

## ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๖/๒๕๕๖

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๗  
เรื่อง การปรับปรุงย้อนหลังภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ ๒๙  
เรื่อง การรายงานทางการเงินในสภาพเศรษฐกิจที่มีเงินเฟ้อรุนแรง

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

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๒๙ (๑/๒๕๕๖) เมื่อวันที่ ๕ มีนาคม ๒๕๕๖ จึงออกประกาศไว้ ดังต่อไปนี้

- ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป
- ให้ใช้การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๗ เรื่อง การปรับปรุงย้อนหลัง ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ ๒๙ เรื่อง การรายงานทางการเงินในสภาพเศรษฐกิจที่มีเงินเฟ้อรุนแรง ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๕ มีนาคม พ.ศ. ๒๕๕๖

พิชัย ชุมหวชิร

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7  
เรื่อง การปรับปรุงย้อนหลังภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 29  
เรื่อง การรายงานทางการเงินในสภาพเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินนี้ รวมถึง การแก้ไขปรับปรุงมาตรฐานการรายงาน  
ทางการเงินจนถึงปัจจุบัน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

## สารบัญ

ย่อหน้า

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7

เรื่อง การปรับปรุงย้อนหลังภายใต้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29

เรื่อง การรายงานทางการเงินในสภาพเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง

อ้างอิง

ความเป็นมา

1

ประเด็น

2

ข้อสรุป

3-5

วันถือปฏิบัติ

6

ตัวอย่าง

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง การปรับปรุงย้อนหลังภายใต้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 เรื่อง การรายงานทางการเงินในสภาพเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง ได้กล่าวไว้ใน ย่อหน้าที่ 1 - 6 ตัวอย่างแนบท้าย ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 7

## การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7

### เรื่อง การปรับปรุงย้อนหลังภายใต้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29

### เรื่อง การรายงานทางการเงินในสภาพเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง

#### อ้างอิง

- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ (ฉบับปรับปรุง 2555)
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 เรื่อง การรายงานทางการเงินในสภาพเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง

#### ความเป็นมา

1. การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ กำหนดแนวทางในการปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 สำหรับรอบระยะเวลาซึ่งกิจการได้ระบุ<sup>1</sup>แล้วว่า สกิลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของตนเป็นสกิลเงินของระบบเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง โดยที่ในงวดก่อนสภาวะเศรษฐกิจไม่ได้มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง ทำให้กิจการต้องปรับปรุงงบการเงินย้อนหลังตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 29

<sup>1</sup> การระบุวาระบบเศรษฐกิจมีภาวะเงินเฟ้อรุนแรงนั้นขึ้นอยู่กับการใช้ดุลยพินิจของกิจการตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 3 ของ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 29

#### ประเด็น

2. ประเด็นคำถาม ซึ่งกล่าวถึงในการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ประกอบด้วย
  - (ก) ข้อกำหนดตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 8 ของ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 29 ที่ว่า “.....แสดงด้วยหน่วยวัดค่าที่เป็นปัจจุบัน ณ วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาที่รายงาน” ควรตีความเช่นใดหากกิจการปฏิบัติตามมาตรฐานนี้
  - (ข) กิจการควรวัดมูลค่าของยอดยกมาของภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในงบการเงินที่ปรับปรุงใหม่แล้วอย่างไร

#### ข้อสรุป

3. ในระหว่างรอบระยะเวลารายงานซึ่งกิจการระบุว่าสกิลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของตนเป็นสกิลเงินของระบบเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง และโดยที่ในงวดก่อนไม่ได้มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรงเช่นนั้นมาก่อน กิจการจะต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 29 โดยถือเสมือนว่าระบบเศรษฐกิจนั้นมีภาวะเงินเฟ้อรุนแรงมาโดยตลอด ด้วยเหตุนี้ ในกรณีของรายการที่ไม่เป็นตัวเงินซึ่งมีการวัดค่าโดยวิธีราคาทุน กิจการจะต้องปรับปรุงงบแสดงฐานะการเงินต้นงวดของงบการเงินของงวดบัญชีแรกสุด ที่นำมาแสดงเปรียบเทียบ เพื่อให้สะท้อนผลกระทบของเงินเฟ้อนับตั้งแต่วันที่ได

สินทรัพย์มา และวันที่หนี้สินเกิดขึ้นจนถึงวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาที่รายงาน สำหรับรายการที่ไม่เป็นตัวเงินที่แสดงอยู่ในงบแสดงฐานะการเงินต้นงวดตามมูลค่าที่เป็นปัจจุบัน ที่ไม่ใช่มูลค่า ณ วันที่ได้มาหรือวันที่เกิดรายการ กิจการต้องปรับปรุงรายการดังกล่าวเพื่อให้สะท้อนถึงผลกระทบของเงินเฟ้อนับจากวันที่มูลค่าตามบัญชีถูกกำหนดขึ้นจนถึง ณ วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาที่รายงาน

4. ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน รายการภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจะถูกบันทึกและวัดมูลค่าตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 12 อย่างไรก็ตามตัวเลขภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่แสดงในงบแสดงฐานะการเงินต้นงวดของรอบระยะเวลาที่รายงานจะมีการกำหนดมูลค่าได้ดังนี้

4.1 กิจการจะต้องวัดมูลค่าของภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีขึ้นใหม่ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 12 ภายหลังจากที่กิจการได้ทำการปรับปรุงย้อนหลังมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ไม่เป็นตัวเงิน ณ วันที่ต้นงวดของงบแสดงฐานะการเงินของรอบระยะเวลาที่รายงาน โดยการใช้หน่วยวัดค่า ณ วันที่ในงบแสดงฐานะการเงินต้นงวดนั้น

4.2 ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ถูกวัดมูลค่าใหม่ตามที่กล่าวไว้ในข้อ 4.1 จะมีการปรับปรุงย้อนหลังเพื่อรับรู้การเปลี่ยนแปลงของหน่วยวัดค่า นับจากวันที่ในงบแสดงฐานะการเงินต้นงวดของรอบระยะเวลาที่รายงาน จนถึง ณ วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาที่รายงานนั้น

กิจการจะนำวิธีที่ระบุในข้อ 4.1 และ 4.2 มาใช้ในการปรับปรุงรายการภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับยอดยกมาต้นงวดของงบแสดงฐานะการเงินทุกงวดที่นำมาแสดงเปรียบเทียบกับงบการเงินที่ปรับปรุงใหม่สำหรับรอบระยะเวลาการรายงานซึ่งกิจการนำมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 29 มาใช้

5. ภายหลังจากที่กิจการได้ทำการปรับปรุงงบการเงินย้อนหลังแล้ว ตัวเลขที่เกี่ยวข้องทั้งหมด ซึ่งแสดงในงบการเงินงวดถัดไป ซึ่งรวมถึงรายการภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี จะมีการปรับย้อนหลังด้วยการนำการเปลี่ยนแปลงของหน่วยวัดค่าที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาที่รายงานถัดไปนั้นไปปรับกับงบการเงินที่ปรับปรุงย้อนหลังของรอบระยะเวลาที่รายงานก่อนหน้านั้น

#### วันถือปฏิบัติ

6. กิจการต้องปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2557 เป็นต้นไป ทั้งนี้สนับสนุนให้นำไปใช้ก่อนวันถือปฏิบัติ หากกิจการถือปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้สำหรับงวดก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวในงบการเงินด้วย

## การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7

### ตัวอย่าง

ตัวอย่างแนบท้ายต่อไปนี้ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7

- 1 ตัวอย่างนี้เป็นการแสดงการปรับปรุงรายการภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเมื่อมีการปรับปรุงงบการเงินใหม่เพื่อสะท้อนผลกระทบของภาวะเงินเฟ้อภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 29 เรื่อง การรายงานทางการเงินภายใต้ระบบเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง เนื่องจากตัวอย่างนี้เป็นเพียงการแสดงวิธีการปรับปรุงใหม่ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 29 สำหรับรายการภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเท่านั้น ดังนั้นจึงไม่ได้แสดงงบการเงินฉบับสมบูรณ์ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

### ข้อเท็จจริง

IE2 งบแสดงฐานะการเงินของกิจการที่จัดทำตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x4 (ก่อนปรับปรุงใหม่) เป็นดังนี้

หมายเหตุ	งบแสดงฐานะการเงิน	25x4 ล้านบาท	25x3 ล้านบาท
1	สินทรัพย์		
	ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	300	400
	สินทรัพย์อื่น	<u>XXX</u>	<u>XXX</u>
	รวมสินทรัพย์	<u>XXX</u>	<u>XXX</u>
	หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		
2	รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>XXX</u>	<u>XXX</u>
	หนี้สิน		
	หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	30	20
	หนี้สินอื่น	<u>XXX</u>	<u>XXX</u>
	รวมหนี้สิน	<u>XXX</u>	<u>XXX</u>
	รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>XXX</u>	<u>XXX</u>

### หมายเหตุประกอบงบการเงิน

- 1 **ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์**  
กิจการซื้อที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ทั้งหมดในเดือนธันวาคม 25x2 และคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ตามอายุการใช้งาน 5 ปี
- 2 **หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี**  
หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x4 จำนวน 30 ล้านบาท คำนวณจากผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ระหว่างยอดคงเหลือตามบัญชีจำนวน 300 ล้านบาทกับฐานภาษีจำนวน 200 ล้านบาท โดยอัตราภาษีเงินได้เท่ากับร้อยละ 30 หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x3 จำนวน 20 ล้านบาท คำนวณจากผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีระหว่างยอดคงเหลือตามบัญชีจำนวน 400 ล้านบาทกับฐานภาษีจำนวน 333 ล้านบาท

ในตัวอย่างนี้ จำนวนเงินแสดงเป็นล้านบาท

- 3 สมมติว่ากิจการสามารถระบุได้ว่าเกิดภาวะเงินเฟ้ออย่างรุนแรงขึ้นในเดือนเมษายน 25x4 ดังนั้นจึงได้นำมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 29 มาถือปฏิบัติตั้งแต่ต้นปี 25x4 กิจการปรับปรุงงบการเงินใหม่โดยใช้ดัชนีราคาทั่วไป และตัวคูณเพื่อการแปลงค่า (conversion factor) ดังต่อไปนี้เป็นเกณฑ์

	ดัชนีราคา ทั่วไป	ตัวคูณเพื่อการแปลงค่า ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x4
ธันวาคม 25x2 <sup>2</sup>	95	2.347
ธันวาคม 25x3	135	1.652
ธันวาคม 25x4	223	1.000

2 ตัวอย่าง เช่น ตัวคูณเพื่อการแปลงค่า (conversion factor) สำหรับธันวาคม 25x2 คือ  $2.349 = 223/95$

## การปรับปรุงงบการเงินใหม่

- 4 การปรับปรุงงบการเงินปี 25x4 ใหม่ เพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดดังต่อไปนี้
- ราคาทุนและค่าเสื่อมราคาสะสมของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์จะถูกปรับปรุงใหม่ โดยนำอัตราการเปลี่ยนแปลงในดัชนีราคาทั่วไปไปปรับ นับจากวันที่ได้สินทรัพย์มาจนถึงวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาที่รายงาน
  - ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจะถูกบันทึกบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้
  - ตัวเลขที่นำมาเปรียบเทียบของงวดก่อนสำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ จะถูกแสดงในหน่วยวัดค่าที่เป็นปัจจุบัน ณ วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาที่รายงาน
  - ตัวเลขภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่นำมาเปรียบเทียบถูกคำนวณตามข้อกำหนดของ ย่อหน้าที่ 4 ของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้
- 5 ดังนั้น กิจการจึงต้องปรับปรุงงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x4 ใหม่ให้เป็นดังนี้

หมายเหตุ	งบแสดงฐานะการเงิน (ปรับปรุงใหม่)	25x4 ล้านบาท	25x3 ล้านบาท
1	สินทรัพย์		
	ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	704	939
	สินทรัพย์อื่น	XXX	XXX
	รวมสินทรัพย์	XXX	XXX
2	หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		
	รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	XXX	XXX
	หนี้สิน		
	หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	151	117
	หนี้สินอื่น	XXX	XXX
	รวมหนี้สิน	XXX	XXX
	รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	XXX	XXX



## หมายเหตุประกอบงบการเงิน

### 1 ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

กิจการซื้อที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ทั้งหมดมาในเดือนธันวาคม 25x2 และคิดค่าเสื่อมราคาตามอายุการใช้งานภายในระยะเวลา 5 ปี กิจการได้ปรับปรุงต้นทุนของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์เพื่อรับการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาทั่วไปนับจากวันซื้อ โดยใช้ตัวคูณเพื่อการแปลงค่า (conversion factor) เท่ากับ 2.347 (223/95)

	ราคาทุนเดิม (ล้านบาท)	ปรับปรุงใหม่ (ล้านบาท)
ราคาทุนของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	500	1,174
ค่าเสื่อมราคาปี 25x3	(100)	(235)
ยอดคงเหลือตามบัญชี ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x3	400	939
ค่าเสื่อมราคาปี 25x4	(100)	(235)
ราคาตามบัญชี ณ 31 ธันวาคม 25x4	300	704

### 2 หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

ยอดหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x4 จำนวน 30 ล้านบาท คำนวณขึ้นจากผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ระหว่างยอดคงเหลือทางบัญชีจำนวน 300 ล้านบาท และฐานภาษีจำนวน 200 ล้านบาท

ยอดหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x3 จำนวน 20 ล้านบาท คำนวณขึ้นจากผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ระหว่างยอดคงเหลือทางบัญชีจำนวน 400 ล้านบาท และฐานภาษีจำนวน 333 ล้านบาท อัตราภาษีคือร้อยละ 30

ณ วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาที่รายงาน กิจการคำนวณรายการภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ซึ่งแสดงในงบการเงินที่ปรับปรุงใหม่ให้เป็นไปตามหลักการทั่วไปตามที่ระบุในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 12 อย่างไรก็ดี เนื่องจากรายการภาษีเงินได้รอการตัดบัญชียุติกันผลต่างระหว่างยอดคงเหลือตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สิน และฐานภาษีที่เกี่ยวข้อง กิจการจึงไม่สามารถปรับปรุงรายการภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่นำมาเปรียบเทียบ โดยการนำดัชนีราคาทั่วไปไปปรับโดยตรง ดังนั้นในรอบระยะเวลาที่รายงานซึ่งกิจการจะต้องปรับปรุงงบการเงินใหม่ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 กิจการควรปฏิบัติดังนี้

(ก) คำนวณรายการภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่นำมาเปรียบเทียบใหม่ให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 12 หลังจากที่กิจการได้ทำการปรับปรุงยอดคงเหลือของรายการที่ไม่เป็นตัวเงินใหม่ ณ วันที่ในงบแสดงฐานะการเงินต้นงวดของรอบระยะเวลาที่รายงานโดยใช้หน่วยวัดค่าที่เป็นปัจจุบัน ณ วันที่ในงบแสดงฐานะการเงินต้นงวดนั้น และ

(ข) ปรับปรุงรายการภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่คำนวณใหม่ เพื่อสะท้อนการเปลี่ยนแปลงในหน่วยวัดค่าตั้งแต่วันที่ในงบแสดงฐานะการเงินต้นงวดของงวดปัจจุบันจนถึงวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาที่รายงาน

ตัวอย่างต่อไปนี้แสดงถึงวิธีการคำนวณ หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ปรับปรุงใหม่ดังนี้	ล้านบาท
ณ วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาที่รายงาน	
ยอดคงเหลือตามบัญชีที่ปรับปรุงใหม่ของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (ตาม หมาย เหตุประกอบงบการเงินข้อ 1)	704
ฐานภาษี	(200)
ผลแตกต่างชั่วคราว	504
หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x4 (ที่อัตราภาษีร้อยละ 30)	151
ตัวเลขเปรียบเทียบของภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี :	
ยอดคงเหลือตามบัญชีที่ปรับปรุงใหม่ของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (เท่ากับ 400x1.421 (ตัวคูณเพื่อการแปลงค่า 1.421=135/95), หรือ 939/1.652 (ตัวคูณเพื่อการแปลง 1.652 = 223/135))	568
ฐานภาษี	(333)
ผลแตกต่างชั่วคราว	235
หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x3 ณ ระดับราคาทั่วไป ณ วันสิ้นงวด 25x3 (อัตราภาษีร้อยละ 30)	71
หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีปรับปรุงใหม่ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x4 ณ ระดับราคาทั่วไปในวันสิ้นงวด 25x4 (ตัวคูณเพื่อการแปลงค่า 1.652 = 223/135)	117

- 6 ตามตัวอย่างนี้ ยอดคงเหลือของหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ปรับปรุงใหม่แสดงมูลค่าเพิ่มขึ้น จากจำนวน 34 ล้านบาท เป็น 151 ล้านบาทตั้งแต่วันที่ 31 ธันวาคม 25x3 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 25x4 จำนวนที่เพิ่มขึ้นดังกล่าวซึ่งแสดงรวมอยู่ในผลการดำเนินงานของปี 25x4 เป็นผลมาจาก
- (ก) ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงของผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีของที่ดิน อาคาร และ อุปกรณ์ และ
  - (ข) ผลขาดทุนจากการสูญเสียอำนาจซื้อของฐานภาษีของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

ผลกระทบทั้งสองส่วนข้างต้นสามารถวิเคราะห์ได้ดังนี้

	ล้านบาท
ผลกระทบต่อหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจากการลดลงของผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ $(-235 + 133) \times 30\%$	31
ผลขาดทุนของฐานภาษีจากภาวะเงินเฟ้อในปี 25x4 $(333 \times 1.652 - 333) \times 30\%$	(65)
การเพิ่มขึ้นในหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสุทธิ	(34)
จำนวนที่นำไปเดบิตในกำไรขาดทุนปี 25x4	34

ผลขาดทุนของฐานภาษีนี้เป็นผลขาดทุนที่เป็นตัวเงิน ย่อหน้าที่ 28 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 ได้อธิบายไว้ดังนี้

กำไรหรือขาดทุนจากยอดสุทธิของรายการที่เป็นตัวเงินได้นำไปรวมในกำไรสุทธิ รายการปรับปรุงสินทรัพย์และหนี้สินที่เชื่อมโยงกับการเปลี่ยนแปลงราคาตามย่อหน้า 13 ถูกนำไปหักลบกับกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากยอดสุทธิของรายการที่เป็นตัวเงิน รายได้และค่าใช้จ่ายอื่น เช่น รายได้ดอกเบี้ย ดอกเบี้ยจ่าย และผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนหรือเงินกู้ยืม เป็นรายการที่เกี่ยวข้องกับยอดสุทธิของรายการที่เป็นตัวเงินทั้งสิ้น ถึงแม้ว่าจะมีการเปิดเผยรายการข้างต้นแยกต่างหากแล้วก็ตาม อาจจะเป็นประโยชน์กว่าหากกิจการแสดงรายการดังกล่าวพร้อมกับกำไรหรือขาดทุนจากยอดสุทธิของรายการที่เป็นตัวเงินในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ