

弃置费用所得税暂时性差异会计处理注册税务师考试 PDF 转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/542/2021\\_2022\\_\\_E5\\_BC\\_83\\_E7\\_BD\\_AE\\_E8\\_B4\\_B9\\_E7\\_c46\\_542413.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/542/2021_2022__E5_BC_83_E7_BD_AE_E8_B4_B9_E7_c46_542413.htm)

新企业会计准则及其应用指南中明确规定，确定固定资产成本时，应当考虑预计弃置费用因素；将预计未来可能发生的弃置费用按其现值计入固定资产的成本和相应的预计负债。计入成本的金额作为固定资产成本的组成部分计提折旧。另外每期需根据预计负债的余额计提利息，在确认财务费用的同时增加预计负债的账面余额。这样未来发生的弃置费用，分为本金和利息两部分，通过两种渠道在资产持有期间计入损益。本金计入固定资产的成本，通过计提折旧计入损益；预计负债每期计提的利息，通过财务费用计入损益。通常在企业实际支付弃置费用时，税法允许抵减应纳税所得。那么在固定资产的持有期间，因确认弃置费用而多提的折旧和利息就不能进行税前扣除。可见，固定资产的弃置费用在会计确认当期不允许抵扣，实际支付时才可以抵减应纳税所得，由此产生固定资产持有期间的暂时性差异。 [例]假设某固定资产原值50万元，预计净残值为零，使用年限4年，按直线法计提折旧。预计未来弃置费用为10万元，折现率10%，所得税率30%。弃置费用的现值=100000÷(1+10%)<sup>4</sup> 68301(元) 固定资产弃置费用的处理又分以下几种情况：第一种情况：假设该固定资产于2x07年12月购入，初始确认时考虑弃置费用因素，从2x08年开始计提折旧。(1) 2x07年：2x07年12月购入时初始确认借：固定资产568301 贷：银行存款500000 预计负债68301 2x07年末，按照资产负债表债务法分析因计提固定资产弃置

费用产生的暂时性差异，见表1. 资产和负债的账面价值与各自的计税基础不一致，产生等额的递延所得税资产和递延所得税负债，不影响所得税费用和当期利润。由此产生是否确认递延所得税资产和递延所得税负债的问题。笔者认为，既然产生了暂时性差异，就应该按照规定处理。

借：递延所得税资产20490.3 贷：递延所得税负债20490.3

(2) 2×08年：会计确认的年折旧额=568301.4÷4=142075.25(元) 借：制造费用142075.25 贷：累计折旧142075.25 假定该折旧费用最终全部计入当期损益，下同。固定资产使用期间内每年计提折旧的分录相同，出于简化，以后期间计提折旧的分录省略。税法允许的年折旧额=500000÷4=125000(元) 预计负债计提利息=68301×10%=6830.1(元) 借：财务费用6830.1 贷：预计负债6830.1 计提折旧导致应纳税暂时性差异减少17075.25，相应的递延所得税负债减少5122.58元(17075.25×30%)。 借：递延所得税负债5122.58 贷：所得税费用5122.58 由于预计负债计提利息，导致可抵减暂时性差异增加6830.1，相应的递延所得税资产增加2049.03元(6830.1×30%)。 借：递延所得税资产2049.03 贷：所得税费用2049.03 同税法规定相比，会计每年多确认折旧17075.25，第一年多计提利息6830.1，共计多确认费用23905.35.由此产生的暂时性差异使会计比税法少确认所得税费用7171.61元[(23905.35×30%)或(5122.58-2049.03)].

(3) 2×09年 预计负债计提利息=(68301-6830.1)×10%=7513.11(元) 借：财务费用7513.11 贷：预计负债7513.11 同计提折旧的第一年相同，确认递延所得税负债减少： 借：递延所得税负债5122.58 贷：所得税费用5122.58 预计负债计提利息，导致可抵减暂时性差异增加7513.11，相应的递延所得

税资产增加2253.93元（ $7513.11 \times 30\%$ ）。借：递延所得税资产2253.93 贷：所得税费用2253.93 第二年的暂时性差异使会计比税法少确认所得税费用7376.51元（ $5122.58 - 2253.93$ ）。（4）2x10年 预计负债计提利息= $(7513.11 - 7513.11) \times 10\% = 8264.42$ （元）借：财务费用8264.42 贷：预计负债8264.42 继续确认递延所得税负债的减少：借：递延所得税负债5122.58 贷：所得税费用5122.58 预计负债计提利息，导致可抵减暂时性差异增加8264.42元，相应的递延所得税资产增加2479.33元（ $8264.42 \times 30\%$ ）。借：递延所得税资产2479.33 贷：所得税费用2479.33 第三年的暂时性差异使会计比税法少确认所得税费用7601.91元（ $5122.58 - 2479.33$ ）。（5）2x11年 预计负债计提利息= $(8264.42 - 8264.42) \times 10\% = 9090.86$ 元。由于计算现值产生的误差，此时实际应计提利息9091.37元（ $100000 - 9090.86$ ），才能使预计负债的余额等于100000元。借：财务费用9091.37 贷：预计负债9091.37 继续确认递延所得税负债的减少，随着固定资产计提折旧的完成，递延所得税负债变为零。借：递延所得税负债5122.58 贷：所得税费用5122.58 预计负债计提利息，导致可抵减暂时性差异增加9091.37元，相应的递延所得税资产增加2727.41元（ $9091.37 \times 30\%$ ）。借：递延所得税资产2727.41 贷：所得税费用2727.41 随着固定资产达到处置时点，预计负债账户的余额达到原预计弃置费用的金额，递延所得税资产的最终余额：预计弃置费用 $\times 30\%$ 。本例中递延所得税资产账户余额变为30000元。实际支出弃置费用时，借：预计负债100000 贷：有关支出100000 实际支出的弃置费用抵减当期的应纳税所得，因会计上已在前期将其分期计入损益，由此导致实际支

出期间应纳税所得额小于会计利润。因此当期会计比税法多确认所得税费用30000元。借：所得税费用30000 贷：递延所得税资产30000

第二种情况：假定固定资产于2x07年6月购入，初始确认时考虑弃置费用因素，在初始确认当年开始计提折旧。购买时，初始确认固定资产的成本同第一种情况。

$2 \times 07$ 年7月至12月会计确认的折旧额 $=568301 \div 4 \div 12 \times 6=71037.63$ （元）税法允许的折旧额 $=500000 \div 4 \div 12 \times 6=62500$ （元）预计负债计提利息 $=68301 \times 10\% \div 2=3415.05$ （元）

借：递延所得税资产21514.81 贷：递延所得税负债17929.01 所得税费用3585.80

以后年份的处理与第一种情况类似，随着折旧和财务费用的计提，递延所得税负债逐渐减少直至为零，递延所得税资产逐渐增加至30000元。

第三种情况：假定固定资产于2x05年12月取得，初始确认时没有考虑弃置费用问题。从2x07年1月1日开始执行新企业会计准则，需要补充确认弃置费用。用预计弃置费用的现值调整固定资产的账面价值，同时确认预计负债应该补计的利息6830.1元，计入留存收益。

借：固定资产68301 留存收益6830.1 贷：预计负债75131.1

由于确认弃置费用补提折旧17075.25元（ $142075.25-125000$ ）。确认分录为：借：留存收益17075.25 贷：累计折旧17075.25

补充确认弃置费用产生的暂时性差异情况同表2。根据表2，补充确认递延所得税资产和递延所得税负债，差额7171.60元计入留存收益。该差额等于第一种情况下2x08年由于暂时性差异的调整导致会计比税法少确认的所得税费用。以后期间的会计处理与第一种情况相同。

借：递延所得税资产22539.32 贷：递延所得税负债15367.72 留存收益7171.60

100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详

细请访问 [www.100test.com](http://www.100test.com)