

## 第五节 所得税费用的确认和计量

知识点：递延所得税

1. 递延所得税：是指按照所得税准则规定当期应予确认的递延所得税资产和递延所得税负债金额，即递延所得税资产及递延所得税负债当期发生额的综合结果，但不包括计入所有者权益的交易或事项的所得税影响。

借：递延所得税资产

    贷：所得税费用

借：所得税费用

    贷：递延所得税负债

递延所得税费用

=与所得税费用相关递延所得税负债增加额-与所得税费用相关递延所得税资产增加额

=与所得税费用相关的（递延所得税负债期末余额-递延所得税负债期初余额）

-与所得税费用相关的（递延所得税资产期末余额-递延所得税资产期初余额）

2. 企业因确认递延所得税资产和递延所得税负债产生的递延所得税，一般应当计入所得税费用，但以下两种情况除外：

（1）某项交易或事项按照会计准则规定应计入所有者权益的，由该交易或事项产生的递延所得税资产或递延所得税负债及其变化亦应计入所有者权益，不构成利润表中的递延所得税费用（或收益）。

（2）企业合并中取得的资产、负债，其账面价值与计税基础不同，应确认相关递延所得税的，递延所得税的确认影响合并中产生的商誉或是计入当期损益的金额，不影响所得税费用。

知识点：所得税费用

计算确定了当期所得税及递延所得税以后，利润表中应予确认的所得税费用为两者之和，即：

所得税费用=当期所得税+递延所得税

递延所得税

=与所得税费用相关的（递延所得税负债期末余额-递延所得税负债期初余额）

-与所得税费用相关的（递延所得税资产期末余额-递延所得税资产期初余额）

【例 19-25】A 公司 2×24 年度利润表中利润总额为 3 000 万元，该公司适用的所得税税率为 25%。**递延所得税资产及递延所得税负债不存在期初余额**。与所得税核算有关的情况如下：2×24 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) 2×24 年 1 月开始计提折旧的一项固定资产，成本为 1 500 万元，使用年限为 10 年，净残值为 0，会计处理按双倍余额递减法计提折旧，税收处理按直线法计提折旧。假定税法规定的使用年限及净残值与会计规定相同。

(2) 向关联企业捐赠现金 500 万元。假定按照税法规定，企业向关联方的捐赠不允许税前扣除。

(3) 当期取得作为交易性金融资产核算的股票投资成本为 800 万元，2×24 年 12 月 31 日的公允价值为 1 200 万元。税法规定，以公允价值计量的金融资产持有期间市价变动不计入应纳税所得额。

(4) 违反环保法规定应支付罚款 250 万元。

(5) 期末对持有的存货计提了 75 万元的存货跌价准备。

单位：万元				
项 目	账面价值	计税基础	差异	
			应纳税暂时性差异	可抵扣暂时性差异
存货	2 000	2 075		75
固定资产：				
固定资产原价	1 500	1 500		
减：累计折旧	300	150		
减：固定资产减值准备	0	0		
固定资产账面价值	1 200	1 350		150
交易性金融资产	1 200	800	400	

其他应付款	250	250		
总计			400	225

答案：

(1) 2×24 年度当期应交所得税

应纳税所得额=3 000+150+500-400+250+75=3 575 (万元)

应交所得税=3 575×25%=893.75 (万元)

(2) 2×24 年度递延所得税

递延所得税资产=225×25%=56.25 (万元)

递延所得税负债=400×25%=100 (万元)

递延所得税=100-56.25=43.75 (万元)

(3) 利润表中应确认的所得税费用

所得税费用=893.75+43.75=937.50 (万元)，确认所得税费用的账务处理如下：

借：所得税费用	9 375 000
递延所得税资产	562 500
贷：应交税费——应交所得税	8 937 500
递延所得税负债	1 000 000

【例 19-26】沿用【例 19-25】中有关资料，假定 A 公司 2×25 年当期应交所得税为 1 155 万元。资产负债表中有资产、负债的账面价值与其计税基础相关资料如表 4 所示，除所列项目外，其他资产、负债项目不存在会计和税收的差异。

项目	账面 价值	计税 基础	差异	
			应纳税 暂时性差异	可抵扣 暂时性差异
存货	4 000	4 200		200
固定资产：				
固定资产原价	1 500	1 500		

减：累计折旧	540	300		
减：固定资产减值准备	50	0		
固定资产账面价值	910	1 200		290
交易性金融资产	1 675	1 000	675	
预计负债	250	0		250
总计			675	740

(1) 当期所得税=当期应交所得税=1 155 万元

(2) 递延所得税

①期末递延所得税负债 168.75 (675×25%)

期初递延所得税负债 100

递延所得税负债增加 68.75

②期末递延所得税资产 185 (740×25%)

期初递延所得税资产 56.25

递延所得税资产增加 128.75

递延所得税=68.75-128.75=-60 (万元) (收益)

(3) 确认所得税费用

所得税费用=1 155-60=1 095 (万元)，确认所得税费用的账务处理如下：

借：所得税费用 10 950 000

    递延所得税资产 1 287 500

贷：递延所得税负债 687 500

    应交税费——应交所得税 11 550 000