

财务会计调整核算的方法及特点注册税务师考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/544/2021_2022__E7_A8_8E_E5_8A_A1_E4_BC_9A_E8_c46_544991.htm

财务会计的调整核算是指财务会计将按会计标准（包括会计准则和会计制度）核算得出的财务会计中的利润总额、会计收入、应交税金调整为按税法的规定核算的财务会计中的应纳税所得额、应税收入和应纳税额的过程。首先必须指出的是，本文研究的财务会计调整核算具有一定的超前性，是研究在财务会计完全从财务会计中分离出来后财务会计的税金处理和财务会计的调整核算。财务会计完全分离后财务会计对税金的处理与现时我国财务会计的处理有较大区别。财务会计核算实质上是调整核算，现行纳税调整只是体现调整的结果，没有反映调整的过程，即使有调整的过程也只是十分简单的计算表，财务会计的调整核算则是完备的账簿体系，编制调整表最后，须在会计凭证和会计账簿中记录。这样，调整结果更具可验证性，能提高税务处理结果的正确性，也有利于纳税筹划。在实际工作中，会计人员对纳税处理有很多困惑和麻烦，税务人员和税务机关对财务会计的处理结果当然不认账，税务人员的调整又是神龙见首不见尾，对会计人员而言不透明，从头做又太费时。因此，在财务会计与财务会计分离后，财务会计的调整核算就很有必要，对财务会计的调整核算的研究也十分必要。关于财务会计调整核算的方法，本文认为财务会计与财务会计应各做一套账，否则财务会计就不成为与财务会计独立的财务会计，财务会计就没有从财务会计中分离出来。但在财务会计与财务会计两套账中，以财务会计的

账为主，以税务会计的账为次，税务会计账在财务会计账的基础上进行调整，税务会计账在数量上比财务会计账要简单得多。税务会计调整核算的具体方法主要是：一、编制调整分录 税务会计调整核算中的调整分录类似于合并会计报表中的抵消分录，采用借贷记账法，单独设置一些调整中所需用到的、财务会计中平时不会用到的账户，如“营业外支出调整”等账户，计算应税收入或应纳税所得额时主要用损益类账户及其调整账户。但为便于复式记账和明确调整核算的来龙去脉，调整分录中也涉及一些资产、负债类账户及其调整账户，涉及所得税会计调整的收入、费用调整账户应结转至“本年利润调整”账户。税务会计调整核算中的调整分录由记账符号、账户名称和金额三部分构成，一般采用复式记账法，是税务会计记账凭证中的主要和实质性内容。与财务会计中一般会计分录相比，税务会计的调整分录有以下特点：

税务会计的调整分录是在财务会计体系之外，而财务会计中一般会计分录是在财务会计体系之内进行调整。税务会计的调整分录不对财务会计资料起作用，只对税务会计资料起调整作用。

税务会计的调整分录用到一些财务会计中没有用到的账户，如“营业收入调整”、“本年利润调整”等账户，因为调整分录是为计算确定应税收入、应纳税所得额服务的。

税务会计调整分录的发生额本身并无实际作用，只有将其与财务会计中其他有关数据结合，计算出税务会计的计税依据（应税收入和应纳税所得额）和应纳税额时，才有现实意义，调整核算才算结束。

税务会计的调整分录不涉及财务会计有关账簿和报表项目的调整，税务会计中应税收入、应纳税所得额、应纳税额的计算，既用到财务会计中有

关账户的余额或发生额，又用到调整分录中的发生额。对于时间性差异的调整分录，年末不需结转，其余额直接结转至下年度。对于永久性差异的调整分录，年末需要结转。对于直接调整核算的，将“应交税金调整”账户与有关资产、负债调整账户对冲；对于间接调整核算的，将“本年利润调整”或“营业收入调整”账户与有关资产、负债调整账户对冲。这样，涉及永久性差异的调整账户年末结转后就没有余额。

二、直接调整核算和间接调整核算 税务会计的调整核算可分直接调整核算和间接调整核算。直接调整是指应纳税额的调整一步到位，它是据财务会计中“应交税金”加税务会计中“应交税金调整”账户的贷方发生额，减“应交税金调整”账户的借方发生额，如消费税、资源税、城市维护建设税的税务会计调整核算。间接调整是指先调整得到计税依据（应税收入或应纳税所得额），然后，计算计税依据与适用税率的乘积，得到应纳税额，如所得税、营业税的税务会计调整核算。其中所得税的应纳税所得额是据财务会计的“本年利润”账户的余额加税务会计中的“本年利润调整”账户的贷方发生额，减去税务会计中“本年利润调整”账户的借方发生额而得到；营业税的应税收入是据财务会计的“营业收入”账户的余额加税务会计中的“营业收入调整”账户的贷方发生额，减去税务会计中“营业收入调整”账户的借方发生额而得到。当然，有的税种的调整核算既要用到直接调整核算又要用到间接调整核算，这样，其调整核算就较复杂。

三、税务会计调整核算的计算 同财务会计中账户余额与发生额之间的数量关系相同，期末余额=期初余额+增加发生额-减少发生额，在借贷记账法下，负债、所有者权益类账户的

贷方期末余额=贷方期初余额 贷方发生额-借方发生额，从中我们可发现：在计算时记账方向之间同方向（贷方与贷方、借方与借方）相加，不同方向（贷方与借方）相减。在税务会计调整核算计算时，既涉及到财务会计中的账户，又涉及到税务会计中的账户，但记账方向之间同方向（贷方与贷方、借方与借方）相加，不同方向（贷方与借方）相减的规律没有改变，就如同编制合并报表时，据抵消分录在合并报表工作底稿中计算合并数一样。在税务会计调整计算时，主要是应税收入、应纳税所得额、应纳税额三个税务会计账户的调整，按账户的性质，这三个账户属于收入、利润和负债类，其账户结构基本一致，都是贷方登记增加，借方登记减少，负债账户有余额，在贷方。应税收入据财务会计中“营业收入”账户的贷方余额加税务会计中“营业收入调整”账户的贷方发生额，减“营业收入调整”账户中借方发生额而得到。应纳税所得额据财务会计中“本年利润”账户的贷方余额加税务会计中“本年利润调整”账户的贷方发生额减税务会计中“本年利润调整”账户的借方发生额而得到。应纳税额据财务会计中“应交税金”账户的贷方余额加税务会计中“应交税金调整”账户的贷方发生额减“应交税金调整”账户的借方发生额而得到。对既用到直接调整核算又要用到间接调整核算的税种，其应纳税额的计算为，先进行间接调整核算，后进行直接调整核算，即第一步调整确定计税依据（包括应税收入和应纳税所得额），第二步据计税依据与适用税率得到调整前的应纳税额，第二步据调整前的应纳税额与直接调整核算的结果得到应纳税额。100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com