

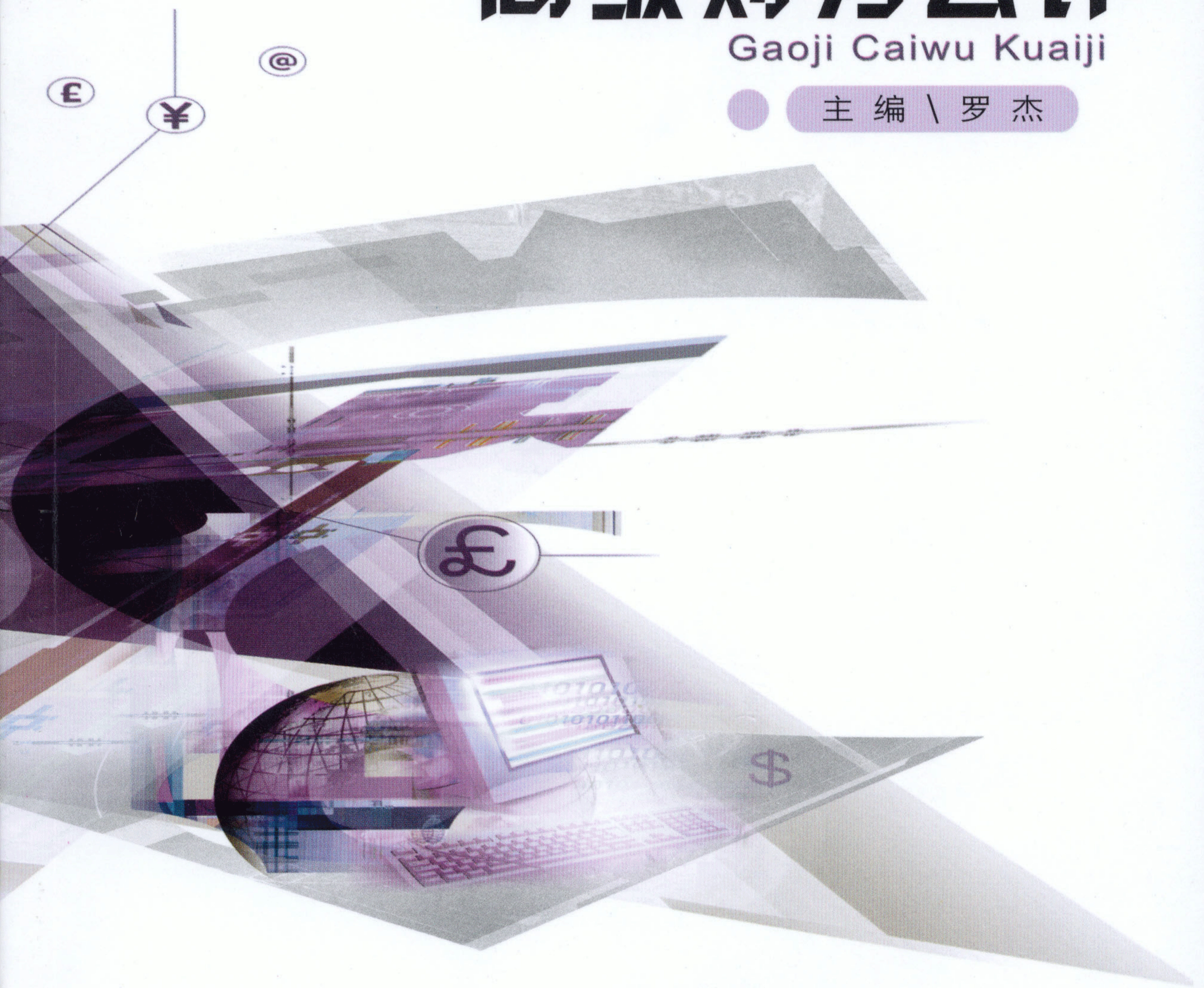
# KUAIJI

高职高专会计系列教材

## 高级财务会计

Gaoji Caiwu Kuaiji

主编 \ 罗杰



重庆大学出版社

























## 第四章 纳税影响会计法

### (一) 纳税影响会计法的特点

纳税影响会计法,是将本期时间性差异对所得税的影响金额,递延和分配到以后各期的会计处理方法。这种核算方法的特点是,把所得税视为企业在获得收益时发生的一项费用,并应随同有关的收入和费用计入同一会计期间,以达到收入与费用的配比。时间性差异影响的所得税金额,包括在利润表的所得税费用项目内,以及在资产负债表中的递延税款余额里。

纳税影响会计法与应付税款法的主要区别是:应付税款法不确认当期发生的时间性差异对未来所得税的影响金额,按照本期应税所得计算的应交所得税作为本期所得税费用,而纳税影响会计法确认时间性差异对未来所得税的影响金额,并将确认的时间性差异的所得税影响金额记入“递延税款”科目的借方或贷方,同时确认所得税费用或抵减所得税费用。

比如,某企业本期折旧费用为 50000 元,而税法允许在当期应税所得中扣除的折旧费用为 40000 元,企业所得税税率为 25%。当采用纳税影响会计法核算时,这项时间性差异的所得税影响金额为 2500 元 $[(40000 - 50000) \times 25\%]$ ,记入“递延税款”科目的贷方,表示时间性差异在未来转回时,应计入应税所得并计算交纳所得税的纳税影响金额。同时,由于本期会计折旧小于允许在应税所得中扣除的折旧费用,在不存在其他因素的情况下,会使会计利润大于应税所得,为使本期实现的会计利润与所得税费用相配比,应纳税时间性差异 2500 元产生的所得税影响金额 2500 元,作为本期所得税费用,计入本期损益。而采用应付税款法核算时,时间性差异 2500 元产生的所得税影响金额 2500 元,作为减少本期所得税费用处理。假设该企业本期税前会计利润为 100000 元,在纳税影响会计法和应付税款法下的当期所得税费用的计算结果如下:

纳税影响会计法下所得税费用 越 100000 (伊 2500) 元 越 102500 元

应付税款法下的所得税费用 越 100000 (原 40000 (原 50000) ) 元 伊 2500 越 102500 元

两种方法的差异 越 2500 (原 10000) 元 越 2500 元,即等于( 2500 (伊 2500) ) 元

纳税影响会计法与应付税款法的共同点是:按会计制度计算的税前会计利

润与按税法规定计算的应税所得之间产生的永久性差异,均在产生的当期确认为所得税费用或抵减所得税费用。即两种方法对永久性差异的会计处理是一致的。比如,某企业本期实现的税前会计利润为 100000 元,当期发生了违反税收的罚款 5000 元,这 5000 元已经从税前会计利润中扣除,但在计算应税所得时不允许扣除,因此,该企业计算的应税所得为 105000 元(100000 元 + 5000 元),其大于税前会计利润的差额 5000 元,即为永久性差异。假如该企业所得税税率为 25%,这 5000 元应交的所得税为 1250 元,应同时确认为本期所得税费用。所以,在纳税影响会计法和应付税款法下的所得税费用均为:1250 元(100000 元 × 25%)。

#### (圆)增设“递延税款”科目

采用纳税影响会计法进行所得税的会计处理时,除需要使用“所得税”和“应交税金——应交所得税”科目外,还需要设置“递延税款”科目。该科目核算企业由于税前会计利润与应纳税所得额之间存在时间性差异而产生的影响所得税的金额,以及以后各期转回的金额。企业接受捐赠的非现金资产未来应交的所得税,也在本科目核算。该科目的借方反映企业本期发生的可抵减时间性差异影响纳税的金额以及本期转回原已确认的应纳税时间性差异影响纳税的金额;贷方反映企业本期发生的应纳税时间性差异影响纳税的金额以及本期转回原已确认的可抵减时间性差异影响纳税的金额。期末贷方(或借方)余额,反映尚未转回的时间性差异影响纳税的金额。采用债务法时,“递延税款”科目的借方或贷方,还反映因税率变动或开征新税而调整的递延税款金额。

#### (猿)税率不变情况下的会计处理

采用纳税影响会计法核算所得税时,假如所得税税率保持不变,则本期发生的时间性差异对未来所得税的影响,表示今后转回时间性差异时应付或可抵减的所得税。下面举例说明在所得税税率不变的情况下,纳税影响会计法的会计处理。

[例圆]某企业核定的全年计税工资总额为 100000 元,2005 年实际发放的工资为 100000 元。该企业对固定资产计提折旧采用平均年限法,当年固定资产计提的折旧额为 20000 元,而按照税法规定采用双倍余额递减法,应计提的折旧额为 25000 元。该企业 2005 年利润表上反映的税前会计利润为 100000 元,适用的所得税税率为 25%。该企业本期应交所得税和本期所得税费用如下(注:本例与例员相同):



续表

项目	2012年	2013年	2014年	2015年	2016年	2017年	合摇计
应纳税所得额	200000	180000	200000	200000	200000	200000	1200000
所得税率	25%	25%	25%	25%	25%	25%	—
应交所得税	50000	45000	50000	50000	50000	50000	245000
递延税款	0	0	0	0	0	0	0
所得税费用	50000	45000	50000	50000	50000	50000	245000

甲企业税率不变情况下的相关会计处理：

① 2012年：

本期应交所得税 200000元 伊25% 50000元

本期发生的应纳税时间性差异影响纳税的金额 200000元 伊25% 50000元

本期所得税费用 200000元 50000元 250000元

借：所得税 250000

贷：应交税金——应交所得税 50000

递延税款 200000

② 2013年：

本期应交所得税 180000元 伊25% 45000元

本期发生的应纳税时间性差异影响纳税的金额 200000元 伊25% 50000元

本期所得税费用 180000元 50000元 230000元

借：所得税 230000

贷：应交税金——应交所得税 45000

递延税款 180000

③ 2014年：

本期应交所得税 200000元 伊25% 50000元

本期发生的应纳税时间性差异影响纳税的金额 200000元 伊25% 50000元

本期所得税费用 200000元 50000元 250000元

借：所得税 250000

贷：应交税金——应交所得税 50000

递延税款 200000