

第三节 暂时性差异

暂时性差异，是指资产或负债的**账面价值**与其**计税基础**不同产生的差额。

某些不符合资产、负债的确认条件，未作为财务报表中资产、负债列示的项目，如果按照税法规定可以确定其计税基础，该计税基础与其账面价值之间的差额也属于暂时性差异。

根据暂时性差异对未来期间应纳税所得额影响的不同，分为**应纳税暂时性差异**和**可抵扣暂时性差异**。

第三节 暂时性差异

知识点：应纳税暂时性差异

应纳税暂时性差异，是指在确定未来收回资产或清偿负债期间的应纳税所得额时，将导致产生应税金额的暂时性差异。

资产账面价值 > 资产计税基础

负债账面价值 < 负债计税基础

知识点：可抵扣暂时性差异

可抵扣暂时性差异，是指在确定未来收回资产或清偿负债期间的应纳税所得额时，将导致产生可抵扣金额的暂时性差异。

资产账面价值 < 资产计税基础

负债账面价值 > 负债计税基础

资产	账面价值 < 计税基础	可抵扣暂时性差异
	账面价值 > 计税基础	应纳税暂时性差异
负债	账面价值 < 计税基础	应纳税暂时性差异
	账面价值 > 计税基础	可抵扣暂时性差异

知识点：特殊项目产生的暂时性差异

1. 未作为资产、负债确认的项目产生的暂时性差异

某些交易或事项发生以后，因为不符合资产、负债的确认条件而未体现为资产负债表中的资产或负债，但按照税法规定能够确定其计税基础的，其账面价值 0 与计税基础之间的差异也

构成暂时性差异。

【例 19-14】A 公司 2×24 年发生了 2000 万元广告费支出，发生时已作为销售费用计入当期损益。税法规定，该类支出不超过当年销售收入 15% 的部分允许当期税前扣除，超过部分允许向以后年度结转税前扣除。A 公司 2×24 年实现销售收入 10000 万元。

解析：该广告费支出因按照会计准则规定在发生时已计入当期损益，不体现为期末资产负债表中的资产，如果将其视为资产，其账面价值为 0。

因按照税法规定，该类支出税前列支有一定的标准限制，根据当期 A 公司销售收入 15% 计算，当期可予税前扣除 1500 万元（ $10000 \times 15\%$ ），当期未予税前扣除的 500 万元可以向以后年度结转，其计税基础为 500 万元。

该项资产的账面价值 0 与其计税基础 500 万元之间产生了 500 万元的暂时性差异，该暂时性差异在未来期间可减少企业的应纳税所得额，为可抵扣暂时性差异，符合确认条件时，应确认相关的递延所得税资产。

2. 可抵扣亏损及税款抵减产生的暂时性差异

按照税法规定可以结转以后年度的未弥补亏损及税款抵减，虽不是因资产、负债的账面价值与计税基础不同产生的，但与可抵扣暂时性差异具有同样的作用，均能减少未来期间的应纳税所得额和应交所得税，会计处理上视同可抵扣暂时性差异，在符合确认条件的情况下，应确认与其相关的递延所得税资产。

【例 19-15】甲公司于 2×24 年因政策性原因发生经营亏损 2000 万元，按照税法规定，该亏损可用于抵减以后 5 个年度的应纳税所得额。该公司预计其于未来 5 年期间能够产生足够的应纳税所得额弥补该亏损。

解析：该经营亏损不是资产、负债的账面价值与其计税基础不同产生的，但从性质上可以减少未来期间企业的应纳税所得额和应交所得税，属于可抵扣暂时性差异。企业预计未来期间能够产生足够的应纳税所得额利用该可抵扣亏损时，应确认相关的递延所得税资产。