# 新旧所得税会计暂时性差异与时间性差异比较

来源：网络 作者：悠然小筑 更新时间：2025-02-08

*新旧所得税会计暂时性差异与时间性差异比较 新旧所得税会计暂时性差异与时间性差异比较新旧所得税会计暂时性差异与时间性差异比较税法与企业会计准则是两个独立的专业领域,虽然存在密切联系,但由于各自的目标、服务对象不同,二者之间必然存在一定的差异。...*

新旧所得税会计暂时性差异与时间性差异比较 新旧所得税会计暂时性差异与时间性差异比较新旧所得税会计暂时性差异与时间性差异比较

税法与企业会计准则是两个独立的专业领域,虽然存在密切联系,但由于各自的目标、服务对象不同,二者之间必然存在一定的差异。纳税人既要按照会计准则的要求进行会计核算,又要严格按照税法的要求计算纳税,要做到这一点,首先必须掌握会计与税法的差异。在企业所得税会计处理上存在永久性差异、时间性差异和暂时性差异。由于永久性差异可以按照税前会计利润加减永久性差异就可调节为应税所得,然后按照应税所得和现行所得税率计算应交所得税作为当期所得税费用和所得税负债,从所得税会计处理角度看,会计与税法差异的调整仅仅在于计算确定应税所得阶段,在对所得税的会计账务处理阶段不存在摊提调整问题。因此本文着重分析新所得税会计中新出现的极其重要的暂时性差异。

一、时间性差异和暂时性差异的界定

(一)时间性差异。时间性差异,指税法与会计准则、制度在确认收益、费用或损失时的时间不同而产生的税前会计利润与应纳税所得额的差异。时间性差异发生于某一会计期间,但在以后一期或若干期间内能够转回。时间性差异主要有以下几种类型:企业获得的某项收益,按照会计准则、制度应当确认为当期收益,但按照税法规定需要待以后期间确认为应税所得;企业发生的某项费用或损失,按照企业会计准则、制度应当确认为当期费用或损失,但按照税法规定需待以后期间从应税所得中扣除;企业获得的某项收益,按照会计准则、制度应当于以后期间确认收益,但按照税法规定需计入当期应税所得;企业发生的某项费用或损失,按照会计准则、制度应当于以后期间确认为费用或损失,但按照税法规定可以从当期应税所得中扣除。

(二)暂时性差异。暂时性差异,是指资产或负债的账面价值与其计税基础之间的差额;未作为资产和负债确认的项目,按照税法规定可以确定其计税基础的,该计税基础与其账面价值之间的差额也属于暂时性差异。按暂时性差异对未来期间应税金额的影响,分为应纳税暂时性差异和可抵扣暂时性差异。应纳税暂时性差异,是指在确定未来收回资产或清偿负债期间的应纳税所得额时,将导致产生应税金额的暂时性差异。可抵扣暂时性差异,是指在确定未来收回资产或清偿负债期间的应纳税所得额时,将导致产生可抵扣金额的暂时性差异。

二、时间性差异和暂时性差异存在的区别

(一)理论基础不同。时间性差异的理论基础是收入费用观;暂时性差异的理论基础是资产负债观。收入费用观定义收益,强调收益是收入与费用的配比,从而注意的是收入或费用在会计和税法中确认的差异。而新所得税会计采用的是资产负债观,资产负债观通过资产与负债定义收益,认为资产负债表是最重要的财务报表。

收入费用观下,会计主要关注收益表要素的定义,把收益的确认和计量作为准则规范的首要内容,资产和负债的定义、确认和计量成为收益确定的副产品或过渡产物。收入费用观要求会计准则制定机构在准则制定过程中,首先考虑与某类交易或事项相关的收入和费用的直接确认与计量。

资产负债观是指以资产、负债的概念为基础和核心,定义利润及其构成要素,企业中所有存量的变动是其增加经营活动成果的最好且唯一的证据。它把会计看成一种计量资产和负债的手段,其目的是通过定期和经常地估价来计量各项资产和负债的价值乃至整个企业的价值。因此,认为企业净资产的保持和增值是衡量企业的主要指标,并通过资产负债表加以反映,损益表的确定仅是计价过程的一个副产品。资产负债观以资产负债表为重心,强调全面收益,收益由净资产的期初与期末余额之差产生。资产负债观认为收益的本质是某期间净资产的增加,不考虑交易或非交易,只要引起净资产变动就确认收益,所有者的投资及对其分配利润除外。它不主张采用历史成本,要求资产和负债采用现行价值或公允价值来计量,强调财务会计理论与实务应当着眼于资产与负债的定义、确认和计量。资产负债观为经济实质提供了最有力的概述。

二者在具体会计处理中的一个显着差异就是对未实现损益的会计处理:按照资产负债观,企业的收益是当期净资产的净增长额(不包括业主投资或派给业主款造成的净资产变动),收益的确定不需要考虑实现问题;收入费用观则直接确认已实现的每笔收入和费用,进而根据配比原则确定收益。与收入费用观相比而言,资产负债观更为注重交易和事项的实质,要求首先界定每笔交易或事项发生后对企业资产和负债变化的影响,确保了企业各时点上的资产和负债存量的真实准确,从源头上理清该交易或事项对企业财务和经营状况产生的影响及后果,为确定某一期间流量概念的收入和费用提供了可靠的基础,最终采用一种财务报表使用者易于理解的方式在财务报告中反映这些交易或事项的结果,提供的收益总额信息相关性强;而收入费用观由于强调配比原则的运用,因此可以得到收益的明细数据。

(二)所得税会计的核算方法不同。按照我国会计制度的规定,对时间性差异可以在应付税款法和纳税影响会计法之间选择一种方法处理。纳税影响会计法又包括递延法和损益表债务法。新准则针对暂时性差异,规定采用资产负债表债务法进行所得税会计处理。在资产负债表日,对于递延所得税资产和递延所得税负债,应当根据税法规定,按照预期收回该资产或清偿该负债期间的适用税率计量。适用税率发生变化的,应对已确认的递延所得税资产和递延所得税负债进行重新计量,除直接在所有者权益中确认的交易或者事项产生的递延所得税资产或递延所得税负债以外,应当将其影响数计入变化当期的所得税费用。损益表债务法用收入费用观定义收益,强调收益是收入与费用的配比结果,从而主要注意的是收入或费用在会计与税法中确认的时间性差异。而资产负债表债务法依据资产负债观定义收益,认为资产负债表是最重要的财务报表,该种观念可促使对企业在报告日的财务状况和未来现金流量作出恰当评价,提高预测的价值,因此主要注意的是会计上确认的资产和负债的账面价值与按税法要求确认的计税基础之间的暂时性差异。

(三)账务处理不同。如果时间性差异采用应付税款法,本期所得税费用按照本期应税所得与适用税率计算的应交所得税确认。分录表示则为:

借:所得税

贷:应交税金—应交所得税

在这种处理下,时间性差异产生的影响未来所得税的金额,在会计报表中不反映为一项负债或一项资产,直接按照应税所得计算的本期应交所得税,作为本期的所得税费用。

如果采用的是纳税影响会计法,又分为递延法和损益表债务法。在纳税影响会计法下会计科目除了“所得税”和“应交税金”外,还设有“递延税款”账户。递延税款账户用于核算企业由于时间性差异造成的税前会计利润与应税所得之间的差异所产生的影响纳税的金额,以及以后各期转销的金额。在递延法下分录为:

借:所得税

递延税款

贷:应交税金—应交所得税

这种方法下,在资产负债表上反映的递延税款余额并不代表收款的权利或是付款的义务。递延税款的账面余额是按照产生时间性差异的时期所适用的税率计算确认,而不是用现行税率计算确认。在税率变动或开征新税时,对递延税款账面余额不做调整。因此,对于本期发生的时间性差异影响所得税的金额,用现行税率,以前发生而在本期转回的用原有税率。而损益表债务法与递延法的最大区别是在税率变动或开征新税时,要对递延税款账面余额做调整,而以前发生而在本期转回的仍然采用新税率。

对于暂时性差异的账务处理:在资产负债表债务法下,所得税费用包括本期应交所得税;本期发生的应纳税暂时性差异所产生的递延所得税负债或转回的可抵扣暂时性差异产生的递延所得税资产;本期发生的可抵扣暂时性差异产生的递延所得税资产或转回的应纳税暂时性差异所产生的递延所得税负债。相应的分录为:

借:所得税费用

递延所得税资产(可抵扣暂时性差异)

贷:应交税费—应交所得税(按应纳税所得额和税率乘积确定)

递延所得税负债(应纳税暂时性差异)

三、两者的联系

(一)差异范围上的联系。新准则引入了暂时性差异概念。暂时性差异并不是完全和时间性差异没有关系,两者还存在着相应的联系。从范围上看,暂时性差异比时间性差异的范围更广泛,所有的时间性差异都是暂时性差异,但又有一些情况下产生暂时性差异而不产生时间性差异,例如子公司、联营企业或合营企业没有向母公司分配全部利润;购买式企业合并的购买成本,依据所取得的可辨认资产和负债的公允价值分配计入这些可辨认资产和负债,而在计税时不做相应调整等。可见,有些暂时性差异并非都是时间性差异。

(二)在核算思想上的联系。在核算思想上,旧所得税会计采用的是收入费用观,而新制度采用的是资产负债观。但不论是旧所得税会计的收入费用观,还是新所得税会计的资产负债观,两者最后在报表上的披露还是存在联系的。这种联系可以体现在以下的等式中:

收入-费用+利得-损失=利润

期末净资产-期初净资产(扣除与投资者有关的事项)=利润

资产的变动-负债的变动(扣除与投资者有关的事项)=利润

本年利润=期末所有者权益-期初所有者权益-接受投资+分配投资

随着会计计量属性的不断发展,收入费用观已经不大适合会计信息质量的要求,因此侧重于资产、负债确认和计量的资产负债观孕育而生,因此收入费用观和资产负债观最根本的区别是源于计量属性的不同和确认基础的不同。一旦计量属性和确认基础在会计上和税法上的要求一致,那么不论是收入费用观还是资产负债观,两者就不会出现差异。因此,收入费用观和资产负债观也是存在密切联系的。

本文档由范文网【dddot.com】收集整理，更多优质范文文档请移步dddot.com站内查找