตราภาษีที่ใช้สำหรับท้องถิ่นหากคำนวณจากกำไร (หรือขาดทุน) ทางภาษีในระดับเดียวกัน อย่างไรก็ตามสำหรับกิจการที่ดำเนินงานในหลายประเทศ อาจเป็นการให้ข้อมูลที่ให้ประโยชน์มากกว่า หากใช้ผลรวมของรายการกระทบยอดที่แยกตามอัตราภาษีในประเทศที่กิจการดำเนินอยู่ ตัวอย่างต่อไปนี้แสดงให้เห็นว่าการเลือกอัตราภาษีที่ใช้จะส่งผลกระทบต่อกระทบยอดที่น่าเสนอ
- 85 In explaining the relationship between tax expense (income) and accounting profit, an entity uses an applicable tax rate that provides the most meaningful information to the users of its financial statements. Often, the most meaningful rate is the domestic rate of tax in the country in which the entity is domiciled, aggregating the tax rate applied for national taxes with the rates applied for any local taxes which are computed on a substantially similar level of taxable profit (tax loss). However, for an entity operating in several jurisdictions, it may be more meaningful to aggregate separate reconciliations prepared using the domestic rate in each individual jurisdiction. The following example illustrates

how the selection of the applicable tax rate affects the presentation of the numerical reconciliation.

ตัวอย่างประกอบย่อหน้า 85

ในปี 25 x 2 กิจการมีกำไรทางภาษีในประเทศที่ตั้งอยู่ (ประเทศ ก) เท่ากับ 1,500 (25x1 : 2,000) และในประเทศ ข เป็น 1,500 (25 x 1 : 500) อัตราภาษีของประเทศ ก คือ 30 % และอัตราภาษีของประเทศ ข คือ 20% ในประเทศ ก กิจการมีค่าใช้จ่ายเท่ากับ 100 (25 x 1 : 200) ซึ่งไม่สามารถนำมาหักในการคำนวณภาษีได้

ตัวอย่างการกระทบยอดเป็นอัตราภาษีในประเทศ

	ปี 25 x 1	ปี 25 x 2
กำไรทางบัญชี	<u>2,500</u>	<u>3,000</u>
อัตราภาษีในประเทศ (30%)	750	900
ผลกระทบทางภาษีของค่าใช้จ่ายภาษีหักภาษีไม่ได้		60
30		
ผลกระทบของอัตราภาษีที่ต่ำกว่าของประเทศ ข	(50)	(150)
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้	<u>760</u>	<u>780</u>

ตัวอย่างต่อไปเป็นตัวอย่างการกระทบยอดซึ่งจัดทำโดยการรวมรายการกระทบยอดที่แยกตามอัตราภาษีในประเทศที่กิจการดำเนินอยู่แต่ละประเทศ เมื่อใช้วิธีการนี้ ผลกระทบของผลต่างระหว่างอัตราภาษีในประเทศที่กิจการตั้งอยู่ กับอัตราภาษีในประเทศอื่น จะไม่แยกแสดงรายการในการกระทบยอด กิจการอาจต้องพิจารณาถึงความเปลี่ยนแปลงที่สำคัญทั้งในเรื่องอัตราภาษี และกำไรของกิจการในแต่ละประเทศ เพื่อใช้อธิบายการเปลี่ยนแปลงในอัตราภาษีที่ใช้ ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้า 79 (d)

กำไรทางบัญชี	<u>2,500</u>	<u>3,000</u>
ภาษีที่คำนวณตามอัตราภาษีคูณกับกำไรที่เกิดขึ้นในประเทศที่เกี่ยวข้อง	700	750
ผลกระทบทางภาษีของค่าใช้จ่ายที่ไม่สามารถนำมาหักในการคำนวณภาษีได้	60	30
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้	<u>760</u>	<u>780</u>

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

86. อัตราภาษีที่แท้จริงถัวเฉลี่ย คือ ค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้หารด้วยกำไรทางบัญชี
- 86 The average effective tax rate is the tax expense (income) divided by the accounting profit.
87. ในทางปฏิบัติกิจการมักไม่สามารถคำนวณมูลค่าของหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ยังไม่ได้รับรู้ ซึ่งเกิดขึ้นจากเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา และบริษัทร่วม และส่วนได้เสียในกิจการร่วมค้า (ดูย่อหน้าที่ 39) ดังนั้น มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการเปิดเผยมูลค่ารวมของผลแตกต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้อง แต่ไม่กำหนดให้เปิดเผยมูลค่าหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี อย่างไรก็ตามกิจการควรเปิดเผยมูลค่าของหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ยังไม่ได้รับรู้ หากสามารถจัดทำได้เนื่องจากจะทำให้ผู้ใช้งบการเงินได้รับข้อมูลที่มีประโยชน์มากขึ้น
- 87 It would often be impracticable to compute the amount of unrecognised deferred tax liabilities arising from investments in subsidiaries, branches and associates and interests in joint ventures (see paragraph 39). Therefore, this Standard requires an entity to disclose the aggregate amount of the underlying temporary differences but does not require disclosure of the deferred tax liabilities. Nevertheless, where practicable, entities are encouraged to disclose the amounts of the unrecognised deferred tax liabilities because financial statement users may find such information useful.
- 87ก ย่อหน้า 82ก กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลกระทบของภาษีเงินได้ที่อาจเกิดขึ้นจากการจ่ายเงินปันผลให้กับผู้ถือหุ้น โดยกิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะสำคัญของระบบภาษีเงินได้ และปัจจัยที่จะส่งผลกระทบต่อมูลค่าของผลกระทบภาษีเงินได้ที่อาจเกิดขึ้นจากการจ่ายเงินปันผล
- 87A Paragraph 82A requires an entity to disclose the nature of the potential income tax consequences that would result from the payment of dividends to its shareholders. An entity discloses the important features of the income tax systems and the factors that will affect the amount of the potential income tax consequences of dividends.

87ข ในบางครั้ง กิจการไม่สามารถคำนวณมูลค่ารวมของผลกระทบภาษีเงินได้ที่อาจเกิดขึ้นจากการจ่ายเงินปันผลให้กับผู้ถือหุ้นได้ ยกตัวอย่างเช่น กรณีที่กิจการมีบริษัทย่อยในต่างประเทศจำนวนมาก อย่างไรก็ตาม กิจการอาจสามารถประมาณมูลค่าบางส่วนได้ง่าย เช่น ในงบการเงินรวมบริษัทใหญ่ และบริษัทย่อยบางบริษัท อาจจ่ายภาษีเงินได้สำหรับกำไรที่ยังไม่ได้จัดสรรในอัตราที่สูงกว่าปกติ และทราบมูลค่าของภาษีเงินได้ที่จะได้รับคืน เมื่อจ่ายเงินปันผลจากกำไรสะสมของงบการเงินรวมในอนาคต ในกรณีนี้ กิจการต้องเปิดเผยมูลค่าที่จะได้รับคืน และกิจการต้องเปิดเผยด้วยว่า กิจการมีผลกระทบภาษีเงินได้ที่อาจจะเกิดขึ้น ที่ยังไม่สามารถประมาณได้ และในงบการเงินเฉพาะของบริษัทใหญ่(ถ้ามี) กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลกระทบภาษีเงินได้ที่อาจเกิดขึ้น ซึ่งเกี่ยวข้องกับกำไรสะสมของบริษัทใหญ่

87B It would sometimes not be practicable to compute the total amount of the potential income tax consequences that would result from the payment of dividends to shareholders. This may be the case, for example, where an entity has a large number of foreign subsidiaries. However, even in such circumstances, some portions of the total amount may be easily determinable. For example, in a consolidated group, a parent and some of its subsidiaries may have paid income taxes at a higher rate on undistributed profits and be aware of the amount that would be refunded on the payment of future dividends to shareholders from consolidated retained earnings. In this case, that refundable amount is disclosed. If applicable, the entity also discloses that there are additional potential income tax consequences not practicably determinable. In the parent's separate financial statements, if any, the disclosure of the potential income tax consequences relates to the parent's retained earnings.

87ค กิจการที่ต้องเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 82ก อาจต้องเปิดเผยเกี่ยวกับผลแตกต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา และบริษัทร่วม หรือส่วนได้เสียในกิจการร่วมค้าด้วย ในกรณีนี้ กิจการต้องพิจารณาเรื่องดังกล่าวในการประเมินว่าจะเปิดเผยข้อมูลใดบ้าง เช่น กิจการอาจต้องเปิดเผยมูลค่ารวมของผลแตกต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้องกับบริษัทย่อยในกรณีที่กิจการไม่ได้รับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ดูย่อหน้าที่ 81.6) หากกิจการไม่สามารถคำนวณมูลค่าของหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ยังไม่รับรู้ได้ (ดูย่อหน้าที่ 87) กิจการอาจมีมูลค่าของผลกระทบภาษีเงินได้ที่อาจเกิดขึ้นจากการจ่ายเงินปันผลที่เกี่ยวข้องกับบริษัทย่อยต่างๆเหล่านั้น ที่กิจการไม่สามารถประเมินได้

87C An entity required to provide the disclosures in paragraph 82A may also be required to provide disclosures related to temporary differences associated with investments in subsidiaries, branches and associates or interests in joint ventures. In such cases, an entity considers this in determining the information to be disclosed under paragraph 82A. For example, an entity may be required to disclose the aggregate amount of temporary differences associated with investments in subsidiaries for which no deferred tax liabilities have been recognised (see paragraph 81(f)). If it is impracticable to compute the amounts of unrecognised deferred tax liabilities (see paragraph 87) there may be amounts of potential income tax consequences of dividends not practicably determinable related to these subsidiaries.

88. กิจการต้องเปิดเผยรายการหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นเกี่ยวกับภาษีเงินได้ และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นเกี่ยวกับภาษีเงินได้ ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 53 เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น ทั้งนี้หนี้สินและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นอาจเกิดได้จากข้อพิพาทระหว่างกิจการกับหน่วยงานจัดเก็บภาษีที่ยังไม่ยุติ หรือเมื่อหากมีการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีหรือกฎหมายภาษีอากรที่มีผลบังคับใช้ หรือประกาศใช้ภายหลังวันที่ในงบดุลการเงิน กรณีนี้กิจการต้องเปิดเผยผลกระทบที่สำคัญที่มีต่อสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้ประจำงวดและสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 52 เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบดุล)

88 An entity discloses any tax-related contingent liabilities and contingent assets in accordance with IAS 37 *Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets*. Contingent liabilities and contingent assets may arise, for example, from unresolved disputes with the taxation authorities. Similarly, where changes in tax rates or tax laws are enacted or announced after the balance sheet date, an entity discloses any significant effect of those changes on its current and deferred tax assets and liabilities (see IAS 10 *Events after the Balance Sheet Date*).

วันที่ถือปฏิบัติ

89. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 25XX เป็นต้นไป

Effective date

89 This Standard becomes operative for financial statements covering periods beginning on or after 1 January 1998, except as specified in paragraph 91. If an entity applies this Standard for financial statements covering periods beginning before 1 January 1998, the entity shall disclose the fact it has applied this Standard instead of IAS 12 *Accounting for Taxes on Income*, approved in 1979.

90 This Standard supersedes IAS 12 *Accounting for Taxes on Income*, approved in 1979.

91 Paragraphs 52A, 52B, 65A, 81(i), 82A, 87A, 87B, 87C and the deletion of paragraphs 3 and 50 become operative for annual financial statements³ covering periods beginning on or after 1 January 2001. Earlier adoption is encouraged. If earlier adoption affects the financial statements, an entity shall disclose that fact.

- ³ Paragraph 91 refers to 'annual financial statements' in line with more explicit language for writing effective dates adopted in 1998. Paragraph 89 refers to 'financial statements'.

ภาคผนวก ก
ตัวอย่างของผลแตกต่างชั่วคราว

Appendix A
Examples of temporary differences

ภาคผนวกนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐาน ทั้งนี้ภาคผนวกมีวัตถุประสงค์เพื่อแสดงวิธีการปฏิบัติตามมาตรฐานเพื่อให้เข้าใจข้อกำหนดของมาตรฐานฉบับนี้ได้ชัดเจนขึ้น

The appendix accompanies, but is not part of, IAS 12.

ก. ตัวอย่างเหตุการณ์ที่ทำให้เกิดผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี
ผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีทุกรายการทำให้เกิดหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

A. Examples of circumstances that give rise to taxable temporary differences

All taxable temporary differences give rise to a deferred tax liability.

รายการบัญชีที่มีผลกระทบต่องบกำไรขาดทุน

1. กิจการรับรู้รายได้ดอกเบี้ยในการคำนวณกำไรทางบัญชีด้วยเกณฑ์รับรู้ตามระยะเวลาแต่นำมารวมคำนวณกำไรทางภาษีตามเกณฑ์เงินสด

Transactions that affect the income statement

- 1 Interest revenue is received in arrears and is included in accounting profit on a time apportionment basis but is included in taxable profit on a cash basis
2. กิจการรับรู้รายได้จากการขายสินค้าในการคำนวณกำไรทางบัญชีเมื่อส่งสินค้าให้ลูกค้า แต่นำมารวมคำนวณกำไรทางภาษีเมื่อได้รับเงิน (หมายเหตุ : ตามที่อธิบายไว้ในภาคผนวก ข3 กรณีนี้กิจการจะมีผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี ซึ่งเกี่ยวข้องกับสินค้าคงเหลือด้วย)
- .2 Revenue from the sale of goods is included in accounting profit when goods are delivered but is included in taxable profit when cash is collected. (*note: as explained in B3 below, there is also a **deductible** temporary difference associated with any related inventory*).

3. กิจการคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์โดยวิธีอัตราเร่งในการคำนวณกำไรทางภาษี

3 Depreciation of an asset is accelerated for tax purposes.

4. กิจการรับรู้ต้นทุนการพัฒนาเป็นรายจ่ายฝ่ายทุนและตัดจำหน่ายเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน แต่นำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรทางภาษีในงวดที่ต้นทุนนั้นเกิดขึ้น

4 Development costs have been capitalised and will be amortised to the income statement but were deducted in determining taxable profit in the period in which they were incurred.

5. กิจการนำค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้าไปหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรทางภาษีตามเกณฑ์เงินสด

5 Prepaid expenses have already been deducted on a cash basis in determining the taxable profit of the current or previous periods.

รายการบัญชีที่มีผลกระทบต่อสมดุล

6. ค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ไม่สามารถถือเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีได้และไม่สามารถนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรทางภาษี เมื่อกิจการขายหรือตัดบัญชีสินทรัพย์นั้น (หมายเหตุ : ย่อหน้าที่ 15.2 ห้ามกิจการรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหากสินทรัพย์นั้นไม่ได้มาจากการรวมธุรกิจ ดูย่อหน้าที่ 22 ประกอบ)

Transactions that affect the balance sheet

6 Depreciation of an asset is not deductible for tax purposes and no deduction will be available for tax purposes when the asset is sold or scrapped. *(note: paragraph 15(b) of the Standard prohibits recognition of the resulting deferred tax liability unless the asset was acquired in a business combination, see also paragraph 22 of the Standard).*

7. ผู้กู้บันทึกเงินกู้ตามจำนวนเงินที่ได้รับ (ซึ่งเท่ากับมูลค่าที่ต้องจ่ายชำระเมื่อครบกำหนด) หักด้วยต้นทุนในการกู้ยืม โดยมูลค่าตามบัญชีของเงินกู้ยืมจะเพิ่มขึ้นเนื่องจาก การตัดจำหน่ายต้นทุนการกู้ยืมเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรทางบัญชี แต่กิจการต้องนำต้นทุนการกู้ยืมไปหักเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีในงวดที่กิจการรับรู้รายการเงินกู้ยืม (หมายเหตุ : (1) ผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี คือ มูลค่าของต้นทุนการกู้ยืมส่วนที่เป็นรายจ่ายทางภาษีไปแล้ว หักด้วย มูลค่าที่ตัดจำหน่ายสะสมที่ถือเป็นค่าใช้จ่ายทางบัญชีแล้ว และ (2) ข้อยกเว้นที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 15.2 ไม่สามารถนำมาถือปฏิบัติตามได้ เนื่องจากการรับรู้เงินกู้ยืมเมื่อเริ่มแรกส่งผลกระทบต่อกำไรทางภาษี ดังนั้นผู้กู้จึงต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี)

7 A borrower records a loan at the proceeds received (which equal the amount due at maturity), less transaction costs. Subsequently, the carrying amount of the loan is increased by amortisation of the transaction costs to accounting profit. The transaction costs were deducted for tax purposes in the period when the loan was first recognised. (notes: (1) the taxable temporary difference is the amount of transaction costs already deducted in determining the taxable profit of current or prior periods, less the cumulative amount amortised to accounting profit; and (2) as the initial recognition of the loan affects taxable profit, the exception in paragraph 15(b) of the Standard does not apply. Therefore, the borrower recognises the deferred tax liability).

8. กิจการวัดมูลค่าเจ้าหนี้เงินกู้ยืมในการรับรู้เมื่อเริ่มแรก โดยใช้มูลค่าของเงินที่ได้รับหักด้วยค่าใช้จ่ายในการกู้ยืม กิจการตัดจำหน่ายต้นทุนในการกู้ยืมเป็นค่าใช้จ่ายทางบัญชีตามอายุของเงินกู้ยืมและรายการต้นทุนเหล่านั้นไม่สามารถนำไปหักในการคำนวณกำไรทางภาษีสำหรับงวดอนาคต งวดปัจจุบันหรืองวดก่อนได้ (หมายเหตุ : (1) ผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีคือมูลค่าของต้นทุนการกู้ยืมที่ยังไม่ได้ตัดจำหน่าย และ (2) ย่อหน้าที่ 15.2 ห้ามกิจการรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับกรณีนี้)

8 A loan payable was measured on initial recognition at the amount of the net proceeds, net of transaction costs. The transaction costs are amortised to accounting profit over the life of the loan. Those transaction costs are not deductible in determining the taxable profit of future, current or prior periods. (notes: (1) the taxable temporary difference is the amount of unamortised transaction costs; and (2) paragraph 15(b) of the Standard prohibits recognition of the resulting deferred tax liability).

9. ส่วนประกอบที่เป็นหนี้สินของเครื่องมือทางการเงินแบบผสม (เช่น หุ้นกู้แปลงสภาพ) วัดมูลค่าตามมูลค่าที่คิดลดจากมูลค่าที่ต้องจ่ายคืนเมื่อครบกำหนด (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 48 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน: การแสดงรายการ) ทั้งนี้มูลค่าที่คิดลดไม่ถือเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไร (หรือขาดทุน) ทางภาษี (หมายเหตุ : (1) ผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีคือมูลค่าของมูลค่าคิดลดที่ยังไม่ตัดจำหน่าย (ดู ตัวอย่างที่ 4 ในภาคผนวก ข) และ (2) กิจการต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นและบันทึกรายการภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีโดยตรงไปยังมูลค่าตามบัญชีของส่วนประกอบที่เป็นทุน (ดูย่อหน้าที่ 22 และ 59) นอกจากนี้ย่อหน้าที่ 56 กำหนดให้กิจการต้องรับรู้การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายหรือรายได้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในงบกำไรขาดทุน)

- 9 The liability component of a compound financial instrument (for example a convertible bond) is measured at a discount to the amount repayable on maturity (see IAS 32 *Financial Instruments: Presentation*). The discount is not deductible in determining taxable profit (tax loss).

การปรับให้เป็นมูลค่ายุติธรรมและการตีราคาใหม่

10. สินทรัพย์ทางการเงินหรืออสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนต้องบันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรมซึ่งสูงกว่าราคาทุนเดิมแต่ไม่มีรายการปรับปรุงทางภาษี

Fair value adjustments and revaluations

- 10 Financial assets or investment property are carried at fair value which exceeds cost but no equivalent adjustment is made for tax purposes.
11. กิจการตีราคาที่ดินอาคารและอุปกรณ์ใหม่ (ตามแนวทางที่อนุญาตเป็นทางเลือกปฏิบัติในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่องที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์) แต่ไม่มีรายการปรับปรุงทางภาษี (หมายเหตุ : ย่อหน้าที่ 61 กำหนดให้กิจการบันทึกรายการภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ใหม่ โดยตรงไปยังส่วนของเจ้าของ)
- 11 An entity revalues property, plant and equipment (under the revaluation model treatment in IAS 16 *Property, Plant and Equipment*) but no equivalent adjustment is made for tax purposes. (note: paragraph 61 of the Standard requires the related deferred tax to be charged directly to equity).

การรวมธุรกิจและงบการเงินรวม

12. ในการรวมธุรกิจ มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์จะเพิ่มขึ้นเป็นเท่ากับมูลค่ายุติธรรม แต่ไม่มีการปรับปรุงรายการทางภาษี (หมายเหตุ : ณ วันที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นจะทำให้ค่าความนิยมเพิ่มขึ้น หรือลดส่วนเกินของส่วนได้เสียของผู้ซื้อในมูลค่ายุติธรรมสุทธิของสินทรัพย์ หนี้สินและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นที่ระบุได้ที่สูงกว่าต้นทุนการรวมธุรกิจ ดูย่อหน้าที่ 66)

Business combinations and consolidation

- 12 The carrying amount of an asset is increased to fair value in a business combination and no equivalent adjustment is made for tax purposes. (*Note that on initial recognition, the resulting deferred tax liability increases goodwill or decreases the amount of any excess of the acquirer's interest in the net fair value of the acquiree's identifiable assets, liabilities and contingent liabilities over the cost of the combination. See paragraph 66 of the Standard.*)
13. ค่าความนิยมที่ลดลง ไม่สามารถนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายการคำนวณกำไรทางภาษีได้ และต้นทุนใช้จ่ายของค่าความนิยมก็ไม่สามารถนำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อมีการขายธุรกิจได้ (หมายเหตุ : ย่อหน้าที่ 15.1 ไม่อนุญาตให้กิจการรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นในกรณีนี้)
- 13 Reductions in the carrying amount of goodwill are not deductible in determining taxable profit and the cost of the goodwill would not be deductible on disposal of the business. (*Note that paragraph 15(a) of the Standard prohibits recognition of the resulting deferred tax liability.*)
14. กิจการต้องตัดรายการขาดทุนที่ยังไม่รับรู้ซึ่งเกิดจากรายการระหว่างกันออกไปเพิ่มมูลค่าตามบัญชีของสินค้าคงเหลือ หรือ ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์
- 14 Unrealised losses resulting from intragroup transactions are eliminated by inclusion in the carrying amount of inventory or property, plant and equipment.

15. กำไรสะสมของบริษัทย่อย สาขา บริษัทร่วม และกิจการร่วมค้ารวมไว้ในกำไรสะสมรวมในงบการเงินรวม แต่ภาระภาษีเงินได้จะเกิดก็ต่อเมื่อมีการจัดสรรกำไรให้กับบริษัทใหญ่ (หมายเหตุ : ย่อหน้าที่ 39 ไม่อนุญาตให้กิจการรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้น ถ้าบริษัทใหญ่ ผู้ลงทุน หรือผู้ร่วมค้า สามารถควบคุมระยะเวลาในการกลับรายการผลแตกต่างชั่วคราวได้และมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากิจการจะไม่กลับรายการผลแตกต่างชั่วคราวในอนาคตอันใกล้)
- 15 Retained earnings of subsidiaries, branches, associates and joint ventures are included in consolidated retained earnings, but income taxes will be payable if the profits are distributed to the reporting parent. (*note: paragraph 39 of the Standard prohibits recognition of the resulting deferred tax liability if the parent, investor or venturer is able to control the timing of the reversal of the temporary difference and it is probable that the temporary difference will not reverse in the foreseeable future*).
16. เงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา หรือ บริษัทร่วมในต่างประเทศ หรือส่วนได้เสียในกิจการร่วมค้าในต่างประเทศได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ (หมายเหตุ : (1) ในกรณีนี้อาจมีผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี หรือผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี และ (2) ย่อหน้าที่ 39 ไม่อนุญาตให้กิจการรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้น ถ้าบริษัทใหญ่ ผู้ลงทุน หรือผู้ร่วมค้าสามารถควบคุมระยะเวลาในการกลับรายการผลแตกต่างชั่วคราวได้ และมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่า กิจการจะไม่กลับรายการผลแตกต่างชั่วคราวในอนาคตอันใกล้)
- 16 Investments in foreign subsidiaries, branches or associates or interests in foreign joint ventures are affected by changes in foreign exchange rates. (*notes: (1) there may be either a taxable temporary difference or a deductible temporary difference; and (2) paragraph 39 of the Standard prohibits recognition of the resulting deferred tax liability if the parent, investor or venturer is able to control the timing of the reversal of the temporary difference and it is probable that the temporary difference will not reverse in the foreseeable future*).

17. กิจการบันทึกบัญชีด้วยหน่วยเงินตราภายในประเทศสำหรับรายการสินทรัพย์ที่ไม่ใช่ตัวเงินของการดำเนินงานในต่างประเทศ แต่กิจการคำนวณกำไรหรือขาดทุนทางภาษีของการดำเนินงานในต่างประเทศ โดยใช้หน่วยเงินตราต่างประเทศอื่น (หมายเหตุ : (1) กรณีนี้อาจเกิดผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี หรือผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี (2) เมื่อเกิดผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี กิจการต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ดูย่อหน้าที่ 41) และ (3) กิจการต้องบันทึกภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีไว้ในงบกำไรขาดทุน ดูย่อหน้าที่ 58)
- 17 The non-monetary assets and liabilities of an entity are measured in its functional currency but the taxable profit or tax loss is determined in a different currency. (notes: (1) there may be either a taxable temporary difference or a deductible temporary difference; (2) where there is a taxable temporary difference, the resulting deferred tax liability is recognised (paragraph 41 of the Standard); and (3) the deferred tax is recognised in profit or loss, see paragraph 58 of the Standard).

ภาวะเงินเฟ้อรุนแรง

18. กิจการปรับมูลค่าของสินทรัพย์ที่ไม่ใช่ตัวเงินใหม่ ณ วันที่ในงบดุล (ดูมาตรฐานการบัญชีฉบับที่เรื่อง รายงานทางการเงินในภาวะเศรษฐกิจเงินเฟ้อรุนแรง) และไม่มีการปรับปรุงรายการทางภาษี (หมายเหตุ : (1) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีบันทึกไว้ในงบกำไรขาดทุน (2) ถ้ากิจการมีการตีราคาสินทรัพย์ที่ไม่ใช่ตัวเงินใหม่ด้วยกิจการต้องบันทึกรายการภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ไปยังส่วนของผู้เป็นเจ้าของ และบันทึกรายการภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการปรับมูลค่าสินทรัพย์ไปยังงบกำไรขาดทุน)

Hyperinflation

- 18 Non-monetary assets are restated in terms of the measuring unit current at the balance sheet date (see IAS 29 *Financial Reporting in Hyperinflationary Economies*) and no equivalent adjustment is made for tax purposes. (notes: (1) the deferred tax is charged in the income statement; and (2) if, in addition to the restatement, the non-monetary assets are also revalued, the deferred tax relating to the revaluation is charged to equity and the deferred tax relating to the restatement is charged in the income statement).

ข. ตัวอย่างสถานการณ์ที่ทำให้เกิดผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี

ผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีทุกรายการทำให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี อย่างไรก็ตามสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีบางรายการ อาจไม่สามารถรับรู้ได้ตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 24 ของมาตรฐานฉบับนี้

B. Examples of circumstances that give rise to deductible temporary differences

All deductible temporary differences give rise to a deferred tax asset. However, some deferred tax assets may not satisfy the recognition criteria in paragraph 24 of the Standard.

รายการบัญชีที่ส่งผลกระทบต่องบกำไรขาดทุน

1. ค่าใช้จ่ายบำเหน็จบำนาญ นำมาหักในการคำนวณกำไรทางบัญชี เมื่อพนักงานยังทำงานให้กิจการ แต่จะนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรทางภาษี เมื่อกิจการจ่ายค่าบำเหน็จบำนาญให้พนักงานหรือจ่ายเงินสมทบเข้ากองทุน (หมายเหตุ : ผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีจะเกิดขึ้นในลักษณะเดียวกันสำหรับค่าใช้จ่ายอื่นๆ เช่น ค่าประกันคุณภาพสินค้าหรือดอกเบี้ยจ่าย ซึ่งบางประเทศต้องนำมาหักในการคำนวณกำไรทางภาษีตามเกณฑ์เงินสด)

Transactions that affect the income statement

- 1 Retirement benefit costs are deducted in determining accounting profit as service is provided by the employee, but are not deducted in determining taxable profit until the entity pays either retirement benefits or contributions to a fund. (*note: similar deductible temporary differences arise where other expenses, such as product warranty costs or interest, are deductible on a cash basis in determining taxable profit*).
- 2 ค่าเสื่อมราคาสะสมของสินทรัพย์ในงบการเงินจะมากกว่าค่าเสื่อมราคาสะสมที่ทางภาษีอนุญาตให้ตัดจำหน่าย ณ วันที่ในงบดุล
- 2 Accumulated depreciation of an asset in the financial statements is greater than the cumulative depreciation allowed up to the balance sheet date for tax purposes.

3. ต้นทุนสินค้าคงเหลือที่ขายก่อนวันที่ในงบดุลนำมาหักในการคำนวณกำไรทางบัญชี เมื่อกิจการส่งสินค้าหรือให้บริการ แต่จะนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรทางภาษีก็ต่อเมื่อกิจการเก็บเงินได้ (หมายเหตุ : ตามที่อธิบายไว้ในภาคผนวก ก2 ข้างต้น ในกรณีนี้จะเกิดผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี ซึ่งเกี่ยวข้องกับลูกหนี้การค้าที่เกี่ยวข้อง)
- 3 The cost of inventories sold before the balance sheet date is deducted in determining accounting profit when goods or services are delivered but is deducted in determining taxable profit when cash is collected. (*note: as explained in A2 above, there is also a **taxable** temporary difference associated with the related trade receivable*).
4. มูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินค้าคงเหลือ หรือ มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่มีมูลค่าต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชี ดังนั้นกิจการจึงลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์แต่ไม่สามารถนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษี จนกว่ากิจการจะขายสินทรัพย์นั้นไป
- 4 The net realisable value of an item of inventory, or the recoverable amount of an item of property, plant or equipment, is less than the previous carrying amount and an entity therefore reduces the carrying amount of the asset, but that reduction is ignored for tax purposes until the asset is sold.
5. ต้นทุนในการวิจัย (หรือค่าใช้จ่ายในการจัดตั้งกิจการ หรือ ค่าใช้จ่ายก่อนการดำเนินงานอื่น ๆ) รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรทางบัญชี แต่ให้นำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรทางภาษีได้ในงวดถัดไป
- 5 Research costs (or organisation or other start up costs) are recognised as an expense in determining accounting profit but are not permitted as a deduction in determining taxable profit until a later period.
6. รายได้รอการรับรู้และแสดงในงบดุล แต่นำมารวมคำนวณกำไรทางภาษีในงวดปัจจุบันหรือในงวดก่อน
- 6 Income is deferred in the balance sheet but has already been included in taxable profit in current or prior periods.

7. เงินอุดหนุนจากรัฐบาลซึ่งรวมอยู่ในงบดุลเป็นรายได้รอการรับรู้แต่ไม่ต้องนำมาเสียภาษีในงวดอนาคต (หมายเหตุ : ย่อหน้าที่ 24 ในมาตรฐานฉบับนี้ ไม่อนุญาตให้กิจการรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้ที่เกิดจากกรณีนี้ได้ (ดูย่อหน้าที่ 33 ประกอบ))

7 A government grant which is included in the balance sheet as deferred income will not be taxable in future periods. (note: paragraph 24 of the Standard prohibits the recognition of the resulting deferred tax asset, see also paragraph 33 of the Standard).

การปรับให้เป็นมูลค่ายุติธรรม และการตีราคาใหม่

8. สินทรัพย์ทางการเงิน หรืออสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน บันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรม ซึ่งต่ำกว่าราคาทุนแต่ไม่มีการทำรายการปรับปรุงทางภาษี

Fair value adjustments and revaluations

- 8 Financial assets or investment property are carried at fair value which is less than cost, but no equivalent adjustment is made for tax purposes.

การรวมธุรกิจและงบการเงินรวม

9. ในการรวมธุรกิจ หากกิจการรับรู้หนี้สินจากการรวมธุรกิจตามมูลค่ายุติธรรม ส่วนของหนี้สินตามมูลค่ายุติธรรมที่มากกว่ามูลค่าตามบัญชีของหนี้สินนี้ไม่ถือเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษี ทำให้เกิดผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี (หมายเหตุ : สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นจะทำให้ค่าความนิยมลดลงหรือส่วนเกินของส่วนได้เสียของผู้ซื้อในมูลค่ายุติธรรมสุทธิของสินทรัพย์หนี้สินและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นที่ระบุได้ที่สูงกว่าต้นทุนการรวมธุรกิจ เพิ่มขึ้น ดูย่อหน้าที่ 66)

Business combinations and consolidation

- 9 A liability is recognised at its fair value in a business combination, but none of the related expense is deducted in determining taxable profit until a later period. (Note that the resulting deferred tax asset decreases goodwill or increases the amount of any excess of the acquirer's interest in the net fair value of the

acquiree's identifiable assets, liabilities and contingent liabilities over the cost of the combination. See paragraph 66 of the Standard).

10. (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

10 [Deleted]

11. รายการกำไรที่ยังไม่เกิดขึ้น ซึ่งเกิดจากรายการระหว่างกันถูกตัดบัญชีจากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ เช่น สินค้าคงเหลือ หรืออสังหาริมทรัพย์ อาคารและอุปกรณ์ แต่ไม่ต้องทำรายการปรับปรุงเทียบเท่าทางภาษี

11 Unrealised profits resulting from intragroup transactions are eliminated from the carrying amount of assets, such as inventory or property, plant or equipment, but no equivalent adjustment is made for tax purposes.

12. เงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา หรือบริษัทร่วมในต่างประเทศ หรือส่วนได้เสียในกิจการร่วมค้าในต่างประเทศ จะได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ (หมายเหตุ : (1) กรณีนี้อาจเกิดได้ทั้งผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี หรือผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี และ (2) ย่อหน้าที่ 44 กำหนดให้กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในกรณีที่มีความเป็นไปได้ว่า (ก) กิจการจะกลับรายการผลแตกต่างชั่วคราวในอนาคตอันใกล้ (ข) กำไรทางภาษีมีเพียงพอที่จะนำผลแตกต่างชั่วคราวมาใช้ประโยชน์ได้)

12 Investments in foreign subsidiaries, branches or associates or interests in foreign joint ventures are affected by changes in foreign exchange rates. (notes: (1) there may be a taxable temporary difference or a deductible temporary difference; and (2) paragraph 44 of the Standard requires recognition of the resulting deferred tax asset to the extent, and only to the extent, that it is probable that: (a) the temporary difference will reverse in the foreseeable future; and (b) taxable profit will be available against which the temporary difference can be utilised).

13. กิจการลงบัญชีโดยใช้หน่วยเงินตราหลักสำหรับรายการสินทรัพย์ที่ไม่ใช่ตัวเงิน แต่กำไรหรือขาดทุนทางภาษีของการดำเนินงานดังกล่าว คำนวณโดยใช้หน่วยเงินตราต่างประเทศอื่น (หมายเหตุ : (1) กรณีนี้อาจเกิดได้ทั้งผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี และผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี (2) ถ้ากิจการมีผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่า จะมีกำไรทางภาษีเพียงพอ (ดูย่อหน้าที่ 41 ในมาตรฐานฉบับนี้) และ (3) กิจการต้องรับรู้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในงบกำไรขาดทุน (ดูย่อหน้าที่ 58))

- 13 The non-monetary assets and liabilities of an entity are measured in its functional currency but the taxable profit or tax loss is determined in a different currency. (notes: (1) there may be either a taxable temporary difference or a deductible temporary difference; (2) where there is a deductible temporary difference, the resulting deferred tax asset is recognised to the extent that it is probable that sufficient taxable profit will be available (paragraph 41 of the Standard); and (3) the deferred tax is recognised in profit or loss, see paragraph 58 of the Standard.)

ค. ตัวอย่างสถานการณ์ที่มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือหนี้สิน มีจำนวนเท่ากับฐานภาษี

1. ค่าใช้จ่ายค้างจ่ายที่กิจการนำมาหักในการคำนวณหนี้สินภาษีเงินได้ประจำงวดสำหรับงวดปัจจุบัน หรืองวดก่อนแล้ว

C. Examples of circumstances where the carrying amount of an asset or liability is equal to its tax base

- 1 Accrued expenses have already been deducted in determining an entity's current tax liability for the current or earlier periods.
2. เจ้าหนี้เงินกู้ยืมวัดมูลค่าด้วยมูลค่าของเงินสดที่ได้รับซึ่งมีจำนวนเท่ากับมูลค่าที่ต้องจ่ายคืนเมื่อครบกำหนด

- 2 A loan payable is measured at the amount originally received and this amount is the same as the amount repayable on final maturity of the loan.
3. ค่าใช้จ่ายค้างจ่ายไม่สามารถนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้ได้
- 3 Accrued expenses will never be deductible for tax purposes.
4. รายได้ค้างรับไม่สามารถนำมาคำนวณภาษีเงินได้ได้
- 4 Accrued income will never be taxable.

ภาคผนวก ข

แสดงการคำนวณและการนำเสนอข้อมูล

ภาคผนวกนี้ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐาน ภาคผนวกนี้มีวัตถุประสงค์ เพื่อให้เข้าใจมาตรฐานได้ชัดเจนขึ้น โดยยกตัวอย่างงบกำไรขาดทุนและงบดุลบางส่วนเพื่อแสดงผลกระทบของรายการบัญชีที่อธิบายไว้ข้างต้นที่มีต่อการเงิน ทั้งนี้บางส่วนของงบการเงินที่ยกมาจึงไม่ได้สอดคล้องกับการแสดงรายการและเปิดเผยข้อมูลตามที่มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศฉบับอื่น ๆ กำหนดไว้ครบทุกรายการตัวอย่างทั้งหมดในภาคผนวกนี้ สมมติว่ากิจการไม่มีรายการบัญชีอื่นนอกเหนือจากที่อธิบายไว้

ตัวอย่างในภาคผนวกนี้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศโดยไม่ได้คำนึงถึงกฎหมายของประเทศไทย

Appendix B Illustrative computations and presentation

The appendix accompanies, but is not part of, IAS 12. Extracts from income statements and balance sheets are provided to show the effects on these financial statements of the transactions described below. These extracts do not necessarily conform with all the disclosure and presentation requirements of other Standards.

All the examples in this appendix assume that the entities concerned have no transaction other than those described.

ตัวอย่างที่ 1 สินทรัพย์ที่เสื่อมสภาพได้ **Example 1 – Depreciable assets**

กิจการซื้ออุปกรณ์ในราคา 10,000 และตัดค่าเสื่อมราคาตามวิธีเส้นตรง โดยมีอายุการใช้งาน 5 ปี ในทางภาษี กิจการต้องตัดค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์ 25% ต่อปีตามวิธีเส้นตรง ผลขาดทุนทางภาษีสามารถนำกลับไปหักกำไรทางภาษีย้อนหลังได้ 5 ปี ในปี 0 กำไรทางภาษีของกิจการมีจำนวนเท่ากับ 5,000 และอัตราภาษีเท่ากับ 40%

An entity buys equipment for 10,000 and depreciates it on a straight-line basis over its expected useful life of five years. For tax purposes, the equipment is depreciated at 25% per annum on a straight-line basis. Tax losses may be carried back against taxable profit of the previous five years. In year 0, the entity's taxable profit was 5,000. The tax rate is 40%.

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

กิจการจะใช้ประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของอุปกรณ์โดยนำมาใช้ผลิตสินค้าเพื่อขาย ดังนั้นภาษีเงินได้ประจำงวดของกิจการจึงสามารถคำนวณได้ดังนี้

The entity will recover the carrying amount of the equipment by using it to manufacture goods for resale. Therefore, the entity's current tax computation is as follows:

	ปี				
	1	2	3	4	5
รายได้ทางภาษี	2,000	2,000	2,000	2,000	2,000
ค่าเสื่อมราคาทางภาษี	2,500	2,500	2,500	2,500	0
กำไร (ขาดทุน) ทางภาษี	(500)	(500)	(500)	(500)	2,000
ค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้ ประจำงวด (อัตราภาษี 40 %)	(200)	(200)	(200)	(200)	800

	Year				
	1	2	3	4	5
Taxable income	2,000	2,000	2,000	2,000	2,000
Depreciation for tax purposes	2,500	2,500	2,500	2,500	0
Taxable profit (tax loss)	(500)	(500)	(500)	(500)	2,000
Current tax expense (income) at 40%	(200)	(200)	(200)	(200)	800

กิจการรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้ประจำงวด ณ สิ้นปีที่ 1 ถึง 4 เนื่องจากกิจการได้รับประโยชน์จากขาดทุนทางภาษีที่นำไปหักกำไรทางภาษีของปีที่ 0 ผลแตกต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้องกับอุปกรณ์รวมทั้งสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและค่าใช้จ่ายและรายได้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีมีดังนี้

The entity recognises a current tax asset at the end of years 1 to 4 because it recovers the benefit of the tax loss against the taxable profit of year 0.

The temporary differences associated with the equipment and the resulting deferred tax asset and liability and deferred tax expense and income are as follows:

	ปี				
	1	2	3	4	5
มูลค่าตามบัญชี	8,000	6,000	4,000	2,000	0
ฐานภาษี	7,500	5,000	2,500	0	0
ผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี	500	1,000	1,500	2,000	0
หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีต้นงวด	0	200	400	600	800
ค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	200	200	200	200	(800)
หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีปลายงวด	200	400	600	800	0

	Year				
	1	2	3	4	5
Carrying amount	8,000	6,000	4,000	2,000	0
Tax base	7,500	5,000	2,500	0	0
Taxable temporary difference	500	1,000	1,500	2,000	0
Opening deferred tax liability	0	200	400	600	800
Deferred tax expense (income)	200	200	200	200	(800)
Closing deferred tax liability	200	400	600	800	0

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

กิจการรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในปีที่ 1 ถึง 4 เนื่องจาก การกลับรายการของผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีจะทำให้เกิดรายได้ทางภาษีในปีต่อไป ๆ ไป งบกำไรขาดทุนของกิจการเป็นดังนี้

The entity recognises the deferred tax liability in years 1 to 4 because the reversal of the taxable temporary difference will create taxable income in subsequent years. The entity's income statement is as follows:

	ปี				
	1	2	3	4	5
รายได้	2,000	2,000	2,000	2,000	2,000
ค่าเสื่อมราคา	2,000	2,000	2,000	2,000	2,000
กำไรก่อนหักภาษี	0	0	0	0	0
ค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้ประจำงวด	(200)	(200)	(200)	(200)	800
ค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	200	200	200	200	(800)
ค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้	0	0	0	0	0
กำไรสุทธิสำหรับงวด	0	0	0	0	0

	Year				
	1	2	3	4	5
Income	2,000	2,000	2,000	2,000	2,000
Depreciation	2,000	2,000	2,000	2,000	2,000
Profit before tax	0	0	0	0	0
Current tax expense (income)	(200)	(200)	(200)	(200)	800
Deferred tax expense (income)	200	200	200	200	(800)
Total tax expense (income)	0	0	0	0	0
Net profit for the period	0	0	0	0	0

ตัวอย่างที่ 2 สินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

ตัวอย่างนี้ครอบคลุมระยะเวลา 2 ปี คือ ปี X5 และ X6 ในปี X5 อัตราภาษีเงินได้ที่มีผลบังคับใช้คือ 40% ของกำไรทางภาษี ในปี X6 อัตราภาษีเงินได้ที่มีผลบังคับใช้ คือ 35% ของกำไรทางภาษี

Example 2 – Deferred tax assets and liabilities

The example deals with an entity over the two year period, X5 and X6. In X5 the enacted income tax rate was 40% of taxable profit. In X6 the enacted income tax rate was 35% of taxable profit.

กิจการรับรู้เงินบริจาคเพื่อการกุศลเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อจ่ายจริง แต่ไม่ถือเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษี

Charitable donations are recognised as an expense when they are paid and are not deductible for tax purposes.

ในปี X5 กิจการได้รับหนังสือแจ้งจากหน่วยงานที่เกี่ยวข้องว่ากำลังดำเนินการฟ้องร้องกิจการในเรื่องการปล่อยสารกำมะถัน แม้ว่าในเดือนธันวาคม ปี X6 กิจการยังไม่ได้ขึ้นศาล แต่กิจการก็รับรู้หนี้สินไว้จำนวน 700 ในปี X5 เป็นการประมาณการค่าปรับอย่างดีที่สุด และกิจการไม่นำค่าปรับไม่สามารถนำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษี

In X5, the entity was notified by the relevant authorities that they intend to pursue an action against the entity with respect to sulphur emissions. Although as at December X6 the action had not yet come to court the entity recognised a liability of 700 in X5 being its best estimate of the fine arising from the action. Fines are not deductible for tax purposes.

ในปี X2 กิจการมีต้นทุนการพัฒนาผลิตภัณฑ์ใหม่จำนวน 1,250 ซึ่งได้นำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้สำหรับปี X2 แต่ในทางบัญชีกิจการบันทึกค่าใช้จ่ายดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายฝ่ายทุนและตัดจำหน่ายตามวิธีเส้นตรงตลอด 5 ปี ณ วันที่ 31/12/ X4 มูลค่าของต้นทุนการพัฒนาผลิตภัณฑ์ที่ยังไม่ได้ตัดจำหน่าย มีจำนวน 500

In X2, the entity incurred 1,250 of costs in relation to the development of a new product. These costs were deducted for tax purposes in X2. For accounting purposes, the entity capitalised this expenditure and amortised it on the straight-line basis over five years. At 31/12/X4, the unamortised balance of these product development costs was 500.

ในปี X5 กิจการทำข้อตกลงกับพนักงานว่าจะให้สวัสดิการด้านสุขภาพหลังเกษียณ กิจการจึงรับรู้ค่าใช้จ่ายสำหรับแผนงานนี้ในขณะที่พนักงานยังปฏิบัติงานอยู่ ในปี X5 และ X6 ยังไม่มีการจ่ายเงินสวัสดิการดังกล่าวให้ผู้เกษียณ ค่าดูแลสุขภาพจะนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีเมื่อมีการจ่ายให้ผู้เกษียณ กิจการประเมินว่ามีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากำไรทางภาษีของกิจการมีเพียงพอที่จะนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นมาใช้ประโยชน์ได้

In X5, the entity entered into an agreement with its existing employees to provide health care benefits to retirees. The entity recognises as an expense the cost of this plan as employees provide service. No payments to retirees were made for such benefits in X5 or X6. Healthcare costs are deductible for tax purposes when payments are made to retirees. The entity has determined that it is probable that taxable profit will be available against which any resulting deferred tax asset can be utilised.

กิจการคิดค่าเสื่อมราคาทางบัญชีสำหรับอาคารที่ 5% ต่อปีโดยใช้วิธีเส้นตรงและคิดค่าเสื่อมราคาทางภาษีที่ 10% ต่อปีด้วยวิธีเส้นตรง ส่วนยานพาหนะตัดค่าเสื่อมราคาทางบัญชี 20% โดยวิธีเส้นตรงและทางภาษี 25% ตามวิธีเส้นตรง กิจการตัดค่าเสื่อมราคาทางบัญชีเต็มปีในปีที่ซื้อสินทรัพย์มา

Buildings are depreciated for accounting purposes at 5% a year on a straight-line basis and at 10% a year on a straight-line basis for tax purposes. Motor vehicles are depreciated for accounting purposes at 20% a year on a straight-line basis and at 25% a year on a straight-line basis for tax purposes. A full year's depreciation is charged for accounting purposes in the year that an asset is acquired.

ณ วันที่ 1/1/X6 กิจการตีราคาอาคารใหม่เป็น 65,000 และประมาณว่าอาคารจะเหลืออายุการใช้งานอีก 20 ปี นับจากวันที่ตีราคาใหม่ การตีราคาใหม่ไม่กระทบกับกำไรทางภาษีในปี X6 และหน่วยงานจัดเก็บภาษีไม่ได้ปรับปรุงฐานภาษีของอาคารเพื่อสะท้อนถึงราคาที่ตีใหม่ ในปี X6 กิจการโอนส่วนเกินทุนจากการตีราคาใหม่จำนวน 1,033 ไปยังกำไรสะสม ทั้งนี้ส่วนเกินทุนดังกล่าวเกิดจากผลต่างจำนวน 1,590 ระหว่างค่าเสื่อมราคาที่คำนวณจากมูลค่าอาคารที่ตีราคาใหม่ (3,250) กับค่าเสื่อมราคาที่เกิดจากต้นทุนของอาคาร (1,660 คือ มูลค่าตามบัญชี ณ วันที่ 1/1/X6 จำนวน 33,200 หักด้วยอายุการใช้งานที่เหลืออยู่ 20 ปี) หักด้วยภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องอีกจำนวน 557 (ดูย่อหน้าที่ 64 ของมาตรฐานฉบับนี้)

At 1/1/X6, the building was revalued to 65,000 and the entity estimated that the remaining useful life of the building was 20 years from the date of the revaluation. The revaluation did not affect taxable profit in X6 and the taxation authorities did not adjust the tax base of the building to reflect the revaluation. In X6, the entity transferred 1,033 from revaluation reserve to retained earnings. This represents the difference of 1,590 between the actual depreciation on the building -3,250 and equivalent depreciation based on the cost of the building (1,660, which is the book value at 1/1/X6 of 33,200 divided by the remaining useful life of 20 years), less the related deferred tax of 557 (see paragraph 64 of the Standard).

ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ประจำงวด

	X5	X6
กำไรทางบัญชี	8,775	8,740
บวก		
ค่าเสื่อมราคาทางบัญชี	4,800	8,250
เงินบริจาคเพื่อการกุศล	500	350
ค่าปรับเนื่องจากมลพิษต่อสิ่งแวดล้อม	700	-
ต้นทุนในการพัฒนาผลิตภัณฑ์	250	250
ค่าใช้จ่ายรักษาพยาบาลบำนาญบำนาญพนักงานเมื่อเกษียณ	2,000	1,000
	17,025	18,590
หัก		
ค่าเสื่อมราคาทางภาษี	(8,100)	(11,850)
กำไรที่ต้องเสียภาษี	8,925	6,740
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ประจำงวดที่อัตราภาษี 40 %	3,570	
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ประจำงวดที่อัตราภาษี 35 %		2,359

มูลค่าตามบัญชีของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

ราคาทุน	อาคาร	ยานพาหนะ	รวม
ยอดคงเหลือ ณ 31/12/X4	50,000	10,000	60,000
มูลค่าที่เพิ่มขึ้นในปี X5	6,000	-	6,000
ยอดคงเหลือ ณ 31/12/X5	56,000	10,000	66,000
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสมเพื่อปรับมูลค่า ในการตีราคาใหม่ ณ 1/1/X6	(22,800)	-	(22,800)
ราคาที่ดีเพิ่ม ณ 1/1/ X6	31,800	-	31,800
ยอดคงเหลือ ณ 1/1/ X6	65,000	10,000	75,000
มูลค่าที่เพิ่มขึ้นในปี X6	-	15,000	15,000
	65,000	25,000	90,000
ค่าเสื่อมราคาสะสม	5%	20%	
ยอดคงเหลือ ณ 31/12/X4	20,000	4,000	24,000
ค่าเสื่อมราคา ปี X5	2,800	2,000	4,800
ยอดคงเหลือ ณ 31/12/X5	22,800	6,000	28,800
การตีราคาเพิ่ม ณ 1/1/X6	(22,800)	-	(22,800)
ยอดคงเหลือ ณ 1/1/X6	-	6,000	6,000
ค่าเสื่อมราคา ปี X6	3,250	5,000	8,250
ยอดคงเหลือ ณ 31/12/X6	3,250	11,000	14,250
มูลค่าตามบัญชี			
31/12/X4	30,000	6,000	36,000
31/12/X5	33,200	4,000	37,200
31/12/X6	61,750	14,000	75,750

Current tax expense

	X5	X6
Accounting profit	8,775	8,740
Add		
Depreciation for accounting purposes	4,800	8,250

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

Charitable donations	500	350
Fine for environmental pollution	700	–
Product development costs	250	250
Healthcare benefits	2,000	1,000
	<u>17,025</u>	<u>18,590</u>
<i>Deduct</i>		
Depreciation for tax purposes	(8,100)	(11,850)
Taxable Profit	<u>8,925</u>	<u>6,740</u>
Current tax expense at 40%	<u>3,570</u>	
Current tax expense at 35%		<u>2,359</u>

Carrying amounts of property, plant and equipment

<i>Cost</i>	<i>Building</i>	<i>Motor vehicles</i>	<i>Total</i>
Balance at 31/12/X4	50,000	10,000	60,000
Additions X5	<u>6,000</u>	<u>–</u>	<u>6,000</u>
Balance at 31/12/X5	56,000	10,000	66,000
Elimination of accumulated depreciation on revaluation at 1/1/X6	(22,800)	–	(22,800)
Revaluation at 1/1/X6	<u>31,800</u>	<u>–</u>	<u>31,800</u>
Balance at 1/1/X6	65,000	10,000	75,000
Additions X6	<u>–</u>	<u>15,000</u>	<u>15,000</u>
	<u>65,000</u>	<u>25,000</u>	<u>90,000</u>

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

Carrying amounts of property, plant and equipment

<i>Cost</i>	<i>Building</i>	<i>Motor vehicles</i>	<i>Total</i>
<i>Accumulated depreciation</i>	5%	20%	
Balance at 31/12/X4	20,000	4,000	24,000
Depreciation X5	2,800	2,000	4,800
Balance at 31/12/X5	22,800	6,000	28,800
Revaluation at 1/1/X6	(22,800)	–	(22,800)
Balance at 1/1/X6	–	6,000	6,000
Depreciation X6	3,250	5,000	8,250
Balance at 31/12/X6	3,250	11,000	14,250
<i>Carrying amount</i>			
31/12/X4	30,000	6,000	36,000
31/12/X5	33,200	4,000	37,200
31/12/X6	61,750	14,000	75,750

ฐานภาษีของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

ราคาทุน	อาคาร	ยานพาหนะ	รวม
ยอดคงเหลือ ณ 31/12/X4	50,000	10,000	60,000
มูลค่าที่เพิ่มขึ้นในปี X5	6,000	–	6,000
ยอดคงเหลือ ณ 31/12/X5	56,000	10,000	66,000
มูลค่าที่เพิ่มขึ้นในปี X6	–	15,000	15,000

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

	56,000	25,000	81,000
ค่าเสื่อมราคาสะสม	10%	25%	
ยอดคงเหลือ ณ 31/12/X4	40,000	5,000	45,000
ค่าเสื่อมราคา ปี X5	5,600	2,500	8,100
ยอดคงเหลือ ณ 31/12/X5	45,600	7,500	53,100
ค่าเสื่อมราคา ปี X6	5,600	6,250	11,850
ยอดคงเหลือ ณ 31/12/X6	51,200	13,750	64,950
ฐานภาษี			
31/12/X4	10,000	5,000	15,000
31/12/X5	10,400	2,500	12,900
31/12/X6	4,800	11,250	16,050

Tax base of property, plant and equipment

<i>Cost</i>	<i>Building</i>	<i>Motor vehicles</i>	<i>Total</i>
Balance at 31/12/X4	50,000	10,000	60,000
Additions X5	6,000	–	6,000
Balance at 31/12/X5	56,000	10,000	66,000
Additions X6	–	15,000	15,000
Balance at 31/12/X6	56,000	25,000	81,000
<i>Accumulated depreciation</i>	10%	25%	
Balance at 31/12/X4	40,000	5,000	45,000
Depreciation X5	5,600	2,500	8,100
Balance at 31/12/X5	45,600	7,500	53,100
Depreciation X6	5,600	6,250	11,850
Balance 31/12/X6	51,200	13,750	64,950

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

Tax base of property, plant and equipment

Tax base

31/12/X4	10,000	5,000	15,000
31/12/X5	10,400	2,500	12,900
31/12/X6	4,800	11,250	16,050

สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ณ 31/12/X4

	มูลค่าตามบัญชี	ฐานภาษี	ผลแตกต่างชั่วคราว
ลูกหนี้การค้า	500	500	-
สินค้าคงเหลือ	2,000	2,000	-
ต้นทุนในการพัฒนาผลิตภัณฑ์	500	-	500
เงินลงทุน	33,000	33,000	-
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	36,000	15,000	21,000
รวมสินทรัพย์	72,000	50,500	21,500
ภาษีเงินได้ค้างจ่าย	3,000	3,000	-
เจ้าหนี้การค้า	500	500	-
ค่าปรับค้างจ่าย	-	-	-
หนี้สินเงินรักษาพยาบาลเมื่อออกจากงาน	-	-	-
หนี้สินระยะยาว	20,000	20,000	-
ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	8,600	8,600	-
รวมหนี้สิน	32,100	32,100	-
ทุนเรือนหุ้น	5,000	5,000	-
ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์	-	-	-
กำไรสะสม	34,900	13,400	-
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	72,000	50,500	-
ผลแตกต่างชั่วคราว			21,500
หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	21,500	ที่อัตราภาษี 40%	8,600
สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	-	-	-
หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสุทธิ			8,600

Deferred tax assets, liabilities and expense at 31/12/X4

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

Deferred tax assets, liabilities and expense at 31/12/X4

	<i>Carrying amount</i>	<i>Tax base</i>	<i>Temporary differences</i>
Accounts receivable	500	500	–
Inventory	2,000	2,000	–
Product development costs	500	–	500
Investments	33,000	33,000	–
Property, plant & equipment	36,000	15,000	21,000
TOTAL ASSETS	72,000	50,500	21,500
Current income taxes payable	3,000	3,000	–
Accounts payable	500	500	–
Fines payable	–	–	–
Liability for healthcare benefits	–	–	–
Long-term debt	20,000	20,000	–
Deferred income taxes	8,600	8,600	–
TOTAL LIABILITIES	32,100	32,100	
Share capital	5,000	5,000	–
Revaluation surplus	–	–	–
Retained earnings	34,900	13,400	
TOTAL LIABILITIES/EQUITY	72,000	50,500	

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

Deferred tax assets, liabilities and expense at 31/12/X4

TEMPORARY DIFFERENCES 21,500

Deferred tax liability 21,500 at 40% 8,600

Deferred tax asset - - -

สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ณ 31/12/X5

	มูลค่าตามบัญชี	ฐานภาษี	ผลแตกต่างชั่วคราว
ลูกหนี้การค้า	500	500	-
สินค้าคงเหลือ	2,000	2,000	-
ต้นทุนในการพัฒนาผลิตภัณฑ์	250	-	250
เงินลงทุน	33,000	33,000	-
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	37,200	12,900	24,300
รวมสินทรัพย์	72,950	48,400	24,550
ภาษีเงินได้ค้างจ่าย	3,570	3,570	-
เจ้าหนี้การค้า	500	500	-
ค่าปรับค้างจ่าย	700	700	-
หนี้สินเงินบำเหน็จบำนาญพนักงาน	2,000	-	(2,000)
หนี้สินระยะยาว	12,475	12,475	-
ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	9,020	9,020	-
รวมหนี้สิน	28,265	26,265	(2,000)
ทุนเรือนหุ้น	5,000	5,000	-
ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์	-	-	-
กำไรสะสม	39,685	17,135	

รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	72,950	48,400
ผลแตกต่างชั่วคราว		22,550
หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	24,550 ที่อัตราภาษี 40%	9,820
สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	(2,000) ที่อัตราภาษี 40%	(800)
หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสุทธิ		9,020
หัก - หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ต้นงวด		(8,600)
ค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้รอการ ตัดบัญชี ที่เกี่ยวข้องกับผลแตกต่าง ชั่วคราวที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกและที่กลับ รายการ		420

Deferred tax assets, liabilities and expense at 31/12/X5

	<i>Carrying amount</i>	<i>Tax base</i>	<i>Temporary differences</i>
Accounts receivable	500	500	-
Inventory	2,000	2,000	-
Product development costs	250	-	250
Investments	33,000	33,000	-
Property, plant & equipment	37,200	12,900	24,300
TOTAL ASSETS	72,950	48,400	24,550
Current income taxes payable	3,570	3,570	-
Accounts payable	500	500	-
Fines payable	700	700	-
Liability for healthcare benefits	2,000	-	(2,000)

Long-term debt	12,475	12,475	–
Deferred income taxes	9,020	9,020	
TOTAL LIABILITIES	28,265	26,265	(2,000)
Share capital	5,000	5,000	–
Revaluation surplus	–	–	–
Retained earnings	39,685	17,135	
TOTAL LIABILITIES/EQUITY	72,950	48,400	
TEMPORARY DIFFERENCES			22,550
Deferred tax liability	24,550 at 40%		9,820
Deferred tax asset	(2,000 at 40%)		(800)
Net deferred tax liability			9,020
Less: Opening deferred tax liability			(8,600)
Deferred tax expense (income) related to the origination and reversal of temporary differences			420

สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ณ 31/12/X6

	มูลค่าตามบัญชี	ฐานภาษี	ผลแตกต่างชั่วคราว
ลูกหนี้การค้า	500	500	-
สินค้าคงเหลือ	2,000	2,000	-
ต้นทุนในการพัฒนาผลิตภัณฑ์	-	-	-
เงินลงทุน	33,000	33,000	-
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	75,750	16,050	59,700
รวมสินทรัพย์	111,250	51,550	59,700
ภาษีเงินได้ค้างจ่าย	2,359	2,359	-
เจ้าหนี้การค้า	500	500	-
ค่าปรับค้างจ่าย	700	700	-
หนี้สินค่ารักษาพยาบาลเมื่อออกจากงาน	3,000	-	(3,000)
หนี้สินระยะยาว	12,805	12,805	-
ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	19,845	19,845	-
รวมหนี้สิน	39,209	36,209	(3,000)
ทุนเรือนหุ้น	5,000	5,000	-
ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์	19,637	-	-
กำไรสะสม	47,404	10,341	-
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	111,250	51,550	
ผลแตกต่างชั่วคราว			56,700
หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	59,700	ที่อัตราภาษี 35%	20,895
สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	(3,000)	ที่อัตราภาษี 35 %	(1,050)
หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสุทธิ			19,845
หัก - หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีต้นงวด			(9,020)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ปรับปรุงยอดคงเหลือต้นงวดของหนี้สิน ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี เนื่องจาก การลดอัตราภาษี	22,550 ที่อัตราภาษี 5%	1,127
ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้อง กับส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ ค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้รอการ ตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับผลแตกต่าง ชั่วคราวที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกและที่กลับ รายการ	31,800 ที่อัตราภาษี 35%	(11,130)
		822
		822

ตัวอย่างการเปิดเผยข้อมูล

รายการที่ต้องเปิดเผยข้อมูลตามที่มาตรฐานกำหนดไว้มีดังนี้

ส่วนประกอบหลักของค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้ (ย่อหน้าที่ 79)

	X5	X6
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ประจำงวด	3,570	2,359
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับผลแตกต่าง ชั่วคราวที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกและที่กลับรายการ	420	822
ค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากการลด อัตราภาษีเงินได้	-	(1,127)
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้	3,990	2,054

ผลรวมของภาษีเงินได้ประจำงวดและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับรายการที่บันทึกโดยตรง
ไปยังส่วนของผู้ถือหุ้น (ย่อหน้าที่ 81.1)

ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการตีราคาอาคารใหม่	-	(11,130)
--	---	----------

นอกจากนี้ ในปี X6 กิจการได้โอนภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจำนวน 557 จากกำไรสะสมกลับไปยัง
ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ โดยจำนวนดังกล่าวมาจากผลต่างระหว่างค่าเสื่อมราคาที่ยึด
จากมูลค่าของอาคารที่ตีราคาใหม่กับค่าเสื่อมราคาที่ยึดจากต้นทุนของอาคาร

คำอธิบายเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้กับกำไรทางบัญชี (ย่อหน้าที่ 81.3)

มาตรฐานฉบับนี้อุญาตให้กิจการอธิบายความสัมพันธ์ระหว่างค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้กับกำไรทางบัญชี ได้สองวิธี ดังนี้

- (1) การกระทบยอดระหว่างจำนวนค่าใช้จ่าย (รายได้) และผลคูณของกำไรทางภาษีกับอัตราภาษีที่ใช้ และเปิดเผยเกณฑ์ในการคำนวณอัตราภาษีที่ใช้

	X5	X6
กำไรทางบัญชี	8,775	8,740
ภาษีเงินได้คำนวณตามอัตราภาษีที่ใช้ 35 % (ปี X5 : 40%)	3,510	3,059
ผลกระทบทางภาษีของค่าใช้จ่ายที่ไม่สามารถนำมาหักในการคำนวณกำไรทางภาษี :		
เงินบริจาคเพื่อการกุศล	200	122
ค่าปรับเกี่ยวกับมลพิษต่อสิ่งแวดล้อม	280	-
ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีต้นงวดที่ลดลงเนื่องจากอัตราภาษีลดลง	-	(1,127)
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้	3,990	2,054

อัตราภาษีที่ใช้คืออัตราภาษีรวมระหว่างอัตราภาษีของประเทศ คือ 30% (X5 : 35%) และอัตราภาษีของท้องถิ่นคือ 5%

- (2) การกระทบยอดระหว่างอัตราภาษีที่แท้จริงถัวเฉลี่ยและอัตราภาษีที่ใช้และเปิดเผยเกณฑ์ในการคำนวณอัตราภาษีที่ใช้

	X5	X6
	%	%
อัตราภาษีที่ใช้	40.0	35.0
ผลกระทบทางภาษีของค่าใช้จ่ายที่ไม่สามารถนำมาหักในการคำนวณกำไรทางภาษี :		
เงินบริจาคเพื่อการกุศล	2.3	1.4
ค่าปรับเกี่ยวกับมลพิษต่อสิ่งแวดล้อม	3.2	-
ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีต้นงวดที่ลดลงเนื่องจากอัตราภาษีลดลง	-	(12.9)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

อัตราภาษีที่แท้จริงถัวเฉลี่ย (ค่าใช้จ่ายทางภาษีหารด้วยกำไรก่อนภาษี)	45.5	23.5
---	------	------

อัตราภาษีที่ใช้ คือ อัตราภาษีรวมระหว่างอัตราภาษีของประเทศ คือ 30% (X5 : 35%) และอัตราภาษีของท้องถิ่น คือ 5%

Deferred tax assets, liabilities and expense at 31/12/X6

	<i>Carrying amount</i>	<i>Tax base</i>	<i>Temporary differences</i>
Accounts receivable	500	500	–
Inventory	2,000	2,000	–
Product development costs	–	–	–
Investments	33,000	33,000	–
Property, plant & equipment	75,750	16,050	59,700
TOTAL ASSETS	111,250	51,550	59,700
Current income taxes payable	2,359	2,359	–
Accounts payable	500	500	–
Fines payable	700	700	–
Liability for healthcare benefits	3,000	–	(3,000)
Long-term debt	12,805	12,805	–
Deferred income taxes	19,845	19,845	–
TOTAL LIABILITIES	39,209	36,209	(3,000)
Share capital	5,000	5,000	–
Revaluation surplus	19,637	–	–
Retained earnings	47,404	10,341	–

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

Deferred tax assets, liabilities and expense at 31/12/X6

TOTAL LIABILITIES/EQUITY	111,250	51,550
TEMPORARY DIFFERENCES		56,700
Deferred tax liability	59,700 at 35%	20,895
Deferred tax asset	(3,000 at 35%)	(1,050)
Net deferred tax liability		19,845
Less: Opening deferred tax liability		(9,020)
Adjustment to opening deferred tax liability resulting from reduction in tax rate	22,550 at 5%	1,127
Deferred tax attributable to revaluation surplus	31,800 at 35%	(11,130)
Deferred tax expense (income) related to the origination and reversal of temporary differences		822

Illustrative disclosure

The amounts to be disclosed in accordance with the Standard are as follows:

Major components of tax expense (income) (paragraph 79)

	X5	X6
Current tax expense	3,570	2,359
Deferred tax expense relating to the origination and reversal of temporary differences:	420	822
Deferred tax expense (income) resulting from reduction in tax rate	–	(1,127)
Tax expense	3,990	2,054

Aggregate current and deferred tax relating to items charged or credited to equity (paragraph 81(a))

Deferred tax relating to revaluation of building	–	(11,130)
--	---	----------

In addition, deferred tax of 557 was transferred in X6 from retained earnings to revaluation reserve. This relates to the difference between the actual depreciation on the building and equivalent depreciation based on the cost of the building.

Explanation of the relationship between tax expense and accounting profit (paragraph 81(c))

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

The Standard permits two alternative methods of explaining the relationship between tax expense (income) and accounting profit. Both of these formats are illustrated below.

- (i) a numerical reconciliation between tax expense (income) and the product of accounting profit multiplied by the applicable tax rate(s), disclosing also the basis on which the applicable tax rate(s) is (are) computed

	X5	X6
Accounting profit	8,775	8,740
Tax at the applicable tax rate of 35% (X5: 40%)	3,510	3,059
Tax effect of expenses that are not deductible in determining taxable profit:		
Charitable donations	200	122
Fines for environmental pollution	280	–
Reduction in opening deferred taxes resulting from reduction in tax rate	–	(1,127)
Tax expense	3,990	2,054

The applicable tax rate is the aggregate of the national income tax rate of 30% (X5: 35%) and the local income tax rate of 5%.

- (ii) a numerical reconciliation between the average effective tax rate and the applicable tax rate, disclosing also the basis on which the applicable tax rate is computed

	X5	X6
	%	%
Applicable tax rate	40.0	35.0
Tax effect of expenses that are not deductible for tax purposes:		
Charitable donations	2.3	1.4
Fines for environmental pollution	3.2	–
Effect on opening deferred taxes of reduction in tax rate	–	(12.9)
Average effective tax rate (tax expense divided by profit before tax)	45.5	23.5

The applicable tax rate is the aggregate of the national income tax rate of 30% (X5: 35%) and the local income tax rate of 5%.

คำอธิบายเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีที่ใช้โดยเปรียบเทียบกับงวดบัญชีก่อน (ย่อหน้า 81.4)

ในปี X6 รัฐบาลเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเงินได้ของประเทศจาก 35 % เป็น 30 %

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลแตกต่างชั่วคราวแต่ละประเภท รวมทั้งขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ และเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้แต่ละประเภท ดังนี้

- (1) มูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่กิจการรับรู้ในงบดุลแต่ละงวดที่นำเสนอ
- (2) มูลค่าของรายได้หรือค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่กิจการรับรู้ในงบกำไรขาดทุนในแต่ละงวดที่นำเสนอ หากกรณีดังกล่าวไม่สามารถเห็นได้ชัดเจนจากการเปลี่ยนแปลงของมูลค่าในงบดุล (ย่อหน้าที่ 81.7)

An explanation of changes in the applicable tax rate(s) compared to the previous accounting period (paragraph 81(d))

In X6, the government enacted a change in the national income tax rate from 35% to 30%.

In respect of each type of temporary difference, and in respect of each type of unused tax losses and unused tax credits:

- (i) the amount of the deferred tax assets and liabilities recognised in the balance sheet for each period presented;
- (ii) the amount of the deferred tax income or expense recognised in the income statement for each period presented, if this is not apparent from the changes in the amounts recognised in the balance sheet (paragraph 81(g))

	X5	X6
ค่าเสื่อมราคาทางภาษี ซึ่งคำนวณโดยใช้อัตราเร่ง	9,720	10,322
หนี้สินค่ารักษาพยาบาลเมื่อเกษียณ ซึ่งนำมาหักภาษีได้เมื่อจ่ายจริงเท่านั้น	(800)	(1,050)
ต้นทุนในการพัฒนาผลิตภัณฑ์ที่นำมาหักจากกำไรทางภาษี ในปีก่อน	100	-
ราคาสินทรัพย์ที่ตีเพิ่ม สุทธิจากค่าเสื่อมราคาที่เกี่ยวข้อง		10,573
หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	<u>9,020</u>	<u>19,845</u>

(หมายเหตุ : มูลค่าของรายได้หรือค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่กิจการรับรู้ในงบกำไรขาดทุนสำหรับปีปัจจุบันสามารถเห็นได้จากมูลค่าในงบดุลที่เปลี่ยนแปลงไป)

	X5	X6
Accelerated depreciation for tax purposes	9,720	10,322
Liabilities for health care benefits that are deducted for tax purposes only when paid	(800)	(1,050)
Product development costs deducted from taxable profit in earlier years	100	-
Revaluation, net of related depreciation	-	10,573
Deferred tax liability	<u>9,020</u>	<u>19,845</u>

(note: the amount of the deferred tax income or expense recognised in the income statement for the current year is apparent from the changes in the amounts recognised in the balance sheet)

ตัวอย่างที่ 3 – การรวมธุรกิจ

ในวันที่ 1 มกราคม X5 กิจการ ก ซื้อหุ้นของกิจการ ข 100% ที่ราคาหุ้น 600 ณ วันที่ซื้อ ฐานภาษีของเงินลงทุนของบริษัท ก คือ 600 ค่าความนิยมไม่สามารถนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีได้และต้นทุนของค่าความนิยมจะไม่สามารถนำมาหักภาษีได้ต่อให้บริษัทจำหน่ายธุรกิจออกไปก็ตาม อัตราภาษีสำหรับกิจการ ก คือ 30% และอัตราภาษีสำหรับกิจการ ข คือ 40%

มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์และหนี้สินที่กิจการ ก ซื้อมา (ยกเว้นสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี) แสดงไว้ในตารางด้านล่างนี้ พร้อมทั้งฐานภาษีของสินทรัพย์และหนี้สินดังกล่าวในประเทศที่กิจการ ข ตั้งอยู่และผลแตกต่างชั่วคราวที่เกิดขึ้น

Example 3 – Business combinations

On 1 January X5 entity A acquired 100 per cent of the shares of entity B at a cost of 600. At the acquisition date, the tax base in A's tax jurisdiction of A's investment in B is 600. Reductions in the carrying amount of goodwill are not deductible for tax purposes, and the cost of the goodwill would also not be deductible if B were to dispose of its underlying business. The tax rate in A's tax jurisdiction is 30 per cent and the tax rate in B's tax jurisdiction is 40 per cent.

The fair value of the identifiable assets acquired and liabilities assumed (excluding deferred tax assets and liabilities) by A is set out in the following table, together with their tax bases in B's tax jurisdiction and the resulting temporary differences.

	ต้นทุนในการซื้อ	ฐานภาษี	ผลแตกต่างชั่วคราว
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	270	155	155
ลูกหนี้การค้า	210	210	-
สินค้าคงเหลือ	174	124	50
หนี้สินบำเหน็จบำนาญพนักงาน	(30)	-	(30)
เจ้าหนี้การค้า	(120)	(120)	-
มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์และหนี้สินที่สามารถระบุได้ที่ซื้อ มา ไม่รวมภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	504	369	135

สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากหนี้สินบำเหน็จบำนาญพนักงานต้องนำไปหักออกจากหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นจากที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ และสินค้าคงเหลือ (ดูย่อหน้าที่ 74)

ไม่มีรายการหักต้นทุนของค่าความนิยมเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีในประเทศที่กิจการ ข ตั้งอยู่ ดังนั้นฐานภาษีของค่าความนิยม (ในกิจการ ข) จึงมีค่าเป็นศูนย์ อย่างไรก็ตาม ย่อหน้าที่ 15.1 กิจการ ก, ต้องไม่รับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีที่เกี่ยวข้องกับค่าความนิยมในกิจการ ข

มูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในกิจการ ข ในงบการเงินรวมของกิจการ ก เป็นดังนี้

มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์และหนี้สินที่สามารถระบุได้ที่ซื้อ มา ยกเว้นภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	504
หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	(54)
มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์และหนี้สินที่สามารถระบุได้ที่ซื้อ มา	450
ค่าความนิยม (สุทธิจากค่าความนิยมตัดจำหน่ายซึ่งเท่ากับศูนย์)	150
มูลค่าตามบัญชี	600

ณ วันที่ซื้อกิจการ ฐานภาษีของเงินลงทุนของกิจการ ก มีค่าเท่ากับ 600 ดังนั้นจึงไม่เกิดผลแตกต่างชั่วคราวในบัญชีเงินลงทุน

ระหว่างปี X5 ส่วนของเจ้าของในกิจการ ข (ซึ่งรวมการปรับปรุงมูลค่ายุติธรรม ณ วันซื้อ) มีการเปลี่ยนแปลง เป็นดังนี้

ยอดคงเหลือ ณ วันที่ 1 มกราคม X5	450
กำไรสะสมสำหรับปี X5 (กำไรสุทธิคือ 150 หักด้วย เจ้าหนี้เงินปันผลจำนวน 80)	<u>70</u>
ยอดคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม X5	<u>520</u>

กิจการ ก รับรู้หนี้สินภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายหรือหนี้สินภาษีเงินได้อื่น ๆ ที่กิจการจะต้องจ่าย ในการบันทึกบัญชีลูกหนี้เงินปันผลจำนวน 80

ณ วันที่ 31 ธันวาคม X5 มูลค่าตามบัญชีของบัญชีเงินลงทุนในกิจการ ข ไม่รวมลูกหนี้เงินปันผลค้างจ่าย เป็นดังนี้

สินทรัพย์สุทธิของกิจการ ข	520
ค่าความนิยม	<u>150</u>
มูลค่าตามบัญชี	<u>670</u>

ผลแตกต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนของบริษัท ก มีจำนวน 70 ซึ่งเท่ากับกำไรสะสมที่ยังไม่ได้จัดสรรตั้งแต่วันซื้อธุรกิจ

ถ้ากิจการ ก พิจารณาว่าจะไม่ขายเงินลงทุน และกิจการ ข จะไม่จัดสรรกำไรสะสมในอนาคตอันใกล้ กิจการ ก ไม่ต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในกิจการ ข (ดูย่อหน้าที่ 39 และ 40) ทั้งนี้ข้อยกเว้นดังกล่าวจะนำมาใช้กับเงินลงทุนในบริษัทร่วมได้ก็ต่อเมื่อมีข้อตกลงว่าจะไม่มีการจัดสรรกำไรกันในอนาคตอันใกล้ (ดูย่อหน้าที่ 42) กิจการ ก ต้องเปิดเผยมูลค่าผลแตกต่างชั่วคราวซึ่งไม่ได้รับรู้เป็นภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ดูย่อหน้าที่ 81.6)

ถ้ากิจการ ก คาดว่าจะขายเงินลงทุนในกิจการ ข หรือ ข จะจัดสรรกำไรสะสมให้ ก ในอนาคตอันใกล้ กิจการ ก ต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีตามจำนวนผลแตกต่างชั่วคราวที่คาดว่าจะกลับรายการ โดยใช้อัตราภาษีที่สะท้อนให้เห็นว่ากิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุน (ดูย่อหน้าที่ 51) และกิจการ ก ยังบันทึกบัญชีภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีไปยังส่วนของผู้เป็นเจ้าของเป็นจำนวนเท่ากับภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นจากผลต่างในการแปลงค่าอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศซึ่งได้บันทึกบัญชีโดยตรงไปยังส่วนของผู้เจ้าของแล้ว (ดูย่อหน้าที่ 61) กิจการ ก ต้องเปิดเผยข้อมูลแยกจากกันดังนี้

- มูลค่าของภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีซึ่งกิจการบันทึกโดยตรงไปยังส่วนของผู้เจ้าของ (ดูย่อหน้าที่ 81.1)
- มูลค่าของผลแตกต่างชั่วคราวที่เหลืออยู่ ซึ่งกิจการคาดว่าจะยังไม่กลับรายการในอนาคตอันใกล้ ดังนั้นกิจการจึงไม่ต้องรับรู้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ดูย่อหน้าที่ 81.6)

	<i>Cost of acquisition</i>	<i>Tax base</i>	<i>Temporary differences</i>
Property, plant and equipment	270	155	115
Accounts receivable	210	210	–
Inventory	174	124	50
Retirement benefit obligations	(30)	–	(30)
Accounts payable	(120)	(120)	–
Fair value of the identifiable assets acquired and liabilities assumed, excluding deferred tax	<u>504</u>	<u>369</u>	<u>135</u>

The deferred tax asset arising from the retirement benefit obligations is offset against the deferred tax liabilities arising from the property, plant and equipment and inventory (see paragraph 74 of the Standard).

No deduction is available in B's tax jurisdiction for the cost of the goodwill. Therefore, the tax base of the goodwill in B's jurisdiction is nil. However, in accordance with paragraph 15(a) of the Standard, A recognises no deferred tax liability for the taxable temporary difference associated with the goodwill in B's tax jurisdiction.

The carrying amount, in A's consolidated financial statements, of its investment in B is made up as follows:

Fair value of identifiable assets acquired and liabilities assumed, excluding deferred tax	504
Deferred tax liability (135 at 40%)	<u>(54)</u>
Fair value of identifiable assets acquired and liabilities assumed	450
Goodwill	<u>150</u>
Carrying amount	<u><u>600</u></u>

Because, at the acquisition date, the tax base in A's tax jurisdiction, of A's investment in B is 600, no temporary difference is associated in A's tax jurisdiction with the investment.

During X5, B's equity (incorporating the fair value adjustments made as a result of the business combination) changed as follows:

At 1 January X5	450
Retained profit for X5 (net profit of 150, less dividend payable of 80)	70
At 31 December X5	<u>520</u>

A recognises a liability for any withholding tax or other taxes that it will incur on the accrued dividend receivable of 80.

At 31 December X5, the carrying amount of A's underlying investment in B, excluding the accrued dividend receivable, is as follows:

Net assets of B	520
Goodwill	150
Carrying amount	<u>670</u>

The temporary difference associated with A's underlying investment is 70. This amount is equal to the cumulative retained profit since the acquisition date.

If A has determined that it will not sell the investment in the foreseeable future and that B will not distribute its retained profits in the foreseeable future, no deferred tax liability is recognised in relation to A's investment in B (see paragraphs 39 and 40 of the Standard). Note that this exception would apply for an investment in an associate only if there is an agreement requiring that the profits of the associate will not be distributed in the foreseeable future (see paragraph 42 of the Standard). A discloses the amount of the temporary difference for which no deferred tax is recognised, ie 70 (see paragraph 81(f) of the Standard).

If A expects to sell the investment in B, or that B will distribute its retained profits in the foreseeable future, A recognises a deferred tax liability to the extent that the temporary difference is expected to reverse. The tax rate reflects the manner in which A expects to recover the carrying amount of its investment (see paragraph 51 of the Standard). A credits or charges the deferred tax to equity to the extent that the deferred tax results from foreign exchange translation differences which have been charged or credited directly to equity (paragraph 61 of the Standard). A discloses separately:

- (a) the amount of deferred tax which has been charged or credited directly to equity (paragraph 81(a) of the Standard); and
- (b) the amount of any remaining temporary difference which is not expected to reverse in the foreseeable future and for which, therefore, no deferred tax is recognised (see paragraph 81(f) of the Standard).

ตัวอย่างที่ 4 - เครื่องมือทางการเงินแบบผสม

กิจการได้ออกหุ้นกู้แปลงสภาพที่ไม่ระบุอัตราดอกเบี้ย มูลค่า 1,000 ณ วันที่ 1 ธันวาคม X4 ซึ่งต้องจ่ายคืนตามราคาที่ตราไว้ ณ วันที่ 1 มกราคม X8 ตามมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศฉบับที่ 48 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน : การแสดงรายการ กิจการแยกประเภทส่วนประกอบที่เป็นหนี้สินของเครื่องมือทางการเงินไว้เป็นหนี้สิน และแยกส่วนประกอบที่เป็นทุนไว้เป็นทุน ทำให้กิจการต้องบันทึกมูลค่าตามบัญชีเมื่อเริ่มแรกเป็นส่วนประกอบหนี้สินของหุ้นกู้แปลงสภาพเท่ากับ 751 และเป็นส่วนประกอบทุนเท่ากับ 249 ต่อมากิจการรับรู้ส่วนลดของหุ้นกู้เป็นค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยในอัตรา 10 % ของมูลค่าตามบัญชีของส่วนประกอบที่เป็นหนี้สิน ณ วันต้นปี ทั้งนี้กฎหมายภาษีอากรไม่อนุญาตให้กิจการนำส่วนลดที่เกิดจากส่วนประกอบที่เป็นหนี้สินของหุ้นกู้แปลงสภาพมาหักเป็นค่าใช้จ่าย และอัตราภาษี คือ 40%

Example 4 – Compound financial instruments

An entity receives a non-interest-bearing convertible loan of 1,000 on 31 December X4 repayable at par on 1 January X8. In accordance with IAS 32 *Financial Instruments: Presentation* the entity classifies the instrument's liability component as a liability and the equity component as equity. The entity assigns an initial carrying amount of 751 to the liability component of the convertible loan and 249 to the equity component. Subsequently, the entity recognises imputed discount as interest expense at an annual rate of 10% on the carrying amount of the liability component at the beginning of the year. The tax authorities do not allow the entity to claim any deduction for the imputed discount on the liability component of the convertible loan. The tax rate is 40%.

รายการผลแตกต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้องกับส่วนประกอบที่เป็นหนี้สิน หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และรายได้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี แสดงได้ดังนี้

The temporary differences associated with the liability component and the resulting deferred tax liability and deferred tax expense and income are as follows

ปี

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

	X4	X5	X6	X7
มูลค่าตามบัญชีของส่วนประกอบที่เป็นหนี้สิน ฐานภาษี	751	826	909	1,000
ผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี	1,000	1,000	1,000	1,000
หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีต้นงวด ที่ อัตราภาษี 40 %	249	174	91	-
ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่บันทึกไปยังส่วน ของเจ้าของ	0	100	70	37
ค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	100	-	-	-
หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีปลายงวด ที่ อัตราภาษี 40 %	-	(30)	(33)	(37)
	100	70	37	-

	Year			
	X4	X5	X6	X7
Carrying amount of liability component	751	826	909	1,000
Tax base	<u>1,000</u>	<u>1,000</u>	<u>1,000</u>	<u>1,000</u>
Taxable temporary difference	<u>249</u>	<u>174</u>	<u>91</u>	<u>-</u>
Opening deferred tax liability at 40%	0	100	70	37
Deferred tax charged to equity	100	-	-	-
Deferred tax expense (income)	<u>-</u>	<u>(30)</u>	<u>(33)</u>	<u>(37)</u>
Closing deferred tax liability at 40%	<u>100</u>	<u>70</u>	<u>37</u>	<u>-</u>

ตามที่ได้อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 23 ณ วันที่ 31 ธันวาคม X4 กิจการต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้น โดยการปรับมูลค่าตามบัญชีของส่วนประกอบที่เป็นทุนของหนี้แปลงสภาพ ดังนั้นมูลค่าที่กิจการรับรู้ ณ วันนั้น มีดังนี้

As explained in paragraph 23 of the Standard, at 31 December X4, the entity recognises the resulting deferred tax liability by adjusting the initial carrying amount of the equity component of the convertible liability. Therefore, the amounts recognised at that date are as follows:

ส่วนประกอบที่เป็นหนี้สิน	751
หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	100
ส่วนประกอบที่เป็นทุน (249-100)	<u>149</u>
	<u>1,000</u>
Liability component	751
Deferred tax liability	100
Equity component (249 less 100)	<u>149</u>
	<u>1,000</u>

กิจการต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เปลี่ยนแปลงภายหลัง ไว้ในงบกำไรขาดทุนเป็นรายได้ภาษีเงินได้ (ดูย่อหน้าที่ 23) ดังนั้นงบกำไรขาดทุนของกิจการจะเป็นดังนี้

	ปี			
	X4	X5	X6	X7
ค่าใช้จ่ายดอกเบี้ย (ส่วนลดที่คำนวณได้)	-	75	83	91
ค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	-	(30)	(33)	(37)
	-	<u>45</u>	<u>50</u>	<u>54</u>

Subsequent changes in the deferred tax liability are recognised in the income statement as tax income (see paragraph 23 of the Standard). Therefore, the entity's income statement is as follows:

	Year			
	X4	X5	X6	X7
Interest expense (imputed discount)	-	75	83	91
Deferred tax expense (income)	-	<u>(30)</u>	<u>(33)</u>	<u>(37)</u>
	-	<u>45</u>	<u>50</u>	<u>54</u>

ตัวอย่างที่ 5 รายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ X รายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ กำหนดให้กิจการรับรู้ค่าใช้จ่ายสำหรับบริการที่ได้รับจากพนักงานเป็นค่าตอบแทนสำหรับสิทธิเลือกซื้อหุ้นที่ให้พนักงาน

หมายเหตุ

1. จากการคำนวณนี้ กิจการไม่มีผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี ทั้งนี้กิจการอาจคำนวณได้อีกวิธีหนึ่ง คือ ลูกหนี้เงินปันผลค้างจ่ายมีฐานภาษีเป็นศูนย์ ทำให้เกิดผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีเท่ากับ 100 อย่างไรก็ตามทั้งสองวิธีไม่มีหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเกิดขึ้น
2. จากการคำนวณนี้ กิจการไม่มีผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี ทั้งนี้อาจคำนวณได้อีกวิธีหนึ่ง คือ ค่าปรับค้างจ่ายมีฐานภาษีเป็นศูนย์ ทำให้มีผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีเป็น 100 อย่างไรก็ตามทั้งสองวิธีไม่มีสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเกิดขึ้น

ตัวอย่างที่ 5 รายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์

กิจการต้องรับรู้ค่าใช้จ่ายสำหรับบริการที่ได้รับจากพนักงานเป็นสิ่งตอบแทนสำหรับสิทธิเลือกซื้อหุ้นที่ให้ ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ xx เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ การหักภาษีจะไม่เกิดขึ้นจนกว่าจะมีการใช้สิทธิเลือกและจะใช้มูลค่าที่แท้จริงของสิทธิเลือก ณ วันที่ใช้สิทธิเป็นเกณฑ์ในการหักภาษี

Example 5 – Share-based payment transactions

In accordance with IFRS 2 *Share-based Payment*, an entity has recognised an expense for the consumption of employee services received as consideration for share options granted. A tax deduction will not arise until the options are exercised, and the deduction is based on the options' intrinsic value at exercise date.

ผลต่างระหว่างฐานภาษีของบริการที่ได้รับจากพนักงานจนถึงงวดปัจจุบัน (ซึ่งเป็นจำนวนที่หน่วยงานเก็บภาษีอนุญาตให้หักภาษีในงวดอนาคตสำหรับบริการนั้น) กับมูลค่าตามบัญชีที่เป็นศูนย์ ตามย่อหน้าที่ 68 ข ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ถือเป็นผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี ซึ่งทำให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ย่อหน้าที่ 68ข กำหนดว่า หากจำนวนที่หน่วยงานเก็บภาษีอนุญาตให้หักภาษีในงวดอนาคตยังไม่ทราบ ณ สิ้นงวด กิจการต้องประมาณจำนวนนั้นโดยใช้ข้อมูลที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวดเป็นเกณฑ์ หากหน่วยงานเก็บภาษียอมให้จำนวนดังกล่าวขึ้นอยู่กับราคาหุ้นในอนาคต การวัดมูลค่าผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีต้องใช้ราคา ณ สิ้นงวดเป็นเกณฑ์ ดังนั้น ตัวอย่างนี้ ประมาณการของจำนวนที่หักภาษีได้ในงวดอนาคต (และการวัดมูลค่าสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี) ต้องใช้มูลค่าที่แท้จริงของสิทธิเลือก ณ วันสิ้นงวดเป็นเกณฑ์)

As explained in paragraph 68B of the Standard, the difference between the tax base of the employee services received to date (being the amount the taxation authorities will permit as a deduction in future periods in respect of those services), and the carrying amount of nil, is a deductible temporary difference that results in a deferred tax asset. Paragraph 68B requires that, if the amount the taxation authorities will permit as a deduction in future periods is not known at the end of the period, it should be estimated, based on information available at the end of the period. If the amount that the taxation authorities will permit as a deduction in future periods is dependent upon the entity's share price at a future date, the measurement of the deductible temporary difference should be based on the entity's share price at the end of the period. Therefore, in this example, the estimated future tax deduction (and hence the

measurement of the deferred tax asset) should be based on the options' intrinsic value at the end of the period

หากจำนวนที่หักภาษี (หรือประมาณการจำนวนที่หักภาษีได้ในงวดอนาคต) มากกว่าจำนวนค่าใช้จ่ายเงินเดือนสะสมที่เกี่ยวข้อง แสดงว่า จำนวนที่หักภาษีเกี่ยวข้องทั้งค่าใช้จ่ายเงินเดือนและรายการบัญชีทุน ตามย่อหน้าที่ 68ค ซึ่งกำหนดให้กิจการรับรู้ส่วนเกินของภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี หรือภาษีเงินได้ประจำงวดต้องรับรู้โดยตรงในส่วนของทุน

.As explained in paragraph 68C of the Standard, if the tax deduction (or estimated future tax deduction) exceeds the amount of the related cumulative remuneration expense, this indicates that the tax deduction relates not only to remuneration expense but also to an equity item. In this situation, paragraph 68C requires that the excess of the associated current or deferred tax should be recognised directly in equity.

อัตรากำไรของกิจการเป็นร้อยละ 40 สิทธิเลือกที่ออกให้ ณ ต้นปีที่ 1 จะเป็นสิทธิขาด ณ สิ้นปีที่ 3 และใช้สิทธิได้ ณ สิ้นปีที่ 5 รายละเอียดของค่าใช้จ่ายที่รับรู้ตามบริการที่ได้รับจากพนักงาน และได้ใช้ประโยชน์แล้วในแต่ละงวดบัญชี จำนวนสิทธิเลือกคงเหลือ ณ สิ้นงวดแต่ละงวด และมูลค่าที่แท้จริงของสิทธิเลือก ณ สิ้นงวดแต่ละงวดเป็นดังนี้

The entity's tax rate is 40 per cent. The options were granted at the start of year 1, vested at the end of year 3 and were exercised at the end of year 5. Details of the expense recognised for employee services received and consumed in each accounting period, the number of options outstanding at each year-end, and the intrinsic value of the options at each year-end, are as follows:

ปีที่	ค่าใช้จ่ายตามบริการที่พนักงานให้	จำนวนสิทธิเลือก ณ สิ้นงวด	มูลค่าที่แท้จริงต่อสิทธิเลือก
1	188,000	50,000	5
2	185,000	45,000	8
3	190,000	40,000	13
4	0	40,000	17
5	0	40,000	20

	Employee services expense	Number of options at year-end	Intrinsic value per option
Year 1	188,000	50,000	5
Year 2	185,000	45,000	8
Year 3	190,000	40,000	13
Year 4	0	40,000	17
Year 5	0	40,000	20

กิจการรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอตัดและรายได้ภาษีเงินได้รอตัดในช่วงปีที่ 1 – 4 และรายได้ภาษีเงินได้ประจำงวดในปีที่ 5 ดังนี้ ในปี 4 และ 5 ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและรายได้ภาษีเงินได้ประจำงวดบางส่วนรับรู้โดยตรงเข้าส่วนทุน เพราะประมาณการภาษี(และภาษีจริง) ที่หักได้มากกว่าค่าใช้จ่ายเงินเดือนสะสม

ปีที่ 1

สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและรายได้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี:

$$(50,000 \times 5 \times 1/3 \text{ (ดูคำอธิบายข้อ (ก))} \times 0.40) = 33,333$$

(ก) ฐานภาษีของบริการที่พนักงานให้ใช้มูลค่าที่แท้จริงของสิทธิเลือกเป็นเกณฑ์ สิทธิเลือกเหล่านั้นให้สำหรับบริการที่ได้รับ 3 ปี เนื่องจากถึงปัจจุบัน กิจการได้รับบริการเพียง 1 ปี จึงต้องคูณมูลค่าที่แท้จริงของสิทธิเลือกด้วย 1/3 เพื่อใช้เป็นฐานภาษี ณ สิ้นปีที่ 1

รายได้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีต้องรับรู้ทั้งหมดในงบกำไรขาดทุน เพราะประมาณการภาษีที่หักได้ในอนาคต 83,333 (50,000 x 5 x 1/3) น้อยกว่าค่าใช้จ่ายเงินเดือนสะสมจำนวน 188,000

The entity recognises a deferred tax asset and deferred tax income in years 1–4 and current tax income in year 5 as follows. In years 4 and 5, some of the deferred and

current tax income is recognised directly in equity, because the estimated (and actual) tax deduction exceeds the cumulative remuneration expense.

Year 1

Deferred tax asset and deferred tax income:

$(50,000 \times 5 \times \frac{1}{3})^a$	33,333
--	--------

- a The tax base of the employee services received is based on the intrinsic value of the options, and those options were granted for three years' services. Because only one year's services have been received to date, it is necessary to multiply the option's intrinsic value by one-third to arrive at the tax base of the employee services received in year 1.

The deferred tax income is all recognised in profit or loss, because the estimated future tax deduction of 83,333 ($50,000 \times 5 \times \frac{1}{3}$) is less than the cumulative remuneration expense of 188,000.

ปีที่ 2

สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ณ สิ้นงวด:

$(45,000 \times 8 \times 2/3 \times 0.40) =$ 96,000

หัก สินทรัพย์ภาษีเงินได้ต้นงวดยกมา (33,333)

รายได้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับปี

62,667*

*จำนวนเงินนี้ประกอบด้วยรายการดังนี้

รายได้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีของผลแตกต่างชั่วคราวระหว่างฐานภาษีของบริการที่ได้รับจากพนักงานระหว่างปีและมูลค่าตามบัญชียกมาเป็นศูนย์

$(45,000 \times 8 \times 1/3 \times 0.40)$ 48,000

รายได้ภาษีเงินได้ที่เกิดจากการปรับปรุงฐานภาษีของบริการที่ได้รับ

จากพนักงานในปีก่อน

ก) มูลค่าที่แท้จริงที่เพิ่มขึ้น $(45,000 \times 3 \times 1/3 \times 0.40)$ 18,000

ข) จำนวนสิทธิเลือกที่ลดลง $(5,000 \times 5 \times 1/3 \times 0.40)$ (3,333)

รายได้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับปี 62,667

รายได้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีทั้งหมดต้องรับรู้กับกำไรขาดทุน เพราะประมาณการภาษีเงินได้ที่ใช้หักได้ 240,000 $(45,000 \times 8 \times 2/3)$ น้อยกว่าค่าใช้จ่ายเงินเดือนสะสม 373,000 $(188,000 - 185,000)$

Year 2

Deferred tax asset at year-end:

$(45,000 \times 8 \times 2/3 \times 0.40) =$ 96,000

Less deferred tax asset at start of year (33,333)

Deferred tax income for year 62,667 *

* This amount consists of the following:

Deferred tax income for the temporary difference between the tax base of the employee services received during the year and their carrying amount of nil:

$(45,000 \times 8 \times 1/3 \times 0.40)$ 48,000

Tax income resulting from an adjustment to the tax base

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

of employee services received in previous years:

(a) increase in intrinsic value: $(45,000 \times 3 \times \frac{1}{3} \times 0.40)$	18,000
(b) decrease in number of options: $(5,000 \times 5 \times \frac{1}{3} \times 0.40)$	<u>(3,333)</u>
Deferred tax income for year	<u>62,667</u>

The deferred tax income is all recognised in profit or loss, because the estimated future tax deduction of 240,000 $(45,000 \times 8 \times \frac{2}{3})$ is less than the cumulative remuneration expense of 373,000 $(188,000 + 185,000)$.

ปีที่ 3

สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ณ สิ้นงวด $(40,000 \times 13 \times 0.40) =$	208,000
หัก สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ณ ต้นงวด	(96,000)
รายได้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับปี	112,000
รายได้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีต้องรับรู้ในงบกำไรขาดทุน เพราะประมาณการภาษีเงินได้ที่ใช้หักได้ 520,000 $(45,000 \times 13)$ น้อยกว่าค่าใช้จ่ายเงินเดือนสะสม 563,000 $(188,000 - 185,000 - 190,000)$	

Year 3

Deferred tax asset at year-end:

$(40,000 \times 13 \times 0.40) =$	208,000
Less deferred tax asset at start of year	(96,000)
Deferred tax income for year	<u>112,000</u>

The deferred tax income is all recognised in profit or loss, because the estimated future tax deduction of 520,000 $(40,000 \times 13)$ is less than the cumulative remuneration expense of 563,000 $(188,000 + 185,000 + 190,000)$.

ปีที่ 4

สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ณ สิ้นงวด (40,000 x 17 x 0.40) =		272,000
หัก สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ณ ต้นงวด		(208,000)
รายได้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับปี		64,000
รายได้ภาษีเงินได้ที่รับรู้บางส่วนในงบกำไรขาดทุนและบางส่วนในทุน		
ประมาณการภาษีเงินได้ที่หักได้ในงวดอนาคต (40,000 x 17)		680,000
ค่าใช้จ่ายเงินเดือนสะสม		563,000
จำนวนที่สูงกว่าภาษีที่หักได้	(40,000	x 17)
117,000		
รายได้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับปี		64,000
ส่วนเกินที่รับรู้โดยตรงเข้าส่วนทุน (117,000 x 0.40)		(46,800)
ส่วนที่รับรู้เข้างบกำไรขาดทุน		17,200

Year 4

Deferred tax asset at year-end:

(40,000 × 17 × 0.40) =		272,000
Less deferred tax asset at start of year		<u>(208,000)</u>
Deferred tax income for year		<u>64,000</u>

The deferred tax income is recognised partly in profit or loss and partly directly in equity as follows:

Estimated future tax deduction (40,000 × 17) =		680,000
Cumulative remuneration expense		<u>563,000</u>
Excess tax deduction		<u>117,000</u>
Deferred tax income for year		64,000
Excess recognised directly in equity (117,000 × 0.40) =		<u>46,800</u>

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

Recognised in profit or loss		17,200
ปีที่ 5		
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (การกลับรายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้ รอตัดบัญชี)	272,000	
จำนวนที่รับรู้โดยตรงเข้าส่วนทุน (การกลับรายการรายได้ภาษีเงินได้ รอตัดบัญชีสะสมที่รับรู้โดยตรงเข้าส่วนทุน)		46,800
จำนวนที่รับรู้ในงบกำไรขาดทุน		
225,200		
รายได้ภาษีเงินได้ประจำงวดที่ใช้มูลค่าที่แท้จริงของสิทธิเลือก ณ วันใช้สิทธิ เป็นเกณฑ์ (40,000 x 20 x 0.40) =		320,000
จำนวนที่รับรู้ในงบกำไรขาดทุน (563,000 x 0.40) =		225,200
จำนวนที่รับรู้โดยตรงเข้าส่วนทุน		94,800
<i>Year 5</i>		
Deferred tax expense (reversal of deferred tax asset)	272,000	
Amount recognised directly in equity (reversal of cumulative deferred tax income recognised directly in equity)		46,800
Amount recognised in profit or loss		225,200
Current tax income based on intrinsic value of options at exercise date (40,000 × 20 × 0.40) =	320,000	
Amount recognised in profit or loss (563,000 × 0.40) =		225,200
Amount recognised directly in equity		94,800

สรุป

ปีที่	งบกำไรขาดทุน				งบดุล	สินทรัพย์ ภาษีเงินได้ รอการตัด บัญชี
	ค่าใช้จ่ายตาม บริการที่ พนักงานให้	ค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษี ประจำงวด	ค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีรอ ตัดบัญชี	ค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีรวม		
1	188,000	0	(33,333)	(33,333)	0	33,333
2	185,000	0	(62,667)	(62,667)	0	96,000
3	190,000	0	(112,000)	(112,000)	0	208,000
4	0	0	(17,200)	(17,200)	(46,800)	272,000
5	0	(225,200)	225,200	0	46,800 (94,800)	0
รวม	563,000	(225,200)	0	(225,200)	(94,800)	0

Summary

	Income statement				Balance sheet	
	Employee services expense	Current tax expense (income)	Deferred tax expense (income)	Total tax expense (income)	Equity	Deferred tax asset
Year 1	188,000	0	(33,333)	(33,333)	0	33,333
Year 2	185,000	0	(62,667)	(62,667)	0	96,000
Year 3	190,000	0	(112,000)	(112,000)	0	208,000
Year 4	0	0	(17,200)	(17,200)	(46,800)	272,000
Year 5	0	(225,200)	225,200	0	46,800 (94,800)	0
Totals	563,000	(225,200)	0	(225,200)	(94,800)	0

ⁿ Extracted from IAS 12, Income Taxes. ^๓ IASC Foundation.

