

**ร่างการตีความมาตรฐานการการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7**  
**การปรับปรุงย้อนหลังภายใต้ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 29**  
**เรื่อง การรายงานทางการเงินภายใต้ระบบเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง**

ร่างการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ จัดทำขึ้นโดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อรับฟังข้อคิดเห็นและข้อเสนอแนะ และได้จัดการสัมมนาพิจารณาเมื่อวันที่ 20 พฤศจิกายน พ.ศ.2555 ณ อาคารสภาวิชาชีพบัญชี แล้ว

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี จึงใคร่ขอความร่วมมือจากท่านในการแสดงข้อคิดเห็นและข้อเสนอแนะภายใน 30 มีนาคม 2556 โดยจัดส่งมาที่สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ เลขที่ 133 ถนนสุขุมวิท 21 (อโศกมนตรี) แขวงคลองเตยเหนือ เขตวัฒนา กรุงเทพฯ 10110 โทรศัพท์ 0-2685-2577 โทรสาร 0-2685-2514 หรือที่ [Secretary@fap.or.th](mailto:Secretary@fap.or.th)

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี ในนามของสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ขอขอบคุณในความร่วมมือมา ณ โอกาสนี้ด้วย

ฝ่ายเลขานุการ  
สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ฝ่ายวิชาการ/เลขานุการฯ

โทรศัพท์ 0-2685-2500 ต่อ 2577

โทรสาร 0-2685-2514

ร่างการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7

การปรับปรุงย้อนหลังภายใต้ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 29

เรื่อง การรายงานทางการเงินภายใต้ระบบเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินนี้ รวมถึง การแก้ไขปรับปรุงมาตรฐานการรายงาน  
ทางการเงินจนถึงปัจจุบัน

## สารบัญ

ย่อหน้า

ร่างการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7

เรื่อง การปรับปรุงย้อนหลังภายใต้ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 29

เรื่อง การรายงานทางการเงินภายใต้ระบบเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง

อ้างอิง

ความเป็นมา

1

ประเด็น

2

ข้อสรุป

3-5

วันที่ออกปฏิบัติ

6

ตัวอย่าง

ร่างการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 7 เรื่อง การปรับปรุงย้อนหลังภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 29 เรื่องการรายงานทางการเงินภายใต้ระบบเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง ได้กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 1 - 6 ตัวอย่างแนบท้าย ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 7

## ร่างการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7

### การปรับปรุงย้อนหลังภายใต้ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 29 เรื่อง การรายงานทางการเงินภายใต้ระบบเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง

#### อ้างอิง

- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 เรื่อง การรายงานทางการเงินภายใต้ระบบเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง

#### ความเป็นมา

1. การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ กำหนดแนวทางในการปฏิบัติตามข้อกำหนดของ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 29 สำหรับรอบระยะเวลาซึ่งกิจการได้ระบุ<sup>1</sup>แล้วว่า สกุลเงิน ที่ใช้ในการดำเนินงานของตนเป็นสกุลเงินของระบบเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง โดยที่ในงวด ก่อนสถานะเศรษฐกิจไม่ได้มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง ทำให้กิจการต้องปรับปรุงงบการเงินย้อนหลังตาม ข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 29

<sup>1</sup> การระบุว่าระบบเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรงนั้นขึ้นอยู่กับการใช้ดุลยพินิจของกิจการตาม เงื่อนไขที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 3 ของ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 29

#### ประเด็น

2. ประเด็นคำถาม ซึ่งกล่าวถึงในการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ประกอบด้วย
  - (ก) ข้อกำหนดตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 8 ของ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 29 ที่ว่า “...แสดงด้วย หน่วยวัดค่าที่เป็นปัจจุบัน ณ วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาที่รายงาน” ควรตีความเช่นใด หากกิจการปฏิบัติตามมาตรฐานนี้
  - (ข) กิจการควรวัดมูลค่าของยอดยกมาของภาษีเงินได้รอตัดบัญชีในงบการเงินที่ปรับปรุงใหม่แล้ว อย่างไร

#### ข้อสรุป

3. ในระหว่างรอบระยะเวลาที่รายงานซึ่งกิจการระบุว่าสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของตนเป็นสกุลเงิน ของระบบเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง และโดยที่ในงวดก่อนไม่ได้มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรงเช่นนั้น มาก่อน กิจการจะต้องถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 29 โดยถือเสมือนว่า ระบบเศรษฐกิจนั้นมีภาวะเงินเฟ้อรุนแรงมาโดยตลอด ด้วยเหตุนี้ ในกรณีของรายการที่ไม่เป็นตัวเงิน ซึ่งมีการวัดค่าโดยวิธีราคาทุน กิจการจะต้องปรับปรุงงบ แสดงฐานะการเงินต้นงวดที่แสดงอยู่ในงบ

การเงินของงวดบัญชีล่าสุด เพื่อให้สะท้อนผลกระทบของเงินเฟ้อนับตั้งแต่วันที่ได้สินทรัพย์มา หรือ วันที่ภาระหนี้สินเกิดขึ้นจนถึงวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาที่รายงาน สำหรับรายการที่ไม่เป็นตัวเงินที่แสดงอยู่ในงบแสดงฐานะการเงินต้นงวดตามมูลค่าที่เป็นปัจจุบัน แทนที่จะเป็น ณ วันที่ได้มาหรือวันที่เกิดรายการ กิจการต้องปรับปรุงรายการดังกล่าวเพื่อให้สะท้อนถึงผลกระทบของเงินเฟ้อนับจากวันที่มูลค่าตามบัญชีถูกกำหนดขึ้นจนถึง ณ วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาที่รายงาน

4. ณ วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาที่รายงาน ภาษีเงินได้รอดตัดบัญชีได้มีการบันทึกและวัดมูลค่าตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 12 อย่างไรก็ตามตัวเลขภาษีเงินได้รอดตัดบัญชีที่แสดงในงบแสดงฐานะ การการเงินต้นงวดของรอบระยะเวลาที่รายงานจะมีการกำหนดมูลค่าได้ดังนี้

(ก) กิจการจะต้องวัดมูลค่าของภาษีเงินได้รอดตัดบัญชีขึ้นใหม่ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 12 ภายหลังจากที่กิจการได้ทำการปรับปรุงย้อนหลังมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ไม่เป็นตัวเงิน ณ วันที่ต้นงวดของงบแสดงฐานะการเงินของรอบระยะเวลาที่รายงาน โดยการใช้นิยามวัดค่า ณ วันที่ในงบแสดงฐานะการเงินต้นงวดนั้น

(ข) ภาษีเงินได้รอดตัดบัญชีที่ถูกวัดมูลค่าใหม่ตามที่กล่าวไว้ในข้อ (ก) จะมีการปรับปรุงย้อนหลังเพื่อ รับรู้การเปลี่ยนแปลงของหน่วยวัดค่า นับจากวันที่ในงบแสดงฐานะการเงินต้นงวดของรอบ ระยะเวลาที่รายงาน จนถึง ณ วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาที่รายงานนั้น

กิจการจะนำวิธีที่ระบุในข้อ (ก) และ (ข) มาใช้ในการปรับปรุงรายการภาษีเงินได้รอดตัดบัญชีสำหรับ ยอดยกมาต้นงวดของงบแสดงฐานะการเงินทุกงวดที่นำมาแสดงเปรียบเทียบกับงบการเงินที่ปรับปรุง ใหม่ สำหรับรอบระยะเวลาการรายงานซึ่งกิจการนำมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 29 มาใช้

5. ภายหลังจากที่กิจการได้ทำการปรับปรุงงบการเงินย้อนหลังแล้ว ตัวเลขที่เกี่ยวข้องทั้งหมด ซึ่งแสดงใน งบการเงินของรอบระยะเวลาในงวดถัดไป ซึ่งรวมถึงรายการภาษีเงินได้รอดตัดบัญชี จะมีการปรับ ย้อนหลังด้วยการนำการเปลี่ยนแปลงของหน่วยวัดค่าที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาที่รายงานถัดไปนั้นไป ปรับกับงบการเงินที่ปรับปรุงย้อนหลังของรอบระยะเวลาที่รายงานก่อนหน้านั้น

#### วันถือปฏิบัติ

6. ให้กิจการนำการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไปถือปฏิบัติสำหรับรอบปีที่เริ่มใน หรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2557 และสนับสนุนให้กิจการนำการตีความมาตรฐานการบัญชีนี้มาถือ ปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ หากกิจการนำการตีความฉบับนี้มาถือปฏิบัติสำหรับงบการเงินซึ่งมีงวด บัญชีที่เริ่มก่อนวันที่ 1 มกราคม 2557 กิจการจะต้องเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวไว้ด้วย

## การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7

### ตัวอย่าง

ตัวอย่างแนบท้ายต่อไปนี้ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7

- 1 ตัวอย่างนี้เป็นการแสดงการปรับปรุงรายการภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเมื่อกิจการปรับปรุงงบการเงินใหม่เพื่อสะท้อนผลกระทบของภาวะเงินเฟ้อภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 29 เรื่อง การรายงานทางการเงินภายใต้ระบบเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง เนื่องจากตัวอย่างนี้เป็นเพียงการแสดงวิธีการปรับปรุงใหม่ตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 29 สำหรับรายการภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเท่านั้น ดังนั้นจึงไม่ได้แสดงงบการเงินฉบับสมบูรณ์ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

### ข้อเท็จจริง

- IE2 งบแสดงฐานะการเงินของกิจการที่จัดทำตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x4 (ก่อนปรับปรุงใหม่) เป็นดังนี้

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

1	<p>หมายเหตุประกอบงบการเงิน</p> <p>ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์</p> <p>กิจการซื้อที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ทั้งหมดในเดือนธันวาคม 25x2 และคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ตามอายุการใช้งาน 5 ปี</p>
2	<p>หนี้สินภาษีเงินได้รอตัดบัญชี</p> <p>หนี้สินภาษีเงินได้รอตัดบัญชี ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x4 จำนวน 30 ล้านบาท คำนวณจากผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ระหว่างยอดคงเหลือตามบัญชีจำนวน 300 ล้านบาทกับฐานภาษีจำนวน 200 ล้านบาท โดยอัตราภาษีเงินได้เท่ากับร้อยละ 30</p> <p>หนี้สินภาษีเงินได้รอตัดบัญชี ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x3 จำนวน 20 ล้านบาท คำนวณจากผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีระหว่างยอดคงเหลือตามบัญชีจำนวน 400 ล้านบาทกับฐานภาษีจำนวน 333 ล้านบาท</p>

ในตัวอย่างนี้ จำนวนเงินแสดงเป็นล้านบาท

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

	ดัชนีราคาทั่วไป	ตัวคูณเพื่อการแปลงค่า ณ วันที่ 31 ธันวาคม
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
- ภาษีเงินได้รอตัดบัญชีจะถูกบันทึกบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้
- ตัวเลขที่นำมาเปรียบเทียบของงวดก่อนสำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ จะถูกแสดงในหน่วยวัดค่าที่เป็นปัจจุบัน ณ วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาที่รายงาน
- ตัวเลขภาษีเงินได้รอตัดบัญชีที่นำมาเปรียบเทียบถูกคำนวณตามข้อกำหนดของ 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 และอุปกรณ์เพื่อรับรู้การเปลี่ยนแปลงในระดับราคาทั่วไปนับจากวันซื้อ 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

### หนี้สินภาษีเงินได้รอตัดบัญชี

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

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

ณ วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาที่รายงาน กิจการคำนวณรายการภาษีเงินได้รอตัดบัญชี ซึ่งแสดงในงบการเงินที่ปรับปรุงใหม่ให้เป็นไปตามหลักการทั่วไปตามที่ระบุในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 12 อย่างไรก็ดี เนื่องจากรายการภาษีเงินได้รอตัดบัญชียุทธวิธีนั้นผลต่างระหว่างยอดคงเหลือตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินและฐานภาษีที่เกี่ยวข้อง กิจการจึงไม่สามารถปรับปรุงรายการภาษีเงินได้รอตัดบัญชีที่นำมาเปรียบเทียบโดยการนำดัชนีราคาทั่วไปไปปรับโดยตรง ดังนั้นในรอบระยะเวลาที่รายงานซึ่งกิจการจะต้องปรับปรุงงบการเงินใหม่ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 กิจการควรปฏิบัติดังนี้

(ก) คำนวณรายการภาษีเงินได้รอตัดบัญชีที่นำมาเปรียบเทียบใหม่ให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 12 หลังจากที่กิจการได้ทำการปรับปรุงยอดคงเหลือของรายการที่ไม่เป็นตัวเงินใหม่ ณ วันที่ในงบแสดงฐานะการเงินต้นงวดของรอบระยะเวลาที่รายงานโดยใช้หน่วยวัดค่าที่เป็นปัจจุบัน ณ วันที่ในงบแสดงฐานะการเงินต้นงวดนั้น และ

(ข) ปรับปรุงรายการภาษีเงินได้รอตัดบัญชีที่คำนวณใหม่ เพื่อสะท้อนการเปลี่ยนแปลงในหน่วยวัดค่า ตั้งแต่วันที่ในงบแสดงฐานะการเงินต้นงวดของงวดปัจจุบันจนถึงวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาที่รายงาน

ตัวอย่างต่อไปนี้แสดงถึงวิธีการคำนวณ หนี้สินภาษีเงินได้รอตัดบัญชีที่ปรับปรุงใหม่ดังนี้

	ล้านบาท
ณ วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาที่รายงาน	
ยอดคงเหลือตามบัญชีที่ปรับปรุงใหม่ของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (ตามหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 1)	704
ฐานภาษี	<u>(200)</u>
ผลแตกต่างชั่วคราว	<u>504</u>
หนี้สินภาษีเงินได้รอตัดบัญชี ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x4 (ที่อัตราภาษีร้อยละ 30)	<u>151</u>
ตัวเลขเปรียบเทียบของภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี :	
ยอดคงเหลือตามบัญชีที่ปรับปรุงใหม่ของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (เท่ากับ $400 \times 1.421$ (ตัวคูณเพื่อการแปลงค่า $1.421 = 135/95$ ), หรือ $939/1.652$ (ตัวคูณเพื่อการแปลง $1.652 = 223/135$ ))	568
ฐานภาษี	<u>(333)</u>
ผลแตกต่างชั่วคราว	<u>235</u>
หนี้สินภาษีเงินได้รอตัดบัญชี ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x3 ณ ระดับราคาทั่วไป ณ วันสิ้นงวด 25x3 (อัตราภาษีร้อยละ 30)	71
หนี้สินภาษีเงินได้รอตัดบัญชีปรับปรุงใหม่ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x4 ณ ระดับราคาทั่วไปในวันสิ้นงวด 25x4 (ตัวคูณเพื่อการแปลงค่า $1.652 = 223/135$ )	<u>117</u>

6 ตามตัวอย่างนี้ ยอดคงเหลือของหนี้สินภาษีเงินได้รอตัดบัญชีที่ปรับปรุงใหม่แสดงมูลค่าเพิ่มขึ้นจากจำนวน 34 ล้านบาท เป็น 151 ล้านบาทตั้งแต่วันที่ 31 ธันวาคม 25x3 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 25x4 จำนวนที่เพิ่มขึ้นดังกล่าวซึ่งแสดงรวมอยู่ในผลการดำเนินงานของปี 25x4 เป็นผลมาจาก

- (ก) ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงของผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ และ
- (ข) ผลขาดทุนจากการสูญเสียอำนาจซื้อของฐานภาษีของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์
- ผลกระทบทั้งสองส่วนข้างต้นสามารถวิเคราะห์ได้ดังนี้

	ล้านบาท
ผลกระทบต่อหนี้สินภาษีเงินได้รอตัดบัญชีจากการลดลงของผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ $(-235 + 133) \times 30\%$	31
ผลขาดทุนของฐานภาษีจากภาวะเงินเฟ้อในปี $25 \times 4 (333 \times 1.652 - 333) \times 30\%$	(65)
การเพิ่มขึ้นในหนี้สินภาษีเงินได้รอตัดบัญชีสุทธิ	(34)
จำนวนที่นำไปเดบิตในกำไรขาดทุนปี $25 \times 4$	34

ผลขาดทุนของฐานภาษีนี้นี้เป็นผลขาดทุนที่เป็นตัวเงิน ย่อหน้าที่ 28 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 29 ได้อธิบายไว้ดังนี้

กำไรหรือขาดทุนจากยอดสุทธิของรายการที่เป็นตัวเงินได้นำไปรวมในกำไรสุทธิ รายการปรับปรุงสินทรัพย์และหนี้สินที่เชื่อมโยงกับการเปลี่ยนแปลงราคาตามย่อหน้า 13 ถูกนำไปหักลบกับกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากยอดสุทธิของรายการที่เป็นตัวเงิน รายได้และค่าใช้จ่ายอื่น เช่นรายได้ดอกเบี้ย ดอกเบี้ยจ่าย และผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนหรือเงินกู้ยืม เป็นรายการที่เกี่ยวข้องกับยอดสุทธิของรายการที่เป็นตัวเงินทั้งสิ้น ถึงแม้ว่าจะมีการเปิดเผยรายการข้างต้นแยกต่างหากแล้วก็ตาม อาจจะเป็นประโยชน์กว่าหากกิจการแสดงรายการดังกล่าวพร้อมกับกำไรหรือขาดทุนจากยอดสุทธิของรายการที่เป็นตัวเงินในงบกำไรขาดทุนแบบเบ็ดเสร็จ