



第三节 递延所得税资产及递延所得税负债的确认和计量

三、特殊交易或事项中涉及递延所得税的确认和计量

（一）与直接计入所有者权益的交易或事项相关的所得税与当期及以前期间直接计入所有者权益的交易或事项相关的当期所得税及递延所得税应当**计入所有者权益**。

直接计入所有者权益的交易或事项主要有：

1. **会计政策变更**采用追溯调整法或对前期差错更正采用追溯重述法调整期初留存收益；
2. 以公允价值计量且其变动**计入其他综合收益**的金融资产公允价值的变动金额；
3. 同时包含负债及权益成分的金融工具在**初始确认时**计入所有者权益。



第三节 递延所得税资产及递延所得税负债的确认和计量

（二）与企业合并相关的递延所得税

在企业合并中，购买方取得的可抵扣暂时性差异，比如，购买日取得的被购买方在以前期间发生的未弥补亏损等可抵扣暂时性差异，按照税法规定可以用于抵减以后年度应纳税所得额，但在购买日不符合递延所得税资产确认条件而不予以确认。

购买日后12个月内，如取得新的或进一步的信息表明购买日的相关情况已经存在，预期被购买方在购买日可抵扣暂时性差异带来的经济利益能够实现的，应当确认相关的递延所得税资产，同时减少商誉，商誉不足冲减的，差额部分确认为当期损益（所得税费用）。



第三节 递延所得税资产及递延所得税负债的确认和计量

（三）与股份支付相关的当期及递延所得税

与股份支付相关的支出在按照会计准则规定确认为成本费用时，其相关的所得税影响应区别于税法的规定进行处理：

- 1.如果税法规定与股份支付相关的支出不允许税前扣除，则不形成暂时性差异；（当期调增，未来不动）



第三节 递延所得税资产及递延所得税负债的确认和计量

2.如果税法规定与股份支付相关的支出允许税前扣除，在按照会计准则规定确认成本费用的期间内，企业应当根据会计期末取得的信息估计可税前扣除的金额计算确定其计税基础及由此产生的暂时性差异，符合确认条件的情况下，应当确认相关的递延所得税。



第三节 递延所得税资产及递延所得税负债的确认和计量

（四）与单项交易相关的递延所得税处理

对于不是企业合并、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），且初始确认的资产和负债导致产生等额应纳税暂时性差异和可抵扣暂时性差异的单项交易（包括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，以及因固定资产等存在弃置义务而确认预计负债并计入相关资产成本的交易等，以下简称单项交易），不适用上述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。

企业对该单项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，应当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。



第三节 递延所得税资产及递延所得税负债的确认和计量

【计算分析·教材例题16-9】2×24年1月1日（租赁期开始日），承租人甲公司与出租人乙公司签订了为期7年的商铺租赁合同。每年的租赁付款额为45万元（不含税），于每年年末支付。甲公司无法确定租赁内含利率，其增量借款利率为每年5.04%。在租赁期开始日甲公司按租赁付款额的现值所确认的租赁负债为260万元，甲公司已支付与该租赁相关的初始直接费用5万元。

甲公司在租赁期内按照直线法对使用权资产计提折旧。

假定按照适用税法规定，该交易属于税法上的经营租赁，甲公司支付的初始直接费用于实际发生时一次性税前扣除，每期支付的租金允许在支付当期进行税前抵扣，甲公司适用的所得税税率为25%。

假设甲公司未来期间能够取得足够的应纳税所得额用以抵扣可抵扣暂时性差异，不考虑其他因素。



第三节 递延所得税资产及递延所得税负债的确认和计量

企业对该单项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，**不适用**上述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，应当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。



第三节 递延所得税资产及递延所得税负债的确认和计量

计入甲公司使用权资产的租赁初始直接费用的账面价值为5万元，计税基础为0（根据税法规定初始直接费用已从支付当年应纳税所得额中全额扣除，因此未来收回资产账面价值过程中计算应纳税所得额时按照税法规定可以自应税经济利益中进一步抵扣的金额为0），产生应纳税暂时性差异5万元；

同时，由于该初始直接费用影响交易发生时的应纳税所得额，不适用上述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，甲公司应当就该初始直接费用相关的暂时性差异确认相应的递延所得税负债。



第三节 递延所得税资产及递延所得税负债的确认和计量

租赁期开始日，甲公司确认递延所得税的账务处理如下：

借：递延所得税资产	$(260 \times 25\%)$	65
所得税费用		1.25
贷：递延所得税负债	$(265 \times 25\%)$	66.25



第三节 递延所得税资产及递延所得税负债的确认和计量

租赁期第1年，甲公司计提租赁负债利息13.104万元（ $260 \times 5.04\%$ ），甲公司向乙公司支付第1年的租赁付款额45万元，甲公司租赁期第1年年末租赁负债账面价值为228.104万元（ $260 + 13.104 - 45$ ），与年初相比，租赁负债账面价值减少31.896万元，相关的可抵扣暂时性差异也减少31.896万元，甲公司应相应调整递延所得税资产的账面价值，账务处理为：

借：所得税费用	7.974
贷：递延所得税资产	$(31.896 \times 25\%)$ 7.974



第三节 递延所得税资产及递延所得税负债的确认和计量

四、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

1.因税收法规的变化，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。

2.递延所得税资产和递延所得税负债的金额代表的是有关可抵扣暂时性差异或应纳税暂时性差异于未来期间转回时，导致企业应交所得税金额的减少或增加的情况。



第三节 递延所得税资产及递延所得税负债的确认和计量

3.适用税率变动的情况下，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。

4.除直接计入所有者权益的交易或事项产生的递延所得税资产及递延所得税负债，相关的调整金额应计入所有者权益以外，其他情况下因税率变化产生的调整金额应确认为税率变化**当期**的所得税费用（或收益）。



第四节

所得税费用的确认和计量



目录

PART1 当期所得税

PART2 递延所得税

PART3 所得税费用

PART4 所得税的列报



第四节 所得税费用的确认和计量

一、当期所得税

（一）概念

当期所得税是指企业按照税法规定计算确定的针对当期发生的交易和事项，应交纳给税务机关的所得税金额，即应交企业所得税。（真金白银）

（二）具体计算

应纳税所得额 = 会计利润 + 纳税调增 - 纳税调减 + 境外所得弥补境内亏损 - 以前年度亏损

当期所得税 = 应纳税所得额 × 税率 - 减免税额 - 抵免税额



第四节 所得税费用的确认和计量

二、递延所得税

（一）概念

递延所得税费用是指按照会计准则规定应予确认的递延所得税资产和递延所得税负债在会计期末应有的金额相对于原已确认金额之间的差额，即递延所得税资产和递延所得税负债的当期发生额，但不包括计入所有者权益的交易或事项的所得税影响。



第四节 所得税费用的确认和计量

(二) 具体计算 (负债—资产; 期末—期初)

递延所得税

= 递延所得税负债的增加额 - 递延所得税资产的增加额

= (递延所得税负债期末余额 - 期初余额) - (递延所得税资产期末余额 - 期初余额)



第四节 所得税费用的确认和计量

提示：

企业因确认递延所得税资产和递延所得税负债产生的递延所得税，**一般应当计入所得税费用**，但以下两种情况除外：

1. 某项交易或事项按照会计准则规定应计入所有者权益的，由该交易或事项产生的递延所得税资产或递延所得税负债及其变化亦应计入所有者权益，**不构成**利润表中的递延所得税费用（或收益）。

2. 企业合并中取得的资产、负债，其账面价值与计税基础不同，应确认相关递延所得税的，该递延所得税的确认影响合并中产生的商誉或是计入当期损益的金额，不影响所得税费用。



第四节 所得税费用的确认和计量

三、所得税费用

计算确定了当期应交所得税及递延所得税费用（或收益）以后，利润表中应予确认的所得税费用为两者之和，即：

所得税费用 = 当期所得税 ± 递延所得税费用（或收益）



第四节 所得税费用的确认和计量

【单选·2022】甲公司2021年12月31日因以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产和以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产的公允价值变动，分别确认了20万元的递延所得税资产和40万元的递延所得税负债，甲公司当期应交所得税税额为250万元。假设不考虑其他因素，甲公司2021年度利润表“所得税费用”项目应列报的金额为（ ）万元。

A.310

B.230

C.190

D.270



第四节 所得税费用的确认和计量

答案：B

解析：以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产的公允价值变动，确认的递延所得税负债的对方科目为其他综合收益，不计入所得税费用。

借：所得税费用 250

贷：应交税费——应交所得税 250

借：递延所得税资产 20

贷：所得税费用 20

借：其他综合收益 40

贷：递延所得税负债 40

所得税费用 = 250 + 0 - 20 = 230（万元）。



总结

所得税（一）

计税基础

资产的计税基础
(税法账面价值)

固定资产——折旧、减值

无形资产——
一般：摊销、减值

自主研发：加计扣除，不确认

公允价值计量：公允价值波动

其他资产：减值

负债的计税基础
(税法账面价值)

预计负债——
可扣除：形成差异

不可扣除：不形成差异

合同负债——
一般：不形成差异

特殊：形成差异

职工薪酬：二者相等

其他负债（罚款、滞纳金）：二者相等

暂时性差异

应纳税

资产：账面价值大于计税基础

负债：账面价值小于计税基础

可抵扣

资产：账面价值小于计税基础

负债：账面价值大于计税基础

特殊项目

超标费用

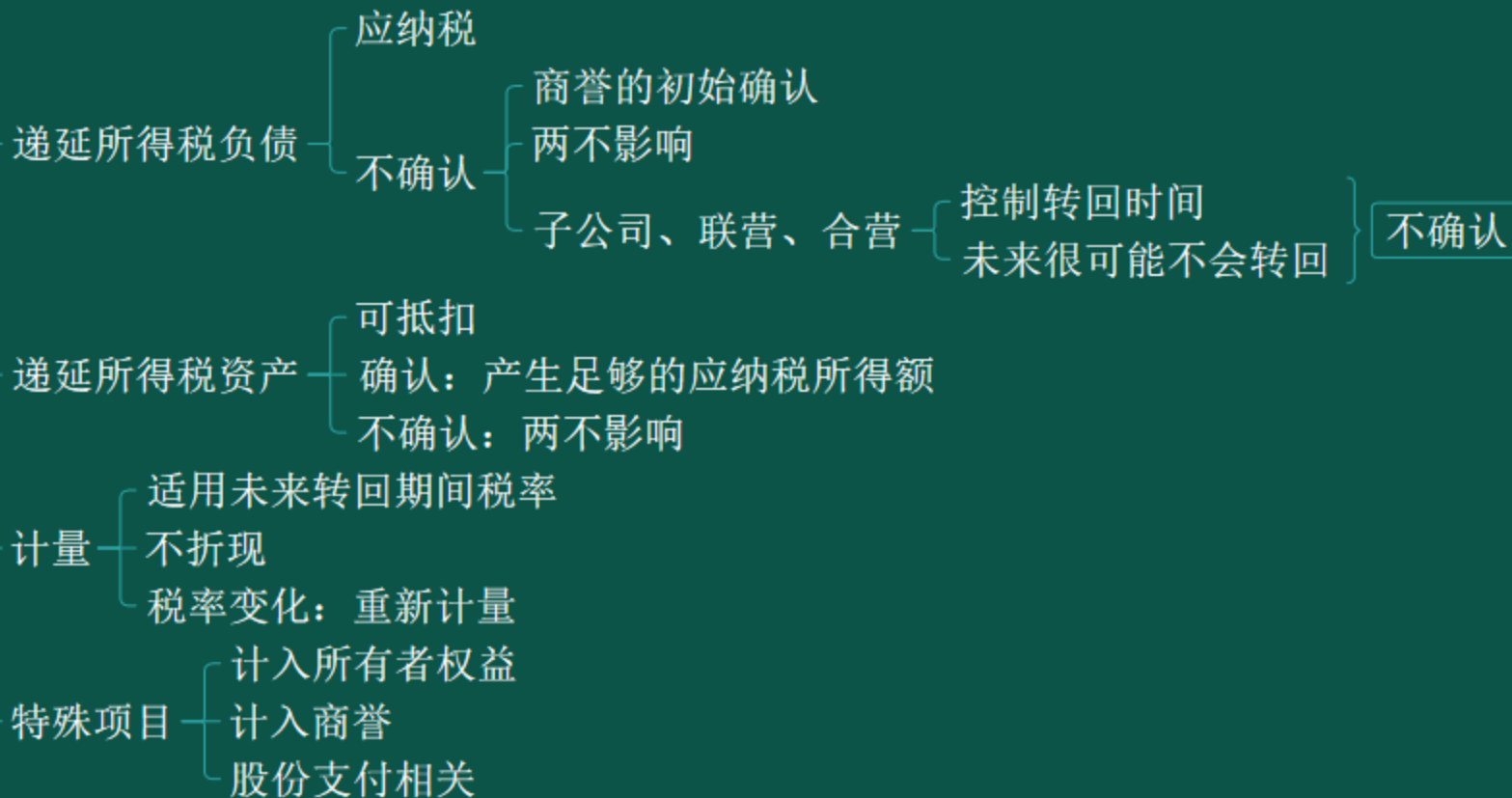
结转以后的亏损



总结

所得税（二）

递延所得税资产和负债



所得税费用

- 当期应交所得税
- 递延所得税：负债－资产；期末－期初

谢谢 观看

THANK YOU