



石家庄铁道大学
SHIJIAZHUANG TIEDAO UNIVERSITY

在线开放课程

所得税会计

递延所得税资产和递延所得税负债

主讲：李静宁

高级财务会计



目录

- ◆ 一、递延所得税资产
- ◆ 二、递延所得税负债

一、递延所得税资产

- ◆ 1、递延所得税资产的计算
- ◆ 准则规定，对于可抵扣暂时性差异，如果估计未来期间能够取得应纳税所得额，从而得以全部或者部分地利用那些可抵扣暂时性差异，则应以预期很可能取得的应纳税所得额为限，确认相关的递延所得税资产。

【例1】

- ◆ 甲公司固定资产账面价值为900万元，其中税法不承认的减值准备200万元，所以计税基础为1100万元，
- ◆ 由于固定资产减值所导致的账面价值与计税基础之间的200万元的可抵扣暂时性差异，该公司预期未来适用25%的所得税税率。
- ◆ 递延所得税资产 = 可抵扣暂时性差异 × 适用税率
= $200 \times 25\% = 50$ （万元）

2、确认递延所得税资产的不同情形

- ◆ (1) 确认递延所得税资产（或者递延所得税负债）时，交易或事项发生时影响到会计利润或应纳税所得额的，相关的所得税影响应作为利润表中所得税费用的组成部分。（**重点掌握，其余了解**）
- ◆ (2) 对于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。

📍 【例2】具体问题具体分析

- ◆ A公司于2007年10月20日自甲客户处收到一笔合同预付款，金额为1000万元，作为预收账款核算，但按照税法规定，该款项属于当期的应纳税所得额，应计入取得当期应纳税所得额；12月20日，A公司自乙客户处收到一笔合同预付款，金额为2000万元，作为预收账款核算，按照税法规定，具有预收性质，不计入当期应税所得，A公司当期及以后各期适用的所得税税率均为25%，下列处理正确是（ ）。
- ◆ A. 递延所得税资产250万 B. 递延所得税资产500万
- ◆ C. 递延所得税负债250万 D. 递延所得税资产750万元



- ◆ 答案：A
- ◆ 解析：
 - ◆ 预收账款的账面价值为3000万元；
 - ◆ 计税基础为2000万元=3000万-未来可抵1000万
 - ◆ 第二笔，税法和会计相同，本期未考虑，以后再说。
 - ◆ 故应确认递延所得税资产=1000×25%=250（万元）。





- ◆ (3) **企业合并中**，按照会计准则确定的所取得的各项可辨认资产、负债的入账价值与其计税基础之间形成可抵扣暂时性差异的，应确认相应的递延所得税资产，并调整企业合并所形成的商誉或负商誉。
- ◆ (4) 与直接计入所有者权益的交易或事项（如可供出售金融资产）相关的可抵扣暂时性差异，相应的递延所得税资产应计入所有者权益（即通过资本公积进行处理）。
- ◆ 如因可供出售金融资产的公允价值下降而确认的递延所得税资产，即借记“递延所得税资产”科目，贷记“资本公积——其他资本公积”科目。

3、不能确认递延所得税资产的情形

- ◆ (1) 递延所得税资产的确认应以未来期间很可能取得的应纳税所得额为限。
- ◆ 因预期无法取得足够的应纳税所得额而未确认相关的递延所得税资产的，应在附注中进行披露。

- ◆ (2) 准则规定，某些情况下，如果某些交易或事项（除企业合并外）在发生时既不影响会计利润也不影响应纳税所得额，且该项交易中产生的资产、负债的初始确认金额与其计税基础不同，则这种情形所产生的可抵扣暂时性差异，不确认相应递延所得税资产。
- ◆ 如融资租入固定资产，入账价值为最低租赁付款额的现值加初始直接费用或租赁开始日的公允价值（看孰低），不等于税法认可的价值。
- ◆ 由于这种暂时性差异既不影响会计利润也不影响应纳税所得额，所以不确认为递延所得税资产。

二、递延所得税负债

- ◆ 1、递延所得税负债的计算
- ◆ 企业应当确认应纳税暂时性差异的递延所得税负债，企业会计准则允许不予确认的情形除外。
- ◆ 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。

 【例3】

- ◆ 以100万元的成本购入上市公司股票作为交易性金融资产处理。当年年末，该资产市价飙升至900万元。假设该公司现在和未来适用25%所得税税率。
- ◆ 则：账面价值900万大于计税基础100万，
- ◆ 出现应纳税暂时性差异800万
- ◆ 递延所得税负债=800万*25%=200万元。

【例4】

- ◆ 按现行会计准则规定，“递延所得税负债”科目贷方登记的内容有（ ）。
- ◆ A. 资产的账面价值大于计税基础产生的暂时性差异影响所得税费用的金额
- ◆ B. 资产的账面价值小于计税基础产生的暂时性差异影响所得税费用的金额
- ◆ C. 负债的账面价值大于计税基础产生的暂时性差异影响所得税费用的金额
- ◆ D. 负债的账面价值小于计税基础产生的暂时性差异影响所得税费用的金额



- ◆ 答案：AD
- ◆ 解析：选项B和C产生的是可抵扣暂时性差异，应确认递延所得税资产；选项E的说法不符合资产负债表债务法的思路。





◆ 2、确认递延所得税负债的一般情形

- ◆ (1) 一般地，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。
- ◆ (2) 对于直接计入所有者权益的交易或事项所形成的应纳税暂时性差异，在确认递延所得税负债的同时，应减记资本公积（或其他综合收益）。

 【例5】

- ◆ 某公司2006年交易性金融资产账面初始成本为2000万元，12月31日其公允价值为2400万元，可供出售金融资产初始成本1000万元，12月31日公允价值为1300万元，该公司2006年以前没有该类金融资产，则2006年12月31日该企业应确认计入资产负债表的递延所得税负债和计入利润表的递延所得税费用分别为（ ）万元，本公司所得税率为25%。
- ◆ A. 100, 100 B. 175, 75
- ◆ C. 175, 100 D. 100, 75



- ◆ 答案：C
- ◆ 解析：交易性金融资产账面价值大于计税基础产生递延所得税负债 $=400 \times 25\% = 100$ 万元，
- ◆ 可供出售金融资产账面价值大于计税基础产生递延所得税负债 $=300 \times 25\% = 75$ 万元，合计175万元。
- ◆ 其中计入利润表的递延所得税费用为100万元，75万元计入资本公积。

- ◆ 3. 不确认递延所得税负债的情形。（了解）
- ◆ （1）商誉所导致的应纳税暂时性差异。
- ◆ （2）除企业合并以外的其他交易或事项，如果既不影响会计利润，也不影响应纳税所得额，则可不确认由之产生的应纳税暂时性差异所形成的递延所得税负债。
- ◆ （3）对于采用权益法核算的长期股权投资所形成的应纳税暂时性差异，一般应确认相应的递延所得税负债。但投资企业能够控制暂时性差异转回的时间且该暂时性差异在可预见的未来很可能不会转回的情形除外。

【例6】发生额计算

- ◆ 甲公司于2007年1月1日开业，假定适用的所得税税率为25%。甲公司2007年开始计提折旧的一台设备，2007年12月31日其账面价值为8000万元，计税基础为6000万元；2008年12月31日账面价值为6000万元，计税基础为3600万元。2008年应确认的递延所得税负债发生额为（ ）万元。
- ◆ A. 0 B. 100（贷方）
- ◆ C. 500（贷方） D. 600（贷方）

【例】

- ◆ 答案： B
- ◆ 解析： 2007年12月31日递延所得税负债余额= $(8000 - 6000) \times 25\% = 500$ （万元），
- ◆ 期初为0， 2007年12月31日递延所得税负债发生额为500万元（贷方）；
- ◆ 2008年12月31日递延所得税负债余额= $(6000 - 3600) \times 25\% = 600$ （万元），
- ◆ 2008年12月31日递延所得税负债发生额= $600 - 500 = 100$ （万元）（贷方）。

总结

