

第三节 所得税费用的确认和计量

三、所得税费用

利润表中的所得税费用由两个部分组成：当期所得税和递延所得税。即：

所得税费用=当期所得税+递延所得税

计入当期损益的所得税费用或收益不包括企业合并和直接在所有者权益中确认的交易或事项产生的所得税影响。与直接计入所有者权益的交易或者事项相关的递延所得税，应当计入所有者权益（其他综合收益）。

【例 16-17】丁公司 2020 年年初的递延所得税资产借方余额为 190 万元，递延所得税负债贷方余额为 10 万元，具体构成项目如下：

项目	可抵扣暂时性差异	递延所得税资产	应纳税暂时性差异	递延所得税负债
应收账款	60	15		
交易性金融资产			40	10
其他债权投资	200	50		
预计负债	80	20		
可税前抵扣的经营亏损	420	105		
合计	760	190	40	10

该公司 2020 年度利润表中利润总额为 1610 万元，适用的所得税税率为 25%，预计未来期间适用的所得税税率不会发生变化，未来期间能够产生足够的应纳税所得额用以抵扣可抵扣暂时性差异。

【注意】应纳税所得额=1610-420

该公司 2020 年发生的相关交易和事项中，会计处理与税收处理存在差别的有：

(1) 年末转回应收账款坏账准备 20 万元。根据税法规定，转回的坏账损失不计入应纳税所得额，应收账款余额为 400 万元。

①资产负债表角度分析：

应收账款账面价值=400-60+20=360

应收账款计税基础=400

可抵扣暂时性差异余额=40；递延所得税资产余额=10

可抵扣暂时性差异发生额=40-60=-20；

递延所得税资产发生额=-5

②利润表角度分析：

应纳税所得额=1610-420+(-20)

(2) 年末根据交易性金融资产公允价值变动确认公允价值变动收益 20 万元。根据税法规定，交易性金融资产公允价值变动收益不计入应纳税所得额，该交易性金融资产初始成本为 360 万元。

①资产负债表角度分析：

交易性金融资产账面价值=360+40+20=420

交易性金融资产计税基础=360

应纳税暂时性差异余额=60；递延所得税负债余额=15

应纳税暂时性差异发生额=60-40=20

递延所得税负债发生额=5

②利润表角度分析：

应纳税所得额=1610-420+(-20)-20

(3) 年末根据其他债权投资公允价值变动增加其他综合收益 40 万元。根据税法规定，其他债权投资公允价值变动金额不计入应纳税所得额，该其他债权投资初始成本为 560 万元。

①资产负债表角度分析：

其他债权投资账面价值 = $560 - 200 + 40 = 400$

其他债权投资计税基础 = 560

可抵扣暂时性差异余额 = 160；递延所得税资产余额 = 40

可抵扣暂时性差异发生额 = $160 - 200 = -40$ ；

递延所得税资产发生额 = -10

②利润表角度分析：

应纳税所得额 = $1610 - 420 + (-20) - 20 + 0$

(4) 当年实际支付产品保修费用 50 万元，冲减前期确认的相关预计负债；当年又确认产品保修费用 10 万元，增加相关预计负债。根据税法规定，实际支付的产品保修费用允许税前扣除，但预计的产品保修费用不允许税前扣除，年初“预计负债”账面价值为 80 万元。

①资产负债表角度分析：

预计负债账面价值 = $80 - 50 + 10 = 40$

预计负债计税基础 = 0

可抵扣暂时性差异余额 = 40；递延所得税资产余额 = 10

可抵扣暂时性差异发生额 = $40 - 80 = -40$ ；

递延所得税资产发生额 = -10

②利润表角度分析：

应纳税所得额 = $1610 - 420 + (-20) - 20 + 0 + (-40)$

(5) 当年发生业务宣传费 800 万元，至年末尚未支付。该公司当年实现销售收入 5000 万元。税法规定，企业发生的业务宣传费支出，不超过当年销售收入 15% 的部分，准予税前扣除；超过部分，准予结转以后年度税前扣除。

①资产负债表角度分析：

其他应付款账面价值 = 800

其他应付款计税基础 = $800 - (800 - 5000 \times 15\%) = 750$

可抵扣暂时性差异余额 = 50；递延所得税资产余额 = 12.5

可抵扣暂时性差异发生额 = $50 - 0 = 50$ ；

递延所得税资产发生额 = 12.5

②利润表角度分析：

应纳税所得额 = $1610 - 420 + (-20) - 20 + 0 + (-40) + 50 = 1160$