

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๑๒/๒๕๖๐

เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๒ (ปรับปรุง ๒๕๖๐)

เรื่อง ภาษีเงินได้

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

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๔๘ (๒/๒๕๖๐) เมื่อวันที่ ๒๑ มิถุนายน พ.ศ. ๒๕๖๐ จึงออกประกาศไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๓๔/๒๕๕๙ เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๒ (ปรับปรุง ๒๕๕๙) เรื่อง ภาษีเงินได้

ข้อ ๓ ให้ใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๒ (ปรับปรุง ๒๕๖๐) เรื่อง ภาษีเงินได้ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๕ กรกฎาคม พ.ศ. ๒๕๖๐

จักรกฤตย์ พาราพันธกุล

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2560)

เรื่อง

ภาษีเงินได้

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2559 (IAS 12: Income Taxes (Bound volume 2017 Consolidated without early application))

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ มีการปรับปรุงจากฉบับปี 2559 โดยปรับปรุงย่อหน้าที่ 29 เพิ่ม ย่อหน้าที่ 27ก 29ก 98ข ตัวอย่างประกอบย่อหน้าที่ 26 และตัดบทนำออกทั้งหมด รวมถึงปรับปรุงการ อ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

สารบัญ

จากย่อหน้าที่

วัตถุประสงค์	
ขอบเขต	1
คำนิยาม	5
ฐานภาษี	7
การรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้และสินทรัพย์ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน	12
การรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และสินทรัพย์ภาษีเงินได้	
รอการตัดบัญชี	15
ผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี	15
ผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี	24
ขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้	34
การนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ยังไม่ได้รับรู้มาประเมินใหม่	37
เงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา และบริษัทร่วม และส่วนได้เสียในการร่วมการงาน	38
การวัดมูลค่า	46
การรับรู้ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	57
รายการที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุน	58
รายการที่รับรู้นอกกำไรหรือขาดทุน	61ก
ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากการรวมธุรกิจ	66
ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากรายการจ่าย	
โดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์	68ก
การแสดงรายการ	71
สินทรัพย์ภาษีเงินได้และหนี้สินภาษีเงินได้	71
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้	77
การเปิดเผยข้อมูล	79
วันถือปฏิบัติ	89
ยกเลิกการตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21	99

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง ภาษีเงินได้ ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 99 ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของ กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2558) ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือก และการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้)

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2560)

เรื่อง ภาษีเงินได้

วัตถุประสงค์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีการปฏิบัติทางบัญชีสำหรับภาษีเงินได้ ประเด็นหลักของการบัญชีเกี่ยวกับภาษีเงินได้อยู่ที่การรับรู้ผลกระทบทางภาษีทั้งในงวดปัจจุบัน และอนาคตจาก

(ก) การได้รับประโยชน์ในอนาคตซึ่งมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และการจ่ายชำระในอนาคตซึ่งมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินที่รับรู้ในงบแสดงฐานะการเงินของกิจการ และ

(ข) รายการและเหตุการณ์อื่นของงวดปัจจุบันที่รับรู้ในงบการเงินของกิจการ หลักการพื้นฐานของการรับรู้สินทรัพย์และหนี้สิน คือกิจการที่เสนอรายงานคาดว่าตนจะได้รับ ประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือจ่ายชำระมูลค่าตามบัญชีของหนี้สิน หากมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่าการได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือ การจ่ายชำระมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินดังกล่าวจะมีผลทำให้กิจการต้องจ่ายภาษีเงินได้ในอนาคต เพิ่มขึ้น (หรือลดลง) จากจำนวนภาษีที่ต้องจ่ายหากการรับประโยชน์จากสินทรัพย์หรือการชำระ หนี้สินนั้นไม่มีผลกระทบทางภาษี มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องรับรู้หนี้สินภาษี เงินได้รอการตัดบัญชี (หรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี) โดยมีข้อยกเว้นบางประการ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องบันทึกผลกระทบทางภาษีของรายการและ เหตุการณ์อื่น ในลักษณะเดียวกันกับที่บันทึกรายการและเหตุการณ์อื่นนั้น ดังนั้นหากกิจการรับรู้ รายการและเหตุการณ์อื่นในกำไรหรือขาดทุน กิจการจะต้องรับรู้ผลกระทบทางภาษี ที่เกี่ยวข้องในกำไรหรือขาดทุนด้วยเช่นกัน ส่วนรายการและเหตุการณ์อื่นที่ไม่ได้รับรู้ในกำไรหรือ ขาดทุน (รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นหรือรับรู้ตรงไปยังส่วนของเจ้าของ) กิจการต้องบันทึก รายการภาษีที่เกี่ยวข้องกับรายการที่ไม่ได้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนนั้น (รับรู้ในกำไรขาดทุน เบ็ดเสร็จอื่นหรือรับรู้ตรงไปยังส่วนของเจ้าของเช่นกัน) ในทำนองเดียวกัน การรับรู้สินทรัพย์ ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ที่เกิดจากการรวมธุรกิจจะส่งผล ต่อมูลค่าของค่าความนิยมหรือจำนวนกำไรจากการซื้อในราคาต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรม

นอกจากนี้ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ยังกำหนดเกี่ยวกับการรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ การแสดงรายการภาษีเงินได้ในงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับภาษีเงินได้

ขอบเขต

- 1 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องถือปฏิบัติกับวิธีการบัญชีสำหรับภาษีเงินได้
- 2 ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ภาษีเงินได้ หมายถึง ภาษีทั้งหลายของกิจการทั้งภายในประเทศและต่างประเทศที่คำนวณจากกำไรทางภาษี รวมทั้งภาษีซึ่งบริษัทย่อย บริษัทร่วม และการร่วม
- 3 การงานต้องจ่าย เนื่องจากการจำหน่ายเงินกำไรให้แก่กิจการที่เสนอรายงาน เช่น ภาษีหัก ณ ที่จ่าย (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 4 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้กำหนดวิธีการบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาล (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล (เมื่อมีการประกาศใช้)) หรือเครดิตภาษีจากการลงทุน อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดวิธีการบัญชีสำหรับผลแตกต่างชั่วคราวที่อาจเกิดจากเงินอุดหนุนหรือเครดิตภาษีจากการลงทุนดังกล่าว

คำนิยาม

- 5 คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้

กำไรทางบัญชี	หมายถึง	กำไรหรือขาดทุนสำหรับงวด ก่อนหักค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้
กำไร (ขาดทุน) ทางภาษี	หมายถึง	กำไร (ขาดทุน) สำหรับงวดซึ่งคำนวณตามเกณฑ์ที่กำหนดโดยหน่วยงานจัดเก็บภาษีเพื่อใช้คำนวณภาษีเงินได้ที่ต้องชำระ (หรือได้รับคืน)
ค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้	หมายถึง	ผลรวมของภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ใช้ในการคำนวณกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวด
ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน	หมายถึง	จำนวนภาษีเงินได้ที่ต้องชำระหรือสามารถขอคืนได้ ซึ่งเกิดจากกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีสำหรับงวด

หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	หมายถึง	จำนวนภาษีเงินได้ที่กิจการต้องจ่ายในอนาคตซึ่งเกิดจากผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี
สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	หมายถึง	<p>จำนวนภาษีเงินได้ที่กิจการสามารถขอคืนได้ในอนาคตซึ่งเกิดจาก</p> <p>(ก) ผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี</p> <p>(ข) ขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ยกไป และ</p> <p>(ค) เครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ยกไป</p>
ผลแตกต่างชั่วคราว	หมายถึง	<p>ผลแตกต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินที่แสดงในงบแสดงฐานะการเงินกับฐานภาษีของสินทรัพย์และหนี้สินนั้น ผลแตกต่างชั่วคราวอาจจัดเป็นประเภทใดประเภทหนึ่งดังต่อไปนี้</p> <p>(ก) ผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี หมายถึง ผลแตกต่างชั่วคราวที่กิจการต้องนำไปรวมเป็นรายได้ในการคำนวณกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีสำหรับงวดอนาคต เมื่อกิจการได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือจ่ายชำระมูลค่าตามบัญชีของหนี้สิน หรือ</p> <p>(ข) ผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี หมายถึง ผลแตกต่างชั่วคราวที่กิจการสามารถนำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีสำหรับงวดอนาคต เมื่อกิจการได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือจ่ายชำระมูลค่าตามบัญชีของหนี้สิน</p>

ฐานภาษีของสินทรัพย์หรือหนี้สิน หมายถึง มูลค่าของสินทรัพย์หรือหนี้สินทางภาษีอากร

- 6 ค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้ ประกอบด้วย ค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน และค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

ฐานภาษี

- 7 ฐานภาษีของสินทรัพย์ หมายถึง มูลค่าของสินทรัพย์ที่กฎหมายภาษีอากรยอมให้นำไปหักเป็น ค่าใช้จ่ายทางภาษีจากมูลค่าประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่ต้องเสียภาษีเมื่อกิจการได้รับประโยชน์จาก มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น แต่หากประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่ได้รับไม่ต้องเสียภาษีเงินได้ ฐานภาษีของสินทรัพย์จะเท่ากับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น

ตัวอย่าง	
1	เครื่องจักรราคาทุน 100 หักค่าเสื่อมราคาตามภาษีแล้วจากงวดก่อน ๆ ถึงงวดปัจจุบันเป็น จำนวน 30 มีต้นทุนคงเหลือ 70 ซึ่งจะถูกหักออกในรอบบัญชีต่อไปในรูปของค่าเสื่อมราคา หรือจากการถือเป็นต้นทุนเมื่อจำหน่ายเครื่องจักร รายได้ที่เกิดจากการใช้เครื่องจักรและ กำไรจากการจำหน่ายเครื่องจักรต้องนำมาเสียภาษี ส่วนผลขาดทุนจากการจำหน่าย เครื่องจักรสามารถหักเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีได้ ดังนั้น ฐานภาษีของเครื่องจักรคือ 70
2	ดอกเบี๋ยค้างรับมีมูลค่าตามบัญชี 100 หากรายได้ดอกเบี๋ยเสียภาษีเงินได้ตามเกณฑ์ เงินสด ฐานภาษีสำหรับดอกเบี๋ยค้างรับจะเท่ากับศูนย์ (สำหรับประเทศไทย รายได้ที่เกี่ยวข้อง กับดอกเบี๋ยจะคำนวณภาษีตามเกณฑ์สิทธิ ซึ่งสอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชี)
3	ลูกหนี้การค้ามีมูลค่าตามบัญชี 100 รายได้ที่เกี่ยวข้องรวมอยู่ในกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีแล้ว ดังนั้น ฐานภาษีของลูกหนี้การค้าจึงเท่ากับ 100
4	เงินปันผลค้างรับจากบริษัทย่อยมีมูลค่าตามบัญชี 100 เงินปันผลดังกล่าวไม่ต้องนำมา คำนวณเพื่อเสียภาษี (ตามกฎหมายไทย จะได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีหากเป็นไปตาม มาตรา 65 ทวิ (10) แห่งประมวลรัษฎากร) ทั้งนี้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ดังกล่าว สามารถนำมาหักจากประโยชน์เชิงเศรษฐกิจได้ทั้งจำนวน ดังนั้น ฐานภาษีสำหรับเงินปันผล ค้างรับจึงเท่ากับ 100 ¹
5	ลูกหนี้เงินกู้ยืมมีมูลค่าตามบัญชี 100 การจ่ายคืนเงินกู้ไม่มีผลกระทบต่อภาษีเงินได้

¹ จากการวิเคราะห์ข้างต้น กรณีนี้ไม่มีผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี หรืออาจวิเคราะห์ได้อีกวิธีหนึ่งคือ เงินปันผลค้างรับมีฐานภาษีเท่ากับศูนย์ และให้ใช้อัตรากำไรเท่ากับศูนย์ กับผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี ซึ่งเท่ากับ 100 ไม่ว่าจะวิเคราะห์วิธีใด ผลที่ได้คือไม่มีหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

ตัวอย่าง
ดังนั้น ฐานภาษีสำหรับเงินกู้ยืมดังกล่าวจึงเท่ากับ 100

- 8 ฐานภาษีของหนี้สิน หมายถึง มูลค่าตามบัญชีของหนี้สินหักด้วยมูลค่าของหนี้สินที่กฎหมายภาษีอากรยอมให้นำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายได้ในอนาคต ในกรณีของรายได้รับล่วงหน้า ฐานภาษีของหนี้สินคือ มูลค่าตามบัญชีหักด้วยจำนวนรายได้ที่ไม่ต้องนำไปเสียภาษีในงวดอนาคต

ตัวอย่าง
<p>1 หนี้สินหมุนเวียนรวมถึงค่าใช้จ่ายค้างจ่ายมีมูลค่าตามบัญชี 100 หากค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องถือเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีตามเกณฑ์เงินสด ฐานภาษีสำหรับค่าใช้จ่ายค้างจ่ายจะเท่ากับศูนย์ (สำหรับประเทศไทย ค่าใช้จ่ายค้างจ่ายจะคำนวณภาษีตามเกณฑ์สิทธิ ซึ่งสอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชี)</p> <p>2 หนี้สินหมุนเวียนรวมถึงดอกเบี้ยรับล่วงหน้า มีมูลค่าตามบัญชี 100 หากรายได้ที่เกี่ยวข้องต้องเสียภาษีเงินได้ตามเกณฑ์เงินสด ฐานภาษีสำหรับดอกเบี้ยรับล่วงหน้าจะเท่ากับศูนย์ (สำหรับประเทศไทยรายได้ที่เกี่ยวข้องกับดอกเบี้ยจะคำนวณภาษีตามเกณฑ์สิทธิ ซึ่งต้องสอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชี)</p> <p>3 หนี้สินหมุนเวียนรวมถึงค่าใช้จ่ายค้างจ่ายมีมูลค่าตามบัญชี 100 ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องได้นำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีแล้ว ฐานภาษีของค่าใช้จ่ายค้างจ่ายจะเท่ากับ 100</p> <p>4 หนี้สินหมุนเวียนรวมถึงเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่มค้างจ่ายมีมูลค่าตามบัญชี 100 เบี้ยปรับหรือเงินเพิ่มไม่สามารถนำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษี (เฉพาะเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่มที่เกี่ยวข้องกับภาษีสรรพากร) ดังนั้นฐานภาษีสำหรับเบี้ยปรับและเงินเพิ่มค้างจ่ายจึงเท่ากับ 100²</p> <p>5 เจ้าหนี้เงินกู้ยืมมีมูลค่าตามบัญชี 100 การจ่ายเงินกู้ไม่มีผลกระทบทางภาษี ดังนั้น ฐานภาษีสำหรับเงินกู้ยืมดังกล่าวจึงเท่ากับ 100</p>

- 9 รายการบางรายการมีฐานภาษีได้ ถึงแม้ว่ารายการนั้นจะไม่ได้รับรู้เป็นสินทรัพย์และหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงิน ตัวอย่างเช่น ต้นทุนวิจัยซึ่งกิจการรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรทางบัญชีในงวดบัญชีที่ค่าใช้จ่ายนั้นเกิดขึ้น แต่ยังไม่สามารถนำไปถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไร (ขาดทุน) ทางภาษี จนกว่าจะถึงงวดถัดไป ผลแตกต่างระหว่างฐานภาษีของต้นทุนวิจัย (คือ จำนวนที่กฎหมายภาษีอากรยอมให้นำไปหักเป็นรายจ่ายในอนาคตได้) กับมูลค่าตามบัญชีซึ่งในที่นี้เท่ากับศูนย์ ถือเป็นผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี ซึ่งก่อให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

² จากการวิเคราะห์ข้างต้น กรณีนี้ไม่มีผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี หรืออาจวิเคราะห์ได้อีกวิธีหนึ่งคือ เบี้ยปรับหรือเงินเพิ่มค้างจ่ายมีฐานภาษีเท่ากับศูนย์ และให้ใช้อัตรากำไรเท่ากับศูนย์ กับผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีซึ่งเท่ากับ 100 ไม่ว่าจะวิเคราะห์วิธีใด ผลที่ได้คือไม่มีสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

- 10 ในกรณีที่ฐานภาษีของสินทรัพย์หรือหนี้สินไม่ปรากฏให้เห็นอย่างชัดเจน กิจการควรใช้หลักการพื้นฐานซึ่งมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ใช้ คือ กิจการต้องรับรู้หนี้สิน (หรือสินทรัพย์) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ก็ต่อเมื่อการได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือการชำระหนี้สินตามมูลค่าตามบัญชีของหนี้สิน ส่งผลให้กิจการต้องจ่ายภาษีเงินได้ในอนาคตเพิ่มขึ้น (หรือลดลง) จากจำนวนภาษีที่ต้องจ่ายหากการรับประโยชน์จากสินทรัพย์หรือการชำระหนี้สินนั้นไม่มีผลกระทบทางภาษี เว้นแต่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จะกำหนดเป็นอย่างอื่น ดังตัวอย่าง ค ที่แสดงไว้ในย่อหน้าที่ 51ก
- 11 สำหรับงบการเงินรวม ผลแตกต่างชั่วคราวคำนวณได้โดยการเปรียบเทียบมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินจากงบการเงินรวมกับฐานภาษีที่เหมาะสม ซึ่งฐานภาษีนี้อ้างอิงจากแบบแสดงรายการเสียภาษีรวมสำหรับประเทศที่อนุญาตให้ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีรวมได้ในบางประเทศฐานภาษีอ้างอิงจากแบบแสดงรายการภาษีของแต่ละกิจการในกลุ่มกิจการ

การรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้และสินทรัพย์ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน

- 12 ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันสำหรับงวดปัจจุบันและงวดที่ผ่านมาที่ยังไม่ได้จ่ายชำระต้องรับรู้เป็นหนี้สิน แต่หากจำนวนภาษีที่ได้ชำระไปแล้วในงวดปัจจุบันและงวดที่ผ่านมามากกว่าภาษีที่ต้องชำระสำหรับงวดนั้นๆ ต้องรับรู้ส่วนเกินนั้นเป็นสินทรัพย์
- 13 ผลประโยชน์ที่เกิดจากขาดทุนทางภาษี ซึ่งกิจการสามารถนำกลับปลอดภาษีเงินได้ปัจจุบันในงวดก่อนได้ ต้องรับรู้เป็นสินทรัพย์ (กรณีนี้ยังไม่มีในประเทศไทย)
- 14 เมื่อกิจการนำขาดทุนทางภาษีไปใช้เพื่อลดภาษีเงินได้ปัจจุบันของงวดก่อน กิจการรับรู้ประโยชน์ทางภาษีดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ในงวดที่ขาดทุนทางภาษีนั้นเกิดขึ้น เนื่องจากมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากิจการจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ดังกล่าว และผลประโยชน์นั้นสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ

การรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

ผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี

- 15 กิจการต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีซึ่งเกิดจากผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีทุกรายการ ยกเว้นกรณีที่หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีนั้นเกิดจาก
 - 15.1 การรับรู้ค่าความนิยมเมื่อเริ่มแรก หรือ
 - 15.2 การรับรู้เมื่อเริ่มแรกซึ่งสินทรัพย์หรือหนี้สินที่เกิดจากรายการ
 - 15.2.1 ไม่ใช่การรวมธุรกิจ และ
 - 15.2.2 ไม่ส่งผลกระทบต่อกำไรทางบัญชีและกำไร (ขาดทุน) ทางภาษี ณ วันที่เกิดรายการนั้น

อย่างไรก็ตาม สำหรับผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีซึ่งเกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขาและบริษัทร่วม รวมถึงส่วนได้เสียในการร่วมกิจการ กิจการต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้ รอกการตัดบัญชีตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 39

- 16 หลักการพื้นฐานของการรับรู้สินทรัพย์ คือ กิจการจะได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ในรูปของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่จะไหลเข้าสู่กิจการในอนาคต ในกรณีที่มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สูงกว่าฐานภาษีของสินทรัพย์ มูลค่าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่ต้องเสียภาษีสูงกว่ามูลค่าสินทรัพย์ที่สามารถนำไปหักในการคำนวณภาษี ผลแตกต่างนี้ถือเป็นผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีและภาระที่กิจการจะต้องจ่ายภาษีเงินได้ในอนาคตจากการนี้คือหนี้สินภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชี เมื่อกิจการได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ซึ่งมูลค่าตามบัญชีของผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีที่เกี่ยวข้องนั้น จะทำให้กิจการมีกำไรทางภาษี ผลดังกล่าวทำให้เป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจไปในรูปของการจ่ายภาษีเงินได้ ดังนั้น มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชีทุกรายการ ยกเว้นกรณีที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 15 และ 39

ตัวอย่าง
<p>สินทรัพย์ราคาทุน 150 มีมูลค่าตามบัญชี 100 ค่าเสื่อมราคาสะสมทางภาษี 90 และอัตราภาษีร้อยละ 25</p> <p>ฐานภาษีของสินทรัพย์ คือ 60 (ต้นทุน 150 หักค่าเสื่อมราคาสะสมทางภาษี 90) ในการได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ที่มีมูลค่าตามบัญชีเท่ากับ 100 กิจการต้องมีรายได้ที่ต้องเสียภาษีเท่ากับ 100 ในขณะที่ สามารถหักค่าเสื่อมราคาทางภาษีได้อีกเพียง 60 ดังนั้น กิจการจะต้องจ่ายภาษีเงินได้เท่ากับ 10 (40 x 25%) เมื่อได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ผลแตกต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชี 100 กับฐานภาษี 60 ถือเป็นผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี 40 กรณีนี้กิจการจึงต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชี เป็นจำนวน 10 (40 x 25%) ซึ่งแสดงถึงภาษีเงินได้ที่กิจการจะต้องจ่ายในอนาคต เมื่อกิจการได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์</p>

- 17 ผลแตกต่างชั่วคราวบางรายการเกิดขึ้นเมื่อกิจการต้องนำรายได้หรือค่าใช้จ่ายไปรวมคำนวณกำไรทางบัญชีในงวดหนึ่งในขณะที่ต้องนำจำนวนดังกล่าวไปรวมคำนวณกำไรทางภาษีในอีกงวดหนึ่ง ผลแตกต่างชั่วคราวในลักษณะนี้โดยมากเรียกว่า ผลแตกต่างทางระยะเวลา ผลแตกต่างชั่วคราวตามตัวอย่างต่อไปนี้จัดเป็นผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี ซึ่งมีผลทำให้เกิดหนี้สินภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชี

- 17.1 กิจการนำรายได้ดอกเบี้ยรับไปรวมคำนวณกำไรทางบัญชีตามเกณฑ์สัดส่วนของเวลา แต่ในบางประเทศกำหนดให้นำรายได้ดอกเบี้ยรับไปรวมคำนวณกำไรทางภาษีเงินได้เมื่อได้รับเงินสด ในกรณีนี้ฐานภาษีของดอกเบี้ยค้างรับที่รับรู้ในงบแสดงฐานะการเงิน

- จะมีค่าเป็นศูนย์ เนื่องจากรายได้ดอกเบี้ยรับจะไม่ถูกรวมเป็นกำไรทางภาษีจนกว่ากิจการจะได้รับเงินสด
- 17.2 มูลค่าค่าเสื่อมราคาที่ใช้ในการคำนวณกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีอาจแตกต่างจากมูลค่าค่าเสื่อมราคาที่ใช้ในการคำนวณกำไรทางบัญชี ผลแตกต่างชั่วคราวในกรณีนี้ จะเท่ากับผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์กับฐานภาษีของสินทรัพย์ ซึ่งฐานภาษีคำนวณจากราคาทุนเดิมของสินทรัพย์หักด้วยจำนวนที่เกี่ยวข้องทั้งหมดของสินทรัพย์ที่กฎหมายภาษีอากรยอมให้นำไปหักในการคำนวณกำไรทางภาษีสำหรับงวดปัจจุบันและงวดก่อนได้ หากค่าเสื่อมราคาทางภาษีมากกว่าค่าเสื่อมราคาทางบัญชี จะทำให้เกิดผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีขึ้น และกิจการต้องบันทึกเป็นหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี หากค่าเสื่อมราคาทางภาษีน้อยกว่าค่าเสื่อมราคาทางบัญชี จะทำให้เกิดผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี ซึ่งมีผลทำให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และ
- 17.3 กิจการอาจบันทึกต้นทุนในการพัฒนาเป็นสินทรัพย์และทยอยตัดจำหน่ายในงวดอนาคตเพื่อนำไปคำนวณกำไรทางบัญชี แต่นำต้นทุนในการพัฒนาทั้งหมดไปรวมคำนวณกำไรทางภาษีในงวดบัญชีที่เกิดรายการ ในกรณีนี้ ต้นทุนในการพัฒนามีฐานภาษีเท่ากับศูนย์เนื่องจากได้หักจากกำไรทางภาษีทั้งจำนวนแล้ว ผลแตกต่างชั่วคราวจึงเท่ากับผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของต้นทุนในการพัฒนากับฐานภาษี (โดยฐานภาษีมีค่าเท่ากับศูนย์)
- 18 ผลแตกต่างชั่วคราวเกิดขึ้นได้ในกรณีดังต่อไปนี้
- 18.1 ต้นทุนในการรวมธุรกิจได้ปันส่วนให้กับสินทรัพย์ที่ได้มาและหนี้สินที่ระบุได้ตามมูลค่ายุติธรรมเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้) แต่ไม่มีรายการปรับปรุงทางภาษี (ดูย่อหน้าที่ 19)
- 18.2 กิจการตีราคาสินทรัพย์ใหม่แต่ไม่มีรายการปรับปรุงทางภาษี (ดูย่อหน้าที่ 20)
- 18.3 กิจการมีค่าความนิยม ที่เกิดขึ้นจากการรวมธุรกิจ (ดูย่อหน้าที่ 21)
- 18.4 ฐานภาษีของสินทรัพย์หรือหนี้สินที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกแตกต่างจากมูลค่าตามบัญชีเมื่อเริ่มแรก เช่น กรณีที่กิจการได้รับประโยชน์จากเงินอุดหนุนจากรัฐบาล ซึ่งเป็นรายการสินทรัพย์ทางบัญชี แต่ผลประโยชน์ที่ได้ไม่ต้องเสียภาษี (ดูย่อหน้าที่ 22 และ 33) หรือ
- 18.5 มูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขาและบริษัทร่วม หรือส่วนได้เสียในการร่วมการงาน แตกต่างจากฐานภาษีของเงินลงทุนหรือส่วนได้เสีย นั้น (ดูย่อหน้าที่ 38 ถึง 45)

การรวมธุรกิจ

- 19 ด้วยข้อยกเว้นที่จำกัด สินทรัพย์ที่ได้มาและหนี้สินที่รับมาที่ระบุได้จากการรวมธุรกิจถูกรับรู้ด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ซื้อ กรณีนี้ผลแตกต่างชั่วคราวจะเกิดขึ้นหากฐานภาษีของสินทรัพย์ที่ได้มาและหนี้สินที่รับมาที่ระบุได้ดังกล่าวไม่ได้รับผลกระทบจากการรวมธุรกิจ หรือได้รับผลกระทบที่แตกต่าง ตัวอย่างเช่น หากกิจการปรับเพิ่มมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ให้เท่ากับมูลค่ายุติธรรม แต่ฐานภาษีของสินทรัพย์ยังคงมีค่าเท่ากับต้นทุนเดิมตามบัญชีของเจ้าของเดิม ในกรณีนี้จะเกิดผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีขึ้นและต้องบันทึกเป็นหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี การรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชียังคงถือว่าไม่ส่งผลกระทบต่อมูลค่าของค่าความนิยม (ดูย่อหน้า 66)

สินทรัพย์ที่แสดงด้วยมูลค่ายุติธรรม

- 20 มาตรฐานการรายงานทางการเงินบางฉบับอนุญาตหรือกำหนดให้กิจการแสดงมูลค่าสินทรัพย์บางประเภทด้วยมูลค่ายุติธรรม หรือให้ตีราคาสินทรัพย์ใหม่ได้ (ตัวอย่างเช่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (เมื่อมีการประกาศใช้) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้รายการและการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (เมื่อมีการประกาศใช้)) ในบางประเทศการตีราคาหรือการปรับปรุงราคาสินทรัพย์ให้เป็นมูลค่ายุติธรรมจะส่งผลกระทบต่อกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีสำหรับงวดปัจจุบัน ทำให้ต้องมีการปรับปรุงฐานภาษีของสินทรัพย์ใหม่ จึงทำให้ไม่เกิดผลแตกต่างชั่วคราว สำหรับประเทศอื่น ๆ การตีราคาหรือการปรับปรุงราคาสินทรัพย์ไม่ส่งผลกระทบต่อกำไรทางภาษีในงวดที่ตีราคาหรือปรับปรุงราคาสินทรัพย์ ในกรณีนี้กิจการจึงไม่ต้องปรับปรุงฐานภาษีของสินทรัพย์ อย่างไรก็ตาม การได้รับประโยชน์ในอนาคตตามมูลค่าตามบัญชีจะส่งผลทำให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่ต้องเสียภาษีต่อกิจการและจำนวนที่นำมาหักเป็นรายจ่ายทางภาษีได้จะแตกต่างจากมูลค่าที่ก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ ดังนั้นผลแตกต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่กับฐานภาษีถือเป็นผลแตกต่างชั่วคราว ซึ่งจะต้องรับรู้เป็นหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ทั้งนี้ ไม่ว่าจะเป็นกรณีใดกรณีหนึ่งดังต่อไปนี้ด้วย
- 20.1 กิจการไม่มีความตั้งใจที่จะจำหน่ายสินทรัพย์ ในกรณีนี้กิจการจะได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีที่ต่ำใหม่ของสินทรัพย์โดยการใช้สินทรัพย์ ซึ่งจะก่อให้เกิดรายได้ทางภาษีที่สูงกว่าค่าเสื่อมราคาที่ถูกหักเป็นรายจ่ายในงวดอนาคต หรือ
- 20.2 กิจการสามารถชะลอการจ่ายภาษีเงินได้ของกำไรฝ่ายทุนออกไป หากนำเงินที่ได้จากการขายไปลงทุนในสินทรัพย์ที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน สำหรับกรณีนี้ กิจการยังคงมี

ภาระภาษีเงินได้ เมื่อกิจการขายสินทรัพย์ที่มีลักษณะคล้ายคลึงนั้นไป หรือนำสินทรัพย์ดังกล่าวไปใช้

ค่าความนิยม

- 21 ค่าความนิยมที่เกิดจากการรวมธุรกิจ คือ มูลค่าตามย่อหน้าที่ 21.1 ที่สูงกว่ามูลค่าตามย่อหน้าที่ 21.2 ดังต่อไปนี้

21.1 ผลรวมของ

21.1.1 สิ่งตอบแทนที่โอนให้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้) ซึ่งปกติรับรู้ด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ซื้อธุรกิจ

21.1.2 มูลค่าของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมในกิจการของผู้ถูกซื้อที่รับรู้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้) และ

21.1.3 มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ซื้อธุรกิจตามสัดส่วนความเป็นเจ้าของในผู้ถูกซื้อที่ถือโดยผู้ซื้อไว้ก่อนแล้วในการรวมธุรกิจที่ดำเนินการสำเร็จจากการทยอยซื้อ

- 21.2 มูลค่าสุทธิของสินทรัพย์ที่ได้มาและหนี้สินที่ระบุได้ ณ วันที่ซื้อธุรกิจที่วัดมูลค่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้)

หน่วยงานจัดเก็บภาษีอากรหลายแห่งไม่อนุญาตให้นำส่วนที่ลดลงของมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิทางภาษี (รวมทั้งกรณีประเทศไทย) นอกจากนี้ในประเทศดังกล่าว ราคาทุนของค่าความนิยมถือเป็นรายจ่ายทางภาษีไม่ได้เมื่อบริษัทย่อยจำหน่ายธุรกิจนั้นออกไป ในกรณีนี้ค่าความนิยมจะมีฐานภาษีเป็นศูนย์ และผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมกับฐานภาษีซึ่งเท่ากับศูนย์ ถือเป็นผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่อนุญาตให้กิจการรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เป็นผลจากกรณีดังกล่าว เนื่องจากค่าความนิยมเป็นเพียงการวัดมูลค่าคงเหลือ และหากมีการรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจะทำให้มูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมเพิ่มขึ้น

- 21ก การลดลงในภายหลังของหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ไม่ได้รับรู้เนื่องจากเกิดจากค่าความนิยมที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก ถือว่าเป็นผลจากการรับรู้เมื่อเริ่มแรกด้วยเช่นกัน ดังนั้น จึงไม่ทำให้รับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีตามย่อหน้าที่ 15.1 ตัวอย่างเช่น ในการรวมธุรกิจหากกิจการรับรู้ค่าความนิยมจำนวน 100 แต่ฐานภาษีเท่ากับศูนย์ ย่อหน้าที่ 15.1 ไม่อนุญาตให้กิจการรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ในกรณีนี้หากภายหลังกิจการรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของค่าความนิยม 20 จำนวนผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีที่เกี่ยวกับค่าความนิยมจะลดลงจาก 100 เป็น 80 ทำให้มูลค่าของหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

- ที่ยังไม่ได้รับรู้ลดลงด้วย การลดลงของหนี้สินภาษีเงินได้รอตัดบัญชีที่ยังไม่ได้รับรู้ดังกล่าวเกี่ยวข้องกับค่าความนิยมที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก ดังนั้นจึงไม่อนุญาตให้กิจการรับรู้ตามย่อหน้าที่ 15.1
- 21ข หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีที่เกี่ยวข้องกับค่าความนิยมที่รับรู้ได้หากไม่ได้เกิดขึ้นจากการรับรู้เมื่อเริ่มแรกของค่าความนิยม ตัวอย่างเช่น หากในการรวมธุรกิจ กิจการรับรู้ค่าความนิยมจำนวน 100 หักเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีได้ในอัตราร้อยละ 20 ต่อปีนับตั้งแต่ปีที่ได้มา ฐานภาษีของค่าความนิยมจะเท่ากับ 100 ณ วันที่รับรู้เริ่มแรกและเท่ากับ 80 ณ สิ้นปีที่ได้มา หากมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมคงเหลือ ณ สิ้นปีที่ได้มา ไม่เปลี่ยนแปลงจากจำนวน 100 ผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีจำนวน 20 จะเกิดขึ้น ณ สิ้นปีนั้น เนื่องจากผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีนี้นั้นไม่เกี่ยวกับค่าความนิยมที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก กิจการจึงต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

การรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินเมื่อเริ่มแรก

- 22 ผลแตกต่างชั่วคราวอาจเกิดขึ้นจากการรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินเมื่อเริ่มแรก เช่น ในกรณีกิจการไม่สามารถนำต้นทุนของสินทรัพย์บางส่วนหรือทั้งหมดไปหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิทางภาษี เป็นต้น วิธีการทางบัญชีสำหรับผลแตกต่างชั่วคราวดังกล่าวขึ้นอยู่กับลักษณะของรายการที่ทำให้ต้องรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินเมื่อเริ่มแรก ดังต่อไปนี้
- 22.1 ในการรวมธุรกิจ กิจการต้องรับรู้หนี้สินหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีซึ่งจำนวนดังกล่าวจะส่งผลกระทบต่อจำนวนค่าความนิยมหรือจำนวนกำไรจากการซื้อในราคาต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรม (ดูย่อหน้าที่ 19)
- 22.2 หากรายการที่เกิดขึ้นมีผลกระทบต่อกำไรทางบัญชีหรือกำไรทางภาษี กิจการต้องรับรู้หนี้สินหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี รวมทั้งต้องรับรู้ค่าใช้จ่ายหรือรายได้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีดังกล่าวในกำไรหรือขาดทุนด้วย (ดูย่อหน้าที่ 59)
- 22.3 หากรายการที่เกิดขึ้นไม่ใช่การรวมธุรกิจ และไม่ส่งผลกระทบต่อกำไรทางบัญชีและกำไรทางภาษีและถ้ารายการนั้นไม่อยู่ในข้อยกเว้นที่แสดงไว้ในย่อหน้าที่ 15 และ 24 กิจการต้องรับรู้หนี้สินหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือหนี้สินด้วยยอดเดียวกัน อย่างไรก็ตาม รายการปรับปรุงดังกล่าวจะส่งผลให้งบการเงินมีความโปร่งใสลดลง ดังนั้นมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จึงไม่อนุญาตให้กิจการรับรู้หนี้สินหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในกรณีดังกล่าว ไม่ว่าจะเป็นการรับรู้เมื่อเริ่มแรกหรือการรับรู้ภายหลัง (ดูตัวอย่างประกอบข้างล่าง) นอกจากนี้กิจการยังไม่สามารถบันทึกการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นภายหลังที่เกิดกับบัญชีหนี้สินหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ยังไม่ได้รับรู้นั้นเมื่อสินทรัพย์นั้นมีการสึกหรอและเสื่อมราคา

ตัวอย่างประกอบย่อหน้า 22.3

กิจการตั้งใจจะใช้สินทรัพย์ที่มีราคาทุน 1,000 ตลอดอายุการใช้งาน 5 ปี หลังจากนั้นจะจำหน่ายสินทรัพย์นั้นตามมูลค่าคงเหลือเท่ากับศูนย์ อัตราภาษีเงินได้เท่ากับร้อยละ 40 ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ไม่สามารถถือเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษี และในการจำหน่ายสินทรัพย์กำไรจากการจำหน่ายไม่ต้องเสียภาษี และขาดทุนจากการจำหน่ายเป็นรายจ่ายทางภาษีไม่ได้ เมื่อกิจการได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ กิจการจะมีรายได้ทางภาษีเท่ากับ 1,000 และต้องเสียภาษีเท่ากับ 400 แต่กิจการไม่ต้องบันทึกหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นจำนวน 400 เนื่องจากกรณีนี้เป็นผลจากการรับรู้สินทรัพย์เมื่อเริ่มแรก

ในปีต่อไปมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เท่ากับ 800 หากกิจการมีรายได้ทางภาษีเท่ากับ 800 กิจการต้องเสียภาษีจำนวน 320 กิจการไม่ต้องบันทึกหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจำนวน 320 เนื่องจากกรณีนี้เป็นผลมาจากการรับรู้สินทรัพย์เมื่อเริ่มแรก

- 23 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้ผู้ออกตราสารแบบผสม (เช่น หุ้นกู้แปลงสภาพ) จัดประเภทส่วนของตราสารที่เป็นหนี้สินเป็นหนี้สิน และส่วนที่เป็นส่วนของทุนเป็นส่วนของทุน ในบางประเทศฐานภาษีของส่วนประกอบที่เป็นหนี้สินในการรับรู้เริ่มแรกจะเท่ากับมูลค่าตามบัญชีเริ่มแรกของผลรวมของส่วนประกอบที่เป็นหนี้สินและทุน ดังนั้นผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีจะเกิดจากการรับรู้เริ่มแรกของส่วนประกอบที่เป็นทุนซึ่งแยกออกจากส่วนประกอบที่เป็นหนี้สิน ดังนั้นกรณีนี้จึงไม่อยู่ในข้อยกเว้นตามย่อหน้าที่ 15.2 และกิจการต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี นอกจากนี้ย่อหน้าที่ 61ก กำหนดว่า กิจการต้องบันทึกภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี โดยตรงไปยังส่วนของทุนและย่อหน้าที่ 58 กำหนดว่า กิจการต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงของหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นภายหลังเป็นค่าใช้จ่ายหรือรายได้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในกำไรหรือขาดทุน

ผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี

- 24 กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี สำหรับผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีทุกรายการ โดยรับรู้เท่ากับจำนวนที่เป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะนำผลแตกต่างชั่วคราวนั้นมาใช้หักภาษีได้ ทั้งนี้กิจการต้องไม่รับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากการรับรู้เริ่มแรกของสินทรัพย์หรือหนี้สินที่เกิดจากรายการต่อไปนี้
- 24.1 รายการที่ไม่ใช่การรวมธุรกิจ และ
- 24.2 ณ วันที่เกิดรายการ รายการนั้นไม่มีผลกระทบต่อกำไรทางบัญชี และกำไร (ขาดทุน) ทางภาษี

อย่างไรก็ตาม หากผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีนั้นเกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา บริษัทร่วมและส่วนได้เสียในการร่วมการงาน ให้กิจการรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้ รอกการตัดบัญชีตามย่อหน้าที่ 44

- 25 หลักการพื้นฐานของการรับรู้หนี้สิน คือ กิจการจะต้องสูญเสียทรัพยากรในรูปของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจไปเพื่อชำระหนี้สินในงวดอนาคต มูลค่าบางส่วนหรือทั้งหมดของทรัพยากรที่เสียไปนั้นอาจนำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรทางภาษีของงวดบัญชีหลังจากงวดที่รับรู้หนี้สินนั้นได้ ในกรณีนี้จะเกิดผลแตกต่างชั่วคราวระหว่างมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินกับฐานภาษีของหนี้สินขึ้น ซึ่งจะทำให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชีเป็นจำนวนเท่ากับภาษีเงินได้ที่กิจการจะได้รับคืนในอนาคตเมื่อส่วนของหนี้สินนั้นสามารถนำไปหักจากกำไรทางภาษีได้ ในทำนองเดียวกัน หากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์มีน้อยกว่าฐานภาษี ผลแตกต่างจะทำให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชี เป็นจำนวนเท่ากับภาษีเงินได้ที่กิจการจะได้รับคืนในอนาคต

ตัวอย่าง

กิจการรับรู้ต้นทุนค่าประกันคุณภาพสินค้าค้างจ่ายเป็นหนี้สินจำนวน 100 ในการคำนวณภาษี กิจการไม่สามารถนำต้นทุนค่าประกันคุณภาพสินค้าไปหักเป็นค่าใช้จ่ายจนกว่าจะจ่ายจริง อัตราภาษีเท่ากับร้อยละ 25

ในกรณีนี้ฐานภาษีของหนี้สินเป็นศูนย์ (มูลค่าตามบัญชี 100 หักด้วยมูลค่าหนี้สินที่กิจการสามารถนำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีได้ในอนาคต) เมื่อกิจการจ่ายชำระหนี้สินตามมูลค่าตามบัญชีจะทำให้กำไรทางภาษีในอนาคตลดลงเท่ากับ 100 และภาษีที่ต้องจ่ายในอนาคตจะลดลง เท่ากับ 25 ($100 \times 25\%$) ผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชี 100 กับฐานภาษีศูนย์ เป็นผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีมีจำนวนเท่ากับ 100 ดังนั้นกิจการจึงต้องบันทึกสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชีจำนวน 25 ($100 \times 25\%$) หากมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะมีกำไรทางภาษีในอนาคตเพียงพอที่จะได้รับประโยชน์จากการลดลงของจำนวนภาษีที่ต้องจ่ายดังกล่าว

- 26 ตัวอย่างของผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี ซึ่งทำให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชีมีดังนี้

- 26.1 ผลประโยชน์ของพนักงานเมื่อเกษียณอายุถือเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรทางบัญชี เนื่องจากพนักงานให้บริการแก่บริษัท แต่จะสามารถนำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรทางภาษีได้ ก็ต่อเมื่อกิจการจ่ายเงินสมทบให้กองทุนหรือเมื่อกิจการจ่ายเงินผลประโยชน์ภายหลังการเลิกจ้างให้แก่พนักงาน ในกรณีนี้จะเกิดผลแตกต่างชั่วคราวระหว่างมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินกับฐานภาษี ซึ่งฐานภาษีของหนี้สินมีค่าเป็นศูนย์ ผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีดังกล่าวจะก่อให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชี ซึ่งกิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรูปของ

- ค่าใช้จ่ายที่สามารถนำไปหักจากกำไรทางภาษีเมื่อกิจการจ่ายเงินสมทบเข้ากองทุนหรือจ่ายเงินผลประโยชน์ให้แก่พนักงาน
- 26.2 กิจการรับรู้ต้นทุนในการวิจัยเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรทางบัญชีในงวดที่เกิดรายการ แต่อาจไม่สามารถนำจำนวนดังกล่าวไปหักในการคำนวณกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีได้จนกว่าจะถึงงวดถัดไป ผลแตกต่างระหว่างฐานภาษีของต้นทุนในการวิจัย (จำนวนที่กฎหมายภาษีอากรอนุญาตให้นำไปหักเป็นรายจ่ายในอนาคต) กับมูลค่าตามบัญชี ซึ่งเท่ากับศูนย์ ถือเป็นผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี ซึ่งทำให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- 26.3 ด้วยข้อยกเว้นที่จำกัด กิจการรับรู้สินทรัพย์ที่ได้รับมาและหนี้สินที่ระบุได้จากการรวมธุรกิจด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ซื้อธุรกิจ หากกิจการรับรู้หนี้สิน ณ วันที่ได้รับมาแต่ยังไม่สามารถนำต้นทุนที่เกี่ยวข้องไปหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรทางภาษีได้จนกว่าจะถึงงวดถัดไป ในกรณีนี้จะเกิดผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี และสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี นอกจากนี้จะเกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีได้ หากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้รับมามีมูลค่าต่ำกว่าฐานภาษีสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นจากทั้งสองกรณีข้างต้นจะส่งผลกระทบต่อค่าความนิยม (ดูย่อหน้าที่ 66) และ
- 26.4 กิจการอาจบันทึกสินทรัพย์บางรายการด้วยมูลค่ายุติธรรม หรืออาจตีราคาใหม่โดยไม่มีการปรับปรุงเพื่อวัตถุประสงค์ทางภาษี (ดูย่อหน้าที่ 20) ในกรณีนี้จะเกิดผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีขึ้น หากฐานภาษีของสินทรัพย์มีจำนวนมากกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น

ตัวอย่างประกอบย่อหน้าที่ 26.4

การหาจำนวนผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี ณ สิ้นปีที่ 2

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

ณ สิ้นปีที่ 2 มูลค่ายุติธรรมของตราสารหนี้ลดลงเหลือ 918 เนื่องจากการเพิ่มขึ้นของอัตราดอกเบี้ยในตลาดเป็นร้อยละ 5 ซึ่งกิจการ ก คาดว่ามีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะรับกระแสเงินสดตามสัญญาทั้งหมดหากกิจการยังคงถือตราสารหนี้

กำไร (ขาดทุน) ของตราสารหนี้จะเป็นรายได้ (ค่าใช้จ่าย) ทางภาษีเมื่อเกิดขึ้น กำไร (ขาดทุน) ที่เกิดจากการขายหรือถือไว้จนครบกำหนดของตราสารหนี้จะถูกนำไปคำนวณเพื่อวัตถุประสงค์ทางภาษีด้วยส่วนต่างระหว่างจำนวนเงินที่ได้รับและต้นทุนของตราสารหนี้

ดังนั้น ฐานภาษีของตราสารหนี้คือราคาทุนเมื่อแรกเริ่ม

ณ สิ้นปีที่ 2 ผลแตกต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของตราสารหนี้จำนวน 918 ในงบแสดงฐานะการเงินของกิจการ ก กับฐานภาษีจำนวน 1,000 คือ ผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีจำนวน 82 (ดูย่อหน้าที่ 20 และ 26.4) โดยไม่คำนึงว่ากิจการ ก จะได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของตราสารหนี้จากการขายหรือจากการใช้ (โดยการถือครองและการได้รับกระแสเงินสดตามสัญญา หรือทั้งสองอย่าง)

เนื่องจากผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีเป็นผลแตกต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงินและฐานภาษีซึ่งจะทำให้เกิดกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีสำหรับงวดอนาคต เมื่อได้รับประโยชน์หรือจ่ายชำระหนี้สินตามมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือหนี้สิน (ดูย่อหน้าที่ 5) กิจการ ก จะสามารถนำจำนวน 1,000 ซึ่งเท่ากับฐานภาษีไปใช้ในการคำนวณกำไร (ขาดทุน) ทางภาษี เมื่อกิจการขายหรือถือจนครบกำหนด

27 การกลักรายการของผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีจะมีผลทำให้กำไรทางภาษีสำหรับงวดอนาคตลดลง อย่างไรก็ตาม กิจการจะได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรูปของภาษีเงินได้ที่จ่ายลดลงก็ต่อเมื่อกิจการมีกำไรทางภาษีมากเพียงพอที่จะนำรายการนั้นมาหักได้ ดังนั้นกิจการจะรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ก็ต่อเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีมากเพียงพอที่จะนำผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีมาหักได้

27ก ในการประเมินว่ากิจการมีกำไรทางภาษีมากเพียงพอที่จะนำผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีได้มาหักได้หรือไม่ กิจการควรพิจารณาว่ากฎหมายภาษีอากรมีข้อกำหนดเกี่ยวกับกำไรทางภาษี โดยให้หักกับการกลักรายการผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีหรือไม่ หากกฎหมายภาษีอากรไม่มีข้อกำหนดดังกล่าว กิจการสามารถประเมินผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีโดยรวมกับผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษียรายการอื่น ๆ ได้ อย่างไรก็ตาม หากกฎหมายภาษีอากรมีข้อกำหนดให้นำผลขาดทุนไปหักกับรายได้บางประเภทเท่านั้น ผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีเกี่ยวกับขาดทุนทางภาษีจะสามารถประเมินร่วมกับผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีอื่นเฉพาะผลแตกต่างในประเภทที่เหมาะสมเท่านั้น

28 มีความเป็นไปได้ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะใช้ผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีได้ ก็ต่อเมื่อกิจการมีผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี และมีหน่วยงานจัดเก็บภาษีเดียวกันและหน่วยภาษีเดียวกันซึ่งมีจำนวนที่เพียงพอและคาดว่าจะเกิดการกลักรายการ

28.1 ในงวดเดียวกันกับงวดที่คาดว่าจะมีการกลักรายการของผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี หรือ

28.2 ในงวดที่ขาดทุนทางภาษีที่เกิดจากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสามารถยกไปใช้ประโยชน์ได้ซึ่งอาจเป็นงวดภาษีในอดีตหรือในอนาคต (กรณีกฎหมายภาษีไทยจะอนุญาตให้เฉพาะขาดทุนทางภาษีสุทธิยกมาไม่เกิน 5 รอบระยะเวลาบัญชีย้อนหลังไปลดกำไรทางภาษีที่จะเกิดในอนาคตเท่านั้น)

ในสถานการณ์ดังกล่าว กิจการรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในงวดที่ผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีเกิดขึ้น

- 29 เมื่อกิจการมีผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีที่เกี่ยวข้องกับหน่วยงานจัดเก็บภาษีและหน่วยภาษีเดียวกันไม่เพียงพอ กิจการสามารถรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ในกรณีดังต่อไปนี้
- 29.1 เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีที่เกี่ยวข้องกับหน่วยงานจัดเก็บภาษีและหน่วยภาษีหน่วยเดียวกันเพียงพอในงวดเดียวกันกับที่มีการกลับรายการของผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี (หรือในงวดที่ขาดทุนทางภาษีที่เกิดจากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสามารถยกไปใช้ประโยชน์ได้ซึ่งอาจเป็นงวดในอดีตหรือในอนาคต ซึ่งเรื่องนี้ กฎหมายภาษีไทยให้ใช้ประโยชน์ได้เฉพาะการนำขาดทุนสุทธิยกมาไม่เกิน 5 รอบระยะเวลาบัญชีไปลดภาษีในงวดอนาคต) ในการประเมินว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีในงวดอนาคตเพียงพอหรือไม่ กิจการควรจะ
 - 29.1.1 เปรียบเทียบผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีกับกำไรทางภาษีของงวดอนาคตโดยไม่รวมจำนวนที่ใช้หักภาษีที่เกิดจากการกลับรายการของผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีนั่น การเปรียบเทียบนี้จะแสดงให้เห็นว่ากิจการมีกำไรทางภาษีสำหรับงวดอนาคตเพียงพอที่จะใช้หักกับการกลับรายการของผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีนั่น และ
 - 29.1.2 ไม่รวมภาษีที่เกิดจากผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในงวดอนาคต เนื่องจากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีดังกล่าวเกิดจากผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีซึ่งผลแตกต่างชั่วคราวดังกล่าวต้องมีกำไรทางภาษีสำหรับงวดอนาคตจึงจะสามารถใช้ประโยชน์ได้
 - 29.2 กิจการมีการวางแผนภาษีอากรเพื่อให้กิจการมีกำไรทางภาษีในงวดที่เหมาะสมได้
- 29ก การประมาณกำไรทางภาษีในอนาคตที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ารวมจำนวนที่กิจการได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์บางรายการที่มีมูลค่าสูงกว่ามูลค่าตามบัญชี หากกิจการมีหลักฐานเพียงพอที่แสดงถึงความเป็นได้ค่อนข้างแน่ว่ากิจการจะได้รับประโยชน์ ตัวอย่างเช่น ในกรณีที่วัดมูลค่าสินทรัพย์ด้วยมูลค่ายุติธรรม กิจการต้องพิจารณาว่ามีหลักฐานเพียงพอที่จะสรุปว่ามีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากิจการจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ซึ่งมากกว่ามูลค่าตามบัญชี กรณีดังกล่าวรวมถึงกรณีที่กิจการคาดว่าจะถือตราสารหนี้ที่มีอัตราดอกเบี้ยคงที่ไปจนครบกำหนดและได้รับกระแสเงินสดตามสัญญา
- 30 การวางแผนภาษีอากร หมายถึง วิธีที่กิจการปฏิบัติเพื่อสร้างหรือเพิ่มกำไรทางภาษีในงวดใดงวดหนึ่ง ก่อนที่ขาดทุนทางภาษีหรือเครดิตภาษีจะหมดประโยชน์ลง ตัวอย่างเช่น ในบางประเทศ กิจการสามารถสร้างหรือเพิ่มกำไรทางภาษีได้โดย
- 30.1 เลือกที่จะจ่ายภาษีจากรายได้ดอกเบี้ยรับตามเกณฑ์เงินสดหรือเกณฑ์คงค้าง
 - 30.2 ชะลอสิทธิเรียกร้องการหักค่าใช้จ่ายบางรายการจากกำไรทางภาษีไปในงวดอื่น
 - 30.3 ขายหรือขายและเช่ากลับคืนสินทรัพย์ที่มีราคาเพิ่มขึ้น แต่กิจการไม่สามารถปรับปรุงฐานภาษีของสินทรัพย์ดังกล่าวเพื่อสะท้อนราคาที่เพิ่มขึ้น และ

30.4 ขายสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดรายได้ที่ไม่ต้องเสียภาษีออกไป (เช่น ในบางประเทศรายได้จากพันธบัตรรัฐบาลไม่ต้องเสียภาษี) เพื่อนำเงินไปซื้อเงินลงทุนที่ก่อให้เกิดรายได้ที่ต้องเสียภาษีแทน

ถึงแม้ว่าการวางแผนทางภาษีเป็นการขยับกำไรทางภาษีจากงวดอนาคตให้ขึ้นมายุ้งในงวดก่อนหน้า การนำผลขาดทุนทางภาษี หรือเครดิตภาษีไปใช้ประโยชน์ยังขึ้นอยู่กับผลกำไรทางภาษีในอนาคตที่เกิดจากแหล่งอื่น นอกเหนือจากผลแตกต่างชั่วคราวที่เกิดในอนาคตด้วย

31 ในกรณีที่กิจการมีประวัติการขาดทุนในงวดที่ผ่านมาไม่นาน ให้กิจการพิจารณาแนวทางตาม ที่กล่าวในย่อหน้าที่ 35 และ 36

32 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

ค่าความนิยม

32ก ถ้ามูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมที่เกิดจากการรวมธุรกิจน้อยกว่าฐานภาษี ผลแตกต่าง ที่เกิดขึ้นจะก่อให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ที่เกิดจากการรับรู้เริ่มแรกของค่าความนิยมจะต้องรับรู้เป็นส่วนหนึ่งในการบันทึกบัญชีสำหรับการรวมธุรกิจ ซึ่งมูลค่าขึ้นอยู่กับความเป็นไปได้ที่ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะใช้ ประโยชน์ของผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี

การรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินเมื่อเริ่มแรก

33 มีสถานการณ์หนึ่งที่สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเกิดขึ้นจากการรับรู้สินทรัพย์เมื่อเริ่มแรก คือ กรณีที่กิจการได้รับเงินอุดหนุนเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่ไม่ต้องเสียภาษีจากรัฐบาล โดยกิจการนำ เงินอุดหนุนดังกล่าวไปหักจากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ แต่ในทางภาษีกิจการไม่สามารถนำ มูลค่าเงินอุดหนุนไปหักจากมูลค่าเสื่อมสภาพของสินทรัพย์ (ซึ่งเท่ากับฐานภาษี) ได้ มูลค่าตามบัญชี ของสินทรัพย์จึงต่ำกว่าฐานภาษีและทำให้เกิดผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีขึ้น หรือในอีกกรณี หนึ่งกิจการอาจบันทึกเงินอุดหนุนจากรัฐบาลเป็นรายได้รอการตัดบัญชี ซึ่งทำให้เกิดผลต่างระหว่าง รายได้รอการตัดบัญชีกับฐานภาษีซึ่งมีค่าเป็นศูนย์ จึงทำให้เกิดเป็นผลแตกต่างชั่วคราว ที่ใช้หักภาษีขึ้น ทั้งนี้ ไม่ว่ากิจการจะใช้วิธีการนำเสนออย่างไรก็ตาม กิจการไม่สามารถรับรู้รายการ สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีได้ ด้วยเหตุผลตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 22

ขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้

34 กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับขาดทุนทางภาษีหรือเครดิตภาษี ที่ยังไม่ได้ใช้เท่าที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่า กิจการจะมีกำไรทางภาษีในอนาคต เพียงพอที่จะนำผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ดังกล่าวไปใช้ ประโยชน์ได้

35 หลักเกณฑ์ที่ใช้ในการรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีซึ่งเกิดจากผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้และเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ เป็นหลักเกณฑ์เดียวกันกับที่ใช้ในการรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีซึ่งเกิดขึ้นจากผลแตกต่างชั่วคราวที่นำไปหักภาษี แต่ทั้งนี้การที่กิจการมีผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ เป็นหลักฐานสำคัญที่แสดงว่ากิจการอาจจะไม่มีกำไรทางภาษีในอนาคต ดังนั้น เมื่อกิจการมีประวัติการขาดทุนในงวดที่ผ่านมา กิจการจะรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ได้ เท่าที่กิจการมีผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีเพียงพอ หรือมีหลักฐานที่เชื่อได้ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะนำผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้มาใช้ประโยชน์ได้ในสถานการณ์ข้างต้น ย่อหน้า 82 กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับมูลค่าของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและลักษณะของหลักฐานที่ใช้สนับสนุนการรับรู้รายการ

36 กิจการจะพิจารณาหลักเกณฑ์ต่อไปในการประเมินความน่าจะเป็นว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะนำผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ หรือเครดิตภาษีที่ไม่ได้ใช้ไปใช้ประโยชน์ได้หรือไม่

36.1 กิจการมีผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี ซึ่งเกี่ยวเนื่องกับหน่วยงานที่จัดเก็บภาษีและหน่วยเสียภาษีเดียวกัน ในจำนวนที่เพียงพอที่จะนำขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ไปใช้ประโยชน์ได้ก่อนที่จะหมดอายุหรือไม่

36.2 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่หรือไม่ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีก่อนที่ผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้จะหมดอายุลง

36.3 ผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้นั้น เกิดจากสาเหตุที่สามารถระบุได้และเหตุการณ์นั้น ไม่น่าจะเกิดขึ้นอีกหรือไม่ และ

36.4 กิจการมีการวางแผนภาษี (ดูย่อหน้า 30) เพื่อสร้างกำไรทางภาษีให้เกิดขึ้นในงวดที่สามารถนำผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ไปใช้ประโยชน์ได้หรือไม่

หากไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีที่เพียงพอที่จะใช้ประโยชน์จากขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ทั้งหมด กิจการไม่ควรรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับส่วนนั้น

การนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ยังไม่ได้รับรู้มาประเมินใหม่

37 ทุกวันที่สิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการจะประเมินสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ยังไม่ได้รับรู้ใหม่ และกิจการจะรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ยังไม่ได้รับรู้นั้นได้ตามจำนวนที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีในอนาคตที่จะทำให้ได้รับประโยชน์ในอนาคตจากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีดังกล่าว เช่น การที่สถานการณ์ทางการค้าปรับตัวดีขึ้นอาจส่งผลให้กิจการจะมีกำไรทางภาษีในอนาคตเพียงพอที่จะรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 24 หรือ 34

อีกตัวอย่างหนึ่งคือ การที่กิจการจะประเมินสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีใหม่ ณ วันที่รวมธุรกิจ หรือภายหลังการรวมธุรกิจแล้ว (ดูย่อหน้าที่ 67 และ 68)

เงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา และบริษัทร่วม และส่วนได้เสียในการร่วมการงาน

- 38 ผลแตกต่างชั่วคราวจะเกิดขึ้นเมื่อมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา และบริษัทร่วม หรือส่วนได้เสียในการร่วมการงาน (ซึ่งหมายถึงส่วนแบ่งของบริษัทใหญ่ หรือส่วนแบ่งของผู้ลงทุน ในสินทรัพย์สุทธิของบริษัทย่อย สาขา บริษัทร่วม หรือผู้ถูกลงทุน ซึ่งรวมถึงมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมด้วย) มีจำนวนแตกต่างจากฐานภาษี (ซึ่งมักเท่ากับราคาทุน) ของเงินลงทุนหรือส่วนได้เสีย ผลแตกต่างนี้อาจเกิดขึ้นได้ในหลายสถานการณ์ เช่น
- 38.1 บริษัทย่อย สาขา บริษัทร่วม และการร่วมการงานมีกำไรที่ยังไม่ได้จัดสรร
 - 38.2 การเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ในกรณีที่บริษัทใหญ่และบริษัทย่อยไม่ได้ตั้งอยู่ในประเทศเดียวกัน และ
 - 38.3 การลดมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทร่วมลงให้เท่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน ในงบการเงินรวม จำนวนของผลแตกต่างชั่วคราวอาจต่างจากผลแตกต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในงบการเงินเฉพาะกิจการของบริษัทใหญ่ หากบริษัทใหญ่บันทึกเงินลงทุนในงบการเงินเฉพาะกิจการของบริษัทใหญ่ด้วยราคาทุนหรือราคาที่ตีใหม่
- 39 กิจการต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีของผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีทุกรายการที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขาและบริษัทร่วม และส่วนได้เสียในการร่วมการงาน ยกเว้นเมื่อเข้าเงื่อนไขทั้งสองข้อ ดังต่อไปนี้
- 39.1 บริษัทใหญ่ ผู้ลงทุน ผู้ร่วมค้า หรือผู้ร่วมดำเนินงานสามารถควบคุมระยะเวลาในการกลับรายการของผลแตกต่างชั่วคราว และ
 - 39.2 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะไม่มีการกลับรายการของผลแตกต่างชั่วคราวในอนาคตอันใกล้
- 40 เนื่องจากโดยปกติบริษัทใหญ่เป็นผู้ควบคุมนโยบายการจ่ายเงินปันผลของบริษัทย่อย บริษัทใหญ่จึงสามารถควบคุมจังหวะเวลาการกลับรายการของผลแตกต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนนั้น (รวมถึงผลแตกต่างชั่วคราวที่เกิดขึ้นจากกำไรที่ยังไม่ได้จัดสรรและจากผลต่างในการแปลงค่าเงินตราต่างประเทศ) เกิดขึ้นเมื่อใด นอกจากนี้ ในทางปฏิบัติ บริษัทใหญ่มักจะไม่สามารถประมาณจำนวนภาษีเงินได้ที่จะต้องจ่าย เมื่อมีการกลับรายการของผลแตกต่างชั่วคราวด้วยเหตุนี้เมื่อบริษัทใหญ่ตัดสินใจที่จะไม่ให้มีการจัดสรรกำไรของบริษัทย่อยในระยะเวลาอนาคตอันใกล้ บริษัทจึงไม่รับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ทั้งนี้ข้อกำหนดในย่อหน้านี้สามารถนำไปถือปฏิบัติกับเงินลงทุนในสาขาด้วย
- 41 กิจการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่ไม่เป็นตัวแทนด้วยสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงอัตรา

แลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ (เมื่อมีการประกาศใช้) หากกิจการต้องคำนวณกำไรหรือขาดทุนทางภาษีด้วยสกุลเงินที่ต่างกัน (ซึ่งมีผลให้ฐานภาษีของสินทรัพย์และหนี้สินที่ไม่เป็นตัวเงินของกิจการต่างกันด้วย) การเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนจะทำให้เกิดผลแตกต่างชั่วคราวซึ่งทำให้กิจการต้องรับรู้หนี้สินหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ดูเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 24) และจะรับรู้เป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นในกำไรหรือขาดทุน (ดูย่อหน้าที่ 58)

- 42 ผู้ลงทุนในบริษัทร่วมที่ไม่สามารถควบคุมกิจการนั้นได้ และมักจะไม่สามารถกำหนดนโยบายการจ่ายเงินปันผลได้ ดังนั้นหากไม่มีข้อตกลงพิเศษที่กำหนดว่าบริษัทร่วมจะไม่จ่ายเงินปันผลในอนาคตอันใกล้จากกำไรของบริษัทร่วม ผู้ลงทุนต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นจากผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีซึ่งเกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในบริษัทร่วม ในบางกรณีผู้ลงทุนอาจไม่สามารถประเมินจำนวนภาษีเงินได้ที่ต้องชำระในกรณีที่ได้รับประโยชน์จากเงินลงทุนในบริษัทร่วมได้ แต่สามารถประเมินจำนวนขั้นต่ำและระบุได้ว่าภาษีที่ต้องจ่ายเท่ากับหรือสูงกว่าจำนวนขั้นต่ำได้ ในกรณีนี้จะใช้จำนวนที่ประเมินนี้วัดมูลค่าหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- 43 ข้อตกลงระหว่างผู้ร่วมการงานในการร่วมการงานมักเกี่ยวข้องกับการแบ่งปันกำไรและข้อกำหนดเกี่ยวกับการแบ่งปันกำไรต้องได้รับการอนุมัติเป็นเอกฉันท์หรืออนุมัติโดยเสียงส่วนใหญ่ตามจำนวนที่ระบุ หากผู้ร่วมค้าหรือผู้ร่วมดำเนินงานสามารถควบคุมจังหวะเวลาการแบ่งปันกำไรจากการร่วมการงานได้และมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่า จะไม่มีการแบ่งปันกำไรในอนาคตอันใกล้ ผู้ร่วมค้าหรือผู้ร่วมดำเนินงานไม่ต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- 44 กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีทุกรายการที่เกิดขึ้นจากเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา และบริษัทร่วม และส่วนได้เสียในการร่วมการงาน ก็ต่อเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่า
 - 44.1 จะมีการกลับรายการของผลแตกต่างชั่วคราวในอนาคตอันใกล้ และ
 - 44.2 จะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะนำผลแตกต่างชั่วคราวมาใช้ประโยชน์ได้
- 45 ในการตัดสินใจกิจการจะรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี สำหรับผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี ซึ่งเกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา และบริษัทร่วม และส่วนได้เสียในการร่วมการงานหรือไม่นั้น กิจการจะพิจารณาตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 28 ถึง 31

การวัดมูลค่า

- 46 กิจการต้องวัดมูลค่าหนี้สิน (หรือสินทรัพย์) ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันและงวดก่อนตามจำนวนที่คาดว่าจะต้องจ่ายชำระแก่ (หรือได้รับคืนจาก) หน่วยงานจัดเก็บภาษี โดยใช้อัตราภาษี (และกฎหมายภาษีอากร) ที่มีผลบังคับใช้อยู่หรือที่คาดว่าจะมีผลบังคับใช้ภายในสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

- 47 กิจกรรมต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีด้วยอัตราภาษีสำหรับงวดที่กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหรือในงวดที่กิจการคาดว่าจะจ่ายชำระหนี้สินภาษี โดยใช้อัตราภาษี (และกฎหมายภาษีอากร) ที่มีผลบังคับใช้อยู่ หรือที่คาดว่าจะมีผลบังคับใช้ภายในสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
- 48 ปกติกิจการจะวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันรวมทั้งสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีโดยใช้อัตราภาษี (และกฎหมายภาษีอากร) ที่มีผลบังคับใช้แล้ว แต่ในบางประเทศ การประกาศใช้อัตราภาษี (และกฎหมายภาษีอากร) โดยรัฐบาล มีผลกระทบสำคัญต่อการบังคับใช้จริงที่อาจเกิดขึ้นหลังการประกาศในหลายเดือนต่อมา ในสถานการณ์เช่นนี้ กิจกรรมต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้โดยใช้อัตราภาษี (และกฎหมายภาษีอากร) ที่รัฐบาลประกาศ
- 49 เมื่อกิจกรรมต้องเสียภาษีในอัตราภาษีที่แตกต่างกันสำหรับรายได้ทางภาษีในแต่ละระดับ กิจกรรมต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี โดยใช้อัตราภาษีเฉลี่ยที่คาดว่าจะต้องใช้กับกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีในงวดที่กิจการคาดว่าจะมีการกลับรายการของผลแตกต่างชั่วคราว
- 50 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 51 การวัดมูลค่าของหนี้สินและสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีต้องสะท้อนถึงผลกระทบทางภาษีที่จะเกิดจากลักษณะวิธีการที่กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ หรือจะจ่ายชำระหนี้สินตามมูลค่าตามบัญชี ณ สิ้นรอบระยะเวลารายงาน
- 51ก ในบางประเทศ ลักษณะที่กิจการจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์หรือจ่ายชำระหนี้สิน อาจส่งผลกระทบต่อรายการใดรายการหนึ่งหรือทั้งสองรายการดังนี้
- 51ก.1 อัตราภาษีที่ใช้เมื่อกิจการได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์หรือจ่ายชำระหนี้สินตามมูลค่าตามบัญชี และ
- 51ก.2 ฐานภาษีของสินทรัพย์หรือหนี้สินนั้น
- ในกรณีนี้ กิจกรรมต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีโดยใช้อัตราภาษีและฐานภาษีที่สอดคล้องกับลักษณะที่กิจการได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์หรือจ่ายชำระหนี้สิน

ตัวอย่าง ก (ตัวอย่าง ก นี้เป็นกรณีที่กฎหมายภาษีกำหนดอัตราภาษีไม่เท่ากันระหว่างอัตราภาษีจากการจำหน่ายสินทรัพย์และอัตราภาษีปกติ กรณีนี้จึงไม่เกิดขึ้นกับประเทศไทย)

สินทรัพย์รายการหนึ่งในที่ดิน อาคารและอุปกรณ์มีมูลค่าตามบัญชีเท่ากับ 100 แต่มีฐานภาษีเพียง 60 ประเด็นนี้มีข้อสังเกตว่า กรณีที่มีกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์กิจการคำนวณภาษีโดยใช้อัตราภาษีร้อยละ 20 ซึ่งไม่เท่ากับอัตราภาษีในกรณีอื่นที่เสียภาษีอัตราร้อยละ 30

ตามตัวอย่าง กกิจการรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเท่ากับ 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 ซึ่งกิจการได้ตีราคาสินทรัพย์เพิ่มขึ้นเป็น 150 และไม่มีการทำรายการปรับปรุงทางภาษีสำหรับการตีราคาสินทรัพย์นี้ ค่าเสื่อมราคาสะสมทางภาษีของสินทรัพย์เท่ากับ 30 และอัตราภาษีคือร้อยละ 30 ของกำไรสุทธิ ในกรณีนี้มีข้อสังเกตว่า ถ้ากิจการจำหน่ายสินทรัพย์ดังกล่าวได้สูงกว่าราคาทุน กิจการต้องนำค่าเสื่อมราคาสะสมทางภาษีจำนวน 30 มารวมเป็นกำไรทางภาษี แต่ส่วนของรายรับที่สูงกว่าต้นทุนนั้นไม่ต้องนำมาเสียภาษี

ฐานภาษีของสินทรัพย์ดังกล่าวเท่ากับ 70 และผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีเท่ากับ 80 (เกิดจากการนำมูลค่าสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่ 150 ลบด้วยฐานภาษีของสินทรัพย์ 70) ถ้ากิจการคาดว่าจะไม่จำหน่ายสินทรัพย์ดังกล่าวแต่จะใช้งานสินทรัพย์จนครบอายุสินทรัพย์ กิจการต้องมีรายได้ทางภาษีจำนวนถึง 150 แต่ทั้งนี้กิจการมีรายจ่ายค่าเสื่อมราคาทางภาษีเพียง 70 ในการนี้ทำให้คำนวณหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีได้เท่ากับ 24 (คำนวณจาก $80 \times 30\%$) หากกิจการคาดว่าจะจำหน่ายสินทรัพย์นั้นไปในทันที โดยได้รับเงินค่าจำหน่าย 150 หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีคำนวณได้ดังนี้

	ผลแตกต่าง ชั่วคราวที่ต้อง เสียภาษี	อัตราภาษี	หนี้สิน ภาษีเงินได้ รอการตัดบัญชี
ค่าเสื่อมราคาสะสมทางภาษี	30	30%	9
กำไรส่วนที่เกินต้นทุน	50	- 0 -	-
รวม	80		9

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

(หมายเหตุ ย่อหน้าที่ 61ก กำหนดไว้ว่า ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เพิ่มขึ้นจากการตีราคาสินทรัพย์เพิ่มให้รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น)

ตัวอย่าง ค (ตัวอย่าง ค นี้เป็นกรณีที่กฎหมายภาษีกำหนดอัตราภาษีไม่เท่ากันระหว่างอัตราภาษีจากการจำหน่ายสินทรัพย์และอัตราภาษีปกติ ดังนั้น กรณีนี้จึงไม่เกิดขึ้นกับประเทศไทย)

ตัวอย่างนี้เหมือนกรณีของตัวอย่าง ข ยกเว้นในกรณีถ้ากิจการขายสินทรัพย์รายการดังกล่าวในราคาสูงกว่าราคาทุน ต้องนำค่าเสื่อมราคาสะสมทางภาษีมารวมเป็นกำไรทางภาษี (อัตราภาษีเท่ากับร้อยละ 30) ส่วนกำไรจากการขายที่คำนวณจากราคาขายหลังจากหักต้นทุนที่ปรับปรุงด้วยภาวะเงินเฟ้อจำนวน 110 เสียภาษีที่อัตราภาษีเท่ากับร้อยละ 40

ถ้ากิจการคาดว่าจะรับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์โดยการใช้งานสินทรัพย์ดังกล่าว กิจการต้องมีรายได้ทางภาษีได้เท่ากับ 150 แต่กิจการจะมีรายจ่ายที่เกี่ยวข้องทางภาษีในรูปค่าเสื่อมราคาได้เพียง 70 ในกรณีนี้ฐานภาษีของสินทรัพย์เท่ากับ 70 ทำให้เกิดผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีเท่ากับ 80 และมีหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเท่ากับ 24 ($80 \times 30\%$) ซึ่งเท่ากับในกรณีของตัวอย่าง ข

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

(หมายเหตุ ย่อหน้าที่ 61ก กำหนดไว้ว่า ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เพิ่มขึ้นจากการตีราคาสินทรัพย์เพิ่มให้รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น)

- 51 ข หากหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเกิดขึ้นจากการตีราคาสินทรัพย์ที่ไม่ได้คิดค่าเสื่อมราคาตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) การวัดมูลค่าหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีต้องสะท้อนผลทางภาษีที่จะได้รับจากมูลค่า

ตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ไม่มีการเสื่อมราคาโดยการขาย โดยไม่คำนึงถึงเกณฑ์ที่ใช้ในการวัดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น ดังนั้นหากกฎหมายภาษีอากรกำหนดให้ใช้อัตราภาษีเฉพาะของมูลค่าภาษีจากการขายสินทรัพย์ซึ่งแตกต่างจากอัตราภาษีที่เกิดจากการใช้สินทรัพย์แล้วให้ใช้อัตราภาษีที่เกิดจากการขายสินทรัพย์ในการวัดมูลค่าหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ที่ไม่ได้คิดค่าเสื่อมราคานั้น

- 51ค หากหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเกิดขึ้นจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนซึ่งวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (เมื่อมีการประกาศใช้) โดยมีข้อสันนิษฐานว่ามูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนจะเป็นมูลค่าที่จะได้รับคืนจากการขาย ดังนั้น หากข้อสันนิษฐานเป็นจริง การวัดมูลค่าหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีต้องสะท้อนผลทางภาษีที่จะได้รับจากมูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนจากการขาย หากข้อสันนิษฐานนี้มีข้อโต้แย้งว่าไม่จริงโดยถ้าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนนี้มีการคิดค่าเสื่อมราคาและถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเกือบทั้งหมดตลอดอายุของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนมากกว่าที่จะขาย ต้องถือปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 51 และ 51ก

ตัวอย่าง เพื่ออธิบายย่อหน้าที่ 51ค

อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนหนึ่งมีราคาทุน 100 และมีมูลค่ายุติธรรม 150 ซึ่งวัดมูลค่ายุติธรรมตามวิธีที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (เมื่อมีการประกาศใช้) ซึ่งประกอบด้วยที่ดินราคาทุน 40 โดยมีมูลค่ายุติธรรม 60 และอาคารหลังหนึ่งราคาทุน 60 และมีมูลค่ายุติธรรม 90 ที่ดินมีอายุการใช้งานที่ไม่จำกัด

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

เนื่องจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมตามวิธีที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (เมื่อมีการประกาศใช้) มีข้อสันนิษฐานว่ากิจการจะได้รับคืนมูลค่าจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนทั้งสิ้นจากการขาย หากข้อสันนิษฐานนั้นเป็นจริง ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจะเป็นผลสะท้อนจากการได้รับคืนมูลค่าจากการขาย ราวกับว่ากิจการคาดหวังรายได้ค่าเช่าจากทรัพย์สินก่อนการขาย ฐานภาษีของที่ดินหากมีการขายคือ 40 และมีผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีอีก 20

ตัวอย่าง เพื่ออธิบายย่อหน้าที่ 51ค

(60-40) ฐานภาษีของอาคารหากขายอาคารคือ 30 (60-30) และมีผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีอีก 60 (90-30) รวมผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีที่เกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนคือ 80 (20+60)

ดังนั้น ตามย่อหน้าที่ 47 อัตราภาษีคืออัตราที่คาดว่าจะถือปฏิบัติสำหรับงวดเมื่อรับรู้อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ดังนั้นหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีถูกคำนวณดังต่อไปนี้ หากกิจการคาดว่าจะขายทรัพย์สินหลังจากที่ถือไว้เป็นเวลามากกว่า 2 ปี

	ผลแตกต่างชั่วคราว ที่ต้อง เสียภาษี	อัตราภาษี	หนี้สินภาษีเงินได้ รอการตัด บัญชี
ภาษีส่วนที่เป็นค่าเสื่อมราคาสะสม	30	30%	9
ส่วนที่เกินกว่าราคาทุน	50	20%	10
รวม	80		19

หากกิจการคาดว่าจะขายทรัพย์สินหลังจากที่ถือไว้เป็นเวลาน้อยกว่า 2 ปี การคำนวณข้างต้นจะแก้ไขโดยใช้อัตราภาษีย่อยละ 25 แทนที่จะเป็นอัตราร้อยละ 20 ในส่วนที่เกินกว่าราคาทุน

หากกิจการถือครองอาคารเพื่อวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเกือบทั้งหมดจากอาคารตลอดอายุของอาคารมากกว่าที่จะขาย ข้อสันนิษฐานนี้จะเป็นที่โต้แย้งสำหรับอาคารอย่างใดก็ได้ ที่ดินไม่มีการคิดค่าเสื่อมราคา ถ้าเป็นไปตามข้อสันนิษฐานดังกล่าวหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจะสะท้อนผลที่จะได้รับคืนจากมูลค่าตามบัญชีของอาคารจากการใช้และมูลค่าตามบัญชีของที่ดินจากการขาย

ฐานภาษีของอาคารหากถือไว้เพื่อใช้ คือ 30 (60-30) และมีผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีคือ 60 (90-30) เป็นผลให้เกิดหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี คือ 18 (60 x 30%)

ฐานภาษีของที่ดินที่ถือไว้เพื่อขายคือ 40 และมีผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี คือ 20 (60 - 40) เป็นผลทำให้เกิดหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี คือ 4 (20 x 20%)

หากสันนิษฐานว่าจะได้รับคืนจากการขายอาคาร หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน คือ 22 (18 + 4)

51ง ข้อสันนิษฐานตามย่อหน้าที่ 51ค ใช้กับหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากการวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนจากการรวมธุรกิจ หากกิจการใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมเมื่อมีการวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในภายหลัง

51จ ย่อหน้าที่ 51ข ถึง 51ง ไม่เปลี่ยนข้อกำหนดตามย่อหน้าที่ 24 ถึง 33 (ผลแตกต่างชั่วคราวหักภาษี) และย่อหน้าที่ 34 ถึง 36 (ขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้และเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้) ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เมื่อมีการรับรู้และวัดมูลค่าสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

52 (ย้ายและแก้ไขลำดับย่อหน้าใหม่เป็น 51ก)

- 52ก ในบางประเทศ กิจการจ่ายภาษีเงินได้ในอัตราที่สูงกว่า หรือต่ำกว่าอัตราปกติ หากกิจการนำกำไรสุทธิหรือกำไรสะสมไม่ว่าจะบางส่วนหรือทั้งหมด ไปจ่ายเป็นเงินปันผลให้กับผู้ถือหุ้นของกิจการ และในบางประเทศ กิจการอาจได้รับคืนหรือจ่ายชำระภาษีเงินได้ หากกิจการนำกำไรสุทธิหรือกำไรสะสมไม่ว่าจะบางส่วน หรือทั้งหมดไปจ่ายเป็นเงินปันผลให้กับผู้ถือหุ้นของกิจการ ซึ่งในสถานการณ์เหล่านี้ กิจการวัดมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน รวมทั้งสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี โดยใช้อัตราภาษีที่ใช้กับกำไรที่ยังไม่ได้จัดสรร
- 52ข ในสถานการณ์ที่อธิบายไว้ตามย่อหน้าที่ 52ก กิจการรับรู้ผลกระทบทางภาษีของเงินปันผลเมื่อกิจการรับรู้หนี้สินเงินปันผลค้างจ่าย ผลกระทบทางภาษีของเงินปันผลนี้เกี่ยวเนื่องโดยตรงกับรายการหรือเหตุการณ์ในอดีตมากกว่าการจัดสรรเงินแก่เจ้าของ ดังนั้นกิจการจึงรับรู้ภาษีเงินได้ของเงินปันผลในกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 58 ยกเว้นกรณีที่ภาษีเงินได้ของเงินปันผลนั้นเกิดจากเหตุการณ์ตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 58.1 และ 58.2

ตัวอย่าง ประกอบย่อหน้าที่ 52ก และ 52ข (ตัวอย่างนี้ไม่ตรงกับข้อกำหนดไทย เนื่องจากตัวอย่างนี้สมมติว่าอัตราภาษีสำหรับกำไรสะสมไม่จัดสรรสูงกว่าอัตราภาษีสำหรับกำไรสะสมจัดสรร)

ตัวอย่างต่อไปนี้เป็นตัวอย่างเกี่ยวกับการวัดมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน และสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับกิจการที่อยู่ในประเทศที่ต้องเสียภาษีเงินได้สำหรับกำไรสะสมที่ยังไม่ได้จัดสรรในอัตราที่สูงกว่าปกติ (เช่น อัตราร้อยละ 50) โดยกิจการสามารถขอคืนภาษีได้เมื่อกิจการมีการจัดสรรกำไรอัตราภาษีสำหรับกำไรที่จัดสรรแล้วคือ 35% ณ วันที่สิ้นรอบระยะเวลารายงาน 31 ธันวาคม 25X1 กิจการไม่รับรู้หนี้สินสำหรับเงินปันผลที่เสนอหรือประกาศจ่ายภายหลังวันที่สิ้นรอบระยะเวลารายงาน ดังนั้นกิจการจึงไม่รับรู้เงินปันผลสำหรับปี 25X1 กำไรที่ต้องเสียภาษีเงินได้สำหรับปี 25X1 คือ 100,000 โดยมีผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีสุทธิสำหรับปี 25X1 เท่ากับ 40,000

กิจการรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน และค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้สำหรับงวดปัจจุบันจำนวน 50,000 ทั้งนี้กิจการยังไม่ต้องรับรู้สินทรัพย์ที่กิจการอาจได้รับจากการได้เงินคืนบางส่วน (จากหน่วยงานจัดเก็บภาษี) เมื่อได้จ่ายเงินปันผลในอนาคต นอกจากนี้ กิจการยังรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี จำนวน 20,000 ($40,000 \times 50\%$) ซึ่งแสดงถึงจำนวนภาษีเงินได้ที่กิจการจะต้องจ่ายเมื่อใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์หรือเมื่อจ่ายชำระหนี้สิน โดยอิงตามอัตราภาษีที่ใช้กับกำไรที่ยังไม่ได้จัดสรร

ต่อมาวันที่ 15 มีนาคม 25X2 กิจการรับรู้เงินปันผลจำนวน 10,000 ซึ่งเป็นเงินปันผลจากกำไรจากการดำเนินงานของงวดก่อน โดยรับรู้เป็นหนี้สิน

ณ วันที่ 15 มีนาคม 25X2 กิจการต้องรับรู้เงินภาษีได้รับคืนจากหน่วยงานจัดเก็บภาษีจำนวน 1,500 (ซึ่งเท่ากับร้อยละ 15 ของเงินปันผลที่รับรู้เป็นหนี้สินแล้ว) โดยรับรู้เป็นสินทรัพย์ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน และหักจากค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันสำหรับปี 25X2

- 53 กิจการต้องไม่คิดลดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- 54 การคำนวณหาจำนวนสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีโดยใช้อัตราคิดลดจะเชื่อถือได้ก็ต่อเมื่อกิจการจัดทำตารางแสดงรายละเอียดของจังหวะเวลาที่จะเกิดการกลับรายการของผลแตกต่างชั่วคราวแต่ละรายการ ในหลายกรณี ตารางดังกล่าวไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ หรือมีความซับซ้อนมากเกินไป ดังนั้น จึงเป็นการไม่สมควรที่จะกำหนดให้กิจการต้องคิดลดสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี หากมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้อุญาตแต่ไม่บังคับการคิดลดจะทำให้งบการเงินระหว่างกิจการต่างๆ ไม่สามารถเปรียบเทียบกันได้ ดังนั้นมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จึงไม่กำหนดหรืออนุญาตให้มีการคิดลดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- 55 กิจการคำนวณผลแตกต่างชั่วคราวโดยอ้างอิงกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือหนี้สินถึงแม้ว่ามูลค่าตามบัญชีนั้นจะได้มาจากการคิดลดก็ตาม เช่น กรณีของภาระผูกพันผลประโยชน์เมื่อเกษียณอายุ (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน (เมื่อมีการประกาศใช้))
- 56 กิจการต้องทบทวนมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ณ ทุกสิ้นรอบระยะเวลารายงาน และกิจการต้องลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีลง เมื่อเห็นว่าไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีไม่ว่าบางส่วนหรือทั้งหมด ทั้งนี้การปรับลดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีลงนั้น กิจการต้องกลับรายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีให้เท่ากับจำนวนที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

การรับรู้ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

- 57 การบัญชีสำหรับภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ที่เกิดจากรายการหรือเหตุการณ์อื่นๆ ต้องสอดคล้องกับการบัญชีสำหรับการรับรู้รายการหรือเหตุการณ์เหล่านั้น โดยกำหนดหลักการนี้ไว้ในย่อหน้าที่ 58 ถึง 68ค

รายการที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุน

- 58 กิจกรรมต้องรับรู้ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายและนำไปรวมคำนวณกำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวด เว้นแต่ภาษีเงินได้ที่เกิดขึ้นจากรายการใดรายการหนึ่งต่อไปนี้
- 58.1 รายการหรือเหตุการณ์ที่กิจกรรมรับรู้นอกกำไรหรือขาดทุน ทั้งในกำไรขาดทุน เบ็ดเสร็จอื่น หรือโดยตรงไปยังส่วนของเจ้าของไม่ว่าจะในงวดบัญชีเดียวกันหรือต่างกัน (ดูย่อหน้าที่ 61ก ถึง 65) หรือ
- 58.2 การรวมธุรกิจ (นอกจากการซื้อธุรกิจโดยกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุน ตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *งบการเงินรวม* (เมื่อมีการประกาศใช้) ซึ่งกำหนดให้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน) (ดูย่อหน้าที่ 66 ถึง 68)
- 59 หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีส่วนใหญ่ เกิดขึ้นเมื่อกิจกรรมนำรายได้หรือค่าใช้จ่ายไปรวมคำนวณกำไรทางบัญชีในงวดบัญชีหนึ่ง แต่นำไปรวมคำนวณกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีในงวดที่แตกต่างไป กิจกรรมจึงต้องรับรู้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นในกำไรหรือขาดทุน ดังตัวอย่างต่อไปนี้
- 59.1 รายได้ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผลที่กิจกรรมมีสิทธิได้รับและนำไปรวมในกำไรทางบัญชีตามเกณฑ์การจัดสรรรายได้ตามสัดส่วนของเวลาตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *รายได้* (เมื่อมีการประกาศใช้) แต่นำไปรวมในกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีตามเกณฑ์เงินสด และ
- 59.2 ต้นทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ซึ่งบันทึกเป็นรายจ่ายฝ่ายทุน ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *สินทรัพย์ไม่มีตัวตน* (เมื่อมีการประกาศใช้) และทยอยตัดจำหน่ายเข้ากำไรหรือขาดทุน แต่กิจกรรมนำจำนวนดังกล่าวไปถือเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีทั้งจำนวนเมื่อเกิดขึ้น (แต่กรณีนี้ประมวลรัษฎากรกำหนดหลักเกณฑ์ให้หักค่าใช้จ่ายทางภาษีได้ ตามมาตรา 65 ทวิ (2))
- 60 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี อาจเปลี่ยนแปลงได้แม้ว่าจะไม่มีการเปลี่ยนแปลงมูลค่าของผลแตกต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้อง ตัวอย่างของการเปลี่ยนแปลงเกิดขึ้นได้ดังต่อไปนี้
- 60.1 การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีหรือกฎหมายภาษีอากร
- 60.2 การประเมินประโยชน์ที่จะได้รับจากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีใหม่ หรือ
- 60.3 การเปลี่ยนแปลงลักษณะการได้รับประโยชน์ที่คาดไว้จากสินทรัพย์
- กิจกรรมต้องรับรู้ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นในกำไรหรือขาดทุน ยกเว้นในกรณีที่ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีนั้นเกี่ยวข้องกับรายการที่เคยรับรู้ไว้นอกกำไรหรือขาดทุนแล้วในอดีต (ดูย่อหน้าที่ 63)

รายการที่รับรู้นอกกำไรหรือขาดทุน

- 61 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 61ก กิจการต้องรับรู้ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีนอกกำไรหรือขาดทุน หากภาษีที่เกิดขึ้นนั้นเกี่ยวข้องกับรายการที่บันทึกนอกกำไรหรือขาดทุน ไม่ว่าในงวดบัญชีเดียวกันหรือต่างงวดกัน ดังนั้น ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับรายการดังต่อไปนี้ ทั้งที่รับรู้ในงวดบัญชีเดียวกันหรือต่างงวดกัน
- 61ก.1 ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น สำหรับรายการที่ต้องรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (ดูย่อหน้าที่ 62)
- 61ก.2 โดยตรงไปยังส่วนของเจ้าของ สำหรับรายการที่ต้องรับรู้โดยตรงไปยังส่วนของเจ้าของ (ดูย่อหน้าที่ 62ก)
- 62 มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดหรืออนุญาตให้กิจการรับรู้รายการบัญชีบางรายการในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น เช่น
- 62.1 การเปลี่ยนแปลงมูลค่าตามบัญชีที่เกิดจากการตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ใหม่ (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้)) และ
- 62.2 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 62.3 ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดจากการแปลงค่าทางการเงินของหน่วยงานต่างประเทศ (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ (เมื่อมีการประกาศใช้))
- 62.4 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 62ก มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดหรืออนุญาตให้กิจการบันทึกบัญชีบางรายการโดยตรงไปยังส่วนของเจ้าของ เช่น
- 62ก.1 การปรับปรุงยอดยกมาของกำไรสะสมซึ่งเกิดจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีที่ต้องปรับงบการเงินย้อนหลังหรือการแก้ไขข้อผิดพลาด (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้)) และ
- 62ก.2 มูลค่าที่เกิดจากการรับรู้เริ่มแรกของส่วนประกอบของทุนของเครื่องมือทางการเงินแบบผสม (ดูย่อหน้าที่ 23)
- 63 ในบางสถานการณ์ที่เข้าข่ายยกเว้น กิจการอาจคำนวณหาจำนวนภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับรายการที่รับรู้นอกกำไรหรือขาดทุนได้ยาก (ทั้งที่รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นหรือรับรู้โดยตรงไปยังส่วนของเจ้าของ) เช่น ในกรณีต่อไปนี้
- 63.1 การมีอัตราภาษีแบบขั้นบันได ทำให้กิจการไม่สามารถกำหนดอัตราภาษีที่จะใช้กับส่วนประกอบของกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีส่วนหนึ่งส่วนใด

- 63.2 มีการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีหรือกฎหมายภาษีอากร ซึ่งส่งผลกระทบต่อสินทรัพย์หรือหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ไม่ว่าบางส่วนหรือทั้งหมด) ที่เกี่ยวข้องกับรายการที่ได้รับรู้บัญชีนอกกำไรหรือขาดทุนในอดีต หรือ
- 63.3 กิจการตัดสินใจที่จะรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี หรือจะไม่รับรู้เต็มจำนวนอีกต่อไป โดยที่สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีนั้น (ไม่ว่าบางส่วนหรือทั้งหมด) เกี่ยวข้องกับรายการที่ได้เคยรับรู้บัญชีนอกกำไรหรือขาดทุนในอดีต

ในกรณีดังกล่าวข้างต้น กิจการต้องกำหนดมูลค่าภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน และภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับรายการที่กิจการได้รับรู้บัญชีนอกกำไรหรือขาดทุนแล้ว โดยการปันส่วนตามสัดส่วนของภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีของกิจการในประเทศที่เกี่ยวข้อง หรืออาจใช้วิธีการปันส่วนอื่นที่เหมาะสมกว่าสำหรับสถานการณ์ของกิจการได้

- 64 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) ไม่ได้ระบุให้กิจการต้องโอนส่วนเกินทุนจากการตีราคาเพิ่มไปยังกำไรสะสมทุกปี ด้วยมูลค่าที่เท่ากับผลต่างระหว่างค่าเสื่อมราคาที่เกิดจากราคาสินทรัพย์ที่ตีใหม่กับค่าเสื่อมราคาที่เกิดจากราคาทุนเดิมของสินทรัพย์ หากกิจการทำการโอนเช่นนั้น มูลค่าที่โอนต้องเป็นมูลค่าสุทธิจากภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้อง โดยกิจการต้องนำข้อกำหนดนี้ไปปฏิบัติกับการโอนเมื่อมีการจำหน่ายที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ด้วยเช่นกัน
- 65 เมื่อกิจการตีราคาสินทรัพย์เพื่อวัตถุประสงค์ทางภาษี และการตีราคาใหม่นั้นเกี่ยวข้องกับการตีราคาสินทรัพย์ทางบัญชีที่กระทำในงวดก่อนหรือเกี่ยวข้องกับการตีราคาสินทรัพย์ทางบัญชีที่คาดว่าจะเกิดในงวดอนาคต กิจการต้องรับรู้ผลกระทบทางภาษีเงินได้ที่เกิดจากการตีราคาสินทรัพย์และการปรับปรุงฐานภาษี รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในงวดที่ผลกระทบนั้นเกิดขึ้น อย่างไรก็ตาม หากการตีราคาสินทรัพย์เพื่อวัตถุประสงค์ด้านภาษีนั้นไม่เกี่ยวข้องกับการตีราคาสินทรัพย์เพิ่มในทางบัญชีที่กระทำในงวดก่อน หรือในงวดที่กิจการคาดว่าจะกระทำในอนาคต กิจการต้องรับรู้ผลกระทบทางภาษีเงินได้ที่เกิดจากการปรับปรุงฐานภาษีในกำไรหรือขาดทุน
- 65ก เมื่อกิจการจ่ายเงินปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้น กฎหมายอาจกำหนดให้กิจการต้องจ่ายส่วนหนึ่งของเงินปันผลให้แก่หน่วยงานจัดเก็บภาษีแทนผู้ถือหุ้น ในหลายประเทศจำนวนเงินดังกล่าวนี้เรียกว่า ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย กิจการต้องบันทึกภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ที่ต้องจ่ายให้หน่วยงานจัดเก็บภาษีไว้ในส่วนของเจ้าของโดยถือเป็นส่วนหนึ่งของเงินปันผล

ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากการรวมธุรกิจ

- 66 ตามที่อธิบายในย่อหน้าที่ 19 และ 26.3 ผลแตกต่างชั่วคราวอาจเกิดขึ้นได้จากการรวมธุรกิจ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (กรณีที่เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้ที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 24) หรือ หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเป็นสินทรัพย์และหนี้สินที่สามารถระบุได้ ณ วันที่ซื้อธุรกิจนั้น ดังนั้นสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและ

หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจะส่งผลกระทบต่อมูลค่าของค่าความนิยมหรือกำไรจากการซื้อในราคาต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรมที่กิจการรับรู้ อย่างไรก็ตาม ภายใต้ย่อหน้าที่ 15.1 กิจการต้องไม่รับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากการรับรู้ค่าความนิยมเมื่อเริ่มแรก

- 67 ในการรวมธุรกิจ ความน่าจะเป็นของการเกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีก่อนการรวมธุรกิจของผู้ซื้ออาจเปลี่ยนไป ผู้ซื้ออาจพิจารณาว่าความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ชัดว่าผู้ซื้อจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ซึ่งยังไม่เคยรับรู้ในบัญชีของตนก่อนการรวมธุรกิจ ตัวอย่างเช่น ผู้ซื้ออาจได้รับประโยชน์จากขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ของผู้ซื้อโดยการหักจากกำไรทางภาษีในอนาคตของกิจการที่ตนซื้อ ในทางตรงกันข้าม ผลของการรวมธุรกิจอาจทำให้ความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ชัดว่ากำไรทางภาษีจะเพียงพอที่จะทำให้กิจการได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหมดไป ในกรณีนี้ผู้ซื้อต้องรับรู้การเปลี่ยนแปลงของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในงวดที่เกิดการรวมธุรกิจ แต่ไม่ต้องรวมสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งในการบันทึกบัญชีการรวมธุรกิจ ดังนั้น ผู้ซื้อไม่ต้องนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีดังกล่าวมาพิจารณา ในการวัดมูลค่าของค่าความนิยมหรือกำไรจากการซื้อในราคาต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรมที่รับรู้ในการบันทึกบัญชีการรวมธุรกิจ

- 68 ผลประโยชน์จากผลขาดทุนทางภาษีที่ยกมา หรือจากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีอื่นของกิจการที่ถูกซื้ออาจไม่เป็นไปตามเงื่อนไข ที่ต้องแยกรับรู้เมื่อมีการบันทึกบัญชีการรวมธุรกิจแต่อาจเกิดขึ้นในภายหลัง กิจการต้องรับรู้ผลประโยชน์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นจริงภายหลังการรวมธุรกิจ ดังต่อไปนี้

- 68.1 กรณีผลประโยชน์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ได้มาให้อำนาจรับรู้ภายในงวดที่มีการวัดมูลค่า ซึ่งเป็นผลมาจากการได้รับข้อมูลใหม่เกี่ยวกับข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่มีอยู่ ณ วันที่ซื้อธุรกิจ ต้องนำไปปรับลดมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมที่เกี่ยวข้องกับการซื้อธุรกิจ ถ้ามูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมเท่ากับศูนย์ ผลประโยชน์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีคงเหลือต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน
- 68.2 ผลประโยชน์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีอื่นที่ได้มาทุกรายการต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน (หากมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้กำหนดให้รับรู้นอกกำไรหรือขาดทุน)

ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์

- 68ก ในบางประเทศ กิจการสามารถนำจำนวนค่าตอบแทนที่จ่ายด้วยหุ้นทุน ลิขสิทธิ์หุ้น หรือตราสารทุนอื่นของกิจการไปถือเป็นรายจ่ายที่คำนวณทางภาษีเงินได้ จำนวนที่ใช้หักภาษีอาจแตกต่างจากค่าใช้จ่ายค่าตอบแทนสะสม และอาจเกิดในรอบบัญชีต่อมา ตัวอย่างเช่น ในบางประเทศ กิจการอาจรับรู้ค่าใช้จ่ายสำหรับบริการที่ได้ใช้ประโยชน์พนักงานเป็นสิ่งตอบแทนตามสิทธิซื้อหุ้นที่ให้ (ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2560) เรื่องการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (เมื่อมีการประกาศใช้)) แต่จะยังไม่ได้รับลดหย่อนภาษีเงินได้กว่าจะมี

การใช้สิทธิซื้อหุ้นนั้นแล้ว โดยให้วัดมูลค่าของการลดหย่อนภาษีตามราคาหุ้นของกิจการ ณ วันที่ใช้สิทธิ

- 68ข ในทำนองเดียวกับต้นทุนวิจัยที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 9 และ 26.2 ผลแตกต่างระหว่างฐานภาษีของค่าตอบแทนพนักงานจนถึงปัจจุบัน (คือจำนวนที่หน่วยงานจัดเก็บภาษีจะอนุญาตให้หักได้ในอนาคต) และมูลค่าตามบัญชีที่เท่ากับศูนย์ เป็นผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีที่ก่อให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ถ้าไม่สามารถหาจำนวนที่หน่วยงานจัดเก็บภาษีจะอนุญาตให้หักได้ในอนาคต ณ วันสิ้นงวด กิจการต้องประมาณโดยใช้ข้อมูลที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด เช่น ถ้าจำนวนที่หน่วยงานภาษีอนุญาตให้หักได้ในอนาคตขึ้นอยู่กับราคาหุ้นของกิจการ ณ วันที่ในอนาคต ผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีต้องพิจารณาจากราคาหุ้นของกิจการ ณ วันสิ้นงวด
- 68ค ตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 68ก จำนวนที่ใช้หักภาษีเงินได้ (หรือประมาณการจำนวนที่ใช้หักภาษีเงินได้ในอนาคต ซึ่งคำนวณโดยวิธีการในย่อหน้าที่ 68ข) อาจแตกต่างจากค่าใช้จ่ายค่าตอบแทนสะสมที่เกี่ยวข้อง ย่อหน้าที่ 58 ระบุให้กิจการต้องรับรู้ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายและนำไปรวมคำนวณกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวด ยกเว้นภาษีเงินได้ที่เกิดจาก (1) รายการหรือเหตุการณ์ที่กิจการรับรู้นอกกำไรหรือขาดทุนในงวดบัญชีเดียวกันหรือต่างกัน หรือ (2) การรวมธุรกิจ (นอกจากการซื้อธุรกิจโดยกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุน ซึ่งกำหนดให้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน) หากจำนวนที่ใช้หักภาษี (หรือประมาณการจำนวนที่ใช้หักภาษีในอนาคต) สูงกว่าค่าใช้จ่ายค่าตอบแทนสะสมที่เกี่ยวข้อง ชี้ให้เห็นว่าจำนวนที่ใช้หักภาษีไม่ได้เกี่ยวข้องกับค่าใช้จ่ายค่าตอบแทนเพียงอย่างเดียว แต่เกี่ยวข้องกับรายการที่เกี่ยวกับส่วนของเจ้าของด้วย ในสถานการณ์เช่นนี้ ส่วนเกินของภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันหรือภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องจะถูกรับรู้ตรงไปยังส่วนของเจ้าของ

การแสดงรายการ

สินทรัพย์ภาษีเงินได้และหนี้สินภาษีเงินได้

- 69 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
70 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

การหักกลบ

- 71 กิจการต้องนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน ไปหักกลบกับรายการหนี้สินภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันได้ ก็ต่อเมื่อ
- 71.1 กิจการมีสิทธิตามกฎหมายในการนำสินทรัพย์และหนี้สินดังกล่าวมาหักกลบกัน และ
 - 71.2 กิจการตั้งใจจะจ่ายชำระรายการดังกล่าวด้วยยอดสุทธิ หรือตั้งใจจะรับคืนสินทรัพย์และจ่ายชำระหนี้สินในเวลาเดียวกัน

- 72 ถึงแม้ว่าการจะรับรู้และวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันแยกจากกัน การสามารถนำรายการทั้งสองมาหักกลบกกันได้ในงบแสดงฐานะการเงินโดยอาศัยหลักเกณฑ์ในทำนองเดียวกันกับหลักเกณฑ์ที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) กิจกรรมมีสิทธิตามกฎหมายที่จะนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันไปหักกลบกกับหนี้สินภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันได้ หากรายการทั้งสองเกี่ยวข้องกับภาษีเงินได้ที่จัดเก็บโดยหน่วยงานจัดเก็บภาษีเดียวกัน และหน่วยงานนั้นอนุญาตให้กิจการจ่ายชำระหรือรับคืนภาษีด้วยจำนวนสุทธิจำนวนเดียวได้
- 73 ในงบการเงินรวม กิจกรรมจะนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันของกิจการหนึ่งในกลุ่มกิจการไปหักกลบกกับหนี้สินภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันของอีกกิจการหนึ่งในกลุ่มกิจการได้ ก็ต่อเมื่อกิจการทั้งสองมีสิทธิตามกฎหมายที่จะจ่ายชำระหรือรับคืนภาษีด้วยจำนวนสุทธิจำนวนเดียวได้ และทั้งสองกิจการตั้งใจที่จะจ่ายชำระหรือรับคืนภาษีด้วยจำนวนสุทธิจำนวนเดียว และทั้งสองกิจการตั้งใจจะรับชำระสินทรัพย์หรือชำระหนี้สินในเวลาเดียวกัน
- 74 กิจกรรมต้องนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ไปหักกลบกกับหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีได้ก็ต่อเมื่อ
- 74.1 กิจกรรมมีสิทธิตามกฎหมายที่จะนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน มาหักกลบกกับหนี้สินภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน และ
 - 74.2 ทั้งสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเกี่ยวข้องกับภาษีเงินได้ที่ประเมินโดยหน่วยงานจัดเก็บภาษีหน่วยงานเดียวกันโดยการเรียกเก็บเป็นไปตามลักษณะอย่างใดอย่างหนึ่งต่อไปนี้
 - 74.2.1 หน่วยภาษีเดียวกัน หรือ
 - 74.2.2 หน่วยภาษีต่างกัน ซึ่งตั้งใจจะจ่ายหนี้สินและสินทรัพย์ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันด้วยยอดสุทธิหรือตั้งใจจะรับคืนสินทรัพย์และจ่ายชำระหนี้สินในเวลาเดียวกัน ในงวดอนาคตแต่ละงวดกิจการคาดว่าจะจ่ายหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหรือรับชำระสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีอย่างมีนัยสำคัญ
- 75 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีไปหักกลบกกับหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีของหน่วยภาษีเดียวกัน ก็ต่อเมื่อทั้งสองรายการนี้เกี่ยวข้องกับภาษีเงินได้ที่จัดเก็บโดยหน่วยงานจัดเก็บภาษีหน่วยงานเดียวกัน และกิจกรรมมีสิทธิตามกฎหมายที่จะหักกลบกสินทรัพย์ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันกับหนี้สินภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันเพื่อหลีกเลี่ยงความจำเป็นในการจัดทำรายละเอียดตารางเวลาของการกลับรายการของความแตกต่างชั่วคราวแต่ละรายการ
- 76 ในบางสถานการณ์ที่ยากที่จะเกิดขึ้น กิจกรรมอาจจะมีสิทธิตามกฎหมายในการหักกลบกหนี้สิน และมีความตั้งใจที่จะชำระภาษีด้วยยอดสุทธิได้เฉพาะในบางงวดบัญชีเท่านั้น ในสถานการณ์เช่นนี้ กิจกรรมต้องจัดทำรายละเอียดตารางเวลาที่เชื่อถือได้เพื่อแสดงว่าหนี้สินภาษีเงินได้

รอกการตัดบัญชีของหน่วยภาษีหนึ่ง จะส่งผลให้ต้องจ่ายภาษีเพิ่มขึ้นในงวดเดียวกันกับที่สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชีของอีกหน่วยภาษีหนึ่งส่งผลให้หน่วยภาษีที่สองจ่ายภาษีลดลง

ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้

ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้และรายได้ภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับกำไรหรือขาดทุนจากกิจกรรมตามปกติ

- 77 กิจกรรมต้องแสดงรายการค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ หรือรายได้ภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับกำไรหรือขาดทุนจากกิจกรรมตามปกติของกิจการไว้ในงบกำไรหรือขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น
- 77ก (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนของหนี้สินหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้ต่างประเทศรอกการตัดบัญชี

- 78 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้กิจการต้องรับรู้ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนบางประเภทเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่าย แต่ไม่ได้ระบุว่าผลต่างดังกล่าวต้องแสดงไว้ส่วนใดของงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ดังนั้นเมื่อกิจการรับรู้ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนของหนี้สินหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้ต่างประเทศรอกการตัดบัญชีในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ กิจการอาจจัดประเภทของผลต่างนั้นเป็นค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชี หากพิจารณาแล้วเห็นว่าการแสดงข้อมูลดังกล่าวเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินมากที่สุด

การเปิดเผยข้อมูล

- 79 กิจกรรมต้องเปิดเผยส่วนประกอบที่สำคัญของค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้หรือรายได้ภาษีเงินได้แยกกัน
- 80 ส่วนประกอบของค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้หรือรายได้ภาษีเงินได้อาจประกอบด้วย
- 80.1 ค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน
 - 80.2 รายการปรับปรุงภาษีเงินได้ของงวดก่อนที่รับรู้ในงวดปัจจุบัน
 - 80.3 ค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชีของผลแตกต่างชั่วคราวที่เกิดขึ้นหรือที่กลับรายการ
 - 80.4 ค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีหรือการจัดเก็บภาษีตามกฎหมายภาษีอากรใหม่
 - 80.5 จำนวนผลประโยชน์ที่เกิดขึ้นจากขาดทุนทางภาษี เครดิตภาษี หรือผลแตกต่างชั่วคราวที่ยังไม่ได้รับรู้ในงวดก่อนแต่กิจการนำมาใช้เพื่อลดค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน

- 80.6 จำนวนผลประโยชน์จากขาดทุนทางภาษี เครดิตภาษี หรือผลแตกต่างชั่วคราวที่ยังไม่ได้รับรู้ในงวดก่อนแต่กิจการนำมาใช้เพื่อลดค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- 80.7 ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นจากการปรับลดมูลค่าของสินทรัพย์ ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 56 หรือการกลับรายการของการปรับลดมูลค่าดังกล่าวในงวดก่อน และ
- 80.8 ค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี และการแก้ไขข้อผิดพลาดที่สำคัญ ซึ่งรวมในกำไรหรือขาดทุนเนื่องจากไม่สามารถนำไปปรับปรุงย้อนหลังได้ ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 81 กิจการต้องเปิดเผยรายการดังต่อไปนี้แยกจากกัน
- 81.1 จำนวนรวมของภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน และภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับรายการที่บันทึกโดยตรงไปยังส่วนของเจ้าของ (ดูย่อหน้าที่ 62ก)
- 81.1ก จำนวนภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับองค์ประกอบแต่ละส่วนของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (ดูย่อหน้าที่ 62 และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้))
- 81.2 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 81.3 คำอธิบายเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้กับกำไรทางบัญชีโดยนำเสนอในรูปแบบใดรูปแบบหนึ่งหรือทั้งสองรูปแบบดังต่อไปนี้
- 81.3.1 การกระทบยอดระหว่างค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้กับผลคูณของกำไรทางภาษีกับอัตราภาษีที่ใช้ โดยเปิดเผยเกณฑ์การคำนวณอัตราภาษีที่ใช้ หรือ
- 81.3.2 การกระทบยอดระหว่างอัตราภาษีที่แท้จริงถัวเฉลี่ยกับอัตราภาษีที่ใช้ โดยเปิดเผยเกณฑ์การคำนวณอัตราภาษีที่ใช้
- 81.4 คำอธิบายเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีที่ใช้เปรียบเทียบกับงวดบัญชีก่อน
- 81.5 จำนวน (และวันสิ้นสุดประโยชน์ (ถ้ามี)) ของผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ และเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ ในกรณีที่กิจการไม่ได้รับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีไว้ในงบแสดงฐานะการเงิน
- 81.6 จำนวนรวมของผลแตกต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา และบริษัทร่วมและส่วนได้เสียในการร่วมการงาน ในกรณีที่กิจการไม่ได้รับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ดูย่อหน้าที่ 39)
- 81.7 ในส่วนที่เกี่ยวกับผลแตกต่างชั่วคราวแต่ละประเภท ขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้แต่ละประเภทและเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้แต่ละประเภท

- 81.7.1 จำนวนของสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่กิจการรับรู้
ในงบแสดงฐานะการเงินสำหรับงวดที่นำเสนอแต่ละงวด
- 81.7.2 จำนวนของรายได้หรือค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่กิจการรับรู้
ในกำไรหรือขาดทุน หากจำนวนดังกล่าวไม่ปรากฏเด่นชัดในรายการ
เปลี่ยนแปลงของมูลค่าที่รับรู้ในงบแสดงฐานะการเงิน
- 81.8 ในกรณีการดำเนินงานที่ยกเลิก กิจการต้องเปิดเผยค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้
ที่เกี่ยวข้องกับรายการ ดังนี้
- 81.8.1 ผลกำไรหรือขาดทุนจากการยกเลิก และ
- 81.8.2 กำไรหรือขาดทุนจากกิจกรรมตามปกติของการดำเนินงานที่ยกเลิก
สำหรับงวด โดยเปรียบเทียบกับงวดก่อนที่กิจการนำเสนอแต่ละงวด
- 81.9 จำนวนภาษีเงินได้ของเงินปันผลที่กิจการเสนอจ่ายหรือประกาศจ่ายให้แก่ผู้ถือหุ้น
ของกิจการก่อนวันที่อนุมัติให้ออกงบการเงิน แต่กิจการไม่ได้รับรู้เป็นหนี้สิน
ในงบการเงิน
- 81.10 ถ้าการรวมธุรกิจเป็นสาเหตุให้กิจการที่เป็นผู้ซื้อมีการเปลี่ยนแปลงการรับรู้สำหรับ
สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีก่อนการซื้อธุรกิจ (ดูย่อหน้าที่ 67)
ให้เปิดเผยมูลค่าของการเปลี่ยนแปลง และ
- 81.11 ถ้าผลประโยชน์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในการรวมธุรกิจไม่ได้รับรู้ ณ วันที่ซื้อ
ธุรกิจ แต่รับรู้ภายหลังจากวันที่ซื้อธุรกิจ (ดูย่อหน้าที่ 68) ให้อธิบายเหตุการณ์
หรือการเปลี่ยนแปลงในสถานการณ์ที่เป็นเหตุให้ต้องรับรู้ผลประโยชน์ภาษีเงินได้
รอการตัดบัญชี
- 82 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับจำนวนของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และ
ลักษณะของหลักฐานที่ใช้สนับสนุนการรับรู้สินทรัพย์นั้น เมื่อ
- 82.1 การใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีขึ้นอยู่กับจำนวนของกำไร
ทางภาษีในอนาคตที่สูงกว่าจำนวนกำไรที่เกิดจากการกลับรายการของผลแตกต่าง
ชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีที่กิจการมีอยู่ และ
- 82.2 กิจการประเมินภาวะขาดทุนทั้งในงวดปัจจุบันและงวดก่อนกับหน่วยงานจัดเก็บภาษี
ที่สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีนั้นเกี่ยวข้อง
- 82ก ในสถานการณ์ตามที่ได้อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 52ก กิจการต้องเปิดเผยลักษณะของ
ผลกระทบทางภาษีเงินได้ที่อาจเกิดขึ้นจากการจ่ายเงินปันผลให้ผู้ถือหุ้น นอกจากนี้กิจการยัง
ต้องเปิดเผยจำนวนของผลกระทบทางภาษีเงินได้ที่อาจเกิดขึ้น และสามารถประมาณได้และ
ต้องระบุข้อเท็จจริงที่ว่าผลกระทบทางภาษีเงินได้ใดที่กิจการไม่สามารถประมาณได้
ในทางปฏิบัติ
- 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 อาจเป็นการให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์มากกว่า หากกิจการรวมรายการกระทบยอดของแต่ละรายการที่ใช้อัตราภาษีในประเทศที่กิจการดำเนินอยู่เข้าด้วยกัน ตัวอย่างต่อไปนี้แสดงให้เห็นว่าการเลือกอัตราภาษีที่ใช้จะส่งผลกระทบต่อการกระทบยอดที่น่าเสนอ

ตัวอย่างประกอบย่อหน้าที่ 85		
ในปี 25x2 กิจการมีกำไรทางภาษีในประเทศที่ตั้งอยู่ (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 กิจการมีค่าใช้จ่ายเท่ากับ 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><u>760</u></u>	<u><u>780</u></u>
ตัวอย่างต่อไปเป็นตัวอย่างการกระทบยอดซึ่งจัดทำโดยการรวมรายการกระทบยอดที่แยกตามอัตราภาษีในประเทศที่กิจการดำเนินอยู่แต่ละประเทศ เมื่อใช้วิธีการนี้ ผลกระทบของผลต่างระหว่างอัตราภาษีในประเทศที่กิจการตั้งอยู่ กับอัตราภาษีในประเทศอื่น จะไม่แยกแสดงรายการในการกระทบยอด กิจการอาจต้องพิจารณาถึงความเปลี่ยนแปลงที่มีนัยสำคัญทั้งในเรื่องอัตราภาษี และกำไรของกิจการในแต่ละประเทศ เพื่อใช้อธิบายการเปลี่ยนแปลงในอัตราภาษีที่ใช้ ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 81.4		
กำไรทางบัญชี	<u>2,500</u>	<u>3,000</u>

ภาษีที่คำนวณตามอัตราภาษีคุณกับกำไรที่เกิดขึ้นในประเทศ		
ที่เกี่ยวข้อง	700	750
ผลกระทบทางภาษีของค่าใช้จ่ายภาษีหักภาษีไม่ได้	<u>60</u>	<u>30</u>
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้	<u>760</u>	<u>780</u>

- 86 อัตราภาษีที่แท้จริงถัวเฉลี่ย คือ ค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้ หาดด้วยกำไรทางบัญชี
- 87 ในทางปฏิบัติกิจการมักไม่สามารถคำนวณหาจำนวนของหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ยังไม่ได้รับรู้ ซึ่งเกิดขึ้นจากเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา และบริษัทร่วม และส่วนได้เสียในการร่วมการงาน (ดูย่อหน้า 39) ดังนั้น มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จึงกำหนดให้กิจการเปิดเผยจำนวนรวมของผลแตกต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้อง โดยไม่ต้องเปิดเผยจำนวนหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุนให้กิจการเปิดเผยมูลค่าของหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ยังไม่ได้รับรู้ เนื่องจากอาจทำให้ผู้ใช้งบการเงินได้รับข้อมูลที่มีประโยชน์มากขึ้น
- 87ก ย่อหน้าที่ 82ก กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลกระทบของภาษีเงินได้ที่อาจเกิดขึ้นจากการจ่ายเงินปันผลให้กับผู้ถือหุ้น โดยกิจการต้องเปิดเผยลักษณะสำคัญของระบบภาษีเงินได้ และปัจจัยที่จะส่งผลกระทบต่อภาษีเงินได้จากการจ่ายเงินปันผล
- 87ข ในบางครั้ง กิจการไม่สามารถคำนวณหาจำนวนรวมของภาษีเงินได้ที่อาจเกิดขึ้นจากการจ่ายเงินปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้นได้ เช่น ในกรณีที่กิจการมีบริษัทย่อยในต่างประเทศจำนวนมาก อย่างไรก็ตามในสถานการณ์ดังกล่าว กิจการอาจสามารถประมาณมูลค่าบางส่วนได้โดยง่าย เช่น ในกลุ่มกิจการรวม บริษัทใหญ่ และบริษัทย่อยบางบริษัท อาจจ่ายภาษีเงินได้สำหรับกำไรที่ยังไม่ได้จัดสรรในอัตราที่สูงกว่าปกติ และทราบจำนวนของภาษีเงินได้ที่จะได้รับคืนเมื่อมีการจ่ายเงินปันผลจากกำไรสะสมรวมในอนาคต ในกรณีนี้กิจการต้องเปิดเผยจำนวนภาษีที่จะได้รับคืน และกิจการต้องเปิดเผยด้วยว่า กิจการมีผลกระทบภาษีเงินได้ที่อาจเกิดขึ้นแต่ยังไม่สามารถประมาณได้ และในงบการเงินเฉพาะกิจการของบริษัทใหญ่ (ถ้ามี) กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลกระทบภาษีเงินได้ที่อาจเกิดขึ้น ซึ่งเกี่ยวข้องกับกำไรสะสมของบริษัทใหญ่
- 87ค กิจการที่ต้องเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 82ก อาจต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลแตกต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา และบริษัทร่วม หรือส่วนได้เสียในการร่วมการงานด้วย ในกรณีนี้ กิจการพิจารณาเรื่องดังกล่าวในการเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 82ก ตัวอย่างเช่น กิจการอาจต้องเปิดเผยมูลค่ารวมของผลแตกต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้องกับบริษัทย่อยในกรณีที่กิจการไม่ได้รับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ดูย่อหน้าที่ 81.6) หากกิจการไม่สามารถคำนวณมูลค่าของหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ยังไม่ได้รับรู้ (ดูย่อหน้าที่ 87) กิจการอาจมีผลกระทบภาษีเงินได้ที่อาจเกิดขึ้นจากการจ่ายเงินปันผลที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในบริษัทย่อยต่างๆ เหล่านั้นที่กิจการไม่สามารถประเมินได้

- 88 กิจกรรมต้องเปิดเผยหนี้สินและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นเกี่ยวกับภาษีเงินได้ ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น* (เมื่อมีการประกาศใช้) ตัวอย่างเช่น หนี้สินและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นจากข้อพิพาทระหว่างกิจการกับหน่วยงานจัดเก็บภาษีที่ยังไม่ยุติ ในทำนองเดียวกัน หากมีการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีหรือกฎหมายภาษีอากรที่มีผลบังคับใช้ หรือประกาศใช้ภายหลังงวดที่รายงาน กิจกรรมต้องเปิดเผยผลกระทบที่สำคัญที่มีต่อสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้สำหรับงวดและสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน* (เมื่อมีการประกาศใช้))

วันถือปฏิบัติ

- 89 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ถือปฏิบัติกับการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2561 เป็นต้นไป
- 90 – 98 (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 98ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 98ข (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 98ค (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 98ง – 98ข (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 98ช การรับรู้รายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น (ที่ปรับปรุงในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *ภาษีเงินได้*) ทำให้เกิดการปรับปรุงย่อหน้าที่ 29 และเพิ่มย่อหน้าที่ 27ก 29ก และตัวอย่างประกอบย่อหน้าที่ 26 กิจกรรมต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2561 เป็นต้นไป ทั้งนี้ อนุญาตให้กิจการสามารถถือปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจกรรมต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว กิจกรรมต้องถือปฏิบัติสำหรับการปรับปรุงดังกล่าวโดยวิธีปรับย้อนหลังตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด* (เมื่อมีการประกาศใช้) อย่างไรก็ตาม การถือปฏิบัติตามการปรับปรุงเป็นครั้งแรก กิจการอาจรับรู้การเปลี่ยนแปลงยอดยกมาต้นงวดของส่วนของผู้ถือหุ้นงวดแรกสุดที่นำมาเปรียบเทียบในกำไรสะสมต้นงวด (หรือรับรู้ในรายการอื่นภายใต้องค์ประกอบอื่นของส่วนของผู้ถือหุ้น ตามความเหมาะสม) โดยไม่ต้องบันทึบบันทึกการเปลี่ยนแปลงในกำไรสะสมต้นงวดกับองค์ประกอบอื่นของส่วนของผู้ถือหุ้น หากกิจการถือปฏิบัติตามวิธีดังกล่าว กิจกรรมต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว

ยกเลิกการตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21

- 99 การปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2555) ทำให้มีการยกเลิกการตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 ตั้งแต่มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2555) นั้นมีผลบังคับใช้เป็นต้นมา