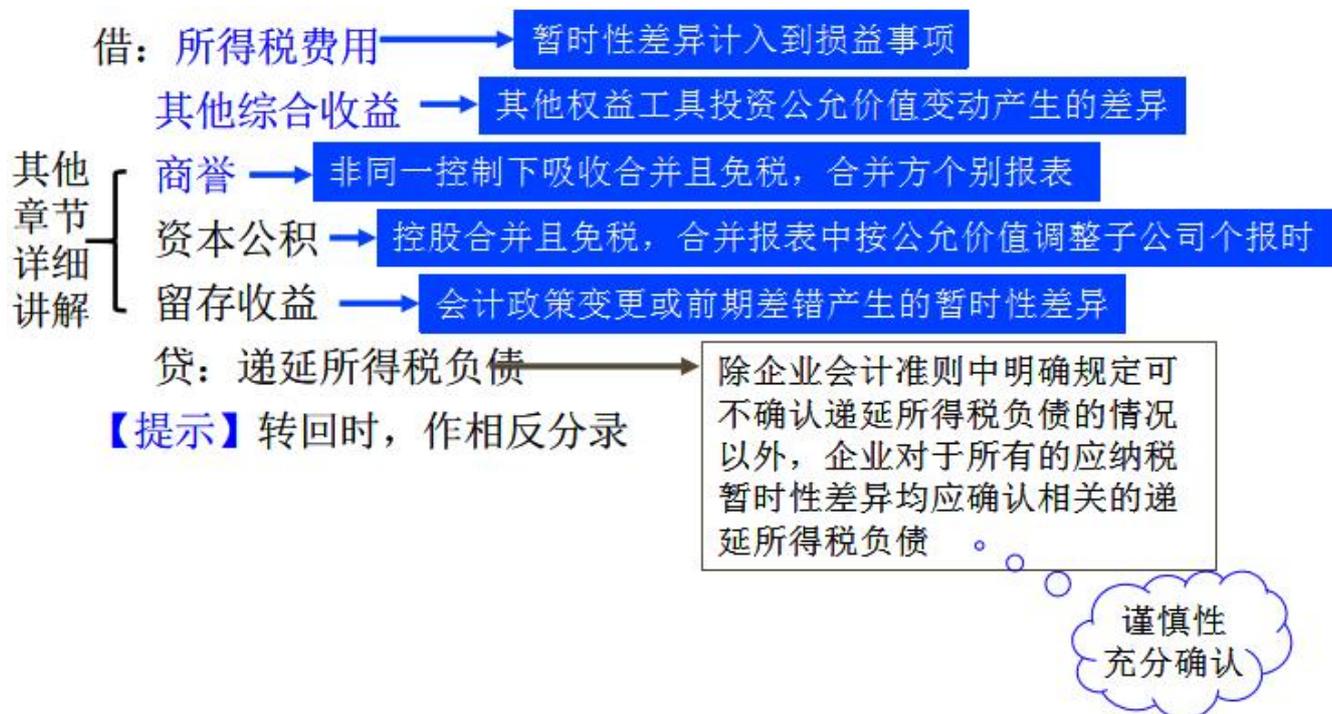


一、递延所得税负债的确认



【例 16-11】甲公司于 2020 年 1 月 1 日开始计提折旧的某设备，取得成本为 200 万元，采用年限平均法计提折旧，使用年限为 10 年，预计净残值为 0。假定计税时允许按双倍余额递减法计提折旧，使用年限及预计净残值与会计相同。甲公司适用的所得税税率为 25%。假定该企业不存在其他会计与税收处理的差异。

2020 年年末账面价值=200-20=180（万元）

2020 年年末计税基础=200-40=160（万元）

应纳税暂时性差异余额=20（万元）	
递延所得税负债余额=20×25%=5（万元）	
本期递延所得税负债发生额=5（万元）	借：所得税费用 5 贷：递延所得税负债 5

【例 16-14】甲公司于 2020 年 4 月自公开市场以每股 6 元的价格取得 A 公司普通股 200 万股，作为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的非交易性权益工具核算（假定不考虑交易费用），2020 年 12 月 31 日，甲公司该股票投资尚未出售，当日市价为每股 9 元。按照税法规定，资产在持有期间公允价值的变动不计入应纳税所得额，待处置时一并计算计入应纳税所得额。甲公司适用的所得税税率为 25%，假定在未来期间不会发生变化。假的不考虑其他因素，终止确认时其他综合收益转入留存收益中的“利润分配”科目。

2020 年 4 月

借：其他权益工具投资—成本 1200
贷：银行存款 1200

2020 年 12 月

借：其他权益工具投资—公允价值变动 600
贷：其他综合收益 600

2020 年年末账面价值=1800（万元）	
2020 年年末计税基础=1200（万元）	
应纳税暂时性差异余额=600（万元）	
递延所得税负债余额=600×25%=150（万元）	
本期递延所得税负债发生额 =150（万元）	借：其他综合收益 150 贷：递延所得税负债 150

【例 16-14】假定甲公司将以每股 11 元的价格将该股票于 2021 年对外出售，结转该股票出售损益时：

借：银行存款 2200
贷：其他权益工具投资—成本 1200
—公允价值变动 600
利润分配——未分配利润 400
借：其他综合收益 600
贷：利润分配——未分配利润 600

2021 年账面价值=1800-1800=0（万元）	
2021 年计税基础=1200-1200=0（万元）	
应纳税暂时性差异余额=0（万元）	
递延所得税负债余额=0×25%=0（万元）	
本期递延所得税负债发生额 =0-150=-150（万元）	借：递延所得税负债 150 贷：其他综合收益 150

【提示】 不确认递延所得税负债的特殊情况

1. 商誉的初始确认

非同一控制下的企业合并中，企业合并成本大于合并中取得的被购买方可辨认净资产公允价值份额的差额，确认为商誉

类型	内容
应税合并	非同一控制下吸收合并，被合并方视同处置净资产，计算处置损益，并因此计算应交所得税，合并方按取得资产及负债的公允价值入账，与计税基础相同，不产生差异
免税合并	合并方以 股份作为合并对价 且达到交易总额 85%以上 ，被合并方可以免税，合并方按取得资产及负债的公允价值入账，计税基础为其原账面价值，从而产生差异

【例 16-12】 甲公司以增发市场价值为 6000 万元的本企业普通股 1000 股为对价购入乙公司 100% 的净资产，假定该项企业合并符合税法规定的**免税合并**条件，且乙公司原股东选择进行免税处理。购买日乙公司各项可辨认资产、负债的公允价值及其计税基础如下。

项目	合并方的入账价值	原账面价值	暂时性差异	确认递延所得税
	公允价值	计税基础		
固定资产	2 700	1 550	1 150 (应纳)	递延所得税负债
应收账款	2 100	2 100	0	
存货	1 740	1 240	500 (应纳)	递延所得税负债
应付账款	(300)	0	300 (可抵)	递延所得税资产
其他应付款	(1 200)	(1 200)	0	
不含递延所得税的可辨认资产、负债的公允价值：5 040				

借：固定资产 2700
 应收账款 2100
 存货 1740
 商誉 960
 贷：应付账款 300
 其他应付款 1200

借：商誉 412.5
 贷：递延所得税负债 412.5
 借：递延所得税资产 75
 贷：商誉 75
 75
 商誉账面价值=960+412.5-75=1297.5
 商誉计税基础=0
 产生应纳税暂时性差异

【结论】 会计上作为**非同一控制**下的企业合并，同时按照税法规定作为**免税合并**的情况下，商誉的计税基础为 0，其账面价值与计税基础不同形成的应纳税暂时性差异，会计准则规定不确认相关的递延所得税负债。

【提示】 非同一控制企业合并（应税）确认了商誉

按照会计准则规定在非同一控制下企业合并中确认了商誉，并且按照所得税法规的规定该商誉在初始确认时计税基础等于账面价值的，该商誉在后续计量过程中因会计准则与税法规定不同产生暂时性差异的，应当确认相关的所得税影响。

【提示】 不确认递延所得税负债的特殊情况

2.（了解）除企业合并以外的其他交易或事项中，如果该项交易或事项发生时既不影响会计利润，也不影响应纳税所得额，则所产生的资产、负债的初始确认金额与其计税基础不同，形成应纳税暂时性差异的，交易或事项发生时不确认相应的递延所得税负债。