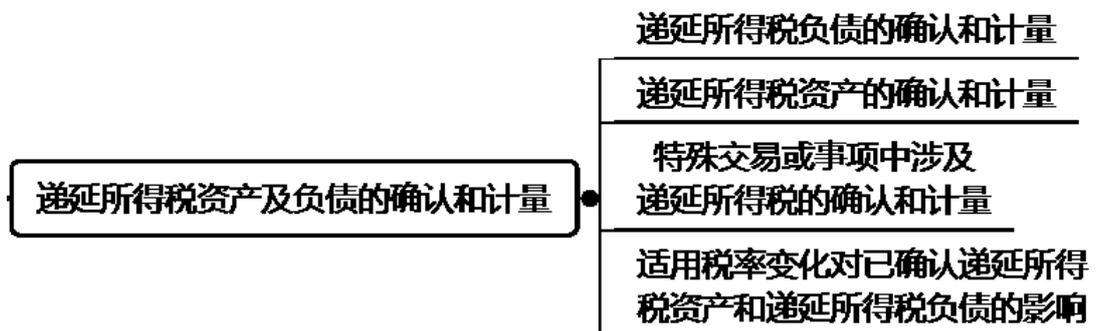


【知识点 5】递延所得税资产的确认和计量（★★）



一、递延所得税资产和负债的确认和计量

（一）递延所得税资产的确认

1. 确认的一般原则

确认条件：确认因可抵扣暂时性差异产生的递延所得税资产应以**未来期间可能取得的应纳税所得额为限**。

借：递延所得税资产

贷：商誉（如：企业合并；购买日相关情况已存在的，因不符合条件未确认递延所得税资产的，购买日后12个月内调账）

资本公积（权益法核算的其他权益变动、合并财务报表的评估减值）

其他综合收益（如：投资性房地产的转换）

盈余公积/利润分配——未分配利润（会计政策变更或前期差错更正）

所得税费用（最常见）

或相反分录。

（1）对与子公司、联营公司、合营企业的投资相关的可抵扣暂时性差异，**同时满足下列条件的**，应当确认相关的递延所得税资产：（一般不确认，因为不能高估资产）

- ①暂时性差异在可预见的未来很可能转回；
- ②未来很可能获得用来抵扣可抵扣暂时性差异的应纳税所得额。

【提示】产生可抵扣暂时性差异的两种情况：

对于联营企业和合营企业等的投资产生的可抵扣暂时性差异，**①主要产生于权益法下的被投资单位发生亏损时**，投资企业按照持股比例确认应予承担的部分相应减少长期股权投资的账面价值。

但税法规定长期股权投资的成本在持有期间不发生变化，造成长期股权投资的账面价值小于其计税基础，产生可抵扣暂时性差异。

②投资企业对于有关投资**计提减值准备**的情况下，也会产生可抵扣暂时性差异。

（2）对于按照税法规定可以结转以后年度的未弥补亏损和税款抵减，应视同可抵扣暂时性差异处理。**应当以很可能取得的应纳税所得额为限**，确认相应的递延所得税资产，同时减少确认当期的所得税费用。

借：递延所得税资产

贷：所得税费用

【2021年·多选题】2019年11月20日，甲公司以5100万元购入一台大型机械设备，经安装调试后，于2019年12月31日投入使用。该设备的设计年限为25年，甲公司预计使用20年，预计净残值100万元，按双倍余额递减法计提折旧。企业所得税法允许该设备按20年、预计净残值100万元、以年限平均法计提的折

旧可在计算应纳税所得额时扣除。甲公司 2020 年实现利润总额 3 000 万元，适用的企业所得税税率为 25%，甲公司预计未来期间能够产生足够的应纳税所得额用以抵减可抵扣暂时性差异。

甲公司用该设备生产的产品全部对外出售。除本题所给资料外，无其他纳税调整事项，不考虑除企业所得税以外的其他相关税费及其他因素，下列各项关于甲公司 2020 年度对上述设备相关会计处理的表述中，正确的有（ ）。

- A. 2020 年末该设备的账面价值为 4 850 万元
- B. 确认当期应交所得税 815 万元
- C. 设备的账面价值小于其计税基础的差异 260 万元应确认递延所得税资产 65 万元
- D. 计提折旧 510 万元

【答案】BCD

【解析】①2020 年甲公司该设备计提折旧为 $5\ 100 \times 2/20 = 510$ （万元），2020 年末该设备账面价值为 $5\ 100 - 510 = 4\ 590$ （万元）；②2020 年末该设备计税基础为 $5\ 100 - (5\ 100 - 100) / 20 = 4\ 850$ （万元），账面价值小于计税基础，形成可抵扣暂时性差异 $(4\ 850 - 4\ 590) = 260$ （万元），确认递延所得税资产 $260 \times 25\% = 65$ （万元）；③甲公司确认当期应交所得税为 $(3\ 000 + 260) \times 25\% = 815$ （万元）。

【2018·单选题】甲公司 2009 年 1 月 1 日开业，2009 年和 2010 年免征企业所得税，从 2009 年起，适用的所得税税率为 25%（预期税率），甲公司 2009 年开始计提折旧的一台设备，2009 年 12 月 31 日其账面价值为 6 000 元，计税基础为 8 000 元，2010 年 12 月 31 日，账面价值为 3 600 元，计税基础为 6 000 元，假定资产负债表日有确凿证据表明未来期间很可能获得足够的应纳税所得额，用来抵扣可抵扣的暂时性差异，2010 年应确认的递延所得税资产为（ ）。

- A. 0
- B. 100 元（借方）
- C. 600 元（借方）
- D. 100 元（贷方）

【答案】B

【解析】2009 年和 2010 年为免税期间不用交所得税但是要确认递延所得税。

2009 年递延所得税资产的期末余额 = $2\ 000 \times 25\% = 500$ （万元）

2010 年递延所得税资产的期末余额 = $2\ 400 \times 25\% = 600$ （万元）

2010 年应确认的递延所得税资产 = $600 - 500 = 100$ （万元）。