

第三节 利润

2. 递延所得税

递延所得税是指按照会计准则规定应予确认的递延所得税资产和递延所得税负债在会计期末应有的金额相对于原已确认金额之间的差额，即递延所得税资产和递延所得税负债的当期发生额，但不包括计入所有者权益的交易或事项的所得税影响。用公式表示为：

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)

(二)应纳税所得额及应交所得税的计算

应交所得税是企业按照税法规定计算确定的针对当期发生的交易和事项，应缴纳给税务部门的所得税金额，即当期应交所得税。（交的真金白银）

1. 应纳税所得额（税法的利润）是在企业税前会计利润（即利润总额）的基础上调整确定的（间接法）。

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

2. 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×所得税税率

项目	核算内容
纳税调整增加额	主要包括企业所得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(如超过企业所得税法规定标准的职工福利费、工会经费、职工教育经费、业务招待费、公益性捐赠支出、广告费和业务宣传费等),以及企业已计入当期损失但企业所得税法规定不允许扣除项目的金额(如税收滞纳金、罚金、罚款等)。
纳税调整减少额	(1) 国债利息收入 (2) 前五年内未弥补亏损等 【提示】考试主要考核上述两项

【例 7 - 41】甲公司 2024 年度利润总额(税前会计利润)为 19800000 元，适用的所得税税率为 25%。甲公司全年实发工资、薪金为 2000000 元，职工福利费 300000 元，工会经费 50000 元，职工教育经费 210000 元；经查，甲公司当年营业外支出中有 120000 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 2000000 元，扣除职工福利费支出 280000 元 ($2000000 \times 14\%$)，工会经费支出 40000 元 ($2000000 \times 2\%$)，职工教育经费支出 160000 元 ($2000000 \times 8\%$)。

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 = $(300000 - 280000) + (50000 - 40000) + (210000 - 160000) + 120000 = 200000$ (元)

应纳税所得额 = 税前会计利润 + 纳税调整增加额 = $19800000 + 200000 = 20000000$ (元)

当期应交所得税额 = $20000000 \times 25\% = 5000000$ (元)

【例 7 - 42】2024 年甲公司全年利润总额(税前会计利润)为 10200000 元，其中包括本年实现的国债利息收入 200000 元，所得税税率为 25%。假定甲公司全年无其他纳税调整因素。

按照企业所得税法的有关规定，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：

应纳税所得额 = 税前会计利润 - 纳税调整减少额 = $10200000 - 200000 = 10000000$ (元)

当期应交所得税额 = $10000000 \times 25\% = 2500000$ (元)

(三) 所得税费用的账务处理

企业应根据会计准则的规定，计算确定的当期所得税和递延所得税之和，即为应从当期利润总额中扣除的所得税费用：即

所得税费用 = 当期所得税 + 递延所得税

递延所得税 = (递延所得税负债期末余额 - 递延所得税负债期初余额) - (递延所得税资产期末余额 - 递延所得税资产期初余额)

【提示】递延所得税主要是由于会计和税法的规定不一致导致的，初级不涉及具体计算，大家只需掌握递延所得税的计算即可，**不必深究其他**。

【例题】2024 年甲公司当期应交所得税税额为 5000000 元；递延所得税负债年初数为 400000 元，年末数为 500000 元；递延所得税资产年初数为 250000 元，年末数为 200000 元。假定不考虑其他因素。

甲公司所得税费用的计算如下：

递延所得税 = $(500000 - 400000) - (200000 - 250000) = 150000$ (元)

所得税费用 = $5000000 + 150000 = 5150000$ (元)

甲公司应编制如下会计分录：

借：所得税费用 5150000
 贷：应交税费——应交所得税 5000000
 递延所得税负债 100000
 递延所得税资产 50000

【单选题】某公司 2024 年计算的当年应交所得税为 100 万元，递延所得税负债年初数为 30 万元、年末数为 35 万元，递延所得税资产年初数为 20 万元、年末数为 18 万元。不考虑其他因素，该公司 2024 年应确认的所得税费用为（ ）万元。

- A. 103
- B. 97
- C. 127
- D. 107

答案：D

解析：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) = (35 - 30) - (18 - 20) = 7 (万元)，所得税费用 = 应交所得税 + 递延所得税 = 100 + 7 = 107 (万元)，选项 D 正确。

【多选题】A 公司 2023 年度应纳税所得额为 1 230 万元，递延所得税负债期初数为 0，期末数为 20 万元，A 公司适用的企业所得税税率为 25%。不考虑其他因素，下列各项中，正确的有（ ）。（2024 年）

- A. 贷记“应交税费——应交所得税”科目 307.5 万元
- B. 借记“递延所得税资产”科目 20 万元
- C. 贷记“递延所得税负债”科目 20 万元
- D. 借记“所得税费用”科目 327.5 万元

答案：ACD

解析：所得税费用 = 当期所得税 + 递延所得税；

当期所得税 = 应纳税所得额 × 25% = 1 230 × 25% = 307.5 (万元)；

递延所得税 = (递延所得税负债年末数 - 递延所得税负债年初数) - (递延所得税资产年末数 - 递延所得税资产年初数) = (20 - 0) = 20 (万元)；

所得税费用 = 307.5 + 20 = 327.5 (万元)。

借：所得税费用 327.5

 贷：应交税费——应交所得税 307.5
 递延所得税负债 20