

（四）递延所得税

新会计准则要求企业采用**资产负债表债务法**核算所得税

1. 会计与税法的差异分为**永久性差异**和**暂时性差异**。

暂时性差异：资产、负债的账面价值与其计税基础不同产生的差额

永久性差异和暂时性差异的影响

（1）永久性差异	对企业所得税的影响不体现在“递延所得税资产或负债”	
（2）暂时性差异	可抵扣暂时性差异	形成递延所得税资产
	应纳税暂时性差异	形成递延所得税负债
所得税费用＝当期所得税＋递延所得税		

2. 按税法规定可用以后年度税前利润弥补的亏损产生的所得税资产，通过“递延所得税资产”核算。

【提示1】资产负债表日，预计未来期间很可能无法获得足够的应纳税所得额用以抵扣可抵扣暂时性差异的，按应减记的金额，借记“所得税费用——当期所得税费用”、“资本公积——其他资本公积”科目，贷记“递延所得税资产”；

【提示2】由于适用税收法规的变化，导致企业在某一会计期间适用的所得税税率发生变化的，比如原来适用25%的企业所得税税率，后来适用15%的企业所得税税率，企业需要对已确认的递延所得税资产、负债按照新的税率重新计量。

【例题·多选题】（2025年）下列会造成应纳税暂时性差异的有（ ）。

- A. 计提坏账准备30万元
- B. 违反税法规定支付税收滞纳金和罚款100万元
- C. 持有交易性金融资产期间确认其公允价值变动收益200万元
- D. 固定资产税收选择享受一次性计入成本费用所得扣除的优惠政策，会计上按直线法折旧
- E. 当年发生不符合资本化条件的费用1000万元，按100%加计扣除

答案：CD

解析：选项A，属于可抵扣暂时性差异；选项B、E，属于永久性差异。

（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	

【提示】“以前年度损益调整”科目注意事项：

- (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

(六) “营业外收入”、“其他收益”科目——损益类科目

- 1. 营业外收入：核算与企业日常活动**无关**的政府补助、**盘盈利得**(存货和固定资产盘盈除外)、**捐赠利得**(企业接受股东或股东的子公司直接或间接的捐赠，经济实质属于股东对企

业的资本性投入的除外)等。

2. 其他收益：核算总额法下与日常活动**相关**的政府补助、企业当期**直接减免的增值税**、实际缴纳**增值税时加计抵减的金额**、企业作为**个人所得税**的扣缴义务人收到的**扣缴税款手续费**、企业**超比例安排残疾人就业或者为安排残疾人就业作出显著成绩按规定收到的奖励**等。

3. 期末结转至“本年利润”科目, 结转后本科目无余额。

【例题·多选题】(2022年) 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。