

注册会计师基础班讲义（十一）PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/72/2021\\_2022\\_\\_E6\\_B3\\_A8\\_E5\\_86\\_8C\\_E4\\_BC\\_9A\\_E8\\_c45\\_72367.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/72/2021_2022__E6_B3_A8_E5_86_8C_E4_BC_9A_E8_c45_72367.htm) 第十一章 所得税会计

一、本章在考试中的地位 1．本章在考试中的地位：本章在考试中居于重要地位，许多大分题都与所得税的核算有关。本章重点是递延法和债务法的核算。 2．本章内容无变化。 3

．本章复习方法：本章复习中应与“八大准备”的计提相结合；与会计政策变更、重大差错更正、日后事项相结合。二

、本章考点精讲【考点一】税前会计利润与应纳税所得额的差异（理解） 1．税前会计利润与应纳税所得额（1）财务会计为投资者服务，关心的是经营成果，应计算利润：（会计）收入（会计）费用=（净）利润（2）税收是为政府服务的

，所关心的是维持税收收入，应计算出应纳税所得额，交纳所得税：（税收）收入（税收）费用（即允许扣除数）=应

纳税所得额 2．永久性差异和时间性差异 由于会计和税收的目的不同，所计算的税前会计利润和应纳税所得额存在差异

，这个差异可分为两类：（1）永久性差异：是指某一会计期间，由于会计制度和税法在计算收益、费用或损失时的口径不同，所产生的税前会计利润与应纳税所得额之间的差异。这种差异在本期发生，不会在以后各期转回。永久性差异

有以下4种类型：按会计制度规定核算时作为收益计入会计报表，在计算应税所得时不确认为收益。按会计制度规定

核算时不作为收益计入会计报表，在计算应税所得时作为收益，需要交纳所得税。按会计制度规定核算时确认为费

用或损失计入会计报表，在计算应税所得时则不允许扣减。

按会计制度规定核算时不确认为费用或损失，在计算应税所得时则允许扣减。（2）时间性差异：是指税法与会计制度在确认收益、费用或损失时的时间不同而产生的税前会计利润与应纳税所得额的差异。时间性差异发生于某一会计期间，但在以后一期或若干期内能够转回。时间性差异有以下4种类型：

企业获得的某项收益，按照会计制度应当确认为当期收益，但按照税法规定需待以后期间确认为应税所得。如按权益法确认的投资收益等。

企业发生的某项费用或损失，按照会计制度应当确认为当期费用或损失，但按照税法规定需待以后期间从应税所得中扣减。如保修费等。

企业获得的某项收益，按照会计制度应当于以后期间确认收益，但按照税法规定需计入当期应税所得。

企业发生的某项费用或损失，按照会计制度应当于以后期间确认为费用或损失，但按照税法规定可以从当期应税所得扣减。

### 3．应纳税时间性差异和可抵减时间性差异

（1）应纳税时间性差异：是指未来应增加应税所得的时间性差异。应纳税时间性差异发生时将使本期利润总额大于应纳税所得额，故：

$$\text{应纳税所得额} = \text{税前会计利润} - \text{本期发生的应纳税时间性差异} + \text{本期转回的应纳税时间性差异}$$

[例1]甲公司2003年12月购入一台设备，原价300万元，预计使用年限3年，预计净残值为零。假设税法按年数总和法计提折旧，会计按直线法计提折旧。税前会计利润每年均为80万元。各年折旧产生的时间性差异情况如下（单位：万元）：

| 项目     | 2004年 | 2005年 | 2006年 | 合计  |
|--------|-------|-------|-------|-----|
| 会计折旧   | 100   | 100   | 100   | 300 |
| 税收折旧   | 150   | 100   | 50    | 300 |
| 时间性差额  | -50   | 0     | 50    | 0   |
| 税前会计利润 | 80    | 80    | 80    | 240 |
| 应纳税所得额 | 30    | 80    | 130   | 240 |

上表中，会计折旧和税收折旧总额相同，只是作为折旧费用所计入

的时间不同；2004年发生应纳税时间性差异50万元，2006年转回应纳税时间性差异50万元。（2）可抵减时间性差异：是指未来可以从应税所得中扣除的时间性差异。可抵减时间性差异发生时将使本期利润总额小于应纳税所得额，故：应纳税所得额=税前会计利润 本期发生的可抵减时间性差异本期转回的可抵减时间性差异 [例2]甲公司 2003年12月购入一台设备，原价300万元，预计使用年限3年，预计净残值为零。假设会计按年数总和法计提折旧，税法按直线法计提折旧。税前会计利润每年均为80万元。各年折旧产生的时间性差异情况如下（单位：万元）：

| 项目     | 2004年 | 2005年 | 2006年 | 合计  |
|--------|-------|-------|-------|-----|
| 会计折旧   | 150   | 100   | 50    | 300 |
| 税收折旧   | 100   | 100   | 100   | 300 |
| 时间性差额  | 50    | 0     | -50   | 0   |
| 税前会计利润 | 80    | 80    | 80    | 240 |
| 应纳税所得额 | 130   | 80    | 30    | 240 |

上表中，会计折旧和税收折旧总额相同，只是作为折旧费用所计入的时间不同；2004年发生可抵减时间性差异50万元，2006年转回可抵减时间性差异50万元。

【考点二】应付税款法（理解）

1. 应付税款法是将本期税前会计利润与应税所得之间产生的差异均在当期确认所得税费用，它的特点是本期所得税费用等于本期应交的所得税。
2. 应付税款法的核算思路

（1）计算应交所得税 计算应纳税所得额 应纳税所得额=税前会计利润 纳税调整额 =税前会计利润 纳税调整增加额（调增的永久性差异、转回的应纳税时间性差异、发生的可抵减时间性差异） 纳税调整减少额（调减的永久性差异、发生的应纳税时间性差异、转回的可抵减时间性差异） 计算应交所得税 应交所得税=应纳税所得额\*所得税税率

（2）进行所得税账务处理 借：所得税 贷：应交税金 应交所得税 [例3]甲公司 2003年12月购入一台设备，原价300万元，预计使

用年限3年，预计净残值为零。假设税法按年数总和法计提折旧，会计按直线法计提折旧。税前会计利润每年均为80万元。假设甲公司所得税税率为33%，采用应付税款法核算。有关项目计算如下（单位：万元）：

| 项目     | 2004年 | 2005年 | 2006年 | 合计   |
|--------|-------|-------|-------|------|
| 会计折旧   | 100   | 100   | 100   | 300  |
| 税收折旧   | 150   | 100   | 50    | 300  |
| 时间性差额  | -50   | 0     | 50    | 0    |
| 税前会计利润 | 80    | 80    | 80    | 240  |
| 应纳税所得额 | 30    | 80    | 130   | 240  |
| 所得税税率  | 33%   | 33%   | 33%   |      |
| 应交所得税  | 9.9   | 26.4  | 42.9  | 79.2 |
| 所得税费用  | 9.9   | 26.4  | 42.9  | 79.2 |

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](http://www.100test.com)