

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๑๖/๒๕๖๖

เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๒

เรื่อง ภาษีเงินได้

อาศัยอำนาจตามมาตรา ๗ (๓) และมาตรา ๓๔ แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗ ที่กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีมีอำนาจหน้าที่ในการกำหนดและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี เพื่อใช้เป็นมาตรฐานในการจัดทำบัญชีตามกฎหมายว่าด้วยบัญชีและกฎหมายอื่น ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชียังต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี และประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว จึงจะใช้บังคับได้

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๗๒ (๒/๒๕๖๖) เมื่อวันที่ ๒๖ มิถุนายน พ.ศ. ๒๕๖๖ จึงออกประกาศไว้ ดังต่อไปนี้

- ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป
- ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๘๑/๒๕๖๒ เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๒ เรื่อง ภาษีเงินได้
- ข้อ ๓ ให้ใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๒ เรื่อง ภาษีเงินได้ ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๑๒ กรกฎาคม พ.ศ. ๒๕๖๖

วรวิทย์ เจนธนากุล
นายกสภาวิชาชีพบัญชี

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12

เรื่อง

ภาษีเงินได้

คำนำ

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ ฉบับรวมเล่มปี 2566 (IAS 12: Income Taxes (Bound volume 2023 Consolidated without early application))

ประวัติการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ (ใช้อ้างอิงเฉพาะสำหรับประเทศไทยเท่านั้น)

ฉบับแก้ไขเพิ่มเติมปี	การแก้ไขเพิ่มเติมจากฉบับปีก่อนหน้า	การแก้ไขเพิ่มเติมเนื่องมาจาก
2566	โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ 15 22 และ 24 และเพิ่มย่อหน้าที่ 22ก และ 98ญ ถึง 98ฎ	ภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชีที่เกี่ยวกับสินทรัพย์และหนี้สินที่เกิดขึ้นจากรายการเดียวกัน
2565	ไม่มีการแก้ไขเพิ่มเติมใดๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-
2564	ไม่มีการแก้ไขเพิ่มเติมใดๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-
2563	ไม่มีการแก้ไขเพิ่มเติมใดๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-
2562	โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ 20 และ 98ช และเพิ่มย่อหน้าที่ 57ก และ 98ฉ และตัดย่อหน้าที่ 52ข และแก้ไขเพิ่มเติมการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น	<ul style="list-style-type: none"> มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า การปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ประจำปี 2558 ถึง 2560

****คำนำนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้****

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12

เรื่อง

ภาษีเงินได้

สารบัญ

จากย่อหน้าที่

วัตถุประสงค์	
ขอบเขต	1
คำนิยาม	5
ฐานภาษี	7
การรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้และสินทรัพย์ภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบัน	12
การรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	15
ผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี	15
ผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี	24
ขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้	34
การนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ยังไม่ได้รับรู้มาประเมินใหม่	37
เงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา และบริษัทร่วม และส่วนได้เสียในการร่วมกิจการ	38
การวัดมูลค่า	46
การรับรู้ภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบันและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	57
รายการที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุน	58
รายการที่รับรู้นอกกำไรหรือขาดทุน	61ก
ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากการรวมธุรกิจ	66
ภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบันและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์	68ก
การแสดงรายการ	71
สินทรัพย์ภาษีเงินได้และหนี้สินภาษีเงินได้	71
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้	77
การเปิดเผยข้อมูล	79
วันถือปฏิบัติ	89
ยกเลิกการตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21	99

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 99 ทุกย่อหน้า มีความสำคัญเท่ากัน และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12

เรื่อง ภาษีเงินได้

วัตถุประสงค์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีการปฏิบัติทางบัญชีสำหรับภาษีเงินได้ ประเด็นหลักของการบัญชีเกี่ยวกับภาษีเงินได้อยู่ที่การปฏิบัติกับผลกระทบทางภาษีทั้งในรอบระยะเวลาปัจจุบันและอนาคตจาก

(ก) การได้รับประโยชน์ในอนาคตซึ่งมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และการจ่ายชำระ ในอนาคตซึ่งมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินที่รับรู้ในงบฐานะการเงินของกิจการ และ

(ข) รายการและเหตุการณ์อื่นของรอบระยะเวลาปัจจุบันที่รับรู้ในงบการเงินของกิจการ หลักการพื้นฐานของการรับรู้สินทรัพย์และหนี้สิน คือกิจการที่เสนอรายงานคาดว่าตนจะได้รับ ประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือจ่ายชำระมูลค่าตามบัญชีของหนี้สิน หากมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่าการได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือ การจ่ายชำระมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินดังกล่าวจะมีผลทำให้กิจการต้องจ่ายภาษีเงินได้ในอนาคต เพิ่มขึ้น (หรือลดลง) จากจำนวนภาษีที่ต้องจ่ายหากการรับประโยชน์จากสินทรัพย์หรือการชำระ หนี้สินนั้นไม่มีผลกระทบทางภาษี มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องรับรู้หนี้สินภาษี เงินได้รอการตัดบัญชี (หรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี) โดยมีข้อยกเว้นบางประการ

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องปฏิบัติกับผลกระทบทางภาษีของรายการและ เหตุการณ์อื่น ในลักษณะเดียวกันกับที่ปฏิบัติกับรายการและเหตุการณ์อื่นนั้น ดังนั้น หากกิจการ รับรู้รายการและเหตุการณ์อื่นในกำไรหรือขาดทุน กิจการจะต้องรับรู้ผลกระทบทางภาษีที่ เกี่ยวข้องในกำไรหรือขาดทุนด้วยเช่นกัน ส่วนรายการและเหตุการณ์อื่นที่ไม่ได้รับรู้ในกำไรหรือ ขาดทุน (รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นหรือรับรู้ตรงไปยังส่วนของผู้ถือหุ้น) กิจการต้องบันทึก รายการภาษีที่เกี่ยวข้องกับรายการที่ไม่ได้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนนั้น (รับรู้ในกำไรขาดทุน เบ็ดเสร็จอื่นหรือรับรู้ตรงไปยังส่วนของผู้ถือหุ้นเช่นกัน) ในทำนองเดียวกัน การรับรู้สินทรัพย์ ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ที่เกิดจากการรวมธุรกิจจะส่งผล ต่อมูลค่าของค่าความนิยมหรือจำนวนกำไรจากการซื้อในราคาต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรม

นอกจากนี้ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ยังกำหนดเกี่ยวกับการรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้ รอกการตัดบัญชีที่เกิดจากผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ การแสดงรายการภาษีเงินได้ในงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับภาษีเงินได้

ขอบเขต

- 1 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องถือปฏิบัติกับวิธีการบัญชีสำหรับภาษีเงินได้
- 2 ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ภาษีเงินได้ หมายถึง ภาษีทั้งหลายของกิจการทั้งภายในประเทศและต่างประเทศที่คำนวณจากกำไรทางภาษี รวมทั้งภาษีซึ่งบริษัทย่อย บริษัทร่วม และการร่วม การงานต้องจ่าย เนื่องจากการจำหน่ายเงินกำไรให้แก่กิจการที่เสนอรายงาน เช่น ภาษีหัก ณ ที่จ่าย (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 3
- 4 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้กำหนดวิธีการบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาล (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับ ความช่วยเหลือจากรัฐบาล) หรือเครดิตภาษีจากการลงทุน อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กำหนดวิธีการบัญชีสำหรับผลต่างชั่วคราวที่อาจเกิดจากเงินอุดหนุนหรือเครดิตภาษีจากการลงทุน ดังกล่าว

คำนิยาม

- 5 คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้

<i>กำไรทางบัญชี</i>	หมายถึง	กำไรหรือขาดทุนสำหรับรอบระยะเวลา ก่อนหักค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้
<i>กำไร (ขาดทุน) ทางภาษี</i>	หมายถึง	กำไร (ขาดทุน) สำหรับรอบระยะเวลา ซึ่งคำนวณตามเกณฑ์ที่กำหนดโดยหน่วยงาน จัดเก็บภาษี เพื่อใช้คำนวณภาษีเงินได้ที่ต้อง ชำระ (หรือได้รับคืน)
<i>ค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้</i>	หมายถึง	ผลรวมของภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลา ปัจจุบัน และภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชีที่ใช้ ในการคำนวณกำไรหรือขาดทุนสำหรับรอบ ระยะเวลา
<i>ภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลา ปัจจุบัน</i>	หมายถึง	จำนวนภาษีเงินได้ที่ต้องชำระหรือสามารถ ขอคืนได้ ซึ่งเกิดจากกำไร (ขาดทุน)

ทางภาษีสำหรับรอบระยะเวลา

หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	หมายถึง	จำนวนภาษีเงินได้ที่กิจการต้องจ่ายในรอบระยะเวลาอนาคตซึ่งเกิดจากผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี
สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	หมายถึง	จำนวนภาษีเงินได้ที่กิจการสามารถขอคืนได้ในรอบระยะเวลาอนาคตซึ่งเกิดจาก <ul style="list-style-type: none"> (ก) ผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี (ข) ขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ยกไป และ (ค) เครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ยกไป
ผลต่างชั่วคราว	หมายถึง	ผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินที่แสดงในงบฐานะการเงินกับฐานภาษีของสินทรัพย์และหนี้สินนั้น ผลต่างชั่วคราวอาจจัดเป็นประเภทใดประเภทหนึ่งดังต่อไปนี้ <ul style="list-style-type: none"> (ก) ผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี หมายถึง ผลต่างชั่วคราวที่กิจการต้องนำไปรวมเป็นรายได้ในกำนวนกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีสำหรับรอบระยะเวลาอนาคต เมื่อกิจการได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือจ่ายชำระมูลค่าตามบัญชีของหนี้สิน หรือ (ข) ผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี หมายถึง ผลต่างชั่วคราวที่กิจการสามารถนำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีสำหรับรอบระยะเวลาอนาคต เมื่อกิจการได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือจ่ายชำระมูลค่าตามบัญชีของหนี้สิน

ฐานภาษีของสินทรัพย์หรือหนี้สิน หมายถึง **มูลค่าของสินทรัพย์หรือหนี้สินทางภาษีอากร**

- 6 ค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้ ประกอบด้วย ค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบันและค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

ฐานภาษี

- 7 ฐานภาษีของสินทรัพย์ หมายถึง มูลค่าของสินทรัพย์ที่กฎหมายภาษีอากรยอมให้นำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีจากมูลค่าประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่ต้องเสียภาษีเมื่อกิจการได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น แต่หากประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่ได้รับไม่ต้องเสียภาษีเงินได้ ฐานภาษีของสินทรัพย์จะเท่ากับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น

ตัวอย่าง

- 1 เครื่องจักรราคาทุน 100 หักค่าเสื่อมราคาตามภาษีแล้วจากรอบระยะเวลาก่อนๆ ถึงรอบระยะเวลาปัจจุบันเป็นจำนวน 30 มีต้นทุนคงเหลือ 70 ซึ่งจะถูกหักออกในรอบระยะเวลาต่อไปในรูปของค่าเสื่อมราคาหรือจากการถือเป็นต้นทุนเมื่อจำหน่ายเครื่องจักร รายได้ที่เกิดจากการใช้เครื่องจักรและกำไรจากการจำหน่ายเครื่องจักรต้องนำมาเสียภาษี ส่วนผลขาดทุนจากการจำหน่ายเครื่องจักรสามารถหักเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีได้ ดังนั้น ฐานภาษีของเครื่องจักรคือ 70
- 2 ดอกเบี้ยค้างรับมีมูลค่าตามบัญชี 100 หากรายได้ดอกเบี้ยเสียภาษีเงินได้ตามเกณฑ์เงินสด ฐานภาษีสำหรับดอกเบี้ยค้างรับจะเท่ากับศูนย์ (สำหรับประเทศไทย รายได้ที่เกี่ยวข้องกับดอกเบี้ยจะคำนวณภาษีตามเกณฑ์สิทธิ ซึ่งสอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชี)
- 3 ลูกหนี้การค้ามีมูลค่าตามบัญชี 100 รายได้ที่เกี่ยวข้องรวมอยู่ในกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีแล้ว ดังนั้น ฐานภาษีของลูกหนี้การค้าจึงเท่ากับ 100
- 4 เงินปันผลค้างรับจากบริษัทย่อยมีมูลค่าตามบัญชี 100 เงินปันผลดังกล่าวไม่ต้องนำมาคำนวณเพื่อเสียภาษี (ตามกฎหมายไทย จะได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีหากเป็นไปตามมาตรา 65 ทวิ (10) แห่งประมวลรัษฎากร) ทั้งนี้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ดังกล่าวสามารถนำมาหักจากประโยชน์เชิงเศรษฐกิจได้ทั้งหมด ดังนั้น ฐานภาษีสำหรับเงินปันผลค้างรับจึงเท่ากับ 100¹

¹ จากการวิเคราะห์ข้างต้น กรณีนี้ไม่มีผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี หรืออาจวิเคราะห์ได้อีกวิธีหนึ่งคือ เงินปันผลค้างรับมีฐานภาษีเท่ากับศูนย์ และให้ใช้อัตรากำไรเท่ากับศูนย์ กับผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีซึ่งเท่ากับ 100 ไม่ว่าจะวิเคราะห์วิธีใด ผลที่ได้คือไม่มีหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

ตัวอย่าง
5 ลูกหนี้เงินกู้ยืมมีมูลค่าตามบัญชี 100 การจ่ายเงินกู้ไม่มีผลกระทบต่อภาษีเงินได้ ดังนั้น ฐานภาษีสำหรับเงินกู้ยืมดังกล่าวจึงเท่ากับ 100

- 8 ฐานภาษีของหนี้สิน หมายถึง มูลค่าตามบัญชีของหนี้สินหักด้วยมูลค่าของหนี้สินที่กฎหมายภาษีอากรยอมให้นำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายได้ในรอบระยะเวลาอนาคต ในกรณีของรายได้รับล่วงหน้า ฐานภาษีของหนี้สินคือ มูลค่าตามบัญชีหักด้วยจำนวนรายได้ที่ไม่ต้องนำไปเสียภาษีในรอบระยะเวลาอนาคต

ตัวอย่าง
1 หนี้สินหมุนเวียนรวมถึงค่าใช้จ่ายค้างจ่ายมีมูลค่าตามบัญชี 100 หากค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องถือเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีตามเกณฑ์เงินสด ฐานภาษีสำหรับค่าใช้จ่ายค้างจ่ายจะเท่ากับศูนย์ (สำหรับประเทศไทย ค่าใช้จ่ายค้างจ่ายจะคำนวณภาษีตามเกณฑ์สิทธิ ซึ่งสอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชี)
2 หนี้สินหมุนเวียนรวมถึงดอกเบี้ยรับล่วงหน้า มีมูลค่าตามบัญชี 100 หากรายได้ที่เกี่ยวข้องต้องเสียภาษีเงินได้ตามเกณฑ์เงินสด ฐานภาษีสำหรับดอกเบี้ยรับล่วงหน้าจะเท่ากับศูนย์ (สำหรับประเทศไทยรายได้ที่เกี่ยวข้องกับดอกเบี้ยจะคำนวณภาษีตามเกณฑ์สิทธิ ซึ่งต้องสอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชี)
3 หนี้สินหมุนเวียนรวมถึงค่าใช้จ่ายค้างจ่ายมีมูลค่าตามบัญชี 100 ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องได้นำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีแล้ว ฐานภาษีของค่าใช้จ่ายค้างจ่ายจะเท่ากับ 100
4 หนี้สินหมุนเวียนรวมถึงเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่มค้างจ่ายมีมูลค่าตามบัญชี 100 เบี้ยปรับหรือเงินเพิ่มไม่สามารถนำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษี (เฉพาะเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่มที่เกี่ยวข้องกับภาษีสรรพากร) ดังนั้น ฐานภาษีสำหรับเบี้ยปรับและเงินเพิ่มค้างจ่ายจึงเท่ากับ 100 ²
5 เจ้าหนี้เงินกู้ยืมมีมูลค่าตามบัญชี 100 การจ่ายเงินกู้ไม่มีผลกระทบทางภาษี ดังนั้น ฐานภาษีสำหรับเงินกู้ยืมดังกล่าวจึงเท่ากับ 100

- 9 รายการบางรายการมีฐานภาษีได้ ถึงแม้ว่ารายการนั้นจะไม่ได้รับรู้เป็นสินทรัพย์และหนี้สินในงบฐานะการเงิน ตัวอย่างเช่น ต้นทุนวิจัยซึ่งกิจการรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรทางบัญชีในรอบระยะเวลาบัญชีที่ค่าใช้จ่ายนั้นเกิดขึ้น แต่ยังไม่สามารถนำไปถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไร (ขาดทุน) ทางภาษี จนกว่าจะถึงรอบระยะเวลาถัดไป ผลต่างระหว่างฐานภาษีของต้นทุนวิจัย (คือ จำนวนที่กฎหมายภาษีอากรยอมให้นำไปหักเป็นรายจ่ายในรอบระยะเวลา

² จากการวิเคราะห์ข้างต้น กรณีนี้ไม่มีผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี หรืออาจวิเคราะห์ได้อีกวิธีหนึ่งคือ เบี้ยปรับหรือเงินเพิ่มค้างจ่ายมีฐานภาษีเท่ากับศูนย์ และให้ใช้อัตรากำไรเท่ากับศูนย์ กับผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี ซึ่งเท่ากับ 100 ไม่ว่าจะวิเคราะห์วิธีใด ผลที่ได้คือไม่มีสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

- อนาคตได้) กับมูลค่าตามบัญชี ซึ่งในที่นี้เท่ากับศูนย์ ถือเป็นผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี ซึ่งก่อให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- 10 ในกรณีที่ฐานภาษีของสินทรัพย์หรือหนี้สินไม่ปรากฏให้เห็นอย่างชัดเจน กิจการควรใช้หลักการพื้นฐานซึ่งมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ใช้ คือ กิจการต้องรับรู้หนี้สิน (หรือสินทรัพย์) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ก็ต่อเมื่อการได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือการชำระหนี้สินตามมูลค่าตามบัญชีของหนี้สิน ส่งผลให้กิจการต้องจ่ายภาษีเงินได้ในอนาคตเพิ่มขึ้น (หรือลดลง) จากจำนวนภาษีที่ต้องจ่ายหากการรับประโยชน์จากสินทรัพย์หรือการชำระหนี้สินนั้นไม่มีผลกระทบทางภาษี เว้นแต่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จะกำหนดเป็นอย่างอื่น ดังตัวอย่าง ค ที่แสดงไว้ในย่อหน้าที่ 51ก
- 11 สำหรับงบการเงินรวม ผลต่างชั่วคราวคำนวณได้โดยการเปรียบเทียบมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินจากงบการเงินรวมกับฐานภาษีที่เหมาะสม ซึ่งฐานภาษีนี้อ้างอิงจากแบบแสดงรายการเสียภาษีรวมสำหรับประเทศที่อนุญาตให้ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีรวมได้ในบางประเทศฐานภาษีอ้างอิงจากแบบแสดงรายการภาษีของแต่ละกิจการในกลุ่มกิจการ

การรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้และสินทรัพย์ภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบัน

- 12 ภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบันสำหรับรอบระยะเวลาปัจจุบันและรอบระยะเวลาที่ผ่านมาที่ยังไม่ได้จ่ายชำระต้องรับรู้เป็นหนี้สิน แต่หากจำนวนภาษีที่ได้ชำระไปแล้วในรอบระยะเวลาปัจจุบันและรอบระยะเวลาที่ผ่านมามากกว่าภาษีที่ต้องชำระสำหรับรอบระยะเวลานั้นๆ ต้องรับรู้ส่วนเกินนั้นเป็นสินทรัพย์
- 13 ผลประโยชน์ที่เกิดจากขาดทุนทางภาษี ซึ่งกิจการสามารถนำกลับไปลดภาษีเงินได้ปัจจุบันในรอบระยะเวลาก่อนได้ ต้องรับรู้เป็นสินทรัพย์ (กรณีนี้ยังไม่มีในประเทศไทย)
- 14 เมื่อกิจการนำขาดทุนทางภาษีไปใช้เพื่อลดภาษีเงินได้ปัจจุบันของรอบระยะเวลาก่อน กิจการรับรู้ประโยชน์ทางภาษีดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ในรอบระยะเวลาที่ขาดทุนทางภาษีนั้นเกิดขึ้น เนื่องจากมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากิจการจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ดังกล่าว และผลประโยชน์นั้นสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ

การรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี

- 15 กิจการต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีซึ่งเกิดจากผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีทุกรายการ ยกเว้นกรณีที่หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีนั้นเกิดขึ้นจาก
- 15.1 การรับรู้รายการค่าความนิยมเมื่อเริ่มแรก หรือ
 - 15.2 การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์หรือหนี้สินที่เกิดจากรายการที่
 - 15.2.1 ไม่ใช่การรวมธุรกิจ

- 15.2.2 ไม่ส่งผลกระทบต่อกำไรทางบัญชีและกำไร (ขาดทุน) ทางภาษี ณ วันที่เกิดรายการนั้น และ
- 15.2.3 ไม่ทำให้ผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีและผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีมีค่าเท่ากัน ณ วันที่เกิดรายการนั้น

อย่างไรก็ตาม สำหรับผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีซึ่งเกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา และบริษัทร่วม รวมถึงส่วนได้เสียในการร่วมกิจการงาน กิจการต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 39

- 16 หลักการพื้นฐานของการรับรู้สินทรัพย์ คือ กิจการจะได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ในรูปของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่จะไหลเข้าสู่กิจการในรอบระยะเวลาอนาคต ในกรณีที่มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สูงกว่าฐานภาษีของสินทรัพย์ มูลค่าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่ต้องเสียภาษีสูงกว่ามูลค่าสินทรัพย์ที่สามารถนำไปหักในการคำนวณภาษี ผลแตกต่างนี้ถือเป็นผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีและภาระที่กิจการจะต้องจ่ายภาษีเงินได้ในรอบระยะเวลาอนาคตจากการนี้คือหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี เมื่อกิจการได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ซึ่งมูลค่าตามบัญชีของผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีที่เกี่ยวข้องนั้น จะทำให้กิจการมีกำไรทางภาษี ผลดังกล่าวทำให้เป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจไปในรูปของการจ่ายภาษีเงินได้ ดังนั้น มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีทุกรายการยกเว้นกรณีที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 15 และ 39

ตัวอย่าง

สินทรัพย์ราคาทุน 150 มีมูลค่าตามบัญชี 100 ค่าเสื่อมราคาสะสมทางภาษี 90 และอัตราภาษีร้อยละ 25

ฐานภาษีของสินทรัพย์ คือ 60 (ต้นทุน 150 หักค่าเสื่อมราคาสะสมทางภาษี 90) ในการได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ที่มีมูลค่าตามบัญชีเท่ากับ 100 กิจการต้องมีรายได้ที่ต้องเสียภาษีเท่ากับ 100 ในขณะที่ สามารถหักค่าเสื่อมราคาทางภาษีได้อีกเพียง 60 ดังนั้นกิจการจะต้องจ่ายภาษีเงินได้เท่ากับ 10 (40 x 25%) เมื่อได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ผลแตกต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชี 100 กับฐานภาษี 60 ถือเป็นผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี 40 กรณีนี้กิจการจึงต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเป็นจำนวน 10 (40 x 25%) ซึ่งแสดงถึงภาษีเงินได้ที่กิจการจะต้องจ่ายในอนาคต เมื่อกิจการได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์

- 17 ผลต่างชั่วคราวบางรายการเกิดขึ้นเมื่อกิจการต้องนำรายได้หรือค่าใช้จ่ายไปรวมคำนวณกำไรทางบัญชีในรอบระยะเวลาหนึ่งในขณะที่ต้องนำจำนวนดังกล่าวไปรวมคำนวณกำไรทางภาษีในอีกรอบระยะเวลาหนึ่ง ผลต่างชั่วคราวในลักษณะนี้โดยมากเรียกว่า ผลแตกต่างทางระยะเวลา ผลต่างชั่วคราวตามตัวอย่างต่อไปนี้จะจัดเป็นผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี ซึ่งมีผลทำให้เกิดหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

- 17.1 กิจการนำรายได้ดอกเบี้ยรับไปรวมคำนวณกำไรทางบัญชีตามเกณฑ์สัดส่วนของเวลา แต่ในบางประเทศกำหนดให้นำรายได้ดอกเบี้ยรับไปรวมคำนวณกำไรทางภาษีเงินได้ เมื่อได้รับเงินสด ในกรณีนี้ฐานภาษีของดอกเบี้ยค้างรับที่รับรู้ในงบฐานะการเงินจะมีค่าเป็นศูนย์ เนื่องจากรายได้ดอกเบี้ยรับจะไม่ถูกรวมเป็นกำไรทางภาษีจนกว่ากิจการจะได้รับเงินสด
- 17.2 มูลค่าค่าเสื่อมราคาที่ใช้ในการคำนวณกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีอาจแตกต่างจากมูลค่าค่าเสื่อมราคาที่ใช้ในการคำนวณกำไรทางบัญชี ผลต่างชั่วคราวในกรณีนี้ จะเท่ากับผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์กับฐานภาษีของสินทรัพย์ ซึ่งฐานภาษีคำนวณจากราคาทุนเดิมของสินทรัพย์หักด้วยจำนวนที่เกี่ยวข้องทั้งหมดของสินทรัพย์ที่กฎหมายภาษีอากรยอมให้นำไปหักในการคำนวณกำไรทางภาษีสำหรับรอบระยะเวลาปัจจุบันและรอบระยะเวลาก่อนได้ หากค่าเสื่อมราคาทางภาษีมากกว่าค่าเสื่อมราคาทางบัญชี จะทำให้เกิดผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีขึ้น และกิจการต้องบันทึกเป็นหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี หากค่าเสื่อมราคาทางภาษีน้อยกว่าค่าเสื่อมราคาทางบัญชี จะทำให้เกิดผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี ซึ่งมีผลทำให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และ
- 17.3 กิจการอาจบันทึกต้นทุนในการพัฒนาเป็นสินทรัพย์และทยอยตัดจำหน่ายในรอบระยะเวลาอนาคตเพื่อนำไปคำนวณกำไรทางบัญชี แต่นำต้นทุนในการพัฒนาทั้งหมดไปรวมคำนวณกำไรทางภาษีในรอบระยะเวลาบัญชีที่เกิดรายการ ในกรณีนี้ต้นทุนในการพัฒนามีฐานภาษีเท่ากับศูนย์เนื่องจากได้หักจากกำไรทางภาษีทั้งจำนวนแล้ว ผลต่างชั่วคราวจึงเท่ากับผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของต้นทุนในการพัฒนา กับฐานภาษี (โดยฐานภาษีมียุทธศาสตร์เท่ากับศูนย์)
- 18 ผลต่างชั่วคราวเกิดขึ้นได้ในกรณีดังต่อไปนี้
- 18.1 ต้นทุนในการรวมธุรกิจได้ปันส่วนให้กับสินทรัพย์ที่ได้มาและหนี้สินที่ระบุได้ตามมูลค่ายุติธรรมเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ แต่ไม่มีรายการปรับปรุงทางภาษี (ดูย่อหน้าที่ 19)
- 18.2 กิจการตีราคาสินทรัพย์ใหม่แต่ไม่มีรายการปรับปรุงทางภาษี (ดูย่อหน้าที่ 20)
- 18.3 กิจการมีค่าความนิยม ที่เกิดขึ้นจากการรวมธุรกิจ (ดูย่อหน้าที่ 21)
- 18.4 ฐานภาษีของสินทรัพย์หรือหนี้สินที่รับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกแตกต่างจากมูลค่าตามบัญชีเมื่อเริ่มแรก เช่น กรณีที่กิจการได้รับประโยชน์จากเงินอุดหนุนจากรัฐบาล ซึ่งเป็นรายการสินทรัพย์ทางบัญชี แต่ผลประโยชน์ที่ได้ไม่ต้องเสียภาษี (ดูย่อหน้าที่ 22 และ 33) หรือ
- 18.5 มูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขาและบริษัทร่วม หรือส่วนได้เสียในการร่วมการงาน แตกต่างจากฐานภาษีของเงินลงทุนหรือส่วนได้เสียนั้น (ดูย่อหน้าที่ 38 ถึง 45)

การรวมธุรกิจ

- 19 ด้วยข้อยกเว้นที่จำกัด สินทรัพย์ที่ได้มาและหนี้สินที่รับมาที่ระบุได้จากการรวมธุรกิจถูกรับรู้ด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ซื้อ กรณีนี้ผลต่างชั่วคราวจะเกิดขึ้นหากฐานภาษีของสินทรัพย์ที่ได้มาและหนี้สินที่รับมาที่ระบุได้ดังกล่าวไม่ได้รับผลกระทบจากการรวมธุรกิจ หรือได้รับผลกระทบที่แตกต่าง ตัวอย่างเช่น หากกิจการปรับเพิ่มมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ให้เท่ากับมูลค่ายุติธรรม แต่ฐานภาษีของสินทรัพย์ยังคงมีค่าเท่ากับต้นทุนเดิมตามบัญชีของเจ้าของเดิม ในกรณีนี้จะเกิดผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีขึ้นและต้องบันทึกเป็นหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี การรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีดังกล่าวนี้จะส่งผลกระทบต่อมูลค่าของค่าความนิยม (ดูย่อหน้าที่ 66)

สินทรัพย์ที่แสดงด้วยมูลค่ายุติธรรม

- 20 มาตรฐานการรายงานทางการเงินบางฉบับอนุญาตหรือกำหนดให้กิจการแสดงมูลค่าสินทรัพย์บางประเภทด้วยมูลค่ายุติธรรม หรือให้ตีราคาสินทรัพย์ใหม่ได้ (ตัวอย่างเช่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง *ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์* มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 เรื่อง *สินทรัพย์ไม่มีตัวตน* มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 เรื่อง *อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน* มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง *เครื่องมือทางการเงิน* และมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง *สัญญาเช่า*) ในบางประเทศการตีราคาหรือการปรับปรุงราคาสินทรัพย์ให้เป็นมูลค่ายุติธรรมจะส่งผลกระทบต่อกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีสำหรับรอบระยะเวลาปัจจุบัน เป็นผลให้ฐานภาษีของสินทรัพย์ถูกปรับปรุงใหม่และไม่เกิดผลต่างชั่วคราว สำหรับประเทศอื่น ๆ การตีราคาหรือการปรับปรุงราคาสินทรัพย์ไม่ส่งผลกระทบต่อกำไรทางภาษีในรอบระยะเวลาที่ตีราคาหรือการปรับปรุงราคาสินทรัพย์ ในกรณีนี้กิจการจึงไม่ต้องปรับปรุงฐานภาษีของสินทรัพย์ อย่างไรก็ตาม การได้รับประโยชน์ในอนาคตจากมูลค่าตามบัญชีจะส่งผลให้กิจการได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่ต้องเสียภาษีและจำนวนที่นำมาหักเป็นรายจ่ายทางภาษีได้จะแตกต่างจากมูลค่าที่ก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ ดังนั้น ผลแตกต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่กับฐานภาษีถือเป็นผลต่างชั่วคราว ซึ่งจะต้องรับรู้เป็นหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ทั้งนี้ ไม่ว่าจะเป็กรณีใดกรณีหนึ่งดังต่อไปนี้
- 20.1 กิจการไม่มีความตั้งใจที่จะจำหน่ายสินทรัพย์ ในกรณีนี้กิจการจะได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีที่ตีใหม่ของสินทรัพย์โดยการใช้สินทรัพย์ ซึ่งจะก่อให้เกิดรายได้ทางภาษีที่สูงกว่าค่าเสื่อมราคาที่ถูกหมายภาษีอากรยอมให้นำไปหักเป็นรายจ่ายในรอบระยะเวลาอนาคต หรือ
- 20.2 กิจการสามารถชะลอการจ่ายภาษีเงินได้ของกำไรฝ่ายทุนออกไป หากนำเงินที่ได้จากการขายไปลงทุนในสินทรัพย์ที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน สำหรับกรณีนี้ กิจการยังคงมีภาระภาษีเงินได้ เมื่อกิจการขายสินทรัพย์ที่มีลักษณะคล้ายคลึงนั้นไป หรือนำสินทรัพย์ดังกล่าวไปใช้

ค่าความนิยม

21 ค่าความนิยมที่เกิดจากการรวมธุรกิจ คือ มูลค่าตามย่อหน้าที่ 21.1 ที่สูงกว่ามูลค่าตามย่อหน้าที่ 21.2 ดังต่อไปนี้

21.1 ผลรวมของ

21.1.1 สิ่งตอบแทนที่โอนให้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 ซึ่งปกติรับรู้ด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ซื้อธุรกิจ

21.1.2 มูลค่าของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมในกิจการของผู้ถูกซื้อที่รับรู้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 และ

21.1.3 มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ซื้อธุรกิจตามสัดส่วนความเป็นเจ้าของในผู้ถูกซื้อที่ถือโดยผู้ซื้อไว้ก่อนแล้วในการรวมธุรกิจที่ดำเนินการสำเร็จจากการทยอยซื้อ

21.2 มูลค่าสุทธิของสินทรัพย์ที่ได้มาและหนี้สินที่ระบุได้ ณ วันที่ซื้อธุรกิจที่วัดมูลค่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3

หน่วยงานจัดเก็บภาษีอากรหลายแห่งไม่อนุญาตให้นำส่วนที่ลดลงของมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิทางภาษี (รวมทั้งกรณีประเทศไทย) นอกจากนี้ในประเทศดังกล่าว ราคาทุนของค่าความนิยมถือเป็นรายจ่ายทางภาษีไม่ได้ เมื่อบริษัทย่อยจำหน่ายธุรกิจนั้นออกไป ในกรณีนี้ค่าความนิยมจะมีฐานภาษีเป็นศูนย์ และผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมกับฐานภาษีซึ่งเท่ากับศูนย์ ถือเป็นผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่อนุญาตให้กิจการรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เป็นผลจากกรณีดังกล่าว เนื่องจากค่าความนิยมเป็นเพียงการวัดมูลค่าคงเหลือ และหากมีการรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจะทำให้มูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมเพิ่มขึ้น

21ก การลดลงในภายหลังของหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ไม่ได้รับรู้เนื่องจากเกิดจากค่าความนิยมที่รับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก ถือว่าเป็นผลจากการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกด้วยเช่นกัน ดังนั้น จึงไม่รับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีตามย่อหน้าที่ 15.1 ตัวอย่างเช่น ในการรวมธุรกิจ หากกิจการรับรู้ค่าความนิยมจำนวน 100 แต่ฐานภาษีเท่ากับศูนย์ ย่อหน้าที่ 15.1 ไม่อนุญาตให้กิจการรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ในกรณีนี้หากภายหลังกิจการรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของค่าความนิยม 20 จำนวนผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีที่เกี่ยวกับค่าความนิยมจะลดลงจาก 100 เป็น 80 ทำให้มูลค่าของหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ยังไม่ได้รับรู้ลดลงด้วย การลดลงของหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ไม่ได้รับรู้ดังกล่าวเกี่ยวข้องกับค่าความนิยมที่รับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก ดังนั้น จึงไม่อนุญาตให้กิจการรับรู้ตามย่อหน้าที่ 15.1

21ข หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีที่เกี่ยวข้องกับค่าความนิยมให้รับรู้ได้หากไม่ได้เกิดขึ้นจากการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกของค่าความนิยม ตัวอย่างเช่น หากในการรวมธุรกิจ กิจการรับรู้ค่าความนิยมจำนวน 100 หักเป็นค่าใช้จ่าย

ทางภาษีได้ในอัตราร้อยละ 20 ต่อปีนับตั้งแต่ปีที่ได้มา ฐานภาษีของค่าความนิยมจะเท่ากับ 100 ณ วันที่รับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกและเท่ากับ 80 ณ สิ้นปีที่ได้มา หากมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมคงเหลือ ณ สิ้นปีที่ได้มา ไม่เปลี่ยนแปลงจากจำนวน 100 ผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีจำนวน 20 จะเกิดขึ้น ณ สิ้นปีนั้น เนื่องจากผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีนั้นไม่เกี่ยวกับค่าความนิยมที่รับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก กิจการจึงต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

การรับรู้รายการสินทรัพย์หรือหนี้สินเมื่อเริ่มแรก

- 22 ผลต่างชั่วคราวอาจเกิดขึ้นจากการรับรู้รายการสินทรัพย์หรือหนี้สินเมื่อเริ่มแรก เช่น ในกรณีกิจการไม่สามารถนำต้นทุนของสินทรัพย์บางส่วนหรือทั้งหมดไปหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิทางภาษี เป็นต้น วิธีการทางบัญชีสำหรับผลต่างชั่วคราวดังกล่าวขึ้นอยู่กับธรรมชาติของรายการที่ทำให้ต้องรับรู้รายการสินทรัพย์หรือหนี้สินเมื่อเริ่มแรก ดังต่อไปนี้
- 22.1 ในการรวมธุรกิจ ให้กิจการรับรู้หนี้สินหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีซึ่งจำนวนดังกล่าวจะส่งผลกระทบต่อจำนวนเงินของค่าความนิยมหรือจำนวนเงินของผลกำไรจากการซื้อในราคาต่อรองที่รับรู้ (ดูย่อหน้าที่ 19)
- 22.2 หากรายการที่เกิดขึ้นมีผลกระทบต่อกำไรทางบัญชีหรือกำไรทางภาษี หรือทำให้ผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีและผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีมียค่าเท่ากัน ให้กิจการรับรู้หนี้สินหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีใด ๆ และรับรู้ค่าใช้จ่ายหรือรายได้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีดังกล่าวในกำไรหรือขาดทุนด้วย (ดูย่อหน้าที่ 59)
- 22.3 หากรายการที่เกิดขึ้นไม่ใช้การรวมธุรกิจ ไม่ส่งผลกระทบต่อกำไรทางบัญชีและกำไรทางภาษี และไม่ทำให้ผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีและผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีมียค่าเท่ากัน และหากไม่มีข้อยกเว้นที่แสดงไว้ในย่อหน้าที่ 15 และ 24 ให้กิจการจะรับรู้หนี้สินหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือหนี้สินด้วยยอดเดียวกัน รายการปรับปรุงดังกล่าวจะส่งผลให้งบการเงินมีความโปร่งใสน้อยลง ดังนั้น มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จึงไม่อนุญาตให้กิจการรับรู้หนี้สินหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในกรณีดังกล่าว ไม่ว่าจะเป็นการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกหรือการรับรู้รายการภายหลัง (ดูตัวอย่างประกอบข้างล่าง) นอกจากนี้ กิจการไม่สามารถรับรู้การเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นภายหลังที่เกิดกับบัญชีหนี้สินหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ยังไม่ได้รับรู้หนี้สินหรือสินทรัพย์นั้น มีการสึกหรอและเสื่อมราคา

ตัวอย่างประกอบย่อหน้าที่ 22.3

กิจการตั้งใจจะใช้สินทรัพย์ที่มีราคาทุน 1,000 ตลอดอายุการใช้งาน 5 ปี หลังจากนั้นจะจำหน่ายสินทรัพย์นั้นตามมูลค่าคงเหลือเท่ากับศูนย์ อัตราภาษีเงินได้เท่ากับร้อยละ 40 ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ไม่สามารถถือเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษี และในการจำหน่ายสินทรัพย์กำไรจากการจำหน่ายไม่ต้องเสียภาษี และขาดทุนจากการจำหน่ายเป็นรายจ่ายทางภาษีไม่ได้

เมื่อกิจการได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ กิจการจะมีรายได้ทางภาษีเท่ากับ 1,000 และต้องเสียภาษีเท่ากับ 400 แต่กิจการไม่ต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นจำนวน 400 เนื่องจากกรณีนี้เป็นผลจากการรับรู้สินทรัพย์เมื่อเริ่มแรก

ในปีต่อไปมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เท่ากับ 800 หากกิจการมีรายได้ทางภาษีเท่ากับ 800 กิจการต้องเสียภาษีจำนวน 320 กิจการไม่ต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจำนวน 320 เนื่องจากกรณีนี้เป็นผลมาจากการรับรู้สินทรัพย์เมื่อเริ่มแรก

- 22ก รายการที่ไม่ใช่การรวมธุรกิจอาจนำไปสู่การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์และหนี้สิน และไม่ส่งกระทบต่อกำไรทางบัญชีและกำไรทางภาษี ณ วันที่เกิดรายการนั้น ตัวอย่างเช่น ณ วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล ผู้เช่ามักจะรับรู้หนี้สินตามสัญญาเช่าและจำนวนเงินที่เท่ากันเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์สิทธิการใช้ ทั้งนี้ ขึ้นอยู่กับกฎหมายภาษีอากรที่มีผลบังคับใช้ ผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีและผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีที่มีค่าเท่ากันอาจเกิดขึ้นเมื่อรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์และหนี้สินสำหรับรายการดังกล่าว ข้อยกเว้นที่แสดงไว้ในย่อหน้าที่ 15 และ 24 ไม่ให้นำมาถือปฏิบัติกับผลต่างชั่วคราวนั้น และให้กิจการรับรู้หนี้สินและสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เป็นผลมาจากรายการดังกล่าว
- 23 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน กำหนดให้ผู้ออกตราสารแบบผสม (เช่น หุ้นกู้แปลงสภาพ) จัดประเภทส่วนของตราสารที่เป็นหนี้สินเป็นหนี้สิน และส่วนที่เป็นส่วนของทุนเป็นส่วนของทุน ในบางประเทศฐานภาษีของส่วนประกอบที่เป็นหนี้สินในการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกจะเท่ากับมูลค่าตามบัญชีเริ่มแรกของผลรวมของส่วนประกอบที่เป็นหนี้สินและทุน ดังนั้น ผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีจะเกิดจากการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกของส่วนประกอบที่เป็นทุนซึ่งแยกออกจากส่วนประกอบที่เป็นหนี้สิน ดังนั้นกรณีนี้จึงไม่อยู่ในข้อยกเว้นตามย่อหน้าที่ 15.2 และกิจการต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี นอกจากนี้ย่อหน้าที่ 61ก กำหนดว่า กิจการต้องบันทึกภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีโดยตรงไปยังส่วนของทุนและย่อหน้าที่ 58 กำหนดว่า กิจการต้องรับรู้การเปลี่ยนแปลงของหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นภายหลังเป็นค่าใช้จ่ายหรือรายได้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในกำไรหรือขาดทุน

ผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี

- 24 กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี สำหรับผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีทุกรายการ โดยรับรู้เท่ากับจำนวนที่เป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะนำผลต่างชั่วคราวนั้นมาใช้หักภาษีได้ ทั้งนี้กิจการต้องไม่รับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์หรือหนี้สินที่เกิดจากรายการต่อไปนี้

24.1 รายการที่ไม่ใช่การรวมธุรกิจ

24.2 ณ วันที่เกิดรายการ รายการนั้นไม่มีผลกระทบต่อกำไรทางบัญชี และกำไร (ขาดทุน) ทางภาษี และ

24.3 ณ วันที่เกิดรายการ ไม่ทำให้ผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีและผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีมียกเว้น

อย่างไรก็ตาม หากผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีนั้นเกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขาบริษัทร่วมและส่วนได้เสียในการร่วมกิจการ กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีตามย่อหน้าที่ 44

- 25 หลักการพื้นฐานของการรับรู้หนี้สิน คือ กิจการจะต้องสูญเสียทรัพยากรในรูปของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจไปเพื่อชำระหนี้สินในรอบระยะเวลาอนาคต มูลค่าบางส่วนหรือทั้งหมดของทรัพยากรที่เสียไปนั้นอาจนำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรทางภาษีของรอบระยะเวลาบัญชีหลังจากรอบระยะเวลาที่รับรู้หนี้สินนั้นได้ ในกรณีนี้จะเกิดผลต่างชั่วคราวระหว่างมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินกับฐานภาษีของหนี้สินขึ้น ซึ่งจะทำให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเป็นจำนวนเท่ากับภาษีเงินได้ที่กิจการจะได้รับคืนในรอบระยะเวลาอนาคตเมื่อส่วนของหนี้สินนั้นสามารถนำไปหักจากกำไรทางภาษีได้ ในทำนองเดียวกัน หากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์มีน้อยกว่าฐานภาษีผลแตกต่างจะทำให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี เป็นจำนวนเท่ากับภาษีเงินได้ที่กิจการจะได้รับคืนในรอบระยะเวลาอนาคต

ตัวอย่าง
<p>กิจการรับรู้ต้นทุนค่าประกันคุณภาพสินค้าค้างจ่ายเป็นหนี้สินจำนวน 100 ในการคำนวณภาษีกิจการไม่สามารถนำต้นทุนค่าประกันคุณภาพสินค้าไปหักเป็นค่าใช้จ่ายจนกว่าจะจ่ายจริง อัตราภาษีเท่ากับร้อยละ 25</p> <p>ในกรณีนี้ฐานภาษีของหนี้สินเป็นศูนย์ (มูลค่าตามบัญชี 100 หักด้วยมูลค่าหนี้สินที่กิจการสามารถนำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีได้ในรอบระยะเวลาอนาคต) เมื่อกิจการจ่ายชำระหนี้สินตามมูลค่าตามบัญชีจะทำให้กำไรทางภาษีในอนาคตลดลงเท่ากับ 100 และภาษีที่ต้องจ่ายในอนาคตจะลดลง เท่ากับ 25 ($100 \times 25\%$) ผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชี 100 กับฐานภาษีศูนย์ เป็นผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีมีจำนวนเท่ากับ 100 ดังนั้นกิจการจึงต้องบันทึกสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจำนวน 25 ($100 \times 25\%$) หากมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะมีกำไรทางภาษีในรอบระยะเวลาอนาคตเพียงพอที่จะได้รับประโยชน์จากการลดลงของจำนวนภาษีที่ต้องจ่ายดังกล่าว</p>

- 26 ตัวอย่างของผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี ซึ่งทำให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีมีดังนี้
- 26.1 ผลประโยชน์ของพนักงานเมื่อเกษียณอายุถือเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรทางบัญชี เนื่องจากพนักงานให้บริการแก่บริษัท แต่จะสามารถนำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรทางภาษีได้ ก็ต่อเมื่อกิจการจ่ายเงินสมทบให้กองทุนหรือเมื่อกิจการจ่ายเงินผลประโยชน์ภายหลังการเลิกจ้างให้แก่พนักงาน ในกรณีนี้จะเกิดผลต่างชั่วคราวระหว่างมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินกับฐานภาษี ซึ่งฐานภาษีของหนี้สินมีค่าเป็นศูนย์ ผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีดังกล่าวจะก่อให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ซึ่งกิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรูปของค่าใช้จ่ายที่สามารถนำไปหักจากกำไรทางภาษีเมื่อกิจการจ่ายเงินสมทบเข้ากองทุนหรือจ่ายเงินผลประโยชน์ให้แก่พนักงาน
- 26.2 กิจการรับรู้ต้นทุนในการวิจัยเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรทางบัญชีในรอบระยะเวลาที่เกิดรายการ แต่อาจไม่สามารถนำจำนวนดังกล่าวไปหักในการคำนวณกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีได้จนกว่าจะถึงรอบระยะเวลาถัดไป ผลแตกต่างระหว่างฐานภาษีของต้นทุนในการวิจัย (จำนวนที่กฎหมายภาษีอากรอนุญาตให้นำไปหักเป็นรายจ่ายในรอบระยะเวลาอนาคต) กับมูลค่าตามบัญชีซึ่งเท่ากับศูนย์ ถือเป็นผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี ซึ่งทำให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- 26.3 ด้วยข้อยกเว้นที่จำกัด กิจการรับรู้สินทรัพย์ที่ได้รับมาและหนี้สินที่ระบุได้จากการรวมธุรกิจด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ซื้อธุรกิจ หากกิจการรับรู้หนี้สิน ณ วันที่ได้รับมาแต่ยังไม่สามารถนำต้นทุนที่เกี่ยวข้องไปหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรทางภาษีได้จนกว่าจะถึงรอบระยะเวลาถัดไป ในกรณีนี้จะเกิดผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี และสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี นอกจากนี้จะเกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัด

บัญชีได้ หากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้รับมามีมูลค่าต่ำกว่าฐานภาษี สินทรัพย์ ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นจากทั้งสองกรณีข้างต้นจะส่งผลกระทบต่อ ค่าความนิยม (ดูย่อหน้าที่ 66) และ

- 26.4 กิจการอาจบันทึกสินทรัพย์บางรายการด้วยมูลค่ายุติธรรม หรืออาจตีราคาใหม่ โดยไม่มีการปรับปรุงเพื่อวัตถุประสงค์ทางภาษี (ดูย่อหน้าที่ 20) ในกรณีนี้จะเกิด ผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีขึ้น หากฐานภาษีของสินทรัพย์มีจำนวนมากกว่ามูลค่า ตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น

ตัวอย่างประกอบย่อหน้าที่ 26.4

การหาจำนวนผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี ณ สิ้นปีที่ 2

ณ ต้นปีที่ 1 กิจการ ก ซื้อตราสารหนี้มูลค่าหน้าตัว 1,000 ครอบคลุมชำระภายใน 5 ปี มีอัตราดอกเบี้ยร้อยละ 2 จ่ายชำระทุกสิ้นปี ในราคา 1,000 โดยตราสารหนี้ดังกล่าวมีอัตรา ดอกเบี้ยที่แท้จริงเท่ากับร้อยละ 2 และตราสารหนี้ดังกล่าววัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม

ณ สิ้นปีที่ 2 มูลค่ายุติธรรมของตราสารหนี้ลดลงเหลือ 918 เนื่องจากการเพิ่มขึ้นของอัตรา ดอกเบี้ยในตลาดเป็นร้อยละ 5 ซึ่งกิจการ ก คาดว่ามีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะรับ กระแสเงินสดตามสัญญาทั้งหมดหากกิจการยังคงถือตราสารหนี้

กำไร (ขาดทุน) ของตราสารหนี้จะเป็นรายได้ (ค่าใช้จ่าย) ทางภาษีเมื่อเกิดขึ้น กำไร (ขาดทุน) ที่เกิดจากการขายหรือถือไว้จนครบกำหนดของตราสารหนี้จะถูกนำไปคำนวณเพื่อ วัตถุประสงค์ทางภาษีด้วยส่วนต่างระหว่างจำนวนเงินที่ได้รับและต้นทุนของตราสารหนี้

ดังนั้น ฐานภาษีของตราสารหนี้คือราคาทุนเมื่อแรกเริ่ม

ณ สิ้นปีที่ 2 ผลแตกต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของตราสารหนี้จำนวน 918 ในงบฐานะ การเงินของกิจการ ก กับฐานภาษีจำนวน 1,000 คือ ผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีจำนวน 82 (ดูย่อหน้าที่ 20 และ 26.4) โดยไม่คำนึงว่ากิจการ ก จะได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชี ของตราสารหนี้จากการขายหรือจากการใช้ (โดยการถือครองและการได้รับกระแสเงินสด ตามสัญญา หรือทั้งสองอย่าง)

เนื่องจากผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีเป็นผลแตกต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ หรือหนี้สินในงบฐานะการเงินและฐานภาษีซึ่งจะทำให้เกิดกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีสำหรับ รอบระยะเวลาอนาคต เมื่อได้รับประโยชน์หรือจ่ายชำระหนี้สินตามมูลค่าตามบัญชีของ สินทรัพย์หรือหนี้สิน (ดูย่อหน้าที่ 5) กิจการ ก จะสามารถนำจำนวน 1,000 ซึ่งเท่ากับฐาน ภาษีไปใช้ในการคำนวณกำไร (ขาดทุน) ทางภาษี เมื่อกิจการขายหรือถือจนครบกำหนด

- 27 การกลับรายการของผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีจะมีผลทำให้กำไรทางภาษีสำหรับรอบระยะเวลา อนาคตลดลง อย่างไรก็ตาม กิจการจะได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรูปของภาษีเงินได้ที่จ่าย

ลดลงก็ต่อเมื่อกิจการมีกำไรทางภาษีมากเพียงพอที่จะนำรายการนั้นมาหักได้ ดังนั้น กิจการจะรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ก็ต่อเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีมากเพียงพอที่จะนำผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีมาหักได้

27ก ในการประเมินว่ากิจการมีกำไรทางภาษีมากเพียงพอที่จะนำผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีได้ มาหักได้หรือไม่ กิจการควรพิจารณาว่ากฎหมายภาษีอากรมีข้อกำหนดเกี่ยวกับกำไรทางภาษี โดยให้หักกับการกลับรายการผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีหรือไม่ หากกฎหมายภาษีอากรไม่มีข้อกำหนดดังกล่าว กิจการสามารถประเมินผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีโดยรวมกับผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีรายการอื่น ๆ ได้ อย่างไรก็ตาม หากกฎหมายภาษีอากรมีข้อกำหนดให้นำผลขาดทุนไปหักกับรายได้บางประเภทเท่านั้น ผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีเกี่ยวกับขาดทุนทางภาษีจะสามารถประเมินร่วมกับผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีอื่นเฉพาะผลแตกต่างในประเภทที่เหมาะสมเท่านั้น

28 มีความเป็นไปได้ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะใช้ผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีได้ ก็ต่อเมื่อกิจการมีผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี และมีหน่วยงานจัดเก็บภาษีเดียวกันและหน่วยภาษีเดียวกันซึ่งมีจำนวนที่เพียงพอและคาดว่าจะเกิดการกลับรายการ

28.1 ในรอบระยะเวลาเดียวกันกับรอบระยะเวลาที่คาดว่าจะมีการกลับรายการของผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี หรือ

28.2 ในรอบระยะเวลาที่ขาดทุนทางภาษีที่เกิดจากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสามารถยกไปใช้ประโยชน์ได้ซึ่งอาจเป็นรอบระยะเวลาภาษีในอดีตหรือในอนาคต (กรณีกฎหมายภาษีไทยจะอนุญาตให้เฉพาะขาดทุนทางภาษีสุทธิยกมาไม่เกิน 5 รอบระยะเวลาบัญชีย้อนหลังไปลดกำไรทางภาษีที่จะเกิดในอนาคตเท่านั้น)

ในสภาพแวดล้อมดังกล่าว กิจการรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในรอบระยะเวลาที่ผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีเกิดขึ้น

29 เมื่อกิจการมีผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีที่เกี่ยวข้องกับหน่วยงานจัดเก็บภาษีและหน่วยภาษีเดียวกันไม่เพียงพอ กิจการสามารถรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ในกรณีดังต่อไปนี้

29.1 เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีที่เกี่ยวข้องกับหน่วยงานจัดเก็บภาษีและหน่วยภาษีหน่วยเดียวกันเพียงพอในรอบระยะเวลาเดียวกันกับที่มีการกลับรายการของผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี (หรือในรอบระยะเวลาที่ขาดทุนทางภาษีที่เกิดจากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสามารถยกไปใช้ประโยชน์ได้ซึ่งอาจเป็นรอบระยะเวลาในอดีตหรือในอนาคต ซึ่งเรื่องนี้ กฎหมายภาษีไทยให้ใช้ประโยชน์ได้เฉพาะการนำขาดทุนสุทธิยกมาไม่เกิน 5 รอบระยะเวลาบัญชีไปลดภาษีในรอบระยะเวลาอนาคต) ในการประเมินว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีในรอบระยะเวลาอนาคตเพียงพอหรือไม่ กิจการควรจะ

29.1.1 เปรียบเทียบผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีกับกำไรทางภาษีของรอบระยะเวลาอนาคตโดยไม่รวมจำนวนที่ใช้หักภาษีที่เกิดจากการกลับรายการของผลต่าง

ชั่วคราวที่ใช้หักภาษีนั้น การเปรียบเทียบนี้จะแสดงให้เห็นว่ากิจการมีกำไรทางภาษีสำหรับรอบระยะเวลาอนาคตเพียงพอที่จะใช้หักกับการกลับรายการของผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีนั้น และ

29.1.2 ไม่รวมภาษีที่เกิดจากผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในรอบระยะเวลาอนาคต เนื่องจากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีดังกล่าวเกิดจากผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีซึ่งผลต่างชั่วคราวดังกล่าวต้องมีกำไรทางภาษีสำหรับรอบระยะเวลาอนาคตจึงจะสามารถใช้ประโยชน์ได้

29.2 กิจการมีการวางแผนภาษีอากรเพื่อทำให้กิจการมีกำไรทางภาษีในรอบระยะเวลาที่เหมาะสมได้

29ก การประมาณกำไรทางภาษีในอนาคตที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่นอน อาจรวมจำนวนที่กิจการได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์บางรายการที่มีมูลค่าสูงกว่ามูลค่าตามบัญชี หากกิจการมีหลักฐานเพียงพอที่แสดงถึงความเป็นไปได้อย่างแน่นอน ว่ากิจการจะได้รับประโยชน์ ตัวอย่างเช่น ในกรณีที่วัดมูลค่าสินทรัพย์ด้วยมูลค่ายุติธรรม กิจการต้องพิจารณาว่ามีหลักฐานเพียงพอที่จะสรุปว่ามีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่นอน ที่กิจการจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ซึ่งมากกว่ามูลค่าตามบัญชี กรณีดังกล่าวรวมถึงกรณีที่กิจการคาดว่าจะถือตราสารหนี้ที่มีอัตราดอกเบี้ยคงที่ไปจนครบกำหนดและได้รับกระแสเงินสดตามสัญญา

30 การวางแผนภาษีอากร หมายถึง วิธีที่กิจการปฏิบัติเพื่อสร้างหรือเพิ่มกำไรทางภาษีในรอบระยะเวลาใดรอบระยะเวลาหนึ่ง ก่อนที่ขาดทุนทางภาษีหรือเครดิตภาษีจะหมดประโยชน์ลง ตัวอย่างเช่น ในบางประเทศกิจการสามารถสร้างหรือเพิ่มกำไรทางภาษีได้โดย

30.1 เลือกว่าจะจ่ายภาษีจากรายได้ดอกเบี้ยรับตามเกณฑ์เงินสดหรือเกณฑ์คงค้าง

30.2 ชะลอสิทธิเรียกร้องการหักค่าใช้จ่ายบางรายการจากกำไรทางภาษีไปในรอบระยะเวลาอื่น

30.3 ขายหรือขายและเช่ากลับคืนสินทรัพย์ที่มีราคาเพิ่มขึ้น แต่กิจการไม่สามารถปรับปรุงฐานภาษีของสินทรัพย์ดังกล่าวเพื่อสะท้อนราคาที่เพิ่มขึ้น และ

30.4 ขายสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดรายได้ที่ไม่ต้องเสียภาษีออกไป (เช่น ในบางประเทศรายได้จากพันธบัตรรัฐบาลไม่ต้องเสียภาษี) เพื่อนำเงินไปซื้อเงินลงทุนที่ก่อให้เกิดรายได้ที่ต้องเสียภาษีแทน

ถึงแม้ว่าการวางแผนทางภาษีเป็นการขยับกำไรทางภาษีจากรอบระยะเวลาอนาคตให้ขึ้นมาอยู่ในรอบระยะเวลาก่อนหน้า การนำผลขาดทุนทางภาษี หรือเครดิตภาษีไปใช้ประโยชน์ยังขึ้นอยู่กับผลกำไรทางภาษีในอนาคตที่เกิดจากแหล่งอื่น นอกเหนือจากผลต่างชั่วคราวที่เกิดในอนาคตด้วย

31 ในกรณีที่กิจการมีประวัติการขาดทุนในรอบระยะเวลาที่ผ่านมาไม่นาน ให้กิจการพิจารณาแนวทางตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 35 และ 36

32 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

คำความนิยม

- 32ก ถ้ามูลค่าตามบัญชีของคำความนิยมที่เกิดจากการรวมธุรกิจน้อยกว่าฐานภาษี ผลแตกต่างที่เกิดขึ้นจะก่อให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกของคำความนิยมจะต้องรับรู้เป็นส่วนหนึ่งในการบันทึกบัญชีสำหรับการรวมธุรกิจ ซึ่งมูลค่าขึ้นอยู่กับความเป็นไปได้ที่ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะใช้ประโยชน์ของผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี

การรับรู้รายการสินทรัพย์หรือหนี้สินเมื่อเริ่มแรก

- 33 มีสถานการณ์หนึ่งที่สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเกิดขึ้นจากการรับรู้รายการสินทรัพย์เมื่อเริ่มแรก คือ กรณีที่กิจการได้รับเงินอุดหนุนเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่ไม่ต้องเสียภาษีจากรัฐบาล โดยกิจการนำเงินอุดหนุนดังกล่าวไปหักจากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ แต่ในทางภาษีกิจการไม่สามารถนำมูลค่าเงินอุดหนุนไปหักจากมูลค่าเสื่อมสภาพของสินทรัพย์ (ซึ่งเท่ากับฐานภาษี) ได้ มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์จึงต่ำกว่าฐานภาษีและทำให้เกิดผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีขึ้น หรือในอีกกรณีหนึ่งกิจการอาจบันทึกเงินอุดหนุนจากรัฐบาลเป็นรายได้รอการตัดบัญชี ซึ่งทำให้เกิดผลต่างระหว่างรายได้รอการตัดบัญชีกับฐานภาษีซึ่งมีค่าเป็นศูนย์ จึงทำให้เกิดเป็นผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีขึ้น ทั้งนี้ ไม่ว่ากิจการจะใช้วิธีการนำเสนออย่างไรก็ตาม กิจการไม่สามารถรับรู้รายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีได้ ด้วยเหตุผลตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 22

ขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้

- 34 กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับขาดทุนทางภาษีหรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้เท่าที่ความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่นอนว่า กิจการจะมีกำไรทางภาษีในอนาคตเพียงพอที่จะนำผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ดังกล่าวไปใช้ประโยชน์ได้
- 35 หลักเกณฑ์ที่ใช้ในการรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีซึ่งเกิดจากผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้และเครดิตภาษีที่ยังไม่ใช้ เป็นหลักเกณฑ์เดียวกันกับที่ใช้ในการรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีซึ่งเกิดขึ้นจากผลต่างชั่วคราวที่นำไปหักภาษี แต่ทั้งนี้การที่กิจการมีผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ เป็นหลักฐานสำคัญที่แสดงว่ากิจการอาจจะไม่มีกำไรทางภาษีในอนาคต ดังนั้น เมื่อกิจการมีประวัติการขาดทุนในรอบระยะเวลาที่ผ่านมา กิจการจะรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ได้ เท่าที่กิจการมีผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีเพียงพอ หรือมีหลักฐานที่เชื่อได้ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะนำผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้มาใช้ประโยชน์ได้ในสภาพแวดล้อมข้างต้น ย่อหน้าที่ 82 กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับมูลค่าของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและธรรมชาติของหลักฐานที่ใช้สนับสนุนการรับรู้รายการ

- 36 กิจการจะพิจารณาหลักเกณฑ์ต่อไปนีในการประเมินความน่าจะเป็นว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะนำผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ไปใช้ประโยชน์ได้หรือไม่
- 36.1 กิจการมีผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี ซึ่งเกี่ยวเนื่องกับหน่วยงานที่จัดเก็บภาษีและหน่วยเสียภาษีเดียวกัน ในจำนวนที่เพียงพอที่จะนำขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ไปใช้ประโยชน์ได้ก่อนที่จะหมดอายุหรือไม่
- 36.2 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่หรือไม่ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีก่อนที่ผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้จะหมดอายุลง
- 36.3 ผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้นั้น เกิดจากสาเหตุที่สามารถระบุได้และเหตุการณ์นั้นไม่น่าจะเกิดขึ้นอีกหรือไม่ และ
- 36.4 กิจการมีการวางแผนภาษี (ดูย่อหน้าที่ 30) เพื่อสร้างกำไรทางภาษีให้เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาที่สามารถนำผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ไปใช้ประโยชน์ได้หรือไม่

หากไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีที่เพียงพอที่จะใช้ประโยชน์จากขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ทั้งหมด กิจการไม่ควรรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับส่วนนั้น

การนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ยังไม่ได้รับรู้มาประเมินใหม่

- 37 ทุกวันที่สิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการจะประเมินสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ยังไม่ได้รับรู้ใหม่ และกิจการจะรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ยังไม่ได้รับรู้ได้ตามจำนวนที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีในอนาคตที่จะทำให้ได้รับประโยชน์ในอนาคตจากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีดังกล่าว เช่น การที่สถานการณ์ทางการค้าปรับตัวดีขึ้นอาจส่งผลให้กิจการจะมีกำไรทางภาษีในอนาคตเพียงพอที่จะรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 24 หรือ 34 อีกตัวอย่างหนึ่งคือ การที่กิจการจะประเมินสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีใหม่ ณ วันที่รวมธุรกิจ หรือภายหลังการรวมธุรกิจแล้ว (ดูย่อหน้าที่ 67 และ 68)

เงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา และบริษัทร่วม และส่วนได้เสียในการร่วมกิจการ

- 38 ผลต่างชั่วคราวจะเกิดขึ้นเมื่อมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา และบริษัทร่วม หรือส่วนได้เสียในการร่วมกิจการ (ซึ่งหมายถึงส่วนแบ่งของบริษัทใหญ่ หรือส่วนแบ่งของผู้ลงทุน ในสินทรัพย์สุทธิของบริษัทย่อย สาขา บริษัทร่วม หรือผู้ถูกลงทุน ซึ่งรวมถึงมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมด้วย) มีจำนวนแตกต่างจากฐานภาษี (ซึ่งมักเท่ากับราคาทุน) ของเงินลงทุนหรือส่วนได้เสีย ผลแตกต่างนี้อาจเกิดขึ้นได้ในหลายสภาพแวดล้อม เช่น
- 38.1 บริษัทย่อย สาขา บริษัทร่วม และการร่วมกิจการมีกำไรที่ยังไม่ได้จัดสรร

- 38.2 การเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ในกรณีที่บริษัทใหญ่และบริษัทย่อยไม่ได้ตั้งอยู่ในประเทศเดียวกัน และ
- 38.3 การลดมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทร่วมลงให้เท่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนในงบการเงินรวม จำนวนของผลต่างชั่วคราวอาจต่างจากผลต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในงบการเงินเฉพาะกิจการของบริษัทใหญ่ หากบริษัทใหญ่บันทึกเงินลงทุนในงบการเงินเฉพาะกิจการของบริษัทใหญ่ด้วยราคาทุนหรือราคาที่เป็นใหม่
- 39 กิจการต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีของผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีทุกรายการที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขาและบริษัทร่วม และส่วนได้เสียในการร่วมการงาน ยกเว้นเมื่อเข้าเงื่อนไขทั้งสองข้อ ดังต่อไปนี้
- 39.1 บริษัทใหญ่ ผู้ลงทุน ผู้ร่วมค้า หรือผู้ร่วมดำเนินงานสามารถควบคุมระยะเวลาในการกลับรายการของผลต่างชั่วคราว และ
- 39.2 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะไม่มีการกลับรายการของผลต่างชั่วคราวในอนาคตอันใกล้
- 40 เนื่องจากโดยปกติบริษัทใหญ่เป็นผู้ควบคุมนโยบายการจ่ายเงินปันผลของบริษัทย่อย บริษัทใหญ่จึงสามารถควบคุมจังหวะเวลาการกลับรายการของผลต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนนั้น (รวมถึงผลต่างชั่วคราวที่เกิดขึ้นจากกำไรที่ไม่ได้จัดสรรและจากผลต่างในการแปลงค่าเงินตราต่างประเทศ) เกิดขึ้นเมื่อใด นอกจากนี้ ในทางปฏิบัติ บริษัทใหญ่มักจะไม่สามารถประมาณจำนวนภาษีเงินได้ที่จะต้องจ่าย เมื่อมีการกลับรายการของผลต่างชั่วคราว ด้วยเหตุนี้เมื่อบริษัทใหญ่ตัดสินใจที่จะไม่ให้มีการจัดสรรกำไรของบริษัทย่อยในระยะเวลาอนาคตอันใกล้ บริษัทจึงไม่รับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ทั้งนี้ข้อกำหนดในย่อหน้านี้สามารถนำไปถือปฏิบัติกับเงินลงทุนในสาขาด้วย
- 41 กิจการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่ไม่เป็นตัวเงินด้วยสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 เรื่อง ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ) หากกิจการต้องคำนวณกำไรหรือขาดทุนทางภาษีด้วยสกุลเงินที่ต่างกัน (ซึ่งมีผลให้ฐานภาษีของสินทรัพย์และหนี้สินที่ไม่เป็นตัวเงินของกิจการต่างกันด้วย) การเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนจะทำให้เกิดผลต่างชั่วคราวซึ่งทำให้กิจการต้องรับรู้หนี้สินหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ดูเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 24) และจะรับรู้เป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นในกำไรหรือขาดทุน (ดูย่อหน้าที่ 58)
- 42 ผู้ลงทุนในบริษัทร่วมที่ไม่สามารถควบคุมกิจการนั้นได้ และมักจะไม่สามารถกำหนดนโยบายการจ่ายเงินปันผลได้ ดังนั้น หากไม่มีข้อตกลงพิเศษที่กำหนดว่าบริษัทร่วมจะไม่จ่ายเงินปันผลในอนาคตอันใกล้จากกำไรของบริษัทร่วม ผู้ลงทุนต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นจากผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีซึ่งเกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในบริษัทร่วม ในบางกรณีผู้ลงทุนอาจไม่สามารถประเมินจำนวนภาษีเงินได้ที่จะต้องชำระในกรณีที่ได้รับประโยชน์จากเงินลงทุนในบริษัทร่วมได้ แต่สามารถประเมินจำนวนขั้นต่ำและระบุได้ว่าภาษีที่ต้องจ่ายเท่ากับหรือ

สูงกว่าจำนวนขั้นต่ำได้ ในกรณีนี้จะใช้จำนวนที่ประเมินนี้วัดมูลค่าหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

- 43 ข้อตกลงระหว่างผู้ร่วมการงานในการร่วมการงานมักเกี่ยวข้องกับการแบ่งปันกำไรและข้อกำหนดเกี่ยวกับการแบ่งปันกำไรต้องได้รับการอนุมัติเป็นเอกฉันท์หรืออนุมัติโดยเสียงส่วนใหญ่ตามจำนวนที่ระบุ หากผู้ร่วมค่าหรือผู้ร่วมดำเนินงานสามารถควบคุมจังหวะเวลาการแบ่งปันกำไรจากการร่วมการงานได้และมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่า จะไม่มีการแบ่งปันกำไรในอนาคตอันใกล้ ผู้ร่วมค่าหรือผู้ร่วมดำเนินงานไม่ต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- 44 กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีทุกรายการที่เกิดขึ้นจากเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา และบริษัทร่วม และส่วนได้เสียในการร่วมการงาน ก็ต่อเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่า
- 44.1 จะมีการกลับรายการของผลต่างชั่วคราวในอนาคตอันใกล้ และ
- 44.2 จะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะนำผลต่างชั่วคราวมาใช้ประโยชน์ได้
- 45 ในการตัดสินใจว่ากิจการจะรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี สำหรับผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี ซึ่งเกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา และบริษัทร่วม และส่วนได้เสียในการร่วมการงานหรือไม่นั้น กิจการจะพิจารณาตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 28 ถึง 31

การวัดมูลค่า

- 46 กิจการต้องวัดมูลค่าหนี้สิน (หรือสินทรัพย์) ภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบันและรอบระยะเวลาก่อนตามจำนวนที่คาดว่าจะต้องจ่ายชำระแก่ (หรือได้รับคืนจาก) หน่วยงานจัดเก็บภาษี โดยใช้อัตราภาษี (และกฎหมายภาษีอากร) ที่มีผลบังคับใช้อยู่หรือที่คาดว่าจะมีผลบังคับใช้ภายในสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
- 47 กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีด้วยอัตราภาษีสำหรับรอบระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหรือในรอบระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะจ่ายชำระหนี้สินภาษี โดยใช้อัตราภาษี (และกฎหมายภาษีอากร) ที่มีผลบังคับใช้อยู่ หรือที่คาดว่าจะมีผลบังคับใช้ภายในสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
- 48 ปกติกิจการจะวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบันรวมทั้งสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีโดยใช้อัตราภาษี (และกฎหมายภาษีอากร) ที่มีผลบังคับใช้แล้ว แต่ในบางประเทศ การประกาศใช้อัตราภาษี (และกฎหมายภาษีอากร) โดยรัฐบาลมีผลกระทบต่อสำคัญต่อการบังคับใช้จริงที่อาจเกิดขึ้นหลังการประกาศในหลายเดือนต่อมา ในสภาพแวดล้อมเช่นนี้ กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้โดยใช้อัตราภาษี (และกฎหมายภาษีอากร) ที่รัฐบาลประกาศ
- 49 เมื่อกิจการต้องเสียภาษีในอัตราภาษีที่แตกต่างกันสำหรับรายได้ทางภาษีในแต่ละระดับ กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี โดยใช้อัตราภาษีเฉลี่ยที่คาดว่าจะ

- จะต้องใช้กับกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีในรอบระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะมีการกลับรายการของผลต่างชั่วคราว
- 50 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 51 การวัดมูลค่าของหนี้สินและสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีต้องสะท้อนถึงผลกระทบทางภาษีที่จะเกิดจากลักษณะวิธีการที่กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ หรือจะจ่ายชำระหนี้สินตามมูลค่าตามบัญชี ณ สิ้นรอบระยะเวลารายงาน
- 51ก ในบางประเทศ ลักษณะที่กิจการจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์หรือจ่ายชำระหนี้สิน อาจส่งผลกระทบต่อรายการใดรายการหนึ่งหรือทั้งสองรายการดังนี้
- 51ก.1 อัตราภาษีที่ใช้เมื่อกิจการได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์หรือจ่ายชำระหนี้สินตามมูลค่าตามบัญชี และ
- 51ก.2 ฐานภาษีของสินทรัพย์หรือหนี้สินนั้น
- ในกรณีนี้ กิจการต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีโดยใช้อัตราภาษีและฐานภาษีที่สอดคล้องกับลักษณะที่กิจการได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์หรือจ่ายชำระหนี้สิน

ตัวอย่าง ก (ตัวอย่าง ก นี้เป็นกรณีที่กฎหมายภาษีกำหนดอัตราภาษีไม่เท่ากันระหว่างอัตราภาษีจากการจำหน่ายสินทรัพย์และอัตราภาษีปกติ กรณีนี้จึงไม่เกิดขึ้นกับประเทศไทย)

สินทรัพย์รายการหนึ่งในที่ดิน อาคารและอุปกรณ์มีมูลค่าตามบัญชีเท่ากับ 100 แต่มีฐานภาษีเพียง 60 ประเด็นนี้มีข้อสังเกตว่า กรณีที่มีกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์กิจการคำนวณภาษีโดยใช้อัตราภาษีร้อยละ 20 ซึ่งไม่เท่ากับอัตราภาษีในกรณีอื่นที่เสียภาษีอัตราร้อยละ 30

ตามตัวอย่าง กิจการรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเท่ากับ 8 ($40 \times 20\%$) หากกิจการคาดว่าจะจำหน่ายสินทรัพย์ดังกล่าวเมื่อไม่ใช้งานต่อไป กิจการจะรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเท่ากับ 12 (คำนวณจาก $40 \times 30\%$) หากกิจการคาดว่าจะไม่ขายสินทรัพย์ดังกล่าว แต่จะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์มูลค่าตามบัญชีโดยการใช้งานสินทรัพย์นั้นแทน

ตัวอย่าง ข (ตัวอย่างนี้ให้อ้างอิงได้กับมาตรา 65 ทวิ (3) แห่งประมวลรัษฎากร อย่างไรก็ตาม ประเทศไทยไม่มีกรณีนี้ เพราะประมวลรัษฎากรจัดเก็บภาษีกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์โดยคำนวณจากราคาขายหักด้วยต้นทุนทางภาษี)

สินทรัพย์รายการหนึ่งในที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ราคาทุน 100 มีมูลค่าตามบัญชี 80 ซึ่งกิจการได้ตราราคาสินทรัพย์เพิ่มขึ้นเป็น 150 และไม่มีการทำรายการปรับปรุงทางภาษีสำหรับการตราราคาสินทรัพย์นี้ ค่าเสื่อมราคาสะสมทางภาษีของสินทรัพย์เท่ากับ 30 และอัตราภาษีคือร้อยละ 30 ของกำไรสุทธิ ในกรณีนี้มีข้อสังเกตว่า ถ้ากิจการจำหน่ายสินทรัพย์ดังกล่าวได้สูง

<p>ตัวอย่าง ข (ตัวอย่างนี้ให้อ้างอิงได้กับมาตรา 65 ทวิ (3) แห่งประมวลรัษฎากร อย่างไรก็ตาม ประเทศไทยไม่มีกรณีนี้ เพราะประมวลรัษฎากรจัดเก็บภาษีกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์โดยคำนวณจากราคาขายหักด้วยต้นทุนทางภาษี)</p>			
<p>กว่าราคาทุน กิจกรรมต้องนำค่าเสื่อมราคาสะสมทางภาษีจำนวน 30 มารวมเป็นกำไรทางภาษี แต่ส่วนของรายรับที่สูงกว่าต้นทุนนั้นไม่ต้องนำมาเสียภาษี</p> <p>ฐานภาษีของสินทรัพย์ดังกล่าวเท่ากับ 70 และผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีเท่ากับ 80 (เกิดจากการนำมูลค่าสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่ 150 ลบด้วยฐานภาษีของสินทรัพย์ 70) ถ้ากิจการคาดว่าจะไม่จำหน่ายสินทรัพย์ดังกล่าวแต่จะใช้งานสินทรัพย์จนครบอายุสินทรัพย์ กิจกรรมต้องมีรายได้ทางภาษีจำนวนถึง 150 แต่ทั้งนี้กิจการมีรายจ่ายค่าเสื่อมราคาทางภาษีเพียง 70 ในการนี้ทำให้คำนวณหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีได้เท่ากับ 24 (คำนวณจาก 80 x 30%) หากกิจการคาดว่าจะจำหน่ายสินทรัพย์นั้นไปในทันที โดยได้รับเงินค่าจำหน่าย 150 หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีคำนวณได้ดังนี้</p>			
	ผลแตกต่าง ชั่วคราวที่ต้อง เสียภาษี	อัตรภาษี	หนี้สิน ภาษีเงินได้ รอการตัดบัญชี
ค่าเสื่อมราคาสะสมทางภาษี	30	30%	9
กำไรส่วนที่เกินต้นทุน	<u>50</u>	- 0-	—
รวม	<u>80</u>		<u>9</u>
<p>(หมายเหตุ ย่อหน้าที่ 61ก กำหนดไว้ว่า ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เพิ่มขึ้นจากการตีราคาสินทรัพย์เพิ่มให้รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น)</p>			

<p>ตัวอย่าง ค (ตัวอย่าง ค นี้เป็นกรณีที่กฎหมายภาษีกำหนดอัตรภาษีไม่เท่ากันระหว่างอัตรภาษีจากการจำหน่ายสินทรัพย์และอัตรภาษีปกติ ดังนั้น กรณีนี้จึงไม่เกิดขึ้นกับประเทศไทย)</p>			
<p>ตัวอย่างนี้เหมือนกรณีของตัวอย่าง ข ยกเว้นในกรณีถ้ากิจการขายสินทรัพย์รายการดังกล่าวในราคาสูงกว่าราคาทุน ต้องนำค่าเสื่อมราคาสะสมทางภาษีมารวมเป็นกำไรทางภาษี (อัตรภาษีเท่ากับร้อยละ 30) ส่วนกำไรจากการขายที่คำนวณจากราคาขายหลังจากหักต้นทุนที่ปรับปรุงด้วยภาวะเงินเฟ้อจำนวน 110 เสียภาษีที่อัตรภาษีเท่ากับร้อยละ 40</p> <p>ถ้ากิจการคาดว่าจะรับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์โดยการใช้งานสินทรัพย์ดังกล่าว กิจกรรมต้องมีรายได้ทางภาษีได้เท่ากับ 150 แต่กิจการจะมีรายจ่ายที่เกี่ยวข้องทางภาษีในรูปค่าเสื่อมราคาได้เพียง 70 ในกรณีนี้ฐานภาษีของสินทรัพย์เท่ากับ 70 ทำให้</p>			

ตัวอย่าง ค (ตัวอย่าง ค นี้เป็นกรณีที่กฎหมายภาษีกำหนดอัตราภาษีไม่เท่ากันระหว่างอัตราภาษีจากการจำหน่ายสินทรัพย์และอัตราภาษีปกติ ดังนั้น กรณีนี้จึงไม่เกิดขึ้นกับประเทศไทย)

เกิดผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีเท่ากับ 80 และมีหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเท่ากับ 24 ($80 \times 30\%$) ซึ่งเท่ากับในกรณีของตัวอย่าง ข

ถ้ากิจการคาดว่าจะรับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์โดยการขายสินทรัพย์ดังกล่าวทันทีที่ราคา 150 กิจการสามารถหักต้นทุนที่ปรับปรุงด้วยอัตราเงินเฟ้อได้ 110 ทำให้เกิดกำไรสุทธิเท่ากับ 40 ซึ่งต้องเสียภาษีที่อัตราร้อยละ 40 นอกจากนี้ ค่าเสื่อมราคาสะสมทางภาษี 30 จะถูกนำไปรวมเป็นกำไรทางภาษีซึ่งต้องเสียภาษีที่อัตราร้อยละ 30 ในกรณีนี้ฐานภาษีคือ 80 ($110 - 30$) ทำให้เกิดผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีเท่ากับ 70 และมีหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเท่ากับ 25 ($(40 \times 40\%) + (30 \times 30\%)$) อย่างไรก็ตามหากวิธีการคำนวณ ฐานภาษีหาได้ยากกว่าที่แสดงในตัวอย่าง กิจการอาจพิจารณาหลักการพื้นฐานตามย่อหน้าที่ 10 ประกอบ

(หมายเหตุ ย่อหน้าที่ 61ก กำหนดไว้ว่า ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เพิ่มขึ้นจากการตีราคาสินทรัพย์เพิ่มให้รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น)

- 51ข หากหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเกิดขึ้นจากการตีราคาสินทรัพย์ที่ไม่ได้คิดค่าเสื่อมราคาตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 การวัดมูลค่าหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีต้องสะท้อนผลทางภาษีที่จะได้รับจากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ไม่มีการเสื่อมราคาโดยการขาย โดยไม่คำนึงถึงเกณฑ์ที่ใช้ในการวัดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น ดังนั้นหากกฎหมายภาษีอากรกำหนดให้ใช้อัตราภาษีเฉพาะของมูลค่าภาษีจากการขายสินทรัพย์ซึ่งแตกต่างจากอัตราภาษีที่เกิดจากการใช้สินทรัพย์แล้วให้ใช้อัตราภาษีที่เกิดจากการขายสินทรัพย์ในการวัดมูลค่าหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ที่ไม่ได้คิดค่าเสื่อมราคานั้น
- 51ค หากหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเกิดขึ้นจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนซึ่งวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 โดยมีข้อสันนิษฐานว่ามูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนจะเป็นมูลค่าที่จะได้รับคืนจากการขาย ดังนั้น หากข้อสันนิษฐานเป็นจริงการวัดมูลค่าหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีต้องสะท้อนผลทางภาษีที่จะได้รับจากมูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนจากการขาย หากข้อสันนิษฐานนี้มีข้อโต้แย้งว่าไม่จริงโดยถ้าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนนี้มีการคิดค่าเสื่อมราคาและถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเกือบทั้งหมดตลอดอายุของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนมากกว่าที่จะขาย ต้องถือปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 51 และ 51ก

ตัวอย่าง เพื่ออธิบายย่อหน้าที่ 51ค

อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนหนึ่งมีราคาทุน 100 และมีมูลค่ายุติธรรม 150 ซึ่งวัดมูลค่ายุติธรรมตามวิธีที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 ซึ่งประกอบด้วยที่ดินราคาทุน 40 โดยมีมูลค่ายุติธรรม 60 และอาคารหลังหนึ่งราคาทุน 60 และมีมูลค่ายุติธรรม 90 ที่ดินมีอายุการใช้งานที่ไม่จำกัด

ค่าเสื่อมราคาสะสมของอาคารทางภาษีเป็น 30 กำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไม่กระทบกำไรทางภาษีถ้าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนถูกขายในราคาสูงกว่าราคาทุน การกลับรายการค่าเสื่อมราคาสะสมจำนวน 30 จะถูกรวมเป็นกำไรทางภาษีและเสียภาษีในอัตราร้อยละ 30 สำหรับยอดขายส่วนที่เกินกว่าราคาทุน อัตราภาษีเป็นร้อยละ 25 สำหรับสินทรัพย์ที่ถือไว้น้อยกว่า 2 ปีและอัตราภาษีร้อยละ 20 สำหรับสินทรัพย์ที่ถือตั้งแต่ 2 ปีเป็นต้นไป

เนื่องจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมตามวิธีที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 มีข้อสันนิษฐานว่ากิจการจะได้รับคืนมูลค่าจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนทั้งสิ้นจากการขาย หากข้อสันนิษฐานนั้นเป็นจริง ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจะเป็นผลสะท้อนจากการได้รับคืนมูลค่าจากการขาย ราวกับว่ากิจการคาดหวังรายได้ค่าเช่าจากทรัพย์สินก่อนการขาย

ฐานภาษีของที่ดินหากมีการขายคือ 40 และมีผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีอีก 20 (60-40) ฐานภาษีของอาคารหากขายอาคารคือ 30 (60-30) และมีผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีอีก 60 (90-30) รวมผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีที่เกี่ยวข้องกับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนคือ 80 (20+60)

ดังนั้น ตามย่อหน้าที่ 47 อัตราภาษีคืออัตราที่คาดว่าจะถือปฏิบัติสำหรับรอบระยะเวลาเมื่อรับรู้อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ดังนั้นหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีถูกคำนวณดังต่อไปนี้ หากกิจการคาดว่าจะขายทรัพย์สินหลังจากที่ถือไว้เป็นเวลานานกว่า 2 ปี

	ผลต่างชั่วคราว ที่ ต้องเสียภาษี	อัตราภาษี	หนี้สินภาษีเงินได้ รอการตัดบัญชี
ภาษีส่วนที่เป็นค่าเสื่อมราคาสะสม	30	30%	9
ส่วนที่เกินกว่าราคาทุน	<u>50</u>	20%	<u>10</u>
รวม	<u>80</u>		<u>19</u>

หากกิจการคาดว่าจะขายทรัพย์สินหลังจากที่ถือไว้เป็นเวลานานน้อยกว่า 2 ปี การคำนวณข้างต้นจะแก้ไขโดยใช้อัตราภาษีร้อยละ 25 แทนที่จะเป็นอัตราร้อยละ 20 ในส่วนที่เกินกว่าราคาทุน

หากกิจการถือครองอาคารเพื่อวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเกือบทั้งหมดจากอาคารตลอดอายุของอาคารมากกว่าที่จะขาย ข้อสันนิษฐานนี้จะเป็นที่โต้แย้ง

<p>ตัวอย่าง เพื่ออธิบายย่อหน้าที่ 51ค</p> <p>สำหรับอาคาร ใดๆก็ตาม ที่ดินไม่มีการคิดค่าเสื่อมราคา ถ้าเป็นไปตามข้อสันนิษฐานดังกล่าวหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจะสะท้อนผลที่จะได้รับคืนจากมูลค่าตามบัญชีของอาคารจากการใช้และมูลค่าตามบัญชีของที่ดินจากการขาย</p> <p>ฐานภาษีของอาคารหากถือไว้เพื่อใช้ คือ 30 (60-30) และมีผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีคือ 60 (90-30) เป็นผลทำให้เกิดหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี คือ 18 (60 x 30%)</p> <p>ฐานภาษีของที่ดินที่ถือไว้เพื่อขายคือ 40 และมีผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีคือ 20 (60 - 40) เป็นผลทำให้เกิดหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี คือ 4 (20 x 20%)</p> <p>หากสันนิษฐานว่าจะได้รับคืนจากการขายอาคาร หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน คือ 22 (18 + 4)</p>
--

- 51ง ข้อสันนิษฐานตามย่อหน้าที่ 51ค ใช้กับหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากการวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนจากการรวมธุรกิจ หากกิจการใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมเมื่อมีการวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในภายหลัง
- 51จ ย่อหน้าที่ 51ข ถึง 51ง ไม่เปลี่ยนข้อกำหนดตามย่อหน้าที่ 24 ถึง 33 (ผลต่างชั่วคราวหักภาษี) และย่อหน้าที่ 34 ถึง 36 (ขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้และเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้) ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เมื่อมีการรับรู้และวัดมูลค่าสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- 52 (ย้ายและแก้ไขลำดับย่อหน้าใหม่เป็น 51ก)
- 52ก ในบางประเทศ กิจการจ่ายภาษีเงินได้ในอัตราที่สูงกว่า หรือต่ำกว่าอัตราปกติ หากกิจการนำกำไรสุทธิหรือกำไรสะสมไม่ว่าจะบางส่วนหรือทั้งหมด ไปจ่ายเป็นเงินปันผลให้กับผู้ถือหุ้นของกิจการ และในบางประเทศ กิจการอาจได้รับคืนหรือจ่ายชำระภาษีเงินได้ หากกิจการนำกำไรสุทธิหรือกำไรสะสมไม่ว่าจะบางส่วน หรือทั้งหมดไปจ่ายเป็นเงินปันผลให้กับผู้ถือหุ้นของกิจการ ซึ่งในสภาพแวดล้อมเหล่านี้ กิจการวัดมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบัน รวมทั้งสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี โดยใช้อัตราภาษีที่ใช้กับกำไรที่ยังไม่ได้จัดสรร
- 52ข (ย่อหน้านั้นไม่ใช่)

<p>ตัวอย่าง ประกอบย่อหน้าที่ 52ก และ 57ก (ตัวอย่างนี้ไม่ตรงกับข้อกฎหมายไทย เนื่องจากตัวอย่างนี้สมมติว่าอัตราภาษีสำหรับกำไรสะสมไม่จัดสรรสูงกว่าอัตราภาษีสำหรับกำไรสะสมจัดสรร)</p> <p>ตัวอย่างต่อไปนี้เป็นตัวอย่างเกี่ยวกับการวัดมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบัน และสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับกิจการที่อยู่ในประเทศที่ต้องเสียภาษีเงินได้สำหรับกำไรสะสมที่ยังไม่ได้จัดสรรในอัตราที่สูงกว่าปกติ (เช่น อัตราร้อยละ 50) โดยกิจการสามารถขอคืนภาษีได้เมื่อกิจการมีการจัดสรรกำไรอัตราภาษีสำหรับกำไรที่จัดสรรแล้วคือ 35% ณ วันที่สิ้นรอบระยะเวลารายงาน 31 ธันวาคม</p>
--

25X1 กิจการไม่รับรู้หนี้สินสำหรับเงินปันผลที่เสนอหรือประกาศจ่ายภายหลังวันที่สิ้นรอบระยะเวลารายงาน ดังนั้น กิจการจึงไม่รับรู้เงินปันผลสำหรับปี 25X1 กำไรที่ต้องเสียภาษีเงินได้สำหรับปี 25X1 คือ 100,000 โดยมีผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีสุทธิสำหรับปี 25X1 เท่ากับ 40,000

กิจการรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบัน และค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้สำหรับรอบระยะเวลาปัจจุบัน จำนวน 50,000 ทั้งนี้กิจการยังไม่ต้องรับรู้สินทรัพย์ที่กิจการอาจได้รับการได้เงินคืนบางส่วน (จากหน่วยงานจัดเก็บภาษี) เมื่อได้จ่ายเงินปันผลในอนาคต นอกจากนี้ กิจการยังรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี จำนวน 20,000 ($40,000 \times 50\%$) ซึ่งแสดงถึงจำนวนภาษีเงินได้ที่กิจการจะต้องจ่ายเมื่อใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์หรือเมื่อจ่ายชำระหนี้สิน โดยอิงตามอัตราภาษีที่ใช้กับกำไรที่ยังไม่ได้จัดสรร

ต่อมาวันที่ 15 มีนาคม 25X2 กิจการรับรู้เงินปันผลจำนวน 10,000 ซึ่งเป็นเงินปันผลจากกำไรจากการดำเนินงานของรอบระยะเวลาก่อน โดยรับรู้เป็นหนี้สิน

ณ วันที่ 15 มีนาคม 25X2 กิจการต้องรับรู้เงินภาษีได้รับคืนจากหน่วยงานจัดเก็บภาษีจำนวน 1,500 (ซึ่งเท่ากับร้อยละ 15 ของเงินปันผลที่รับรู้เป็นหนี้สินแล้ว) โดยรับรู้เป็นสินทรัพย์ภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบัน และหักจากค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบันสำหรับปี 25X2

- 53 กิจการต้องไม่คิดลดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- 54 การคำนวณหาจำนวนสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีโดยใช้อัตราคิดลดจะเชื่อถือได้ก็ต่อเมื่อกิจการจัดทำตารางแสดงรายละเอียดของจังหวะเวลาที่จะเกิดการกลับรายการของผลต่างชั่วคราวแต่ละรายการ ในหลายกรณี ตารางดังกล่าวไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ หรือมีความซับซ้อนมากเกินไป ดังนั้น จึงเป็นการไม่สมควรที่จะกำหนดให้กิจการต้องคิดลดสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี หากมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้อ่อนุญาตแต่ไม่บังคับการคิดลดจะทำให้งบการเงินระหว่างกิจการต่างๆ ไม่สามารถเปรียบเทียบกันได้ ดังนั้นมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จึงไม่กำหนดหรืออนุญาตให้มีการคิดลดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- 55 กิจการคำนวณผลต่างชั่วคราวโดยอ้างอิงกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือหนี้สินถึงแม้ว่ามูลค่าตามบัญชีนั้นจะได้มาจากการคิดลดก็ตาม เช่น กรณีของภาระผูกพันผลประโยชน์เมื่อเกษียณอายุ (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน)
- 56 กิจการต้องทบทวนมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ณ ทุกสิ้นรอบระยะเวลารายงาน และกิจการต้องลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีลงเมื่อเห็นว่าไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีไม่ว่าบางส่วนหรือทั้งหมด ทั้งนี้การปรับลดสินทรัพย์ภาษี

เงินได้รอการตัดบัญชีลงนั้น กิจการต้องกลับรายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ให้เท่ากับจำนวนที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

การรับรู้ภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบันและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

- 57 การบัญชีสำหรับภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบันและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ที่เกิดจากรายการหรือเหตุการณ์อื่น ๆ ต้องสอดคล้องกับการบัญชีสำหรับการรับรู้รายการหรือเหตุการณ์เหล่านั้น โดยกำหนดหลักการนี้ไว้ในย่อหน้าที่ 58 ถึง 68ค
- 57ก กิจการต้องรับรู้ภาษีเงินได้จากเงินปันผลตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เมื่อกิจการรับรู้หนี้สินจากการจ่ายเงินปันผล ภาษีเงินได้จากเงินปันผลจ่ายดังกล่าวนี้ มีความสัมพันธ์โดยตรงกับรายการหรือเหตุการณ์ในอดีตที่ก่อให้เกิดกำไรที่สามารถจัดสรรได้มากกว่าที่จะเป็นรายการกับผู้ถือหุ้น ดังนั้น กิจการต้องรับรู้ภาษีเงินได้จากเงินปันผลจ่ายดังกล่าว ในกำไรหรือขาดทุน กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นหรือส่วนของผู้ถือหุ้นให้สอดคล้องกับการรับรู้รายการหรือเหตุการณ์ในอดีตเหล่านั้นที่เป็นเหตุให้เกิดการรับรู้ภาษีเงินได้ดังกล่าว

รายการที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุน

- 58 กิจการต้องรับรู้ภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบันและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายและนำไปรวมคำนวณกำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับรอบระยะเวลา เว้นแต่ภาษีเงินได้ที่เกิดขึ้นจากรายการใดรายการหนึ่งต่อไปนี้
- 58.1 รายการหรือเหตุการณ์ที่กิจการรับรู้นอกกำไรหรือขาดทุน ทั้งในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หรือโดยตรงไปยังส่วนของผู้ถือหุ้นไม่ว่าจะในรอบระยะเวลาบัญชีเดียวกันหรือต่างกัน (ดูย่อหน้าที่ 61ก ถึง 65) หรือ
- 58.2 การรวมธุรกิจ (นอกจากการซื้อธุรกิจโดยกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุน ตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง *งบการเงินรวม* ซึ่งกำหนดให้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน) (ดูย่อหน้าที่ 66 ถึง 68)
- 59 หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีส่วนใหญ่ เกิดขึ้นเมื่อ กิจการนำรายได้หรือค่าใช้จ่ายไปรวมคำนวณกำไรทางบัญชีในรอบระยะเวลาบัญชีหนึ่ง แต่นำไปรวมคำนวณกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีในรอบระยะเวลาที่แตกต่างไป กิจการจึงต้องรับรู้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นในกำไรหรือขาดทุน ดังตัวอย่างต่อไปนี้
- 59.1 รายได้ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผลที่กิจการมีสิทธิได้รับและนำไปรวมในกำไรทางบัญชีตามเกณฑ์การรับรู้ที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง *รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า* หรือมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9

เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน แต่นำไปรวมในกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีตามเกณฑ์เงินสด และ

- 59.2 ต้นทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ซึ่งบันทึกเป็นรายจ่ายฝ่ายทุน ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 และทยอยตัดจำหน่ายเข้ากำไรหรือขาดทุน แต่กิจการนำจำนวนดังกล่าวไปถือเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีทั้งจำนวนเมื่อเกิดขึ้น (แต่กรณีนี้ ประมวลรัษฎากรกำหนดหลักเกณฑ์ให้หักค่าใช้จ่ายทางภาษีได้ ตามมาตรา 65 ทวิ (2))
- 60 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี อาจเปลี่ยนแปลงได้แม้ว่าจะไม่มีการเปลี่ยนแปลงมูลค่าของผลต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้อง ตัวอย่างของการเปลี่ยนแปลงเกิดขึ้นได้ดังต่อไปนี้
- 60.1 การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีหรือกฎหมายภาษีอากร
 - 60.2 การประเมินประโยชน์ที่จะได้รับจากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีใหม่ หรือ
 - 60.3 การเปลี่ยนแปลงลักษณะการได้รับประโยชน์ที่คาดไว้จากสินทรัพย์
- กิจการต้องรับรู้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นในกำไรหรือขาดทุน ยกเว้นในกรณีที่ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีนั้นเกี่ยวข้องกับรายการที่เคยรับรู้ไว้นอกกำไรหรือขาดทุนแล้ว ในอดีต (ดูย่อหน้าที่ 63)

รายการที่รับรู้นอกกำไรหรือขาดทุน

- 61 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 61ก กิจการต้องรับรู้ภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบันและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี นอกกำไรหรือขาดทุน หากภาษีที่เกิดขึ้นนั้นเกี่ยวข้องกับรายการที่บันทึกนอกกำไรหรือขาดทุน ไม่ว่าในรอบระยะเวลาบัญชีเดียวกันหรือต่างรอบระยะเวลาใดกัน ดังนั้น ภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบันและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับรายการดังต่อไปนี้ ทั้งที่รับรู้ในรอบระยะเวลาบัญชีเดียวกันหรือต่างรอบระยะเวลาใดกัน
- 61ก.1 ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น สำหรับรายการที่ต้องรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (ดูย่อหน้าที่ 62)
 - 61ก.2 โดยตรงไปยังส่วนของเจ้าของ สำหรับรายการที่ต้องรับรู้โดยตรงไปยังส่วนของเจ้าของ (ดูย่อหน้าที่ 62ก)
- 62 มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดหรืออนุญาตให้กิจการรับรู้รายการบัญชีบางรายการ ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น เช่น
- 62.1 การเปลี่ยนแปลงมูลค่าตามบัญชีที่เกิดจากการตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ใหม่ (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16) และ
 - 62.2 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
 - 62.3 ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดจากการแปลงค่างบการเงินของหน่วยงานต่างประเทศ (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21)

- 62.4 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 62ก มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดหรืออนุญาตให้กิจการบันทึกบัญชีบางรายการโดยตรงไปยังส่วนของผู้เป็นเจ้าของ เช่น
- 62ก.1 การปรับปรุงกำไรสะสมมาซึ่งเกิดจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีที่ต้องปรับงบการเงินย้อนหลังหรือการแก้ไขข้อผิดพลาด (ดูมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 8 เรื่องนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด) และ
- 62ก.2 มูลค่าที่เกิดจากการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกของส่วนประกอบของทุนของเครื่องมือทางการเงินแบบผสม (ดูย่อหน้าที่ 23)
- 63 ในบางสภาพแวดล้อมที่เข้าข่ายยกเว้น กิจการอาจคำนวณหาจำนวนภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบันและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับรายการที่รับรู้นอกกำไรหรือขาดทุนได้ยาก (ทั้งที่รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นหรือรับรู้โดยตรงไปยังส่วนของผู้เป็นเจ้าของ) เช่น ในกรณีต่อไปนี้
- 63.1 การมีอัตราภาษีแบบขั้นบันได ทำให้กิจการไม่สามารถกำหนดอัตราภาษีที่จะใช้กับส่วนประกอบของกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีส่วนหนึ่งส่วนใด
- 63.2 มีการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีหรือกฎหมายภาษีอากร ซึ่งส่งผลกระทบต่อสินทรัพย์หรือหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ไม่ว่าบางส่วนหรือทั้งหมด) ที่เกี่ยวข้องกับรายการที่ได้รับรู้บัญชีนอกกำไรหรือขาดทุนในอดีต หรือ
- 63.3 กิจการตัดสินใจที่จะรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี หรือจะไม่รับรู้เต็มจำนวนอีกต่อไป โดยที่สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีนั้น (ไม่ว่าบางส่วนหรือทั้งหมด) เกี่ยวข้องกับรายการที่ได้เคยรับรู้บัญชีนอกกำไรหรือขาดทุนในอดีต
- ในกรณีดังกล่าวข้างต้น กิจการต้องกำหนดมูลค่าภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบัน และภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับรายการที่กิจการได้รับรู้บัญชีนอกกำไรหรือขาดทุนแล้ว โดยการปันส่วนตามสัดส่วนของภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบันและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีของกิจการในประเทศที่เกี่ยวข้อง หรืออาจใช้วิธีการปันส่วนอื่นที่เหมาะสมกว่าสำหรับสภาพแวดล้อมของกิจการได้
- 64 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 ไม่ได้ระบุให้กิจการต้องโอนส่วนเกินทุนจากการตีราคาเพิ่มไปยังกำไรสะสมทุกปี ด้วยมูลค่าที่เท่ากับผลต่างระหว่างค่าเสื่อมราคาที่ดีจากราคาสินทรัพย์ที่ตีใหม่กับค่าเสื่อมราคาที่ดีจากราคาทุนเดิมของสินทรัพย์หากกิจการทำการโอนเช่นนั้น มูลค่าที่โอนต้องเป็นมูลค่าสุทธิจากภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้อง โดยกิจการต้องนำข้อกำหนดนี้ไปปฏิบัติกับการโอนเมื่อมีการจำหน่ายที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ด้วยเช่นกัน
- 65 เมื่อกิจการตีราคาสินทรัพย์เพื่อวัตถุประสงค์ทางภาษี และการตีราคาใหม่นั้นเกี่ยวข้องกับการตีราคาสินทรัพย์ทางบัญชีที่กระทำในรอบระยะเวลาก่อนหรือเกี่ยวข้องกับการตีราคาสินทรัพย์ทางบัญชีที่คาดว่าจะเกิดในรอบระยะเวลาอนาคต กิจการต้องรับรู้ผลกระทบทางภาษีเงินได้ที่เกิดจากการตีราคาสินทรัพย์ และการปรับปรุงฐานภาษี รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในรอบระยะเวลาที่ผลกระทบนั้นเกิดขึ้น อย่างไรก็ตาม หากการตีราคาสินทรัพย์เพื่อวัตถุประสงค์ด้านภาษีนั้นไม่เกี่ยวข้องกับการตีราคาสินทรัพย์เพิ่มในทางบัญชีที่กระทำในรอบระยะเวลาก่อน

- หรือในรอบระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะกระทำในอนาคต กิจการต้องรับรู้ผลกระทบทางภาษีเงินได้ที่เกิดจากการปรับปรุงฐานภาษีในกำไรหรือขาดทุน
- 65ก เมื่อกิจการจ่ายเงินปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้น กฎหมายอาจกำหนดให้กิจการต้องจ่ายส่วนหนึ่งของเงินปันผลให้แก่หน่วยงานจัดเก็บภาษีแทนผู้ถือหุ้น ในหลายประเทศจำนวนเงินดังกล่าวนี้เรียกว่า ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย กิจการต้องบันทึกภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ที่ต้องจ่ายให้หน่วยงานจัดเก็บภาษีไว้ในส่วนของเจ้าของโดยถือเป็นส่วนหนึ่งของเงินปันผล

ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากการรวมธุรกิจ

- 66 ตามที่อธิบายในย่อหน้าที่ 19 และ 26.3 ผลต่างชั่วคราวอาจเกิดขึ้นได้จากการรวมธุรกิจ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 กำหนดให้กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (กรณีที่เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้ที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 24) หรือ หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเป็นสินทรัพย์และหนี้สินที่สามารถระบุได้ ณ วันที่ซื้อธุรกิจนั้น ดังนั้น สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจะส่งผลกระทบต่อมูลค่าของค่าความนิยมหรือกำไรจากการซื้อในราคาต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรมที่กิจการรับรู้ อย่างไรก็ตาม ภายใต้ย่อหน้าที่ 15.1 กิจการต้องไม่รับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากการรับรู้รายการค่าความนิยมเมื่อเริ่มแรก
- 67 ในการรวมธุรกิจ ความน่าจะเป็นของการเกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีก่อนการรวมธุรกิจของผู้ซื้ออาจเปลี่ยนไป ผู้ซื้ออาจพิจารณาว่าความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ชัดว่าผู้ซื้อจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ซึ่งยังไม่เคยรับรู้ในบัญชีของตนก่อนการรวมธุรกิจ ตัวอย่างเช่น ผู้ซื้ออาจได้รับประโยชน์จากขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ของผู้ซื้อโดยการหักจากกำไรทางภาษีในอนาคตของกิจการที่ตนซื้อ มา ในทางตรงกันข้าม ผลของการรวมธุรกิจอาจทำให้ความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ชัดว่ากำไรทางภาษีจะเพียงพอที่จะทำให้กิจการได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหมดไป ในกรณีนี้ผู้ซื้อต้องรับรู้การเปลี่ยนแปลงของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในรอบระยะเวลาที่เกิดการรวมธุรกิจ แต่ไม่ต้องรวมสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งในการบันทึกบัญชีการรวมธุรกิจ ดังนั้น ผู้ซื้อไม่ต้องนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีดังกล่าวมาพิจารณา ในการวัดมูลค่าของค่าความนิยมหรือกำไรจากการซื้อในราคาต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรมที่รับรู้ในการบันทึกบัญชีการรวมธุรกิจ
- 68 ผลประโยชน์จากผลขาดทุนทางภาษีที่ยกมา หรือจากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีอื่นของกิจการที่ถูกซื้ออาจไม่เป็นไปตามเงื่อนไข ที่ต้องแยกรับรู้เมื่อมีการปฏิบัติกับการรวมธุรกิจแต่อาจเกิดขึ้นในภายหลัง กิจการต้องรับรู้ผลประโยชน์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นจริงภายหลังการรวมธุรกิจ ดังต่อไปนี้
- 68.1 กรณีผลประโยชน์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ได้มาให้รับรู้ภายในรอบระยะเวลาที่มีการวัดมูลค่าซึ่งเป็นผลมาจากการได้รับข้อมูลใหม่เกี่ยวกับข้อเท็จจริงและสภาพแวดล้อมที่มีอยู่ ณ วันที่ซื้อธุรกิจ ต้องนำไปปรับลดมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมที่เกี่ยวข้อง

กับการซื้อธุรกิจ ถ้ามูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมเท่ากับศูนย์ ผลประโยชน์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีคงเหลือต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน

68.2 ผลประโยชน์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีอื่นที่ได้มาทุกรายการต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน (หากมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้กำหนดให้รับรู้นอกกำไรหรือขาดทุน)

ภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบันและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์

- 68ก ในบางประเทศ กิจการสามารถนำจำนวนค่าตอบแทนที่จ่ายด้วยหุ้นทุน สิทธิซื้อหุ้น หรือตราสารทุนอื่นของกิจการไปถือเป็นรายจ่ายที่คำนวณทางภาษีเงินได้ จำนวนที่ใช้หักภาษีอาจแตกต่างจากค่าใช้จ่ายค่าตอบแทนสะสม และอาจเกิดในรอบระยะเวลาบัญชีต่อมา ตัวอย่างเช่น ในบางประเทศ กิจการอาจรับรู้ค่าใช้จ่ายสำหรับบริการที่ได้ใช้ประโยชน์พนักงานเป็นสิ่งตอบแทนตามสิทธิซื้อหุ้นที่ให้ (ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์) แต่จะยังไม่ได้รับลดหย่อนภาษีจนกว่าจะมีการใช้สิทธิซื้อหุ้นนั้นแล้ว โดยให้วัดมูลค่าของการลดหย่อนภาษีตามราคาหุ้นของกิจการ ณ วันที่ใช้สิทธิ
- 68ข ในทำนองเดียวกับต้นทุนวิจัยที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 9 และ 26.2 ผลแตกต่างระหว่างฐานภาษีของค่าตอบแทนพนักงานจนถึงปัจจุบัน (คือจำนวนที่หน่วยงานจัดเก็บภาษีจะอนุญาตให้หักได้ในรอบระยะเวลาอนาคต) และมูลค่าตามบัญชีที่เท่ากับศูนย์ เป็นผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีที่ก่อให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ถ้าไม่สามารถหาจำนวนที่หน่วยงานจัดเก็บภาษีจะอนุญาตให้หักได้ในรอบระยะเวลาอนาคต ณ วันสิ้นรอบระยะเวลา กิจการต้องประมาณโดยใช้ข้อมูลที่มีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลา เช่น ถ้าจำนวนที่หน่วยงานภาษีอนุญาตให้หักได้ในรอบระยะเวลาอนาคตขึ้นอยู่กับราคาหุ้นของกิจการ ณ วันที่ในอนาคต ผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีต้องพิจารณาจากราคาหุ้นของกิจการ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลา
- 68ค ตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 68ก จำนวนที่ใช้หักภาษีเงินได้ (หรือประมาณการจำนวนที่ใช้หักภาษีเงินได้ในอนาคต ซึ่งคำนวณโดยวิธีการในย่อหน้าที่ 68ข) อาจแตกต่างจากค่าใช้จ่ายค่าตอบแทนสะสมที่เกี่ยวข้อง ย่อหน้าที่ 58 ระบุให้กิจการต้องรับรู้ภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบันและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายและนำไปรวมคำนวณกำไรหรือขาดทุนสำหรับรอบระยะเวลา ยกเว้นภาษีเงินได้ที่เกิดจาก (1) รายการหรือเหตุการณ์ที่กิจการรับรู้นอกกำไรหรือขาดทุนในรอบระยะเวลาบัญชีเดียวกันหรือต่างกัน หรือ (2) การรวมธุรกิจ (นอกจากการซื้อธุรกิจโดยกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุน ซึ่งกำหนดให้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน) หากจำนวนที่ใช้หักภาษี (หรือประมาณการจำนวนที่ใช้หักภาษีในอนาคต) สูงกว่าค่าใช้จ่ายค่าตอบแทนสะสมที่เกี่ยวข้อง ซึ่งให้เห็นว่าจำนวนที่ใช้หักภาษีไม่ได้เกี่ยวข้องกับค่าใช้จ่ายค่าตอบแทนเพียงอย่างเดียว แต่เกี่ยวข้องกับรายการที่เกี่ยวกับส่วนของเจ้าของด้วย ในสถานการณ์เช่นนี้ ส่วนเกินของภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบันหรือภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องจะถูกรับรู้ตรงไปยังส่วนของเจ้าของ

การแสดงรายการ

สินทรัพย์ภาษีเงินได้และหนี้สินภาษีเงินได้

69 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

70 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

การหักกลับ

71 กิจการต้องนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบัน ไปหักกลับกับรายการหนี้สินภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบันได้ ก็ต่อเมื่อ

71.1 กิจการมีสิทธิตามกฎหมายในการนำสินทรัพย์และหนี้สินดังกล่าวมาหักกลับกัน และ

71.2 กิจการตั้งใจจะจ่ายชำระรายการดังกล่าวด้วยยอดสุทธิ หรือตั้งใจจะรับคืนสินทรัพย์และจ่ายชำระหนี้สินในเวลาเดียวกัน

72 ถึงแม้ว่ากิจการจะรับรู้และวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบันแยกจากกัน กิจการสามารถนำรายการทั้งสองมาหักกลับกันได้ในงบฐานะการเงินโดยอาศัยหลักเกณฑ์ในการทำงานเดียวกันกับหลักเกณฑ์ที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 กิจการมีสิทธิตามกฎหมายที่จะนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบันไปหักกลับกับหนี้สินภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบันได้หากรายการทั้งสองเกี่ยวข้องกับภาษีเงินได้ที่จัดเก็บโดยหน่วยงานจัดเก็บภาษีเดียวกัน และหน่วยงานนั้นอนุญาตให้กิจการจ่ายชำระหรือรับคืนภาษีด้วยจำนวนสุทธิจำนวนเดียวได้

73 ในงบการเงินรวม กิจการจะนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบันของกิจการหนึ่งในกลุ่มกิจการไปหักกลับกับหนี้สินภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบันของอีกกิจการหนึ่งในกลุ่มกิจการได้ก็ต่อเมื่อกิจการทั้งสองมีสิทธิตามกฎหมายที่จะจ่ายชำระหรือรับคืนภาษีด้วยจำนวนสุทธิจำนวนเดียวได้ และทั้งสองกิจการตั้งใจที่จะจ่ายชำระหรือรับคืนภาษีด้วยจำนวนสุทธิจำนวนเดียว และทั้งสองกิจการตั้งใจจะรับชำระสินทรัพย์หรือชำระหนี้สินในเวลาเดียวกัน

74 กิจการต้องนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ไปหักกลับกับหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีได้ก็ต่อเมื่อ

74.1 กิจการมีสิทธิตามกฎหมายที่จะนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบันมาหักกลับกับหนี้สินภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบัน และ

74.2 ทั้งสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเกี่ยวข้องกับภาษีเงินได้ที่ประเมินโดยหน่วยงานจัดเก็บภาษีหน่วยงานเดียวกัน โดยการเรียกเก็บเป็นไปตามลักษณะอย่างใดอย่างหนึ่งต่อไปนี้

74.2.1 หน่วยภาษีเดียวกัน หรือ

74.2.2 หน่วยภาษีต่างกัน ซึ่งตั้งใจจะจ่ายหนี้สินและสินทรัพย์ภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบันด้วยยอดสุทธิหรือตั้งใจจะรับคืนสินทรัพย์และจ่าย

**ชำระหนี้สินในเวลาเดียวกัน ในรอบระยะเวลาอนาคตแต่ละรอบ
ระยะเวลากิจการคาดว่าจะจ่ายหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหรือ
รับชำระสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีอย่างมีนัยสำคัญ**

- 75 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีไปหักกลบกับหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีของหน่วยภาษีเดียวกัน ก็ต่อเมื่อทั้งสองรายการนี้เกี่ยวข้องกับภาษีเงินได้ที่จัดเก็บโดยหน่วยงานจัดเก็บภาษีหน่วยงานเดียวกัน และกิจการมีสิทธิตามกฎหมายที่จะหักกลบสินทรัพย์ภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบันกับหนี้สินภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบันเพื่อหลีกเลี่ยงความจำเป็นในการจัดทำรายละเอียดตารางเวลาของการกลับรายการของความแตกต่างชั่วคราวแต่ละรายการ
- 76 ในบางสภาพแวดล้อมที่ยากที่จะเกิดขึ้น กิจการอาจจะมีสิทธิตามกฎหมายในการหักกลบหนี้สินและมีความตั้งใจที่จะชำระภาษีด้วยยอดสุทธิได้เฉพาะในบางรอบระยะเวลาบัญชีเท่านั้น ในสภาพแวดล้อมเช่นนี้กิจการต้องจัดทำรายละเอียดตารางเวลาที่เชื่อถือได้เพื่อแสดงว่าหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีของหน่วยภาษีหนึ่ง จะส่งผลให้ต้องจ่ายภาษีเพิ่มขึ้นในรอบระยะเวลาเดียวกันกับที่สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีของอีกหน่วยภาษีหนึ่งส่งผลให้หน่วยภาษีที่สองจ่ายภาษีลดลง

ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้

ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้และรายได้ภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับกำไรหรือขาดทุนจากกิจกรรมตามปกติ

- 77 กิจการต้องแสดงรายการค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ หรือรายได้ภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับกำไรหรือขาดทุนจากกิจกรรมตามปกติของกิจการไว้ในงบกำไรหรือขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น
- 77ก (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนของหนี้สินหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้ต่างประเทศรอการตัดบัญชี

- 78 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 กำหนดให้กิจการต้องรับรู้ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนบางประเภทเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่าย แต่ไม่ได้ระบุว่าผลต่างดังกล่าวต้องแสดงไว้ส่วนใดของงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ดังนั้น เมื่อกิจการรับรู้ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนของหนี้สินหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้ต่างประเทศรอการตัดบัญชีในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ กิจการอาจจัดประเภทของผลต่างนั้นเป็นค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหากพิจารณาแล้วเห็นว่าการแสดงข้อมูลดังกล่าวเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินมากที่สุด

การเปิดเผยข้อมูล

- 79 กิจการต้องเปิดเผยส่วนประกอบที่สำคัญของค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้หรือรายได้ภาษีเงินได้แยกกัน
- 80 ส่วนประกอบของค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้หรือรายได้ภาษีเงินได้อาจประกอบด้วย
- 80.1 ค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบัน
- 80.2 รายการปรับปรุงภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาก่อนที่รับรู้ในรอบระยะเวลาปัจจุบัน
- 80.3 ค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีของผลต่างชั่วคราวที่เกิดขึ้น หรือที่กลับรายการ
- 80.4 ค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีหรือการจัดเก็บภาษีตามกฎหมายภาษีอากรใหม่
- 80.5 จำนวนผลประโยชน์ที่เกิดขึ้นจากขาดทุนทางภาษี เครดิตภาษี หรือผลต่างชั่วคราวที่ยังไม่ได้รับรู้ในรอบระยะเวลาก่อนแต่กิจการนำมาใช้เพื่อลดค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบัน
- 80.6 จำนวนผลประโยชน์จากขาดทุนทางภาษี เครดิตภาษี หรือผลต่างชั่วคราวที่ยังไม่ได้รับรู้ในรอบระยะเวลาก่อนแต่กิจการนำมาใช้เพื่อลดค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- 80.7 ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นจากการปรับลดมูลค่าของสินทรัพย์ ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 56 หรือการกลับรายการของการปรับลดมูลค่าดังกล่าวในรอบระยะเวลาก่อน และ
- 80.8 ค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี และการแก้ไขข้อผิดพลาดที่สำคัญ ซึ่งรวมในกำไรหรือขาดทุนเนื่องจากไม่สามารถนำไปปรับปรุงย้อนหลังได้ ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8
- 81 กิจการต้องเปิดเผยรายการดังต่อไปนี้แยกจากกัน
- 81.1 จำนวนรวมของภาษีเงินได้ของรอบระยะเวลาปัจจุบัน และภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับรายการที่บันทึกโดยตรงไปยังส่วนของผู้เจ้าของ (ดูย่อหน้าที่ 62ก)
- 81.1ก จำนวนภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับองค์ประกอบแต่ละส่วนของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (ดูย่อหน้าที่ 62 และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1)
- 81.2 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 81.3 คำอธิบายเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้กับกำไรทางบัญชีโดยนำเสนอในรูปแบบใดรูปแบบหนึ่งหรือทั้งสองรูปแบบดังต่อไปนี้
- 81.3.1 การกระทบยอดระหว่างค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้กับผลคูณของกำไรทางบัญชีกับอัตราภาษีที่ใช้ โดยเปิดเผยเกณฑ์การคำนวณอัตราภาษีที่ใช้ หรือ
- 81.3.2 การกระทบยอดระหว่างอัตราภาษีที่แท้จริงแล้วเฉลี่ยกับอัตราภาษีที่ใช้ โดยเปิดเผยเกณฑ์การคำนวณอัตราภาษีที่ใช้

- 81.4 คำอธิบายเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีที่ใช้เปรียบเทียบกับรอบระยะเวลาบัญชีก่อน
- 81.5 จำนวน (และวันสิ้นสุดประโยชน์ (ถ้ามี)) ของผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี ขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ และเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ ในกรณีที่กิจการไม่ได้รับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีไว้ในฐานะการเงิน
- 81.6 จำนวนรวมของผลต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา และบริษัทร่วมและส่วนได้เสียในการร่วมการงาน ในกรณีที่กิจการไม่ได้รับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ดูย่อหน้าที่ 39)
- 81.7 ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับผลต่างชั่วคราวแต่ละประเภท ขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้แต่ละประเภทและเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้แต่ละประเภท
- 81.7.1 จำนวนของสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่กิจการรับรู้ในฐานะการเงินสำหรับรอบระยะเวลาที่นำเสนอแต่ละรอบระยะเวลา
- 81.7.2 จำนวนของรายได้หรือค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่กิจการรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน หากจำนวนดังกล่าวไม่ปรากฏเด่นชัดในรายการเปลี่ยนแปลงของมูลค่าที่รับรู้ในฐานะการเงิน
- 81.8 ในกรณีการดำเนินงานที่ยกเลิก กิจการต้องเปิดเผยค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับรายการ ดังนี้
- 81.8.1 ผลกำไรหรือขาดทุนจากการยกเลิก และ
- 81.8.2 กำไรหรือขาดทุนจากกิจกรรมตามปกติของการดำเนินงานที่ยกเลิกสำหรับรอบระยะเวลา โดยเปรียบเทียบกับรอบระยะเวลาก่อนที่กิจการนำเสนอแต่ละรอบระยะเวลา
- 81.9 จำนวนภาษีเงินได้ของเงินปันผลที่กิจการเสนอจ่ายหรือประกาศจ่ายให้แก่ผู้ถือหุ้นของกิจการก่อนวันที่อนุมัติให้ออกงบการเงิน แต่กิจการไม่ได้รับรู้เป็นหนี้สินในงบการเงิน
- 81.10 ถ้าการรวมธุรกิจเป็นสาเหตุให้กิจการที่เป็นผู้ซื้อมีการเปลี่ยนแปลงการรับรู้สำหรับสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีก่อนการซื้อธุรกิจ (ดูย่อหน้าที่ 67) ให้เปิดเผยมูลค่าของการเปลี่ยนแปลง และ
- 81.11 ถ้าผลประโยชน์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในการรวมธุรกิจไม่ได้รับรู้ ณ วันที่ซื้อธุรกิจ แต่รับรู้ภายหลังจากวันที่ซื้อธุรกิจ (ดูย่อหน้าที่ 68) ให้อธิบายเหตุการณ์หรือการเปลี่ยนแปลงในสภาพแวดล้อมที่เป็นเหตุให้ต้องรับรู้ผลประโยชน์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- 82 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับจำนวนของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และธรรมชาติของหลักฐานที่ใช้สนับสนุนการรับรู้สินทรัพย์นั้น เมื่อ

- 82.1 การใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีขึ้นอยู่กับจำนวนของกำไรทางภาษีในอนาคตที่สูงกว่าจำนวนกำไรที่เกิดจากการกลับรายการของผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีที่กิจการมีอยู่ และ
- 82.2 กิจการประเมินภาวะขาดทุนทั้งในรอบระยะเวลาปัจจุบันและรอบระยะเวลาก่อนกับหน่วยงานจัดเก็บภาษีที่สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีนั้นเกี่ยวข้อง
- 82ก ในสภาพแวดล้อมตามที่ได้อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 52ก กิจการต้องเปิดเผยธรรมชาติของผลกระทบทางภาษีเงินได้ที่อาจเกิดขึ้นจากการจ่ายเงินปันผลให้ผู้ถือหุ้น นอกจากนี้กิจการยังต้องเปิดเผยจำนวนของผลกระทบทางภาษีเงินได้ที่อาจเกิดขึ้น และสามารถประมาณได้ และต้องระบุข้อเท็จจริงที่ว่าผลกระทบทางภาษีเงินได้ใดที่กิจการไม่สามารถประมาณได้ในทางปฏิบัติ
- 83 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 84 การเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 81.3 ช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจความสัมพันธ์ระหว่างค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้กับกำไรทางบัญชี ว่ามีความผิดปกติหรือไม่ และทราบปัจจัยสำคัญที่อาจส่งผลกระทบต่อความสัมพันธ์ดังกล่าวในอนาคต ทั้งนี้ความสัมพันธ์ระหว่างค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้กับกำไรทางบัญชี อาจกระทบจากปัจจัยต่างๆ เช่น รายได้ที่ไม่ต้องเสียภาษี ค่าใช้จ่ายที่ไม่สามารถนำไปหักในการคำนวณกำไร (ขาดทุน) ทางภาษี ผลกระทบจากผลขาดทุนทางภาษี และผลกระทบจากอัตราภาษีต่างประเทศ เป็นต้น
- 85 ในการอธิบายความสัมพันธ์ระหว่างค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้กับกำไรทางบัญชี กิจการต้องใช้อัตราภาษีที่ให้ข้อมูลที่มีประโยชน์สูงสุดต่อผู้ใช้งบการเงิน โดยทั่วไปอัตราภาษีดังกล่าวคือ อัตราภาษีในประเทศที่กิจการมีถิ่นที่อยู่ ซึ่งเป็นผลรวมของอัตราภาษีระดับประเทศและอัตราภาษีระดับท้องถิ่น คำนวณจากกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีในระดับเดียวกัน อย่างไรก็ตาม สำหรับกิจการที่ดำเนินงานในหลายประเทศ อาจเป็นการให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์มากกว่าหากกิจการรวมรายการกระทบยอดของแต่ละรายการที่ใช้อัตราภาษีในประเทศที่กิจการดำเนินอยู่เข้าด้วยกัน ตัวอย่างต่อไปนี้แสดงให้เห็นว่าการเลือกอัตราภาษีที่ใช้จะส่งผลกระทบต่อการกระทบยอดที่น่าเสนอ

ตัวอย่างประกอบย่อหน้าที่ 85		
ในปี 25x2 กิจกรรมมีกำไรทางภาษีในประเทศที่ตั้งอยู่ (ประเทศ ก) เท่ากับ 1,500 (25X1 : 2,000) และในประเทศ ข เป็น 1,500 (25X1 : 500) อัตราภาษีของประเทศ ก คือ ร้อยละ 30 และอัตราภาษีของประเทศ ข คือ ร้อยละ 20 ในประเทศ ก กิจกรรมมีค่าใช้จ่ายเท่ากับ 100 (25X1 : 200) ซึ่งไม่สามารถนำมาหักในการคำนวณภาษีได้		
ตัวอย่างการกระทบยอดเป็นอัตราภาษีในประเทศ		
	ปี 25X1	ปี 25X2
กำไรทางบัญชี	<u>2,500</u>	<u>3,000</u>
อัตราภาษีในประเทศ (30%)	750	900
ผลกระทบทางภาษีของค่าใช้จ่ายภาษีหักภาษีไม่ได้	60	30
ผลกระทบของอัตราภาษีที่ต่ำกว่าของประเทศ ข	<u>(50)</u>	<u>(150)</u>
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้	<u>760</u>	<u>780</u>
ตัวอย่างต่อไปเป็นตัวอย่างการกระทบยอดซึ่งจัดทำโดยการรวมรายการกระทบยอดที่แยกตามอัตราภาษีในประเทศที่กิจการดำเนินอยู่แต่ละประเทศ เมื่อใช้วิธีการนี้ ผลกระทบของผลต่างระหว่างอัตราภาษีในประเทศที่กิจการตั้งอยู่ กับอัตราภาษีในประเทศอื่น จะไม่แยกแสดงรายการในการกระทบยอด กิจการอาจต้องพิจารณาถึงความเปลี่ยนแปลงที่มีนัยสำคัญทั้งในเรื่องอัตราภาษี และกำไรของกิจการในแต่ละประเทศ เพื่อใช้อธิบายการเปลี่ยนแปลงในอัตราภาษีที่ใช้ ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 81.4		
	2,500	3,000
กำไรทางบัญชี	<u>2,500</u>	<u>3,000</u>
ภาษีที่คำนวณตามอัตราภาษีคูณกับกำไรที่เกิดขึ้นในประเทศที่เกี่ยวข้อง	700	750
ผลกระทบทางภาษีของค่าใช้จ่ายภาษีหักภาษีไม่ได้	<u>60</u>	<u>30</u>
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้	<u>760</u>	<u>780</u>

- 86 อัตราภาษีที่แท้จริงถัวเฉลี่ย คือ ค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้ หารด้วยกำไรทางบัญชี
- 87 ในทางปฏิบัติกิจการมักไม่สามารถคำนวณหาจำนวนของหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ยังไม่ได้รับรู้ ซึ่งเกิดขึ้นจากเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา และบริษัทร่วม และส่วนได้เสียในการร่วมการงาน (ดูย่อหน้าที่ 39) ดังนั้น มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จึงกำหนดให้กิจการเปิดเผยจำนวนรวมของผลต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้อง โดยไม่ต้องเปิดเผยจำนวนหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุนให้กิจการเปิดเผยมูลค่าของหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ยังไม่ได้รับรู้ เนื่องจากอาจทำให้ผู้ใช้งบการเงินได้รับข้อมูลที่มีประโยชน์มากขึ้น

- 87ก ย่อหน้าที่ 82ก กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยธรรมชาติเกี่ยวกับผลกระทบของภาษีเงินได้ที่อาจเกิดขึ้นจากการจ่ายเงินปันผลให้กับผู้ถือหุ้น โดยกิจการต้องเปิดเผยลักษณะสำคัญของระบบภาษีเงินได้ และปัจจัยที่จะส่งผลกระทบต่อภาษีเงินได้จากการจ่ายเงินปันผล
- 87ข ในบางครั้ง กิจการไม่สามารถคำนวณหาจำนวนรวมของภาษีเงินได้ที่อาจเกิดขึ้นจากการจ่ายเงินปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้นได้ เช่น ในกรณีที่กิจการมีบริษัทย่อยในต่างประเทศจำนวนมาก อย่างไรก็ตาม ในสภาพแวดล้อมดังกล่าว กิจการอาจสามารถประมาณมูลค่าบางส่วนได้โดยง่าย เช่น ในกลุ่มกิจการรวม บริษัทใหญ่ และบริษัทย่อยบางบริษัท อาจจ่ายภาษีเงินได้สำหรับกำไรที่ยังไม่ได้จัดสรรในอัตราที่สูงกว่าปกติ และทราบจำนวนของภาษีเงินได้ที่จะได้รับคืนเมื่อมีการจ่ายเงินปันผลจากกำไรสะสมรวมในอนาคต ในกรณีนี้กิจการต้องเปิดเผยจำนวนภาษีที่จะได้รับคืน และกิจการต้องเปิดเผยด้วยว่า กิจการมีผลกระทบภาษีเงินได้ที่อาจเกิดขึ้นแต่ยังไม่สามารถประมาณได้ และในงบการเงินเฉพาะกิจการของบริษัทใหญ่ (ถ้ามี) กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลกระทบภาษีเงินได้ที่อาจเกิดขึ้น ซึ่งเกี่ยวข้องกับกำไรสะสมของบริษัทใหญ่
- 87ค กิจการที่ต้องเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 82ก อาจต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา และบริษัทร่วม หรือส่วนได้เสียในการร่วมการงานด้วย ในกรณีนี้ กิจการพิจารณาเรื่องดังกล่าวในการเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 82ก ตัวอย่างเช่น กิจการอาจต้องเปิดเผยมูลค่ารวมของผลต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้องกับบริษัทย่อยในกรณีที่กิจการไม่ได้รับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ดูย่อหน้าที่ 81.6) หากกิจการไม่สามารถคำนวณมูลค่าของหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ยังไม่รับรู้ (ดูย่อหน้าที่ 87) กิจการอาจมีผลกระทบภาษีเงินได้ที่อาจเกิดขึ้นจากการจ่ายเงินปันผล ที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในบริษัทย่อยต่างๆ เหล่านั้นที่กิจการไม่สามารถประเมินได้
- 88 กิจการต้องเปิดเผยหนี้สินและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นเกี่ยวกับภาษีเงินได้ ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง *ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น* ตัวอย่างเช่น หนี้สินและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นจากข้อพิพาทระหว่างกิจการกับหน่วยงานจัดเก็บภาษีที่ยังไม่ยุติ ในทำนองเดียวกัน หากมีการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีหรือกฎหมายภาษีอากรที่มีผลบังคับใช้ หรือประกาศใช้ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน กิจการต้องเปิดเผยผลกระทบที่สำคัญที่มีต่อสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้สำหรับรอบระยะเวลาและสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10 เรื่อง *เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน*)

วันถือปฏิบัติ

- 89 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นต้นไป
- 90 – 95 (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 96 (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)

- 97 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 98 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 98ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 98ข (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 98ค (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 98ง (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 98จ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง *รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า* ที่ออกโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศเมื่อเดือนพฤษภาคมปี 2557 ทำให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ในปี 2561 โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ 59 กิจการต้องถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวเมื่อกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15
- 98ฉ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 ที่ออกโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศเมื่อเดือนกรกฎาคมปี 2557 ทำให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ในปี 2561 โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ 97 และ 98ง กิจการต้องถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวเมื่อกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9
- 98ช มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 ที่ออกโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศเมื่อเดือนมกราคมปี 2559 ทำให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ในปี 2562 โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ 20 กิจการต้องถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวเมื่อกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16
- 98ซ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 98ณ *การปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศประจำปี 2558 ถึง 2560* ที่ออกโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศในเดือนธันวาคมปี 2560 ทำให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ในปี 2562 โดยเพิ่มย่อหน้าที่ 57ก และตัดย่อหน้าที่ 52ช กิจการต้องถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลาประจำปี que เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2563 ทั้งนี้ อนุญาตให้กิจการถือปฏิบัติได้ก่อนวันบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวก่อนวันบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวทั้งนี้ในรอบระยะเวลาที่กิจการถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวเป็นครั้งแรก กิจการต้องถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวกับภาษีเงินได้ที่เป็นผลมาจากเงินปันผลที่รับรู้ในหรือหลังวันเริ่มต้นของรอบระยะเวลาแรกที่นำมาเปรียบเทียบ
- 98ญ *ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวกับสินทรัพย์และหนี้สินที่เกิดขึ้นจากรายการเดียวกัน* ที่ออกโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศเมื่อเดือนพฤษภาคมปี 2564 ทำให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ในปี 2566 โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ 15 22 และ 24 และเพิ่มย่อหน้าที่ 22ก กิจการต้องถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวตามย่อหน้าที่ 98ก ถึง 98ง สำหรับรอบระยะเวลารายงานประจำปี que เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2567 เป็นต้นไป

- ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการถือปฏิบัติได้ก่อนวันบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลาก่อนวันบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยเรื่องดังกล่าวด้วย
- 98กฏ กิจการต้องถือปฏิบัติภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวกับสินทรัพย์และหนี้สินที่เกิดขึ้นจากรายการเดียวกันกับรายการที่เกิดขึ้นที่เริ่มในหรือหลังวันเริ่มต้นของรอบระยะเวลาเปรียบเทียบแรกสุดที่น่าเสนอ
- 98กฏ กิจการที่ถือปฏิบัติตามภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวกับสินทรัพย์และหนี้สินที่เกิดขึ้นจากรายการเดียวกัน ณ วันเริ่มต้นของรอบระยะเวลาเปรียบเทียบแรกสุดที่น่าเสนอ ต้อง
- 98กฏ.1 รับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี โดยรับรู้เท่ากับจำนวนที่เป็นไปได้ค่อนข้างแน่ ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะนำผลต่างชั่วคราวนั้นมาใช้หักภาษีได้ และรับรู้หนี้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีและผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับ
- 98กฏ.1.1 สินทรัพย์สิทธิการใช้ และหนี้สินตามสัญญาเช่า และ
- 98กฏ.1.2 หนี้สินจากการรื้อถอน หนี้สินจากการบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน และจำนวนเงินที่เท่ากันที่รับรู้เป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้อง และ
- 98กฏ.2 รับรู้ผลกระทบสะสมของการเริ่มต้นถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมนี้ให้เป็นรายการปรับปรุงในกำไรสะสมยกมา (หรือองค์ประกอบอื่นของส่วนของผู้ถือหุ้น ตามความเหมาะสม) ณ วันดังกล่าว

ยกเลิกการตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21

- 99 การแก้ไขเพิ่มเติมมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2555) ทำให้มีการยกเลิกการตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 ตั้งแต่มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2555) นั้น มีผลบังคับใช้เป็นต้นมา