

第一节 涉税会计核算概述

(五)“以前年度损益调整”科目

1. 核算范围

- (1) 只有以前年度损益类科目发生错账时才能使用本科目进行调整;
- (2) 企业在资产负债表日至财务报告批准报出日之间发生的需要调整报告年度损益的事项,也在本科目核算。

2. “以前年度损益调整”科目账务处理

借方	贷方
(1) 调整减少以前年度利润	(1) 调整增加以前年度利润
(2) 调整增加以前年度亏损	(2) 调整减少以前年度亏损
(3) 调整增加以前年度所得税费用	(3) 调整减少以前年度所得税费用
余额转入“利润分配——未分配利润”科目	

【注意】

1. “以前年度损益调整”的记账规则与“本年利润”的记账规则相同——以前年度利润减少记借方,增加记贷方;
2. 通过“以前年度损益调整”调账时注意对所得税的影响;
3. 本科目的余额转入“利润分配——未分配利润”;
4. 本科目结转后应无余额。

【例题·单选题】税务师在纳税检查中,发现企业以前年度少计收益多计费用的情况时,应在()科目进行反映。

- A. 借记“利润分配——未分配利润”
- B. 借记“以前年度损益调整”
- C. 贷记“以前年度损益调整”
- D. 贷记“应交税费——应交所得税”

答案: C

【例题2·简答题】2023年某企业会计误将购建固定资产的贷款利息10万元,计入“财务费用”账户。账务处理为:

借: 财务费用 100000
贷: 应付利息 100000

2024年税务机关检查时发现了这一问题,该固定资产尚未完工。假设企业适用的所得税税率为25%。企业应如何调账?

答案:

①调账

借: 在建工程 100000
贷: 以前年度损益调整 100000

②补提企业所得税

借: 以前年度损益调整 25000
贷: 应交税费——应交所得税 25000

③结转“以前年度损益调整”余额

借: 以前年度损益调整 75000
贷: 利润分配——未分配利润 75000

【例题3·简答题】某企业(一般纳税人)取得简易计税方法的建筑服务收入10300元,误计入“营业外收入”账户,未计提增值税、城建税和教育费附加、地方教育附加。次年发现时,应如何调账?

假设该企业位于某县城,城建税税率5%,教育费附加3%,地方教育附加2%。企业适用的企业所得税税率为25%。

正确的账务处理 VS 错账

错账	正确的账务处理
借：银行存款 10300 贷：营业外收入 10300	借：银行存款 10300 贷：主营业务收入 10000 应交税费——简易计税 300 借：税金及附加 30 贷：应交税费——应交城市维护建设税 15 ——应交教育费附加 9 ——应交地方教育附加 6

答案：

①计提税费

借：以前年度损益调整 330
 贷：应交税费——简易计税 300
 ——应交城市维护建设税 15
 ——应交教育费附加 9
 ——应交地方教育附加 6

②补提企业所得税（注意：上一年度多缴企业所得税）

借：应交税费——应交所得税 82.5（330×25%）
 贷：以前年度损益调整 82.5

③结转“以前年度损益调整”余额

借：利润分配——未分配利润 247.5
 贷：以前年度损益调整 247.5

（六）“营业外收入”、“其他收益”科目——损益类科目

1. 核算企业实际收到即征即退、先征后退、先征后返的**增值税**和**直接减免的增值税**；
2. 贷方发生额反映实际收到或直接减免的增值税，期末由借方结转至“本年利润”科目，结转后本科目无余额。

账务处理：

借：银行存款
 贷：营业外收入——政府补助（或其他收益）
借：营业外收入——政府补助（或其他收益）
 贷：本年利润

3. 对于先进制造业等行业加计抵减的进项税额，通过“**其他收益**”科目核算
4. 企业作为个人所得税的扣缴义务人，根据规定收到的扣缴税款手续费，应作为其他与日常活动相关的项目，通过“其他收益”科目核算。

【2022·多选题】企业下列事项通过“其他收益”核算的有（ ）。

- A. 符合小型微利企业条件减免的企业所得税
- B. 出口货物退回的增值税额
- C. 根据规定加计抵减的应纳增值税税额
- D. 收到申请核准退回的留抵退税款项
- E. 收到个人所得税缴纳税款手续费

答案：CE

解析：选项 A，小型微利企业可按减免后的应交所得税，借记“所得税费用”，贷记“应交税费——应交企业所得税”；选项 B，收到退税款时，借记“银行存款”科目，贷记“应收出口退税款”科目；选项 D，取得退还的留抵税额时，借记“银行存款”科目，贷记“应交税费——增值税留抵税额”科目。

（七）“应收出口退税款”科目

- (1) 借方反映：出口货物申报应退回的增值税、消费税等，还反映出口货物 “免、抵、退” 计算得出的应退税额；
- (2) 贷方反映：实际收到的出口货物应退回的增值税、消费税等。