

# 规范中期财务报告中所得税处理之我见

闫光荣

(广东工业大学经济管理学院 广州 510075)

中期财务报告可及时向会计信息使用者提供企业财务状况、经营成果和现金流量等方面的会计信息,同时也为预测企业的年度收益提供了重要的依据,从而有利于会计信息使用者做出决策。在中期财务报告中,企业所得税是会计信息使用者关注的问题之一。

## 一、国际及美国会计准则对中期财务报告中所得税处理的规定

国际会计准则对中期财务报告中所得税的处理规定如下:应在每个中期确认所得税费用,确认时应依据对整个财务年度预期的加权平均年所得税税率的最好估计,以适用于预计年度总收益的所得税税率(即估计的平均年实际税率)乘以中期税前收益,来计算中期所得税费用。估计的平均年实际税率将反映预期适用于全年收益的累进所得税税率结构的组合,包括已颁布或实质上已颁布的、计划在财务年度以后期间实施的所得税税率的变动。如果年度所得税税率的估计发生变化,某一中期的所得税费用的应计金额可能需要在该财务年度内的以后中期予以调整。

美国会计准则对中期财务报告中所得税的处理规定如下:在每一中期报告期末,企业应当以预期的年度收入为依据,以准确的估计数额确定企业适用的所得税负担比率。这样确定的税负率,可用来提供年度开始直至报告期末的所得税情况,这样选定的税负率将会影响预期的税收贷项、折耗百分比和其他有关税收计划的方法选择。然而,这一有效税负率并不涉及与税收相关的重大特殊事项或者是非经常性项目,这样的项目需要在中期财务报告或年度财务报告中专门报出,或只报告其对税收影响的净额。

## 二、我国应对中期财务报告中所得税的处理进行规范

现行企业会计准则对中期财务报告中所得税的处理没有作出明确规定,笔者认为可借鉴国际会计准则作如下规定:在每一个中期报告期末,根据公司的预计利润、税法规定的利率、预计年度应纳税所得额计算预计年度总收益的所得税税率,通过预计年度总收益的所得税税率乘以中期税前收益,来计算中期所得税费用。如果年度总收益的所得税税率的估计发生变化,某一中期的所得税费用的应计金额需要在该财务年度内的以后中期予以调整。下面通过实例进行解释说明。

例:甲公司为上市公司,按季度向外提供中期财务报告,2008年第一季度的利润额为50万元,预计全年利润额为220万元。假设该公司由于工资、业务招待费、捐赠等方面的影响,估

计的年度利润额与应纳税所得额之间存在永久性差异6万元,全年的国债利息收入为10万元。该公司适用的所得税税率为25%。甲公司据此资料计算第一季度应预交的所得税额:预计年度应纳税所得额=220+6-10=216(万元),预计年度应纳税所得税额=216×25%=54(万元),预计年度总收益的所得税税率=54÷220×100%=24.55%,第一季度应预交的所得税额=50×24.55%=12.28(万元)。

应做如下会计分录:借:所得税费用12.28万元;贷:应交税费——应交所得税12.28万元。

进一步假设,该公司2008年第二季度的利润额为70万元,预计的全年利润额为240万元,估计存在永久性差异7万元,预计的国债利息收入不变。甲公司据此资料计算第二季度应预交的所得税额:预计年度应纳税所得额=240+7-10=237(万元),预计年度应纳税所得税额=237×25%=59.25(万元),预计年度总收益的所得税税率=59.25÷240×100%=24.69%,第二季度预计累计应纳所得税额=(50+70)×24.69%=29.63(万元),第二季度应预交的所得税额=29.63-12.28=17.35(万元)。

应做如下会计分录:借:所得税费用17.35万元;贷:应交税费——应交所得税17.35万元。

进一步假设,该公司2008年第三季度的利润额为65万元,预计的全年利润额为230万元,估计存在永久性差异6.5万元,预计的国债利息收入不变。甲公司据此资料计算第三季度应预交的所得税额:预计年度应纳税所得额=230+6.5-10=226.5(万元),预计年度应纳税所得税额=226.5×25%=56.63(万元),预计年度总收益的所得税税率=56.63÷230×100%=24.62%,第三季度预计累计应纳所得税额=(50+70+65)×24.62%=45.55(万元),第三季度应预交的所得税额=45.55-29.63=15.92(万元)。

应做如下会计分录:借:所得税费用15.92万元;贷:应交税费——应交所得税15.92万元。

进一步假设,在2008年年末,该公司全年利润额为235万元,存在永久性差异6.8万元,国债利息收入为10万元。甲公司据此资料计算第四季度应交的所得税额:年度应纳税所得额=235+6.8-10=231.8(万元),年度应纳税所得税额=231.8×25%=57.95(万元),甲公司第四季度应交的所得税额=57.95-45.55=12.4(万元)。

应做如下会计分录:借:所得税费用12.4万元;贷:应交税费——应交所得税12.4万元。○