



IAS 12 『所得稅』

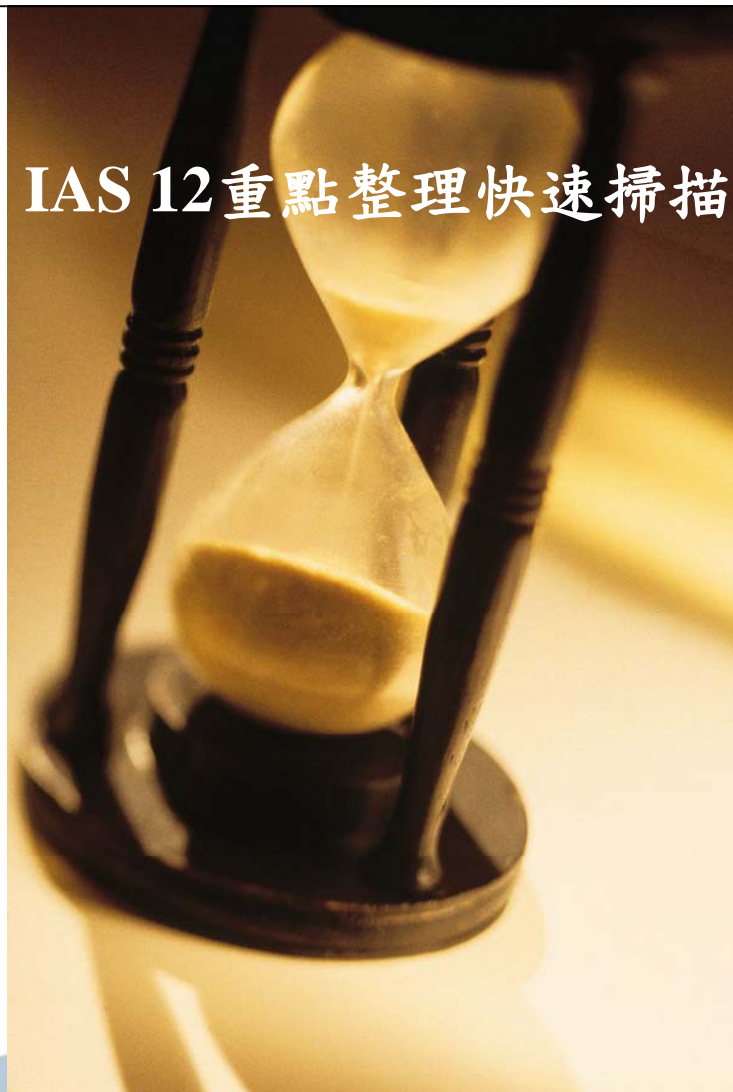
彙整

正風聯合會計師事務所
張景嵐 會計師

2011年



IAS 12重點整理快速掃描



IAS 12 所得稅 (Income Taxes)

IAS 12	重點整理
當期所得稅資產或負債之認列	<ul style="list-style-type: none"> ● 當期及前期所產生之當期所得稅其未清償之部份應認列為負債，其已支付金額超過應付金額者應認列為資產。(IAS 12.12) ● 虧損扣抵用於回收以前年度當期所得稅者(虧損前抵)，應認列為資產。(IAS 12.13) ● 當期所得稅資產及負債之衡量，應採資產負債表日之已頒布稅率或實質上已頒布之稅率，計算預期資產實現或負債清償金額。(IAS 12.46)

IAS 12 所得稅 (Income Taxes)

IAS 12	重點整理
遞延所得稅負債之認列	<p>係指<u>應課稅暫時性差異</u>，但下列情形所產生之負債除外：</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 商譽之原始認列；或 ● 資產或負債之原始認列其： <ul style="list-style-type: none"> ✓ 非屬事業合併；及 ✓ 交易發生當時既不影響會計所得也不影響課稅所得(損失) ● 與投資子公司、分支機構及關聯企業與合資投資有關之應課稅暫時性差異。(IAS 12.15)
遞延所得稅資產之認列	<p>係指<u>可減除暫時性差異</u>，在其<u>很有可能</u>用以抵減課稅所得之範圍內，應予以認列，但下列情形除外：</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 非屬事業合併；及 ● 於交易當時既不影響會計所得也不影響課稅所得(損失) ● 與投資子公司、分支機構及關聯企業與合資投資有關之可減除暫時性差異。(IAS 12.24)

IAS 12 所得稅 (Income Taxes)

IAS 12	重點整理
虧損扣抵	<ul style="list-style-type: none"> ● 「未使用虧損扣抵之存在足以顯示未來不會有課稅所得」，若企業在適當期間並無足夠的遞延所得稅負債可供迴轉，則必須有「其他具說服力之證據」顯示將有足夠的課稅所得。 ● 若非屬很有可能有足夠之課稅得供未使用虧損扣抵或未使用所得稅抵減使用，遞延所得稅資產將不予認列。 ● 應考慮由可辨認的原因產生之未使用虧損扣抵是否不可能再次發生。當虧損預期會再發生時，遞延所得稅資產不太可能被認列。

IAS 12 所得稅 (Income Taxes)

IAS 12	重點整理
遞延所得稅資產或負債之衡量	<ul style="list-style-type: none"> ● 企業應於每個資產負債表日衡量遞延所得稅資產之適當性，如未來可能無足夠的課稅所得足以實現，則應調減帳面價值；若續後有足夠課稅所得，則於可實現範圍內調回。(IAS 12.37) ● 遞延所得稅資產及負債之衡量，應採用預期未來遞延所得稅負債清償或資產實現年度之稅率，且該稅率係依據期末已頒布稅率或實質上已頒布之稅率估計。(IAS 12.47) ● 遞延所得稅資產及負債之衡量，應反映企業於期末預期回收資產或清償負債帳面價值之方式所產之稅賦影響。(IAS 12.51) ● 遞延所得稅資產或負債<u>不應予以折現</u>。(IAS 12.53)

IAS 12 所得稅 (Income Taxes)

IAS 12	重點整理
投資子公司、分支機構及關聯企業與合資投資產生之暫時性差異	<ul style="list-style-type: none"> ● 應認列為遞延所得稅負債，但同時符合以下兩個條件者得不認列(關聯企業除外，因無控制能力)：(IAS 12.39) <ul style="list-style-type: none"> ✓ 母公司、投資者或合資控制者可控制暫時性差異迴轉之時間；及 ✓ 該暫時性差異很有可能於可預見之未來不會迴轉。 ● 遞延所得稅資產需同時符合以下兩個條件者，方可認列：(IAS 12.44) <ul style="list-style-type: none"> ✓ 該暫時性差異很有可能於可預見之未來迴轉；及 ✓ 很有可能

IAS 12 所得稅 (Income Taxes)

IAS 12	重點整理
所得稅費用認列	<ul style="list-style-type: none"> ● 當期及遞延所得稅除以下情況外，必須予以認列為損益：(IAS 12.58) <ul style="list-style-type: none"> ✓ 交易或事項於同期或不同期認列時，不列入損益，而係認列於其他綜合淨利或直接認列於權益；或 ✓ 企業合併採購買法處理者。
未分配盈餘稅額估列	<ul style="list-style-type: none"> ● 在某些國家稅負結果會因為盈餘是否分配而有不同稅率，或有因盈餘轉增資可退回部份稅額。在計算當期及遞延所得稅時，必須依照盈餘未分配之稅率來衡量，不應考量未來股利是否發放或稅額是否可能退回。(IAS 12.52A)
互抵	<ul style="list-style-type: none"> ● 當期所得稅資產及負債僅於具有法定抵銷權，且企業意圖以淨額交割或同時實現資產或清償負債時，方得互抵。(IAS 12.71)

相關解釋	
SIC 21	所得稅：已重評價非折舊性資產之回收
SIC 25	所得稅：企業或其股東之納稅狀況改變

會計差異－所得稅

差異項目	國際會計準則之規定	我國之規定
資產負債之原始認列導致之可減除/應課稅暫時性差異之認列	資產及負債之原始認列，該交易非屬企業合併；且於交易當時既不影響會計利潤亦不影響課稅所得（課稅損失）所產生之暫時性差異， <u>不予認列遞延所得稅資產或負債</u> 。	無類似規定。
遞延所得稅資產之認列	不使用備抵評價科目，而係僅於所得稅利益很可能實現時，方認列遞延所得稅資產。	如有證據顯示遞延所得稅資產之一部分或全部有百分之五十以上之機率不會實現時，則該部分或全部應全數列入備抵評價科目，以減少遞延所得稅資產。
未分配盈餘加徵稅額	<u>未分配盈餘加徵稅額應於盈餘當年度先行估計入帳</u> ，待股東會決議年度再將差異數調整入帳。	未分配盈餘加徵百分之十營利事業所得稅部份，列為股東會決議年度之所得稅費用。

會計差異－所得稅(續)

差異項目	國際會計準則之規定	我國之規定
遞延所得稅資產或負債之分類	一律歸類為 <u>非流動</u> 。	依其相關資產或負債之分類劃分為流動或非流動項目；無相關之資產或負債者，依預期迴轉期間之長短劃分為流動或非流動項目。
股份基礎給付交易相關所得稅利益之認列	股份基礎給付交易若其稅上扣除金額超過帳上累積已認列酬勞成本，超過部份應貸記權益。	無相關規定。
原本權益項目之遞延所得稅變動	權益項目其相關之所得稅影響數，應同時亦計入權益項目。 如因遞延所得稅資產之可實現性評估、稅率或法令之改變及其他衡量因素變動導致，該遞延所得稅變動之結果亦直接調整權益項目。	下列項目直接借記或貸記權益項目 <ul style="list-style-type: none"> ● 前期損益調整 ● 不列入當期損益而直接列於股東權益項下之未實現損益項目(如外幣換算調整數等)。

IFRS 導入提醒 - IAS 12





IFRS 導入提醒 – IAS 12

IAS 12前一版規定企業採用遞延法或負債法處理遞延所得稅，該負債法有時稱為損益表負債法。修訂之IAS 12禁止採用遞延法，而規定另一種負債法，此種負債法有時稱為「資產負債表負債法」。

損益表負債法著重時間性差異，而資產負債表負債法著重暫時性差異。時間性差異係指在一期間產生，而於後續之一個或多個後續期間迴轉之課稅所得與會計利潤間之差額。暫時性差異係指資產或負債之課稅基礎與其於財務狀況表帳面金額之差額。資產或負債之課稅基礎係指報稅上歸屬於該資產或負債之金額。

除了下列情況外，企業應就所有暫時性差異（即資產與負債之帳面價值與課稅基礎之差異）認列相關的遞延所得稅：

- 在企業併購時，商譽的原始認列（僅針對遞延所得稅負債）
- 原始認列交易產生之資產或負債時，該交易非企業併購交易，且發生時，既不影響財務所得，也不影響課稅所得。
- 投資子公司、分公司、關聯企業及合資權益



IFRS 導入提醒 – IAS 12 (續)

對於子公司、分公司、關聯企業(僅在遞延所得稅資產估列時考量)及合資權益之遞延所得稅資產或負債估列，僅在於企業對於上開轉投資之盈餘分配是否可控制迴轉(很有可能迴轉)或可預見未來不會迴轉(有足夠課稅所得實現)，再決定予以負債揭露或資產認列，投資國內公司組織事業因證券交易所及股利所得免稅，尚無遞延所得稅資產負債估列議題，惟投資國外企業，則須考量上開遞延所得稅資產負債估列議題。

對於遞延所得稅資產之認列(包括可減除暫時差異及虧損扣抵與所得稅抵減)僅於很有可能課稅所得以供可減除暫時性差異使用時或未來之回收變成很有可能時，方得認列，此與國內過去偏美式認列方式以總額認列，再提列備抵之方式有所不同，未來2011年IASB之修訂計劃是否將總額方式計入再提列備抵之會計處理納入修訂內容，將對國內報表表達作業產生影響。

企業於衡量遞延所得稅資產及負債時，所使用之稅率和課稅基礎必須反映管理當局在資產負債表日時所預期回收資產和清償負債之方式，IAS 12之2011年修訂計劃決定將不動產採資產重估價之遞延所得稅資產視為以出售為前題，將解決實務運用之部份爭議。



IFRS 導入提醒 – IAS 12 (續)

遞延所得稅資產及負債之帳列金額，應依據在資產負債表日已頒布或實質上已頒布之稅率及法令，並以預期資產實現或負債清償期間之稅率衡量。

遞延所得稅資產及負債一律為非流動，係規範於IAS 1第56段，此與國內區分流動及非流動不同，須注意此表達差異。

當期及遞延所得稅費用應認列於當期損益之中，除了與企業併購或是認列於損益之外的交易或事項（認列於其他綜合淨利，或認列於股東權益中）之所得稅影響數以外。因此，如稅率或法令之改變、遞延所得稅資產可回收性之再評估、或是預期回收資產之方式的改變相關所得稅影響皆應認列於損益項下，除非該影響的項目先前係認列於損益之外。

未分配盈餘稅額，目前國內實務係視為盈餘分配年度之所得稅予以認列，在IFRS下應於所得認列當年度依未發放盈餘稅率估列，次年度實際股東會決議發放認列應付股利時，屬已實際分配數之溢估所得稅才得以轉回，勢必對有盈餘獲利公司之所得稅估列作業產生衝擊。



IFRS 未來發展 - 所得稅修訂計劃

2010.12

IFRS未來發展：IAS 12 所得稅修訂計劃

● 停止新所得稅IFRS準計劃執行

原冀望IASB與FASB之所得稅趨同專案，已確實暫停計劃之執行，而IASB原於2009年3月發布所得稅草案，計劃取代現行IAS 12及相關解釋，以與美FASB縮減差異(主要針對課稅基礎定義、帳面金額回收假設、遞延所得稅資產備抵評價科目、所得稅不確定情形、遞延所得稅區分為流動或非流動、以及稅率反映對未來盈餘分配的預期等方面，進行修正或增訂)，經廣徵詢意見後，因反對聲浪眾多，終迫使IASB放棄此草案及新準則制定計劃。

● 另執行所得稅修訂計劃

惟IASB仍就所得稅其他較不具爭議性之議題進行修訂。此修正內容預計適用於2012年1月1日以後開始之年度，並得提前適用。

IAS 12 所得稅修訂計劃方向

■ IASB現行之所得稅專案目標旨在處理以下議題：

- ✓ 對IAS 12下所得稅會計之現行會計處理基本原則不進行變動部份
- ✓ 與FASB差異部份

■ IASB提議，除不動產重估價之遞延所得稅及另建議加入不動產投資信託(REITs)應適用稅率之議題將進行討論外，另針對以下2009年3月草案中較受支持之五項提案，進行研議：

- ✓ 資產回收或負債清償是否影響課稅所得應考量的首要步驟
- ✓ **遞延所得稅資產以總額認列，再提列備抵評價沖減**
- ✓ **備抵評價評估之指引**
- ✓ 何謂實質性立法之指引
- ✓ 當集團合併申報所得稅時，當期及遞延所得稅之分攤

■ IASB預計將於近期討論上述議題。