



2023 初级会计职称《初级会计实务》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入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 2022 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 2 000 000 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 2 000 000 元，扣除职工福利费支出 280 000 (2 000 000 × 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】2022 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】2022 年甲公司应交所得税税额为 5 000 000 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：

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

$$\text{所得税费用} = 5\,000\,000 + 150\,000 = 5\,150\,000 \text{ (元)}$$

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

考点 4 本年利润的账务处理

(一) 本年利润的结转方法	
会计期末	结转本年利润的方法有：1.表结法；2.账结法
1.表结法	表结法下，各损益类科目每月月末只需结计出本月发生额和月末累计余额，



	不结转到“本年利润”科目，只有在年末时才将全年累计余额结转入“本年利润”科目。
2.账结法	账结法下，每月月末均需编制转账凭证，将在账上结计出的各损益类科目的余额结转入“本年利润”科目。结转后“本年利润”科目的本月余额反映当月实现的利润或发生的亏损，“本年利润”科目的本年余额反映本年累计实现的利润或发生的亏损。

【例题·判断题】企业采用账结法结转本年利润的每月月末均需编制转账凭证，将在账上结计出的各损益类科目的余额结转入“本年利润”科目。（ ）（2022年）

【答案】正确

【解析】企业采用账结法结转本年利润的每月月末均需编制转账凭证，将在账上结计出的各损益类科目的余额结转入“本年利润”科目。

(二) 结转本年利润的会计处理	
项目	会计分录
(一) 期末将各损益类科目余额结转入“本年利润”科目	1. 结转各项收入、利得类科目 借：主营业务收入 其他业务收入 其他收益 公允价值变动损益 投资收益 营业外收入 资产处置损益 贷：本年利润
	2. 结转各项费用、损失类科目 借：本年利润 贷：主营业务成本 其他业务成本 税金及附加 销售费用 管理费用 财务费用 资产减值损失 信用减值损失 营业外支出
(二) 经过上述结转后，“本年利润”科目的贷方余额即为税前会计利润（利润总额），借方余额即为亏损。	
(三) 确认并结转所得税费用	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） 借：本年利润 贷：所得税费用



(四) 年度终了, 企业还应将“本年利润”科目的本年累计余额转入“利润分配——未分配利润”科目。结转后“本年利润”科目应无余额。	借: 本年利润 贷: 利润分配——未分配利润
---	-----------------------------------

【例 7-47】乙公司 2022 年有关损益类科目的年末余额(该公司采用表结法年末一次结转损益类科目, 所得税税率为 25%)。

乙公司 2022 年末结转本年利润, 应编制如下会计分录:

(1) 将各损益类科目余额结转至“本年利润”科目:

① 结转各项收入、利得类科目:

借: 主营业务收入 6 000 000
其他业务收入 700 000
其他收益 150 000
投资收益 1 000 000
营业外收入 50 000
贷: 本年利润 7 900 000

② 结转各项费用、损失类科目:

借: 本年利润 6 300 000
贷: 主营业务成本 4 000 000
其他业务成本 400 000
税金及附加 80 000
销售费用 500 000
管理费用 770 000
财务费用 300 000
营业外支出 250 000

(2) 经过上述结转后“本年利润”科目的贷方发生额合计 7900000 元减去借方发生额合计 300000 元即为税前会计利润 600000 元。

(3) 假设乙公司 2022 年度不存在所得税纳税调整以及递延所得税因素。

(4) 当期应交所得税额 = $1\,600\,000 \times 25\% = 400\,000$ (元)

① 确认所得税费用:

借: 所得税费用 400 000
贷: 应交税费——应交所得税 400 000

② 将所得税费用转入“本年利润”科目:

借: 本年利润 400 000
贷: 所得税费用 400 000

(5) 将“本年利润”科目年末余额 1 200 000 元 ($7\,900\,000 - 6\,300\,000 - 400\,000$)

转入“利润分配——未分配利润”科目:

借: 本年利润 1 200 000
贷: 利润分配——未分配利润 1 200 000



【本节知识点回顾】

掌握利润的构成

掌握营业收支的核算内容

掌握所得税费用的账务处理

掌握本年利润的账务处理

老会计
www.lkj100.com