

คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12

เรื่อง ภาษีเงินได้

บทนำ

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีการปฏิบัติทางบัญชีสำหรับภาษีเงินได้ ประเด็นหลักของการบัญชีเกี่ยวกับภาษีเงินได้อยู่ที่การรับรู้ผลกระทบทางภาษีทั้งในงวดปัจจุบันและอนาคตจาก

- ก. การได้รับประโยชน์ในอนาคตซึ่งมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และการจ่ายชำระในอนาคตซึ่งมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินที่รับรู้ในงบแสดงฐานะการเงินของกิจการ และ
- ข. รายการและเหตุการณ์อื่นของงวดปัจจุบันที่รับรู้ในงบการเงินของกิจการ

ขอบเขต

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดวิธีการบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลสำหรับภาษีเงินได้เท่านั้น ภาษีเงินได้ หมายถึง ภาษีที่คำนวณจากกำไรทางภาษี ซึ่งประกอบด้วยภาษีเงินได้ในงวดปัจจุบัน (ภาษีที่คำนวณจากกำไรสุทธิ) และภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (คำนวณจากผลแตกชั่วคราว)

คำนิยาม

กำไรทางบัญชี หมายถึง กำไรหรือขาดทุนสำหรับงวด ก่อนหักค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้

กำไร (ขาดทุน) ทางภาษี หมายถึง กำไร (ขาดทุน) สำหรับงวดซึ่งคำนวณตามเกณฑ์ที่กำหนดโดยหน่วยงานจัดเก็บภาษีเพื่อใช้คำนวณภาษีเงินได้ที่ต้องชำระ (หรือได้รับคืน)

ค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้ หมายถึง ผลรวมของภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน และภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ใช้ในการคำนวณกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวด

ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน หมายถึง จำนวนภาษีเงินได้ที่ต้องชำระหรือสามารถขอคืนได้ ซึ่งเกิดจากกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีสำหรับงวด

หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี หมายถึง จำนวนภาษีเงินได้ที่กิจการต้องจ่ายในอนาคตซึ่งเกิดจากผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี

สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี หมายถึง จำนวนภาษีเงินได้ที่กิจการสามารถขอคืนได้ในอนาคตซึ่งเกิดจาก

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

คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ผลแตกต่างชั่วคราว หมายถึง ผลแตกต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินที่แสดงในงบแสดงฐานะการเงิน กับฐานภาษีของสินทรัพย์และหนี้สินนั้น ผลแตกต่างชั่วคราวอาจจัดเป็นประเภทใดประเภทหนึ่งดังต่อไปนี้

ก. ผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี หมายถึง ผลแตกต่างชั่วคราวที่กิจการต้องนำไปรวมเป็นรายได้ในการคำนวณกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีสำหรับงวดอนาคต เมื่อกิจการได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือจ่ายชำระมูลค่าตามบัญชีของหนี้สิน

ข. ผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี หมายถึง ผลแตกต่างชั่วคราวที่กิจการสามารถนำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีสำหรับงวดอนาคต เมื่อกิจการได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือจ่ายชำระมูลค่าตามบัญชีของหนี้สิน

ฐานภาษีของสินทรัพย์หรือหนี้สิน หมายถึง มูลค่าของสินทรัพย์หรือหนี้สินทางภาษีอากร

การรับรู้และการวัดมูลค่าหนี้สินภาษีเงินได้และสินทรัพย์ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน

ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันที่คำนวณจากกำไรสุทธิสำหรับงวดปัจจุบันและงวดที่ผ่านมา (ที่ถูกประเมินโดยหน่วยงานจัดเก็บภาษีเพิ่มเติม) ที่ยังไม่ได้จ่ายชำระต้องรับรู้เป็นหนี้สิน แต่หากจำนวนภาษีที่ได้ชำระไปแล้วในงวดปัจจุบันและงวดที่ผ่านมามากกว่าภาษีที่ต้องชำระสำหรับงวดนั้น ๆ ให้รับรู้ส่วนเกินนั้นเป็นสินทรัพย์ โดยใช้อัตราภาษี (และกฎหมายภาษีอากร) ที่บังคับใช้อยู่หรือที่คาดว่าจะมีผลบังคับใช้ภายในสิ้นรอบระยะเวลาที่รายงาน

การรับรู้และการวัดมูลค่าหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

ขั้นตอนการรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีประกอบด้วย

1. พิจารณามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินแต่ละรายการของหน่วยงานที่เสียภาษีตามหลักการบัญชีของหน่วยงานที่ออกรายงาน เช่น

ตัวอย่างที่ 1 บริษัท ก เป็นกิจการที่ออกรายงานการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย มีบริษัทย่อย ข อยู่ประเทศสิงคโปร์ซึ่งจัดทำงบการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินประเทศสิงคโปร์ บริษัท ก จะต้องมีการปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินแต่ละรายการของบริษัทย่อย ข ให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย เพื่อพิจารณาภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

2. พิจารณาฐานภาษี ซึ่งก็คือสินทรัพย์และหนี้สินแต่ละรายการของหน่วยงานที่เสียภาษีที่รับรู้ตามหลักการ กฎเกณฑ์ และนโยบายทางภาษีอากรที่หน่วยงานนั้นถือปฏิบัติอยู่

ตัวอย่างที่ 2 จากตัวอย่างที่ 1 ฐานภาษีของบริษัทย่อย ข คือมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินแต่ละรายการของบริษัทย่อย ข ที่รับรู้ตามหลักการ กฎเกณฑ์ และนโยบายทางภาษีอากรที่บริษัทย่อย ข



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ถือปฏิบัติในการนำส่งภาษีเงินได้ในงวดปัจจุบัน (ในตัวอย่างนี้สมมติว่าบริษัทย่อย ข ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ทางภาษีตามกฎหมายภาษีอากรของประเทศสิงคโปร์)

3. เปรียบเทียบมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินแต่ละรายการตามข้อ 1 และ ฐานภาษีของสินทรัพย์และหนี้สินแต่ละรายการตามข้อ 2 ความแตกต่างดังกล่าวเรียกว่าผลแตกต่าง
 4. พิจารณาผลแตกต่างที่เกิดขึ้นตามข้อ 3 ว่าเป็นผลแตกต่างชั่วคราวหรือ ผลแตกต่างถาวร โดยพิจารณาว่า หากผลแตกต่างนั้นมีการกลับรายการในอนาคต (มีผลกระทบต่อค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้ในอนาคต) จะเป็นผลแตกต่างชั่วคราว แต่ถ้าไม่มีการกลับรายการจะเป็นผลแตกต่างถาวร
- ตัวอย่างที่ 3 บริษัท ก มีการตั้งค่าเพื่อการลดมูลค่าของสินค้าคงเหลือ 100 บาท แต่ตามหลักภาษีอากร ค่าเพื่อการลดมูลค่าของสินค้าคงเหลือ ไม่ถือเป็นค่าใช้จ่ายตามหลักเกณฑ์ทางภาษี แต่จะเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อผลขาดทุนนั้นเกิดขึ้นจริง ดังนั้นผลแตกต่างนี้จึงเป็นผลแตกต่างชั่วคราว เนื่องจากในอนาคตเมื่อกิจการมีการจำหน่ายสินค้าดังกล่าว ผลขาดทุนจากค่าเพื่อการลดมูลค่าของสินค้าคงเหลือจะถูกกลับรายการ

ตัวอย่างที่ 4 บริษัทย่อย ข ประกาศจ่ายเงินปันผลให้แก่บริษัท ก ซึ่งบริษัท ก ได้บันทึกบัญชีเป็นเงินปันผลค้างรับในงบการเงิน แต่ตามหลักการภาษีอากรที่บริษัท ก ปฏิบัติใช้นั้น เงินปันผลที่ได้รับจากบริษัทย่อย ข ซึ่งบริษัท ก ถือหุ้นทั้งหมด ไม่ถือเป็นรายได้ที่ต้องนำมาคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลในกรณีนี้ผลแตกต่างดังกล่าวเป็นผลแตกต่างถาวร

ตัวอย่างของผลแตกต่างชั่วคราว

- รายจ่ายจากการตั้งสำรอง (เช่น ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ, ค่าเผื่อสินค้าเสื่อมสภาพ, ผลประโยชน์ของพนักงานค้างจ่าย เป็นต้น)
- สัญญาเช่าทางการเงิน (เงินงวดที่จ่าย, ค่าเสื่อมราคา, ดอกเบี้ยจ่าย)
- เงินรับล่วงหน้ากรณีถือเป็นรายได้ทางภาษีอากรเมื่อได้รับเงิน
- กำไร/ขาดทุนที่ยังไม่เกิดจากการแปลงค่าเงินตราต่างประเทศที่เกิดจากความแตกต่างของสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานกับสกุลเงินที่ใช้ในการนำส่งภาษี

ตัวอย่างของผลแตกต่างถาวร

- ค่าใช้จ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี ของประมวลรัษฎากร
 - ค่าเช่ารถส่วนที่เกิน 36,000 บาทต่อเดือน
 - ค่าเสื่อมราคารถยนต์ส่วนที่เกินจากมูลค่าต้นทุน 1 ล้านบาท
 - ค่าเลี้ยงรับรองที่เกินอัตราที่กฎหมายกำหนด
 - ค่าใช้จ่ายที่ไม่เกี่ยวกับธุรกิจ (เช่น รายจ่ายส่วนตัว, รายจ่ายที่ไม่มีภาระผูกพันที่ต้องจ่าย)
 - รายจ่ายที่ไม่มีเอกสารหลักฐาน
- รายได้ที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องนำมาคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- ค่าใช้จ่ายทางภาษี (เช่น ภาษีเงินได้นิติบุคคล, ค่าปรับทางภาษีอากร)

	สินทรัพย์	หนี้สิน
กรณีที่มีมูลค่าตามบัญชีมากกว่าฐานภาษี	ผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี – หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	ผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี – สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
กรณีที่มีมูลค่าตามบัญชีน้อยกว่าฐานภาษี	ผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี – สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	ผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี – หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

5. รับรู้สินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจากเฉพาะผลแตกต่างชั่วคราวโดยใช้อัตราภาษีสำหรับงวดที่กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหรือในงวดที่กิจการคาดว่าจะจ่ายชำระหนี้สินภาษี โดยใช้อัตราภาษี (และกฎหมายภาษีอากร) ที่มีผลบังคับใช้อยู่หรือที่คาดว่าจะมีผลบังคับใช้ภายในสิ้นรอบระยะเวลาที่รายงาน หากกิจการต้องเสียภาษีในอัตราภาษีที่แตกต่างกันสำหรับกำไรในแต่ละระดับ กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี โดยใช้อัตราภาษีเฉลี่ยที่คาดว่าจะต้องใช้กับกำไร (ขาดทุน) ทางภาษี ในงวดที่กิจการคาดว่าจะมีการกลับรายการของผลแตกต่างชั่วคราว

ตัวอย่างที่ 5 การพิจารณาอัตราภาษีของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีของประมาณการหนี้สินผลประโยชน์พนักงาน

บริษัท ก ได้รับการส่งเสริมการลงทุนจำนวน 1 โครงการ โดยได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ตั้งแต่ 1 มกราคม 2551 ถึง 31 ธันวาคม 2558 (อัตราภาษี สำหรับกำไรสุทธิของกิจการที่ได้รับการส่งเสริม ร้อยละ 0) และได้รับลดหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราร้อยละ 50 ของอัตรากกติ ตั้งแต่ 1 มกราคม 2559 ถึง 31 ธันวาคม 2563 (อัตราภาษี สำหรับกำไรสุทธิของกิจการที่ได้รับการส่งเสริม ร้อยละ 10) อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลปกติ ร้อยละ 20

สมมติว่าบริษัท ก มีผลแตกต่างชั่วคราวที่สามารถใช้หักภาษีได้ในอนาคต (สินทรัพย์ภาษีเงินได้) ในเรื่องของสำรองผลประโยชน์ตอบแทนภายหลังเกษียณอายุ เพียงอย่างเดียว ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2557 จำนวน 5 ล้านบาท โดยผู้บริหารของบริษัท ก ประมาณการว่าจะมีการจ่ายผลตอบแทนภายหลังเกษียณอายุ ดังต่อไปนี้

(พันบาท)



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

	ปีที่จ่ายผลตอบแทนภายหลังเกษียณอายุ							
	2558	2559	2560	2561	2562	2563	หลัง 2563	รวม
BOI	50	200	250	750	600	450	700	3,000
Non-BOI	100	100	200	150	400	550	500	2,000
รวม	150	300	450	900	1,000	1,000	1,200	5,000

การพิจารณาใช้อัตราภาษีในการคำนวณภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี นั้นจะพิจารณาใช้อัตราภาษีสำหรับงวดที่กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหรือในงวดที่กิจการคาดว่าจะจ่ายชำระหนี้สินภาษี โดยใช้อัตราภาษี (และกฎหมายภาษีอากร) ที่มีผลบังคับใช้อยู่ หรือที่คาดว่าจะมีผลบังคับใช้ภายในสิ้นรอบระยะเวลาที่รายงาน ซึ่งตามกรณีตัวอย่าง อัตราภาษี (และกฎหมายภาษีอากร) ที่มีผลบังคับใช้อยู่ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2557 มีอัตรา ร้อยละ 0 ร้อยละ 15 และร้อยละ 20 สำหรับธุรกิจที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน (BOI) และอัตราร้อยละ 20 สำหรับธุรกิจที่ไม่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน (Non-BOI)

การพิจารณาใช้อัตราภาษีในการคำนวณภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี จะต้องมีการทำประมาณการการกลับรายการของสำรองผลประโยชน์ตอบแทนภายหลังเกษียณอายุจำนวน 5 ล้านบาท (การจ่ายเงินเกษียณอายุ) โดยกิจการจะต้องมีการประมาณการการกลับรายการออกเป็น ธุรกิจที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน (BOI) และธุรกิจที่ไม่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน (Non-BOI) เนื่องจากอัตราภาษีของแต่ละประเภทไม่เท่ากัน



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ตารางการคำนวณภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ของกิจการ BOI แสดงถึงอัตราภาษีที่ใช้ในแต่ละช่วงเวลาของการกลับรายการของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

(พันบาท)

ตารางการคำนวณภาษีเงิน ได้รอการตัดบัญชี ของ กิจการ BOI	ปีที่จ่ายผลตอบแทนภายหลังเกษียณอายุ							
	2558	2559	2560	2561	2562	2563	หลัง 2563	รวม
ค่าใช้จ่ายทางบัญชี (ก)	-	-	-	-	-	-	-	-
ค่าใช้จ่ายทางภาษี (ข)	(50)	(200)	(250)	(750)	(600)	(450)	(700)	(3,000)
รายการปรับปรุง (ผลแตกต่าง ชั่วคราว) (ค) = (ก)-(ข)	(50)	(200)	(250)	(750)	(600)	(450)	(700)	(3,000)
อัตราภาษี (ง)	0%	10%	10%	10%	10%	10%	20%	
สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการ ตัดบัญชี (ค)*(ง)	-	20	25	75	60	45	140	365



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ตารางการคำนวณภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ของกิจการ Non-BOI แสดงถึงอัตราภาษีที่ใช้ในแต่ละช่วงเวลาของการกลับรายการของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

(พันบาท)

ตารางการคำนวณภาษีเงิน ได้รอการตัดบัญชี ของ กิจการ Non-BOI	ปีที่จ่ายผลตอบแทนภายหลังเกษียณอายุ							
	2558	2559	2560	2561	2562	2563	หลัง 2563	รวม
ค่าใช้จ่ายทางบัญชี (ก)	-	-	-	-	-	-	-	-
ค่าใช้จ่ายทางภาษี (ข)	(100)	(100)	(200)	(150)	(400)	(550)	(500)	(2,000)
รายการปรับปรุง (ผลแตกต่าง ชั่วคราว) (ค) = (ก)-(ข)	(100)	(100)	(200)	(150)	(400)	(550)	(500)	(2,000)
อัตราภาษี (ง)	20%	20%	20%	20%	20%	20%	20%	
สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการ ตัดบัญชี (ค)*(ง)	20	20	40	30	80	110	100	400

ตารางรวมสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับสำรองผลประโยชน์ตอบแทนภายหลังเกษียณอายุสำหรับ BOI และ Non-BOI

(พันบาท)

สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการ ตัดบัญชี	ปีที่จ่ายผลตอบแทนภายหลังเกษียณอายุ							
	2558	2559	2560	2561	2562	2563	หลัง 2563	รวม
BOI	-	20	25	75	60	45	140	365
Non-BOI	20	20	40	30	80	110	100	400
รวม	20	40	65	105	140	155	240	765

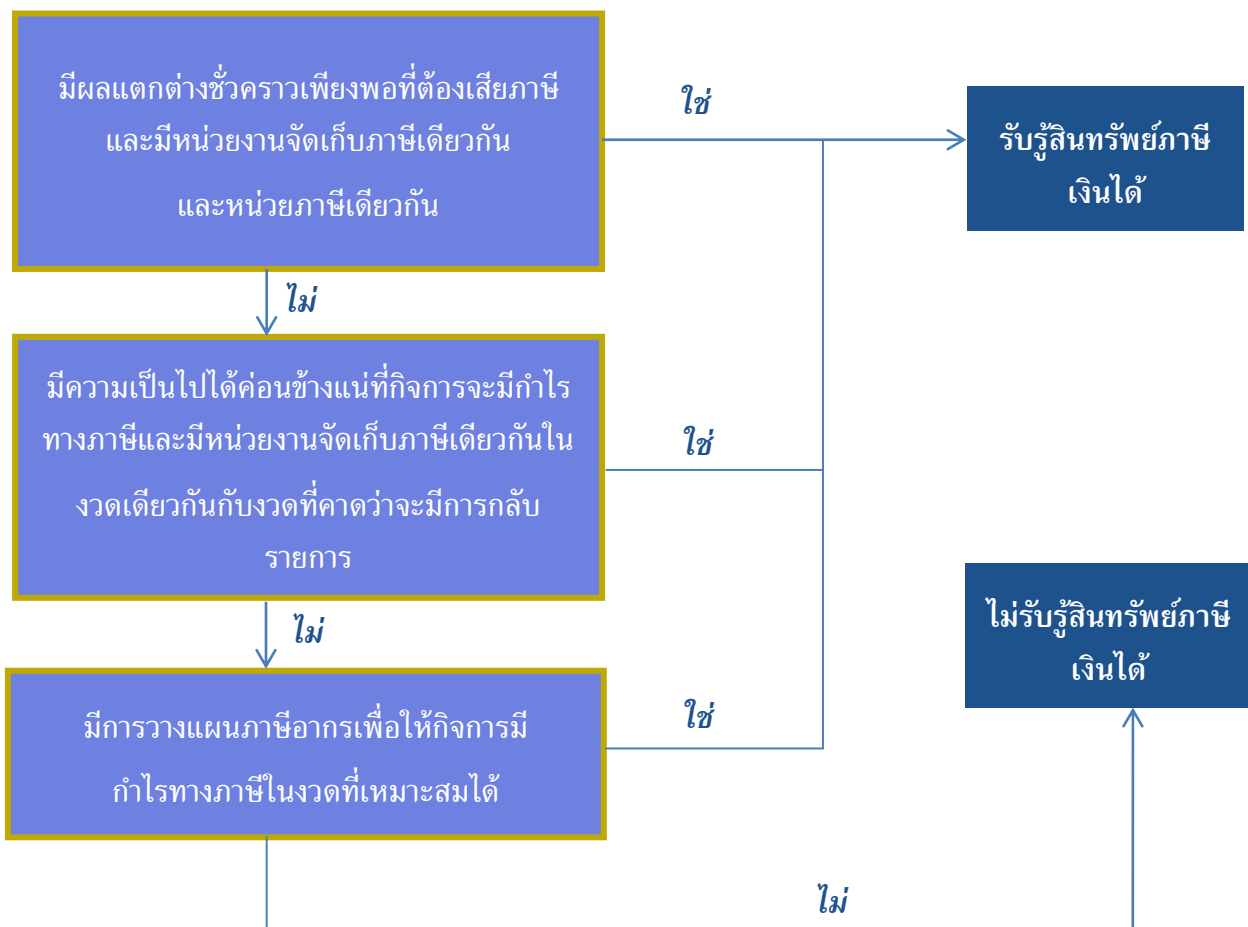
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2557 บริษัท ก มีสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจำนวน 765,000 บาท



6. กิจการต้องพิจารณาหลักเกณฑ์การรับรู้รายการดังต่อไปนี้

เกณฑ์การพิจารณาสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (Deferred Tax Asset “DTA”)

กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีทุกรายการ โดยให้รับรู้เท่ากับจำนวนที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะมีกำไรทางภาษีในอนาคตเพียงพอต่อการนำผลแตกต่างชั่วคราวนั้นมาใช้ประโยชน์ ซึ่งกิจการต้องพิจารณาทั้งเงื่อนไขในด้านระยะเวลาของการกลับรายการของผลแตกต่างและกำไรทางภาษีที่จะเกิดขึ้น โดยสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเกิดขึ้นได้ดังต่อไปนี้



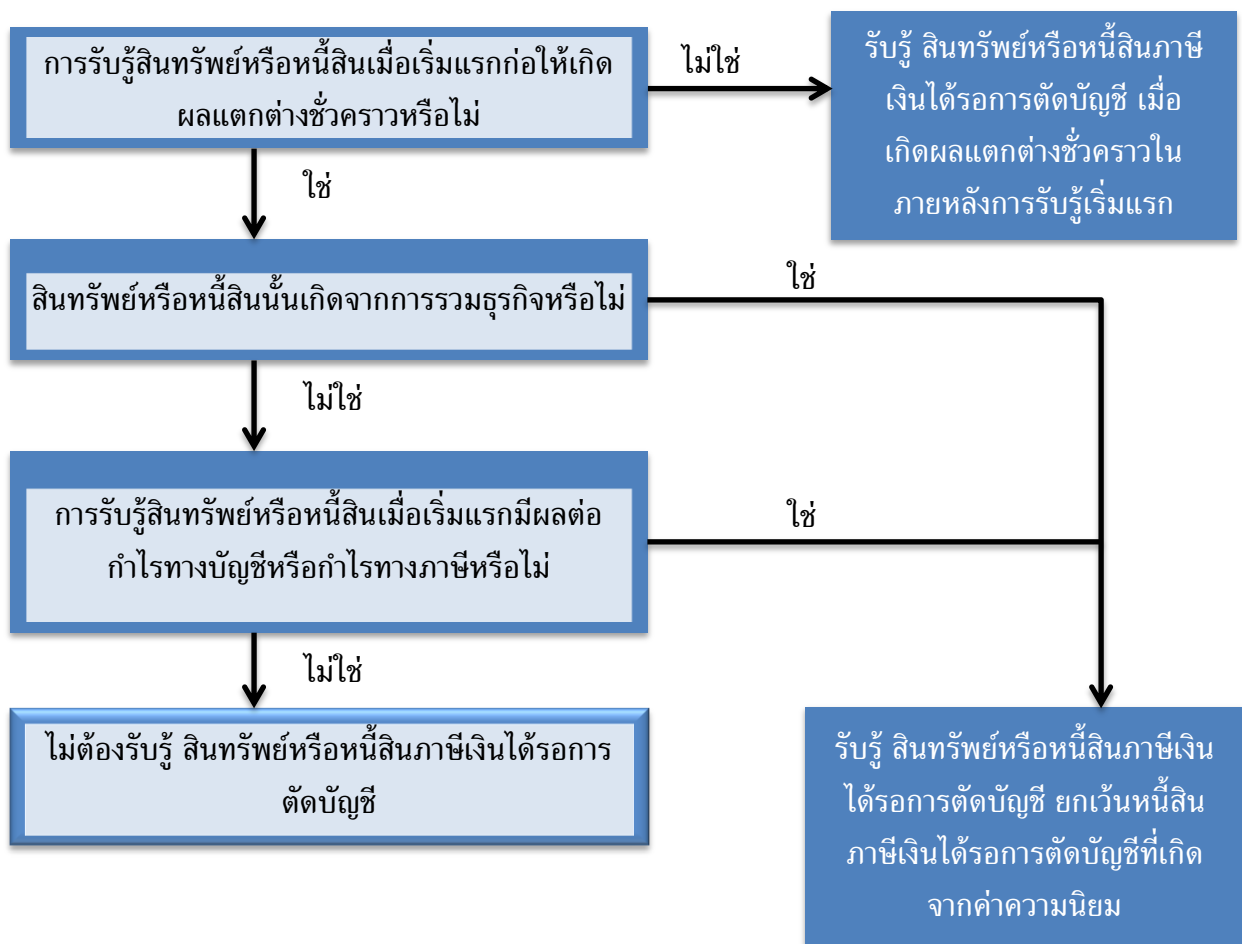
คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

เกณฑ์การพิจารณาหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (Deferred Tax Liability “DTL”)

กิจการต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีซึ่งเกิดจากผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี
ทุกรายการ ยกเว้นรายการดังต่อไปนี้

ข้อยกเว้นในการรับรู้สินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

- ต้องไม่รับรู้ หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจากค่าความนิยม เนื่องจากค่าความนิยมเป็นเพียงมูลค่าคงเหลือ (จากผลต่างของต้นทุนการซื้อกับมูลค่ายุติธรรมของสิ่งที่ซื้อ) และหากมีการรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจะทำให้มูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมเพิ่มขึ้น
- ต้องไม่รับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเมื่อเริ่มแรก ยกเว้นการรับรู้เริ่มแรกจากการรวมธุรกิจ ได้แก่ การรับรู้สินทรัพย์และหนี้สินโดยใช้มูลค่ายุติธรรม (Fair value uplift) หรือการรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินที่ระบุได้ เช่น สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดจากการรวมธุรกิจ หรือ หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นจากการรวมธุรกิจ เป็นต้น



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ตัวอย่างที่ 6: การรับรู้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจากการรวมธุรกิจ

ณ วันที่ 1 มกราคม 2557 บริษัท ก ซื้อเงินลงทุนในบริษัท ข เป็นเงิน 2,000 ล้านบาท มูลค่าตามบัญชี มูลค่ายุติธรรม และฐานภาษีของสินทรัพย์และหนี้สินที่ระบุได้ในบริษัท ข แสดงในตารางด้านล่าง ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นจากการรวมธุรกิจไม่สามารถนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีได้อัตราภาษีของบริษัท ก และบริษัท ข เป็นร้อยละ 20 และ 10 ตามลำดับ

(หน่วย: ล้านบาท)

สินทรัพย์สุทธิของบริษัท ข	มูลค่าตามบัญชี	ฐานภาษี	มูลค่ายุติธรรม
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	100	100	100
ลูกหนี้การค้า	200	200	200
สินค้าคงเหลือ	300	300	150
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	1,000	800	1,400
รวมสินทรัพย์	1,600	1,400	1,850
เจ้าหนี้การค้า	(100)	(100)	(100)
ภาระผูกพันผลประโยชน์พนักงาน	(250)	=	(250)
สินทรัพย์สุทธิ ก่อน DTA	1,250	1,300	1,500
สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (= 50 (ผลรวมของผลแตกต่างชั่วคราว) x 10%***)*	5		
สินทรัพย์สุทธิ ณ วันรวมธุรกิจ	<u>1,255</u>	<u>1,300</u>	<u>1,500</u>

มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์และหนี้สินที่ระบุได้ในบริษัท ข (ไม่รวมสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี)	1,500
หัก: ฐานภาษี	(1,300)
ผลแตกต่างชั่วคราวที่เกิดจากการรวมธุรกิจ	200
หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสุทธิที่เกิดจากการรวมธุรกิจ (= 200 x 10%***)	20
สิ่งตอบแทนที่จ่ายในการรวมธุรกิจ	2,000
มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์และหนี้สินที่ระบุได้ในบริษัท ข (ไม่รวมสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี)	1,500
หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสุทธิที่เกิดจากการรวมธุรกิจ	(20)
ค่าความนิยม	<u>520</u>



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

*** ใช้อัตราภาษีเงินได้ของบริษัท ข เนื่องจากสินทรัพย์สุทธิจากการรวมธุรกิจจะมีการกลับรายการจากรายการทางบัญชีของบริษัท ข เช่น กลับรายการในรูปของค่าเสื่อมราคา การจำหน่ายสินทรัพย์หรือการจ่ายชำระหนี้สิน เป็นต้น

ตัวอย่างที่ 7 การรับรู้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจากการรวมธุรกิจกรณีมีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ระบุได้จากการรวมธุรกิจ

ข้อมูลเหมือนตัวอย่างที่ 6 แต่มีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่สามารถระบุได้จากการซื้อธุรกิจซึ่งไม่ได้บันทึกในงบการเงินของบริษัท ข และมีมูลค่ายุติธรรมจำนวน 200 ล้านบาท สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนี้ตัดจำหน่ายตามอายุการให้ประโยชน์ 10 ปี

มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์และหนี้สินที่ระบุได้ในบริษัท ข (ไม่รวมสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี) จากตัวอย่างที่ 5	1,500	
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่สามารถระบุได้แยกต่างหากจากค่าความนิยม	200	
มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์และหนี้สินที่ระบุได้ในบริษัท ข ณ วันรวมธุรกิจ	1,700	
หัก: ฐานภาษี → จากตัวอย่างที่ 5	(1,300)	
ผลแตกต่างชั่วคราวที่เกิดจากการรวมธุรกิจ	400	
หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสุทธิที่เกิดจากการรวมธุรกิจ (= 400 x 10%***)	40	
สิ่งตอบแทนที่จ่ายในการรวมธุรกิจ	2,000	
มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์และหนี้สินที่ระบุได้ในบริษัท ข (ไม่รวมสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี)	1,700	
หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสุทธิที่เกิดจากการรวมธุรกิจ	(40)	1,660
ค่าความนิยม	340	

*** ใช้อัตราภาษีเงินได้ของบริษัท ข เนื่องจากสินทรัพย์สุทธิจากการรวมธุรกิจจะมีการกลับรายการจากรายการทางบัญชีของบริษัท ข เช่น กลับรายการในรูปของค่าเสื่อมราคา การจำหน่ายสินทรัพย์หรือการจ่ายชำระหนี้สิน เป็นต้น

- การรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วมและส่วนได้เสียในการร่วมการงาน
ผลแตกต่างชั่วคราวที่เกิดจากเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม และส่วนได้เสียในการร่วมการงาน
กำไรที่ยังไม่ได้จัดสรร (Undistributed profits)



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- การเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ (กรณีที่บริษัทใหญ่ และบริษัทย่อย ไม่ได้ตั้งอยู่ในประเทศเดียวกัน) จะเกิดขึ้นในกรณีที่สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานแตกต่างจากสกุลเงินที่ใช้ในการคำนวณภาษีเงินได้ในงวดปัจจุบัน
- การลดมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทร่วมลงให้เท่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน

กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีทุกรายการที่เกิดขึ้นจากเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม และส่วนได้เสียในการร่วมการงานก็ต่อเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่า

- จะมีการกลับรายการของผลแตกต่างชั่วคราวในอนาคตอันใกล้ และ
- จะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะนำผลแตกต่างชั่วคราวมาใช้ประโยชน์ได้

กิจการต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีของผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีทุกรายการที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขาและบริษัทร่วม และส่วนได้เสียในการร่วมค้า ยกเว้นเมื่อเข้าเงื่อนไขทั้งสองข้อ ดังต่อไปนี้

- บริษัทใหญ่ ผู้ลงทุนหรือผู้ร่วมค้า สามารถควบคุมระยะเวลาในการกลับรายการของผลแตกต่างชั่วคราว และ
- มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่าจะไม่มีการกลับรายการของผลแตกต่างชั่วคราวในอนาคตอันใกล้

7. การรับรู้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

รับรู้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในกำไรหรือขาดทุน ในรายการค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้ ยกเว้นภาษีเงินได้ที่เกิดจากรายการที่รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หรือรายการที่บันทึกโดยตรงไปยังส่วนของเจ้าของ ให้รับรู้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ในรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หรือรายการส่วนของเจ้าของนั้น ๆ

ตัวอย่างการรับรู้รายการที่ไม่ผ่าน กำไรหรือขาดทุน

- ส่วนเกินทุนจากการตีราคาใหม่ของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์
- กำไรหรือขาดทุนจากการวัดมูลค่ายุติธรรมของหลักทรัพย์เพื่อขาย
- กำไรหรือขาดทุนจากการคำนวณตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยของผลประโยชน์หลังออกจากงาน (ประเภทโครงการผลประโยชน์) ที่รับรู้เข้ากำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น
- การปรับปรุงยอดยกมาของกำไรสะสมซึ่งเกิดจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีที่ต้องปรับงบการเงินย้อนหลังหรือการแก้ไขข้อผิดพลาด



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

นอกจากนี้การรับรู้สินทรัพย์ หรือ หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากการรวมธุรกิจ ให้รับรู้เป็นการปรับปรุงมูลค่าของค่าความนิยม

การรับรู้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในงบการเงินรวม

สิ่งที่ต้องพิจารณาการรับรู้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในงบการเงินรวมนั้น ต้องพิจารณาในเรื่องหน่วยภาษีด้วย เนื่องจากในบางประเทศ สามารถนำส่งภาษีเงินได้จากงบการเงินรวม แต่บางประเทศนำส่งภาษีเงินได้จากงบการเงินเฉพาะกิจการ รวมทั้งประเทศไทยด้วย ซึ่งทำให้การพิจารณามูลค่าตามบัญชีและ ฐานภาษี จึงมีความแตกต่างกัน

ในกรณีของประเทศไทย ที่หน่วยภาษีจะพิจารณาแยกแต่ละกิจการในกลุ่มบริษัท ดังนั้นการพิจารณารับรู้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี จะพิจารณาจากการรับรู้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในแต่ละกิจการในกลุ่มบริษัทก่อน และพิจารณาปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีที่เปลี่ยนแปลงไปจากการจัดทำงบการเงินรวม ซึ่งฐานภาษีนั้นจะไม่เปลี่ยนแปลงในระดับงบการเงินรวม

การเปลี่ยนแปลงของมูลค่าตามบัญชีในระดับงบการเงินรวมที่เปลี่ยนแปลงมูลค่าจากงบการเงินของแต่ละกิจการที่นำมาจัดทำงบการเงินรวม มีตัวอย่างดังต่อไปนี้

ในงบการเงินเฉพาะของผู้ลงทุน:
เปรียบเทียบกับมูลค่าเงินลงทุน
ตามฐานภาษี

ผลแตกต่างชั่วคราวเกิดจาก:

- การเพิ่มขึ้นของการปรับมูลค่า
ยุติธรรมของเงินลงทุน
- การลดมูลค่าตามบัญชีของเงิน
ลงทุนให้เท่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน

ในงบการเงินรวม:

เปรียบเทียบกับมูลค่าเงินลงทุนของ
กลุ่มกิจการตามฐานภาษี

ผลแตกต่างชั่วคราวเกิดจาก:

- การปรับปรุงความแตกต่างของนโยบายบัญชี
ในระดับงบการเงินรวม (GAAP
differences)
- การปรับปรุงมูลค่ายุติธรรมจากการรวมธุรกิจ
- สินทรัพย์และหนี้สินจากการรวมธุรกิจ
- การตัดรายการระหว่างกัน
- การด้อยค่าของค่าความนิยม
- การบันทึกเงินลงทุนด้วยวิธีส่วนได้เสีย หรือ
กำไรที่ยังไม่ได้จัดสรรของบริษัทที่ถูกลงทุน
- การเปลี่ยนแปลงในอัตราแลกเปลี่ยนเงินตรา
ต่างประเทศ



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ตัวอย่างที่ 8 การรับรู้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจากการตัดรายการระหว่างกันในงบการเงินรวม

ในเดือนธันวาคม 2557 บริษัท ก ขายสินค้าให้กับบริษัทย่อย ข จำนวน 1,000,000 บาท ซึ่งมีกำไรระหว่างกัน จำนวน 100,000 บาท ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน 31 ธันวาคม 2557 บริษัทย่อย ข ยังไม่ได้ขายสินค้าดังกล่าว โดยถือเป็นสินค้าคงเหลือ อัตราภาษีเงินได้ บริษัท ก ร้อยละ 20 บริษัท ข ร้อยละ 15

ในงบการเงินเฉพาะกิจการของบริษัทย่อย ข และงบการเงินรวมบริษัท ก แสดงผลกระทบของภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีดังนี้

	มูลค่าตามบัญชี	ฐานภาษี	ผลแตกต่าง	สินทรัพย์ (หนี้สิน) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
งบการเงินเฉพาะกิจการของบริษัท ข	1,000,000	1,000,000	-	-
งบการเงินรวมของบริษัท ก	900,000	1,000,000	100,000	15,000

*** ใช้อัตราภาษีเงินได้ของบริษัท ข เนื่องจากกำไรในสินค้าคงเหลือซึ่งเป็นผลแตกต่างชั่วคราวได้บันทึกไว้เป็นสินทรัพย์ในบริษัท ซึ่งจะมีการกลับรายการจากรายการทางบัญชีของบริษัท ข เช่นกลับรายการในรูปของการจำหน่ายสินค้าคงเหลือไปยังบุคคลที่สาม เป็นต้น

ตัวอย่างที่ 9 การรับรู้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ระบุได้จากการรวมธุรกิจ

จากตัวอย่างที่ 6 และ 7 ในตัวอย่างนี้พิจารณาภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเฉพาะรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์และสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ระบุได้จากการรวมธุรกิจ โดยมีมูลค่ายุติธรรม ณ วันรวมธุรกิจ จำนวน 1,400 ล้านบาท และ 200 ล้านบาท ตามลำดับ นับจากวันซื้อธุรกิจ ที่ดินอาคารและอุปกรณ์มีอายุคงเหลือทางบัญชี 10 ปี ทางภาษี 8 ปี และสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมีอายุการให้ประโยชน์คงเหลือ 10 ปีเท่ากันทั้งทางบัญชี และทางภาษี อัตราภาษีของบริษัท ก และบริษัท ข เป็นร้อยละ 20 และ 10 ตามลำดับ การรับรู้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ระบุได้จากการรวมธุรกิจรับรู้ได้ดังนี้



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

การพิจารณาภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจากงบการเงินเฉพาะกิจการของบริษัทย่อย ข ณ วันที่บริษัท ก ซื้อธุรกิจบริษัท ข

สินทรัพย์สุทธิ	มูลค่าตามบัญชี	ฐานภาษี	สินทรัพย์ (หนี้สิน) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	1,000	800	(20)
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ระบุได้จากการรวมธุรกิจ	-	-	-

การพิจารณาภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจากงบการเงินรวมของบริษัท ก ณ วันซื้อธุรกิจ

สินทรัพย์สุทธิ	มูลค่าตามบัญชี	ฐานภาษี	สินทรัพย์ (หนี้สิน) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	1,400	800	(60)
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนระบุได้จากการรวมธุรกิจ	200	-	(20)
			(80)

การพิจารณาภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจากงบการเงินเฉพาะกิจการของบริษัทย่อย ข ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2557

สินทรัพย์สุทธิ	มูลค่าตามบัญชี	ฐานภาษี	สินทรัพย์ (หนี้สิน) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	900	700	(20)
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ระบุได้จากการรวมธุรกิจ	-	-	-

คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

การพิจารณาภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจากงบการเงินรวมของบริษัท ก ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2557

สินทรัพย์สุทธิ	มูลค่าตามบัญชี	ฐานภาษี	สินทรัพย์ (หนี้สิน) ภาษี เงินได้รอการ ตัดบัญชี
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	1,260	700	(56)
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ระบุได้จากการ รวมธุรกิจ	180	-	(18)
			(74)

การพิจารณาใช้อัตราภาษีในการรับรู้สินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี นั้นให้พิจารณาใช้อัตราภาษีของกิจการที่มีการกลับรายการสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีดังกล่าว

ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีกับอัตราแลกเปลี่ยน

ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจะถูกรับรู้จากผลกระทบของอัตราแลกเปลี่ยน (ผลแตกต่างชั่วคราว) ในกรณีดังต่อไปนี้

- มีความแตกต่างระหว่างสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน กับสกุลเงินที่ใช้ในการเสียภาษี
- มีความแตกต่างระหว่างหลักการบัญชีที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินที่เกี่ยวกับการแปลงค่ารายการสกุลเงินต่างประเทศ กับหลักการทางภาษีเงินได้ เช่น ในกรณีของเงินมัดจำรับที่เป็นสกุลเงินตราต่างประเทศ นั้น ในหลักการบัญชี จะใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการในการบันทึกบัญชีเมื่อเงินมัดจำรับนั้นเข้าเกณฑ์รับรู้รายได้ ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 เรื่อง รายได้ แต่ทางภาษีอากรในบางกรณี ให้รับรู้เงินมัดจำรับเป็นรายได้ ณ วันที่ได้รับเงิน ซึ่งต้องใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่รับเงินในการแปลงอัตราแลกเปลี่ยนในทางภาษีอากร ซึ่งจะทำให้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนทางหลักการบัญชีและหลักการภาษีอากรเป็นผลแตกต่างชั่วคราว

แต่ความแตกต่างของสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานกับสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน ไม่ก่อให้เกิดการรับรู้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี เนื่องจาก ความแตกต่างดังกล่าวเป็นการแปลงค่าสินทรัพย์สุทธิตามสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานซึ่งรวมการรับรู้ภาษีเงินได้รอการการตัดบัญชีแล้ว ให้เป็นมูลค่าตามสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน เท่านั้น



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ตัวอย่างที่ 10 การรับรู้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจากความแตกต่างในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานและสกุลเงินที่นำส่งภาษีเงินได้

บริษัท ก มีสกุลเงินดอลลาร์ เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน และมีสกุลเงินที่ใช้ในการเสียภาษี เป็นสกุลเงินบาท พิจารณาภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเฉพาะลูกหนี้การค้า และอุปกรณ์ ดังนี้

การแปลงค่ารายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศ เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

	การรับรู้เริ่มแรก	การรับรู้ภายหลัง (ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน)
รายการที่ไม่เป็นตัวเงิน แสดงด้วยราคาทุน	อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ	อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ
รายการที่ไม่เป็นตัวเงิน แสดงด้วยมูลค่ายุติธรรม	อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ	อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่รับมูลค่า
รายการที่เป็นตัวเงิน	อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ	อัตราปิด ณ วันที่รายงาน

การแปลงค่ารายการสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการนำเสนองบการเงิน

	ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
สินทรัพย์และหนี้สิน	อัตราปิด ณ วันที่รายงาน
งบกำไรขาดทุน	อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ หรืออัตราถัวเฉลี่ย (หากอัตราถัวเฉลี่ยของรอบระยะเวลาหนึ่ง ๆ ใกล้เคียงกับอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ)



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

	สกุลเงินเสียภาษี (บาท)	อัตราแลกเปลี่ยน (1 ดอลลาร์: บาท)	สกุลเงินที่ใช้ในการ ดำเนินงาน (ดอลลาร์)
มูลค่าตามบัญชีของลูกหนี้การค้า			
ลูกหนี้การค้า	3,000,000	32	\$93,750
หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	(300,000)		\$(9,375)
มูลค่าตามบัญชี	2,700,000		\$84,375
ฐานภาษีของลูกหนี้การค้า			
ฐานภาษี	3,000,000	***32	\$93,750
ผลแตกต่างชั่วคราว			\$9,375
สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (อัตราภาษี ร้อยละ 20)			\$1,875
อัตราปิด ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2557			32
สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี สกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน (บาท)			60,000

*** อัตราปิดจะใช้วัดมูลค่าของฐานภาษีที่ใช้จ่ายภาษีในอนาคตได้ดีที่สุด



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

	สกุลเงินเสียดังกล่าว (บาท)	อัตราแลกเปลี่ยน (1 ดอลลาร์: บาท)	สกุลเงินที่ใช้ในการ ดำเนินงาน (ดอลลาร์)
มูลค่าตามบัญชีของอุปกรณ์			
ราคาทุน	3,000,000	30	\$100,000
ค่าเสื่อมราคาทางบัญชี (อายุการให้ประโยชน์ 10 ปี โดยเริ่มต้นคิดค่าเสื่อม ราคาวันที่ 1 มกราคม 2557)	(300,000)		\$(10,000)
มูลค่าตามบัญชี	2,700,000		\$90,000
ฐานภาษีของอุปกรณ์			
ราคาทุน	3,000,000		
ค่าเสื่อมราคาทางภาษี (อายุการให้ประโยชน์ 5 ปี โดยเริ่มต้นคิดค่าเสื่อม ราคาวันที่ 1 มกราคม 2557)	(600,000)		
ฐานภาษี	2,400,000	***32	\$75,000
ผลแตกต่างชั่วคราว			\$15,000
หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (อัตราภาษี ร้อยละ 20)			\$3,000
อัตราปิด ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2557			32
หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี สกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน (บาท)			96,000

*** อัตราปิดจะใช้วัดมูลค่าของฐานภาษีที่ใช้จ่ายภาษีในอนาคตได้ดีที่สุด



ตัวอย่างที่ 11 การรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจากกรณีขาดทุนทางภาษียกมาไม่เกิน 5 รอบระยะเวลาบัญชี

บริษัท ก มีผลขาดทุนทางภาษีจำนวน 100 ล้านบาทซึ่งจะใช้ประโยชน์ทางภาษีได้ภายใน 5 ปีนับจากปี 2XX1 และบริษัทมีผลแตกต่างชั่วคราวที่หักภาษีได้ ที่เกี่ยวกับค่าเสื่อมราคาที่เราคาดว่าจะใช้ประโยชน์ได้ใน 12 ปีข้างหน้าปีละ 2 ล้านบาท โดยผู้บริหารของบริษัท ก ได้ประมาณการกำไรทางภาษีก่อนหักผลแตกต่างชั่วคราวที่หักภาษีได้ ใน 12 ปีข้างหน้าโดยปี 2XX1 ถึงปี 2XX5 ปีละ 10 ล้านบาท และปี 2XX6 ถึงปี 2X12 เป็นประมาณการผลขาดทุนทางภาษีทุกปี

การพิจารณารับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้จากผลขาดทุนทางภาษีและผลแตกต่างชั่วคราวที่หักภาษีได้ที่เกี่ยวกับค่าเสื่อมราคานั้นสามารถพิจารณาได้ดังนี้

	(ล้านบาท)		
	ปี 2XX0	ปี 2XX1-ปี 2XX5	ปี 2XX6-ปี 2X12
ประมาณการกำไรทางภาษีในอนาคต (ไม่รวมผลแตกต่างทางภาษีที่หักภาษีได้) ปรับปรุงด้วย	50	50	-30
ค่าเสื่อมราคาหักเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษี	(24)	10	14
ผลขาดทุนทางภาษีที่สามารถรับรู้เป็น สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ใช้ได้ภายใน 5 ปีข้างหน้า)	26		

การพิจารณารับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับขาดทุนทางภาษียกมาไม่เกิน 5 รอบระยะเวลาบัญชีนั้น จะต้องปรับปรุงด้วย ผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีโดยไม่พิจารณาว่าผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีจะมีกำไรทางภาษีในอนาคตเพียงพอที่จะรับรู้จำนวนผลแตกต่างชั่วคราวดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหรือไม่ จากตารางข้างต้น จะเห็นได้ว่าบริษัท ก สามารถรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจากขาดทุนทางภาษียกมาได้เพียง 26 ล้านบาท ในขณะที่รับรู้จากผลแตกต่างชั่วคราวของค่าเสื่อมราคาได้เพียง 10 ล้านบาท เนื่องจากประมาณกำไรทางภาษีไม่เพียงพอในปีที่ 2XX6-2X12

การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล

- กิจการต้องไม่คิดลดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี เนื่องจากในหลายกรณี กิจการไม่สามารถจัดทำตารางแสดงรายละเอียดของจังหวะเวลาที่จะเกิดการกลับรายการของผลแตกต่างชั่วคราวแต่ละรายการ หรือมีความซับซ้อนมากเกินไป
- กิจการต้องทบทวนมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ณ ทุกสิ้นรอบระยะเวลารายงาน และกิจการต้องลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีลงเมื่อเห็นว่าไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- กิจการต้องแสดงสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนและหนี้สินไม่หมุนเวียน
- มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีอาจเปลี่ยนแปลงได้แม้ว่าจะไม่มีการเปลี่ยนแปลงมูลค่าของผลแตกต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้อง ตัวอย่างของการเปลี่ยนแปลงเกิดขึ้นได้ดังต่อไปนี้
 - การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีหรือกฎหมายภาษีอากร
 - การประเมินประโยชน์ที่จะได้รับจากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีใหม่ หรือ
 - การเปลี่ยนแปลงลักษณะการได้รับประโยชน์ที่คาดไว้จากสินทรัพย์

การหักกลบ

กิจการต้องนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน ไปหักกลบกับรายการหนี้สินภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันได้ ก็ต่อเมื่อ

- กิจการมีสิทธิตามกฎหมายในการนำสินทรัพย์และหนี้สินดังกล่าวมาหักกลบกัน และ
- กิจการตั้งใจจะชำระรายการดังกล่าวด้วยยอดสุทธิ หรือตั้งใจจะรับคืนสินทรัพย์และจ่ายชำระหนี้สินในเวลาเดียวกัน

กิจการต้องนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ไปหักกลบกับหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีได้ก็ต่อเมื่อ

- กิจการมีสิทธิตามกฎหมายที่จะนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน มาหักกลบกับหนี้สินภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน และ
- ทั้งสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเกี่ยวข้องกับภาษีเงินได้ที่ประเมินโดยหน่วยงานจัดเก็บภาษีหน่วยงานเดียวกันโดยการเรียกเก็บ เป็นไปตามลักษณะอย่างใดอย่างหนึ่งต่อไปนี้
 - หน่วยภาษีเดียวกัน

คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- หน่วยภาษีต่างกัน ซึ่งตั้งใจจะจ่ายหนี้สินและสินทรัพย์ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันด้วยยอดสุทธิหรือตั้งใจจะรับคืนสินทรัพย์และจ่ายชำระหนี้สินในเวลาเดียวกัน ในงวดอนาคตแต่ละงวดกิจการคาดว่าจะจ่ายหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหรือรับชำระสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีอย่างมีนัยสำคัญ

กิจการต้องเปิดเผยส่วนประกอบที่สำคัญของค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้หรือรายได้ภาษีเงินได้แยกกัน

- ค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน
- รายการปรับปรุงภาษีเงินได้ของงวดก่อนที่รับรู้ในงวดปัจจุบัน
- ค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีของผลแตกต่างชั่วคราวที่เกิดขึ้น หรือที่กลับรายการ
- ค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษี หรือการจัดเก็บภาษีตามกฎหมายภาษีอากรใหม่
- จำนวนผลประโยชน์ที่เกิดขึ้นจากขาดทุนทางภาษี เครดิตภาษี หรือผลแตกต่างชั่วคราวที่ยังไม่ได้บันทึกในงวดก่อนแต่กิจการนำมาใช้เพื่อลดค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน
- จำนวนผลประโยชน์จากขาดทุนทางภาษี เครดิตภาษี หรือผลแตกต่างชั่วคราวที่ยังไม่ได้บันทึกในงวดก่อนแต่กิจการนำมาใช้เพื่อลดค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- จำนวนรวมของภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน และภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับรายการที่บันทึกโดยตรงไปยังส่วนของผู้ถือหุ้น
- จำนวนภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับส่วนประกอบแต่ละส่วนของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

