



第7讲 政府补助、所得税

政府补助 核心考点

考点一：政府补助的判断

属于政府补助	①财政拨款、财政贴息、税收返还（先征后返、先征后退、即征即退）、无偿划拨非货币性资产。 ②政府补助通常附有一定条件，这与政府补助的无偿性并无矛盾。
不属于政府补助	①政府以企业所有者身份向企业投入资本； ②不涉及资产直接转移的经济支持如直接减征、免征、增加计税抵扣额及抵免部分税额等； ③增值税出口退税； ④如果与企业销售商品或提供服务等活动密切相关，且是企业商品或服务的对价或者是对价的组成部分，应适用收入等相关准则；

【例题1·多选题】下列各项中，属于企业获得的政府补助的有（ ）。

- A. 税收返还
- B. 财政贴息
- C. 增加计税抵扣额
- D. 增值税出口退税

【答案】AB

【解析】增加计税抵扣额和增值税出口退税都不属于政府补助。

【例题2·判断题】政府鼓励企业安置职工就业而给予的奖励款项不属于政府补助。（ ）

【答案】×

【解析】政府鼓励企业安置职工就业而给予的奖励款项属于政府补助中财政拨款。

【例题3·单选题】甲公司为执行政府绿色出行，给予乘公交乘客0.5元/乘次的票价优惠，公司少收入的票款由政府补贴。2×20年5月，甲公交公司实际收到乘客支付票款500万元。同时收到政府按乘次给予当月车票补贴500万元。不考虑其他因素，甲公司5月应确认的营业收入为（ ）万元。

- A. 500
- B. 600
- C. 1000
- D. 400

【答案】C

【解析】甲公司收到的500万元政府补贴实际上与日常经营活动密切相关且构成了甲公司乘车服务对价的组成部分，应当作为收入进行会计处理，因此甲公司5月应确认的营业收入=500+500=1 000（万元）。

考点二：政府补助的处理原则



【例题 4·单选题】2015 年 1 月 10 日，甲公司收到专项财政拨款 60 万元，用以购买研发部门使用的某特种仪器。2015 年 6 月 20 日，甲公司购入该仪器后立即投入使用。该仪器预计使用年限为 10 年，预计净残值为零，采用年限平均法计提折旧。甲公司选择总额法进行会计处理。不考虑其他因素，2015 年度甲公司应确认的其他收益为（ ）万元。

- A. 3
B. 3.5
C. 5.5
D. 6

【答案】A

【解析】收到时先确认为递延收益，然后在资产使用寿命内分期摊销确认其他收益，所以 2015 年度甲公司应确认的其他收益 = $60/10 \times 6/12 = 3$ （万元）。

【例题 5·多选题】下列有关与收益相关的政府补助的处理，表述正确的有（ ）。

- A. 用于补偿以后期间相关成本费用或损失的，且选择总额法的，应在确认相关费用或损失的期间计入当期损益
B. 用于补偿以后期间相关成本费用或损失的，且选择净额法的，应在确认相关费用或损失的期间冲减相关成本费用
C. 用于补偿已发生的相关成本费用或损失的，且选择总额法的，应直接计入当期损益
D. 用于补偿已发生的相关成本费用或损失的，且选择净额法的，应直接冲减相关成本费用

【答案】ABCD

所得税 核心考点

考点一：暂时性差异

项目	账面价值	计税基础
----	------	------



老会计，用心传递温度

固定资产		原值-折旧-减值	原值-税法折旧
无形资产	外购	原值-摊销-减值	原值-税法摊销
	自行研发	初始计量：原值	初始计量：原值×175%
		产生可抵扣差异，但不确认递延所得税资产	
		后续计量：对于因无形资产加计扣除产生的差异不确认递延所得税资产，对于因摊销方法、摊销年限及减值产生的差异应确认递延所得税资产/负债。	

项目		账面价值	计税基础
公允价值计量的金融资产	期末公允价值		取得成本
	交易性金融资产：所得税费用		
	其他权益工具投资/其他债权投资：其他综合收益		
投资性房地产	成本模式	初始成本-折旧/摊销-减值	初始成本-按税法规定计提的累计折旧/摊销
	公允模式	期末公允价值	

项目		账面价值	计税基础
预计负债	将来可抵扣	初始金额	0
	将来不允许抵扣	账面价值=计税基础，如债务担保	
合同负债	①账面价值=计税基础（会计/税法均不确认收入）		
	②计税基础=0（会计不确认收入，税法确认收入）		

项目		
应付职工薪酬	合理的工资薪金、福利费等	允许扣除，不产生差异
	超过标准的工资薪金	产生永久性差异
	超过 14%的职工福利费	
	超过 2%的工会经费	
	超过 8%的职工教育经费	产生可抵扣暂时性差异
应交的罚款或滞纳金	计税基础=账面价值	产生永久性差异

暂时性差异	可抵扣暂时性差异	原因：资产的账面价值小于计税基础 负债的账面价值大于计税基础 特点：发生期纳税调增，转回期纳税调减
	应纳税暂时性差异	原因：资产的账面价值大于计税基础 负债的账面价值小于计税基础 特点：发生期纳税调减，转回期纳税调增

【例题 6·单选题】甲公司于 2×19 年 1 月 1 日开始计提折旧的某项固定资产，原价为 5 000 000 元，使用年限为 10 年，采用年限平均法计提折旧，预计净残值为 0。税法规定类似固定资产采用加速折旧法计提的折旧可予税前扣除，该企业在计税时采用双倍余额递减法计提折旧，折旧年限与预计净残值与会计规定相同。2×20 年 12 月 31 日，企业估计该项固定资产



老会计，用心传递温度

的可收回金额为 3 600 000 元。则产生（ ）。

- A. 应纳税暂时性差异 40
- B. 可抵扣暂时性差异 40
- C. 应纳税暂时性差异 80
- D. 可抵扣暂时性差异 80

【答案】A

【解析】 2×20 年 12 月 31 日，该项固定资产的账面价值 $= 500 - 500/10 \times 2 - 40 = 360$ （万元），计税基础 $= 500 - 500 \times 2/10 - (500 - 100) \times 2/10 = 320$ （万元）。账面价值 $>$ 计税基础，产生应纳税暂时性差异 40 万元。

【例题 7·多选题】2019 年 12 月 31 日，甲公司因债务担保确认预计负债 100 万元。税法规定，企业为其他单位债务提供担保发生的损失不允许在税前扣除。则下列说法正确的是（ ）。

- A. 产生应纳税暂时性差异 100 万元
- B. 产生可抵扣暂时性差异 100 万元
- C. 不产生暂时性差异
- D. 计算当期应纳税所得额时应纳税调增 100 万元

【答案】CD

【解析】因为企业为其他单位债务提供担保发生的损失不允许在税前扣除，所以预计负债的账面价值 $=$ 计税基础，不产生暂时性差异。但产生了非暂时性差异，所以当期计算应纳税所得额时应纳税调增 100 万。

【例题 8·单选题】A 公司适用的所得税税率为 25%，为开发新技术 2018 年发生研发支出 1 800 万元，其中资本化部分为 1 000 万元。2018 年 7 月 1 日达到预定可使用状态，预计使用年限为 10 年，采用直线法摊销。税法规定企业开展研发活动发生的研究开发费用，未形成无形资产计入当期损益的，在按照规定据实扣除的基础上，按照研究开发费用的 75% 加计扣除；形成无形资产的，按照无形资产成本的 175% 摊销；税法规定的摊销年限和方法与会计相同。2018 年年末 A 公司有关该无形资产所得税的会计处理，表述不正确的是（ ）。

- A. 资产账面价值为 950 万元
- B. 资产计税基础为 1 662.5 万元
- C. 可抵扣暂时性差异为 712.5 万元
- D. 应确认递延所得税资产 178.13 万元

【答案】D

【解析】账面价值 $= 1\,000 - 1\,000/10 \times 6/12 = 950$ （万元）；计税基础 $= 1\,000 \times 175\% - 1\,000 \times 175\%/10 \times 6/12 = 1\,662.5$ （万元）；可抵扣暂时性差异 $= 1\,662.5 - 950 = 712.5$ （万元）；不确认递延所得税资产。

【例题 9·判断题】以利润总额为基础计算应纳税所得额时，所有新增的应纳税暂时性差异都应作纳税调减。（ ）

【答案】×

【解析】不是所有新增的应纳税暂时性差异都应作纳税调减。

考点二：递延所得税资产/负债

不确认递延所

①商誉初始确认（仅减值时确认递延所得税资产）



老会计，用心传递温度

得税资产/负债	②该项交易或事项发生时既不影响会计利润，也不影响应纳税所得额， ③自行研发无形资产的加计扣除； ④未来期间企业无法产生足够的应纳税所得额用以抵减暂时性差异的影响，该部分递延所得税不应确认。
计量	①以暂时性差异转回期间适用的所得税税率计量； ②不要求折现。

特殊交易	①对会计政策变更采用追溯调整法或对前期差错更正采用追溯重述法调整期初留存收益 ②以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产的公允价值的变动计入其他综合收益 ③自用房地产转为采用公允价值模式计量的投资性房地产时公允价值大于原账面差额计入其他综合收益等。
------	--

【例题 10·判断题】非同一控制下的企业合并中，形成商誉的账面价值大于计税基础产生应纳税暂时性差异的，应确认递延所得税负债。（ ）

【答案】×

【解析】合并商誉在初始确认时所产生的暂时性差异，不应确认递延所得税。

【例题 11·多选题】在不考虑其他影响因素的情况下，企业发生的下列交易或事项中，期末会引起“递延所得税资产”科目增加的有（ ）。

- A. 本期计提固定资产减值准备
- B. 本期转回存货跌价准备
- C. 本期发生净亏损，税法允许在未来 5 年内税前补亏
- D. 实际发生产品售后保修费用，冲减已计提的预计负债

【答案】AC

【解析】选项 B、D，都是可抵扣暂时性差异的转回，会引起递延所得税资产的减少。

考点三：所得税费用

所得税费用	所得税费用 = 当期应交所得税费用 + 递延所得税费用
应交所得税	①应纳税所得额 = 会计利润 + 纳税调整增加额 - 纳税调整减少额 + 境外应税所得弥补境内亏损 - 弥补以前年度亏损 ②当期所得税 = 应纳税所得额 × 适用税率 - 减免税额 - 抵免税额
递延所得税费用	递延所得税费用 = 当期递延所得税负债净增加额 - 当期递延所得税资产净增加额。如结果为负则为递延所得税收益。

【例题 12·单选题】甲公司适用的所得税税率为 25%。2020 年 3 月 3 日自公开市场以每股 5 元的价格取得 A 公司普通股 100 万股，指定为其他权益工具投资，假定不考虑交易费用。2020 年 12 月 31 日，甲公司该股票投资尚未出售，当日市价为每股 6 元。除该事项外，甲公司不存在其他会计与税法之间的差异。甲公司 2020 年税前利润为 1 000 万元。甲公司 2020 年有关其他权益工具投资所得税的会计处理不正确的是（ ）。

- A. 应纳税暂时性差异为 100 万元



老会计，用心传递温度

- B. 确认递延所得税负债 25 万元
- C. 确认递延所得税费用 275 万元
- D. 当期所得税费用 250 万元

【答案】C

【解析】其他权益工具投资的账面价值 $=6 \times 100 = 600$ （万元）；计税基础 $=5 \times 100 = 500$ （万元）；应纳税暂时性差异 $=600 - 500 = 100$ （万元）；应确认递延所得税负债 $=100 \times 25\% = 25$ （万元），对应科目为其他综合收益；应交所得税 $=1\,000 \times 25\% = 250$ （万元）。选项 C 不正确，确认的递延所得税负债不影响所得税费用，而是影响其他综合收益。

【例题 13·单选题】A 公司适用的所得税税率为 25%，采用公允价值模式对该投资性房地产进行后续计量。A 公司于 2019 年 12 月 31 日外购一栋房屋并于当日用于对外出租，该房屋的成本为 1 500 万元，预计使用年限为 20 年。该项投资性房地产在 2020 年 12 月 31 日的公允价值为 1 800 万元。假定税法规定按年限平均法计提折旧，预计净残值为零，折旧年限为 20 年；A 公司 2019 年年末递延所得税负债余额为零。同时，税法规定资产在持有期间公允价值的变动不计入应纳税所得额，待处置时一并计算确定应计入应纳税所得额的金额。假定各年税前会计利润均为 1 000 万元。不考虑其他因素，2020 年 12 月 31 日，A 公司有关所得税的会计处理表述中，不正确的是（ ）。

- A. 2020 年年末“递延所得税负债”余额为 93.75 万元
- B. 2020 年递延所得税收益为 93.75 万元
- C. 2020 年应交所得税为 156.25 万元
- D. 2020 年确认所得税费用为 250 万元

【答案】B

【解析】2020 年年末，投资性房地产的账面价值 $=1\,800$ 万元，计税基础 $=1\,500 - 1\,500 / 20 = 1\,425$ （万元），应纳税暂时性差异 $=1\,800 - 1\,425 = 375$ （万元），2020 年年末“递延所得税负债”余额 $=375 \times 25\% = 93.75$ （万元），2020 年“递延所得税负债”发生额 $=93.75$ （万元），2020 年年末确认递延所得税费用 $=93.75$ （万元）；2020 年应交所得税 $= [1\,000 - (1\,800 - 1\,500) - 1\,500 / 20] \times 25\% = 156.25$ （万元）；2020 年所得税费用 $=156.25 + 93.75 = 250$ （万元）。

【例题 14·多选题】A 公司适用的所得税税率为 25%，各年税前会计利润均为 1 000 万元。税法规定，各项资产减值准备不允许税前扣除。2020 年转回以前年度计提的坏账准备 100 万元。下列关于 A 公司 2020 年有关所得税的会计处理正确的有（ ）。

- A. 纳税调整减少 100 万元
- B. 2020 年产生应纳税暂时性差异 100 万元
- C. 2020 年确认递延所得税资产贷方发生额 25 万元
- D. 2020 年确认递延所得税费用 25 万元

【答案】ACD

【解析】选项 A，计提的坏账准备纳税调整增加，转回以前年度计提的坏账准备则纳税调整减少；选项 B，2020 年应是转回可抵扣暂时性差异 100 万元；选项 C、D，借记“所得税费用”，贷记“递延所得税资产”25 万元。

【例题 15·单选题】甲公司适用的所得税税率为 25%，因销售产品承诺提供 3 年的保修服务，2019 年年末“预计负债”科目余额为 500 万元，“递延所得税资产”科目余额为 125 万元。



老会计，用心传递温度

甲公司 2020 年实际发生保修费用 400 万元，在 2020 年度利润表中确认了 600 万元的销售费用，同时确认为预计负债。2020 年税前会计利润为 1 000 万元。按照税法规定，与产品售后服务相关的费用在实际发生时允许税前扣除。2020 年甲公司有关保修服务涉及所得税的会计处理不正确的是（ ）。

- A. 2020 年年末预计负债账面价值为 700 万元
- B. 2020 年年末可抵扣暂时性差异累计额为 700 万元
- C. 2020 年“递延所得税资产”发生额为 50 万元
- D. 2020 年应交所得税为 400 万元

【答案】D

【解析】预计负债的账面价值 = $500 - 400 + 600 = 700$ （万元），计税基础 = $700 - 700 = 0$ ，因此可抵扣暂时性差异累计额 = 700 万元；2020 年年末“递延所得税资产”余额 = $700 \times 25\% = 175$ （万元）；2020 年“递延所得税资产”发生额 = $175 - 125 = 50$ （万元）；2020 年应交所得税 = $(1\,000 + 600 - 400) \times 25\% = 300$ （万元）；2020 年所得税费用 = $300 - 50 = 250$ （万元）。

【例题 16·单选题】甲公司 2019 年 1 月 1 日成立，2019 年和 2020 年免征企业所得税，从 2021 年起，适用的所得税税率为 25%。甲公司 2019 年开始摊销无形资产，2019 年 12 月 31 日其账面价值为 900 万元，计税基础为 1 200 万元；2020 年 12 月 31 日，账面价值为 540 万元，计税基础为 900 万元。假定资产负债表日有确凿证据表明未来期间能够产生足够的应纳税所得额，用来抵扣可抵扣暂时性差异，甲公司 2020 年应确认的递延所得税收益为（ ）万元。

- A. 0
- B. 15
- C. 90
- D. -15

【答案】B

【解析】2019 年递延所得税资产的期末余额 = $(1\,200 - 900) \times 25\% = 75$ （万元）；2020 年递延所得税资产的期末余额 = $(900 - 540) \times 25\% = 90$ （万元）；2020 年应确认的递延所得税资产 = $90 - 75 = 15$ （万元），故递延所得税收益为 15 万元。



请关注公众号、听更多免费直播