

会计证辅导：交易性金融资产税务调整举例会计从业资格证考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/647/2021_2022__E4_BC_9A_E8_AE_A1_E8_AF_81_E8_c42_647678.htm id="xx21"

class="mar10"> 【例】甲公司在20×7年6月3日，从公开市场以每股18元购进乙公司股票20万股，支付相关税费1.5万元。6月30日该股票价格上涨到每股21元，10月25日以每股22元的价格将该股票12万股出售，支付相关税费1.2万元。20×7年12月31日该股票剩余的8万股，每股公允价值为19元。20×8年1月12日以每股18.5元的价格将剩余的8万股股票全部出售，支付相关税费7500元。20×7年度和20×8年度利润表反映的利润总额分别为820万元和760万元。甲公司采用资产负债表债务法核算所得税，20×7年企业所得税税率为33%，20×8年1月1日起执行新企业所得税法规定的企业所得税税率25%，在20×7至20×8会计年度没有其他纳税调整事项。相关账务处理及纳税调整如下（单位：万元，以下同）：

1. 20×7年6月3日取得交易性金融资产。借：交易性金融资产成本 360 投资收益 1.5 贷：银行存款 361.5 纳税调整：购入股票支付的相关税费1.5万元不得在本期税前扣除，该项股票投资计税基础为361.5万元。应调增所得额1.5万元。

2. 20×7年6月30日，公允价值 = $21 \times 20 = 420$ （万元），账面价值 = 360（万元），公允价值变动损益 = $420 - 360 = 60$ （万元），即公允价值高于其账面价值。借：交易性金融资产公允价值变动 60 贷：公允价值变动损益 60 纳税调整：持有期间公允价值变动损益不计入应纳税所得额，应调减所得额60万元。

3. 20×7年10月25日，出售交易性金融资产实际收到金额 = $22 \times 12 - 1.2 = 262.8$ （

万元)，应结转该金融资产的账面余额 = $(360 + 60) \div 20 \times 12 = 216 + 36 = 252$ (万元)。实际收到金额大于该金融资产的账面余额的差额 = $262.8 - 252 = 10.8$ (万元)。借：银行存款 262.8 贷：交易性金融资产成本 216 公允价值变动 36 投资收益 10.8 同时，将原计入该金融资产的公允价值变动转出借：公允价值变动损益 36 贷：投资收益 36 纳税调整：股票转让收入 = $22 \times 12 = 264$ (万元)，计税成本 = $361.5 \div 20 \times 12 = 216.9$ (万元)，支付的相关税费 1.2 万元，资产转让所得 = $264 - 216.9 - 1.2 = 45.9$ (万元)，会计确认的收益 = $10.8 + 36 - 36 = 10.8$ (万元)，二者的差额应调增应纳税所得额 = $45.9 - 10.8 = 35.1$ (万元)。4.20×7年12月31日，公允价值 = $19 \times 8 = 152$ (万元)，账面价值 = $360 + 60 - 216 - 36 = 168$ (万元)，公允价值变动损益 = $152 - 168 = -16$ (万元)，即公允价值低于其账面价值。借：公允价值变动损益 16 贷：交易性金融资产公允价值变动 16 期末，将损益类科目余额转入“本年利润”科目的账务处理从略。纳税调整：持有期间公允价值变动损益不计入应纳税所得额，应调增应纳税所得额 16 万元。5.20×7年12月31日年度终了，剩余 8 万股股票账面价值 = $168 - 16 = 152$ (万元)，计税成本为 = $361.5 \div 20 \times 8 = 144.6$ (万元)，差额 7.4 万元在处置时作纳税调整。也就是说，该项交易性金融资产按照企业会计准则规定进行核算的结果，截至 20×7 年 12 月 31 日其账面价值为 152 万元，其计税基础为 144.6 万元，该项交易性金融资产账面价值 152 万元与计税基础 144.6 万元之间产生了 7.4 万元的暂时性差异，该暂时性差异在未来期间转回时会增加未来期间的应纳税所得额，导致企业应交所得税的增加，属于应纳税暂时性差异，应确认相

关的递延所得税负债。（1）20×7年度当期应交所得税：来源：考试大www.Examda.CoM考试就到百考试题来源：考试大应纳税所得额 = 820 + 1.5 - 60 + 35.1 + 16 = 812.6（万元）应交所得税 = 812.6 × 33% = 268.158（万元）（2）20×7年度递延所得税：递延所得税费用 = 7.4 × 25% = 1.85（万元）（3）利润表应确认的所得税费用：所得税费用 = 268.158 + 1.85 = 270.008（万元）借：所得税费用 270.008 贷：应交税费应交所得税 268.158 递延所得税负债 1.85 6.20×08年1月12日，出售剩余股票，实际收到金额 = 18.5 × 8 - 0.75 = 147.25（万元），应结转该金融资产的账面余额 = 144 + 8 = 152（万元）。实际收到金额小于该金融资产的账面余额的差额 = 152 - 147.25 = 4.75（万元）。借：银行存款 147.25 投资收益 4.75 贷：交易性金融资产成本 144 公允价值变动 8 同时，将原计入该金融资产的公允价值变动转出借：公允价值变动损益 8 贷：投资收益 8 纳税调整：股票转让收入 = 18.5 × 8 = 148（万元），计税成本 = 144.6万元，支付的相关税费7500元，资产转让所得 = 148 - 144.6 - 0.75 = 2.65（万元），会计确认的损失 = 4.75 + 8 - 8 = 4.75（万元），二者的差额应调增应纳税所得额 = 2.65 - (-4.75) = 7.4（万元）。7.20×8年应纳税所得额 = 760 + 7.4 = 767.4（万元）。应交所得税 = 767.4 × 25% = 191.85（万元）借：所得税费用 190 递延所得税负债 1.85 贷：应交税费应交所得税 191.85 至此，20×7年6月3日购买的股票20万股全部出售，该交易性金融资产的会计与税务处理差异也随之消失，纳税调整增加金额与纳税调整减少金额互抵，累计的税前会计利润与应纳税所得额完全相等，都是1580万元，当然所得税费用与应交所得税也完全相等，都

是460.008万元。另外，经过上述会计处理后，“交易性金融资产成本”、“交易性金融资产公允价值变动”、“公允价值变动损益”和“递延所得税负债”等科目已经没有余额，而“银行存款”科目借方余额 = $262.8 + 147.25 - 361.5 = 48.55$ （万元），“投资收益”科目贷方余额 = $10.8 + 36 + 8 - 1.5 - 4.75 = 48.55$ （万元），说明该项投资业务获得投资收益48.55万元，表现为现金净流入企业48.55万元。

多智网校诚招各地市独家代理!!! 咨询工程师在线考试系统,海量题库! 咨询工程师历年真题回顾 2009年咨询工程师考试大纲 2009年咨询工程师考试趋势分析 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