

第十九章 所得税

【知识点 7】所得税费用的确认和计量及报告（★★）

【2012-多选题】甲公司适用的所得税税率为 25%，其 20×9 年发生的交易或事项中，会计与税收处理存在差异的事项如下：

①当期购入作为其他权益工具投资的股票投资，期末公允价值大于取得成本 160 万元；②收到与资产相关政府补助 1 600 万元，相关资产至年末尚未开始计提折旧，税法规定此补助应于收到时确认为当期收益。甲公司 20×9 年利润总额为 5 200 万元，假定递延所得税资产/负债年初余额为零，未来期间能够取得足够应纳税所得额利用可抵扣暂时性差异。下列关于甲公司 20×9 年所得税的处理中，正确的有（ ）。

- A. 所得税费用为 900 万元
- B. 应交所得税为 1 300 万元
- C. 递延所得税负债为 40 万元
- D. 递延所得税资产为 400 万元

【答案】CD

【解析】20×9 年应交所得税 = (5 200 + 1 600) × 25% = 1 700 (万元)；递延所得税负债 = 160 × 25% = 40 (万元)，对应其他综合收益，不影响所得税费用；递延所得税资产 = 1 600 × 25% = 400 (万元)；所得税费用 = 1 700 - 400 = 1 300 (万元)。

四、列报的基本原则

企业对所得税的核算结果，除**利润表中列示的所得税费用**以外，在**资产负债表中形成的应交税费（应交所得税）以及递延所得税资产和递延所得税负债**应当遵循准则规定进行列报。

其中：递延所得税资产和递延所得税负债一般应当分别作为**非流动资产和非流动负债**在资产负债表中列示，所得税费用应当在利润表中单独列示，同时还应在附注中披露与所得税有关的信息。

一般情况下，在**个别财务报表**中，**当期**所得税资产与负债及**递延**所得税资产及递延所得税负债**可以以抵销后的净额列示**。

在合并财务报表中，纳入合并范围的企业中，一方的当期所得税资产或递延所得税资产与另一方的当期所得税负债或递延所得税负债一般不能予以抵销，除非所涉及的企业具有以净额结算的法定权利并且意图以净额结算。

【2019·多选题】下列有关所得税列报的表述中，不正确的有（ ）。

- A. 递延所得税资产应当作为非流动资产在资产负债表中列示
- B. 递延所得税资产应当作为流动资产在资产负债表中列示
- C. 递延所得税负债应当作为非流动负债在资产负债表中列示
- D. 递延所得税负债应当作为流动负债在资产负债表中列示

【答案】BD

【解析】递延所得税应当作为非流动项目进行列报。

五、所得税费用（收益）与会计利润关系的说明

1. 会计准则要求企业在会计报表附注中就所得税费用（或收益）与会计利润的关系进行说明，该说明意义在于在利润表中已列示所得税费用的基础上，对当期以会计利润为起点，考虑会计与税收规定之间的差异，计算得到所得税费用的调节过程。

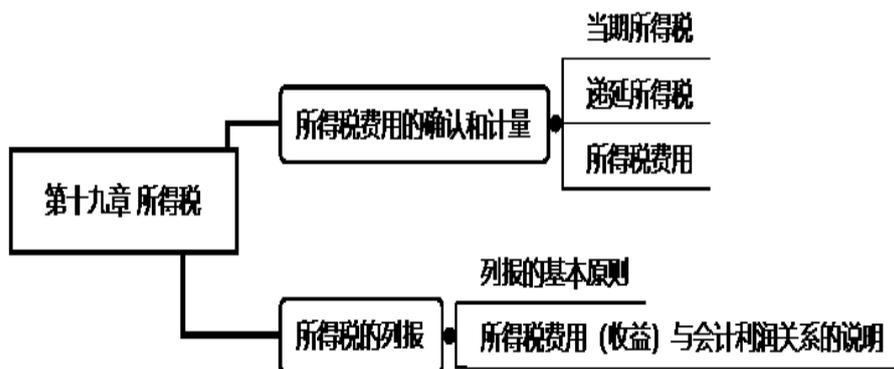
2. 自会计利润到所得税费用之间的调整包括两个方面：

- (1) 未包括在利润总额的计算中，但包含在当期或递延所得税计算中的项目；
- (2) 未包括在当期或递延所得税计算中，但包含在利润总额中的项目。

3. 具体调整项目一般包括：

- (1) 与税率相关的调整；

- (2) 税法规定的非应税收入，不得税前扣除的成本费用后和损失等永久性差异；
- (3) 本期未确认递延所得税资产的可抵扣暂时性差异或可抵扣亏损的影响、使用前期未确认递延所得税资产的可抵扣亏损影响；
- (4) 对以前期间所得税进行汇算清缴的结果与以前期间确认金额不同调整报告期间所得税费用等。



【2021 年综合题部分】

资料三：甲公司研究开发一项新型环保技术。该技术用于其生产的产品可以大大减少碳排放量。该新型环保技术于 2020 年 7 月 1 日达到预定可使用状态，其中形成无形资产的成本为 1 600 万元，2020 年直接计入当期损益的研发费用为 600 万元。当地政府为补贴甲公司成功研发形成的无形资产，2020 年 5 月 20 日向甲公司拨付 200 万元补助。甲公司预计该新型环保技术形成的无形资产可使用 10 年，预计净残值为零，按直线法摊销。按企业所得税法规定，企业发生的研发费用加计扣除。研发费用直接计入当期损益的，按其实际发生费用加计 100% 在计算应纳税所得额时扣除；形成资产成本的，按实际发生成本加计 100% 的金额于 10 年、按直线法摊销的金额在计算应纳税所得额时扣除（不考虑净残值）。甲公司适用的所得税税率为 25%；政府补助采用总额法核算，不考虑除增值税、所得税外其他相关税费。

【要求】根据资料三，判断无形资产 2020 年 7 月 1 日账面价值与计税基础是否确认递延所得税并说明理由；计算 2020 年 12 月 31 日账面价值和计税基础；说明政府补助的会计处理方法，并计算计入损益的金额。

【答案】①2020 年 7 月 1 日，账面价值与计税基础不一致形成的暂时性差异，不需要确认递延所得税。
理由：因该项无形资产并非产生于企业合并，同时在其初始确认时既不影响会计利润也不影响应纳税所得额，因此相关的暂时性差异不确认递延所得税。

②2020 年 12 月 31 日，账面价值 = $1\ 600 - 1\ 600 / 10 / 2 = 1\ 520$ （万元），计税基础 = $1\ 600 \times (1 + 100\%) - 1\ 600 \times (1 + 100\%) / 10 / 2 = 3\ 040$ （万元）。

③政府补助属于与资产相关的政府补助，并且甲公司按照总额法核算，因此政府补助应于收到时先计入递延收益，然后在资产达到预定可使用状态后，在资产摊销的期间内分摊计入当期损益。因政府补助计入当期损益的金额 = $200 / 10 / 2 = 10$ （万元）。

