

【计算分析·教材例题 17-17】丁公司 2×19 年年初的递延所得税资产借方余额 1 900 000 元，递延所得税负债的贷方余额为 100 000 元，具体构成项目如表 17-3 所示。

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	600 000	150 000		
交易性金融资产			400 000	100 000
其他债权投资	2 000 000	500 000 (不影响损益)		
预计负债	800 000	200 000		
可税前抵扣的经营亏损	4 200 000	1 050 000		

该公司 2×19 年利润表中的利润总额为 16 100 000 元，该公司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。

该公司 2×19 年发生的有关交易和事项中，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 200 000 元，根据税法规定，转回的坏账损失不计入应纳税所得额。（冲回原确认的递延所得税资产，需要纳税调减 20 万）
- (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 200 000 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。（产生应纳税暂时性差异，应确认递延所得税负债，需要纳税调减 20 万）
- (3) 年末根据其他债权投资公允价值变动确认增加其他综合收益 400 000 元，根据税法规定，其他债权投资公允价值变动不计入应纳税所得额。（产生应纳税暂时性差异，应确认递延所得税负债，但不计入所得税费用，无需纳税调整）
- (4) 当年实际支付产品保修费用 500 000 元，冲减前期确认的预计负债，当年又确认产品保修费用 100 000 元，增加相应的预计负债；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。（产生可抵扣暂时性差异，递延所得税资产根据发生额记账，需要纳税调减 $50-10=40$ 万元）
- (5) 当年发生业务宣传费 8 000 000 元，至年末尚未支付。

该公司当年实现销售收入 50 000 000 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。（产生可抵扣暂时性差异，应确认递延所得税资产，需要纳税调增 $800\text{万}-5000\text{万}\times 15\%=50\text{万}$ ）

解析：

1. 2×19 年度当期应交所得税

应纳税所得额

=16 100 000 (已知) -4 200 000 (可税前弥补的亏损) -200 000 (转回坏账准备) -200 000 (交易性金融资产的变动) -400 000 (保修费用 50 万-10 万) + (8 000 000-50 000 000×15%) (业务宣传费)

=11 600 000 (元)

应交所得税=11 600 000×25%=2 900 000 (元)

2. 2×19 年度递延所得税

该公司 2×19 年 12 月 31 日有关资产、负债的账面价值、计税基础及相应的暂时性差异如表 17-4 所示:

项目	账面价值	计税基础	应纳税暂时性差异	递延所得税负债	可抵扣暂时性差异	递延所得税资产
应收账款	3 600 000	4 000 000			400 000	100 000
交易性金融资产	4 200 000	3 600 000	600 000	150 000		
其他债权投资	4 000 000	5600 000			1 600 000	400 000 (不影响损益)
预计负债	400 000	0			400 000	100 000
其他应付款	8 000 000	7 500 000			500 000	125 000

递延所得税费用

= [600 000×25%-100 000] - [(400 000 +400 000 + 500 000) ×25%- (150 000+200 000+ 1 050 000)] =1 125 000 (元)

提示:

其他债权投资形成的可抵扣暂时性差异, 计入其他综合收益, 不影响递延所得税费用。

3. 利润表中应确认的所得税费用

所得税费用=2 900 000 (当期所得税)+1 125 000 (递延所得税费用)=4 025 000 (元)

借: 所得税费用 4 025 000

贷: 应交税费——应交所得税 2 900 000

递延所得税资产 1 075 000

递延所得税负债 50 000

借: 其他综合收益 100 000

贷: 递延所得税资产 100 000

【单选·2023】甲公司适用的所得税税率为 25%, 预计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。2022 年甲公司实现的利润总额为 1 000 万元, 其中国债利息收入 50 万元, 违法罚款支出 60 万元, 当年新增一台其初始入账成本与计税基础均为 600 万元的行政管理设备, 当期已提折旧 60 万元, 税法规定允许抵扣 40 万元。假定税法规定国债利息收入免税, 违法罚款支出不允许

税前抵扣。假定不考虑其他因素，甲公司 2022 年所得税费用的金额为（ ）万元。

- A. 247.5
- B. 252.5
- C. 257.5
- D. 250

答案：B

解析：甲公司 2022 年所得税费用的金额 = $(1\ 000 - 50 + 60) \times 25\% = 252.5$ （万元）。

或者：甲公司 2022 年应交所得税 = $[1\ 000 - 50 + 60 + (60 - 40)] \times 25\% = 257.5$ （万元），因固定资产折旧产生的可抵扣暂时性差异确认递延所得税资产 = $(60 - 40) \times 25\% = 5$ （万元），即确认递延所得税收益 5 万元，所以合计所得税费用 = $257.5 - 5 = 252.5$ （万元）。

四、合并财务报表中因抵销未实现内部交易损益产生的递延所得税

企业在编制合并财务报表时，因抵销未实现内部销售损益导致合并资产负债表中资产、负债的账面价值与其在纳入合并范围的企业按照适用税法规定确定的计税基础之间产生暂时性差异的，在合并资产负债表中应当确认递延所得税资产或递延所得税负债，同时调整合并利润表中的所得税费用，但与直接计入所有者权益的交易或事项及企业合并相关的递延所得税除外。

总结

