



第二节 递延所得税负债和递延所得税资产的确认与计量

一、递延所得税负债的确认和计量

（一）递延所得税负债的确认

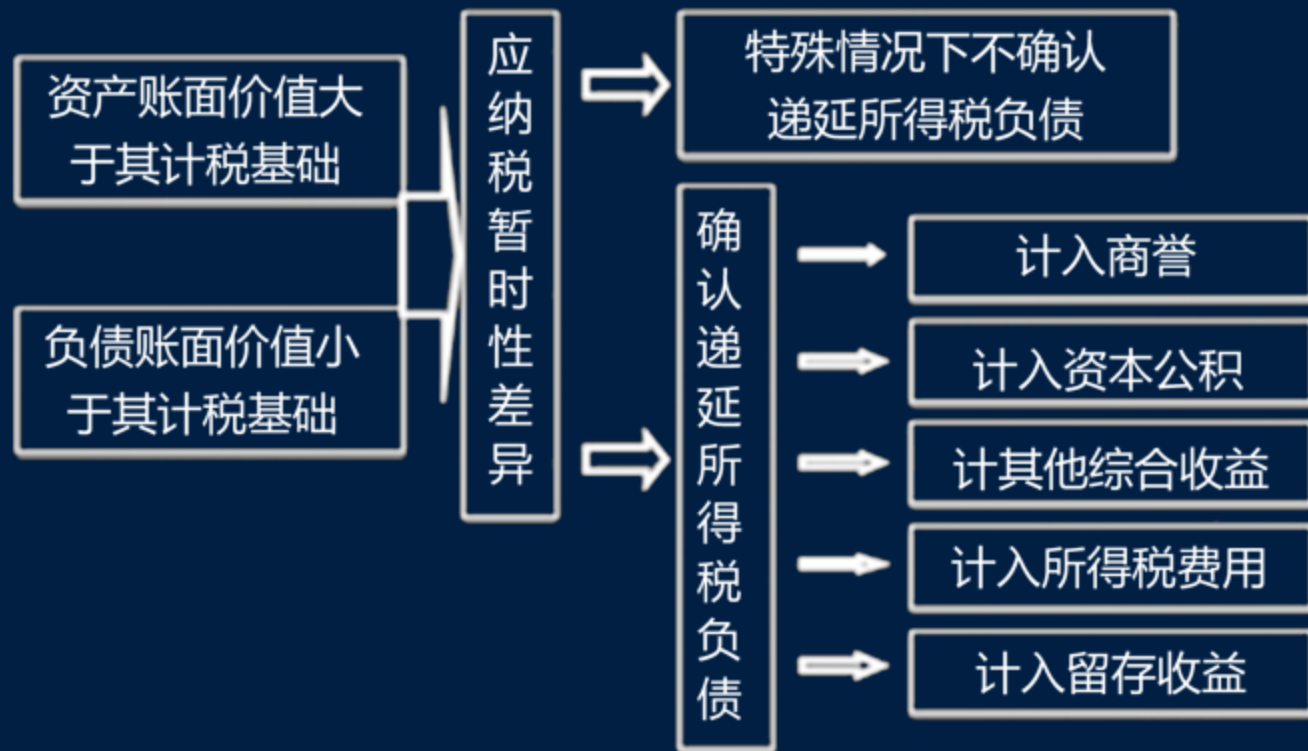
1、除所得税准则中明确规定可不确认递延所得税负债的情况以外，企业对于所有的应纳税暂时性差异均应确认相关的递延所得税负债。

除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。



第二节 递延所得税负债和递延所得税资产的确认与计量

递延所得税负债的确认原则





第二节 递延所得税负债和递延所得税资产的确认与计量

2、不确认递延所得税负债的情况（2种）

有些情况下，虽然资产、负债的账面价值与其计税基础不同，产生了应纳税暂时性差异，但出于各方面考虑，所得税准则中规定不确认相应递延所得税负债，主要包括：



第二节 递延所得税负债和递延所得税资产的确认与计量

(1) 商誉的初始确认

(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。



第二节 递延所得税负债和递延所得税资产的确认与计量

(1) 商誉的初始确认

【例17-12】 甲公司增发市场价值为60 000 000元的本企业普通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表所示（单位：万元）。



第二节 递延所得税负债和递延所得税资产的确认与计量

表

单位：元

项 目	公允价值	计税基础	暂时性差异
固定资产	27 000 000	15 500 000	11 500 000
应收账款	21 000 000	21 000 000	0
存货	17 400 000	12 400 000	5 000 000
其他应付款	(3 000 000)	0	(3 000 000)
应付账款	(12 000 000)	(12 000 000)	0
不包括递延所得税的可辨认资产、负债的公允价值	50 400 000	36 900 000	13 500 000



第二节 递延所得税负债和递延所得税资产的确认与计量

乙公司适用的所得税税率为25%，该项交易中应确认递延所得税负债及商誉的金额计算如下：

企业合并成本	60 000 000
可辨认净资产公允价值	50 400 000
递延所得税资产 $(3\ 000\ 000 \times 25\%)$	750 000
递延所得税负债 $(16\ 500\ 000 \times 25\%)$	4 125 000
考虑递延所得税后可辨认资产负债公允价值	47 025 000
商誉	12 975 000

所确认的商誉金额12 975 000元与其计税基础0之间产生的应纳税暂时性差异，不再进一步确认相关的递延所得税影响。



第二节 递延所得税负债和递延所得税资产的确认与计量

（二）递延所得税负债的计量

递延所得税负债应以相关应纳税暂时性差异转回期间适用的所得税税率计量。

无论应纳税暂时性差异的转回期间如何，递延所得税负债的确认不要求折现。



第二节 递延所得税负债和递延所得税资产的确认与计量

二、递延所得税资产的确认和计量

(一) 递延所得税资产的确认

1、确认的一般原则

资产、负债的账面价值与其计税基础不同产生可抵扣暂时性差异的，在估计未来期间能够取得**足够的**应纳税所得额用以利用该可抵扣暂时性差异时，应当以**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**，确认相关递延所得税资产。

(1) 递延所得税资产的确认**应以未来期间可能取得的应纳税所得额为限**。



第二节 递延所得税负债和递延所得税资产的确认与计量

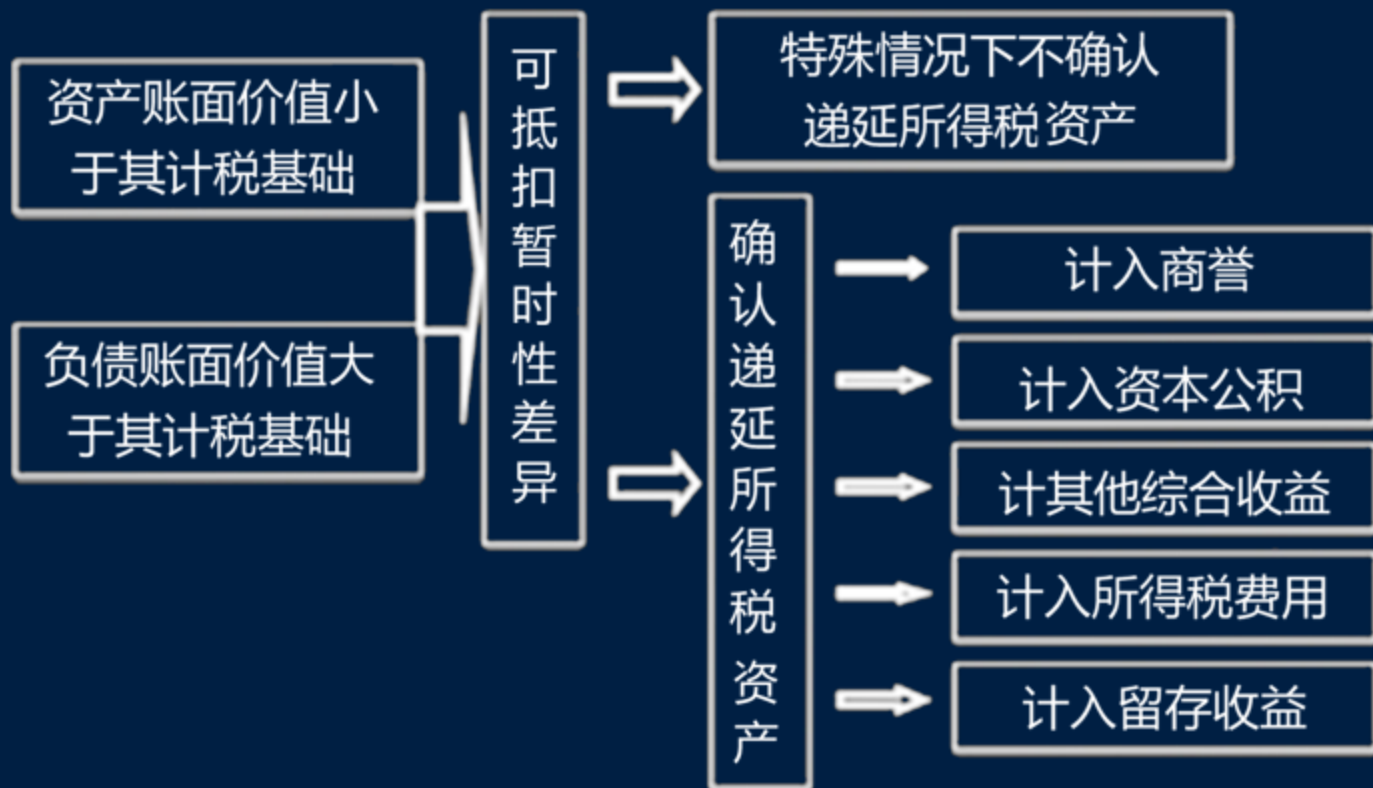
(2) 按照税法规定可以结转以后年度的未弥补亏损和税款抵减，应视同可抵扣暂时性差异处理。

在预计未来期间内能够取得足够的应纳税所得额时，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（除特例外）。



第二节 递延所得税负债和递延所得税资产的确认与计量

递延资产确认的一般原则





第二节 递延所得税负债和递延所得税资产的确认与计量

2、不确认递延所得税资产的特殊情况

某些情况下，如果企业发生的某项交易或事项不是企业合并，并且交易发生时既不影响会计利润也不影响应纳税所得额，产生可抵扣暂时性差异的，不确认相应的递延所得税资产。



第二节 递延所得税负债和递延所得税资产的确认与计量

【例17-13】甲公司2023年发生资本化研究开发支出8 000 000元，至年末研发项目尚未完成。税法规定，按照会计准则规定资本化的开发支出按其200%作为计算摊销额的基础。



第二节 递延所得税负债和递延所得税资产的确认与计量

分析：

甲公司按照会计准则规定资本化开发支出为8 000 000元，其计税基础为16 000 000元（ $8\,000\,000 \times 200\%$ ），该开发支出及所形成无形资产在初始确认时其账面价值与计税基础即存在差异，因该差异并非产生于企业合并，同时在产生时既不影响会计利润也不影响应纳税所得额，按照所得税准则规定，不确认与该暂时性差异相关的所得税影响。