

三、涉税账务调整的类型

1. 对当期错误会计账目的调整

(1) 可根据正常的会计核算程序, 采用红字调整法、补充调整法、综合调整法予以调整。

(2) 对于按月结转利润的纳税人, **在本月内发现的错账**, 调整错账本身即可;

在本月以后发现的错账, 由于以前月份已结转利润, 所以影响到利润的账项还需先通过相关科目, 最终结转到 **“本年利润”** 科目调整。

2. 对上一年度错账, 且影响上一年度的税收的

(1) 在上一年度决算报表**编制前**发现的, 可直接调整上年度账项, 对于影响利润的错账须一并调整“本年利润”。

(2) 在上一年度决算报表**编制后**发现的, 且影响上年利润的, 通过“以前年度损益调整”科目进行调整。

【举例】2026年1月, 税务师在对某企业2025年企业所得税汇算清缴进行预审时发现企业将某项在建工程耗用材料列入“管理费用”科目, 金额10000元, 企业账务处理为:

借: 管理费用 10000

贷: 原材料10000

请分析如何做相应的调整分录。

答案:

(1) 假如该企业按月结算利润且**2025年度决算报表尚未编制完成**, 相应的调账分录是:

借: 在建工程 10000

贷: **本年利润 10000**

(2) 假如**在2025年度决算报表编制后**发现的错误, 相应的调账分录是:

借: 在建工程 10000

贷: **以前年度损益调整 10000**

3. 对上一年度错账且不影响上一年度的税收, 但与本年度核算和税收有关的。

可以根据上一年度账项的错漏金额影响本年度税项情况, 相应调整本年度有关账项。

4. 对于会计与税法的差异，例如收入，成本的确认口径上的差异，按“调表不调账”的原则处理，直接在《企业所得税年度纳税申报表》上做纳税调增（减）。

同时综合考虑是否需要确定递延所得税资产（负债）。

【举例】税务师在进行2025年度企业所得税汇算清缴鉴证审计时，发现企业实际发生的**职工教育经费**超过税法标准，按“调表不调账”的原则处理，直接在《企业所得税年度纳税申报表》上做纳税调增，同时确定相关的递延所得税资产。

5. 不能直接按审查出的错误金额调整利润的情况

表现为实现的利润	不需进行计算分摊，直接调整利润账户
需经过计算分摊	将错误的数额分别摊入相应的有关账户内，才能确定应调整的利润数额。 主要是在 材料采购成本、原材料成本的结转、生产成本的核算 中发生的错误——应将错误额根据具体情况在 期末原材料、在产品、产成品和本期销售产品成本 之间进行合理分摊

【例题】税务师受托对某企业进行纳税审查，发现该企业**2025年6月**将新建厂房领用的生产用原材料**30000元**计入生产成本。由于当期期末既有期末在产品，也有生产完工产品，完工产品当月对外销售一部分，因此多计入生产成本的30000元，**已随企业的生产经营过程分别进入了生产成本、产成品、产品销售成本之中**。经核实，期末在产品成本为150000元，产成品成本为150000元，产品销售成本为300000元。此时税务师应如何调账？

第1步：计算分摊率

分摊率＝审查出的错误额/（期末结存材料成本＋期末在产品结存成本＋期末产成品结存成本＋本期销售产品成本）

注意：具体应用时，应根据错误发生的环节，相应选择某几个项目进行分摊，不涉及的项目不参加分摊。

分摊率＝30000/（150000＋150000＋300000）

=0.05

第2步：计算各环节的分摊数额

1. 在产品应分摊数额=150000×0.05=7500（元）
2. 产成品应分摊数额=150000×0.05=7500（元）
3. 本期产品销售成本应分摊数额=300000×0.05= 15000（元）

第3步：调整相关账户

若审查期在当年

借：在建工程 30000

贷：生产成本 7500

库存商品 7500

本年利润（在期末结账后，当期销售产品应分摊的错误数额应直接调整利润数）15000

以后年度

以前年度损益调整 15000

【例题·单选题】某税务师2025年12月对企业进行纳税审核，发现企业当月购进原材料时将应计入成本的50000元运费计入了销售费用，由于企业该批材料已经部分用于产品生产，当期未全部完工，且当期完工的产品部分已经出售，所以无法按照审核发现的50000元直接作为错账调整金额。已知企业当月的原材料科目余额是300000元，生产成本科目余额是200000元，库存商品科目余额是480000元，当期发生的主营业务成本是420000元，则本期销售产品应分摊（ ）元。

A. 14994

B. 15990

C. 16994

D. 14894

答案：A

解析：原材料部分用于生产，当期未全部完工，完工产品也只是部分售出，所以影响原材料、在产品、库存商品和已售产品的成本；

分摊率=50000÷（300000+200000+480000+420000）×100%≈3.57%；

本期销售产品应分摊的数额=本期销售产品成本×分摊率=420000×3.57%≈14994（元）。