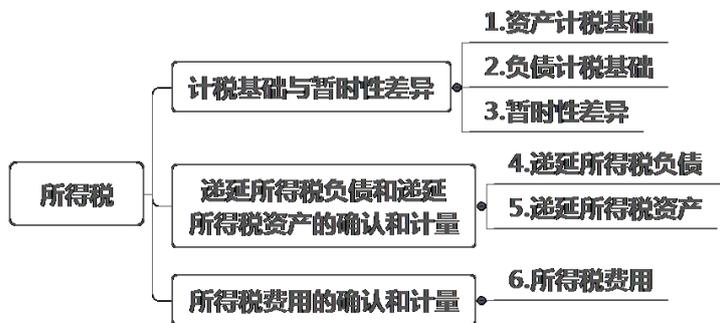




## 第十三章 所得税

### 【本章考点清单】



#### 考点一：资产计税基础

资产的账面价值代表的是该资产未来可以为企业带来的经济利益的金额。

资产的计税基础代表的是该资产未来按税法规定允许税前扣除的金额，即资产的计税基础=未来可以税前扣除的金额。

提示：

##### ①资产初始确认时

资产的账面价值=计税基础=取得成本

##### ②后续计量资产的账面价值=成本-折旧或摊销-减值准备

而资产的计税基础=取得成本-按税法规定已在以前期间税前扣除的金额。

资产的账面价值与计税基础，要按会计业务的内容来分析账面价值与计税基础的差异，而不是根据会计科目来记忆。

#### 考点二：负债计税基础，暂时性差异

##### 1. 负债的计税基础代表的是未来不可以税前扣除的金额

负债的计税基础=账面价值-未来可以税前扣除的金额

##### 2. 暂时性差异是指资产、负债的账面价值与其计税基础不同产生的差额。

某些不符合资产、负债的确认条件，未作为财务报告中资产、负债列示的项目，如果按照税法规定可以确定其计税基础，该计税基础与其账面价值之间的差额也属于暂时性差异。

##### 3. 分为应纳税暂时性差异和可抵扣暂时性差异

###### （1）应纳税暂时性差异

资产的账面价值大于其计税基础

负债的账面价值小于其计税基础

可抵扣暂时性差异

资产的账面价值小于其计税基础

负债的账面价值大于其计税基础

#### 考点三：递延所得税负债、递延所得税资产

##### 一、递延所得税负债

1. 递延所得税负债应以相关应纳税暂时性差异转回期间适用的所得税税率计量。



2. 资产的账面价值大于计税基础，表示该资产未来产生的经济利益大于税法允许税前扣除的金额，两者的差额可增加未来期间的应税所得，形成应纳税差异，应确认递延所得税负债。
3. 负债的账面价值小于其计税基础，两者的差额可增加未来期间的应税所得，形成应纳税差异，应确认递延所得税负债。
4. 应纳税差异代表的是未来期间要交税，形成递延所得税负债。
5. 递延所得税应以未来期间转回的税率计量且不要求折现。

## 二、递延所得税资产

1. 资产的账面价值小于计税基础，表示该资产未来产生的经济利益小于税法允许税前扣除的金额，两者的差额可抵减未来期间的应税所得，形成可抵扣差异，应确认递延所得税资产。
2. 可抵扣差异代表的是未来期间可以税前抵扣，少交税，形成递延所得税资产。
3. 递延所得税资产的减值：递延所得税资产应以未来很可能取得的应纳税所得额为限来确认和计量，并在每个资产负债表日进行复核，若无法取得足够的应纳税所得额，应当减少递延所得税资产的账面价值，以后期间若能够取得足够的应纳税所得额时可以转回，应恢复递延所得税资产的账面价值。递延所得税资产应谨慎确认，递延所得税负债应足额确认。

## 考点四：所得税费用

1. 所得税费用=当期所得税+递延所得税费用（或收益）

### 2. 会计处理步骤

第一步：计算应交所得税（当期所得税）

应交所得税=应纳税所得额×当期所得税税率

=（会计利润+纳税调增—纳税调减—税法允许弥补以前年度亏损）×当期所得税税率

=（会计利润±利润表永久性差异+可抵扣暂时性差异—应纳税暂时性差异）×当期所得税税率

#### （一）纳税调整增加额

1. 按会计准则规定核算时不作为收益计入财务报表，但在计算应纳税所得额时作为收益需要交纳所得税。
2. 按会计准则规定核算时确认为费用或损失计入财务报表，但在计算应纳税所得额时则不允许扣减。

（1）税法规定允许扣除项目中，企业已计入当期费用但超过税法规定扣除标准的金额：

- ①职工福利费、工会经费、职工教育经费的扣除限额：工资的14%、2%、8%。
- ②业务招待费：按照发生额的60%扣除，但最高不得超过当年销售（营业）收入的5‰。
- ③广告费和业务宣传费：销售（营业）收入的15%以内据实扣除。

（2）企业已计入当期损失但税法规定不允许扣除项目的金额

- ①税收滞纳金、罚款、罚金；
- ②计提的各种资产的减值准备。

#### （二）纳税调整减少额

1. 按会计准则规定核算时作为收益计入财务报表，但在计算应纳税所得额时不确认为收益。如国债利息收入、前五年内的未弥补亏损等。
2. 按会计准则规定核算时不确认为费用或损失，但在计算应纳税所得额时则允许扣减。例如：企业费用化的研究开发支出按175%税前扣除，资本化的研究开发支出按资本化金额的175%确定应予摊销的金额。



## 第二步：计算递延所得税

(1) 暂时性差异 = (资产类) 账面价值 - 计税基础  
= (负债类) (账面价值 - 计税基础) × (-1)

正差 = 属于应纳税暂时性差异 = 形成递延所得税负债

负差 = 属于可抵扣暂时性差异 = 形成递延所得税资产

## (2) 计算递延所得税

资产负债表债务法下的暂时性差异，代表的是累计差异，因此要和期初的暂时性差异相比较，差额（发生额）才是本期应确认的金额

递延所得税负债（发生额）= 期末余额（正差 × 未来税率）- 期初余额

递延所得税资产（发生额）= 期末余额（负差 × 未来税率）- 期初余额

递延所得税费用（发生额）= 递延所得税负债 - 递延所得税资产

## 第三步：计算所得税费用

所得税费用 = 应交所得税 + 与所得税费用有关的（递延所得税负债 - 递延所得税资产）

## 第四步：编制会计分录

借：所得税费用（按会计规定计量）（倒挤）

    递延所得税资产（借或贷）

    贷：应交税费——应交所得税（按税法规定计量）

    递延所得税负债（借或贷）



请关注公众号、听更多免费直播