



初级会计实务教材精讲班

考点 3 所得税费用

所得税费用概述	企业的所得税费用包括当期所得税和递延所得税两部分。
当期所得税是指当期应交所得税。 递延所得税包括递延所得税资产和递延所得税负债。 递延所得税资产是指以未来期间很可能取得用来抵扣可抵扣暂时性差异的应纳税所得额为限确认的一项资产。 递延所得税负债是指根据应纳税暂时性差异计算的未来期间应付所得税的金额。	
(一) 应交所得税	应交所得税是指企业按照企业所得税法规定计算确定的针对当期发生的交易和事项，应交纳给税务部门的所得税金额，即当期应交所得税。
计算公式为：应纳税所得额=税前会计利润+纳税调整增加额-纳税调整减少额	
项目	内容
纳税调整增加额	(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 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。
纳税调整减少额	按税法规定允许弥补的亏损和准予免税的项目，如国债利息收入、前五年内的未弥补亏损以及符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益等。
(二) 所得税费用的账务处理	
公式	所得税费用=当期所得税+递延所得税
递延所得税的概念	递延所得税包括递延所得税资产和递延所得税负债。
递延所得税的公式	递延所得税=（递延所得税负债的期末余额-递延所得税负债的期初余额）-（递延所得税资产的期末余额-递延所得税资产的期初余额）
递延所得税的账务处理	借：所得税费用 递延所得税资产（或贷方） 贷：应交税费——应交所得税 递延所得税负债（或借方）
所得税费用的账务处理	借：本年利润 贷：所得税费用

【例 7-43】下列各项中，企业在计算应纳税所得额时应在利润总额基础上进行纳税调增的



老会计-用心传递温度

内容有 ()

- A. 企业投资国债取得利息收入 5000 元
- B. 企业支付的税收滞纳金 10 000 元
- C. 企业从其投资的居民企业取得的现金股利 30000 元
- D. 企业支付超过企业所得税法规定标准的职工福利费 6000 元

【答案】BD。

【解析】选项 A、C 属于纳税调整减少的内容。

企业当期应交所得税的计算公式为：应交所得税=应纳税所得额×适用税率

【例 7-44】甲公司 2020 年度利润总额(税前会计利润)为 19 800 000 元，适用的所得税税率为 25%，甲公司全年实发工资、薪金为 2000 000 元，职工福利费 300 000 元，工会经费 50 000 元，职工教育经费 210 000 元；经查，甲公司当年营业外支出中有 120 000 元为税收滞纳金。假定甲公司全年无其他纳税调整因素。

企业所得税法规定，企业发生的合理的工资、薪金支出准予据实扣除；企业发生的职工福利费支出“不超过工资、薪金总额 14% 的部分准予扣除；企业拨缴的工会经费，不超过工资、薪金总额 2% 的部分准予扣除；除国务院财政、税务主管部门另有规定外，企业发生的职工教育经费支出，不超过工资、薪金总额 8% 的部分准予扣除，超过部分准予结转以后纳税年度扣除。

本例中，按企业所得税法规定，企业在计算当期应纳税所得额时，可以扣除工资、薪金支出 2000 000 元，扣除职工福利费支出 280 000 (2000 000 × 14 %)，工会经费支出 40 000 (2 000 000 × 2 %)，职工教育经费支出 160 000 (2 000 000 × 8%) 甲公司有两种纳税调整因素：一是已计入当期费用但超过企业所得税法规定标准的费用支出；二是已计入当期营业外支出但按企业所得税法规定不允许扣除的税收滞纳金，这两种因素均应调整增加应纳税所得额。甲公司当期所得税的计算如下：

纳税调整增加额

$$= (300\,000 - 280\,000) + (50\,000 - 40\,000) + (210\,000 - 160\,000) + 120\,000 = 200\,000 \text{ (元)}$$

应纳税所得额=税前会计利润+纳税调整增加额

$$= 19\,800\,000 + 200\,000 = 20\,000\,000 \text{ (元)}$$

$$\text{当期应交所得税额} = 20\,000\,000 \times 25\% = 5\,000\,000 \text{ (元)}$$

【例 7-45】2020 年甲公司全年利润总额(即税前会计利润)为 10 200 000 元，其中包括本年实现的自债利息收入 200 000 元，所得税税率为 25% 假定甲公司全年无其他纳税调整因素，

按照企业所需税法的有关规定，企业购买国债的利息收入免交所得税，即在计算

应纳税所得额时可将其扣除。甲公司当期所得税的计算如下：

$$\text{应纳税所得额} = \text{税前会计利润} - \text{纳税调整减少额} = 10\,200\,000 - 200\,000 = 10\,000\,000 \text{ (元)}$$

$$\text{当期应交所得税额} = 10\,000\,000 \times 25\% = 2\,500\,000 \text{ (元)}$$

【例 7-46】2020 年甲公司应交所得税税额为 500 000 元；递延所得税负债年初数为 400 000 元，年末数为 500 000 元；递延所得税资产年初数为 250 000 元，年末数 200 000 元。

甲公司所得税费用的计算如下：

$$\text{递延所得税} = (500\,000 - 400\,000) - (200\,000 - 250\,000) = 150\,000 \text{ (元)}$$



老会计-用心传递温度

所得税费用 = 5000000 + 150 000 = 5150000 (元)

甲公司应编制如下会计分录:

借: 所得税费用	5 150 000
贷: 应交税费—应交所得税	5 000 000
递延所得税负债	100 000
递延所得税资产	50 000

【例题·单选题】A 公司 2019 年度利润总额为 300 万元, 其中本年度国债利息收入 15 万元, 税收滞纳金 5 万元, 实际发生的业务招待费 25 万元 (税法核定的业务招待费 15 万元)。递延所得税负债年初数为 2 万元, 年末数为 3 万元, 递延所得税资产年初数为 5 万元, 年末数为 3 万元。适用的企业所得税税率为 25%, 假定不考虑其他因素, A 公司 2019 年度应纳税所得额为 () 万元。(2020 年)

- A. 299
- B. 300
- C. 295
- D. 294

【答案】B

【解析】应纳税所得额 = 税前会计利润 (利润总额) + 纳税调整增加额 - 纳税调整减少额 = 300 - 15 + 5 + (25 - 15) = 300 (万元)。递延所得税影响所得税费用, 不影响应纳税所得额。