

合并报表中涉及所得税调整的会计处理 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/502/2021\\_2022\\_\\_E5\\_90\\_88\\_E5\\_B9\\_B6\\_E6\\_8A\\_A5\\_E8\\_c42\\_502850.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/502/2021_2022__E5_90_88_E5_B9_B6_E6_8A_A5_E8_c42_502850.htm) 根据《企业会计准则基本准则》的会计主体假设，合并财务报表除了空间范围外，与个别财务报表的会计要素和原则其实没有什么不同。所以，除了《企业会计准则第33号合并财务报表》（以下简称“合并财务报表准则”）主要规定了合并的范围和主要技术方法、程序外，其他会计准则的相关规定对合并财务报表均应全部适用。由于合并报表和所得税处理都是会计实务中相对复杂的业务，因此在合并报表中准确完整地计量确认反映企业集团整体的所得税资产、负债及所得税费用会更加复杂和困难，本文拟对此进行分析。

一、编制合并报表时涉及所得税调整的主要业务

一般情况下，所得税项目在个别报表中已做了处理，在合并报表中需要考虑的主要是进行了合并调整和抵销的资产或负债项目。根据合并财务报表准则，涉及所得税调整的主要业务一般有以下方面：

- 1、企业合并被购买方资产负债的入账价值与计税基础之间的差异

非同一控制下的企业控股合并中，根据《企业会计准则第20号企业合并》规定，母公司在购买日编制合并资产负债表时，对于被购买方可辨认资产、负债应按合并中确定的公允价值列示，按照税法规定作为免税合并的情况下，公允价值与计税基础之间存在差额的，应按《企业会计准则第18号所得税》（以下简称“所得税准则”）的规定确认相应的递延所得税资产或递延所得税负债，购买方合并成本大于（或小于）合并中取得被购买方可辨认净资产公允价值份额的差额，确认为合并

资产负债表中的商誉（或调整合并资产负债表中的盈余公积和未分配利润）。因此控股合并下，一方面个别报表中不按公允价值调整资产负债的账面价值，不存在暂时性差异，合并中确认的递延所得税资产和负债应在合并报表中列示，另一方面，这部分所得税资产和负债构成了购买方取得被购买方净资产的一部分，应作为商誉（或调整的盈余公积和未分配利润）的组成部份。

2、合并时对子公司净利润的调整 《企业会计准则第2号长期股权投资》规定，投资企业在确认享有被投资企业净损益的份额时，应当以取得投资时被投资单位各项可辨认资产等的公允价值为基础，对被投资单位的净利润进行调整后确认。因调整子公司净利润而调整了合并报表的相关费用，以及资产、负债的账面价值，在免税合并的情况下，调整后账面价值与个别报表计税基础之间的暂时性差异的变动应确认递延所得税资产或负债，并同时调整合并利润表的所得税费用。

3、合并抵销的资产、负债项目 母子公司间的内部债权债务，在个别报表中，内部企业的一方反映为资产，另一方反映为负债，但从企业集团整体来看，并不能因此增加集团整体的资产和负债，在合并时需进行抵销处理。一般地，如果抵销双方税率一致，且双方所抵销的债权债务不出现差额，则合并抵销所形成的暂时性差异也正好借贷相抵，对合并利润表的所得税费用没有影响，否则，应在分别确定递延所得税资产与负债的同时，调整合并利润表的所得税费用。

4、含未实现内部交易损益的资产负债项目 《企业会计准则解释第1号》规定，企业在编制合并财务报表时，因抵销未实现内部销售损益导致合并资产负债表中资产、负债的账面价值与其所属纳税主体的计税基础之间产生暂

时性差异的，在合并资产负债表中应当确认递延所得税资产或递延所得税负债，同时调整合并利润表中的所得税费用，但与直接计入所有者权益的交易或事项及企业合并相关的递延所得税除外。由上所述，因抵销未实现内部销售损益形成的递延所得税资产和负债，如果交易或事项是直接计入所有者权益的，应调整合并资产负债表的所有者权益，属合并事项的，按上述1处理，否则应调整合并利润表的所得税费用。

5、抵销了计提减值准备的资产项目在编制合并财务报表时，随着内部债权债务及含未实现销售损益的资产与负债的抵销，与此相联系的相关资产减值准备，坏账准备也需抵销，由此影响合并报表资产、负债账面价值与计税基础之间产生的暂时性差异，也应调整相关的递延所得税资产与负债。

二、合并报表编制时适用税率的确定 根据所得税准则，对递延所得税资产和负债，应当根据适用税法规定，按预期收回该资产或清偿该负债期间的适用所得税税率为基础确定。那么，当集团内部不同企业的适用税率不同，进行合并报表的所得税处理时，就应当分别不同资产、负债所属纳税主体的适用税率，按照所得税准则的规定确定递延所得税资产或负债。

100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 [www.100test.com](http://www.100test.com)