



第三节 递延所得税资产及递延所得税负债的确认和计

量

二、递延所得税负债的确认和计量

应纳税暂时性差异在转回期间将增加未来期间企业的应纳税所得额和应交所得税，导致企业经济利益的流出，从其发生当期看，构成企业应支付税金的义务，应作为负债确认。



第三节 递延所得税资产及递延所得税负债的确认和计量

（一）递延所得税负债的确认

企业在确认因应纳税暂时性差异产生的递延所得税负债时，应遵循以下原则：

1. 除所得税准则中明确规定可不确认递延所得税负债的情况以外，企业对于所有的应纳税暂时性差异均应确认相关的递延所得税负债。

2. 除与直接计入所有者权益的交易或事项以及企业合并中取得资产、负债相关的以外，在确认递延所得税负债的同时，应增加利润表中的所得税费用。



第三节 递延所得税资产及递延所得税负债的确认和计量

3. 不确认递延所得税负债的特殊情况

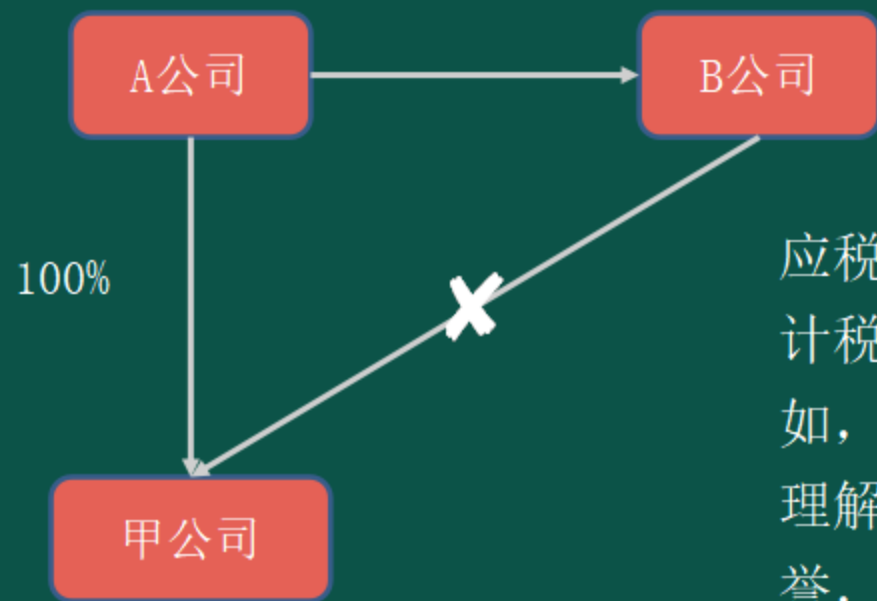
(1) 商誉的初始确认。

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**，按照会计准则规定应确认为**商誉**。

因会计与税收的划分标准不同，会计上作为非同一控制下的企业合并，但如果按照税法规定计税时作为**免税合并**的情况下，商誉的**计税基础为零**，其账面价值与计税基础形成应纳税暂时性差异，准则中规定**不确认**与其相关的递延所得税负债。



第三节 递延所得税资产及递延所得税负债的确认和计量



应税合并：卖、买

计税基础：公允价值

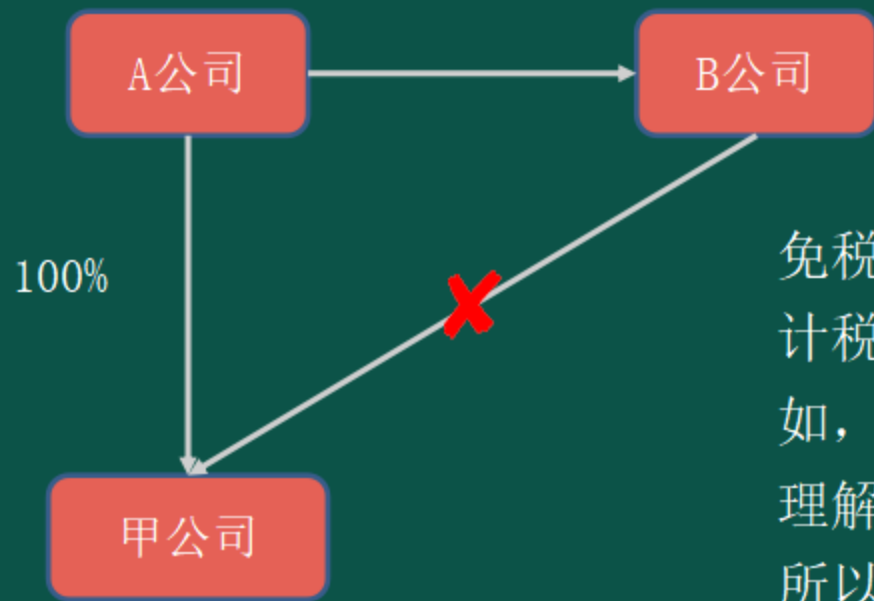
如， 500 （付出对价） $-400=100$ （商誉）

理解：买回两类东西，可辨认净资产和商誉，所以商誉的计税基础=账面价值

不产生差异，不确认递延



第三节 递延所得税资产及递延所得税负债的确认和计量



免税合并：送

计税基础：原账面价值

如， 500 （付出对价） $-400=100$ （商誉）

理解：人家送的，税法只认原有的账面价值，所以商誉的计税基础 $=0$ ，产生应纳税暂时性差异，但不确认递延所得税负债（避免进入死循环）。



第三节 递延所得税资产及递延所得税负债的确认和计量

(2) 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。



第三节 递延所得税资产及递延所得税负债的确认和计量

(3) 与子公司、联营企业、合营企业投资等相关的应纳税暂时性差异，一般应确认相应的递延所得税负债，但同时满足以下两个条件的除外：

- 一是投资企业能够控制暂时性差异转回的时间；
- 二是该暂时性差异在可预见的未来很可能不会转回。

满足上述条件时，投资企业可以运用自身的影响力决定暂时性差异的转回，如果不希望其转回，则在可预见的未来期间，该项暂时性差异即不会转回，对未来期间计税不产生影响，从而无须确认相应的递延所得税负债。



第三节 递延所得税资产及递延所得税负债的确认和计

量
提示：

对于采用权益法核算的长期股权投资，其账面价值与计税基础产生的有关暂时性差异是否应确认相关的所得税影响，应当考虑该项投资的持有意图：

①如果企业拟长期持有，则因初始投资成本的调整产生的暂时性差异预计未来期间不会转回，对未来期间没有所得税影响；



第三节 递延所得税资产及递延所得税负债的确认和计量

②因确认投资损益产生的暂时性差异，如果在未来期间逐期分回现金股利或利润时免税（我国税法规定，居民企业间的股息、红利免税），也不存在对未来期间的所得税影响；

③因确认应享有被投资单位其他权益变动而产生的暂时性差异，在长期持有的情况下预计未来期间也不会转回。



第三节 递延所得税资产及递延所得税负债的确认和计量

因此，在准备长期持有的情况下，对于采用权益法核算的长期股权投资账面价值与计税基础之间的差异，投资企业一般不确认相关的所得税影响。

如果投资企业改变持有意图拟对外出售的情况下，按照税法规定，企业在转让或者处置投资资产时，投资资产的成本准予扣除。

在持有意图由长期持有转变为拟近期出售的情况下，因长期股权投资的账面价值与计税基础不同产生的有关暂时性差异，均应确认相关的所得税影响。



第三节 递延所得税资产及递延所得税负债的确认和计量

(二) 递延所得税负债的计量

1. 所得税准则规定，资产负债表日，对于递延所得税负债，应当根据适用税法规定，按照预期收回该资产或清偿该负债期间的适用税率计量。即递延所得税负债应以相关应纳税暂时性差异转回期间按照税法规定适用的所得税税率计量。

2. 无论应纳税暂时性差异的转回期间如何，相关的递延所得税负债不要求折现。



第三节 递延所得税资产及递延所得税负债的确认和计

量
提示：

无论是递延所得税资产还是递延所得税负债的计量，均应考虑资产负债表日企业预期收回资产或清偿负债方式的所得税影响，在计量递延所得税资产和递延所得税负债时，应当采用与收回资产或清偿债务的预期方式相一致的税率和计税基础。



第三节 递延所得税资产及递延所得税负债的确认和计量

三、特殊交易或事项中涉及递延所得税的确认和计量

（一）与直接计入所有者权益的交易或事项相关的所得税与当期及以前期间直接计入所有者权益的交易或事项相关的当期所得税及递延所得税应当**计入所有者权益**。

直接计入所有者权益的交易或事项主要有：

1. **会计政策变更**采用追溯调整法或对前期差错更正采用追溯重述法调整期初留存收益；

2. 以公允价值计量且其变动**计入其他综合收益**的金融资产公允价值的变动金额；

3. 同时包含负债及权益成分的金融工具在**初始确认时**计入所有者权益。



第三节 递延所得税资产及递延所得税负债的确认和计量

（二）与企业合并相关的递延所得税

在企业合并中，购买方取得的可抵扣暂时性差异，比如，购买日取得的被购买方在以前期间发生的未弥补亏损等可抵扣暂时性差异，按照税法规定可以用于抵减以后年度应纳税所得额，但在购买日不符合递延所得税资产确认条件而不予以确认。

购买日后12个月内，如取得新的或进一步的信息表明购买日的相关情况已经存在，预期被购买方在购买日可抵扣暂时性差异带来的经济利益能够实现的，应当确认相关的递延所得税资产，同时减少商誉，商誉不足冲减的，差额部分确认为当期损益（所得税费用）。



第三节 递延所得税资产及递延所得税负债的确认和计量

（三）与股份支付相关的当期及递延所得税

与股份支付相关的支出在按照会计准则规定确认为成本费用时，其相关的所得税影响应区别于税法的规定进行处理：

1. 如果税法规定与股份支付相关的支出不允许税前扣除，则不形成暂时性差异；（当期调增，未来不动）



第三节 递延所得税资产及递延所得税负债的确认和计量

2. 如果税法规定与股份支付相关的支出允许税前扣除，在按照会计准则规定确认成本费用的期间内，企业应当根据会计期末取得的信息估计可税前扣除的金额计算确定其计税基础及由此产生的暂时性差异，符合确认条件的情况下，应当确认相关的递延所得税。



第三节 递延所得税资产及递延所得税负债的确认和计

量

四、适用税率变化对已确认递延所得税资产和递延所得税

负债的影响

1. 因税收法规的变化，导致企业在某一会计期间适用的所得税税率发生变化的，企业应对已确认的递延所得税资产和递延所得税负债按照新的税率进行重新计量。

2. 递延所得税资产和递延所得税负债的金额代表的是有关可抵扣暂时性差异或应纳税暂时性差异于未来期间转回时，导致企业应交所得税金额的减少或增加的情况。



第三节 递延所得税资产及递延所得税负债的确认和计量

3. 适用税率变动的情况下，应对原已确认的递延所得税资产及递延所得税负债的金额进行**调整**，反映税率变化带来的影响。

4. 除直接计入所有者权益的交易或事项产生的递延所得税资产及递延所得税负债，相关的调整金额应计入所有者权益以外，其他情况下因税率变化产生的调整金额应确认为税率变化**当期的所得税费用（或收益）**。