

中级会计职称 中级会计实务 精讲班

(二) 当期所得税

当期所得税=应交所得税=应纳税所得额 × 25%

应纳税所得额

=会计利润 + 纳税调增项目 - 纳税调减项目

(三) 所得税费用

所得税费用=当期所得税 + 递延所得税【仅包含对应科目为所得税费用的】

例题 28

【单选题】(2018年)2017年,甲公司当期应交所得税15800万元,递延所得税资产本期净增加320万元(其中20万元对应其他综合收益),递延所得税负债未发生变化,不考虑其他因素,2017年利润表应当列式的所得税费用金额为()万元。

- A.15480
- B.16100
- C.15500
- D.16120

【答案】C

【解析】2017年利润表应当列式的所得税费用=15800- (320-20) =15500(万元)。

例题 29

【多选题】(2018年改编)下列关于企业递延所得税负债会计处理的表述中,正确的有()。

- A.吸收合并免税合并下的商誉初始确认时形成的应纳税暂时性差异应确认相应的递延所得税负债
- B.与损益相关的应纳税暂时性差异确认的递延所得税负债应计入所得税费用
- C.应纳税暂时性差异转回期间超过一年的,相应的递延所得税负债应以现值进行计量
- D.递延所得税负债以相关应纳税暂时性差异转回期间适用的企业所得税税率计量

分析

【答案】BD

【解析】选项A,吸收合并免税合并下的商誉初始确认时形成的应纳税暂时性差异不应确认递延所得税负债;选项C,无论应纳税暂时性差异转回期间如何,递延所得税负债都不要求折现。

例题 30

【多选题】(2021年)甲公司适用的企业所得税税率为25%,预计未来期间适用的企业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减可抵扣暂时性差异。甲公司于2×20年1月1日开始计提折旧的W机器的初始入账金额为150万元,预计使用年限为5年,预计净残值为零,采用年数总和法计提折旧。根据税法规定,W机器在2×20年至2×24年每年准予在税前扣除的折旧费用为30万元。不考虑其他因素,甲公司2×20年度与W机器相关的各项会计处理表述中,正确的有()。

- A.2×20年12月31日W机器的计税基础为120万元
- B.2×20年度的所得税费用增加5万元
- C.2×20年12月31日W机器的账面价值为100万元

D.2×20年12月31日W机器的递延所得税负债余额为5万元

分析

【答案】AC

【解析】2×20年12月31日W机器的计税基础=150-30=120(万元)，账面价值=150-150/(1+2+3+4+5)×5=100(万元)，选项A和C正确；2×20年12月31日W机器的计税基础大于账面价值，产生可抵扣暂时性差异，应确认递延所得税资产的金额=(120-100)×25%=5(万元)，借记递延所得税资产5万元，贷记所得税费用5万元，选项D错误；2×20年会计折旧=150/(1+2+3+4+5)×5=50(万元)，税收折旧30万元，2×20年由税前会计利润计算应纳税所得额时纳税调整20万元，由此增加所得税费用5万元，借记所得税费用5万元，贷记应交税费--应交所得税5万元，因此2×20年度的所得税费用没有变化，选项B错误。

例题 31

【综合题】(2020年)甲公司适用的企业所得税税率为25%，预计未来期间适用的企业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减可抵扣暂时性差异。2×19年1月1日，甲公司递延所得税资产的年初余额为200万元、递延所得税负债的年初余额为150万元。2×19年度，甲公司发生的与企业所得税有关的交易或事项如下：

本题不考虑除企业所得税以外的税费及其他因素。

要求：

(1) 分别编制甲公司2×19年12月31日对乙公司股票投资按公允价值计量及其对所得税影响的会计分录。

资料一

资料一：2×19年2月1日，甲公司以银行存款200万元购入乙公司的股票并将其分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产。该金融资产的初始入账金额与计税基础一致。2×19年12月31日，该股票投资的公允价值为280万元。根据税法规定，甲公司持有的乙公司股票当期的公允价值变动不计入当期应纳税所得额，待转让时将转让收入扣除初始投资成本的差额计入转让当期的应纳税所得额。

分析

【答案】

(1)

借：交易性金融资产—公允价值变动	80	
贷：公允价值变动损益		80
借：所得税费用	20	
贷：递延所得税负债		20

要求(2)及资料二

(2) 判断甲公司2×19年12月31日A新技术研发支出的资本化部分形成的是应纳税暂时性差异还是可抵扣暂时性差异；并判断是否需要确认递延所得税资产。

资料二：2×19年度甲公司在自行研发A新技术的过程中发生支出500万元，其中满足资本化条件的研发支出为300万元。至2×19年12月31日，A新技术研发活动尚未结束，税法规定，企业费用化的研发支出在据实扣除的基础上再加计75%税前扣除。资本化的研发支出按资本化金额的175%确定应予税前摊销扣除的金额。

分析

(2) 甲公司2×19年12月31日A新技术研发支出资本化部分账面价值为300万元，计税基础=300×175%=525(万元)，形成的是可抵扣暂时性差异，但不确认递延所得税资产。

【提示】理由：为开发新技术、新产品、新工艺自行研发的无形资产，在初始计量时既不属于企业合并，也不影响应纳税所得额，产生的可抵扣暂时性差异属于不确认递延所得税资产的特殊情形。

要求 (3) 及资料三

(3) 分别编制甲公司 2×19 年 12 月 31 日对库存 B 产品计提减值准备及其对所得税影响的会计分录。

资料三: 2×19 年 12 月 31 日甲公司成本为 90 万元的库存 B 产品出现减值迹象。经减值测试, 其可变现净值为 80 万元。在此之前, B 产品未计提存货跌价准备。该库存 B 产品的计税基础与成本一致。税法规定, 企业当期计提的存货跌价准备不允许当期税前扣除。在发生实质性损失时可予税前扣除。

分析

(3) 2×19 年 12 月 31 日

借: 资产减值损失	10	
贷: 存货跌价准备		10
借: 递延所得税资产	2.5	
贷: 所得税费用		2.5

要求 (4) 及资料四

(4) 计算 2×19 年的捐赠支出所产生的暂时性差异的金额, 并判断是否需要确认递延所得税资产。

资料四: 2×19 年甲公司通过某县民政局向灾区捐赠 400 万元。税法规定, 企业通过县级民政局进行慈善捐赠的支出。在年度利润总额 12% 以内的部分准予在当期税前扣除; 超过年度利润总额 12% 的部分。准予在未来 3 年内税前扣除。甲公司 2×19 年度的利润总额为 3 000 万元。

分析

(4) 2×19 年的捐赠支出所产生的暂时性差异金额=400-3 000×12%=40 (万元), 应确认递延所得税资产的金额为 10 万元 (40×25%)。

要求 (5) 及答案

要求:

(5) 分别计算甲公司 2×19 年 12 月 31 日递延所得税负债的余额和递延所得税资产的余额。

【答案】

(5) 2×19 年 12 月 31 日

递延所得税资产余额=200+2.5+10=212.5 (万元)。

递延所得税负债余额=150+20=170 (万元)。