

2005年高级会计实务上国院第四章所得税三 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/82/2021\\_2022\\_2005\\_E5\\_B9\\_B4\\_E9\\_AB\\_98\\_c48\\_82062.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/82/2021_2022_2005_E5_B9_B4_E9_AB_98_c48_82062.htm)

第三节 递延所得税资产和递延所得税负债的确认 在资产负债表债务法下，应将暂时性差异对未来所得税的影响金额确认为递延所得税资产或递延所得税负债。

一、递延所得税资产的确认（1）确认递延所得税资产的情况企业对于可抵扣暂时性差异可能产生的未来经济利益，应以很可能取得用来抵扣可抵扣暂时性差异的应纳税所得额为限，确认相应的递延所得税资产，并减少所得税费用。在估计未来期间可能取得的应纳税所得额时，除正常生产经营所得外，还应考虑将于未来期间转回的应纳税暂时性差异导致的应税金额等因素。

[例12]甲公司2005年末存货账面余额100万元，已提存货跌价准备10万元。则存货账面价值为90万元，存货的计税基础为100万元，形成可抵扣暂时性差异为10万元。假设甲公司所得税税率为33%，对于可抵扣暂时性差异可能产生的未来经济利益，应以很可能取得用来抵扣可抵扣暂时性差异的应纳税所得额为限，确认相应的递延所得税资产： $\text{递延所得税资产} = \text{可抵扣暂时性差异} \times \text{所得税税率} = 10 \times 33\% = 3.3$ （万元）

应该特别注意，下列交易或事项中产生的可抵扣暂时性差异，应根据交易或事项的不同情况确认相应的递延所得税资产：企业对于能够结转以后年度的未弥补亏损，应视同可抵扣暂时性差异，以很可能获得用来抵扣该部分亏损的未来应纳税所得额为限，确认相应的递延所得税资产。

[例13]甲公司2005年发生亏损400万元，假设可以由以后年度税前弥补，所得税税率为33%，则对于能够结

转以后年度的未弥补亏损，应视同可抵扣暂时性差异，以很可能获得用来抵扣该部分亏损的未来应纳税所得额为限，确认相应的递延所得税资产：递延所得税资产=可抵扣暂时性差异×所得税税率=400×33%=132（万元）

对于与联营企业、合营企业等的投资相关的可抵扣暂时性差异，如果有关的暂时性差异在可预见的未来很可能转回并且企业很可能获得用来抵扣该可抵扣暂时性差异的应纳税所得额时，应确认相关的递延所得税资产。对于与联营企业、合营企业等的投资相关的可抵扣暂时性差异，通常产生于因联营企业或合营企业发生亏损，投资企业按持股比例确认应予承担的部分而减少投资的账面价值，但税法规定投资应以其成本作为计税基础，从而形成可抵扣暂时性差异，该差异在满足确认条件时应确认相应的递延所得税资产。[例14]甲公司所得税税率为33%，2005年末长期股权投资账面余额为150万元，其中原始投资成本为200万元，按权益法确认投资损失50万元。则长期投资账面价值为150万元与计税基础200万元之间的差额，形成可抵扣暂时性差异，应确认为递延所得税资产：递延所得税资产=可抵扣暂时性差异×所得税税率=50×33%=16.5（万元）

非同一控制下的企业合并中，按照会计规定确定的合并中取得各项可辨认资产、负债的公允价值与其计税基础之间形成可抵扣暂时性差异的，应确认相应的递延所得税资产，同时调整合并中应予确认的商誉。[例15]甲公司所得税税率为33%，2005年通过购买与其没有关联关系的乙公司100%的股份，使得乙公司成为甲公司的一个分公司，不再保留单独的法人地位。在企业合并中取得的各项可辨认资产的账面价值为800万元，可辨认资产的公允价值为900万元。假设

税法不允许按照公允价值调整。则资产账面价值小于资产计税基础的差额，形成可抵扣暂时性差异，应确认相应的递延所得税资产：递延所得税资产=可抵扣暂时性差异×所得税税率=100×33%=33（万元）

与直接计入所有者权益的交易或事项相关的可抵扣暂时性差异，相应的递延所得税资产应计入所有者权益。如因可供出售金融资产公允价值下降而应确认的递延所得税资产。[例16] 甲公司持有丙公司股票，这些股票被归类为可供出售金融资产。购买该股票时的公允价值为300万元，2005年末，该股票的公允价值为260万元。按照《企业会计准则第22号金融工具确认和计量》规定，可供出售金融资产公允价值变动形成的利得或损失，除减值损失和外币货币资金金融资产形成的汇兑损益外，应当直接计入所有者权益。按照税法规定，成本在持有期间保持不变。由于资产账面价值260万元与资产计税基础300万元之间的差额，形成可抵扣暂时性差异，应确认相应的递延所得税资产：递延所得税资产=可抵扣暂时性差异×所得税税率=40×33%=13.2（万元）

（2）不确认递延所得税资产的情况除企业合并以外的交易中，如果交易发生时既不影响会计利润也不影响应纳税所得额，则交易中产生的资产、负债的入账价值与其计税基础之间的差额形成可抵扣暂时性差异的，相应的递延所得税资产不予确认。例如，融资租赁中承租人取得的资产，按照会计准则规定应当将租赁开始日租赁资产公允价值与最低租赁付款额现值两者中较低者以及相关的初始直接费用作为租入资产的入账价值，而税法规定融资租入固定资产应当按照租赁协议或者合同确定的价款加上运输费、途中保险费等的金额计价，作为其计税基础。对于两者之间产生的暂时性

差异，如确认其所得税影响，将直接影响到融资租入资产的入账价值，按照会计准则规定，该种情况下不确认相应的递延所得税资产。100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 [www.100test.com](http://www.100test.com)