



第二节 递延所得税负债和递延所得税资产的确认与计量

三、递延所得税资产和递延所得税负债的计量

采用暂时性差异预期转回期间的税率计量

【提示】当期应交所得税采用当期适用的所得税税率计算

不论转回期间如何，递延所得税均不要求折现

四、递延所得税资产的减值

资产负债表日，企业应当对递延所得税资产的账面价值进行复核。



第二节 递延所得税负债和递延所得税资产的确认与计

量

如果未来期间很可能无法取得足够的应纳税所得额用以利用递延所得税资产的利益，应当减记递延所得税资产的账面价值。

借：所得税费用

→ 一般应确认为当期所得税费用

其他综合收益

→ 原确认时计入所有者权益的递延所得税资产

贷：递延所得税资产

根据新的环境和情况判断能够产生足够的应纳税所得额用以利用可抵扣暂时性差异，使得递延所得税资产包含的经济利益能够实现的，应相应恢复递延所得税资产的账面价值。

借：递延所得税资产

贷：所得税费用/其他综合收益



第二节 递延所得税负债和递延所得税资产的确认与计量

【例题】假设企业历年所得税税率均为25%，不考虑其他因素。该企业2022年年末产生可抵扣暂时性差异200万元，预计将在3年后一次性全部转回，

【假设1】预计2023年及以后累计实现税前利润总额为150万元。2022年年末计提递延所得税资产减值金额？

借：所得税费用 12.5
 贷：递延所得税资产 12.5

递延所得税资产

| | |
|-----------------------------------|---|
| 2022年年末： $200 \times 25\% = 50$ | ? |
| 2022年年末： $150 \times 25\% = 37.5$ | |



第二节 递延所得税负债和递延所得税资产的确认与计量

【假设2】假定企业2022年年末产生可抵扣暂时性差异200万元仍然不变，并且计提了12.5万元的递延所得税资产减值。假定2023年实际实现税前利润总额为1150万元。

借：递延所得税资产 12.5
 贷：所得税费用 12.5

递延所得税资产

| | |
|-----------------------------------|--|
| 2022年年末： $150 \times 25\% = 37.5$ | |
| ? | |
| 2023年年末： $200 \times 25\% = 50$ | |



第二节 递延所得税负债和递延所得税资产的确认与计

量

五、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

因适用税收法规的变化，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。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。

当期递延所得税资产发生额=年末可抵扣暂时性差异×新税率-年初可抵扣暂时性差异×旧税率

当期递延所得税负债发生额=年末应纳税暂时性差异×新税率-年初应纳税暂时性差异×旧税率。



第二节 递延所得税负债和递延所得税资产的确认与计量

【例题】 甲公司于2022年3月6日购入京华公司股票，作为其他权益工具投资核算，取得成本为320万元。2022年12月31日公允价值为400万元。甲公司预计未来适用的所得税税率为25%，确认递延所得税负债20万元。2023年12月底，甲公司被评定为高新企业，从2024年1月1日起该企业适用的所得税税率变更为15%。2023年年末上述其他权益工具投资的公允价值为480万元，假设不考虑其他因素，该公司2023年递延所得税负债的发生额为多少万元？



第二节 递延所得税负债和递延所得税资产的确认与计量

【分析】2023年12月31日，其他权益工具投资账面价值=公允价值=480（万元），计税基础=实际成本=320（万元），资产的账面价值>计税基础，形成应纳税暂时性差异160万元（480-320），确认递延所得税负债。需要注意的是，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，即15%，则递延所得税负债期末余额=160×15%=24（万元）。

因此，甲公司2023年递延所得税负债的发生额为4万元（24-20）。



第二节 递延所得税负债和递延所得税资产的确认与计量

六、关于单项交易产生的资产和负债相关的递延所得税不适用初始确认豁免的会计处理

目前我国实务中，对于如果一项交易同时确认资产和负债、且产生等额的应纳税暂时性差异和可抵扣暂时性差异，比如承租人在租赁期开始日初始确认租赁负债并计入使用权资产，固定资产因存在弃置义务而确认预计负债并计入固定资产成本等，企业就该交易是否确认递延所得税的会计处理存在不一致。



第二节 递延所得税负债和递延所得税资产的确认与计量

对于不是企业合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（或可抵扣亏损）、并因单项交易产生的资产和负债导致等额应纳税暂时性差异和可抵扣暂时性差异的交易，如承租人在租赁期开始日初始确认租赁负债并计入使用权资产的租赁交易，以及固定资产因存在弃置义务而确认预计负债并计入固定资产成本的交易等，不适用所得税准则关于豁免初始确认递延所得税负债和递延所得税资产的规定。企业对该交易因资产和负债的初始确认所产生的应纳税暂时性差异和可抵扣暂时性差异，在交易发生时分别确认相应的递延所得税负债和递延所得税资产。



第二节 递延所得税负债和递延所得税资产的确认与计

量

【例题】甲公司的所得税税率为 25%，2×21 年 1 月 1 日，承租人甲公司就某栋建筑物与出租人乙公司签订了为期 3 年的租赁协议。租赁期内的不含税租金为每年 1 000 万元，于每年年末支付；增量借款利率为每年 5%。甲公司在该项租赁中所形成的相关使用权资产按直线法在 3 年内计提折旧。假定税法认定该项租赁为经营租赁，即使用权资产和租赁负债的计税基础为 0。[已知： $(P/A, 5\%, 3) = 2.7232$ ；]

要求：编制承租人甲公司 2×21 年 1 月 1 日与租赁和所得税相关的会计分录。

(1) 租赁的会计处理：

① 租赁负债 = $1\ 000 \times (P/A, 5\%, 3) = 1\ 000 \times 2.7232 = 2\ 723.2$ (万元)。

② 使用权资产 = 2 723.2 (万元)。

借：使用权资产 2 723.2

贷：租赁负债 2 723.2



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) 所得税会计处理:

①使用权资产账面价值=2 723.2 (万元)。

使用权资产计税基础=0。

应纳税暂时性差异=2 723.2 (万元)。

递延所得税负债=2 723.2×25%=680.8 (万元)。

②租赁负债账面价值=2 723.2 (万元)。

租赁负债计税基础=0。

可抵扣暂时性差异=2 723.2 (万元)。

递延所得税资产=2 723.2×25%=680.8 (万元)。

借: 递延所得税资产 680.8

贷: 递延所得税负债 680.8



本节小结

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和计量

2

递延所得税资产的确认和计量

6

特定交易或事项涉及递延所得税的确认

所得税税率变化对递延所得税资产和递延所得税负债影响的确认与计量

关于单项交易产生的资产和负债相关的递延所得税不适用初始确认豁免的会计处理

谢谢 观看
THANK YOU