# 合并会计报表中所得税的会计处理的浅谈

来源：网络 作者：琴心剑胆 更新时间：2024-06-30

*合并会计报表中所得税的会计处理的浅谈 合并会计报表中所得税的会计处理的浅谈 合并会计报表中所得税的会计处理的浅谈《企业所得税暂行条例》(以下简称《暂行条例》)及实施细则规定:“经批准实行合并缴纳企业所得税的集团母公司及其汇总纳税的成员企业,...*

合并会计报表中所得税的会计处理的浅谈 合并会计报表中所得税的会计处理的浅谈 合并会计报表中所得税的会计处理的浅谈

《企业所得税暂行条例》(以下简称《暂行条例》)及实施细则规定:“经批准实行合并缴纳企业所得税的集团母公司及其汇总纳税的成员企业,一律实行‘统一计算、分级管理、就地预缴、集中清缴’的汇总纳税办法。”在这一规定下,成员企业应分别计算本企业每一纳税年度的应缴所得税并按60%的比例预缴企业所得税,母公司年度终了应在成员企业年度企业所得税纳税申报表的基础上合并计算年度应纳所得税,因而在合并利润表上填列的是合并缴纳的所得税。那么母公司年终对因内部销售商品、固定资产和无形资产引起的未实现内部销售利润在成员企业已计所得税费并预交的情况下,应如何统一计算所得税以及对纳入合并范围的成员企业间内部交易形成的内部利润对企业集团所得税的影响额又应如何编制合并会计报表抵销分录呢?《合并会计报表暂行规定》对我国合并会计报表的编制作了比较详细的规范,但合并报表中所得税的会计处理比较复杂,本文将针对此问题作以下探讨。

一、内部销售商品形成未实现内部销售利润的所得税处理问题

企业集团内部销售商品,购买企业本期内未实现对外销售而形成期末存货(含销售企业的销售毛利即未实现内部销售利润)时,销售企业根据收入确认条件将集团内部销售作为收入确认并计算毛利及所得税费用;但《合并会计报表暂行规定》规定,该交易从企业集团整体来看内部销售商品形成期末存货实际上相当于一个企业内部物资调拨活动,既不会实现利润,也不会增加商品的价值,只有在对外销售时才确认为企业集团收入并计算销售利润。因而母公司在统一计算应纳所得税时,应将未实现内部销售利润作应纳税时间差异处理,采用纳税影响会计法将其递延至该商品对外销售实现利润后再将其转回。

通过上述分析,交易当期母公司在编制合并会计报表时应将母公司已递延而销售企业纳入所得税费用并缴纳的未实现内部销售利润对企业集团所得税影响额予以抵销。在连续编制合并会计报表情况下,母公司应将上期销售商品形成的未实现内部销售利润涉及的所得税影响金额对本期期初未分配利润的影响予以抵销,因存货属流动资产,在正常情况下上期商品本期应对外销售,因而在编制抵销分录时对上期内部购进的存货包含的未实现内部销售利润视为在本期实现利润,将上期母公司递延的未实现内部销售利润对所得税的影响额在本期期初转回。现举例说明: 根据题意作以下分析及会计处理:

(1)未实现内部销售利润对母公司统一计算企业集团所得税的影响:子公司分别纳税情况下所得税费用及应纳所得税16.5万元[(200-1

50)× 33%];母公司统一计算所得税时企业集团的应纳所得税379.5万元{[1200-(200-1

50)]×33%};未实现内部销售利润对企业集团所得税的影响额(递延税款贷方)16.5万元[(200-1

50)×33%];母公司统一计算所得税时企业集团合并所得税费用396万元(379.5+16.

5);母公司编制企业集团所得税分录分别为:借:所得税396万元;贷:应交税金379.5万元,递延税款16.5万元。

子公司编制单独纳税的所得税分录为:

借:所得税 16.5万元;

贷:应交税金 16.5万元。

(2)母公司编制合并会计报表抵销分录:

借:递延税款 16.5万元;

贷:所得税 16.5万元。

2. 2024年因内部销售商品全部对外销售而使未实现内部销售利润得以实现,因此只须抵销上期因内部销售商品形成的未实现内部销售利润而使子公司单独纳税多缴所得税对本期期初未分配利润的影响。会计分录为:借:所得税16.5万元;贷:期初未分配利润16.5万元。

二、内部销售固定资产、无形资产形成未实现内部销售利润的所得税处理问题

企业集团内部销售固定资产、无形资产,购买企业作固定资产、无形资产使用时,销售企业将高于或低于账面价值的部分确认为当期损益并单独计算所得税,而购买企业以支付的价款(含未实现内部销售利润)计提折旧费,从企业集团整体来看,销售企业确认的损益通过购买企业计提折旧费或摊销无形资产冲回。因此,母公司在内部交易当期统一计算所得税时,应将销售企业确认的损益作时间性差异处理,如销售价款高于账面价值为应纳时间性差异,销售价款低于账面价值为抵减时间性差异,采用纳税影响法将其递延至购买企业计提折旧费或摊销无形资产视同内部销售利润实现时转回。

通过上述分析,交易当期母公司在编制合并会计报表时应将销售企业在单独纳税时多交的企业集团已递延的所得税进行抵销。在连续编制合并会计报表的情况下,由于该固定资产、无形资产仍为购买企业所使用,首先将以前会计期间内部固定资产、无形资产交易确认损益即未实现内部销售利润涉及的多交所得税对期初未分配利润的影响予以抵销(该金额为每期初“递延税款”的余额),然后将本期母公司统一计算所得税时因购买企业计提折旧或摊销无形资产视同未实现内部销售利润实现转回的所得税进行抵销。现举例说明: 根据题意作以下分析及会计处理:

(1)未实现内部销售利润对母公司统一计算所得税的影响:乙公司分别纳税情况下所得税和应纳所得税99万元[(600-300)×33%];母公司统一计算所得税时企业集团应纳所得税231万元{[1000-(600-300)]×33%};未实现内部销售利润对企业集团所得税的影响(递延税款贷方)99万元(300×33%);母公司统一计算所得税时企业集团合并所得税费330万元(231+

9

9)。母公司编制企业集团所得税分录为:借:所得税330万元;贷:应交税金231万元,递延税款99万元;

乙子公司单独纳税的所得税分录为:

借:所得税 99万元;

贷:应交税金 99万元。

(2)母公司编制合并会计报表抵销分录为:

借:递延税款 99万元;

贷:所得税 99万元。

2. 2024年首先抵销2024年末未实现内部销售利润涉及的所得税对期初未分配利润的影响:本期由于丙子公司计提折旧而使母公司在统一计算企业集团所得税时,应视同未实现内部销售利润75万元(300÷

4)得以实现,将其转回的所得税进行抵销。

(1)抵销期初未实现内部销售利润涉及的所得税时,会计分录为:

借:递延税款 99万元;

贷:期初未分配利润 99万元。

(2)抵销本期因计提折旧而使未实现内部销售利润视同实现转回的所得税24.75万元(75×33%)时,会计分录为:

借:所得税 24.75万元;

贷:递延税款 24.75万元。

通过上述会计处理,企业集团合并会计报表就记录了因购买企业计提折旧而实现的内部销售利润产生的所得税费用,尚未实现的内部销售利润225万元(300-

7

5)对所得税的影响金额24.75万元(225×33%)则继续作递延税款处理。

(1)抵销期初未实现内部销售利润涉及的所得税时,会计分录为:

借:递延税款 74.25万元;

贷:期初未分配利润 74.25万元。

(2)抵销本期因计提折旧而视同实现部分利润转回的所得税时,会计分录为:

借:所得税 24.75万元;

贷:递延税款 24.75万元。

以后两年的抵销分录与此类似,不再重述。

本文档由站牛网zhann.net收集整理，更多优质范文文档请移步zhann.net站内查找