

第一节 涉税会计核算概述

2. 按税法规定可用以后年度税前利润弥补的亏损产生的所得税资产，通过“递延所得税资产”核算。

【注意1】资产负债表日，预计未来期间很可能无法获得足够的应纳税所得额用以抵扣可抵扣暂时性差异的，按应减记的金额，借记“所得税费用——当期所得税费用”、“资本公积——其他资本公积”科目，贷记“递延所得税资产”；

【注意2】了解不确认递延所得税负债、资产的特殊情况；

【注意3】由于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，比如原来适用25%的企业所得税税率，后来适用15%的企业所得税税率，企业需要对已确认的递延所得税资产、负债按照新的税率重新计量。

【2021·单选题】下列形成应纳税暂时性差异的经济行为是（ ）。

- A. 发生符合加计扣除的研究开发费用
- B. 存货计提跌价准备
- C. 营业外支出中列支非公益性捐赠
- D. 新购置的固定资产符合条件在税前一次性扣除

答案：D

解析：选项A、C，属于永久性差异；选项B，属于可抵扣暂时性差异。

【例题·简答题】

其他相关资料：该企业研发费用加计扣除100%。

要求：请问如何进行所得税的账务处理？

A企业2023年利润总额为1000万元，该公司适用的所得税税率为25%。递延所得税资产及递延所得税负债不存在期初余额。2023年会计处理与税务处理存在差异的业务有：

(1) 2023年该企业购入一套不含增值税的价值为480万元的固定资产，2023年全年共计计提折旧60万元，税收上一次性计入成本费用在企业所得税前扣除。

解析：

业务	差异类型	差异对账务处理的影响
(1) 固定资产折旧	暂时性差异——应纳税暂时性差异	形成递延所得税负债，金额=(480-60)×25%=105(万元)

(2) 对外进行直接捐赠，捐赠支出为20万元，税前不允许扣除。

解析：

业务	差异类型	差异对账务处理的影响
(2) 直接捐赠	永久性差异	不会形成递延所得税资产或者负债

(3) 2023年12月对某原值为1000万元的存货计提了100万元存货跌价准备。

解析：

业务	差异类型	差异对账务处理的影响
(3) 对存货计提存货跌价准备	暂时性差异——可抵扣暂时性差异	形成递延所得税资产，金额=100×25%=25(万元)

(4) 2023年支出的研发费用为100万元，该项支出不符合资本化条件。

解析：

业务	差异类型	差异对账务处理的影响
(4) 研发费用	永久性差异	不会形成递延所得税资产或者负债

(5) 违反环保规定支付罚款20万元。

解析：

业务	差异类型	差异对账务处理的影响
(5) 违反环保规定支付罚款20万元。	永久性差异	不会形成递延所得税资产或者负债

(6) 交易性金融资产成本为400万元，期末其公允价值为480万元。

解析：

业务	差异类型	差异对账务处理的影响
(6) 交易性金融资产公允价值变动	暂时性差异——应纳税暂时性差异	形成递延所得税负债，金额=80×25%=20（万元）

答案：

该企业 2023 年的应纳税所得额=1000-（480-60）（资产加速折旧）+20（直接捐赠）+100（存货跌价准备）-100×100%（研发费用加计扣除）+20（罚款）-（480-400）（公允价值变动损益）=540（万元）

应纳企业所得税=540×25%=135（万元）——该数字计入“应交税费——应交企业所得税”中。

“递延所得税资产”的金额为 25 万元；

“递延所得税负债”的金额=105+20=125（万元）

递延所得税=（期末递延所得税负债-期初递延所得税负债）-（期末递延所得税资产-期初递延所得税资产）
=（125-0）-（25-0）=100（万元）

所得税费用=当期应交企业所得税+递延所得税=135+100=235（万元）

账务处理：

借：所得税费用 235 万元
 递延所得税资产 25 万元
 贷：应交税费——应交所得税 135 万元
 递延所得税负债 125 万元